

2024/2. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı

Revizyon

31.08.2024 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 6 (altı) sayfadan oluşmaktadır.

[2] Cevap kağıdı üzerine, “not talep eden ifadeler” veya “cevap dışında herhangi bir şey” yazılması yasaktır. Bu kurala aykırı davranışın adayların kağıtları değerlendirme dışı bırakılacaktır.

[3] Bu sınav 7 sorudan oluşmaktadır.

Verilecek yanıtlarında; Kurumlar Vergisi Kanunu (VKV), 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 yayılmış özelgeler 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 içerisinde, sorulan soru bir bütün olarak alınmamalı, ilgili kanun maddesi (adamlara dağıtılan kitapçık içerisinde tamamen alınıtanarak) doğrudan yazılmamalıdır.** Yapılacak değerlendirmede, ulaşılması beklenilen (doğru) yanıtın yanı sıra, farklı yanıt verilmesi ve/veya farklı sonuca ulaşılması halinde de, katılımcı tarafından vergi kanunlarının lafzi ve ruhu ile uygulamalarına dair yapılacak yorum ve atıflara, konunun vergisel ele alınış biçimine ve ekonomik delil sisteme 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 ulaşılması halinde dahi gerekli değerlendirmeler, vergi türü belirtilmek kaydıyla yapılmalıdır. Yanıt içerisinde, ulaşılan vergisel sonuca dair matematiksel hesaplamalar açık biçimde gösterilmelidir. Her bir tespitin, diğer tespitler yönyle 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 itibariyle ayrı ayrı gösteriniz.

Soru bazında puan dağılımı aşağıdaki gibi belirlenmiş bulunmaktadır.

Soru No	Puanı	Soru No	Puanı
1	15	4	10
2	10	5	20
3	15	6	20
		7	10

SORULAR/VERİLER

I-MÜKELLEFE DAİR BİLGİLER:

Mükellef Ünvanı: Ardiles Spor Faaliyetleri ve Sportif Ürünler Üretim ve Pazarlama A.Ş.

Vergi Dairesi: Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı

Vergi Kimlik No: 533 442 0210

Hesap Dönemi: 2023 Hesap Dönemi.

Kurumlar Vergisi Beyannamesi Özeti :

Ticari Bilanço Karı	2.340.000,00
KKEG	1.000.000,00
Hisse Senedi Satış Zararı	60.000,00
Bağış ve Yardımlar	140.000,00
Sponsorluk İndirimi	800.000,00
İstisna ve İndirimler	2.200.000,00
KVK 5/1-b	300.000,00
KVK 5/1-e	1.100.000,00
Sponsorluk İndirimi	800.000,00
Bağış ve Yardımlar	140.000,00
Kurumlar Vergisi Matrahı	1.000.000,00
Hesaplanan Kurumlar Vergisi (%25)	250.000,00
Mahsup Edilecek Vergiler	73.488,00

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

01.01.2023 Tarihi Ödenmiş Sermaye Tutarı: 11.500.000,00

31.12.2023 Tarihi Ödenmiş Sermaye Tutarı: 10.000.000,00

01.01.2023 Tarihi Özkaynak Tutarı: 10.000.000,00 Yabancı Kaynak Tutarı: 11.000.000,00

01.06.2023 Tarihi Özkaynak Tutarı: 10.000.000,00 Yabancı Kaynak Tutarı: 23.000.000,00

31.12.2023 Tarihi Özkaynak Tutarı: 10.000.000,00 Yabancı Kaynak Tutarı: 34.000.000,00

31.12.2023 Tarihli Ortaklık Yapısı:

Adı/Ünvanı	Sermaye Payı (%)	2023 Hesap Dönemi Vergi Matrahı (TL)
Mario Kempes Sports Materials Co Uk : İngiltere'de Yerleşik Tüzel Kişi	50	
Maradona Sportif Faaliyetler A.Ş.: Tam Mükellef Kurum	10	500.000,00
Cesar Luiz Menotti: ABD'de Yerleşik Gerçek Kişi	10	
Cristiano Lucarelli: Hollanda'da Yerleşik Gerçek Kişi	10	
Ardiles Spor Faaliyetleri ve Sportif Ürünler Üretim ve Pazarlama A.Ş.	10	
Olimpik Spor Faaliyetlerini Geliştirme ve Dayanışma Spor Kulübü Derneği: Türkiye'de Kurulu, Kamuya Yararlı Statüye Sahip Sivil Toplum Örgütü	10	

Damga Vergisi Beyannamesi 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/matraha/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) değerlendirmelerinde 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 işlemleride KDV oranı %20, Kurumlar Vergisi Tevkifatı oranı %10; sözleşmeler için Damga Vergisi oranı %0948 olarak dikkate alınacaktır.

Çifte Vergilendirmeyi Önleme (ÇVÖA): ABD-Türkiye, Hollanda-Türkiye ve İngiltere-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.

Spor Faaliyetlerinin Niteliği: Uluslararası Olimpiyat Komitesi tarafından ve Türk Spor Mevzuatı uyarınca “Tenis, Boks, Binicilik, Atletizm, Okçuluk” olimpik amatör spor olarak kabul edilmektedir.

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 değerlendiriniz.

İŞLEM 1 (15 PUAN): Mükellef kurum, itibari değeri 50,00TL olan ve kendisine ait 25.000 adet hisse senedini (ortaklık payını), 15.10.2021 tarihinde, Santillana Spor Ürünleri A.Ş.'den (pay başına 100,00TL olmak üzere) toplam 2.500.000,00TL'ye satın almıştır.

i- Ardiles Spor Faaliyetleri ve Sportif Ürünler Üretim ve Pazarlama A.Ş., iktisap ettiği kendi hisse senetlerinin 12.000 adedine isabet eden kısım için sermaye azaltımı kararı almış ve itibari değeri 50,00TL olan 12.000 adet hisse senedi için alınan itfa kararını 17.02.2023 tarihinde ticaret sicilinde tescil ettimiştir. Itfa edilen hisse senetlerinin iktisap bedeli ile itibari değeri arasındaki fark olan $[1.200.000 - (12.000 \times 50)] = 600.000$ TL üzerinden 4936 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı uyarınca %10 oranında vergi kesintisi yaparak Şubat/2023 vergilendirme dönemi muhtasar ve prim hizmet beyannamesiyle beyan ederek ödemistiştir.

ii- Kendisine ait 3.000 adet hisse senedi, 20.05.2023 tarihinde, beher bedeli 80,00TL'den Hollanda'da yerleşik gerçek kişi Cristiano LUCARELLI'ye toplam 240.000,00TL bedel ile satılmış, satış sonucu oluşan 60.000,00TL zarar dönem beyannamesinde KKEG olarak eklenmiştir.

iii-Sermaye azaltımı yoluyla itfa edilmemiş veya elden çıkarılmamış 10.000 adet hisse senedi ise, 31.12.2023 tarihi itibarıyle olup, “Geri Satın Alınmış Paylar” hesabında yer almaktadır.

İŞLEM 2 (10 PUAN): Mükellef kurum tarafından işletilen “Tenis Okulu”, 15.04.2023 tarihinde, KVK’nın 19/3-b maddesi uyarınca kısmi bölünmeye konu edilerek, tam mükellefiyet esasına tabi yeni kurulacak bir anonim şirkete aynı sermaye olarak konulmuştur. Kısmi bölünme işleminin gerçekleştiği tarih itibarıyle kısmi bölünme işlemine konu Tenis Okulu’nun piyasa değeri 500.000,00TL olarak belirlenmiştir. Bölünme tarihi itibarıyle, Tenis Okulu’nun yenilenmesi için alınan 100.000,00TL banka kredisi borcu da bulunmaktadır.

Kısmi bölünme yoluyla iktisap edilen iştirak hisseleri, 19.08.2023 tarihinde gerçek kişi ortak Cesar Luis MENOTTI’ye 400.000,00TL bedel ile satılmıştır. İşlemle ilgili olarak yapılan yevmiye kayıtları aşağıdaki gibidir.

-----15.04.2023-----

257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı	4.000,00
242-İştirakler Hesabı	300.000,00
400-Banka Kredileri Hesabı	100.000,00
253.01-Tenis Okulu Hesabı	100.000,00
581-Bölünme Geçici Hesabı	304.000,00

-----19.08.2023-----

102-Bankalar Hesabı	400.000,00
581-Bölünme Geçici Hesabı	304.000,00
242-İştirakler Hesabı	300.000,00
542-Olağanüstü Yedek Akçe Hesabı	404.000,00

İŞLEM 3 (15 PUAN): Mükellef kurum tarafından 2023 dönemi kazancının tespitinde 760-Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabına kayıt ile (gider olarak) dikkate alınan bir kısım ticari ve finansal işlemler ve/veya ödemelere dair bilgiler aşağıdaki gibidir.

i- Kamuya Yararlı Statüye sahip Olimpik Spor Faaliyetlerini Geliştirme ve Dayanışma Spor Kulübü Derneği’ne, 2024 Paris Olimpiyatları’na Atıcılık dalında katılacak Kulüp sporcularının çalışmalarında kullanılmak üzere 05.05.2023 tarihinde 140.000,00TL nakdi bağısta bulunulmuştur.

ii- Türkiye 1. Boks Liginde müsabık Boks Takımı da bulunan Olimpik Spor Faaliyetlerini Geliştirme ve Dayanışma Spor Kulübü Derneği Boks Şubesi sporcularının müsabaka formaları üzerinde, satışı yapılan sportif ürünlerin reklamının yapılması karşılığı olarak (bu derneğe) 2023-2024 boks sezonu için, 31.06.2023 tarihinde, 150.000,00TL ödeme yapılmıştır.

iii-Olimpik Spor Faaliyetlerini Geliştirme ve Dayanışma Spor Kulübü ile 10.03.2023 tarihinde süresiz olarak yapılan ve yıllık 200.000,00TL bedel içeren “İsim Hakkı Sözleşmesi” düzenlenmiş olup, sözleşme hükümleri uyarınca, Kulübün “Bisiklet Şubesine” ait olup, Türkiye Bisiklet Federasyonu’na da kayıt ve tescil edilmiş “Bisiklet Takımının Logo ve Armasının”, Ardiles Spor Faaliyetleri ve Sportif Ürünler Üretim ve Pazarlama A.Ş. tarafından satışı yapılan spor ürünlerinde/ürünlerin pazarlanması karşılığı olarak 11.03.2023 tarihinde 200.000,00TL ödeme yapılmıştır.

iv-331.05 Olimpik Spor Faaliyetlerini Geliştirme ve Dayanışma Spor Kulübü Derneği cari hesabında izlenilen fonların (Derneğe ait parasal kaynakların) kullanılması karşılığı olarak 31.12.2023 tarihinde adatlandırma işlemi yapılarak 110.000,00TL faiz hesaplanmıştır. Tahakkuk ettirilen faiz için dernek dekontu düzenlenmemiş, ilgili tutar 780-Finansman Giderleri hesabına kayıt ile dönem kazancının tespitinde faiz gideri olarak dikkate alınmıştır.

İŞLEM 4 (10 PUAN): Mükellef kurum tarafından, 01.05.2011 tarihinde 100.000,00TL'ye iktisap edilen arazi ile üzerinde inşa edilmiş 400.000,00TL aktif değeri haiz olup ticari amaçlı olarak işletilen "spor salonu ve antrenman sahası kompleksi", 10.08.2023 tarihinde düzenlenen ve herhangi bir bedel içermeyen satış sözleşmesi ile aynı tarihte KDV hariç 2.580.000,00TL karşılığı Maradona Sportif Faaliyetler A.Ş.'ye satılmıştır. Satışa konu varlığın net değeri, birikmiş amortisman hariç $(500.000,00 - 120.000,00) = 380.000,00$ TL hesaplanmış, satış işleminden elde edilen 2.200.000,00TL kazanç için KVK'nın 5/1-e maddesi düzenlemesinden de yararlanılmıştır. Satış İşlemi ile ilgili olarak yapılan yevmiye kaydı aşağıdaki gibidir.

