



2025/1. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı
Revizyon
3 Mayıs 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. Ayrıca, ilgili bölüm dışında cevap kağıdının herhangi bir yerine ad, soyad, rumuz, işaret, numara, vb. yazılamaz. Bu uyarılara aykırı davranan adayların kağıtları değerlendirme dışı bırakılacaktır.
[3] Bu sınav 15 sorudan ve 6 sayfadan oluşmaktadır.

Sorular

AB Yılmaz A.Ş., inşaat sektöründe faaliyet gösteren iş merkezi Ankara’da bulunan tam mükellef bir kurumdur.

Kurumun Ortaklarına Ait Bilgiler:

Ad/Ünvan	Sermaye Payı (%)
A. Yılmaz - Tam mükellef gerçek kişi	30
B. Yılmaz - Tam mükellef gerçek kişi	20
Z AG – Yurt dışında bulunan A.Ş. statüsünde tüzel kişi	50

AB Yılmaz A.Ş.’nin 2024 hesap dönemi sonunda öz sermayesi 100.000.000 TL’dir.

Kurumun 2024 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesindeki bilgilerin özeti aşağıdaki gibidir:

	(TL)
Ticari Bilanço Karı	21.000.000
KKEG	4.500.000
İstisna ve İndirimler	
- (X) şirketi yurt dışı iştirak kazancı istisnası	370.000
- Taşınmaz satış kazancı istisnası	1.000.000
Geçmiş Yıl Zararı	
-AB Yılmaz A.Ş. 2022 hesap dönemi zararı (devreden)	4.000.000
-Devralınan (K) A.Ş.’nin	3.000.000
-2022 hesap dönemi zararı 500.000 TL	
-2023 hesap dönemi zararı 2.500.000 TL	
İstisna ve İndirimler	
- Sponsorluk harcaması	1.600.000
- Yardım kampanyası	300.000
- Girişim sermayesi fonu	4.000.000
- Nakdi sermaye artışından kaynaklanan faiz indirimi	2.082.375
Kurumlar Vergisi Matrahı	9.147.625
Hesaplanan Kurumlar Vergisi (%25)	2.286.906
Mahsup Edilecek Vergiler (Geçici Vergi)	1.300.000
Mahsup Edilecek Vergiler ((L) ülkesindeki şube kazancı üzerinden ödenen vergiler)	325.000
Ödenecek Kurumlar Vergisi	661.906



TÜRMÖB

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

Aşağıdaki sorularda yer alan işlemlere ilişkin tespitler sadece mükellef kurum açısından değerlendirilip varsa hesaplama hataları, matrah farkları/vergi farkları ve/veya eleştiri konusu olan/olmayan hususlara ilişkin açıklamalar her bir soru için vergi türleri itibarıyla ayrı ayrı yasal gerekçeleriyle birlikte ortaya konulmalıdır.

Verilecek cevaplarda, Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK), Vergi Usul Kanunu (VUK), Gelir Vergisi Kanunu (GVK), Katma Değer Vergisi Kanunu (KDVK) hükümleri ve tebliğlerde yer alan düzenlemelerin esas alınması gerekmektedir.

Verilecek cevaplarda, değerlendirme ve açıklamalarda Vergi Usul Kanununun Mükerrer 298/A ve Geçici 33. maddelerinde yer alan enflasyon düzeltmesine ilişkin hükümler ihmal edilecektir.

Verilen beyanname bilgilerinde yer alan KKEG tutarının kurumun aşağıda bilgileri sunulmayan diğer işlemlerini de kapsadığı unutulmamalıdır.

Yabancı ülkelerde ödenen vergilerin ilgili ülkede ödendiğine dair tevsik edici belgelerin sağlandığı kabul edilecektir.

Hesaplamalarda kuruş haneleri ihmal edilecektir.

Soruların puan değerleri soru bitiminde gösterilmiştir.

Soru 1: AB Yılmaz A.Ş., 2024 yılında Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 20.maddesi hükmüne göre (K) A.Ş.'yi devralmıştır. (K) A.Ş.'nin devir tarihinde öz sermayesi 2.000.000 TL, 2022 hesap dönemi geçmiş yıl zararı 500.000 TL, 2023 hesap dönemi geçmiş yıl zararı ise 2.500.000 TL'dir.

(Puan değeri 2)

Soru 2: AB Yılmaz A.Ş.'nin (L) ülkesinde 2020 yılından itibaren yürüttüğü faaliyetleri nedeniyle bir şubesi bulunmaktadır.

