

**2016/1.DÖNEM**  
**YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK SINAVLARI**  
**GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER**

19 Mart 2016-Cumartesi 17:00

**SORULAR**

**SORU 1-** Ankara'da kendine ait bir büroda mimarlık yapan Bay (A)'nın **2015** takvim yılında elde ettiği kazanç ve iratlara ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir:

**1- Bay (A) 2015 yılında mimarlık faaliyetinden 300.000 TL hasılat elde etmiş, sosyal güvenlik primi (Bağ-Kur primi) olarak 8.000 TL, Ankara Mimarlar Odasına yıllık üyelik aidatı olarak da 1.500 TL ödemistiştir.**

**2- Bay (A) mimarlık faaliyetinde bulunduğu büroyu aynı zamanda ikametgahı olarak da kullanmakta olup, büroyla ilgili olarak 6.000 TL tutarında ısıtma (doğalgaz) ve elektrik faturası ödemistiştir.**

**3- Mimarlık faaliyetiyle ilgili olarak 40.000 TL geçici vergi ve 10.000 TL gelir vergisi tevkifatı ödemistiştir.**

**4- Bay (A) müşterisi olan Zirve A.Ş.'nin inşaatı ile ilgili olarak 2016 yılı Şubat ayında hazırlanması gereken bir mimari proje için 60.000 TL karşılığında anlaşılmıştır. Anlaşma 30.11.2015 tarihinde yapılmış ve aynı gün alacağı karşılığında biri 20.000 TL diğeri de 40.000 TL tutarında iki adet alacak senedi almıştır. 31.12.2015 tarihinde de bu senetlerden 20.000 TL tutarındaki ivazsız olarak, diğer 40.000 TL tutarındaki de ivazlı olarak üçüncü şahıslara temlik ederek devretmiştir. Proje ilgili Şubat ayında teslim edilmiş ve alacak senetleri de vade tarihleri olan 28.02.2016'da ödenmiştir.**

*(Zirve A.Ş.'nin bu inşaat işi Avrupa Birliği organlarıyla akdedilen ve usulüne göre yürürlüğe konulan anlaşmalar çerçevesinde proje karşılığı sağlanan hibelerle finanse edilen bir inşaat işidir.)*

**5- Bay (A) Bala ilçesindeki ayrı mevkilerde 100'er dönümlük iki adet arazisini kendisi kullanmayarak, mahsul paylaşımı esasına göre çiftçi Bay (B)'ye birine buğday diğerine de arpa ekilmek üzere kiraya veriyor. Mahsul paylaşımındaki Bay (A)'nın payı arpada %45, buğdayda ise %50'dir. Buğday tarlasındaki gübre ve ilaçlama masrafları Bay (A)'ya ait olup, yıl içinde 5.000 TL tutarında gübre ve ilaç satın alarak Bay (B)'ye teslim ediyor. Bay (A) hasat sonunda payına düşen arpayı 16.000 TL, buğdayı da 20.000 TL bedelle hububat alım satımı yapan Tarım A.Ş.'ye satmıştır. (Söz konusu ürünler ticaret borsasına tescil edilmemiştir.)**

**6- Bay (A), Çorum Osmancık'ta zirai üretim faaliyetlerinde bulunan Kardeşler Kollektif Şirketinin %30 paylı ortağıdır. Şirket 2015 yılında 300 dönümlük arazide çeltik ekimi yaparak 200 ton pirinç elde etmiştir. Yılsonunda şirkette oluşan kardan Bay (A)'nın payına düşen tutar 30.000 TL'dir.**

**7- Bay (A) sigorta acenteliği yapmak için bürosunun bulunduğu binada ikinci bir işyerini kiralıyor. Faaliyete geçme hazırlıkları yaparken bu işyeri için Bay (C)'den cazip bir teklif gelince kıracılık hakkını peşin 50.000 TL karşılığında Bay (C)'ye devrediyor.**

**8- Bay (A) doğduğu Bala ilçesinde de mimarlık faaliyetinde bulunmak üzere ikinci bir işyeri kiralıyor. Aynı ilçede mimarlık bürosu bulunan Bay (D) bu kiralama işleminden haberi olunca, Bay (A)'ya; ilçenin ekonomik potansiyelinin ikinci bir mimarlık bürosunu kaldırıramayacağını, bürosunu faaliyete geçirdiği takdirde her ikisinin de bu işlemden zarar göreceğini bildiriyor ve Bay (A)'ya 80.000 TL ödemede bulunarak henüz faaliyete geçmeden bu mimarlık bürosunu kapatıyor.**

**9-** Bay (A) Almanya'da mukim bir sermaye şirketinin hisse senetlerini satması karşılığında 16.000 TL kazanç elde etmiştir.

*(Bay (A) söz konusu hisse senetlerini 30.11.2014 tarihinde 32.000 TL'ye satın almış, 30.09.2015 tarihinde de 48.000 TL'ye satmıştır. Almanya'da bu hisse senedi satış kazancı ile ilgili herhangi bir vergi ödenmemiştir.)*

**10-** Bay (A) 15.08.2009 tarihinde ihraç edilmiş devlet tahvillerinden 40.000 TL tutarında faiz geliri elde etmiştir.

**11-** Bay (A) aynı zamanda, 30.11.2004 tarihinde ihraç edilmiş devlet tahvillerini 15.07.2011 tarihinde 80.000 TL'ye satın almış ve aldığı bu tahvilleri 15.08.2015 tarihinde 150.000 TL'ye satmıştır.

