



TÜRMOB

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

2024/1. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı

Revizyon

04.05.2024 Cumartesi – 16.00 - 19.30 (3,5 Saat)

YANITLAMA VE DEĞERLENDİRME AŞAMASINDA DİKKAT EDİLECEK HUSUSLAR (Lütfen Okuyunuz)

- Uyarı!** [1] Cevaplama öncesi, sorularda eksik sayfa ya da basım hatası bulunup bulunmadığını kontrol ediniz ve gerektiğinde sınav görevlilerine başvurunuz. (Bu soru kağıdı toplam 8 (sekiz) sayfadan oluşmaktadır.)
- [2] Cevap kağıdı üzerine, “not talep eden ifadeler” veya “cevap dışında herhangi bir şey” yazılması yasaktır. Bu kurala aykırı davranan adayların kağıtları değerlendirme dışı bırakılacaktır.
- [3] **Bu sınav 7 sorudan oluşmaktadır.**

Verilecek yanıtlarda; Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK), Vergi Usul Kanunu (VUK), Gelir Vergisi Kanunu (GVK), Katma Değer Vergisi Kanunu (KDVK), Gider Vergileri Kanunu (BSMV), Damga Vergisi Kanunu (DVK), Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu (VİVK), Özel Tüketim Vergisi Kanunu (ÖTVK) ve Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu (KKDF) düzenlemeleri ile (<http://www.gib.gov.tr> internet sitesinde yayımlı özeldeler dahil olmak üzere) bu düzenlemelere ilişkin mevzuatın esas alınması gerekmektedir.

Yanıtların, ulaşılan sonuca yönelik yasal dayanak ve gerekçeler ile birlikte ve yeterli açıklama içerecek biçimde verilmesi gerekmektedir. Gerekçesi ortaya konulmaksızın ya da ilgili düzenlemeye atıf yapılmaksızın yalnızca, “istisnadır, muaftır, beyan edilmez, beyan edilir, vergiye/tevkifata tabidir, vergiye/tevkifata tabi değildir” şeklinde yapılan açıklamalara puan verilmeyecektir. **Yanıt içerisine, sorulan soru bir bütün olarak alınmamalı, ilgili kanun maddesi (adaylara dağıtılan kitapçık içerisinden tamamen alıntılanarak) doğrudan yazılmamalıdır.** Yapılacak değerlendirmede, ulaşılmaması beklenen (doğru) yanıtın yanı sıra, farklı yanıt verilmesi ve/veya farklı sonuca ulaşılmaması halinde de, katılımcı tarafından vergi kanunlarının lafzı ve ruhu ile uygulamalarına dair yapılacak yorum ve atıflara, konunun vergisel ele alınış biçimine ve ekonomik delil sistemine dayalı yapılacak değerlendirmelere ve hesaplamalara da, iç tutarlılığına göre puan verilecektir.

Soru içerisinde yer verilen herhangi bir işlem ve belirlemede, mükellef kurum nezdinde eleştirilecek bir hususun bulunmadığı sonucuna ulaşılmaması halinde dahi gerekli değerlendirmeler, vergi türü belirtilmek kaydıyla yapılmalıdır. Yanıt içerisinde, ulaşılan vergisel sonuca dair matematiksel hesaplamalar açık biçimde gösterilmelidir. Her bir tespit, diğer tespitler yönüyle de ilave sonuçları olabileceğini dikkate alınız. İşlemlere taraf olan üçüncü kişilerin vergisel durumlarıyla ilgilenmeyiniz. Her bir işlem veya tespite dair varsa, beyana dair hesaplama hataları, matrah farkları ile beyan dışı bırakılmış vergi matrahlarını, her bir işlem/tespit bazında vergi türleri itibarıyla ayrı ayrı gösteriniz.

Soru bazında puan dağılımı aşağıdaki gibi belirlenmiş bulunmaktadır.

Soru No	Puanı	Soru No	Puanı
1	15	5	10
2	10	6	10
3	15	7	30
4	10		



TÜRMOB

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

SORULAR/VERİLER

I-MÜKELLEFE DAİR BİLGİLER:

Mükellef Ünvanı: Bernarda Alba Sağlık Ürünleri Üretim ve Pazarlama A.Ş.

Vergi Dairesi: Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı; **Vergi Kimlik No:** 421 521 6210

Hesap Dönemi: 2023 Hesap Dönemi.

Kurumlar Vergisi Beyannamesi Özeti :

Ticari Bilanço Karı	40.375.000,00
KKEG	700.000,00
Binet Otomobillere Ait Giderler	500.000,00
Bağış ve Yardımlar	200.000,00
İstisna ve İndirimler	25.075.000,00
KVK 5/1-a	500.000,00
KVK 5/1-e	24.475.000,00
KVK 10/1-ı Nakdi Sermaye Artışı Faiz İndirimi	100.000,00
Devralınan Kurum Zararı	12.000.000,00
Bağış ve Yardımlar	200.000,00
Kurumlar Vergisi Matrahı	3.800.000,00
Hesaplanan Kurumlar Vergisi (%25)	950.000,00

Sermaye Yapısı/İlişkili Kişilere ve Kullanılan Yabancı Kaynaklara Dair Bilgiler:

01.01-31.12.2023 Tarihleri Ödenmiş Sermaye Tutarı: 10.000.000,00

01.01.2023 Tarihi Özkaynak Tutarı: 30.000.000,00 Yabancı Kaynak Tutarı: 15.000.000,00

10.05.2023 Tarihi Özkaynak Tutarı: 30.000.000,00 Yabancı Kaynak Tutarı: 70.000.000,00

30.07.2023 Tarihi Özkaynak Tutarı: 30.000.000,00 Yabancı Kaynak Tutarı: 30.000.000,00

31.12.2023 Tarihi Özkaynak Tutarı: 25.000.000,00 Yabancı Kaynak Tutarı: 10.000.000,00

Adı/Ünvanı	Sermaye Payı (%)	2023 Kurumlar Vergi Matrahı (TL)
Granada Health GMBH Almanya'da Yerleşik Tüzel Kişi	30	
Kordoba Sağlık Holding A.Ş. Türkiye'de Yerleşik Tam Mükellef Kurum	30	2.500.000,00 TL Mali Zarar Beyanı
Garcia Lorca ABD'de Yerleşik Gerçek Kişi	20	
Yerma Hernandez Almanya'da Yerleşik Gerçek Kişi	10	
Herbert George Wells Türkiye'de Yerleşik Gerçek Kişi	10	1.200.000,00 TL Gelir Vergisi (MSİ-GMSİ) Beyanı



TÜRMOB

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

Damga Vergisi Beyanname Bilgileri: Ocak – Aralık/2023 vergilendirme dönemlerinin damga vergisi beyannameleri boş olarak verilmiştir.

Muhtasar Beyanname ve Sorumlu Sıfatıyla Verilen KDV Beyanname Bilgileri: Tüm dönemlere ait beyannameler düzenli olarak verilmiş olup, beyan edilmiş olması halinde, vergiye tabi işlemlere/matrah/kesilen vergiye dair bilgilere soru içerisinde yer verilmiştir.

II-DİĞER BİLGİLER:

Kur Bilgileri: Döviz kurlarına dair bilgiler soru içerisinde/işlemlerde yer almaktadır. Kambiyo kar ya da zararının işlem üzerinde özel olarak belirtilmiş olması halinde bu tutarlar; belirtilmemesi halinde ise dönem sonu (31.12.2023 tarihi) değerlemelerinde kurlar, 1 USD (Amerikan Doları)= 29,00 TL, 1 Avro (Avrupa Para Birimi)= 32,00 TL olarak dikkate alınacaktır.

Faydalı Ömür: Amortisman hesaplamalarında faydalı ömür süresi, soruda özel olarak belirtilmemişse, gayrimaddi haklar dahil iktisadi kıymetler için 10 yıl olarak dikkate alınacaktır.

Vergi oranları: Kurumlar Vergisi oranı %25; teslim ve ifalar ile tevkifata tabi işlemlerde KDV oranı %20, Kurumlar Vergisi Tevkifatı oranı %10; sözleşmeler için Damga Vergisi oranı %0,948 olarak dikkate alınacaktır.

Çifte Vergilendirmeyi Önleme (ÇVÖA): ABD-Türkiye, Almanya-Türkiye arasında imzalanan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarına göre vergi kesinti oranı, (KVK'nın 30'uncu maddesi kapsamındaki her türlü ödeme üzerinden) %10'dur. Uluslararası mal teslimi ve hizmet ifalarının değerlendirilmesinde ve işyerinin oluşumunda ÇVÖA Genel Tebliğ düzenlemeleri genel hükümleri dikkate alınacaktır.

Transfer Fiyatlandırması: Mükellef kurumun defter kayıtları ve mali tablolarında, soruda (aşağıdaki işlemlerde) yer verilenlerin dışında, ortaklar ve ilişkili kişilerle gerçekleştirilen başkaca bir ticari ve mali işlem bulunmamaktadır.

III-SORULAR VE BAĞLANTILI TESPİTLER:

Mükellef kurumun 2023 hesap dönemi yevmiye defterine yapmış olduğu bazı kayıtlar ile (3. kişilerden elde edilenler dahil) defter kayıtlarının dayanağı diğer bilgiler aşağıdaki gibidir. Söz konusu işlemleri, (**Ek Kurumlar Vergisi ve Geçici Vergi hariç olmak üzere**) vergi kanunları ve vergi uygulamaları bağlamında değerlendirebilirsiniz.

İŞLEM 1 (15 PUAN): 31.12.2023 tarihinde yapılan yevmiye kaydı ile kayıt kapsamında yapılan ticari/mali işlemlere dair bilgilere/açıklamalara aşağıda yer verilmiştir. Tahakkuk ve/veya ödemeler üzerinden KVK, GVK, KDVK düzenlemeleri uyarınca herhangi bir vergi kesintisi yapılmamıştır.

-----31.12.2022-----	
780-Finansman Giderleri Hesabı	100.000,00
770-Genel Yönetim Giderleri Hesabı	3.230.000,00
770.21. Kira Giderleri	2.000.000,00
770.32. Araştırma Giderleri	1.000.000,00
770.40. KKDF	30.000,00
770.41 Gümrükte Ödenen KDV	200.000,00
153-Ticari Mallar Hesabı	1.000.000,00
381-Gider Tahakkukları Hesabı	100.000,00
331-Ortaklara Borçlar Hesabı	3.730.000,00
320-Satıcılar Hesabı	500.000,00



TÜRMOB

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

İşlemlere dair açıklamalar şöyledir:

1-ABD'de yerleşik Global Survey Ltd. adlı araştırma, danışmanlık ve ölçümleme şirketine, adı geçen ülkedeki ihracat pazarı ile tüketici eğilimleri üzerine özel bir araştırma yaptırılmıştır. Yapılan çalışma ile sonucunda düzenlenen 31.12.2023 tarihli Araştırma Raporu bedeli 1.000.000,00TL, Türkiye'de yerleşik gerçek kişi ortak Herbert George Wells tarafından adı geçen şirkete ödenmiştir.

2-ABD'de yapılacak ticari faaliyetlerin yönetim ve icrasında kullanılmak amacıyla 30.11.2023 tarihinde Massachusetts'de kiralanan ofis için, emlak kiralama komisyonu ve Aralık ayı kira bedeli olarak belirlenen toplam 2.000.000,00TL, 31.12.2023 tarihinde Türkiye'de yerleşik gerçek kişi ortak Herbert George Wells tarafından ödenmiştir.

3-7846 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile gözetim ve korunma önlemlerine tabi olan 1.000.000,00TL tutarındaki eşyanın/emtianın (10.10.2023 tarihindeki) ithalinde Gümrük İdaresi tarafından tahsil olunan 200.000,00TL KDV, indirim KDV olarak dikkate alınmamıştır. İthalat bedelinin 500.000,00TL kısmının (ihracatçıya) Türkiye'de yerleşik gerçek kişi ortak Herbert George Wells tarafından banka kanalıyla ödenmiş olduğu tevsik edilmiş, bakiye kısım üzerinden %6 (yüzde altı) oranında KKDF ise Gümrük İdaresi tarafından tahsil edilmiştir.

