

Gelir unsurlarının toplanması ve yıllık beyanname ile beyanı

Gizem Keser

I. Giriş

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu uyarınca gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tabidir. Gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır. Gelir vergisine tabi gelir unsurları; ticari kazanç, zirai kazanç, ücret, serbest meslek kazancı, gayrimenkul sermaye iradı, menkul sermaye iradı ve diğer kazanç ve iratlardan oluşmaktadır. (GVK md. 2)

Gelir Vergisi Kanunu'nda söz konusu gelir unsurlarının toplanması ve yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi ilkesi benimsenmiştir. (GVK md. 85) Beyan edilen gelirler bazında gerekli indirimler yapıldıktan sonra gelir unsurlarının toplanması suretiyle üzerinden gelir vergisi hesaplanacak tutar (vergiye tabi matrah) tespit edilmektedir.

Bir takvim yılı içinde elde edilen kazanç ve iratların toplanması esas olmakla birlikte, bazı kazanç ve iratlar, çeşitli gerekçelerle beyan dışında tutulmuştur. Bu çalışmada, 2017 yılında elde edilen kazanç ve iratlardan hangilerinin yıllık gelir vergisi beyannamesine dâhil edilmesi gerektiğine yönelik açıklamalar yapılarak, beyannameye dâhil edilmeyecek unsurların neler olduğuna ilişkin bilgilere yer verilecektir.

II. Yıllık gelir vergisi beyannamesi verilecek haller

A. Mükellefiyet

1. Tam mükellef gerçek kişiler

Türkiye'de yerleşmiş olan veya yerleşmiş sayılan kişiler Gelir Vergisi Kanunu açısından "tam mükellef" kabul edilmektedir. Bu kişiler Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilirler.

- İkametgâhı Türkiye'de bulunanlar ve
- Bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanlar (geçici ayrılmalar Türkiye'de oturma süresini kesmez),

Türkiye'de yerleşmiş sayılır.

Öte yandan, resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye'de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup adı geçen daire, müessese, teşekkül ve teşebbüslerin işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşları da tam mükellef olarak vergilendirilirler.

Belli ve geçici bir görev veya iş için Türkiye'ye gelenler, Türkiye'de altı aydan fazla kalsalar dahi Türkiye'de yerleşmiş sayılmazlar.

2. Dar mükellef gerçek kişiler

Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişiler Gelir Vergisi Kanunu açısından “dar mükellef” kabul edilmektedir. Bu kişiler sadece Türkiye’de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirilirler.

Yurt dışında çalışma ve oturma izni olan Türk vatandaşları da vergi uygulamaları bakımından “dar mükellef” olarak kabul edilirler.

Dar mükellef gerçek kişilerin gelirlerinin tamamının, Türkiye’de tevkif suretiyle vergilendirilmiş olan ücretler, serbest meslek kazançları, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları ile diğer kazanç ve iratlardan ibaret olması durumunda, bu gelirler için beyanname verilmez.

B. Gelir unsurları özelinde beyan halleri

1. Ticari kazancın beyanı

Gelir Vergisi Kanunu’nun 37’nci maddesinde ticari kazanç sayılan faaliyetler belirtilmiştir. Ticari kazanç elde edenler açısından gelir vergisi mükellefiyeti gerçek usul ve basit usul olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Basit usulde vergi mükellefiyeti olanlar defter tutmazlar, stopaj yapmazlar, geçici vergi ödemezler. Gerçek usulde vergi mükellefiyeti olanlar ise defter tutmak zorunda olup tutulacak defterler tüccar sınıfına göre değişmektedir.

Gelir Vergisi Kanunu’nun 85’inci maddesine göre; basit usulde vergilendirilen ticari kazançlar ile gerçek usulde vergilendirilen ticari, zirai ve serbest meslek kazançları tutarı ne olursa olsun (kazanca elde edilmemiş olsa dahi) yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilecektir.

2. Serbest meslek kazancının beyanı

Serbest meslek kazancının tanımı Gelir Vergisi Kanunu’nun 65’inci maddesinde yapılmış; kazancın nasıl tespit edileceği ise 67’nci maddede açıklanmıştır. Buna göre; serbest meslek kazancı bir hesap dönemi içinde serbest meslek faaliyeti karşılığı olarak tahsil edilen para ve aylıklar ve diğer suretlerle sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerden bu faaliyet dolayısıyla yapılan giderler indirildikten sonra kalan farktır.