#### **VERİLER:**

- 1- İşlemlerde KDV ihmäl edilecektir.
- 2- İşletme büyülüğu ölçüsü hububat ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı; taban arazide 900, kiraç arazide 1.700 dönümdür.
- 3- İşletme büyülüğu ölçüsü çeltik ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 300 dönümdür.
- 4- GVK'nın Mük. 80 ile 82 inci maddelerinde yer alan gelir vergisinden istisna edilen tutarlar 2015 yılı için sırasıyla 10.600 TL ve 23.000 TL'dir.
- 5- Yi-ÜFE endeksi Haziran 2011'de 189,62, Ekim 2014'de 239,97, Temmuz 2015'de 247,99 ve Ağustos 2015'de ise 250,43'tür.
- 6- GVK Mük. 80 inci maddesinin 5281 sayılı Kanun ile değişmeden önceki üçüncü fikası hükmü gereğince 2015 yılı için istisna tutarı 22.000 TL'dir.

2

#### **2015 takvim yılına ilişkin gelir vergisine tabi gelirler;**

12.000 TL'ye kadar	% 15
29.000 TL'nin 12.000 TL'si için 1.800 TL, fazlası	% 20
66.000 TL'nin 29.000 TL'si için 5.200 TL, (ücret gelirlerinde	
106.000 TL'nin 29.000 TL'si için 5.200 TL), fazlası	%27
66.000 TL'den fazlasının 66.000 TL'si için 15.190 TL, (ücret gelirlerinde	
106.000 TL'den fazlasının 106.000 TL'si için 25.990 TL), fazlası	% 35
oranında vergilendirilir.	

#### **İSTENİLENLER:**

Bay (A)'nın 2015 yılındaki elde ettiği kazanç ve iratlar ile harcamaları, GVK ve ilgili mevzuat uyarınca değerlendirip, elde ettiği her bir kazanç ve iratların türlerini ve beyan durumunu yasal dayanaklarıyla açıklayınız.

Ayrıca Bay (A)'nın yıllık gelir vergisi beyannamesine dahil edeceği kazanç ve iratlar ile beyanname üzerinde yapacağı indirimleri ve mahsup edeceği vergileri göstererek, ödenecek gelir vergisini hesaplayınız. Varsa gelir vergisi tevkifatları hakkında da açıklama yapınız. **(25 puan)**

**SORU 2)** 2012 yılında Gelir Vergisi Kanununa eklenen Geçici 80 inci madde ile sosyo-ekonomik gelişmişlik düzeyleri dikkate alınmak suretiyle belirlenecek illerde yapılacak yatırımlar için getirilen gelir vergisi stopajı teşvik uygulamasını ayrıntılı açıklayınız. **(20 puan)**

**SORU 3)** Kurumlar vergisi mevzuatı uyarınca devir, bölünme ve hisse değişimi hallerinde vergilendirmeyi açıklayınız. **(20 puan)**

**SORU 4)** Kurumlar vergisi mevzuatı uyarınca yurt dışında ödenen vergilerin mahsup işlemlerini açıklayınız. **(20 puan)**

**SORU 5)** Kurumlar Vergisi Kanununda dar mükellefiyete tabi olan yabancı kurumların özel beyan zamanı tayin olunan gelirleri ile bu gelirlerle ilgili kurumlar vergisi beyannamelerinin verileceği yerleri açıklayınız. **(15 puan)**

## CEVAPLAR

### Cevap 1)

- 1- Gelir Vergisi Kanunu'nun (GVK) 68/8 inci maddesinde, serbest meslek faaliyetinde bulunan mükelleflerin emekli sandıklarına ve mesleki teşekkürlerle ödedikleri aidatların serbest meslek kazançlarının tespitinde gider olarak hasılatlarından indirebilecekleri hükmü altına alınmıştır. Bu kapsamında, Bağ-kur primi ve üyelik aidatının yıllık hasılattan indirilmesi gereklidir.
- 2- GVK'nın 68/1 inci maddesine göre, aynı zamanda ikametgah olarak da kullanılan büro giderinin yarısı olan  $(6.000/2=)$  3.000 TL'nin yıllık hasılattan indirilmesi gereklidir.
- 3- GVK'nın Mükerrer 120 ve 121 inci madde hükümlerine göre, ödenen geçici vergi ve vergi tevkifatlarının yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilmesi gereklidir.
- 4- GVK'nın 67 nci maddesinin birinci fıkra hükmü gereği, serbest meslek kazancının tespitinde tahsilat esası geçerlidir. Yine aynı maddenin yedinci fıkrasında, serbest meslek kazancı olarak doğan alacağın başka bir şahsa temlikinin ivazlı olup olmadığına bakılmaksızın tahsil hükmünde olduğu açıklanmıştır. Bay (A), 2016 yılında hazırlayacağı proje karşılığında aldığı senetleri temlik ederek, projeye ilgili tahsilat işlemini gerçekleştirmiştir. Serbest meslek kazancının tespitinde tahsilat esası geçerli olduğuna göre, bahse konu proje karşılığında alınan senet tutarlarının tamamının 2015 yılı hasılatı olarak dikkate alınması gereklidir.

GVK'nın Geçici 84 üncü maddesinde, Avrupa Birliği organlarıyla akdedilen ve usulüne göre yürürlüğe konulan anlaşmalar çerçevesinde proje karşılığı sağlanan hibelerle finanse edilen işlerde 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (2) ve (3) numaralı bentleri uyarınca vergi kesintisi yapılmayacağı hükmü altına alınmıştır. Dolayısıyla serbest meslek faaliyeti olan bu mimari proje içinde gelir vergisi kesintisi yapılmayacaktır.

4

Yukarıdaki yapılan açıklamalar dikkate alındığında, Bay (A)'nın 2015 takvim yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesinde beyan etmesi gereken serbest meslek kazancı tutarı aşağıda tabloda hesaplandığı üzere 347.500 TL'dir.

