

DİĞER KAZANÇ VE İRATLARIN VERGİLENDİRİLMESİ REHBERİ

Değer Artışı Kazançları
Arızı Kazançlar

Vergi Geleceğimizdir

Ayrıntılı Bilgi İçin



gib.gov.tr

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

Mevzuat bilgilerine ve güncel haberlere, Başkanlığımız;

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

ulaşabilirsiniz.

**2024 Takvim Yılına Ait Gelir Vergisi Beyannamenizi
1 Mart - 2 Nisan 2025 (31 Mart - 1 Nisan tarihlerinin resmi tatile
rastlaması nedeniyle) Tarihleri Arasında Hazır Beyan
Sisteminden Vermeyi Unutmayın.**

Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı

Şubat/2025

Yayın No: 556

İÇİNDEKİLER

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

1.2.	Safi Değer Artışı Kazancının Tespiti	15
1.2.1.	Endeksleme Yapılması	17
1.3.	Değer Artışı Kazançlarında İstisna	19
1.4.	Vergilendirilmeyecek Değer Artışı Kazançları	20
2.	ARIZİ KAZANÇLAR	21
2.1.	Kapsamı	21
2.2.	Safi Arzı Kazancın Tespiti	22
2.3.	Arızı Kazançlarda İstisna	22
3.	YILLIK BEYANNAMEYE DÂHİL EDİLEN KAZANÇ VE İRATLARDAN YAPILACAK İNDİRİMLER	24
4.	ZARAR MAHSUBU	26
5.	BEYANNAMENİN VERİLME ZAMANI VE ŞEKLİ	27
5.1	Tam Mükellefiyet	28
5.1.1.	Dijital Vergi Dairesi (Hazır Beyan Sistemi)	29
5.2	Dar Mükellefiyet	30
5.2.1.	Münferit Beyanname	31
6.	UYGULANACAK VERGİ TARİFESİ	32
7.	VERGİNİN ÖDENME ZAMANI VE ŞEKLİ	33

GİRİŞ

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

Rehberde, 2024 takvim yılında gerçek kişilerce elde edilen diğer kazanç ve iratların; kapsamı, istisna tutarları, beyan edilip edilmeyeceği, beyan edilmesi durumunda hangi şartlar altında beyan edileceği, beyannamenin verilme zamanı ve verginin ödenmesi konularında bilgiler yer almaktadır.

DİĞER KAZANÇ VE İRATLAR

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

Diğer kazanç ve iratlar:

- Değer artışı kazançları,
- Arizi kazançları,

olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

1. DEĞER ARTIŞI KAZANÇLARI

1.1. Kapsamı

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

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

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

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

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

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

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

Ayrıca, Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının altıncı paragrafında belirtildiği üzere; tam mükellef kurumlara ait olup, Borsa İstanbul (BİST)'da işlem gören ve bir yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetlerinin elden çıkarılmasından elde edilen gelirler için Gelir Vergisi Kanununun değer artışı kazançlarının vergilendirilmesine ilişkin mükerrer 80 inci madde hükümleri uygulanmayacak olup, dolayısıyla bu gelirler için değer artışı kazancı kapsamında yıllık beyanname de verilmeyecektir.

Öte yandan, yurt dışı borsalarda yapılan menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracı alım satım işlemlerinden sağlanan kazançların da yukarıda yer alan hükümler çerçevesinde değer artışı kazancı olarak yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Örnek 1: Mükellef (A), 25/9/2023 yılında sahibi olduğu tam mükellef kuruma ait **Borsa İstanbul (BİST)'da işlem görmeyen hisse senetlerini** 30/12/2024 yılında satmıştır. Buna göre Mükellef (A), söz konusu hisse senetlerini iktisap tarihinden itibaren 2 yıldan fazla süre ile elde tutmadan satmış olduğundan, elde ettiği kazanç değer artışı kazancı olarak vergiye tabi olacaktır.