Kurum, 2024 yılında yurt dışındaki şubesinin faaliyetinden 2.000.000 TL kazanç elde etmiş, (L) ülkesi mevzuatına göre kazancın 500.000 TL'lik kısmı kurumlar vergisinden istisna olup üzerinden sadece %5 oranında tevkifat yapılmıştır.

(L) ülkesinde kurumlar vergisi oranı %20'dir.

Kurum, söz konusu kazancı Türkiye'deki genel sonuç hesaplarına aktarmış ve kazancın vergiler düşüldükten sonra kalan kısmı Türkiye'ye 25.03.2025 tarihinde transfer edilmiştir.

(Puan değeri 10)

Soru 3: AB Yılmaz A.Ş.'nin inşaat ısı yalıtım malzemelerinin bulunduğu depoda 16.09.2024 tarihinde meydana gelen yangın sonucunda stokların tamamı yanarak zayi olmuştur.

2



TÜRMÖB

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

Zayi olan stokların değeri Takdir Komisyonu tarafından sıfır olarak tespit edilmiş, maliyet bedeli 1.500.000 TL olan stok tutarı zarar olarak 2024 yılında dönem kazancının tespitinde dikkate alınmıştır.

Zayi olan stoklar için alındıkları dönemlerde indirim konusu yapılan katma değer vergisi tutarı 300.000 TL'dir.

(Puan değeri 5)

Soru 4: AB Yılmaz A.Ş., alış bedeli 1.200.000 TL olan 100.000 adet hisse senedini 2023 yılında satın alıp "110-Hisse Senetleri" hesabına kaydetmiş, söz konusu hisse senedi alışına ilişkin olarak sermaye yedeklerinin sermayeye eklenmesiyle %50 oranında bedelsiz hisse senedini 19.08.2024 tarihinde almıştır.

Kurum, 31.12.2024 tarihinde hisse senetlerinin borsa değerinin 7 TL'ye düşmesi üzerine "119- Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı" hesabını kullanarak 500.000 TL karşılık ayırmış ve bu tutarı 2024 yılında kurum kazancının tespitinde gider olarak indirmiştir.

(Puan değeri 2)

Soru 5: AB Yılmaz A.Ş., İstanbul'da inşa edeceği bina için yurt dışında (H) ülkesinde bulunan (F) tüzel kişisinden mimari danışmanlık hizmeti almak için 08.01.2024 tarihinde sözleşme yapmıştır.

(F) şirketinin çalışanı olan bir mimar Şubat 2024 ayının tamamını 29 gün süreyle Türkiye'de geçirerek projeye ilişkin hazırladığı raporu tamamlamıştır.

(F) şirketinin danışmanlık hizmetine ilişkin 18.03.2024 tarihinde düzenlediği 40.000 Avro bedelli fatura kuruma ulaşmış, aynı tarihte TL karşılığı olan (40.000 x 34=) 1.360.000 TL banka hesabından transfer edilerek ödenmiş ve söz konusu tutar dönem kazancının tespitinde gider olarak kaydedilmiştir.

(H) ülkesiyle yapılan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması bulunmamaktadır.

(Puan değeri 10)

Soru 6: AB Yılmaz A.Ş., 3289 sayılı Gençlik ve Spor Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında amatör spor dallarıyla uğraşan bir kulübe, yapılan sözleşmeye göre 2024 yılında spor malzeme bedelleriyle sporcuların iase, seyahat ve ikamet giderlerinin karşılanması için toplam 600.000 TL nakit ödeme yapmıştır.

Yapılan 600.000 TL'lik nakit ödeme kurum tarafından beyannamede kanunen kabul edilmeyen gider olarak kazanca eklenmiştir.

(Puan değeri 2)

Soru 7: AB Yılmaz A.Ş., 3289 sayılı Gençlik ve Spor Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında profesyonel spor dallarıyla uğraşan bir futbol kulübünün sporcularının 2024 yılında müsabakalarda giydiği formaların üzerine AB Yılmaz A.Ş.'nin isminin basılması



TÜRMÖE

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

için Şubat 2024 ayında toplam 2.000.000 TL'lik harcama yapmış, %20 oranında 400.000 TL katma değer vergisi ödemiş ve indirim konusu yapmıştır.

Söz konusu formların 2024 yılı sonuna kadar müsabakalarda giyilmesi konusunda spor kulübü yöneticileriyle anlaşma yapılmıştır.

