



TÜRMOB

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

2017/2. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı
Gelir Üzerinden Alınan Vergiler (1. Oturum)
1 Temmuz 2017 Cumartesi – 16.00 (Sınav Süresi 2 Saat)

SORULAR

SORU 1) Antalya’da kendine ait bir büroda avukatlık yapan Bay (A)’nın **2016** takvim yılında elde ettiği kazanç ve iratlar ile yapmış olduğu bazı ödemelere ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir:

a- 01.03.2016 tarihinde serbest avukatlık faaliyetine başlayan Bay (A) 2016 yılında bu faaliyetinden 150.000 TL kazanç elde etmiş, sosyal güvenlik primi (Bağ-Kur primi) olarak 6.000 TL, yıllık üyelik aidatı olarak da Antalya Barosuna 600 TL ödemiştir.

b- Avukatlık faaliyetiyle ilgili olarak 22.500 TL geçici vergi ödemiş ve kendisinden de 8.000 TL gelir vergisi tevkifatı yapılmıştır.

c- Bay (A), emekli olması sebebiyle Sosyal Güvenlik Kurumundan 72.000 TL emekli ikramiyesi almıştır.

d- Kendisine Hukuki Yardım Vakfı tarafından 10.000 TL tutarında yılın en başarılı hukukçusu ödülü verilmiştir.

e- Amatör sporcu olan Bay (A), spor yarışmasına katılarak 5.000 TL ödül almıştır.

f- Bay (A), birinci derece engeli bulunan 10 yaşında çocuğu için özel bir sağlık kurumunda fizik tedavi hizmeti almış ve fatura karşılığında 6.000 TL ödeme yapmıştır.

g- Bay (A), EXPO 2016 Antalya Ajansına nakit 2.000 TL bağışta bulunmuştur.

h- Medeni hukuk alanında yazdığı bilimsel makale karşılığında bir yayınevinden brüt 2.000 TL tahsil etmiştir.

ı- Bay (A), Antalya’da turistik otel inşa etmek isteyen bir firmanın yetkilisi ile otel arsası sahibi arkadaşını buluşturmuş ve bu arsanın satış işlemine tavassuttan 36.000 TL kazanç elde etmiştir.

i- Bay (A), (B) Bankasından repo geliri ve mevduat faizi(6 ay vadeli mevduattan) elde etmiştir. Bankadaki hesabına 8.500 TL repo geliri, 17.000 TL tutarında da mevduat faizi yatırılmıştır.

j- Bay (A)'nın 04.03.2016 tarihinde (C) Bankası ile yapmış olduğu 3 ay vadeli forward USD alım sözleşmesine ilişkin veriler aşağıda yer almaktadır.

İşlem Tarihi	: 04.03.2016
Vade Tarihi	: 04.06.2016
Sözleşme Tutarı	: 600.000 USD
Sözleşme Kuru	: 2,9120
Vadede Spot Kur	: 2,9820

k- Bay (A), (H) A.Ş.’nin 31.12.2005 tarihinde ihraç ettiği tahvillerin vadesi gelmemiş kuponlarının satışından 1.500 TL bedel elde etmiştir.

l) Bay (A), bedeli 12.000 TL tutarındaki poliçeyi Bay (M)’ye 10.000 TL’ye iskonto etmiş ve poliçe bedelini vadesinde bankadan tahsil etmiştir.

1



TÜRMOB

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

m) Bay (A), tam mükellef kurum (D) A.Ş. tarafından 31.12.2015 tarihinde Almanya'da ihraç edilmiş bir yıl vadeli tahvilden 30.000 TL faiz geliri elde etmiş ve bu tutar banka hesabına yatırılmıştır.

VERİLER:

1) 2016 takvim yılına ilişkin gelir vergisine tabi gelirler;

-12.600 TL'ye kadar % 15,

-30.000 TL'nin 12.600 TL'si için 1.890 TL, fazlası % 20,

-69.000 TL'nin 30.000 TL'si için 5.370 TL, (ücret gelirlerinde 110.000 TL'nin 30.000 TL'si için 5.370 TL), fazlası % 27,

-69.000 TL'den fazlasının 69.000 TL'si için 15.900 TL, (ücret gelirlerinde 110.000 TL'den fazlasının 110.000 TL'si için 26.970 TL), fazlası % 35

oranında vergilendirilir.

2) Cevaplarda KDV ihmal edilecektir.

3) Gelir Vergisi Kanununda yer alan bazı hadler 2016 yılı için aşağıdaki gibidir:

Mükerrer 80. Md: **11.000 TL**, 82. Md: **24.000 TL**, 86/1-d Md: **1.580 TL**

İSTENİLENLER:

Bay (A)'nın 2016 yılında elde ettiği kazanç ve iratlar ile yapmış olduğu ödemeleri Gelir Vergisi mevzuatı uyarınca değerlendirip, yasal dayanaklarıyla açıklayınız. 2

Ayrıca Bay (A)'nın yıllık gelir vergisi beyannamesine dahil edeceği kazanç ve iratlar ile beyanname üzerinde yapacağı indirimleri ve mahsup edeceği vergileri göstererek, ödenecek gelir vergisini hesaplayınız. Varsa gelir vergisi tevkifatları hakkında da açıklama yapınız. Yapılan hesaplama ve açıklamaların tamamı yasal dayanaklarıyla açıklanmalıdır. **(30 puan)**

SORU 2) 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunundaki kurumlar vergisi mükelleflerinin tasfiyesine ilişkin hükümleri açıklayınız. **(20 puan)**



CEVAPLAR

CEVAP 1)

a- Gelir Vergisi Kanunu'nun (GVK) 68/8 inci maddesi gereğince, Bağ-kur primi ve üyelik aidatının yıllık hasıllattan indirilmesi gerekir. Bu indirimler sonunda Bay (A) nın serbest meslek kazancı $(150.000-(6.000+600))=143.400$ TL olmaktadır.

b- Ödenen bu vergiler GVK'nın Mük. 120 ve 121 inci madde hükümleri gereğince yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilmesi gerekir.

c- Emekli ikramiyesi GVK 61 inci madde kapsamında ücret gelirdir. Ancak aynı Kanunun 25/3 üncü maddesinde, kanunla kurulan emekli sandıkları ile 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar tarafından, kendilerine zat aylığı bağlananlara aylıkları dışında, kanunları veya statüleri gereğince verilen emekli ikramiyeleri gelir vergisinden müstesna tutulduğundan, Bay (A)'nın Sosyal Güvenlik Kurumundan aldığı 72.000 TL emekli ikramiyesi gelir vergisinden istisnadır. Bu nedenle aynı Kanunun 86/1-a maddesi uyarınca yıllık beyannameye dahil edilmez.

d- Hukuki Yardım Vakfı tarafından verilen 10.000 TL tutarındaki yılın en başarılı hukukçusu ödülü GVK'nın 2 inci maddesinde sayılan 7 gelir unsurunun hiçbirine dahil olmadığından gelir vergisine tabi değildir.

e- GVK'nın 29/3 üncü maddesinde, spor yarışmalarına katılan amatör sporculara ödenen ödül ve ikramiyeler gelir vergisinden istisna edildiğinden, Bay (A)'nın amatör atletizm yarışmasından aldığı 5.000 TL ödül gelir vergisinden istisnadır. Bu nedenle aynı Kanunun 86/1-a maddesi uyarınca yıllık beyannameye dahil edilmez.

f- GVK'nın 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının 2 nci fıkrasında;

-Beyan edilen gelirin % 10'unu aşmaması(*), Türkiye'de yapılması ve gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi şartıyla, mükellefin kendisi, eşi ve küçük çocuklarına ilişkin olarak yapılan eğitim ve sağlık harcamalarının,

3 üncü fıkrasında da;

-Serbest meslek faaliyetinde bulunan veya basit usulde vergilendirilen engellilerin beyan edilen gelirlerine, 31 inci maddede yer alan esaslara göre hesaplanan yıllık indirimin, (Bu indirimden bakmakla yükümlü engelli kişi bulunan serbest meslek erbabı ile hizmet erbabı (tevkifat matrahı dahil) da yararlanır.)