Örnek 2: Mükellef (B), 15/8/2023 yılında sahibi olduğu tam mükellef kuruma ait **Borsa İstanbul (BİST)**' da işlem gören hisse senetlerini 18/11/2024 yılında satmıştır. Buna göre Mükellef (B), söz konusu Borsa İstanbul (BİST)' da işlem gören ve 1 yıldan uzun süreyle elde tutulduğu için tevkifat kapsamında olmayan hisse senetlerini iki yıldan daha az süreyle elde tutarak elden çıkarmışmasına rağmen geçici 67 nci madde hükmü gereği bu hisse senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazancı Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80 inci maddesi kapsamında değer artışı kazancı olarak vergiye tabi olmayacağıdır.

Örnek 3: Mükellef (C), 2024 takvim yılında yurt dışı borsalarda gerçekleştirdiği hisse senedi alım satım işlemlerinden 150.000 TL kazanç elde etmiştir. Buna göre, Mükellef (C)'nin yurt dışı borsalarda işlem gören hisse senetlerinin alım satımından elde ettiği kazancın yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

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

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

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

Telif haklarının ve ihtira beratlarının müellifleri, mucitleri ve bunların kanuni mirasçıları dışında kalan kimseler tarafından elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artışı kazancı; müellifleri, mucitleri ve bunların kanuni mirasçıları tarafından

elden çıkarılmasından doğan kazançlar ise serbest meslek kazancı olarak vergilendirilmektedir. Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesindeki şartların sağlanması halinde serbest meslek kazancı istisnasından yararlanılması da mümkündür.

1.1.4. Ortaklık Haklarının veya Hisselerinin Elden Çıkarılmasından Doğan Kazançlar

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

Örnek 4: Gerçek kişi Mükellef (D), (E) Limited Şirketine 21/5/2018 tarihinde %45 ortak olmuştur. Mükellef, 9/12/2024 tarihinde (E) Limited Şirketindeki ortaklık payını ABC Limited Şirketine bedel karşılığında devretmiştir. Mükellefin ortaklık payını elden çıkarmasından dolayı elde ettiği kazancın değer artışı kazancı olarak vergiye tabi tutulması gerekmektedir.

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

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

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

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

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

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

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

Örnek 5: Mükellef (F), 3/10/2022 tarihinde 1.500.000 TL'ye satın almış olduğu gayrimenkülü 10/12/2024 tarihinde 4.000.000 TL'ye satmıştır. Buna göre Mükellef (F), söz konusu gayrimenkülü alış tarihinden itibaren beş tam yıl geçmeden satmış olduğundan, elde ettiği kazancın istisna tutarını aşan kısmı değer artışı kazancı olarak vergiye tabi olacaktır.

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

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

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

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

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

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

1.1.6.2. Mal ve Hakların İktisap Şekli

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

Örnek 6: Mükellef (G), 22/8/2022 tarihinde kendisine miras yoluyla intikal eden apartman dairesini 20/6/2024 tarihinde satmıştır. Satışa konu apartman dairesinin ivazsız olarak (veraset yoluyla) intikal etmesi nedeniyle, mükellefin bu satıştan elde ettiği gelir, değer artışı kazancı olarak vergilendirilmeyecektir.

1.1.6.3. Gayrimenkullerde İktisap Tarihinin Belirlenmesi

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

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

Bu çerçevede, konut yapı kooperatifleri, Toplu Konut İdaresi veya diğer kişilerden gayrimenkülü fiilen kullanıma hazır şekilde teslim alanların, söz konusu gayrimenkulleri fiilen kullandıklarını; tahsis belgesi, teslim tutanakları, su, elektrik,

telefon, doğalgaz faturaları ve benzeri belgelerle tevsik etmeleri halinde değer artışı kazancının tespiti yönünden fiilen kullanıma başladıkları tarih iktisap tarihi olarak kabul edilecektir.

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

Örnek 7: Mükellef (H), kooperatif üyeliği karşılığında iktisap ettiği gayrimenkulüne, 22/10/2024 tarihinde su, elektrik ve telefon bağlaştırarak, bu tarihten itibaren gayrimenkülü fiilen kullanmaya başlamış ve bu durumu ilgili kurumlardan aldığı belgeler ile ispatlamıştır. Bu gayrimenkulün mükellef adına tapu tescili, 12/12/2024 tarihinde yapılmıştır.

