



TÜRMÖB

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

2025/2. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı
Gelir Üzerinden Alınan Vergiler
13 Eylül 2025 Cumartesi – 16.00 - 19.30 (3,5 Saat)

- Uyarı!** [1] Cevaplama öncesi, sorularda eksik sayfa ya da basım hatası bulunup bulunmadığını kontrol ediniz ve gerektiğinde sınav görevlilerine başvurunuz.
[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 2 (iki) sorudan oluşmaktadır.

Açıklama: Sorularda ad, isim ve unvan olarak örneklendirilen gerçek ve tüzel kişi şahıs ve şirketler, tamamıyla hayal ürünü olarak örneklendirme amaçlı kullanılmış olup herhangi bir kişiyi ve şirketi ifade edecek mana ve anlamda kullanılmamıştır.

SORULAR

SORU 1- Mehmet Kömürhan Adi Komandit Şirketi kanuni merkezi Zonguldak İlinde olup 16.05.2005 tarihinden itibaren kömür madeni işletmeciliği faaliyeti ile uğraşmaktadır. Şirket maden üretim faaliyetinde 150 işçi çalışmaktadır. Şirketin komandite ortağı Mehmet KÖMÜRHAN %80 paya, komanditer ortak Erhan ÇELİK ise %20 paya sahiptir. Mehmet KÖMÜRHAN ve Erhan ÇELİK Türkiye’de ikamet etmekte olup tam mükellef kişilerdir.

A) Şirketin 2024 Yılı Faaliyetlerine İlişkin Bilgiler Aşağıdaki Gibidir:

1- Şirketin, 31.12.2024 tarihli bilançosu ile gelir tablosuna göre 2024 yılı faaliyet dönemine ilişkin bilanço karı 200.000.000,00.-TL’dir. Adi komandit şirketin gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyetinin olup olamayacağını ve bilanço karının hangi tür gelir olarak beyan edileceğini açıklayınız. (2 Puan)

2-Şirket, maden mühendisi olan ortağı Mehmet KÖMÜRHAN’a, işletme müdürü ve şantiye sorumlusu olması nedeniyle 2024 yılında aylık brüt 500.000,00-TL ücret ödemesinde bulunmuştur. Yapılan ücret ödemesi emsale uygun olduğundan dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmıştır. (2 Puan)

3- Şirket, ortak Erhan ÇELİK’in maden mühendisi olan eşi Nuray ÇELİK’e üretim müdürü sıfatıyla 2024 yılı içinde aylık 200.000,00-TL brüt ücret ödemiş ve yapılan ücret ödemesi emsale uygun olduğundan dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmıştır. (2 Puan)

4- Şirket, Türkiye’de tam mükellef kurum olan (KNT) Limited Şirketinin %50 ortağı olması dolayısıyla 2024 yılında brüt 25.000.000,00-TL kar payı geliri elde etmiştir. Söz konusu kar payının yarısı dönem kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınmıştır. (2 Puan)

5- Şirket İstanbul Borsasında işlem görmeyen tam mükellef (BEJ) A.Ş.’ye ait hisse senetlerini banka ve aracı kurum aracılığı olmaksızın 25.04.2024 tarihinde iktisap etmiş, söz konusu hisse senetlerini 27.05.2024 tarihinde satmıştır. Hisse senetlerinin elden çıkarılması sonucunda 500.000,00-TL zarar etmiştir. Söz konusu zarar dönem kazancının tespitinde dikkate alınmamıştır. (2 Puan)



TÜRMÖB

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

6- Şirket 06.06.2021 tarihinde iktisap ederek 10.000.000,00-TL maliyet bedeliyle aktifine aldığı arsayı, şirketin finansman ihtiyacı dolayısıyla 08.07.2024 tarihinde 2.000.000,00 USD (KDV hariç) bedelle vadeli olarak satmıştır. Satış bedelinin, 1.000.000,00 USD'lik kısmı peşin olarak alınmış olup 500.000,00-USD'lik kısmı ise 08.07.2025 tarihinde tahsil edilmiş, 500.000,00-USD'lik kısmı ise 10.09.2026 tarihinde tahsil edilecektir. Şirket taşınmaz satışından elde edilen kazancın %25'lik kısmını dönem kazancının hesaplanmasına dahil etmemiştir. (08.07.2024 tarihinde USD Döviz Alış Kuru 32,60-TL, 08.07.2025 tarihinde USD Döviz Alış Kuru 39,90-TL'dir) (2 Puan)

7- Şirket adına ticari bir yatırım hesabı açılarak Borsa İstanbul'da kayıtlı hisse senetlerinin alım-satımı yapılması sonucunda 2024 yılında 50.000,00-TL kazanç elde edilmiştir. Söz konusu kazanç üzerinden Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi kapsamında %0 oranında tevkifat yapıldığından dönem kazancının tespitinde dikkate alınmamıştır. (2 Puan)

8- Şirket, Kahramanmaraş Depreminde zarar gören 10 öğrenciye karşılıksız burs vermiştir. 2024 yılında vermiş olduğu toplam 1.200.000,00-TL tutarındaki bursu dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate almıştır. (2 Puan)

9- Maden ocağında meydana gelen iş kazasıyla ilgili olarak T.C. Zonguldak 1. İş Mahkemesinin Esas No:2024/1125 Karar No:2024/256 sayılı kararında bilirkişi raporuna istinaden şirketin %15 kusurlu olduğu tespit edildiğinden ve bu kusur oranı dikkate alınarak ölen işçinin ailesine 4.000.000,00-TL tazminat ödemesine hükmedilmiştir. Şirket tarafından ölen kişinin ailesine 15.10.2024 tarihinde 4.000.000,00-TL tazminat ödenmiştir. Söz konusu tazminat tutarı bilanço karının tespitinde gider olarak dikkate alınmıştır. (2 Puan)

B) Şirket Ortaklarının Diğer Faaliyetlerine İlişkin Bilgiler Aşağıdaki Gibidir:

1- Mehmet KÖMÜRHAN'a İlişkin Bilgiler:

1- Mehmet KÖMÜRHAN, online yatırım programı üzerinden açtırdığı hisse senedi işlem hesabı aracılığıyla Londra Borsası'nda (LSE) işlem gören Antofagasta PLC şirketinin hisse senetlerinden 05.04.2022 tarihinde 50.000,00-GBP tutarındaki hisseyi satın almıştır. Mehmet KÖMÜRHAN, söz konusu hissenin tamamını 30.09.2024 tarihinde 100.000,00-GBP bedelle satmıştır. (05.04.2022 tarihinde GBP Döviz Alış Kuru 32,60-TL, 30.09.2024 tarihinde GBP Döviz Alış Kuru 45,54-TL, 31.12.2024 tarihinde GBP Döviz Alış Kuru 44,25-TL'dir) (2 Puan)

2- Mehmet KÖMÜRHAN tam mükellef (ABC) A.Ş. ye ait olan ve SPK tarafından onaylanarak Borsa İstanbul A.Ş.de (BİST) işlem gören finansman bonosunu 09.07.2024 tarihinde 20.000.000,00 -TL bedelle satın almış, daha sonra söz konusu finansman bonosunu 06.12.2024 tarihinde 36.000.000,00-TL bedelle satmıştır. (2 Puan)

3- Mehmet KÖMÜRHAN, 05.01.2024 tarihinde kendisine veraset yoluyla intikal eden ve emlak vergi değeri 25.000.000,00-TL olan arsayı, 22.02.2024 tarihinde, Rekor İnşaat ve Tic. A.Ş.'ye, arsa üzerine yapılacak 20 adet daireden 10 adedinin kendisine bırakılması karşılığında satmıştır. 15.12.2024 tarihinde tamamlanan inşaat dairelerin birim inşaat maliyeti (arsa payı dahil) 4.000.000,00-TL'dir. Mehmet KÖMÜRHAN 15.12.2024 tarihinde teslim aldığı dairelerin tamamını, aynı kişiye 25.12.2024 tarihinde 120.000.000,00-TL peşin bedelle satmıştır. (2 Puan)



TÜRMÖB

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

4- Mehmet KÖMÜRHAN, 01.01.2024 tarihinde sahibi bulunduğu apartman dairesini (PRS) A.Ş.'ye aylık brüt 500.000,00.-TL bedelle konut olarak kiraya vermiştir. Şubat ve izleyen ayların kira bedellerinin ödenmemesi üzerine açılan dava sonucunda, 01.06.2024 tarihinde dairenin tahliyesine ve kira alacaklarına ilaveten 600.000,00-TL işgal tazminatı, 200.000,00-TL temerrüt faizi olmak üzere toplam 2.800.000,00 -TL tahliye günü itibarıyla Mehmet KÖMÜRHAN'a ödenmiş; ancak, ödeme esnasında sadece 2.000.000,00-TL kira bedeli için Gelir Vergisi tevkifatı yapılmıştır. Aynı gayrimenkul 01.10.2024 tarihi itibarıyla aylık 400.000,00-TL bedelle Bekir GELDİ'ye konut olarak kiraya verilmiş ve 2024 yılına ilişkin kira bedellerinin tamamı bu tarihte tahsil edilmiştir. (2 Puan)

5- Mehmet KÖMÜRHAN, Berk Radyo TV Yayıncılık A.Ş. ile hafta sonlarında yayınlanacak bir programın yapımına katılmak, sunuma hazır hale getirmek ve sunmak üzere 24.04.2024 tarihinde anlaşmıştır. Programın her türlü hak sahibi Berk Radyo TV Yayıncılık A.Ş.'dir. Mehmet KÖMÜRHAN, Berk Radyo TV Yayıncılık A.Ş.'nin talimatları ve direktifleri doğrultusunda bu programı hazırlamakta, sağladığı katkı ve sunum nedeniyle kendisine 2024 yılında 608.800,00-TL gelir vergisi tevkifatından sonra 1.391.200,00-TL ödenmiştir. (2 Puan)

6-Mehmet KÖMÜRHAN, 01.11.2024 tarihinde imzaladığı hizmet akdiyle kanuni merkezi Federal Almanya Cumhuriyetinde bulunan (AEW) Şirketler Topluluğu firmasında global maden sektörü satışlarından sorumlu yönetici direktörü olarak İstanbul'daki evinden hizmet vermeye başlamış olup, her ay safi ücret olarak 10.000,00-EUR ücreti Türkiye'deki bulunan banka hesabına düzenli olarak yatırılmaktadır. Söz konusu ücret ödemeleri ilgili ayın son gününde yapılmış olup, ücret ödemesiyle ilgili olarak yurtdışındaki şirket tarafından herhangi bir tevkifat yapılmamıştır. (30.11.2024 tarihinde EUR Döviz Alış Kuru=36,55 TL, 30.11.2024 tarihinde EUR Döviz Alış Kuru=36,75 TL'dir.) (AEW) Şirketler Topluluğu firması 40'dan fazla ülkede faaliyet göstermekte olup bu ülkelere biri de Türkiye'dir. (AEW) Şirketler Topluluğunun grup şirketlerinden biri olan AEW Invest GmbH adlı şirket Sarıyer Vergi Dairesinin 147 003 3556 vergi kimlik numaralı (AEW) Maden Sanayi ve Ticaret A.Ş.'nin sahibidir. (2 Puan)

7- Mehmet KÖMÜRHAN, 01.07.2024 tarihinde maden makineleri fuarına katılmak üzere gittiği Almanya'da, fuara katılan iki Alman şirketinin talebi doğrultusunda söz konusu şirketlere ait makine tanıtım broşürlerinin Almanca'dan Türkçe 'ye çevirisini yapmış ve karşılığında 25.07.2024 tarihinde Türkiye'deki banka hesabına 10.000,00-EURO transfer edilmiştir. (25.07.2024 Tarihinde 1 EUR Döviz Alış Kuru 35,57-TL'dir) (2 Puan)

II- Erhan ÇELİK'e İlişkin Bilgiler:

1- Erhan ÇELİK ressam olup yapmış olduğu insan ve tabiat konulu tablosunu 11.05.2024 tarihinde (TİB) Bankası Sanat Galerisine 3.800.000,00-TL'ye satmıştır. Bu tablo nedeniyle toplam 1.000.000,00-TL gider yapılmıştır. (2 Puan)

2- Erhan ÇELİK'in babası Hasan ÇELİK, zeytin ziraatı ile iştigal etmekte ve Çiftçi Kayıt Sistemi (ÇKS)'ne kayıtlı olup kendisine ait tarım arazisinde meyve verebilir halde 14.500 adet zeytin ağacı bulunmaktadır. Baba Hasan ÇELİK'in 22.10.2024 tarihinde vefatı üzerine tarım arazisi mirasçılara kalmış olup, mirasçılar bahse konu zeytinlerin mahsulünü bir şirkete satmış, satılan zeytinler, ağaçlardan firma tarafından toplatılıp teslim alınmış, firma tarafından Erhan ÇELİK adına müstahsil makbuzu düzenlenmiş ve ödemeler de Erhan ÇELİK'e yapılmıştır. Müteveffa babaya ait tarım arazisi anne ve 2 kardeşi olmak üzere 4 (dört) varis arasında paylaşılmış olup, toplam mirastan Erhan ÇELİK'in hissesine 12.500.000,00-TL kazanç isabet etmiştir. (Zirai kazancın gerçek usulde tespitinde dikkate alınacak ölçüt meyve verebilecek hale gelmiş zeytinliklerde 4.500 ağaçtır.) (2 Puan)

3- Erhan ÇELİK'in, sahibi olduğu iki gayrimenkulden birini işyeri, diğerini ise mesken olarak kiraya vermiştir. 2024 yılında işyeri olarak kiraya verdiği gayrimenkulden net 180.000,00- TL, mesken olarak kiraya verdiği gayrimenkulden ise 120.000,00-TL kira geliri elde etmiştir (İşyeri kira geliri üzerinden tevkifat yapılmıştır.) (2 Puan)

4- Erhan ÇELİK, bir arkadaşının kendisinden borç para talep etmesi üzerine bankada altı aylık vadeli döviz tevdiat hesabında 200.000,00-EURO bulunduğunu ve istediği takdirde bu parayı bankadan vadesini bozdurmak suretiyle çekerek kendisine aynı şartlarla verebileceğini ifade etmiştir. Arkadaşının bu durumu kabul etmesi üzerine vadeli hesaptaki parasını çekerek arkadaşına vermiş ve 13.09.2024 tarihinde 20.000,00-EURO faiz geliri elde etmiştir. (13.09.2024 tarihinde EUR/TL Döviz Alış Kuru 37,33-TL'dir.) (2 Puan)

5-Erhan ÇELİK Türkiye'de Kurulu emeklilik şirketiyle 01.04.2020 tarihinde imzaladığı bireysel emeklilik sözleşmesi ile bireysel emeklilik sistemine dâhil olmuş, bu sözleşmeye istinaden 2024 yılında 18.000,00-TL bireysel emeklilik sistemi katkı payı ödemesi yapmıştır. Erhan ÇELİK iştirak etmiş olduğu bireysel emeklilik sisteminden emeklilik hakkı kazanmadan kendi isteğiyle 01.10.2024 tarihinde ayrılmış olup, ayrılma neticesinde emeklilik şirketi tarafından kendisine 01.10.2024 tarihinde brüt 100.000,00-TL irat tutarı ödenmiş ve irat tutarı üzerinden tevkifat yapılmıştır. (2 Puan)

6- Erhan ÇELİK, 25.12.2021 tarihinde 4.000.000,00-TL'ya peşin bedelle satın aldığı apartman dairesini 15.01.2024 tarihinde 25.000.000,00-TL'ye vadeli olarak satmıştır. Bu satışa ilişkin olarak 2.500.000,00.-TL komisyon bedeli ile tapu harcı ödemiştir. (2 Puan)

İSTENEN:

Mehmet Kömürhan Adi Komandit Şirketinin dönem kazancı ile ortakları Mehmet KÖMÜRHAN ve Erhan ÇELİK'in gelirlerini gelir vergisi yönünden değerlendirerek kanuni dayanaklarını belirtmek suretiyle gelir vergisine tabi olan kazanç ve irat tutarlarını nevi itibarıyla belirleyiniz, istisna veya muafiyetin bulunup bulunmadığını, vergilemeye hangi tutarlar üzerinden tabi tutulacağını mevzuatını da belirterek açıklayınız. Mehmet KÖMÜRHAN ve Erhan ÇELİK'in 2024 yılı gelir vergisi matrahlarını tespit ediniz. (6 Puan)

VERİLER:

1-Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksi (Yİ-ÜFE) rakamlarına ilişkin bilgiler yıllar itibarıyla aşağıdaki gibidir.

[2003-100]												
Yıl	Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran	Temmuz	Ağustos	Eylül	Ekim	Kasım	Aralık
2020	462,42	464,64	468,69	474,69	482,02	485,37	490,33	501,85	515,13	533,44	555,18	568,27
2021	583,38	590,52	614,93	641,63	666,79	693,54	710,61	730,28	741,58	780,45	858,43	1022,25
2022	1.129,03	1.210,60	1.321,90	1.423,27	1.548,01	1.652,75	1.738,21	1.780,05	1.865,09	2.011,13	2.026,08	2.021,19
2023	2.105,17	2.138,04	2.147,44	2.164,94	2.179,02	2.320,72	2.511,75	2.659,60	2.749,98	2.803,29	2.882,04	2.915,02
2024	3.035,59	3.149,03	3.252,79	3.369,98	3.435,96	3.483,25	3.550,88	3.610,51	3.659,84	3.707,10	3.731,43	3.746,52

2- Gelir Vergisi Kanununa göre 2024 yılında elde edilen ve yıllık beyanname ile beyan edilen gelir toplamına uygulanacak gelir vergisi tarifesi aşağıdaki gibidir:

Gelir vergisine tabi gelirler;	
110.000 TL'ye kadar	%15
230.000 TL'nin 110.000 TL'si için 16.500 TL, fazlası	%20
580.000 TL'nin 230.000 TL'si için 40.500 TL (ücret gelirlerinde 870.000 TL'nin 230.000 TL'si için 40.500 TL), fazlası	%27
3.000.000 TL'nin 580.000 TL'si için 135.000 TL, (ücret gelirlerinde 3.000.000 TL'nin 870.000 TL'si için 213.300 TL), fazlası	%35
3.000.000 TL'den fazlasının 3.000.000 TL'si için 982.000 TL, (ücret gelirlerinde 3.000.000 TL'den fazlasının 3.000.000 TL'si için 958.800 TL), fazlası	%40

oranında vergilendirilir.

3-Bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazancının 2024 takvim yılı için 87.000,00-TL'si gelir vergisinden istisna edilmiştir. Arızı kazançlarda 2024 yılı için 200.000,00-TL'lik kısmı gelir vergisinden müstesnadır.

4-Binaların konut olarak kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde elde edilen hasılatın 2024 yılı için 33.000,00-TL'si gelir vergisinden istisna edilmiştir.

5- Mükellefin beyana tabi bir gayrimenkul sermaye iradı bulunduğu ve tercih imkânı bulunan durumlarda aksi belirtilmemişse götürü gider usulünü seçtiği kabul edilecektir.

6- Tevkifat ve istisna uygulamasına konu olmayan gayrimenkul ve menkul sermaye iratlarında 2024 yılı için beyan sınırı 13.000,00-TL'dir.

7- 2024 takvim yılı gelirlerine ilişkin olarak kullanılacak olan asgari ücretin yıllık brüt tutarı 240.030,00-TL'dir.

8- Çifte vergilemeyi önleme anlaşmaları hükümleri dikkate alınmayacaktır.

SORU 2- Sümbül Isıtma ve Soğutma Sistemleri Ticaret Anonim Şirketi (Şirket) ısıtma - soğutma sistemleri alım, satım, ithalat ve ihracatı işi ile uğraşmaktadır. Şirket, halka açık olmayan ve tam mükellef kurum statüsündedir. Kurumun 01.01.2024-31.12.2024 hesap dönemi faaliyetlerinin sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıda yer almaktadır.

a- Şirket, 2024 yılında yurt içi piyasaya 240.000.000,00-TL tutarında ısıtma-soğutma sistemleri satışı gerçekleştirmiştir. Bu satışlara ilişkin yüklenilen maliyet 160.000.000,00-TL'dir. (1 Puan)

b- Şirket tarafından 20.05.2023 tarihinde iktisap edilen menkul kıymet yatırım fonu katılma payı belgesinin anılan fona 25.04.2024 tarihinde iadesinde 4.000.000,00-TL'lik kazanç elde etmiştir.(3 Puan)

c- Şirket, tam mükellef olan Ercanlar Soğutma Isıtma Klima San. ve Tic. A.Ş.'nin %20 ortağıdır. Ercanlar Soğutma Isıtma Klima San. ve Tic. A.Ş.'nin 2022 Yılı Olağan Genel Kurulunda, yönetim kuruluna üye olarak şirket seçilmiş olup, aynı toplantıda şirketi yönetim kurulunda şirketin ortağı olan gerçek kişi (GB) tarafından temsil edilmesine karar verilmiştir. Aynı genel kurulda yönetim kurulu üyelerine aylık brüt 100.000,00-TL huzur hakkı verilmesi kararlaştırılmış, 2024 yılında ödemeler gerçekleşmiştir. Ayrıca, Ercanlar Soğutma Isıtma Klima San. ve Tic. A.Ş.'nin 2023 yılı Olağan Genel Kurulunda yönetim kurulu üyelerinin her birine 3.200.000,00-TL temettü dağıtımı kararı alınmış, temettü ödemesi 20.06.2024 tarihinde gerçekleşmiştir. (3 Puan)

d-Şirket kanuni ve iş merkezi Hollanda'da olan Remeha Group B.V. Limited Şirketinin %12 hissesini 06.05.2023 tarihinde satın almıştır. Şirket, Remeha Group B.V. limited şirketindeki %5 lik hissesini 24.11.2023 tarihinde satmıştır. Şirket, 01.03.2024 tarihinde Remeha Group B.V. limited şirketinin %33 hissesini satın almıştır. Remeha Group B.V. şirketinin 15.03.2024 tarihinde gerçekleşen genel kurulunda 2023 yılı karından brüt 10.000.000,00-EUR'luk kısmının ortaklara hisseleri oranında dağıtımına karar verilmiş olup, karpayı dağıtımı 18.03.2024 tarihinde gerçekleşmiştir. Remeha Group B.V. Hollanda'da vergi idaresine verdiği 2023 yılı hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde yer alan özet bilgiler aşağıdaki gibidir.