4-01.08.2023-31.12.2023 tarihleri arasında Türkiye'de yerleşik gerçek kişi ortak Herbert George Wells tarafından şirket adına yapılan ödemeler (şirket tarafından yapılan borçlanma) karşılığı 331-Ortaklara Borçlar Hesabı alacak tutarı adetlandırılmış olup, ilgili hesap bakiyesine Türk Lirası üzerinden yıllık %5 (yüzde beş) faiz oranı uygulanarak Herbert George Wells adına 100.000,00TL faiz tahakkuk ettirilmiştir.

İŞLEM 2 (10 PUAN): Kuruma ait hastanelerde kullanılmak üzere İngiltere'de yerleşik Hospital Maintenances Co.Uk.'dan ithal edilen ve Gümrük Beyannamesi 30.10.2023 tarihinde tescil edilen %4 ÖTV'ye tabi 3 adet seyyar görüntüleme cihazı ve aksesuarları için yapılan ödemelere dair bilgiler aşağıdaki gibi tablolştırılmıştır.

Fatura/Kayıt Tarihi	İşlem Tutarı (TL)	Açıklama
28.09.2023	2.000.000,00	Cihaz ve Aksesuarlar İçin (İhracat) Satış Faturasının Düzenlenmesi.
28.09.2023	200.000,00	Cihaz ve Aksesuarlar İçin Lisans Faturasının Düzenlenmesi.
29.10-30.10.2023	2.288.000,00	Cihaz ve Aksesuarların İthalinde %4 ÖTV ve %10 KDV Beyan Edilerek/Ödenerek Gümrük Beyannamesinin Tescili ile Aktife Alınmaları.
10.10.2023	100.000,00	Hospital Maintenances Co.Uk. Tarafından, Cihaz ve Aksesuarların Türkiye'ye İthali İşlemi İçin Ödenen Sigorta, Taşıma ve Kurulum Bedelinin Faturalandırılması.
31.12.2023	200.000,00	Hospital Maintenances Co.Uk. Tarafından, Ödemelerin Zamanında Yapılmaması Nedeniyle 150.000,00 TL Vade Farkı İle Döviz Cinsinden Borcun Değerlemesi Sonucu 50.000,00 TL Kur Farkı Tahakkuk Ettirilmesi.

Cihaz ve araçların ithalinde düzenlenen 2.000.000,00 TL tutarındaki fatura hariç, diğer düzenlenen fatura ve yapılan tahakkuklar, fatura/tahakkuk tarihleri itibariyle ilgili dönem 770-Genel Yönetim Giderleri hesabına kayıt edilmiştir. Tahakkuk ve/veya ödemeler üzerinden KVK, GVK, KDVK düzenlemeleri uyarınca herhangi bir vergi kesintisi yapılmamıştır.



İŞLEM 3 (15 PUAN): Mükellef kurum tarafından 2023 dönemi kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınan bir takım ticari ve finansal işlem ve ödemelere dair bilgiler aşağıdaki gibidir.

1-Kuruma ait bilgilerin internet arama motorunda üst sıralarda çıkmasını sağlamak amacıyla arama motoru işleticisi İrlanda'da yerleşik La Bella Inc.'nin Türkiye'deki daimi temsilcisine 2023 yılı için 250.000,00 TL ödeme yapılmıştır.

Ayrıca, Türkiye'de yerleşik muhtelif gerçek kişi instagramer ve youtuberlara, kuruma ait sağlık tesislerinin tanıtımı amacıyla, bu kurumlarda aldıkları hizmetleri içeren muhtelif sayıdaki "postları" ve ürettikleri içerikleri kendi sosyal medya sayfalarında düzenli olarak paylaşmaları karşılığında, 2023 yılı için toplam 200.000,00TL nakit ödeme yapılmış ve bu kişilere kuruma ait sağlık tesislerinden 1 yıl süresince %10 indirimli yararlanma hakkı verilmiştir.

2- Mükellef kuruma ait olup, 22.03.2023 tarihinde imzalanan işyeri devri sözleşmesi ile faaliyetine son verilen Salvador Sağlık Tesisinde çalışan personel, onayları alınarak ve bir bütün olarak (ilişkili) Liberte Sağlık A.Ş.'ye geçirilmiştir. Sözleşme tarihi itibarıyla personele ait birikmiş 500.000,00 TL tutarındaki kıdem tazminatı için, (ilgili sözleşmede yer alan hüküm uyarınca) Liberte Sağlık A.Ş. tarafından KDV dahil 600.000,00TL tutarında fatura düzenlenmiştir.

3- Kurum hastanelerinde verilen sağlık hizmetlerine yönelik olarak yapılan 6 aylık genel (iç) denetimde, nakit tahsilat yapılan bazı müşterilerden adlarına düzenlenen fatura tutarından (belirlenen hizmet bedelinden) 500.000,00TL daha fazla tahsilat yapıldığı anlaşılmış, fazla tahsilat hak sahiplerine/müşterilere nakden iade edilmiştir. İşlemi gerçekleştiren çalışanlar hakkında 10.09.2023 tarihinde açılan tazminat ve ceza davalarına koşut aşağıdaki kayıt yapılmıştır.

-----10.09.2023-----

135-Personelden Alacaklar Hesabı	500.000,00	
654-Karşılık Giderleri Hesabı	500.000,00	
139-Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı Hesabı		500.000,00
102-Bankalar Hesabı		500.000,00

İŞLEM 4 (10 PUAN): Mükellef kurum tarafından 14.09.2023 tarihinde Cayman Adaları'nda yerleşik Royal Financial Investment İNC. ile 3 ay vadeli "Euro/USD Forward (Döviz) Alım Sözleşmesi" imzalanmıştır.

Forward işlemine ilişkin veriler aşağıdaki gibidir:

İşlem Tarihi : 14.09.2023

Vade Tarihi : 14/12/2023

Sözleşme Tutarı : 10.000.000 EURO

Sözleşme Kuru : 1,31 USD

Vadede Spot Kur : 1,36 USD

Forward işleminin sonucu elde edilen kazanç 500.000,00 TL olarak hesaplanmış ancak, işlemin Kordoba Sağlık Holding A.Ş. adına yapıldığı ileri sürülerek söz konusu kazanç adı geçen şirkete, bu işlem için yurt dışında ödenen 10.000,00 TL forward işlem masrafı ve hesaplanan %10 komisyon geliri dikkate alınarak 440.000,00TL aktarılmıştır. İşlem sonucu fiziki olarak elde edilen dövizin işlem tarihlerinde Royal Financial Investment İNC. ve Kordoba Sağlık Holding A.Ş.'nin banka hesaplarına ve/veya bunlara ait banka hesaplarından şirket hesaplarına aktarıldığı saptanmıştır.



TÜRMOB

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

Kordoba Sağlık Holding A.Ş. adına yapıldığı ileri sürülen “forward işlemi kazancı” üzerinden 50.000,00 TL komisyon, dönem gelir hesaplarına alınmış, ayrıca Kordoba Sağlık Holding A.Ş.’ye aktarılan kazanç kısmı üzerinden (%5 BSMV oranı baz alınarak) (450.000,00 x %5)=22.500,00TL tutarında KDV hesaplanarak beyan edilmiş bulunmaktadır.

İŞLEM 5 (10 PUAN): 30.03.2024 tarihli Genel Kurul Kararı ile 2022 Hesap Dönemi dönem ticari kazancının %10’u oranında (toplam brüt 5.000.000,00 TL tutarında) kar payı dağıtımı yapılması kararlaştırılmıştır. Dağıtımına konu ödemeler, 31.07.2023 tarihinde tahakkuk ettirilmiş ve 2023 hesap dönemi (770) genel yönetim giderleri hesabına kaydedilmiştir. Kar payı dağıtımına dair ödeme ve vergi kesintisi/giderleştirilme bilgileri aşağıdaki gibidir.

Ödeme Yapılanın Statüsü	Ödeme Tutarı (Net)	Kesilen Gelir Vergisi (%15)	Gider Hesabına Alınan Tutar
Pay sahiplerine	2.000.000,00	352.941,20	Bulunmamaktadır.
Yönetim kurulu başkanı, CEO, CFO ve diğer yönetim kurulu üyelerine	1.000.000,00	176.470,50	1.176.470,50
Genel müdür yardımcılarına	1.000.000,00	176.470,50	1.176.470,50
Ücretlilere/Çalışanlara	1.000.000,00	176.470,50	1.176.470,50

Şirketin genel müdür yardımcıları, Kordoba Sağlık Holding A.Ş.’de ücretli statüsünde bulunmakta olup, bu kişilere Kordoba Sağlık Holding A.Ş. tarafından yapılan (aynı, nakdi ve menfaat karşılığı) tüm ödemeler bu kurum tarafından (aylık işgücü hizmeti temini faturası düzenlenmek suretiyle) Bernarda Alba Sağlık Ürünleri Üretim ve Pazarlama A.Ş.’ye yansıtılmaktadır.

İŞLEM 6 (10 PUAN): Bernarda Alba Sağlık Ürünleri Üretim ve Pazarlama A.Ş. tarafından 15.02.2023 tarihinde, 5 (beş) adet görüntüleme cihazı (her bir adedi KDV hariç 90.000,00 TL olmak üzere) 450.000,00TL bedel ile satın alınmıştır. Satıcı tarafından yapılan kampanya nedeniyle 450.000,00 TL karşılığı aynı neviden 6 (altı) adet görüntüleme cihazı teslim edilmiştir. Cihazların şirket içi taşıma ve kurulumu sırasında 1 (bir) adedi onarılamayacak/kullanılamayacak biçimde zarar görmüş olup, sigorta uzmanlarının incelemesi sonucu bu hasar için 50.000,00TL tazminat ödenmesi ve cihaz hurdasının işletmede bırakılması kararı verilmiştir. Tazminat tutarı 25.03.2023 tarihinde ödenmiştir. Bu işlemler için yapılan kayıtların tamamı aşağıdaki gibidir.

-----15.02.2023-----		
255-Demirbaşlar Hesabı	450.000,00	
191-İndirilecek KDV Hesabı	90.000,00	
320-Satıcılar Hesabı		540.000,00
-----17.02.2023-----		
294-Elden Çıkarılacak MDV	90.000,00	
654-Karşılık Giderleri Hesabı	40.000,00	
298-Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı		40.000,00
255-Demirbaşlar Hesabı		90.000,00
-----25.03.2023-----		
102-Bankalar Hesabı	50.000,00	
679-Diğer Olağan Gelir ve Karlar Hesabı		50.000,00



TÜRMOB

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

İŞLEM 7 (30 PUAN): Mükellef kurum tarafından 2023 hesap döneminde gerçekleştirilen iştirak hissesi ve taşınmaz alım ve satımına ilişkin yapılan işlemlere dair bilgiler aşağıdaki gibidir.

a-Halka açık Ümit Sağlık İşletmeleri A.Ş.'nin %10 ortaklık payı (karşılığı iştirak hissesi), 50.000.000,00TL bedel ile 10.05.2023 tarihinde iktisap edilmiştir. İştirak hissesi alımına dair sözleşme aynı tarihte düzenlenmiştir. İştirak hissesi alımı 3 ay vadeli olarak temin edilen banka kredisi ile gerçekleştirilmiş, bankaya peşin faiz, komisyon ve benzeri nitelikte 500.000,00 TL ödeme yapılmıştır. İştirak hissesi alım bedeli ile kredi temini için yüklenen finansman giderlerinin tamamı 242-İştirakler Hesabına kaydedilmiştir.

b-Şirket Yönetim Kurulu tarafından, kanuni/idari merkezi olarak kullanılmak amacıyla 10.10.2020 tarihinde 7.500.000,00TL bedel ile satın alınan ve 15 ayrı bağımsız bölümden oluşan taşınmazın, (tadilat işlemlerinde yaşanan sorunlar nedeniyle) satın alma amacına uygun biçimde kullanılmaması ve bağımsız bölümler halinde satılmasına karar verilmiştir. 10.07.2023 tarihinde alınan karar ile satışa çıkarılan bağımsız bölümlerden 10 adedi (ilişkisiz) Stan Getz Yatırım ve Projelendirme A.Ş.'ye 12.07.2023 tarihinde 30.000.000,00TL'ye satılmıştır. Kalan 5 bağımsız bölüm içinse her biri 5.000.000,00TL'den satılmaları için 15.07.2023 tarihinde muhtelif emlak komisyoncularına/satıcılarına yetki verilmiş olup, her biri için 500.000,00TL'den toplam 2.500.000,00TL avans alınmıştır. Satış işlemlerinin tamamı 20.07.2023 tarihinde tamamlanmış ve aynı tarih itibarıyla aşağıdaki kayıt yapılmıştır.