Kurumlar vergisi beyannamesinde 1.000.000 TL sponsorluk harcaması indirim olarak beyannamede gösterilmiş, aynı tutar KKEG olarak beyannameye dahil edilmiştir.

Kurum, Aralık 2024 ayı katma değer vergisi beyannamesinde 200.000 TL KDV tutarını "ilave edilecek KDV" olarak beyan etmiş, gider olarak kazancın tespitinde dikkate alınan bu tutarı ayrıca KKEG olarak beyannamesinde göstermiştir.

(Puan değeri 10)

Soru 8: AB Yılmaz A.Ş., Cumhurbaşkanınca başlatılan "afet yardım kampanyasına" makbuz karşılığında 300.000 TL nakit bağış yapmıştır.

(Puan değeri 2)

Soru 9: AB Yılmaz A.Ş., yurt dışında bulunan Limited Şirket statüsündeki (X) şirketinin ödenmiş sermayesinin %50'sine 20.10.2023 tarihinde iştirak etmiştir.

(X) şirketi, 04.06.2024 tarihinde kar dağıtım kararı almış, söz konusu karara istinaden AB Yılmaz A.Ş. yurt dışı iştiraki olan (X) şirketinden 20.000 Avro kar payı elde etmiştir.

Elde edilen kar payı üzerinden %5 oranında vergi kesintisi yapılmış, kar payının tamamı 09.12.2024 tarihinde Türkiye'ye transfer edilmiş ve (20.000 Avro x 37=) 740.000 TL gelir olarak kurumun yasal defterlerine kaydedilmiştir.

(X) şirketinin bulunduğu ülkede kar payına ilişkin olarak %5 oranında yapılan vergi kesintisi dışında herhangi bir vergi ödenmemiştir.

Kar dağıtım tarihinde 04.06.2024 tarihinde kur 1 Avro = 35 TL, kar payının Türkiye'ye transfer edildiği 09.12.2024 tarihinde kur 1 Avro = 37 TL'dir.

(Puan değeri 10)

Soru 10: AB Yılmaz A.Ş., pazarlama hizmetlerinin yürütüldüğü binaya ilişkin olarak 01.11.2024 tarihinden itibaren 1 yıl süreli sigorta poliçesi yaptırmıştır.

Yapılan poliçeye istinaden prim tutarı olan 120.000 TL, banka hesabından 08.11.2024 tarihinde para transferiyle ödenmiş ve ödenen tutar aynı tarihte "760-Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri" hesabına kaydedilerek dönem kazancının tespitinde dikkate alınmıştır.

(Puan değeri 2)

Soru 11: AB Yılmaz A.Ş.'nin 17.05.2021 tarihinde depo olarak kullanmak için 6.000.000 TL bedelle satın aldığı bina niteliğindeki taşınmazı 01.07.2024 tarihinde 9.000.000 TL bedelle sattığı,



TÜRMÖE

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

satış işlemi sırasında katma değer vergisi hesaplanmadığı, satış bedelinin tamamının satış sırasında banka kanalıyla tahsil edildiği tespit edilmiştir.

Yasal defter kayıtlarına göre söz konusu binaya ait birikmiş amortisman tutarı 360.000 TL, satış sırasında ödenen ve gider olarak kaydedilen tapu harcı tutarı ise 180.000 TL'dir.

Söz konusu satış işleminden kaynaklanan kazancın 1.000.000 TL'si 04.03.2024 tarihinde pasifte özel bir fon hesabına alınmıştır.

(Puan değeri 10)

Soru 12: AB Yılmaz A.Ş., 18.03.2024 tarihinde sermayesini 10.000.000 TL artırma kararı almış, genel kurulun sermaye artırımına ilişkin kararı 04.04.2024 tarihinde ticaret siciline tescil ettirilmiştir.

Ortak B. Yılmaz, kurumun ihtiyaç duyduğu finansmanı sağlamak için ileride sermayeye eklenmek üzere 22.01.2024 tarihinde şirketin banka hesabına 1.500.000 TL tutarında sermaye avansı yatırmış ve avans tutarı kurum tarafından 22.01.2024 tarihinde "Diğer Sermaye Yedekleri" hesabına kaydedilmiştir.

Sermaye artırım kararının ticaret siciline tescil edildiği 04.04.2024 tarihinde muhasebe kaydıyla "Diğer Sermaye Yedekleri" hesabında izlenen tutar Ortak B. Yılmaz'ın taahhüdüne karşılık sermayeye eklenmiştir.