Gelir vergisi matrahının tespitinde, gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden indirim yapılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Bu yasal düzenlemeye göre, Bay (A), birinci derece engeli bulunan 10 yaşında çocuğu için özel bir sağlık kurumundan aldığı 6.000 TL tutarındaki fizik tedavi hizmet faturasındaki sağlık harcaması ile GVK'nın 31 inci maddede yer alan birinci derece engellilik indiriminden yararlanabilecektir.

31 inci madde hükmüne göre birinci derece engelliler için 2016 yılında aylık 900 TL indirim uygulanabilecektir. Bay (A) 01 Mart 2016 tarihinde işe başladığı için 2016 yılında yararlanabileceği birinci derece engellilik indirimi $(10 \text{ ay} * 900) = 9.000$ TL'dir. (Verilen cevaplarda Bay (A)'nın engellilik indiriminden yararlanabileceğini ifade etmekle birlikte indirim tutarları verilmediği gerekçesiyle indirim uygulamayanlar veya indirim tutarı hesaplayanlarda da 900 TL'lik aylık indirim tutarını farklı hesaplayanların cevapları doğru kabul edilmiştir.)



TÜRMOB

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

Bay (A) nın 143.400 TL tutarındaki serbest meslek kazancından 6.000 TL sağlık gideri ile 9.000 TL engellilik indirimi sonunda yıllık beyannameye dahil edilmesi gereken serbest meslek kazancı $(143.400 - (6.000 + 9.000) = 128.400$ TL 'dir.

g) Bay (A) nın EXPO 2016 Antalya Ajansına bağışladığı 2.000 TL nakit bağış tutarı GVK'nın Geçici 83 üncü maddesi uyarınca yıllık gelir vergisi beyanından indirim konusu yapılabilecektir.

h- Bay (A) nın medeni hukuk alanında yazdığı bilimsel makale karşılığında yayınevinden tahsil ettiği bu gelir GVK 82/4 üncü madde kapsamında arızı serbest meslek kazancıdır. Bu tahsilat gelir vergisi konusuna girmekle birlikte, GVK'nın 18 inci maddesi hükmünde;

Müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekâr, bilgisayar programcısı ve mucitlerin ve bunların kanuni mirasçılarının şiir, hikaye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video band, radyo ve televizyon senaryo ve oyunu gibi eserlerini gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayınlamak veya kitap, CD, disket, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarını satmak veya bunlar üzerindeki mevcut haklarını devir ve temlik etmek veya kiralamak suretiyle elde ettikleri hasılatın Gelir Vergisinden müstesna olduğu,

Yukarıda yazılı kazançların arızî olarak elde edilmesi istisna hükmünün uygulanmasına engel teşkil etmeyeceği,

Serbest meslek kazançları istisnasının, bu Kanunun 94 üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye şümulü olmadığı açıklanmıştır.

Bu hükme göre Bay (A)'nın medeni hukuk alanında yazdığı bilimsel makale karşılığında elde ettiği bu gelir, gelir vergisinden istisnadır.

Ancak ödenen bu makale ücreti üzerinden GVK 94/2-a maddesi hükmü uyarınca $(2.000 * \%17 = 340$ TL gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekir. Bu gelir aynı Kanunun 86/1-a maddesi uyarınca beyannameye dahil edilmeyecektir.

ı- GVK 82 nci maddesinin birinci fıkrasının 1 inci bendinde; arızî olarak ticarî muamelelerin icrasından veya bu nitelikteki muamelelere tavassuttan elde edilen kazançların vergiye tabi arızı kazanç olduğu, maddenin ikinci fıkrası hükmü uyarınca da 2016 yılı için 24.000'lik arızı kazancın gelir vergisinden müstesna olduğu açıklanmıştır.

Bu yasal düzenlemeye göre, Bay (A)'nın otel arsa satış işlemine tavassuttan sağladığı 36.000 TL kazancın $(36.000 - 24.000 = 12.000$ TL'lik kısmının, diğer kazanç ve irat olarak gelir vergisi beyanına dahil edilmesi gerekir.

i- GVK'nın 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının 14 üncü bendinde, menkul kıymetlerin geri alım veya satım taahhüdü ile iktisap veya elden çıkarılması karşılığında sağlanan menfaatler(repo geliri) ile yine aynı fıkranın 7 nci bendinde de mevduat faizlerinin menkul sermaye olduğu hüküm altına alınmıştır. Bahse konu her iki irat da aynı Kanunun Geçici 67/4 üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle vergilenmekte, yine aynı maddenin 7 nci fıkrasındaki 1, 2, 3 ve 4 üncü fıkra kapsamında tevkif suretiyle vergilenen kazançların yıllık beyannameye dahil edilmeyeceği hükmü uyarınca yıllık beyannameye dahil edilmeyecektir.

Her iki irat üzerinden de Geçici 67/4 üncü maddesi uyarınca %15 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekir. Her iki irat bankaya yatırıldığına göre, yatırılan tutarlar brüte iblağ edilerek tevkifat tutarı belirlenebilir.

Repo gelir için gelir vergisi tevkifatı.....: $(8.500 / 0,85 =) 10.000$ TL * %15 = 1.500 TL,



TÜRMOB

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

Mevduat faizi için gelir vergisi tevkifatı...: $(17.000/0,85=)20.000\text{TL} * \%15 = 3.000 \text{ TL}'dir.$

j- GVK Geçici 67/1 inci maddesinde, bankalarca vadeli işlem ve opsiyon sözleşmelerinden elde edilen gelirlerden %10 gelir vergisi tevkifatı yapılacağı, maddenin 7 nci fıkrasında da bu gelirler için gerçek kişilerce yıllık beyanname verilmeyeceği, diğer gelirler için beyanname verilse bile bu beyannameye dahil edilmeyeceği açıklanmıştır. Bu tür türev işlemleri ile ilgili 282 No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin 2 nci bölümünde;

"2. Forward Sözleşmeleri

Forward sözleşmesi, taraflardan birinin sözleşmeye konu olan finansal varlığı sözleşmede belirlenen fiyat üzerinden gelecekteki belirli bir tarihte satın almasını, karşı tarafın da sözleşmeye konu finansal varlığı satmasını şart koşan bir sözleşme türüdür.

Sözleşmeye konu varlığın fiyat, miktar ve teslim tarihinin sözleşme tarihinde belirlendiği forward işlemlerinde, işlemin karla sonuçlanması durumunda, sözleşmeye baz alınan kıymetin piyasa fiyatına göre oluşan değeri ile işlem fiyatına (kullanım fiyatına) göre oluşan değeri arasındaki fark tevkifat matrahını oluşturacaktır.

Buna göre, forward sözleşmesinin hükmünden yararlanıldığı anda, sözleşmeye baz alınan kıymetin piyasa fiyatına göre oluşan değeri ile işlem fiyatına göre oluşan değeri arasındaki fark üzerinden sözleşmenin sona erdiği tarih itibarıyla bankalar ve aracı kurumlar tarafından tevkifat yapılacaktır.

