



TÜRMOB

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

2021/1. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı

Gelir Üzerinden Alınan Vergiler

29 Mayıs 2021 Cumartesi – 16.00 - 19.30 (3,5 Saat)

Uyarı : Cevaplama öncesi, sorularda eksik sayfa ya da basım hatası bulunup bulunmadığını kontrol ediniz ve gerektiğinde sınav görevlilerine başvurunuz. (Bu soru kağıdı toplam 6 (altı) sayfadan oluşmaktadır.)

GENEL AÇIKLAMA

(Soruları çözmeye başlamadan önce mutlaka okuyunuz)

* Bu oturumda sorulan bütün sorularda soruda aksi belirtilmedikçe, cevaplarda konu sadece gelir (stopaj dahil) ve kurumlar vergisi (stopaj dahil) çerçevesinde dikkate alınacak, geçici vergi ve diğer vergilere (KDV, ÖTV, Damga Vergisi vb.) ilişkin değerlendirme yapılmayacaktır. Tartışmalı konulara ilişkin verilen cevaplarda Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın konuya ilişkin görüşleri esas alınacaktır.

*Soruların çözümünde aksi belirtilmedikçe Türkiye Cumhuriyeti ile diğer ülkeler arasında mevcut ikili vergi anlaşmalarında yer alan düzenlemeler ile Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karar ve ilgili mevzuat hükümleri dikkate alınmayacaktır.

*Cevaplarda ileri sürülen hususlara ilişkin dayanaklara yer verilmeli ve açıklamalar net olmalıdır. Kısaca da olsa gerekçesini ortaya koymadan “istisnadır, muafıdır, beyan edilmez, beyan edilir, vergiye/tevkifata tabidir ya da vergiye /tevkifata tabi değildir vb.” ifadeler tek başına o sorudan puan almanız için yeterli olmaz.

* Soru içerisinde yer verilen herhangi bir işlem ve belirlemede, mükellef ve /veya mükellef kurum nezdinde eleştirilecek bir hususun bulunmadığı sonucuna ulaşılması halinde dahi gerekli değerlendirmeler, vergi türü belirtilmek kaydıyla yapılmalıdır.Yanıt içerisinde ulaşılan vergisel sonuca dair metematiksel hesaplamalar açık bir biçimde gösterilmelidir. Her bir tespitin, diğer tespitler yönüyle ilave sonuçları olabileceğini alınız.

Puan dağılımı aşağıdaki gibidir

Soru No	Puanı	Soru No	Puanı
1	15	4	20
2	25	5	10
3	15	6	15

(Handwritten signature and initials)



TÜRMOB

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

Sorular

SORU 1: Tam mükellef kurum (B) A.Ş.'nin 2020 hesap dönemi başındaki öz sermayesi 1.500.000 TL ve dönem sonu öz sermayesi 2.000.000 TL olup, şirketin 2020 yılı içinde aynı tarihte ortaklardan aldığı borçlar ve tamamı 31.12.2020 tarihinde ödenen faizlere ilişkin bilgiler ile ortaklık payları aşağıdaki gibidir.

Ortağın Adı (Ünvanı)	Ortaklık Payı (%)	Alınan Borç(TL)	Faiz (TL)
Bay (G) (Türkiye'de mukim)*	35	4.000.000	400.000
(D) Bankası (Türkiye'de mukim)**	15	6.000.000	500.000
(Z) Anonim Şirketi (Türkiye'de mukim)	25	500.000	50.000

*Ortak Bay (G) den alınan borç hazine bonosu teminat olarak gösterilerek alınmıştır.

** Ortak (D) bankasından alınan kredinin yarısı alındığı tarihte aynı şartlarda ortağı için kullanılmıştır

Ayrıca (B) A.Ş 'nin İstanbul Menkul Kıymetler Borsasında işlem gören hisselerinin % 5'ine sahip olduğu (E) AŞ'den kullandığı 1.000.000 TL kredi için 100.000 TL faiz ödemiştir.

Diğer Veriler:

- 1) Borç anapara ödemelerinin vade sonunda yapıldığını kabul ediniz.
- 2) Tevkifata tabi ücret menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarına ilişkin beyanname verme sınırı 2020 yılı için 49.000 TL dir.
- 3) 2020 yılı gelirlerine uygulanacak gelir vergisi vergi tarifesi aşağıdaki gibidir

2

22.000 TL'ye kadar	% 15
49.000 TL'nin 22.000 TL'si için 3.300 TL, fazlası	% 20
120.000 TL'nin 49.000 TL'si için 8.700 TL (ücret gelirlerinde 180.000 TL'nin 49.000 TL'si için 8.700 TL), fazlası	% 27
600.000 TL'nin 120.000 TL'si için 27.870 TL (ücret gelirlerinde 600.000 TL'nin 180.000 TL'si için 44.070 TL), fazlası	% 35
600.000 TL'den fazlasının 600.000 TL'si için 195.870 TL (ücret gelirlerinde 600.000 TL'den fazlasının 600.000 TL'si için 191.070 TL), fazlası	% 40

İstenenler:

- a) (B) A.Ş'nin yapmış olduğu borçlanmanın örtülü sermaye sayılması için gereken şartları belirtiniz. (3 Puan)
- b) (B) A.Ş bünyesinde oluşan örtülü sermaye tutarını ve her bir ortağa isabet eden kısmı hesaplayınız. (5 Puan)
- c) (B) A.Ş'nin kanunen kabul edilmeyen gider (KKEG) olarak dikkate alması gereken faiz tutarını belirleyiniz. (2 Puan)
- d) Örtülü Sermaye hesaplanmasına dahil olması halinde, Bay (G), (D) Bankası, (Z) A.Ş, (E) A.Ş.'ye dağıtılmış sayılan kar payını ve tevkifat matrahını hesaplayarak, bu tutarların her ortak nezdinde nasıl vergilendirileceğini açıklayınız. (5 Puan)

SORU2) Tam mükellef kurum (R) A.Ş 'nin 2020 hesap dönemi içinde gerçekleştirdiği aşağıda belirtilen işlemlerin her birini kurumlar vergisi kanunu ve ilgili diğer mevzuat çerçevesinde yasal dayanakları ile gerekli hesaplamaları yaparak kurumlar vergisine tabi kurum kazancı yönünden değerlendiriniz. Kurumlar vergisi beyannamesi düzenlemeniz **istenmemektedir.**



TÜRMÖB

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

- a) 06.02.2004 tarihinden sonra almış olduğu ruhsat kapsamında serbest bölgedeki şubesinde tekstil üretimi yapan (R) A.Ş, eskiyen sabit kıymetlerini Bay (T) ye 19.03.2020 tarihinde satmış ve bu satıştan 100.000 TL kazanç elde etmiştir. Serbest bölge dışında üretimini gerçekleştirdiği gömlekleri serbest bölgedeki şube aracılığıyla satmış ve bu satıştan 1.000.000 TL kazanç sağlamıştır. **(2 Puan)**
- b) Tasarım merkezi bulunan (R) A.Ş 'nin 2020 yılı içinde (S) A.Ş'den sipariş usulüyle tasarım projesi gerçekleştirilmesine yönelik olarak sipariş almış ve hazırlanan tasarım projesi 5746 sayılı Kanun çerçevesinde uygun bulunmuş olup, bu kapsamda 2020 yılı içerisinde tasarım indirimine konu 1.000.000 TL harcama yapmıştır (R) A.Ş tarafından yapılan harcamalar Mart 2021 de sipariş veren (S) A.Ş 'ne yazılı olarak bildirilmiştir. **(2 Puan)**
- c) Beşiktaş Futbol A.Ş. ile yapılan sözleşme kapsamında 2020 yılı için iç saha maçlarında saha kenarı led panolarında şirketin ismi ve ambleminin gösterilmesi konusunda 2020 yılında 5.000.000 TL ödeme yapmıştır. **(2 Puan)**
- d) (R) A.Ş'nin ortağı (U) gerçek kişisi tarafından, finansman amacıyla ve ilerde sermayeye eklenmek üzere, 10.06.2020 tarihinde şirketin banka hesabına 3.000.000 TL sermaye avansı gönderilmiş olup, bu tutar (R) A.Ş tarafından 10.06.2020 tarihinde "Diğer Sermaye Yedekleri " hesabına kaydedilmiştir. Şirket tarafından 01.07.2020 tarihinde nakdi sermaye artışına ilişkin karar tescil edilmiştir. (2020 yılı için Bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı 19,62 TL' dir) **(3 Puan)**
- e) (R) A.Ş 2020 yılı içerisinde yapmış İstanbul İl Milli Eğitim Müdürlüğü ile 50 derslikli okul bağışı kapsamında protokol imzalamıştır. Bu kapsamda İstanbul İl Milli Eğitim Müdürlüğü'ne ait arsa üzerine (R) A.Ş tarafından okul inşa edilecek ve sonrasında bedelsiz olarak İstanbul İl Milli Eğitim Müdürlüğü'ne bağışlanacaktır. (R) A.Ş tarafından 2020 yılı içerisinde okul yapımına başlamış ve 2020 yılı içerisinde 2.000.000 TL harcama yapmıştır. Okul inşaatı 2020 yılı sonu itibarıyla tamamlanmamıştır. **(2 Puan)**
- f) (R) A.Ş, 5746 Sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunu kapsamında 10.03.2019 tarihinde T.C. Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'na yaptığı başvuru sonucu İstanbul'da bir Ar-Ge Merkezi kurmuş ve 2019 yılı içinde uluslararası kuruluşlarca desteklenen toplam 4 adet proje için bu merkezde 100.000 TL Ar-Ge harcaması yapmıştır. (R) A.Ş 2020 hesap dönemi için bu kez uluslararası kuruluşlarca desteklenen 10 adet başka projeler için yine aynı merkezde 300.000 TL Ar-Ge harcaması yapmıştır. **(3 Puan)**
- g) (R) A.Ş., 01.07.2018 tarihinde 600.000 TL'ye iktisap ettiği ve aktifine kaydettiği jet tipi dokuma makinesini 08.09.2020 tarihinde 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında sat-kirala-geri al işlemine konu ederek (K) Katılım Bankası A.Ş.'ye 1.000.000 TL bedelle devretmiştir. Söz konusu makinenin birikmiş amortisman tutarı 120.000 TL olup kazancının tamamını özel bir fona almıştır. **(3 Puan)**
- h) (R) A.Ş, işyeri-kanuni ve iş merkezi Hollanda'da bulunan (H) A.Ş.'ye Hollanda'da kullanılmak üzere İstanbul' da konfeksiyon tasarımı hizmeti vermiş ve 1.000.000 TL (KDV Hariç) tutarındaki hizmet bedeli faturasını (H) A.Ş adına düzenlemiştir. Bu hizmete ilişkin olarak 300.000 TL gider gerçekleşmiştir. **(3 Puan)**
- ı) (R) A.Ş., incelemesiz sistemle patent aldığı ve 7 yıllık koruma süresi 1/4/2019 tarihinde sona erecek buluşu için incelemeli sistemle patent verilmesi talebiyle 6/5/2016 tarihinde Türk Patent Enstitüsü'ne başvurmuştur.

Handwritten signatures and initials: A.Ş. → ER B.G. M.E.



TÜRMOB

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

(R) A.Ş.'nin bu buluşu için başvurusu uygun görülerek 2/2/2018 tarihinde, 1/4/2032 tarihinde koruma süresi sona ermek üzere incelemeli sistemle patent verilmiştir. (R) A.Ş., 2020 yılında patente konu bu buluşunu seri üretime tabi tutarak 2.000.000.- TL kazanç elde etmiştir. İşletmenin toplam üretim maliyeti 20.000.000 TL olup, bu maliyetin 4.000.000 TL' lik kısmı patenle korunan buluşun üretim sürecinde kullanılması nedeniyle katlanılan maliyetlerden oluşmaktadır. Üretim maliyeti içerisinde yurt dışından alınan brüt 1.000.000 TL teknik danışmanlık harcaması da bulunmaktadır. (R) A.Ş tarafından seri üretime tabi tuttuğu ürünlerin %25 ini fason olarak yaptırmıştır. (R) A.Ş. aynı zamanda 2020 yılında söz konusu buluşuna yönelik haklarının ihlal edilmesi neticesinde 600.000 TL tazminat elde etmiştir. **(5 Puan)**

SORU 3: Bayan (C) 'nin 2020 takvim yılında gerçekleştirdiği ve aşağıda maddeler halinde verilen işlemlerin her birini gelir vergisi kanunu ve ilgili mevzuatı yönünden değerlendirerek;

- Hangi tür gelir ya da kazanç kapsamına gireceğini
- Gelir Vergisi Beyannamesine dahil edilip edilmeyeceği
- Gelir Vergisi hesaplamasında dikkate alınıp alınmamağı
- Kazanç ve iratlar üzerinden kesilen vergilerin mahsup durumunu

yasal gerekçeleri açıklayınız.(Yıllık gelir vergisi beyannamesi düzenlemeniz **istenmemektedir.**)

a- Bayan (C), 31.12.2005 tarihi öncesi ihraç edilen Devlet tahvilinden 150.000 TL faiz geliri elde etmiştir. (2020 yılı için yeniden değerlendirme oranı % 9,11 Devlet tahvili ve Hazine bonusu ihalelerinden oluşan bileşik faiz oranı ise % 10,70 ve indirim oranı % 85,1) **(3 Puan)**

b- Bayan (C), İsviçre'de faaliyette bulunan bir bankadan 10.000 Euro mevduat faiz geliri, Türkiye'de bulunan (Y) Bankasındaki döviz tevdiat hesabından 5.000 Euro faiz geliri elde etmiştir. İsviçre'den elde ettiği faiz geliri üzerinden tevkifat yapılmamış, (Y) bankasından aldığı faiz geliri üzerinden 750 Euro gelir vergisi tevkifatı yapılmıştır. (2020 yılı ortalama Döviz Kuru 1 Euro = 9 TL) **(2 Puan)**

c- Bayan (C), (X) A.Ş den 100.000 TL net kar payı tahsil etmiştir. Tahsil edilen kar payı 1998 takvim yılı kazancının dağıtımından elde edilmiştir. **(3 Puan)**

d- Bayan (C), Hazine tarafından 31.12.2005 tarihi sonrası ihraç edilen Eurobond'dan 80.000 TL faiz geliri elde etmiştir. **(3 Puan)**

e- Bayan (C), 09.04.2018 ihraç, 16.04.2048 itfa tarihli Eurobond'lardan 16.10.2017 tarihinde 200.000 Amerikan Doları tutarında satın almış, mükellef bahse konu Eurobondları 08.12.2020 tarihinde 208.000 USD bedelle satmıştır. (TCMB Döviz Alış Kurları; 16.10.2017 tarihinde 1 USD= 3,64 TL, 08.12.2020 tarihinde 1 USD= 7,81 TL) **(3 Puan)**