Ticari Bilanço Karı (EUR)	40.000.000,00
Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler Toplamı (EUR)	240.000,00
İndirim ve İstisnalardan Önceki Kurum Kazancı(EUR)	40.240.000,00
Kurumlar Vergisinden İstisna Kazanç Tutarı(EUR)	1.400.000,00
Mahsup Edilebilecek 2022 Yılı Mali Zararı (EUR)	840.000,00
Geçmiş Yıl Ticari Zararları (EUR)	2.000.000,00
Kurumlar Vergisi Matrahı(EUR)	38.000.000,00
Kurumlar Vergisi Oranı	%16
Hesaplanan Kurumlar Vergisi (EUR)	6.080.000,00



Şirketin söz konusu kazanç dağıtımından elde ettiği iştirak kazancı 25.02.2025 tarihinde Türkiye'deki banka hesaplarına aktarılmıştır. (18.03.2024 tarihinde EUR Döviz Alış Kuru 34,98-TL, 28.02.2025 tarihinde EUR Döviz Alış Kuru 38,11-TL'dir.) (3 Puan)

e- Şirket, kanuni ve iş merkezi Macaristan'ın Budapeşte şehrinde bulunan anonim şirket statüsündeki "Soft Room Design SPA"nin %40 oranındaki hissesini 12.08.2021 tarihinde 1.500.000,00-EUR-bedelle satın almış ve bu tarihten itibaren sahibidir. Soft Room Design SPA" nin geriye kalan %60 oranındaki hissesi ise kanuni merkezi Macaristan'da olan "Air Conditioning Products LLC" şirketine aittir. Şirket, %40 oranındaki hissesinin tamamını 10.06.2024 tarihinde diğer Ortak Air Conditioning Products LLC' şirketine 2.500.000,00-EUR'ya satmıştır. Satış bedelinin 1.500.000,00-EUR'luk kısmı satış tarihinde peşin, 500.000,00- EUR 31.12.2024 tarihinde ve kalan 500.000,00-EUR da 31.12.2025 tarihinde tahsil edilmek üzere anlaşılmıştır. Şirket, iştirak hisselerinin satış tarihinden itibaren bir yıl öncesine kadar nakit varlıklar dışındaki aktif toplamı en fazla 19.500.000,00-TL olmuştur, söz konusu şirket haricinde kanuni ve iş merkezi Hollanda'da olan Remcha Group B.V. limited şirketinin %40'ortağı olup iştirakin TL karşılığı 1.000.000,00.-TL'dir.(12.08.2021 tarihinde EUR Döviz Alış Kuru 10,10-TL, 10.06.2024 tarihinde EUR Döviz Alış Kuru 35,06-TL, 31.12.2024 tarihinde EUR Döviz Alış Kuru 36,75-TL'dir.) (5 Puan)

f- Şirket, emtia tedarikinde bulunduğu Şenkaya Isıtma ve Soğutma Sistemleri Ltd. Şti.ye olan 250.000.000,00.-TL'lik borcuna karşılık 2019 yılında 30.000.000,00.-TL bedelle satın alarak aktifine kaydettiği arsayı, finansman sıkıntısını gidermek amacıyla 400.000.000,00-TL bedelle devretmiştir. Söz konusu devir işlemi 29.11.2024 tarihinde gerçekleştirilmiştir. Devir sözleşmesine göre arsa bedelinin borç tutarını aşan 150.000.000,00-TL'lik kısmı için Şenkaya Isıtma ve Soğutma Sistemleri Ltd. Şti.'den 29.11.2025 vadeli senet alınmıştır. (3 Puan)

g- Şirket, İzmir Serbest Bölgesinde faaliyette bulunmak üzere 23.02.2004 tarihinden itibaren 30 yıl süreyle sınırlı olmak üzere Alım-Satım Faaliyet Ruhsatı almıştır. Söz konusu ruhsat kapsamında münhasıran İzmir Serbest Bölgesinde ısıtma ve soğutma sistemleri alım ve satımı faaliyetiyle uğraşan şubesinden 2024 yılında 10.000.000,00.-TL kazanç elde etmiştir. Şirket serbest bölgede elde ettiği döviz kazancını Türkiye'ye transfer etmemiştir. (3 Puan)

h-Şirket, kanuni merkezi İtalya'da olan Brunello Cucinelli S.p.A. firmasının merkezi ısıtma -soğutma sisteminin montaj işini 7 aylık sürede 24.09.2024 tarihinde tamamlamıştır. Montaj projesi 6 ayı aşan bir süre devam ettiğinden İtalya'da bir iş yeri oluşmuş ve bu iş yerinden İtalya mevzuatına göre tespit edilen kazanç 4.000.000,00-EUR'dur. İtalya'da kurumlar vergisi oranı %24 olmasına rağmen, şirketin bu ülkede yararlandığı indirim ve istisnalar nedeniyle %9 oranına tekabül eden 360.000,00-EUR kurumlar vergisi ödemiştir. Söz konusu kazanç 31.12.2024 tarihi itibarıyla şirketin genel merkez kayıtlarına gelir olarak intikal ettirilmiştir. Şirket bu iş dolayısıyla elde ettiği iştirak kazancının %80'ini 25.04.2025 tarihinde yurda getirmiştir. (24.09.2024 tarihinde EUR Döviz Alış Kuru 37,86-TL, 31.12.2024 tarihinde EUR Döviz Alış Kuru 36,75-TL, 25.04.2025 tarihinde EUR Döviz Alış Kuru 43,49-TL'dir.) (3 Puan)

i- Şirket, 20.06.2024 tarihinde gerçekleştirdiği 2023 Yılı Olağan Genel Kurul Toplantısında nakdi sermayesini 10.000.000,00-TL artırma kararı almış ancak şirketin mevcut ortakları rüçhan haklarını kullanmadığından, itibari değeri 1.000,00-TL olan 10.000 adet hisse senedi 1.800,00-TL den yeni ortaklara satılmıştır. Sermaye artırımına ilişkin işlemler 25.06.2024 tarihinde tescil edilmiştir. Tescil işlemleri için 25.000,00-TL'lik masraf (tescil, danışmanlık, sair gider vb.) 25.06.2024 tarihinde nakden ödenmiştir. Satış bedelinin tamamı şirket ortaklarınca 01.07.2024 tarihinde şirket banka hesabına nakden yatırılmıştır. (5 Puan)



TÜRMÖB

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

j-Şirket, aktifinde 40.000.000,00-TL maliyet bedeliyle kayıtlı makine için faydalı ömrü 10 yıl üzerinden 8.000.000,00-TL amortisman ayırdıktan sonra finansman ihtiyacı nedeniyle 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring, Finansman ve Tasarruf Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında sat-kirala- geri al işlemine konu ederek 64.000.000,00-TL bedelle 01.01.2024 tarihinde (ZFK) Finansal Kiralama A.Ş.'ye devretmiştir. Makinenin (ZFK) Finansal Kiralama A.Ş. ye devrinde şirket tarafından 1.800.000,00-TL masraf ödenmiştir. Sat-kirala- geri al işleminden doğan istisna kazanç tutarı izleyen yılın başında pasifte özel bir fon hesabına kaydedilmiştir.(ZFK) Finansal Kiralama A.Ş. söz konusu makineyi 8.000.000,00-TL anapara ve 2.000.000.00-TL faizden oluşan yıllık 10.000.000,00-TL kira ödemesi karşılığında 8 yıl süreyle şirkete kiralamıştır. (ZFK) Finansal Kiralama A.Ş. söz konusu makineyi 01.01.2032 tarihinde şirkete 1.000.000,00-TL bedelle geri satacaktır. (3 Puan)

k- Şirketin 20.06.2024 tarihinde gerçekleştirilen 2023 Yılı Olağan Genel Kurul Toplantısında 2023 yılı karından 30.000.000.-TL'lik kısmın pay sahibi olan yönetim kurulu başkan ve üyelerine temettü ikramiyesi olarak, 50.000.000.-TL'lik kısmın ise personele prim ve ikramiye olarak verilmesi kararlaştırmış ve söz konusu tutarlar yönetim kurulu başkan ve üyeler ile çalışanlara Haziran/2024 ayı içerisinde ödenmiştir. (3 Puan)

l- Şirket, 2023 yılında finansal kiralama yoluyla edindiği binek otomobil için 2023 yılında 400.000 TL, 2024 yılında da 500.000 TL faiz ödemiştir. Şirket 2024 yılı faiz giderini binek otomobilin maliyetine eklemeyip gider olarak dikkate almayı tercih etmiştir. Şirketin 31.12.2024 tarihli bilançosunda yabancı kaynak tutarı 160.000.000,00-TL, öz kaynak tutarı ise 40.000.000,00-TL'dir. Şirketin 2024 yılında toplam finansman gideri 900.000,00-TL'dir. (3 Puan)

m- Şirket ile profesyonel bir spor kulübü olan Şafakspor Kulübü arasında Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü Sponsorluk Yönetmeliğinde belirtilen usul ve esaslar dahilinde sponsorluk sözleşmesi 23.05.2024 tarihinde imzalamıştır. Sözleşme kapsamında ilgili 2024 yılında spor kulübüne spor organizasyonları için nakit 10.000.000 TL ve KDV hariç 1.500.000 TL değerinde çeşitli spor malzemesi yardımı yapılmıştır. Ayrıca Şafakspor Kulübü oyuncularının formalarında şirketin ambleminin yer alması karşılığında 8.000.000 TL 15.08.2024 tarihinde ödeme yapılmıştır. (3 Puan)

n- Şirket, 17.07.2022 tarihinde 20.000.000,00-TL'ye iktisap ettiği ve aktifine aldığı taşınmaz için 800.000,00-TL amortisman ayırdıktan sonra bu taşınmazı kira sertifikası ihracı amacıyla 10.04.2024 tarihinde 30.000.000,00-TL bedel üzerinden (HVK) Varlık Kiralama A.Ş.'ye devretmiş; altı ayda bir 1.500.000 TL kira ödemesi karşılığında 3 yıllığına kiralamıştır. Söz konusu taşınmazın faydalı ömrü 50 yıl olup kira süresinin sonu olan 10.04.2027 tarihinde (HVK) Varlık Kiralama A.Ş. tarafından taşınmaz 30.000.000,00-TL bedelle şirkete geri satılacaktır. Söz konusu işlemde doğan istisna kazanç tutarı izleyen yılın başında pasifte özel bir fon hesabına kaydedilmiştir. (3 Puan)

o-Şirketin yukarıda belirtilenlerin haricinde 2024 yılı içinde ticari faaliyetinin elde edilmesi ve devamına ilişkin yapmış olduğu giderler toplamı 50.000.000,00-TL'dir. (1 Puan)

İSTENEN:

Yukarıda verilen olayları kurumlar vergisi yönünden değerlendirerek, kanuni dayanaklarını belirtmek suretiyle şirketin 2024 hesap dönemi kurumlar vergisi matrahını(5 Puan) tespit ediniz.

VERİLER:

- 1- KDV hesaplaması yapılmayacaktır.
- 2- 2024 Yılı kurumlar vergisi, kurum kazancı üzerinden %25 oranında alınmaktadır.
- 3- Çifte vergilemeyi önleme anlaşmaları hükümleri dikkate alınmayacaktır.
- 4- Yabancı ülkelerde ödenen vergilerin tevsikine ilişkin gerekli belgeleri ilgili hesap dönemine ait beyannamenin verilmesi gereken tarihe kadar temin etmiştir.
- 5- Şirketin önceki dönemlerden devreden mali zararı bulunmamaktadır.
- 6- TCMB tarafından 2024 yılı için en son açıklanan "Bankalarca Açılan TL Cinsinden Ticari Kredilere Uygulanan Ağırlıklı Yıllık Ortalama Faiz Oranı" %55,58'dir



2025/2. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı
Gelir Üzerinden Alınan Vergiler
13 Eylül 2025 Cumartesi – 16.00 - 19.30 (3,5 Saat)

SINAV KOMİSYONU CEVAPLARI
(MİKRO PUANLAMA)

CEVAP 1 –

CEVAP-1/A-1:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
1/A-1	Adi komandit şirket bir şahıs şirket türü olup ayrı bir tüzel kişiliğe sahiptir. Ayrı bir tüzel kişiliği olduğundan 4721 sayılı Türk Medeni Kanununun 48 inci maddesi çerçevesinde bütün haklardan yararlanabilmekte ve borçları üstlenebilmektedir. 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununda ticaret şirketleri arasında sayılmakla birlikte sermaye şirketi mahiyetinde olmayan adi komandit şirketler, kurumlar vergisi mükellefi değildir. Bu nedenle her ortak payına düşen kâr veya zararı kendi yıllık gelir vergisi beyannamesi ile ilgili vergi dairesine bildirmektedir. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun (GVK) 37. maddesinde, adi komandit şirketlerin komandite ortaklarının şirketten elde ettiği kazancın, gelir vergisi açısından şahsi ticari kazanç olarak vergilendirileceği hüküm altına almıştır. Dolayısıyla, komandite ortak olan Mehmet KÖMÜRHAN payına düşen bilanço karını, ticari kazanç olarak 2024 yılı Gelir Vergisi Beyannamesine dahil etmesi gerekmektedir.	1
	Komanditerlerin elde ettiği kazanç ise 193 sayılı Kanunun 75/2. maddesi gereğince iştirak hisselerinden doğan menkul sermaye iradı olarak vergilendirilmektedir. Menkul sermaye iratları açısından “elde etme” genel olarak hukuki ve ekonomik tasarruf imkanının doğduğu anda meydana gelmektedir. Bu genel kuralın bir istisnası olarak, adi komandit şirketlerde komanditerlerin kâr payları, GVK’nın 193 sayılı Kanunun 75/2 maddesinin son paragrafı gereğince şirket kârının ilişkin bulunduğu takvim yılında elde edilmiş sayılmaktadır. Adi komandit şirketler sermaye şirketi değil şahıs şirketi niteliğindedir. Kurumlar vergisi mükellefi olmaması nedeniyle komanditer ortaklara dağıttıkları kârlar da kurumlardan elde edilen kâr payı niteliğinde değildir. Bu nedenle Adi Komandit Şirketlerde komanditer ortakların elde ettikleri kar payları üzerinden GVK’nın 94. maddesinin 6/b-i bendi uyarınca tevkifat yapılmamaktadır. Bu nedenle vergi kesintisi yapılmadığı için komanditer ortak GVK’nın 86/1-d maddesi uyarınca, 2024 yılında elde edilen ve toplam tutarı 13.000 TL’yi aşması halinde kar payları için yıllık beyanname vermek mecburiyetindedir. Dolayısıyla, komanditer ortak olan Erhan ÇELİK payına düşen bilanço karını, menkul sermaye iradı olarak 2024 yılı Gelir Vergisi Beyannamesine dahil etmesi gerekmektedir.	1
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	2

1

CEVAP-1/A-2:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
1/A-2	<p>Gelir vergisinin konusunu oluşturan gelir, gerçek ve safi tutarı ile vergiye tabi tutulur. Safi tutarın bulunması için gelirin elde edilmesi ve kaynağın idamesi için yapılan giderler, gayrisafi hasılatından indirilmektedir. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37. maddesinde ticari kazancın tespit şekline 40. maddesinde ise ticari kazancın tespitinde dikkate alınacak giderlere, “Gider kabul edilmeyen ödemeler” başlıklı 41. maddesinde ise bir kısım harcamaların gider sayılmayacağına dair hükümlerine yer verilmiştir. 193 sayılı Kanunun 41. maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde; teşebbüs sahibinin kendisine, eşine, küçük çocuklarına işletmeden ödenen aylıklar, ücretler, ikramiyeler, komisyonlar ve tazminatların ticari kazancın tespitinde gider olarak kabul edilmeyeceği belirtilmiştir. Kanun maddesinde de anlaşılabacağı üzere teşebbüs sahibinin kendisi işletmede bir fiil çalışsa dahi bunlara yapılan ödemeler gider olarak indirim konusu yapılamayacaktır.</p> <p>193 sayılı Kanunun 41. maddesinin ikinci fıkrasında ise maddenin uygulanmasında, adi komandit şirketlerin komandite ortaklarının teşebbüs sahibi sayılacağı belirtilmiştir. Komandit şirketlerin komandite ortaklarının bu şirketlerden aldıkları kar payları şahsi ticari kazanç sayıldığından, bu ortakların vergi uygulaması karşısındaki durumları, ticari kazanç sahibi gerçek kişiler gibidir.</p>	1
	<p>Bu açıklamalara göre, şirket tarafından komandite ortak olan Mehmet KÖMÜRHAN’a 2024 yılında yapılan (12 x 500.000 =) 6.000.000,00-TL ücret ödemesinin 193 sayılı Kanunun 41. maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi gereğince ortakların gelir vergisi matrahlarının tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider (KKEG) olarak dikkate alınması gerekmektedir.</p> <p>Ayrıca 2024 takvim yılında tek işverenden alınmış ve kesinti suretiyle vergilendirilmiş ücret gelirlerinin vergi tarifesinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutar olan 3.000.000,00-TL’yi aşması durumunda yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerektiğinden, Mehmet KÖMÜRHAN tarafından 2024 yılında elde edilen 6.000.000,00-TL ücret gelirinin 2024 yılı gelir vergisi beyannamesine dahil edilmesi gerekmektedir.</p>	1
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	2

2

CEVAP-1/A-3:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
1/A-3	<p>193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37. maddesinde ticari kazancın tespit şekline, 40. maddesinde ise ticari kazancın tespitinde dikkate alınacak giderlere, “Gider kabul edilmeyen ödemeler” başlıklı 41. maddesinde ise bir kısım harcamaların gider sayılmayacağına dair hükümlerine yer verilmiştir. 193 sayılı Kanunun 41. maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde; teşebbüs sahibinin kendisine, eşine, küçük çocuklarına işletmeden ödenen</p>	1

	<p>aylıklar, ücretler, ikramiyeler, komisyonlar ve tazminatların ticari kazancın tespitinde gider olarak kabul edilmeyeceği belirtilmiştir.</p> <p>193 sayılı Kanunun 41. maddesinin ikinci fıkrasında ise maddenin uygulanmasında, adi komandit şirketlerin komandite ortaklarının teşebbüs sahibi sayılacağı belirtilmiştir. Komanditer ortaklar teşebbüs sahibi sayılmadığından bu kişilere yapılacak ödemeler şirketin dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.</p>	
	<p>Gelir Vergisi Kanununun 40'ıncı maddesinde safi kazancın tespitinde indirilecek giderler bentler halinde sayılmış olup, anılan maddenin (1) numaralı bendinde ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin, safi kazancın tespitinde gider olarak indirilebileceği hüküm altına alınmıştır.</p> <p>Yine, 193 sayılı Kanununun 41inci maddesinin birinci fıkrasının (5) bendinde, birinci fıkranın 1 ilâ 4 numaralı bentlerinde yazılı olan işlemlerin transfer fiyatlandırması kapsamında değerlendirilmeyeceği, teşebbüs sahibinin, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen bedel veya fiyatlar üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunması halinde, emsallere uygun bedel veya fiyatlar ile teşebbüs sahibince uygulanmış bedel veya fiyat arasındaki işletme aleyhine oluşan farklar işletmeden çekilmiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.</p> <p>Teşebbüs sahibinin eşi, üstsoy ve altsoyu, üçüncü derece dahil yansoy ve kayın hısımları ile doğrudan veya dolaylı ortağı bulunduğu şirketler, bu şirketlerin ortakları, bu şirketlerin idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından kontrolü altında bulunan diğer şirketler ilişkili kişi sayılmaktadır. Bu bent uygulamasında, imalat ve inşaat, kiralama ve kiraya verme, ödünç para alınması veya verilmesi, ücret, ikramiye ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler, her hâl ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirilir.</p> <p>İşletmeden çekilmiş sayılan farklar, ilişkili kişi tarafından beyan edilmiş gelir veya kurumlar vergisi matrahının hesabında dikkate alınmış ise ilişkili kişinin vergilendirme işlemleri buna göre düzeltilir. İlişkili kişiler ve bu kişilerle yapılan işlemler hakkında bu maddede yer almayan hususlar bakımından, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesi hükmü uygulanır. Şirketin dönem kazancının tespitinde transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançların indirim konusu yapılamayacağı hükme bağlanmıştır.</p> <p>Bu açıklamalara göre şirketlerin kendi ortaklarının eşleri ilişkili kişiler arasında sayıldığından, şirket tarafından şirketin müdürü olan ortağın eşine emsaline uygun olarak ödenecek ücretin 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin (1) numaralı bendine göre şirket dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.</p> <p>Bu açıklamalara göre, şirket tarafından komanditer ortağın eşi olan Nuray ÇELİK'e 2024 yılında üretim müdürü sıfatıyla yapılan (12 x 200.000 =) 2.400.000,00-TL ücret ödemesi emsale uygun olduğundan 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40'ıncı maddesinin (1) numaralı bendine göre dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmaması yerinde bir işlemdir.</p>	1
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	2

CEVAP-1/A-4:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
1/A-4	<p>Şahıs şirketleri olarak nitelendirilen, adi ortaklıklar, kolektif şirketler ve adi komandit şirketler vergi uygulamasında bağımsız bir birim ve muhatap olarak kabul edilmemiş, ortaklarının ortaklık faaliyetinden elde ettiği kazanç, gelir vergisine tabi tutulmuştur. Bir diğer ifadeyle şahıs şirketlerinin “gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti” bulunmamaktadır.</p> <p>Ticari işletme bünyesinde elde edilen her türlü kazanç ve irat “ticari kazanç”tır. Bu nedenle gerek şahıs işletmelerine ait gerekse şahıs işletmelerine ait menkul ve gayrimenkul sermaye iradı niteliğindeki gelirin ticari kazanç esaslarına göre tespit edilmesi kanuni bir zorunluluktur. Şahıs şirketleri de kâr payı alabilir ve bu kâr, şirket kazancına eklenerek ortaklar nezdinde gelir vergisine tabi tutulacaktır. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 75. maddesinin son fıkrasında “yukarda yazılı iratlar, bunları sağlayan sermaye sahibinin ticari faaliyetine bağlı bulunduğu taktirde, ticari kazancın tespitinde nazara alınır.” denilmektedir.</p> <p>Dolayısıyla komanditer ortağın; gerek adi komandit şirketten elde edilen menkul sermaye iradının, gerekse adi komandit şirketin sermayesine iştirak etmiş olduğu tam mükellef anonim veya limited şirket kâr paylarının yansımalarının, beyanı sırasında yarısının istisna olması söz konusu değildir. Çünkü 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 22 nci maddesinin üçüncü fıkrasında düzenlenen, beyan edilecek kâr payının yarısının istisna olması durumu, sadece tam mükellef kurumlar tarafından dağıtılan ve gerçek kişilerce elde edilen kâr payları için geçerlidir. Bu nedenle adi komandit şirket bu istisnadan yararlanamayacaktır.</p> <p>193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun “Vergi tevkifatı” başlıklı 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, “Kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler; aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.” ' hükmü yer almaktadır.</p> <p>Aynı maddenin birinci fıkrasının (6/b-i) bendinde ise tam mükellef kurumlar tarafından; tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve gelir vergisinden muaf olanlara dağıtılan, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kar paylarından (karın sermayeye eklenmesi kar dağıtımı sayılmaz) gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmış olup söz konusu tevkifat oranı, 9286 sayılı Cumhurbaşkan Kararıyla 22.12.2024 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere %15 olarak belirlenmiştir. Yine Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde iştirak hisselerinden doğan kazançların menkul sermaye iradı olduğu hükme bağlanmıştır.</p>	1

	Bu açıklamalara göre adi komandit şirketin 25.000.000,00-TL brüt kar payı tutarının tamamını 2024 yılı bilanço karının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir. Bu nedenle dönem karına ilave edilemeyen tutar olan (25.000.000/2 =) 12.500.000,00-TL'nin de bilanço karına ilave edilmesi gerekmektedir.	1
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	2