-----20.07.2023-----	
257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı	450.000,00
120-Alıcılar Hesabı	55.000.000,00
120.01 Emlak Yatırım ve Projelendirme A.Ş.	30.000.000,00
120.10.Muhtelif Alıcılar	25.000.000,00
522-Yeniden Değerleme Değer Artış Fonu	1.000.000,00
522.01 VUK Geçici 32 Mad. Göre Hesaplanan	400.000,00
522.02 VUK Mük. 298/Ç Mad. Göre Hesaplanan	600.000,00
252-Binalar Hesabı	7.500.000,00
679-Diğer Olağan Gelir ve Karlar Hesabı	48.950.000,00

c-Şirket Yönetim Kurulu tarafından, 12.07.2023 tarihli toplantıda verilen, kanuni/idari merkezi olarak kullanılmak amacıyla yeni bir taşınmaz alınması kararı da dikkate alınarak 20.07.2023 tarihinde aşağıdaki kayıt yapılmıştır.

-----20.07.2023-----	
679-Diğer Olağan Gelir ve Karlar Hesabı	48.950.000,00
549- Özel Fonlar Hesabı	48.950.000,00
549.01 Taşınmaz Satış Fonu (KVK 5/1-e)	24.475.000,00
549.02 Yenileme Fonu (VUK 328)	24.475.000,00

Bernarda Alba Sağlık Ürünleri Üretim ve Pazarlama A.Ş. tarafından kanuni/idari merkezi olarak kullanılmak amacıyla 10.01.2024 tarihinde 25.000.000,00TL bedel ile taşınmaz alınmış olduğu, bağlı bulunulan vergi dairesine yapılan bildirimlerden anlaşılması bulunmaktadır.



TÜRMOB

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

2024/1. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı

Revizyon

04.05.2024 Cumartesi – 16.00 - 19.30 (3,5 Saat)

PUANLAMA YAPILIRKEN DİKKATE ALINAN TEMEL İLKELER:

Puanlamaya dair ayrıntılı bilgilere, Soru Kitapçığının ilk sayfasında **YANITLAMA VE DEĞERLENDİRME AŞAMASINDA DİKKAT EDİLECEK HUSUSLAR** (Lütfen **Okuyunuz**) başlığı altında yer verildiği ve sınav esnasında vergi kanunlarının ve hesap makinesinin kullanım izninin de bulunduğu gerçekliği ışığında puanlama yapılırken aşağıdaki ilkeler uygulanmıştır.

Cevap kağıdı üzerine, sorulara yönelik olarak yazılanlar haricinde, “not talep eden ifadeler” veya “cevap dışında herhangi bir şey” yazılması yasak olduğu ve adaylar bu husus ile ilgili olarak sınav öncesinde bilgilendirilmiş bulduklarından, bu kurala aykırı not/bilgi ve/veya işaret gibi şeyler içeren aday kağıtları değerlendirme dışı bırakılmıştır.

Verilen yanıtlarda, ulaşılan sonuca yönelik yasal dayanak ve gerekçeler ile birlikte yeterli (bağlantılı) açıklamaya da yer verilmesi gerekmektedir. Gerekçesi veya nedeni ortaya konulmaksızın ya da ilgili düzenlemeye atıf yapılmaksızın yalnızca, **“VERGİDEN İSTİSNADIR, MUAFTIR, BEYAN EDİLMEZ, BEYAN EDİLİR, VERGİYE/TEVKİFATA TABİDİR, VERGİYE/TEVKİFATA TABİ DEĞİLDİR, ELEŞTİRİ BULUNMAMAKTADIR”** şeklinde yapılan açıklamalara puan verilmeyecektir.

Yanıt içerisine, sorulan sorunun bir bütün olarak ve kısmen alınması, ilgili kanun maddesi/maddeleri (adaylara dağıtılan vergi kanunları kitapçığı içerisinden tamamen alıntılanarak) doğrudan yazılarak veya herhangi bir teknik ve hukuki açıklama ya da atıf yapılmaksızın sonuca ulaşılması/sonucun gösterilmesi yahut sorudaki tüm seçeneklerin ayırım gözetilmeksizin veya ayrıca ifade edilmeksizin/açıklanmaksızın **toplu olarak (olumlu ya da olumsuz) değerlendirilmesi hallerinde ya da kesin olarak vergisel sonuç ifade etmesi gereken yanıt içeriğinde, “GEREK YOKTUR, GEREKLİ DEĞİLDİR, ZORUNLU DEĞİLDİR, SORUN YOKTUR, SIKINTI YOKTUR” benzeri vergi hukuku uygulamalarında anlamı olmayan ve yasal zemini bulunmayan yanıtlar ile soruda verilen somut bilgilerin dışında yahut aksi bir olasılık/durum üzerinden yapılacak değerlendirmeye puan verilmeyecektir.**

Yanıtın doğrudan vergisel bir sonuç gösterilmeksizin, “olasılık” içerecek biçimde verilmesi veya soruda yer verilen somut olay/olaylar/durumlar ile herhangi bir bağlantı kurulmaksızın/atıf yapılmaksızın, başkaca ilgisiz olayları da değerlendirmeye alarak genel ve soyut teknik bilgi olarak verilmesi durumlarında da yanıtı puan verilmeyecektir.

Yapılacak değerlendirmede, ulaşılması beklenen (doğru) yanıtın yanı sıra, farklı yanıt verilmesi ve/veya farklı sonuca ulaşılması halinde ise, katılımcı tarafından vergi kanunlarının lafzı ve ruhu ile uygulamalarına dair yapılacak yorum ve atıflara, konunun vergisel ele alınış biçimine ve ekonomik (serbest) delil sistemine dayalı yapılacak değerlendirmelere ve hesaplamalara, iç tutarlılığı dikkate alınarak, (soru ile anlamlı bütünlük oluşturması/bağlamdan kopulmaması halinde), **“Farklı Değerlendirme ve Açıklamalar”** başlığı altında (belli edilen) kapsamda kısmi puan verilecektir.

Soru içerisinde yer verilen herhangi bir işlem ve belirlemede, mükellef kurum nezdinde

eleştirilecek bir hususun bulunmadığı sonucuna ulaşılması halinde dahi, bu sonuca ulaşılmasına yol açan yasal gerek, açıklama, değerlendirme ve yorumların, vergi türü belirtilmek kaydıyla yapılması hali puanlanacaktır.

Adaylardan, yanıt içerisinde, ulaşılan vergisel sonuçlara dayanak matematiksel hesaplamaların açık biçimde, her bir işlem veya tespite dair olmak üzere, beyana dair hesaplama hataları, matrah farkları ile beyan dışı bırakılmış vergi matrahlarını, her bir işlem/tespit bazında vergi türleri itibariyle ayrı ayrı göstermeleri beklenilecektir.

Bir soru bütünü içerisindeki açıklamalarda, kabul edilen doğru yanıt ve vergisel yaklaşımın dışında, bariz hatalı yanıt ve değerlendirmelerin de bulunması halinde, doğru ve yanlış yanıtın aynı işleme dair olmaması kaydıyla, doğrudan doğruya verilen doğru yanıtı dair puanlama yapılacaktır. Ancak aynı işleme dair olmak kaydıyla, birbiriyle çelişik/karşıt iki ayrı yanıtın da seçenek olarak sunulması durumunda, soruya doğru yanıt verilmediği kabul edilecektir.

Okunması olanaksız yazı formu ile yanıt verilmesi veya yanıt içerisinde silik/kısmen ya da tamamen silinmiş, üzeri çizilmiş, tamamlanmamış/yarım cümleler ve ifadelere yer verilmesi halinde de puanlama yapılamayacaktır.

Ayrıca, cevap kağıdı üzerine, “not talep eden ifadeler” veya “cevap dışında herhangi bir şey” yazılması yasaklanmış olduğundan, bu kurala aykırı davranan adayların kağıtları değerlendirme dışı bırakılmıştır.

Dar mükellefiyete ve bunlara yapılan ödemeler üzerinden gerçekleştirilecek vergi kesintilerine dair yapılması gerekli vergisel açıklamalara ayrıca, [http://www.tesmer.org.tr/soru_cevap_uzantili_internet_adresinde_yer_alan_2018/1,2,3;_2020/1,2_ve_2021/1,2_ve_3,_2022/1,2_ve_3,_2023/1,2_ve_3'uncu_donem_Revizyon_Sinavlari_yanıt_anahatları_içerisinde,_farklı_uluslararası_ticari_ve_finansal_işlemlere_yönelik_sorulara_karşılık_olmak_üzere_taraf_olunan_Çifte_Vergilendirmeyi_Önleme_Anlaşmaları_\(ÇVÖA\)_hükümlerine_somut_atıflar_içeren_örnek_Gelir_İdaresi_Başkanlığı_\(GİB\)_özelgeleri_ile_yer_verilmiş_bulunmaktadır.](http://www.tesmer.org.tr/soru_cevap_uzantili_internet_adresinde_yer_alan_2018/1,2,3;_2020/1,2_ve_2021/1,2_ve_3,_2022/1,2_ve_3,_2023/1,2_ve_3'uncu_donem_Revizyon_Sinavlari_yanıt_anahatları_içerisinde,_farklı_uluslararası_ticari_ve_finansal_işlemlere_yönelik_sorulara_karşılık_olmak_üzere_taraf_olunan_Çifte_Vergilendirmeyi_Önleme_Anlaşmaları_(ÇVÖA)_hükümlerine_somut_atıflar_içeren_örnek_Gelir_İdaresi_Başkanlığı_(GİB)_özelgeleri_ile_yer_verilmiş_bulunmaktadır.)



SINAV KOMİSYONU CEVAPLARI

YANIT 1 (15 PUAN):

Soruda yer verilen işlemlerin vergilendirilmesine yönelik olarak;

- 1- GVK'nın 7, 70, 75 ve 94'üncü maddeleri düzenlemeleri,
- 2- ÇVÖA (OECD Model Anlaşması) 12,13 ve 14'üncü maddeleri hükümleri,
- 3- KVK'nın 3, 6, 11, 12, 13 ve 30'uncu maddeleri düzenlemeleri ile 1 Seri Nolu KVK Genel Tebliği'nin "Taşınır ve taşınmazlar ile hakların Türkiye'de kiralanmasından elde edilen iratlar" başlıklı 22.2.4. Ayrımı ve "Dar Mükellefiyette Vergi Kesintisi" başlıklı 30'ncü Bölüm açıklamaları,
- 4- Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtım Hakkında 1 Seri Nolu Genel Tebliği'nin 10'ncü Ayrımında yer verilen açıklamalar,
- 5- KDVK'nın 4, 6, 9, 10, 29 ve 58'inci maddeleri düzenlemeleri ve KDVK Genel Uygulama Tebliği'nin III/C.2.1.2 ayrımında yer verilen açıklamalar,
- 6- 4 Seri No'lu Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Genel Tebliği açıklamaları,
- 7- TMS 38-Maddi Olmayan Duran Varlıklar Standardı düzenlemesi,
- 8- 12.05.1988 Tarih ve 88/12944 Sayılı Kararnameye ilişkin Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Hakkında 6 Sıra Numaralı Tebliğ düzenlemesi,
- 9- 10/5/2004 tarihli ve 2004/7305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan İthalatta Korunma Önlemleri Hakkında Karar ve 8/6/2004 tarihli ve 25486 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan İthalatta Korunma Önlemleri Yönetmeliği çerçevesinde 11/5/2023 tarihli ve 32187 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan İthalatta Korunma Önlemlerine İlişkin Tebliğ kapsamında yayımlanan 23.11.2023 tarih ve 7846 sayılı ve bu Kararı değiştiren 28.12.2023 tarih ve 8000 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararları,
- 10- Soru özelinde yer alan işlemlerin vergilendirilmesini açıklayıcı mahiyette olup, GİB tarafından verilen (örnek olsun);

- 28.07.2023 tarih ve ...-29814 sayılı,
- 29.02.2012 tarih ve ...-30-780 sayılı,
- 01.09.2015 tarih ve ... 19848 sayılı,
- 05.04.2023 tarih ve ... 10737 sayılı,
- 15.08.2017 tarih ve 102107 sayılı,
- 09.01.2017 tarih ve 7305 sayılı,
- 02.08.2016 tarih ve 105820 sayılı,
- 17.08.2021 tarih ve 35-02-789 sayılı,

özelgelerin içerdiği düzenleme, açıklama ve vergisel değerlendirmeler ışığında;

1- 2023 yılında Türkiye'de yerleşik gerçek kişi ortak Herbert George Wells'den yapılan borçlanmalar, 2023 hesap dönemi dönembaşı özsermaye tutarının 3 katını aşmamış bulunduğundan, adı geçene ödenen 100.000,00TL faiz tutarı üzerinden "örtülü sermaye" müessesesi bağlamında ve KVK'nın 12'nci maddesi düzenlemesi kapsamında değerlendirme yapılmayacaktır.