SORU 4) Gelir Vergisi Kanunu hükümleri çerçevesinde tam mükellef olan Bay (A) 'nın 2020 yılında elde ettiği kazanç ve iratlara ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir. İşlemlerin her birini Gelir Vergisi Kanunu ve ilgili mevzuatı yönünden değerlendirerek;

- Hangi tür gelir ya da kazanç kapsamına gireceğini
- Gelir Vergisi beyannamesine dahil edilip edilmeyeceği
- Gelir Vergisi hesaplamasında dikkate alınıp alınmamağı
- Kazanç ve iratlar üzerinden kesilen vergilerin mahsup durumunu

[Handwritten signature]



TÜRMOB

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

yasal gerekçeleri açıklayınız. (Yıllık gelir vergisi beyannamesi düzenlemeniz istenmemektedir.)

a) Bay (A) İstanbul'da bulunan ve 2015 yılında 3.000.000 TL' ye satın aldığı gayrimenkulü, 01.04.2020 tarihinde aylık 12.500 TL ile Bay (B) ye 2 yıllığına kiraya vermiş olup, toplam kira bedeli olan 300.000 TL' yi peşin tahsil etmiştir. Mükellef gerçek gider usulünü seçmiş olup 2020 yılı giderleri aşağıdaki gibidir.

• Alınan Konut İçin ödenen Faiz ve Bsmv	8.500 TL
• Kredi Ana para Tutarı	45.000 TL
• Emlak Vergisi	1.500 TL
• Oturduğu Konut Kira	170.000 TL
• İktisap Bedeli %5	150.000 TL
TOPLAM	375.000 TL

Bay (A) 'nın eski kiracısı olan Bay (C) tarafından 2019 yılına ilişkin 110.000 TL kira bedeli ödenmemiştir. Bay (A) tarafından mahkemeye başvurulmuş olup, mahkeme, 2020 yılı Eylül ayında vermiş olduğu kararda, 110.000 TL kira bedeli ve geç ödemeden kaynaklı 10.000 TL alacak faizi olmak üzere toplam 120.000 TL 'nin Bay (C) tarafından Bay (A)' ya ödenmesine hükmetmiştir.

Eski kiracı Bay (C) mahkemenin verdiği karar kapsamında ev sahibi Bay (A) adına 120.000 TL senet düzenlemiş ve senedi Ekim 2020 tarihinde Bay (A) 'ya teslim etmiştir. Bay (A) almış olduğu senedi borçlu olduğu Bay (D) 'ye Kasım 2020 tarihinde ciro etmiştir. Bay (D) tarafından söz konusu senet 2021 Ocak ayında tahsil edilmiştir. (5 Puan)

b) Bay (A), 2020 yılı içinde tanıtım metinleri ve blok yazıları için Kültür ve Turizm Bakanlığı'ndan kayıt/tescil belgesi almış olup, 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu hükümlerine göre eser olarak kayıt ve tescil ettirmiştir. Bay (A) bu kapsamda dergilere, sergi, sanat, müzik, sinema vb. konularında tanıtım ve blog metinleri yazmış ve 750.000 TL gelir elde etmiştir. GVK 94'üncü madde kapsamında bu ödemeler üzerinden ödemeyi yapanlar tarafında 127.500 TL vergi kesintisi yapılmıştır. (3 Puan)

c) Bay (A) 2020 yılı Ocak ayında 12 yıl çalıştığı işyerinden ayrılmış, işten ayrılan Bay (A) 'ya işveren tarafından 1475 sayılı Kanun uyarınca kıdem tazminatına esas ücreti olan 6.000 TL üzerinden 72.000 TL kıdem tazminatı ile karşılıklı sonlandırma sözleşmesine (ikale) istinaden 40.000 TL iş güvencesi tazminatı olmak üzere toplam 112.000 TL ödenmiştir. (Ocak 2020 itibariyle 657 sayılı Kanuna tabi en yüksek Devlet memuruna bir hizmet yılı için ödenecek azami emekli ikramiyesi tutarı 6.730,15 TL dir) (3 Puan)

d) Bay (A), 2020 yılı içerisinde hakem olarak Basketbol Birinci lig maçlarında görev almış olup, bu kapsamda 30.000 TL ücret geliri elde etmiştir. (3 Puan)

e-Bay (A), 2020 yılı içerisinde kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan Data Soft ünvanlı dar mükellefiyete tabi firmanın Türkiye'de bulunan irtibat bürosunda çalışmış ve 31.12.2020 tarihinde banka hesabına ücret olarak 50.000 Euro yatırılmıştır. Ödenen ücret, firmanın Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden ödenmiştir.(31.12.2020 tarihinde 1 EURO = 9 TL) (3 Puan)

f-Bay (A) evinde yetiştirdiği kaktüsleri internet üzerinden 2020 yılı içerisinde satmış olup, bu satıştan 25.000 TL gelir elde etmiştir. (3 Puan)

Diğer Veriler (İhtiyaç duyulması halinde 3 ve 4'üncü soruların çözümünde kullanılacaktır.



TÜRMOB

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

- 2020 yılı gelirleri için uygulanacak bazı beyan ve istisna tutarları aşağıdaki gibidir.

Mesken Kira Hasılat İstisnası	6.600 TL
Değer Artış Kazançlarına İlişkin İstisna	18.000 TL
Arızı Kazançlara İlişkin İstisna	40.000 TL
2020 yılı Asgari Ücret	2.943 TL
Tevkifat ve istisnaya konu olmayan menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarına ilişkin beyanname verme sınırı	2.600 TL
Tevkifata tabi ücret menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarına ilişkin beyanname verme sınırı	49.000 TL

- 2020 yılı gelirlerine uygulanacak gelir vergisi vergi tarifesi aşağıdaki gibidir

22.000 TL'ye kadar	% 15
49.000 TL'nin 22.000 TL'si için 3.300 TL, fazlası	% 20
120.000 TL'nin 49.000 TL'si için 8.700 TL (ücret gelirlerinde 180.000 TL'nin 49.000 TL'si için 8.700 TL), fazlası	% 27
600.000 TL'nin 120.000 TL'si için 27.870 TL (ücret gelirlerinde 600.000 TL'nin 180.000 TL'si için 44.070 TL), fazlası	% 35
600.000 TL'den fazlasının 600.000 TL'si için 195.870 TL (ücret gelirlerinde 600.000 TL'den fazlasının 600.000 TL'si için 191.070 TL), fazlası	% 40

- Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksleri (Yİ-ÜFE) aşağıdaki gibidir:

YIL	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK
2020	462,42	464,64	468,69	474,69	482,02	485,37	490,33	501,85	515,13	533,44	555,18	568,27
2019	424,86	425,26	431,98	444,85	456,74	457,16	452,63	449,96	450,55	451,31	450,97	454,08
2018	319,6	328,17	333,21	341,88	354,85	365,6	372,06	396,62	439,78	443,78	432,55	422,94
2017	284,99	288,59	291,58	293,79	295,31	295,52	297,65	300,18	300,9	306,04	312,21	316,48
2016	250,67	250,16	251,17	252,47	256,21	257,27	257,81	258,01	258,77	260,94	266,16	274,09
2015	236,61	239,46	241,97	245,42	248,15	248,78	247,99	250,43	254,25	253,74	250,13	249,31

- Ücret gelirleri SSK primi düşüldükten sonraki brüt ücreti ifade etmektedir.

SORU 5)Transfer Fiyatlandırması ve Örtülü Kazanç Genel Tebliğ kapsamında, yıllık transfer fiyatlandırması raporunu hazırlama yükümlülüğünde olan mükellefler ile kapsam dışında olan mükellefleri, işlemlerini ve hazırlanma süresini açıklayınız (10 Puan)

SORU 6)Gelir vergisi Kanunu ve tebliğ hükümleri çerçevesinde;

a-Hasılat Esaslı Kazanç Tespiti (5 Puan)

b-GVK 88'nci madde kapsamında Zarar Mahsubu (5 Puan)

c-GVK Geçici 72'nci madde kapsamında Sporcuların Vergilendirilmesi (5 Puan)

düzenlemelerini açıklayınız.

[Handwritten signatures and initials]



SINAV KOMİSYONU CEVAPLARI

CEVAP 1 (TOPLAM 15 PUAN)

CEVAP 1.a (3 PUAN)

KVK'nun 12. maddesine göre, kurumların, ortaklardan veya ortaklarla ilişkili olan kişilerden doğrudan veya dolaylı olarak temin ederek işletmede kullandıkları borçların, hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun öz sermayesinin üç katını aşan kısmı, ilgili hesap dönemi için örtülü sermaye sayılır.

Ortak veya ortakla ilişkili bankadan yapılan borçlanmalar %50 oranında dikkate alınır.

Özsermaye, şirketin hesap dönemi başındaki özsermayesini ifade eder.

Ortaklık ilişkisi, bir kurumun hem ortak olduğu kurumlarla hem de söz konusu kuruma ortak olan gerçek kişi ve kurumlar ile olan ilişkisini kapsamaktadır. Bu ilişkide herhangi bir ortaklık payı sınırı bulunmamakla beraber İstanbul Menkul Kıymetler Borsasında işlem gören hisselerin elde bulundurulması halinde, bu hisselerin ait olduğu kurumlardan yapılan borçlanmalarda örtülü sermayenin oluşabilmesi için bu şekilde elde bulundurulmuş hisselerin sağladığı ortaklık payının en az % 10 olması gerekmektedir.

Kurumların ortaklarının veya ortaklarla ilişkili kişilerin sağladığı gayrinakdi teminatlar karşılığında üçüncü kişilerden yaptıkları borçlanmalar örtülü sermaye sayılmaz.

Nakdi teminat karşılığında sağlanan krediler ise borç/öz sermaye oranının hesabında işletmeye verilen borç olarak dikkate alınacaktır.

Kurumun kasasında veya bankada bulunan yerli veya yabancı paralar ile her an nakde çevrilebilen çekler, altın, Devlet Tahvili, Hazine Bonosu, Toplu Konut İdaresince çıkarılan veya İMKB'de işlem gören hisse senetleri, tahvil ve bonolar dışındaki her türlü teminat gayrinakdi teminat olarak değerlendirilecektir.

Ortaklar vasıtasıyla kurumların iştiraklerinin, ortaklarının veya ortaklarla ilişkili kişilerin, banka ve finans kurumlarından ya da sermaye piyasalarından temin ederek aynı şartlarla kısmen veya tamamen kullandığı borçlanmalar örtülü sermaye sayılmaz.

Buna göre, kurumların iştiraklerinin, ortaklarının veya ortaklarla ilişkili kişilerin banka veya finans kurumlarından ya da sermaye piyasalarından temin ederek aynı şartlarla, yani kredi sözleşmesinin içerdiği vade, faiz oranı ve benzeri kullandırılma şartlarında herhangi bir değişiklik yapılmadan kısmen veya tamamen kullandığı borçlanmalar, örtülü sermaye kapsamı dışında tutulmuştur. Buna göre, kredibilitesi olan grup şirketinin, anılan kaynaklardan temin edip ihtiyacı olan diğer grup şirketlerine aynı şartlarla kısmen veya tamamen aktardığı krediler örtülü sermaye tutarının tespitinde borç olarak dikkate alınmayacaktır. Dolayısıyla, grup şirketinin finans kuruluşlarından temin etmiş olduğu krediyi, aynı faiz ve vade ile birden fazla şirkete paylaşması durumunda örtülü sermayeden söz edilemeyecektir.



TÜRMOB

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

CEVAP 1.b (5 PUAN)

Ortaklardan yapılan borçlanmalardan örtülü sermaye kapsamında dikkate alınacak tutarı ile örtülü sermaye hesabı aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

1-Bay (G) den yapılan borçlanma

Nakdi teminat karşılığında sağlanan krediler ise borç/öz sermaye oranının hesabında işletmeye verilen borç olarak dikkate alınacaktır Kurumun kasasında veya bankada bulunan yerli veya yabancı paralar ile her an nakde çevrilebilen çekler, altın, Devlet Tahvili, Hazine bonosu, Toplu Konut İdaresince çıkarılan veya İMKB’de işlem gören hisse senetleri, tahvil ve bonolar dışındaki her türlü teminat gayrinakdi teminat olarak değerlendirilecektir.

Buna göre Bay (G) den hazine bonosu karşılığı alınan borç nakdi teminat kapsamında olduğu için Bay (G) den yapılan 4.000.000 TL borçlanma örtülü sermaye kapsamında dikkate alınacaktır

2-Ortak (D) Bankasından Yapılan Borçlanma

Ortak (D) bankasından yapılan borçlanmanın yarısı aynı şartlarla aktarıldığı için borcun yarısı (6.000.000 TL / 2 =) 3.000.000 TL örtülü sermaye hesabında dikkate alınmayacaktır.

