

DAR MÜKELLEFLERDE VERGİLEME REJİMİ

• Levent CENGİZ •

Vergi Denetmen Yardımcısı

- GİRİŞ :

Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanununda ilk olarak vergi mevzuları belirlendikten sonra vergi mükellefleri tam ve dar mükellef olarak tasnif edilmiş bunlardan tam mükelleflerin hem Türkiye içinde hem de yurt dışında elde ettiği gelirlerin vergiye tabi olacağı; dar mükelleflerin ise yalnızca Türkiye'de elde ettiği kazanç ve iratları üzerinden vergilendirileceği belirtilmiştir. Gerek gelir vergisi gerekse de kurumlar vergisi açısından tam mükelleflerin elde ettikleri ve vergiye tabi kazanç ve iratlarını yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan etmeleri asılken dar mükellefler için elde ettikleri kazanç ve iratların beyanında vergi güvenliği nedeniyle farklı bir sistem geliştirilmiş olup dar mükelleflerin elde ettikleri kazanç ve iratların beyanında yıllık beyan yanında daha doğru bir anlatımla yıllık beyanla bildirilecek kazanç ve irat elde edilmemesi durumunda ya kaynakta vergi kesintisine tabii tutulmak suretiyle söz konusu mükelleflerin kazanç ve iratları beyan dışı bırakılmış ya da yine yıllık beyanla bildirilecek kazanç ve irat elde edilmemesi durumunda kaynakta vergi kesintisine tabii tutulmamış kazanç ve iratları için özel beyan sistemi geliştirilmiştir.

II-GELİR VERGİSİ AÇISINDAN DAR MÜKELLEFLERİN GERÇEK KİŞİLERİN ELDE ETTİKLERİ KAZANÇ VE İRATLARIN BEYANI:

Dar mükellefiyetin kriteri G.V.K'nın 6.maddesinde; "Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirilirler." Demek suretiyle Türkiye'de yerleşme kriterine bağlanmıştır. Tür-

kiye'de yerleşmiş sayılanlar ise aynı Kanunun 4.maddesinde " İkametgahı Türkiye'de bulunanlar (ikametgah, Kanunu Medenin 19 uncu ve müteakip maddelerinde yazılı olan yerlerdir.) ile "Bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanlar (Geçici ayrılmalar Türkiye'de oturma süresini kesmez.) olarak belirtilmiştir. Adı geçen kanunun 5.maddesinde ise yabancıların hangi durumda Türkiye'de yerleşmiş sayılmayacağı hüküm altına alınmıştır. Bu maddede hükmü gereği belli ve geçici görev veya iş için Türkiye'ye gelen yabancı iş, ilim ve fen adamları, uzmanlar, memurlar, basın ve yayın muhabirleri ve durumları bunlara benzeyen diğer kimselerle tahsil veya tedavi veya istirahat veya seyahat maksadıyla gelenler ve tutukluluk, hükümlülük veya hastalık gibi elde olmayan sebeplerle Türkiye'de alıkonulmuş veya kalmış yabancıların altı aydan daha fazla kalsalar dahi Türkiye'de yerleşmiş sayılmayacaklardır.

Gelir Vergisi Kanununun (G.V.K.) 85.maddesinde; mükelleflerin G.V.K'nın 2. maddesinde yazılı kaynaklardan bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratlar için gelir vergisi kanununda aksine hüküm olmadıkça yıllık beyanname verileceği hükme bağlanmıştır. Maddede mükellefler denilerek tam ve dar mükelleflerin her ikisinin de hüküm kapsamına alınması sağlanmıştır. Aynı kanunun 84.maddesinde; gelir vergisi beyanlarının yıllık, muhtasar ve münferit beyanname ile yapılacağı, münferit beyannamenin dar mükellefiyete tabi olanların yıllık beyanname ile bildirmeye mecbur olmadıkları kazanç ve iratlardan, vergisi tevkif suretiyle alınmamış olanların bildirilmesine mahsus olduğu açıklanmıştır.