	TL
Mimarlık faaliyetinden elde edilen hasılat (300.000 +60.000)	360.000
İndirilecek Giderler (8.000+1.500+3.000)	(-) 12.500
<b>Yıllık beyanname ile beyan edilmesi gereken serbest meslek kazancı</b>	<b><u>347.500</u></b>

5- GVK'nın 70 inci maddesinin son fıkrasında, zirai faaliyete bilfiil iştirak etmeksiz sadece ürününden pay alan arazi sahiplerinin gelirlerinin aynı kanunun uygulanmasında gayrimenkul sermaye iradı addolunacağı açıklanmıştır. Bay (A) her ne kadar her iki tarlasının fiilen kullanımını Bay (B)'ye bırakmışsa da, buğday tarlasının ekim işleminde sadece ürününden pay alınmakla kalınmayıp, bir kısım giderlere de katıldığı, diğer bir ifadeyle elde edilen hasılattan payına düşen tutarın, katıldığı giderlerden az olması durumunda Bay (A)'nın zarara da iştirak edeceğini anlaşılmaktadır. Adı ortaklık şeklindeki bu anlaşma sonucu Bay (A)'nın buğday tarlasından elde ettiği gelirin zirai kazanç olarak vergilendirilmesi gereklidir.

GVK'nın 53 üncü maddesinde; çiftçilerin elde ettikleri zirai kazançların, kanunun 94 üncü maddesine göre hasılatları üzerinden tevkifat yapmak suretiyle vergilendirileceği, 54 üncü maddede yazılı işletme büyülüğu ölçülerini aşan çiftçilerin kazançlarının gerçek usulde tespit olunarak vergilendirileceği ve

kazançları gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerin bu kazançları için beyanname verilmeyeceği huküm altına alınmıştır.

Bağday tarlasının büyülüğu(100 dönüm), hububat ziraatindeki taban arazide 900, kiraç arazide 1.700 dönümlük işletme büyülüği ölçülerinin altında kalmaktadır. Dolayısıyla Bay (A)'nın bağday ekiminden elde ettiği kazançda, gerçek usulde vergilendirilme şartı sağlanmamıştır.

GVK'nın 53 üncü maddesindeki düzenlemeye paralel olarak, 86/1-a maddesinde de gerçek usulde vergilendirilmeyen zirai kazançlar için yıllık beyanname verilmeyeceği, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirlerin beyannameye dahil edilmeyeceği huküm altına alınmıştır. Buna göre, Bay (A)'nın bağday tarlasından elde ettiği zirai kazancın yıllık beyannameye dahil edilmemesi gereklidir. Kanunun 94 üncü maddesine göre yapılacak olan tevkifat nihai vergilendirme olacaktır.

Diğer taraftan, arpa ekilen tarlanın ekim işleminde Bay (A)'nın herhangi bir gidere katlanmayıp, sadece elde edilecek mahsulden pay almak şeklinde anlaşması olduğu için elde ettiği gelir GVK'nın 70 inci maddesinin son paragraf hükmü gereği gayrimenkul sermaye iradıdır.

GVK'nın 72 ncı maddesinin ilk iki fıkrasında ise;

*"Gayrimenkul sermaye iratlarında, gayrisafi hasılat, 70'inci maddede yazılı mal ve hakların kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde o yıla veya geçmiş yıllara ait olارak nakden veya aynen tahsil edilen kira bedellerinin tutarıdır.*

*Aynı olarak tahsil edilen kiralar, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre emsal bedeli ile paraya çevrilir."*

hukmü mevcuttur.

5

Bu kanun hükmüne göre, arpa tarlasından elde edilen kira bedeli, Bay (A)'nın payına düşen arpanın emsal bedeli olacaktır. Soruda ürününden alınan arpa miktarı ve birim emsal bedeli verilmediğinden, arpa tarlasından elde edilen ve yıllık beyannameye dahil edilmesi gereken gayrimenkul sermaye iradının tespit edilmesi mümkün değildir. Ancak, Bay (A)'nın payına düşen arpanın Tarım A.Ş.'ye satışından elde edilen 16.000 TL'yi emsal bedel kabul ederek, yıllık gelir vergisi matrahını hesaplayan adayların cevabı da doğru kabul edilmiştir.

GVK'nın 94/11 inci maddesi hükmüne göre, çiftçilerden satın alınan zirai mahsuller için yapılan ödemelerden gelir vergisi tevkifatı yapılması gereklidir. Hububat almında yapılan ödemelerden yapılacak tevkifat, maddenin "b" alt bendinde düzenlenmiştir. Tevkifat oranı, ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınan zirai mahsuller için %2, bunun dışında kalanlar için %4'tür. Buna göre, Tarım A.Ş. tarafından satın alınan arpa ve bağday için yapılan ödemelerin tamamı üzerinden GVK'nın 94/11-b maddesine göre %4 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gereklidir.

**6-** GVK'nın 37 ncı maddesinin üçüncü fıkrasında, kollektif ortaklıklarda ortakların, ortaklık kararından aldıkları payların şahsi ticari kazanç hükmünde olduğu açıklanmıştır. Aynı Kanunun 52 ncı maddesine göre, kollektif şirketler, zirai faaliyetle istigal etseler bile çiftçi sayılmasız. Zirai faaliyetle istigal eden kollektif şirketin ortaklarının şirket kararından aldıkları paylar şahsi ticari kazanç hükmündedir. Bu nedenle, Bay (A)'nın Kardeşler Koll. Şirketinden aldığı 30.000 TL payın şahsi ticari kazanç olarak yıllık beyannameye dahil edilmesi gereklidir.

**7-** Burada GVK'nın 82/3 üncü maddesi gereğince arızı kazanç olarak beyan edilmesi gereken bir kazanç mevcuttur. Aynı maddedeki 23.000 TL'lik istisna düşüldükten sonra kalan tutarın beyan edilmesi gereklidir. Beyan edilmesi gereken arızı kazanç ( $50.000 - 23.000 =$ ) 27.000 TL olmaktadır. (GVK'nun 82 ncı maddesinde yer alan bu 23.000 TL'lik istisna 287 seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin 1.7 bölümünde açıklanmıştır.)

