



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

2014/1.DÖNEM

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK SINAVLARI

GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

03 Mayıs 2014-Cumartesi 17:00

SORULAR

Soru 1) Türkiye’de mukim Bay (X) in, 2013 takvim yılı faaliyet ve işlemleri aşağıdaki gibidir.

Bay (X);

- 15 Mayıs 2008 tarihinde 225.000 TL karşılığında %25 ortağı olduğu ve bu tarihten itibaren yönetim kurulu üyesi bulunduğu (Z) Limited Şirketindeki hissesinin tamamını 2 Ocak 2013 tarihinde ortaklardan birisine 325.000 TL karşılığında devretmiştir. Aynı tarihte, (Z) Şirketi tarafından Bay (X) e geçen yılı karından net 42.500.- TL temettü ikramiyesi ödenmiştir.
- (A) bankasında açtırmış olduğu altın depo hesabını kapatmış ve 5.000.-TL gelir elde etmiştir.
- 1 Nisan 2005 tarihinde almış olduğu Devlet tahvili dolayısıyla 60.000.- TL faiz geliri elde etmiştir.
- 30 Nisan 2007 tarihinde kendisine veraseten intikal eden 1000 adet hisse senedini, 1 Nisan 2013 tarihinde, 35.000.- TL ye satmıştır. (Bir hissenin veraseten intikal tarihindeki borsa değeri 2.000.-TL dir.)
- Veraseten kendine intikal eden arazi üzerinde yetişmiş bulunan 250 adet kavak ağacını, orman ürünleri ticareti ile uğraşan firmaya kestirip-satması karşılığında net 25.000.-TL almıştır.
- Hafta sonları yönetmiş olduğu maçlar nedeniyle Hentbol Federasyonundan toplam 7.250.-TL hakem ücreti almıştır.
- Yukarıda belirtilen ücretin tamamını (aldıkça) Hentbol Milli takımında oynayan ve üniversitede okuyan bir öğrenciye bağışlamıştır.
- Bir spor gazetesinin yapmış olduğu anket çalışması sonrasında, gazeteden yılın 2 nci en iyi hentbol hakemi ödülü olarak 3.500.- TL almıştır.
- Kendisi ve eşi için Türkiye’de kurulu bireysel emeklilik şirketine kişi başına aylık 400.- TL ödemede bulunmuştur.
- Birinci derecede engelli (özürlü) bulunan ve bakmakla yükümlü olduğu çocuğunun eğitimi ve günlük bakımı için MEB ‘na bağlı özel sektör tarafından işletilen özel eğitim kurumuna belge almak suretiyle aylık 350.TL ödeme yapmıştır.

Bay (x) in, 2013 yılındaki faaliyet ve işlemleri nedeniyle elde ettiği gelir ve yaptığı harcamaları, Gelir Vergisi Kanunu (GVK) ve ilgili mevzuat uyarınca değerlendirip hangi tür gelir ya da kazanç kapsamına gireceğini, Gelir Vergisi hesaplanmasında dikkate alınıp alınmayacağını, Gelir Vergisi Beyannamesine dahil edilip edilmeyeceğini dayanakları ile belirtiniz. İlgilinin yıllık gelir beyannamesi vermesi gerekiyor ise, beyannamesini düzenleyiniz ve ödeyeceği gelir vergisini hesaplayınız.

(Not: 2013 yılında Asgari Ücretin yıllık tutarı:12.000,60-TL dir.



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

2013 takvim yılı için GV ilk dilimi 10.700.TL, ikinci dilim aralığı 10.700-26.000 TL, üçüncü dilim üst sınırı 60.000.- TL –ücret gelirlerinde 94.000.-TL dir. Dördüncü dilim 94.000.- TL dir. Gelirin Vergisi, gelirin 60.000.- TL si için 13.845TL fazlası %35 oranındadır.

1.1.2006 tarihinden önce ihraç edilmiş bulunan Devlet tahvili ve hazine bonoları üzerinden 2013 yılında elde edilen faiz gelirleri için uygulanacak indirim oranı %53,11 olarak açıklanmıştır.)

Yılı		ÜFE endeksi
2007	Mart	137,70
2008	Nisan	159,00
2012	Aralık	207,29
2013	Mart	208,33

SORU 2-

a)Özel bir bankadan emekli bayan (B), çalışmış olduğu bankanın emekli sandığından 2013 yılının ilk altı ayı için aylık 3.500.- TL, yılın ikinci yarısı için aylık 3.800.-TL emekli aylığı almıştır. İlaveten, Türkiye’de bireysel emekli sigorta primi ödemekte olduğu şirketin (sistemin) emekli olma koşullarını da tamamlamak suretiyle Ocak (dahil) ayından itibaren yıl boyunca net 1.900 TL emekli aylığı almaya başlamıştır.

b) Ayrıca bayan (B)’nin 2013 yılında kira geliri elde ettiği detayları aşağıda verilen iki adet gayrimenkulü bulunmaktadır.

Gayrimenkulün	1.	2.
İktisap tarihi-şekli ve kullanımı	2010 Ocak- yeni bina -mesken	2012 Aralık-yeni bina-mesken
Tapudaki alış bedeli (TL)	165.000.-	275.000.-
2013 yılında ödenen emlak. Verg.	330.-TL	550.-TL
Konut kredisi faizi yıllık gideri	700.TL	4.800.-TL
Ödenen Deprem sig. primi	120. TL	150.-TL
Elde edilen aylık kira geliri	750.-TL	1.600.-TL
Faydalı ömür yılı	50	50

Bayan (B) in, 2013 yılında elde ettiği gelir ve yaptığı harcamaları, GVK ve Kanuna ilişkin Bakanlar Kurulu Kararları ve tebliğlerinde yer alan düzenlemeler uyarınca değerlendirip hangi tür gelir ya da kazanç kapsamına gireceğini (veya gelir unsurlarının hesabında dikkate alınacağını), Gelir Vergisi hesaplanmasında dikkate alınıp alınmayacağını, GV Beyannamesine dahil edilip edilmeyeceğini dayanakları ile belirtiniz. İlgilinin yıllık gelir beyannamesi vermesi gerekiyor ise, beyannamesini GVK’nda yer alan ve ilgiliye tanınmış bulunan tüm haklarını da hesaba katmak suretiyle düzenleyiniz ve ödeyeceği gelir vergisini hesaplayınız.