Gelir Vergisi Kanunu’nun 85’inci maddesine göre, defter tutan serbest meslek erbabı kazanç elde etmemiş olsa bile yıllık gelir vergisi beyannamesi vermek ile yükümlüdür.

3. Ücret gelirlerinin beyanı

Gelir Vergisi Kanunu’nun 86’ncı maddesi gereğince, tek işverenden alınmış ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücret gelirleri için tutarı ne olursa olsun yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmeyecektir. Diğer gelir unsurları nedeniyle yıllık beyanname verilmesi halinde de bu gelirler beyannameye dâhil edilmeyecektir.

Bununla birlikte, birden fazla işverenden ücret geliri elde edilmesi halinde, birden sonraki işverenden alınan ücretlerin toplamının gelir vergisi tarifesinin ikinci diliminde yer alan tutarı (2017 yılı için 30.000 TL) aşması halinde birinci işverenden de alınan dâhil olmak üzere ücret gelirlerinin tamamı beyan edilecektir. Birden fazla işverenden ücret alınması

halinde, birinci işverenden alınan ücretin hangisi olacağı ücretli tarafından serbestçe belirlenebilecektir. Birden fazla işverenden ele edilen ve yıl içerisinde tevkifata tabi tutulan ücret gelirlerinin beyan edilmesi halinde ise yıl içinde kesilen vergiler hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilecektir.

4. Gayrimenkul sermaye iradının (Kira gelirleri) beyanı

Gelir Vergisi Kanunu'nun 21'inci maddesi gereğince, binaların mesken olarak kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde elde edilen hasılatın 2017 yılı için 3.900 TL'si gelir vergisinden istisna edilmiştir. Mesken kira geliri tutarının ilgili yıla ilişkin istisna tutarını aşması halinde yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekecektir.

Sadece, gayrimenkullerin mesken olarak kiraya verilmesinden sağlanan hasılat için geçerli olan ve 2017 yılında 3.900 TL olarak uygulanan istisnadan yararlanamayacak olan mükellefleri aşağıdaki şekilde sıralayabiliriz:

- Ticari, zirai veya mesleki kazancını yıllık beyanname ile bildirmek zorunda olanlar,
- İstisna haddi üzerinde konut kira geliri elde edip beyan etmeyen veya eksik beyan edenler,
- İstisna haddinin üzerinde konut kira geliri elde edenlerden, beyana tabi olup olmadığına bakılmaksızın, elde ettikleri gelirlerin (ücret, menkul sermaye iradı, gayrimenkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlar) gayrisafi tutarları toplamı 110.000 TL'yi aşanlar.

Diğer taraftan, gayrimenkullerin işyeri olarak tevkifat yapmak zorunda olan kişi ve kuruluşlara kiraya verilmesi halinde, yapılan kira ödemeleri üzerinden % 20 oranında gelir vergisi kesintisi yapılmaktadır. Tevkifat yapmak zorunda olan kişi ve kurumlar Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinde sayılmıştır. Bu kişi ve kurumların, gerçek kişilere yaptıkları işyeri kira ödemeleri üzerinden kestikleri vergiler; gerçek kişilerin bu gelirlerini beyan etmesi durumunda, beyannamede hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilebilmektedir.

Kira gelirlerinde istisna uygulaması sadece konutlardan elde edilen kira gelirleri için geçerlidir. İşyerinin kiraya verilmesinden elde edilen gelirlere bu istisna uygulanmaz. Ancak beyanname verilmeyecek gelirlerin sayıldığı Gelir Vergisi Kanunu'nun 86'ncı maddesinde, işyeri kira gelirleri için geçerli olan ve "beyan sınırı" olarak adlandırılan bir uygulama yer almaktadır. Söz konusu madde uyarınca, Türkiye'de tevkifata tabi tutulmuş olmak şartıyla, beyana tabi menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarının 2017 yılı için 30.000 TL'nin altında kalması durumunda, bu gelirler beyan edilmeyecektir. Söz konusu gelirlerin bu tutarı aşması durumunda ise tamamının beyan edilmesi gerekecektir.

