



# TÜRMOB

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

2015/2.DÖNEM

## YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK SINAVLARI

### GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

25 Temmuz 2015-Cumartesi 17:00

#### SORULAR

**SORU 1-** Türkiye’de mukim Bay(A)’nın, **2014** yılında elde ettiği gelir ve iratlar ile bazı faaliyet ve işlemleri aşağıdaki gibidir:

1-Bay(A), Alman Sosyal Güvenlik Kurumundan aylık 2.000Avro emekli maaşı almaktadır.

2-Bay (A)’nın, sahip olduğu arazi üzerinde afyon ve kendir yetiştiriciliği faaliyeti ile uğraşan Af-Ken Koll.Şti.’nde %50 ortaklığı bulunmaktadır. Şirketin 2014 yılı karı 500.000TL’dir.

3-Bay(A), Yozgat Yerköy’de bulunan şahsi arazisini, bilfiil faaliyette bulunmak yerine üründen %40 pay almak şeklinde anlaşma yaparak hemşehrasi Bay (C)’nin kullanımına bırakmıştır. Hasat sonunda Bay(A)’nın payına 20.000kg ayçiçeği düşmüştür. 20.000kg ayçiçeğinin, hükümet tarafından zirai kazanç ölçülerini saptayan kararnamedeki fiyat üzerinden değerlendirilmiş değeri 26.000TL’dir. Tohumluk, gübre ve ilaç giderlerinden Bay(A)’nın payına düşen tutar 12.000TL’dir.

4-Bay(A)’nın Ankara’da bir adet dairesi mevcut olup, kardeşinin kızı tarafından ikametgah olarak bedelsiz şekilde kullanılmaktadır. Bay(A) sözkonusu daireyi Ocak/2012 tarihinde yeni daire olarak konut kredisi kullanarak 200.000TL’ye satın almıştır. Bay(A) daire için aşağıdaki giderleri yapmıştır.

Asansör Gideri	150
Zorunlu deprem sigortası(Dask)	130
Konut kredisi faiz tutarı	2.000
Emlak vergisi	120
Elektrik tesisatı onarım bedeli	100

5-Bay(A), (Z) Bankası A.Ş. nezdinde 02.01.2014 tarihinde 200gr. vadesiz altın depo hesabı açmıştır. Vadesiz altın depo hesabındaki 200gr. altınını 15.06.2014 tarihinde bozdurmuş, 2014 yılında altın fiyatlarındaki yüksek artış nedeniyle anaparaya ek olarak 5.000TL kazanç elde etmiştir.

6-Bay(A), kanuni ve iş merkezi Hollanda’da bulunan (Z) Bankası A.Ş.’den 11.11.2013 tarihinde 20.000Avro kredi kullanmış aynı gün Türkiye’de mukim (L) Bankası A.Ş. tarafından yurtdışında ihraç edilen tahvilleri 20.000Avroya satın almıştır. Bay(A), sözkonusu tahvilleri, 12.09.2014 tarihinde 22.000Avroya satmış, aynı gün (Z) Bankası A.Ş.’ye olan kredi borcunu 500Avrosu faiz olmak üzere 20.500Avro olarak ödemiştir.

7-Bay(A)’nın 15 yaşında bakmakla yükümlü olduğu ikinci derecede engelli bir çocuğu olup, çocuğunun fizik tedavisi için İstanbul’daki bir hastaneye fatura karşılığında 30.000TL ödeme yapmıştır.

8-Bay(A), Türkiye’den kaçırılan ve Avustralya’da bir internet sitesinde satışa çıkarıldığı anlaşılan tarihi eserin, Türkiye’ye geri getirilmesi amacıyla, Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından desteklenen çalışmalarda kullanılmak üzere 10.000TL bağışta bulunmuştur.

1



# TÜRMOB

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

9-Bay(A), İstanbul'da Kasım/2013'te vefat eden babasından miras yoluyla kalan 100.000TL değerindeki bir adet daireyi, 10.09.2014 tarihinde 120.000TL'ye satmıştır.

10-Bay(A), (C) Özel Finans Kurumundaki kar ve zarara katılma hesabı karşılığında net 8.500TL kar payı elde etmiştir.

## VERİLER:

1-Hesaplamalarınızda 2013 yılı için 1Avro=2,80TL, 2014 yılı için 1Avro=3.00TL olarak dikkate alınız.

2-Bay(A), gayrimenkul sermaye iradı için gerçek gider usulünü seçmiş olup, mesken kira gelirleri için 2014 yılı istisna tutarı 3.300TL'dir.

3-Ankara'daki dairenin emlak vergi değeri 220.000TL olup, faydalı ömrü 50 yıldır.

4-Ekim/2013 Yİ-ÜFE endeksi 217,97 ve Ağustos/2014 Yİ-ÜFE endeksi 235,78'dir.

5-İkinci derecede engelliler için 2014 yılı için belirlenen engellilik indirim tutarı aylık 440TL'dir.

6-Kar ve zarara katılma hesabından elde edilen kar payı üzerinden tevkifat oranı %15'tir.

7-Hesaplamanızda, çifte vergilemeyi önleme anlaşması ile KDV olmadığını varsayınız.

8-Yıl içinde ödenen geçici vergi tutarı 30.000TL, toplam tevkifat tutarı ise 3.500TL'dir.

9-GV tarifesine göre, 2014 yılı gelirin;

11.000TL'ye kadar	%15
27.000TL'nin 11.000TL'si için 1.650TL, fazlası	%20
60.000TL'nin 27.000TL'si için 4.850TL, fazlası	%27
60.000TL'den fazlasının 60.000TL'si için 13.760TL, fazlası	%35

2

oranında gelir vergisi hesaplanacak.