**8-** Burada GVK'nın 82/2 nci maddesi gereğince arızi kazanç olarak beyan edilmesi gereken bir kazanç mevcuttur. Ancak, maddedeki parantez içi hüküm gereği, henüz faaliyet geçmeden elde edilen bu kazançla ilgili olarak 23.000 TL'lik istisnadan yararlanılmıyor ve 80.000 TL'lik kazancın tamamının beyan edilmesi gerekiyor. Bir önceki madde de yer alan 27.000 TL tutarındaki kazanç tutarı da dikkate alındığında, yıllık beyannameye intikal ettirilmesi gereken arızi kazanç tutarı toplam ( $80.000+27.000=$ ) 107.000 TL olmaktadır.

**9-** Değer artışı kazancı olarak vergilendirilecek hisse senedi satış kazancının vergilendirilme esası GVK'nın Mükerrer 80 inci maddesinde düzenlenmiştir. Anılan maddede, ivazsız olarak iktisap edilenler ile tam mükellef kurumlara ait olan ve iki yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetleri hariç, menkul kıymetlerin veya diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlanan kazançların değer artışı kazancı olduğu belirlenmiştir. Soruda sözü edilen hisse senetleri yurt dışında mukim bir şirkete ait olduğu için istisnadaki "tam mükellef kurum" olma şartı sağlanmamıştır. Dolayısıyla 16.000 TL tutarındaki kazançın tamamının vergilendirilmesi gerektiği anlaşılmaktadır. Ayrıca GVK Mükerrer 81 inci maddesinin son fıkrası gereği Ekim 2014 ile Ağustos 2015 arası Yi-ÜFE artış oranı %10'nun altında kaldığı için endeksleme yapılmayacaktır.

Bahse konu Mükerrer 80 inci maddede, bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazancının, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlananlar hariç, 6.000 (287 seri No.lu GVK Genel Tebliği ile 1.1.2015 tarihinden itibaren 10.600 TL ) Yeni Türk Lirasının gelir vergisinden müstesna olduğu hükmü altına alınmıştır. İlgili kazanç menkul kıymetin elden çıkarılması dolayısıyla elde edildiği için, 2015 yılı için geçerli olan 10.600 TL tutarındaki istisnadan da yararlanamayacaktır.

**10-** Bay (A)'nın devlet tahvillerinden elde ettiği 40.000 TL tutarındaki faiz geliri GVK'nın 75/5 inci maddesi gereği menkul sermaye iradıdır. Aynı Kanunun Geçici 67/2 nci maddesi hükmüne göre, bu faiz geliri için %10 oranında (2006/10731 sayılı BKK) gelir vergisi tevkifi yapılması gereklidir. Ayrıca gerçek kişilerin elde ettiği bu faiz geliri için aynı maddenin 7 nci fıkrası hükmüne göre yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler dolayısıyla verilecek yıllık beyannamelere de dahil edilmez. Yapılan tevkifat nihai vergilendirmeydir.

**11-** GVK'nın Geçici 67/9 uncu maddesinde, "*Bu maddenin yürürlük tarihinden önce ihraç edilmiş olan her nevi tahvil ve (5436 sayılı Kanunun 14/d maddesiyle değişen ibare. Geçerlilik; 01.01.2006) Hazine bonoları ile Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerin elde tutulması veya elden çıkarılması suretiyle sağlanan gelirlerin vergilendirilmesinde bu madde hükümleri uygulanmaz. Bu gelirlerin vergilendirilmesinde, 31.12.2005 tarihi itibarıyla geçerli olan hükümler uygulanır.*"

hükümü mevcuttur.

Bahse konu tahviller 01.01.2006 tarihinden önce ihraç edildiği için 31.12.2005 tarihi itibarıyle geçerli olan hükümler uygulanacaktır.

Bay (A)'nın tahvilleri elden çıkarmasından elde ettiği kazanç aynı Kanunun Mükerrer 80/1 inci maddesi hükmü gereği değer artışı kazancı olarak vergilendirilecektir. Söz konusu değer artışı kazancı hesaplanırken, aynı Kanunun 81 inci maddesinin yedinci fıkrası hükmü uyarınca mal ve hakların elden çıkarılmasında iktisap bedeli, elden çıkarılan mal ve hakların, elden çıkarıldığı ay hariç olmak üzere Yi-ÜFE artış oranında artırılarak tespit edilir. Bulunan endekslenmiş iktisap bedeli satış bedelinden düşüldükten sonra safi değer artısına ulaşılır. Yi-ÜFE artış oranının %10 veya üzerinde olma şartı yoktur. Zira %10'luk artış şartı 01.01.2006 tarihinden itibaren getirilmiştir.

31.12.2005 tarihi itibarıyle yürürlükte olan Mükerrer 80 inci maddede, bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazançlarının 10 milyar liralık kısmı gelir vergisinden istisna edilmiştir. Bu istisna, 5281 sayılı Kanunla 01.01.2006 tarihinden itibaren menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden

çıkarılmasından doğan kazançlar için kaldırılmış ve diğer değer artışı kazançları için 6.000 YTL olarak belirlenmiştir. 10 milyar liralık istisna olarak, 2015 yılı gelirleri için GVK'nın Mükerrer 123 üncü maddesi kapsamında Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre yeniden değerlendirme oranında artırılmasıyla bulunan tutar dikkate alınacaktır. Bu tutar, 2015 yılı gelirleri için 22.000 TL olarak hesaplanmaktadır.

Safi değer artışından Mükerrer 80 inci maddenin 5281 sayılı Kanun ile değişmeden önceki üçüncü fikrasi hükmü gereğince 2015 yılı için 22.000 TL istisna tutarı düşündükten sonra kalan kazanç tutarı yıllık beyanname ile beyan edilecektir. Bu satış işleminde herhangi bir gelir vergisi tevkifatı yoktur.

Bay (A)'nın tahvilleri iktisap ettiği aydan önceki Haziran 2011'deki Yi-ÜFE endeksi 189,62, elden çıkış tarihinden önceki ay olan Temmuz 2015 Yi-ÜFE endeksi ise 247,99'dur. Bu durumda, Bay (A)'nın elden çıkardığı devlet tahvillerinin endekslenmiş maliyet bedeli  $(80.000 * (247,99 / 189,62) =)$  104.626 TL, endekslemeden sonraki değer artışı kazancı ise  $(150.000 - 104.626 =)$  45.374 TL olacaktır.