Buna göre, değer artışı kazancının tespiti açısından beş yıllık sürenin hesabında, gayrimenkulün fiilen kullanılmaya başlandığı 22/10/2024 tarihinin iktisap tarihi olarak esas alınması gereklidir.

Örnek 8: Mükellef (I), Toplu Konut İdaresinden bir daire satın almıştır. Daire tespiti için 16/9/2022 tarihinde noterde kura çekimi yapılmış, 14/8/2023 tarihinde de yapı kullanım izin belgesi alınmış, ancak dairelerin tapuya tescil işlemi, Toplu Konut İdaresine yapılan ödemelerin tamamlanmasından sonra 15/8/2024 tarihinde yapılmıştır.

Buna göre, değer artışı kazancının tespiti açısından beş yıllık sürenin hesabında, gayrimenkulün yapı kullanma izin belgesinin alındığı 14/8/2023 tarihinde esas alınması gereklidir.

Örnek 9: Mükellef (İ), 14/2/2022 tarihinde “satış vaadi sözleşmesi” ile almış olduğu araziyi 10/6/2024 tarihinde tapuya tescil ettirmiştir.

Söz konusu arazinin iktisap tarihi olarak, tapuya tescil edildiği 10/6/2024 tarihinin esas alınması gereklidir.

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

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

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

Arsa olarak iktisap edilen gayrimenkul üzerine bina inşa edilmesi veya söz konusu gayrimenkulün kat karşılığı verilmesi sonucu alınan gayrimenkullerin tapuya tescili, cins tashihi sayılarak tapuya tescil tarihinin iktisap tarihi olarak kabul edilmesi gereklidir.

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

Örnek 10: Mükellef (J)'nin, 11/9/2020 tarihinde satın aldığı arsayı 8/11/2023 tarihinde kat karşılığı olarak müteahhitde vererek almış olduğu gayrimenkul, 16/10/2024 tarihinde tapuya tescil edilmiştir.

Kat karşılığı alınan gayrimenkul yeni bir iktisap olarak kabul edilecek ve değer artışı kazancının tespitinde gayrimenkulün tapuya tescil olduğu 16/10/2024 tarihi esas alınacaktır. Fiilen kullanının tapu tescilinden önce gerçekleşmesi halinde ise bu tarihin esas alınması gereklidir.

Örnek 11: Mükellef (K) tarafından, 7/12/2020 tarihinde satın alınan ve tapuya arazi olarak tescil edilen gayrimenkulün, belediyece ifraz işlemi sonucu 20/11/2024 tarihinde cins tashihîi gerçekleştirilerek tapuya arsa olarak tescili yapılmıştır.

Değer artışı kazancının tespiti açısından, söz konusu değişikliğin (cins tashihîi) gerçekleştirilerek tapuya tescil olduğu 20/11/2024 tarihinin esas alınması gereklidir.

Örnek 12: Mükellef (L)'ye veraset yoluyla intikal eden iki katlı ahşap bina, yıkılıp yerine yeni bir bina yapılması ve bu yeni binadan kendisine bir adet daire verilmesi karşılığında, müteahhide verilmiştir. Mükellef (L), müteahhitten kat karşılığı aldığı bir adet daireyi teslim aldığı yıl içinde satmıştır.

İvazsız olarak (veraset yoluyla) iktisap edilen gayrimenkulün, cins tashihîi yapılarak kat karşılığı verilmesi halinde, "ivazsız iktisap edilme" niteliği değişmeyeceğinden, gayrimenkulün satışından elde edilen gelir de değer artışı kazancına tabi olmayacağıdır.

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

1.2. Safi Değer Artışı Kazancının Tespiti

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

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

düşülmesi suretiyle bulunmaktadır.