## İSTENİLENLER:

Bay(A)'nın, 2014 yılındaki faaliyet ve işlemleri nedeniyle elde ettiği gelir ve harcamaları, Gelir Vergisi Kanunu (GVK) ve ilgili mevzuat uyarınca değerlendirip, hangi tür gelir yada kazanç kapsamına gireceğini, gelir vergisi hesaplamasında dikkate alınıp alınmayacağını, gelir vergisi beyannamesine dahil edilip edilmeyeceğini yasal dayanakları ile belirtiniz. Bay(A)'nın yıllık gelir vergisi beyannamesi vermesi gerekiyorsa, gelir vergisi beyannamesindeki düzene göre, beyannamesini düzenleyiniz ve ödeyeceği gelir vergisini hesaplayınız.(30 Puan)

**SORU 2-** Tam mükellef (B) A.Ş., inşaat-taahhüt işi ile iştigal etmekte olup, 2014 hesap dönemi yurtiçi ve yurtdışı faaliyetlerinden elde etmiş olduğu ticari bilanço karı 8.000.000TL olup, şirketin hesap dönemi içinde gerçekleştirdiği işlemlere ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir:

1- Şirket, %20 oranında iştirak ettiği (Z) A.Ş.'nden 12.02.2014 tarihinde 2.000.000TL borç almış, 11.11.2014 tarihinde faizi ile birlikte 2.200.000TL olarak ödemiştir. Şirketin, aynı zamanda vadeli mal satışından dolayı (Z) A.Ş.'den 1.000.000TL alacağı bulunmaktadır. Şirketin hesap dönemi başındaki özsermayesi 500.000TL olup, faiz gideri kayıtlara gider olarak aktarılmıştır.



# TÜRMOB

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

2-Şirketin ortak olduğu B-C İş Ortaklığı, yapmakta olduğu yol inşaatını tamamlamış ve işin bitiminde 1.000.000TL kazanç elde etmiştir. Söz konusu kazanç, işin bitiminde ortaklar arasında paylaştırılmış olup, şirketin, iş ortaklığından aldığı pay 500.000TL'dir.

3-Şirket, Azeri (Y) İnşaat firmasının Bakü'de inşa edeceği alış veriş merkezinin statik projesinin çizim işini üstlenmiştir. Şirket bu çizim işini, İstanbul bürosundaki personeli vasıtasıyla gerçekleştirmiştir. Proje çizim bedeli olarak 100.000\$'lık fatura, (Y) inşaat firması adına düzenlenmiş ve söz konusu tutar şirketin Türkiye'deki hesaplarına yatırılmış, şirket tarafından muhasebe kayıtlarına intikal ettirilmiştir. (1\$=2.60TL olarak dikkate alınız.)

4-Şirket, (L) Ltd. Şti.'ni 30.06.2014 tarihi itibarıyla tüm aktif ve pasifiyle birlikte devralmıştır. Devralınan kurumun devir tarihi itibarıyla zararı 50.000TL, özsermayesi 100.000TL olup, 2013 yılı zararı ise 80.000TL'dir. (KVK'nda öngörülen şartların sağlandığını varsayınız.)

5-Şirket, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan Türk Kardiyoloji Vakfının inşa ettirdiği kalp-damar tedavi merkezi için söz konusu vakfa, 2014 yılında toplam maliyet bedeli 100.000TL olan çimento ve demir malzemelerini makbuz karşılığında bağışlamıştır. Şirket bu bağışın maliyet bedelini gider olarak kayıtlarına intikal ettirmiştir.

6-Şirketin 2009 yılında 100.000TL'ye aldığı arsa, 02.01.2014 tarihinde Karayolları Genel Müdürlüğü'nce 200.000TL bedelle kamulaştırılmış ve tutar 20.01.2014 tarihinde şirkete ödenmiştir. Şirket, kamulaştırma bedelinin arttırılması için dava açmış, dava sonucunda kamulaştırma bedeli 300.000TL olarak belirlenmiş ve uyuşmazlık 30.12.2014 tarihinde son bulmuş olup, 100.000TL'lik fark ile 10.000TL'lik faiz şirkete 04.01.2015 tarihinde ödenmiştir.

7-Şirket, 13.03.2010 tarihinde 400.000TL bedelle satın aldığı arsayı, 24.04.2014 tarihinde müteahhit Bay(F)'ye 300.000TL bedelle satmış, satış bedelinin 200.000TL'lik kısmını nakit tahsil etmiş kalan 100.000TL'lik kısmını ise müteahhit Bay(F)'ye olan borcuna mahsup etmiştir. Şirket, arsanın satışından doğan zararı ile devir işlemleri için ödediği 10.000TL tapu harcını sonuç hesaplarına intikal ettirmiştir.

8-Şirketin 2014 yılında yaptığı giderlerin bir kısmı aşağıdaki gibi olup, tamamı gider olarak indirim konusu yapılmıştır.

a)2014 yılında ödenmemiş sigorta primleri	: 20.000TL
b)Aktife kayıtlı mobil telefonlar için ödenen özel iletişim vergisi	: 500TL
c)Kanunlar gereği trafiğe çıkması yasak olan aracın kazaya sebebiyet vermesi nedeniyle mahkeme kararına göre ödenen tazminat	: 15.000TL
d)Şirketin yönetim kurulu üyesinin İngiltere'deki dil okulu, yol ve konaklama masrafları için ödenen tutar	: 10.000TL
e)Aktife kayıtlı gulfstream tipi jete ait giderler	:100.000TL

9-Şirketin Kazakistan'da bir adet bürosu ve şantiyesi mevcut olup, bu ülkedeki inşaat faaliyeti sonucunda 500.000TL hasılat elde etmiş, bu hasılatla ilişkin toplam giderler ise 200.000TL'dir. Şirket bu ülkede elde ettiği kazanç üzerinden 90.000TL vergi ödemiştir. Şirket, 29.04.2015 tarihinde Türkiye'ye 300.000TL karşılığı döviz transferi yapmış, bu tutar genel sonuç hesaplarına aktarılmıştır. (Ödenen verginin belgelendirilmesine dair kanuni şartlar sağlanmıştır.)