2- 331-Ortaklara Borçlar Hesabının adaptandırılmasında uygulanan yıllık %5 (yüzde beş) TL faiz oranı, 2023 yılı için emsallere uygun bulunduğundan, KVK'nın 13'üncü maddesi



düzenlemesi kapsamında, “transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç aktarımı” yönüyle de vergisel bir değerlendirme yapılmayacaktır.

3- 01.08.2023-31.12.2023 tarihleri arasında Türkiye’de yerleşik gerçek kişi ortak Herbert George Wells’den kullanılan yabancı kaynaklar, ilgili dönemde şirket öz kaynaklarını aşmadığından, ödenen 100.000,00TL faiz, dönem gideri olarak dönem kazancının tespitinde dikkate alınacak; diğer taraftan KVK’nın 11/1-i bendi düzenlemesinde tanımlı “Finansman Gider Kısıtlaması” yönünden eleştiri gerektirir vergisel bir husus bulunmamaktadır..

4- Türkiye’de yerleşik gerçek kişi ortak Herbert George Wells tarafından elde edilen 100.000,00TL faiz, GVK’nın 75/6’ncı maddesi gereği, alacak faizi niteliğinde olup, faiz tahakkuku üzerinden GVK’nın 94’üncü maddesi kapsamında herhangi bir vergi kesintisi yapılmayacak; alacak faizi geliri adı geçen tarafından 2023 takvim yılı gelir vergisi beyannamesine dahil edilecektir.

5- Türkiye’de yerleşik gerçek kişi ortak Herbert George Wells’den yapılan borçlanma biçiminde ifa edilen finansman hizmeti KDVK’nın 1, 4, 5 ve 9’ncü maddeleri düzenlemeleri kapsamında devamlılık arz etmediği, arızı faaliyetler çerçevesinde yapıldığından, elde edilen faiz geliri KDV’ye/KDV tevkifatına konu edilmeyecektir.

6- Piyasa Araştırma (Reyting) Raporu düzenlenilerek faydalanılan danışmanlık hizmetinin (ulaşılabilir ticari sonuçların) işletme için bir yıldan fazla kullanılabilir olması, dolayısıyla etkilerinin birden fazla yıla yayılabilmesi mümkün olduğundan bu hizmet için yapılan 1.000.000,00 TL harcamanın tamamı, 2023 hesap dönemi vergi matrahının tespitinde gider olarak kayıtlara alınmayacak, faydalanma/kullanılma dönemleri dikkate alınarak itfa edilecektir.

7- ABD’de yerleşik Global Survey Ltd. adlı araştırma, danışmanlık ve ölçümleme şirketinden alınan danışmanlık hizmeti ve sonucunda düzenlenen Rapor, adı geçen şirketin mesleki ve ticari bilgi, birikim ve know how’ına dayalı olarak hazırlanmış bulunduğu, ortaya çıkan gayri maddi hak bedelinin (1.000.000,00TL) brüt tutarı üzerinden Türkiye-ABD arasında imzalanan ÇVÖA hükümleri çerçevesinde KVK’nın 30’uncü maddesi uyarınca %10 oranında (1.000.000,00 /0,9 x%10)= 111.111,11 TL kurumlar vergisi tevkifatı yapılacaktır.

8- İfa edilen hizmetten yurt dışında faydalanılmış olduğundan KDVK düzenlemeleri çerçevesinde herhangi bir KDV kesintisi yapılmayacaktır.

9- ABD’de yapılacak ticari faaliyetlerin yönetim ve icrasında kullanılmak amacıyla Massachusetts’de kiralanmış ofis için ödenen kira tutarı üzerinden, yurt dışında elde edilen kazancın, KVK 30/1-c, GVK 7 ve KVK 1 seri numaralı Genel Tebliğ 22.2.4 ayrımında yapılan açıklamalar (ticari kazanç ve gayrimenkul sermaye iradı niteliği) dikkate alınarak ve kural olarak KVK’nın 30/1-c bendi uyarınca %20 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılması gerekmekte ise de, Türkiye-ABD arasında imzalanan ÇVÖA hükümleri çerçevesinde herhangi bir vergi kesintisi yapılmayacaktır.

10- İfa edilen hizmetlerden (kiralama ve komisyonculuk) yurt dışında faydalanılmış olduğundan KDVK düzenlemeleri çerçevesinde de herhangi bir vergi kesintisi yapılmayacaktır.

11- 24.11.2023 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlükte olan 7846 sayılı (değişik 8000 sayılı) Cumhurbaşkanlığı Kararı ile gözetim ve korunma önlemlerine tabi olan eşya için KDV matrahına dahil “gözetim ve korunma önlemleri kapsamında alınan vergi ve diğer mali ödemelere ait KDV” indirim KDV olarak dikkate alınmayacaktır. Ancak gözetim ve korunma önlemlerine tabi olsa da bu tarihten önce (bedeli ilgili Karardan önce banka yoluyla ödenen eşya için 01.04.2024 tarihinden önce) ithal edilen 1.000.000,00TL tutarındaki eşyanın ithali sırasında bu eşya için KDV matrahına dahil ithalat bedeli üzerinden Gümrük İdaresi tarafından tahakkuk ettirilen/tahsil olunan 200.000,00TL KDV, indirim (KDV) olarak dikkate alınacaktır. Bu bağlamda, ithal edilen emtianın maliyeti üzerinden Gümrük İdaresi tarafından hesaplanan ve tahsil olunan 200.000,00TL KDV, KDVK’nın 29 ve 58’nci maddeleri gereği 2023 hesap dönemi



giderleri arasından çıkarılmalıdır. 24.11.2023 tarihinden itibaren, “gözetim ve korunma önlemleri kapsamında alınan vergi ve diğer mali ödemelere ait KDV” ise, dönem gider hesap hesaplarına kayıt edilecek olup, indirim KDV olarak dikkate alınmayacaktır.

12- Vadeli veya peşin ithalatın belirlenmesinde ve KKDF matrahının saptanmasında, ithalat bedelinin 500.000,00TL kısmının ihracatçıya Türkiye’de yerleşik gerçek ilişkili gerçek kişi ortak Herbert George Wells tarafından banka kanalıyla ödenmesi yasal olarak olanaklıdır.

13- İthalat bedeline ilişkin ödenmeyen 500.000,00TL kısım üzerinden %6 (yüzde altı) oranında KKDF hesaplanması gerekmekte olup, ithal olunan eşyaya (emtiaya) ait gümrük beyannamesinin tescilinde Gümrük İdaresi tarafından tahakkuk ve tahsil olunan 30.000,00TL KKDF’nin VUK’un 262’nci maddesi uyarınca gider olarak dikkate alınmaksızın ithal olunan eşyanın maliyetine dahil edilmesi gerekmektedir.

Farklı Değerlendirme/Açıklamalar: Sorunun 1 numaralı işleminde, ABD’de yerleşik Global Survey Ltd. adlı araştırma, danışmanlık ve ölçümleme şirketi tarafından, ABD’deki ihracat pazarı ile tüketici eğilimleri üzerine yapılan çalışmaların KVK ve KDVK kapsamındaki vergisel sonuçlarının, gerek ÇVÖA mevzuatı, gerekse Türkiye-ABD arasında imzalanan ÇVÖA hükümleri çerçevesinde “serbest meslek kazancı” olarak değerlendirilmesi/açıklanmasına da, yapılan değerlendirmenin iç tutarlığı ve yanıtın bütünlüğü göz önüne alınarak ilgili 1(bir) puan verilecektir.

Sorunun 2 numaralı işleminde ise, ABD’de gerçekleştirilen ticari faaliyete ilişkin yapılan kiralama masraflarının, doğrudan doğruya KVK’nın 5/1-g (yurt dışı şube kazancı istisnası düzenlemesi) ve 5/3 maddeleri düzenlemeleri kapsamında birlikte değerlendirilmesi/açıklanmasına da, yapılan değerlendirmenin iç tutarlığı ve yanıtın bütünlüğü göz önüne alınarak ilgili 1(bir) puan verilecektir.

Diğer yandan bu kira ödemeleri üzerinden KVK’nın 30’uncu maddesi uyarınca yapılacak/olası vergi tevkifatına dair vergisel değerlendirmelerin, Türkiye-ABD arasında imzalanan ÇVÖA hükümleri (özel olarak) ihmal edilerek ancak GVK 7, KVK’nın 30’ncü madde düzenlemesi ve ilgili Genel Tebliğ açıklamalarına atıf ile vergi tevkifatı yapılması gerekliliği bağlamında yapılmış olması halinde de, bu yanıt için öngörülen 1 (bir) puan verilecektir.

YANIT 2 (10 PUAN):

Soruda yer verilen işlemlerin vergilendirilmesine yönelik olarak;

1- KVK’nın 3, 6 ve 30’uncu maddeleri düzenlemeleri ile 1 Seri Nolu KVK Genel Tebliği’nin “Dar Mükellefiyette Vergi Kesintisi” başlıklı 30’ncü Bölüm açıklamaları,

2- VUK’un 262, 269, 274, 280 ve 315’inci maddeleri ile 163, 238, 333, 334 seri numaralı VUK genel tebliğleri düzenlemeleri,

3- KDVK’nın 4, 6, 9, 10, 21 ve 24’üncü maddeleri düzenlemeleri ve KDVK Genel Uygulama Tebliği’nin III/A-2 , III/A-5.1 ve 2, III/C.2.1.2 ayırımında yer verilen açıklamalar,

4- 4 Seri No’lu Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Genel Tebliği açıklamaları,

5- TMS 38-Maddi Olmayan Duran Varlıklar Standardı düzenlemesi,

6- Gümrük Kanunu’nun 24, 27 ve 28’nci maddeleri düzenlemeleri, Gümrük Yönetmeliği’nin 43, 53 ve 56’ıncı maddeleri düzenlemesi ile Gümrükler Genel Müdürlüğü’nün 2011/16, 2013/6 ve 2017/20 sayılı Genelgeleri, 2 seri numaralı Gümrükler Genel Tebliği ve ilgili 22.02.2022 tarih ve ... 00072161857 sayılı Genelge,

7- 2009/14593 sayılı BKK’nın 5.fikrasının (c) bendi düzenlemesi,



8- Soru özelinde yer alan işlemlerin vergilendirilmesini açıklayıcı mahiyette olup, GİB tarafından verilen (örnek olsun);

- 21.09.2022 tarih ve ...-1061592 sayılı,
- 07.02.2012 tarih ve ... KDV 43-38 sayılı,
- 18.04.2014 tarih ve 130-1029 sayılı,
- 28.07.2017 tarih ve 13899 sayılı,
- 24.03.2014 tarih ve ... ÖTV 5 GENEL-612 sayılı,
- 14.08.2013 tarih ve ...1242 sayılı,
- 24.07.2014 tarih ve ... 37709 sayılı,
- 22.01.2013 tarih ve ... 42898 sayılı,
- 18.12.2018 tarih ve ... 235714 sayılı,
- 21.11.2011 tarih ve 1060-KV-94 sayılı,
- 29.01.2020 tarih ve ...-12204 sayılı,

özelgelerin içerdiği düzenleme, açıklama ve vergisel değerlendirmeler ışığında;

1- Gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar yapılan giderler ve ödemelerden vergilendirilmeyenler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemeler ithal edilen emtianın maliyetine dahil edilecek olup, tescil işlemi sonrası tahakkuk ettirilen 150.000,00TL vade farkı ile 50.000,00TL kur farkı olmak üzere toplam 200.000,00TL finansman giderinin, yatırım dönemi (ilgili hesap dönemi sonuna dek) itibariyle sabit kıymet maliyetine intikal ettirilmesi gerekmektedir.