Örnek 1: Bay (A)'nın 4/1/2011 tarihinde (Y) Bankası ile yapmış olduğu 3 ay vadeli forward USD alım sözleşmesine ilişkin veriler aşağıda yer almaktadır:

İşlem Tarihi	: 4/1/2011
Vade Tarihi	: 4/4/2011
Sözleşme Tutarı	: 1.000.000 USD
Sözleşme Kuru	: 1,4890
Vadede Spot Kur	: 1,5268
	Sözleşmeye baz alınan Sözleşmeye baz alınan
Tevkifat Matrahı	= kıymetin piyasa fiyatına - kıymetin işlem (kullanım) fiyatına göre oluşan değeri göre oluşan değeri
Tevkifat Matrahı	= 1.000.000 USD * (1,5268-1,4890) = 37.800 TL

Banka tarafından Bay (A)'nın elde etmiş olduğu 37.800 TL kazanç üzerinden % 10 oranında tevkifat yapılacaktır."

Hükmü yer almaktadır.

Yukarıdaki açıklamalara göre, Bay (A)'nın 04.03.2016 tarihinde (C) Bankası ile yapmış olduğu 3 ay vadeli forward USD alım sözleşmesine ilişkin vergileme aşağıdaki gibi olacaktır:

Tevkifat Matrahı = $600.000 \text{ USD} * (2,9820-2,9120)$
=42.000 TL

(C) Bankası tarafından Bay (A)'nın elde etmiş olduğu 42.000 TL kazanç üzerinden % 10 oranında tevkifat yapılacaktır. Bu gelir ayrıca Geçici 67/7 nci maddesi uyarınca yıllık beyannameye dahil edilmeyecektir.



TÜRMOB

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

k- GVK'nın 75/8 inci maddesinde hisse senetleri ve tahvillerin vadesi gelmemiş kuponların satışından elde edilen bedeller menkul sermaye iradı sayılmıştır. Bu bedeller aynı Kanunun 94 üncü ve Geçici 67 inci maddeleri kapsamında tevkifata tabi değildir. Tevkifata tabi tutulmayan bu tür menkul sermaye iratları Kanunun 86/1-d maddesine göre 2016 yılı için belirlenen 1.580 TL'lik beyan haddini aştığı takdirde yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekir.

Bay (A)'nın (H) A.Ş.'nin 31.12.2005 tarihinde ihraç ettiği tahvillerin vadesi gelmemiş kuponlarının satışından elde ettiği 1.500 TL bedel üzerinden herhangi bir tevkifat yapılmayacaktır. 1.580 TL'lik beyan haddini aşıp aşmadığı sorudaki diğer şıklarda yer alan tevkifata tabi tutulmayan menkul sermaye iratları dikkate alınarak değerlendirilecektir.

l- GVK'nın 75/10 uncu maddesinde, her çeşit senetlerin iskonto edilmesi karşılığında alınan iskonto bedelleri menkul sermaye iradı sayılmıştır. Bu bedeller aynı Kanunun 94 üncü ve Geçici 67 inci maddeleri kapsamında tevkifata tabi değildir. Kanunun 86/1-d maddesine göre 2016 yılı için belirlenen 1.580 TL'lik beyan haddini aştığı takdirde yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekir. Elde edilen 2.000 TL iskonto bedeli bir önceki şıkta yer alan 1.500 TL tahvil kupon satış geliri toplamı olan(2.000+1.500=)3.500 TL'lik tutar beyan sınırını aştığı için Bay (A) nın yıllık gelir vergisi beyannamesinde menkul sermaye iradı olarak beyan edilmesi gerekir.

m- GVK'nın Geçici 67 nci maddesinin 13 üncü fıkrasında, maddede geçen "menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracı" ifadesinin, özel bir belirleme yapılmadığı sürece Türkiye'de ihraç edilmiş ve Sermaye Piyasası Kurulunca kayda alınmış ve/veya Türkiye'de kurulu menkul kıymet ve vadeli işlem ve opsiyon borsalarında işlem gören menkul kıymetler veya diğer sermaye piyasası araçları ile kayda alınmamış olsa veya menkul kıymet ve vadeli işlem borsalarında işlem görmese dahi Hazinece veya diğer kamu tüzel kişilerince ihraç edilecek her türlü menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracını ifade ettiği hüküm altına alınmıştır.

279 seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin 1.2 bölümünde;

“...

Bu hüküm ve açıklamalara göre, tam mükellef kurumlar tarafından yurt dışında ihraç edilen tahvillerden elde edilen faiz gelirleri, Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (5) numaralı bendinde yazılı menkul sermaye iratları arasında tanımlanmış olmakla birlikte bahse konu tahviller geçici 67 nci madde kapsamına giren menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracı sayılmadığından, bu maddenin (2) numaralı fıkrası uyarınca tevkifata tabi olmayacaktır. 2010/1182 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 4 üncü maddesi ile de bu hususa açıklık kazandırılmış bulunmaktadır. Yurt dışında ihraç edilen bu tür tahvil faizi ödemelerinden GVK 94 üncü madde kapsamında tevkifat yapılması gerekir.

Bu çerçevede, tam mükellef kurumlar tarafından yurt dışında ihraç edilen tahvillerden elde edilen faiz gelirlerinin vergilendirilmesinde, 2010/1182 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile tespit edilen vade ve oranlar dikkate alınmak suretiyle tevkifat yapılacaktır.

Söz konusu Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca, tam mükellef kurumlar tarafından yurt dışında ihraç edilen tahvillere ilişkin olarak tam ve dar mükellef gerçek kişi ve kurumlara ödenen;

- Vadesi 1 yıla kadar olan tahvil faizlerinden % 10,
- Vadesi 1 yıl ile 3 yıl arası olan tahvil faizlerinden % 7,
- Vadesi 3 yıl ile 5 yıl arası olan tahvil faizlerinden % 3,
- Vadesi 5 yıl ve daha uzun olan tahvil faizlerinden % 0



TÜRMOB

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

oranında tevkifat yapılması gerekmektedir.”

hükmü mevcuttur.

Yukarıda yapılan yasal açıklamalara göre, Bay (A), tam mükellef (D) A.Ş. tarafından 31.12.2015 tarihinde Almanya’da ihraç edilmiş bir yıl vadeli tahvilden elde edilen 30.000 TL faiz gelirinden faiz gelirinin yatırıldığı banka tarafından GVK 94 üncü maddesi uyarınca %10 oranında tevkifat yapılması gerekir. Banka hesabına 30.000 TL yatırıldığına göre, bu gelirin brüt tutarı $(30.000/0,9)=33.333$ TL, bu brüt gelir üzerinden de tevkif edilecek gelir vergisi tevkifat tutarı $(33.333*10\%)=3.333$ TL’dir.

Bay (A) nın 33.333 TL tutarındaki bu faiz geliri GVK 86/1-c maddesinde 2016 yılı için geçerli olan 30.000 TL’lik beyan sınırını aştığı için yıllık beyana dahil edilmesi gerekir. Buna göre Bay (A) nın yıllık beyannamede beyan etmesi gereken menkul sermaye iradı, tahvil kupon geliri ile poliçe iskonto bedeli dahil edildiğinde; $(33.333+2.000 +1.500)=36.833$ TL olmaktadır.(Bay (A) nın bu tahvil faiz gelirinde 30.000 TL’yi brüt gelir kabul eden adayların cevaplarında doğru kabul edilmiştir.)