10-Şirket 2014 yılında 100.000TL geçici vergi, 20.000TL tevkifat yoluyla vergi ödemiştir.



**İSTENİLENLER:**

Şirketin yukarıda yeralan işlemlerini dikkate alarak, Kurumlar Vergisi Kanunu ve ilgili mevzuatta yer alan yasal dayanakları belirtmek suretiyle, 2014 hesap dönemine ait dönem karını, kurumlar vergisi matrahını ve ödenmesi gereken kurumlar vergisini kurumlar vergisi beyannamesindeki düzene göre hesaplayınız, bu hesaplama giren gelir ve harcama kalemlerinin tutar ve oranlarını açıklayınız. (Hesaplamanızda, çifte vergilemeyi önleme anlaşması ile KDV olmadığını varsayınız.) **(25 Puan)**

**SORU 3-** XYZ Makine İmalatı San. ve Tic. A.Ş., yaptığı buluşu için Türk Patent Enstitüsü'nden (TPE) incelemesiz sistemle patent almış olup, 7 yıllık koruma süresi 15.04.2019 tarihinde sona erecektir. Şirket, bu buluşu için 01.05.2015 tarihinde TPE'ye başvurarak incelemeli sistemle patent verilmesini talep etmiştir. Şirketin bu başvurusu üzerine TPE tarafından, sözkonusu buluş için 15.05.2017 tarihinde incelemeli sistemle patent verilmiş olup, koruma süresi 15.06.2030 tarihinde sona erecektir. Şirketin 15.06.2017 tarihinde yapmış olduğu başvuruya istinaden düzenlenen Değerleme Raporunda buluşun değeri 4.000.000TL olarak tespit edilmiştir.

a)XYZ Makine İmalatı San. ve Tic. A.Ş., sahip olduğu patenti 03.01.2015 tarihinde 1 yıllığına (Z) A.Ş.'ne 2.000.000TL'ye kiralamıştır.

b)XYZ Makine İmalatı San. ve Tic. A.Ş., 2018 hesap döneminde bu buluşunu seri üretime tabi tutarak 3.000.000TL kazanç elde etmiştir.

c)XYZ Makine İmalatı San. ve Tic. A.Ş., 14.04.2019 tarihinde sözkonusu patenti (C) A.Ş.'ne satarak 2.000.000TL kar elde etmiştir.

d)(C) A.Ş., sözkonusu buluşu seri üretime tabi tutarak 2020 hesap döneminde 1.000.000TL kazanç elde etmiştir. (C) A.Ş. aynı patentin kullanım haklarını, 16.01.2021 tarihinde iki yıl süreyle (D) Ltd. Şti.'ne inhisari lisans sözleşmesiyle vererek 2021 hesap döneminde 800.000TL, 2022 hesap döneminde 600.000TL kazanç elde etmiştir.

e) (D) Ltd. Şti., buluşu seri üretime tabi tutarak 2021 hesap döneminde 2.000.000TL, 2022 hesap döneminde 1.500.000TL kazanç elde etmiştir.

**İSTENİLEN:**

XYZ Makine İmalatı San. ve Tic. A.Ş., (C) A.Ş. ile (D) Ltd. Şti.'nin 2015 ve sonraki yıllardaki işlemlerinin yukarıdaki gibi olduğu varsayıldığında, sözkonusu işlemleri yıllar itibariyle her bir şirket açısından, Kurumlar Vergisi Kanunu ve ilgili mevzuat açısından değerlendiriniz ve gerekli hesaplamaları yapınız. **(15 Puan)**

**SORU 4)** Kurumlar vergisi mükelleflerince "girişim sermayesi fonu" olarak ayrılan tutarların, hangi hallerde ve nasıl vergiye tabi tutulacağını, KVK ve ilgili mevzuat yönünden açıklayınız. **(15 Puan)**

**SORU 5)** "Bireysel katılım yatırımcısı indirimi" uygulamasını ve indirim şartlarını GVK ve ilgili mevzuat yönünden açıklayınız. **(15 Puan)**

BAŞARILAR.



## CEVAPLAR

### Cevap 1)

1-Alman sosyal güvenlik kurumundan alınan emekli aylığı GVK'a göre ücret olup, GVK'nun 23/13. maddesine göre yabancı ülkelerde bulunan sosyal güvenlik kurumları tarafından ödenen emekli aylıkları gelir vergisinden istisna edilmiştir. Dolayısıyla 2.000Avro X 3.00TL= 6.000TLX12 ay=72.000TL yıllık emekli aylığı gelir vergisinden istisna olup beyannameye dahil edilmez.

2- GVK'nun 52. maddesine göre, kolektif şirketler, zirai faaliyetle iştirak etseler bile çiftçi sayılmazlar, zirai faaliyetle iştirak eden kolektif şirketin ortakları, şirket karından aldıkları paylar şahsi ticari kazanç hükmündedir ve ortakların kazanç payının tespitinde ticari kazancın tespitine ilişkin hükümler dikkate alınır.