Buna göre, Bay (A)'nın 2015 takvim yılı yıllık beyannamesine dahil edilmesi gereken değer artışı kazancı, 22.000 TL istisnanın düşülmüşinden sonraki tutar olan  $(45.374 - 22.000 =)$  23.374 TL olacaktır.

Bay (A)'nın 9. Maddede açıklanan 16.000 TL tutarındaki değer artışı kazancı da dikkate alındığında, 2015 yılında elde edilen değer artışı kazancı toplamı  $(16.000 + 23.374 =)$  39.374 TL olmaktadır.

Bay (A)'nın elde ettiği 107.000 TL tutarındaki arıza kazanç tutarı da dikkate alındığında, yıllık beyannamede beyan edilmesi gereken toplam "diğer kazanç ve irat" tutarı  $(107.000 + 39.374 =)$  146.374 TL olmaktadır.

Yapılan açıklamalar ışığında, Bay (A)'nın 2015 yılına ait yıllık gelir vergisi beyanı aşağıdaki gibi olmalıdır:

7

	TL
Ticari Kazanç (Koll. Şti. Payı)	30.000
Serbest Meslek Kazancı	347.500
Diğer Kazanç ve İratlar	146.374
<b>Toplam Kar</b>	<b>523.874</b>
<b>Vergiye Tabi Gelir (Matrah)</b>	<b>523.874</b>
Hesaplanan Gelir Vergisi	175.445
Kesinti Yoluyla Ödenen Vergiler	(-10.000)
Geçici Vergiler	(-40.000)
Ödenmesi Gereken Gelir Vergisi	125.445

**Cevap 2-** 2012 yılında Gelir Vergisi Kanununa eklenen Geçici 80 inci madde ile sosyo-ekonomik gelişmişlik düzeyleri dikkate alınmak suretiyle belirlenecek illerde yapılacak yatırımlar için gelir vergisi stopaj teşvikii getirilmiştir. Konu hakkında daha ayrıntılı düzenlemeler 283 seri numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yapılmıştır.

#### Gelir vergisi stopajı teşvikinin amacı

Gelir Vergisi Kanununa eklenen Geçici 80 inci madde ile Bakanlar Kurulunca istatistikî bölge birimleri sınıflandırması, kişi başına düşen milli gelir veya sosyo-ekonomik gelişmişlik düzeyleri dikkate alınmak suretiyle belirlenecek illerde yapılacak yatırımlar için, Ekonomi Bakanlığı tarafından düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında 31/12/2023 tarihine kadar gerçekleşen yatırımlarda teşvik belgelerinde öngörülen ve fiilen istihdam edilen işçilerin asgari ücretin brüt tutarına tekabül eden ücretleri üzerinden hesaplanan gelir vergisinin, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan tarihten itibaren 10 yıl süreyle verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk edecek vergiden terkin edilmesi imkânı sağlanmaktadır.

### Gelir vergisi stopajı teşvikinin uygulanacağı iller

Gelir vergisi stopajı teşvikinden, anılan Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca 6 ncı bölge için düzenlenen teşvik belgeleri kapsamında gerçekleştirilecek yatırımlarla sağlanan ilave istihdam için yararlanılacaktır. Buna göre, anılan Bakanlar Kurulu Kararına ekli listede 6 ncı bölge olarak yer verilen; Ağrı, Ardahan, Batman, Bingöl, Bitlis, Diyarbakır, Hakkari, İğdır, Kars, Mardin, Muş, Siirt, Şanlıurfa, Şırnak, Van illeri ile Bozcaada ve Gökçeada ilçelerinde gerçekleştirilen yatırımlar dolayısıyla bu teşvikten yararlanılacaktır.

### Uygulamadan yararlanacak mükellefler

Gelir Vergisi Kanunun Geçici 80 inci madde kapsamında gelir vergisi stopajı teşvikinden,

- Ekonomi Bakanlığı tarafından düzenlenen yatırım teşvik belgesine sahip olan,
- Bu Tebliğin 4.3. numaralı bölümünde yer verilen iller ve ilçelerde gerçekleştirilen yatırımin kışmen veya tamamen işletilmesine başlayan,
- Ücret ödemeleri üzerinden gelir vergisi stopajı yaparak muhtasar beyanname vermek zorunda olan,
- 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararda aranılan şartları topluca taşıyan

mükellefler yararlanabilecektir.

Yatırımin faaliyete geçmesinden önce devri halinde, devralan kurum, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasından yararlanabilecektir.

Yatırımin kışmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devri halinde, gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasından devir tarihine kadar devreden, devir tarihinden sonra ise kalan süre kadar devralanın yararlanması mümkünür.

Teşvikin uygulanmasında faaliyet konusu ile tam veya dar mükellefiyet esasında vergilendirilmenin bir önemi bulunmamaktadır.

### Filen çalışma zorunluluğu

Gelir vergisi stopajı teşviki, sadece kapsama dahil iller ve ilçelerde bulunan işyerlerinde filen çalıştırılan işçilerin ücretleri üzerinden hesaplanacak gelir vergisi stopajı açısından geçerlidir. Bu işyerlerine ilişkin bordrolarda gösterilmiş olsalar dahi filen bu işyerlerinde çalışmayan işçiler açısından teşvikten yararlanmak mümkün değildir.

İzin, hastalık ve benzeri nedenlerle işyerinde bulunulmaması halleri filen çalışmama olarak kabul edilmez.

### Uygulamanın esasları

Gelir Vergisi Kanunun Geçici 80 inci madde kapsamında gelir vergisi stopajı teşviki uygulanan ücretlerin vergilendirilmesinde, öncelikle asgari geçim indirimini dikkate alınır.