2- Hesap dönemi sonu ve geçici vergi dönemlerinde, VUK uyarınca yapılan değerlemeler sonucu oluşan kur farkları üzerinden KDV hesaplanması söz konusu olmayacağından, döviz cinsinden borcun değerlemesi sonucu tahakkuk eden 50.000,00 TL kur farkı üzerinden herhangi bir vergisel yükümlülük (KDV) doğmayacaktır.

3- Tahakkuk ettirilen 150.000,00TL vade farkı “mal ithalatı” ile ilgili olduğundan saptanan/oluşan kıymet veya matrah unsuru için ilgili gümrük idaresine (tamamlayıcı) beyanda bulunulması ve buna ait KKDF, hesaplanan KKDF tutarı üzerinden varsa ÖTV ile bunlara (KKDF ve ÖTV tutarına) tekabül eden KDV'nin de ödenmesi gerekmektedir.

4- Cihaz ve araçlara ait olup, gümrük beyannamesinin tescilinden önce belirlenmiş ve tahakkuk etmiş bulunan 200.000,00 TL tutarındaki lisans bedelinin ithal edilen malın gümrük kıymetine eklenmesi zorunludur.

5- Gümrük mevzuatı düzenlemeleri ışığında, ilgili lisans ödemesi için Gümrük İdaresine tamamlayıcı beyanda bulunulmalıdır. Bu beyanda bulunulmayıp, gerek 150.000,00 TL vade farkı, gerekse 200.000,00 TL tutarındaki lisans bedeli üzerinden hesaplanacak KDV'nin KDVK'nın 9'uncu maddesi uyarınca 2 numaralı KDV beyannamesi verilmek suretiyle vergi dairesine beyan edilmesi halinde lisans bedeline ait KDV ayrıca Gümrük İdaresi tarafından aranılmayacaktır.

6- Lisans bedeli (gayrimaddi hak) olarak yapılan net 200.000,00TL ödemenin, yurt dışındaki kurumun Türkiye'den elde ettiği gayrimaddi hak bedeli olarak vergilendirilmesi, "gayrimaddi hak bedeli" niteliği taşıyan bu ödemeler üzerinden KVK'nın 30'ncü madde düzenlemesi ile ÇVÖA Anlaşmasının ilgili hükmü uyarınca Türkiye'de %10 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir. Bu bağlamda kesilecek Kurumlar Vergisi, ödemenin brüt tutarı dikkate alınarak $(200.000,00\text{TL}/0,9 \times 10) = 22.222,20$ TL olacaktır.



7- Söz konusu gayri maddi hak kullanımı Türkiye’de gerçekleştiğinden, Gümrük İdaresi tarafından tahsil olunmayan (222.222,20TL x %20)=44.444,40TL KDV ise KDVK’nın 4, 6, 9 ve 24’üncü maddeleri düzenlemeleri gereği tevkif edilerek Aralık/2023 vergilendirme döneminde beyan edilecektir.

8- Benzer hesaplama vade farkı tahakkuku için de söz konusu olacaktır. Dar mükellefiyete tabi kurumlardan yapılan vadeli mal ithalatında bu kurumlar tarafından tahakkuk ettirilen vade farkları, Türkiye’den elde edilen alacak faizi niteliği taşıyacağından, KVK’nın 30/1-ç bendi gereği ve ilgili ÇVÖA hükümleri de dikkate alınarak (vade farkı şeklindeki menkul sermaye iratlarının), %5 oranında kurumlar vergisi kesintisine tabi olacaktır.

9- Gümrük beyannamesinin tescilinden önce tahakkuk ettirilen 222.222,20 TL tutarındaki lisans ödemesinin 2023 hesap dönemi giderleri içerisinde çıkarılarak sabit kıymetin maliyet bedeline dahil edilmesi ve ilgili kıymet için belirlenen faydalı ömür süresince itfa edilmesi gereklidir. İlgili kıymetin gayri maddi hak olarak kayıtlara alınması halinde ise bedelin 15 yılda ve %6,66 amortisman oranı ile itfa edilebileceği tabiidir.

10- İthal olunan amortismanına tabi iktisadi kıymete (cihaz ve araçlara) ait gümrük beyannamesinin tescilinde Gümrük İdaresi tarafından tahakkuk ve tahsil olunan 80.000,00TL ÖTV’nin VUK’un 262’nci maddesi uyarınca maliyet olarak dikkate alınmasında vergisel bir sorun bulunmadığı, aynı işlem nedeniyle ödenen 208.000,00 TL KDV’nin ise ithal olunan iktisadi kıymetin maliyetinden çıkarılarak indirilecek KDV hesaplarına dahil edilmesi gerekmektedir.

11- Cihaz ve araçların Türkiye’ye ithali işleminde, emtianın gümrük beyannamesi tescil tarihinden/aktife alınmasından önce ödenen sigorta, taşıma ve kurulum bedeli olan 100.000,00TL’nin gider hesaplarından çıkarılarak sabit kıymet maliyetine dahil edilmesi, hizmetten Türkiye’de faydalanıldığından ilgili tutar üzerinden hesaplanacak (100.000,00 x %20)= 20.000,00TL KDV de Aralık/2023 vergilendirme döneminde sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir. Ticari kazanç niteliğinde yapılan ödeme ÇVÖA hükümleri ve KVK düzenlemeleri uyarınca vergi kesintisine tabi tutulmayacaktır.

12- Sabit kıymet ithalatında ödenecek KKDF tutarı, VUK’un VUK’un 262’nci maddesinin d bendi uyarınca dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

YANIT 3 (15 PUAN):

Soruda yer verilen işlemlerin vergilendirilmesine yönelik olarak;

- 1- VUK’un 3, 8, 11 ve 323’üncü maddeleri düzenlemeleri,
- 2- GVK’nın 25/7, 40/3 ve 61’nci maddeleri düzenlemeleri,
- 3- KVK’nın 15, 22 ve 30’uncu madde düzenlemeleri ve 1 Seri Numaralı KVK Genel Tebliği’nin 15.3.11.1.1. İnternet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin ödemeler üzerinden yapılacak vergi kesintisi başlıklı ve “30.4.11.1.1. İnternet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin ödemeler üzerinden yapılacak vergi kesintisi” başlıklı ayrımlarında yer alan açıklamalar,
- 4- KDVK’nın 9 ve 17/4-a madde düzenlemeleri ve KDV Genel Uygulama Tebliği’nin II-F/4.26. “Sosyal İçerik Üreticiliği ile Mobil Cihazlar İçin Uygulama Geliştiriciliği İstisnası” Başlıklı Bölüm içeriği açıklamalar,
- 5- GVK 20/B madde düzenlemesi ve 318 seri numaralı GVK Genel Tebliğinde yapılan açıklamalar,
- 6- 60 No.lu KDV Sirkülerinin 2.1. Tazminatlar başlıklı ayrımlarında yer verilen açıklamalar,
- 7- 4 Sıra Numaralı Tek Düzen Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinin “ticari kardan mali kara geçiş” dair içeriği,



8- 4857 sayılı İş Kanununa tâbi olan işçilerin Kanununun geçici 6. maddesi uyarınca halen yürürlükte bulunan 1475 sayılı mülga İş Kanunu'nun 14'ncü maddesi ve bağlantılı diğer maddeleri hükümleri,

9- 476 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı,

10- Soru özelinde yer alan işlemlerin vergilendirilmesini açıklayıcı mahiyette olup, GİB tarafından verilen (**örnek olsun**);

-07.02.2006 tarih ve ... 775 sayılı,

-07.06.2021 tarih ve ... 444513 sayılı,

-23.02.2012 tarih ve ... KVK-6/719 sayılı,

-20.03.2015 tarih ve ... 143 sayılı,

-16.11.2011 tarih ve ...620 sayılı,

-07.01.2023 tarih ve ... 120-3064 sayılı,

-30.05.2023 tarih ve ...593557 sayılı,

-13.11.2019 tarih ve ... E.129069 sayılı,

-11.12.2020 tarih ve ... E.923947 sayılı,

-26.12.2023 tarih ve ... 36532 sayılı,

-12.08.2020 tarih ve ... 59424 sayılı,

-10.01.2011 tarih ve ...994 sayılı,

-08.01.2007 tarih ve ... 224 sayılı,

-24.7.2006 tarih ve ... 2824 sayılı,

-17.06.2020 tarih ve ... E.166365 sayılı,

özelgelerin içerdiği düzenleme, açıklama ve vergisel değerlendirmeler ışığında;

1- İşyeri değişen personel için (önceki işyerinde) ayrılan kıdem tazminatı karşılıklarının, bu yeni şirkete devri mümkündür. Sözleşme hükümlerine göre, işvereni/işyeri değişen çalışanlar, devralan işverenden işyerindeki tüm hizmet sürelerinin toplamı üzerinden çalışılan son aya ait ücretlerine göre hesap edilecek kıdem tazminatının tamamını isteyebilecekler, bu işveren de eski işverene kıdem tazminatının kendi dönemi ile ilgili olan kısmını rücu edebilecektir.

2- Personel için önceki işletmede ayrılan kıdem tazminatı karşılıklarının (personelin yıllar itibarıyla özlük hakları, SGK ve benzeri yükümlülükleri) işletmeyi devralan bu şirkete devri, işçiye ödenmiş bir kıdem tazminatı olarak kabul edilemeyeceğinden, diğer bir ifade ile kıdem tazminatı ancak ödendiği dönemde gider olarak dikkate alınabileceğinden dolayı, personele fiilen ödenmeyen 500.000,00 TL tutarındaki kıdem tazminatı ilgili dönem gider unsuru olarak dikkate alınamayacak, KKEG olarak beyan edilecektir.

3- Vergi kanunlarıyla kabul edilen haller müstesna olmak üzere, mükellefiyete veya vergi sorumluluğuna mütaallik özel mukavelelerin (personel devri) vergi dairelerini bağlamayacağı açıktır.

4- Herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığı olarak ortaya çıkmayan kıdem tazminatı ve benzeri ödemeler KDV'nin konusuna girmemekte olduğundan yüklenilen 100.000,00TL KDV'nin indirim KDV olarak beyanı da söz konusu olmayacaktır.



5- Kuruma ait bilgilerin internet arama motorunda üst sıralarda çıkmasını sağlamak amacıyla arama motoru işleticisi İrlanda'da yerleşik La Bella İnc.'nin Türkiye'deki daimi temsilcisine ve Türkiye'de yerleşik muhtelif gerçek kişi instagramer ve youtuberlara 2023 hesap döneminde yapılan toplam 450.000,00 TL ödeme ile ifa edilen hizmetlerden bunlara sağlanan iskonto ve indirimler, 2023 hesap dönemi reklam ve tanıtım (pazarlama, satış ve dağıtım) gideri niteliğinde olduğundan dönem kazancının tespitinde dikkate alınabilecektir.

6- İrlanda'da yerleşik La Bella İnc.'nin Türkiye'deki daimi temsilci vasıtasıyla elde ettiği kazanç, (tam mükellef kurumlar için geçerli olan hükümlerin uygulanacağı belirtilmiş bulunduğu internet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin olarak, bu hizmeti verenlere veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık edenlere yapılan ödemeler) üzerinden %0 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

7- İrlanda'da yerleşik La Bella İnc.'nin Türkiye'deki daimi temsilci vasıtasıyla elde ettiği kazanç üzerinden KVK ve KDVK düzenlemeleri uyarınca herhangi bir vergi kesintisi yapılmayacaktır.

8- İnternet ortamında sosyal medya içerik üreticileri tarafından verilen bu hizmetler, GVK'nın 20/B maddesi (ve 318 seri numaralı GVK Genel Tebliğ) düzenlemesi kapsamına girmemektedir. Bu nedenle bu kişiler tarafından verilen reklam ve tanıtım hizmeti nedeniyle yapılan ödemeler üzerinden GVK'nın 94/2-b maddesi uyarınca %20 oranında vergi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

9- Bu kişiler tarafından soruda belirtilen somut hizmet ifaları/verilen hizmetler, GVK'nın 20/B maddesi düzenlemesi kapsamına girmediğinden, KDVK'nın 17/4-a bendi düzenlemesi uyarınca vergi istisnası da uygulanmayacak, ifa edilen hizmetler (KDVK) genel hükümlerine göre vergilendirilecektir.

