



2014/2.DÖNEM

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK SINAVLARI

GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

18 Ekim 2014-Cumartesi 17:00

SORULAR

Soru 1) Üniversiteden mimar olarak mezun olan, Türkiye’de mukim Bay (A), Antalya’nın Kalkan ilçesinde turizm, inşaat ve taahhüt işleriyle uğraşmaktadır. Bay (A) nın kendi adına kayıtlı bir turizm firması bulunmakta ve 2013 takvim yılında iki adet arsa karşılığı inşaat işi ile bir adet yıllara sâri inşaat işi yapmaktadır. Bay (A) bu faaliyetlerini, bilanço esasına göre tuttuğu defterin ayrı bölümlerinde (muhasabeleştirerek) izlemekte, ortak (vb) giderleri kanuni ölçülere uygun dağıtmak suretiyle kar ve zararlarını ayrı ayrı saptamaktadır.

Bay (A) işlerinin 2013 takvim yılına ilişkin genel durumu ile vergilemeye etkisi olabileceği değerlendirilen bazı faaliyet ve işlemleri aşağıda yer almıştır.

Bay (A)’nın Turizm Firması

- a) Turizm firmasının karı 40.000.TL dir. Kanunen Kabul Edilmeyen Gideri (KKEG) 10.000.- liradır.
- b) Bay (A), ilçe parkının yapımı için belediye’ye 30.000 TL bağışta bulunmuştur. Alınan belgede yer alan bağış tutarı turizm firmasının giderine kaydedilmiştir.
- c) Firmasının tanıtımına yardımcı olacağını düşünerek firma defterine kayıtlı gezi teknesini bir hafta süreyle Avrupa’daki A ülkesi milli takımı teknik direktörüne bedelsiz tahsis etmiştir. (Teknenin bir haftalığına kiraya verilmesi bedeli 5.000.TL dir. Teknenin bir haftalık hesap edilen-2.500.-TL- masrafı, firma giderleri içerisinde yer almaktadır.)

Bay (A)’nın İnşaat Firması

- d) 2012 yılının Aralık ayında başladığı arsa karşılığı bina inşaatlarının birisini 2013 yılının Mayıs ayında diğerini de Ağustos ayı içerisinde tamamlamıştır. Birinci binadan firmanın payına düşen (dört adet) dairelerin tamamını 780.000.- TL ye satmıştır. Arsa sahibine teslim edilen daireler dahil birinci bina 720.000.- TL ye mal olmuştur. Kat karşılığı sözleşme uyarınca 5 dairesi arsa sahibine bırakılan 10 dairelik ikinci binadan ise 2013 yılında 3 daire satmış ve karşılığında 615.000.- TL gelir elde etmiştir. Aynı nitelikte dairelere sahip ikinci binaya ilişkin inşaat maliyet toplamı da 950.000.-TL dir. Yıllara sari inşaat işi ise 2013 yılında henüz bitirilmemiş olup bu iş için işverenden 225.000.- TL avans kullanılmış, gider olarak da 175.000.-TL harcanmıştır. (Arsa karşılığı inşaatlar için 2012 yılda herhangi bir gelir ve giderin olmadığı varsayılacaktır.)
- e) İkinci binada firmaya kalan dairelerden birisini bedelsiz olarak yeni evlenen oğluna vermiştir.
- f) İkinci binada henüz satılmamış-boş olan- daire Eylül ayının başında 12 aylık bedeli peşin alınmak suretiyle aylık 1.000.- TL kiraya verilmiştir.

Bay (A) ayrıca, ticari faaliyetleri kapsamı dışında kalan şahsi varlıklarına ait

- g) Türkiye’de faaliyette bulunan bir bankanın Bahreyn şubesinde bulunan döviz mevduatına TL karşılığı toplam 25.000.lira faiz geliri elde etmiştir. (Faiz gelirinin hesaptaki tutara eklendiği bildirilmiştir.)



TÜRMOB

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

- h) 1 Nisan 2008 tarihinde ihraç edilmiş olan Eorubondan 35.000 TL faiz geliri elde etmiş ayrıca 15 Nisan 2012 tarihinde 100.000.- TL ye almış olduğu (14 Nisan 2011 tarihinde ihraç edilmiş olan) devlet tahvilini -bir aracı kurum vasıtasıyla- 18 Mayıs 2013 tarihinde 125.000.- TL ye satmıştır.
- i) Mükellef 2013 yılında 60.000.-TL geçici vergi ödemiştir.
- j) Mükellefin yapmakta olduğu yıllara sari inşaat nedeniyle almış olduğu avanslar üzerinden 6.750.-TL gelir vergisi stopajı yapılmıştır.

Bay (A) nın, 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, (GV Beyannamesindeki düzene göre) beyannamesini düzenleyiniz ve ödeyeceği gelir vergisini hesaplayınız.

Not: Hesaplama sırasında KDV olmadığı varsayılacaktır. 2013 yılı için, mükellefin hakkı bulunması durumunda GMSİ hesabında götürü gider usulünü seçtiğini, binaların mesken olarak kiraya verilmesi nedeniyle uygulanacak istisna miktarının 3.200.- TL olduğunu varsayınız. GV Tarifesine göre 2013 yılı gelirinin 60.000. liradan fazla olması halinde 60.000 lirası için 13.845 lira fazlası ise %35 oranında GV hesaplanacaktır.

SORU 2- Türkiye`de tam mükellef olan (Y) A.Ş., inşaat-taahhüt işi ve iş makinaları ticareti ile iştigal etmektedir. 25 Mayıs 2011 tarihinden itibaren, Türkmenistan`da maden işletmeciliği yapan (M) Limited şirketinin %30 oranında hissesine sahiptir.