-----**10.08.2023**-----

257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı	120.000,00
331-Ortaklara Borçlar Hesabı	3.096.000,00
253.05-Spor Salonu Hesabı	500.000,00
679-Diğer Olağan Gelir ve Karlar Hesabı	2.200.000,00
391-Hesaplanan KDV	516.000,00

İŞLEM 5 (20 PUAN): Mükellef kurum tarafından gerçekleştirilen bir takım mali ve ticari işlemler ve ödemelere dair bilgiler aşağıdaki gibidir. Tahakkuk ve/veya ödemeler üzerinden KVK, GVK, KDVK düzenlemeleri uyarınca herhangi bir vergi kesintisi yapılmamıştır.

i-Türkiye Boks Federasyonu ve Kamuya Yararlı Statüye sahip Olimpik Spor Faaliyetlerini Geliştirme ve Dayanışma Spor Kulübü Derneği ile 11.10.2023 tarihinde müstereken düzenlenen "Aynı Sponsorluk ve Faaliyet Sponsorluğu Sözleşmesi" hükümleri uyarınca, 2024 Paris Olimpiyatları'na katılacak boksörlerin Olimpiyat Oyunlarında kullanımı için işletme emtia stokundan $(1.000,00 \text{ TL} \times 100 \text{ Adet}) = 100.000,00$ TL maliyet bedeli bulunan muhtelif spor malzemesi, adı geçen spor kulübüne, 12.11.2023 tarihinde teslim edilmiştir.

ii-Sözleşme hükümleri gereği, Olimpiyat Oyunları sırasında, sporcularla ilgili yapılacak haber ve röportajlarda, şirket ürünlerinin görünecek biçimde kullanılması karşılığı olarak Türkiye Boks Federasyonu Başkanlığı'na 200.000,00TL nakit ödeme yapılmıştır.

iii-2023 yılında gerçekleştirilen Olimpiyat Oyunlarına Katılım Baraj Müsabakalarında başarılı olan ve (Olimpiyat Oyunlarına katılım hakkı elde eden) sporculara, (her bir sporcuya 10'ar Cumhuriyet Altını karşılığı) toplam 150.000,00TL ödeme yapılmıştır.

iv-Olimpiyat Oyunları esnasında sporcuların müsabakalara katılım ve sosyal faaliyetlerinin yürütülmesini teminen gerekli karayolu ve havayolu taşıma/lojistik işleri için Fransa'da yerleşik Eric CANTONA Logistics SA ile anlaşılmış, karşılığı bedel, adı geçen şirkete 12.11.2023 tarihinde 200.000,00TL olarak ödenmiştir.

v- Boks Federasyonu Başkanlığı'na bağlı Olimpiyat Hazırlık Kamp Tesisinin 12.11.2023-25.02.2024 tarihleri arasında yapılacak tadilatı işi için belirlenen bedel, işin müteahhidi (ilişkisiz tüzel kişi) CUBILLAS İnşaat Ltd. Şti'ye (toplam 150.000,00TL olmak üzere); 50.000,00 TL'si 12.11.2023, 100.000,00TL kısmı ise işin fiili bitim tarihi olan 28.02.2024 tarihinde ödenmiştir. İşlemlere dair toplu olarak yapılan yevmiye kaydı aşağıdaki gibidir.

-----**12.11.2023**-----

760-Pazarlama Satış ve Dağıtım Gideri Hesabı	800.000,00
153.01-Spor Malzemeleri Hesabı	100.000,00
102-Bankalar Hesabı	600.000,00
320-Satıcılar Hesabı	100.000,00

İŞLEM 6 (20 PUAN): Mükellef kurum tarafından 2023 dönemi kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınan bir takım ticari ve finansal işlemler ve ödemelere dair bilgiler aşağıdaki gibidir. Tahakkuk ve/veya ödemeler üzerinden KVK, GVK, KDVK düzenlemeleri uyarınca herhangi bir vergi kesintisi yapılmamıştır.

i- 01.05.2023 tarihli sözleşme gereği, Polonyalı Binici Zbigniev BONIEK'in işletme bünyesindeki Binicilik Okulunda 3 yıl süresince eğitmen olarak çalışması ve aynı dönemde şirketi temsilen Türkiye Binicilik Şampiyonalarında da yarışması karşılığı olarak, Hollanda'da yerleşik Spor Kulübüne, sözleşme fesih tazminatı, imza parası ve oynama haklarının devri karşılığı olarak 01.05.2023 tarihinde toplam, 600.000,00TL ödeme yapılmıştır.

ii- Atıf yapılan sözleşme hükümleri uyarınca, Sporcunun (Zbigniev BONIEK'in) Uluslararası Binicilik Federasyonuna lisanslı menajeri Hollanda'da yerleşik Willy Van Der KERKOFF'a 01.05.2023 tarihinde 60.000,00TL ödeme yapılmıştır.

iii-Zbigniev BONIEK'in maaşlarının düzenli olarak ödenmemesi nedeniyle Uluslararası Spor Tahkim Mahkemesi'nde (CAS) açılan dava sonucu olarak, mahkeme (CAS) tarafından sporcuya, sözleşme kapsamında yapılması gereklili 200.000,00TL ücret ödemesi haricinde 100.000,00TL tazminatın da ayrıca ödenmesine ve sözleşmenin tek taraflı feshi ile oyuncunun serbest kalmasına karar verilmiştir. Söz konusu ödemeler 03.10.2023 tarihinde yapılmıştır.

iv- İngiltere'de yerleşik spor hekimi ve antrenör Paul GASCOIGNE'ye, şirketin lisanslı sporcularının beslenme-anrenman programları hazırlatılmış ve karşılığında 01.08.2023 tarihinde 300.000,00TL ödeme yapılmıştır.

Ödemelerin tamamı Olimpik Spor Faaliyetlerini Geliştirme ve Dayanışma Spor Kulübü Derneği tarafından gerçekleştirilmiş olup, ödeme kayıtlarda 331-Ortaklara Borçlar hesabı kullanılmıştır. Adı geçen derneğe, 31.12.2023 tarihine dek bu işlemler karşılığı olarak herhangi bir ödemede bulunulmamıştır.

İŞLEM 7 (10 PUAN): Mükellef kurum tarafından, İngiltere'de yerleşik olup, İngiltere 1'nci Futbol Ligi'nde (Championship) müsabık GBFC futbol takımının da sahibi bulunan George Best Ltd.'nin %80 ortaklık payı 01.08.2020 tarihinde satın alınmıştır. İlgili ülke spor ve vergi mevzuatı düzenlemelerine göre;

-Spor faaliyeti ile uğraşan şirketlerin kazancının %50'si vergiden bağışık tutulmaktadır.

-Kurumlar Vergisi oranı %20; kâr payı dağıtımına bağlı vergi kesinti oranı ise %10'dur.

2022 yılı için George Best Ltd.'nin, tamamı sportif faaliyetlerden kaynaklı olarak elde etmiş bulunduğu vergiye tabi kazanç (istisnası sonrası tutar) 6.000,00 Euro'dur. Vergiye tabi kazanç üzerinden ilgili ülkede %20 oranında ($6.000,00 \times \%20$) = 1.200,00 Euro Kurumlar Vergisi tahakkuk ettirilmiştir.

2022 yılı karının dağıtım kararı 31.01.2023 tarihinde alınmıştır. Kuruma ait net kar payı tutarı olan ($8.640-864$) = 7.776 Euro, 15.04.2023 tarihindeki TCMB kuru dikkate alınarak (7.776×35) = 272.160,00TL olarak Türkiye'ye transfer edilmiştir.

2021 yılı kar payının süresinde ödenmemiş olması nedeniyle, George Best Ltd. adına 31.12.2023 tarihinde 27.840,00TL faiz tahakkuk ettirilmiştir.

2021 yılında ödenen vergilerle ile ilgili olarak İngiltere mevzuatına göre denetim yetkisini haiz kuruluşlara incelettirip rapora bağlatılma, rapor ekinde yer alacak vergi beyanları ile bilanço ve gelir tablosunun, yabancı ülkedeki yetkili makamlara onaylatılma ve bu raporun aslı ile birlikte tercüme edilmiş bir örneği Türkiye'deki ilgili vergi dairesine verme işlemleri 30.01.2024 tarihinde tamamlanabilmesi nedeniyle, 2021 yılı için İngiltere'de ödenen 15.120,00 TL vergi ile 2022 yılına ait 58.368,00 TL vergi, 2023 hesap dönemi Kurumlar Vergisi beyannamesinde mahsup edilmiştir.

2024/2. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı

Revizyon

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 yapılrken 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 bulunduklarından, bu kurala aykırı not/bilgi ve/veya işaret gibi şeyler içeren aday kağıtları değerlendirme dışı bırakılmıştır.

Verilen yanıtılarda, 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, ELEŞTİRI BULUNMAMAKTADIR”** şeklinde yapılan açıklamalara puan verilmeyecektir.

Yanıt içeresine, sorulan sorunun bir bütün olarak ve kısmen alınması, ilgili kanun maddesi/maddeleri (adaylara dağıtılan vergi kanunları kitapçığı içerisinde tamamen alıntılarak) doğrudan yazılarak veya herhangi bir teknik ve hukuki açıklama ya da atıf yapılmaksızın sonuca ulaşılması/sonucun gösterilmesi yahut sorudaki tüm seçeneklerin ayrılm根本不被承认 veya ayrıca ifade edilmeksızın/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 anlamını olmayan ve yasal zemini bulunmayan yanıtlar ile soruda verilen somut bilgilerin dışında yahut aksi bir olasılık/durum üzerinden yapılacak değerlendirme 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 durumlarda da yanıt puan verilmeyecektir.

Yapılacak değerlendirme, ulaşılması beklenilen (doğru) yanıtın yanı sıra, farklı yanıt verilmesi ve/veya farklı sonuca ulaşılması halinde ise, katılımcı tarafından vergi kanunlarının lafzi ve ruhu ile uygulamalarına dair yapılacak yorum ve atıflara, konunun vergisel ele alınış biçimine ve ekonomik (serbest) delil sisteme dayalı yapılacak değerlendirmelere ve hesaplama, iç tutarlılığı dikkate alınarak, (soru ile anlamlı bütünlük oluşturulması/bağlamdan kopulmaması halinde), **“Farklı Değerlendirme ve Açıklamalar”** başlığı altında (belli edilen) kapsamında 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 ulaşmasına 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 tespit'e dair olmak üzere, beyana dair hesaplama hataları, matrah farkları ile beyan dışı bırakılmış vergi matrahlarını, her bir işlem/tespit bazında vergi türleri itibarıyla 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 yanıt'a dair puanlama yapılacaktır. Ancak aynı işleme dair olmak kaydıyla, birbirileyle çelişik/karşıtlık iki ayrı yanıtın da seçenek olarak sunulması durumunda, soruya doğru yanıt verilmemiği 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 bulunduğuundan, bu kurala aykırı davranışın kağıtları değerlendirme dışı bırakılmıştır.