Buna göre 2017 yılında işyeri olarak kiraya verilen gayrimenkullerden elde edilen ve üzerinden vergi kesilmiş olan kiraların brüt tutarının 30.000 TL'yi aşması halinde, bu gelirin tamamının yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir. Bu durumda beyan edilecek tutar, gelirin 30.000 TL'yi aşan kısmı değil, tamamı olacaktır.

Konut kira geliri ve vergi kesintisine tabi işyeri kira gelirinin birlikte elde edilmesi halinde, 2017 yılı için 30.000 TL'lik beyan sınırının hesabında; konut kira geliri için istisna haddi düşüldükten sonra kalan tutar ile vergi kesintisine tabi tutulmuş işyeri kira gelirinin brüt tutarının toplamı dikkate alınacaktır.

Vergi kesintisine ve istisna uygulamasına konu olmayan kira gelirlerinde (örneğin basit usuldeki mükellefe kiraya verilen işyerinden elde edilen kira gelirleri) ise söz konusu beyan sınırı 1.600 TL olarak uygulanmaktadır. Buna göre basit usule tabi mükelleflere kiraya verilen işyerlerinden 2017 yılında elde edilen ve bu kişiler tarafından vergi tevkifatı yapılmamış olan kira gelirlerinin 1.600 TL'yi aşması durumunda tamamının beyan edilmesi gerekmektedir.

5. Menkul sermaye iradının beyanı

Gelir Vergisi Kanunu'nun 75'inci maddesinde hisse senedi kâr payları, TL ve yabancı para cinsinden açılan mevduat hesaplarına yürütülen faizler, repo kazançları, her nevi tahvil ve Hazine bonusu faizleri, alacak faizleri, faizsiz olarak kredi verenlere ödenen kâr payları, katılım bankalarının kâr ve zarara katılma hesabı karşılığı ödenen kâr payları, sigorta ve emeklilik şirketlerince katılımcılara yapılan irat ödemeleri "menkul sermaye iradı" olarak tanımlanmıştır.

Tam mükellef gerçek kişiler tarafından 2017 yılında elde edilen menkul sermaye iratlarının bir kısmı yıl içinde tevkifata tabi tutulduğu için tutarı ne olursa olsun, bir kısmı ise elde edilen gelirin belirli bir tutarı aşmaması halinde yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmeyecektir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 86'ncı maddesi gereğince, bireysel emeklilik sistemi ve şahıs sigortalarından elde edilen ve tevkifata tabi tutulan iratların tutarı ne olursa olsun yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmeyecektir. Ayrıca anılan Kanun'un geçici 67'nci maddesi gereğince, 01.01.2006 tarihinden itibaren banka veya aracı kurumlarca tevkif yoluyla vergilendirilen mevduat faizleri, repo gelirleri, özel finans kurumlarından elde edilen gelirler için yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmeyecektir.

Diğer taraftan, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesi gereği tevkifata tabi tutulan ve 2017 yılı için 30.000 TL'lik beyan haddini aşmayan menkul sermaye iratları beyan edilmeyecektir. Beyanname verme sınırını aşan tevkifatlı menkul sermaye iratları ise beyan edilecek olup, yıl içinde kesilen vergiler beyannamede hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilecektir.

Öte yandan, Gelir Vergisi Kanunu'nun 86'ncı maddesine göre, bir takvim yılı içinde elde edilen ve toplamı 2017 yılı için 1.600 TL'yi aşmayan, tevkifat ve istisna uygulamasına konu olmayan menkul ve gayrimenkul sermaye iratları için yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmeyecek, diğer gelirler nedeniyle yıllık beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dâhil edilmeyecektir.

6. Diğer kazanç ve iratların beyanı

Diğer kazanç ve iratlar kapsamına giren gelirler, "değer artış kazançları" ve "arızı kazançlar" olmak üzere iki ayrı grup olarak ele alınmaktadır.