Ortak B. Yılmaz, 03.06.2024 tarihinde taahhüt ettiği tutarın kalan 500.000 TL'sini şirketin banka hesabına yatırmıştır.

Ortak A. Yılmaz, 3.000.000 TL'yi 06.05.2024 tarihinde şirketin banka hesabına yatırmıştır.

Ortak Z AG ise taahhüt ettiği 5.000.000 TL'yi 02.09.2024 tarihinde şirketin banka hesabına yatırmıştır.

2024 yılı sonu itibarıyla TCMB tarafından açıklanan bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı %55,53'tür.

(Puan değeri 15)

Soru 13: AB Yılmaz A.Ş., 2023 yılında kanuna uygun olarak şüpheli hale gelen 600.000 TL tutarındaki alacağı için aynı yıl karşılık ayırmış ve gider olarak kaydetmiştir.

Dava süreci devam ederken borçluyla yapılan anlaşma sonucunda alacağın ödenmediği süre dikkate alınarak borçlu, vadesi 01.04.2024 tarihi olan 800.000 TL tutarında bir senet düzenleyip kuruma vermiştir.

Kurumun söz konusu senede istinaden yaptığı tahsilata ilişkin olarak 2024 yılında yasal defterlerine herhangi bir kayıt yapmadığı tespit edilmiştir.

(Puan değeri 3)

5



TÜRMÖB

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

Soru 14: AB Yılmaz A.Ş.'ye İstanbul'daki yıllara yaygın inşaat işinde meydana gelen ve işverenin gerekli tedbirleri almamasından kaynaklanan iş kazası sonucunda yaralanan iki işçisi tarafından dava açılmıştır.

Dava süreci devam ederken işçilerle yapılan anlaşma sonucunda her birine 500.000 TL tazminat 02.12.2024 tarihinde ödenmiş, toplam 1.000.000 TL, "740-Hizmet Üretim Maliyeti-İstanbul" hesabına borç olarak kaydedilmiş, 31.12.2024 tarihinde söz konusu hesabın bakiyesi "170- Yıllara Sari İnşaat ve Onarım Maliyetleri- İstanbul" hesabına aktarılmıştır.

(Puan değeri 3)

Soru 15- AB Yılmaz A.Ş., Türkiye'de kurulmuş ve Sermaye Piyasası Kurulu'nun düzenleme ve denetimine tabi (G) Girişim Sermayesi Yatırım Fonu paylarının satın alınması için 04.11.2024 tarihinde 2024 hesap dönemi kazancından 4.000.000 TL tutarında girişim sermayesi fonu ayırma kararı almıştır.

Kurum söz konusu tutarı pasifte özel bir fon hesabına 10.02.2025 tarihinde kaydetmiş, 17.03.2025 tarihinde fonun 2.000.000 TL'lik kısmıyla (G) Girişim Sermayesi Yatırım Fonu paylarından satın almıştır.

(Puan değeri 14)



2025/1. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı

Revizyon

3 Mayıs 2025 Cumartesi – 16.00 - 19.30 (3,5 Saat)

SINAV KOMİSYONU CEVAPLARI

Cevap 1 - Kurumlar Vergisi Kanununun “Zarar Mahsubu” başlıklı 9. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“Madde 9

(1) Kurumlar vergisi matrahının tespitinde, kurumlar vergisi beyannamesinde her yıla ilişkin tutarlar ayrı ayrı gösterilmek şartıyla aşağıda belirtilen zararlar indirim konusu yapılır:

a) Beş yıldan fazla nakledilmemek şartıyla geçmiş yılların beyannamelerinde yer alan zararlar.

Kanunun 20 nci maddesinin birinci fıkrası çerçevesinde devralınan kurumların devir tarihi itibarıyla öz sermaye tutarını geçmeyen zararları ile 20 nci maddenin ikinci fıkrası kapsamında gerçekleştirilen tam bölünme işlemi sonucu bölünen kurumdaki öz sermayesinin devralınan tutarını geçmeyen ve devralınan kıymetle orantılı zararların indirilmesinde aşağıdaki şartlar ayrıca aranır:

1) Son beş yıla ilişkin kurumlar vergisi beyannamelerinin kanunî süresinde verilmiş olması.

2) Devralınan kurumun faaliyetine devir veya bölünmenin meydana geldiği hesap döneminden itibaren en az beş yıl süreyle devam edilmesi.

Bu şartların ihlâli halinde, zarar mahsupları nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler için vergi ziyai doğmuş sayılır.

...”