10- Türkiye'de işyeri oluşması veya daimi temsilcisi bulunması nedeniyle İrlanda'da yerleşik La Bella İnc.'nin Türkiye'deki daimi temsilcisi tarafından hizmete ilişkin düzenlenen faturada hesaplanan KDV'nin beyan edilmesi gerekmekte olup, bu faturada gösterilen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkündür. Ancak, hizmet sunucusuna (daimi temsilcisine) ödenecek reklam bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin vergi dairesine ödenmesinden VUK'un 11'nci maddesi düzenlemesi uyarınca müteselsilen sorumlu bulunulacaktır.

11- Müşterilerden, adlarına düzenlenen fatura tutarından (belirlenen hizmet bedelinden) 500.000,00TL daha fazla tahsilat yapılması işlemi, sonuçları (tazmini) itibariyle ticari faaliyetle ilgili olmaması/dolandırıcılık olması nedeniyle, tazmin olunan nakit para tutarının vergi matrahının tespitinde (sermayede vukua gelen azalış olarak) zarar veya gider olarak kabulü mümkün bulunmamaktadır.

12- Ticari kazancın elde edilmesi ile ilgili olmaması ve hasılat kaydedilen ticari bir alacak vasfı da taşıması nedenleriyle, 10.09.2023 tarihinde tazminat ve ceza davasına konu edilen 500.000,00TL için VUK'un 323 üncü maddesi kapsamında şüpheli alacak uygulaması cihetine gidilerek karşılık ayrılması mümkün bulunmamakta, tutarın KKEG olarak beyanı gerekmektedir.

YANIT 4 (10 PUAN):

Soruda yer verilen işlemlerin vergilendirilmesine yönelik olarak;

1- KVK'nın 6'ncı maddesi düzenlemesi ile 1 Seri Numaralı KVK Genel Tebliği'nin "Forward İşlemleri" başlıklı 6.1.1 bölümünde yer alan açıklamalar,

2- KVK'nın 13'üncü maddeleri ve 1 Seri Numaralı KVK Genel Tebliği'nin "Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Aktarımı" başlıklı 13'üncü bölümü ile 1 Seri No.lu



Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımını Hakkında Genel Tebliğinde yer alan açıklamalar,

- 3- VUK'un 3'üncü maddesi düzenlemesi,
- 4- GVK'nın Geçici 67/1'inci maddesi düzenlemesi,
- 5- KDVK'nın 1'inci maddesi ve 17'nci maddesinin 4/ e ve g bentleri düzenlemesi,
- 6- Gider Vergileri Kanunu'nun (GİVK) 29'uncu maddesinin "p" bendi ile 87 ve 89 seri numaralı (GİVK) genel tebliğleri düzenlemeleri,
- 7- Damga Vergisi Kanunu 2 Sayılı Tablo
- 8- VUK'un "vergilendirme hataları" başlıklı 118 ve müteakip maddeleri düzenlemeleri,
- 9- Soru özelinde yer alan işlemlerin vergilendirilmesini açıklayıcı mahiyette olup, GİB tarafından verilen **(örnek olsun);**

- 20.06.2019 tarih ve 64597866-130[1]-11822 sayılı,
- 27.05.2014 tarih ve 64597866-125[6-2014]-81 sayılı,
- 28.05.2014 tarih ve 125[6-2013/48]-1479 sayılı,
- 22.07.2019 tarih ve ...590857 sayılı,
- 10.10.2013 tarih ve ... 1670 sayılı,

özelgelerin **içerdiği düzenleme, açıklama ve vergisel değerlendirmeler ışığında;**

1- Yurt dışında yerleşik Royal Financial Investment İNC. ile 3 ay vadeli Euro/USD paritesi kullanılarak "vadeli döviz alım" (Forward) işleminin yapılması mümkündür.

2- Sözleşmedeki veriler dikkate alındığında, yapılan forward işleminin sonucu elde edilen kazancın $[10.000.000,00 \times (1,36-1,31)] = 500.000,00$ USD olduğu, dolayısıyla 500.000,00 TL olarak yapılan hesaplama ve beyanın hatalı olduğu anlaşılmaktadır.

3- Söz konusu forward işlemi fiziki teslimatla sonuçlandırıldığından, 500.000,00 USD kazanç sözleşmenin vade tarihi olan 14.12.2023 tarihinde tahakkuk edecektir.

4- Forward işleminin ilişkili şirket olan Kordoba Sağlık Holding A.Ş. adına yapılabileceği ve vade tarihinde bankadan alınan döviz cinsinden paraların aynen ilişkili şirkete fiziki olarak transfer edilebilecek, ancak tarafların finansal, iktisadi ve ticari olarak gerçekleştirdikleri işlemin tüm aşamaları ile Kordoba Sağlık Holding A.Ş.'nin ilgili hesap döneminde zarar beyanı ışığında gerçek mahiyeti de dikkate alınarak işlemin ve elde edilen 500.000,00 USD kazancın Kordoba Sağlık Holding A.Ş. ve Bernarda Alba Sağlık Ürünleri A.Ş. tarafından 2023 hesap dönemi Kurumlar Vergisi matrahına bir bütün olarak dahil edilip edilmediğinin VUK'un 3'üncü ve KVK'nın 13'üncü maddeleri düzenlemeleri gereği Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç aktarımı ile KVK'nın 12'nci maddesi düzenlemesi uyarınca Örtülü Sermaye kapsamında incelenmesi zorunludur.

5- İşleme aracılık edilmesi dolayısıyla elde edilen 50.000,00 USD komisyon geliri 2023 hesap dönemi kurum kazancına dahil edilmelidir. 10.000,00 TL forward işlem masrafı ise Kordoba Sağlık Holding A.Ş.'ye yansıtılmalıdır.

6- İşlem sonucu fiziki olarak döviz teslimi gerçekleştirildiğinden işlem sonucu oluşan kazanç KDVK'dan bağışık bulunmaktadır.

7- İşleme taraf olan kurumların BSMV mükellefi olmaması, taraf finans kurumunun yurt dışında yerleşik olması nedeniyle, işlem sonucu elde edilen gelirler BSMV'nin konusuna girmemektedir.

8- Forward işlemi kazancının Kordoba Sağlık Holding A.Ş.'ye aktarılan kısmı üzerinden %05 (yüzde beş) BSMV oranı dikkate alınarak $(450.000,00 \times \%05)=22.500,00$ TL KDV



hesaplanarak beyan edilme işlemi vergisel olarak hatalı olup, vergi beyanı VUK'un 118 ve müteakip maddeleri uyarınca düzeltilmelidir.

9- İşleme aracılık edilmesi dolayısıyla elde edilen 50.000,00 TL komisyon geliri, yapılan aracılık hizmeti ifası karşılığı bedel olarak genel oranda (%20) KDV'ye tabi tutulacaktır.

10- Forward sözleşmesi, Damga Vergisi Kanunu'nun (2) Sayılı Tablo IV/19 maddesi uyarınca banka ve aracı kurumların taraf olmaları ya da bunların aracılığı ile yapılmış olmaları halinde damga vergisinden bağışık olup, ilgili sözleşme söz konusu vergi istisnası kapsamında bulunmamaktadır. Sözleşme Türkiye'de düzenlenmesi ya da Türkiye'de hükmünde faydanılması halinde içerdiği belli para üzerinden damga vergisine tabi olacaktır.

11- Royal Financial Investment İNC.'e ödenen işlem masrafı üzerinden KVK ve KDVK düzenlemeleri uyarınca herhangi bir vergi tevkifatı yapılmayacaktır.

YANIT 5 (10 puan):

Soruda yer verilen işlemlerin vergilendirilmesine yönelik olarak;

1- GVK'nın "ücret gelirlerinin vergilendirilmesine dair" düzenlemeleri içeren 61 ve "menkul sermaye iratlarının vergilendirilmesine dair" düzenlemeleri içeren 75 ve müteakip maddeleri,

2- GVK'nın kar payı ödemeleri üzerinden yapılacak vergi kesintisine yönelik 94/6 ve vergi tarifesine başlıklı 103'ncü maddeleri düzenlemeleri,

3- 22.12.2021 tarihli Resmî Gazetede yayımlanan 21.12.2021 tarih ve 4936 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı,

4- GVK'nın vergi kesintisine yönelik (kesinti zamanı, kesinti matrahı vb) uyulacak esasları düzenleyen 96'ncı maddesi,

5- KVK'nın 5/1-b maddesi düzenlemesi ve 1 Seri Numaralı KVK Genel Tebliği'nin "Kurumların yönetim kurulu başkan ve üyelerine verilen temettü ikramiyeleri" başlıklı 11.11.'nci ve 5.1.'nci bölümlerinde yer alan açıklamalar,

6- GVK'nın "indirilecek giderler" başlıklı 40/1'nci maddesi düzenlemesi,

7- VUK'un 3'üncü maddesi düzenlemesi,

8- Soru özelinde yer alan işlemlerin vergilendirilmesini açıklayıcı mahiyette olup, GİB tarafından verilen (örnek olsun);

-05.07.2010 tarih ve KVK-8-1-470 sayılı,

-24.08.2011 tarih ve KVK 30-1394 sayılı,

-11.04.2014 tarih ve 125(6-2015)-49 sayılı,

-11.03.2020 tarih ve 04.99.16.-1 sayılı,

-26.02.2015 tarih ve 2014/110]-39 sayılı,

-04.08.2017 tarih ve 125[30-2014/155]-235835 sayılı,

özelgelerin içerdiği düzenleme, açıklama ve vergisel değerlendirmeler ışığında;

1. 21.12.2021 tarih ve 4936 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı uyarınca GVK'nın 94/6'ncı maddesi uyarınca kar payı ödemeleri üzerinden %15 değil, %10 oranında vergi kesintisi yapılacaktır. Bu düzenleme ışığında mükellef kurum tarafından yapılan vergi kesintisi hatalıdır.



2. Yapılacak vergi kesintisinin matrahı, kesintiye tabi ödemenin brüt tutarı olup, hak sahiplerine ödenen net tutarlar ile gider hesaplarına alınan tutarlar hatalı olarak hesaplanmıştır.

3. Tam mükellef gerçek kişi ile dar mükellef gerçek ve tüzel kişi pay sahiplerine ödenen kar payları, menkul sermaye iradı olup, elde edenlerin statüsüne ve ÇVÖA hükümlerine göre (brüt tutar üzerinden) %10 vergi kesintisine tabi tutulacaktır.

4. Yönetim kurulu başkan ve üyelerine yapılan ödemeler GVK düzenlemeleri uyarınca “menkul sermaye iradı” niteliğinde olduğundan, yapılacak ödemenin brüt tutarı üzerinden %10 vergi kesintisi uygulanacak, ayrıca 1.176.470,50TL tutarındaki MSİ ödemesinin dönem giderleri içerisinde çıkarılması gerekecektir.

5. Çalışanlara yapılan ödeme ücret ödemesi niteliğinde olduğundan her bir çalışan açısından tahakkuk ettirilecek tutar GVK 103 ve 94/1 madde kapsamında vergilendirilecektir. Bu ödeme üzerinden GVK94/6’ncı maddesi yapılan vergi tevkifatı hatalıdır. Çalışanlara 2023/Temmuz ayında yapılan söz konusu ücret ödemesi 2023 hesap dönemi dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

6. Kordoba Sağlık Holding A.Ş. çalışanı (bu şirket bordrosunda yer alan) genel müdür yardımcıları için yapılan ödeme, tam mükellef kuruma (Kordoba Sağlık Holding A.Ş.) yapılan kar payı ödemesi (elde eden açısından iştirak kazancı) niteliğinde olup, üzerinden GVK 94/6 düzenlemesi gereği herhangi bir vergi kesintisi yapılmayacaktır. Yapılan vergi kesintisi hatalı olup, ilgili ödemenin dönem giderleri içerisinde tenzili gerekmektedir. Ödeme, Kordoba Sağlık Holding A.Ş. tarafından KVK’nın 5/1-a maddesi düzenlemesi kapsamında değerlendirilecektir.