G.V.K'nın 86. maddede dar mükellefiyet-

te, tamamı Türkiye'de tevkif suretiyle vergilendirilmiş olan; ücretler, serbest meslek kazançları, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları ile diğer kazanç ve iratlar için yıllık beyanname verilmeyeceği diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde ise bu gelirlerin beyannameye dahil edilmeyeceği hükme bağlanarak söz konusu kazanç ve iratlar için yıllık beyanname verilmeyeceği hükme bağlanmıştır. (Böylelikle 85.maddede geçen aksine hüküm olmadıkça şartı tekemmül etmiştir.)

86.maddede belirtilen; yıllık beyana dahil edilmeyecek ve diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde de beyannameye dahil edilmeyecek kazanç ve iratlar kaynakta vergi kesintisine tabii tutulmamış ise bu kez söz konusu kazançlar G.V.K.nin 84.maddesinin son bendi uyarınca münferit beyanname ile beyan edilmek zorundadır.

(Bu hüküm de 85.maddede geçen aksine hüküm olmadıkça şartının tekemmül ettiği anlamına gelir.)

Bu durumda dar mükellef gerçek kişilerin vergilendirilmesinde geçerli olacak beyan sistemlerini aşağıdaki gibi özetleyebiliriz.

Kazanç Türü	Yasal Dayanak	Beyan Sistemi
Türkiye de elde edilen ticari veya ziraî kazançlar	G.V.K 85. madde gereği	Yıllık beyanname ile beyan edilir.
Türkiye'de tevkif suretiyle vergilendirilmiş olan; ücretler, serbest meslek kazançları, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları ile diğer kazanç ve iratlar	G.V.K 86. madde gereği	Kesinti suretiyle alınan vergi nihai vergi şekline girer.Beyan edilmez. Diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dahil edilmez.
Türkiye'de tevkif suretiyle vergilendirilmemiş olan; ücretler, serbest meslek kazançları, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları ile diğer kazanç ve iratlar	G.V.K 84. madde gereği	Münferit beyanname ile beyan edilir.

Örnek: Japonya'da yerleşik inşaat mühendisi Bay A ; Türkiye'de bir köprü inşaatı yapan XYZ İnşaat Taahhüt A.Ş'ye köprü inşaatı ile ilgili brüt 20.000 EURO karşılığında statik analiz yapı-

caktır. Söz konusu bedel yapılan sözleşme gereği statik analizin firmaya sunulacağı gün Bay A'ya ödenecektir.28/05/2004 tarihinde analiz firmaya sunulmuş olup bu tarihte 1 EURO = 1.500.000 TL'dir.

Aynı zamanda Bay A Türkiye'ye gelirken yanında getirmiş olduğu bir miktar döviz Türkiye'de bulunan bir off-shore bankasına yatırmış ve Türkiye'den ayrılacağı gün söz konusu bankadaki döviz tevdiat hesabını kapatmıştır.Bankadan alınan dekonta göre Bay A adına iktisap edildiği günün kuruyla 10.000.000.000 TL karşılığı faiz tahakkuk ettirildiği ve ödendiği anlaşılmıştır.

Bu durumda Bay A;

- XYZ İnşaat Taahhüt A.Ş'ye yapmış olduğu analiz sonucu elde etmiş olduğu serbest meslek kazancı için G.V.K.nin 86.maddesi gereği beyanname vermez aynı zamanda diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirini beyannameye ithal etmez. Çünkü XYZ İnşaat Taahhüt A.Ş G.V.K.nin 94. maddesine göre söz konusu maddede sayılan ödemelerden tevkifat yapmak zorunda olanlar arasındadır. Serbest meslek işleri karşılığı ödenen bedeller de G.V.K.nin 94.maddesinin 2/a ve 2/b bentlerinde tevkifat

kapsamına alınmıştır.Buna göre inşaat firmasının Bay A'ya yapacağı net ödeme;

(20.000*1.500.000 TL)= 30.000.000.000 TL (Brüt tutar)

$(30.000.000.000 \text{ TL} * 0,22) = 6.600.000.000 \text{ TL}$
(gelir vergisi tevkifatı)

$(30.000.000.000 \text{ TL} - 6.600.000.000 \text{ TL}) =$
23.400.000.000 TL (net tutar)

(Ayrıca XYZ İnşaat Taahhüt A.Ş brüt tutar üzerinden KDV hesaplayıp sorumlu sıfatıyla beyan edecektir.)