Yukarıdaki madde hükmüne göre:

Kurumun devraldığı (K) A.Ş.’nin öz sermaye tutarı olan 2.000.000 TL’yi aşmayan geçmiş yıl zararı mahsup edilebilecektir.

Tamamı 2023 hesap dönemi zararı veya 500.000 TL’si 2022 yılı, kalan 1.500.000 TL’si ise 2023 yılı zararı olarak mahsup edilebilir.

(Puan değeri 2)

Cevap 2 - Kurumlar Vergisi Kanununun “İstisnalar” başlıklı 5. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“İstisnalar

Madde 5

(1) Aşağıda belirtilen kazançlar, kurumlar vergisinden müstesnadır:

...

g) Kurumların yurt dışında bulunan iş yerleri veya daimî temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri aşağıdaki şartları taşıyan kurum kazançları;

1) Bu kazançların, doğduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az % 15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması,

2) Kazançların elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye’ye transfer edilmiş olması,

3) Ana faaliyet konusu, finansal kiralama dahil finansman temini, sigorta hizmetlerinin sunulması veya menkul kıymet yatırımı olan kurumlarda, bu kazançların doğduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye’de uygulanan kurumlar vergisi oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması.

Bu bent uyarınca toplam vergi yükü, birinci fıkranın (b) bendindeki tanıma göre tespit edilir.

...”

“Bu bent uyarınca vergi yükü, kanunî veya iş merkezinin bulunduğu ülkede ilgili dönemde tahakkuk eden ve kâr payı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler dahil olmak üzere toplam gelir



ve kurumlar vergisi benzeri verginin, bu dönemde elde edilen toplam dağıtılabılır kurum kazancı ile tahakkuk eden gelir ve kurumlar vergisi toplamına oranlanması suretiyle tespit edilir.”

Kurumlar Vergisi Kanununun “Yurt dışında ödenen vergilerin mahsubu” başlıklı 33. Maddesi hükmü, yukarıdaki madde hükümleri ve 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde yer alan açıklamalara göre:

Şube kazancı olan 2.000.000 TL üzerindeki vergi yükü:

$(2.000.000 - 500.000) \times \%20 = 300.000$ TL kurumlar vergisi,

$500.000 \times \%5 = 25.000$ TL vergi kesintisi,

$(300.000 + 25.000) = 325.000$ TL ödenen toplam vergi,

$(325.000 / 2.000.000) \times 100 = \%16,25$ vergi yükü oranı olarak hesaplanmaktadır.

Vergi yükü $\%15$ 'in üzerinde olup kazanç Türkiye'ye transfer edildiğinden 2.000.000 TL kazanç kurumlar vergisinden istisnadır. Söz konusu kazanç brüt tutar üzerinden genel sonuç hesaplarına dahil edilmiştir.

Kurum beyannamesinde bu kazancı istisna olarak göstermemiş ve yurt dışında ödenen vergileri hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup etmiştir.

Kurum söz konusu 2.000.000 TL kazanç istisnasından yararlanıp yurt dışında ödenen 325.000 TL verginin mahsubundan vazgeçebilir.

(Puan değeri 10)

Cevap 3 - Vergi Usul Kanununun “Kıymeti Düşen Mallar” başlıklı 278. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“Kıymeti Düşen Mallar

Madde 278

Yangın, deprem ve su basması gibi âfetler yüzünden veyahut bozulmak, çurumek, kırılmak, çatlamak, paslanmak gibi haller neticesinde iktisadî kıymetlerinde önemli bir azalış vâki olan emtia ile maliyetlerinin hesaplanması mûtat olmıyan hurdalar ve döküntüler, üstupu, deşe ve ıskartalar emsal bedeli ile değerklenir.”

Vergi Usul Kanununun “Emsal Bedeli ve Emsal Ücreti” başlıklı 267. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“Emsal Bedeli ve Emsal Ücreti

Madde 267

Emsal bedeli, gerçek bedeli olmıyan, veya bilinmiyen veyahut doğru olarak tesbit edilemiyen bir malın, değerkleme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değerkdir.

Emsal bedeli sıra ile, aşağıdaki esaslara göre tayin olunur:

Birinci sıra: (Ortalama fiyat esası) aynı cins ve nevideki mallardan sıra ile değerklemenin yapılacağı ayda veya bir evvelki veya bir daha evvelki aylarda satış yapılmışsa, emsal bedeli bu satışların miktar ve tutarına göre mükellef tarafından çıkarılacak olan «Ortalama satış fiyatı» ile hesaplanır. Bu esasın uygulanması için, aylık satış miktarının, emsal bedeli tayin olunacak her bir malın miktarına nazaran $\%25$ ten az olmaması şarttır.