(Y) A.Ş. 2013 yılında;

a)M Limited şirketinden 75.000.- ABD doları kar payı elde etmiştir. (Bu kar payının Türkiye`deki firmanın hesaplarına transfer edildiği 25 Ocak 2014 tarihindeki TCMB`nce belirlenen \$ alış kuru 2,20 TL dir. Türkmenistan`da bu kazançla ilişkin uygulanan vergi yükü %20 dir).

b)İzmir Serbest Bölgesinde, yurt dışından ithal ettiği iş makinaları ticareti için 1 Ocak 2004 tarihinde on yıllığına ruhsatını almış olduğu şubesinden 100.000.-TL kazanç elde etmiştir. Şubeden elde edilen kazanç gelirlere yansıtılmıştır. (Şubenin elde etmiş olduğu 325.000TL hasıllata karşın, genel yönetim giderlerinden şubenin payına isabet eden (25.000.-TL) giderler ile satılan mal maliyeti vb giderler dahil toplam şube giderleri 225.000.TL dir.)

c) Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti`nde almış olduğu inşaat-taahhüt işini 2013 yılında tamamlamış ancak bu işten 75.000.-TL zarar etmiştir. (Bu faaliyetine ilişkin denetim raporunu vergi dairesine ibraz etmiştir.)

d) Yukarıda belirtilen faaliyetlerinden kaynaklanan tutarlar dahil 2.500.000.-TL brüt faaliyet karı elde etmiştir.

-525.000.-TL pazarlama ve reklam gideri, 975.000.-TL de genel yönetim gideri yapmıştır. (Genel yönetim giderinin 320.000.- 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, 25.000.- lirası da şirket demirbaşına kayıtlı yağlı boya tablosuna aittir.)



TÜRMOB

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

e) Süper futbol liginde bulunan bir İzmir takımına, formalarında şirketlerinin logosunu 2013 yılında yapacakları maçlarda taşımaları karşılığı olarak 150.000.- TL ödeme yapmıştır. Bu tutar yukarıda belirtilen pazarlama ve reklam giderine dahil edilmiştir.

f) 12 Nisan 2013 tarihinde İstanbul'da düzenlenen bir müzayedede- açık artırmadan bir yağlı boya tablosu 250.000.-TL bedel karşılığında alınmış ve şirket merkezine asılmıştır. (Tablo şirketin demirbaşına kaydedilmiştir).

g) Şirketin, kanalizasyon hattı-taahhüt işini yürüttüğü (kalkınmada öncelikli yörede bulunan) köyde, gençlerin oynaması için yapılmakta olan futbol sahası için köy tüzel kişiliğine 50.000.-TL bağışta bulunmuş ve belgesini almıştır.

h) Yıl içinde deftere kaydedilmiş 175.000.-TL Kanunen Kabul Edilmeyen Gideri (KKEG) vardır.

i) İzmir Teknoloji Geliştirme Bölgesinde sahip olduğu (inşaatlarda kullanılan şap makinalarının pompa sisteminin geliştirilmesi projesi için çalışan) AR-GE departmanı faaliyetlerine 200.000.-TL harcama yapmıştır. Ayrıca şirketin 2012 yılında kurumlar vergisi matrahının yetersiz olması nedeniyle indirim konusu yapamadığı bu departmana ait 50.000.TL tutarında AR-GE harcaması şirket kayıtlarında gözükmemektedir.

j) 25 Mayıs 2008 tarihinde aracı kurum vasıtasıyla %10 hissesini almak suretiyle sermayesine iştirak etmiş olduğu, Türkiye'de faaliyet gösteren (G) A.Ş. den 100.000.- TL kar payı elde etmiştir. Ayrıca bu firmanın 2012 yılında yapmış olduğu sermaye artışı nedeniyle bedelsiz olarak 25 Mayıs 2012 tarihinde elde etmiş olduğu hisse senetlerini 27 Kasım 2013 tarihinde 500.000.-TL ye satmış, ilgili mevzuat uyarınca belirlenen tutarını özel fon hesabına almıştır.

Şirket 2013 yılı içerisinde 64.900.- 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 miktar ve oranlarını yasal dayanaklarıyla açıklayınız.

SORU 3

A) Türkiye'de mukim, elektronik tablet, cep telefonu gibi elektronik aletler üreten (E) A.Ş.; yurtdışında bulunan firmalar tarafından geliştirilen paket yazılımları ithal edip, bir kısmını olduğu gibi (yüklenen yazılım bedeli kadar ödeme yapmak suretiyle), bir kısmını da (firmalardan bir seferliğine aldıkları değişiklik yapma hakkı çerçevesinde) Türk müşterileri için uyarlamak ve elektronik aletlere istedikleri kadar yüklemek suretiyle üretim yapmaktadır. Bu ürünleri de yurt içine ve yurt dışına pazarlamaktadır. İthalat yapılan firmaların mukim olduğu ülkeler ile ülkemiz arasında OECD model anlaşmasına paralel hükümler içeren çifte vergilemeyi önleme anlaşmalarının bulunduğunu varsayınız.

(E) A.Ş. ile paket yazılımların alındığı yurt dışında bulunan firmaların Gelir ve/veya Kurumlar vergisi açısından mükellefiyet durumlarını, yapılmış olan ithalat işlemleri nedeniyle 2013 yılında vergisel yükümlülüklerinin bulunup bulunmadığını yasal dayanaklarını belirtmek suretiyle açıklayınız.

B) Dar mükellef kurumlarca, 4749 sayılı kanuna göre kurulan varlık kiralama şirketlerinin yurt dışında ihraç ettikleri kira sertifikaları ile Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerden 2013 yılında elde edilen kazançların GV ve/veya KVK uyarınca nasıl (ve ne oranlarda) vergilendirilmesi gerektiğini dayanaklarıyla anlatınız.



TÜRMOB

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

SORU 4- Vergi mevzuatı açısından gayrimaddi hakların neler olduğunu, Türkiye’de faaliyet gösteren bir kurumun üretmiş olduğu mallara ilişkin gayrimaddi hak bedelinin yurt dışındaki (en az % 10 ortaklık ile) bağlı olunan firmaya ödenmesinde emsale uygun bedelin tespitinde kullanılabilir yöntem ve/veya yöntemleri, mevzuatını da belirtmek suretiyle açıklayınız.

SORU 5 –Yıllık beyanname vermek mecburiyetinde bulunmayan dar mükellefiyete tabi gerçek kişilerin münferit beyanname ile bildirmek durumunda oldukları diğer kazanç ve iratlar nelerdir. Bu kazançlar ne süre içerisinde, hangi yer vergi dairesine bildirilmek zorundadır belirtiniz.



CEVAPLAR

CEVAP 1- Bay (A) nın yapmakta olduğu turizm işi, arsa karşılığı inşaat ile yıllara sari inşaat işleri GVK nun 37 nci maddesinde düzenlenen ticari faaliyet kapsamına girmektedir. Faaliyet konuları itibarıyla ayrı kapsamda hesaplanan ticari karların Gelir Vergisi Beyannamesinde ayrı kodlar altında gösterilmek suretiyle, toplam ticari kar veya zararın beyannamede bildirilmesi mümkündür.