Dar mükellefiyete ve bunlara yapılan ödemeler üzerinden gerçekleştirilecek vergi kesintilerine dair yapılması gereklili vergisel açıklamalara ayrıca, http://www.tesmer.org.tr/soru_cevap uzantılı 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 ve 2024/1'inci dönem Revizyon Sınavları yanıt anahtarları 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 olmak üzere;

1- 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun (TTK) 379 ila 389'uncu maddeleri düzenlemeleri,

2- 6362 Sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'nun (SPK) (II-22.1) Geri Alınan Paylar Tebliği ve 9/177 Sayılı İlk Kararı,

3- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun (KVK) 5/1-e, 13 ve 32/B maddeleri düzenlemeleri,

4- 1 Seri Numaralı KVK Genel Tebliğinin "15.6.7. Sermaye Şirketlerinin İktisap Ettikleri Kendi Hisse Senetleri veya Ortaklık Payları" başlıklı Bölümü açıklamaları,

5- Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımına Hakkında 1 Seri No'lu Genel Tebliği'nde yer verilen açıklamalar,

6- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun (GVK) 75 ve 94'üncü maddeleri düzenlemeleri,

7- GVK'nın 7256 sayılı Kanun'un 17'nci maddesiyle 94'üncü maddesine eklenen 3'üncü fıkrası düzenlemesi,

8- 04.02.2023 tarih ve 6791 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı,

9- 07.07.2023 tarih ve 7343 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı,

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

- 05.08.2024 tarih ve ...-125 sayılı,
- 11/04/2014 tarih ve ... -40 sayılı,
- 21.06.2017 tarih ve ... -181606 sayılı,
- 02.01.2023 tarih ve ...-542 sayılı,

özelgelerin içerdigi düzenleme, açıklama ve vergisel değerlendirmeler ışığında;

1- TTK'nın 379'uncu maddesinin birinci fıkrasına göre anonim şirketler, kendi paylarının en çok (esas veya çıkarılmış sermayelerinin) onda birini aşmayan miktarını, ivazlı olarak iktisap edebilmekte olduklarından, Ardiles Spor Faaliyetleri ve Sportif Ürünler Üretim ve Pazarlama A.Ş.'nin (Ardiles A.Ş.), itibari değeri 50,00TL olan ve 25.000 adet Ardile A.Ş. hisse senedini (ortaklık payını), 15.10.2021 tarihinde, Santillana Spor Ürünleri A.Ş.'den (pay başına 100,00TL olmak üzere) toplam 2.500.000,00TL'ye satın alması işleminde hukuki bir engel bulunmamaktadır.

2- Yasal sınır bu şekilde belirlenmiş olmakla birlikte, şirketlerin kendi hisselerini sermaye azaltımı amacıyla iktisap etmeleri halinde ise, TTK'nın 382/1-a maddesi gereğince bu yüzde 10'luk üst sınır uygulanmamaktadır. Her halukarda mükellef kurum tarafından iktisap edilen ve 31.12.2023 tarihinde şirket varlıklar arasında bulunan hisse senetleri, miktar itibarıyla belirlenen yasal sınırlar içerisinde kalmaktadır.

3- GVK'nın 94'üncü maddesine eklenen fikra uyarınca, tam mükellef sermaye şirketlerinin TTK hükümleri kapsamında kendi hisse senetlerini veya ortaklık paylarını iktisap etmeleri durumunda bunları;

i-Sermaye azaltımı yoluyla itfa etmeleri halinde iktisap bedeli ile hisse senetlerinin veya ortaklık paylarının itibari değeri arasındaki fark tutar, sermaye azaltımına ilişkin kararın ticaret sicilinde tescil edildiği tarih,

ii-İktisap bedelinin altında bir bedel karşılığında elden çıkarmaları halinde iktisap bedeli ile elden çıkma bedeli arasındaki fark tutar, elden çıkma tarihi,

iii-İktisap ettikleri tarihten itibaren iki tam yıl içerisinde, sermaye azaltımı yoluyla itfa etmemeleri veya elden çıkarmamaları halinde, iktisap bedeli ile hisse senetlerinin veya ortaklık paylarının itibari değeri arasındaki fark tutar, iktisap tarihinden itibaren iki tam yıllık sürenin son günü,

itibarıyla dağıtılmış kar payı sayılacak ve bu tutarlar üzerinden %15 vergi tevkifi yapılacaktır.

4- Ardiles A.Ş.'nin kendi hisse senetlerini ve ortaklık paylarını iktisap ettiği tarih itibarıyla, bu işlem üzerinden herhangi bir vergilendirme yapılmayacaktır. Bu tarih itibarıyla şirketlerin kendi hisse senedi veya ortaklık payı alımlarına ilişkin kayıt gerçekleştirilecek ve bunun dışında kendi hissesini veya ortaklık payını satın alan şirket açısından GVK'nın 94'üncü maddesine göre herhangi bir vergi kesintisi söz konusu olmayacağıdır.

5- 14.02.2023 tarih ve 6791 Sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile, 14.02.2023 tarihinden itibaren gerçekleştirilecek işlemlere uygulanmak üzere GVK'nın 94'üncü maddesi kapsamında yapılacak vergi kesintisi oranı %0 olarak belirlenmiştir.

6- Bu düzenleme çerçevesinde 15.10.2021 tarihinde iktisap edilen hisse senetlerinin 12.000 adedine isabet eden kısmı için 17.02.2023 tarihinde ticaret sicilinde tescil ettirilen sermaye azaltımı kararı uyarınca %0 oranında vergi tevkifi uygulanacaktır. Bu nedenle, mükellef kurum tarafından itfa edilen hisse senetlerinin iktisap bedeli ile itibari değeri arasındaki fark olan

600.000,00 TL üzerinden (4936 sayılı Cumhurbaşkanı Karar gerekçelendirilerek) %10 oranında yapılan vergi kesintisi işlemi ve beyanı hatalıdır.

7- Aynı şekilde, kendisine ait 3.000 adet hisse senedinin 20.05.2023 tarihindeki satış işlemi gereği olarak da, GVK'nın 94'üncü maddesi kapsamında herhangi bir vergi kesintisi yapılmayacaktır.

8- 7343 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı uyarınca, 07.07.2023 tarihinden itibaren iktisap edecekleri kendi paylarına ilişkin olarak dağıtılmış kar payı sayılan tutarlar üzerinden ise %15 oranında tevkifat yapılacağından, bu tarihten önce (15.10.2021 tarihinde) iktisap edilmiş ve iki tam yıl geçmiş olmasına karşın sermaye azaltımı yoluyla itfa edilmemiş veya elden çıkarılmamış olup, 31.12.2023 tarihi itibarıyla “Geri Satın Alınmış Paylar” hesabında yer almaktan 10.000 adet hisse senedi için vergi tevkifatı oranı %0 olarak uygulanacaktır.

9- Geri alınan hisse senetlerinin alım bedelinin üzerinde satışından oluşan kazanç için KVK'nın 5/1-e maddesinde düzenlenen iştirak satış kazancı istisnasından faydalanağacaktır.

10- Söz konusu hisselerin ilişkili kişilere satış işlemlerinde, satış bedelinin KVK'nın 13'üncü maddesi uyarınca emsale uygun olması ve Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Aktarımı müessesesi yönünden uygunluğunun kontrolü de gerekmektedir.

11- Ardiles A.Ş. aktifinde iki tam yıldan daha az bir süredir bulunan hisse senetlerinin satışı, KVK'nın 5/1-e madde düzenlemesi kapsamına girmediğinden, bu hisselerin satışından doğan 60.000,00TL zararın, ilgili dönem kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün olup, söz konusu zararın dönem Kurumlar Vergisi Beyannamesi KKEG bileşiminde yer alması/beyanı işlemi hatalıdır.

Farklı Değerlendirme/Açıklamalar: Sorunun (iii)'de yer alan işleme dair yanıtın; 7343 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı uyarınca, (07.07.2023 tarihinden itibaren iktisap edecekleri kendi paylarına ilişkin olarak dağıtılmış kar payı sayılan tutarlar üzerinden) %15 oranında tevkifat yapılması düzenlemesi üzerinden, sorudaki 31.12.2023 tarihinde 2 tam yıl süresince sermaye azaltımı yoluyla itfa edilmemiş veya elden çıkarılmamış olma durumuna yönelik değerlendirilmelerin yapılarak, sonuç olarak işlemin %15 vergi tevkifatına konu edilmesi gerekliliği bağlamında verilmesi halinde de, bu yanıt için öngörülen 2 (iki) puan verilecektir.

YANIT 2 (10 PUAN):

Soruda yer verilen işlemlerin vergilendirilmesine yönelik olmak üzere;

1- KVK'nın 5/1-e ve 19/3-b maddeleri düzenlemeleri,

2- 1 Seri Nolu KVK Genel Tebliği'nin “Kısmi Bölünme” başlıklı 19.2.2. no'lu Ayrimi ve “19.2.2.1. Üretim ve Hizmet İşletmelerinin Aynı Sermaye Olarak Konulması” ve “19.2.2.1.1. Devredilen İktisadi Kıymetlerle Birlikte Bunlara Ait Borçların da Devredilmesi Halinde Devre Konu Net Değerin Sıfır veya Negatif Olması Durumu” alt ayrimları düzenlemeleri,

3- Katma Değer Vergisi Kanunu'nun (KDVK) 17/4-c ve 17/4-r maddeleri düzenlemeleri,

4- KDVK Genel Uygulama Tebliği'nin “4.3. Gelir Vergisi Kanununun 81 inci Maddesi Kapsamındaki İşlemler, Adı Ortaklılarının Sermaye Şirketine Dönüşmesi ile Kurumlar Vergisi Kanununa Göre Yapılan Devir ve Bölünme İşlemleri” ayrimında yer verilen açıklamalar,

5- Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtım Hakkında 1 Seri Nolu Genel Tebliğ'inde yer verilen açıklamalar,

6- Damga Vergisi Kanunu'na (DVK) ekli (2) sayılı Tablo'nun IV-17 nolu fikra düzenlemesi,

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

- 18.03.2019 tarih ve ...-226698 sayılı,
- 25.12.2023 tarih ve ...-1511054 sayılı,
- 24.09.2013 tarih ve ...-155 sayılı,
- 19.12.2023 tarih ve ...-596056 sayılı,
- 11.05.2012 tarih ve ...-502 sayılı,
- 16.12.2011 tarih ve ...-396 sayılı,

özelgelerin içerdeği düzenleme, açıklama ve vergisel değerlendirmeler işliğinde;

1- Hizmet işletmesi bütünlüğü korunan ve bağımsız bir hizmet işletmesi durumundaki Tenis Okulu'nun KVK'nın 19'uncu maddesi kapsamında kısmi bölünme işlemine konu edilmesi mümkün bulunmaktadır.

2- Elde edilecek iştirak hissesinin değerinin belirlenmesinde, kısmi bölünme işleminin gerçekleştiği tarih itibarıyla kısmi bölünme işlemine konu Tenis Okulu'nun (tespit olunan) piyasa değeri değil, kayıtlı değeri esas alınacaktır.

3- Devralınan şirketin hisselerinin Ardiles A.Ş'de kalması (ortaklara verilmemesi) halinde, devredilen Tenis Okuluna ait 100.000,00TL banka borcunun da devri olanaklıdır. Mükellef kurum tarafından bu tercih (borcun devrine yönelik ihtiyarılık), borçların da Tenis Okulu ile birlikte devredilmesi biçiminde kullanılmıştır.

4- Kısmi bölünmeye konu olan Tenis Okulu ile birlikte bu Okula ait 100.000,00TL borcunda devredilmesi sonucu, devre konu iktisadi kıymetin kayıtlı değeri [(100.000,00-4.000,00)-100.000,00] = (-) 4.000,00 TL olarak belirleneceğinden, devredilen iktisadi kıymet defter değeri üzerinden devredilecek, ancak devredilen Tenis Okulu karşılığında alınan iştirak hissesi bilançoda iz bedeli ile (0,1 TL tutarında) takip edilecektir.

5- Bölünmeye konu net değerin negatif olduğu bu halde, negatif fark (4.000,1TL) geçici bir hesapta izlenecek olup, kayıtlarda iz bedeliyle takip edilecek bu hisselerin 19.08.2023 tarihinde elden çıkartılmasında ise 4.000,1 TL tutarındaki bu (geçici) hesap kapatılarak ilgili tutar, vergilendirilecek kârlar hesabına aktarılacaktır.

6- Söz konusu hisse senedi satışından elde edilen kazanç (400.000,00 +4.000,1 – 0,1)= 404.000,00TL olarak 2023 hesap dönemi dönem kazancının tespitinde dikkate alınacaktır.

7- Tenis Okulunun (hizmet işletmesinin) KVK hükümlerine uygun olarak devri KDVK'nın 17/4-c maddesi kapsamında KDV'den istisnadır.