CEVAP-1/A-5:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
1/A-5	<p>Hisse senetlerinin alım-satımından elde edilen kazançlar, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80. Maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi uyarınca değer artış kazancı olarak vergilendirilmektedir.</p> <p>Yatırımcıların bu kazançları hesaplarken alım ve satım tarihlerindeki maliyet ve satış değerlerini dikkate alması gerekir. Maliyet bedeli, Yİ-ÜFE endeksleri dikkate alınarak endekslenir. Endekslenmiş maliyetten satış değeri düşüldükten sonra elde edilen net kazanç, vergiye tabi tutulmaktadır.</p> <p>193 sayılı Kanunun mükerrer 80. maddesinin dördüncü fıkrasında; faaliyetine devam eden ticarî bir işletmenin kısmen veya tamamen satılmasından veya ticarî işletmeye dahil amortismanı tâbi iktisadî kıymetlerle birinci fıkrada yazılı hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar ticarî kazanç sayılmakta ve bunlara ticarî kazanç hakkındaki hükümlerin uygulanacağı belirtilmiştir.</p> <p>193 sayılı Kanunun mükerrer 80. Maddesinin birinci fıkrasında; gelirin toplanmasında gelir kaynaklarının bir kısmından hasıl olan zararlar (80 inci maddede yazılı diğer kazanç ve iratlardan doğanlar hariç) diğer kaynakların kazanç ve iratlarına mahsup edileceği hükmüne bağlanmıştır. Bu hüküm uyarınca bir yıl içinde menkul kıymet alım-satım sonucunda doğan zararların, diğer gelir kaynaklarından doğan karlara mahsubu mümkün değildir</p>	1
	<p>Ancak, hisse senedi alım-satım faaliyeti ticari işletme bünyesinde yapıldığında değer artış kazancı olarak değil, ticari kazanç kapsamında dikkate alınmaktadır. Diğer bir ifadeyle, hisse senetleri alım satımının ticari bir organizasyon içinde yapılması durumunda; alım satım ticari faaliyetin bir unsuru sayılmakta, hisse senetlerinin alım satımından doğan kazançların, şirketin toplam gelirinin bir parçası olarak değerlendirilmesi, kar elde edilmesi durumunda karın şirketin toplam gelirine dahil edilmesi, zarar edilmesi durumunda zararın şirketin dönem kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.</p> <p>Bu açıklamalara göre hisse senetlerinin elden çıkarılması sonucunda doğan 500.000,00-TL zararın şirketin 2024 yılı bilanço karının tespitinde zarar olarak dikkate alınması gerekmektedir</p>	1
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	2

CEVAP-1/A-6:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
1/A-6	Adi komandit şirket kurumlar vergisi mükellefi olmadığından, aktifindeki gayrimenkuller iki tam yıl süreden fazla işletmede kayıtlı olsa dahi taşınmaz satış kazancı istisnasından faydalanamayacaktır. Adi komandit şirketin aktifinde kayıtlı gayrimenkulün satışından doğan kazancın tamamı şirketin dönem kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınmalıdır. Dönem sonunda kardan ortaklara tekabül eden gelirin; komandite ortaklar tarafından Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesi uyarınca ticari kazanç olarak, komanditer ortaklar tarafından ise aynı Kanunun 75 inci maddesi uyarınca menkul sermaye iradı olarak beyan edilmesi gerekmektedir	1
	Arsa satışı ticari faaliyet kapsamında yapılmış bir işlemdir. Adi komandit şirket taşınmaz satışından elde edilen kazancın sadece %25'lik kısmını dönem kazancının hesaplanmasına dahil etmemiş, satış karının %75'i ile tahsilata bağlı kur farkı gelirlerini kazanca dahil etmiştir. Kazanca dahil edilmeyen tutar aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır. Satış bedeli (2.000.000,00 x 32,60 =) 65.200.000,00-TL Taşınmaz satış kazancı (65.200.000,00 – 10.000.000 =) 55.200.000,00.- TL'dir. Dolayısıyla şirketin dönem kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınmayan (55.200.000,00 x %25 =) 13.800.000,00-TL nin dönem kazancına ilave edilmesi gerekmektedir.	1
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	2

6

CEVAP-1/A-7:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
1/A-7	Bankaların alım satımına aracılık ettikleri menkul kıymetlerin alış ve satış bedelleri arasındaki değer artış kazançları üzerinden Gelir Vergisi Kanununun geçici 67. maddesi uyarınca bankalar tarafından tevkifat yapılmaktadır. Nihai olarak tevkifat yoluyla vergilenen bu gelirler için gerçek kişiler tarafından yıllık beyanname verilmemekte, diğer gelirler dolayısıyla yıllık beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dahil edilmemektedir. Ancak, geçici 67 nci madde kapsamında tevkifata tabi tutulan bu gelirlerin ticari faaliyet kapsamında elde edilmesi durumunda bu gelirlerin ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirileceği belirtildiğinden ticari kazancın hesaplanmasına gelir olarak dahil edilmesi gerekmektedir. Adi komandit şirket tarafından elde edilen değer artış kazancı ticari kazançtır.	1
	Buna göre şahıs şirketi niteliğinde olan adi komandit şirketlerin ticari faaliyeti sonucu elde ettiği kazançlardan komandite ortaklara verilen paylar ticari kazanç olarak değerlendirildiğinden, adi komandir şirkete ait yatırım hesabı bünyesinde Borsa İstanbul'da işlem gören hisse senetlerinin alım satımından elde edilen ve Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi kapsamında tevkif yoluyla vergilendirilen 50.000,00-TL değer artış kazancının 2024 yılı bilanço karının tespitinde gelir olarak dikkate alınması gerekmektedir.	1
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	2

CEVAP-1/A-8:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
1/A-8	<p>Eğitim gören kişilere bu eğitimleri için sağlanan maddi yardımlara burs denilmektedir. Karşılıksız burs ödemeleri ücret kabul edilmemekte, yani gelir vergisinin konusuna girmemektedir. Karşılıksız yapılan burs ödemeleri vergisel açıdan kabul edilen bir gider unsuru değildir. Dolayısıyla kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.</p> <p>Diğer taraftan; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunun 28 inci maddesinin 2 nci bendinde, resmi ve özel müesseseler ile şahıslar hesabına Türkiye'de tahsilde bulunan öğrenciye iâşe, ibate ve tahsil gideri olarak ödenen paralar, gelir vergisinden istisna edilmiştir.</p> <p>Konu ile ilgili olarak yayımlanan 128 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nin "Ücretler" başlıklı (V) inci bölümünün "Evvelce Yapılan veya Gelecekte Yapılacak Hizmetler Karşılığında Yapılan Ödemeler" in yer aldığı (c) bendinde; "Gelir Vergisi Kanununun 2361 sayılı Kanunla değişik 61 inci maddesinin üçüncü fıkrasının 2 numaralı bendinde, "Evvelce yapılmış veya gelecekte yapılacak hizmetler karşılığında verilen para ve ayınlarla sağlanan diğer menfaatler" in ücret sayılacağı hükme bağlanmıştır.</p> <p>Bu hüküm uyarınca, hizmet erbabına evvelce yapılan veya gelecekte yapılacak hizmetler karşılığı verilen veya sağlanan para, ayın ve menfaatler ücret olarak vergiye tabi tutulacaktır.</p> <p>Ancak, Gelir Vergisi Kanununun 28 inci maddesinin 1 ve 2 numaralı bentleri uyarınca, bu bentlerde yazılı şartla müstesna tutulan tahsil ve tatbikat ödemeleri ve bu meyanda burslar, istisna hükmü gereğince gelir vergisine tabi tutulmayacaktır." açıklamalarına yer verilmiştir.</p> <p>Buna göre; özel müessese ve şahıslar hesabına Türkiye'de tahsilde bulunan öğrencilere iâşe (yiyecek) ibate (barınma) ve tahsil gideri ile burs olarak yapılan ödemelerin; şirket tarafından gider olarak indirim konusu yapılabilmesi için;</p> <ul style="list-style-type: none">-Bursun işle ilgili olması, yani burs verilen kişilerin, okulu bitirdikten sonra burs veren işletmede hizmet yükümlülükleri nedeniyle çalışacaklarını gösterir bir sözleşmenin düzenlenmesi ve bu durumun vergi incelemesi sırasında inceleme elamanına kanıtlanması,-Burs verilecek öğrencilerin, Türkiye'nin her tarafından eğitim gören öğrencilerin katılabileceği bir yarışma sınavı sonunda kazanan kişilerden olması,-Verilen burs süresinin ve karşılanacak eğitim giderleri miktarının işin önemi ve genişliği ile orantılı olması, halinde gelir vergisinden istisna edilmesi gerekmektedir. <p>Bu kanun hükümleri ve açıklamalar çerçevesinde; yukarıda sayılan şartlar dâhilinde eğitim masraflarının şirketin bilanço karının tespitinde gider olarak indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.</p>	1

	Ancak; yukarıda belirtilen koşulların bulunmaması durumunda ise, diğer bir ifade ile sadece yardım amacı ile verilen bir burs olması halinde, söz konusu burslar için şirket tarafından yapılacak ödemelerin, indirilebilecek giderler arasında sayılmamasından dolayı, kayıtlarda gider olarak gösterilmesi mümkün değildir. Bu nedenle 1.200.000,00-TL'nin şirketin 2024 yılı bilanço karının tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.	1
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	2

CEVAP-1/A-9:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
1/A-9	193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40. maddesinde birinci fıkrasının (3) numaralı bendinde, işle ilgili olmak şartıyla, mukavelenameye veya ilama veya kanun emrine istinaden ödenen zarar; ziyan ve tazminatların ticari kazancın tespitinde indirileceği belirtilmiştir. Diğer taraftan, 193 sayılı Kanunun 41. maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde; her türlü para cezaları ve vergi cezaları ile teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatların (Akitler ceza şartı olarak derpiş edilen tazminatlar, cezai mahiyette tazminat sayılmaz.) ticari kazancın tespitinde gider olarak kabul edilmeyeceği belirtilmiştir Buna göre, ticari faaliyetle ilgili olarak ödenen tazminatlar, kanun, ilam ve mukavelenameye bağlı bulunsa dahi, teşebbüs sahibini suçlarından kaynaklanan bir tazminat ödemesi olması halinde ticari kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.	1
	Dolayısıyla mahkeme kararına göre %15 kusur oranı dikkate alınmak suretiyle hesaplanarak ödenen 4.000.000,00-TL tazminatın 193 sayılı Kanunun 41. maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi hereğince ortakların gelir vergisi matrahlarının tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider (KKEG) olarak dikkate alınması gerekmektedir.	1
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	2

CEVAP A/10:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI				PUAN DEĞERİ
1/A-10	Mehmet Kömürhan Adi Komandit Şirketinin 2024 yılı bilanço karının düzeltilmesi				1
			Açıklama	Tutar(TL)	
		1A/1	Adi komandit şirketin vergi mükellefiyet	200.000.000,00	
	(+)	1A/2	Komandite ortak olan Mehmet KÖMÜRHAN'a ödenen ücret	6.000.000,00	
		1A/3	Komanditer Ortağın Eşine Ödenen Ücret	0,00	
	(+)	1A/4	(KNT) Ltd. Şti. Elde Edilen Kar Payı	12.500.000,00	
	(-)	1A/5	Hisse Senedi Satış Zararı	-500.000,00	
	(+)	1A/6	Taşınmaz Satış Kazancı	13.800.000,00	
	(+)	1A/7	Hisse Senedi Satış Kazancı	50.000,00	
	(+)	1A/8	Öğrencilere Verilen Karşılıksız Burs	1.200.000,00	
	(+)	1A/9	Tazminat Ödemesi	4.000.000,00	
			Olması Gereken Bilanço Karı	237.050.000,00	

Bu hesaplamalara göre adi komandit şirket bilanço karından ortakların hissesine düşen ticari kazanç tutarları aşağıdaki gibi olacaktır.					1
Ortağın Adı Soyadı	Hisse Oranı		Hisseye Düşen Ticari Kazanç Tutarı (TL)	Gelirin Türü	
Mehmet KÖMÜRHAN	80%	(237.050.000,00 x %80 =)	189.640.000,00	Ticari Kazanç	
Erhan ÇELİK	20%	(237.050.000,00 x %20 =)	47.410.000,00	Menkul Ser.İradı	
TOPLAM PUAN DEĞERİ					1

CEVAP-1/B/I: MEHMET KÖMÜRHAN

CEVAP-1/B/I-1:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
	<p>193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesinin (13) numaralı fıkrasında “Bu maddede geçen menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracı ifadesi, özel bir belirleme yapılmadığı sürece Türkiye’de ihraç edilmiş ve Sermaye Piyasası Kurulu’nca kayda alınmış ve/veya Türkiye’de kurulu menkul kıymet ve vadeli işlem ve opsiyon borsalarında işlem gören menkul kıymetler veya diğer sermaye piyasası araçları ile kayda alınmamış olsa veya menkul kıymet ve vadeli işlem borsalarında işlem görmese dahi Hazine’ce veya diğer kamu tüzel kişilerin ihraç edilecek her türlü menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracını ifade eder.” hükmüne yer verilmiştir.</p> <p>Bu düzenlemeye göre, 193 sayılı Kanunun geçici 67 nci maddesi hükmü Türkiye’de ihraç edilmiş ve Sermaye Piyasası Kurulu’nca kayda alınmış ve/veya Türkiye’de kurulu menkul kıymetler borsasında işlem gören menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçlarının elde tutulması ve elden çıkarılmasından doğan kazançların vergilendirilmesinde uygulanacaktır. Buna göre yurt dışında ihraç edilmiş olan hisse senetlerinin alım-satımından doğan kazançlarda vergilendirme 193 sayılı Kanunun geçici 67 nci maddesi hükmüne göre yapılmayacaktır.</p> <p>Bu kapsamda olmak üzere, 193 sayılı Kanunun mükerrer 80 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendine göre, tam mükellefiyete tâbi kurumlara ait hisse senetlerinin iki yıldan fazla süreyle elde tutulması durumunda elde edilen kazanç değer artış kazancı olarak kabul edilmemesine ilişkin kural dar mükellefiyete tâbi kurumlara ait olan hisse senetleri için uygulanmayacaktır.</p> <p>Buna göre, dar mükellefiyete tâbi kurumlara ait olan ve yurt dışında ihraç edilmiş hisse senetlerinin alım-satımından doğan kazançlar elde tutulma süresine bakılmaksızın değer artış kazancıdır. Mükerrer 80 inci maddesinin üçüncü fıkrasında, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlananlar hariç olmak üzere bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazancının 2024 takvim yılı için 87.000 TL’si gelir vergisinden istisna edilmiştir. Dolayısıyla, menkul kıymet alım satımında doğan kazançlara istisna uygulanmayacaktır.</p>	1

Hisse Senedi Alış ve Satış Bedelinin TL Karşılığının Hesaplanması

193 sayılı Kanunun mükerrer 81. maddesinin altıncı fıkrasında; kur farkından doğan kazançların hesabında, menkul kıymet veya iştirak hisselerinin iktisabına tahsis edilen yabancı sermayenin bu kıymet veya hisselerin iktisap tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuruna göre hesaplanan Türk Lirası karşılığı ile bu kıymet veya hisselerin elden çıkarılması tarihindeki aynı miktar yabancı sermayenin Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuruna göre hesaplanan Türk Lirası karşılığı arasındaki farkın esas alınacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre yurtdışı borsalarda hisse senedi alım satımından doğan kazançların hesabında; öncelikle alım tarihinde döviz cinsinden ödenen bedel ile satış tarihinde döviz cinsinden tahsil edilen bedelin alış ve satış tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası (TCMB) Döviz Alış Kuruna göre hesaplanan Türk Lirası karşılığının hesaplanması gerekmektedir.

Yurtdışı Hisse Senedinin Alış Tarihi	Hisse Senedi Alış Bedeli (GBP)	GBP/TL Döviz Alış Kuru	Hisse Senedi Alış Bedeli (TL)	Yurtdışı Hisse Senedinin Satış Tarihi	Hisse Senedi Satış Bedeli (GBP)	GBP/TL Döviz Alış Kuru	Hisse Senedi Satış Bedeli (TL)
5.04.2022	50.000,00	32,6	1.630.000,00	30.09.2024	100.000,00	45,54	4.554.000,00

Hisse Senedi Maliyet Bedelinin Endekslemeye Tabi Tutularak Hesaplanması:

Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 81 inci maddesinin son fıkrasında, mal ve hakların elden çıkarılmasında iktisap bedelinin, elden çıkarılan mal ve hakların, elden çıkarıldığı ay hariç olmak üzere Türkiye İstatistik Kurumunca belirlenen Yurt İçi - Üretici Fiyat Endeksi (Yİ-ÜFE) artış oranında artırılarak tespit edileceği ve endekslemenin yapılabilmesi için artış oranının %10 veya üzerinde olması gerektiği yönünde hükümlere yer verilmiştir.

Artış oranının % 10 veya üzerinde olması durumunda hisse senedinin maliyetinin elden çıkarıldığı ay hariç olmak üzere Yİ-ÜFE artış oranında artırılması gerekecektir. Hisse senedi alış tarihinden önceki ay olan Mart/2022 döneminde Yİ-ÜFE 1.321,90; hisse senedi satış tarihinden önceki ay olan Ağustos/2024 döneminde Yİ-ÜFE 3.610,51 olarak gerçekleşmiştir.

Bu durumda ilgili dönemde artış oranının $[(3.610,51 - 1.321,90) / 1.321,90] \times 100 = \% 173,13$ olduğu ve %10'un üzerinde görülmektedir.

Dolayısıyla satışa konu edilen hisse senedinin endekslenmiş maliyet bedeli; $1.630.000,00 - \text{TL} \times (3.610,51 / 1.321,90) = 4.452.024,59 - \text{TL}$ olarak dikkate alınacaktır.

	<div>Hisse senedi alış tarihinden önceki i ay olan Mart/2022 döneminde Yİ-ÜFE Oranı</div> <div>1.321,90</div>	<div>Hisse senedi satış tarihinden önceki ay olan Ağustos/2024 döneminde Yİ-ÜFE Oranı</div> <div>3.610,51</div>	<div>Hisse Senedi Alış Bedeli (TL)</div> <div>1.630.000,00</div>	<div>Endeksleme Katsayısı</div> <div>3.610,51/1.321,90</div>	<div>Hisse Senedinin Endekslenmiş Maliyet Bedeli (TL)</div> <div>4.452.024,59</div>								
<div>Vergiye Tabi Değer Artış Kazancı Tutarının Hesaplanması</div> <div>Vergiye Tabi Değer Artış Kazancı ise; Hisse Senedi Satış Bedeli – Hisse Senedi Endekslenmiş Maliyet Bedeli arasındaki fark olacaktır.</div> <table><tr><td>Hisse Senedi Satış Bedeli (TL)</td><td>Hisse Senedinin Endekslenmiş Maliyet Bedeli (TL)</td><td>Vergiye Tabi Değer Artış Kazancı (TL)</td></tr><tr><td>4.554.000,00</td><td>4.452.024,59</td><td>101.975,41</td></tr></table>							Hisse Senedi Satış Bedeli (TL)	Hisse Senedinin Endekslenmiş Maliyet Bedeli (TL)	Vergiye Tabi Değer Artış Kazancı (TL)	4.554.000,00	4.452.024,59	101.975,41	
Hisse Senedi Satış Bedeli (TL)	Hisse Senedinin Endekslenmiş Maliyet Bedeli (TL)	Vergiye Tabi Değer Artış Kazancı (TL)											
4.554.000,00	4.452.024,59	101.975,41											
TOPLAM PUAN DEĞERİ						2							

CEVAP-1/B/I-2:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
1/B/I-2	<p>Sermaye Piyasası Kurulu tarafından yayımlanan Seri No:III/13 Tebliği uyarınca finansman bonoları, anonim ortaklıklar, mevzuata göre özelleştirme kapsamına alınanlar dahil kamu iktisadi teşebbüsleri, mahalli idareler ile bu idarelerle ilgili özel mevzuat uyarınca faaliyet gösteren kuruluş, idare ve işletmeler tarafın-dan, kısa süreli fon ihtiyaçlarının karşılanması amacıyla mezkûr Tebliğ hükümlerine göre borçlu sıfatıyla düzenleyip kurul kaydına alınmak suretiyle ihraç ederek sattıkları emre veya hamiline yazılı menkul kıymet niteliğindeki kıymetli evraktır. Anonim şirketlerin kısa vadeli finansman ihtiyacını karşılamak üzere çıkardıkları kısa vadeli senetlerdir. Finansman bonolarının üzerinde yazılı olan nominal bedel, anapara ve faizden oluşur. Finansman bonolarından elde edilen getiri sabittir.</p> <p>Finansman bonoları BİST Tahvil ve Bono Piyasası Yönetmeliğine göre BİST’te işlem görebilecek menkul kıymetler arasında sayılmıştır ve borsa rayıcı ile değerlemesi gerekmektedir ancak bu menkul kıymet BİST’ te fiilen işlem görmemekte ve dolayısıyla borsa rayıcı oluşmamaktadır. Bu durumda VUK 279’uncu maddesi gereği ilgili döneme isabet eden kıst getirilerinin hesaplanarak alış bedeline ilave edilerek değerlendirilmesi gerekir.</p> <p>Finansman bonolarının alım-satımından elde edilen kazançlar, Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80. maddesi uyarınca değer artış kazancı olarak vergilendirilmektedir. Yatırımcıların bu kazançları hesaplarken alım ve satım tarihlerindeki maliyet ve satış değerlerini dikkate alması gerekir. Maliyet bedeli, Yİ-ÜFE endeksleri dikkate alınarak endekslenir. Endekslenmiş maliyetten satış değeri düşüldükten sonra elde edilen net kazanç, vergiye tabi tutulur.</p>	1

	Endekslemenin yapılabilmesi için artış oranının %10 veya üzerinde olması gerektiği yönünde hükümlere yer verilmiştir. Artış oranının % 10 veya üzerinde olması durumunda hisse senedinin maliyetinin elden çıkarıldığı ay hariç olmak üzere Yİ-ÜFE artış oranında artırılması gerekecektir. Hisse senedi alış tarihinden önceki ay olan Haziran/2024 döneminde Yİ-ÜFE 3.483,25, hisse senedi satış tarihinden önceki ay olan Kasım/2024 döneminde Yİ-ÜFE 3.731,43 olarak gerçekleşmiştir. Bu durumda ilgili dönemde artış oranının $[(3.731,43 - 3.483,25) / 3.483,25] \times 100 = \%7,13$ olduğu ve %10'un altında olduğu için endeksleme yapılmayacaktır.	
	Vergiye Tabi Değer Artış Kazancı Tutarının Hesaplanması Vergiye Tabi Değer Artış Kazancı= Finansman Bonosu Satış Bedeli – Finansman Bonosu Maliyet Bedeli Vergiye Tabi Değer Artış Kazancı (36.000.000 – 20.000.000 =) 16.000.000.- TL olarak hesaplanmaktadır. SPK tarafından onaylanmış finansman bonolarından banka aracılığıyla, Türkiye’de ihraç edilenlerden 24.05.2020 tarihinden iktisap edilenlerden elde edilen kazançlar 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi kapsamında %15 gelir vergisi stopajı yapılmaktadır. 193 sayılı Kanunun geçici 67 nci maddesi kapsamında tevkifat yoluyla vergilendirildiğinden stopaj yoluyla vergileme nihai vergilemedir. Bu kazanç, beyannameye dahil edilmeyecektir	1
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	2

CEVAP-1/B/I-3:

12

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
1/B/I-3	<p>193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinin birinci fıkrasında, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu hükmüne yer verilmiş olup; aynı maddenin ikinci fıkrasının (4) numaralı bendinde ise, gayrimenkullerin alım, satım ve inşa işleriyle devamlı olarak uğraşanların bu işlerden elde ettikleri kazancın ticari kazanç olduğu hükme bağlanmıştır.</p> <p>Öte yandan, ticari faaliyet emek-sermaye organizasyonuna dayanmakta olup, kazanç sağlama niyet ve kastının bulunup bulunmaması böyle bir organizasyon tarafından icra edilen faaliyetin ticari faaliyet olma niteliğine etki etmemektedir. Ancak, bir faaliyetin ticari faaliyet sayılabilmesi için kazanç sağlama niyet ve kastı gerekmemekle birlikte faaliyeti icra eden organizasyonun bütün unsurlarıyla birlikte değerlendirildiğinde kazanç sağlama potansiyeline sahip olması, şahsi ihtiyaç kapsam ve sınırlarını aşması gerekmektedir.</p> <p>Gayrimenkul alım satımı ticari bir organizasyon içinde yapıldığında alım satımın ticari faaliyetin bir unsuru sayılması, ancak ticari organizasyonun şekli ve maddi unsurları ile açıkça belli olmadığı hallerde ise faaliyetin devamlılık kasıt ve niyeti ile yapıldığını belirleyen objektif ölçü olarak, muamelede çokluk olup olmadığına bakılması gerekmektedir.</p>	1