Yapılan açıklamalar ışığında Bay (A)’nın 2016 yılına ait yıllık gelir vergisi beyanı aşağıdaki gibi olmalıdır:

TL

Serbest Meslek Kazancı	128.400
Menkul Sermaye İradı	36.833
Diğer Kazanç ve İratlar	12.000
Toplam Kar	177.233
EXPO 2016 Antalya Ajansı Bağışı	(-2.000)
Vergiye Tabi Gelir (Matrah)	175.233
Hesaplanan Gelir Vergisi	53.081
Kesinti Yoluyla Ödenen Vergiler	(-11.333)
-Serbest Meslek Kazancından 8.000	
-(D) A.Ş. tahvil faizinden 3.333	
Geçici Vergiler	(-22.500)
Ödenmesi Gereken Gelir Vergisi	19.248

7

CEVAP 2)

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunundaki kurumlar vergisi mükelleflerinin tasfiyesine ilişkin hükümler 17 nci madde de aşağıdaki gibi yer almıştır:

“Tasfiye

Madde 17

(1) Tasfiye dönemi: Her ne sebeple olursa olsun, tasfiye haline giren kurumların vergilendirilmesinde hesap dönemi yerine tasfiye dönemi geçerli olur.

a) Tasfiye, kurumun tasfiyeye girmesine ilişkin genel kurul kararının tescil edildiği tarihte başlar ve tasfiye kararının tescil edildiği tarihte sona erer. Başlangıç tarihinden aynı takvim yılı sonuna kadar



TÜRMOB

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

olan dönem ile bu dönemden sonraki her takvim yılı ve tasfiyenin sona erdiği dönem için ilgili takvim yılı başından tasfiyenin bitiş tarihine kadar olan dönem bağımsız bir tasfiye dönemi sayılır.

b) Tasfiyenin başladığı takvim yılı içinde sona ermesi halinde tasfiye dönemi, kurumun tasfiyeye girdiği tarihten başlar ve tasfiyenin bittiği tarihe kadar devam eder.

c) Tasfiyenin zararla kapanması halinde tasfiye sonucu, önceki tasfiye dönemlerine doğru düzeltilir ve anılan dönemlerde fazla ödenen vergi mükellefe iade edilir.

ç) Bir yıldan fazla süren tasfiyelerde tarh zamanaşımı, tasfiyenin sona erdiği dönemi izleyen yıldan itibaren başlar.

d) Tasfiyeden vazgeçilmesi halinde, kurum hakkında tasfiye hükümleri uygulanmaz. Böyle bir durumda, tasfiyeden vazgeçme kararı, bu kararın alındığı dönemin başından itibaren geçerli olur. Tasfiyeden vazgeçme kararının alındığı tarihe kadar verilen tasfiye dönemi beyannameleri, normal faaliyet beyannamelerinin yerine geçer. Tasfiyesinden vazgeçilen kurumun geçici vergiyle ilgili yükümlülükleri, tasfiyeden vazgeçilmesine ilişkin kararın alındığı tarihi kapsayan geçici vergilendirme dönemi başından itibaren başlar.

(2) Tasfiye beyannameleri: Tasfiye beyannameleri, tasfiye memurları tarafından tasfiye dönemlerinin sonundan itibaren Kanunun 14 üncü maddesinde yazılı sürelerde; tasfiyenin sona erdiği döneme ilişkin tasfiye beyannamesi ise tasfiyenin sonuçlandığı tarihten itibaren otuz gün içinde kurumun bağlı olduğu vergi dairesine verilir.

(3) Bu madde gereğince verilecek olan beyannamelere, bilânço ve gelir tablosu ile tasfiye bilânçosuna göre ortaklara dağıtılan paralar ve diğer değerlerin ayrıntılı bir listesi eklenir.

(4) Tasfiye kârı: Tasfiye halindeki kurumların vergi matrahı tasfiye kârıdır. Tasfiye kârı, tasfiye döneminin sonundaki servet değeri ile tasfiye döneminin başındaki servet değeri arasındaki olumlu farktır.

a) Tasfiye kârı hesaplanırken;

1) Ortaklara veya kurum sahiplerine tasfiye esnasında avans olarak veya diğer şekillerde yapılan her türlü ödemeler tasfiyenin sonundaki servet değerine,

2) Mevcut sermayeye ilave olarak ortaklar veya sahipleri tarafından yapılan ödemeler ile tasfiye esnasında elde edilen ve vergiden istisna edilmiş olan kazanç ve iratlar tasfiye döneminin başındaki servet değerine,

eklenir.

b) Hisselerine mahsuben ortaklara dağıtılan, satılan, devredilen veya kurum sahibine iade olunan iktisadî kıymetlerin değerleri, Kanunun 13 üncü maddesine göre ve dağıtımın, satışın, devrin veya iadenin yapıldığı gün itibarıyla belirlenir.

c) Bu maddeye göre tasfiye kârının hesaplanması sırasında, Kanunun 8, 9, 10 ve 11 inci madde hükümleri de ayrıca dikkate alınır.

(5) Servet değeri: Tasfiye döneminin başındaki ve sonundaki servet değeri, kurumun tasfiye dönemi başındaki ve sonundaki bilânçosunda görülen öz sermayesidir. Bir yıldan fazla süren tasfiyelerde izleyen tasfiye dönemlerinin başındaki servet değeri, bir önceki dönemin son bilânçosunda görülen servet değeridir.

(6) Aşağıda belirtilenler dışında kalan her çeşit karşılıklar ile dağıtılmamış kazançlar bu sermayeye dahildir:



TÜRMOB

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

a) Vergi kanunlarına göre ayrılmış olan her türlü amortismanlar ve karşılıklar ile sigorta şirketlerinin teknik karşılıkları.

b) Hissedar veya sahip olmayan kimselere dağıtılacak olan kazanç kısmı.

(7) Tasfiye memurlarının sorumluluğu: Tasfiye memurları, kurumun tahakkuk etmiş vergileri ile tasfiye beyannamelerine göre hesaplanan vergiler ve diğer itirazlı tarhiyatlar için, 9/6/1932 tarihli ve 2004 sayılı İcra ve İflas Kanununun 207 nci maddesine uygun bir karşılık ayırmadan aynı Kanunun 206 ncı maddesinin dördüncü sırasında yazılı alacaklılara ödeme ve ortaklara paylaşırma yapamazlar. Aksi takdirde bu vergilerin asıl ve zamları ile vergi cezalarından şahsen ve müteselsilen sorumlu olurlar.

a) Yukarıda belirtilen vergiler ile sekizinci fıkra uyarınca tasfiye işlemlerinin incelenmesi sonucu tarh edilecek vergilerin asılları ve zamları, tasfiye sırasında dağıtım, devir, iade veya satış gibi yollarla kendisine bir iktisadî kıymet aktarılan ya da tasfiye kalanı üzerinden kendisine paylaşırma yapılan ortaklardan da aranabilir. Ortaklardan tahsil edilmiş olan vergi asılları için ayrıca tasfiye memurlarına başvurulmaz.

b) Tasfiye memurları, bu madde gereğince ödedikleri vergilerin asıllarından dolayı, yukarıda belirtilen yollarla kendisine bir iktisadî kıymet aktarılan veya tasfiye kalanından pay alan ortaklara ya da ortakların aldıkları bu değerler vergileri karşılamaya yetmezse İcra ve İflas Kanununun 207 nci maddesine uygun oranlar dahilinde aynı Kanunun 206 ncı maddesinin dördüncü sırasında yazılı alacaklarını tamamen veya kısmen tahsil eden alacaklılara rücu edebilirler.

(8) Tasfiye işlemlerinin incelenmesi: Tasfiye beyannamesinin verilmesiyle birlikte tasfiye memurları, işlemlerinin vergi kanunları yönünden incelenmesini bir dilekçe ile isterler. Dilekçenin verilmesinden itibaren en geç üç ay içinde vergi incelemelerine başlanarak aralıksız devam edilir. Vergi incelemesinin bitmesini izleyen otuz gün içinde vergi dairesi sonucu tasfiye memurlarına yazı ile bildirir. Buna göre kurumdan aranan vergilerin sonucu alınıncaya kadar tasfiye memurlarının, yedinci fıkrada yazılı sorumluluğu devam eder.