8- İlişkili gerçek kişi Cesar Luis MENOTTI'ye yapılan hisse senedi satış işlemlerinde, satış bedelinin KVK'nın 13'üncü maddesi uyarınca emsale uygun olması, Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Aktarımı müessesesi yönünden uygunluğunun kontrolü de gerekmektedir.

9- Cesar Luis MENOTTI'ye yapılan hisse senedi satış işleminde KDVK'nın 17/4-g bendi düzenlemesi uyarınca KDV istisnası uygulanacaktır.

10- 15.04.2023 tarihinde iktisap edilen hisse senetlerinin 19.08.2023 tarihinde satışından elde edilen kazanç için, KVK'nın 5/1-e maddesinde belirtilen koşullar sağlanmamış bulunduğuundan dolayı, iştirak satış kazancı istisnasından faydalanağamayacaktır.

11- Devredilen Tenis Okulu'na karşılık edinilen iştirak hisseleri ortaklara verilmediğinden, Ardiles A.Ş.'de sermaye azaltımına gidilmeyecektir.

12- DVK'ya ekli (2) sayılı Tablonun, "IV-Ticari ve Medeni İşlerle İlgili Kağıtlar" başlıklı bölümünün 17'nci fıkrası uyarınca KVK'ya göre yapılan birleşme, devir ve bölmelmeler nedeniyle düzenlenen kağıtlar Damga Vergisinden bağışık bulunmaktadır.

YANIT 3 (15 PUAN):

Soruda yer verilen işlemlerin vergilendirilmesine yönelik olmak üzere;

- 1- KVK'nın 1/ç, 4/j, 6, 10/1-b, 10/1-c, 11/1-i ve 12'nci maddeleri düzenlemeleri,
- 2- 1 Seri Numaralı KVK Genel Tebliği'nin ve "4.12. Spor Kulüplerinin İdman Ve Spor Faaliyetlerinde Bulunan İktisadi İşletmeleri İle Sadece İdman Ve Spor Faaliyetinde Bulunan Anonim Şirketler", "10.3.1 Sponsorluk Harcamaları" ve "11.10. Bazı Ürünlere Ait İlan Ve Reklam Giderleri" bölümünde yer alan idari açıklamalar,
- 3- GVK'nın 29, 40, 61, 94 ve Geçici 72'nci maddeleri düzenlemeleri,
- 4- 22.12.2021 tarihli Resmî Gazetede yayımlanan 21.12.2021 tarih ve 4936 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı,
- 5- KDVK'nnn 17/2, 27, 30/a ve Geçici 26'ncı maddeleri düzenlemeleri ve KDVK Genel Uygulama Tebliği'nin I/A-12 "Profesyonel Futbol Faaliyetleri", "I/C-2.1.3.2.15 Ticari Reklam Hizmetleri", "II/F.1 Kültür ve Eğitim Amacı Taşıyan İstisnalar ve 2 Sosyal Amaç Taşıyan İstisnalar, III/C.1 ve 2 ile "I/C-2.1.2.4. Reklâm Verme İşlemleri" ve "I/C-2.1.3.2.9. Spor Kulüplerinin Yayın, Reklâm ve İsim Hakkı Gelirlerine Konu İşlemleri" başlıklı ayrımlarında yapılan idari açıklamalar,
- 6- 60 No.lu KDV Sirküleri'nin "2.2.2.9. Spor Kulüplerinin Yayın, Reklâm ve İsim Hakkı Gelirlerine Konu İşlemleri" Başlıklı Ayrımında yer verilen açıklamalar,
- 7- Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) 3, 227'nci ve müteakip (ilgili) maddeleri düzenlemeleri,
- 8- 7405 sayılı Spor Kulüpleri ve Spor Federasyonları Kanunu ve 3289 Sayılı Gençlik ve Spor Hizmetleri Kanunu düzenlemeleri,
- 9- 3.11.2010 tarih ve 27748 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Spor Hizmet ve Faaliyetlerinde Üstün Başarı Gösterenlerin Ödüllendirilmesi Hakkında Yönetmelik düzenlemeleri,
- 10- 6.06.2004 tarih ve 25494 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Spor Genel Müdürlüğü Sponsorluk Yönetmeliği düzenlemeleri,
- 11- DVK'nın 9'uncu maddesi ve Ekli 2 Sayılı Tablo'nun V-17'nci fıkra düzenlemeleri,
- 12- Soru özelinde yer alan işlemlerin vergilendirilmesini açıklayıcı mahiyette olup, GİB tarafından verilen (**örnek olsun**):
 - 12.06.2028 tarih ve ...-549179 sayılı,
 - 12.09.2012 tarih ve ...-922 sayılı,
 - 01.02.2012 tarih ve ...-66/3 sayılı,
 - 30.04.2012 tarih ve ...-508 sayılı,
 - 26.05.2014 tarih ve ...-15 sayılı,
 - 09.06.2012 tarih ve ...-91 sayılı,
 - 01.02.2012 tarih ve ...-3 sayılı,
 - 09.06.2011 tarih ve ...-150 sayılı,
 - 06.03.2023 tarih ve ...-284974 sayılı,
 - 06.08.2015 tarih ve ...-127 sayılı,

özelgelerin içерdiği düzenleme, açıklama ve vergisel değerlendirmeler ışığında;

- 1- Ardiles A.Ş. tarafından %10 paylı ortağı (ilişkili tüzel kişi) Olimpik Spor Faaliyetlerini Geliştirme ve Dayanışma Spor Kulübü Derneği'ne yapılan 140.000,00TL tutarındaki nakdi aktarım, bağış olarak değil, adı geçen derneğe aktarılan kar payı niteliğinde değerlendirilecek ve bu tutar üzerinden GVK'nın 94'üncü maddesinin 1/6 numaralı bendinin (b-i) alt bendi uyarınca (21.12.2021 tarih ve 4936 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı uyarınca) %10 oranında vergi kesintisi yapılacaktır.

2- Yapılacak vergi kesintisinin matrahi, kesintiye tabi ödemenin brüt tutarı olan $(140.000,00/0,9)= 155.555,50$ TL olup, bu tutar üzerinden hesaplanan 15.555,50TL Gelir Vergisinin kesilerek beyan edilmesi gereklidir.

3- 760-Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabına kayıt ile (gider olarak) dikkate alınan (Derneğe ödenen) kar payı, o yıla ait kurum kazancının % 5'ine kadar olan kısmın aşılmadığına bakılmaksızın, KVKK'nın 10/1-c bendi kapsamında bağış olarak değerlendirilmeyecek ve 2023 hesap dönemi kurum kazancının tespitinde dikkate alınacaktır.

4- Olimpik Spor Faaliyetlerini Geliştirme ve Dayanışma Spor Kulübü (Boks Şubesi) sporcularının müsabaka formalarında, 2023-2024 sezonu için satışı yapılan sportif ürünlerin reklamının yapılması karşılığı olarak (bu kulübe) yapılan 150.000,00TL ödeme, yukarıda atıf yapılan ilgili yasal ve idari düzenlemelerde yer verildiği biçimde; 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 harcamaların reklam harcaması olarak değerlendirileceğin bahisle, Ardiles A.Ş. açısından reklam/pazarlama ve tanıtım gideri karşılığıdır.

5- Doğrudan ticari fayda sağlayan ve kurumun tanıtımını amaçlayan 150.000,00TL tutarındaki harcamanın, 2023-2024 müsabaka sezonunda yararlanılan reklam ve tanıtım harcaması olduğunun kabulü ve döneminlik ilkesi gereği olarak, hizmet bedelinin 2023 yılına (sportif sezona) isabet eden 6 aylık kısmı $(150.000,00/2)= 75.000,00$ TL 2023 hesap dönemi gideri olarak dikkate alınacak, bakiye tutar ise gelecek yıllara ait giderler hesabına kayıt edilecektir.

6- Ardiles A.Ş. tarafından Spor Kulübü Derneğine, reklam verme hizmeti karşılığı yapılan ödeme üzerinden (genel oranda KDV'ye tabi olan bu gelirlere konu işlemin varlığı nedeniyle) hesaplanan KDV'nin (9/10)'u oranında KDV tevkifi da yapılarak beyan edilecektir.

7- Türkiye Bisiklet Federasyonu'na da kayıt ve tescil edilmiş Spor Kulübü Derneği Bisiklet Takımı'na ait Logo ve Armanın, Ardiles A.Ş. tarafından satışı yapılan spor ürünlerinde/ürünlerin pazarlanması karşılığı yapılan ödemenin ise, özel olarak isim hakkı kullanımı hizmeti, genel olarak ise reklam ve tanıtım hizmeti ifasına yönelik olduğu (karşılığı yapıldığı) kabul edilecektir.

8- Süresiz olarak yapılan ve yıllık 200.000,00TL bedel içeren “İsim Hakkı Sözleşmesi” hükümleri uyarınca, 11.03.2023 tarihinde yıllık olarak yapılmış olan (200.000,00TL) tutarındaki ödemenin tamamı 2023 hesap dönemi “Pazarlama, Satış ve Dağıtım Gideri” olarak dikkate alınacaktır.

9- Ardiles A.Ş. tarafından Spor Kulübü Derneğine, isim hakkı ödemesi (reklam verme hizmeti) karşılığı yapılan ödeme üzerinden (genel oranda KDV'ye tabi olan bu gelirlere konu işlemler nedeniyle) hesaplanan KDV'nin (9/10)'u oranında KDV tevkifi da yapılarak beyan edilecektir.

10- Taraflar arasında düzenlenen İsim Hakkı Sözleşme içeriği 200.000,00TL belli para kabul edilerek üzerinden binde 9,48 oranında damga vergisi hesaplanacaktır.

11- DVK'nın 9'uncu maddesi ve damga vergisinden istisna edilen kağıtların belirtildiği Kanuna ekli (2) sayılı tablonun “V. Kurumlarla ilgili kağıtlar” başlıklı bölümünün 17 numaralı fikrası uyarınca, kamuya yararlı statüde bulunan dernekler, her türlü işlemlerdeki düzenlenen ve damga vergisi kendileri tarafından ödeneceği gereken kağıtlar bakımından damga vergisinden muaf olduklarıdan, sözleşmeye ait damga vergisi, Ardiles A.Ş. tarafından ödenecektir.

12- Olimpik Spor Faaliyetlerini Geliştirme ve Dayanışma Spor Kulübü'nün cari hesabında yer alan tutarlar üzerinden, (Derneğe ait kaynakların) kullanılması/finansman hizmeti ifası karşılığı olarak (adatlandırma işlemi yapılarak/dernek varlıklarını değerlendirilerek), Dernek tarafından 110.000,00TL faiz (alacak faizi) tahakkuk ettirilmesi işlemi gerek dernekler mevzuatı ve gerekse vergi mevzuatı/uygulamaları açısından doğrudur.

13- Tahakkuk ettirilen alacak faizi üzerinden GVK'nın 94'üncü maddesi kapsamında herhangi bir vergi kesintisi yapılmayacaktır.

14- İlişkili kişilerden alınan reklam ve tanıtım hizmeti ile finansman temini hizmetinde tahakkuk ettirilen bedelin KVK'nın 13'üncü maddesi uyarınca emsale uygun olması, Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Aktarımı müessesesi yönünden uygunluğunun kontrolü de gerekmektedir.

15- Dernek tüzel kişiliğinden düzenli olarak söz konusu ticari hizmetlerin alınması/bu kurum tarafından ifası, KVK'nın 2/5 ve KDVK'nın 1,4 ve 8'nci maddeleri düzenlemeleri uyarınca Kamuya Yararlı Statüye sahip Olimpik Spor Faaliyetlerini Geliştirme ve Dayanışma Spor Kulübü Derneği'ne ait iktisadi işletmenin fili olarak varlığını ortaya koymaktadır. Bu bağlamda KVK'nın 4/1-j maddesi uyarınca Kurumlar Vergisinden muaf bulunan iktisadi işletmenin gerçek usulde KDV mükellefiyetinin tesisi ve finansman temini hizmeti dahil ifa edilen hizmetler nedeniyle KDV hesaplayarak beyan etmesi gereklidir. Bu vergisel işleyiş gereği olarak, Dernek tarafından tahakkuk ettirilen 110.000,00TL alacak faizi üzerinden KDVK'nın 9'uncu maddesi uyarınca vergisel bir kesinti yapılmayacaktır.