İkinci sıra: (Maliyet bedeli esası) Emsal bedeli belli edilecek malın, maliyet bedeli bilinir veya çıkarılması mümkün olursa, bu takdirde mükellef bu maliyet bedeline, toptan satışlar için $\%5$, perakende satışlar için $\%10$ ilave etmek suretiyle emsal bedelini bizzat belli eder.

Üçüncü sıra: (Takdir esası) Yukarıda yazılı esaslara göre belli edilemeyen emsal bedelleri ilgililerin müracaatı üzerine takdir komisyonunca takdir yolu ile belli edilir. Takdirler, maliyet bedeli ve piyasa kıymetleri araştırılmak ve kullanılmış eşya için ayrıca yıpranma dereceleri nazara alınmak suretiyle yapılır. Takdir edilen bedellere mükelleflerin vergi mahkemesinde dava açma hakkı mahfuzdur. Ancak, dava açılması verginin tahakkuk ve tahsilini durdurmaz.

...”



Katma Değer Vergisi Kanununun “İndirilemeyecek Katma Değer Vergisi” başlıklı 30. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“İndirilemeyecek Katma Değer Vergisi

Madde 30

Aşağıdaki vergiler mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemez:

...

c) Deprem, sel felaketi ve Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilân ettiği yerlerdeki yangın sonucu zayı olanlar hariç olmak üzere, zayı olan mallara ait katma değer vergisi, (Şu kadar ki Vergi Usul Kanununun 315 inci maddesine göre Maliye Bakanlığınca belirlenen faydalı ömürlerini tamamladıktan sonra zayı olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlere ilişkin yüklenilen katma değer vergisi ile faydalı ömrünü tamamlamadan zayı olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlere ilişkin yüklenilen katma değer vergisinin kullanılan süreye isabet eden kısmı indirilebilir.)[3]

...

Yukarıdaki madde hükümlerine göre:

Takdir Komisyonu tarafından zayı olan malların bedelinin “0” sıfır olarak tespit edilmesi nedeniyle stokların maliyet bedeli 1.500.000 TL’nin zarar olarak dönem kazancının tespitinde dikkate alınmasında eleştiri konusu bir husus bulunmamaktadır.

Zayı olan stoklar için alındıkları dönemlerde indirim konusu yapılan katma değer vergisi tutarı 300.000 TL’nin “İlave Edilecek KDV” olarak Eylül 2024 ayı KDV beyannamesinde indirimler arasından çıkarılması ve indirilemeyen KDV’nin gider/maliyet olarak kurum kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

(Puan değeri 5)

Cevap 4 - Vergi Usul Kanununun “Menkul Kıymetler” başlıklı 279. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“Menkul Kıymetler

Madde 279

Hisse senetleri ile fon portföyünün en az % 51’i Türkiye’de kurulmuş bulunan şirketlerin hisse senetlerinden oluşan yatırım fonu katılma belgeleri alış bedeliyle, bunlar dışında kalan her türlü menkul kıymet borsa rayici ile değerlendirilir. Borsa rayici yoksa veya borsa rayicinin muvazaalı bir şekilde oluştuğu anlaşılırsa değerlemeye esas bedel, menkul kıymetin alış bedeline vadesinde elde edilecek gelirin (kur farkları dahil) iktisap tarihinden değerlendirme gününe kadar geçen süreye isabet eden kısmının eklenmesi suretiyle hesaplanır. Ancak, borsa rayici bulunmayan, getirisi ihraç edenin kar ve zararına bağlı olarak doğan ve değerlendirme günü itibarıyla hesaplanması mümkün olmayan menkul kıymetler, alış bedeli ile değerlendirilir.”

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde aşağıdaki açıklamalar yer almaktadır:

“Sermaye yedekleri kullanılmak suretiyle sermaye artırımında bulunulması neticesinde sermaye artırımını nedeniyle verilecek bedelsiz hisse senetlerinin, bu şirkete iştirak edenler yönünden aktif ve pasiflerinde bir artışa neden olmaması gerekir. Dolayısıyla, bedelsiz hisse senetleri nedeniyle aktifte tutulan hisselerin sadece adedi değişecek, bedelinde değişme olmayacaktır.”