Bay (A) nın 2013 yılında yaptığı faaliyet konuları itibarıyla elde etmiş olduğu ve beyannamede bildirilmesi gereken ticari kar veya zararın (yasal dayanakları belirtilmek suretiyle) hesaplanması aşağıda gösterilmiştir.

a) Bay (A) nın Turizm firmasından elde etmiş olduğu ticari kar 40.000.- lira olmasına rağmen vergiye tabi ticari karın hesaplanması sırasında gider olarak dikkate alınmış bulunan KKEG (10.000.-TL) 'in bu kara eklenmesi gerekir.

b) Bay(A) nın ilçe parkı için belediye'ye yapmış olduğu bağışın, GVK nun 89/4 md uyarınca beyan edilecek gelirin bulunması ve %5 ini geçmeyecek tutarda indirim konusu yapılabilmesi mümkündür. Bu nedenle turizm firmasının giderine kaydedilen 30.000.- Liranın öncelikle KKEG alınması gerekmektedir. 2013 yılı için mükellefin beyan edeceği geliri bulunması durumunda bu tutarın indirim konusu yapılabilmesi mümkün olacaktır.

c) Firmanın tanıtımı için, gezinti teknesinin A ülkesi milli takım antrenörüne tahsis edilmesi ve bu suretle yapılmış olan masrafların, GVK nun 40 ncı maddesi kapsamında ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel (reklam ve tanıtım) giderler kapsamında firmanın giderleri içerisinde gösterilmesi doğrudur.

Sonuç olarak Bay (A) nın, 2013 yılında Turizm firmasından elde etmiş olduğu ve beyannamede göstermesi gereken ticari karı: 40.000 + (10.000+30.000) KKEG toplamı= 80.000. TL olacaktır.

d) Bay (A) İnşaat Firmasının, arsa karşılığı bina sözleşmesi kapsamında yapmış olduğu inşaat işleri GVK nun 42 nci maddesinde düzenlenen yıllara sari inşaat ve onarım işinden farklıdır. Uygulamada "özel inşaat" olarak adlandırılan bu faaliyet bir mal imalatı ve satışı gibidir. Kazancın tespit ve beyanı için, bütün dairelerin satılmasının beklenmesine gerek yoktur. Satılmayan dairelerin, imal edilen mal stoku gibi ertesi yıla devredilmesi gerekir. Bu faaliyete ilişkin kazanç,

- İnşaa edilen apartmanda (müteahhide düşen) dairelerin aynı yıl içinde satılması durumunda kazanç, dairelerin toplam satış bedelinden, binanın tamamının inşası için yapılan harcamaların düşülmesi suretiyle bulunur. Eğer inşa edilen apartmanda, imal edilen ve müteahhide kalan dairelerin bir kısmı satılmış ise, satılan (dairelerle) kısımla ilgili kazancın satışın yapıldığı yılda VUK nun 275 inci maddesinde yer alan hüküm uyarınca maliyet bedelinin (bedellerinin) tespit edilmesi suretiyle hesaplanması gerekmektedir. Soruda, imal edilen dairelerin aynı nitelikte olduğu belirtildiğinden, imalat bedelinin tüm dairelere eşit olarak dağıtılması, maliyetlerin bu suretle hesaplanması ve satılan (veya emsal bedel uygulanmak suretiyle satılmış sayılan) dairelere ilişkin elde edilen hasıllardan düşülmek suretiyle kazancın tespit edilmesi gerekmektedir. Ayrıca bu binalara ilişkin diğer gelirler var ise bu gelirlerin de hasıllata eklenmesi gereklidir.

Binalara ilişkin kazancın tespiti.

1. Bina

Satılan (4 adet) daireler hasılatı	780.000.TL
Binanın İnşaa Maliyeti	720.000.TL
Satılan Dairelerin (Arsa karşılığı verilen dairelerin inşaat maliyetinden bu dairelere yüklenen bedel dahil) toplam maliyeti	720.000.TL
1. binaya ilişkin kazanç	60.000.TL dir.



2. Bina

	Birim maliyet TL	Arsa Maliyeti	Müteahhide kalan her bir dairenin arsa payı dahil maliyeti	Satılan 3 daireden elde edilen hasılat + Müteahhidin oğluna verdiği dairenin emsal bedeli	Satılan ve satılmış sayılan dairelere ilişkin kazanç TL
Arsa sahibine bırakılan (1., 2., 3., 4., ve 5.) daireler	95.000.	-----	-----	-----	-----
6. daire	95.000.	95.000.	190.000.-	615.000.- (205.000.X3)	[615.000- (190.000x3)]= 45.000.
7. daire	95.000.	95.000.	190.000.-		
8. daire	95.000.	95.000.	190.000.-		
9. daire *	95.000.	95.000.	190.000.-	205.000.-	15.000.-
10. daire	95.000.	95.000.	190.000.-	-	-----
TOPLAM	950.000	475.000.	950.000.-	820.000.-	
2. Binada satılan daireler ile emsal bedel uygulanan daireden 2013 yılında elde edilen kazanç toplamı [820.000.- (190.000.x4)]=					60.000.TL
Boş dairenin kiraya verilmesi nedeniyle 2013 yılı ticari kazancına eklenmesi gereken tutar					4.000.TL
NOT-1: Soruda, hesaplama sırasında KDV 'nin olmadığı varsayılacağı bildirilmiştir. Buna rağmen arsa sahibine bırakılan dairelerin bedeli için emsal bedel uygulamak suretiyle bedel tespiti (örn:Maliyet +%10 gibi) yapanların cevapları da doğru kabul edilmiştir.					
NOT-2: Müteahhidin oğluna verdiği dairenin maliyetini dikkate almadan sadece emsal bedelini (205.000.-) satılan üç dairenin (hasılatına veya) karına eklemek suretiyle 2.Bina karını [615.000.+205.000-(190.000x3)]=250.000.- TL olarak hesaplayanların cevabı da doğru kabul edilmiştir.					
Cevaplarda KVK 1 numaralı tebliğde (13.3. numaralı paragrafta) belirtilen ve Gelir Vergisi Mükellefleri için de geçerli olan "Transfer fiyatlandırması yoluyla dağıtılan örtülü kazanç tutarlarının kâr payı sayılması ve yapılacak düzeltme işlemleri" aranmamış ve ihmal edilmiştir.					