(Not: Geçen yıllarda ve 2013 yılında (GMSİ)’na ilişkin hesaplamada kişinin gerçek gider usulünü seçtiği varsayılacaktır. 2013 yılı için, binaların mesken olarak kiraya verilmesi nedeniyle uygulanacak istisna miktarı 3.200.- TL dir..... İlgilinin almış olduğu emekli aylıklarının, en yüksek devlet memuruna öden ödeme tutarından düşük olduğu varsayılacaktır.)



SORU 3-

Türkiye`de tam mükellef olan (Y) A.Ş., proje-danışmalık, inşaat-taahhüt işi ve iş makinaları ticareti ile iştigal etmektedir. (Y) A.Ş. 2013 yılında;

a) Kazakistan`da bir alış-veriş merkezinin proje ve danışmalık hizmeti ihalesini kazanmış ve bu işi Rusya`daki bir firmaya devretmiştir. Devir karşılığında 100.000.-\$ gelir elde etmiştir. (Bu işten elde ettiği kazancını gelirine yansıtmıştır. Gelirin elde edildiği ve ödemenin yapıldığı tarihlerde TCMB`nce belirlenen \$ alış kuru 2,00 TL dir.).

b) Mersin Organize Sanayi Bölgesinde, yurt dışından ithal ettiği iş makinaları ticareti için 10 yıllık ruhsat almak suretiyle 2003 yılı Aralık ayında açmış olduğu şubesinden 100.000.- TL kazanç elde etmiştir. (Şubenin gelir ve giderleri merkez hesaplarına yansıtılmıştır.)

c) Mersin Organize Sanayi Bölgesinde faaliyet gösteren şubesini Kasım ayında kapatmış, 2003 yılında kendisine tahsis edilen arsanın tahsis hakkını bölgede faaliyet gösteren bir firmaya satmış ve bu satıştan, maliyet bedelinin endekslenmesi sonrasında 150.000.-TL kazanç elde etmiştir. (Bu işlemde elde edilen kazanç gelirlere yansıtılmıştır.)

d) Yukarıda belirtilen faaliyetlerinden kaynaklanan tutarlar dahil 2.100.000.- TL brüt faaliyet karı elde etmiştir. Firma (merkez ve şubeye ait) 300.000.- TL pazarlama ve reklam gideri, 700.000.- TL de genel yönetim gideri yapmıştır. (Genel yönetim giderinin 200.000.- lirası idari bina ile kullanılan demirbaşlar için ayrılmış amortismanlardan kaynaklanmaktadır. Amortisman giderinin 100.000.- lirası da 6111 sayılı Kanun kapsamında 2009 yılında firmanın aktifine kaydedilen demirbaş aittir.)

e) Defter kayıtlarında yer alan Kanunen Kabul Edilmeyen Gideri (KKEG) 250.000.- TL dir.

f) Aktif kıymet toplamı 3.600.000.- TL, öz sermayesi 1.400.000.- TL olan ve yarısı başka bir firmaca devralınan (P) A.Ş`nin %50 sini tam bölünme yoluyla 1 Aralık 2013 tarihinde devralmıştır. (P) A.Ş. nin 2010 yılından 300.000.-TL, 2011 yılından 500.000.-TL, 2012 yılından ise 700.000.- TL zararı mevcuttur.

g) Türkiye Diyanet Vakfına, Kazakistan`da yaptırmakta olduğu camii inşaatı için makbuz karşılığında 50.000.-\$ bağışta bulunmuştur. (Bağışın yapıldığı tarihte TCMB dolar alış kuru 2,00 TL dir. Türkiye Diyanet Vakfı`ndan aldığı makbuz ile bu bağışı gider hesabıyla ilişkilendirmiştir.)

h) Şirketin, GVK nun mülga 19 uncu maddesi kapsamına giren tünel kalıp yatırımı nedeniyle 2013 yılına devreden yatırım indiriminin endekslenmiş tutarı 150.000.- liradır.

Şirket 2013 yılı içerisinde 75.000.- lira Geçici Vergi ödemiştir. Yukarıda yer alan işlemler dikkate alınmak suretiyle, Şirketin 2013 yılına ilişkin faaliyet ve dönem karını, kurumlar vergisi matrahını ve ödemesi gereken kurumlar vergisini (KV Beyannamesindeki düzene göre) hesaplayınız. Bu hesaplama giren gelir ve harcama kalemlerinin (GV veya KVK`nda yer alan muafiyet ve/veya istisnalara girip girmediğini belirtmek suretiyle) miktar ve oranlarını dayanaklarıyla açıklayınız.

SORU 4- A) Türkiye`de bir belediyenin metro inşaatı ihalesini alan (M) iş ortaklığı, tünel delimi için gerekli olan bir makinayı finansal kiralama yöntemiyle Almanya`daki (N) finansal kiralama firmasından iki yıllığına kiralamış ve 2013 yılında her ay için 150.000.-TL ödemede bulunmuştur. (N) Alman firmasının (M) iş ortaklığından elde etmiş olduğu kazancın Türkiye`de vergilenip vergilenemeyeceğini, Türk Vergi Kanunları (GV ve/veya KVK) hükümleri uyarınca açıklayınız.

NOT: Türkiye ile Almanya arasındaki çifte vergilemeyi önleme anlaşmasının, OECD model anlaşmasında yer alan genel hükümleri içerdiğini varsayınız.)



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

B)Uluslararası finansal muhasebe konusunda her ülkeden katılımcılara eğitim veren bir İngiliz Eğitim Kurumu (İ Ltd. Şti.), 2013 yılı (4 aylık) yaz dönemi kursunu, Türkiye’de anlaştığı bir otelde vermeyi kararlaştırmıştır. Dünyanın birçok ülkesinden katılan (35 kişi) Kursiyerler internet ortamında kursa kayıtlarını yaptırmış ve kurs ücretlerini eğitim kurumunun web sayfasında açılan pencerede gösterildiği şekilde elektronik para transferi veya kredi kartı kullanmak suretiyle ödemişlerdir. Kursiyerler kendilerine belirtilen tarihte Türkiye’deki otele gelip, eğitim kurumunun görevlendirdiği (Türkiye’de mukim, verilecek eğitim konusunda uluslararası üne sahip olan bir uzman ile sırf bu eğitim için İngiltere’den gelip ülkelerine dönen üç adet)uzmanlardan, eğitimlerini alıp ülkelerine dönmüşlerdir. Kursiyerler otele (personele vermiş oldukları bahşış dışında) herhangi bir ödeme yapmamışlardır. İngiliz eğitim kurumu, Türkiye’den katılan eğitici uzman ile yabancı uzmanların ücretleri ile eğitimin yapıldığı otelin hizmet bedelini (otel ile Türkiye’de mukim uzmanın Türkiye’deki hesaplarına) İngiltere’den havale etmek suretiyle ödemiştir. Bu faaliyetin sonucunda da belli bir kazanç elde etmiştir.