Ortak veya ortakla ilişkili bankadan yapılan borçlanmalar %50 oranında dikkate alınır Bu nedenle aktarılmayan borcunda %50 si dikkate alınacaktır

Ortak (D) Bankasından kullanılan kredinin aktarılmayan tutarının %50’si dikkate alınacaktır. (3.000.000.-TL/2 =) 1.500.000-TL örtülü sermaye kapsamında dikkate alınacaktır

3-Ortak Z Şirketinden Yapılan Borçlanma

Ortak (Z) şirketin den yapılan borçlanmanın tamamı örtülü sermaye kapsamında dikkate alınacak borç kapsamındadır. Buna göre ortak (Z) şirketinden yapılan borçlanma tutarı 500.000 TL örtülü sermaye hesabında dikkate alınacaktır

4-(E) A.Ş den Kullanılan Kredi

İstanbul Menkul Kıymetler Borsasında işlem gören hisselerin elde bulundurulması halinde, bu hisselerin ait olduğu kurumlardan yapılan borçlanmalarda örtülü sermayenin oluşabilmesi için bu şekilde elde bulundurulmuş hisselerin sağladığı ortaklık payının en az %10 olması gerekmektedir.

(B) A.Ş nin İstanbul Menkul Kıymetler Borsasında işlem gören hisselerinin % 5’ine sahip olduğu (E) AŞ’den kullandığı 1.000.000 TL kredi örtülü sermaye kapsamında dikkate alınmayacaktır

Buna göre Örtülü sermaye kapsamında alınacak borç ve faiz tutarı aşağıdaki gibidir.

Ortağın Adı (Ünvanı)	Ortaklık Payı (%)	Alınan Borç (TL)	Faiz (TL)
Bay (G) (Türkiye’de mukim)	35	4.000.000	400.000
(D) Bankası (Türkiye’de mukim)	15	1.500.000	125.000
(Z) Şirketi (Türkiye’de mukim)	25	500.000	50.000
TOPLAM		6.000.000	575.000



TÜRMOB

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

Ortakların her birine isabet eden örtülü sermaye tutarı aşağıdaki formül ile hesaplanacaktır

Her Bir Ortağa İsabet Eden Örtülü Sermaye Tutarı	=	$\frac{\text{Ortağın Verdiği Borç Tutarı}}{\text{ÖS Hesabında DikkateAlınacak Toplam Borç Tutarı}}$	x	Örtülü Sermaye Tutarı
--	---	---	---	--------------------------

$$\text{Ortak Bay (G) Örtülü Sermaye.} = 4.000.000 \text{ TL} / 6.000.000 \text{ TL} \times 1.500.000 \text{ TL}$$

$$= 1.000.000 \text{ TL}$$

$$\text{Ortak (D) Bankası Örtülü Sermaye} = 1.500.000 \text{ TL} / 6.000.000 \text{ TL} \times 1.500.000 \text{ TL}$$

$$= 375.000 \text{ TL}$$

$$\text{Ortak (Z) Şirketi Örtülü Sermaye.} = 500.000 \text{ TL} / 6.000.000 \text{ TL} \times 1.500.000 \text{ TL}$$

$$= 125.000 \text{ TL}$$

CEVAP 1.c (2 PUAN)

KKEG olarak dikkate alınacak tutar;

Örtülü sermaye uygulamasında temin edilen borcun tamamının değil, sadece öz sermayenin üç katını aşan kısmının örtülü sermaye sayılması ve bu kısma ilişkin faiz, kur farkı ve benzeri giderlerin, Kurumlar Vergisi Kanunu uygulamasında gider kabul edilmemesi hüküm altına alınmıştır.

Kanunda borcun hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun öz sermayesinin üç katını aşan kısmı örtülü sermaye olarak kabul edildiğinden, bu limiti aşan kısma isabet eden faiz, kur farkı ve benzeri giderlerin geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere vergi matrahından indirilmesi mümkün olmayacaktır.

$$\text{KKEG} = \text{Örtülü Sermaye} / \text{Toplam Borç} \times \text{Toplam Faiz}$$

$$= 1.500.000 \text{ TL} / 6.000.000 \text{ TL} \times 575.000 \text{ TL}$$

$$= 143.750- \text{ TL}$$



TÜRMOB

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

CEVAP 1.d (5 PUAN)

Her bir ortağa dağıtılmış sayılan kar payı;

$$\begin{aligned} \text{(G) Gerçek Kişi Kar Payı} &= \text{Ortak (G) Örtülü Sermaye} / \text{Ortak Verdiği Borç Tutarı} \times \text{Faiz} \\ &= 1.000.000 \text{ TL} / 4.000.000 \text{ TL} \times 400.000 \text{ TL} \\ &= \mathbf{100.000- TL} \end{aligned}$$

(G) Gerçek kişi ortağa dağıtılmış sayılan kar payı net tutar olarak dikkate alınır. Bu tutar brütleştirilerek stopaj matrahı hesaplanır.

$$\begin{aligned} \text{Stopaj Matrahı} &= 100.000. \text{ TL} / 0.85 \\ &= 117.647- \text{ TL} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Stopaj Tutarı} &= 117.647\text{-TL} \times \% 15 \\ &= 17.647\text{-TL} \end{aligned}$$

Bu tutarın (117.647 TL / 2 =) 58.824 TL yarısı istisna edilir. Kalan tutar beyanname 2020 yılı verme sınırını 49.000 TL' nı geçtiği için yıllık beyana dahil edilir. Tevkif suretiyle ödenen verginin tamamı yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilir.

$$\begin{aligned} \text{(D) Bankası Kar Payı} &= \text{Ortak (D) Örtülü Sermaye} / \text{Ortak Verdiği Borç Tutarı} \times \text{Faiz} \\ &= 375.000 \text{ TL} / 6.000.000 \text{ TL} \times 500.000 \text{ TL} \\ &= \mathbf{31.250- TL} \end{aligned}$$

Ortak (D) Bankasına dağıtılmış sayılan kâr payı tutarı, vergi kesintisine tabi olmayacak ve tam mükellef kurum için iştirak kazancı sayılacaktır.

$$\begin{aligned} \text{(Z) A.Ş Kar Payı} &= \text{Ortak (Z) Örtülü Sermaye} / \text{Ortak Verdiği Borç Tutarı} \times \text{Faiz} \\ &= 125.000 \text{ TL} / 500.000 \text{ TL} \times 50.000 \text{ TL} \\ &= \mathbf{12.500.- TL} \end{aligned}$$

Ortak (Z) Anonim şirketine dağıtılmış sayılan kâr payı tutarı, vergi kesintisine tabi olmayacak ve tam mükellef kurum için iştirak kazancı sayılacaktır.

Ortak (E) Bankasından yapılan borçlanma örtülü sermaye sayılmamaktadır.



TÜRMOB

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

CEVAP 2 (TOPLAM 25 PUAN)

CEVAP 2.a (2 PUAN)

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6'ncı maddesinde, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinin;

- birinci fıkrasının (a) bendinde, bu maddenin yürürlüğe girdiği 06/02/2004 tarihine kadar (bu tarih dahil) serbest bölgelerde faaliyette bulunmak üzere faaliyet ruhsatı almış mükelleflerin, ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere, bu bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetler dolayısıyla elde ettikleri kazançların gelir veya kurumlar vergisinden müstesna olacağı,

- ikinci fıkrasında da serbest bölgelerde faaliyette bulunan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançlarının, Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergileme döneminin sonuna kadar gelir veya kurumlar vergisinden müstesna olacağı,

hüküm altına alınmıştır.

6772 sayılı Kanunun 7 nci maddesiyle Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında yapılan değişiklikte bakım, onarım, montaj, demontaj, elleçleme, ayrıştırma, ambalajlama, etiketleme, test etme, depolama hizmeti alanlarında faaliyette bulunan ve hizmetin tamamını Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara veren hizmet işletmelerinin, söz konusu hizmetlere konu malların serbest bölgelerden Türkiye'ye herhangi bir şekilde girişi olmaksızın yabancı bir ülkeye gönderilmesi şartıyla bu hizmetlerden elde ettikleri kazançları da istisna kapsamına alınmıştır.

"5.12.3.7. İmalat faaliyetlerine uygulanacak istisna" başlıklı bölümünde ise,

"Serbest bölgelerde imalat faaliyetinde bulunan mükelleflerin bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları, Türkiye'nin Avrupa Birliğine tam üyeliğinin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergileme döneminin sonuna kadar kurumlar vergisinden istisnadır.

Bu istisnadan, bölgede yeni faaliyete geçen mükellefler ile faaliyet ruhsatlarında yer alan sürenin dolmasıyla normal vergileme rejimine tabi olacak mükellefler yararlanacaktır.

Ancak,

- Üretim dışı faaliyetlerden,

- Serbest bölge dışında üretilen malların satışından,

- Faaliyet ruhsatında belirtilen alan dışında üretilen malların satışından,

- Serbest bölgede veya serbest bölge dışında fason olarak imal ettirilen ürünlerin satışından

elde edilen kazançlar istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.

İstisna uygulamasında, imal edilen ürünün yurt dışına ya da yurt içine satılmasının bir önemi bulunmamaktadır.

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.



TÜRMOB

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

(R) A.Ş'nin faaliyet ruhsatı 06.02.2004 tarihinden sonra alınmış olup ve ruhsat kapsamında serbest bölgedeki şubesinde tekstil üretimi işi ile iştigal etmektedir Ancak (R) A.Ş 'nin eskiyen sabit kıymetlerini Bay (T) 'ye 19.03.2020 tarihinde satışı serbest bölgedeki üretim faaliyeti kapsamında olmadığından 100.000 TL istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir. (**İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 15.05.2015 tarih ve 84098128-125[5-2014/15]-226 sayılı özelgesi**)

Aynı şekilde (R) A.Ş'nin İstanbul'da bulunan merkezde üretimini gerçekleştirdiği gömleklerin serbest bölgedeki şube aracılığıyla satışı da serbest bölge dışında üretilen malların satışına yönelik olması nedeniyle, bu satış nedeniyle elde edilen 1.000.000 TL' de istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.

CEVAP 2.b (2 PUAN)

5746 sayılı Kanun'un 3 'ncü maddesinin (9) numaralı fıkrasına göre 5746 sayılı Kanun kapsamında Ar-Ge merkezlerinin sözleşme çerçevesinde siparişe dayalı olarak yürüttükleri Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile tasarım merkezlerinin sözleşme çerçevesinde siparişe dayalı olarak yürüttükleri tasarım faaliyetleri bu maddede belirtilen indirim, istisna, destek ve teşvik unsurlarından yararlanabilir.

Ancak Ar-Ge veya tasarım merkezleri tarafından siparişe dayalı olarak yürütülen Ar-Ge veya tasarım faaliyetlerine ilişkin olarak yapılan harcamaların sadece yüzde ellisi bu merkezler tarafından, bu harcamaların kalan yüzde ellisi ise siparişi veren gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri tarafından indirim olarak dikkate alınabilir

Sipariş verenin gelir ve kurumlar vergisi mükellefiyetinin olmaması halinde Ar-Ge veya tasarım harcamasının tamamı Ar-Ge veya tasarım merkezi tarafından indirilebilir. Sipariş verenler, Ar-Ge veya tasarım indirimi ile sipariş verilmesine ilişkin kâğıtlara ait damga vergisi istisnası dışındaki teşvik ve destek unsurlarından yararlanamaz

5746 sayılı Kanun'a ilişkin yayımlanan Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliğine göre her bir geçici vergilendirme ve hesap dönemi itibarıyla yararlanılabilecek toplam Ar-Ge ve tasarım indirimi tutarının yarısı, Ar-Ge merkezi veya tasarım merkezi tarafından beyanname verme sürelerinin başlangıcından önce siparişi verene yazılı olarak bildirilmesi gerekmektedir

Tasarım merkezi bulunan (R) A.Ş'ne (S) A.Ş tarafından sipariş usulüyle yaptırılan tasarım projesi 5746 sayılı Kanun çerçevesinde uygun bulunduğundan (R) A.Ş tarafından 5746 sayılı Kanun 3'ncü maddesi 9 numaralı fıkrası kapsamında yapmış olduğu harcamaların % 50'si 2020 yılı kurum beyannamesinde indirim olarak dikkate alınabilir. Buna göre (R) A.Ş tarafından 2020 yılı kurumlar vergisi beyanında indirim olarak dikkate alınabilecek tutar (1.000.000 TL X %50) 500.000 TL dir.

CEVAP 2.c (2 PUAN)

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "*Diğer İndirimler*" başlıklı 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde, 21/5/1986 tarihli ve 3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 17/6/1992 tarihli ve 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarının sözü edilen kanunlar uyarınca tespit edilen amatör spor dalları için tamamı, profesyonel spor dalları için % 50'sinin kurumlar



TÜRMOB

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

vergisi matrahının tespitinde, kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla kurum kazancından indirilebileceği hükme bağlanmıştır.

Konuyla ilgili olarak 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "10.3.1. Sponsorluk harcamaları" başlıklı bölümünde;

"3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarının; sözü edilen kanunlar uyarınca tespit edilen amatör spor dalları için tamamı, profesyonel spor dalları için %50'si kurumlar vergisi matrahının tespitinde, beyan edilen kurum kazancından indirilebilecektir.

Sponsorluk harcamaları, ticari kazancın elde edilmesi ile doğrudan ilişkili olmayan veya ilişkisi ölçülemeyen, sosyal amacı öne çıkan harcamalar olup ticari kazancın elde edilmesi ile doğrudan ilişkili olan reklam harcamalarından farklılık arz etmektedir.

Sponsor olan kurumun adının anılması koşuluyla,

- Resmi spor organizasyonları için yapılan saha, salon veya tesis kira bedelleri,
- Sporcuların iase, seyahat ve ikamet giderleri,
- Spor malzemesi bedeli,
- Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün uygun göreceği spor tesisleri için yapılan aynı ve nakdi harcamalar,
- Sporcuların transfer edilmesini sağlayacak bonservis bedelleri,
- Spor müsabakaları sonucuna göre sporculara veya spor adamlarına prim mahiyetinde aynı ve nakdi ödemeler

gibi **harcamalar sponsorluk harcaması** olarak değerlendirilecektir.

