

VERGİ PUSULASI

Promosyondur. Para ile satılmaz. Sayı: 3 - Ocak 2023



Damga Vergisinde Kağdın "Hükmünden Faydalanma" Kavramı
Mehmet MAÇ

2023 Yılı Sonunda Yapılacak Enflasyon Düzeltmesi
Erdal GÜLEÇ

Değerli Konut Vergisinde "Pişmanlık" Yanılgısı
Özge İnci HURŞİTOĞLU

7420 Sayılı Kanunla Getirilen Sermaye Azaltımında Vergileme Uygulaması
Haluk ERDEM

Teknolojik İşçiliğin Vergilendirilmesi
Ömer ŞENER



Mehmet MAÇ
Anısına

VERGİ PUSULASI



5. YIL

Maliye Denetim Elemanları Derneği 3 Aylık Yayın

YAZI DANIŞMA KURULU

ADI-SOYADI	UNVANI	GÖREV YERİ
Prof. Dr. Abuzer PINAR	Öğretim Üyesi	Ankara Medipol Üniversitesi
Prof. Dr. Murat BATI	Öğretim Üyesi	19 Mayıs Üniversitesi
Prof. Dr. Murat DEMİR	Öğretim Üyesi	Harran Üniversitesi
Dr. Başar SOYDAN	Öğretim Üyesi	Marmara Üniversitesi
Dr. Mehmet KÜÇÜKKAYA	Öğretim Üyesi	Harran Üniversitesi
Turan ULAS	Öğretim Üyesi	Afyon Kocatepe Üniversitesi
Dr. Eyyüp İNCE	Vergi Başmüfettişi (E. Gelirler Kontrolörü)	İstanbul Sektörel-1
Dr. Erdal KOYUNCU	Vergi Başmüfettişi (E. Gelirler Kontrolörü)	İstanbul Sektörel-1
Dr. Gülşen ÖZKAN	Vergi Başmüfettişi (E. Hesap Uzmanı)	Ankara Sektörel-1
Fisun TÜRKMEN	Vergi Başmüfettişi (E. Hesap Uzmanı)	Ankara Sektörel-1
Nazmi KARYAĞDI	E. Baş Hesap Uzmanı	Özel Sektör
Erhan COŞGUN	E. Vergi Başmüfettişi (E. Gelirler Kontrolörü)	Özel Sektör
Hakkı SAYAN	E. Vergi Baş Müfettişi (E. Hesap Uzmanı)	Özel Sektör
Erdal GÜLEÇ	E. Hesap uzmanı	Özel Sektör
Naciye TAŞKESEN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Murat SOFTA	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Adile ECEMİŞ GÜLEÇ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Erkan EŞİT	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Çiğdem GÜNEŞ AŞIK	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Hasan AYZİT	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mikail OKYAY	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Ufuk KAYNAR	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Fırat DEMİR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Bayram MAVİ	Hazine ve Maliye Müfettişi	Teftiş Başkanlığı
Cihad ULUS	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Ömer ŞENER	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Gökhan USLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Adem YALÇIN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Yasin TOPAL	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Mustafa YILMAZ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Hamdi YILDIRIM	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Faruk ARSLAN	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Hüseyin SUNGUR	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Behiç BARIŞIK	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Kürşat ÖZTÜRK	E. Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Yusuf YILDIZ	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Sedat KANLI	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Salih YILMAZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Sinan UYGUR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Ümit Çağlar IŞIKOĞLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Ahmet YAVUZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
İkbal BAŞ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Rıdvan ÖNDER	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Bilal KABASAKAL	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Emre SEZER	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Murat MUTLU	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
İbrahim FATİHOĞLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Sercan KOÇ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mehmet SUBAŞI	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
İbrahim Eren ARSLAN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Yusuf KARATAŞ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Ferhat ATAĞUL	Hazine ve Maliye Müfettişi	Teftiş Başkanlığı
Halit İslam EKMEK	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Nasuh ERDÖNMEZ	Vergi Müfettişi	İzmir Sektörel-1
Pelin ÇOŞKUN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Harun DOĞAN	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Uğur KÜÇÜKKAHYAĞLU	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Kamil SIR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Ramazan EFE	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Hasan KAYA	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Murat DÖNMEZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Cevdet KAPLAN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Barış Berk GÜNDOĞMUŞ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Haluk AMİL	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mehmet Nazmi TOR	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Sıbğatullah İMAMOĞLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Alican KARABULUT	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Naci KAYAKÖZÜ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Alican ÖZÜZEYBEK	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1