7. Kar payı dağıtımına dair ödeme ve vergi kesintisi/giderleştirme işlemleri ise aşağıdaki gibi olacaktır.

Ödeme Yapılanın Statüsü	Ödeme Tutarı (Brüt)	Vergi Kesinti Oranı (%)	Kesilen Gelir Vergisi	Ödeme Tutarı (Net)	Gider Hesabına Alınacak Tutar
Pay sahiplerine	2.000.000,00	Kordoba Sağlık Holding A.Ş.’ye ödenen hariç 10	140.000,00	2.000.000,00	Bulunmamaktadır
Yönetim kurulu başkanı, CEO, CFO ve yönetim kurulu üyelerine	1.000.000,00	10	100.000,00	1.000.000,00	Bulunmamaktadır
Genel müdür yardımcılarına	1.000.000,00	0	0,00	1.000.000,00	Bulunmamaktadır
Ücretli çalışanlara	1.000.000,00	GVK 94 ve 103’ncü maddelere göre	Ücret ödemesi üzerinden GVK 94 ve 103’ncü maddelere göre	Ücret ödemesi olarak hesaplanacak tutar	1.000.000,00

Farklı Değerlendirme/Açıklamalar: Sorunun “Kar Payı Avansı Dağıtım” üzerinden yanıtlanarak, yapılan ödemeler üzerinden 2023 hesap döneminde gerçekleştirilecek vergi kesintileri ile ücret niteliğinde kabul edilmesi gerekenlerin ise giderleştirilme dönemine dair açıklamalara, söz konusu açıklamaların Kar Payı Dağıtım Avansı Hakkında Tebliği, GVK ve KVK düzenlemeleri bağlamında olması, yapılan değerlendirmenin VUK’un 3’üncü maddesi amir hükümleri ile iç tutarlılığı ve yanıtın bütünlüğü göz önüne alınarak ilgili puan verilecektir.



YANIT 6 (10 puan):

Soruda yer verilen işlemlerin vergilendirilmesine yönelik olarak;

1- VUK'un 278 ve 329'uncu maddesi ile 496 sıra no.lu VUK genel tebliği düzenlemeleri,

2- KDVK'nın 17/4-g, 29, 30/c ve 58'nci maddeleri düzenlemeleri,

3- KDV Genel Uygulama Tebliği'nin III/C-2.1 ve 2.4. ayrımlarında yer alan düzenlemeler,

4- 57 ve 60 seri numaralı KDVK Sirküleri, "Malların Değerinin Düşmesi Sonucu Meydana Gelen Kayıplar" başlıklı Bölüm açıklamaları,

5- Soru özelinde yer alan işlemlerin vergilendirilmesini açıklayıcı mahiyette olup, GİB tarafından verilen **(örnek olsun);**

-20.02.2017 tarih ve 45404237-130[I-16-12]-10021 sayılı,

-09.03.2016 tarih ve 84974990-130[30-2014/01]-11215 sayılı,

-23.02.2016 tarih ve 84974990-130[17-2014-36]-7612 sayılı,

-31.01.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.61.15.01-621-21-2010-12 sayılı,

-10.09.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.01.16.01-2010-2339-KV-70 sayılı,

-01.09.2020 tarih ve 64597866-105[329]-19208 sayılı,

-03.01.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.38.15.01-KDV-20-852-1 sayılı,

-01.03.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.99.16.01.0-VUK-267-67 sayılı,

özelgelerin içerdiği düzenleme, açıklama ve vergisel değerlendirmeler ışığında;

1- Satıcı tarafından yapılan kampanya nedeniyle aynı neviden 6 (altı) adet görüntüleme cihazı teslim edilmiş olması, her bir görüntüleme cihazının $(450.000,00/6)=75.000,00$ TL bedel ile (iktisap edilerek) aktifleştirilmesi gerektiği sonucunu doğuracaktır.

2- Cihazların taşıma ve kurulumu sırasında 1 (bir) adedi onarılamayacak/kullanılamayacak biçimde zarar görmesi üzerine sigorta uzmanlarının incelemesi sonucu 50.000,00TL tazminat ödenmesine karar verilmesi işleminde, VUK ve Tek Düzen Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği düzenlemelerine göre stok değer düşüklüğünden bahsedilemeyecek ve buna göre (Değer Düşüklüğü Karşılığı) kayıt yapılmayacaktır.

3- Söz konusu cihaz için, VUK'un 278'inci maddesi gereğince, değeri düşen mallar kapsamında değerlendirilmek amacıyla, değer tespiti için Takdir Komisyonuna müracaat edilmesi ve komisyon kararı uyarınca işlem tesis edilmesi gerekmektedir.

4- Bu nedenle söz konusu karar alınıncaya dek, görüntüleme cihazının 75.000,00TL bedel ile hurda emtia için kullanılacak "Diğer Stoklar" hesabında izlenilmesi ve $(90.000,00-50.000,00)=40.000,00$ TL olarak hesaplanan/ayrılan "Karşılık Giderinin" dönem kazancının tespitinde dikkate alınmaması gerekir.

5- Sigorta şirketi tarafından ödenen 50.000,00TL tazminatın, gelir olarak dikkate alınması ve bu amaçla 679 Diğer Olağan Gelir ve Karlar Hesabına kaydı vergisel açıdan doğrudur.

6- Bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmeyen veya buna bağlı olarak ortaya çıkmayan sigorta tazminatları KDV'nin konusuna girmemekte olduğundan, hasar gören eşya için sigorta şirketinden aldığı tazminat için KDV hesaplanması söz konusu olmayacaktır.

7- Malın tamamen yok olmaması, ancak değerinde önemli derecede düşüklük meydana gelmesi halinde malın zayi olması hükümleri geçerli olmayacaktır. Bu durumda malların zayi



olması değil, düşük bedelle veya zararına satışı söz konusu olacağından, bu malların iktisabı dolayısıyla yüklenen KDV'nin indirim konusu yapılabileceği tabiidir.

8- Hurdaya ayrılan Görüntüleme Cihazının işletmede kullanıldığı herhangi bir süre olmadığından (faydalı ömrünü tamamlamaması veya istisna kapsamında teslim edilmesi durumunda), bu kıymetin alımında yüklenen KDV'nin, KDVK'nın 30/c maddesi düzenlemesi uyarınca faydalı ömrünün işletmede kullanılan süresine isabet eden kısmı için herhangi bir düzeltme işlemi yapılmayacağından, söz konusu iktisadi kıymetin iktisabında (bu kıymete isabet eden 90.000,00/6)=15.000,00TL yüklenen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

9- KDVK açısından yapılacak bir diğer değerlendirme ise, söz konusu amortisman tabi iktisadi kıymetlerin aynen veya onarılmak suretiyle üretim amaçlarına uygun olarak, kullanılmayacak durumda olmaları halinin "hurda niteliği nedeniyle" bunların tesliminin KDVK'nın 17/4-g maddesi uyarınca katma değer vergisinden müstesna olması yönünden yapılacaktır. Kısmi istisna kapsamına giren bu işlem dolayısıyla yüklenen vergilerin de prensip olarak, (iktisadi kıymet hurda haline gelinceye kadar indirim hakkı tanınan işlemlerde kullanılmış olduğundan yüklenen vergilerin tamamının) işlemin yapıldığı dönemde indirim hesaplarından çıkarılması gerekmektedir.

10- Söz konusu cihazın hurda olarak satışa konu edilmesi durumunda, KDVK'nın 17/4-g maddesi kapsamında KDV hesaplanmayacaktır.

11- İktisadi kıymetin kullanılmayacak duruma gelmesine nedeniyle alınan 50.000,00TL tazminatın, VUK'un 329/a maddesi düzenlemesinde yer verilen koşullar gereği olarak, yenileme fonu uygulamasına konu edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

YANIT 7 (30 puan):

Soruda yer verilen işlemlerin vergilendirilmesine yönelik olarak;

- 1-** VUK'un 279, Mükerrer 298/Ç, 328 ve Geçici 32'nci maddeleri ile 530 ve 537 seri numaralı VUK genel tebliğleri düzenlemeleri,
- 2-** KVK'nın 5-(3) fıkrası, 5/1-e, 11/1-i ve Geçici 16'ncı maddeleri düzenlemeleri ile 1 Seri Numaralı KVK Genel Tebliği'nin 5.6'ncü Bölümünde yer alan açıklamalar,
- 3-** KDVK'nın 17/4-r ve Geçici 43'üncü maddeleri düzenlemeleri,
- 4-** KDV Genel Uygulama Tebliği'nin "II/F-4.16. İki Tam Yıl Süreyle Sahip Olunan İştirak Hisseleri ve Taşınmazların Satışı" ayırımında yer alan düzenlemeler,
- 5-** Damga Vergisi Kanunu 2 Sayılı Tablo
- 6-** Soru özelinde yer alan işlemlerin vergilendirilmesini açıklayıcı mahiyette olup, GİB tarafından verilen (**örnek olsun**);

-04.08.2021 tarih ve 26468226-010.09[ÖZG-4-2019]-39224 sayılı,

-19.03.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 5-1056 sayılı,

-02.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.18.02-32279-8491-152 sayılı,

-10.09.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01-1569 sayılı,

-09.12.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.35.16.01-176300-716 sayılı,

-17.07.2014 tarih ve 11395140-105[328-2012/VUK-1- . . .]-1896 sayılı,

-28.02.2024 tarih ve E-64597866-130-4988 sayılı,



- 09.09.2022 tarih ve E-62030549-125[5-2022]-1009554 sayılı,
- 18.12.2023 tarih ve E-83128357-120.03.05-19584 sayılı,
- 13.06.2018 tarih ve 21152195-130[17-2017-792]-243077 sayılı,
- 06.02.2015 tarih ve 84974990-130[17-2014/12]-131 sayılı,

özelgelerin **içerdiği düzenleme, açıklama ve vergisel değerlendirmeler ışığında;**

1- Soruda yer verilen bilgi ve işlemler baz alındığında, Bernarda Alba Sağlık Ürünleri Üretim ve Pazarlama A.Ş.'nin esas faaliyetleri içerisinde gayri menkul ticareti ile uğraşmadığı, kanuni/idari merkezi olarak kullanılmak amacıyla 10.10.2020 tarihinde 7.500.000,00TL bedel ile satın alınan taşınmazın bir bütün olarak ya da bağımsız bölümler halinde (tamamen) elden çıkarılmasının gayri menkul ticareti yapıldığı sonucuna yol açmamakta olduğundan, böylesi bir taşınmaz satışı, kural olarak KVK'nın 5/1-e ve KDVK'nın 17/4-r maddeleri düzenlemeleri kapsamında değerlendirilebilecektir.

2- Taşınmazlar VUK'un hem Mükerrer 298/Ç hem de Geçici 32'nci madde düzenlemeleri kapsamında değerlemeye tabi tutulabilmekte olduklarından, Bernarda Alba Sağlık A.Ş. tarafından bu madde (ve ilgili VUK Genel Tebliğ) düzenlemeleri gereği yapılan taşınmaz yeniden değerlendirme işlemlerinde (sonuçta 400,00,00 TL kısmı VUK Geçici 32, 600.000,00TL kısmı VUK Mükerrer 298/Ç maddeleri uyarınca toplam 1.000.000,00TL tutarında oluşan Yeniden Değerleme Değer Artışı Fonu için) değerlendirme zamanı, sırası, konu ve kapsam itibarıyla vergisel yönden bir hata bulunmamaktadır.

3- Taşınmazlar, taşınmazlar ve gayri maddi haklar için 31.12.2022 tarihine dek, tek seferlik ve vergili değerlendirme yöntemi olan VUK'un Geçici 32'nci madde düzenlemesi kapsamında değerlendirme yapılmış bulunması halinde, takip eden dönemlerde VUK'un (sürekli ve vergisiz değerlendirme yöntemi olan) Mükerrer 298/Ç maddesi düzenlemesine göre değerlendirme yapılabilecektir.

4- VUK'un Geçici 33'üncü ve mükerrer 298/A maddeleri düzenlemeleri gereği, 2023/3'üncü Geçici Vergi dönemine dek VUK'un mükerrer 298/Ç maddesi düzenlemesi uyarınca yeniden değerlendirme işlemi yapılabileceğinden, kurum tarafından söz konusu taşınmazların gerek VUK'un Geçici 32, sonrasında ise VUK'un Mükerrer 298/Ç maddesi uyarınca 2023 yılında yeniden değerlendirme işlemine tabi tutulmasında vergisel bir sorun bulunmamaktadır.

5- VUK'un Geçici 32'nci maddesi düzenlemeleri uyarınca yapılan değerlendirmeler sonucu oluşan 400.000,00 TL tutarındaki "Özel Fon", iktisadi kıymetin satışı halinde, satış ile ilişkilendirilmeyeceğinden, Özel Fon hesabında kayıt altında bulunan bu tutar satış işleminde dikkate alınmayacak, bilançonun pasifinde izlenecektir.