Eğitim kurumunun bu faaliyeti nedeniyle elde ettiği kazancın Türkiye’de vergilenip vergilenemeyeceğini (GVK ve KVK hükümleri ile OECD Çifte Vergilemeyi Önleme model anlaşmasında yer alan genel düzenlemeler uyarınca) belirtiniz. Ayrıca Eğitim Kurumunun, Türkiye’deki otel ile (hem Türkiye’de yerleşik hem de yabancı) eğitici uzmanlara ödemiş olduğu bedel ve ücretlerin, elde edenler açısından Türkiye’de (GVK ve KVK hükümleri ile OECD Çifte Vergilemeyi Önleme model anlaşmasında yer alan genel düzenlemeler uyarınca) vergilenip vergilenemeyeceğini dayanaklarıyla açıklayınız.

Not. Türkiye ile Birleşik Krallık (İngiltere) arasındaki çifte vergilemeyi önleme anlaşmasının, OECD model anlaşmasında yer alan genel hükümleri içerdiğini varsayınız.)

SORU 5-

A) Kontrol edilen yabancı kurum kazancı nedir? Kurumlar Vergisi Kanununun bu kazancın vergilendirilmesine ilişkin hükümlerini açıklayınız.

B)Gelir vergisi stopaj teşviki müessesesini GVK’nda yer aldığı şekliyle anlatınız.



CEVAPLAR

CEVAP 1

a)GVK nun mükerrer 80/4 md uyarınca ortaklık hakları veya hisselerinin elden çıkartılmasından doğan kazançlar değer artış kazancıdır. GVK nun mükerrer 80 md uyarınca bu kazancın 9.400.- lirası istisnadır. Bu kazancın tespiti için, GVK mükerrer 81 nci md uyarınca, iktisap bedelinin, DİE belirlenen toptan eşya fiyat endeksi (ÜFE) ndeki artış oranında (%10 değişim oranının geçmesi kaydıyla) artırılarak endekslenmesi bu suretle net kazancın hesaplanması gerekmektedir.

Hissenin iktisap bedeli 225.000.-

Endekslenmiş değer hesabı: $225.000.- \times (207,29/159,00) = 293.335.-$ TL dir. Satış bedeli 325.000.- TL olduğuna göre; Bay (x) 2013 yılından bu işlemde 325.000-293.335= 31.665 TL değer artış kazancı elde etmiştir. İlgilinin, 2013 yılı için istisna tutarı 9.400.- TL düşükten sonra (31.665-9.400=) 22.265.- TL kazancını 2013 yılı Gelir Vergisi Beyannamesine dahil etmesi gerekmektedir.

Bay (x) in ortağı ve yönetim kurulu üyesi olması hasebiyle (Z) şirketinin karından almış olduğu temettü ikramiyesi, kar payıdır ve GVK nun 75/2-3 md göre yönetim kurulu üyelerine verilen kar payları menkul sermaye iradidir. GVK nun 94 (6/b-i) md uyarınca bu ödeme yapılırken (Z) Ltd. Şti. tarafından bu ödeme yapılırken %15 oranında GV tevkifatı yapılmış olması gerekmektedir. İlgiliye yapılmış olan ödemenin brüt tutarının 50.000.- TL olması gerekmektedir. Brüt 50.000.- TL lik kar payının yarısı GVK nun 22/2. Md uyarınca istisna olduğundan, kalan 25.000.-TL tek başına beyan haddini aşmasa dahi, GVK nun 86/c md hükmü gereği; ilgilinin vergiye tabi gelir toplamının (103 üncü maddenin ikinci gelir diliminde yer alan-2013 yılı için- tutarı) 26.000.-lirayı aşması nedeniyle beyannameye dahil edilmesi gerekecektir.

Ayrıca, kar payının (yarısının) yıllık beyannameye dahil edilmesi durumunda, GVK nun 94. md uyarınca yapılmış olan tevkifatın (50.000-42.500=) 7.500.-TL tamamının yıllık beyannameye hesaplanan vergiden mahsup edileceği (GVK md 22/2 de)hükme bağlanmıştır.

b) Bay (X)'in bankada açtırmış olduğu vadeli altın depo hesabı nedeniyle elde ettiği faiz, vadeli veya vadesiz paralara ödenen faiz niteliğinde olmadığından GVK nun 75. Maddesinin 7 numaralı bendi kapsamında menkul sermaye iradı sayılmamakta ancak, GVK nun 75/1 md yer alan genel tanım uyarınca menkul sermaye iradidir ve Gelir Vergisinin kapsamına girmektedir. GVK nun 75/5-7-12-14 numaralı bentlerinde belirtilen iratlar için GVK nun geçici 67 md uyarınca bankalarca tevkifat yapılması zorunludur. Ancak vadeli altın depo hesaplarından elde edilen faiz gelirleri yukarıda anılan bentler kapsamına girmemektedir. GVK nun 94 md. göre de tevkifata tabi değildir. Bu nedenle, GVK nun 86/1-d md uyarınca (2013 yılı için) 1.390.TL'yi aşan ve tevkifata tabi tutulmamış bu iradın (5.000.-TL) beyannameye dahil edilmesi gerekir.

c) Devlet tahvili faiz gelirleri, VK nun 75/5 md uyarınca menkul sermaye iradidir. 1/1/2006 tarihinden önce ihraç edilmiş olan Devlet tahvilleri üzerinden elde edilen faiz gelirleri için GVK nun geçici 67/9 md uyarınca tevkifat yapılamayacak, GVK nun 94/7-a md (2009/14592 sy BKK gereği 3.2.2009 tarihinden geçerli olmak üzere %0) göre tevkifata tabi olacaktır.

GVK nun indirim oranı uygulamasına yönelik 76 ncı maddesinin ikinci fıkrası 1/1/2006 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanmak üzere 5281 sayılı Kanunla yürürlükten kaldırılmakla birlikte, anılan Kanunun Geçici 67 nci maddesinin 9 numaralı fıkrası hükmü gereğince 1/1/2006 tarihinden önce ihraç edilen her nevi tahvil ve Hazine bonolarından elde edilen gelirlerin vergilendirilmesinde 31/12/2005 tarihinde yürürlükte olan hükümler esas alınacağından, indirim oranı uygulaması mümkündür. 2013 yılında elde edilen bu tür menkul sermaye iratları için uygulanacak indirim oranı %53,11 olarak açıklanmıştır.