	<p>Bu itibarla, gayrimenkullerin iktisap tarihinden sonra aynı kişiye farklı tarihlerde veya farklı kişilere aynı tarihte satılması veya birbirini izleyen yıllarda satılması durumunda yapılan satışlar devamlı olarak gayrimenkul alım-satım işiyle uğraşıldığına karine teşkil edeceğinden, elde edilen kazancın Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesine göre ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.</p> <p>Aynı Kanunun mükerrer 80 inci maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı beninde; iktisap şekli ne olursa olsun (ivazsız olarak iktisap edilenler hariç) 70 inci maddenin birinci fıkrasının (1), (2), (4) ve (7) numaralı bentlerinde yazılı mal ve hakların, iktisap tarihinden başlayarak 5 yıl içinde elden çıkarılmasından doğan kazançların değer artışı kazancı olduğu belirtilmiştir.</p> <p>Anılan maddenin ikinci fıkrasında "elden çıkarma" deyiminin, mal ve hakların satılması, bir ivaz karşılığında devir ve temlik, trampa edilmesi, takası, kamulaştırılması, devletleştirilmesi, ticaret şirketlerine sermaye olarak konulmasını ifade ettiği belirtilmiştir.</p> <p>Bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazancının, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlananlar hariç, istisna tutarı olan 2024 yılı için) 87.000-TL'sı gelir vergisinden istisna edilmiştir.</p> <p>Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 81 inci maddesinin birinci fıkrasında; "Değer artışında safi kazanç, elden çıkarma karşılığında alınan para ve ayınlarla sağlanan ve para ile temsil edilebilen her türlü menfaatlerin tutarından, elden çıkarılan mal ve hakların maliyet bedelleri ile elden çıkarma dolayısıyla yapılan ve satıcının uhdesinde kalan giderlerin ve ödenen vergi ve harçların indirilmesi suretiyle bulunur. Hasılatın ayın ve menfaat olarak sağlanan kısmının tutarı Vergi Usul Kanununun değerlendirme ile ilgili hükümlerine göre tayin ve tespit olunur." hükmü, maddenin son fıkrasında da, "Mal ve hakların elden çıkarılmasında iktisap bedeli, elden çıkarılan mal ve hakların, elden çıkarıldığı ay hariç olmak üzere Devlet İstatistik enstitüsünce belirlenen toptan eşya fiyat endeksindeki artış oranında artırılarak tespit edilir. Şu kadar ki, bu endekslemenin yapılabilmesi için artış oranının %10 veya üzerinde olması şarttır." hükümlerine yer verilmiştir.</p>	
	<p>Bu açıklamalara göre, veraset yoluyla(ivazsız olarak) intikal eden arsanın kat karşılığı inşaat sözleşmesine istinaden inşaat şirketine verilmesi neticesinde sahip olunan 10 adet dairenin maliyeti bedeli (4.000.000 * 10 =) 40.000.000,00-TL'dir. Arsa tesliminden oluşan (40.000.000-25.000.000 =) 15.000.000.-TL değer artış kazancı olarak vergilendirilmeyecektir</p> <p>Diğer taraftan, veraset yoluyla(ivazsız olarak) intikal eden arsanın kat karşılığı inşaat sözleşmesine istinaden inşaat şirketine verilmesi neticesinde sahip olunan 10 adet daire de "ivazsız olarak iktisap edilen gayrimenkul" olacağından, arsa üzerine yapılan dairelerden inşaatın bitim tarihi olan 15.12.2024 tarihinde kendisine verilen 10 adet dairenin tamamının, aynı kişiye 25.12.2024 tarihinde 120.000.000,00-TL peşin bedelle satışından elde edilen (120.000.000-40.000.000 =) 80.000.000.-TL kazanç ne değer artış kazancı olarak ne de ticari kazanç olarak vergilendirilmeyecektir.</p>	1
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	2

CEVAP-1/B/I-4:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
1/B/I-4	<p>193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinin birinci fıkrasında, maddede belirtilen mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyetleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratların gayrimenkul sermaye iradı olduğu, 71 inci maddesinde ise gayrimenkul sermaye iradında safi iradın, gayrisafi hasılatı iradın sağlanması ve idamesi için yapılan giderler indirildikten sonra kalan müspet fark olduğu belirtilmiştir.</p> <p>Aynı Kanunun 75 inci maddesinin birinci fıkrasında, sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkil sermaye dolayısıyla elde ettiği kar payı, faiz, kira benzeri iratlar menkul sermaye iradı olarak nitelendirilmiş, ikinci fıkrasının 6 numaralı bendinde ise her nevi alacak faizleri (adi, imtiyazlı, rehinli, senetli alacaklarla cari hesap alacaklarından doğan faizler ve kamu tüzel kişilerin borçlanılan ve senede bağlanmış olan meblağlar için ödenen faizler dahil) kaynağına bakılmaksızın menkul sermaye iradı olarak sayılmıştır.</p> <p>Bu hükümlere göre, kiracıların kira bedellerini ödememeleri nedeniyle açılan davalar sonucu verilen yargı kararlarında, kira bedelinin yanı sıra yasal faiz ödenmesine de karar verilmiş olması halinde, tahsil edilen kira bedelinin gayrimenkul sermaye iradı, faiz gelirinin ise menkul sermaye iradı olarak vergilendirilmesi gerekir.</p> <p>600.000.-TL işgal tazminatı ise, kira bedeli olup gayrimenkul sermaye iradı olarak yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir. İşgal tazminatı üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmaması gerekmektedir.</p> <p><u>Menkul Sermaye İradı</u></p> <p>200.000,00-TL temerrüt faizi menkul sermaye iradı olarak beyan edilecektir.</p> <p><u>Tevkifatlı Konut Kirası</u></p> <p>Olayda konutun şirket tarafından konut olarak kullanılmak üzere kiralandığı özellikle belirtildiğinden bu kiralama işlemi konut kiralamasıdır. Bu kiralama işleminde $[(5 \text{ ay} \times 500.000) + 600.000 =]$ 3.100.000,00 TL kira geliri elde edilmiştir. Bu kira geliri Gelir vergisi tevkifatına tabi tutulmuştur.</p> <p><u>Tevkifasız Konut Kirası</u></p> <p>Aynı gayrimenkul 01.10.2024 tarihi itibarıyla aylık 400.000,00-TL bedelle Bekir GELDİ'ye konut olarak kiraya verilmiş ve 2024 yılına ilişkin kira bedelleri $(400.000 \times 3 =)$ 1.200.000.-TL olmaktadır.</p> <p>193 sayılı Kanunun 21 inci maddesinde binalarını konut olarak kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde elde edilen hasılatın 2024 takvim yılı için 33.000 TL'si gelir vergisinden istisna edilmiştir. Konut kira geliri elde eden kişilerin, yıllık olarak tespit edilen istisna tutarının altında kira geliri elde etmeleri halinde bu gelirleri için beyanname vermesine gerek bulunmamaktadır. Ancak ticari, zirai veya mesleki kazancının yıllık beyanname ile bildirmek mecburiyetinde olanlar ile istisna haddinin üzerinde hasılat elde edenlerden, beyanı gerekip gerekmediğine bakılmaksızın ayrı ayrı veya birlikte elde ettiği ücret, menkul sermaye iradı, gayrimenkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlarının gayri safi tutarları toplamı 2024 yılında 870.000,00-TL'yi aşanlar 33.000 TL'lik istisnadan faydalanamamaktadır.</p>	1

	Kira geliri toplamı (3.100.000 + 1.200.000 =) 4.300.000.-TL, 2024 yılı için beyanname verme sınırı olan 230.000 TL'yi aştığından, tüm kira gelirlerinin beyannameye dahil edilmesi gerekmektedir.		1
		TUTAR (TL)	
	Ocak-2024 Ayı Tevkifatlı Konut Kirası	500.000,00	
	Şubat-Mayıs/2024 Ayları Tevkifatlı Konut Kirası	2.000.000,00	
	İşgal Tazminatı	600.000,00	
	Tevkifatsız Konut Kirası	1.200.000,00	
	Gayrisafi İratlar Toplamı	4.300.000,00	
	Vergiden İstisna Edilen Tutar	0,00	
	Kalan	4.300.000,00	
	Giderler (Götürü) (4.300.000 X % 15 =) 570.000-TL	645.000,00	
	Safi İrat	3.655.000,00	
	TOPLAM PUAN DEĞERİ		2

CEVAP-1/B/I-5:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
1/B/I-5	193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Ücretin tarifi" başlıklı 61'inci maddesinde; "Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir. Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez." hükmü yer almakta olup söz konusu maddenin (2) numaralı bendiyle evvelce yapılmış veya gelecekte yapılacak hizmetler karşılığında verilen para ve ayınlarla sağlanan diğer menfaatlerin ücret olduğu hüküm altına alınmıştır.	1
	193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61'inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104'üncü maddelere göre tevkifat yapılacağı hüküm altına alınmıştır.	
	Bu açıklamalara göre Mehmet KÖMÜRHAN tamamen Berk Radyo TV Yayıncılık A.Ş. talimatları doğrultusunda ve belirli bir işyerine bağlı olarak sunucu görevini ifa ettiği, yine sözleşme hükümlerine göre programların prodüksiyonuna katkıda bulunma ve programın içeriğini hazırlayıp gösterime hazır hale getirmekle yükümlü olmakla yaptığı iş Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde sözü edilen nitelikte bir eser meydana getirmediğinden, programların her türlü hak sahibinin mutlak suretle ve münhasıran Berk Radyo TV Yayıncılık A.Ş. olduğundan sözleşme hükümleri çerçevesinde ifa edilen sunuculuk görevi karşılığında elde edilen gelir, Gelir Vergisi	1

	<p>Kanununun 61 inci maddesinde tanımlanan ücret niteliğinde olup, anılan Kanunun 18 inci maddesindeki istisnadan yararlanılması mümkün değildir.</p> <p>Ücret gelirleri genel olarak tevkif suretiyle vergilendirilmekte olup vergi, gelirin safi tutarı üzerinden alınmaktadır. Ücretin safi tutarı, işveren tarafından verilen para ve ayınlarla sağlanan yararlar toplamından (yani ücretin gayrisafi tutarından) belli indirimlerin yapılmasından sonra kalan miktardır. Ücretin gerçek ve safi tutarlarının tespitinde gelir vergisi gibi kişisel vergiler ve ücret dolayısıyla ödenen damga vergisi gibi ücretle ilgili vergiler, ücretin gayrisafi tutarından indirilememektedir. Bu açıklamalara göre beyan edilecek ücret tutarı (608.800,00 + 1.391.200,00 =) 2.000.000,00-TL'dir. (NOT: Brüt ücreti 1.391.200,00-TL olarak dikkate alanlar da doğru kabul edilecektir.) Söz konusu ücret tek başına 193 sayılı Kanunun (6 ıncı maddesindeki beyan sınırını aşmamasına rağmen 1/A-2 ve 1/B-I-6 cevaplarında verilen ücret gelirleriyle birlikte değerlendirildiğinde beyan edilmesi gerekmektedir.</p>	
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	2

CEVAP 1/B/I-6:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
1/B/I-6	<p>Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (14) numaralı bendinin (a) alt bendine göre, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin yanında çalışan hizmet erbabına, işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretlerin gelir vergisinden istisna edileceği hüküm altına alınmıştır.</p> <p>147 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Kanuni ve İş Merkezi Türkiye'de Olmayan Dar Mükellefiyete Tabi İşverenlerce Hizmet Erbabına Döviz Olarak Ödenen Ücretler" başlıklı (1-c) bölümünde; "İstisna hükmünün uygulanmasında, aşağıdaki hususlara dikkat edilecektir.</p> <ul style="list-style-type: none"> - İşveren sıfatıyla ücret ödemesinde bulunan kurumların, Türkiye'de herhangi bir kanuni merkezinin veya iş merkezinin bulunmaması gerekir. Türkiye'de kanuni ve iş merkezi olmayan kurumların ise tam mükellef oldukları devlette hangi statüyü taşıdıkları, tüzel kişiliklerinin bulunup bulunmadığı herhangi bir iktisadi işletmelerinin varlığı ya da yokluğu önem taşımayacaktır. - Türkiye'de hizmet arzeden gerçek kişinin işveren sıfatıyla bağlı olduğu dar mükellef kurum, söz konusu kişiye döviz olarak ödediği ücretleri, doğrudan doğruya yurt dışında elde ettiği gelirinden ayırıp vermeli, hiç bir zaman için Türkiye'de elde ettiği kazanç ile ilgilendirmemelidir. Bu çerçevede hizmet erbabının Türkiye'de tam mükellef veya dar mükellef statüsünü taşıması hiçbir önem taşımayacaktır. Ödeme, yurt dışında elde edilen gelir üzerinden yapılacağı için, Türkiye'deki faaliyetler nedeniyle bu ücretler Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesi hükmüne göre gider olarak dikkate alınmayacaktır..." açıklamalarına yer verilmiştir. <p>Buna göre, kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tâbi kurumların bünyesinde çalışan hizmet erbabına ödenen ücretlere istisna uygulanabilmesi için;</p>	1

<p>a- Türkiye'de hizmet arz eden gerçek kişinin bağlı olduğu işverenin dar mükellef kurum olması, bu kurumun da Türkiye'de hiçbir şekilde kazanç elde edecek şekilde faaliyette bulunmaması,</p> <p>b- Dar mükellef kurumda çalışan kişinin hizmet erbâbı ve yapılan ödemenin de ücret niteliğinde olması,</p> <p>c- Dar mükellef kurumun Türkiye'deki personeline yapılacak ödemenin bu kurumun yurtdışı kazançlarından karşılanması,</p> <p>d- Ücretin döviz olarak ödenmesi,</p> <p>e- Ödenen ücretin dar mükellef kurumun Türkiye'deki hesaplarına gider olarak kaydedilmemesi şartlarının bir arada taşınması gerekmektedir.</p>																	
<p>Buna göre, Mehmet KÖMÜRHAN'ın Türkiye'den çalışmakta olduğu Almanya mukimi (AEW) Şirketler Topluluğunun Türkiye'de de AEW Maden Sanayi ve Ticaret A.Ş. vasıtasıyla faaliyette bulunduğu, yine grup şirketlerinden AEW Invest GMBH adlı şirketin Türkiye mukimi (AEW) Maden Sanayi ve Ticaret A.Ş. A.Ş.'nin sahibi olması dolayısıyla, Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (14) numaralı bendinde yer alan istisnaya ilişkin "Türkiye'de hiçbir şekilde kazanç elde edecek şekilde faaliyette bulunulmaması şartının" sağlanamadığından Almanya mukimi (AEW) Şirketler Topluluğu firmasında çalışması karşılığında elde ettiği ücret geliri dolayısıyla bahse konu istisnadan yararlanması mümkün bulunmamaktadır.</p> <p>Bu nedenle yurt dışında mukim (AEW) Şirketler Topluluğu firmasından elde ettiği tevkifata tabi olmayan ücret gelirinin Gelir Vergisi Kanununun 95 inci maddesi uyarınca yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.</p> <p>Diğer taraftan Türkiye'deki şirketten huzur hakkı adı altında elde edilen üçüncü bir ücret geliri elde etmektedir.</p> <p>Mehmet Taşdelen 2024 yılının geriye kalan kısmında aldığı safi ücretleri 290.000,00-TL ve 6.000.000,00-TL olup, Mehmet Taşdelen hangi işvereni birinci işveren olarak seçerse seçsin ikinci işverenden alınan tevkifata tabi tutulmuş safi ücret tutarı 2024 yılı için beyan sınırı olan 230.000,00-TL'yi aşmaktadır. Bu nedenle her üç işverenden alınan ücretin 193 sayılı Kanunun 86/1-b maddesi uyarınca yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir.</p> <p>Yurtdışından Elde Edilen Ücret Tutarının Hesaplanması</p> <table><tr><th>Tarih</th><th>ÜCRET TUTARI (EUR)</th><th>EUR/TL Döviz Alış Kuru</th><th>ÜCRET TUTARI (TL)</th></tr><tr><td>30.11.2024</td><td>10.000</td><td>36,55</td><td>365.500,00</td></tr><tr><td>31.12.2024</td><td>10.000</td><td>36,75</td><td>367.500,00</td></tr><tr><td></td><td></td><td></td><td>733.000,00</td></tr></table> <p>Cevap 1/A-2, Cevap I/B-I-4 ve Cevap I/B-I-5 teki 3 ayrı işverenden alınan ücretler nedeniyle 2024 yılında beyan edilmesi gereken safi ücret tutarı (6.000.000,00 +2.000.000+733.000,00 =) 8.733.000 -TL'dir.</p>	Tarih	ÜCRET TUTARI (EUR)	EUR/TL Döviz Alış Kuru	ÜCRET TUTARI (TL)	30.11.2024	10.000	36,55	365.500,00	31.12.2024	10.000	36,75	367.500,00				733.000,00	1
Tarih	ÜCRET TUTARI (EUR)	EUR/TL Döviz Alış Kuru	ÜCRET TUTARI (TL)														
30.11.2024	10.000	36,55	365.500,00														
31.12.2024	10.000	36,75	367.500,00														
			733.000,00														
TOPLAM PUAN DEĞERİ	2																

CEVAP-1/B/I-7:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
1/B/I-7	<p>Gelir Vergisi Kanununun 65 inci maddesinin birinci fıkrasında; “Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.” şeklinde tanımlanmış aynı maddenin ikinci fıkrasında; serbest meslek faaliyeti “Sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin, işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır.” şeklinde tanımlanmıştır. Bu tanıma göre sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan, ticari mahiyette olmayan, bir işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılan, süreklilik gösteren faaliyetler serbest meslek faaliyetidir.</p> <p>Gelir Vergisi Kanunu’nun 82. maddesinin de birinci fıkrasının (4) numaralı bendinde arızı(devamlılık arz etmeyen) olarak yapılan serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla tahsil edilen hâsılatında arızı kazanç olduğu hüküm altına alınmıştır. Bir takvim yılında arızı serbest meslek faaliyetinden elde edilen kazançların 2024 yılı için 200.000,00-TL’lik kısmı gelir vergisinden müstesnadır. Arızı serbest meslek faaliyetinde elde edilen hâsılatı tevsi edilmek kaydıyla yapılan giderler indirilmelidir.</p> <p>Gelir Vergisi Kanununun 89/13 üncü maddesi uyarınca; Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye’de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın, elde edildiği takvim yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar tamamının Türkiye’ye transfer edilmesi şartıyla, %80’i gelir vergisinden istisna edilmiştir.</p>	1
	<p>Buna göre Mehmet KÖMÜRHAN tarafından verilen çeviri hizmeti bahsedilen hizmetler arasında yer almadığından bahse konu indirimden faydalanamayacaktır.</p> <p>Bu bilgilere göre herhangi bir işverene bağlı olmaksızın tercüme hizmeti veren Mehmet KÖMÜRHAN’ın hizmeti karşılığında aldıkları bedel serbest meslek kazancıdır. Ancak bu faaliyet devamlılık arz etmediğinden arızı serbest meslek kazancı olarak beyana konu edilecektir.</p> <p>Dolayısıyla Mehmet KÖMÜRHAN’ın yaptığı tercüme karşısında elde ettiği arızı serbest meslek kazancı ödemenin yapıldığı günün döviz alış kuru karşılığı olacaktır. $(10.000 * 35,57 =) 355.700,00$ TL dir.</p> <p>Bir takvim yılında arızı serbest meslekten olan kazançların toplamından 2024 yılı için 200.000,00-TL’lik kısmı gelir vergisinden müstesna olduğundan $(355.700 - 200.000 =) 155.700$-TL’nin diğer kazanç ve iratlar olarak 2024 yılı gelir vergisi beyannamesine dahil edilmesi gerekmektedir.</p>	1
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	2

CEVAP-1/B/I-8:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI			PUAN DEĞERİ
1/B/I-8	Yukarıdaki açıklamalara göre Mehmet KÖMÜRHAN tarafından 2024 yılında beyan edilmesi gereken gelir vergisi matrahı aşağıdaki gibi hesaplanmıştır.			2
		GELİR UNSURLARI	TUTAR(TL)	
	(+)1/A-10	Ticari Kazanç (Adi Komandit Şirket hissesi)	189.640.000,00	
		DİĞER KAZANÇ VE İRAT TOPLAMI	257.675,41	
	(+)1/B-I-1	Değer Artış Kazancı (Hisse Senedi)	101.975,41	
	(+)1/B-I-2	Değer Artış Kazancı (Fin. Bonosu)	0	
	(+)1/B-I-3	Değer Artış Kazancı (Gayrimenkul Satış)	0	
	(+)1/B-I-7	Arızı Serbest Meslek Kazancı	155.700,00	
		GMSİ TOPLAMI	3.655.000,00	
	(+)1/B-I-4	GMSİ (Stopajlı Konut Kirası)		
	(+)1/B-I-4	GMSİ (İşgal tazminatı)		
	(+)1/B-I-4	GMSİ (Konut Kirası)		
		MSİ TOPLAMI	200.000,00	
	(+)1/B-I-4	MSİ (Temerrüt Faizi)		
		ÜCRET TOPLAMI	8.733.000,00	
	(+)1/B-I-5	Ücret (Berk TV Prog. Yapımı)	2.000.000,00	
	(+)1/B-I-6	Ücret ((AEW) Şirketler Topluluğu)	733.000,00	
	(+) 1/A-2	Ücret (Genel Müdür)	6.000.000,00	
		KAZANÇLARIN SAFİ TUTAR TOPLAMI	202.485.675,41	
		İSTİSNA EDİLEN KAZANÇLAR	0	
		BEYAN EDİLECEK GELİRLERDEN İNDİRİM	202.485.675,41	
		Vergiye Tabi Gelir (Matrah)	202.485.675,41	
	TOPLAM PUAN DEĞERİ			2

CEVAP-1/B/II: ERHAN ÇELİK**CEVAP-1/B/II-1:**

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
1/B/II-1	193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde serbest meslek kazanç istisnasından yararlanan mükellefler ve istisna kapsamında olan eserler sayılmış olup, söz konusu maddede hangi hasılatın istisna kapsamında olduğu ayrıca belirtilmiştir. Buna göre;	1