(9) Tasfiye edilerek tüzel kişiliği ticaret sicilinden silinmiş olan mükelleflerin tasfiye öncesi ve tasfiye dönemlerine ilişkin olarak salınacak her türlü vergi tarhiyatı ve kesilecek cezalar, müteselsilen sorumlu olmak üzere; tasfiye öncesi dönemler için kanuni temsilcilerden, tasfiye dönemi için ise tasfiye memurlarından herhangi biri adına yapılır. Limited şirket ortakları, tasfiye öncesi dönemlerle ilgili bu kapsamda doğacak amme alacaklarından şirkete koydukları sermaye hisseleri oranında sorumlu olurlar. Şu kadar ki, bu fıkra uyarınca tasfiye memurlarının sorumluluğu, tasfiye sonucu dağıtılan tutarla sınırlıdır.

(10) Maliye Bakanlığı, mükelleflerin hukukî statülerini, faaliyet gösterdikleri alanları ve tasfiyeye giriş tarihindeki aktif büyüklüklerini dikkate almak suretiyle tasfiye işlemlerine yönelik inceleme yaptırmamaya yetkilidir.”

9



TÜRMOB

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

2017/2. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı
Gelir Üzerinden Alınan Vergiler (2. Oturum)
1 Temmuz 2017 Cumartesi – 18.45 (Sınav Süresi 2 Saat)

SORULAR

SORU 1) Gelir Vergisi mevzuatındaki tevkifat yoluyla kesilen vergilerin nakden veya mahsuben iade işlemleri hükümlerini açıklayınız. **(20 puan)**

SORU 2) 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5. maddesindeki (5/A ve 5/B maddeleri hariç) kurumlar vergisinden müstesna tutulan kazançlarla ilgili hükümleri açıklayınız. **(30 puan)**



TÜRMOB

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

CEVAPLAR

CEVAP 1)

Gelir Vergisi mevzuatında tevkifat yoluyla kesilen vergilerin nakden veya mahsuben iadesine ilişkin hükümler GVK'nın 121 inci maddesi, 252 seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği, GVK-79/2012-1 ve GVK-99 /2016-1 sayılı Gelir Vergisi Sirküplerinde düzenlenmiştir.

GVK'nın 121 inci maddesinde;

“Vergi Tevkifatının Mahsubu

Madde 121

Yıllık beyannamede gösterilen gelire dahil kazanç ve iratlardan bu kanuna göre kesilmiş bulunan vergiler, beyanname üzerinden hesaplanan Gelir Vergisi'nden mahsubedilir.

Mahsubu yapılan miktar Gelir Vergisi'nden fazla olduğu takdirde aradaki fark vergi dairesince mükellefe bildirilir ve mükellefin tebliğ tarihinden itibaren bir yıl içinde müracaatı üzerine kendisine red ve iade olunur.

Maliye Bakanlığı; iadeyi mahsuben veya nakden yaptırmaya, inceleme raporuna, yeminli mali müşavir raporuna veya teminata bağlamaya ve iade için aranılacak belgeleri belirlemeye yetkilidir.

Bu yetki; kazanç türlerine, iade şekillerine, geliri elde edenin veya ödemeyi yapanın hukuki statüsüne göre ayrı ayrı kullanılabilceği gibi belli hadler çerçevesinde de kullanılabilir.

Mahsuben iade işlemi, aranan tüm belgelerin tamamlanması koşuluyla, yıllık gelir vergisi beyannamesinin verildiği tarih itibarıyla yapılır. İkmalen veya resen yapılan tarhiyatlarda mahsup işlemi, mahsup talebine ilişkin dilekçe ve eklerinin eksiksiz olarak vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarih esas alınarak yapılır. Aranan belgelerin tamamlanması aşamasında yapılan tahsilatlar yönünden düzeltme yapılmaz.

Kontrol edilen yabancı kurumlara yapılan ödemeler üzerinden 94 üncü maddesinin ikinci fıkrası uyarınca kesilen vergiler, Türkiye'de yıllık beyannameyle bildirilen kontrol edilen yabancı kurum kârı üzerinden hesaplanacak gelir vergisinden mahsup edilebilir. Mahsup edilecek vergi, kontrol edilen yabancı kurumun bu ödemelerden kaynaklanan kazancına isabet eden gelir vergisinden fazla olamaz.”

hükmü mevcuttur.

GVK 252 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin tevkifat suretiyle kesilen vergilerin nakden veya mahsuben iadesine ilişkin hükümleri aşağıdaki gibidir:

“1. Tevkif Yoluyla Kesilen Vergilerin Mahsup ve İadesi

1.1. Yasal Düzenlemeler

Gelir Vergisi Kanununun 121 ve Kurumlar Vergisi Kanununun 44 üncü maddelerinde; beyannamede gösterilen gelire dahil kazanç ve iratlardan Gelir/Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre kesilmiş bulunan vergilerin, beyanname üzerinden hesaplanan gelir/kurumlar vergisine mahsup edileceği, mahsubu yapılan miktarın gelir/kurumlar vergisinden fazla olması halinde aradaki farkın vergi dairesince mükellefe bildirileceği ve mükellefin tebliğ tarihinden itibaren bir yıl içinde müracaatı üzerine kendisine red ve iade olunacağı belirtilmiştir.

Söz konusu maddelerde, 5035 sayılı Kanunla yapılan düzenlemeler uyarınca, iadesi gereken vergiler ile ilgili olarak; iadeyi mahsuben veya nakden yaptırma, inceleme raporuna, yeminli mali müşavir raporuna veya teminata bağlama ve iade için aranılacak belgeleri belirleme konusunda Maliye



TÜRMOB

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

Bakanlığına yetki verilmiştir. Bu yetki; kazanç türlerine, iade şekillerine, geliri elde edenin veya ödemeyi yapanın hukuki statüsüne göre ayrı ayrı kullanılabilceği gibi belli hadler çerçevesinde de kullanılabilir.

Mahsuben iade işlemi, aranan tüm belgelerin tamamlanması koşuluyla, yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarih itibariyle yapılacaktır. İkmalen veya re'sen yapılan tarhiyatlarda ise mahsup işlemi, mahsup talebine ilişkin dilekçe ve eklerinin eksiksiz olarak vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarih itibariyle yapılacaktır. Aranan belgelerin tamamlanması aşamasında yapılan tahsilatlar yönünden düzeltme yapılmayacaktır.

Bu düzenlemelere göre, tevkif yoluyla kesilen vergilerin mahsup ve iadesi aşağıdaki şekilde yapılacaktır.

1.2. Beyanname Üzerinden Hesaplanan Vergiye Mahsup

Yıllık beyanname ile beyan edilen gelir veya kurum kazancı üzerinden hesaplanan vergiden yıl içinde tevkif yoluyla kesilen vergiler mahsup edilir. Mahsup işleminin yapılabilmesi için, tevkif yoluyla kesilen verginin beyannameye dahil edilen gelir veya kazanca ilişkin olması gerekir.

Tevkif yoluyla kesilen vergilerin, yıllık gelir veya kurumlar vergisinden mahsubunda mükelleflerin kendilerinden yapılan vergi tevkifatı ile ilgili olarak kesintiyi yapan vergi sorumlularının adı-soyadı veya unvanını, bağlı olduğu vergi dairesini ve vergi kimlik numaralarını, kesintiye esas alınan brüt tutarları, kesilen vergileri ve kesinti yapılan dönemleri gösteren bir tabloyu (Ek:1 Tablo) yıllık beyannamelerine eklemeleri yeterlidir.

1.3. Diğer Vergi Borçlarına Mahsup veya Nakden İade

1.3.1. Mahsup Yoluyla İade

Tevkif yoluyla kesilen vergilerin yıllık beyanamedeki mahsuplar sonunda kalan kısmının diğer vergi borçlarına mahsup talebi tutarına bakılmaksızın, inceleme raporu ve teminat aranılmadan yerine getirilir.