Bay(A)'nın Af-Ken Koll. Şti.'nden elde ettiği 500.000 x %50= 250.000TL kar, şahsi ticari kazanç olacak ve yıllık beyanname ile beyanı gerekecektir.

3- GVK'nun 70. maddesine göre, zirai faaliyete bilfiil iştirak etmeksizin sadece üründen pay alan arazi sahiplerinin gelirleri gayrimenkul sermaye iradidir. Bay (A) her ne kadar fiilen arazinin kullanımını Bay(C)'ye bırakmışsa da, sadece üründen pay almak şeklindeki şartın sağlanmadığı, bir kısım giderlere de katlandığı, diğer bir ifadeyle elde edilen hasılatın payına düşen tutarın, katlandığı giderlerden az olması durumunda Bay(A)'nın zarara da iştirak edeceği anlaşılmaktadır. Bu nedenle sadece üründen pay alma şartının sağlanmadığı, adi ortaklık şeklindeki bu anlaşmaya göre Bay(A)'nın elde ettiği gelir zirai kazanç olmaktadır. İşletme büyüklüğü ölçüsü verilmediğinden beyannameye dahil edilip edilmeyeceği hususu belirlenemez.

4-Bay(A) bedelsiz olarak kardeşinin kızının ikametgahına tahsis ettiği dairesi için GVK'nun 73. maddesine göre emsal kira bedeli esası uygulanmalıdır. Emsal kira bedeli emlak vergisi değerinin %5'inden az olamaz. Dairenin emlak vergisi değeri 220.000TL olup, emsal kira bedeli 220.000 x %5=11.000TL, Bay(A) tarafından elde edilmiş gmsi. kabul edilmelidir.

Bay (A) tarafından gerçek gider usulü seçilmiştir. GVK'nun 74. maddesine göre indirilecek giderlerin bir kısmı GVK'nun 88/3. maddesi kapsamı dışındadır. Bu tür giderlerden indirilemeyen kısmı gider fazlalığı, zarar olarak değerlendirilemeyeceğinden gayrimenkul sermaye iradından öncelikle indirim konusu yapılmamalıdır. Buna göre gayrimenkul sermaye iradından indirilecek giderler aşağıdaki gibi olmalıdır.

Asansör Gideri	150
Zorunlu deprem sigortası(Dask)	130
Konut kredisi faiz tutarı	2.000
Emlak vergisi	120
Elektrik tesisatı onarım bedeli	100
Amortisman (1/50=0,02) (200.000 x 0,02=4.000)	4.000
İktisap bedelinin %5'i (5 yıl süreyle) (200.000 x %5=10.000)	10.000
<b>Toplam</b>	<b>16.500</b>



# TÜRMOB

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

Bay (A) Af-Ken Koll. Şti.'nden elde ettiği kar nedeniyle ticari kazanç çerçevesinde yıllık beyanname ile beyan etmek zorunda olduğundan, GVK'nun 21. maddesine göre, ticari kazancını yıllık beyanname ile bildirmek zorunda olanlar, gayrimenkul sermaye iratlarında 2014 yılı için 3.300TL istisnadan yararlanamaz.

-Gayrimenkul Sermaye İradı:	11.000
-Gider Fazlalığı Sayılan Giderler Toplamı	-6.500
-Asansör Gideri	150
-Zorunlu deprem sigortası(Dask)	130
-Konut kredisi faiz tutarı	2.000
-Emlak vergisi	120
-Elektrik tesisatı onarım bedeli	100
-Amortisman (1/50=0,02) (200.000 x 0,02=4.000)	4.000
-Gider Fazlalığı Sayılmayan Gider	-10.000
İktisap bedelinin %5'i (200.000 x %5=10.000)	10.000
-Gider Fazlalığı Olarak Dikkate Alınmayacak Zarar	- 6.500

6

Satın aldığı dairesinin kira geliri 11.000TL olup, öncelikle gider fazlalığı olarak kabul edilen giderler toplamı 6.500TL indirilir, daha sonra gider fazlalığı olarak kabul edilmeyen gider 10.000TL indirilir, gider fazlalığı olarak dikkate alınamayacak giderden arta kalan ve indirilemeyen 4.500TL ise GVK'nun 88/3. maddesine göre zarar olarak kabul edilmeyecek ve diğer gelir unsurlarından indirilmeyecektir. Beyan edilecek gmsi. oluşmamaktadır.

5- Bay(A)'nın, vadesiz altın depo hesabındaki 200gr. altınını, 15.06.2014 tarihinde bozdurması sonucunda, 2014 yılında altın fiyatlarındaki yüksek artış nedeniyle anaparaya ek olarak elde ettiği 5.000TL kazanç, GVK'da sayılan 7 gelir unsurundan hiçbirine girmediğinden beyannameye dahil edilmeyecek ve vergilenmeyecektir.

#### 6- Değer Artış Kazancı:

279 seri nolu GV genel tebliğinde tam mükellef kurumlar tarafından yurt dışında ihraç edilen tahviller, GVK'nun geçici 67. maddesi kapsamına giren menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracı sayılmazlar.

GVK'nun 81. maddesine göre, tahvillerin alış bedelinin alış tarihindeki döviz alış kuru esas alınarak TL karşılığı bulunacak daha sonra bu bedel Yİ-ÜFE endeksindeki artış oranında, bu artışın %10'u aşması şarttır, endeksleme yapılarak kazancın tespitinde dikkate alınacak maliyet bedeli belirlenecektir. GVK'nun mükerrer 80/1-1. maddesine göre, menkul kıymetlerin satışından elde edilen kazançlar değer artış kazancı olarak vergilenir.