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

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

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

Dar mükelleflerin (kurumlar dâhil), yabancı sermaye mevzuatına göre ilgili mercilerden izin almak suretiyle, Türkiye'ye bizzat getirdikleri nakdi veya aynı sermaye karşılığında iktisap ettikleri menkul kıymetler ile iştirak hisselerini elden çıkarmalarından doğan değer artışı kazançlarının hesabında, kur farkından doğan kazançlar dikkate alınmaz. Şu kadar ki, bu mükelleflerin Türkiye'de elde ettikleri kazançların, münhasıran bu menkul kıymet veya iştirak hisseleri dolayısıyla elde edilen menkul sermaye

iratlarından ve bu kıymet veya hisselerin elden çıkarılmasından doğan değer artışı kazançlarından ibaret olması şarttır. Bu mükelleflerin, Türkiye'de menkul kıymet alım satımıyla devamlı olarak uğraşmaları halinde, kur farkından doğan kazançlar da ticari kazancın hesabında dikkate alınır.

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

1.2.1. Endeksleme Yapılması

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

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

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

YURT İÇİ ÜRETİCİ FİYAT ENDEKSİ (Yİ-ÜFE) RAKAMLARI

Yıl	Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran	Temmuz	Ağustos	Eylül	Ekim	Kasım	Aralık
2007	135,09	136,37	137,70	138,80	139,34	139,19	139,28	140,47	141,90	141,71	142,98	143,19
2008	143,80	147,48	152,16	159,00	162,37	162,90	164,93	161,07	159,63	160,54	160,49	154,80
2009	155,16	156,97	157,43	158,45	158,37	159,86	158,74	159,40	160,38	160,84	162,92	163,98
2010	164,94	167,68	170,94	174,96	172,95	172,08	171,81	173,79	174,67	176,78	176,23	178,54
2011	182,75	185,90	188,17	189,32	189,61	189,62	189,57	192,91	195,89	199,03	200,32	202,33
2012	203,10	202,91	203,64	203,81	204,89	201,83	201,20	201,71	203,79	204,15	207,54	207,29
2013	206,91	206,65	208,33	207,27	209,34	212,39	214,50	214,59	216,48	217,97	219,31	221,74
2014	229,10	232,27	233,98	234,18	232,96	233,09	234,79	235,78	237,79	239,97	237,65	235,84
2015	236,61	239,46	241,97	245,42	248,15	248,78	247,99	250,43	254,25	253,74	250,13	249,31
2016	250,67	250,16	251,17	252,47	256,21	257,27	257,81	258,01	258,77	260,94	266,16	274,09
2017	284,99	288,59	291,58	293,79	295,31	295,52	297,65	300,18	300,90	306,04	312,21	316,48
2018	319,60	328,17	333,21	341,88	354,85	365,60	372,06	396,62	439,78	443,78	432,55	422,94
2019	424,86	425,26	431,98	444,85	456,74	457,16	452,63	449,96	450,55	451,31	450,97	454,08
2020	462,42	464,64	468,69	474,69	482,02	485,37	490,33	501,85	515,13	533,44	555,18	568,27
2021	583,38	590,52	614,93	641,63	666,79	693,54	710,61	730,28	741,58	780,45	858,43	1.022,25
2022	1.129,03	1.210,60	1.321,90	1.423,27	1.548,01	1.652,75	1.738,21	1.780,05	1.865,09	2.011,13	2.026,08	2.021,19
2023	2.105,17	2.138,04	2.147,44	2.164,94	2.179,02	2.320,72	2.511,75	2.659,60	2.749,98	2.803,29	2.882,04	2.915,02
2024	3.035,59	3.149,03	3.252,79	3.369,98	3.435,96	3.483,25	3.550,88	3.610,51	3.659,84	3.707,10	3.731,43	3.746,52

Örnek 13: Mükellef (M), 15/11/2021 tarihinde 2.000.000 TL'ye satın almış olduğu gayrimenkulü 23/9/2024 tarihinde 10.000.000 TL'ye satmıştır. Bu durumda söz konusu gayrimenkul 5 yıllık süre dolmadan elden çıkarıldığı için mükellef adına oluşacak değer artışı kazancı aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

Gayrimenkulün iktisap tarihinden önceki ay olan Ekim 2021 döneminde Yi-ÜFE 780,45; elden çıkarıldığı aydan önceki ay olan Ağustos 2024 döneminde Yi-ÜFE 3.610,51 olarak gerçekleşmiştir.