Bunun için mahsup talebinin dilekçe (Ek:2 Dilekçe Örneği) ile yapılması ve yıl içinde yapılan tevkifatlara ilişkin tablonun (Ek:1) dilekçe ekinde yer alması gerekmektedir. Söz konusu tablonun daha önce yıllık beyanname ekinde yer almış olması halinde, mahsup dilekçesi yeterli olacaktır. Mahsup dilekçesi ve ilgili tablonun ibraz edilmiş olması kaydıyla, mükelleflerin vergi borçlarına ilişkin mahsup talepleri yıllık beyannamenin verildiği tarih esas alınarak yerine getirilir.

Yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin kanuni süresinde verilmemesi ya da sair nedenlerle ikmalen veya re'sen yapılan tarhiyatlar üzerine tahakkuk eden vergiler ile ilgili olarak daha önce tevkif yoluyla kesilen vergiler öncelikle tarhiyat aşamasında vergi dairesince dikkate alınarak yerine getirilir. Bu mahsuplar sonunda kalan kısım talep edilmesi halinde diğer vergi borçlarına mahsup edilir. Bu durumda mahsup talepleri dilekçe ve eklerinin eksiksiz olarak vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarihten itibaren hüküm ifade eder. Bu tarihten itibaren mükelleflerin mahsubunu talep ettikleri vergi borçları için gecikme zammı uygulanmaz.

Mükellefler dilerse ortağı buldukları adi ortaklık veya kollektif şirketlerin müteselsilen sorumlu oldukları vergi borçlarına da mahsuben iade talebinde bulunabilirler. Bu taleplerin yerine getirilebilmesi için, iade alacaklısı mükellefin muaccel hale gelmiş vergi borcunun bulunmaması ve mahsup dilekçesinde adi ortaklık veya kollektif şirketin hangi dönem borçları için mahsup talep edildiğinin belirtilmesi gerekir. Mahsup talebine ilişkin dilekçe (Ek:2) ve eklerinin vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarih esas alınır.



TÜRMOB

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

Mükellefin muaccel hale gelmiş vergi borcunun bulunmaması halinde, iade alacağıın sonraki dönemlerde muaccel hale gelecek vergi borçlarına mahsubu mümkündür. Bu taktirde mahsup talebi sonraki dönemlerde doğacak verginin tahakkuku ile hüküm ifade eder.

Mahsup taleplerinin yerine getirilmesinde, Vergi Usul Kanununun 114 ve 126 ncı maddelerinde yer alan zamanaşımı hükümleri gözönünde bulundurulur.

1.3.2. Nakden İade

Nakden iade taleplerinin dilekçe ile yapılması şarttır. Tevkif yoluyla kesilen vergilere ilişkin nakden iade edilecek tutarın 10 milyar lirayı geçmemesi halinde iade talebi, yıl içinde yapılan tevkifatlara ilişkin tablo (Ek:1) ile birlikte;

- Ücret ve gayrimenkul sermaye iradına ilişkin olması halinde ücretlere ilişkin olarak işveren tarafından verilen ve kesintinin yapıldığını gösteren yazının, gayrimenkul sermaye iradına ilişkin olarak kira kontratının,
- Menkul sermaye iradına ilişkin olarak kesintiyi yapan bankalar, özel finans kurumları, aracı kurumlar ve diğer kurumlar tarafından düzenlenen ve vergi kesintisinin yapıldığını gösteren belgenin,
- Serbest meslek kazancına ilişkin olarak vergilerin sorumlu adına tahakkuk ettiğini gösteren ilgili saymanlık yazısının,
- Ticari kazançlar ve zirai kazançlara ilişkin olarak tevkif yoluyla kesilen vergilerin vergi sorumlusu tarafından ilgili vergi dairesine ödenmiş olduğuna ilişkin belgenin,

ilgili kurumca onaylanan bir örneğinin dilekçeye eklenmesi koşuluyla inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilir.

Nakden yapılacak iade taleplerinin 10 milyar lirayı aşması halinde, 10 milyar lirayı aşan kısım Vergi Usul Kanununa göre vergi inceleme yetkisi bulunanlarca yapılacak inceleme sonucunda düzenlenecek vergi inceleme raporuna göre iade edilir. 10 milyar liraya kadar olan kısım ise, dilekçe ekinde yukarıda belirtilen belgelerin yer alması koşuluyla teminat aranmaksızın ve inceleme raporu beklenmeksizin iade edilir.

İade talebi teminat gösterilmesi halinde inceleme sonucu beklenmeksizin yerine getirilir. Teminat olarak 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 10 uncu maddesinin 1, 2 ve 3 numaralı bentlerinde sayılanlardan bir veya bir kaç gösterilebilir. Banka teminat mektuplarının (süresiz-şartsız) paraya çevrilmeleri konusunda hiçbir sınırlayıcı şart taşımaması ve 4389 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar veya özel finans kurumları tarafından düzenlenmiş olması gerekir.

Nakden iade talebinin 100 milyar liraya kadar olan kısmı mükellefle süresinde tam tasdik sözleşmesi düzenlemiş yeminli mali müşavirce düzenlenecek tam tasdik raporu uyarınca iade edilir. İade talebinin 100 milyar lirayı aşan kısmının iadesi ise denetim elemanlarınca düzenlenen vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.

Genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyelere, köylere ve sermayelerinin en az %51 veya daha fazlası bu kurumlara ait işletmelere yapılacak iadeler, bu Tebliğde belirtilen belgelerin ibrazı üzerine miktara bakılmaksızın inceleme raporu ve teminat aranılmadan yerine getirilir.

Nakden iade edilebilir aşamaya gelen alacağın üçüncü şahısların vergi borçlarına mahsubu talep edilebilir. Bu mahsup işlemine ilişkin verilecek dilekçede (Ek:2), lehine mahsup talebinde bulunulan kişinin adı-soyadı veya ünvanı, vergi kimlik numarası, bağlı olduğu vergi dairesi ile borcun türü,



miktari ve dönemi bildirilir. Bu şekilde yapılan mahsup talepleri düzeltme fişinin onaylandığı tarih itibariyle yerine getirilir.

İade talebinin kısmen mahsuben kısmen nakden olması halinde, söz konusu talepler bu Tebliğde yer alan açıklamalar çerçevesinde ayrı ayrı değerlendirilir. Dolayısıyla talebin tümünün nakit iadesi olarak kabul edilerek işlem yapılması söz konusu değildir.

Nakden iade talepleri ile ilgili olarak bu Tebliğin 1.3.2. bölümünde belirtilen belgeler, talep edilen tutarın tamamı için aranılacaktır.

...

4.2. Tevkif Yoluyla Kesilen Verginin Vergi Sorumlusunca Tahakkuk Ettirilmemesi veya Ödenmemesi

Nakden iade talebinin yerine getirilmesi için tevkif yoluyla kesilen vergilerin, ilgili vergi dairesine ödenmiş veya tahakkuk ettirilmiş olduğuna ilişkin belgenin istenildiği durumlarda, vergi sorumlusunun ödeme yapmaması veya hiç beyanda bulunmaması nedeniyle söz konusu belge ibraz edilemiyorsa, bu durum bağlı olunan vergi dairesine mükellef tarafından bildirilir.

Konu, ilgili vergi dairesi tarafından vergi sorumlusunun bağlı olduğu vergi dairesine iletilir ve verginin tahakkuku veya tahsili için gerekli işlemlere ivedilikle başlanır. Verginin tahakkuku ve/veya tahsilinden sonra nakden iade işlemleri bu Tebliğin 1.3.2. bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde yerine getirilir.

Vergi kesintisi yapanlarca kesilen vergilerin tahakkuk ettirilmiş olmasına rağmen tecil, taksitlendirme veya borçların yeniden yapılandırılması nedenleriyle ödenmemesi durumunda, mükelleflerce ilgili kurum veya kuruluşlarca istihkaklarından kesinti yapıldığına ilişkin belgeye tecil veya taksitlendirme yapıldığına ilişkin ilgili kurumdaki alınacak yazının eklenmesi yeterlidir.”