Değer artış kazancı olarak vergilendirilen gelirler, Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 80'inci maddesinde sayılan mal ve hakların elden çıkarılmasından sağlanan kazançlardır. Elden çıkarma, söz konusu mal ve hakların satılması, bir ivaz karşılığında devir ve temlik, trampa edilmesi takası, kamulaştırılması, devletleştirilmesi, ticaret şirketlerine sermaye olarak konulmasını ifade etmektedir.

Arızı kazanç olarak vergilendirilecek olan gelirler ise yapılması devamlılık arz etmeyen ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 82'nci maddesinde sayılan faaliyetlerden elde edilen kazançlardır.

Tam mükellef gerçek kişiler istisna haddini aşan diğer kazanç ve iratlarını yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edeceklerdir. Söz konusu istisna haddi, 2017 yılında elde edilen değer artış kazançları için 11.000 TL; arızı kazançlar için ise 24.000 TL olarak belirlenmiştir. 11.000 TL'lik istisna menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarından sağlanan kazançlara uygulanmamaktadır.

III. Beyanname üzerinde yararlanılabilecek indirimler

Gelir Vergisi Kanunu'nun 89. maddesinde, gelir vergisi matrahının tespitinde, yıllık gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden bazı indirimlerin yapılabilmesine izin verilmiştir. Bu indirim hakkından, 2017 yılına ilişkin beyan edilen gelir ve kazancın türüne bakılmaksızın, gelir vergisi beyannamesi veren tüm mükellefler yararlanabilmektedirler. Söz konusu indirimlerin bazılarında aşağıda yer verilmiştir:

1. Beyan edilen gelirin % 15'ini ve asgari ücretin yıllık tutarını (2017 yılında 21.330 TL) aşmamak şartıyla; 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.

Bu primlerin indirim olarak dikkate alınabilmesi için bazı koşullar mevcuttur. Bunlar:

- Sigortanın Türkiye'de kurulu ve merkezi Türkiye'de bulunan bir emeklilik veya sigorta şirketi nezdinde akdedilmiş olması,
- Prim tutarlarının gelirin elde edildiği yılda ödenmiş olması,
- Ücret geliri elde edenlerin ücretlerinin safi tutarının hesaplanması sırasında ayrıca indirilmemiş bulunmasıdır. (Eşlerin veya çocukların ayrı beyanname vermeleri halinde, bunlara ait prim kendi gelirlerinden indirilir.)

2. Beyan edilen gelirin % 10'unu aşmaması, Türkiye'de yapılması ve gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi şartıyla, mükellefin kendisi, eşi ve küçük çocuklarına ilişkin olarak yapılan eğitim ve sağlık harcamaları,

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

4. 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 ve Gençlik ve Spor Bakanlığına ait gençlik merkezleri ile gençlik

ve izcilik kamplarının inşası dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu tesislerin inşası için bu kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdî ve aynî bağış ve yardımların tamamı,

5. 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,

6. Başbakanlıkça veya Bakanlar Kurulunca başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan ayni ve nakdi bağışların tamamı.

7. İktisadi işletmeleri hariç Türkiye Kızılay Derneği'ne ve Türkiye Yeşilay Cemiyeti'ne makbuz karşılığı yapılan nakdî bağış ve yardımların tamamı.

IV. Gelir vergisinin beyanı ve ödenmesi

A. Beyannamenin verileceği vergi dairesi

Gelir vergisi açısından temel kural, beyannamenin geliri elde eden gerçek kişinin ikametgâhının bulunduğu yer vergi dairesine verilmesidir.

Bunun yanında “Hazır Beyan Sistemi” kullanılarak, vergi dairesine gitmeden beyannamenin elektronik ortamda verilmesi mümkündür. Buna göre, 2017 yılında elde ettiği gelirleri sadece ücret, kira geliri (gayrimenkul sermaye iradı), menkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlardan veya bunların birkaçından veyahut tamamından ibaret olan gelir vergisi mükellefleri, bu gelirlerine ilişkin beyannamelerini “Hazır Beyan Sistemi”ni kullanarak internette verebilmektedirler.

Bu gelirlerinin yanında ticari kazanç, zirai kazanç ve serbest meslek kazancı elde eden mükelleflerin “Hazır Beyan Sistemi” üzerinden beyanname vermeleri mümkün değildir.