Bu durumda ilgili dönemde artış oranının %10'un üzerinde $[(3.610,51 - 780,45) / 780,45] \times 100 = % 362,62$ olduğu görülmektedir.

Dolayısıyla elden çıkarılan gayrimenkulün endekslenmiş maliyet bedeli;

$$2.000.000 \text{ TL} \times (3.610,51 / 780,45) = 9.252.380,04 \text{ TL} \text{ olarak dikkate alınacaktır.}$$

Gayrimenkulün alış bedeli	2.000.000 TL
Gayrimenkulün satış bedeli	10.000.000 TL
Gayrimenkulün endekslenmiş maliyet bedeli [2.000.000 TL X (3.610,51/780,45)]	9.252.380,04 TL
Safi değer artışı kazancı (10.000.000 – 9.252.380,04)	747.619,96 TL
İstisna tutarı	87.000 TL
Vergiye tabi gelir (Matrah) (747.619,96 – 87.000)	660.619,96 TL
Hesaplanan gelir vergisi	163.216,99 TL
Ödenmesi gereken damga vergisi	672,40 TL

Söz konusu gayrimenkulün 23/9/2024 tarihinde elden çıkarılmasından doğan 2024 yılı değer artışı kazancı, 2025 yılının Mart ayında yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilip, 2025 yılının Mart ve Temmuz aylarında 2 eşit taksitle ödenecektir.

1.3. Değer Artışı Kazançlarında İstisna

Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80 inci maddesine göre;

- Taksi, dolmuş, minibüs ve umum servis araçlarına ait ticari plakaların elden çıkarılmasından doğan kazançların tamamı,
- Menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlananlar hariç olmak üzere bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazancının 2024 takvim yılı için 87.000 TL'si (2025 yılı için istisna tutarı 120.000 TL),

gelir vergisinden istisna edilmiştir.

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

2024 yılı içerisinde mal ve hakların elden çıkarılması karşılığında sağlanan ve istisna rakamlarını aşan kazançların beyan edilmesi gerekmektedir.

1.4. Vergilendirilmeyecek Değer Artışı Kazançları

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

1. Ferdi bir işletmenin sahibinin ölümü halinde, kanuni mirasçılar tarafından işletmenin faaliyetine devam olunması ve mirasçılar tarafından işletmeye dâhil iktisadi kıymetlerin kayıtlı değerleriyle (bilanço esasına göre defter tutuluyorsa bilançonun aktif ve pasifiyle bütün halinde) aynen devir alınması.
2. Kazancı bilanço esasına göre tespit edilen ferdi bir işletmenin bilançosunun bir sermaye şirketine aktif ve pasifiyle bütün halinde devrolunması, devir alan şirketin bilançosuna aynen geçirilmesi ve devredilen ferdi işletmenin sahip veya sahiplerinin şirketten, devir bilançosuna göre hesaplanan öz sermayesi tutarında ortaklık payı alması (Bu ortaklık payını temsil eden hisse senetlerinin nama yazılı olması şarttır.).
3. Kollektif ve adı komandit şirketlerin bu maddenin (2) numaralı bENDİNDE yazılı şartlar dâhilinde nev'i değiştirerek sermaye şirketi haline dönüşmesi (Kollektif ve adı komandit şirketlerin şekil değiştirerek anonim şirket haline dönüşmesi halinde şekil değiştiren kollektif ve adı komandit şirketlerin ortaklarının anonim şirketteki ortaklık paylarını gösteren hisse senetlerinin nama yazılı olması şarttır.).