<p>-İstisnadan yararlanma hakkı; müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekâr, bilgisayar programcısı, mucitler ve bunların kanuni mirasçılarının tanınmıştır.</p> <p>İstisna kapsamına; şiir, hikâye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video band, radyo ve televizyon senaryo ve oyunu gibi eserler ile ihtira beratları girmektedir.</p> <p>İstisna uygulanacak hasılat, eserlerin; gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayınlanması veya kitap, CD, disket, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarının satılması veya bunlar üzerindeki mevcut hakların devir ve temlik edilmesi veya kiralanması karşılığında elde edilen hasılatlardır.</p> <p>Serbest meslek kazançları istisnasının, bu Kanunun 94üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye şümulü yoktur.</p> <p>Bu madde kapsamındaki kazançları toplamı 103 üncü maddede yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşanlar bu istisnadan faydalanamazlar. Bu durumda olanların, 94 üncü maddenin birinci fıkrası kapsamında tevkifat yapma yükümlülüğü yoktur.”</p>	
<p>Bu açıklamalara göre sanatçıların eserlerinin satışında serbest meslek kazançları istisnasından yararlanma hakkı tanınmıştır.</p> <p>Ressamlara ait çalışmaların 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu hükümleri kapsamında kayıt ve tescili zorunlu olan eserler arasında sayılmadığından ressamalara yapılan telif hakkı ödemeleri üzerinden, kayıt ve tescil şartı aranmaksızın, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinin (a) alt bendine göre % 17 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.</p> <p>2024 yılı için toplamda 3.000.000 TL’yi aşmayan serbest meslek kazançları gelir vergisinden istisna olup, bu kazançlar için yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmeyecek, diğer gelirler dolayısıyla beyanname verilmesi halinde dahi bu kazançlar beyannameye dahil edilmeyecektir. Sözü edilen kazançlar üzerinden tevkif suretiyle ödenen vergiler nihai vergi olacaktır. Bu kazançların devamlı veya arızı olarak elde edilmesi istisnanın uygulanmasına engel teşkil etmemektedir.</p> <p>193 sayılı Kanunun 18 inci maddesi kapsamında elde edilen ve aynı Kanunun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı 2024 takvim yılı için 3.000.000 TL’yi aşan kazançlar için bu istisnadan yararlanılması mümkün bulunmamaktadır. Bu durumda olanların, 94 üncü maddenin birinci fıkrası kapsamında tevkifat yapma yükümlülüğü yoktur.</p> <p>Bir takvim yılında arızı serbest meslekten olan kazançların 2024 yılı için 200.000-TL’lik kısmı gelir vergisinden müstesnadır. Arızı serbest meslek faaliyetinde elde edilen hâsılattan tevsik edilmek kaydıyla yapılan giderler indirilir.</p> <p>Serbest meslek kazanç istisnası kapsamına giren ve gelir vergisi tarifesinin dördüncü gelir dilimindeki tutarı (2024 takvim yılı için 3.000.000 TL’yi</p>	1

	<p><u>aşmayan kazançlardan</u> yapılan gelir vergisi tevkifatı nihai bir vergilendirme olmaktadır</p> <p>Erhan ÇELİK'in sattığı eser her ne kadar 193 sayılı Kanunun 18 inci maddede sayılan eserler kapsamında değerlendirilse de elde ettiği kazanç 2024 yılı sonu itibarıyla elde edilen kazanç toplamı (3.800.000 - 1.000.000 =) 2.800.000,00-TL olduğundan arızı serbest meslek kazancı istisnasından faydalanacak ve yıllık gelir vergisi beyannamesine dahil edilmeyecektir.</p>	
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	2

CEVAP-1/B/II-2:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
1/B/II-2	<p>193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 52 nci maddesinde; zirai faaliyetten doğan kazancın zirai kazanç olduğu, zirai faaliyet ise; arazide, deniz, göl ve nehirlerde, ekim, dikim, bakım, üretme, yetiştirme ve ıslah yollarıyla veya doğrudan doğruya tabiatı istifade etmek suretiyle nebat, orman, hayvan, balık ve bunların mahsullerinin istihsalini, avlanmasını, avcılar ve yetiştiricileri tarafından muhafazasını, taşınmasını, satılmasını veya bu mahsullerden sair bir şekilde faydalanılması olarak tanımlanmıştır.</p> <p>Aynı Kanunun 53 üncü maddesinde; "Çiftçilerin elde ettikleri zirai kazançlar, bu Kanunun 94 üncü maddesine göre hasılatları üzerinden tevkifat yapılmak suretiyle vergilendirilir. 54 üncü maddede yazılı işletme büyüklüğü ölçülerini aşan çiftçiler ile bir biçerdövere veya bu mahiyetteki bir motorlu araca veya on yaşına kadar ikiden fazla traktöre sahip olan çiftçilerin kazançları gerçek usulde (zirai işletme hesabı veya diledikleri takdirde bilanço esasına göre) tespit olunarak vergilendirilir. Kazançları gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçiler bu kazançları için beyanname vermezler. Ancak, çiftçiye ait olmakla beraber zirai işletmeye dâhil edilmeyen biçerdöver veya bu mahiyetteki bir motorlu araç veya on yaşına kadar ikiden fazla traktörün işletilmesinden elde edilen gelirler ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilir.</p> <p>Bu hükmün tatbikinde, aile reisi ile birlikte yaşayan eş ve velayet altındaki çocuklara ait işletmeler ile ortaklık halindeki işletmelerde, işletme büyüklüğü toplu olarak nazara alınır. Ortaklıklarda, ortaklığın birden fazla işletmeye taalluk etmesi veya işletmelerin ayrı ayrı mahallerde bulunması durumu değiştirmez..." hükmüne yer verilmiştir.</p> <p>Mezkûr madde kapsamında, ortaklık halindeki işletmelerde, işletme büyüklüğünün toplu olarak nazara alınacağı, ortaklıklarda, ortaklığın birden fazla işletmeye taalluk etmesi veya işletmelerin ayrı ayrı mahallerde bulunmasının durumu değiştirmeyeceği, 52'nci maddede yazılı tek işletmelerde işletme birden fazla ortaklıklara ait olsa bile bu ortaklıklara ait işletme büyüklüğünün toplanmak suretiyle nazara alınacağı, gerek şahsi işletmesi gerekse dâhil bulunduğu ortaklıklar müstakilen işletme büyüklüğü ölçüsünün altında kaldığı halde kendisine ait işletmenin ve ortaklıklardaki paylarının toplamı bu ölçüyü aşan çiftçilerin gerçek usulde, payları toplamı ölçüleri aşmayan diğer ortakların tevkifat yoluyla vergilendirileceği, yarıcılığın ortaklık sayılacağı hükme bağlanmıştır.</p>	1

	<p>Öte yandan, anılan Kanunun 54 üncü maddesinde ise zirai kazancın gerçek usulde tespiti bakımından bir takvim yılı içinde dikkate alınacak işletme büyüklüğü ölçüleri belirlenmiş olup, anılan maddenin birinci fıkrasının (A) bendinin 16 ncı grubunda, meyve verebilecek hale gelmiş zeytinliklerde işletme büyüklüğü ölçüsü (4.500) ağaç olarak belirlenmiştir.</p> <p>Mezkûr Kanunun 70 inci maddesinin son fıkrasında da, zirai faaliyete bilfiil iştirak etmeksizin sadece üründen pay alan arazi sahiplerinin gelirlerinin, gayrimenkul sermaye iradı addolunacağı hüküm altına alınmış bulunmaktadır.</p> <p>Aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, nakden veya hesaben yapacakları ödemeler üzerinden vergi tevkifatı yapmakla yükümlü olanlar sayılmış olup, anılan fıkranın (11) numaralı bendinde de; çiftçilerden satın alınan zirai mahsuller için yapılan ödemelerden; hayvanlar ve bunların mahsulleri ile kara ve su avcılığı ürünleri için %2, diğer zirai mahsuller için %4; ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınan hayvanlar ve bunların mahsulleri ile kara ve su avcılığı mahsulleri için, %1, ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınan diğer zirai mahsuller için ise %2 oranlarında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekeceği belirtilmiştir.</p>	
	<p>Vefat eden babaya ait zeytin ağacı sayısının Gelir Vergisi Kanununun 54 üncü maddesinde belirlenen işletme büyüklüğü ölçüsünü (4.500 adet) aşmıştır.</p> <p>Öte yandan, 6098 sayılı Türk Borçlar Kanununun 620 nci maddesinin ikinci fıkrasında, bir ortaklığın, kanunla düzenlenmiş ortaklıkların ayırt edici niteliklerini taşıyamaması halinde, adi ortaklık sayılacağı hükmü yer almakta olup, 4721 sayılı Türk Medeni Kanununun 688 inci maddesinde ise; "Paylı mülkiyette birden çok kimse, maddî olarak bölünmüş olmayan bir şeyin tamamına belli paylarla maliktir. Başka türlü belirlenmedikçe, paylar eşit sayılır. Paydaşlardan her biri kendi payı bakımından malik hak ve yükümlülüklerine sahip olur. Pay devredilebilir, rehnedilebilir ve alacaklılar tarafından haczettirilebilir." hükmüne yer verilmiştir.</p> <p>Söz konusu hükmün incelenmesinden de anlaşılacağı üzere; paylı mülkiyetin özelliği gayrimenkulün hukuki bir surette taksim edilmiş olmasıdır. Başka bir ifade ile hisse miktarı belli fakat şeyin hangi şahsa ait bulunduğu belli değildir. Sadece her malikin hissesi bellidir.</p> <p>Bu bakımdan, ister Kanundan isterse diğer hukuki münasebet veya tasarruflardan doğmuş bulunsun paylı mülkiyete konu teşkil eden arazi üzerinde ziraat yapanların bu faaliyetlerinin ortaklık olarak kabul edilmesi ve işletme büyüklüğü ölçüsünün topluca nazara alınması mecburi bulunmaktadır.</p> <p>Bu kapsamda; vefat eden babadan, anne ve 3 kardeşe kalan tarım arazisinin, gerek ortaklığı oluşturan mirasçıların tamamı tarafından birlikte, gerekse de bir kısmının diğer kişilere ortaklık veya kiraya verilmek suretiyle işletilmesi, ortaklık halinde bir işletme olup söz konusu arazi üzerinde yapılan zeytin ziraatı ile ilgili olarak Gelir Vergisi Kanununun 54 üncü maddesinde belirlenen işletme büyüklüğü ölçüsü aşılmış olduğundan, adi ortaklığın geliri gerçek usulde tespit edilecek, ancak ortaklığı oluşturan mirasçılar, hisseleri oranında vergi ödeyeceklerdir.</p>	1

	Buna göre, mirasçıların ortaklıktaki hissesine isabet eden tarım arazisini kendi adına veya diğer ortakların hisselerine isabet eden tarım arazilerini ise kiralamak suretiyle işleten arazi sahipleri zirai kazanç hükümlerine vergilendirilecektir. Erhan ÇELİK'in mirastan hissesine düşen 12.500.000,00-TL kazancı zirai kazanç olarak beyan etmesi gerekmektedir.	
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	2

CEVAP-1/B/II-3:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
1/B/II-3	193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 70. maddesinde sayılan mal ve hakların sahipleri, zilyetleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratlar gayrimenkul sermaye iradıdır. Gelir Vergisi Kanunu'nun 70'nci maddesinin birinci bendinde binaların kiraya verilmesi gayrimenkul sermaye iradı olarak gelir vergisinin konusuna girmektedir. Bu kapsamda Erhan ÇELİK'in 2024 yılında kiraya verdiği binalardan elde ettiği kira geliri gayrimenkul sermaye iradı olarak gelir vergisinin konusuna girmektedir. İşyeri olarak kiraya verilen gayrimenkulden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin (5) numaralı bendinin (a) alt bendine göre %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir. Buna göre işyeri olarak kiraya verilen gayrimenkulden elde edilen brüt kira geliri (180.000,00/0,80 =) 225.000,00-TL'dir. Gelir Vergisi Kanunu'nun 86/1-c maddesi hükmü gereğince, vergiye tabi gelirler toplamının (söz konusu 86'ncı maddenin 1 numaralı bendinin "a" ve "b" bentlerinde belirtilenler hariç) 103'üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmaması (2024 yılı gelirleri için 230.000 TL) koşuluyla, Türkiye'de tevkifata tabi tutulmuş olan; birden fazla işverenden elde edilen ücretler, menkul sermaye iratları ve gayri menkul sermaye iratları için yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmeyecektir. Söz konusu kanun maddesi gereğince mükellefin elde ettiği işyeri kira gelirinin beyan edilip edilmeyeceği test edilmesi gerekmektedir.	1
	Buna göre hem konut hem de iş yeri kira geliri olan kişiler, mesken kira gelirinin gelir vergisinden istisna edilen kısmını aşan tutarı ile gelir vergisi tevkifatına tabi iş yeri brüt kira gelirlerinin toplamı 230.000 TL'yi aşmadığı takdirde sadece tevkifata tabi olmayan konut kira gelirlerini beyan edecektir (230.000 TL'lik beyan eşiğinin aşılmış aşılmadığı, stopaja tabi tutulan menkul ve gayrimenkul sermaye iratları ve birden fazla işverenden alınan ücretlerin toplamı dikkate alınacaktır). Erhan ÇELİK'in vergiye tabi geliri 230.000,00 TL'nin üstünde olduğundan vergi tevkifatına tabi tutulmuş olan işyeri kira geliri de beyana dahil edilecektir. Beyan edilecek gayrimenkul sermaye iradı (225.000 + 120.000 =) 345.000,00-TL'dir.	1

	Mükellefin zirai kazancı olduğundan Gelir Vergisi Kanununun 21 nci maddesindeki istisnadan faydalanamayacaktır. Gayrimenkul sermaye iradı.....345.000,00-TL <u>Vergiden istisna tutar.....0,00-TL</u> İstisnadan sonra kalan kısmı.....345.000,00-TL <u>Götürü Gider (345.000,00 x%15 =)....51.750,00-TL</u> Vergiye Tabi GSMİ.....293.250,00-TL	
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	2

CEVAP-1/B/II-4:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
1/B/II-4	Gelir Vergisi Kanununun 75. maddenin ikinci fıkrasının (6) numaralı bendinde “Her nevi alacak faizleri (Adi, imtiyazlı, rehinli, senetli alacaklarla cari hesap alacaklarından doğan faizler ve kamu tüzel kişilerin borçlanılan ve senede bağlanmış olan meblağlar için ödenen faizler dahil.)” hükmüne yer verilmek suretiyle alacak faizinin menkul sermaye iradı sayılacağı belirtilmiştir. Ayrıca, aynı Kanunun vergi tevkifatına ilişkin 94 üncü maddesinde, alacak faizlerinden vergi tevkifatı yapılacağına dair bir hükme yer verilmemiştir.	1
	Bu düzenlemelere göre arkadaşının nakit ihtiyacı için Erhan ÇELİK, bankadaki vadeli mevduatını bozarak şahsi parasından arkadaşına döviz cinsinden borç para vermiş, bu borç karşılığında 20.000,00-EURO alacak faizi geliri elde etmiştir. Alacak faizi tutarı (20.000 * 37,33-TL =) 746.600,00-TL’dir. Ayrıca söz konusu faiz geliri tutarı, indirim ve istisnaya konu olmayan menkul sermaye iratları ile gayrimenkul sermaye iratlarına ilişkin beyan sınırı olan (2024 yılı için) 13.000-TL’yi de geçmektedir. Bu nedenle mutlak suretle yıllık gelir vergisi beyannamesinde 746.600,00-TL’nin menkul sermaye iradı olarak beyan edilmesi gerekmektedir.	1
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	2

CEVAP-1/B/II-5:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
1/B/II-5	193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Tarifi" başlıklı 75 inci maddesinde; “Sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkül sermaye dolayısıyla elde ettiği kar payı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye iradıdır. Kaynağı ne olursa olsun aşağıda yazılı iratlar menkul sermaye iradı sayılır: ... 16. "Bireysel emeklilik sisteminden;	1

	<p>a) On yıldan az süreyle katkı payı ödeyerek ayrılanlar ile bu süre içinde kısmen ödeme alanlara yapılan ödemelerin içerdiği irat tutarı (28/3/2001 tarihli ve 4632 sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanunu kapsamında bireysel emeklilik hesabına yapılan Devlet katkılarının ödemeye konu olan kısımlarına isabet eden irat tutarı dahil.),</p> <p>b) On yıl süreyle katkı payı ödemiş olmakla birlikte emeklilik hakkı kazanmadan ayrılanlar ile bu süre içinde kısmen ödeme alanlara yapılan ödemelerin içerdiği irat tutarı (4632 sayılı Kanun kapsamında bireysel emeklilik hesabına yapılan Devlet katkılarının ödemeye konu olan kısımlarına isabet eden irat tutarı dahil.),</p> <p>c) Emeklilik hakkı kazananlar ile bu sistemden vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılanlara yapılan ödemelerin içerdiği irat tutarı (4632 sayılı Kanun kapsamında bireysel emeklilik hesabına yapılan Devlet katkılarının ödemeye konu olan kısımlarına isabet eden irat tutarı dahil.)."</p> <p>hükümlerine yer verilmiştir.</p> <p>6327 sayılı Kanunun 5 ve 8 inci maddeleriyle Gelir Vergisi Kanununun 63 ve 89 uncu maddelerinde yapılan değişiklikler uyarınca bireysel emeklilik sistemine 2024 yılında ödenen 18.000-TL katkı payı priminin 2024 yılı Gelir Vergisi Beyannamesi üzerinde gelir vergi matrahının tespitinde 01.01.2013 tarihinden itibaren indirim konusu yapılması mümkün değildir.</p>	
	Erhan ÇELİK'in iştirak etmiş olduğu bireysel emeklilik sisteminden 10 yılı doldurmadan ayrılması suretiyle elde ettiği 100.000,00-TL irat 193 sayılı Kanunun 75/II-16-a maddesi uyarınca menkul sermaye iradı olup, söz konusu gelir dolayısıyla GVK'nın 22 inci maddesinde yer alan istisnadan yararlanması mümkün değildir. Bireysel emeklilik şirketinden elde edilmiş olan 100.000,00-TL menkul sermaye iradı 193 sayılı Kanunun 94/16-a maddesi uyarınca %15 oranında vergiye tabi tutulduğundan, tutarı ne olursa olsun 193 sayılı Kanunun 86/1-a maddesi uyarınca yıllık beyanname ile beyan edilmeyecektir.	1
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	2

25

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
1/B/II-6	<p>193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80 inci maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde iktisap şekli ne olursa olsun (ivazsız olarak iktisap edilenler hariç) 70 inci maddenin birinci fıkrasının (1),(2),(4) ve (7) numaralı bentlerinde yazılı mal ve hakların, iktisap tarihinden başlayarak 5 yıl içinde elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artış kazancı sayılmıştır.</p> <p>Gerçek kişiler tarafından bedel karşılığı edinilen gayrimenkullerin (konut, arsa, vb.) iktisap tarihinden başlayarak beş yıl içinde elden çıkarılması halinde, elde edilen kazanç gelir vergisine tabidir. Beş yıllık sürenin hesabında takvim günü esas alınmaktadır.</p> <p>193 sayılı Kanunun mükerrer 80 inci maddesinin üçüncü fıkrasında, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından</p>	1

sağlananlar hariç olmak üzere bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazancının 2024 takvim yılı için 87.000 TL'si gelir vergisinden istisna edilmiştir. Dolayısıyla, menkul kıymet alım satımında doğan kazançlara istisna uygulanmayacaktır.

Vergi unsurlarına göre ilgili gelirin tespitinde tahakkuk veya tahsil esası kabul edilmektedir. Değer artış kazançları, 193 sayılı Kanunun mükerrer 80. maddesinin birinci fıkrasında 7 bent halinde sayılmış olup bu bentlerin tamamında "...elden çıkarılmasından doğan kazançlar" deyiimi kullanıldığından, değer artış kazançlarının tamamında tahakkuk esası geçerlidir.

Taşınmazın Maliyet Bedelinin Endekslemeye Tabi Tutularak Hesaplanması:

Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 81 inci maddesinin son fıkrasında, mal ve hakların elden çıkarılmasında iktisap bedelinin, elden çıkarılan mal ve hakların, elden çıkarıldığı ay hariç olmak üzere Türkiye İstatistik Kurumunca belirlenen Yurt İçi - Üretici Fiyat Endeksi (Yİ-ÜFE) artış oranında artırılarak tespit edileceği ve endekslemenin yapılabilmesi için artış oranının %10 veya üzerinde olması gerektiği yönünde hükümlere yer verilmiştir.

Artış oranının % 10 veya üzerinde olması durumunda hisse senedinin maliyetinin elden çıkarıldığı ay hariç olmak üzere Yİ-ÜFE artış oranında artırılması gerekecektir. Hisse senedi alış tarihinden önceki ay olan Kasım/2021 döneminde Yİ-ÜFE 858,43; hisse senedi satış tarihinden önceki ay olan Aralık/2023 döneminde Yİ-ÜFE 2.915,02 olarak gerçekleşmiştir.

Bu durumda ilgili dönemde artış oranının $[(2.915,02 - 858,43) / 858,43] \times 100 = \% 239,58$ olduğu ve %10'un üzerinde görülmektedir.

Dolayısıyla satışa konu edilen hisse senedinin endekslenmiş maliyet bedeli; 4.000.000,00 TL x (2.915,02 / 858,43) = 13.600.000,00-TL olarak dikkate alınacaktır.

Apartman Dairesinin satın alındığı tarihten önceki ay olan Kasım/2021 döneminde Yİ-ÜFE Oranı	Apartman Dairesinin satış tarihinden önceki ay olan Aralık /2023 Döneminde Yİ-ÜFE Oranı	Apartman Dairesinin Maliyet Bedeli (TL)	Endeksleme Katsayısı	Apartman Dairesinin Endekslenmiş Maliyet Bedeli (TL)
858,43	2.915,02	4.000.000,00	(2915,02/858,43)	13.583.029,48

Vergiye Tabi Değer Artış Kazancı Tutarının Hesaplanması

Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 81 inci maddesinin birinci fıkrasında; değer artışında safi kazancın, elden çıkarma karşılığında alınan para ve ayınlarla sağlanan ve para ile temsil edilebilen her türlü menfaatlerin tutarından, elden çıkarılan mal ve hakların maliyet bedelleri ile elden çıkarma dolayısıyla yapılan ve satıcının uhdesinde kalan giderlerin ve ödenen vergi ve harçların indirilmesi suretiyle bulunacağı hükme bağlanmıştır.