Bay (A) İnşaat Firmasının özel inşaat faaliyet nedeniyle oluşan ticari kazancı

1.Binadan:60.000TL+ 2. Binadan:64.000TL= 124.000.- lira olacaktır.

GVK nun 42 nci maddesi kapsamında yürütülen yıllara sari inşaat ve onarım işinde kar veya zararın işin bittiği yılda kesin olarak tespit edilmesi ve tespit yapıldığı yılın geliri sayılarak, işlerin ikmal edildiği takvim yılını takip eden yılın Mart ayının 25. Günü akşamına kadar beyan edilmesi gerekmektedir. Bu nedenle Bay (A) nin 2013 yılında halen tamamlanmamış yıllara sari inşaatına ilişkin gelir ve giderlerinin tacirin diğer kazanç (faaliyet) unsurlarıyla ilişkilendirilmemesi ve beyannameye dahil edilmemesi gerekmektedir. Bunun sonucu olarak Bay(A) ya yapılan avans ödemelerinden -GVK nun 94/3 üncü maddesi uyarınca- 2013 yılında yapılan (6.750.-TL) tevkifat tutarının da GVK nun 121 inci maddesi uyarınca yıllara sari inşaat kazancının bildirileceği beyannameye hesaplanacak gelir vergisinden mahsup edilmesi gerekecektir.

e) GVK nun 41/1 inci maddesi uyarınca bilançonun aktifinde mamul mal stoku şeklinde bulunan dairenin teşebbüs sahibince oğluna bedelsiz devredilmesi, işletmeden aynen alınan bir değer olup, bu



TÜRMOB

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

dairenin emsal bedelinin VUK nun 267 nci maddesine göre tespit edilip işletme sahibinin çektiklerine ilave edilmesi gerekmektedir. Tespit edilen bu bedelin ticari kazancın tespitinde hasılat olarak kayıtlara intikal ettirilmesi gerekmektedir. Soruda belirtilen dairenin emsal bedeli, aynı niteliklere sahip satılmış olan dairelerin ortalama fiyatı olan 205.000.-TL dir. Bu tutar ikinci binanın kazancının hesaplanması sırasında (yukarıda tabloda görüleceği üzere) hasılatı dahil edilmiştir.

NOT: Dairenin bedelsiz olarak verilmesini, kullanımına bırakılması şeklinde anlayıp emsal kira bedeli üzerinden işlem yapılması gerektiği yönünde verilen cevaplar için de puan verilmiştir.

f) Firmanın defterine kayıtlı (mamul mal stoku niteliğindeki) boş dairenin kiraya verilmesi nedeniyle elde edilen 12.000.- TL kiranın 2013 yılının son dört ayına isabet eden tutarı (4.000.-) 2013 yılına ilişkindir. Bu gelir, Gayrimenkul Sermaye İradı (GMSİ) değil ticari kazançtır. Bu nedenle GMSİ na ilişkin istisna ile götürü giderin bu kazançtan düşülmesi mümkün değildir. 4.000.-TL nin inşaat firmasının (2 binadan elde edilen) hasılatına dahil edilmesi gerekir.

g) Bay (A) nın şahsi varlığı olarak Türkiye’de faaliyette bulunan bankanın Bahreyn şubesinde bulundurduğu döviz mevduatı nedeniyle elde etmiş olduğu faiz, GVK’nun 75 inci maddesi uyarınca Menkul Sermaye İradı (MSİ) dir. Kıyı bankacılığı (off shore) kapsamında elde edilen (25.000.- lira eden) faiz geliri yurt dışında elde edilen gelir olduğundan ve Türk vergi kanunlarına göre tevkifata tabi tutulmadığından GVK nun 86/1-d maddesine göre 2013 yılı için belirlenen 1.390.-TL beyan haddini geçtiğinden, yıllık GV beyannamesinde menkul sermaye iradı olarak beyan edilmesi gerekecektir.

h) Hazine tarafından yurt dışında ihraç edilen Eurobond menkul kıymetler nedeniyle elde edilen gelirler GVK nun 75 inci md uyarınca menkul sermaye iradıdır. Hazine tarafından yurt dışında ihraç edilen bu menkul kıymetlerden elde edilen gelirler için GVK nun Geçici 67nci maddesi hükümleri, aynı maddede yer alan hüküm uyarınca uygulanmayacaktır. Ancak, GVK nun 94/7-a md göre (2009/14592 sy BKK uyarınca)%0 oranında tevkifata tabi olup döviz cinsinden ihraç edildiklerinden elde edilen bu faiz geliri indirim oranına da tabi tutulmayacaktır. Bu nedenlerle GVK nun 86/1-c maddesi gereğince elde edilen gelirin 26.000.- lirayı geçmesi halinde beyannameye dahil edilmesi gerekmektedir.

1/1/2006 tarihinden sonra ihraç edilmiş olan devlet tahvilinin aracı kurum vasıtasıyla satılması suretiyle elde edilen-GVK’nun mükerrer 80 maddesinde tanımlanan-değer artış kazancı, GVK nun 67/1 md gereğince tevkifata tabi tutulmuş olduğundan, 67 nci maddenin 7. bendi uyarınca beyannameye dahil edilmeyecektir.

Yukarıda belirtilen açıklamalar çerçevesinde Bay (A) nın 2013 yılı için vermek zorunda olduğu Gelir Vergisi Beyannamesi ve bilgilerinin aşağıdaki şekilde düzenlenmesi gerekmektedir.

2013 yılı GVBeyanı

Ticari Kazançlara İlişkin Bildirim

1. Turizm firması karı: 80.000.TL
2. İnşaat Firması karı: 124.000.TL

Menkul Sermaye İradına İlişkin Bildirim

1. Yurt Dışı faiz gelir: 25.000.-TL
2. Eurobond faizi: 35.000.-TL



TÜRMOB

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

GELİR BİLDİRİMİ :

GELİR UNSURLARI	zarar	kar
Ticari kazançlar	0	204.000
Menkul Sermaye İradı	0	60.000
TOPLAM	0	264.000

BEYAN EDİLECEK GELİRDEN İNDİRİM :

Diğer Bağış ve İndirimler	13.200.
(Beyan edilen gelirin%5 i= 13.200 TL)	

VERGİ BİLDİRİMİ :

Vergiye Tabi gelir	250.800
Hesaplanan Gelir Vergisi	80.625
Ödenen Geçici vergi	60.000.-
Ödenmesi Gereken Vergi	20.625.-

Not: Mükellef ilçe parkının yapımı için belediye ye 30.000.- lira bağışta bulunmasına rağmen bu tutarın ancak 13.200.- lirasını vergiden indirebilmiştir.