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

GVK nun 86. md uyarınca menkul sermaye iradının (indirim sonrası) tutarı ile ilgilinin diğer gelirlerinin toplamı GVK nun 103 md belirtilen ikinci gelir dilimi (26.000.-TL) ni aşması durumunda bu gelirin beyannameye dahil edilmesi gerekecektir.

Devlet Tahvili faiz gelirinin indirim sonrası tutarı: $60.000 - (60.000 \cdot 0,5311) = 60.000 - 31.866 = 28.134$.- TL dir. Bu tutar dahi, 26.000.- lirayı aştığı için beyannameye dahil edilmesi gerekecektir.

d) Veraseten (ivazsız suretle) elde edilen menkul kıymetlerin elden çıkarılmasından elde edilen kazançlar GVK nun 80/1 md uyarınca GV nin konusuna girmemektedir.

e) Tabiatattan istifade suretiyle yetiştirilmiş bulunan orman ürünlerinin (kavak ağaçları) satılması surtiyle elde edilen kazanç GVK nun 52 nci md uyarınca zirai kazançtır. GVK nun 53 ncü maddesi uyarınca zirai kazancın GVK nun 94 üncü maddesine göre hasılat üzerinden tevkif yapılmak suretiyle vergilendirilmesi gerekmektedir. Kazançları gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerin bu kazançları için beyanname vermeleri gerekmez. GVK nun 86/1-a md uyarınca da beyanname verilmesi halinde beyannameye dahil edilmez.

f) GVK nun 29/4 md uyarınca spor yarışmalarını yöneten hakemlere ödenen ücretler gelir vergisinden müstesnadır. Beyan edilmesine gerek yoktur. Ücreti ödeyen Federasyon tarafından tevkif suretiyle kesilen vergi nihai vergi olacaktır.

g) Bay (x) in, milli hentbolcü, öğrenciye yapmış olduğu bağış, GVK nun 89 uncu maddesinde belirtilen bağışlar ile sponsorluk harcaması kapsamına girmediğinden, beyannamesinde bildireceği gelirden indirilmesi mümkün değildir.

h) Bay (x) in turnuvada almış olduğu ödül, ivazsız intikal olduğundan Veraset ve İntikal vergisinin konusuna girmektedir. Bu ödeme üzerinden ilgiliye ödeme yapılırken tevkifat yapılmış olması gerekmektedir. GV beyannamesine dahil edilmesine de gerek yoktur.

i) GVK nun 89 uncu maddesinde yapılan düzenleme uyarınca 1.1.2013 tarihinden itibaren, yıllık gelir vergisi beyannamesi veren mükellefler için vergi matrahının tespitinde bireysel emeklilik sistemine ödenen katkı payları için indirim yapılamayacaktır.

j) GVK nun 89/2 md uyarınca beyan edilen gelirin %10 unu aşmaması kaydıyla ilgilinin çocuğu için yapmış olduğu belgeli harcamanın beyannamesinde bildireceği gelirden indirmesi mümkündür. (Ödenen yıllık tutar $350 \times 12 \text{ ay} = 4.200$.-TL dir.)



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Bu açıklamalardan sonra Bay (X) in beyannameye dahil edilecek kazançlarının tespiti ile ödeyeceği gelir vergisinin hesaplanması aşağıdaki gibi olacaktır.

-Ortaklık hakkının satışından elde edilen değer artış kazancı (net) 31.665-9.400=	: 22.265.- Lira
- Temettü ikramiyesi (kar payı) Brüt 50.000/2=25.000	: 25.000.- lira
Not: 7.500tl tevkifatın tamamının hesaplanan Gelir vergisinden mahsubu gerekmektedir.	
-Altın depo hesabı faiz geliri	: 5.000.-lira
-Devlet tahvili faiz geliri	: 28.134.- TL

Beyan Edilecek Toplam Gelir : 80.399.-TL

Beyanname Üzerinden Yapılacak İndirim

Eğitim Gideri : 4.200.-TL

(GVK madde 89/2-çocugunun eğitim gideri 4.200.- lira beyan
edilen gelirin %10` unu geçmemektedir.)

İndirimler Toplamı(4.200) : 4.200.-TL

Vergiye Tabi Gelir (80.399-4.200) : 76.199.-TL

Hesaplanan Gelir Vergisi : 18.054.-TL

(60.000.- için 13.845 TL, + (13.845.- için X%35=)18.054 TL)

Kesinti yoluyla ödenen vergi : 7.500.- TL

Ödenmesi Gereken Gelir Vergisi(18.054-7.500) : 10.554.-TL dir.

Cevap 2-Emekli olan Bayan (B) nin GVK'nun ikinci maddesinde sayılı kaynaklardan bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratları var ise bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça yıllık beyanname ile beyan etmesi gerekecektir.

Bayan (B) nin 2013 yılında elde etmiş olduğu gelir ve giderlerine bakmak suretiyle beyanname verip vermeyeceğini tespit etmek gerekecektir.

a)İlgilinin çalışmış olduğu bankanın Emekli sandığından 2013 yılında aldığı emekli aylıkları, GVK nun 61. Md uyarınca ücrettir. Ancak, bu emekli aylıkları, GVK'nun 23/11. Md uyarınca G.V.'nden istisna edilmiştir.

Bireysel emeklilik şirketinden emekli olması nedeniyle almış olduğu emekli aylıklarına gelince; 6327 sayılı Kanunla GVK'nun 75.maddesine eklenen 16.fıkra uyarınca 29.8.2012 tarihinden geçerli olmak üzere bireysel



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

emeklilik sisteminden emeklilik hakkı kazananlara yapılan ödemelerin içerdiği irat tutarı menkul sermaye iradı sayılmıştır.