VERGİ PUSULASI

SAYI 3
TARİH OCAK / 2023

Sahibi	Maliye Denetim Elemanları Derneği Adına Dernek Başkanı Halit İslam EKMEK
Genel Yayın Yönetmeni	Naciye TAŞKESEN
Sorumlu Yazı İşleri Müdürü	Ufuk KAYNAR
Dış İlişkiler Koordinatörü ve Reklam Sorumlusu	Mehmet Nazmi TOR
Yayın Kurulu	Şenay OTO Funda ŞAHİN Ayfer KAYACAN Adile ECEMİŞ GÜLEÇ Ömer YÜREK Fırat DEMİR Hüseyin PEKMEZCİLER Sinan UYGUR Adem YALÇIN Rıdvan ÖNDER Nasuh ERDÖNMEZ
İstanbul Temsilcisi	Özge İnci HURŞİTOĞLU
Ankara Temsilcisi	Behiç BARIŞIK
İzmir Temsilcisi	Kazım ATİK
Makale Göndermek İçin Dizgi ve Görsel Tasarım	yayin@mded.org Fatma Nur İYİĞÖR
Yayın Satış ve Yazışma Adresi	Finanskent Mah. Finans Cad. Sarphan Finans Merkezi Sitesi B Blok No:5/B No:333 Ümraniye/İstanbul (212) 909 13 10 yayin@mded.org www.mded.org
Baskı Cilt	Aryan Basım Tanıtım ve Matbaa Hizmetleri San. Tic. Ltd. Şti. - Yüzyıl Mah. Mas-Sit Matbaacılar Sitesi 5. Cadde: No:57-58 Bağcılar/İstanbul - (212) 544 99 06
Yıllık Abone Bedeli	500,00 TL (KDV Dahil)

- Dergimiz 3 AYLIK DERGİ olup, gönderilen makaleler en az 1 tanesi 10 yıl ve üzeri mesleki kıdeme sahip olan 2 okuma komisyonu üyesi tarafından okunmaktadır.
- Okuma komisyonu tarafından uygun görülen makaleler yayın kurulu kararı ile yayımlanmaktadır. Yazım ve yayın kuralları derginin son sayfasında yer almaktadır.
- Vergi Pusulası Dergisinde yer alan yazı, tablo, şekil veya resimlerin telif hakkı Maliye Denetim Elemanları Derneğine aittir. Bir bölümü veya tamamı Dernek Yönetim Kurulu yazılı izni olmaksızın kopyalanamaz ya da bastırılmaz yazılardan alıntı yapıldığında kaynağın belirtilmesi gerekmektedir.
- Vergi Pusulası Dergisinde yayımlanan yazıların bilimsel ve etik sorumluluğu yazarlara aittir. Bu yazılar Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın veya Vergi Denetim Kurulu'nun görüşü olarak değerlendirilemez

SORU – CEVAP

İbrahim Eren ARSLAN

Vergi Müfettişi

Soru 1: Bankalar tarafından yapılan maaş promosyonu ödemeleri vergilendirmeye tabi midir?

Cevap 1: Bilindiği üzere kamu ve özel kuruluşlar ile bankalar arasında yapılan maaş protokolleri kapsamında, bankalar tarafından söz konusu kurum ve kuruluşların personeline maaş promosyonu adı altında aynı ve/veya nakdi ödemeler yapılmaktadır. Personele yapılan bu ödemeler vergiye tabi midir?

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun (GVK) 2'nci maddesinde gelir vergisinin konusuna giren kazanç ve iratlar sayılmış olup, bunlardan bir tanesi de ücrettir. Mezkur Kanununun 61'inci maddesi uyarınca ücret; işverene tabi belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler olarak tanımlanmış, devamında da ücretinin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olmasının veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunmasının onun mahiyetini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanununun 62'nci maddesinde ise; “İş verenler, hizmet erbabını işe alan, emir ve talimatları dahilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişilerdir.” denilerek işveren tanımı yapılmıştır.

Buna göre, bir ödemenin Gelir Vergisi Kanuna göre ücret sayılabilmesi için; ödeme yapılanın işverene tabi olması, belirli bir işyerine bağlı olarak çalışması ve kendisine işveren tarafından yapılan bu ödemenin bir hizmet karşılığını teşkil etmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda, bankalar tarafından doğrudan çalışanlara puan ve/veya nakit olarak yapılan promosyon ödemeleri GVK açısından değerlendirildiğinde, banka ile çalışanlar arasında işçi-işveren ilişkisi kurulmadığından ücret olarak değerlendirilmeyecek ve gelir vergisine tabi olmayacaktır. Ancak protokol gereğince promosyon ödemelerinin doğrudan kurumlara yapılması ve kurumların bu ödemeyi kazançlarına dahil etmesi durumunda, söz konusu ödeme ücret kapsamında değerlendirilecek ve gelir vergisine tabi olacaktır.