“Hazır Beyan Sistemi”ne, <https://intvd.gib.gov.tr/hazirbeyan/> adresi üzerinden güvenlik soruları cevaplandırılarak giriş yapılabilmektedir. Sistem üzerinden ücret, kira, menkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlara ilişkin önceden hazırlanmış beyanname kontrol edilip, onaylanarak gönderilebilmektedir. Onaylama işlemi sonucu otomatik olarak hazırlanan tahakkuk fişleri mükellefe, vergi sorumlusuna veya bunların beyanname gönderme yetkisi verdiği gerçek veya tüzel kişiye elektronik ortamda iletilmektedir.

B. Beyannamenin verilme zamanı

Gerçek kişiler, beyana tabi gelirlerini, gelir elde ettikleri yılı izleyen Mart ayının 1-25 günleri arasında yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan etmek zorundadırlar. Buna göre, 2017 yılında elde edilen beyana tabi gelirlerin 1 Mart 2018 tarihinden başlamak üzere, 26 Mart 2018 Pazartesi gününe (25 Mart Pazar'a geldiği için) kadar beyan edilmesi gerekmektedir.

C. Gelir vergisi oranı

Gelir vergisi artan oranlı bir vergidir. 2017 yılında elde edilen gelirlerle ilgili olarak 1-25 Mart 2018 tarihleri arasında beyanname verilmesi durumunda, verginin aşağıdaki gelir vergisi tarifesine göre hesaplanması gerekmektedir:

1. Ücret gelirleri

Gelir dilimi	Vergi oranı
13.000 TL'ye kadar	% 15
30.000 TL'nin 13.000 TL'si için 1.950 TL, fazlası	% 20
110.000 TL'nin 30.000 TL'si için 5.350 TL, fazlası	% 27
110.000 TL'den fazlasının 110.000 TL'si için 26.950 TL, fazlası	% 35

2. Ücret dışındaki gelirler

Gelir dilimi	Vergi oranı
13.000 TL'ye kadar	% 15
30.000 TL'nin 13.000 TL'si için 1.950 TL, fazlası	% 20
70.000 TL'nin 30.000 TL'si için 5.350 TL, fazlası	% 27
70.000 TL'den fazlasının 70.000 TL'si için 16.150 TL, fazlası	% 35

D. Verginin ödenme zamanı

Beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinin ilk taksitinin Mart ayının sonuna, ikinci taksitinin ise Temmuz ayının sonuna kadar olmak üzere iki eşit taksitte ödenmesi gerekir.

Buna göre 2017 yılına ilişkin beyan edilen gelirler üzerinden hesaplanan gelir vergisinin;

- İlk taksitinin 2 Nisan 2018 Pazartesi gününe (31 Mart Cumartesi'ye geldiği için),
- İkinci taksitinin de 31 Temmuz 2018 Salı gününe kadar ödenmesi gerekmektedir.

V. Gelir unsurlarının vergilendirilmesine ilişkin örnekler

Örnek 1

İstanbul'da ikamet eden ve bilanço esasına göre defter tutan Mükellef (A) otel işletmeciliği yapmaktadır. Mükellef (A) bu faaliyetinden dolayı 2017 yılında 80.000 TL kar elde etmiş olup, 8.000 TL Bağ-Kur primi ve 12.000 TL geçici vergi ödemiştir.

Mükellefin ayrıca tevkif yoluyla vergilendirilmiş 10.000 TL mevduat faizi ve 6.000 TL repo geliri ile 15.000 TL konut kira geliri bulunmaktadır. (Konut kira gelirinde götürü gider yöntemi seçilmiştir.)

Açıklama

Mükellef ticari kazancı nedeniyle yıllık beyanname vermek zorunda olup, beyannameye mesken olarak kiraya verdiği gayrimenkulden elde ettiği kira gelirini de dâhil edecektir. Ticari, zirai ve mesleki kazancı nedeniyle yıllık beyanname verenler konut kira gelirine ilişkin istisnadan yararlanamayacağından bu gelire konut istisnası uygulanmayacaktır. Kira gelirinde safi irat hesaplanırken % 15 oranındaki götürü gider düşüldükten sonra kalan tutar beyan edilecektir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 67'nci maddesi uyarınca, mükellefin 2017 yılında elde ettiği tevkif yoluyla vergilendirilmiş bulunan mevduat faizi ve repo geliri beyannameye dâhil edilmeyecektir.