Vergiye Tabi Değer Artış Kazancı ise; Apartman Dairesinin Satış Bedeli – (Apartman Dairesinin Endekslenmiş Maliyet Bedeli + Yapılan Masraflar) arasındaki fark olacaktır.					
Apartman Dairesinin Satış Bedeli (TL)	Apartman Dairesinin Endekslenmiş Maliyet Bedeli (TL)	Komisyon Bedeli İle Tapu Harcı (TL)	Vergiye Tabi Değer Artış Kazancı (TL)	İstisna Tutarı(TL)	Vergiye Tabi Gelir (TL)
25.000.000,00	13.583.029,48	2.500.000	8.916.970,52	87.000,00	8.829.970,52
Erhan ÇELİK'in daire satışından elde ettiği 8.829.970,52-TL değer artış kazancını 2024 yılı gelir vergisi beyannamesinde beyan etmesi gerekmektedir.					
TOPLAM PUAN DEĞERİ					2

CEVAP-1/B/II-7:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ																																																																								
1/B/II-7	Yukarıdaki açıklamalara göre Erhan ÇELİK tarafından 2024 yılında beyan edilmesi gereken gelir vergisi matrahı aşağıdaki gibi hesaplanmıştır.	2																																																																								
	<table><tr><td></td><td>GELİR UNSURLARI</td><td></td><td>TUTAR(TL)</td></tr><tr><td></td><td>ZİRAİ KAZANÇ TOPLAMI</td><td></td><td>12.500.000,00</td></tr><tr><td>(+)1/B-II-2</td><td>Zirai Kazanç (Zeytin Bahçesi)</td><td>12.500.000,00</td><td></td></tr><tr><td></td><td>GMSİ TOPLAMI</td><td></td><td>293.250,00</td></tr><tr><td>(+)1/B-II-3</td><td>Gayri Menkul Sermaye İradı (İşyeri ve Konut Kirası)</td><td>293.250,00</td><td></td></tr><tr><td></td><td>MSİ TOPLAMI</td><td></td><td>48.156.600,00</td></tr><tr><td>(+)1/A-10</td><td>Menkul Sermaye İradı (Adi Komandit Şirket hissesi)</td><td>47.410.000,00</td><td></td></tr><tr><td>(+)1/B-II-4</td><td>Menkul Sermaye İratları (Alacak Faizi)</td><td>746.600,00</td><td>0</td></tr><tr><td>(+)1/B-II-5</td><td>Menkul Sermaye İradı (Bireysel Emeklilik Sistemi)</td><td>0</td><td>0</td></tr><tr><td></td><td>DİĞER KAZANÇ VE İRATLAR TOPLAMI</td><td></td><td>8.829.970,52</td></tr><tr><td>(+)1/B-II-6</td><td>Değer Artış Kazancı</td><td>8.829.970,52</td><td></td></tr><tr><td>(+)1/B-II-1</td><td>Arızı Serbest Meslek Kazancı</td><td>0</td><td>0</td></tr><tr><td></td><td>KAZANÇLARIN SAFİ TUTAR TOPLAMI</td><td></td><td>69.779.820,52</td></tr><tr><td></td><td>İSTİSNA EDİLEN KAZANÇLAR</td><td></td><td>0</td></tr><tr><td>(-)</td><td></td><td></td><td></td></tr><tr><td></td><td>BEYAN EDİLECEK GELİRLERDEN İNDİRİM</td><td></td><td>0</td></tr><tr><td>(-)</td><td></td><td></td><td></td></tr><tr><td></td><td>Vergiye Tabi Gelir (Matrah)</td><td></td><td>69.779.820,52</td></tr></table>			GELİR UNSURLARI		TUTAR(TL)		ZİRAİ KAZANÇ TOPLAMI		12.500.000,00	(+)1/B-II-2	Zirai Kazanç (Zeytin Bahçesi)	12.500.000,00			GMSİ TOPLAMI		293.250,00	(+)1/B-II-3	Gayri Menkul Sermaye İradı (İşyeri ve Konut Kirası)	293.250,00			MSİ TOPLAMI		48.156.600,00	(+)1/A-10	Menkul Sermaye İradı (Adi Komandit Şirket hissesi)	47.410.000,00		(+)1/B-II-4	Menkul Sermaye İratları (Alacak Faizi)	746.600,00	0	(+)1/B-II-5	Menkul Sermaye İradı (Bireysel Emeklilik Sistemi)	0	0		DİĞER KAZANÇ VE İRATLAR TOPLAMI		8.829.970,52	(+)1/B-II-6	Değer Artış Kazancı	8.829.970,52		(+)1/B-II-1	Arızı Serbest Meslek Kazancı	0	0		KAZANÇLARIN SAFİ TUTAR TOPLAMI		69.779.820,52		İSTİSNA EDİLEN KAZANÇLAR		0	(-)					BEYAN EDİLECEK GELİRLERDEN İNDİRİM		0	(-)					Vergiye Tabi Gelir (Matrah)		69.779.820,52
			GELİR UNSURLARI		TUTAR(TL)																																																																					
			ZİRAİ KAZANÇ TOPLAMI		12.500.000,00																																																																					
	(+)1/B-II-2		Zirai Kazanç (Zeytin Bahçesi)	12.500.000,00																																																																						
			GMSİ TOPLAMI		293.250,00																																																																					
	(+)1/B-II-3		Gayri Menkul Sermaye İradı (İşyeri ve Konut Kirası)	293.250,00																																																																						
			MSİ TOPLAMI		48.156.600,00																																																																					
	(+)1/A-10		Menkul Sermaye İradı (Adi Komandit Şirket hissesi)	47.410.000,00																																																																						
	(+)1/B-II-4		Menkul Sermaye İratları (Alacak Faizi)	746.600,00	0																																																																					
	(+)1/B-II-5		Menkul Sermaye İradı (Bireysel Emeklilik Sistemi)	0	0																																																																					
			DİĞER KAZANÇ VE İRATLAR TOPLAMI		8.829.970,52																																																																					
	(+)1/B-II-6		Değer Artış Kazancı	8.829.970,52																																																																						
	(+)1/B-II-1		Arızı Serbest Meslek Kazancı	0	0																																																																					
			KAZANÇLARIN SAFİ TUTAR TOPLAMI		69.779.820,52																																																																					
			İSTİSNA EDİLEN KAZANÇLAR		0																																																																					
	(-)																																																																									
			BEYAN EDİLECEK GELİRLERDEN İNDİRİM		0																																																																					
	(-)																																																																									
			Vergiye Tabi Gelir (Matrah)		69.779.820,52																																																																					
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	2																																																																								

CEVAP 2 –**CEVAP-2/a:**

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
2/a	<p>5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı hükme bağlanmıştır. Safi kurum kazancı, Gelir Vergisi Kanununun ticarî kazanç hakkındaki hükümlerine göre tespit edilmektedir. Kurumların elde ettikleri kazanç ve iratlar, Gelir Vergisi Kanununda sayılan gelir unsurlarından hangisine girerse girsün ayırım yapılmaksızın bir bütün halinde “kurum kazancı” sayılmaktadır. Vergi Usul Kanununun 177 nci maddesine göre; her türlü ticaret şirketleri ile kurumlar vergisine tabi olan diğer tüzel kişiler birinci sınıf tüccardır. Birinci sınıf tüccarlar ise Vergi Usul Kanununun 176 ncı maddesine göre bilanço esasına göre defter tutmak zorundadır. Dolayısıyla kurum kazancı, bilanço esasında ticari kazancın tespitine ilişkin hükümlere göre belirlenmektedir.</p> <p>Şirketin 2024 yılındaki ısıtma-soğutma sistemlerinin ticaretinden elde ettiği 240.000.000,00-TL satış geliri ticari bilanço karının tespitinde gelir olarak dikkate alınacaktır.</p> <p>Bu satışlara ilişkin yüklenilen 160.000.000,00-TL maliyet ise satılan malın maliyeti olarak ticari bilanço karının tespitinde indirim konusu yapılacaktır.</p>	1
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	1

28

CEVAP 2/b:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
2/b	<p>5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) beninde iştirak kazançları istisnası düzenlenmiştir. Buna göre göre kurumların;</p> <ul style="list-style-type: none">- Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından elde ettikleri kazançlar,- Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun kârına katılma imkânı veren kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde ettikleri kâr payları,- Tam mükellefiyete tabi girişim sermayesi yatırım fonu katılma payları ile girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde ettikleri kâr payları ve söz konusu katılma paylarının fona iadesinden doğan gelirler ile bu fonların katılma paylarının Vergi Usul Kanununun 279 uncu maddesi kapsamında değerlendirilmesinden kaynaklanan değer artış kazançları, kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. <p>Ancak, diğer yatırım fonlarının katılma paylarından ve diğer yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde edilen, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendindeki istisnadan yararlanamayan fon ve ortaklıklardan elde edilenler hariç, kâr payları için bu istisnadan yararlanılamayacaktır.</p>	1

	Kural olarak yatırım fon ve ortaklıklarından elde edilen kar payları ile yatırım fonu katılma belgelerinin fona iadesinden elde edilen kazançlar istisna kapsamı dışındadır. Ancak girişim sermayesi yatırım fon ve ortaklıklarından elde edilen kar payları ve katılma paylarının fona iadesinden doğan gelirler ile bu fonların katılma paylarının Vergi Usul Kanununun 279 uncu maddesi kapsamında değerlendirilmesinden kaynaklanan değer artış kazançları istisna kapsamına girmektedir.	1
	Ancak 15.07.2023 tarihinden önce iktisap edilmiş olan diğer yatırım fonu katılma belgelerinden elde edilen kar payları ile katılma belgelerinin fona iadesinden elde edilen kar payları için istisna uygulaması devam etmektedir. Şirket tarafından 20.05.2023 tarihinde iktisap edilen menkul kıymet yatırım fonu katılma belgesinin anılan fona iadesinden elde edilen 4.000.000,00-TL lik kazanç, ilgili katılma belgesi 15.07.2023 tarihinden önce iktisap edildiğinden 5520 sayılı Kanunun 5/1-a maddesi kapsamında iştirak kazancı istisna kapsamında kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması gerekmektedir.	1
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	3

CEVAP 2/c:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
2/c	<p>5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin ikinci fıkrasında, kurum kazancının gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluştuğu hükmüne yer verilmiş olup; 6 ncı maddesinde de, kurumlar vergisinin, mükellefin bir hesap dönemi içinde elde ettiği safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, bu kazancın tespitinde de Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.</p> <p>193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, “Gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tâbidir. Gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır.” hükmüne yer verilmiş olup, 2 nci maddesinde de gelire giren kazanç ve iratlar yedi bent halinde sayılmıştır.</p> <p>Aynı Kanunun “Ücretin tarifi” başlıklı 61 inci maddesinde; ücretin, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler olduğu; ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunmasının onun mahiyetini değiştirmeyeceği, yönetim ve denetim kurulları başkanı ve üyeleriyle tasfiye memurlarına bu sıfatları dolayısıyla ödenen veya sağlanan para, ayın ve menfaatlerin ücret olduğu hükmüne yer verilmiş olup, 94 üncü maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde ise hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç) 103 ve 104 üncü maddelere göre tevkifat yapılacağı hükme bağlanmıştır.</p>	1

	<p>6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 359 uncu maddesinin birinci fıkrasında, anonim şirketin, esas sözleşmeyle atanmış veya genel kurul tarafından seçilmiş, bir veya daha fazla kişiden oluşan bir yönetim kurulunun bulunacağı; ikinci fıkrasında, bir tüzel kişinin yönetim kuruluna üye seçildiği takdirde, tüzel kişiyle birlikte, tüzel kişi adına, tüzel kişi tarafından belirlenen, sadece bir gerçek kişinin de tescil ve ilan olunacağı; ayrıca, tescil ve ilanın yapılmış olduğunun, şirketin internet sitesinde hemen açıklanacağı; tüzel kişi adına sadece, bu tescil edilmiş kişinin toplantılara katılıp oy kullanabileceği hükmü yer almaktadır.</p> <p>Aynı Kanunun 394 üncü maddesinde ise yönetim kurulu üyelerine, tutarı esas sözleşmeyle veya genel kurul kararıyla belirlenmiş olmak şartıyla huzur hakkı, ücret, ikramiye, prim ve yıllık kârdan pay ödenebileceği hükme bağlanmıştır.</p>	
	<p>Buna göre; şirketin iştirak ettiği tüzel kişi nezdindeki yönetim kurulu üyeliği nedeniyle bu iştiraki tarafından 2024 yılında ödenen (100.000 x 12 =) 1.200.000,00-TL huzur hakkı ödemesi şirketin geliri olup, kurum kazancına dahil edilmesi gerekmektedir. Şirketin fatura düzenleyip 2024 yılı kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alması gerekmektedir.</p>	1
	<p>Diğer taraftan, Gelir Vergisi Kanununun 75/3. maddesi uyarınca, idare meclisi başkan ve üyelerine ödenen kâr payları menkul sermaye iradı sayılmıştır. Bu nedenle, şirketin iştirak ettiği tüzel kişi nezdindeki yönetim kurulu üyeliği nedeniyle bu iştiraki tarafından ödenen 3.200.000,00-TL kar payı ödemesinin ise şirkete ödenen kar payı olarak kurum kazancına dahil edilmesi gerekmektedir. Bu tutarın aynı zamanda 5520 sayılı Kanunun 5/1-a maddesi kapsamında iştirak kazancı istisna kapsamında kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması gerekmektedir.</p>	1
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	3

30

CEVAP 2/d:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
2/d	<p>Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde, kurumların yurt dışından elde ettikleri iştirak kazançları, belli koşullar altında kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. İstisnadan yararlanabilmek için aranılan;</p> <ul style="list-style-type: none">- İştirak edilen kurumun anonim veya limited şirket niteliğinde bir kurum olması,- İştirak edilen kurumun kanuni ve iş merkezinin Türkiye’de bulunmaması,- İştirak payını elinde tutan kurumun, yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az %10’una sahip olması,- İştirak kazancının elde edildiği tarih itibarıyla, iştirak payının kesintisiz olarak en az bir yıl süre ile elde tutulması,-Yurt dışı iştirak kazancının iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az %15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması,- İştirak kazancının, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye’ye transfer edilmesi, şartları sağlanmaktadır.	1

	İştirak kazancı, dağıtıldığı dönemde elde edilmiş sayılacağından, transfer tarihinde ortaya çıkan olumlu veya olumsuz kur farkları istisna tutarının tespitinde dikkate alınmayacaktır.	
	<p>İştirak payını elinde tutan kurumun yurt dışı iştirak paylarını, iştirak kazancının elde edildiği tarih itibarıyla en az bir yıl süreyle ve kesintisiz olarak elde tutması gerekmektedir. Bir yıllık asgari süre içerisinde iştirak payının en az %10 olması şartının kesintisiz bir şekilde gerçekleşmesi gerekmektedir. Herhangi bir şekilde iştirak payının bu oranın altına düşmesi halinde, bir yıllık sürenin hesabında iştirak payının tekrar %10'un üzerine çıktığı tarih esas alınmaktadır. Remeha Group B.V. limited şirketinin %12 hissesini 06.05.2023 tarihinde satın almıştır. Şirket 24.11.2023 tarihinde Remeha Group B.V. limited şirketindeki %5 lik hissesini sattığından hissesi %7 ye düşmüştür. Şirket, 01.03.2024 tarihinde Remeha Group B.V. limited şirketinin %33 hissesini satın alarak, 01.03.2024 tarihinde hissesini %40'a çıkarmıştır. Ancak kar dağıtım tarihi itibarıyla en az bir yıl süreyle ve kesintisiz olarak elde tutma şartı gerçekleşmemiştir. Bu nedenle şirket yurt dışı iştirak kazançları istisnasından yararlanmayacaktır</p> <p>Buna göre; Hollanda'da mukim şirketin vergiye tabi kurum kazancı 38.000.000,00-EUR olacaktır. Hesaplanacak kurumlar vergisi benzeri vergi 6.080.000,00 Euro'dur. Bu şekilde hesaplanan 6.080.000,00 EUR kurumlar vergisinin verginin, kurumlar vergisi öncesi ticari bilanço karı olan 40.000.000-EUR'ya oranlanması (6.080.000,00 /40.000.000) sonucu ortaya çıkacak olan vergi yükü %15,20 oranındadır. Dolayısıyla bahse konu iştirak kazancı şirkete aktarılmadan önce %15,20 kurumlar vergisi yükü taşımaktadır</p>	1
	<p>Yurtdışı iştirakin 2023 yılı karından 10.000.000.000-EUR'nun dağıtılmasına karar verildiği anda şirketin ortaklık payı %40 olduğundan payına düşen tutar (10.000.000,00-EUR * %40 =) 4.000.000,00-EUR olarak hesaplanmaktadır. Kar payının elde edildiği tarihteki döviz alış kurundan karşılığı (4.000.000,00-EUR x 34,98 =)139.920.000,00-TL olup, söz konusu kazanç, istisna şartlarını sağlamadığı için kurumlar vergisine tabi olacaktır.</p> <p>Ayrıca, elde edilen 4.000.000-EURO'nun gelir 2025 yılında hesaplara geçtiği için 31.12.2024 tarihine kadar ki kur değerlemesinin yapılması 2024 yılı kurum kazancına ilavesi gerekmektedir. Buna göre hesaplanan [4.000.000 x (38,11 - 34,98) =] 12.520.000,00-TL kur farkı gelirin 2024 yılı kurum kazancına ilavesi gerekmektedir.</p> <p>Bu kazanç üzerinden Türkiye'de hesaplanan kurumlar vergisinden iştirakin yurtdışında ödemiş olduğu vergi Türkiye'de beyan üzerine tarh edilen kurumlar vergisinden mahsup edilmesi mümkündür.</p>	1
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	3

CEVAP 2/e:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
2/e	5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi ile kazancın elde edildiği tarih itibarıyla aralıksız olarak en az bir	1

<p>yıl süreyle nakit varlıklar dışında kalan aktif toplamının %75 veya daha fazlası, tam mükellef olmayan anonim veya limited şirket niteliğindeki şirketlerin her birinin sermayesine en az %10 oranında iştiraktan oluşan tam mükellefiyete tabi anonim şirketlerin, en az 2 tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan yurt dışı iştirak hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kurum kazançları, kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.</p> <p>Buna göre, bentte yer alan istisnadan sadece belli şartları taşıyan tam mükellefiyete tabi anonim şirketler yararlanabilecek olup anonim şirketin;</p> <ul style="list-style-type: none">- Yurt dışı iştiraklerinin anonim veya limited şirket niteliğinde olması ve bu iştiraklerin Türkiye’de tam mükellef olmaması,- Yurt dışı iştirak kazancının elde edildiği tarih itibarıyla; aralıksız olarak en az bir yıl süreyle nakit varlıklar dışında kalan aktif toplamının %75 veya daha fazlasının yurt dışı iştirak hisselerinden oluşması ve yurt dışı iştiraklerinin her birinin sermayesine en az %10 oranında iştirak etmesi- Satışa konu iştirak hisselerini, elden çıkarma tarihi itibarıyla en az iki tam yıl (730 gün) süreyle aktifinde tutmuş olması gerekmektedir.	
<p>Hisse satışı tarihi itibarıyla Sümbül Isıtma ve Soğutma Sistemleri Ticaret A.Ş.’nin Romanya’daki anonim şirketteki payı % 40’tır. Dolayısıyla yurt dışı iştirakin sermayesine en az %10 oranında iştirak etmiştir.</p>	1
<p>İştirak, 12.08.2021 tarihinden beri vardır; yani en az 2 tam yıl elde tutma şartı gerçekleşmiştir.</p>	1
<p>Yurt dışı iştirak kazancının elde edildiği 10.06.2024 tarihi itibarıyla; aralıksız olarak en az bir yıl süreyle nakit varlıklar dışında kalan aktif toplamının %75 veya daha fazlasının yurt dışı iştirak hisselerinden oluşması gerekmektedir. Remeha Group B.V. limited şirketindeki %40 oranındaki iştirak payı için 1 yıl aralıksız süre dolmadığından h 1.000.000,00.-TL.lik iştirak hesaplamada dikkate alınmamalıdır. Soft Room Design SPA şirketindeki %40 oranındaki yurt dışı iştirakin tutarı ise $(1.500.000,00 \times 10,10 =) 15.150.000,00$ TL’dir. Buna göre Yurt dışı iştirak hisselerinin satış tarihinden itibaren bir yıl öncesine kadar nakit varlıklar dışındaki aktif toplamına en düşük olan oranı $(15.150.000 / 19.500.000 =) \%77,69$ olduğundan % 75’lik oran şartı da sağlanmıştır.</p>	1
<p>Mükellef kurum, 2024 yılında söz konusu hisselerini 2.500.000 EUR’ya satmıştır. Satış bedeli 1.500.000,00-EUR peşin, 500.000 EUR 2024 sonunda ve kalan 500.000,00-EUR ise 2025 tahsil edilmek üzere anlaşılmıştır. Satış bedelinin tahsiline ve yurda getirilmesine ilişkin bir şart bulunmamaktadır. Buna göre, şirket 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-c maddesinde yer alan yurt dışı iştirak satış kazançları istisnasının şartlarını taşımaktadır. Satışa konu edilen iştirak hissesinin maliyeti = $(1.500.000,00 \times 10,10 =) 15.150.000,00$ TL’dir.</p> <p>Satış tarihi olan 10.06.2024 tarihinde 1 Euro Döviz Alış Kuru = 35,06 TL dir. Bu durumda şirketin yurtdışı hisse senetlerinin satışından elde ettiği kazanç $[(2.500.000 \times 35,06) - 15.150.000 =] (87.650.000 - 15.150.000 =) 72.500.000,00$- TL olup bu kazanç öncelikle 2024 yılı kurum kazancının tespitinde dikkate alınacak ve daha sonra 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun (5/1-c) uyarınca yurt dışı iştirak satış kazançları istisnası olarak 2024 yılı kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılacaktır.</p>	1

	Satış tarihinden sonraki tahsilat dönemlerinde oluşabilecek kur farkları istisna kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır. Ayrıca, 31.12.2024 tarihi itibarıyla iştirak hissesi satışından doğan 1.000.000.-USD dövizli alacağın dönemsonu değerlemesinin yapılması sonucunda hesaplanan $[1.000.000 \times (36,75 - 35,06) =] 1.690.000,00$ -TL kur farkı gelirinin 2024 yılı kurum kazancına ilavesi gerekmektedir.	
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	5

CEVAP 2/f-

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ																		
2/f	<p>7456 sayılı Kanunun 20 inci maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun (KVK) 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi 15.07.2023 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere değiştirilmiş ve Kanuna geçici 16. madde eklenmiştir.</p> <p>7456 sayılı Kanunun 19. maddesi ile KVK 5/1-e bendinde yer alan kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerine yönelik istisna uygulaması kaldırılmıştır</p> <p>Ayrıca 5520 sayılı Kanunun geçici 16. maddesi ile söz konusu düzenlemenin yürürlüğe girdiği tarihten önce kurumların aktifinde yer alan taşınmazlar için bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten sonra yapılacak satışlarında, 5520 sayılı Kanunun 5/1-e bendinde yer alan % 50 istisna oranının %25 olarak uygulanması düzenlenmiştir.</p> <p>Bu düzenlemeler 15.07.2023 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir. Bu düzenlemeler uyarınca kurumların taşınmaz satış kazancı istisnası uygulaması aşağıdaki gibi olacaktır.</p> <table><tr><th colspan="3">KURUMLARIN TAŞINMAZ SATIŞ KAZANCI İSTİSNASI</th></tr><tr><td colspan="3">(15.07.2023 tarihinden önce aktive alınan ve en az 2 tam yıl süreyle kurumların aktifinde yer alan taşınmazlar için satış kazancı istisnası devam etmektedir)</td></tr><tr><td colspan="2">15.07.2023 Tarihinden Önce Aktife Alınan Taşınmazlar</td><td>15.07.2023 Tarihinden Sonra Aktife Alınan Taşınmazlar</td></tr><tr><td>15.07.2023 tarihinden önce satılan</td><td>15.07.2023 tarihinde veya sonrasında satılan</td><td></td></tr><tr><td>Satış kazancının %50'lik kısmı kurumlar vergisinden istisnadır</td><td>Satış kazancının %25'lik kısmı kurumlar vergisinden istisnadır</td><td>İstisnası yok</td></tr><tr><td>(KVK Md 5/1-e)</td><td>(KVK Geçici Md. 16)</td><td></td></tr></table> <p>1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin “5.6. Taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan hakları satış kazancı istisnası” başlıklı bölümünde söz konusu istisnanın uygulanmasına ilişkin ayrıntılı açıklamalara yer verilmiş olup; Tebliğin “5.6.2.4.1.Taşınmazlar ile iştirak hisselerinin para karşılığı olmaksızın devir ve temlik, trampası ve</p>	KURUMLARIN TAŞINMAZ SATIŞ KAZANCI İSTİSNASI			(15.07.2023 tarihinden önce aktive alınan ve en az 2 tam yıl süreyle kurumların aktifinde yer alan taşınmazlar için satış kazancı istisnası devam etmektedir)			15.07.2023 Tarihinden Önce Aktife Alınan Taşınmazlar		15.07.2023 Tarihinden Sonra Aktife Alınan Taşınmazlar	15.07.2023 tarihinden önce satılan	15.07.2023 tarihinde veya sonrasında satılan		Satış kazancının %50'lik kısmı kurumlar vergisinden istisnadır	Satış kazancının %25'lik kısmı kurumlar vergisinden istisnadır	İstisnası yok	(KVK Md 5/1-e)	(KVK Geçici Md. 16)		1
KURUMLARIN TAŞINMAZ SATIŞ KAZANCI İSTİSNASI																				
(15.07.2023 tarihinden önce aktive alınan ve en az 2 tam yıl süreyle kurumların aktifinde yer alan taşınmazlar için satış kazancı istisnası devam etmektedir)																				
15.07.2023 Tarihinden Önce Aktife Alınan Taşınmazlar		15.07.2023 Tarihinden Sonra Aktife Alınan Taşınmazlar																		
15.07.2023 tarihinden önce satılan	15.07.2023 tarihinde veya sonrasında satılan																			
Satış kazancının %50'lik kısmı kurumlar vergisinden istisnadır	Satış kazancının %25'lik kısmı kurumlar vergisinden istisnadır	İstisnası yok																		
(KVK Md 5/1-e)	(KVK Geçici Md. 16)																			