2. ARIZİ KAZANÇLAR

2.1. Kapsamı

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

1. Arizi olarak ticari muamelelerin icrasından veya bu nitelikteki muamelelere tavassuttan elde edilen kazançlar.
2. Ticari veya zirai bir işletmenin faaliyeti ile serbest meslek faaliyetinin durdurulması veya terk edilmesi, henüz başlamamış olan böyle bir faaliyete hiç girişilmemesi, ihalede, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen hasılat.
3. Gayrimenkullerin tahliyesi veya kiracılık hakkının devri karşılığında alınan tazminatlar ile peştemallıklar (kiracıya ait tesisat ve malların tahliye ve devri sırasında kiralayan veya yeni kiracıya devrinde doğan kazançlar dâhil).
4. Arizi olarak yapılan serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla tahsil edilen hasılat.
5. Gerçek usulde vergiye tabi mükelleflerin terk ettikleri işleri ile ilgili olarak sonradan elde ettikleri kazançlar (zarar yazılan degersiz alacaklarla, karşılık ayrılan şüpheli alacakların tahsili dâhil).
6. Dar mükellefiyete tabi olanların Gelir Vergisi Kanununun 45 inci maddesinde yazılı işleri (Türkiye ile yabancı memleketler arasında yaptıkları ulaştırma işleri) arizi olarak yapmalarından elde ettikleri kazançlar.

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

2.2. Safi Arızi Kazancın Tespiti

Arızi kazançlarının safi miktarı aşağıdaki şekilde tespit edilir.

Gelir Vergisi Kanununun 82 nci maddesinin birinci fıkrasının;

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

2.3. Arızi Kazançlarda İstisna

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

Bir takvim yılında (1), (2), (3) ve (4) numaralı bentlerde yazılı olan kazançlar (henüz başlamamış olan ticari, zirai veya mesleki bir faaliyete hiç girişmemesi ile ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen kazançlar hariç) toplamının **2024 yılı için 200.000 TL'lik** (2025 yılı için istisna tutarı 280.000 TL), kısmı gelir vergisinden müstesnadır.

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

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

Örnek 14: Öğretim görevlisi olan Mükellef (N), (O) üniversitesinde ücretli olarak çalışmaktadır. (P) üniversitesinden gelen teklif üzerine tek seferlik üniversitede eğitim ve danışmanlık hizmeti vermiştir. Bunun karşılığında Mükellef (N)'ye 300.000 TL ödeme yapılmış Mükellef (N) de bu tutardan kendisine yardımcı olan asistanına 40.000 TL ödemede bulunmuştur.

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

Elde edilen kazanç	300.000 TL
Toplam giderler	40.000 TL
Safi kazanç	260.000 TL
İstisna tutarı	200.000 TL
Vergiye tabi gelir (Matrah)	60.000 TL

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

Asistanın danışmanlık hizmeti karşılığında öğretim görevlisinden almış olduğu tutar (40.000 TL) ise, arızi olarak yapılan serbest meslek faaliyeti sonucu elde edilmiş olup istisna tutarının altında kalmaktadır. Asistan, bu işlemi için yıllık beyanname vermeyecek ve bu işlemini diğer gelirlер için verilen beyannameye dahil etmeyecektir.

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

3. YILLIK BEYANNAMEYE DÂHİL EDİLEN KAZANÇ VE İRATLARDAN YAPILACAK İNDİRİMLER

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

Diğer kazanç ve iratlardan indirim konusu yapılabilecek bazı hususlar şunlardır;

1. Hayat/şahıs sigorta primleri,
 2. Eğitim ve sağlık harcamaları,
 3. Beyan edilecek gelirden sınırlı olarak indirilebilecek bağış ve yardımlar ile tamamı indirilebilecek bağış ve yardımlar,
 4. Sponsorluk harcamaları,
 5. Cumhurbaşkanıca başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan ayni ve nakdi bağışlar,
 6. İktisadi işletmeleri hariç, Türkiye Kızılay Derneğine ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış ve yardımlar,
 7. Diğer kanumlara göre tamamı indirilecek bazı bağış ve yardımlar;
-
- 222 sayılı İlköğretim ve Eğitim Kanununa göre yapılan bağışlar,
 - 278 sayılı Türkiye Bilimsel ve Teknik Araştırma Kurumu Kurulması Hakkında Kanuna göre yapılan bağışlar,
 - 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununa göre yapılan bağışlar,