CEVAP-2

a)KVK nun 5/1-b maddesinde yurt dışı iştirak kazançları istisnası düzenlenmiştir. Anılan maddede, iştirak edilen kurumun Anonim veya Ltd. şirket niteliğinde olması ve kanuni ve iş merkezinin yurt dışında bulunması ile iştirak oranının en az %10 ve en az bir yıl süreyle elde bulundurulması koşullarına ilaveten iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülkede Gelir veya Kurumlar vergisi benzeri toplam veri yükünün en az %15 oranında olması koşulları bulunmaktadır. Bu şartlar yukarıdaki kazanç için mevcut olduğundan, Türkiye’de tam mükellef (Y) A.Ş. nin Türkmenistan’daki (M) Ltd. Şti. nden elde etmiş olduğu iştirak kazancı (kar payı: 75.000x2.20=165.000.-TL) kurumlar vergisinden istisna olacaktır.

NOT: Cevaplama sırasında KVK Genel Tebliğinin 5.2.1.6 bendinde belirtilen “İştirak kazancı, dağıtıldığı dönemde elde edilmiş sayılacağından, transfer tarihinde ortaya çıkan olumlu veya olumsuz kur farkları istisna tutarının tespitinde dikkate alınmayacaktır.” hükmü sorunun içerik eksikliği nedeniyle ihmal edilmiştir.

b) Serbest Bölge Kanunu’nun geçici 3 üncü maddesinde aranan şartları sağladığı için şirketin bu bölgede bulunan şubesinden elde etmiş olduğu hasılatın şubeye ilişkin giderlerin düşülmesi sonucu bulunacak kazanç (100.000.-TL), kurumlar vergisinden istisnadır.

Diğer taraftan Şirketin 2013 yılı genel yönetim gideri içerisinde yer alan serbest bölgedeki şubeye ait giderin (25.000.-) kurumlar vergisi matrahının tespitinde (istisna dışı kurum kazancından) indirilmesi (KVK nun 5/3 md göre) mümkün değildir. Bu nedenle 25.000.- TL nin KKEG hesabına alınması gerekir.

c)KVK nun 5/1-h maddesinde yurt dışında yapılan inşaat...hizmetlerinden sağlanarak Türkiye’ye intikal ettirilen kazançlar KV den istisna edilmiştir. Bu durumda KVK nun 5/3 md uyarınca şirketin KKTC deki inşaat işinden kaynaklanan zararını indirmesi mümkün olamayacaktır. Bu nedenle 75.000.-TL zararın KKEG alınması gereklidir.

d) 6111 sy Kanununun uyarınca firmanın aktifine kaydedilen demirbaşlar için aynı kanunun 10/1 md de amortisman ayrılmayacağı düzenlenmiştir. Şirketin amortisman giderinin 100.000.- lirası anılan nitelikteki demirbaşta ait olduğundan bu tutarın KKEG alınması gerekmektedir. Ayrıca VUK nun 313. md göre bir varlık üzerinden amortisman ayrılabilmesi için, varlığın işletmede bir yıldan fazla kullanılabilmesi ve aşınma- yıpranma veya kıymetten düşmeye maruz kalması gereklidir. İşletmenin aktifine kayıtlı yağlı boya tablo yıpranma ve değer kaybına maruz olmadığı için bu demirbaş üzerinden ayrılan amortisman (25.000.-tl) giderinin de KKEG olarak dikkate alınması gereklidir.



TÜRMÖB

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

e)GVK nun 40/1 md göre ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan giderlerin kurum kazancından indirilebilmesi mümkündür. Firmanın (ya da ürünlerinin) tanıtımı amacıyla Futbol kulübüne reklam yaptırılması karşılığında ödenen tutarın indirilmesi mümkündür.

f)Firma tarafından alınan ve şirkette bulunani tablo firmanın demirbaşına kaydedilecektir. Yıpranma ve değer kaybına da maruz olmadığı için, bedeli üzerinden amortisman da ayrılamayacaktır.

g)KVK nun 10/1-c md göre şirketin kamu kurumu olan köy tüzel kişiliğine makbuz karşılığında yaptığı bağışın (50.000.-TL), kurum kazancının % 5 ine kadar olan kısmı KV beyannamesinde ayrıca gösterilmek şartıyla kurum kazancından indirimi mümkündür. Yapılan bağış gider olarak kaydedilmiş olduğundan, kurum kazancı hesaplanırken bu tutar önce KKEG aktarılır, kurum kazancının yeterli olması durumunda beyanname üzerinde kurum kazancından (%5 ine kadar) indirilir. 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) Firma kayıtlarında yer alan 175.000.-TL KKEG ile aşağıda belirtilen 275.000.-TL KKEG giderler toplamı: 450.000.TL dir. Mali karın hesabında bu tutarın brüt kazanca eklenmesi gereklidir.

Firmanın giderleri içerisinde yer alan ve KKEG alınması gereken tutarlar:

- 1- Yurt dışı zararı.....: 75.000.-
- 2- 6111 sy Kanun Kapsm. Demirbaş Amortism..... :100.000.
- 3- Tabloya ilişkin amort. Gideri.....: 25.000.-
- 4- Serbest Bölg.şubeye ait merkeze aktarılan genel gider.....: 25.000.-
- 5- Köy Tüzel kişiliğine bağış gideri..... : 50.000.-

TOPLAM: 275.000.-TL

i)KVK nun 10/1-a maddesinde, mükelleflerin, Ar-Ge harcamalarının %100'ünü beyanname üzerinden hesaplanan kurum kazancından indirebilecekleri, ilgili dönemde kazancın yetersizliği nedeniyle indirim konusu yapılamayan Ar-Ge indirimi tutarının sonraki hesap dönemlerine devredileceği düzenlenmiştir.. Firmanın faaliyet yeri olması şartıyla, gerek firma merkezinin bulunduğu yerde veya ayrı bir yerde, gerekse teknoloji geliştirme bölgelerinde kurulan Ar-Ge departmanlarında yapılan harcamaların 1 nolu KVK Tebliğde belirtilen kriterlere uyması kaydıyla indirilmesi mümkün bulunmaktadır. Buna göre mükellefin hem 2013 yılda yapmış olduğu Ar-Ge harcaması (200.000.-TL) hem de 2012 yılında indiremediği (50.000.-TL) Ar-Ge harcamasının kurumun 2013 yılında dönem kazancının yeterli olması durumunda indirilmesi mümkündür.

j)KVK nun 5/a-1 md uyarınca Kurumların, tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılması nedeniyle elde edecekleri kazançlar (kar payları) kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. Bu nedenle, 2013 yılında (G) A.Ş.nden alınan 100.000.- TL istisnadır.