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun (VİVK) 1'inci maddesinde, Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset tarihiyle veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir tarzda bir şahıstan diğer şahsa intikalinin veraset ve intikal vergisine tabi olduğu belirtilmiş, mezkur Kanununun 2'nci maddesinin (d) fıkrasında ise ivazsız intikal tabirinin, hibe yoluyla veya herhangi bir tarzda olan ivazsız iktisapları ifade ettiği hükme bağlanmıştır.

Bankalar promosyon ödemelerine ilişkin protokollerle, kendilerinden maaş alan personele kredi temin etme, kredi kartı verme, havale ve EFT işlemlerinin yapılması gibi bankacılık işlemleriyle ticari faaliyetlerini genişletmeyi ve kazanç sağlamayı hedeflemektedirler. Bu kapsamda, bankalar tarafından çalışanlara yapılan promosyon ödemeleri bir ivaz karşılığı olup, veraset ve intikal vergisinin konusuna girmediğinden vergilendirmeye tabi değildir.

Soru 2: Gerçek faydalanıcı kimdir?

Cevap 2: Gelirlerin ve servetlerin arkasındaki gerçek isimlerin bilinmesi, vergi kaçakçılığı ile mücadele açısından büyük önem arz etmektedir. Bu kapsamda, tüzel kişiler ile tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin gerçek faydalanıcı bilgisinin güncel, tam ve doğru bir şekilde tespit

edilebilmesi amacıyla 529 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu (VUK) Genel Tebliği yürürlüğe konmuştur.

529 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği uyarınca gerçek faydalanıcı, tüzel kişi veya tüzel kişiliği olmayan teşekkülleri nihai olarak kontrolünde bulunduran ya da bunlar üzerinde nihai nüfuz sahibi olan gerçek kişi veya kişileri ifade etmektedir. Tebliğ hükümleri uyarınca gerçek faydalanıcı;

1) Tüzel kişilerde;

a) Tüzel kişiliğin %25'i aşan hissesine sahip gerçek kişi ortakları,

b) Tüzel kişiliğin %25'i aşan hissesine sahip gerçek kişi ortağının gerçek faydalanıcı olmadığından şüphelenilmesi veya bu oranda hisseye sahip gerçek kişi ortak bulunmaması durumunda, tüzel kişiliği nihai olarak kontrolünde bulunduran gerçek kişi ya da kişileri,

c) Yukarıdaki (a) ve (b) bentleri kapsamında gerçek faydalanıcının tespit edilemediği durumlarda, en üst düzey icra yetkisine sahip gerçek kişi ya da kişileri

2) Tüzel kişiliği olmayan iş ortaklıkları gibi teşekküllerde;

a) Tüzel kişiliği olmayan teşekkülleri nihai olarak kontrolünde bulunduran gerçek kişi ya da kişileri,

b) (a) bendi kapsamında gerçek faydalanıcının tespit edilememesi halinde tüzel kişiliği olmayan teşekkül nezdinde en üst düzeyde icra yetkisine sahip gerçek kişi ya da kişileri,

3) Trust ve benzeri teşekküllerde;

Kurucular, mütevellî, yönetici, denetçi veya faydalanıcı sıfatını haiz olanlar ya da bu teşekküller üzerinde nüfuz sahibi olanları

ifade etmektedir.

Konuya ilişkin olarak ayrıca, Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından 05.09.2022 tarih ve VUK-145/2022-8 sayılı sirküler yayımlanmıştır. Sirkülerde; bir teşebbüste doğrudan ya da dolaylı olarak yüzde yirmi beşten fazla hissesi olmadığı halde farklı araçlarla nihai kontrole sahip kişilerin de, teşebbüsün yüzde yirmi beş aşan hisse sahipleri ile birlikte gerçek faydalanıcı olarak kabul edileceği belirtilmiştir. Yine söz konusu sirkülerde, 529 Sıra No'lu Genel Tebliğde belirtilen “en üst düzey icra yetkisi”ne sahip kişiler ifadesinin; tüzel kişiliğin ticari faaliyetini temelden etkileyen stratejik kararlar alabilme yetkisine sahip gerçek kişi veya kişiler ile, günlük veya olağan işleri yürüten, yönetim kurulu başkanı, genel müdür, mali işler direktörü gibi üst düzey bir yönetim pozisyonu aracılığıyla icra kontrolünü elinde bulunduran gerçek kişi veya kişileri ifade ettiği belirtilmiştir.