Mükellefin beyanı aşağıdaki gibi olacaktır:

Ticari kazanç	80.000 TL
Bağ-Kur primi (-)	8.000 TL
Safi ticari kazanç (80.000 - 8.000)	72.000 TL
Konut kira geliri (15.000 - (15.000 x % 15*))	12.750 TL
Beyan edilen gelirler toplamı (72.000 + 12.750)	84.750 TL
Gelir vergisi matrahı	84.750 TL
Hesaplanan gelir vergisi	21.312 TL
Mahsup edilecek geçici vergi (-)	12.000 TL
Ödenmesi gereken gelir vergisi (21.312 - 12.000)	9.312 TL

* Götürü gider oranı % 25 olarak uygulanmaktayken, 5 Aralık 2017 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 7061 sayılı Kanun ile 2017 gelirlerine de uygulanmak üzere % 15'e düşürülmüştür.

Örnek 2

Bağımsız olarak mali müşavirlik yapan Mükellef (B), mali müşavirlik hizmeti kapsamında 2017 yılında 150.000 TL hasılat elde etmiştir. Bu hasılat üzerinden ödemeyi yapanlarca % 20 oranında 30.000 TL vergi kesintisi (tevkifat) yapılmıştır. Mükellefin serbest meslek faaliyeti ile ilgili yapmış olduğu ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 68'inci maddesi kapsamında indirebileceği giderleri toplamı 31.000 TL'dir. Mükellef yıllık 5.000 TL Bağ-Kur primi ödemiştir. Ayrıca merkezi Türkiye'de bulunan sigorta şirketine, küçük çocukları için 4.000 TL birikimli hayat sigortası primi ödemiştir.

Açıklama

Birikimli hayat sigortasına ödenen primin indirim konusu yapılabilecek yıllık toplam tutarı, beyan edilen gelirin % 15'ini ve yıllık asgari ücreti aşmayacak şekilde katkı payının % 50'si olan (4.000 x % 50) 2.000 TL'dir.

Mükellef (B)'nin 2017 yılı kazancı üzerinden hesaplanan gelir vergisi aşağıdaki gibi olacaktır:

Gayrisafi hasılat toplamı	150.000 TL
İndirilecek giderler toplamı (-)	31.000 TL
Bağ-Kur primi (-)	5.000 TL
Beyan edilecek serbest meslek kazancı (150.000 - (31.000 + 5.000))	114.000 TL
Birikimli hayat sigortası primi (-)	2.000 TL
Gelir vergisi matrahı (114.000 - 2.000)	112.000 TL
Hesaplanan gelir vergisi	30.850 TL
Mahsup edilecek vergi (-)	30.000 TL
Ödenmesi gereken gelir vergisi	850 TL

Örnek 3

Mükellef (C)'nin 2017 yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesindeki gelirleri aşağıdaki gibidir:

Ücret geliri (1. işverenden alınan, tevkifata tabi tutulmuş)	82.000 TL
Ücret geliri (2. işverenden alınan, tevkifata tabi tutulmuş)	20.000 TL
İşyeri kira geliri (Brüt) (% 20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılmıştır)	42.000 TL
Tam mükellef kurumdan elde edilen temettü geliri (Brüt) (% 15 oranında tevkifat yapılmıştır)	100.000 TL

Açıklama

Birinci işveren hariç, ikinci işverenden alınan ücret tutarı 30.000 TL'lik beyan sınırını aşmadığından Gelir Vergisi Kanunu'nun 86/1-b hükmü gereği ücret gelirleri beyan edilmeyecektir. (Birden fazla işverenden ücret alınması halinde, birinci işverenden alınan ücretin hangisi olacağına belirlenmesi, mükellefin takdirine bırakılmıştır.)

Tevkifata tabi tutulmuş işyeri kira geliri ile temettü gelirin (kâr payı) beyan edilip edilmeyeceği vergiye tabi gelir toplamının 30.000 TL'lik beyan sınırını aşip aşmamasına göre belirlenecektir.