- 2828 sayılı Sosyal Hizmetler Kanununa göre yapılan bağışlar,
- 2876 sayılı Atatürk Kültür, Dil ve Tarih Yüksek Kurumu Kanununa göre yapılan bağış ve yardımlar,
- 3294 sayılı Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Kanununa göre yapılan bağış ve yardımlar,
- 3388 sayılı Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı Kanununa göre yapılan bağış ve yardımlar,
- 3713 sayılı Terörle Mücadele Kanununa göre yapılan bağışlar,
- 4122 sayılı Milli Ağaçlandırma ve Erozyon Kontrolü Seferberlik Kanununa göre kurulan ormanlarda, ağaçlandırma, bakım ve koruma masrafları,
- 5434 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanununa göre yapılan bağış ve yardımlar,
- 6546 sayılı Çanakkale Savaşları Gelibolu Tarihi Alan Başkanlığı Kurulması Hakkında Kanuna göre yapılan bağış ve yardımlar ile sponsorluk harcamaları,
- 6569 sayılı Türkiye Sağlık Enstitüleri Başkanlığı Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanuna göre yapılan bağış ve yardımlar,
- 7034 sayılı Türk-Japon Bilim ve Teknoloji Üniversitesinin Kuruluşu Hakkında Kanuna göre yapılan bağış ve yardımlar,
- 7174 sayılı Kapadokya Alanı Hakkında Kanuna göre yapılan bağış ve yardımlar ile sponsorluk harcamaları,
- 7269 sayılı Umumi Hayata Müessir Afetler Dolayısıyla Alınacak Tedbirlerle Yapılacak Yardımlara Dair Kanuna göre yapılan bağış ve yardımlar,
- 7430 sayılı Antalya Diplomasi Forumu Vakfı Kanununa göre yapılan bağış ve yardımlar,
- 7432 sayılı Uludağ Alanı Hakkında Kanuna göre yapılan bağış ve yardımlar ile sponsorluk harcamaları,
- 7439 sayılı Türk Arkeoloji ve Kültürel Miras Vakfı Kanununa göre yapılan bağış ve yardımlar,

- 7441 sayılı Afet Yeniden İmar Fonunun Kurulması Hakkında Kanuna göre yapılan nakdi bağış ve yardımlar,
- 7474 sayılı Aile ve Gençlik Fonu Kurulması Hakkında Kanuna göre yapılan nakdi bağış ve yardımlar,
- 7512 sayılı Dışşleri Teşkilatını Güçlendirme Vakfı Kanununa göre vakfa yapılan bağış ve yardımlar.

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

4. ZARAR MAHSUBU

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

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

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

Örnek 15: Mükellef (R)'nin 2024 yılında değer artışı kazancına konu olacak türden alım satmasını yaptığı hisse senetlerinden elde ettiği kar ve zararlar şöyledir:

Tarih	Satıştan Elde Edilen Kar veya Zarar Tutarı	Durum
31/1/2024	60.000 TL	Kar
15/5/2024	-20.000 TL	Zarar
30/10/2024	-45.000 TL	Zarar
20/12/2024	100.000 TL	Kar

Mükellef (R), 2024 takvim yılında alım satımını yaptığı hisse senetlerinin bir kısmından kar bir kısmından da zarar etmiştir. Bu durumda hisse senedi alım satım işlemlerinde kendi içinde zarar mahsubu yapılabilecektir. Buna göre hisse senedi satışından elde edilen kar 160.000 TL, zarar ise 65.000 TL'dir. Bu durumda Mükellef (R)'nin hisse senedi alım satımından kaynaklanan kazancı ($160.000 \text{ TL} - 65.000 \text{ TL}$) 95.000 TL 'dir.