Spor sahalarına, sporcuların veya diğer ilgililerin spor giysilerinin ya da spor araç ve gereçlerinin üzerine yazılı veya **elektronik sinyaller yardımıyla sanal olarak kurumun tanıtımının yapılmasını sağlayacak amblem**, marka, isim ve benzeri işaretler konulması gibi doğrudan ticari fayda sağlayan ve kurumun tanıtımını amaçlayan harcamalar ise **reklam harcaması olarak değerlendirilecektir.**

Ayrıca, sponsorluk faaliyetinin yanında reklam ve tanıtım amacını da içeren işlemler nedeniyle yapılan harcamaların, sözleşmede belirtilmek ve emsaline uygun olmak şartıyla, reklam ve sponsorluk harcamaları olarak ayrıştırılabilmesi mümkündür. Örneğin, bir kurumun, bir kulübe bonservis bedelini karşılayarak transfer ettiği bir sporcuyla aynı zamanda şirketin veya ürünlerinin tanıtımına yönelik reklamlarda kullanması halinde, reklam faaliyetine ilişkin harcamalar, bonservis bedelinden sözleşmede belirtilmek ve emsallerine uygun olmak şartıyla ayrıştırılabilecek ve reklam gideri olarak dikkate alınacaktır.

Sponsorluk uygulamasına ilişkin usul ve esaslar, 16/6/2004 tarih ve 25494 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü Sponsorluk Yönetmeliğinde düzenlenmiştir. Buna göre, gerçek ve tüzel kişiler, federasyonlara, gençlik ve spor kulüplerine veya sporculara, spor tesisleri ve faaliyetlerine ilişkin olarak anılan Yönetmelikte belirtilen usul ve esaslar dahilinde sponsor olabileceklerdir.

...

Sponsorluk Yönetmeliği kapsamında aynı ya da nakdi olarak yapılan harcamalar, kurumlar vergisi mükelleflerince harcamanın yapıldığı yılda indirim olarak dikkate alınabilecektir.



TÜRMOB

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

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalardan anlaşılacağı üzere, ticari kazancın elde edilmesi ile doğrudan ilişkisi olmayan veya ilişkisi ölçülemeyen, sosyal amacı öne çıkan harcamalar sponsorluk harcaması, işletmelere doğrudan ticari fayda sağlayan ve kurumun tanıtımını amaçlayan harcamalar ise reklam harcaması olarak kabul edilmektedir.

Buna göre, (R) şirketinin Beşiktaş Kulübü ile yapılan sözleşme kapsamında iç saha maçlarında saha kenarlarında Led panolarında şirketin ismi ve ambleminin gösterilmesi konusunda yaptığı harcama şirketin tanıtımına yönelik reklam unsuru içeren öğeler bulundurmaktadır. Sözleşme kapsamında yapılan doğrudan ticari fayda sağlayan ve şirketin tanıtımını amaçlayan harcamaların sponsorluk harcaması olarak değerlendirilmesi mümkün değildir. Ancak sözleşme kapsamında yapılan harcamaların 193 sayılı Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi uyarınca kurum kazancının tespitinde reklam gideri olarak dikkate alınması mümkündür.

CEVAP 2.d (3 PUAN)

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Diğer indirimler" başlıklı 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinde;

"Finans, bankacılık ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar ile kamu iktisadi teşebbüsleri hariç olmak üzere sermaye şirketlerinin ilgili hesap dönemi içinde, ticaret siciline tescil edilmiş olan ödenmiş veya çıkarılmış sermaye tutarlarındaki nakdi sermaye artışları veya yeni kurulan sermaye şirketlerinde ödenmiş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı üzerinden Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından indirimden yararlanan yıl için en son açıklanan "Bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı" dikkate alınarak, ilgili hesap döneminin sonuna kadar hesaplanan tutarın %50'si.

.... " hükmüne yer verilmiştir

Diğer taraftan kurumlar vergisi tebliğinin "10.6.3.1.1. Sermaye avanslarının durumu" başlıklı bölümünde;

"İleride gerçekleştirilecek sermaye artırımından kaynaklanan sermaye taahhüdünün yerine getirilmesinde kullanılmak amacıyla, sermaye artırımına ilişkin karardan önce ortaklar tarafından sermaye avansı olarak şirketin banka hesabına yatırılan tutarların;

a) Banka hesabına yatırıldığı tarihten itibaren şirketin bilançosunda öz sermaye kalemleri arasında yer alan "Diğer Sermaye Yedekleri" hesabında izlenmesi ve

b) Banka hesabına yatırıldığı tarihin içinde bulunduğu hesap döneminin sonuna kadar bu tutarlarla ilgili sermaye artırımına ilişkin kararın ticaret siciline tescil ettirilmesi şartıyla, söz konusu kararın ticaret siciline tescil ettirildiği tarih esas alınarak indirim uygulamasında dikkate alınması mümkündür.

Dolayısıyla, şirketin banka hesabına yatırıldığı tarihin içinde bulunduğu hesap döneminde sermaye artırımına konu edilmeyen sermaye avansı niteliğindeki tutarların, indirim uygulamasında dikkate alınması mümkün değildir. Ayrıca, şirketin banka hesabına yatırıldığı tarihten itibaren bilançoda öz sermaye kalemleri arasında yer alan "Diğer Sermaye Yedekleri" hesabında izlenmeyen



TÜRMOB

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

tutarlar için, ilgili hesap döneminde bu tutarlara ilişkin sermaye artırımını gerçekleştirilse dahi indirim uygulamasından faydalanılması mümkün bulunmamaktadır.

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, ortak Bay (U) tarafından 10/6/2020 tarihinde (R) şirketinin banka hesabına yatırılan ve aynı tarihte "Diğer Sermaye Yedekleri" hesabına kaydedilerek şirket kayıtlarına geçirilen bu tutar için nakdi sermaye artışına ilişkin kararın ticaret siciline tescil edildiği 01/7/2020 tarihinden itibaren indirim uygulamasından yararlanılması mümkündür.

$$\begin{aligned}\text{İndirim tutarı} &= \text{Nakdi sermaye artışı} \times \text{Ticari krediler faiz oranı} \times \text{İndirim oranı} \times \text{Süre} \\ &= 3.000.000 \text{ TL} \times \% 19,62 \times 0,50 \times (6/12) \\ &= 147.150 \text{ TL}\end{aligned}$$

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde (R) A.Ş. 2020 hesap dönemine ait kurumlar vergisi matrahının tespitinde 147.150 TL'lik tutar için sermaye artımında indirim uygulamasından yararlanabilecektir.

CEVAP 2.e (2 PUAN)

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Diğer İndirimler" başlıklı 10 uncu maddesinde;

"(1) Kurumlar vergisi matrahının tespitinde; kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından sırasıyla aşağıdaki indirimler yapılır:

...

c) Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlara makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımların toplamının o yıla ait kurum kazancının % 5'ine kadar olan kısmı.

ç) (c) bendinde sayılan kamu kurum ve kuruluşlarına bağışlanan okul, sağlık tesisi, 100 yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde 50 yatak) kapasitesinden az olmamak kaydıyla öğrenci yurdu ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi ve bakım ve (rehabilitasyon merkezi ile mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin ve Gençlik ve Spor Bakanlığına ait gençlik merkezleri ile gençlik ve izcilik kamplarının inşası dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu tesislerin inşası için bu kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdi ve aynî bağış ve yardımların tamamı.

...

hükmüne yer verilmiştir.

Konu ile ilgili olarak, 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde ayrıntılı açıklamalara yer verilmiş olup anılan Tebliğin "10.3.2.2. Eğitim ve sağlık tesisleri ile dini tesislere ilişkin bağış ve yardımlar" başlıklı bölümünde,



TÜRMÖB

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

"Eğitim, sağlık ve bakım hizmetleri ile dini hizmetleri geliştirmek ve devam ettirmek amacıyla yapılan harcamalar kurum kazancının tespitinde indirim unsuru olarak dikkate alınabilecektir.

Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanan okul, sağlık tesisi ve yüz yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde elli yatak) kapasitesinden az olmamak üzere öğrenci yurdu, çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi, bakım ve rehabilitasyon merkezi ile mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin inşası dolayısıyla yapılan harcamaların,

...

tamamı kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.

Sözü edilen tesislerin yapımı için bentte sayılan kuruluşlar dışında yer alan kamuya yararlı dernekler ile Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara yapılan bağış ve yardımlar ise o yılki kurum kazancının %5'i ile sınırlı olmak üzere bu kapsamda indirim konusu yapılabilecektir."

açıklamaları yer almakta olup Tebliğin "10.3.2.2.4 Bağış ve Yardımların Belgelendirilmesi" başlıklı bölümünün son paragrafında

Kamu kurum ve kuruluşları ile imzalanan protokol gereğince kamu arazisi üzerine okul yaptırılması halinde, söz konusu okul inşasına ilişkin olarak yapılan harcamalar, harcamanın yapıldığı yıla ilişkin kazancın tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.

..."

açıklamaları yer almaktadır.

Tebliğin "10.3.2.2.4" bölümünde yapılan açıklamalara göre yaptırılan okul inşasında önemli olan husus inşa edilen tesisin **kamu arazisi mi yoksa mükellefin kendi arazisine mi yapıldığıdır.** Zira, kendi arazisi üzerine inşa edilen tesisler için yapılan harcamalar, tesisin tamamlanıp ilgili kamu kurumuna teslim edildiği yılın kazancından indirilebilmektedir.

Buna göre, (R) A.Ş tarafından İstanbul İl Milli Eğitim Müdürlüğü'ne ait arsa üzerine inşa edilerek İstanbul İl Milli Eğitim Müdürlüğü'ne bağışlanacak 50 derslikli okul inşaatı ile ilgili olarak 2020 yılı içerisinde yapılan 2.000.000 TL, harcamanın 2020 yılında verilecek kurumlar vergisi beyannamesinde indirim konusu yapılabilmesi mümkün bulunmaktadır. Çünkü tebliğ kaspamında söz konusu okul inşaatının yapıldığı arsa **kamu arazisi olup** İstanbul İl Milli Eğitim Müdürlüğü'ne aittir. Burada dikkate edilmesi gereken bir başka nokta ise, bağışın yapıldığı dönemde faaliyetin zararlı sonuçlanmış olması veya kurum kazancı yetersiz olması durumunda indirilemeyen bağış tutarının daha sonraki yıllarda indirim konusu yapılması veya zarar olarak devredilmesi mümkün olmadığı hususudur.

CEVAP 2.f (3 PUAN)

5746 Sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun'un 3 üncü maddesinde Ar- Ge ve Tasarım İndirimi düzenlenmiş olup ilgili maddeye göre Ar-Ge merkezlerinde, gerçekleştirilen Ar-Ge ve yenilik harcamalarının tamamı 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesine göre kurum kazancının ve tespitinde indirim konusu yapılır. İlgili maddeye göre Bakanlar Kurulunca belirlenen kriterleri haiz Ar-Ge merkezlerinde **ayrıca o yıl yapılan Ar-Ge** ve yenilik harcamalarının **bir önceki yıla göre artışının yüzde ellisine kadarı;** Bakanlar Kurulunca belirlenen kriterleri haiz tasarım merkezlerinde ayrıca o yıl yapılan tasarım harcamalarının bir önceki yıla göre artışının yüzde ellisine kadarı yukarıdaki esaslar dâhilinde indirim konusu yapılabilir.



TÜRMOB

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

10/8/2016 tarihinde yürürlüğe giren 1/8/2016 tarihli ve 2016/9092 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına göre, 5746 sayılı Kanun kapsamında kurulan ve aşağıda belirtilen göstergelerden herhangi birinde bir önceki yıla göre en az yüzde yirmi artış sağlayan Ar-Ge veya tasarım merkezlerinde, o yıl yapılan Ar-Ge, yenilik veya tasarım harcamalarının bir önceki yıla göre artış tutarının yüzde ellisi, Ar-Ge ve tasarım indirimine konu edilebilir:

- Ar-Ge veya tasarım harcamasının toplam ciro içindeki payı
- Tescil edilen ulusal veya uluslararası patent sayısı
- Uluslararası destekli proje sayısı**
- Lisansüstü dereceli araştırmacı sayısının toplam Ar-Ge personeli sayısına oranı
- Toplam araştırmacı sayısının toplam Ar-Ge personeli sayısına oranı
- Ar-Ge sonucu ortaya çıkan yeni ürünlerden elde edilen cironun toplam ciroya oranı.

Bu göstergelerdeki:

a) Ar-Ge veya tasarım harcamasının toplam ciro içindeki payı; ilgili yılda yapılan Ar-Ge veya tasarım harcamasının, şirketlerin gelir tablosundaki “net satışlarına” oranını,

b) Ar-Ge sonucu ortaya çıkan yeni ürünlerden elde edilen cironun toplam ciroya oranı; Ar-Ge faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan yeni ürünlerden elde edilen hasılat tutarının, şirketlerin tüm faaliyetlerinden elde ettikleri hasılatına oranını

ifade eder.

Bu kapsamda, yukarıda belirtilen göstergelerden herhangi birinde, bir önceki yıla göre en az yüzde yirmi oranında artış sağlayan Ar-Ge ve tasarım merkezleri, o yıl yapılan Ar-Ge, yenilik veya tasarım harcamalarının bir önceki yıla göre artış tutarının yüzde ellisini, ilave olarak Ar-Ge ve tasarım indirimine konu edebileceklerdir. Mükellef kurmun uluslararası destekli proje sayısı 2019 yılında 4 iken 2020 yılında 10 olmuş olup %20 den fazla artış göstermiştir. Bu nedenle ilave ar ge indiriminden yararlanabilecektir.