	<p>kamulaştırılması” başlıklı bölümünde; “İstisna uygulanabilmesi için taşınmazlar ile iştirak hisselerinin satılması ve bu işlemde bir kazanç elde edilerek, satan kurumun mali yapısında bir iyileşmenin olması gerekmektedir. Bu nedenle, söz konusu aktif kalemlerin para karşılığı olmaksızın devir ve temlik, trampa gibi işlemler istisna kapsamına girmemektedir.</p> <p>Kat karşılığında arsa devrinde olduğu gibi, bir mal veya hakkın başka bir mal veya hak ile değiştirilmesini ifade eden trampa işlemlerinde de söz konusu istisna hükmü uygulanmayacaktır.</p> <p>Bu tür kıymetlerin mevcut borçlar karşılığında rızaen veya icra yoluyla devredilmesi işlemleri ile kamulaştırma işlemleri ise kurumların finansman olanaklarını artıracığından istisna uygulaması kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.</p> <p>...</p> <p>İstisna uygulamasında, her şeyden önce satış bedelinin nakit olarak tahsil edilmesi gerekmektedir. Nakit olarak tahsil edilmese de her an nakde dönüştürülmesi kolay altın, Devlet tahvili, Hazine bonosu, Toplu Konut İdaresince çıkarılan veya İMKB’de işlem gören hisse senetleri, tahvil ve bonolar ile de tahsil edilebilmesi mümkündür. Ancak, bu kıymetlerin en geç iki yıllık tahsil süresinin sonuna kadar nakde dönüştürülmesi gerekir.” açıklamalarına yer verilmiştir.</p> <p>Diğer taraftan taşınmaz satış kazancının istisna olarak dikkate alınabilmesi için satış bedelinin satış bedelinin satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi ve satışından elde edilecek kazancın istisnadan yararlanan kısmının Kurumlar Vergisi Beyannamesinin verilme tarihine kadar pasifte özel bir fon hesabına alınması satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar söz konusu fon hesabında tutulması gerekmektedir. Bu olayda tahsilat borcun azalması şeklinde olmuş ve pasifte özel bir fon hesabına alınmamıştır.</p>	
	<p>Bu açıklamalara göre şirket, emtia tedarikinde bulunduğu Şenkaya Isıtma ve Soğutma Sistemleri Ltd. Şti.’ye olan 250.000.000,00.-TL’lik borcuna karşılık olarak arsa satışı gerçekleşmiştir. Bu işlemde, arsa vasıflı taşınmaz ile emtia karşılıklı olarak trampa edilmiştir. Trampa işlemlerinden doğan kazancın 5520 sayılı Kanunun (5/1-e) maddesinde yer alan yer alan istisnaya konu edilmesi mümkün değildir.</p> <p>Şenkaya Isıtma ve Soğutma Sistemleri Ltd. Şti.’ye arsa satışından elde edilen satış bedeli, Şenkaya Isıtma ve Soğutma Sistemleri Ltd. Şti. dışındaki başka bir şirkete olan borcun mahsuben ödenmesinde kullanılmış olsaydı bu durumda trampa işlemi oluşmayacağından söz konusu satıştan elde edilen kazanç için, 5520 sayılı Kanunun (5/1-e) maddesinde yer alan istisna hükmünden yararlanması mümkün hale gelebilecekti.</p>	1
	<p>Bu açıklamalara göre taşınmaz satış kazancı = (400.000.000 – 30.000.000 =) 370.000.000,00-TL’dir. Bu tutarın şirketin 2024 yılı kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınması gerekmektedir. Satış işleminden doğan kazancın 5520 sayılı Kanunun (5/1-e) maddesinde yer alan yer alan istisnaya konu edilmesi mümkün değildir.</p>	1
	<p>TOPLAM PUAN DEĞERİ</p>	3

CEVAP 2/g:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
2/g	3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun 6 ıncı maddesinde serbest bölgeler, Türkiye Gümrük Bölgesinin parçaları olmakla beraber; serbest dolaşımda olmayan eşyanın herhangi bir gümrük rejimine tabi tutulmaksızın ve serbest dolaşıma sokulmaksızın, gümrük mevzuatında öngörülen haller dışında kullanılmamak ya da tüketilmemek kaydıyla konulduğu, ithalat vergileri ile ticaret politikası önlemlerinin ve kambiyo mevzuatının uygulanması bakımından Türkiye Gümrük Bölgesi dışında olduğu kabul edilen ve serbest dolaşımdaki eşyanın bir serbest bölgeye konulması nedeniyle normal olarak eşyanın ihracına bağlı olanaklardan yararlandığı yerler olarak tanımlanmıştır. 06.02.2024 tarihli ve 25365 sayılı Resmi gazetede yayımlanan 5084 sayılı Yatırımların ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 9 uncu maddesiyle 3218 sayılı Kanuna eklenen geçici 3. madde Kanunun resmi Gazetede yayımlandığı tarih olan 06.02.2024 tarih itibarıyla yürürlüğe girmiştir. 3218 sayılı Kanunun geçici 3 üncü maddesinin (1/a) bendinde ise, 06.02.2004 tarihine kadar (bu tarih dahil) serbest bölgelerde faaliyette bulunmak üzere faaliyet ruhsatı almış mükelleflerin, ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere bu bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetler dolayısıyla elde ettikleri kazançlar kurumlar vergisinden istisnadır.	1
	Serbest bölgelerde faaliyette bulunmak üzere 06.02.2004 tarihinden sonra serbest bölgelerde alım-satım faaliyetlerinde bulunmak üzere alınan faaliyet ruhsatları için mükelleflerin, serbest bölge kazanç istisnasından yararlanmaları mümkün değildir.	1
	Şirket, İzmir Serbest Bölgesinde faaliyette bulunmak üzere 23.02.2004 tarihinden itibaren 30 yıl süreyle sınırlı olmak üzere Alım-Satım Faaliyet Ruhsatı almıştır. Alınan bu ruhsat üretim faaliyetlerine veya sınırlı olarak sayılan hizmetlere ilişkin bir ruhsat olmadığından, şirketin serbest bölgedeki şubesi aracılığıyla elde ettiği 10.000.000,00-TL kazanç kurumlar vergisinden istisna olmayacak olup 2024 yılı kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınacaktır. Gelir yazılan bu tutarın 2024 yılı Kurumlar Vergisi Beyannamesinde “Serbest Bölgelerde Elde Edilen Kazançlar” olarak indirim konusu yapılması mümkün değildir.	1
TOPLAM PUAN DEĞERİ		3

35

CEVAP 2/h:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
2/h	Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendi ile yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanarak Türkiye’de genel sonuç hesaplarına aktarılan kazançlar, <u>herhangi bir koşula bağlanmaksızın</u> kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. Yurt dışında bulunan işyerleri veya daimi temsilcileri aracılığıyla yapılan ve yurt dışında vergilendirilen montaj işlerinden elde edilen kazançların (vergi yükü oranına bakılmaksızın), ayrıca yurt içinde de vergilendirilmesinin	1

	önüne geçilmesi amacıyla bu kazançlar kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.	
	Montaj işinden elde edilen ve faaliyette bulunulan yabancı ülkenin mevzuatına göre hesap döneminin kapandığı tarih itibarıyla ilgili ülke mevzuatına göre tespit edilen ve Türkiye’de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançlar kurumlar vergisinden istisna edilecektir. Yurt dışındaki şubeden elde edilen kazancın genel sonuç hesaplarına intikal ettirilmesi, yurt dışındaki hesap döneminin kapandığı tarih itibarıyla ilgili ülke mevzuatına göre tespit edilen faaliyet sonucunun, Türkiye’de aynı tarih itibarıyla genel sonuç hesaplarına kaydedilmesidir. Türkiye’de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazanç, hesaplara intikal ettirilmesi gereken tarihte T.C. Merkez Bankasının o gün için tespit ve ilan ettiği döviz alış kurlarıyla değerlendirilecektir. İstisna uygulamasına konu olan ve yurt dışında yapıp tamamlanan işlerden doğan kazancın Türkiye’ye getirilmesi halinde, söz konusu yabancı paraların değerlemesinden kaynaklanan kur farklarının istisna kazançla ilişkilendirilmesi mümkün değildir.	1
	Şirketin İtalya’da gerçekleşen ve 24.09.2024 tarihinde tamamlanan montaj işinden elde ettiği kazanç (4.000.000,00-EUR * 36,75 =) 147.000.000,00-TL’dir. Bu kazancın 2024 yılı sonu itibarıyla Türkiye’deki sonuç hesaplarına aktarılması ve daha sonra aynı tutarın Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-h bendi uyarınca kurum kazancının tespitinde istisna olarak dikkate alınması gerekiyor. (NOT: 4.000.000,00-EUR üzerinden %9 vergi mahsup ederek (4.000.000-360.000 =) (3.640.000 EUR * 36,75 =) 133.770.000-TL olarak gelir yazanlara da tam puan verilmiştir.)	1
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	3

36

CEVAP 2/i:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ											
2/i	a- <u>Emisyon Primi İstisnası</u> : 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi ile anonim şirketlerin gerek kuruluşlarında gerekse sermayelerini artırdıkları sırada çıkardıkları payların, itibari değer üzerinde bir bedelle elden çıkarılması halinde oluşan kazançlar kurumlar vergisinden istisna edilmektedir. Anonim şirketlerin kuruluşlarında veya sermayelerini artırdıkları sırada çıkardıkları hisse senetlerinin itibari değeri üzerinde elden çıkarılmasından doğan kazançlar” “hisse senedi ihraç primi” veya “emisyon primi” olarak adlandırılmaktadır.	1											
	Emisyon tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır. <table border="1"> <thead> <tr> <th></th><th></th><th>TUTAR (TL)</th></tr> </thead> <tbody> <tr> <td>A</td><td>Arttırılan Sermaye</td><td>10.000.000,00</td></tr> <tr> <td>B</td><td>Banka Hesabına Yatan tutar</td><td>18.000.000,00</td></tr> <tr> <td>C = (B-A)</td><td>Emisyon Primi tutarı</td><td>8.000.000,00</td></tr> </tbody> </table> <p>Ancak bu kazançlar gelir tablosu hesaplarında ve dolayısıyla ticari bilanço karı içinde yer almadığı için, 8.000.000,00-TL öncelikle kanunen kabul</p>			TUTAR (TL)	A	Arttırılan Sermaye	10.000.000,00	B	Banka Hesabına Yatan tutar	18.000.000,00	C = (B-A)	Emisyon Primi tutarı	8.000.000,00
		TUTAR (TL)											
A	Arttırılan Sermaye	10.000.000,00											
B	Banka Hesabına Yatan tutar	18.000.000,00											
C = (B-A)	Emisyon Primi tutarı	8.000.000,00											

edilmeyen gider arasında kurum kazancına eklenmeli, daha sonra istisna kazanç olarak kurum kazancından düşülmelidir.	
<p>b- Nakdi Sermaye Artışından Kaynaklanan Faiz İndirimi Tutarı: 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinde, finans, bankacılık ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar ile kamu iktisadi teşebbüsleri hariç olmak üzere sermaye şirketlerinin ilgili hesap dönemi içinde, ticaret siciline tescil edilmiş olan ödenmiş veya çıkarılmış sermaye tutarlarındaki nakdi sermaye artışları veya yeni kurulan sermaye şirketlerinde ödenmiş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı üzerinden Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası (TCMB) tarafından indirimden yararlanılan yıl için en son açıklanan bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı dikkate alınarak, ilgili hesap döneminin sonuna kadar hesaplanan tutarın %50'sinin, kurumlar vergisi matrahının tespitinde kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından indirim konusu yapılabileceği hüküm altına alınmıştır.</p> <p>1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "10.6. Sermaye artırımında indirim" başlıklı bölümünde nakdi sermaye artışından kaynaklanan faiz indirim tutarının hesaplanmasında aşağıdaki formülün uygulanacağı belirtilmiştir.</p>	
Kurum Kazancından İndirilecek Tutar= Nakdi Sermaye Artışı x Ticari Krediler Faiz Oranı x İndirim Oranı x Süre	1
<p>5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin (1/1) bendi uyarınca nakdi sermaye artışından kaynaklanan faiz indiriminin hesaplanmasında;</p> <p>-Ticaret siciline tescil edilen nakdi sermaye artırımını 01.07.2024 tarihinde şirketin banka hesabına nakden yatırıldığından, bu tarihin içinde bulunduğu aydan hesap döneminin sonuna kadar olan ay sayısının 12 aya oranı suretiyle bulunan 6/12 oranı süre olarak dikkate alınacaktır.</p> <p>-Nakdi sermaye artırımını tutarı olarak ticaret siciline tescil edilen sermaye artırım tutarı olan 10.000.000,00-TL dikkate alınacaktır.</p> <p>-İndirim oranı %50 olarak uygulanacaktır.</p> <p>- TCMB tarafından 2024 yılı için en son açıklanan "Bankalarca Açılan TL Cinsinden Ticari Kredilere Uygulanan Ağırlıklı Yıllık Ortalama Faiz Oranı" %55,58'dir</p>	
<p>Bu açıklamalara göre şirketin 2023 hesap döneminde yararlanabileceği nakdi sermaye artışından kaynaklanan faiz indirimi tutarı aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.</p> <p>Kurum Kazancından İndirilecek Tutar = Nakdi sermaye artışı x Ticari krediler faiz oranı x İndirim oranı x Süre Kurum Kazancından İndirilecek Tutar = 10.000.000,00 x %55,58 x %50 x 6/12 Kurum Kazancından İndirilecek Tutar= 1.389.500,00-TL</p>	1
c-İstisna Kazançlara İlişkin Masraflar:	1

	25.000,00-TL'lik tescil masrafları sermaye artırımına ilişkin tüm masrafları içermektedir. Bu nedenle, emisyon primine ilişkin masrafların KVK'nın 5/3. maddesi gereği KKEG olarak kaydedilmesi gerekmektedir. Kanunen kabul edilmeyen gider tutarı $[25.000 \times (8.000.000/18.000.000) =]$ 11.111,11-TL dir.	
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	5

CEVAP 2/j:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
	5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5. maddesinin birinci fıkrasının (j) bendiyle her türlü taşınır ve taşınmaz malların 6361 sayılı Kanun kapsamında geri kiralama amacıyla ve sözleşme sonunda geri alması şartıyla, kurumlar tarafından finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına satışından doğan kazançlar ile bu kurumlarca söz konusu varlıkların devralındığı kuruma kira süresi sonunda devrinden doğan kazançlar kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. İstisnadan yararlanabilmek için, taşınır veya taşınmazın kiralayanlara, geri kiralama ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla satıldığı hususunun sözleşmede yer alması, satış kazancının özel bir fon hesabında tutulması ve fon hesabında tutulan kazancın işletmeden çekilmemesi gerekmektedir. 5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin üçüncü fıkrasında ise, “İştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri hariç olmak üzere, kurumların kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan zararlarının, istisna dışı kurum kazancından indirilmesi kabul edilmez.” hükmü yer almaktadır.	1
2/j	<u>Taşınırın (ZFK) Finansal Kiralama A.Ş.ve Satışı:</u> Taşınmazın finansal kiralama şirketine devrinde oluşan istisna kazanç şu şekilde hesaplanacaktır. İstisna Kazanç Tutarı= Satış Bedeli-Taşınmazın Net Bilanço Aktif Değeri İstisna Kazanç Tutarı = $[64.000.000,00-(40.000.000 - 8.000.000) =]$ 32.000.000,00-TL Hesaplanan 32.000.000,00-TL pasifte özel bir fon hesabına alındığından bu tutarın tamamı için istisnadan yararlanabilecektir.	1
	<u>İndirim Konusu Yapılacak Amortisman Giderleri:</u> Finansal kiralama bedeli ve ödeme dönemleri taraflarca belirlenmektedir. Şirket, söz konusu taşınmaza ilişkin sat-kirala geri al işleminden kaynaklanan kullanım hakkını yıllık 8.000.000,00-TL anapara + 2.000.000,00-TL faizle 8 yıllığına kiraya verdiği ve kiralamanın ilk yılına ilişkin faizlerin aktifleştirilmesi gerektiğinden, Vergi Usul Kanununun mükerrer 290. maddesi hükümleri çerçevesinde fabrika binasının 260-Haklar Hesabında $[(8.000.000 \times 8) + 2.000.000 =]$ 66.000.000,00-TL maliyet bedeliyle takip edilmesi gerekmektedir. Şirket, finansal kiralamaya konu bu taşınmaz için yıllık olarak hesaplayacağı amortisman tutarının $(32.000.000,00/66.000.000,00 =)$ %48,48'lık kısmını özel fon hesabından karşılayacak, geriye kalan %51,52'lık kısmını ise kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. Finansal kiralamada uygulanacak amortisman oranı, kiralanan iktisadi kıymetin genel esaslara göre tabi olduğu orandır. Kiralamaya konu iktisadi kıymet satın alınsaydı nasıl amorti edilecekse, aynen öyle amorti edilmelidir.	1

	<p>Bu nedenle haklar hesabının alınan tutar fabrika binasının faydalı ömrü esas alınarak hesaplanan $(66.000.000,00 \times \%10 =) 6.600.000,00$-TL amortisman giderinin $\%48,48$'lik kısmı $(6.600.000 \times \%48,48 =) 3.199.680,00$.-TL si özel fon hesabından karşılanacaktır. Bu nedenle $(6.600.000,00-3.199.680,00 =)3.400.320,00$-TL amortisman gideri 2024 yılı kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.</p> <p><u>İstisna Kazanca İlişkin Masraflar:</u></p> <p>Makinenin (ZFK) Finansal Kiralama A.Ş.ye devrinde şirket tarafından 1.800.000,00-TL masraf ödenmiştir. 1.800.000,00-TL'lik masraf, istisna kazanca ilişkin olduğundan KVK'nın 5/3. maddesi gereği 1.800.000,00-TL KKEG olarak kaydedilmesi kurum kazancına ilave edilmesi gerekmektedir.</p>	
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	3

CEVAP 2/k:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
2/k	<p>Yönetim kurulu üyesi olarak seçilen gerçek kişilere faaliyet dönemi içinde yaptıkları hizmetler karşılığında ücret ödenebileceği gibi, ayrıca faaliyet dönemine ilişkin olarak yapılacak genel kurulda bunlara dönem karından pay verilmesi de kararlaştırılabilir. Şirkette pay sahibi olsun olmasın yönetim kurulu üyelerine bu sıfatları nedeniyle şirket karından genel kurul kararına istinaden ödenen temettülerin, Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendi uyarınca menkul sermaye iradı olarak kabul edilmesi ve bu şekilde vergilendirilmesi gerekmektedir.</p> <p>1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 11.11 numaralı bölümünün ikinci paragrafında, “Öte yandan kurum personeline ödenen temettü ikramiyeleri Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesine göre ücret sayıldığından bu ödemeler kurum kazancının tespitinde ücret gideri olarak dikkate alınmaya devam edilecektir. Söz konusu temettü ikramiyelerinin bilanço günü itibarıyla ödenecek toplam tutarı kesinleştiğinden, çalışanlara o yıla ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresinin sonuna kadar ödenecek temettü ikramiyeleri, ilgili olduğu yılın kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. Aynı husus çalışanlara ödenen performans değerlemelerine bağlı olarak verilecek prim ve ikramiyeler için de geçerlidir. Diğer taraftan, ücret niteliğindeki bu ödemelerin nakden veya hesaben yapıldığı dönemde vergi kesintisine tabi tutulması gerekeceği tabiidir.” açıklamasına yer verilmiştir.</p>	1
	<p>Bu açıklamalara göre, Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesi uyarınca, idare meclisi başkan ve üyelerine ödenen kâr payları menkul sermaye iradı sayılmıştır. Bu itibarla, yönetim kurulu başkan ve üyelerine temettü ikramiyesi olarak ödenen 30.000.000,00-TL'nin kurum kazancının tespitinde gider olarak indirilmesi mümkün bulunmamaktadır.</p>	1
	<p>Diğer taraftan 2023 yılı karından personele Haziran/2024 ayında ödenen brüt 50.000.000,00-TL'lik prim ve ikramiye tutarı (<i>NOT: Bu tutarı net kabul edip brüte iblağ ederek gider yazanların cevabı da doğru kabul edilecektir</i>) Gelir Vergisi Kanununun 61. maddesine göre ücret olup, 2024 yılı kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.</p>	1
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	3

CEVAP 2/1:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
2/1	<p>193 sayılı Gelir Vergisi Kanunun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinin parantez içi hükmüne göre faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, binek otomobillere ilişkin giderlerin en fazla %70'i ticari kazançtan indirilebilmektedir.</p> <p>311 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin 14 üncü maddesinin 5 inci fıkrasında; “Finansal kiralama yoluyla edinilen binek otomobillere ilişkin, finansal kiralama konusu binek otomobillerin “Haklar” hesabında aktive alındığı dönemi izleyen dönemler için yapılan faiz giderlerinin mükellefler tarafından tercihen doğrudan gider olarak dikkate alınmak istenmesi halinde, bu giderlerin en fazla %70'i, gelir ve kurumlar vergisi açısından safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecektir” açıklamasına yer verilmiştir.</p> <p>5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin birinci fıkrasına (i) bendinde; kredi kuruluşları, finansal kuruluşlar, finansal kiralama, faktoring ve finansman şirketleri dışında, kullanılan yabancı kaynakları öz kaynaklarını aşan işletmelerde, aşan kısma münhasır olmak üzere, yatırımın maliyetine eklenenler hariç, işletmede kullanılan yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10'unu aşmamak üzere Cumhurbaşkanınca kararlaştırılan kısmı kanunen kabul edilmeyen gider (KKEG) olarak kabul edilmiştir.</p> <p>Cumhurbaşkanı bu yetkisini 04.02.2021 tarihli ve 31385 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan 03.02.2021 tarihli ve 3490 sayılı Cumhurbaşkanî Kararıyla kullanmış olup bu Kararda 01.01.2021 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi kazançlarına uygulanmak üzere söz konusu gider ve maliyet unsurlarının %10'unun kurum kazancının tespitinde indiriminin kabul edilmeyeceği düzenlenmiştir.</p>	1
	<p>Şirketin 2024 yılına ilişkin toplam 900.000 TL'lik finansman giderinin 500.000 TL'lik kısmı finansal kiralama yoluyla iktisap edilen binek otomobile ilişkin olup bu tutarın ancak %70'i olan (500.000 TL x %70=) 350.000 TL'lik kısmı kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabileceğinden, kalan (500.000 TL – 350.000 TL=) 150.000 TL'lik faiz gideri 2024 yılı kurum kazancının tespitinde G.V.K. 40. Madde gereği binek otomobil gider kısıtlaması kapsamında KKEG olarak dikkate alınacaktır.</p>	1
	<p>İşletmenin kullanmış olduğu yabancı kaynaklara ilişkin faiz ve kur farkı gibi giderlerden binek otomobillerde gider kısıtlaması uygulaması nedeniyle kurum kazancının tespitinde hali hazırda KKEG olarak dikkate alınmış olanlar finansman gider kısıtlamasına tabi tutarın hesabında dikkate alınmayacaktır. Bu nedenle aşan kısma isabet eden finansman gideri hesaplanırken toplam finansman giderinden 150.000 TL'lik bu faiz giderinin düşülmesi gerekmektedir.</p> <p><u>Finansman gider kısıtlamasına tabi tutarın hesabı:</u> Finansman gider kısıtlamasına tabi tutarın hesabı: 900.000 TL – 150.000 TL = 750.000 TL</p>	1