Terkin edilecek tutar, Gelir Vergisi Kanunun Geçici 80 inci madde uyarınca 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgari ücretin brüt tutarına tekabül eden kısmı üzerinden hesaplanan gelir vergisi tutarından fazla olamayacağından, asgari ücret üzerinden hesaplanan tutardan asgari geçim indiriminin mahsup edilmesi sonucu kalan tutar terkine konu edilecektir.

Ücretler üzerinden tevkif edilen vergi tutarından, asgari geçim indirimini ile Gelir Vergisi Kanunun Geçici 80 inci madde uyarınca terkin edilecek tutarın toplamının düşülmüşinden sonra kalan tutar vergi dairesine ödenecektir.

### **Uygulamanın başlama ve sona erme tarihleri**

Gelir vergisi stopajı teşvikinden, Bakanlar Kurulunca belirlenen iller ve ilçelerde yapılacak yatırımlar için Ekonomi Bakanlığı tarafından düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında; Gelir Vergisi Kanunun Geçici 80 inci maddenin有效性 girdiği 1/7/2012 tarihinden itibaren 31/12/2023 tarihine kadar gerçekleşen yatırımlarda, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan tarihten itibaren 10 yıl süreyle yararlanması mümkündür. Dolayısıyla, 31/12/2023 tarihinde kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan bir yatırım için gelir vergisi stopajı teşviki en son, 31/12/2033 tarihine kadar uygulanacaktır.

Yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan dönemden itibaren herhangi bir nedenle gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanılmaması durumunda 10 yıllık sürenin uzaması mümkün bulunmamaktadır.

**Cevap 3-** Kurumlar Vergisi Kanununun 20 nci maddesinde devir, bölünme ve hisse değişimi hallerinde vergilendirme hükümleri açıklanmıştır. Daha sonra bu maddenin uygulanmasına ilişkin açıklamalara 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde yer verilmiştir.

#### **Devir halinde vergilendirme ve beyan**

Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesine uygun olarak yapılacak devirlerde, aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde münfesih kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiği kazançlar vergilendirilecek, birleşmeden doğan kârlar ise hesaplanmayacak ve vergilendirmeyecektir.

Devir tarihi, şirket yetkili kurulunun devre ilişkin kararının Ticaret Sicilinde tescil edildiği tarihtir.

Devre ilişkin kurumlar vergisi beyannamesi, birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde münfesih kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verilecektir.

Beyanname, münfesih kurum ile birleşilen kurum tarafından devir tarihi itibarıyla hazırlanacak ve müstereken imzalanacaktır.

Devir tarihine kadar olan kazancın vergilendirilebilmesi için devir tarihi itibarıyla hesaplanan kazancın bu beyannameye dahil edilerek vergilendirilmesi gerekmektedir. Bu tarihten sonraki işlemlerden doğan kazanç, devralan kuruma ait olacaktır.

Devir işleminin hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, münfesih kurumun önceki hesap döneminin ilişkin olarak hazırlanacak kurumlar vergisi beyannamesi de devre ilişkin kurumlar beyannamesi ile birlikte verilecektir. Söz konusu beyannamelerin de münfesih kurum ve birleşen kurum tarafından müstereken imzalanarak münfesih kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verilmesi gerekmektedir.

Birleşilen kurum, münfesih kurumun tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğer ödevlerini yerine getireceğini münfesih kurumun birleşme sebebiyle verilecek olan kurumlar vergisi beyannamesinin ekinde vereceği bir taahhütname ile taahhüt edecktir. Mahallin en büyük mal memuru, bu hususta birleşilen kurumdan ayrıca teminat isteyebilecektir. Kurumlar Vergisi Kanununun uygulanmasında, mahallin en büyük mal memuru vergi dairesi başkanlığının bulunduğu illerde vergi dairesi başkanları, diğer illerde ise defterdarlardır.

Verilecek beyannamelerin ekine söz konusu taahhütname ile devre ilişkin bilançonun ve gelir tablosunun bağlanması gerekmektedir.

Öte yandan, geçici vergi beyannamesinin verilme süresinden önce aynı döneme ilişkin olarak devir işlemleri nedeniyle kurumlar vergisi beyannamesi verilmesi halinde, bu dönem için ayrıca geçici vergi beyannamesi

verilmeyecektir. Devir nedeniyle münfesih hale gelen kurumun, devir tarihine kadar ödediği geçici vergiler, devir dolayısıyla vergilenecek devir öncesi kazanç üzerinden hesaplanacak kurumlar vergisinden mahsup edilebilecektir. Mahsup edilemeyen tutarın kalması halinde, bu tutar birleşilen kurumun kurumlar vergisinden mahsup edilecektir.

#### **Tam bölünme halinde vergileme ve beyan**

Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesi uyarınca yapılacak tam bölünmelerde, aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde münfesih kurumun sadece bölünme tarihine kadar elde ettiği kazançlar vergilendirilecek; bölünmeden doğan kârlar ise hesaplanmayacak ve vergilendirmeyecektir.

Tam bölümme tarihi, şirket yetkili kurulunun bölümmeye ilişkin kararının Ticaret Sicilinde tescil edildiği tarihtir.

Bölümme işlemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesi, bölümmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde bölümme suretiyle infisah eden (böülünen) kurumun bağlı olduğu vergi dairesine verilecektir.

Beyanname, böülünen kurum ile bu kurumun varlıklarını devralan kurumlar tarafından bölümme tarihi itibarıyla hazırlanacak ve müşterekken imzalanarak verilecektir.

Bölümme tarihine kadar olan kazancın vergilendirilebilmesi için bölümme tarihi itibarıyla hesaplanan kazancın bu beyannameye dahil edilerek vergilendirilmesi gerekmektedir. Bu tarihten sonraki işlemlerden doğan kazanç, devralan kurumlara ait olacaktır.