Mükellef (R), banka ve aracı kurum olmaksızın elden çıkardığı hisse senetlerinden elde ettiği değer artışı kazancından (95.000 TL) elden çıkışma dolayısıyla yaptığı giderleri düşerek kalan tutarı beyan edecektir. Söz konusu gelire değer artışı kazanç istisnası uygulanmayacaktır.

5. BEYANNAMENİN VERİLME ZAMANI VE ŞEKLİ

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

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

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

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

5.1. Tam Mükellefiyet

2024 yılında elde edilen beyana tabi diğer kazanç ve iratların, Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi ile **1 Mart - 2 Nisan 2025 (31 Mart - 1 Nisan tarihlerinin resmi tatil rastlaması nedeniyle)** tarihleri arasında beyan edilmesi gerekmektedir.

Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi;

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

verilebilir.

Ayrıca bu mükelleflerin takvim yılı içinde;

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

yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyanda bulunulması gerekmektedir.

5.1.1. Dijital Vergi Dairesi (Hazır Beyan Sistemi)

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

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

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

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

Hazır Beyan Sistemine;

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

7 gün 24 saat giriş yapılabilir.

5.2. Dar Mükellefiyet

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

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

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

Dar mükellefiyyette yıllık beyanname;

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

verilebilir.

5.2.1. Münferit Beyanname

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

Dar mükellefiyete tabi mükelleflerden yıllık beyanname vermeye mecbur olmayanlar:

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

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

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

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

6. UYGULANACAK VERGİ TARİFESİ

Gelir Vergisi Kanununa göre 2024 yılında elde edilen ve yıllık beyanname ile beyan edilen gelir toplamına aşağıda yer alan vergi tarifesi uygulanarak gelir vergisi hesaplanır.

Gelir vergisine tabi gelirler;	
110.000 TL'ye kadar	%15
230.000 TL'nin 110.000 TL'si için 16.500 TL, fazlası	%20
580.000 TL'nin 230.000 TL'si için 40.500 TL (Ücret gelirlerinde 870.000 TL'nin 230.000 TL'si için 40.500 TL), fazlası	%27
3.000.000 TL'nin 580.000 TL'si için 135.000 TL (Ücret gelirlerinde 3.000.000 TL'nin 870.000 TL'si için 213.300 TL), fazlası	%35
3.000.000 TL'den fazlasının 3.000.000 TL'si için 982.000 TL (Ücret gelirlerinde 3.000.000 TL'den fazlasının 3.000.000 TL'si için 958.800 TL), fazlası	%40
oranında vergilendirilir.	

2025 takvim yılı gelirlerinin vergilendirilmesinde esas alınacak vergi tarifesi, 329 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile belirlenmiştir.

7. VERGİNİN ÖDENME ZAMANI VE ŞEKLİ

2024 yılında elde edilen diğer kazanç ve iratlara ilişkin olarak verilecek yıllık gelir vergisi beyannameleri üzerinden tahakkuk eden gelir vergisinin, **2025** yılının **Mart ve Temmuz** aylarında iki eşit taksit olmak üzere;

- Birinci taksitinin, damga vergisi ile birlikte **2 Nisan 2025 (31 Mart – 1 Nisan tarihlerinin resmi tatil rastlaması nedeniyle)**,
- İkinci taksitinin ise **31 Temmuz 2025**,

tarihine kadar ödenmesi gerekmektedir.

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

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

Ödemeler;

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

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

►► Anlaşmalı bankaların;

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

►► PTT iş yerlerinden,

►► Tüm vergi dairelerinden,

yapılabilmektedir.



2024 Takvim Yılına Ait Gelir Vergisi Beyannamenizi

**1 Mart - 2 Nisan 2025 (31 Mart - 1 Nisan tarihlerinin resmi tatil rastlaması nedeniyle) Tarihleri Arasında Hazır Beyan
Sisteminden Vermeyi Unutmayın.**

Sorularınız İçin;



Beyannameleriniz İçin;



hazirbeyan.gib.gov.tr



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

BİZ HAZIRLADIK, SİZ ONAYLAYIN