Aynı kanunla GVK'nin 94.maddesinin 1.fikrasına (6327 sayılı Kanununun 9. maddesiyle, yürürlük 29.08.2012) eklenen 16.bent uyarınca bu kapsamda (75 inci maddenin ikinci fıkrasının 16 numaralı bendinin "c" alt bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından) yapılacak ödemelere ait menkul sermaye iratları üzerinden %5 oranında tevkifat yapılacağı belirtilmiştir. GVK'nun 86/1-a maddesinde de bu iratların beyannameye dahil edilmeyeceği belirtilmiştir.

b)İlgilinin mesken olarak kiraya vermiş olduğu gayrimenkullerinden elde etmiş olduğu gayrimenkul sermaye iradı (GMSİ) toplamı GVK nun 21 inci maddesinde belirtilen (2013 yılı için 3.200.-TL) istisna tutarını aşıyor ise GV beyannamesi vermesi gerekecektir. Aynı maddede yer alan hükme göre; istisna haddinin üzerinde GMSİ elde edenlerden, beyanı gerekip gerekmediğine bakılmaksızın ayrı ayrı veya birlikte elde ettiği ücret, menkul sermaye iradı, GMSİ ile diğer kazanç ve iratların gayrisafi tutarları toplamı 103. md yazılı tarifenin üçüncü diliminde ücret gelirleri için yer alan tutarı (94.000.-TL) aşanlar bu istisnadan faydalanamayacaklardır.

Bu açıklamalar çerçevesinde ilgilinin (beyanı gerekip gerekmediğine bakılmaksızın) 2013 yılında elde etmiş olduğu gelirlerin gayrisafi tutarlarının hesaplanması gerekmektedir.

Emekli aylığı toplamı: 43.800.-TL

3.500x6ay=21.000.-TL

3.800x6 ay=22.800.-TL

Bireysel emeklilik sisteminden aldığı net maaşın brüt tutarının hesaplanması gerekmektedir. Yukarıda belirttiğimiz açıklama uyarınca ilgilinin brüt aylığından Bireysel Emekli şirketinin % 5 GV kesintisi yapmış olduğunun hesaba katılması gerekmektedir. İlgilinin brüt aylığı= 100x1.900/95= 2.000.- TL dir. Yıllık toplamı ise 24.000. TL dir

GMSİ toplamı ise; [(750x12)+(1.600x12)]=28.200.- TL dir.

İlgilinin 2013 yılında elde etmiş olduğu brüt gelirlerinin toplamı: 43.800+24.000+28.200=96.000.- liradır. Buna göre ilgilinin brüt geliri 94.000.- lirayı aştığından GMSİ ilişkin istisnadan faydalanması mümkün değildir.

İlgilinin GMSİ toplamı: 28.200.TL

İlgili gerçek gider yöntemini seçtiğine göre; Bu gelirden indirilebilecek giderler şöyledir.

Gayrimenkul	1. GM	2. GM	Toplam
Yıllık GMSİ toplamı	9.000	19.200	28.200.TL
DASK	120	150	270.TL
Borç faizi yıllık tutarı	700	4.800	5.500.TL
*5 yıl süreyle iktisap bedelinin % 5'i	-----	13.750.- (275.000x0.05)	13.750
Ödenen emlak vergisi	330	550	880.-
Amortisman (100/50 yıl=) Bedelin %2 si	3.300	5.500.	8.800.-
Giderler Toplamı	4.450.-	24.750.-	29.200.-TL



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

**Bu indirim sadece kiraya verilen gayrimenkullerin biri için ve sadece ilgili gayrimenkule ait hasıllata uygulanacaktır. Bu nedenle İkinci GM ait 24.750.TL giderden 13.750 TL ikinci GM ait hasıllattan indirilebilecektir. İndirilemeyen kısmı olması halinde diğer gayrimenkule ilişkin hasıllattan indirilmesi mümkün olmadığı gibi gider fazlalığı sayılması da mümkün değildir.*

Yukarıda yapılan açıklama ve hesaplamalar uyarınca mükellef Bayan (B) nin 2013 yılında elde etmiş olduğu kira gelirlerine ilişkin vereceği GV beyannamesinde gelir vergisi aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

Gayrisafi İratlar Toplamı.....:28.200.-TL

Vergiden İstisna Tutar.....:-----

Kalan.....:28.200.-TL

İndirilebilecek Gerçek Gider Tutarı.....:29.200.-TL

Vergiye tabi gelir.....:-----

CEVAP 3- İnşaat-taahhüt ve iş makinaları ticaretiyle uğraşan (Y) A.Ş.,

a) *Firmanın, Kazakistan'da ihalesini almış olduğu işi, Rus firmasına devretmesi nedeniyle (100.000.-\$ x 2.00TL=) 200.000.- TL kazanç elde etmiştir. Firma her ne kadar proje ve danışmanlık işi ihalesini almış olsa da bu hizmeti fiilen kendisi yerine getirmemiştir. Yurt dışı inşaat, onarım, montaj ve teknik hizmetlerle ilgili kurumlar vergisi istisnasından yararlanmak için bu işlerin yurt dışında yapılması şarttır. Veya firmanın bu işi yurt dışındaki işyeri veya şubesi eliyle yapması gerekir. Yurt içerisinde hazırlanmak suretiyle, yurt dışına teslim edilen (ihaleye hazırlık ve ihaleyi sonuçlandırma sürecindeki) teknik hizmetler, hizmet ihracı kapsamına girmektedir. Hizmet ihracı da istisna kapsamına girmemektedir.*

Bu nedenlerle, firmanın bu işten elde ettiği ve Türkiye'de sonuç hesaplarına aktarmış olduğu kazancın KVK nun 5/1-h md kapsamında istisna olması mümkün değildir. Ayrıca bu iş nedeniyle firma, Kazakistan'da bir işyeri açmamış ve daimi temsilcilik de oluşturmamıştır. Bu nedenle elde edilen kazanç, KVK'nun 5/1-g md. düzenlenen istisna kapsamına da girmemektedir.

Bu işten elde edilen kazancın tamamının Kurum Kazancının içerisinde KV'ne tabi tutulması gerekecektir.

b) *KVK nun 4/1 maddesi uyarınca, organize sanayi bölgelerinin ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kurulan iktisadi işletmeler kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur. 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu (OSBK)'nun 21 inci maddesinde ise, OSB tüzel kişiliğine kurumlar vergisine ilişkin muafiyet sağlanmıştır. Bu bölgede faaliyet gösteren mükellefler ile kazançlarına yönelik genel olarak istisna veya muafiyet söz konusu değildir. Bu nedenle (Y) A.Ş. nin, bu bölgedeki şubesinden elde ettiği (100.000.TL) kazanç, kurum kazancına dahil olarak vergiye tabi olacaktır.*

c) *KVK nun 5/1-e maddesinde; kurumların en az iki tam yıl aktiflerinde yer alan taşınmazları satmalarından doğan kazançlarının % 75'i istisna edilmiştir. OSB'de, firmanın sahip olduğu "arsa tahsis hakkı" tapu üzerinde işlem görmediğinden, taşınmaz niteliği bulunmamaktadır. Arsa tahsis hakkının satışından doğan kazancın bu istisna kapsamına girmesi mümkün değildir.*

Bu işten elde edilen kazancın (150.000.-TL)tamamının Kurum Kazancının içerisinde KV'ne tabi tutulması gerekecektir.