# TÜRMOB

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

GVK mükerrer 81. maddesine göre endeksleme yapabilmek için artış oranının %10 veya üzerinde olması gerekmektedir. Olayımızda,

Yi-ÜFE artış oranı  $(1-235,78 / 217,97=)$  %8,17 çıkmakta %10'u aşmadığından tahvillerin maliyet bedeli hesaplanırken endeksleme yapılmayacaktır.

İktisap bedeli:  $20.000\text{Avro} \times 2.80\text{TL}=56.000\text{TL}$

Kredi faizi:  $500\text{Avro} \times 3.00\text{TL}=1.500\text{TL}$

Satış bedeli:  $22.000\text{Avro} \times 3.00\text{TL}=66.000$

Safi değer artış kazancı:  $66.000-(56.000+1.500)=8.500\text{TL}$

Tahvil satışından elde edilen 8.500TL kazancın tamamı GVK'nun 85. maddesine göre yıllık beyannameye dahil edilir.

7-GVK'nun 89/1-3. maddesine göre, 31. maddede belirtilen engellilik indiriminden bakmakla yükümlü olduğu engelli kişi bulunan serbest meslek erbabı ile hizmet erbabı yararlanır. Bay(A), serbest meslek erbabı veya hizmet erbabı olmadığı, yıllık beyannamesinde serbest meslek kazancı veya ücret geliri beyan etmeyeceği için bakmakla yükümlü olduğu ikinci derecede engelli çocuğu nedeniyle yıllık gelir vergisi beyannamesinde engellilik indiriminden yararlanamayacaktır.

GVK'nun 89/1-2. maddesi çerçevesinde, Bay(A)'nın, çocuğunun tedavisi için Türkiye'deki bir hastaneye yaptığı sağlık harcaması, beyan edilen gelirden indirilebilir. Harcamanın, küçük çocuğuna ait olması, Türkiye'de yapılması ve Türkiye'de gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olan gerçek ve tüzel kişilerden alınan belgeyle tevsik edilmesi şartları gerçekleşmiştir. Diğer şart ise, indirim konusu yapılacak tutar, beyan edilen gelirin %10'unu geçmeyecektir. Bay(A)'nın beyan edeceği gelirden indirim konusu yapacağı tutar  $(258.500 \times \%10=)$  25.850TL'yi aşmayacaktır. Harcanan 30.000TL'nin,  $(30.000-25.850=)$  6.650TL'lik kısmı beyannameye indirim konusu yapılamayacak, 25.850TL beyannameye indirim konusu yapılacaktır.

8-GVK'nun 89/7-f. Maddesine göre, Kültür ve Turizm Bakanlığınca desteklenen ülkemize ait kültür varlıklarının Türkiye'ye getirilmesi çalışmalarına yapılan bağışların %100 yani tamamı (10.000TL) beyanname üzerinde beyan edilecek gelirden indirilebilir.

9-GVK'nun mükerrer 80/6. maddesine göre, ivazsız olarak iktisap edilen GVK. 70/1. maddesindeki binanın (dairenin) elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artış kazancına girmemektedir. Veraset yoluyla yani ivazsız olarak elde edilen dairenin satılması durumunda elde edilen  $(120.000-100.000=)$  20.000TL kazanç GVK'a göre verginin konusuna girmemektedir.

10-GVK'nun 75/II-12. maddesine göre katılma hesabı karşılığında ödenen kar payları menkul sermaye iradidir. Bu msi, geçici 67. maddeye göre tevkifata tabi olup yine aynı madde uyarınca beyan edilmeyecektir. Geliri beyan edilmediği için tevkifat indirim konusu yapılamayacaktır.

Yıl içinde ödenen tevkifat toplamı 3.500TL olup, bunun 1.500TL'si katılma hesabı kar payı üzerinden olduğundan, bu tutar tevkifat toplamından mahsup edilmeli, bakiye tutar olan  $(3.500-1.500=)$  2.000TL hesaplanan gelir vergisinden indirilmelidir.



Bay(A)'nın yıllık gelir vergisi beyanı aşağıdaki gibi olmalıdır:

Ticari Kazanç (500.000x%50= 250.000TL)	250.000
Diğer Kazanç ve İratlar (Değer Artış Kazancı)	8.500
<b>Toplam Kar</b>	<b>258.500</b>
Sağlık harcaması (GVK m. 89/l-2) (Beyan edilen gelirin %10'u)	(25.850)
Kültür ve Turizm Amaçlı Bağış ve Yardımlar GVK m.89/7-f	(10.000)
<b>Vergiye Tabi Gelir (Matrah)</b>	<b>222.650</b>
Hesaplanan Gelir Vergisi	70.688
Kesinti Yoluyla Ödenen Vergiler	2.000
Geçici Vergiler	30.000
<b>Ödenmesi Gereken Gelir Vergisi</b>	<b>38.688</b>

### Cevap 2)

1- KVK'nun 12. maddesine göre, kurumların ortaklarından doğrudan veya dolaylı olarak temin ederek işletmede kullandıkları borçların, hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun özsermayesinin üç katını aşan kısmı, örtülü sermaye sayılmakta ve aynı kanunun 11/1-b maddesine göre örtülü sermaye üzerinden hesaplanan faiz KKEG olmaktadır.