KVK nun 5/e md uyarınca, kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan... iştirak hisselerini satmaları nedeniyle elde edecekleri kazançların %75 i istisnadır. Bedelsiz olarak.. elde edilen hisse senetlerinin edinme tarihi olarak da sahip olunan eski hisse senetlerinin edinme tarihinin esas alınacağı aynı maddede düzenlenmiştir. Bu hükümler uyarınca, Şirketin, almış olduğu bedelsiz hisse senetlerini satmak suretiyle elde etmiş olduğu 500.000.Tl nin %75 kurumlar vergisinden istisnadır.

Yukarıda belirtilen açıklamalar çerçevesinde (Y) A.Ş nin 2013 yılı KV Beyannamesinin aşağıdaki şekilde düzenlenmesi gerekmektedir.

Şirketin Brüt Faaliyet Karı	: 2.500.000.- TL
(Serbest bölgedeki şube kazancı dahildir.)	
Pazarlama ve reklam (525.000.TL) ile	
Genel yönetim (975.000.TL)gideri (-)	: 1.500.000.- TL
(Bu giderlerin icinde KKEG olarak aktarılması gereken	
-75.000.- zarar içeren yurt dışı faaliyet gideri	
-100.000. TL 6111'li demirbaş amort gideri	



TÜRMOB

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

-25.000.-Tablo amort. Gid.
-25.000.- Serb. Bölge şubesine ait gen yönetim payı
-50.000.- Köy tüzel kişiliğine bağış
tutarlar da bulunmaktadır.)

2013 yılı KVBeyanı

Ticari Bilanço Karı	:1.000.000.-TL
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider (+)	: 450.000.-TL
Genel KKEG	: 175.000.-
Diğer KKEG toplamı	: 275.000.
Kar ve İlaveler Toplamı (Tic Bil. Karı+KKEG)	:1.450.000.-TL
Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler	740.000.-
1- İştirak kazancı (KVKmd 5/1-a-1)	: 100.000.-TL
2- Yurt dışı iştirak kazancı	: 165.000.-TL
3- İştirak hissesi(bedelsiz edinilen) stş. Kazancı (KVK md 5/1-e; %75)	: 375.000.-TL
3-Serbest Bölge kazanç istisnası (-)	: 100.000.-TL
İndirime EsasTutar [1.450.000 -740.000]	: 710.000.-TL

Kazancın Bulunması Halinde İndirilecek İstisna ve İndirimler	285.500
1- Ar-Ge indirimi (KVK 10/1-a)	: 250.000.TL
200.000.- cari yıla ilişkin 50.000.- 2012 yılında indirilemeyen	
2-Bağış ve yardımlar (KVK 10/1-c)	: 35.500.-TL
(KVK 10/1-c md uyarınca yapılan 50.000.-TL bağışın ancak beyana konu kurum kazancının [Tic. Bil. Karı-(İşt. Kazn. İst. + Geçmiş Yıl Zararı)]x% 5 ine kadar olan kısmı 35.500.-TL indirim konusu yapılabilecektir.)	

Vergi Bildirimi

Kurumlar Vergisi Matrahı [710.000-(250.000+35.500)]	: 424.500.-TL
Hesaplanan Kurumlar Vergisi (424.500x %20)	: 84.900.-TL

Mahsup Edilecek Vergiler

1-Ödenen Geçici Vergi	: 64.900.-TL
2-Yıl İçinde Kesinti Yoluyla Ödenen Vergi (0)	:.....
Ödenmesi Gereken Kurumlar Vergisi	: 20.000.-TL



TÜRMÖB

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

CEVAP 3

A) Öncelikle (E) A.Ş. Türkiye’de mukim ve üretim yaptığı için KVK nun 3/1 md uyarınca kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunduğundan dolayı tam mükellef bir kurumdur. Gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettiği kazançların tamamı üzerinden Türkiye’de vergilendirilmesi gerekmektedir. Aynı Kanunun 3/2 md uyarınca kanuni veya iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye’de bulunmayan kurumların Türkiye’de elde ettikleri kazançlar açısından dar mükellef oldukları, bunların sadece Türkiye’de elde ettikleri kazançlar üzerinden vergilendirilecekleri hükme bağlanmıştır. (E) A.Ş. nin Yurt dışından program ithalatı yapmış olduğu firmalar, Türkiye ye yapmış oldukları satışlar nedeniyle KVK açısından dar mükellef kurumlardır.

(E) A.Ş. yurt dışından ithal etmiş olduğu elektronik yazılım(program)’ları herhangi bir değişiklik yapmadan üretimde kullanıyor ise burada yurt dışındaki satıcı firma açısından yurt dışına mal ihracatı, (E) A.Ş. için ise Türkiye’ye mal ithalatıdır. Bu işlem satıcı açısından GV ve/veya KVK yönüyle Türkiye’de herhangi bir kazanç elde edilmesi sonucunu doğurmaz ve vergi kesintisine de tabi değildir.

Mevcut bir yazılım programının değiştirme ve çoğaltma hakkının satın alınması ise bir gayrimaddi hak satın alınması işlemidir. (OECD Model Çifte Vergilemeyi Önleme Anlaşmaları da, kurumlar tarafından elde edilen bu nitelikteki kazançlarıı kapsamında değerlendirmektedir.) bu ödemeler üzerinden KVK nun 30/2 md kapsamında ödenen bedeller üzerinden ödemeyi yapan kurumlarca (2009/14593 sayılı BKK uyarınca) %20 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılması hüküm altına alınmıştır. Dar mükellef kurum için bu nihai vergileme olacaktır. Diğer taraftan Çifte vergilemeyi önleme anlaşmalarına göre bu kesintilerden %20 oranının altında bir oranın alınması öngörülmüş ise dar mükellef kurumun mukimlik belgesi sunması durumunda anlaşmadaki oranın uygulanacağı tabiidir.