Buna göre (R) A.Ş'nin 2020 hesap döneminde yararlanabileceği Ar-Ge indirim tutarı aşağıdaki gibi olacaktır:

2020 Hesap Döneminde Yapılan Ar-Ge Harcaması	:300.000 TL
Artırımlı Ar-Ge Tutarı (300.000 TL-100.000. TL) / 2=)	:100.000 TL
Toplam Ar-Ge İndirimi	:400.000 TL

CEVAP 2.g (3 PUAN)

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5-1/j bendi hükmüne göre; 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 istisna tutulmuştur.

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.



Bu istisna uygulamasında;

- Kiracı; her türlü taşınır ve taşınmaz mallarını 6361 sayılı Kanun kapsamında geri kiralama amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla, kiralayan kurumlara devreden kurumları,

- Kiralayan kurumlar; finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarını,

- Sat-kirala-geri al işlemi; her türlü taşınır ve taşınmaz malların 6361 sayılı Kanun kapsamında geri kiralama amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla, kiracılar tarafından kiralayanlara satışı, kiralayanlar tarafından kiracılara kiralınması ve kiralayanlarca söz konusu varlıkların kiracılara kira süresi sonunda devrine ilişkin süreci

ifade etmektedir.

6361 sayılı Kanun kapsamında kiralamaya konu edilebilen ve kurumların aktifinde yer alan amortismanına tabi tüm taşınırlar istisna kapsamındadırlar.

Koşulları ise kısaca şunlardır:

- Taşınır veya taşınmazın kiralayanlara, geri kiralama amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla satıldığı hususunun sözleşmede yer alması
- Satış kazancının özel fon hesabında tutulması. İstisna, satış kazancının %100'üne uygulandığından, kazancın tamamı fon hesabına alınacaktır.
- Fon hesabında tutulan kazancın işletmeden çekilmemesi

Mükellef kurumun koşulları istisna hükümlerine uygun olduğundan satış kazancının tamamının hem kurum kazancına eklenmesi hem de istisna olarak beyanname üzerinde dikkate alınması gerekmektedir. Bu durumda;

Kurum kazancına ilave edilecek satış kazancı (1.000.000 TL- (600.000 TL-120.000 TL)	:520.000 TL
Beyannameye İstisna Edilecek Tutar	:520.000 TL

CEVAP 2.h (3 PUAN)

Türkiye'den yurtdışı mukimi kişi ve kurumlara verilen hizmetler 6322 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesine eklenen (ğ) bendi ile 15/6/2012 tarihinden itibaren uygulanmak üzere Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim hizmeti alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleriyle ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın %50'sinin beyan edilen kurum kazancından indirilebileceği hüküm altına alınmıştır.

İlgili şirketler tarafından elde edilen kazancın %50'sinin beyan edilen kurum kazancından indirilebilmesi için bu kazancın aşağıda belirtilen faaliyetlerden elde edilmiş olması gerekmektedir.

- Mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi hizmetleri.

- İlgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim hizmetleri.

- İlgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak verilen eğitim ve sağlık hizmetleri.



TÜRMOB

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

İndirimden faydalanma koşulları ise şunlardır:

▪ İlgili şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konuları arasında, mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim, eğitim ve sağlık hizmetleri sunmak olmalıdır. Şirket bünyesinde sözü edilen hizmetlerden sadece birisi verilebileceği gibi ana sözleşmelerinde yer almak şartıyla birden fazlası da verilebilir.

▪ Bu hizmetlerin, Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara; eğitim veya sağlık hizmetlerinin de Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişilere verilmesi gerekmektedir. Hizmet Türkiye’de verilmiş olmalıdır.

▪ Yapılan hizmet ile ilgili olarak düzenlenecek faturanın, yukarıda özellikleri açıklanan yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum adına düzenlenmesi gerekmektedir.

▪ Verilen hizmetten yurt dışında yararlanılmış olması gerekir. Diğer bir anlatımla, yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum için verilen hizmetin, bu kişilerin ve/veya kurumların Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisinin olmaması gerekmektedir.

Belirtilen koşullara uygun olarak (R) A.Ş tarafından yurtdışı müşterilere verilen tasarım hizmetine ilişkin elde edilen kazancın %50’si beyanname üzerinden indirim konusu yapılabilecektir.

Kurum kazancına ilave edilecek satış kazancı :700.000 TL(=1.000.000 TL-300.000 TL)
Beyanname İnd. Konu Edilecek Tutar (%50) :**350.000 TL**

CEVAP 2.1 (5 PUAN)

Kurumlar Vergisi Kanununun “Sınai mülkiyet haklarında istisna” başlıklı 5/B maddesi hükmüne göre;

Türkiye’de gerçekleştirilen araştırma, geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan buluşların;

- Kiralınması neticesinde elde edilen kazanç ve iratların,
- Devri veya satışı neticesinde elde edilen kazançların,
- Türkiye’de seri üretime tabi tutularak pazarlanmaları hâlinde elde edilen kazançların,

ç) Türkiye’de gerçekleştirilen üretim sürecinde kullanılması sonucu üretilen ürünlerin satışından elde edilen kazançların patentli veya faydalı model belgeli buluşa atfedilen kısmının, % 50’si kurumlar vergisinden müstesnadır. Bu istisna, buluşa yönelik hakların ihlal edilmesi neticesinde elde edilen gelirler ile buluş nedeniyle alınan sigorta veya diğer tazminatlar için de uygulanır.

Kurumlar Vergisi Uygulama Genel Tebliğine göre istisna uygulamasında,

- **Patent**, Türk Patent Enstitüsü (TPE) tarafından incelemeli sistemle verilmiş patenti,
- **Faydalı model belgesi**, TPE tarafından olumlu araştırma raporu sonucunda verilmiş faydalı model belgesini,
- Kiralama, patent veya faydalı model belgesine konu buluşun yurt içi veya yurt dışındaki gerçek veya tüzel kişilere inhisari veya inhisari olmayan lisans sözleşmesiyle belirli bir süre için kiralınmasını,
- Devir veya satış, patent veya faydalı model belgesine konu buluşun yurt içi veya yurt dışındaki gerçek veya tüzel kişilere bedel karşılığı satılmasını,



TÜRMÖB

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

- Seri üretime tabi tutularak pazarlama, münhasıran patent veya faydalı model belgesine konu özgün ürünün Türkiye'de üretilerek yurt içi veya yurt dışındaki gerçek veya tüzel kişilere satışa sunulmasını,

- Üretim sürecinde kullanma, patent veya faydalı model belgesine konu buluşun, üretimi Türkiye'de gerçekleştirilen ürünlerin üretim sürecinde veya bu ürünlerin imalinde kullanılmasını ifade etmektedir.

Bu istisnanın uygulanmasında temel şart, kazanç ve iradın elde edildiği buluşlara ilişkin araştırma, geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetlerinin Türkiye'de gerçekleştirilmiş olmasıdır.

Kurumlar Vergisi Tebliği'nin 5.14.5.3. Araştırma, geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetlerinin bir kısmının veya tamamının yurt dışında gerçekleştirilmesi başlıklı bölümünde Araştırma, geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetlerinin bir kısmının yurt dışında yapılması veya yurt dışındaki gerçek kişiler ile kurum ve kuruluşlardan mesleki veya teknik destek, danışmanlık hizmeti ve diğer hizmetler alınması veya bunlara analiz yaptırılması gibi hallerde, araştırma, geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetlerinin sadece Türkiye'de gerçekleştirilen kısmına isabet eden tutarla sınırlı olmak üzere istisnadan yararlanılabilecektir.

Dolayısıyla, tamamı yurt dışında gerçekleştirilmiş olan araştırma, geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetleri sonucunda ortaya çıkan buluşlar için 551 sayılı KHK kapsamında Türkiye'de patent veya faydalı model belgesi alınmış olsa dahi bu istisnadan yararlanılması mümkün değildir. Buna göre

▪ (R) A.Ş. 2020 yılında patente konu bu buluşunu seri üretime tabi tutarak 2.000.000.- TL kazanç elde etmiştir. (R) A.Ş tarafından bu kazanç ile ilgili 20.000.00 TL üretim maliyeti oluşmuş olup, toplam maliyetin 4.000.000 TL' lik kısmını patente korunan buluşun üretim sürecinde kullanılması nedeniyle katlanılan maliyetler oluşturmaktadır.

Söz konusu kazancın patente konu üretimde kullanılması ve patente atfedilecek kısmı $2.000.000 \text{ TL} \times (4.000.000 \text{ TL} / 20.000.000 \text{ TL}) = 400.000 \text{ TL}$ dir. Ancak üretim maliyeti içerisinde yurt dışından alınan brüt 1.000.000 TL teknik destek tutarı yer almaktadır. Bu tutar istisna hesabında dikkate alınmaması gerekmektedir. Yurt dışından alınan danışmanlık hizmeti Türkiye'de gerçekleştirilmediğinden dikkate alınmaması gerekir Buna göre kazancın patente konu üretimde kullanılması ve patente atfedilecek kısmı $2.000.000 \text{ TL} \times (3.000.000 \text{ TL} / 20.000.000 \text{ TL}) = 300.000 \text{ TL}$ hesaplanacak olup bu kazancın % 50 lik kısmı olan $(300.000 \text{ TL} \times \%50)$ **150.000 TL** istisna uygulamasında dikkate alınacaktır.

(R) A.Ş tarafından seri üretime tabi tuttuğu ürünlerin %25 ini fason olarak yaptırmış olması istisna uygulamasına etkisi bulunmamaktadır. (**İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 17.02.2016 tarih ve 13344 sayılı özeldesi**)

▪ Bu istisna, buluşa yönelik hakların ihlal edilmesi neticesinde elde edilen gelirler ile buluş nedeniyle alınan sigorta veya diğer tazminatlar için de uygulanır. Bu nedenle (R) A.Ş. aynı zamanda 2020 yılında söz konusu buluşuna yönelik haklarının ihlal edilmesi neticesinde 600.000 TL tazminatın %50 si olan $(600.000 \text{ TL} \times \%50)$ **300.000 TL** kurumlar vergisinden istisnadır.



TÜRMOB

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

CEVAP 3 (TOPLAM 15 PUAN)

CEVAP 3.a (3 PUAN)

Devlet tahvili 30.09.2005 tarihinde yani 01.01.2006 tarihinden önce ihraç edildiğinden, bu tahvillerden elde edilen gelirler GVK'nun geçici 67. maddesi hükmüne girmemekte aynı maddenin 9 numaralı fıkrası hükmü gereğince, bu gelirlerin vergilendirilmesinde 31.12.2005 tarihinde yürürlükte olan hükümler esas alınması gerekmekte olup, tam mükellef gerçek kişilerin elde ettikleri brüt faiz oranına mülga 76. maddesinde yer alan indirim oranı uygulanmalıdır.

2020 takvim yılında elde edilen menkul sermaye iratlarından, 01.01.2006 tarihinden önce ihraç edilmiş olan ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 75. maddesinin ikinci fıkrasının (5) numaralı bendinde sayılan her nevi tahvil ve Hazine bonusu faizleri indirim oranı uygulanmak suretiyle beyan edilmektedir.

İndirim oranı; VUK'na göre o yıl için tespit edilmiş olan yeniden değerlendirme oranının, aynı dönemde Devlet tahvili ve Hazine bonusu ihalelerinde oluşan bileşik ortalama faiz oranına bölünmesi suretiyle bulunmaktadır.

Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre 2020 yılı için tespit edilmiş olan yeniden değerlendirme oranı % 9,11'dir. Bu dönemde Devlet tahvili ve Hazine bonusu ihalelerinden oluşan bileşik faiz oranı ise % 10,70'tir. Bu oranlar dikkate alındığında, 2020 yılı gelirlerine uygulanacak indirim oranı % 85,1 olmaktadır.

Bu kapsamda, 01.01.2006 tarihinden önce ihraç edilmiş olan ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 75. maddesinin ikinci fıkrasının (5) numaralı bendinde sayılan her nevi tahvil ve Hazine bonusu faizleri ile Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerden 2020 takvim yılında elde edilen menkul sermaye iratları indirim oranı uygulanmak suretiyle beyan edilecektir.

İndirim oranı uygulandıktan sonra kalan tutar, tevkifata tabi tutulan gelirlere ilişkin 49.000 liralık beyan sınırını aşıyorsa, elde edilen gelir tutarının tamamı beyan edilecektir.

İndirim oranı dikkate alındığında, indirim oranı uygulandıktan sonra kalan tutar $((1-0,851)=0,149 \times 150.00 =) 22.350$ TL olup bu tutar başka beyanı gereken gelir bulunmaması durumunda 2020 yılı beyan sınırı 49.000 TL altında kaldığı için beyan edilmeyecektir. Ancak mükellefin 2020 yılında diğer bentlerde belirtilen Eurobond faiz geliri nedeniyle GVK 86/1-c maddesi gereğince beyanname vermesi gerektiğinden dolayı devlet tahvili faizine ilişkin gelirinde verilecek beyannameye dahil edilmesi gerekmektedir.

CEVAP 3.b (3 PUAN)

Mevduat faizleri, GVK'nun 75/7. maddesine göre menkul sermaye iradı olup, GVK'nun 86/1. maddesine göre bir takvim yılında elde edilen ve toplamı 2020 yılı için 2.600 TL'yi aşmayan tevkifata ve istisna uygulamasına konu olmayan menkul sermaye iratlarının beyannameye dahil edilmeyecektir.

İsviçre'deki bankadan elde edilen ve üzerinden ilgili ülkede tevkifat yapılmamış (10.000 Euro x 9 TL=) **90.000 TL faiz geliri**, 2020 yılı için belirlenen 2.600 TL'lik istisna haddini geçtiği için tamamı beyannameye dahil edilecektir.