Yukarıdaki madde hükmü ve 1 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde yer alan açıklamalara göre: Hisse senetleri alış bedeliyle değerlendirildiğinden ayrılan 500.000 TL karşılık gideri kurum kazancından indirilemez. Söz konusu gider kanunen kabul edilmeyen gider olarak kurum kazancına eklenmelidir.

(Puan değeri 2)



Cevap 5 - Kurumlar Vergisi Kanununun “Tam ve Dar mükellefiyet” başlıklı 3. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“Tam ve Dar mükellefiyet

Madde 3

...

(2) Dar mükellefiyet: Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanlar, sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilirler.

(3) Dar mükellefiyette kurum kazancı, aşağıdaki kazanç ve iratlardan oluşur:

...

c) Türkiye'de elde edilen serbest meslek kazançları.

...

(4) Bu maddede belirtilen kazanç veya iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi ve Türkiye'de daimî temsilci bulundurulması konularında, 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümleri uygulanır.

(5) Kanunî merkez: Vergiye tâbi kurumların kuruluş kanunlarında, Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinde, tüzüklerinde, ana statülerinde veya sözleşmelerinde gösterilen merkezdir.

(6) İş merkezi: İş bakımından işlemlerin fiilen toplandığı ve yönetildiği merkezdir.”

Gelir Vergisi Kanununun “Serbest Meslek Kazancının Tarifi” başlıklı 65. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“Serbest Meslek Kazancının Tarifi

Madde 65

Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.

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.

...”

Gelir Vergisi Kanununun “Kazanç veya İradın Türkiye'de Elde Edilmesi” başlıklı 7. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“Kazanç veya İradın Türkiye'de Elde Edilmesi

Madde 7

Dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından kazanç ve iradın Türkiye'de elde edildiği aşağıdaki şartlara göre tayin olunur:

...

4. Serbest meslek kazançlarında: Serbest meslek faaliyetlerinin Türkiye'de icra edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi;

...

Bu kazanç veya iratları doğuran işin veya muamelenin Türkiye'de ifa edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi;

Bu maddenin 3'üncü, 4'üncü, 5'inci ve 7'inci bentlerinde sözü edilen değerlendirmeden maksat, ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya kârından ayrılmasıdır.”

Kurumlar Vergisi Kanununun “Safî kurum kazancı” başlıklı 22. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“Safî kurum kazancı

Madde 22

(1) Dar mükellef kurumların iş yeri veya daimî temsilci vasıtasıyla elde edilen kazançlarının tespitinde, aksi belirtilmediği takdirde tam mükellef kurumlar için geçerli olan hükümler uygulanır.

(2) Dar mükellefiyete tâbi kurumların ticarî veya zirai kazançlar dışında kalan kazanç ve iratları hakkında, Gelir Vergisi Kanununun bu kazanç ve iratların tespitine ilişkin hükümleri uygulanır. Ancak, bu kazanç



TÜRMÖB

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

ve iratların Türkiye'de yapılmakta olan ticarî veya ziraî faaliyet kapsamında elde edilmesi halinde, kurum kazancı bu maddenin birinci fıkrasına göre tespit edilir.

...

Kurumlar Vergisi Kanununun “Dar mükellefiyette vergi kesintisi” başlıklı 30. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“Dar mükellefiyette vergi kesintisi

Madde 30

(1) Dar mükellefiyete tâbi kurumların aşağıdaki kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından % 15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılır:

...

b) Serbest meslek kazançları.

...

12.01.2009 tarih ve 2009/14593 sayılı Kararnamenin eki Karara göre Kurumlar Vergisi Kanununun 30. maddesi uyarınca dar mükellefiyete tabi kurumların serbest meslek kazançlarından % 20 oranında vergi kesintisi yapılmaktadır.

Katma Değer Vergisi Kanununun “İşlemlerin Türkiye'de Yapılması” başlıklı 6. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“İşlemlerin Türkiye'de Yapılması

Madde 6

İşlemlerin Türkiye'de yapılması:

a) Malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını,

b) Hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade eder.”

Katma Değer Vergisi Kanununun “Vergi Sorumlusu” başlıklı 9. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“Vergi Sorumlusu

Madde 9

1. Mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanunî merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabilir. Şu kadar ki Türkiye'de ikametgâhı, işyeri kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayanlar tarafından katma değer vergisi mükellefi olmayan gerçek kişilere elektronik ortamda sunulan hizmetlere ilişkin katma değer vergisi, bu hizmeti sunanlar tarafından beyan edilip ödenir. Maliye Bakanlığı elektronik ortamda sunulan hizmetlerin kapsamı ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

...