Mükellef (C)'nin, tam mükellef kurumdan elde ettiği kesintiye tabi tutulmuş 100.000 TL'lik temettü gelirin yarısı gelir vergisinden istisna olup, beyan konusu yapılacak tutar 50.000 TL'dir. İşyeri kira gelirin ise gayrisafi tutarı toplamı 42.000 TL'dir. Bu durumda vergiye tabi gelir toplamı 92.000 TL (50.000 + 42.000) olup, bu tutar Gelir Vergisi Kanunu'nun 86/1-c hükmü gereği 30.000 TL'lik beyanname verme sınırını aştığından beyan edilecektir. Beyan edilen tutar üzerinden hesaplanan gelir vergisinden, kurum bünyesinde karın dağıtım aşamasında yapılan vergi kesintisinin tamamı ve brüt işyeri kira geliri üzerinden yapılan vergi kesintisinin tamamı mahsup edilecektir.

Mükellef işyeri kira geliri ile ilgili olarak götürü gider yöntemini seçmiştir.

Mükellef yıl içinde (işyeri kirası üzerinden 8.400 TL + tam mükellef kurumdan elde edilen temettü gelirinden 15.000 TL) 23.400 TL tevkif suretiyle vergi ödemiştir.

Mükellef (C)'nin 2017 yılı gelirleri üzerinden hesaplanan gelir vergisi aşağıdaki gibi olacaktır:

Brüt işyeri kira geliri (GMSİ)	42.000 TL
Götürü gider (42.000 x % 15)* (-)	6.300 TL
Beyana tabi gayrimenkul sermaye iradı (42.000 - 6.300)	35.700 TL
Beyana tabi temettü geliri (MSİ)	50.000 TL
Gelir vergisi matrahı (35.700 + 50.000)	85.700 TL
Hesaplanan gelir vergisi	21.645 TL
Mahsup edilecek vergiler toplamı (15.000 + 8.400) (-)	23.400 TL
Ödenmesi gereken gelir vergisi (21.645 - 23.400)	0 TL
İade alınacak gelir vergisi (23.400 - 21.645)	1.755 TL

* Götürü gider oranı % 25 olarak uygulanmaktayken, 5 Aralık 2017 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 7061 sayılı Kanun ile 2017 gelirlerine de uygulanmak üzere % 15'e düşürülmüştür.

Örnek 4

Mükellef (D) 01.04.2015'te 450.000 TL'ye satın aldığı gayrimenkulü 01.10.2017'de 580.000 TL'ye satmıştır.

Açıklama

Mükellef, 2015 yılında satın aldığı gayrimenkulü 5 yıllık süreyi beklemeden 2017 yılında sattığı için elde ettiği kazancı değer artış kazancı olarak beyan etmesi gerekmektedir.

Mükellefin elden çıkardığı gayrimenkulün maliyet bedeli hesaplanırken iktisap bedeli üzerinden "Yİ-ÜFE" artışı oranında endeksleme işlemi yapılır. Ancak Yİ-ÜFE'deki artış oranının %10'un altında kalması durumunda endeksleme yapılmayacaktır.

Mükellefin iktisap ettiği aydan önceki ay olan Mart 2015'te Yİ-ÜFE 241,97 ve elden çıkardığı aydan önceki ay olan Eylül 2017'de Yİ-ÜFE 300,90'dır (Yİ-ÜFE artış oranı %24,35 olarak gerçekleşmiştir).

Bu durumda, mükellefin elden çıkardığı gayrimenkulün endekslenmiş maliyet bedeli 559.594,16 TL $[450.000 \times (300,90 / 241,97)]$ olarak dikkate alınacaktır.

Satış tutarı	580.000,00 TL
Endekslenmiş alış maliyeti (-)	559.594,16 TL
Satış kazancı	20.405,84 TL
İstisna tutar (-)	11.000,00 TL
Gelir vergisi matrahı	9.405,84 TL
Hesaplanan (ödenecek) gelir vergisi	1.410,88 TL

Örnek 5

Mükellef (E), 2017 yılında konut olarak kiraya verdiği dairesinden 18.000 TL ve işyeri olarak kiraya verdiği dairesinden de 62.000 TL brüt kira geliri elde etmiştir. İşyeri için ödenen kira bedelleri üzerinden kiracı tarafından % 20 oranında 12.400 TL gelir vergisi tevkifatı yapılmıştır. Mükellef ayrıca 5.000 TL tutarında alacak faizi elde etmiştir.