B) KVK nun “Dar Mükellefiyette Vergi Kesintisi” başlıklı 30/1 maddede, dar mükellefiyete tabi kurumların aşağıdaki kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından %15 oranında vergi kesintisi yapılacağı belirtilmiş, aynı maddenin 1-ç bendinde, GVK nun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2),(3), ve (4) numaralı bentlerinde sayılanlar hariç olmak üzere menkul sermaye iratları belirtmek suretiyle, bu iratlar yukarıda belirtilen kesinti kapsamında sayılmıştır. Diğer yandan, aynı maddenin 8. fıkrasında ise Bakanlar Kurulunun .. bu maddedeki vergi kesintisi oranlarını, gelir unsurları veya faaliyet konuları itibarıyla ayrı ayrı belirlemeye, sifıra kadar indirmeye veya fıkralarda belirtilen oranın bir katına kadar artırmaya yetkili olduğu düzenlenmiştir.

Varlık kiralama şirketleri..... tarafından ihraç edilen kira sertifikalarından sağlanan gelirler GVK nun 75 /5 maddesinde belirtilmiş olduğundan, Dar mükellef kurumlara yapılacak bu ödemeler üzerinden yukarıda belirtilen vergi kesintisinin uygulanması gerekmektedir. Ancak, BK 2009/14593 sayılı BKK da (2013 /4552 sayılı BKK ile 27/04/2013 tarihinden geçerli olmak üzere ekleme yapmak suretiyle) 4749 sayılıKanun uyarınca kurulan varlık kiralama şirketleri tarafından yurt dışında ihraç edilen kira sertifikalarına sağlanan gelirlerden yapılacak kesinti oranı % 0 olarak belirlenmiştir.

Bu hükümler uyarınca, 2013 yılında 27 Nisan 2013 tarihine kadar varlık kiralama şirketleri tarafındanyurt dışında ihraç edilen kira sertifikaları üzerinden dar mükelleflere gelir ödemesi yapılması durumunda %15 oranında vergi kesintisi yapılması, bu tarihten sonra ise %0 vergi kesintisi kesilmesi gerekecektir.

Yukarıda anılan madde hükümleri ve BKK uyarınca, Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetler üzerinden, dar mükellef kurumlara gelir ödemesi yapılması sırasında 2013 yılının tamamı için % 0 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Bu kesintiler dar mükellef kurumlar için nihai vergileme olup, ayrıca beyanname vermeleri gerekmemektedir.



TÜRMÖB

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

CEVAP 4-Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü kazanç dağıtımına ilişkin Gayrimaddi hak düzenlemeleri **Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında 1 nolu Genel Tebliğin** 10 numaralı bölümünde yer almaktadır. Tebliğde belirtildiği üzere;

Gayri maddi haklar, sinema filmleri, radyo-televizyon yayınlarında kullanılan filmler ve bantlar dahil olmak üzere edebi, artistik, bilimsel her nevi telif hakkının veya her nevi patentin, alameti farikanın, desen veya modelin, planın, gizli formül veya üretim yönteminin veya sınai, ticari, bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikiminin kullanma imtiyazı, kullanma hakkı veya satışı ile sınai, ticari, bilimsel teçhizatın kullanma imtiyazı veya kullanma hakkını ifade etmektedir. Başka bir ifadeyle, gayri maddi haklar patent, ticari marka, ticari unvan, tasarım ya da model gibi sınaî varlıkların kullanım hakkı ile edebi, sanatsal eserlerin mülkiyet hakları ile ticari bilgi birikimi (know how) ve ticari sırlar gibi fikri hakları kapsamaktadır.

Gayri maddi haklar özellikleri nedeniyle ticari gayri maddi haklar ve pazarlama amaçlı gayri maddi haklar olmak üzere iki grup altında değerlendirilmektedir. Ticari gayri maddi haklar bir malın üretiminde ya da bir hizmetin sağlanmasında kullanılan patentler, know-how, dizaynlar ve modeller ile müşterilere transfer edilen ya da ticari faaliyetin işletiminde kullanılan (bilgisayar yazılım programları gibi) ticari varlık niteliğine sahip gayri maddi hakları ifade etmektedir.

Pazarlama amaçlı gayri maddi haklar ise, bir ürün ya da hizmetin ticari amaçlı kullanımına yardımcı olan ticari markalar ve ticari unvanlar, müşteri listeleri, dağıtım kanalları ile ilgili ürün açısından önemli bir promosyon değerine sahip nevi şahsına münhasır isimler, semboller ya da resimler gibi gayri maddi hakları ifade etmektedir.

İlişkili kişilerin kendi aralarında gerçekleştirdikleri ve gayri maddi hakların da dahil olduğu mal veya hizmet alım ya da satım işlemlerinde fiyat ya da bedel, emsallere uygunluk ilkesine göre tespit edilecektir.

Gayri maddi haklara ilişkin emsallere uygun fiyat ya da bedelin belirlenmesinde öncelikle gayri maddi hakkı devreden ile devralan taraf ayrı ayrı değerlendirilmelidir. Gayri maddi hakka ilişkin emsal fiyat/bedel devreden yönünden; karşılaştırılabilir nitelikteki bağımsız bir işlemde, gayri maddi hakkın sahibinin söz konusu hakkı başkasına devretmeyi kabul edebileceği bedel olmalıdır. Devralan yönünden emsal fiyat/bedel, karşılaştırılabilir ilişkisiz bir kurumun faaliyetlerinde kullanmayı düşündüğü gayri maddi varlık için ödemeyi kabul ettiği tutarı ifade etmelidir.

Gayri maddi hakların transferine (devrine) ilişkin koşullar, bir gayri maddi varlığın doğrudan satışına ilişkin olabileceği gibi, imzalanan bir lisans anlaşması sonucunda gayri maddi varlığa ilişkin hakkın karşılığında ödenen bir royalti ödenmesi biçiminde de gerçekleşebilir.