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

d) Ticari bilanço karına, brüt faaliyet karından (2.100.000.-TL), reklam pazarlama, genel yönetim (amortisman dahil) vb giderlerin (300.000+700.000=) 1.000.000.- TL düşülmesi gerekecektir. Ancak firmanın amortisman giderlerinin içinde, 6111 sayılı kanun uyarınca firmanın aktifine kaydedilen demirbaşa ait 100.000.- lira bulunmaktadır. 6111 sy kanununun 10/1 md uyarınca bu demirbaşlar için amortisman ayrılmayacağı düzenlendiğinden, genel gidere atılan bu tutarın (100.000.-TL) ile Diyanet İşleri Başkanlığına yapılan ve gider hesaplarına yansıtılan bağışın da KKEG olarak dikkate alınması, indirilebilecek kısmının daha sonra KV beyannamesi üzerinde hesaplanması gerekecektir.

e) Firmanın KV hesaplanması sırasında dikkate alınacak KKEG : 6111 sy Kanun uyarınca aktife alınan demirbaşın amortisman gideri: 100.000.-TL iler diğer KKEG: 250.000.-TL toplamı, 350.000.- TL olacaktır. Ayrıca firmanın, Diyanet İşleri Başkanlığına yapmış olduğu bağışın (50.000.-x 2.00=100.000.-TL) da KKEG olarak hesaba katılması gerekecektir.

f) KVK nun 9/1-a maddesine göre, bir (sermaye) şirketin tam bölünmesi suretiyle, belli bir payının diğer bir şirket tarafından devralınması durumunda, devralının şirketin özsermaye tutarını geçmeyen ve devralınan payla orantılı zararının, devralan kurum tarafından indirim konusu yapması mümkündür. Ancak bunun için geriye dönük 5 yıllık zararın indirilebileceği ve devreden bu zararın mahsuba konu olabilecek tutarının, bölünen şirketten devralınan özsermaye payı ile sınırlı olması gerekmektedir.

(Y) A. Ş. nin, (P) A. Ş. nden devraldığı öz sermaye tutarı: $1.400.000/2= 700.000.-$ TL dir. (P) A.Ş. nin geriye dönük zararları beş yıllık süre içerisinde. Ancak zararlar toplamı (300.000+500.000.+700.000.=) 1.500.000 TL, öz sermaye tutarını geçtiğinden zararlar toplamının dikkate alınabilecek tutarı da 1.400.000.- lirayı, devralınan payla da orantılandığında 700.000.- TL yi geçemeyecektir. Bu nedenle devralınan kurum zararının ancak 700.000.- lirası, (Y) A.Ş. nin kurum kazancından indirilebilecektir.

g) KVK nun 10/1-ç maddesinde, kamu kurum ve kuruluşlarına bağışlanacak eğitim ve sağlık tesisleri ile mülki idare amirlerinin izin ve denetimine tabi yaptırılacak dini tesislere ilişkin bağış ve yardımların tamamının kurum kazancından indirilebileceği düzenlenmiştir. Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi veren tesislerin inşası için yapılan bağışların tamamı da bu kapsamda indirim konusu yapılabilecektir. Ancak (Y) A.Ş. Kazakistan'da yapılan camii inşaatı için Diyanet İşleri Başkanlığına bağışta bulunmuştur. Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti bulunan bu vakfa yapılan bağış (50.000x2=100.000.-TL) ın, KVK nun 10/1-c maddesi uyarınca beyana konu kurum kazancının % 5 ine kadar olan kısmı indirim konusu yapılabilecektir. İndirilebilecek bağış ve yardım tutarının tespitinde esas alınan kurum kazancı zarar mahsubu dahil giderler ile iştirak kazançları istisnası düşüldükten sonra, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki [Tic. Bil. Karı-(İşt. Kazn. İst. + Geçmiş Yıl Zararı) tutarı olacaktır.

h) GVK nun geçici 69 uncu maddesi uyarınca anılan Kanununun mülga 19 uncu maddesi kapsamındaki yatırımın 2013 yılına devreden indirimin endekslenmiş tutarı (150.000.-TL) nın Kurum kazancından indirilmesi mümkün bulunmaktadır.

Ayrıca şirket 2013 yılında 75.000.- lira geçici vergi ödemiştir.



TÜRMÖB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Bu açıklamalar çerçevesinde (Y) A.Ş. nin 2013 yılı kazancına ilişkin ödeyeceği KV'nin aşağıdaki gibi olması gerekmektedir.

Şirketin Brüt Faaliyet Karı : 2.100.000.- TL

(Kazakistan daki tahhüt işinden
elde edilen 500.000.- TL tutara dahidir.)

Pazarlama ve reklam ve

Genel yönetim gideri (-) : 1.000.000.- TL

(Bu giderin icinde KKEG olarak dikate alınacak 100.000. TL

Amortisman gideri ile Kazakistan'daki ibadethane için
yapılan bağış tutarı da bulunmaktadır.)

Ticari Bilanço Karı :1.100.000.-TL

Kanunen Kabul Edilmeyen Gider (+) : 450.000.-TL

Genel KKEG : 250.000.-

6111 sayılı Kanundan dolayı : 100.000.-

Bağıştan kaynaklanan : 100.000.-

Kar ve İlaveler Toplamı :1.550.000.-TL

Zarar Olsa Dahi İndirilecek İstisna ve İndirimler

Cari Yıla Ait Zarar, İstisna ve İndirimler Toplamı : -----

Mahsup Edilecek Geçmiş Yıl Zararları (-) : 700.000.-TL

(Devralınan Kurumdan kaynaklanan zarar)

İndirime Esas Tutar [1.550.000 -700.000] : 850.000.-TL

Kazancın Bulunması Halinde İndirilebilecek İstisna ve İndirimler

1- Bağış ve yardımlar (-) : 42.500.-TL

(KVK 10/1-c md uyarınca yapılan (100.000.-TL bağışın ancak
beyana konu kurum kazancının % 5 ine kadar olan kısmı
42.500.-TL indirim konusu yapılabilecektir.)

2- Yatırım İndirimi İstisnası (-) : 150.000.-TL

(firmanın GVK nun mülga 19 uncu maddesi kapsamına giren ve
2013 yılına devreden yatırım indiriminin endekslenmiş miktarı
GVK nun geçici 69 uncu maddesi uyarınca indirilebilecektir.)