- Türkiye'ye gelirken yanında getirmiş olduğu döviz Türkiye'de bulunan bir off-shore bankasına yatırmışından dolayı elde etmiş olduğu 10.000.000.000 TL mevduat faizi Türkiye'de elde edilmiş sayılmayacağından beyan edilmeyecektir.

III-KURUMLAR VERGİSİ AÇISINDAN DAR MÜKELLEF KURUMLARIN ELDE ETTİKLERİ KAZANÇ VE İRATLARIN BEYANI:

5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun;

-1. maddesinde kurumlar vergisi mükellefleri sayılmış,

- Tam mükellefiyet başlıklı 9. maddesinde birinci maddede yazılı tüzel kişilerden kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunanların gerek Türkiye gerekse de yabancı memleketlerde elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilecekleri,

- Dar mükellefiyet başlıklı 11. maddesinde ise birinci maddede yazılı tüzel kişilerden kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayanların yalnız Türkiye içinde elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilecekleri,

-12.maddesinde dar mükellefiyet mevzuatına giren kurum kazancının; Türkiye'de Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun işyeri olan veya daimi temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerde elde edilen ticari kazançlar, Türkiye'de elde edilen ücretler, Türkiye'de elde edilen serbest meslek kazançları, Türkiye'de bulunan zirai işletmelerden elde edilen kazançlar, Gayrimenkullerin, hakların veya menkul malların Türkiye'de kiralanmasından elde edilen kazançlar, Türkiye'de elde edilen menkul sermaye iratları, Türkiye'de elde edilen diğer kazanç ve iratları olduğu,

-20.maddesinde; 24. madde hükmü mah-

fuz kalmak kaydıyla , kurumlar vergisinin , mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunacağı, her mükellefin vergiye tabi kazancın tamamı için bir beyanname vereceği,

-21.maddesinde; kurumlar vergisi beyannamesinin hesap döneminin kapandığı ayı takip eden dördüncü ayın 15.günü akşamına kadar mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine verileceği,

- 22.maddesinde; dar mükellefiyete giren yabancı kurumların vergiye tabi kazancının Gelir Vergisi Kanunun 80.maddesinde yazılı diğer kazanç ve iratlardan (telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, alameti farika ve benzeri gayri maddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında alınan bedeller hariç) ibaret bulunması halinde, yabancı kurum veya Türkiye'de namına hareket eden kimsenin bu gibi kazançları iktisap tarihinden itibaren 15 gün içinde anılan Kanunun 101.maddesinde belirtilen vergi dairelerine beyanname ile bildirmeye mecbur oldukları,

-24.maddesinin ;

* 1. fıkrasında ; dar mükellefiyete tabi kurumların ticari, zirai ve diğer kazanç ve iratları dışında kalan kazanç ve iratları ile telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret ünvanı, alameti farika ve benzeri gayri maddi hakların satışı, devir ve temlik mukabilinde alınan bedellerin % 25 nispetinde kurumlar vergisi tevkifatına tabii olduğu ,

* 2. fıkrasında; Türkiye'de işyeri ve daimi temsilcisi bulunmayan dar mükellefiyete tabi kurumlar vergisi mükelleflerinin, Gelir Vergisi Kanununun 30.maddesinin (1) numaralı fıkrasındaki kazançları elde etmeleri halinde bu kazançlar kendilerince % 25 (2003/6575 Sayılı BKK ile "0", Yürürlük; 1.1.2004) oranında tevkifata tabi tutulacağı, tevkifata tabi tutulan bu kazançların sadece muhtasar beyanname ile beyan edileceği ,

* 5.fıkrasında; bu maddeye göre vergisi tevkif suretiyle alınan kazanç ve iratlar için 20 ve 22.maddelere göre beyanname verilmesi veya bu madde kapsamına girmeyen kazanç ve iratlar için verilecek beyannamelelere mezkur kazanç ve iratların ithalinin ihtiyari olduğu (Gelir Vergisi Kanununun 75.maddesinin 5 ve 7 numara-

ralı bentlerinde yar alan menkul sermaye iratları ile yatırım fonları ve ortaklıklarının katılma belgeleri ve hisse senetlerinden elde edilen kar paylarının verilecek beyannamelere dahil edilmesi zorunludur.)

hükme bağlanmıştır.