16- Soru setinin bu maddesiyle 4 ve 6'ncı maddelerinde yer verilen ilişkili kişilerden yapılan borçlanma bilgileri ışığında; ilişkili kişilerden yapılan bu borçlanmalar, dönem başı özsermayenin 3 katını aşmadığından, tahakkuk ettirilen finansman gideri üzerinden KVK'nın 12'nci maddesi düzenlemesi kapsamındaki örtülü sermaye müesssesi uygulaması bağlamında vergisel bir değerlendirme yapılmayacaktır.

17- Ancak, 2023 hesap döneminin sonu itibarıyla kullandığı yabancı kaynakları öz kaynaklarını aşan Ardiles A.Ş.'nin ödemmiş olduğu 100.000,00 TL faiz için, KVK'nın 11/1-(i) bendi düzenlemesi uyarınca Finansman Gider Kısıtlaması kapsamında vergisel değerlendirme yapılacaktır.

YANIT 4 (10 PUAN):

Soruda yer verilen işlemlerin vergilendirilmesine yönelik olmak üzere;

1- KVK'nın 5/1-e, Geçici 1 ve Geçici 16'ncı maddeleri düzenlemeleri ile 1 Seri Numaralı KVK Genel Tebliği'nin 5.6'ncı Bölümünde yer alan açıklamalar,

2- KDVK'nın 17/4-r ve Geçici 43'üncü maddeleri düzenlemeleri,

3- KDV Genel Uygulama Tebliği'nin, genel olarak "II/F-4.16. İki Tam Yıl Süreyle Sahip Olunan İştirak Hisseleri ve Taşınmazların Satışı" ve özel olarak "II/F-4.16.1.1. 15/7/2023 Tarihinden Önce Kurumların Aktifinde Yer Alan Taşınmazların Satışında İstisna Uygulaması" ile "II/F-4.16.1.2. 15/7/2023 Tarihinden İtibaren Kurumların Aktifine Kaydedilen Taşınmazların Satışı" ayırmalarında yer alan düzenlemeleri,

4- 60 No.lu KDV Sirkülerinin "8.2.4. İki Tam Yıl Süreyle Sahip Olunan Taşınmazların Satışı" başlıklı bölümü açıklamaları,

5- DVK'nın 4 ve 11'ncı maddeleri ile Ekli 2 Sayılı Tablo'nun IV-35 numaralı fıkra düzenlemeleri,

6- VUK'un 3'üncü madde düzenlemesi,

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

-24.05.2021 tarih ve ...-305 sayılı,

-12.08.2020 tarih ve ...-124405 sayılı,

-02.06.2023 tarih ve ...-608726 sayılı,

-28.09.2018 tarih ve ...-383437 sayılı,

-01.02.2011 tarih ve ...-86 sayılı,

-28.02.2024 tarih ve ...-4988 sayılı,

-04.10.2022 tarih ve ...-1119726 sayılı,

-28.02.2019 tarih ve ...-183114 sayılı,

özelgelerin içерdiği düzenleme, açıklama ve vergisel değerlendirmeler işliğinde;

1- Soruda yer verilen bilgi ve işlemler baz alındığında, ana faaliyet konusu, sportif tesisler kurmak ve işletmek olan Ardiles A.Ş.'nin, ticari amaçlı olarak işletilen "hizmet işletmesi" satışının KVK'nın 5/1-e maddesi düzenlemesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

2- Satış işlemi, 7456 sayılı kanunun 22'nci maddesiyle KVK'ya eklenen geçici 16'ncı madde kapsamında ele alınacak olup, 15.07.2023 tarihinden önce (01.05.2011 tarihinde) aktife alınan söz konusu taşınmazın satışından elde edilecek kazanca yönelik istisna %25 oranında uygulanacaktır. Bu düzenleme uyarınca, KVK'nın 5/1-e maddesi düzenlemesi kapsamında yararlanılacak vergi istisna tutarı, Ardiles A.Ş. tarafından beyan edildiği gibi 1.100.000,00 TL olarak değil, $(2.200.000,00 \times \%25) = 550.000,00$ TL olarak tespit edilecek ve uygulanacaktır.

3- Söz konusu satış bedelinin, 331-Ortaklar Cari Hesabı kullanılarak, gerçek bir borca mahsuben tahsili, kural olarak, söz konusu satıştan elde edilen kazanç için, KVK'nın 5/1-e bendinde yer alan istisna hükmünden yararlanmaya engel teşkil etmeyecektir.

4- İlişkili tüzel kişi Maradona Sportif Faaliyetler A.Ş.'ye yapılan satış işleminde, satış bedelinin KVK'nın 13'üncü maddesi uyarınca emsale uygun olması, Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Aktarımı müessesesi yönünden uygunluğunun kontrolü ile taraflar arasındaki taşınmaz satışına dönük ticari işlem ile gerek bu satış gereksiz satış öncesi mevcut bulunan finansal ilişkinin/cari hesap ilişkisinin VUK'un 3'üncü maddesi kapsamında gerçek mahiyetinin de saptanması gerekmektedir.

5- 679-Diğer Olağan Gelir ve Karlar Hesabına alınan satış kazancının istisnadan yararlanılacak kısmının, satışın yapıldığı yılı izleyen hesap döneminin başından itibaren kazancın beyan edildiği dönemde ait kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar, pasifte özel bir fon hesabına alınması şarttır. İstisnadan yararlanılan ve fon hesabına alınan tutarın, aynı zamanda ilgili dönem KV Beyannamesi üzerinde KKEG olarak beyan edilmesi de gerekmektedir.

6- 15.07.2023 tarihinden önce (01.05.2011 tarihinde) aktife alınan spor salonu ve antrenman sahası kompleksi satışı işlemi KDVK'nın Geçici 43 ve 17/4-r maddeleri düzenlemeleri kapsamında (vergiden bağışık) değerlendirilecektir. Bu bağlamda, satış tutarı üzerinden 516.000,00 TL KDV hatalı olarak hesaplanarak beyan edilmiş bulunmaktadır.

7- Düzenlenen sözleşmede, düzenlendiği tarih itibarıyla içindeki belli paraya (bedele) yer verilmemesine karşın, sözleşme döneminde belli paranın varlığına/tespitine imkan veren donelerin/bilgilerin somut olarak mevcut bulunması nedeniyle, kağıt (sözleşme) KDV hariç 2.580.000,00TL tutar üzerinden damga vergisine tabi tutulacaktır.

Farklı Değerlendirme/Açıklamalar: KVK'nın 5/1-e ve KDVK'nın 17/4-r madde düzenlemeleri ve ilgili diğer idari düzenlemeler değerlendirilerek, satışa konu edilen "Spor Salonu Ve Antrenman Sahası Kompleksi"nın Ardiles A.Ş. tarafından muhtelif şekillerde ticari amaçlı olarak işletmesi durumunu, aranılan diğer şartlar sağlansa dahi, "taşınmaz ticareti ve kiralamasıyla uğraşılma" hali olarak gösterilmesi ve dolayısıyla söz konusu taşınmazın satışından elde edilecek kazanç/şart üzerinden ilgili vergisel bağışıklardan yararlanılmaması gereği sonucunun, istisna uygulaması bağlamında tartışılmazı halinde, yapılan değerlendirmenin iç tutarlığı ve yanıtın bütünlüğü de dikkate alınarak bu değerlendirmeye de ilgili cevap için öngörülen 3 (üç) puan verilecektir.

YANIT 5 (20 puan):

Soruda yer verilen işlemlerin vergilendirilmesine yönelik olmak üzere;

1- GVK'nın “ücret gelirlerinin vergilendirilmesine dair” düzenlemeleri içeren 61, 29 ve müteakip maddeleri ile 42, Geçici 72 ve “İndirilecek Giderler” başlıklı 40'ncı maddeleri düzenlemeleri,

2- 297 ve 311 seri numaralı GVK genel tebliğleri düzenlemeleri,

3- KVK'nın 1/ç, 4/j, 6, 10/1-b, 10/1-c, 10/1-ç, 12 ve 15/1-a maddeleri düzenlemeleri,

4- 1 Seri Numaralı KVK Genel Tebliği'nin ve “4.12. Spor Kulüplerinin İdman ve Spor Faaliyetlerinde Bulunan İktisadi İşletmeleri İle Sadece İdman ve Spor Faaliyetinde Bulunan Anonim Şirketler”, “10.3.1 Sponsorluk Harcamaları”, “10.3.2. Bağış ve Yardımlar” ve “11.10. Bazı Ürünlere Ait İlan ve Reklam Giderleri” bölümünde yer alan idari açıklamalar,

5- 7405 sayılı Spor Kulüpleri Ve Spor Federasyonları Kanunu ve 3289 Sayılı Gençlik ve Spor Hizmetleri Kanunu düzenlemeleri,

6- 3289 Sayılı Gençlik ve Spor Hizmetleri Kanunu'nun “Ödül Ve Sponsorluk” Başlıklı Ek 3'üncü maddesi düzenlemesi,

7- 3/11/2010 tarih ve 27748 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan “Spor Hizmet ve Faaliyetlerinde Üstün Başarı Gösterenlerin Ödüllendirilmesi Hakkında Yönetmelik” düzenlemeleri,

8- 6.06.2004 tarih ve 25494 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Spor Genel Müdürlüğü Sponsorluk Yönetmeliği düzenlemeleri,

9- VUK'un 3'üncü maddesi düzenlemesi,

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

-17.04.2012 tarih ve ...-107/6 sayılı,

-23.01.2017 tarih ve ...-10 sayılı,

-30.04.2012 tarih ve ...-508 sayılı,

-20.05.2013 tarih ve ...-71 sayılı,

-28.04.2011 tarih ve ...-38 sayılı,

-23.03.2011 tarih ve ...-186 sayılı,

-06.02.2012 tarih ve ...-5 sayılı,

-23.05.2011 tarih ve ...-6 sayılı,

-20.12.2013 tarih ve ...-140 sayılı,

-11.10.2010 tarih ve ...-410 sayılı,

-31.07.2013 tarih ve ...-821 sayılı,

özelgelerin içerdiği düzenleme, açıklama ve vergisel değerlendirmeler ışığında;

1- Uluslararası Olimpiyat Komitesi tarafından ve Türk Spor Mevzuatı uyarınca “Boks” olimpik amatör spor olarak kabul edilmekte olduğundan, bu spor dalı kapsamında Türkiye Boks Federasyonu ve Kamuya Yararlı Statüye sahip Olimpik Spor Faaliyetlerini Geliştirme ve Dayanışma Spor Kulübü Derneği ile 11.10.2023 tarihinde müstereken düzenlenen “Aynı Sponsorluk ve Faaliyet Sponsorluğu Sözleşmesi” hükümleri uyarınca (amatör spor dalı için) yapılacak harcamalar potansiyel olarak %100 oranında sponsorluk indirimine konu edilebilecektir.

2- Sponsorluk sözleşmesi kapsamındaki harcamaların dönem vergi matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alınmasında, ödemenin spor federasyonu (kamu idaresi), spor kulübü ya

ferdi sporcuya/İN için sponsorluk kapsamında yapılmasının bir önemi bulunmamaktadır.

3- Sponsorluk yapılan gerçek ve tüzel kişinin (spor federasyonu, spor kulübü ya ferdi sporcunun) Türkiye'de yerleşik/kurulu olması yeterli olup, sponsorluk faaliyeti nedeniyle ödeme yapılan kişinin (Fransa'da yerleşik Eric Cantona Logistics SA örneğinde) Türkiye'de yerleşik olmasının/bulunmasının bir önemi yoktur.