Bölümme işleminin hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, böülünen kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlanacak kurumlar vergisi beyannamesi de bölümmeyle ilişkin kurumlar vergisi beyannamesi ile birlikte verilecektir. Söz konusu beyannamenin de böülünen kurum ve bu kurumun varlıklarını devralan kurumlar tarafından müşterekken imzalanarak münfesih kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verilmesi gerekmektedir.

Böülünen kurumun varlıklarını devralan kurumlar, böülünen kurumun tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğer ödevlerini yerine getireceğini, böülünen kurumun bölümme sebebiyle verilecek olan kurumlar vergisi beyannamesinin ekinde verecekleri bir taahhütname ile taahhüt edeceklerdir.

Mahallin en büyük mal memuru, bu hususta böülünen kurum ile bu kurumun varlıklarını devralan kurumlardan ayrıca teminat isteyebilecektir.

Bölümme beyannamesine, ayrıca bölümme bilançosu ve gelir tablosu, bölümme sözleşmesi ve böülünen kurumun varlıklarını devralan kurumların yeni sermaye yapısını gösteren Ticaret Sicil Müdürlüğü yazısının birer örneği eklenecektir.

Geçici vergi beyannamesinin verilme süresinden önce aynı döneme ilişkin olarak tam bölümme işlemleri nedeniyle kurumlar vergisi beyannamesi verilmesi halinde, bu dönem için ayrıca geçici vergi beyannamesi verilmeyecektir.

#### **Kısmi bölümme ve hisse değişimi hallerinde vergileme**

Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesine göre gerçekleşen kısmi bölümme ve hisse değişimi işlemlerinden doğan kârlar hesaplanmayacak ve vergilendirmeyecektir.

Kısmi bölünme işlemlerinde, bölünen kurumun bölünme tarihine kadar tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarından, bölünen kurumun varlıklarını devralan kurumlar, devraldıkları varlıkların emsal bedeli ile sınırlı olarak müteselsilen sorumlu olacaklardır.

**Cevap 4-** Kurumlar Vergisi Kanununun 33 üncü maddesinde, kurumlar vergisi mükelleflerinin yurt dışında ödedikleri vergilerin mahsup işlemleri açıklanmıştır. Daha sonra bu maddenin uygulanmasına ilişkin açıklamalara 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde yer verilmiştir.

#### **Yurt Dışında Ödenen Vergilerin Mahsubu**

##### **Mahsup imkani**

Yurt dışında elde edilmiş de Türkiye'de vergilendirilecek kazançlar için daha önce mahallinde ödenen vergiler, Türkiye'de bu kazançlar nedeniyle hesaplanacak kurumlar vergisinden mahsup edilecektir.

Yurt dışında yabancı para ile ödenen vergilere, bunların ilgili bulunduğu kazançların genel sonuç hesaplarına intikali esnasındaki kur uygulanacaktır.

##### **Mahsup süresi**

Aşağıda yer alan sınırlamalar asıl olmak kaydıyla, zarar mahsubu veya istisnalar sonucu ilgili yılda Türkiye'de vergiye tabi kurum kazancının oluşmaması nedeniyle, Türkiye'deki beyannamelere dahil edilen yurt dışı kazançlar üzerinden mahallinde ödenen vergilerin kısmen veya tamamen mahsubuna imkan bulunmazsa, bu mahsup hakkı izleyen üçüncü hesap dönemi sonuna kadar kullanılabilecektir.

##### **Mahsup edileBILECEK yurt dışı vergilerin sınırı**

Yurt dışı kazançlar üzerinden ödenip Türkiye'de tarh olunacak vergilerden mahsup edilebilecek yurt dışında ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergiler, hiçbir surette yurt dışında elde edilen kazançlara %20 kurumlar vergisi oranının uygulanmasıyla bulunacak tutardan fazla olamayacaktır.

Yurt dışında ödenen vergilerin Türkiye'de hesaplanacak kurumlar vergisinden mahsup edilmesi istendiğinde, Türkiye'deki vergi matrahına dahil edilen yurt dışı kazanç tutarının bu vergileri de içerecek şekilde brütleştirilmiş olması gerekmektedir.

Örneğin; (A) Kurumu, (B) Ülkesindeki işyerinde 100.000.- YTL karşılığı kurum kazancı elde etmiştir. Bu kazanç üzerinden yabancı ülkedeki vergi mevzuatı uyarınca %25 oranında kurumlar vergisi ve benzeri vergi ödenmiştir. Bu durumda, (A) Kurumu, 100.000.- YTL'yi Türkiye'de kurum kazancına dahil edecek, ancak bu kazanca ilişkin yurt dışında ödenen verginin, Türkiye'de bu kazanca ilişkin olarak hesaplanan vergiyi aşan kısmını yani  $[25.000 - (100.000 \times \%20)] = 5.000$ .- YTL'yi Türkiye'de hesaplanan vergiden mahsup edemeyecektir. Bu verginin, câri yılda olduğu gibi sonraki yıllarda da mahsup edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Diğer yandan, yurt dışında elde edilen kazançların kurumlar vergisinden istisna edilmiş olması halinde, bu kazançlar üzerinden yurt dışında ödenen vergilerin yurt içinde hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilmesi mümkün değildir.

##### **Kontrol edilen yabancı kurumun ödediği vergiler**

Kurumlar Vergisi Kanununun 7 ncı maddesinin uygulandığı hallerde, kontrol edilen yabancı kurumun ödemmiş olduğu gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergiler, söz konusu kurumun Türkiye'de vergilendirilecek kazancı üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilebilecektir.

### **Yurt dışı iştiraklerden elde edilen kâr payları üzerinden ödenen vergilerin mahsubu**

Tam mükellef kurumların doğrudan veya dolaylı olarak sermayesi veya oy hakkının en az %25'ine sahip olduğu yurt dışı iştiraklerinden elde ettikleri kâr payları üzerinden Türkiye'de ödenecek kurumlar vergisinden, iştiraklerin bulunduğu ülkelerdeki kâr payı dağıtımına kaynak oluşturan kazançlar üzerinden ödenen gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergilerin kâr payı tutarına isabet eden kısmı mahsup edilebilecektir. Kazanca ilave edilen kâr payı, bu kazançlar üzerinden yurt dışında ödenen gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergiler dahil edilmek suretiyle dikkate alınacaktır.