Soru 3: İnternet üzerinden elde edilen yasa dışı bahis gelirleri vergilendirmeye tabi midir?

Cevap 3: Yurtiçi ve yurtdışında oynanan spor müsabakaları ile ilgili bahis oyunları oynatma yetkisi Gençlik ve Spor Bakanlığı tarafından kurulan Spor Toto Teşkilat Başkanlığı'na verilmiştir. Bu başkanlık bahis ile alakalı hususları denetlemek ve yasa dışı bahis hususunun önüne geçmek amacıyla görev ifa etmektedir.

Günümüzde teknolojinin gelişmesi hayatımızı kolaylaştırmasının yanı sıra yeni oluşumlara da yol açmıştır. İnternet ortamında yasal ve izin alınarak faaliyet gösteren bahis ve kumar sitelerinin yanı sıra bir takım hileli yazılım ve teknikler kullanılarak faaliyet gösteren yasa dışı bahis ve kumar siteleri de mevcuttur.

Peki yasa dışı bahis oynanması neticesinde kazanç elde eden şahısların bu kazançları vergilendirilebilir mi? Gelir Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde “gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların

saft tutarındır.” şeklinde tanımlanmış, 2'nci maddesinde de gelire giren kazanç ve iratlar sayma suretiyle şu şekilde belirlenmiştir; ticari kazançlar, zirai kazançlar, ücretler, serbest meslek kazançları, gayrimenkul sermaye iratları, menkul sermaye iratları, diğer kazanç ve iratlar. Herhangi bir kazancın gelir vergisine tabi olabilmesi için sayılan bu unsurlardan birine dahil edilmesi gerekmektedir. Yasa dışı bahis oynanması neticesinde elde edilen kazanç, Gelir Vergisi Kanununda belirtilen gelir unsurlarından herhangi birisine dahil edilemeyeceğinden Gelir Vergisi Kanunu kapsamında vergilendirilemeyecektir.

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun (VİVK) 1'inci maddesinde “Türkiye Cumhuriyeti tabiyetinde bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye’de bulunan malların veraset tarihiyle veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir tarzda bir şahıstan diğer şahsa intikali Veraset ve İntikal Vergisine tabidir.” hükmüne yer verilmiştir.

Yasa dışı bahis oynanması neticesinde elde edilen gelirler, teknik ve mesleki bir bilgidен ziyade özünde şans unsuruna dayandığından ivazsız intikal kapsamında 7338 sayılı VİVK'ya göre vergilendirilecektir. Nitekim benzer bir husus olan kumar kazancına ilişkin Danıştay 7'nci dairesi şu şekilde karar vermiştir; “... Kumarın belli bir düzeyde maharet, beceri ve teknik bilgiyi gerektirmesi, belli bir bedelin ortaya konması, bu bedelin riske atılması ve emek sarf edilmesi sebebiyle kumar kazancının ivazsız bir intikal sayılamayacağı iddia edilmekte ise de... ivazsız bir iktisap olan kumar kazancı nedeniyle gerçekleştirilen veraset ve intikal vergisi tarhiyatında isabetsizlik görülmemiştir.” (Danıştay 7. Dairesi E. 1998/96, K. 1999/1502)

Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun 4'üncü maddesinde hangi intikallerin veraset ve intikal vergisinden istisna olduğu belirtilmiştir. Aynı

Kanunun 4'üncü maddesinin 1'inci fıkrasının e bendine göre; para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişler ile 14/03/2007 tarihli ve 5602 sayılı Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanunda tanımlanan şans oyunlarından kazanılan ikramiyelerin 10.491,00 TL'si (**53 Seri No.lu VİVK GT ile 01.01.2022'den itibaren**) veraset ve intikal vergisinden istisnadır.

Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkındaki 5602 sayılı Kanunun "Amaç" başlıklı 1'inci maddesinde kanunun amacının; 6132 sayılı At Yarışları Hakkında Kanun ve 7258 sayılı Futbol ve Diğer Spor Müsabakalarında Bahis ve Şans Oyunları Düzenlenmesi Hakkında Kanun ile 320 sayılı Milli Piyango İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname uyarınca tertip edilen şans oyunlarından elde edilen hasılatın tabi tutulacağı esasları düzenlemek olduğu hüküm altına alınmıştır. Anılan Kanunun 2'nci maddesinde ise kanunun 1'inci maddesinde belirtilen mevzuat çerçevesinde tertip edilen şans oyunları ile bunları tertip etme hak ve yetkisine sahip kurumları, bu hak ve yetkinin devri halinde ise devralan kurum, kuruluş ve özel hukuk tüzel kişilerini kapsadığı hüküm altına alınmıştır. Dolayısıyla yasa dışı sanal şans ve bahis oyunları mezkur Kanunun kapsamına girmediğinden, yasa dışı bahis oynanması neticesinde elde edilen gelir de 7338 sayılı VİVK'nın 4'üncü maddesinin e bendine göre değerlendirmeye tabi tutulamaz.