Şirketin %20'lik iştiraki nedeniyle (Z)A.Ş. ile ortaklık ilişkisi bulunmaktadır. 1 Seri Nolu KVK Genel Tebliğine göre, borcu kullanan kurumun, borç aldığı ortaktan aynı zamanda alacağının bulunması durumunda, örtülü sermayenin hesabında bu ortaktan olan alacağının bu ortağa olan borcuna mahsup edilmeyecektir. Dolayısıyla örneğimizde, (Z)A.Ş.'den vadeli mal satışı nedeniyle olan 1.000.000TL alacağı örtülü sermaye hesabında, 2.000.000TL'den mahsup edilmeyecektir. Buna göre;

$$\text{Örtülü sermaye} = 2.000.000 - (500.000 \times 3)$$

$$\text{Örtülü sermaye} = 500.000\text{TL olmaktadır.}$$

$$\text{Örtülü sermayeye isabet eden faiz tutarı} = 500.000 \times (200.000 / 2.000.000)$$

Örtülü sermayeye isabet eden faiz tutarı=50.000TL KKEG olarak beyanname üzerinde matraha eklenmelidir.

2-İş ortaklıklarından alınan paylar, KVK'nun 5/1-a maddesine göre, iştirak kazancı olarak değerlendirilmelidir. Dolayısıyla elde edilen 500.000TL kazanç iştirak kazancı olarak kurum kazancından indirilmelidir.

3-Şirket, Azeri (Y) İnşaat firmasının Bakü'de inşa edeceği alışveriş merkezinin statik projesinin çizim işi sonucunda elde ettiği 260.000TL (=100.000\$ x 2.60TL) kazanç, KVK'nun 10/ğ kapsamında değerlendirilmeli, bu kazancın %50'si olan (260.000 x 550=) 130.000TL kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla kurum kazancından indirilmelidir.

4-KVK'nun 9. maddesine göre, aynı kanunun 20. maddesine göre devralınan kurumların devir tarihi itibarıyla özsermaye tutarını geçmeyen zararları, son beş yıla ait kurumlar vergisi beyannamelerinin kanuni sürede vermiş olması, devralınan kurumun faaliyetine devrin meydana geldiği hesap döneminden itibaren en az beş yıl süreyle devam edilmesi şartıyla indirim konusu yapılabilecektir. Buna göre;





# TÜRMOB

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

Zarar mahsubunun üst sınırı özsermaye tutarı olan 100.000TL olup, devralınan kurumun toplam zararı olan 50.000+80.000=130.000TL zararın, 100.000TL'lik kısmı devralan şirket tarafından 2014 yılında indirim konusu yapılacaktır.

5-KVK'nun 10/1-ç maddesine göre, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara yapılan kurum kazancının %5'ine kadar olan bağışlar, kurum kazancından indirilebilecektir. 8.000.000-500.000-100.000= 7.400.000x%5= 370.000 olup 100.000TL'den fazla olduğundan bağışın tamamı indirim konusu yapılacaktır. Ancak, sözkonusu bağış tutarı önce maliyet bedeliyle gider yazıldığından öncelikle bu tutarın KKEG olarak yazılması gerekmektedir.

6-KVK'nun 5/1-e maddesine göre, kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yeralan taşınmazların satışından doğan kazancın %75'i kurumlar vergisinden müstesnadır. 1 Seri Nolu KV genel tebliğine göre;

İstisna uygulaması esas itibarıyla bütün kurumlar için geçerlidir. Ancak, faaliyet konusu menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanması olan kurumların bu amaçla iktisap ettikleri ve ellerinde tuttukları kıymetlerin satışından elde ettikleri kazançlar için istisnadan yararlanmaları mümkün değildir. Aynı durum, satmak üzere taşınmaz inşaatı ile uğraşan mükellefler açısından da geçerlidir. İnşaat faaliyetinde bulunan bir şirketin satın aldığı arsayı iki tam yıl geçtikten sonra satması halinde şirketin bu istisnadan yararlanması söz konusu olmayacaktır.

Şirket, dava 2014 yılında sonuçlandığından tahsilat her ne kadar 2015 yılında yapılsa da dönemsellik ilkesi gereğince fark 100.000TL ile faizi 10.000TL, 2014 yılı kurum kazancına ilave edilmelidir. Şirketin, kamulaştırma sonucunda aldığı 200.000TL ile dava sonucunda aldığı faiz dahil ilave 110.000TL'nin KVK'nun 5/1-e maddesindeki istisnadan yararlanması mümkün değildir.

7- KVK'nun 5/1-e maddesi kapsamında taşınmaz satışından doğan zararın %75'nin KKEG sayılarak şirketin diğer faaliyetlerinden doğan kazançlardan indirilmesi mümkün değildir, %25'nin ise kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınabilecektir. Ancak şirketin esas faaliyetinin inşaat işi olması nedeniyle bunun uygulanması mümkün değildir. Şirketin arsanın satışından doğan zarar ile devir işlemleri için ödediği tapu harcının sonuç hesaplarına intikal ettirmesinde şirketin esas faaliyetinin inşaat işi olması nedeniyle eleştirilecek bir husus bulunmamaktadır.

8-

a)5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 88. maddesine göre fiilen ödenmeyen prim tutarları kurumlar vergisi uygulamasında gider olarak yazılamaz, 20.000TL, KKEG olarak matraha eklenmelidir.

b)6801 sayılı Gider Vergileri Kanunu'nun 39. maddesine göre, özel iletişim vergisi kurumlar vergisi uygulamasında gider kaydedilemez ve hiçbir vergiden mahsup edilemez, bu nedenle ödenen 500TL özel iletişim vergisi KKEG olarak matraha eklenmelidir.

c) KVK 6/2. ve GVK'nun 41/6. maddelerine göre, teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatlar indirim konusu yapılamaz. Kanunlar gereği trafiğe çıkması yasak olan bir aracın teşebbüs sahibinin kusuru nedeniyle trafiğe çıkarak kazaya karışması nedeniyle ödenen tazminat tutarı olan 15.000TL KKEG olarak matraha eklenmelidir.