Türk lirasında yeni para birimine geçiş nedeniyle Tebliğde geçen “milyar” ifadelerinin “bin” olarak dikkate alınması gerekir.

Tevkif yoluyla ödenmiş vergilerin nakden iadesinde mükelleflerden istenilen bilgilere ilişkin Gelir İdaresi Başkanlığınca yayımlanan GVK-79/2012-1 sayılı Gelir Vergisi Sirkülerinde, aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır:

“Öte yandan, Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden gelir vergisi ve kurumlar vergisi mükelleflerine muhtasar beyannamelerini elektronik ortamda verme zorunluluğu getirilmiştir. Elektronik ortamda verilen muhtasar beyannamede yer alan "Ücret ve Ücret Sayılan Ödemeler ile Menkul Sermaye İratları Dışında Kalan Ödemelere Ait Bildirim" ile gayrimenkul sermaye iradı, serbest meslek kazancı, ticari kazanç ve zirai kazançlara ilişkin olarak yapılan tevkifatlarda, tevkifat yapılan kişinin adı soyadı, vergi kimlik numarası (T.C. kimlik numarası) ödemenin gayri safi tutarı ve yapılan tevkifatın miktarına ilişkin bilgiler bulunmakta ve bu bilgiler ile vergilerin ödenip ödenmediği hususu vergi daireleri tarafından E-VDO merkezi sorgulamalar ekranında e-beyanname bölümünden sorgulanabilmektedir.

Bu nedenle, mükelleflerin iade işlemleri için harcadığı zamanı, ödemenin gecikmesi sebebiyle katlandıkları maliyeti ve vergi daireleri üzerindeki iş yükünü azaltmak amacıyla 252 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği uyarınca tevkif yoluyla ödenmiş vergilerin nakden iadesinde istenilen bilgilerin, E-VDO merkezi sorgulama ekranından tespit edilebilmesi durumunda, bu bilgilere ilişkin belgeler mükelleflerden ayrıca kağıt ortamında aranılmayacak olup, dilekçe ile yıl içinde yapılan tevkifatlara ait tablo yeterli olacaktır.



TÜRMOB

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

Ancak, nakden iadeye ilişkin bilgilerin E-VDO merkezi sorgulama sisteminden tespit edilememesi durumunda ise 252 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde belirtilen belgelerin dilekçe ekinde istenilmesine devam edilecektir.”

Tevkif yoluyla ödenmiş vergilerin nakden veya mahsuben iade işlemlerini de kapsayacak şekilde Gelir İdaresi Başkanlığınca en son 22.01.2016 tarihli ve GVK-99 /2016-1 sayılı Gelir Vergisi Sirküleri yayımlanmıştır. Bu sirkülerde, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin 2015 ve izleyen vergilendirme dönemlerine yönelik iade taleplerinde mükelleflerin elektronik ortamda gönderecekleri bilgi ve belgeler esas alınarak Gelir ve Kurumlar Vergisi Standart İade Sisteminin (GEKSİS) kullanılması öngörülmüştür.

CEVAP 2)

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5. maddesindeki kurumlar vergisinden müstesna tutulan kazançlarla ilgili hükümler aşağıdaki gibidir:

“İstisnalar

Madde 5

(1) Aşağıda belirtilen kazançlar, kurumlar vergisinden müstesnadır:

a) Kurumların;

- 1) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından elde ettikleri kazançlar,
- 2) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun kârına katılma imkânı veren kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde ettikleri kâr payları,
- 3) Tam mükellefiyete tabi girişim sermayesi yatırım fonu katılma payları ile girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde ettikleri kâr payları.

Diğer fon ve yatırım ortaklıklarının katılma payları ve hisse senetlerinden elde edilen kâr payları bu istisnadan yararlanamaz. ()*

b) Kanunî ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan anonim ve limited şirket niteliğindeki şirketlerin sermayesine iştirak eden kurumların, bu iştiraklerinden elde ettikleri aşağıdaki şartları taşıyan iştirak kazançları;

- 1) İştirak payını elinde tutan şirketin, yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az % 10’una sahip olması,
- 2) Kazancın elde edildiği tarih itibarıyla iştirak payının kesintisiz olarak en az bir yıl süreyle elde tutulması (Rüçhan hakkı kullanılmak suretiyle veya yurt dışı iştirakin iç kaynaklarından yapılan sermaye artırımları nedeniyle elde edilen iştirak payları için sahip olunan eski iştirak paylarının elde edilme tarihi esas alınır.),
- 3) Yurt dışı iştirak kazancınının kâr payı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler dahil iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az % 15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması; iştirak edilen şirketin esas faaliyet konusunun, finansal kiralama dahil finansman temini veya sigorta hizmetlerinin sunulması ya da menkul kıymet yatırımı olması durumunda, iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye’de uygulanan kurumlar vergisi oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması,



TÜRMOB

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

4) İştirak kazancının, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi.

Yurt dışındaki inşaat, onarım, montaj işleri ve teknik hizmetlerin yapılabilmesi için ilgili ülke mevzuatına göre ayrı bir şirket kurulmasının zorunlu olduğu durumlarda, özel amaç için kurulduğunun ana sözleşmelerinde belirtilmesi ve fiilen bu amaç dışında faaliyetinin bulunmaması şartıyla, söz konusu şirketlere iştirak edilmesinden elde edilen kazançlar için bu bentte belirtilen şartlar aranmaz.

Bu bent uyarınca vergi yükü, kanunî veya iş merkezinin bulunduğu ülkede ilgili dönemde tahakkuk eden ve kâr payı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler dahil olmak üzere toplam gelir ve kurumlar vergisi benzeri verginin, bu dönemde elde edilen toplam dağıtılabilir kurum kazancı ile tahakkuk eden gelir ve kurumlar vergisi toplamına oranlanması suretiyle tespit edilir.

c) Kazancın elde edildiği tarih itibarıyla aralıksız en az bir yıl süreyle nakit varlıklar dışında kalan aktif toplamının % 75 veya daha fazlası, kanunî veya iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim veya limited şirket niteliğindeki şirketlerin her birinin sermayesine en az % 10 oranında iştiraktan oluşan tam mükellefiyete tâbi anonim şirketlerin, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan yurt dışı iştirak hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kurum kazançları.

ç) Anonim şirketlerin kuruluşlarında veya sermayelerini artırdıkları sırada çıkardıkları payların bedelinin itibarî değeri aşan kısmı.

d) Türkiye'de kurulu;

- 1) Menkul kıymetler yatırım fonları veya ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları,
- 2) Portföyü Türkiye'de kurulu borsalarda işlem gören altın ve kıymetli madenlere dayalı yatırım fonları veya ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları,
- 3) Girişim sermayesi yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları,
- 4) Gayrimenkul yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları,
- 5) Emeklilik yatırım fonlarının kazançları,
- 6) Konut finansmanı fonları ile varlık finansmanı fonlarının kazançları.

e) Kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların % 75'lik kısmı

Bu istisna, satış yapıldığı dönemde uygulanır ve satış kazancının istisnadan yararlanan kısmı satış yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulur. Ancak satış bedelinin, satış yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi şarttır. Bu süre içinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır.

İstisna edilen kazançtan beş yıl içinde sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen ya da dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılan kısım için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır. Aynı süre içinde işletmenin tasfiyesi (bu Kanuna göre yapılan devir ve bölünmeler hariç) halinde de bu hüküm uygulanır.

Bedelsiz olarak veya rüçhan hakkı kullanılmak suretiyle itibarî değeriyle elde edilen hisse senetlerinin elde edilme tarihi olarak, sahip olunan eski hisse senetlerinin elde edilme tarihi esas alınır.