Türkiye'deki (G) Bankasındaki döviz tevdiat hesabından elde ettiği (5.000 Euro x 9 TL=) 45.000 TL faiz geliri üzerinden, GVK'nun Geçici 67/4. maddesine göre tevkifat yapılacak, 67/7. gereğince yıllık gelir vergisi beyannamesine dahil edilmeyecektir.



TÜRMOB

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

CEVAP 3.c (3 PUAN)

Bayan (C)'nin 2020 yılında X A.Ş.'nin 1998 yılında elde ettiği kurum kazancından 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun (GVK) 75/1 inci maddesinde her nevi hisse senetlerinden elde edilen kar payları menkul sermaye iradı olarak sayıldığı için Bayan (C)'nin elde ettiği kar payları menkul sermaye iradıdır.

GVK'nın Geçici 62 nci maddesi hükmü ilgili bölümü aşağıdaki gibidir

“Geçici Madde 62

1. Kurumlar vergisi mükelleflerinin;

a) 31.12.1998 veya daha önceki tarihlerde sona eren hesap dönemlerinde elde ettikleri kazançlarının,

....

Dağıtımı halinde 94 üncü madde uyarınca tevkifat yapılmaz.

2. Gerçek kişilerce (1) numaralı fıkranın (a) bendi kapsamında elde edilen kâr payları gelir vergisinden müstesnadır.

....

5. Bu madde kapsamındaki kâr payları için 22 nci madde hükümleri uygulanmaz.”

Yukarıda yer alan Geçici 62 nci maddenin 2 nci fıkrası hükmünden anlaşılacağı üzere, gerçek kişilerce (1) numaralı fıkranın (a) bendi kapsamında elde edilen kâr payları gelir vergisinden müstesnadır.

Buna göre Bayan (C) nin 2020 yılında (X) A.Ş nin 1998 yılı kurum kazancından kaynaklanan karını dağıtması ile elde ettiği **100.000 TL istisna olup beyana konu** edilmeyecektir.

CEVAP 3.d (3 PUAN)

Gelir Vergisi Kanunu'nun 75 inci maddesinde; ticari, zirai veya mesleki faaliyet dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden oluşan sermaye dolayısıyla elde edilen kâr payı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye iradı olarak değerlendirilmekte olup, yukarıda da belirtildiği üzere, her nevi tahvil ve Hazine bonusu faizleri menkul sermaye iradı olarak kabul edilmektedir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun Geçici 67/1 'nci maddesinde hazine tarafından yurt dışında ihraç edilen menkul kıymetlerin itfası sırasında elde edilen getirileri ile dönemsel getirilerinin tahsilinde GVK' nun Geçici 67'nci maddesi hükümlerinin uygulanmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Hazine tarafından yurt dışında ihraç edilen eurobondlar vergi uygulaması bakımından devlet tahvili ve hazine bonusu gibi değerlendirilmektedir. Eurobond faiz gelirleri GVK'nın 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (5) numaralı bendi hükmüne göre **menkul sermaye iradıdır**.

Eurobond faiz gelirleri GVK 94/7-a maddesine göre % 0 oranında tevkifata tabidir. Bu gelirler GVK'nın 86/1-c maddesi hükmü uyarınca 49.000 TL'lik beyan sınırını aşması halinde yıllık beyanname ile beyan edilecektir.

Buna göre **80.000 TL** faiz geliri beyan sınırını aştığı için beyan edilecektir.



TÜRMOB

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

CEVAP 3.e (3 PUAN)

Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 80 inci maddesine göre, Eurobondların elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar değer artış kazancı olarak vergilendirilmektedir. Eurobondların alım-satımından elde edilen değer artış kazançlarında vergilendirmeye esas alınacak kazanç, aynı kanunun mükerrer 81 inci maddesine göre elden çıkarma karşılığında alınan para ve ayınlarla sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerin tutarından, elden çıkarılan kıymetin maliyet bedeli ile elden çıkarılma dolayısıyla yapılan giderlerin ve ödenen vergi ve harçların indirilmesi suretiyle bulunacaktır.

Eurobond alım-satımından doğan kazançların hesabında öncelikle alım sırasında döviz cinsinden ödenen bedel ile satış tarihinde tahsil edilen bedelin alış ve satış tarihindeki T.C. Merkez Bankası döviz alış kuruna göre hesaplanan Türk Lirası karşılığının bulunması gerekir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun Mükerrer 81 inci maddesinin son fıkrası hükmüne uygun olarak enflasyondan kaynaklanan fiktif kazançların vergilendirilmesinin önüne geçilmek maliyet bedelinin endekslenmesi yapılabilecektir. Buna göre; elden çıkarılan Eurobondun maliyet bedeli, elden çıkarıldığı ay hariç olmak üzere Türkiye İstatistik Kurumunca hesaplanan Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksindeki (Yİ-ÜFE) artış oranında artırılarak tespit edilebilecektir. Endeksleme işleminin yapılabilmesi için bu şekilde hesaplanacak artış oranının %10 veya üzerinde olması gerekmektedir.

Eurobond satış bedelinin TL karşılığından; endekslenmiş maliyet bedeli ve varsa eurobondta ilişkin alım, satım ile saklama giderleri düşülmek suretiyle düşülmek vergilendirmeye esas alınacak değer artış kazancı hesaplanmış olacaktır.

Eurobondların itfası ve alım-satımı neticesinde elde edilen gelirler Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80'nci madde son fıkrası kapsamında menkul kıymet ve sermaye piyasası araçları için istisna hükmü geçerli olmadığında istisna uygulanmayacaktır

Mükellef adına oluşacak değer artışı kazancı aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

Eurobond alım-satımından doğan kazançların hesabında öncelikle alım sırasında döviz cinsinden ödenen bedel ile satış tarihinde tahsil edilen bedelin alış ve satış tarihindeki T.C. Merkez Bankası döviz alış kuruna göre hesaplanan Türk Lirası karşılığının bulunması gerekir.

Buna göre Alış Bedeli; $200.000 \text{ USD} * 3,64 = 728.000 \text{ TL}$,

Satış Bedeli İse; $208.000 \text{ USD} * 7,81 = 1.624.480 \text{ TL}$ olarak hesaplanacaktır.

Eurobondun maliyet bedeli, elden çıkarıldığı ay hariç olmak üzere Türkiye İstatistik Kurumunca hesaplanan Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksindeki (Yİ-ÜFE) artış oranında artırılarak (artış oranının %10 veya üzerinde olması şartıyla) tespit edilecektir.

Eurobondun alış tarihinden önceki ay olan Eylül 2017 döneminde Yİ-ÜFE 300,90; elden çıkarıldığı aydan önceki ay olan Kasım 2020 döneminde Yİ-ÜFE 555,18 olarak gerçekleştiğinden hareketle endeksleme oranının %10'un üzerinde ; $[(555,18 - 300,90) / 300,90] = \% 84,506481$ artmış olduğu görülmektedir.



TÜRMOB

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

Bu durumda Eurobondun endekslenmiş maliyet bedeli;

728.000 TL+ (728.000 TL *%84,506481)= 1.343.207 TL olarak dikkate alınacaktır.

Buna göre mükellef, satmış olduğu eurobond dolayısıyla (1.624.480 TL – 1.343.207 TL =) **281.273 TL** tutarında vergiye tabi değer artışı kazancı elde etmiş olacaktır

CEVAP 4 (TOPLAM 20 PUAN)

CEVAP 4.a (5 PUAN)

Bay (A) nın kiraya vermiş olduğu gayrimenkul dolayısıyla elde ettiği kira geliri, gayrimenkul sermaye iradı olarak gelir vergisine tabi olacaktır. Ayrıca G.V.K.'nun 72. maddesi hükmü uyarınca gayrimenkul sermaye iratlarında gayrisafi hasılat, mal ve hakların kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde o yıla veya geçmiş yıllara ait olarak nakten veya aynen tahsil edilen kira bedellerinin tutarıdır. Gelecek yıllara ait olup peşin tahsil olunan kiralar, ilgili buldukları yılların hasılatı sayılır.

Buna göre 2020 yılı içinde peşin tahsil edilen kira gelirinin 2020 yılına ilişkin 9 aylık tutarı 112.500 TL kira geliri (9 ay x 12.500 TL=) GMSİ olarak bu yıl beyan edilecektir

Bay (A) tarafından 2019 yılına ait tahsil edemediği 110.000 TL için mahkemenin sonuçlandığı ve senedin düzenlendiği Kasım/2020 ayında da tahsilat yapılmış sayılmayacaktır. GVK'nun 72. maddesine göre kira olarak doğan alacağın başka bir şahsa temlik, temlikin ivazlı olup olmamasına bakılmaksızın tahsilat hükmü kapsamında eski kiracı tarafından düzenlenen senedin Bay (D) e ciro edildiği tarihte Kasım 2020 tarihinde tahsil edilmiş sayılacaktır. Kasım ayında yapılan 120.000 TL'nin 110.000 TL si 2020 yılı GMSİ kapsamında kira geliri olacaktır.

Alacak faizi niteliğinde olan 10.000 TL'si ise, GVK'nun 75/6. maddesine göre menkul sermaye iradı olmaktadır. 2020 yılında hesaplanan 10.000 TL menkul sermaye iradı, 2020 yılının geliri olmaktadır. Alacak faizi üzerinden tevkifat yapılmadığından ve 2020 yılı için istisna tutarı olan 2.600 TL'yi geçtiğinden 10.000 TL menkul sermaye iradı olarak beyan edilecektir.

Mükellef gerçek gider usulünü seçmiş olduğundan elde edeceği kiranın düşebileceği giderler aşağıdaki gibidir

• Alınan Konut İçin ödenen Faiz ve Bsmv	8.500 TL
• Emlak Vergisi	1.500 TL
• Oturduğu Konut Kira	170.000 TL
TOPLAM	180.000 TL

Gelir Vergisi Kanununun 74'nci maddesinin 4 nolu bendine göre kiraya verilen mal ve haklar dolayısıyla yapılan ve bunlara sarf olunan borçların faizleri ile konut olarak kiraya verilen bir adet gayrimenkulün iktisap yılından itibaren beş yıl süre ile iktisap bedelinin % 5'i indirim konusu yapılabilir Mükellefin gayrimenkulü aldığı tarihten itibaren 5 yıl geçtiği için bu tutarı indirim konusu yapması mümkün değildir.

(İktisap bedelinin % 5'i tutarındaki bu indirim, sadece ilgili gayrimenkule ait hasılatla uygulanır. Ancak, indirilmeyen kısım 88'inci maddenin 3'üncü fıkrasının uygulanmasında gider fazlalığı sayılmaz),

Gelir Vergisi Kanununun 74'nci maddesinin 10 nolu bendine sahibi buldukları konutları kiraya verenlerin kira ile oturdukları konutun kira bedeli (kira indirimi gayri safi hasılatı bu maddenin 1 ila 9 ve 11 numaralı bentlerinden yazılı giderler düşüldükten sonra, kalan miktar üzerinden yapılır; kiranın indirilemeyen kısmı 88'inci maddenin 3'üncü fıkrasının uygulanmasında gider fazlalığı sayılmaz); şeklindedir.



TÜRMOB

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

Ayrıca Gelir Vergisi Kanununun 21'nci maddesine göre Ticari, zirai veya mesleki kazancını yıllık beyanname ile bildirmek mecburiyetinde olanlar ile istisna haddinin üzerinde hasılat elde edenlerden, beyanı gerekip gerekmediğine bakılmaksızın ayrı ayrı veya birlikte elde ettiği ücret, menkul sermaye iradı, gayrimenkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlarının gayri safi tutarları toplamı 103 üncü maddede yazılı tarifinin üçüncü diliminde ücret gelirleri için yer alan tutarı aşanlar istisna hükmünde faydalanamazlar

Mükellefin 2020 yılı içinde kira geliri olarak elde ettiği 222.500 TL olup, Gelir Vergisi Kanu'nun 103 üncü maddede yazılı tarifinin üçüncü diliminde ücret gelirleri için belirlenen 180.000 TL tutarı aştığı için, ayrıca diğer şıklarda elde ettiği serbest meslek kazancı dolayısıyla istisnadan yararlanamaz. Buna göre

Gayri Safi hasılat

2020 yılı Kira Gelir(9 ay x12.500 TL)	112.500 TL
2019 Yılına İlişkin Yapılan Tahsilat	110.000 TL
Toplam	222.500 TL
Giderler	180.000 TL
Beyan Edilecek Gelir	42.500 TL

Mükellefin 2020 yılı için söz konusu konuta ilişkin beyan edeceği gelir 42.500 TL dir.

CEVAP 4.b (3 PUAN)

Gelir Vergisi Kanunu'nun 18'nci maddesi kapsamındaki serbest meslek kazançları istisna kapsamında olup madde hükmü aşağıdaki gibidir.

“ 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 hasılat Gelir Vergisinden müstesnadır.

Eserlerin neşir, temsil, icra ve teşhir gibi suretlerle değerlendirilmesi karşılığında alınan bedel ve ücretler istisnaya dahildir.

Yukarıda yazılı kazançların arızî olarak elde edilmesi istisna hükmünün uygulanmasına engel teşkil etmez.

Serbest meslek kazançları istisnasının, bu Kanununun 94 üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye şümulü yoktur.

Bu madde kapsamındaki kazançları toplamı 103 üncü maddede yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşanlar bu istisnadan faydalanamazlar. Bu durumda olanların, 94 üncü maddenin birinci fıkrası kapsamında tevkifat yapma yükümlülüğü yoktur. ”

Aynı Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, "Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar" hükmüne yer verilmiş ve aynı maddenin (2-a) bendinde de, 18 inci madde



TÜRMOB

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

kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden % 17 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması öngörülmüştür.