Yukarıda da görüleceği üzere dar mükellef kurumlarda da dar mükellef gerçek kişilerde olduğu gibi kazanç ve iratların beyanında üçlü beyan sistemi geliştirilmiştir.

-Dar Mükellef Kurumların Yıllık Beyanname ile Beyan Etmeye Mecbur Olduğu Kazanç ve İratlar:

Dar mükellef kurumlar; bir takvim yılında elde ettikleri ticari ve zirai kazançlarını Kurumlar Vergisi Kanunu 20.maddesi gereği yıllık beyan esasında kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan etmek zorundadırlar. Ayrıca dar mükellef kurumların K.V.K.nın 24.maddesinde belirtilen ihtiyarilik hakkından yararlandığı takdirde söz konusu kazanç ve iratları yıllık beyan esasında beyan edip edemeyeceği hakkında yazarlar arasında görüş ayrılığı vardır. Bilindiği üzere K.V.K.nın 24.maddesinin 5.fıkrasında "Bu maddeye göre vergisi tevkif suretiyle alınan kazanç ve iratlar için 20 ve 22.maddelere göre beyanname verilmesi veya bu madde kapsamına girmeyen kazanç ve iratlar için verilecek beyannamelere mezkur kazanç ve iratların ithali ihtiyaridir." hükmü yer almaktadır. Dar mükellefiyete tabii kurumların ticari, zirai ve diğer kazanç ve iratları dışında kalan kazanç ve iratları ile telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret ünvanı, alameti farika ve benzeri gayri maddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında alınan bedeller K.V.K. 24. madde gereği tevkif suretiyle vergilendirilecek kazanç ve iratlarıdır. Dar mükellef kurumun Türkiye'de ticari veya zirai kazanç elde etmediğini sadece Türkiye'deki bir inşaat firmasına yapılan danışmanlık hizmeti karşılığı serbest meslek kazancı elde ettiğini varsayalım. Dar mükellef kurumun söz konusu kazancı; Türkiye'deki inşaat firması tarafından K.V.K. 24. madde gereği tevkifata tabii tutulacaktır. İşte dar mükellef kurum tevkifata tabii tutulmuş olan söz konusu serbest meslek kazancını

örneğin giderlerinin yüksek tutarlarda olması dolayısıyla beyan etmek isterse bu beyanı K.V.K.nın 20.maddesi gereği yıllık beyan esasında mı yoksa yine K.V.K.nın 22.maddesi gereği özel beyan esasında mı verecektir? Bazı yazarların da ifade ettiği gibi söz konusu kazancın beyanında ihtiyarilik hakkından yararlanılıp beyan edilmesi yolu seçildiğinde bunun yıllık beyan esasında değil özel beyan esasında beyan edilmesi gerekliliği dar mükelleflerin elde ettikleri kazanç ve iratların vergilendirilme rejimini belirleyen vergi güvenliği faktörü de göz önünde tutulduğunda kanun hükmünün ruhuna daha uygun düşmektedir.

-Dar Mükellef Kurumların Özel Beyan ile Beyan Edeceği Kazanç Ve İratlar:

Dar mükellef kurumların; K.V.K.nın 22.maddesi gereği vergiye tabi kazançlarının Gelir Vergisi Kanununun 80.maddesinde yazılı diğer kazanç ve iratlardan (telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret ünvanı, alameti farika ve benzeri gayri maddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında alınan bedeller hariç) ibaret bulunması halinde, yabancı kurum veya Türkiye'de namına hareket eden kimse bu gibi kazançları iktisap tarihinden itibaren 15 gün içinde anılan Kanunun 101.maddesinde belirtilen vergi dairelerine beyanname ile bildirmeye mecburdur. Telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret ünvanı, alameti farika ve benzeri gayri maddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında alınan bedellerinin hariç tutulması bu kazançların K.V.K. 24.madde gereği tevkifata tabii tutulmalarından kaynaklanmaktadır. Yukarıda da belirtildiği üzere dar mükellef kurumların elde ettiği kazanç ve iratlar sadece tevkifata tabii tutulmuş kazanç ve iratlardan oluşup mükellef kurum tarafından söz konusu kazancını beyan etme yönünde tercihte bulunulursa bu kazanç ve iratların yıllık veya özel beyanname ile beyan edilme ihtiyariliğini kanun hükmünün lafzı izin vermektedir.