TÜRMOB

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

Devir veya bölünme suretiyle devralınan taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının satışında aktifte bulundurma sürelerinin hesabında, devir olunan veya bölünen kurumda geçen süreler de dikkate alınır. 21/11/2012 tarihli ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında geri kiralama amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla, kurumlar tarafından finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına veya 6/12/2012 tarihli ve 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu kapsamında kira sertifikası ihracı amacıyla varlık kiralama şirketlerine devredilen taşınmazların kiracı ya da kaynak kuruluş tarafından üçüncü kişilere satışında, aktifte bulundurma sürelerinin hesabında, bu taşınmazların finansal kiralama şirketi, katılım bankaları, kalkınma ve yatırım bankaları ile varlık kiralama şirketinin aktifinde bulunduğu süreler de dikkate alınır. (****)

Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde buldukları değerlerin satışından elde ettikleri kazançlar istisna kapsamı dışındadır.

f) Bankalara borçları nedeniyle kanunî takibe alınmış veya Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonuna borçlu durumda olan kurumlar ile bunların kefillerinin ve ipotek verenlerin sahip oldukları taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının, bu borçlara karşılık bankalara veya bu Fona devrinden sağlanan hasılatın bu borçların tasfiyesinde kullanılan kısmına isabet eden kazançların tamamı ile bankaların bu şekilde elde ettikleri söz konusu kıymetlerin satışından doğan kazançların %75'lik kısmı.

g) Kurumların yurt dışında bulunan iş yerleri veya daimî temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri aşağıdaki şartları taşıyan kurum kazançları;

- 1) Bu kazançların, doğduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az % 15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması,
- 2) Kazançların elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması,
- 3) Ana faaliyet konusu, finansal kiralama dahil finansman temini, sigorta hizmetlerinin sunulması veya menkul kıymet yatırımı olan kurumlarda, bu kazançların doğduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye'de uygulanan kurumlar vergisi oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması.

Bu bent uyarınca toplam vergi yükü, birinci fıkranın (b) bendindeki tanıma göre tespit edilir.

h) Yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanarak Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançlar.

ı) Okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve orta öğretim özel okulları özel kreş ve gündüz bakımevleri ile Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara veya kamu yararına çalışan derneklere bağlı rehabilitasyon merkezlerinin işletilmesinden, ilgili Bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığının belirleyeceği usûller çerçevesinde beş hesap dönemi itibarıyla elde edilen kazançlar (İstisna, belirtilen okulların, kreş ve gündüz bakımevlerinin ve rehabilitasyon merkezlerinin faaliyete geçtiği hesap döneminden itibaren başlar.).

ij) Kooperatif ortaklarının yönetim gideri karşılığı olarak ödedikleri paralardan harcanmayarak iade edilen kısımlar ile aşağıda belirtilen kooperatiflerin ortakları için;

- 1) Tüketim kooperatiflerinde, ortakların kişisel ve ailevi gıda ve giyecek ihtiyaçlarını karşılamak için satın aldıkları malların değerine,



TÜRMOB

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

2) Üretim kooperatiflerinde, ortakların üreterek kooperatife sattıkları veya kooperatiften üretim faaliyetinde kullanmak üzere satın aldıkları malların değerine,

3) Kredi kooperatiflerinde, ortakların kullandıkları kredilere,

göre hesapladıkları risturnlar.

Bu risturnların ortaklara dağıtımı, kâr dağıtımı sayılmaz. Risturnun nakden veya aynı değerde mal ile ödenmesi istisnanın uygulanmasına engel değildir.

Ortaklardan başka kimselerle yapılan işlemlerden doğan kazançlar ile ortaklarla ortaklık statüsü dışında yapılan işlemlerden doğan kazançlar hakkında risturnlara ilişkin istisna hükmü uygulanmaz. Bunların genel kazançtan ayrılmasında, ortaklarla yapılan iş hacminin genel iş hacmine olan oranı esas alınır.

Bu bent hükümleri, 29/6/2004 tarihli ve 5200 sayılı Tarımsal Üretici Birlikleri Kanununa göre kurulan Birliklerin üyeleri ile yaptıkları muameleler hakkında da uygulanır.

j) Her türlü taşınır ve taşınmaz malların 6361 sayılı Kanun kapsamında geri kiralama amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla, kurumlar tarafından finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına satışından doğan kazançlar ve bu kurumlarca söz konusu varlıkların devralındığı kuruma kira süresi sonunda devrinden doğan kazançlar.

İstisnadan yararlanan satış kazancı, kiracı tarafından pasifte özel bir fon hesabında tutulur ve özel fon hesabında tutulan bu tutar sadece kiracı tarafından bu varlıklar için ayrılacak amortismanların (bu varlıkların kiralayan kurumlara devrinden önce kiracıdaki net bilanço aktif değerine isabet eden amortismanlar hariç) itfasında kullanılır. İstisna edilen kazançtan herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen ya da dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılan kısım için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır. Kurumların tasfiyesi (bu Kanuna göre yapılan devir ve bölünmeler hariç) hâlinde de bu hüküm uygulanır.

Söz konusu varlıkların,

i) Kiracı tarafından veya

ii) Kiralayan kurumlar tarafından finansal kiralama yöntemi dâhil olmak üzere (6361 sayılı Kanunda yer alan sözleşmeden kaynaklanan yükümlülüklerin yerine getirilememesi hâlleri hariç),

üçüncü kişi ve kurumlara satılması durumunda, kiralayan kurumlara devrinden önce bu varlıkların kiracıdaki net bilanço aktif değeri ile bu varlıklar için anılan kurumların kazancının tespitinde dikkate alınan toplam amortisman tutarı dikkate alınarak, satışı gerçekleştiren kurum nezdinde vergilendirme yapılır.

Sözleşmeden kaynaklanan yükümlülüklerin yerine getirilememesi nedeniyle sat-kirala-geri al işleminin tekemmül etmemesi hâlinde, istisna nedeniyle kiracı adına zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur.

k) Her türlü varlık ve hakların, kaynak kuruluşlarca, kira sertifikası ihracı amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla varlık kiralama şirketlerine satışı ile varlık kiralama şirketlerince bu varlıkların devralındığı kuruma satışından doğan kazançlar.

İstisnadan yararlanan satış kazancı, kaynak kuruluş tarafından pasifte özel bir fon hesabında tutulur ve özel fon hesabında tutulan bu tutar sadece kaynak kuruluş tarafından varlık kiralama şirketinden devralındığı tarihten itibaren bu varlıklar için ayrılacak amortismanların (bu varlıkların varlık kiralama şirketine devrinden önce kaynak kuruluştaki net bilanço aktif değerine isabet eden



TÜRMOB

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

amortismanlar hariç) itfasında kullanılır. İstisna edilen kazançtan herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen ya da dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılan kısım için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır. Kurumların tasfiyesi (bu Kanuna göre yapılan devir ve bölünmeler hariç) hâlinde de bu hüküm uygulanır.

Söz konusu varlıkların, kaynak kuruluş tarafından üçüncü kişi ve kurumlara satılması durumunda, varlık kiralama şirketine devrinden önce bu varlıkların kaynak kuruluştaki net bilanço aktif değeri ile bu varlıklar için anılan kurumların kazancının tespitinde dikkate alınan toplam amortisman tutarı dikkate alınarak kaynak kuruluş nezdinde vergilendirme yapılır.

Söz konusu varlıkların varlık kiralama şirketleri tarafından üçüncü kişi ve kurumlara satılması durumunda ise varlık kiralama şirketlerinin bu satış işleminden doğan kazançları varlık kiralama şirketleri nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulur ve istisna uygulaması dolayısıyla kaynak kuruluş adına zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur.

(2) Bu maddedeki istisnaların uygulanmasına ilişkin usûlleri tespit etmeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

(3) İştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri hariç olmak üzere, kurumların kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan zararlarının, istisna dışı kurum kazancından indirilmesi kabul edilmez.”