Açıklama

Konut olarak kiraya verilen gayrimenkulden 2017 yılında elde edilen 18.000 TL'lik kira geliri, 3.900 TL'lik istisna tutarından fazla olduğundan, istisnayı aşan tutarın beyan edilmesi gerekmektedir.

Konut kira gelirinin istisnayı (3.900 TL) aşan tutarı ile işyeri kira geliri toplamı olan 76.100 TL (14.100 + 62.000), 2017 yılı için beyan sınırı olan 30.000 TL'yi aştığı için, tevkifata tabi tutulmuş olan işyeri kira geliri de konut kira geliri ile birlikte beyan edilecektir.

Mükellef beyana tabi kira gelirlerine uygulanmak üzere götürü gider yöntemini seçmiştir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 86'ncı maddesine göre kesinti ve istisna uygulamasına tabi olmayan menkul sermaye iradı toplamının 2017 yılı için 1.600 TL'yi aşması durumunda tamamının beyan edilmesi gerekmektedir. Örnekte 5.000 TL'lik alacak faizi, kesinti ve istisna uygulanmayan bir gelir olduğundan ve 2017 yılı beyan sınırını (1.600 TL) aştığından 5.000 TL'nin tamamı beyan edilecektir.

Konut kira geliri	18.000 TL
Vergiden istisna tutar (-)	3.900 TL
İstisna sonrası konut kira geliri (18.000 - 3.900)	14.100 TL
İşyeri kira geliri (brüt)	62.000 TL
Gayrisafi gayrimenkul sermaye iradı toplamı (14.100 + 62.000)	76.100 TL
Götürü gider (76.100 x % 15)* (-)	11.415 TL
Beyana tabi gayrimenkul sermaye iradı (76.100 - 11.415)	64.685 TL
Alacak faizi (MSİ)	5.000 TL
Gelir vergisi matrahı (64.685 + 5.000)	69.685 TL
Hesaplanan gelir vergisi	16.065 TL
Mahsup edilecek vergi (-)	12.400 TL
Ödenmesi gereken gelir vergisi (16.065 - 12.400)	3.665 TL

* Götürü gider oranı % 25 olarak uygulanmaktayken, 5 Aralık 2017 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 7061 sayılı Kanun ile 2017 gelirlerine de uygulanmak üzere % 15'e düşürülmüştür.

VI. Sonuç

Gerçek kişi mükelleflerin elde ettiği gelirler üzerinden gelir vergisi alınmaktadır. Beyan esaslı geçerli olduğundan, gerçek kişi mükellefler, söz konusu gelir unsurları nedeniyle, aksine bir düzenleme olmadığı sürece "yıllık gelir vergisi beyannamesi" vermekle yükümlüdürler.

Gelir Vergisi Kanunu'nda tüm gelir unsurlarının toplanması ve beyanı ilkesi benimsenmiş olup, mükellefler, gelir unsurlarından 2017 takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratlarını yıllık gelir vergisi beyannamesi ile 1-25 Mart 2018 tarihleri arasında beyan etmek zorundadırlar.

Yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmeyecek hallerin yanında, beyannameye dâhil edilmesi gereken kazanç ve iratlar, bu kazanç ve iratlardan yapılacak indirimler ile mahsupların nasıl hesaplanacağı ve beyannamenin nasıl doldurulacağı önem arz etmektedir.

2017 yılında elde edilen gelirler için verilen yıllık gelir vergisi beyannamesinde beyan edilen gelir tutarından yapılacak yasal indirimler sonrasında hesaplanan gelir vergisinden varsa yıl içinde ödenen geçici vergiler ile tevkif yoluyla kesilen vergilerin mahsup edilmesi ve kalan gelir vergisinin ise iki eşit taksitte (2018 yılı mart ve temmuz aylarının sonuna kadar) ödenmesi gerekmektedir.

Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.