Yasa dışı bahis oynanması neticesinde elde edilen gelir dolayısıyla kendisine ivazsız mal intikal eden şahıslar 7338 sayılı VİVK'nın 9'uncu maddesine göre malların hukuken iktisap edildiği tarihi takip eden bir ay içinde iktisap ettikleri tutarları beyanname ile bildirmeye mecburdurlar. 7338 sayılı Kanunun 4'üncü maddesine göre ivazsız suretle vaki intikallerin

10.491,00 TL'si (**53 Seri No.lu VİVK GT ile 01.01.2022'den itibaren**) veraset ve intikal vergisinden istisnadır. Söz konusu istisna haddi her bir intikal için ayrı ayrı değerlendirilecek olup yasa dışı bahis oynanması neticesinde belirlenen haddin üzerinde kazanç elde edilmiş ise vergilendirilecek, haddin altında elde edilen kazanç tutarları ise vergiye tabi tutulmayacaktır.

Soru 4: Deprem nedeniyle ağır hasar kaydı olan gayrimenkule ilişkin verilecek gayrimenkul sermaye iradı beyanında ortaya çıkan zarar gider olarak indirilebilir mi?

Cevap 4: 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "Gayrimenkul Sermaye İradının Tarifi" başlıklı 70'inci maddesinde; binaların sahipleri, mutasarrıfları, zilyedleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratların gayrimenkul sermaye iradı olduğu hüküm altına alınmış olup, maddenin 71'inci maddesinde; "Gayrimenkul sermaye iradında safi irat, gayrisafi hasılatlardan iradın sağlanması ve idamesi için yapılan giderler indirildikten sonra kalan müspet farktır." hükmüne yer verilmiştir.

Gayrimenkul sermaye iradının beyanında mükelleflere götürü gider veya gerçek gider olmak üzere seçimlik bir hak tanınmıştır. Mükellefler (hakları kiraya verenler hariç) diledikleri takdirde hasılatlarından % 15'ini götürü olarak indirebilirler. Götürü gider usulünü kabul edenler iki yıl geçmedikçe bu usulden dönemezler.

Götürü gider usulünü seçmeyen mükelleflere yönelik Gelir Vergisi Kanunu'nun 74'üncü maddesinde safi iradın bulunması için 21'inci maddeye göre istisna edilen gayrisafi hasılatlara isabet edenler hariç olmak üzere gayrisafi hasılatlardan indirilecek giderler bentler halinde sayılmış, (6) numaralı bentte; kiraya verilen mal ve haklar için ayrılan amortismanların gider

olarak indirilebileceği hüküm altına alınmıştır.

Yine aynı Kanunun 88'inci maddesinde; “*Gelirin toplanmasında gelir kaynaklarının bir kısmından hasıl olan zararlar (80'inci maddede yazılı diğer kazanç ve iratlardan doğanlar hariç) diğer kaynakların kazanç ve iratlarına mahsup edilir. Bu mahsup neticesinde kapatılmayan zarar kısmı, müteakip yılların gelirinden indirilir. Arka arkaya beş yıl içinde mahsup edilmeyen zarar bakiyesi müteakip yıllara naklolunamaz. Menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında, gider fazlalığından doğanlar hariç, sermayede vukua gelen eksilmeler zarar addolunmaz.*” hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre; mükelleflerin kira gelirlerinin beyanında gerçek gider usulünü seçmesi halinde, istisna edilen gayrisafi hasıllara isabet edenler hariç olmak üzere; Gelir Vergisi Kanunu'nun 74'üncü maddesinin (6) numaralı bendine göre kiraya verilen gayrimenkul için ayrılan amortismanlar indirim konusu yapılabilecektir. Öte yandan kira geliri elde edilen gayrimenkul deprem nedeniyle hasar görmüş ise; gayrimenkulün amortisman sonrası kalan net değerinin, Gelir Vergisi Kanunu'nun 74'üncü maddesi kapsamında gider olarak indirim konusu yapılması mümkün bulunmamakta olup; ayrıca deprem nedeniyle hasar gören gayrimenkul için anılan Kanunun 88'inci maddesi gereğince sermayede vukua gelen eksilmelerin zarar olarak beyan edilemeyeceği de açıktır.