Yine anılan Kanununun 86 ncı maddesinin birinci fıkrasının (1-a) bendine göre tam mükellefiyette kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısımları için yıllık beyanname verilmeyeceği ve diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde de bu gelirlerin beyannameye dahil edilmeyeceği hüküm altına alındığından, anılan Kanununun 18 inci maddesi kapsamında bir takvim yılı içinde elde edilecek hasılat toplamının 103 üncü maddede yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2020 yılı için 600.000 TL) aşmaması durumunda yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmeyecektir. Bu tutarın aşılması halinde ise istisnadan faydalanılamayacağı ve elde edilen kazancın yıllık beyanname ile beyan edilecektir

Bay (A) tarafından , tanıtım metinleri ve blok yazıları 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu hükümlerine göre eser olarak Kültür ve Turizm Bakanlığına Kayıt-Tescil edilen kayıt ve tescil edilmesi nedeniyle GVK'nun 18' nci maddesi kapsamına girmektedir. **(İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 20.04.2020 tarih ve 336858 sayılı özelgesi)**

Ancak GVK 'nun 18'nci maddesi kapsamındaki hasılat toplamı 103 üncü maddede yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşanlar bu istisnadan faydalanamazlar.

Mükellef (A) tarafından 2020 yılı içerisinde tanıtım ve blok yazıları satışından elde edilen kazanç 103'ncü madde dördüncü gelir dilimi olan 600.000 TL i aştığı için istisna kapsamında değerlendirilmeyip beyan edilmesi gerekmektedir Beyannamede hesaplanan gelir vergisiden yıl içinde yapılan 127.500 TL tevkifat mahsup edilecektir

CEVAP 4.c (3 PUAN)

Gelir Vergisi Kanunu'nun 61'nci maddesine göre Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir. Maddenin 7 no'lu bendinde ise hizmet sözleşmesi sona erdikten sonra; karşılıklı sonlandırma sözleşmesi veya ikale sözleşmesi kapsamında ödenen tazminatlar, iş kaybı tazminatları, iş sonu tazminatları, iş güvencesi tazminatları gibi çeşitli adlar altında yapılan ödemeler ve yardımlar ücret kapsamında olduğu belirtilmiştir.

Aynı Kanunu'nun 25' inci maddesinin 7 no' lu bendi (a) fıkrası kapsamında kıdem tazminatı gelir vergisinden istisna tutulmuştur. Aynı maddenin 7 no'lu bendinin (b) fıkrasında ise kıdem tazminatına ilişkin istisna tutarının hesabında hizmet sözleşmesi sona erdikten sonra; karşılıklı sonlandırma sözleşmesi veya ikale sözleşmesi kapsamında ödenen tazminatlar, iş kaybı tazminatları, iş sonu tazminatları, iş güvencesi tazminatları gibi çeşitli adlar altında yapılan ödemeler ve yardımlar da istisna kapsamına alınmıştır

303 seri no'lu Gelir Vergisi Tebliğinde yapılan açıklamada ise 1475 ve 854 sayılı Kanunlar uyarınca, hizmet erbabının çalıştığı süre ve kıdem tazminatına esas ücreti dikkate alınarak hesaplanan ve ödenen kıdem tazminatları istisna kapsamına girmekte olup hesaplanan bu tutarları aşan ilave ödemeler ise ücret kapsamında değerlendirilmek suretiyle vergilendirilecektir. Dolayısıyla, hizmet erbabının kıdem tazminatına esas ücretine göre hesaplanan ve en yüksek Devlet memuruna bir hizmet yılı için ödenen azami emekli ikramiyesi tutarını aşan ödemelerde ise en yüksek Devlet memuruna ödenen azami emekli ikramiyesi kadarlık kısmı istisnaya konu edilecek, aşan kısmı ise ücret olarak vergilendirilecektir.



TÜRMOB

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

İstisna Tutulacak Üst Sınır Hesabı

Hizmet Yılı X Devlet Memuruna Verilecek Azami İkrami

= 12 X 6.730,15 TL

= **80.761,80**

Bay (A) Yapılan Ödeme = Kıdem Tazminatı + İş Güvencesi Tazminatı
= 72.000 TL + 40.000 TL
= 112.000 TL

Vergiye Tabi Ücret = 112.000 TL – 80.761,80 TL
= **31.238,20 TL** olacaktır

Söz konusu tutar tek başına dikkate alındığında beyan edilmeyecek olup, aşağıda 4/d şıkkında elde edilen birden sonraki işverenden elde edilen gelir mükellefin elde ettiği ücret geliri GVK'nun 86' ncı maddesinin 1/b bendi kapsamında birden sonraki işverenden elde edilen ücret geliri 103'ncü madde ikinci gelir dilimi olan olan 49.000 TL'nin altında kaldığı için beyan edilmeyecektir.

CEVAP 4.d (3 PUAN)

Gelir Vergisi Kanunu'nun 61/5. Maddesine göre spor hakemlerine yapılan ödemeler ücret sayılmaktadır. Aynı kanunun 29'ncü maddesinin 4 no'lu bendine göre amatör spor yarışmalarını yöneten hakemlere ödenen ücretler (basketbol ve voleybol spor dallarının en üst liglerinde görev alanlar hariç) gelir vergisinden istisnadır

Bay (A) tarafından parantez içi hüküm kapsamında basketbol liginin en üst liginden ücret gelir elde ettiği için bu gelir istisna kapsamına değerlendirilmeyecek ve 2020 yılı içinde elde ettiği **30.000 TL ücret geliri vergiye tabi** olacaktır. Ancak yukardan 4/c bendinde açıklandığı üzere GVK'nun 86' ncı maddesinin 1/b bendi kapsamında birden sonraki işverenden elde edilen ücret geliri 103'ncü madde ikinci gelir dilimi olan olan 49.000 TL'nin altında kaldığı için beyannameye dahil edilmeyecektir

CEVAP 4.e (3 PUAN)

Gelir Vergisi Kanunu'nun 23/14. Maddesi a bendine göre Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin yanında çalışan hizmet erbabına, işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretler gelir vergisinden istisnadır.

147 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Kanuni ve İş Merkezi Türkiye'de Olmayan Dar Mükellefiyete Tabi İşverenlerce Hizmet Erbabına Döviz Olarak Ödenen Ücretle" rbaşlıklı 1-c bölümünde;

"İstisna hükmünün uygulanmasında, aşağıdaki hususlara dikkat edilecektir.

- İşveren sıfatıyla ücret ödemesinde bulunan kurumların, Türkiye'de herhangi bir kanuni merkezinin veya iş merkezinin bulunmaması gerekir. Türkiye'de kanuni ve iş merkezi olmayan kurumların ise tam mükellef oldukları devlette hangi statüyü taşıdıkları, tüzel kişiliklerinin bulunup bulunmadığı herhangi bir iktisadi işletmelerinin varlığı ya da yokluğu önem taşımayacaktır.

- Türkiye'de hizmet arzeden gerçek kişinin işveren sıfatıyla bağlı olduğu dar mükellef kurum, söz konusu kişiye döviz olarak ödediği ücretleri, doğrudan doğruya yurt dışında elde ettiği gelirinden



TÜRMOB

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

ayırtıp vermeli, hiç bir zaman için Türkiye'de elde ettiği kazanç ile ilgilendirmemelidir. Bu çerçevede hizmet erbabının Türkiye'de tam mükellef veya dar mükellef statüsünü taşıması hiçbir önem taşımayacaktır. Ödeme, yurt dışında elde edilen gelir üzerinden yapılacağı için, Türkiye'deki faaliyetler nedeniyle bu ücretler Gelir Vergisi Kanununun 40'ıncı maddesi hükmüne göre gider olarak dikkate alınmayacaktır..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tâbi kurumların bünyesinde çalışan hizmet erbabına ödenen ücretlere istisna uygulanabilmesi için;

1- Türkiye'de hizmet arzeden gerçek kişinin bağlı olduğu işverenin dar mükellef kurum olması, bu kurumun da Türkiye'de hiçbir şekilde kazanç elde edecek şekilde faaliyette bulunmaması,

2- Dar mükellef kurumda çalışan kişinin hizmet erbâbı ve yapılan ödemenin de ücret niteliğinde olması,

3- Dar mükellef kurumun Türkiye'deki personeline yapılacak ödemenin bu kurumun yurtdışı kazançlarından karşılanması,

4- Ücretin döviz olarak ödenmesi,

5- Ödenen ücretin dar mükellef kurumun Türkiye'deki hesaplarına gider olarak kaydedilmemesi şartlarının bir arada taşınması gerekmektedir.

Bu kapsamda Bay (A) tarafından elde edilen (50.000 Euro X 9 TL =) 450.000 TL ücret geliri Gelir Vergisi Kanunu'nun 23/14. Bendi kapsamında istisna olup beyan edilemeyecektir.

CEVAP 4. f (3 PUAN)

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Vergiden Muaf Esnaf" başlıklı 9 uncu maddesinde,

"Ticaret ve sanat erbabından aşağıda yazılı şekil ve suretle çalışanlar gelir vergisinden muaftır.

...

6. Evlerde kullanılan dikiş, nakış, mutfak robotu, ütü ve benzeri makine ve aletler hariç olmak üzere, muharrik kuvvet kullanmamak ve dışarıdan işçi almamak şartıyla; oturdukları evlerde imal ettikleri havlu, örtü, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamûlleri, kırpıntı deriden üretilen mamûller, örgü, dantel, her nevi nakış işleri ve turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek, pul, payet, boncuk işleme, tığ örgü işleri, ip ve urganları, tarhana, erişte, mantı gibi ürünleri işyeri açmaksızın (7162 sayılı Kanunun 1 inci maddesiyle eklenen ibare Yürürlük; 30.1.2019) veya yıl içinde gerçekleştirilen satış tutarı, ilgili yıl için geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarından fazla olmamak üzere, internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satanlar. Bu ürünlerin, pazar takibi suretiyle satılması ile ticarî, zirai veya meslekî faaliyetleri dolayısıyla gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olanların düzenledikleri hariç olmak üzere; düzenlenen kermes, festival, panayır ile kamu kurum ve kuruluşlarınca geçici olarak belirlenen yerlerde satılması muaflıktan faydalanmaya engel değildir.

...

Ticari, zirai veya mesleki kazancı dolayısı ile gerçek usulde Gelir Vergisine tabi olanlar ile yukarıda sayılan işleri Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapanlar esnaf muaflığından faydalanamazlar."

hükmü yer almıştır.

7162 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle 30/1/2019 tarihinden itibaren uygulanmak üzere, 193 sayılı Kanunun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi kapsamında esnaf muaflığından faydalananların, evlerde imal ettikleri ürünleri, internet ve benzeri elektronik ortamlarda da satmaları



TÜRMOB

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

halinde esnaf muaflığından faydalanmaları mümkün hale getirilmiştir. Bu muaflıktan faydalanılabilmesi için, internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden yıl içinde gerçekleştirilen satış tutarının ilgili yıl içinde geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarını aşmaması gerekmektedir.

Konu ile ilgili ayrıntılı açıklamalara 306 seri no.lu Gelir Vergisi Genel tebliğinin "*İnternet ve Benzeri Elektronik Ortamlar Üzerinden Yapılan Satışlarda Esnaf Muaflığı*" başlıklı bölümde yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; Kanunun öngördüğü makine ve aletler dışında başka makine ve alet kullanmadan evde üretimini yapılan kaktüslerin, herhangi bir işyeri açmaksızın, pazar takibi yapmaksızın ve ticari, zirai, mesleki faaliyetleri dolayısıyla gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olanların düzenledikleri kermes, festival, panayır gibi yerler haricinde satılması halinde, Gelir Vergisi Kanununun 9/6 maddesi kapsamında esnaf muaflığından yararlanılması mümkündür. Ancak söz konusu ürünlerin internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satmanız halinde, yıl içinde gerçekleştirilen satış tutarının ilgili yıl içinde geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarını aşmaması kaydıyla muafiyetten faydalanılması mümkün bulunmaktadır. **(Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 11.07.2019 tarih ve 92961 sayılı özelgesi)**

Bu hüküm ve açıklamalara göre; Bay (A) tarafından 2020 yılında evinde yetiştirdiği kaktüslerin internet üzerinden satışı ile elde ettiği gelir 25.000 TL dir. 2020 yılı asgari ücret brüt tutarı (12 x 2.943 TL =) 35.316 TL olup, Bay (A) tarafından İnternet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden yıl içerisinde yaptığı satışların 2020 yılı için geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarını geçmemesi nedeniyle GVK'nun 9'ncü maddesi 6 no'lu fıkrası kapsamında esnaf muaflığından yararlanması gerekecek olmasına rağmen, mükellefin 18'nci madde kapsamında elde ettiği serbest meslek kazancı nedeniyle gerçek usulde gelir vergisine tabi olması nedeniyle esnaf muaflığından faydalanamayacaktır.

CEVAP 5 (TOPLAM 10 PUAN)

Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtım Hakkında Genel Tebliğ'inin 7.3 7.3-Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu başlıklı bölümüne göre Yıllık transfer fiyatlandırması raporunun, kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresine kadar hazırlanması ve bu süre sona erdikten sonra, istenmesi durumunda, İdareye veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara ibraz edilmesi zorunludur.

Kapsama Giren Mükellefler ve İşlemler

Mükellefler, aşağıda belirtilen işlemlere yönelik olarak "yıllık transfer fiyatlandırması raporu" hazırlar:

- Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığına kayıtlı mükelleflerin bir hesap dönemi içinde ilişkili kişilerle yaptığı yurt içi ve yurt dışı işlemler,
- Diğer kurumlar vergisi mükelleflerinin bir hesap dönemi içinde ilişkili kişilerle yaptığı yurt dışı işlemler,
- Serbest bölgelerde faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin ilişkili kişilerle yaptığı yurt içi işlemler,
- Tüm kurumlar vergisi mükelleflerinin yurt dışı şubeleri ve serbest bölgelerde bulunan ilişkili kişilerle (serbest bölgedeki şubeleri dahil) yaptığı işlemler.