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

<u>Kurumlar Vergisi Matrahı [850.000-(42.500+150.000)]</u>	: 657.500.-TL
Hesaplanan Kurumlar Vergisi (657.500x %20)	: 131.500.-TL
Mahsup Edilecek Vergiler Toplamı (75.000) (-)	: 75.000.- TL
1- Ödenen Geçici Vergi (75.000.-TL)	
2- Yıl İçinde Kesinti Yoluyla Ödenen Vergi (0)	
<u>Ödenmesi Gereken Kurumlar Vergisi</u>	: 56.500.-TL

CEVAP 4

A) Vergi Usul Kanununun mükerrer 290 ıncı maddesinde Finansal Kiralama; kira süresi sonunda mülkiyet hakkının kiracıya devredilip devredilmediğine bakılmaksızın, bir iktisadi kıymetin mülkiyetine sahip olmaktan kaynaklanan tüm riskler ile yararların kiracıya bırakılması sonucunu doğuran kiralama olarak tanımlanmıştır.

GVK nun 70/8 maddesi uyarınca, her türlü motorlu araç, makine ve tesisat ile bunların eklentilerinin kiraya verilmesinden elde edilen gelirler gayrimenkul sermaye iradidir.

KVK nın 3/3. Maddesinde kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye’de bulunmayan dar mükelleflerin sadece Türkiye’de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilecekleri, taşınır ve taşınmazlar ile hakların Türkiye’de kiralananlarından elde ettikleri iratların dar mükellefiyette kurum kazancı kapsamında olduğu hükme bağlanmıştır. GVK nun 7/5.maddesinde ise, gayrimenkul sermaye iratlarında elde etme, gayrimenkulün Türkiye’de bulunması ve bu mahiyetteki mal ve hakların Türkiye’de kullanılması (.....) olarak tanımlanmıştır. Bu açıklamalar çerçevesinde Almanya’da yerleşik (M) firmasının dar mükellef sıfatıyla, Türkiye’de kiraya vermiş olduğu motorlu araç nedeniyle elde ettiği gelir, gayrimenkul sermaye iradidir. KVK ’nun 30’uncu maddesinde, dar mükellefiyete tabi kurumların maddede sayılı kazanç ve iratları üzerinden bu kazanç ve iratları ödeyenler.... tarafından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmış, bu kesinti oranı ise cari BKK uyarınca, Finansal Kiralama Kanunu kapsamında kiraya verilen gayrimenkul sermaye iratları üzerinden %1 olarak belirlenmiştir. Her ay yapılan ödemenin brüt tutarı üzerinden tevkif edilen verginin, ödemeyi yapan kiracı (M) iş ortaklığı tarafından muhtasar beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Not: Soruda yer alan kiralama usulünün VUK nun mükerrer 290 ıncı maddesinde yer alan finansal kiralama modeline uymadığı gerekçesiyle, bu kiralamayı normal kiralama olarak kabul edip ona göre Kurumlar Vergisi Kesintisi yapılacağını belirten cevaplar da doğru kabul edilmiştir.

B) Kurumlar Vergisi açısından tam ve dar mükellefiyete ilişkin tanımlamalar KVK nun 3 md. yapılmış ve kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye’de bulunmayanların dar mükellef olarak, sadece Türkiye’de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilecekleri hükme bağlanmıştır. Bu maddede belirtilen kazanç veya iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye’de elde edilmesi konusunda ise GVK nun ilgili hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

GVK nun 7 md gereğince, dar mükellefiyete tabi kişiler bakımından kazanç veya iradın Türkiye’de elde edildiğinin tayini için;

1-Ticari kazançlarda; kazanç sahibinin Türkiye’de işyerinin olması veya daimi temsilci bulundurması ve kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla sağlanması,....,

3-Ücretlerde, hizmetin Türkiye’de ifa edilmiş veya edilmekte olması veya Türkiye’de değerlendirilmesi,.....,



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

4-Serbest meslek kazançlarında; serbest meslek faaliyetlerinin Türkiye’de icra edilmesi veya Türkiye’de değerlendirilmesi,

Türkiye’de değerlendirmeden maksadın ise; ödemenin Türkiye’de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye’de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya karından ayrılması, hususlarına bakmak gereklidir.

Soruya konu olayda kanuni ve/veya iş merkezi Türkiye’de bulunmayan (daimi temsilciliği de olamayan) dar mükellef kurumun, Türkiye’de sunmayı düşündüğü eğitim faaliyeti, serbest meslek faaliyeti kapsamına girmektedir(Eğitim hizmetinin serbest meslek faaliyeti olduğu, Türkiye ile İngiltere Çifte Vergilemeyi Önleme....Anlaşmasının 14 üncü maddesinde net olarak belirtilmiştir).

Gelir Vergisi Kanununun yukarıda belirtilen hükmü uyarınca, dar mükellef kurumun Türkiye’de icra etmiş olduğu serbest meslek faaliyeti nedeniyle elde edeceği kazanç için dar mükellef sıfatıyla Türkiye’de vergilendirilmesi gerektiğini söyleyebiliriz. Ancak, OECD model anlaşmasına paralel hükümler içeren Türkiye ile İngiltere arasındaki Çifte Vergilemeyi Önleme Anlaşması (ÇVÖA) uyarınca; Bir akit devlet mukimi serbest meslek faaliyetini diğer Devlette de icra ederse, faaliyetten elde edilen gelirin icra edildiği ülkede vergilenebilmesi için kişinin; bu ülkede serbest meslek faaliyetini icra etmek için sürekli kullanabileceği bir sabit yere sahip olması veya söz konusu faaliyeti icra etmek amacıyla bu ülkede 12 aylık herhangi bir kesintisiz dönemde, bir veya birkaç seferde 183 gün veya daha fazla kalması gerekecektir.

İngiliz Eğitim Kurumu (tüzel kişisi) nin Türkiye’de bir işyeri olmadığı ve Türkiye’deki bu faaliyeti 180 günü aşmadığı için bu eğitim faaliyeti nedeniyle elde edeceği serbest meslek kazancı, anlaşma hükmü uyarınca Türkiye’de vergilenebilecektir. Ancak kurumun, Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmesi için İngiltere’de tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin İngiltere yetkili makamlarından alınacak bir (mukimlik) belgesi ile kanıtlanması gerekmektedir.