### **Yurt dışında ödenen vergilerin geçici vergiden mahsubu**

Yurt dışında ödenen vergilerin geçici vergiden mahsubu mümkündür. Geçici vergilendirme dönemi içinde yurt dışından elde edilen gelir bulunması halinde, bu gelirler üzerinden elde edildiği ülkelerde kesinti veya diğer şekillerde ödenen vergiler, o dönem için hesaplanan geçici vergi tutarından da mahsup edilebilecektir. Ancak, indirilecek tutar, yurt dışında elde edilen kazançlara %20 geçici vergi oranının uygulanmasıyla bulunacak tutardan fazla olamayacaktır.

### **Yurt dışında ödenen vergilerin tevsiki**

Yabancı ülkelerde vergi ödendiği, yetkili makamlardan alınarak mahallindeki Türk elçilik veya konsoloslukları, yoksa mahallinde Türk menfaatlerini koruyan ülkenin aynı nitelikteki temsilcileri tarafından tasdik olunan belgelerle tevsik olunmadıkça, yabancı ülkede ödenen vergiler Türkiye'de tarh olunan vergiden indirilemeyecektir.

Kurumlar vergisinden indirim konusu yapılan vergilerin yabancı ülkelerde ödendiğini gösterir belgelerin, tarhiyat sırasında mükellef tarafından ibraz edilememesi halinde, yabancı ülkede ödenen veya ödenecek olan vergi, %20 kurumlar vergisi oranını aşmamak şartıyla o memlekette câri olduğu bilinen oran üzerinden hesaplanacaktır. Tarhiyatın bu suretle hesaplanan miktarla isabet eden kısmının ertelenmesi, ibraz edilmesi gereken belgelerin, tarh tarihinden itibaren en geç 1 yıl içinde ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi halinde, bu belgelerde yazılı kesin tutara göre tarhiyatın düzeltılması gerekmektedir.

Mücbir sebepler olmaksızın belgelerin anılan süre zarfında ibraz edilememesi veya bu belgelerin ibrazından sonra ertelenen vergi tutarından daha düşük bir mahsup hakkı olduğunun anlaşılması halinde, ertelenen vergiler için 6183 sayılı Kanun hükümlerine uygun olarak gecikme zammı hesaplanacaktır.

**Cevap 5-** Dar mükellefiyete tabi olan yabancı kurumların özel beyan zamanı tayin olunan gelirleri Kurumlar Vergisi Kanununun 26 ncı maddesinde belirlendikten sonra, bir sonraki 27 ncı madde de bu gelirlere ilişkin beyannamelerin verilme yerleri açıklanmıştır. Bu konuda 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde de açıklamalar yapılmıştır.

Dar mükellef kurumların, vergiye tabi kazancının Gelir Vergisi Kanununda yazılı telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddi hakların satışı, devir ve temelliği karşılığında alınan bedeller hariç olmak üzere diğer kazanç ve iratlardan ibaret olması halinde bu kazançların; yabancı kurum veya Türkiye'de bunlar adına hareket eden kimseler tarafından kazancın elde edildiği tarihten itibaren onbeş gün içinde, Kurumlar Vergisi Kanununun 27 ncı maddesinde belirtilen vergi dairesine beyanname ile bildirilmesi gerekmektedir.

Diger kazanç ve iratların belirlenmesi konusunda Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümlerinin uygulanması gerekmekte olup, diğer kazanç ve iratlara ilişkin hükümlerde yer alan vergilendirilmeme konusunda getirilen kayıt, şart ve süreler ile istisnalar dar mükellef kurumlarca elde edilen diğer kazanç ve iratların belirlenmesinde dikkate alınmayacaktır. Bunun tek istisnası, Türkiye'ye bizzat getirilen nakdi ve aynı sermaye karşılığında elde edilen menkul kıymetler ile iştirak hisselerinin elden çıkarılması sırasında kur farkı

kazancına dair hükümlerdir. Bu nedenle, Gelir Vergisi Kanununda yer alan, diğer kazanç ve iratların tespitinde kur farkı kazancı ile ilgili belirlemeler, dar mükellef kurumlar için de geçerli olacaktır.

Yabancı kurumların özel beyan zamanı tayin olunan gelirlerinin beyan edileceği kurumlar vergisi beyannamelerinin verileceği yerler Kanunun 27 ncı maddesinde aşağıdaki gibi belirlenmiştir:

- a. Taşınmazların elden çıkarılmasından doğan diğer kazanç ve iratlarda taşınmazın bulunduğu,
- b. Taşınırların ve hakların elden çıkarılmasından doğan diğer kazanç ve iratlarda mal ve hakların Türkiye'de elden çıkarıldığı,
- c. Ticârî veya ziraâ bir işletmenin faaliyetinin durdurulması veya terk edilmesi karşılığında elde edilen diğer kazanç ve iratlarda işletmenin bulunduğu,
- ç. Arızî olarak ticârî işlemlerin yapılmasından veya bu nitelikteki işlemlere aracılıktan elde edilen kazançlar ile arızî olarak yapılan serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla elde edilen kazançlarda faaliyetin yapıldığı,
- d. Arızî olarak Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan taşımacılık faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda yolcu veya yükün taşıta alındığı,
- e. Zarar yazılan değerler alacaklarla karşılık ayrılan şüpheli alacakların tahsili dahil olmak üzere terk edilen işlerle ilgili olarak sonradan elde edilen diğer kazanç ve iratlar ile ticârî, ziraâ veya meslekî bir faaliyete hiç girişmemesi veya ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen diğer kazanç ve iratlarda ödemenin Türkiye'de yapıldığı,
- f. Diğer hallerde Maliye Bakanlığıca belirlenen,

yerin vergi dairesine verilir.