9



# TÜRMOB

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

d)Söz konusu harcama ticari kazancın elde edilmesi ve idamesi ile ilgili bir gider olmadığından, şirketin yönetim kurulu üyesinin İngiltere'deki dil okulu, yol ve konaklama masrafları için ödenen 10.000TL KKEG olarak matraha eklenmesi gerekmektedir.

e) KVK'nun 11/1-f maddesine göre, işletmede kayıtlı olan uçak gibi hava taşıtlarından işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayanların giderleri, kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılamaz. Şirketin esas faaliyet konusu inşaat-taahhüt olduğundan aktife kayıtlı gulfstream tipi uçağın 100.000TL gideri KKEG olarak matraha eklenmelidir.

9-KVK'nun 5/1-h maddesine göre, yurtdışında yapılan inşaat işlerinden sağlanarak Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançların tamamı kurumlar vergisinden istisnadır. Bu istisnanın uygulanması için, yurt dışında yapılan inşaat işinden sağlanan kazançların Türkiye'ye getirilmesi zorunluluğu bulunmamaktadır. Söz konusu kazançların Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilmesi istisnadan yararlanılması için yeterlidir.

Şirketin yurt dışında inşaat işinden lede ettiği (500.000 – 200.000=) 300.000TL'nin tamamı kurumlar vergisinden istisna olup, yurtdışında ödediği 90.000TL verginin kurumlar vergisinden mahsubu söz konusu olmayacaktır.

Yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde (B) A.Ş.'nin 2014 hesap dönemine ilişkin Kurular Vergisi beyannamesi aşağıdaki şekilde olmalıdır:

<b>Ticari Bilanço Karı</b>		<b>8.000.000</b>
<b>İlave edilecek hasılat farkı</b>		<b>110.000</b>
<b>K.K.E.G.</b>		<b>295.500</b>
-KVK. m. 11/1-b	50.000	
-5510 s. Kanun	20.000	
-6801 s. Kanun	500	
-KVK. m. 6/2 ve GVK. m.41/6	15.000	
-KVK. m. 6/2 ve GVK. m.40	10.000	
-KVK. m. 11/1-f	100.000	
-KVK. m. 10/1-ç	100.000	
<b>Zarar Dahi Olsa İndirilecek İstisna ve İndirimler</b>		<b>800.000</b>
-İştirak Kazancı m.5/1-a	500.000	
-KVK. m. 5/1-h	300.000	
<b>İndirime Esas Tutar</b>		<b>7.605.500</b>
<b>Geçmiş Yıl Zararı (KVK. m. 9)</b>		<b>100.000</b>
<b>Kazancın Bulunması Halinde İnd. İstisna ve İndirimler</b>		<b>230.000</b>
-Bağış ve Yardımlar (KVK. m. 10/1-ç)	100.000	
-KVK. m. 10/ğ	130.000	
Kurumlar Vergisi Matrahı		<b>7.275.500</b>
Hesaplanan Kurumlar Vergisi (%20)		<b>1.455.100</b>
<b>Mahsup Edilecek Vergiler</b>		<b>120.000</b>
-Yıl içinde Kesinti Yoluyla Ödenen Vergiler	20.000	
-Geçici Vergi	100.000	
<b>Ödenmesi Gereken Kurumlar Vergisi</b>		<b>1.335.100</b>

10



**Cevap 3)** Mükellefler bazında yapılan işlemlerin KVK'nun 5/B maddesinde yer alan sınai mülkiyet haklarında istisna kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Mükellef bazında yararlanabilecek istisna tutarı= Buluşun değerlendirilme raporunda tespit edilen değeri X %50

Mükellef bazında yararlanabilecek istisna tutarı= 4.000.000 x%50=2.000.000TL olacaktır.

a) XYZ Makine İmalatı San. ve Tic. A.Ş., 03.01.2015 tarihinde 1 yıllığına (Z) A.Ş.'ne kiraladığı olduğu patent, incelemesiz sistemle alınmış patent olduğundan, KVK 5/B kapsamındaki istisnaya girmemekte olup, 2.000.000TL geliri %50 istisnadan yararlanamayacaktır.

b)XYZ Makine İmalatı San. ve Tic. A.Ş., 2018 hesap döneminde bu buluşunu seri üretime tabi tutarak elde ettiği 3.000.000TL kazancın %50'si (1.500.000TL) kurumlar vergisinden istisna edilecektir.

c) XYZ Makine İmalatı San. ve Tic. A.Ş., 14.04.2019 tarihinde sözkonusu patenti (C) A.Ş.'ne satarak 2.000.000TL kar elde etmiştir. XYZ Makine İmalatı San. ve Tic. A.Ş., patentin satışından elde ettiği 2.000.000TL kazancın %50'si 1.000.000TL'dir. Ancak, XYZ A.Ş.'nin yararlanabileceği azami istisna tutarı 2.000.000TL olduğundan, bu satış kazancının sadece 500.000TL'lik kısmı için istisnadan yararlanabilir.

d)(C) A.Ş., satın aldığı buluşu 2020 hesap döneminde seri üretime tabi tutarak elde ettiği 1.000.000TL kazancın %50'si 500.000TL'si istisnadan yararlanacaktır. (C) A.Ş. aynı patentin kullanım haklarını, 16.01.2021 tarihinde iki yıl süreyle (D) Ltd. Şti.'ne inhisari lisans sözleşmesiyle vererek 2021 hesap döneminde elde ettiği 1.000.000TL kazancın %50'si 500.000TL'si istisnadan yararlanacaktır. Ancak, toplam istisna tutarı olan 6.000.000TL'nin 5.900.000TL'lik kısmı önceki hesap dönemlerinde XYZ A.Ş., (C) A.Ş. ve (D) Ltd. Şti. tarafından kullanıldığından, 2022 hesap döneminde elde ettiği 800.000TL kazancın %50'si 400.000TL olmasına rağmen, bunun 100.000TL'lik kısmı istisnadan yararlanabilecektir.