-Dar Mükellef Kurumların Beyan Etmek Zorunda Olmadığı Kazanç Ve İratları:

Dar mükellef kurumların elde ettikleri a-Ticari, zirai kazançlar yıllık beyan esasında,

b-Diğer kazanç ve iratlar (telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, alameti farika ve benzeri gayri maddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında alınan bedeller hariç) özel beyan esasında,

c- Telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, alameti farika ve benzeri gayri maddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında alınan bedeller ile ticari, zirai ve diğer kazanç ve iratlar dışındaki kazanç ve iratlar ise kaynakta tevkif suretiyle ,

Vergilendirilirler.Bu durumda dar mükellef kurumların beyan etmek zorunda olmadığı kazanç ve iratlar; telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, alameti farika ve benzeri gayri maddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında alınan bedeller ile ticari, zirai ve diğer kazanç ve iratlar dışındaki kazanç ve iratlar olmaktadır.

Ancak dar mükellef kurumların kaynakta kesinti yoluyla vergilendirilen kazanç ve iratlar için K.V.K. 20 ve 22.maddelerine istinaden beyanname vermeleri veya K.V.K. 24.maddesi kapsamına girmeyen (yani tevkif suretiyle vergi-

lendirilmesi öngörülme) kazanç ve iratlar için verecekleri beyannamelere ithal etmeleri ihtiyaridir. K.V.K.nın 24.maddesinin 5.fıkrasına konan parantez içi hükümle Gelir Vergisi Kanununun 75.maddesinin 5 ve 7 numaralı bentlerinde yer alan menkul sermaye iratları ile yatırım fonları ve ortaklıklarının katılma belgeleri ve hisse senetlerinden elde edilen kar paylarının verilecek beyannamelere dahil edilmesi zorunlu hale getirilmiştir. Ayrıca dar mükellef kurumların kaynakta kesinti yoluyla vergilendirilen kazanç ve iratlarının ticari işletme ile ilgili olması durumunda (yani aynı zamanda dar mükellef kurumun Türkiye'de elde edilmiş bulunan ticari kazancı var ise) mükellef kurum tarafından söz konusu kazanç ve iratlarını kaynakta kesinti suretiyle vergilendirilmiş olsa dahi vereceği yıllık kurumlar vergisi beyannamesine ithal etmesi zorunludur. Kurumlar vergisi beyannamesinde tevkif yoluyla ödenen verginin mahsup edileceği tabiidir.

Bu durumda dar mükellefiyete tabi kurumların vergilendirilme rejimini anlatım kolaylığı bakımından aşağıdaki tablodaki gibi özetleyebiliriz.

Kazanç Türü	Yasal Dayanak	Beyan Sistemi
Türkiye de elde edilen ticari veya zirai kazançlar	K.V.K. 21.madde gereği	Yıllık beyan ile beyan edilir.
Türkiye'de elde edilen G.V.K.nın 80.maddesinde yazılı diğer kazanç ve iratlar (telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, alameti farika ve benzeri gayri maddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında alınan bedeller hariç)	K.V.K. 22.madde gereği	Özel beyanname ile beyan edilir.
Ticari,zirai ve GVK 80.maddesinde yazılı diğer kazanç ve iratları dışında kalan kazanç ve iratlar (Ücret, serbest meslek kazancı,menkul sermaye iradı ve gayri-menkul sermaye iradı) ile telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, alameti farika ve benzeri gayri maddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında alınan bedeller	K.V.K. 24.madde gereği	Gelir Vergisi Kanununun 75.maddesinin 5 ve 7 numaralı bentlerinde yer alan menkul sermaye iratları ile yatırım fonları ve ortaklıklarının katılma belgeleri ve hisse senetlerinden elde edilen kar payları hariç beyan edilme zorunluluğu yoktur. Ancak 20 ve 22.maddelere göre beyanname verilmesi veya bu madde kapsamına girmeyen kazanç ve iratlar için verilecek beyannamelere mezkur kazanç ve iratların ithali ihtiyaridir.