40

	<p>Aşan kısım: Yabancı kaynak toplamı – Öz kaynak toplamı: 40.000.000 TL – 10.000.000 TL = 30.000.000 TL</p> <p>Aşan kısma isabet eden finansman gideri: Finansman gideri x (Aşan kısım / Toplam yabancı kaynak) : 750.000 TL x (30.000.000 TL / 40.000.000 TL) : (750.000 TL x %75=) 562.500,00-TL</p> <p>Dolayısıyla, şirketin. 2024 yılında (562.500 TL x %10=) 56.250,00-TL tutarında finansman giderini, 5520 sayılı Kanunun 11/1-i bendi uyarınca finansman gider kısıtlaması kapsamında, kurum kazancının tespitinde KKEG olarak dikkate alması gerekmektedir</p>	
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	3

CEVAP 2/m:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
2/m	<p>5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun (10/1-b) maddesinde; 21/5/1986 tarihli ve 3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 17/6/1992 tarihli ve 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarının sözü edilen kanunlar uyarınca tespit edilen amatör spor dalları için tamamı, profesyonel spor dalları için % 50'sinin kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından indirim konusu yapılabileceği hüküm altına alınmıştır.</p> <p>Konuya ilişkin açıklamaların yer aldığı 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "10.3.1. Sponsorluk harcamaları" başlıklı bölümünde; "3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarının; sözü edilen kanunlar uyarınca tespit edilen amatör spor dalları için tamamı, profesyonel spor dalları için %50'si kurumlar vergisi matrahının tespitinde, beyan edilen kurum kazancından indirilebilecektir.</p> <p>Sponsorluk harcamaları, ticari kazancın elde edilmesi ile doğrudan ilişkili olmayan veya ilişkisi ölçülemeyen, sosyal amacı öne çıkan harcamalar olup ticari kazancın elde edilmesi ile doğrudan ilişkili olan reklam harcamalarından farklılık arz etmektedir. Sponsor olan kurumun adının anılması koşuluyla,</p> <ul style="list-style-type: none">- Resmi spor organizasyonları için yapılan saha, salon veya tesis kira bedelleri,- Sporcuların iâşe, seyahat ve ikamet giderleri,- Spor malzemesi bedeli,- Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün uygun göreceği spor tesisleri için yapılan ayni ve nakdi harcamalar,- Sporcuların transfer edilmesini sağlayacak bonservis bedelleri,- Spor müsabakaları sonucuna göre sporculara veya spor adamlarına prim mahiyetinde ayni ve nakdi ödemeler <p>gibi harcamalar sponsorluk harcaması olarak değerlendirilecektir.</p>	1

	<p>Spor sahalarına, sporcuların veya diğer ilgililerin spor giysilerinin ya da spor araç ve gereçlerinin üzerine yazılı veya elektronik sinyaller yardımıyla sanal olarak kurumun tanıtımının yapılmasını sağlayacak amblem, marka, isim ve benzeri işaretler konulması gibi doğrudan ticari fayda sağlayan ve kurumun tanıtımını amaçlayan harcamalar ise reklam harcaması olarak değerlendirilecektir.</p> <p>Ayrıca, sponsorluk faaliyetinin yanında reklam ve tanıtım amacını da içeren işlemler nedeniyle yapılan harcamaların, sözleşmede belirtilmek ve emsaline uygun olmak şartıyla, reklam ve sponsorluk harcamaları olarak ayrıştırılabilmesi mümkündür. Örneğin, bir kurumun, bir kulübe bonservis bedelini karşılayarak transfer ettiği bir sporcuyla aynı zamanda şirketin veya ürünlerinin tanıtımına yönelik reklamlarda kullanması halinde, reklam faaliyetine ilişkin harcamalar, bonservis bedelinden sözleşmede belirtilmek ve emsallerine uygun olmak şartıyla ayrıştırılabilecek ve reklam gideri olarak dikkate alınacaktır.</p> <p>Bu hüküm ve açıklamalara göre, Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü Sponsorluk Yönetmeliğinde belirtilen usul ve esaslar dahilinde yapılan sponsorluk sözleşmesine istinaden gerek spor kulübüne bağlı lisanslı sporcuya, gerekse spor kulübüne yapılacak nakdi ve ayni (her türlü spor malzemesi, tıbbi malzeme, sağlık harcamaları, yeme-içme, ulaşım gibi) sponsorluk harcamalarının, kurum kazancının yeterli olması ve beyanname üzerinde ayrıca gösterilmesi şartıyla kurumlar vergisi matrahından indirilmesi mümkündür.</p> <p>Öte yandan, 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 kurumunuzun tanıtımını amaçlayan harcamalar ise reklam harcaması olarak dikkate alınabilecektir.</p>	
	<p>Sponsorluk sözleşme kapsamında yapılan Şafakspor Kulübüne spor organizasyonları için nakit 10.000.000 TL ve KDV hariç 1.500.000 TL değerinde çeşitli spor malzemesi harcaması şirketin tanıtımını amaçlayan harcamalar olmadığından sponsorluk harcaması olarak dikkate alınabilecektir. Sponsorluk harcamalarının; profesyonel spor dalları için %50'si kurumlar vergisi matrahının tespitinde, beyan edilen kurum kazancından indirilebilecektir. Bu nedenle sponsorluk harcamalarının tamamı olan (10.000.000+1.500.000 =) 11.500.000,00 TL öncelikle gider yazılacaktır. Daha sonra 11.500.000,00 TL beyanname üzerinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak kurum kazancına ilave edilecektir. En sonunda kurum kazancının mevcut olması halinde (11.500.000,00 x %50 =) 5.750.000,00-TL sponsorluk harcaması olarak indirim konusu yapılacaktır.</p>	1
	<p>Diğer taraftan, Şafakspor Kulübü oyuncularının formalarında şirketin ambleminin yer alması karşılığında yapılan 8.000.000 TL ödeme doğrudan ticari fayda sağlamaya yönelik bir harcama olduğundan tamamı reklam harcaması olarak dikkate alınacaktır.</p>	1
	<p>TOPLAM PUAN DEĞERİ</p>	3

CEVAP 2/n:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
2/n	<p>5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde, her türlü varlık ve hakların, kaynak kuruluşlarca, kira sertifikası ihracı amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla varlık kiralama şirketlerine satışından doğan kazançların tamamı kurumlar vergisinden istisnadır.</p> <p>İstisnaya konu edilecek satış kazancı, satış işlemi ile birlikte doğacağından, satış işlemi ister peşin isterse vadeli olarak yapılmış olsun istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanacaktır.</p> <p>Kira sertifikası ihracına dayanak teşkil eden varlık ve hakların satışından elde edilecek istisna kazancın, kaynak kuruluş tarafından pasifte özel bir fon hesabına alınması gerekmektedir. Bu çerçevede, fon hesabına alınma işleminin, kaynak kuruluşlarca varlık ve hakların varlık kiralama şirketlerine satışının yapıldığı yılı izleyen hesap döneminin başından itibaren kazancın beyan edildiği döneme ait kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar yapılması gerekmektedir. Dolayısıyla, istisna kazanç tutarı, satışın yapıldığı dönemin genel sonuç hesaplarına yansıtacak olup kurumlar vergisi beyannamesinin ilgili satırında gösterilmek suretiyle istisnadan yararlanılabilecektir.</p>	1
	<p><u>(A) A.Ş.'nin taşınmazı (B) Varlık Kiralama A.Ş.'ye satışı:</u></p> <p>İstisna kazanç: (Satış bedeli + Şirketin ayırmış olduğu amortisman) - Maliyet Bedeli</p> <p>İstisna kazanç: [(30.000.000 TL + 800.000 TL) - 20.000.000 TL =] 10.800.000,00-TL</p> <p>Şirketin aktifine kayıtlı taşınmazını kira sertifikası ihracı amacıyla (HVK) Varlık Kiralama A.Ş.'ye satışından doğan 10.800.000,00-TL tutarındaki kazancının tamamı kurumlar vergisinden istisna edilebilecektir.</p>	1
	<p>Şirket 10.04.2024-10.10.2024 tarihleri arası 1.500.000,00-TL kira gideri, 10.10.2024-10.04.2025 tarihleri için 1.500.000,00-TL kira gideri ödemiştir. 10.10.2024-10.04.2025 tarihleri arası 182 gün olup bu günün 10.10.2024-31.12.2024 tarihleri arası olan 82 günü 2024 yılına ait giderdir. Bu nedenle dönemsellik ilkesi gereği ödenen 1.500.000,00-TL kira giderinin $[1.500.000,00 \times 82/182] = 675.824,18$-TL si 2024 yılı gideridir. 2024 yılı toplam kira ödemesi olan $(1.500.000 + 675.824,18) = 2.175.824,18$-TL nin 2024 yılı kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.</p> <p>Şirket, sözleşmeden kaynaklanan kullanım hakkını Vergi Usul Kanununun mükerrer 290 ıncı maddesi hükümleri çerçevesinde "260 Haklar" hesabında 30.000.000,00-TL bedelle takip edecektir. Şirketin bu taşınmaz için yıllık olarak hesaplayacağı amortismanın $(10.800.000,00 / 30.000.000,00 =) \%36$'lık kısmı özel fon hesabından karşılanacak; sadece $(19.200.000 / 30.000.000 =) \%64$'lık kısmı ise kurum kazancının tespitinde indirim olarak dikkate alınabilecektir.</p>	1

	2024 yılında ayrılacak amortisman tutarı $(30.000.000 \times 0,02 =) 600.000,-\text{TL}$ dir. Bu tutarın $(600.000 \times \%36 =) 216.000,00-\text{TL}$ özel fon hesabından karşılanacaktır. Geriye kalan $(600.000 - 216.000 =) 384.000,00-\text{TL}$ amortisman gideri 2024 yılı kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.	
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	3

CEVAP-2/o:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ
2/o	193 sayılı Gelir Vergisi Kanunun 40 ıncı maddesinde ticari kazancın safi tutarının tespitinde gayrisafi hâsılatlardan indirilebilecek giderler sayılmıştır. Anılan maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin hâsılatlardan indirilebileceği belirtilmiştir. Buna göre ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin; kazancın elde edilmesi ve idamesi açısından kazançla bir illiyet bağının bulunması, kazancın elde edilmesine yönelik olması, harcamaların yapıldığı geliri doğuran olayın vergiye tabi bulunması karşılığında gayri maddi bir kıymet iktisap edilmemiş olması ve maliyete girecek giderlerden olmaması gerekir. Buna göre şirketin ticari kazancının elde edilmesi ve idame ettirilmesi için 2024 yılında yapılan 50.000.000,00-TL genel gideri kurum kazancının tespitinde indirim olarak dikkate alınması gerekmektedir.	1
	TOPLAM PUAN DEĞERİ	1

44

CEVAP 2/p:

CEVAP NO	PUANLAMA ANAHTARI	PUAN DEĞERİ																																							
2/p	<p>Yukarıdaki açıklamalara göre genel yönetim giderleri ve finansman giderleri aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.</p> <table><tr><th></th><th>GENEL YÖNETİM GİDERLERİ</th><th>TUTARI(TL)</th></tr><tr><td>2/i</td><td>Genel Yönetim Gideri</td><td>25.000,00</td></tr><tr><td>2/j</td><td>Makine Amortismanı</td><td>3.400.320,00</td></tr><tr><td>2/j</td><td>Makine Sat-Kirala-Geri Al İşlemine Ait Masraflar</td><td>1.800.000,00</td></tr><tr><td>2/k</td><td>Personele Temettü Ödemesi</td><td>50.000.000,00</td></tr><tr><td>2/m</td><td>Sponsorluk Harcamaları</td><td>11.500.000,00</td></tr><tr><td>2/m</td><td>Reklam Giderleri</td><td>8.000.000,00</td></tr><tr><td>2n</td><td>Kira Ödemesi</td><td>2.175.824,18</td></tr><tr><td>2/n</td><td>Taşınmaz Amortisman Gideri</td><td>384.000,00</td></tr><tr><td>2/o</td><td>Genel Yönetim Gideri</td><td>50.000.000,00</td></tr><tr><td></td><td>TOPLAM</td><td>127.285.144,18</td></tr><tr><td></td><td>FİNANSMAN GİDERLERİ</td><td></td></tr><tr><td>2/l</td><td>Faiz Gideri</td><td>900.000,00</td></tr></table>		GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	TUTARI(TL)	2/i	Genel Yönetim Gideri	25.000,00	2/j	Makine Amortismanı	3.400.320,00	2/j	Makine Sat-Kirala-Geri Al İşlemine Ait Masraflar	1.800.000,00	2/k	Personele Temettü Ödemesi	50.000.000,00	2/m	Sponsorluk Harcamaları	11.500.000,00	2/m	Reklam Giderleri	8.000.000,00	2n	Kira Ödemesi	2.175.824,18	2/n	Taşınmaz Amortisman Gideri	384.000,00	2/o	Genel Yönetim Gideri	50.000.000,00		TOPLAM	127.285.144,18		FİNANSMAN GİDERLERİ		2/l	Faiz Gideri	900.000,00	1
	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	TUTARI(TL)																																							
2/i	Genel Yönetim Gideri	25.000,00																																							
2/j	Makine Amortismanı	3.400.320,00																																							
2/j	Makine Sat-Kirala-Geri Al İşlemine Ait Masraflar	1.800.000,00																																							
2/k	Personele Temettü Ödemesi	50.000.000,00																																							
2/m	Sponsorluk Harcamaları	11.500.000,00																																							
2/m	Reklam Giderleri	8.000.000,00																																							
2n	Kira Ödemesi	2.175.824,18																																							
2/n	Taşınmaz Amortisman Gideri	384.000,00																																							
2/o	Genel Yönetim Gideri	50.000.000,00																																							
	TOPLAM	127.285.144,18																																							
	FİNANSMAN GİDERLERİ																																								
2/l	Faiz Gideri	900.000,00																																							
	Yukarıdaki açıklamalara göre zarar olsa dahi indirilecek istisna ve indirimler tutarı aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.	1																																							

		ZARAR OLSA DAHI İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER	277.500.000,00	
2/b		İştirak Kazançları (K.V.K. Mad. 5/1-a-4) (Diğer fonlardan) Menkul kıymet yatırım fonu katılma payının Fona İadesi) (-)	4.000.000,00	
2/c		İştirak Kazançları (K.V.K. Mad. 5/1-a-1-2) (Tam mükellef kurumlardan) Kar Payı Tahsilatı (YK Üyeliği) (İstisna) (-)	3.200.000,00	
2/e		Tam Mükellef Anonim Şirketlerin Yurtdışı İştirak Hisseleri Satış Kazançları (K.V.K. Mad. 5/1-c)	72.500.000,00	
2/h		Yurt Dışı İnşaat Onarma, Montaj ve Teknik Hizmetlerden Sağlanan Kazançlar (K.V.K. Mad. 5/1-h) (-)	147.000.000,00	
2/i		Emisyon Primi (KVK 5/1-ç) (-)	8.000.000,00	
2/j		Sat-Kirala-Geri Al İşlemlerinden Doğan Kazançlarda İstisna (KVK Mad. 5/1-j)(Taahhütler) (-)	32.000.000,00	
2/n		Kira Sertifikası İhracı Amacıyla Varlık ve Hakların Satışından Doğan Kazançlarda İstisna (KVK Mad. 5/1-k) (Taahhütler)	10.800.000,00	
Yukarıdaki açıklamalara göre Sümbül Isıtma ve Soğutma Sistemleri Ticaret A.Ş.'nin 2024 hesap dönemi bilanço karı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır:				
A		BRÜT SATIŞLAR	240.000.000,00	
	2/a	Yurtiçi Satışlar	240.000.000,00	
		Yurtdışı Satışlar	0	
		Diğer Gelirler	0	
B		SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)		0
		Satış İadeleri (-)	0	
		Satış İskontoları (-)	0	
		Diğer İndirimler (-)	0	
C		NET SATIŞLAR	240.000.000,00	
D		SATIŞLARIN MALİYETİ (-)	160.000.000,00	
		Satılan Mamuller Maliyeti (-)	0	
	2/a	Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	160.000.000,00	
		Satılan Hizmet Maliyeti (-)	0	
		Diğer Satışların Maliyeti (-)	0	
		BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI	80.000.000,00	
E		FAALİYET GİDERLERİ (-)	127.285.144,18	
		Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	0	
		Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	0	
	2/i, 2/j, 2/k, 2/m, 2/n, 2/o	Genel Yönetim Giderleri (-)	127.285.144,18	
		FAALİYET KARI VEYA ZARARI	-47.185.144,18	
F		DİĞER FAAL. DOĞAN GELİR VE KARLAR	802.630.000,00	
		İştiraklerden Temettü Gelirleri	161.330.000,00	
	2/b	Menkul kıymet yatırım fonu katılma payı (İstisna)	4.000.000,00	
	2/c	Kar Payı Tahsilatı (YK Üyeliği) (İstisna)	3.200.000,00	
	2/d	Yurtdışı Şirket İştirak Kazancı (istisna değil)	139.920.000,00	
		Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri	0	
		Faiz Gelirleri	0	
		Komisyon Gelirleri	0	

		Konusu Olmayan Karşılıklar	0	
		Menkul Kıymet Satış Karları	0	
		Kambiyo Karları	14.210.000,00	
2/d		Kur farkı geliri.....12.520.000.-TL		
2/e		Kur Farkı Geliri..... 1.690.000.-TL		
		Reeskont Faiz Gelirleri	0	
		Enflasyon Düzeltmesi Olumlu Farklar	0	
		Faaliyetle İlgili Diğer Ol. Gelir ve Karlar	641.300.000,00	
2/e		Yurtdışı İşt. Hissesi Satış Kazancı (istisna)	72.500.000,00	
2/f		Gayrimenkul Satış Kazancı (istisna değil)	370.000.000,00	
2/g		Serbest Bölge Kazancı (istisna değil)	10.000.000,00	
2/h		Yurtdışı Montaj İş Kazancı (İstisna)	147.000.000,00	
2/j		Sat-Kirala-Geri Al Kazancı (İstisna)	32.000.000,00	
2/n		Kira Sertifikası İhracı Amacıyla Varlık Satış Kazancı (İstisna)	10.800.000,00	
G		DİĞER FAAL. DOĞ. GİDER VE ZARARLAR		0
		Komisyon Giderleri (-)	0	
		Karşılık Giderleri (-)	0	
		Menkul Kıymet Satış Zararları (-)	0	
		Kambiyo Zararları (-)	0	
		Reeskont Faiz Giderleri (-)	0	
		Enflasyon Düzeltmesi Olumsuz Farklar (-)	0	
		Diğer Olağan Gider ve Zararlar (-)	0	
H		FİNANSMAN GİDERLERİ (-)		900.000,00
2/1		Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)	900.000,00	
		Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri (-)	0	
		OLAĞAN KAR VEYA ZARAR		754.544.855,82
I		OLAĞAN DIŞI GELİR VE KARLAR		1.200.000,00
		Önceki Dönem Gelir ve Karları	0	
		Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar	1.200.000,00	
2/c		Huzur Hakkı Tahsilatı (YK Üyeliği).....1.200.000		
J		OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)		0
		Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları (-)	0	
		Önceki Dönem Gider ve Zararları (-)	0	
		Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar (-)	0	
		DÖNEM KARI VEYA ZARARI		755.744.855,82
Yukarıdaki açıklamalara göre kanunen kabul edilmeyen gider tutarı aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.				
		KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER		TUTAR (TL)
2/i		Kanunen kabul edilmeyen gider	11.111,11	
2/i		Emisyon Primi	8.000.000,00	
2/j		Makine Sat-Kirala-Geri Al İşlemine Ait Masraflar	1.800.000,00	
2/1		Binek otomobili Gider Kısıtlaması	150.000,00	
2/1		Finansman Gider Kısıtlaması	56.250,00	
2/m		Sponsorluk Harcamaları	11.500.000,00	
		TOPLAM	21.517.361,11	

Yukarıdaki açıklamalara göre Sümbül Isıtma ve Soğutma Sistemleri Ticaret A.Ş.'nin 2024 hesap dönemi kurumlar vergisi matrahı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır:

	TUTAR (TL)
TİCARİ BİLANÇO KARI	755.744.855,82
KANUNEN KABUL EDİLMİYEN GİDERLER (+)	21.517.361,11
2/i Kanunen kabul edilmeyen gider.....11.111,11-TL	
2/i Emisyon Primi..... 8.000.000,00-TL	
2/j Makine Sat-Kirala-Geri Al İşlemine Ait Masraf...1.800.000-TL	
2/l Binek otomobili Gider Kısıtlaması.....150.000,00-TL	
2/l Finansman Gider Kısıtlaması.....56.250,00-TL	
2/m Sponsorluk Harcamaları.....11.500.000,00-TL	
KAR VE İLAVELER TOPLAMI	777.262.216,93
ZARAR OLSA DAHI İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER	277.500.000,00
2/b İştirak Kazançları (K.V.K. Mad. 5/1-a-4) (Diğer fonlardan) Menkul kıymet yatırım fonu katılma payının Fona İadesi (-)	4.000.000,00
2/c İştirak Kazançları (K.V.K. Mad. 5/1-a-1-2) (Tam mükellef kurumlardan) Kar Payı Ödemesi (YK Üyeliği) (İstisna) (-)	3.200.000,00
2/e Tam Mükellef Anonim Şirketlerin Yurtdışı İştirak Hisseleri Satış Kazançları (K.V.K. Mad. 5/1-c)	72.500.000,00
2/h Yurt Dışı İnşaat Onarma, Montaj ve Teknik Hizmetlerden Sağlanan Kazançlar (K.V.K. Mad. 5/1-h) (-)	147.000.000,00
2/i Emisyon Primi (KVK 5/1-ç) (-)	8.000.000,00
2/j Sat-Kirala-Geri Al İşlemlerinden Doğan Kazançlarda İstisna (KVK Mad. 5/1-j)(Taşınır) (-)	32.000.000,00
2/n Kira Sertifikası İhracı Amacıyla Varlık ve Hakların Satışından Doğan Kazançlarda İstisna (KVK Mad. 5/1-k) (Taşınmazlar)	10.800.000,00
CARİ YILA AİT ZARAR, İSTİSNA VE İNDİRİMLER TOPLAMI	277.500.000,00
KAR	499.762.216,93
MAHSUP EDİLECEK TOPLAM GEÇMİŞ YIL ZARARI (-)	0
İNDİRİME ESAS TUTAR	499.762.216,93
KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER	7.139.500,00
2/m Sponsorluk Harcamaları (K.V.K. Mad. 10/1-b) (Profesyonel spor dalları) (11.500.000,00 x %50 =) 5.750.000.-TL (-)	5.750.000,00
2/i Nakdi sermaye artırıışından kaynaklanan faiz indirimin (KVK madde 10/1-1) (-)	1.389.500,00
DÖNEM SAFİ KURUM KAZANCI	492.622.716,93
KURUMLAR VERGİSİ MATRAHI	492.622.716,93

TOPLAM PUAN DEĞERİ

1

47

5