4- Mevcut sportif ve vergisel düzenlemelere göre, sponsorluk indiriminden yararlanılması için ilgili düzenlemelerde yer verilen usul ve içerkteki sponsorluk sözleşmesinin düzenlenilmesi zorunludur. Bu bağlamda, Ardiles A.Ş. ile Türkiye Boks Federasyonu ve Kamuya Yararlı Statüye sahip Olimpik Spor Faaliyetlerini Geliştirme ve Dayanışma Spor Kulübü Derneği'nin 11.10.2023 tarihinde müstereken düzenlediği "Aynı Sponsorluk ve Faaliyet Sponsorluğu Sözleşmesi"nin gerekli şartları sağladığı anlaşılmaktadır.

5- Ardiles A.Ş. ile Türkiye Boks Federasyonu ve Kamuya Yararlı Statüye sahip Olimpik Spor Faaliyetlerini Geliştirme ve Dayanışma Spor Kulübü Derneği arasında düzenlenen sponsorluk sözleşmesine istinaden yapılan 100.000,00TL sponsorluk harcaması, KVK'nın 10/1-c maddesi düzenlemesi kapsamında bağış ve yardım olarak değerlendirilmeyecek, niteliği itibarıyla aynı sponsorluk harcaması olarak kabul edilecek bu işleme dair bedelin tamamı, bu defa KVK'nın 10/1-b maddesi düzenlemesi uyarınca (yapılan harcamanın %100'ü), kurum kazancından indirilebilecektir.

6- Ancak sponsorluk ilişkisi ve sonucu harcama (konusu emtia), 2024 yılında gerçekleştirilecek Paris Olimpiyatları'na katılacak boksörlerin Olimpiyat Oyunlarında kullanımına özgü olduğundan, bu sponsorluk harcaması 2023 hesap döneminin değil, 2024 hesap döneminin Kurumlar Vergisi matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alınacaktır.

7- İşletme aktifinde yer alan 100.000,00TL maliyet bedeli ihtiva eden muhtelif spor malzemesinin (emtianın) bedelsiz teslimi yoluyla (aktiften çekilerek) 12.11.2023 tarihinde ilgili kuruma aktarımında, söz konusu emtia için fatura düzenlemesi; kıymetin değerinin, cinsinin ve miktarının tereddüde mahal bırakmayacak şekilde belirlmiş olması; düzenlenen faturanın arka yüzüne faturada belirtilen değerlerin alındığına ilişkin şerh konularak yetkili kimseler tarafından imzalanmış olması gereklidir.

8- Gençlik ve Spor Bakanlığı, Spor Hizmetleri Genel Müdürlüğü teşkilatına dahil Türkiye Boks Federasyonu ve/veya Kamuya Yararlı Statüye sahip Olimpik Spor Faaliyetlerini Geliştirme ve Dayanışma Spor Kulübü Derneği'ne yapılacak aynı teslimlerde, KVK'nın 17/2'nci maddesi gereği, teslime konu emtia, maliyet bedeli veya kayıtlı değerleri, bu değerleri mevcut değil ise VUK hükümlerine göre Takdir Komisyonuna tespit edilecek değerleri ile gösterilerek işletme envanterinden çıkarılmalıdır.

9- Türkiye Boks Federasyonu ve/veya Kamuya Yararlı Statüye sahip Olimpik Spor Faaliyetlerini Geliştirme ve Dayanışma Spor Kulübü Derneği, KDVK'nın 17/1'inci maddesinde sayılan kurum ve kuruluşlar arasında yer aldığından, bu kuruma sponsorluk kapsamında yapılan aynı aktarımlar KDV'den bağışık bulunmaktadır.

10- KDVK'nın 17/2 numaralı fikrasının (b),(c) ve (d) bentleri uyarınca KDV'den istisna edilen işlemler için aynı Kanunun 30/a maddesi hükmü uygulanmayacağından, Türkiye Boks Federasyonu ve/veya Kamuya Yararlı Statüye sahip Olimpik Spor Faaliyetlerini Geliştirme ve Dayanışma Spor Kulübü Derneği'ne yapılan bedelsiz teslime konu malların edinimi ile ilgili alış vesikalarda gösterilen veya bu malların maliyetleri içinde yer alan KDV'nin indirim konusu yapılması mümkündür. Dolayısıyla, indirim konusu yapılan bu verginin, ilgili düzenleme gereği olarak, işin mahiyetine göre gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınması da söz konusu olmayacağıdır. Bu işlemlere dair bedelsiz emtia teslimlerinde, emtia bedeli ile ilgili herhangi bir alt ya da üst sınır söz konusu olmaksızın istisna uygulanacak, istisna kapsamında yapılan işlemlere ilişkin yüklenilen KDV indirilebilecek, ancak indirim yoluyla giderilemeyen KDV iade edilmeyecektir.

11- Sponsorluk sözleşme hükümleri gereği olsa da, 2024 yılına gerçekleştirilecek olan

Paris Olimpiyat Oyunları sırasında, sporcularla ilgili yapılacak haber ve röportajlarda, şirket ürünlerinin görünecek biçimde kullanılması karşılığı olarak Türkiye Boks Federasyonu Başkanlığı'na yapılan (nakit) ödeme, sponsorluk harcaması olarak değil, reklam ve tanıtım harcaması olarak dikkate alınacak ve giderleştirilecektir.

12- Ancak 200.000,00TL tutarındaki ödemenin dayanağı reklam ve tanıtım hizmeti, 2024 Paris Olimpiyatlarında gerçekleştirilecek sportif etkinlik ve müsabakalara bağlı olarak ilgili dönemde ifa edileceğinden, söz konusu (reklam ve tanıtma özgü) harcamanın/giderin, (ayni sponsorluk harcamasına koşut olarak) 2023 hesap dönemi değil, 2024 hesap döneminin Kurumlar Vergisi matrahının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

13- Spor federasyonlarının KDVK'nın 17'nci maddesinde yer alan mal teslimi ve hizmet ifaları dışında kalan, reklam, sponsorluk veya kiralama işlemleri KDV'ye tabi olup, 200.000,00TL bedelindeki reklam hizmetine ilişkin KDV'nin mükellef sıfatıyla Boks Federasyon tarafından beyan edilmesi gerekmektedir. Adı geçen Federasyonun gerçek usulde KDV mükellefiyetinin bulunmaması durumunda KDVK'nın 9'uncu madde düzenlemesi uyarınca "Reklam Verme Hizmetleri" için belirlenen tam tevkifat hükümleri uygulanacaktır.

14- Olimpiyat Oyunlarına Katılım Baraj Müsabakalarında başarılı olan ve (Olimpiyat Oyunlarına katılım hakkı elde eden) sporculara, (her bir sporcuya 10'ar Cumhuriyet Altını karşılığı) toplam 150.000,00TL olarak verilen ödül, (ilgili Federasyon tarafından belirlenen ödül ve yardım kriterleri çerçevesinde verilmesi durumunda), sponsorluk harcaması kapsamında değerlendirilecektir.

15- 150.000,00TL tutarındaki söz konusu ödeme, KVKK'nın 10/1-b maddesi uyarınca, 2023 hesap dönemi kazancının tespitinde sponsorluk indirimi olarak dikkate alınacaktır.

16- Üstün başarıları dolayısıyla sporculara verilen ödül, her halukarda, GVK'nın 29/1'inci maddesi gereğince gelir vergisinden bağışık tutulmaktadır. Ayrıca ödeme üzerinden GVK'nın Geçici 72'nci maddesi kapsamında %5 oranında vergi kesintisi de yapılmayacaktır.

17- Sporculara verilen prim ve ödüller, VİVK'nun 1 ve 4'üncü madde düzenlemeleri uyarınca ivazsız intikal kapsamında değerlendirilmeyeceğinden, veraset ve intikal vergisinin konusuna da girmemektedir.

18- Olimpiyat Oyunları esnasında sporcuların müsabakalara katılım ve sosyal faaliyetlerinin yürütülmesini teminen gerekli karayolu ve havayolu taşıma/lojistik işleri için Fransa'da yerleşik Eric CANTONA Logistics SA için 12.11.2023 tarihinde yapılan 200.000,00TL harcama, KVKK'nın 10/1-b maddesi gereği sponsorluk harcaması kapsamında yer almaktadır.

19- Ancak, 200.000,00TL tutarındaki ödemenin dayanağı sponsorluk harcamasının dayanağı hizmet, 2024 Paris Olimpiyatlarında gerçekleştirilecek sportif etkinlik ve müsabakalara bağlı olarak ilgili dönemde ifa edileceğinden, söz konusu harcamanın/giderin, (ayni sponsorluk harcamasına koşut olarak) 2023 hesap döneminin değil, 2024 hesap dönemi Kurumlar Vergisi matrahının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

20- Yapılan ödeme dayanağı olarak yurt dışında gerçekleştirilecek hizmet ifası, Fransa'da yerleşik Eric CANTONA Logistics SA açısından ticari kazanç mahiyetinde olması ve hizmetten yurt dışında faydalanalması nedenleriyle, gerek KVKK'nın 30, gerekse KDVK'nın 9'uncu maddeleri uyarınca herhangi bir vergi kesintisine de konu edilmeyecektir.

21- Boks Federasyonu Başkanlığı'na bağlı Olimpiyat Hazırlık Kamp Tesisinin tadilatı/onarımı, KVKK'nın 10/1-b maddesi kapsamında sponsorluk harcaması kapsamında değerlendirilecektir.

22- Boks Federasyonu imzalanan sözleşme uyarınca yapılan harcamaların aktifleştirilmesi, işin bitim tarihi (28.02.2024) itibarıyla sponsorluk harcaması olarak indirime konu edilmesi gerekmektedir.

23- Ayrıca, Olimpiyat Hazırlık Kamp Tesisinin 12.11.2023-25.02.2024 tarihleri arasında yapılacak tadilatı işi, GVK ve KVKK uygulamasında yıllara sari inşaat ve onarım işi olarak kabul edilmekte olduğundan, KVKK'nın 15/a bendi düzlenmesi gereği olarak, "Gelir Vergisi Kanununda

belirtilen esaslara göre (GVK'nın 42 ve müteakip maddeleri uyarınca) birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan kurumlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hakediş ödemeleri üzerinden" (avans ödemeleri dahil) 01 Mart 2021 öncesi dönem itibarıyla % 5 oranında tevkifat yapılacaktır.

24- 11.10.2023 tarihinde düzenlenen "Aynı Sponsorluk ve Faaliyet Sponsorluğu Sözleşmesi, içerdeği belli para üzerinden damga vergisine tabi tutulacaktır.

Farklı Değerlendirme ve Açıklamalar: Sponsorluk işlemlerinin doğru değerlendirmekle birlikte, yazılı sözleşmenin varlığını, sponsorluk yararlanılıp yararlanılmaması bakımından esas alan, ön koşul kabul eden yanıtılara da puan verilecektir. Ayrıca, Boks Federasyonu ve Kamuya yararlı Dernek ile yapılan işlemlerin, sponsorluk kapsamında dışında, KVK'nın 10/1-c bendi düzenlemesi kapsamında değerlendirilmesine yönelik verilecek yanıtlar kısmi olarak puanlanacaktır.

Boks Federasyonu imzalanan sözleşme uyarınca Olimpiyat Hazırlık Kamp Tesisinin tadilatı/onarımı için yapılan harcamaların ödemelerin yapıldığı dönemler itibariyle sponsorluk harcaması olarak indirime konu edilmesi gerektiği yönünde verilecek yanıtılara da yanıt için öngörülen 1 (bir) puan verilecektir.