(Komisyon üyesi olarak bu görüşe katılmamakla beraber; Gelir İdaresi Başkanlığının verdiği görüşe göre yurt dışından gelen 3 uzmanın vermiş olduğu serbest meslek-eğitim-faaliyetinin gün itibariyle “3 uzaman x 120 gün=360 gün” toplamı 183 günü geçmesi nedeniyle dar mükellef kurumun bu faaliyetten elde ettiği kazancın Türkiye’de vergilendirilmesi gerektiği yönünde açıklamalı verilen cevaplar da doğru kabul edilmiştir..)

Bu eğitim faaliyetine ders vermek suretiyle katılan Türkiye’de mukim uzmanın, dar mükellef kurumdan almış olduğu bedelin (GVK nun 61 nci maddesi uyarınca ücrettir.) herhangi bir tevkifata tabi tutulmamış olması nedeniyle GVK nun 86 nci maddesi uyarınca gelirin elde edildiği yıla ilişkin gelir vergisi beyannamesine dahil edilmesi gerekmektedir.

Yurt dışından gelen uzmanlar Türkiye’de 183 günden az kalmış olmaları nedeniyle Gelir Vergisi Kanunu açısından dar mükelleftirler. Bu uzmanlar İngiliz Eğitim Kurumunun talimatıyla Türkiye’de eğitim faaliyetini yerine getirmişlerdir. Her ne kadar ücretleri yurt dışındaki hesaplarına döviz cinsinden ödenmiş olsa da, aldıkları ücretin kaynağı Türkiye de ifa edilen eğitim faaliyetidir. Bu nedenle uzmanların almış oldukları ücretin (münferit beyanname ile) Türkiye’de vergilendirilmesi gerekmekte ise de; ÇVÖA’nın 15 inci maddesi, dar mükellef kişinin hizmet ifa ettiği ülkede 183 günü aşmayan süreyle kalması ve ücretinin hizmetin ifa edildiği ülke mukimi olmayan bir işveren tarafından ödenmesi durumunda alına ücretin kişinin mukim olduğu ülkede vergilendirileceğini belirttiğinden, bu uzmanların almış oldukları ücretin İngiltere’de vergilenmesi gerekmektedir.

Türkiye’de tam mükellef otele almış olduğu hizmet bedeli ise, otel sunum hizmeti Türkiye’de yerine getirildiği için Türkiye’de vergilenecektir.



CEVAP 5-

A) Kontrol Edilen Kurum Kazancı, KVK nun 7. maddesinde düzenlenmiştir. Bu madde; tam mükellef gerçek kişi ve kurumların doğrudan veya dolaylı olarak ayrı ayrı ya da birlikte sermayesinin, kâr payının veya oy kullanma hakkının en az % 50'sine sahip olmak suretiyle kontrol ettikleri yurt dışı iştiraklerinin kurum kazançlarının, dağıtılın veya dağıtılmasın aşağıdaki şartların birlikte gerçekleşmesi halinde, Türkiye'de kurumlar vergisine tâbi tutulacağını belirtmektedir.

a) İştirakin toplam gayrisafî hasılatının % 25 veya fazlasının faaliyet ile orantılı sermaye, organizasyon ve eleman istihdamı suretiyle yürütülen ticarî, ziraî veya serbest meslek faaliyeti dışındaki faiz, kâr payı, kira, lisans ücreti, menkul kıymet satış geliri gibi pasif nitelikli gelirlere oluşması.

b) Yurt dışındaki iştirakin ticarî bilânço kârı üzerinden % 10'dan az oranda gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması.

c) Yurt dışında kurulu iştirakin ilgili yıldaki toplam gayrisafî hasılatının 100.000 YTL karşılığı yabancı parayı geçmesi.

Toplam vergi yükünün, Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendindeki tanıma göre tespit edileceği, kontrol oranı olarak, ilgili hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte sahip olunan en yüksek oran dikkate alınacağı maddede düzenlenmiştir.

Yukarıda belirtilen şartların gerçekleşmesi durumunda yurt dışında kurulu iştirakin elde etmiş olduğu kârın- yurt dışı iştirakin hesap döneminin kapandığı ayı içeren hesap dönemi itibarıyla tam mükellef kurumların- kurumlar vergisi matrahına hisseleri oranında dahil edileceği, bu maddeye göre Türkiye'de vergilenmiş kazancın yurt dışındaki kurum tarafından sonradan dağıtılması durumunda, elde edilen kâr paylarının vergilenmemiş kısmının kurumlar vergisine tâbi tutulacağı hükme bağlanmıştır.

B) Gelir Vergisi Stopajı Teşviki müessesesi 1.7.2012 tarihinden geçerli olmak üzere GVK nun geçici 80 nci maddesinde düzenlenmiştir.

Bu düzenlemeye göre; Bakanlar Kurulunca istatistiki bölge birimleri sınıflandırması, kişi başına düşen milli gelir veya sosyoekonomik gelişmişlik düzeyleri dikkate alınmak suretiyle belirlenen illerde yapılacak yatırımlar için Ekonomi Bakanlığı tarafından düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında; bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren 31/12/2023 tarihine kadar gerçekleşen yatırımlarda teşvik belgelerinde öngörülen ve fiilen istihdam edilen işçilerin ücretlerinin sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgari ücretin brüt tutarına tekabül eden kısmı üzerinden hesaplanan gelir vergisinin, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan tarihten itibaren 10 yıl süreyle verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edileceği hükme bağlanmıştır.

Terkin edilecek verginin hesabında, öncelikle 32 nci maddede yer alan asgari geçim indirimi dikkate alınacaktır.

Ayrıca maddede,

-Yatırımın tamamlanamaması veya teşvik belgesinin iptal edilmesi halinde, gelir vergisi stopajı teşviki uygulaması nedeniyle terkin edilen vergilerin, vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunacağı,

-Yatırımın faaliyete geçmesinden önce devri halinde devralanın, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasından yararlanmaya devam edeceği,

-Yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devri halinde ise, gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasından devir tarihine kadar devredeninin, devir tarihinden sonra ise kalan süre kadar devralanın yararlanacağı, belirtilmektedir.



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Bu madde kapsamında gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlananların, diğer kanunlarda yer alan aynı mahiyetteki hükümlerden ayrıca yararlanamayacakları da belirtilmiştir.

Not: Adayın cevabında, Ar-Ge' nin desteklenmesi gayesiyle GVK Geçici Madde 75 de yer alan gelir vergisi stopaj teşviki hükümlerinden bilgi vermiş ise bu gayreti puanlamada dikkate alınmıştır.