Kurumlar vergisi mükelleflerinin yurt dışında faaliyette bulunan şubelerinin veya serbest bölgede faaliyette bulunan şubelerinin ayrıca rapor hazırlanmasına gerek bulunmamaktadır.



Kapsama Girmeyen Mükellefler ve İşlemler

Mükelleflerin aşağıda sayılan işlemler için yıllık transfer fiyatlandırması raporu hazırlama zorunluluğu bulunmamaktadır. Ancak mükelleflerin bu işlemlere ilişkin söz konusu raporda yer alması gereken bilgi ve belgeleri, istenmesi durumunda, İdareye veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara ibraz etmeleri gerekir.

- a) Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığına kayıtlı mükellefler ile serbest bölgelerde faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükellefleri **dışındaki** diğer kurumlar vergisi mükelleflerinin ilişkili kişilerle yaptıkları yurt içi işlemler,
- b) Serbest bölgelerde faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin ilişkili kişilerle yaptıkları yurt dışı işlemler,
- c) Gelir vergisi mükelleflerinin ilişkili kişilerle yaptıkları yurt içi ve yurt dışı işlemler.

CEVAP 6 (TOPLAM 15 PUAN)

CEVAP 6a. (5 PUAN)

7186 sayılı Kanununun 1 inci maddesiyle yeniden düzenlenen Gelir Vergisi Kanununun 113 üncü maddesi aşağıdaki gibidir:

"Hasılat Esaslı Kazanç Tespiti:

Madde 113 - Şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan ve bu faaliyetlerinden kaynaklanan hasılatlarının tamamını elektronik ücret toplama sistemleri aracılığıyla elde eden mükelleflerin talep etmeleri hâlinde söz konusu faaliyetlerinden elde ettikleri gayrisafi hasılatlarının (25/10/1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 38 inci maddesi kapsamında hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre vergilendirilen mükellefler için hesapladıkları katma değer vergisi dâhil tutarın) %10'u bu faaliyetlerine ilişkin vergiye tabi kazanç olarak esas alınır. Vergiye tabi kazancın bu suretle tespitinde ilgili faaliyete ilişkin giderler dikkate alınmaz ve bu kazanç herhangi bir indirim veya istisna uygulanmaz.

Kazançları birinci fıkra kapsamında tespit edilenlerin;

- a) *Bu faaliyetlerine ilişkin gider veya maliyetleri, vergiye tabi diğer kazanç veya iratlarının tespitinde dikkate alınmaz.*
- b) *Bu kazançları dışındaki beyana tabi diğer kazanç veya iratları hakkında bu madde hükümleri uygulanmaz.*
- c) *İki yıl geçmedikçe bu usulden çıkmaları mümkün değildir.*

4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesinin birinci ve ikinci fıkrası hükümleri uyarınca bir takvim yılı içinde iki kez ceza kesilen mükellefler, cezanın kesildiği ve takip eden iki takvim yılına ait kazançları için bu madde hükümlerinden yararlanamaz.

Bu madde hükümleri kurumlar vergisi mükellefleri hakkında da uygulanır.



TÜRMOB

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

Cumhurbaşkanı, birinci fıkrada yer alan oranı iki katına kadar artırmaya, yarısına kadar indirmeye, kanuni oranına getirmeye; Hazine ve Maliye Bakanlığı, maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir."

Hasılat esaslı kazanç tespiti uygulamasından, şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan ve bu faaliyetlerinden kaynaklanan hasılatlarının tamamını elektronik ücret toplama sistemleri aracılığıyla elde eden gelir (kazançları basit usulde tespit edilenler dâhil) veya kurumlar vergisi mükelleflerinden bu hususta talepte bulunanlar yararlanabileceklerdir.

Hasılat esaslı kazanç tespiti uygulamasından faydalanılabilmesi için;

a) Uygulamadan yararlanmak isteyen mükelleflerin şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunması,

b) Bu faaliyetlerden kaynaklanan hasılatın tamamının elektronik ücret toplama sistemleri aracılığıyla elde edilmesi,

c) Gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine uygulamadan yararlanma hususunda yazılı olarak talepte bulunulması

şarttır. Bu bağlamda, şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu faaliyetlerinden kaynaklanan hasılatlarının tamamının elektronik ücret toplama sistemi aracılığıyla elde edilmemesi durumunda, bu uygulamadan faydalanılamayacağı tabiidir.

Şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan ve bu faaliyetlerinden kaynaklanan hasılatlarının tamamını elektronik ücret toplama sistemleri aracılığıyla elde eden mükelleflerden başvuruları vergi dairesi tarafından kabul edilenler, söz konusu faaliyetlerinden elde ettikleri gayrisafi hasılatlarının %10'unu bu faaliyetlerine ilişkin vergiye tabi kazanç olarak beyan edeceklerdir.

Hasılat esaslı kazanç tespiti usulüne geçen mükelleflerin şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetleri yanında vergiye tabi başkaca faaliyetlerinin veya kazanç ya da iratlarının bulunması halinde, şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetlerine ilişkin gider veya maliyetlerini, vergiye tabi diğer kazanç veya iratlarının tespitinde dikkate almaları mümkün değildir. Bu mükellefler, diğer faaliyetlerinden dolayı elde ettikleri kazanç veya iratları nedeniyle 193 sayılı Kanunun 113 üncü maddesi hükmünden de faydalanamayacaklardır.

Şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyeti ile bu kapsama girmeyen işlerin birlikte yapılması halinde müşterek genel giderler, bu faaliyetler ile ilgili olarak cari yılda oluşan maliyetlerin toplam maliyetler içindeki oranı dikkate alınarak dağıtılacaktır. Bu dağıtım sonucunda müşterek genel giderlerden şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetine düşen pay, diğer faaliyetlere ilişkin vergiye tabi kazancın ve gelir ya da kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınmayacaktır.

CEVAP 6.b (5 PUAN)

Gelir vergisi mükelleflerini ilgilendiren zarar mahsubuna ilişkin yasal düzenleme Gelir Vergisi Kanunu'nun 88 inci maddesinde yer almaktadır.

Buna göre; gelirin toplanmasında, anılan Kanunun 80 inci maddesinde yazılı diğer kazanç ve iratlardan doğanlar hariç olmak üzere gelir kaynaklarının bir kısmından hasıl olan zararlar diğer kaynakların kazanç ve iratlarına mahsup edilir. Bu mahsup neti cesinde kapatılmayan zarar kısmı, müteakip yılların gelirinden indirilir. Fakat arka arkaya beş yıl içinde mahsup edilmeyen zarar bakiyesi müteakip yıllara devredilemez.



TÜRMOB

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

Menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında, sermayede vukua gelen eksilmeler zarar olarak değerlendirilemez. Ancak gider fazlalığından doğanlar bu hükmün dışındadır.

Yurt dışı faaliyetlerden doğan zararlar, faaliyette bulunulan ülkenin vergi kanunlarına göre zarar beyan edilen dönemler dahil olmak üzere beyan edilen vergi matrahlarının, her yıl o ülke mevzuatına göre denetim yetkisi verilen kuruluşlarca rapora bağlanması ve bu raporun aslı ile tercüme edilmiş bir örneğinin Türkiye'deki ilgili vergi dairesine ibrazı halinde mahsup edilebilecektir. Yurtdışı faaliyetlerden doğan zararı ancak tam mükellefler mahsup edebileceklerdir.

Yurt dışı faaliyetlerden doğan zararların mahsubu için denetim kuruluşlarınca hazırlanacak raporun ekinde yer alan vergi beyanlarının, bilanço ve kar-zarar cetvellerinin o ülkedeki yetkili mali makamlarca onaylanması zorunludur. Faaliyette bulunulan ülkede denetim kuruluşu olmaması halinde, her yıla ait vergi beyannamesinin, o ülke yetkili makamlarından alınan birer örneğinin mahallindeki Türk elçilik ve konsoloslukları, yoksa orada Türk menfaatlerini koruyan ülkenin aynı mahiyetteki temsilciliklerine onaylatılarak, aslının ve tercüme edilmiş bir örneğinin ilgili vergi dairesine ibrazı yeterlidir.

Yurt dışı faaliyetlerden doğan zararların mahsubu uygulamasında Türkiye'de mahsup edilen yurt dışı zararın, ilgili ülkede de mahsup edilmesi halinde, Türkiye'deki beyannameye dahil edilecek yurt dışı kazanç, mahsuptan önceki tutar olacaktır. Bununla birlikte Türkiye'de gelir vergisinden istisna edilen kazançlarla ilgili yurt dışı zararlar, yurt içindeki kazanç ve iratlardan mahsup edilmez.

CEVAP 6.c (5 PUAN)

İşverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler ücret kapsamında vergilendirilmekte olup; sporculara, bu faaliyetlerine ilişkin olarak aylık ücret, başarı primi, maç başı ücreti, imza parası, imaj hakkı ve sair adlarla yapılan ödemeler ve taşınmaz veya taşıt verilmesi, konut tedariki ve sair suretle sağlanan menfaatler de ücret kapsamında vergilendirilmektedir.

7194 sayılı Kanunla, 193 sayılı Kanunun sporculara yapılan ücret ve ücret sayılan ödemelerden yapılacak gelir vergisi tevkifatı oranlarını ve vergilendirilmesini belirleyen geçici 72 nci maddesinin uygulama süresi, 31/12/2023 tarihine kadar uzatılmıştır. Ayrıca, söz konusu maddenin birinci fıkrasının (a) bendinin (1) numaralı alt bendinde yer alan % 15 oranı % 20 olarak belirlenmiştir.

Bu ödemeler üzerinden 94 üncü madde kapsamında ayrıca tevkifat yapılmaz. Bu madde kapsamındaki gelirler toplamının, 103 üncü maddede yazılı tarifinin dördüncü diliminde yer alan tutarı aşması hâlinde, bu gelirler yıllık beyannameyle beyan edilir. Yıllık beyanname verilmesi durumunda, beyan edilen bu gelirler üzerinden hesaplanan gelir vergisinden, tevkifat yapmakla sorumlu olanlarca vergi dairesine ödenmiş olması şartıyla, bu Kanuna göre kesilen vergiler mahsup edilir.

Maddede yapılan değişiklik sonrası, lig usulüne tabi spor dallarında en üst liglerdeki sporculara yapılan ücret ve ücret sayılan ödemelerden yapılan tevkifat oranı %20 olarak belirlenmiş, diğer sporculara yapılan ödemelere ilişkin tevkifat oranlarında bir değişikliğe gidilmemiştir. Buna göre 1/1/2020 tarihinden itibaren sporculara yapılan ücret ve ücret sayılan ödemelerden;

- a) Lig usulüne tabi spor dallarında;
 - 1) En üst ligdekiler için % 20,
 - 2) En üst altı ligdekiler için % 10,
 - 3) Diğer liglerdeki için % 5,



TÜRMOB

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

b) Lig usulüne tabi olmayan spor dallarındaki sporculara yapılan ödemeler ile milli sporculara uluslararası müsabakalara katılmaları karşılığında yapılan ödemelerden % 5, oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacaktır.

193 sayılı Kanunun geçici 72 nci maddesi kapsamında yapılan tevkifatın yanı sıra ayrıca aynı Kanunun 94 üncü maddesi kapsamında tevkifat yapılmayacaktır.

1/11/2019 tarihinden sonra akdedilerek geçerlilik kazanan veya 1/11/2019 tarihinden önce imzalanmakla birlikte bu tarihten sonra (süre uzatımı veya ücreti etkileyen değişiklikler gibi nedenlerle) yenilenen sporcu sözleşmelerine istinaden 1/1/2020 tarihinden itibaren yapılan ücret ödemelerinden % 20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacaktır.

1/11/2019 tarihinden sonra akdedilerek geçerlilik kazanan veya 1/11/2019 tarihinden önce imzalanmakla birlikte bu tarihten sonra (süre uzatımı veya ücreti etkileyen değişiklikler gibi nedenlerle) yenilenen sporcu sözleşmelerine istinaden, tüm sporcular tarafından 1/1/2020 tarihinden itibaren elde edilen ücret gelirleri toplamının, 193 sayılı Kanunun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü diliminde yer alan tutarı (2020 yılı için 600.000 TL) aşması halinde, bu gelirlerin yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

1/11/2019 tarihinden önce akdedilerek geçerlilik kazanan ve yine bu tarihten sonra süre uzatımı veya ücreti etkileyen bir değişiklik yapılmayan sözleşmeler sona erinceye kadar bu sözleşmelere istinaden yapılan ücret ödemelerinden %15 oranında tevkifat yapılmaya devam edilecektir.

1/11/2019 tarihinden önce akdedilerek geçerlilik kazanan ve yine bu tarihten sonra süre uzatımı veya ücreti etkileyen bir değişiklik yapılmayan sözleşmeler sona erinceye kadar, bu sözleşmeler kapsamında elde edilen ücret gelirleri için tutarı ne olursa olsun beyanname verilmeyecek ve diğer gelirler dolayısıyla beyanname verilmesi halinde de bu gelirler beyannameye dahil edilmeyecektir.

Sporcu sözleşmesi olmadan çalışan sporcular tarafından elde edilen ücret gelirleri toplamının 193 sayılı Kanunun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü diliminde yer alan tutarı (2020 yılı için 600.000 TL) aşması halinde, bu gelirler her hâlükârda yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilecektir.

Sporcular tarafından elde edilen ücret gelirleri nedeniyle beyanname verilmemesi durumunda, tevkif suretiyle ödenen vergiler nihai vergi olacaktır. Yıllık beyanname verilmesi durumunda ise 193 sayılı Kanunun geçici 72 nci maddesi uyarınca kesilen vergilerin, vergi dairesine yatırılmış olması şartıyla hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilebilmesi mümkün olacaktır.