6- Yapılan işlem sonucunda, VUK'un Geçici 32'nci maddesi düzenlemeleri uyarınca yapılan değerlendirmeler sonucu oluşan 400.000,00 TL tutarındaki Özel Fonun/Değer Artışının işletmeden çekildiği kabul edilerek, söz konusu değer artış tutarı 2023 hesap dönemi Kurumlar Vergisi matrahına eklenecektir.

7- VUK'un Mükerrer 298/Ç maddesine göre değerlendirme sonucu oluşan 600.000,00TL tutarındaki Yeniden Değerleme Değer Artışı Fonu ise birikmiş amortisman gibi değerlendirilerek satış kazancının tespitinde dikkate alınacaktır.

8- Bu bağlamda taşınmaz satış kazancı $[55.000.000,00 - (7.500.000,00 - (450.000,00 + 600.000,00))] = 48.550.000,00$ TL olacaktır.

9- Gerçekleştirilen kayıt ve işlemlerde, taşınmaz satış kazancının satışından elde edilecek kazancın istisnadan yararlanan kısmının, pasifte özel bir fon hesabına alınması ve satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar söz konusu fon hesabında tutulmasına yönelik olarak satış işlem tarihi/dönemi itibarıyla vergisel bir sorun bulunmamaktadır.



10- KVK'nın Geçici 16'ncı maddesi uyarınca 15.07.2023 tarihinden önce yapılan taşınmaz satışlarından elde edilen kazancın %50'lik kısmına istisna uygulanacak olup, 15.07.2023 tarihinden önce edinilmiş olmakla birlikte bu tarihten (15.07.2023 tarihinden itibaren) itibaren yapılan taşınmaz satışlarına ilişkin olarak kazancın %25 kısmı istisnaya konu edilebilecektir.

11- Mükellef kurum tarafından KVK'nın 5/1-e maddesi kapsamında yararlanılan 24.475.000,00TL tutarındaki vergisel bağımsızlık hesabı hatalı bulunmaktadır. Satışa konu edilen bağımsız bölümlerden 10 adedi (ilişkisiz) Emlak Yatırım ve Projelendirme A.Ş.'ye 12.07.2023 tarihinde 30.000.000,00TL'ye satılmış, kalan 5 adedinin satış işlemi ise 15.07.2023 tarihinden sonra (25.000.000,00TL bedel ile) gerçekleştirilmiştir. Avans alma işlemi satışın 15.07.2023 tarihinden önce gerçekleştirilmiş olduğunu göstermeyecek, KVK'nın 5/1-e ve VUK'un 3'üncü maddeleri gereği;

i-15.07.2023 öncesi taşınmaz satış kazancı olan $(30.000.000,00 - 4.300.000,00) = 25.700.000,00$ TL üzerinden %50 oranında $(25.700.000,00 \times \%50) = 12.850.000,00$ TL tutarında,

ii-15.07.2023 sonrası yapılan taşınmaz satışı sonucu oluşan $(25.000.000,00 - 4.300.000,00) = 22.850.000,00$ TL üzerinden %25 oranında ve $(22.850.000,00 \times \%25) = 5.712.500,00$ TL tutarında,

olmak üzere toplam $(12.850.000,00 + 5.712.500,00) = 18.562.500,00$ TL olarak hesaplanacaktır.

12- Soruda belirtilen biçimde gerçekleştirilen, (bir bütün halinde iktisap edilen yapının yönetsel, ticari ve mali gerekçelerle 20 ayrı bağımsız bölüm olarak satılması) işlemi, tek başına mükellef kurumun gayrimenkul ve/veya taşınmaz ticareti ile iştigal ettiğini ortaya koymamaktadır.

13- Taşınmaz satış işleminden oluşan kazanç 679-Diğer Olağan Gelir ve Karlar hesabına aktarılmış olsa da, aynı tarihte 24.475.000,00TL kısmının bu hesaptan çıkarılarak 549.01-Taşınmaz Satış Fonu hesabına aktarılmış olması, satış kazancının 24.475.000,00TL kısmının dönem sonuç hesaplarına yansımadığı/dönem kazancına dahil edilmediği ve vergi matrahı dışında bırakıldığını göstermektedir. Bilindiği üzere, fon hesabına alınma işleminin, satışın yapıldığı yılı izleyen hesap döneminin başından itibaren kazancın beyan edildiği döneme ait kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar yapılması gerekmektedir. Dolayısıyla, istisnadan yararlanacak olan kazanç tutarı, satışın yapıldığı dönemin genel sonuç hesaplarına yansıtılacak olup kurumlar vergisi beyannamesinin ilgili satırında gösterilmek suretiyle istisnadan yararlanılabilecektir.

14- Bernarda Alba Sağlık Ürünleri Üretim ve Pazarlama A.Ş. tarafından kanuni/idari merkezi olarak kullanılmak amacıyla 10.01.2024 tarihinde 25.000.000,00TL bedel ile taşınmaz alınmış olması, yasal düzenleme gerekçesinde de belirtildiği biçimde⁽¹⁾, işletmenin sermaye ve

⁽¹⁾⁽²⁾ Söz konusu maddenin gerekçesinde, istisnanın temel amacının kurumların mali yapılarının güçlendirilmesinin teşviki olduğu, ekonomik açıdan firmalara ilave imkan sağlamayan işlemlerin istisna kapsamı dışında kalacağı, elden çıkarılan taşınmaz veya iştirak hissesinden sağlanan likiditenin yine atıl hale dönüşmesine neden olacak şekilde fonksiyonel olarak benzer sabit kıymetlere kanalize edilmesi durumunun, istisna uygulaması ile sağlanması öngörülen amaca uygun düşmeyeceği, örneğin, şehrin bir bölgesindeki kullanılmayan bir arazinin satılıp başka bir bölgesinden bir süre sonra rant sağlamak amacıyla yeni bir arazi alınması durumunda, firmanın faaliyetleri açısından sağlanmış ekonomik katkı söz konusu olmayacağından, istisnanın amacına ters düşeceği, şehrin kenar mahallesinde bulunan bir binanın satılarak, şehir merkezinde faaliyet göstermek amacıyla merkezde bir bina alınması durumunda ise, firma faaliyetleri açısından açık bir ekonomik katkı söz konusu olduğundan istisna uygulamasının amacına uygun olduğu belirtilmiştir.



finansal yapısının güçlendirilmesi amacına aykırılık teşkil edeceğinden, 2023 hesap dönemi taşınmaz satış işleminde KVK'nın 5/1-e maddesinde düzenlenen vergisel bağışıklık yararlanılmasına engel teşkil edecektir.

15- Ayrıca, söz konusu taşınmaz satışından önce gerçekleşmiş olsa da, 10.05.2023 tarihinde 3 ay (10.08.2023) vadeli kredi ile finanse edilen 50.000.000,00TL tutarında iştirak hissesi iktisap edilmesi hali, gerek varlıkların finansman/ödeme tarihleri, gerekse varlıkların değeri itibarıyla, taşınmaz satışından elde edilmesi planlanan hasılatın (55.000.000,TL olarak realize edilen bedelin) iştirak hissesi alımı ile bağlantılı olduğunu ortaya koymaktadır. VUK'un 3'üncü maddesi ışığında yapılacak değerlendirmede, bu işlemin sonuçları bakımından da, kanun koyucunun öngördüğü amaç⁽²⁾ gerçekleşmemiş olacağından taşınmaz satış işleminde KVK'nın 5/1-e maddesinde düzenlenen vergisel bağışıklık yararlanılmasına engel teşkil edilecek ve anılan istisnadan yararlanılamayacaktır.

16- Kurumlar en az iki tam yıl aktiflerinde bulundukları taşınmazlarını satışa konu etmeleri sonucu oluşan kazançlarını VUK'un 328'nci maddesinde yer verilen koşullara uygun olarak yenileme fonuna ayırmaları/kaydetmeleri olanaklıdır. Bu itibarla, taşınmaz satışı neticesinde ortaya çıkan 48.550.000,00 TL kâr, VUK'un 328 inci maddesi uyarınca yenileme fonuna aktarılması(pasifte oluşturulacak bir hesapta üç yıl süreyle izlenmesi), ancak aynı amaçla kullanılacak yeni bir taşınmazın iktisabı amacıyla mümkündür.

17- Diğer taraftan, taşınmaz satışından elde edilecek kazancın KVK'nın 5-1/e maddesi çerçevesinde istisnaya konu edilen kısmı dışında kalan bölümünün (bu defa) ise yeni taşınmaz iktisap edilmesi amacıyla yenileme fonuna aktarılması, istisna uygulamasının getiriliş amacına ve dolayısıyla istisna uygulamasına uygun bulunmamaktadır.

18- Gerçekleştirilen ticari ve mali işlemlerin (i-satış işlemi öncesinde ve bağlantılı biçimde iştirak hissesi edinimi ve takip eden dönemde aynı amaçla yeni bir taşınmaz alımının) bir bütün olarak değerlendirilmesi sonucu mükellef kurumun, elde edilen taşınmaz satış kazancı için KVK 5/1-e maddesi düzenlemesi kapsamında herhangi bir bağışıklıktan yararlanmaması ve tutarı yenileme fonuna aktarması vergisel olarak olanaklıdır.

19- KDVK'nın 17/4-r maddesi düzenlemesi gereği, 7456 sayılı Kanun'un yürürlüğe girdiği 15.07.2023 tarihinden önce aktife alınan taşınmazların satışı KDV'den bağışık bulunmaktadır. Bu düzenleme gereği, en az iki tam yıl süreyle aktifinde bulunması ve mükellef kurum tarafından taşınmaz ticareti ile iştigal edilmemesi nedeniyle, KDVK'nın geçici 43 üncü maddesi kapsamında 15.07.2023 tarihinden önce (10.10.2020 tarihinde) iktisap edilen söz konusu taşınmazların; 15.07.2023 tarihinden öncesi ya da sonrasında satışı işlemleri KDV'den istisnadır.

20- KVK'nın 5-(3) fıkrası düzenlemesi gereği olarak, iştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderlerinin kurum kazancının saptanmasında gider olarak değerlendirilmesi mümkündür.

21- VUK'un 279'uncu maddesine göre menkul kıymetlerin alış bedeline (bir iktisadi kıymetin satın alınması nedeniyle satıcıya ödenen yada borçlanılan bedel) göre değerlendirileceği hüküm altına alınmış ve hisse senetlerinin iktisabında yüklenilen/ödenen finansman giderlerinin 242-İştirakler Hesabına kaydedilmesine (hisse senetlerinin alış maliyetine ilave edilmesine) kanunen imkan bulunmamakta olduğundan, söz konusu giderlerin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.

22- Dönem gideri olarak dikkate alınacak 500.000,00TL finansman gideri için KVK'nın 11/1-i bendi düzenlemesinde yer alan finansman gider kısıtlaması hükümlerinin de işletilmesi gereklidir. Bu bağlamda, 30.06.2022 tarihli (2023/2. Geçici Vergi Dönemi) özkaynak/yabancı kaynak bileşimi (30.000.00,00/70.000.000,00) dikkate alınarak, aşan kısma (40.000.000,00TL)



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

isabet eden $(500.000,00 \times 30.000.000,00/70.000.000,00) = 285.714,29$ TL tutarındaki finansman giderinin KKEG olarak beyan edilmesi gereklidir.

23- Anonim şirket hisse devir/satış sözleşmesi, Damga Vergisi Kanunu'nun (2) Sayılı Tablo IV/16'ncı maddesi uyarınca damga vergisinden bağışık tutulduğundan, 10.05.2023 tarihli olarak düzenlenen sözleşme üzerinden herhangi bir damga vergisi hesaplanarak beyan edilmeyecektir.

Farklı Değerlendirme/Açıklamalar: Satış işleminin, taşınmaz satışından elde edilecek kazancın KVK'nın 5-1/e maddesi çerçevesinde istisnaya konu edilen kısmı dışında kalan bölümünün (bu defa) ise yeni taşınmaz iktisap edilmesi amacıyla yenileme fonuna aktarılmasının vergisel yönden uygun olduğu hususunun, istisna uygulamasının getiriliş amacı ve istisna uygulaması bağlamında tartışılması halinde, yapılan değerlendirmenin iç tutarlığı ve yanıtın bütünlüğü de dikkate alınarak bu değerlendirmeye de ilgili cevap için öngörülen 3 (üç) puan verilecektir.