e) (D) Ltd. Şti., patente ilişkin buluşu seri üretime tabi tutarak 2021 hesap döneminde elde ettiği kazanç olan 2.000.000TL'nin %50'si olan 1.000.000TL istisnadan yararlanacaktır. Şirketin 2022 hesap döneminde elde ettiği 1.500.000TL kazançta istisna uygulanması mümkün olmayacaktır. Çünkü toplam istisna tutarı olan 4.000.000TL'nin tamamı önceki hesap dönemlerinde kullanılmıştır.

11

Mükellef	Buluştan elde edilen kazanç	Kazanç dönemi	Yararlanılabilecek istisna tutarı	Kalan toplam istisna tutarı
XYZ Mak. San. ve Tic. A.Ş.	2.000.000	2015	İstisnaya konu	edilemez.
XYZ Mak. San. ve Tic. A.Ş.	3.000.000	2018	1.500.000	2.500.000
XYZ Mak. San. ve Tic. A.Ş.	2.000.000	2019	500.000	2.000.000
(C) A.Ş.	1.000.000	2020	500.000	1.500.000
(C) A.Ş.	800.000	2021	400.000	1.100.000
(D) Ltd. Şti.	2.000.000	2021	1.000.000	100.000
(C) A.Ş.	800.000	2022	100.000	0
(D) Ltd. Şti.	1.500.000	2022	0	0



**Cevap 4) 7 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğine göre:**

Kurumlar vergisi mükelleflerince ayrılan girişim sermayesi fon tutarlarının, fonun ayrıldığı yılın sonuna kadar girişim sermayesi yatırım ortaklıklarına veya fonlarına yatırım yapılmakla birlikte;

- Amacı dışında herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledilmesi,
- İşletmeden çekilmesi,
- Ortaklara dağıtılması,
- Dar mükelleflerce ana merkeze aktarılması,
- Mükelleflerce işin terki,
- İşletmenin tasfiyesi, devredilmesi veya bölünmesi,
- Girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinin veya girişim sermayesi yatırım fonu katılma paylarının elden çıkarılmasından itibaren altı ay içinde aynı amaçla yeniden kullanılmaması,

hallerinde, bu işlemlerin yapıldığı veya sürenin dolduğu dönemde diğer kazançlarla ilişkilendirilmeksizin vergiye tabi tutulması gerekmektedir. Dolayısıyla, bu fon tutarları, beyan edildiği döneme ilişkin dönem zararı, geçmiş yıl zararları, indirim ve istisnalar ile ilişkilendirilmeksizin vergilendirilecektir.

Yukarıda sayılan hallerde sadece girişim sermayesi fonu hesabında tutulan ve önceki yıllarda indirim konusu yapılan tutarlar vergiye tabi tutulacak olup, daha önce beyannamede indirim konusu yapılan tutarlar bakımından ise herhangi bir işlem yapılmayacaktır

**Cevap 5) 1 Seri No'lu Bireysel katılım yatırımcısı indirimi hakkında tebliğe göre:**

**1-Bireysel katılım yatırımcısı indirimi:**

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 82 nci maddesinde bireysel katılım yatırımcısı indirimi uygulaması düzenlenmiştir. Buna göre; bireysel katılım yatırımcısı, 15/2/2013 tarihli Bireysel Katılım Sermayesi Hakkında Yönetmelik çerçevesinde iktisap edilen;

- Tam mükellef anonim şirketlere ait iştirak hisselerinin alış bedellerinin %75'i,
- Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu ile Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı tarafından belirlenen araştırma, geliştirme ve yenilikçilik programları kapsamında projesi son beş yıl içinde desteklenmiş anonim şirketlere ait iştirak hisselerinin alış bedellerinin % 100'ü

söz konusu iştirak hisselerinin en az iki tam yıl elde tutulması şartıyla, bireysel katılım yatırımcısı indirimi olarak yıllık beyanname ile bildirilen kazanç ve iratlardan indirilebilecektir.

**2. İndirimden yararlanma şartları:**

Bireysel katılım yatırımcısı indiriminden yararlanılabilmesi için,

- Tam mükellef gerçek kişi olunması,
- İştirak hisselerinin iktisap edilmesinden önce Hazine Müsteşarlığından bireysel katılım yatırımcısı lisansı alınması,
- Tam mükellef bir anonim şirkete ait iştirak hisselerinin iki tam yıl (730 gün) süreyle elde tutulması,
- Bireysel Katılım Sermayesi Hakkında Yönetmeliğe göre Müsteşarlıkça belirlenen alanlarda yatırım yapılması ve bu yatırımın Müsteşarlıkça mevzuata uygun bulunması gerekmektedir.



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

İki yıllık elde tutma süresi, girişim şirketi adına Bireysel Katılım Sermayesi Hakkında Yönetmeliğin 25 inci maddesi kapsamında açılan ortaklık banka hesabına nakdi sermayenin yatırıldığı tarihte başlayacaktır.

Bireysel katılım yatırımcısı indiriminden dar mükellef gerçek kişiler ile dar mükellef kurumlara iştirak eden tam mükellef gerçek kişilerin yararlanması mümkün bulunmamaktadır.