Örnek: Kanuni ve iş merkezi Almanya'da bulunan XYZ Medical Production and Marketing Co. Türkiye'de faaliyet gösteren ABC İlaç Pazarlama A.Ş.'ye kalp ve damar hastalıklarının tedavisinde kullanılmak üzere imal edilmiş bulunan ilacın Türkiye'de imalını ve satışını gerçekleştirmek amacıyla 07/01/2004 tarihinde söz konusu ilacın formülünü brüt 100.000 EURO karşılığında satmış aynı zamanda da ilacın Türkiye'deki satışından elde edilen yıllık hasılatların % 7'sinin XYZ Medical Production and Marketing Co.'ya intikal ettirileceği konusunda anlaşma yapılmıştır. (XYZ Medical Production and Marketing Co.'nun Türkiye'de ticari ve/veya zirai kazancı olmadığı varsayılmıştır.)

Bu durumda ;

- XYZ Medical Production and Marketing Co.'nun söz konusu ilacın formülünün satılması karşılığı elde ettiği 100.000 EURO gayri maddi bir hakkın satılması karşılığı elde edilmiş olunan bir bedeldir. Bundan dolayı KVK'nun 24. maddesi gereği % 25 oranında tevkifata tabil tutulması gerekmektedir.Yani ABC İlaç Pazarlama A.Ş tarafından XYZ Medical Production and Marketing Co.'ya yapılacak net ödeme 75.000 EURO olacaktır.XYZ Medical Production and Marketing Co.'nun söz konusu kazancı KVK'nun 24.maddesi uyarınca beyan etme zorunluluğu yoktur.

-ilacın Türkiye'de satılmasından elde edilen yıllık hasılatların % 7'si ise XYZ Medical Production and Marketing Co. firması açısından

gayrimenkul sermaye iradidir. KVK 24. madde gereği ABC İlaç Pazarlama A.Ş. her yıl ödemeyi yaparken % 25 oranında tevkifat yapmak zorundadır. Yine XYZ Medical Production and Marketing Co.'nun söz konusu iradı K.V.K.nın 24.maddesi uyarınca beyan etme zorunluluğu yoktur.

Burada XYZ Medical Production and Marketing Co. söz konusu kazanç ve iratları için beyanname verme yoluna giderse söz konusu kazanç ve iratları yıllık beyanname ile mi yoksa özel beyanname ile mi beyan edecektir? Yukarıda da belirtildiği gibi K.V.K.nın 24.maddesinin lafzı her ikisine de imkan vermektedir. Ancak dar mükelleflerin vergilendirilme rejimini belirleyen önemli faktörlerden birisi olan vergi güvenliği ilkesi göz önünde bulundurulduğunda söz konusu kazanç ve iratların münferit beyanname ile beyan edilmesi kanunun ruhuna daha uygun düşmektedir.

KAYNAKÇA:

- Kurumlar Vergisi Kanunu
- Gelir Vergisi Kanunu
- Gelir Vergisi Kanunu Yorum ve Açıklamaları , ÖZBALCI Yılmaz, Oluş Yayıncılık 2003
- Kurumlar Vergisi Kanunu Yorum ve Açıklamaları, ÖZBALCI Yılmaz, Oluş Yayıncılık 2003
- Denetim İlke ve Esasları I. Cilt , Hesap Uzmanları Derneği 2004
- Denetim İlke ve Esasları II. Cilt, Hesap Uzmanları Derneği 2004

ÖZEL BÖLÜM

Sermaye Piyasası Araçlarının Vergilendirilmesi

Hikmet ÇETİN - Arif GÜLOĞLU

Vergi Denetmen Yardımcıları