YANIT 6 (20 puan):

Soruda yer verilen işlemlerin vergilendirilmesine yönelik olmak üzere;

- 1-** GVK'nın 40, 61, 94, Geçici 72 ve vergi tarifesine başlıklı 103'ncü maddeleri düzenlemeleri ile "indirilecek giderler" başlıklı 40'ncı maddesi düzenlemesi,
- 2-** GVK'nın vergi kesintisine yönelik (kesinti zamanı, kesinti matrahı vb) uygulacak esasları düzenleyen 96'ncı maddesi düzenlemesi,
- 3-** 267 seri numaralı GVK Genel Tebliği açıklamaları,
- 4-** 22.07.2023 tarih ve 32256 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "Sporcu Ücretlerinden Tevkif Yoluyla Alınan Gelir Vergisinin İadesi Hakkında Yönetmelik" düzenlemeleri,
- 5-** KVK'nın 6, 11 ve 30'uncu maddeleri düzenlemeleri,
- 6-** 1 Seri Nolu KVK Genel Tebliği'nin "Dar Mükellefiyyette Vergi Kesintisi" başlıklı 30'ncu Bölümü ile 11.13'üncü ayrimında yer alan açıklamalar,
- 7-** KDVK'nın 1, 6, 8, 9 ve 20'nci maddeleri düzenlemeleri,
- 8-** KDV Genel Uygulama Tebliğinin; I-A/6.2 "İşlemlerin Türkiye'de Yapılması", I/C-2.1.2.1 "İkametgâhi, İşyeri, Kanuni Merkezi ve İş Merkezi Türkiye'de Bulunmayanlar Tarafından Yapılan İşlemler" ve "I/B-12.1. Spor Kulüpleri" başlıklı ayırmaları açıklamaları,
- 9-** VUK'un 3, 269 ve 313'üncü maddeleri düzenlemeleri,
- 10-** VİVK'nın 1 ve 2'nci maddeleri düzenlemeleri,
- 11-** 7346 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı,
- 12-** 333 Seri numaralı (339, 365, 389, 406 ve 458 Seri No.lu VUK genel tebliğleri ile değişik) VUK Genel Tebliği düzenlemesi,
- 13-** TMS 38-Maddi Olmayan Duran Varlıklar Standardı düzenlemesi,
- 14-** 4 Seri No'lu Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Genel Tebliği açıklamaları,
- 15-** DVK'nın 1 ve 3'üncü maddeleri ile 12 ve 35 Seri Numaralı genel tebliğleri düzenlemeleri,
- 16-** Soru özelinde yer alan işlemlerin vergilendirilmesini açıklayıcı mahiyette olup, GİB tarafından verilen (**örnek olsun**);

-20.01.2012 tarih ve ...-862 sayılı,

-24.04.2014 tarih ve ...-42 sayılı,

-01.07.2014 tarih ve ...-1745 sayılı,
-24.04.2014 tarih ve ...-47 sayılı,
-16.08.2012 tarih ve ...-341 sayılı,
-06.01.2012 tarih ve ...-57 sayılı,
-03.05.2020 tarih ve ...-9 sayılı,
-04.05.2005 tarih ve ...-46 sayılı,
-14.02.2023 tarih ve ...-40138 sayılı,
-10.11.2017 tarih ve ...-447397 sayılı,
-19.10.2016 tarih ve ...-101692 sayılı,
-09.09.2011 tarih ve ...-450 sayılı,

özelgelerin içerdeği düzenleme, açıklama ve vergisel değerlendirmeler ışığında;

1- Spor kulüplerine bonservis bedeli, yetiştirme tazminatı, dayanışma bedeli/katkısı, fesih bedeli, imza parası ya da benzer adlarla yapılan ödemelerin, gayrimaddi hak iktisabı/edinimi bedeli olarak değerlendirilmesi ve bunlarla ilgili olarak nakden veya hesaben yapılan ödemelerden, (bu gelirleri elde eden kulüplerin mukimi olduğu ülkeler ile olan ÇVÖA hükümleri de dikkate alınarak) KVK'nın 30'uncu maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca (%20 oranında) kurumlar vergisi kesintisi yapılması gereklidir.

2- Bu bağlamda Hollanda'da yerleşik spor kulübene muhtelif adlarla (oynama haklarının devrine ilişkin) yapılan 600.000,00TL ödemeyi, yurt dışındaki kurumun Türkiye'den elde ettiği gayrimaddi hak bedeli olarak vergilendirilmesi, "gayrimaddi hak bedeli" niteliği taşıyan bu ödemeler üzerinden KVK'nın 30'ncu madde düzenlemesi ile ÇVÖA Anlaşmasının ilgili hükmü uyarınca %10 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir. Kesilecek Kurumlar Vergisi, ödemeyi brüt tutarı dikkate alınarak ($600.000,00\text{ TL}/0,9 \times 10 = 66.666,67\text{ TL}$) olacaktır. Yapılacak KVK kesintisi faturanın düzenlendiği Mayıs/2023 vergilendirme döneminde beyan edilecektir.

3- Hollanda'da yerleşik spor kulübünden yapılan sporcuya transferinde sporcuya ait sözleşmenin süresinden önce fesih edilerek ödenen tazminat ve oynama haklarının devrine ilişkin olarak nakden veya hesaben yapılan ödemeler, gayri maddi hak edinimi karşılığını teşkil eden bedeli oluşturduğundan (hizmetten Türkiye'de faydalandığından) genel oranda KDV'ye tabidir. KDV'nın 4, 6 ve 9'uncu maddeleri uyarınca hesaplanan KDV, Mayıs/2023 vergilendirme dönemi için ($7346\text{ sayılı Cumhurbaşkanı Kararı öncesi geçerli oran üzerinden}, (666.666,67 \times \%18) = 120.000,00\text{ TL}$ olarak Ardiles A.Ş. tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecektir).

4- 01.05.2023 tarihli sözleşme gereği, Polonyalı Binici Zbigniev BONIEK'in işletme bünyesindeki Binicilik Okulunda 3 yıl süresince eğitmen olarak çalışması karşılığı olarak spor kulübene yapılan 600.000,00TL ödemeyi 01.05.2023 tarihinde aktifleştirilerek, sözleşme süresince (36 ayda) itfa edilmesi gerekmektedir. Ancak Zbigniev BONIEK'in maaşlarının düzenli olarak ödenmemesi nedeniyle Uluslararası Spor Tahkim Mahkemesi'nde (CAS) açılan dava sonucu olarak, mahkeme (CAS) tarafından adı geçen sporcuya sözleşmenin tek taraflı fesih hakkı tanınarak oyuncunun serbest kalmasına karar verilmiş bulunulduğundan, yapılan ödemeyi tamamı 2023 hesap dönemi kazancının saptanmasında gider olarak dikkate alınabilecektir.

5- Aylık ücret, başarı primi, maç başı ücreti, imaj hakkı ve sair adlarla yapılan ödemeler ve sağlanan menfaatler, 193 sayılı Kanunun 61 inci maddesine göre ücret kapsamında değerlendirilmektedir. Bu bağlamda 01.05.2023 tarihli sözleşme gereği, doğrudan Polonyalı Binici (sporcuyu) Zbigniev BONIEK'e yapılmış olması halinde imza parası mahiyetinde yapılan ödeme üzerinden, GVK'nın Geçici 72'nci madde düzenlemesi uyarınca, (Lig usulüne tabi

olmayan spor dallarındaki sporculara yapılan ödeme kapsamında) %5 oranında gelir vergisi kesilerek beyan edilecektir.

6- DVK'nın 1 ve 3'üncü madde düzenlemeleri ile 12 ve 35 Seri Numaralı DVK Genel Tebliğ uyarınca, kağıdın hükmünden her halukarda Türkiye'de yararlanıldığından düzenlenme tarihindeki TCMB Euro Döviz Satış Kuru esas olmak üzere Damga Vergisi beyan edilecektir. Bu bağlamda, 01.05.2023 tarihli sözleşme, Damga Vergisine tabi kağıt olarak, içeriği [(600.000,00TL ile sporcu menajerine ödenen 20.000 USD (60.000,00TL) olmak üzere] belli para üzerinden vergilendirilecektir.

7- Hollanda'da yerleşik Willy Van Der KERKOFF'un, vermiş olduğu hizmet, (sporcu temsilciliği/manajerliği) serbest meslek faaliyeti niteliğini haiz olduğundan, sporcunun transferi karşılığı alınan 01.05.2023 tarihinde yapılan 20.000 USD (60.000,00TL) ödeme üzerinden Türkiye-Hollanda ÇVÖA hükümleri ile, KVК ve GVК düzenlemeleri uyarınca kural olarak herhangi bir vergi kesintisi yapılmayacaktır.

8- Hollanda'da yerleşik sporcu manajerinden alınan hizmetten Türkiye'de faydalananlığından, yapılan ödeme üzerinden KDVК'nın 4, 6 ve 9'uncu maddeleri uyarınca, Mayıs/2023 vergilendirme dönemi için (7346 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı öncesi geçerli oran üzerinden), (60.000,00 x%18)= 10.800,00TL KDV'nin Ardiles A.Ş. tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.

9- Sporcunun 2023 yılında gerçekleştirilen transferi için alınan hizmet karşılığı yapılan 60.000,00TL ödemenin tamamı 2023 hesap dönemi kazancının saptanmasında gider olarak dikkate alınabilecektir.

10- Sözleşme süresinin sona ermesi yahut sözleşmenin taraflarca feshedilmesine karşı sözleşme şartlarının ücret ödenmesine dair hükümlerinin ihlal edilmesi, bir kısmı ücretlerin zamanında tahakkuk ettirilmemesi veya ücretin saptanmasında uyuşmazlık bulunması halinde, ulusal veya uluslararası kuruluş ve mahkemelerce (örnek olsun CAS) verilen kararlar ışığında sözleşmeye bağlı olarak ödenmesine hükmolunan paralar, tahakkuk ettirildiği dönemde (taraflar arasında iş ilişkisi bulunmasa dahi) ücret olarak vergilendirilecektir. Bu bağlamda, CAS tarafından sporcuya, sözleşme kapsamında yapılmamış olduğuna hükmedilen 200.000,00TL ücret ödemesinin tahakkuk ettirildiği/ettirilmesi gereken vergilendirme dönemi itibarıyla GVК'nın Geçici 72'inci maddesi uyarınca vergi tevkifatına tabi tutulması ve ilgili (tahakkuk) dönem kazancının tespitinde ücret gideri olarak dikkate alınması gereklidir.

11- GVК'nın 40/3'üncü maddesi uyarınca, işe ilgili olmak şartıyla, mukavelenameye veya ilama veya kanun emrine istinaden ödenen zarar, ziyان ve tazminatlar safi ticari kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabileceğinden, CAS tarafından sporcuya ödenmesine hükmedilen 100.000,00TL tazminat da, ödemenin yapıldığı vade tarihi itibarıyla, ilgili dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

12- Mahkeme (CAS) kararıyla maddi bir bedel olarak tayin edilen, ancak fiili bir çalışma ya da hizmetin karşılığı olmayan 100.000,00 TL tazminatın, bir işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak bir hizmet karşılığı yapılan bir ödeme olmaması nedeniyle ücret olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamakta olup, söz konusu ödemeler üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmaması gerekmektedir.

13- Ayrıca, ödenen tazminatın ivazsız intikal olarak kabul edilmemesi nedeniyle, maddi veya manevi bir zarar karşılığı ödenen paraların veraset ve intikal vergisine tabi tutulması da mümkün değildir. Dolayısıyla, Zbigniev BONIEK'e ödenmesine hükmedilen tazminat, veraset ve intikal vergisine tabi tutulmayacaktır.

14- CAS kararı üzerine yapılan ücret ve tazminat ödemeleri, KDVК'nın 9'uncu maddesi uyarınca KDV tevkifatına da konu edilmeyecektir.

15- İngiltere'de yerleşik spor hekimi ve antrenör Paul GASCOIGNE'ye, şirketin lisanslı sporcularının beslenme ve antrenman programlarının hazırlanması hizmeti karşılığında ifa edilen hizmet, işletme açısından gayri maddi hak iktisabına yol açsa da, tamamen İngiltere'de yerleşik

gerçek kişi açısından (Türkiye'ye gelmeksizin doğrudan doğruya Ardiles A.Ş.'ye özgü olarak verilmiş) serbest meslek faaliyeti kapsamındadır.