Gayri Maddi Haklarda Emsallere Uygun Bedelin Tespitinde Kullanılabilecek Yöntemler;

İlişkili kişiler arasında gerçekleştirilen işlemlerde gayri maddi hakların yer alması halinde, emsallere uygunluk ilkesinin uygulanabilmesi için kontrol altındaki işlemler ile kontrol dışı işlemler arasında karşılaştırılabilirlik analizinin yapılması gerekmektedir. Daha sonra gayri maddi varlığın alım ya da satım işleminde kullanılacak en uygun transfer fiyatlandırması yöntemi belirlenecektir.

Bir gayri maddi varlığın satışı ya da lisanslanması işlemlerine yönelik olarak emsallere uygun fiyat/bedel tespit edilirken karşılaştırılabilir fiyat yöntemi kullanılabilir. Bu yöntemde göre, aynı gayri maddi hakkın sahibi, benzer bir gayri maddi hakkın karşılaştırılabilir şartlarda ilişkisiz kuruluşlara hangi fiyattan transfer edildiğini veya lisans hakkının verildiğini belirleyebiliyorsa, bu fiyat ya da bedel emsallere uygun fiyat/bedel olarak kullanılabilir.

Gayri maddi haklar içeren ürünlerin satışında da karşılaştırılabilir fiyat yöntemi uygulanabilecektir. Gayri maddi hakların (örneğin bir ticari markanın) pazarlanması söz konusu olduğunda, uygulanacak olan karşılaştırılabilirlik analizinde, müşteri tarafından kabul edilebilirlik, coğrafi önem, pazar payı, satış hacmi ve ilgili diğer unsurların dikkate alınması gerekir. Ticari gayri maddi haklar söz konusu olduğunda ise



TÜRMÖB

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

karşılaştırılabilirlik analizinde ayrıca ilgili gayri maddi haklar (koruma altındaki patent ya da diğer tür münhasırlık içeren gayri maddi haklar) ve Ar-Ge işlevlerinin taşıdıkları önemin de dikkate alınması gerekmektedir.

Ancak karşılaştırılabilecek kontrol dışı işlemlerin bulunmadığı yüksek düzeyde değerli gayri maddi hakların yer aldığı işlemlerde, emsallere uygun fiyat/bedelin tespitinde karşılaştırılabilir fiyat yönteminin dışındaki diğer yöntemlerin kullanılabilmesi mümkündür.

Örneğin; Türkiye’de yerleşik (B) iştiraki ile yurtdışında mukim ve markanın lisans hakkına sahip bir otomotiv firması olan (A) firması arasında bir lisans sözleşmesi imzalanmıştır. (A) firmasına lisans (telif hakkı) bedeli olarak Türkiye’deki net satışların % 6’sı kadar yıllık ödeme yapılmaktadır. Otomotiv piyasasında faaliyet gösteren (C), (D) ve (E) şirketlerinin incelenmesinden, bu firmaların da yurtdışında yerleşik lisans sahibi ana firmalarına % 3 - % 5 arasında net satışlara oranlı lisans hakkı bedeli ödediği tespit edilmiştir. Bu durumda (B) firmasının yapmakta olduğu ödemeler ile piyasada mevcut lisans hakkı ödemeleri karşılaştırılmalı ve karşılaştırma sonucunda ortaya çıkan farklılıklar var ise bunlar düzeltilmelidir. Dolayısıyla, lisansın kullanım dönemi, coğrafi olarak kullanım alanı ve ödeme vadeleri ile kullanım koşulları benzer ya da mevcut farklılıklar düzeltilebiliyor ise (A) firmasına yapılan ödemeler ile ilgili olarak (C), (D) ve (E) şirketlerinin işlemleri (dış emsal) kullanılabilir olacaktır.

Öte yandan, gayri maddi hakların patent, ticari markalar, ticari sırlar ve know-how da dahil olmak üzere bir bütün halinde değerlendirilmelerinin gerektiği durumlarda, gerçekleştirilen işlemin emsallere uygunluğunu doğrulayabilmek için bütünü oluşturan parçaların ayrı ayrı ele alınması gerekmektedir.

CEVAP 5- Dar mükellef gerçek kişilerin münferit beyanname ile bildirmek zorunda oldukları diğer kazanç ve iratlar GVK nun 101 inci maddesinde belirtilmiştir. Bunlar;

1- Gayrimenkullerin elden çıkarılmasından doğan diğer kazanç ve iratlar (gayrimenkulün bulunduğu),

2- Menkul malların ve hakların elden çıkarılmasından doğan diğer kazanç ve iratlar (mal ve hakların Türkiye’de elden çıkarıldığı),

3- Ticari veya zirai bir işletmenin faaliyetinin durdurulması veya terk edilmesi karşılığında elde edilen diğer kazanç ve iratlar (işletmenin bulunduğu),

4- Arızı olarak ticari işlemlerin yapılmasından veya bu nitelikteki işlemlere tavassuttan elde edilen diğer kazanç ve iratlar (faaliyetin yapıldığı),

5- Arızı olarak serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla elde edilen kazançlar (faaliyetin yapıldığı),

6- GVK nun 45’ inci maddesinde belirtilen ulaştırma işlerinin arızı olarak yapılmasından elde edilen diğer kazanç ve iratlar (faaliyetin yapıldığı veya yolcu veya yükün taşıta alındığı),

7- Gerçek usulde vergiye tabi mükelleflerin terk ettikleri işleriyle ilgili olarak sonradan elde ettikleri diğer kazanç ve iratlar (zarar yazılan değersiz alacaklarla, karşılık ayrılan şüpheli alacakların tahsili dahil), (Ödemenin Türkiye’de yapıldığı)

8-Ticari, zirai veya mesleki bir faaliyete hiç girişilmemesi veya ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde ettikleri diğer kazanç ve iratlar (Ödemenin Türkiye’de yapıldığı),



TÜRMOB

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

9-Tergisi tevkif suretiyle alınmamış menkul sermaye iratlarını ve diğer her türlü kazanç ve iratlar (ödemenin Türkiye'de yapıldığı),

Yerin vergi dairesine münferit beyanname ile bildirilmek zorundadır.

Bu kazanç ve iratlardan serbest meslek faaliyetlerine ilişkin olanların; beyannamelerinin bu faaliyetlerin sona erdiği, bu kazanç dışındaki diğer kazanç ve iratlarla 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 ödemiş bulunan dar mükellefiyete tabi kimselerin bu gelirleri için münferit beyanname vermeleri ihtiyaridir.