16- Doğrudan bir gayri maddi hak satışı, kiralanması ve devri bulunmadığından, spor hekimi ve antrenör Paul GASCOIGNE'ye yapılan ödemeler üzerinden, ÇVÖA serbest meslek faaliyetine yönelik hükümleri çerçevesinde GVK ve KVK uyarınca bir vergi tevkifatı yapılmayacaktır. Ancak, adı geçenin yapılan ödemeler üzerinden (hizmetten Türkiye'de yararlanıldığından) ödemenin gerçekleştirildiği Ağustos/2023 vergilendirme dönemi itibarıyla (7346 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile geçerli oran üzerinden), %20 KDV tevkifatının yapılarak, sorumlu sıfatıyla beyan edileceği tabiidir.

17- Birden fazla yılda kullanılabilecek mahiyette bulunan, sporcularının beslenme ve antrenman program edinimi için yapılan ödeme 01.08.2023 tarihinde aktifleştirilecek ve yararlanma süresince giderleştirilecektir. Bu sürenin saptanamaması durumunda, programın faydalı ömrü/yararlanma dönemi 15 yıl kabul edilerek, yıllık % 6,66 oranında itfa edilecektir.

18- Soru setinin bu maddesiyle 3 ve 4'üncü maddelerinde yer verilen ilişkili kişilerden yapılan borçlanma bilgileri ışığında; ilişkili kişilerden yapılan bu borçlanmaların niteliği ve sonuçları ile Ardiles A.Ş.'nin ödemmiş olduğu 100.000,00 TL finansman gideri üzerinden KVK'nın 12'nci maddesi düzenlemesi kapsamındaki örtülü sermaye müesssesi uygulaması ve KVK'nın 11/1-(i) bendi düzenlemesi uyarınca Finansman Gider Kısıtlaması kapsamındaki vergisel değerlendirmelere 3'üncü sorunun 12, 16 ve 17'nci maddelerinde yer verilmiştir.

Farklı Değerlendirme ve Açıklamalar: Serbest meslek faaliyeti ve ticari kazanca yönelik faaliyetlerin, ÇVÖA ve 4 seri numaralı Genel Tebliğ düzenlemeleri değerlendirilerek tartışılması ve yurt dışında yerleşik gerçek ve tüzel kişiler tarafından elde edilen kazanç türünün bu değerlendirme çerçevesinde saptanarak, KVK, GVK ve KDKV açısından vergi tevkifatına konu edilmesi ya da edilmemesine dair yapılacak yorum ve tartışmalara da (gayri maddi hak iktisabı/ticari kazanç-serbest meslek kazancı üzerinden yapılan vergisel değerlendirmelerin) vergisel niteliğine/kapsam ve atıf yapılan düzenlemelere göre puan verilecektir.

Sorunun (i) numaralı işleminde, Hollanda'da yerleşik spor kulübüne yapılan ödemelerin KVK ve KDKV kapsamındaki vergisel sonuçlarının, gerek ÇVÖA mevzuatı, gerekse Türkiye-Hollanda arasında imzalanan ÇVÖA hükümleri çerçevesinde, tüm ödemelerin gayri maddi hak iktisabına yönelik olduğu yönünde yapılacak değerlendirmelere ve ödemelerin "Ticari Kazanç" olarak değerlendirilmesi/açıklanmasına da, yapılan değerlendirmenin iç tutarlığı ve yanıtın bütünlüğü göz önüne alınarak ilgili 2(iki) puan verilecektir.

Soruda yer verilen (iii) kayıtlı verinin GVK ve KVK kapsamında değerlendirilerek, kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması kabul edilmeyecek olan (KVK'nın 11/g maddesinde yer verilen); Sözleşmelerde ceza şartı olarak konulan tazminatlar hariç olmak üzere kurumun kendisinin, ortaklarının, yöneticilerinin ve çalışanlarının suçlarından doğan maddi ve manevî zarar tazminat giderleri hükmüne atıf ile ilgili tazminat ödemesinin dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmayacağına dair yanılara da, ilgili yanıt için öngörülen 1(bir) puan verilecektir.

Diğer yandan sorunun (ii) ve (iv) numaralı işlemleri üzerinden KVK'nın 30'uncu maddesi uyarınca yapılacak/olası vergi tevkifatına dair vergisel değerlendirmelerin, Türkiye-İngiltere ve Türkiye-Hollanda arasında imzalanan ÇVÖA hükümleri (öznel olarak) ihmäl edilerek ancak GVK 7, KVK'nın 30'ncu madde düzenlemesi ve ilgili Genel Tebliğ açıklamalarına atıf ile vergi tevkifatı yapılması gerekliliği (Türkiye'de icra edilen serbest meslek faaliyeti, bu teşebbüsün personeli vasıtasiyla Türkiye'de ÇVÖA ile bağıtlanan biçimde yapılacak serbest meslek faaliyetlerini ifade etmekte olup, personelin Türkiye'ye gelmeksizin icra edecekleri serbest meslek faaliyetlerine ilişkin olarak yurtdışı mukimi teşebbüse yapılacak ödemeler üzerinden KVK 30'uncu maddesi

kapsamında vergi tevkifatı yapılmayacağı ancak, ÇVÖA hükümleri ile 4 seri ÇVÖA Genel Tebliğ düzenlemeleri uyarınca mükellef kurum tarafından (ödeme yapıldığı tarih itibarıyla iş bu faaliyetin icrası için bir takvim yılı/mali yıl veya 12 aylık kesintisiz bir dönem içinde bir veya birkaç seferde toplam 6 ayı aşan bir süre veya 183 gün ya da bu süreden daha fazla Türkiye'de kalmış kalınamayacağı bilinemeyeceği örneği) bağlamında yapılmış olması halinde de, bu yanıt için öngörülen 2 (iki) puan verilecektir.

YANIT 7 (10 puan):

Soruda yer verilen işlemlerin vergilendirilmesine yönelik olmak üzere;

- 1- KVK'nın 5/1-b ve 33'üncü maddeleri düzenlemeleri,
- 2- 1 Seri Numaralı KVK Genel Tebliği'nin "5.2. Yurt Dışı İştirak Kazançları İstisnası" ve "33. Yurt Dışında Ödenen Vergilerin Mahsulu" ayırmaları açıklamaları,
- 3- Soru özelinde yer alan işlemlerin vergilendirilmesini açıklayıcı mahiyette olup, GİB tarafından verilen (**örnek olsun**);

- 01.03.2023 tarih ve ...-264019 sayılı,
- 18.03.2020 tarih ve ...- 308436 sayılı,
- 05.06.2017 tarih ve ...- 184511 sayılı,
- 14.05.2013 tarih ve ...-447 sayılı,

özelgelerin içерdiği düzenleme, açıklama ve vergisel değerlendirmeler ışığında;

1. Ardiles A.Ş. tarafından, İngiltere'de yerleşik olup, İngiltere 1'nci Futbol Ligi'nde (Championship) müsabık GBFC futbol takımının da sahibi bulunan George Best Ltd.'den elde edilen (yurt dışı) iştirak kazancı üzerinden yapılan değerlendirmede;
 - i- George Best Ltd.'nin kanunu ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim ve limited şirket niteliğindeki şirket statüsünde olması,
 - ii- Yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az % 10'una sahip olunması,
 - iii-Kazancın elde edildiği tarih itibarıyla iştirak payının kesintisiz olarak en az bir yıl süreyle elde tutulması,
 - iv-Kazancın elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi,
 - v- Kazancın, İngiltere vergi kanunları uyarınca en az % 15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması,

nedeniyle, (gerekli koşulların tamamını sağlayan) bu kazanç için KVK'nın 5/1-b maddesi düzenlemesi kapsamında vergi istisnasından yararlanılacaktır.
2. George Best Ltd. tarafından 2022 yılı karının dağıtım kararı 31.01.2023 tarihinde alınmış olduğundan, iştirak kazancı 2023 yılında elde edilmiş olacak ve 2023 hesap dönemi kurum kazancına ve Kurumlar Vergisi beyanına dahil edilecektir.

3. Yurt dışında yerleşik kurumdan elde edilen iştirak kazancı üzerindeki vergi yükü oranı;
 - i-2022 yılı kurum kazancı: 12.000,00 Euro,
 - ii-Vergiye Tabi Kazanç: 6.000,00 Euro,
 - iii-Hesaplanan Kurumlar Vergisi $(6.000,00 \times \% 20) = 1.200,00$ Euro,
 - iv-Kâr payı dağıtımına bağlı hesaplanan vergi: $[(12.000 - 1.200) = 10.800 \times \% 10] = 1.080,00$ Euro,
 - v-Vergi Yükü Oranı: $[(1.080 + 1.200) / 12.000] = \% 19$ olarak hesaplanacaktır.

4. Ardiles A.Ş. tarafından elde edilen iştirak kazancı ise net kar payı tutarı olan $(8.640 - 864) = 7.776$ Euro olarak değil, brüt tutar üzerinden hesaplanarak beyan edilecektir. Elde edilen/beyan edilecek iştirak kazancı brüt tutarı $(10.800 \times \% 80) = 8.640,00$ Euro olarak belirlenecektir.

5. 2021 yılı kar payının süresinde ödenmemiş olması nedeniyle, George Best Ltd. adına 31.12.2023 tarihinde tahakkuk ettirilen 27.840,00TL faiz için iştirak kazancı istisnasından yararlanılmayacak olduğundan, ilgili tutarın beyanname üzerinde istisna olarak yer verilen/yararlanılan ($272.160,00\text{TL} + 27.840,00\text{TL}$)= 300.000,00TL içerisinde tenzili şarttır.

6. İstisna kazanç tutarının belirlenmesinde, 2022 yılı karının dağıtım karar tarihi olan 31.01.2023 tarihli kurun dikkate alınması gerekmekte olduğundan, kuruma ait net kar payı tutarı olan ($8.640 - 864$)= 7.776 Euro üzerinden, 15.04.2023 tarihindeki TCMB döviz kuru dikkate alınarak hesaplanan (7.776×35)=272.160,00TL (bayan edilen istisna kısmı) içerisinde, 31.01.2023-15.04.2023 dönemine isabet eden kur farkının çıkarılması, gerek kazanç gerekse istisna tutarının brüt tutar olan 8.640,00Euro üzerinden (31.01.2023 tarihli TCMB döviz kuru uygulanarak) yeniden belirlenmesi ile sonuçta ortaya konulacak kur farkı kar/zararının dönem kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

7. KVК'nın 33'üncü maddesi kapsamında İngiltere'de ödenen (2021 yılı için 15.120,00TL ile 2022 yılı için 58.368,00 TL olmak üzere toplam 73.488,00TL) vergi, elde edilen iştirak kazancı üzerinden KVК'nın 5/1-b maddesi düzenlemesinden yararlanılmış olması nedeniyle, ödenen vergilerle ile ilgili olarak İngiltere mevzuatına göre denetim yetkisini haiz kuruluşlara incelettirip rapora bağlatılma, rapor ekinde yer alacak vergi beyanları ile bilanço ve gelir tablosunun, yabancı ülkedeki yetkili makamlara onaylatılma ve bu raporun aslı ile birlikte tercüme edilmiş bir örneği Türkiye'deki ilgili vergi dairesine verme işlemleri 30.01.2024 tarihinde tamamlanmış olsa da, 2023 hesap dönemi Kurumlar Vergisi beyannamesi üzerinde mahsup ve iadeye konu edilmeyecektir.

8. Sorunun objesi olan yurt dışı iştirak kazanç istisnası, (soruda yer verilen veriler çerçevesinde), 7491 sayılı kanunun 58 inci maddesiyle 01.01.2023 tarihinden itibaren elde edilen gelirler ve kazançlara uygulanmak üzere KVК'nın 5/1-b maddesine eklenen paragraf uyarınca, i- iştirak payının kesintisiz olarak en az bir yıl süreyle elde tutulması, ii- iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az % 15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması koşullarını taşımaksızın, yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az %50'sine sahip olması ve kazancın elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla, kazancın %50'si oranındaki vergi istisnası uygulaması kapsamında değerlendirilmeyecektir.