Yukarıdaki madde hükümlerine ve Karara göre:

(H) ülkesinde bulunan (F) tüzel kişisi Türkiye’de serbest meslek faaliyetinde bulunmuş olup iki ülke arasında çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması bulunmadığından (F) şirketine yapılan $40.000 \times 34 = 1.360.000$ TL ödeme brüte iblağ edilmeli, bulunan $1.360.000 / 0,80 = 1.700.000$ TL üzerinden %20 oranında KVK 30.maddesi gereği vergi kesintisi hesaplanıp $1.700.000 \times \%20 = 340.000$ TL AB Yılmaz A.Ş. tarafından beyan edilip ödenmelidir. Kurumun aldığı hizmetin bedeli 1.700.000 TL olup 340.000 TL kurum kazancının tespitinde gider/maliyet olarak hesaba katılmalıdır.

Ayrıca hizmete ilişkin $1.700.000 \text{ TL} \times \%20 = 340.000 \text{ TL}$, katma değer vergisi KDVK 9.madde gereği hesaplanıp 2 no.lu KDV beyannamesiyle beyan edilip ödenmeli, ödendiği dönemde 1 no.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılmalıdır.

(Puan değeri 10)



Cevap 6 - Kurumlar Vergisi Kanununun “Diğer indirimler” başlıklı 10. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“Diğer indirimler

Madde 10

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

...

b) 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'si.

1 seri no.lu KVK Genel Tebliğinde aşağıdaki açıklamalar yer almaktadır.

“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.

...

Sporcuların iâşe, seyahat ve ikamet giderleri,

Spor malzemesi bedeli,

Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün uygun göreceği spor tesisleri için yapılan ayni ve nakdi harcamalar,

...

gibi harcamalar sponsorluk harcaması olarak değerlendirilecektir.”

1 seri no.lu KVK Genel Tebliğinde aşağıdaki açıklamalar yer almaktadır.

“Kurumlar tarafından yapılan sponsorluk harcamaları ile bağış ve yardımlar, harcamanın veya bağış ve yardımın yapıldığı tarihte kayıtlarda gider olarak dikkate alındığından, söz konusu harcamalar ile bağış ve yardımların kurum kazancının tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması ve kurum kazancının yeterli olması halinde, bu bölümde yer alan açıklamalar çerçevesinde, beyanname üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla kurumlar vergisi matrahından indirilmesi gerekmektedir.”

Yukarıdaki yasal açıklamalara göre:

Kurumun amatör spor kulübüne nakit olarak ödediği 600.000 TL harcamanın sponsorluk harcaması olarak indirimi mümkündür.

Harcamanın kanunen kabul edilmeyen gider olarak kurum kazancına eklenmesi gerektiğinden yapılan işlem doğrudur.

(Puan değeri 2)

Cevap 7 - Kurumlar Vergisi Kanununun “Diğer indirimler” başlıklı 10. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“Diğer indirimler

Madde 10

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

...

b) 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'si.

...”

1 seri no.lu KVK Genel Tebliğinde aşağıdaki açıklamalar yer almaktadır.



TÜRMÖB

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

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

Sponsor olan kurumun adının anılması koşuluyla,

Resmi spor organizasyonları için yapılan saha, salon veya tesis kira bedelleri,

Sporcuların 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

gibi harcamalar sponsorluk harcaması olarak değerlendirilecektir.

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

Kurumlar Vergisi Kanununun “Safi kurum kazancı” başlıklı 6. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“Safi kurum kazancı

Madde 6

(1) Kurumlar vergisi, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanır.

(2) Safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticarî kazanç hakkındaki hükümleri uygulanır. ...”

Yukarıdaki yasal açıklamalara göre:

Kurum tarafından yapılan 2.000.000 TL harcama, sponsorluk harcaması mahiyetinde olmayıp reklam harcaması niteliğindedir. Bu nedenle dönemsellik ilkesi gereği söz konusu tutarın tamamı kurum kazancının tespitinde pazarlama satış dağıtım gideri olarak hesaba katılmalıdır.

Kurum, (doğrudan spor kulübüne değil) 3. Kişilere formalar karşılığında yaptığı ödemelere ilişkin 400.000 TL katma değer vergisini indirilecek KDV olarak dikkate almıştır. Söz konusu harcama, pazarlama satış dağıtım gideri mahiyetinde olduğundan katma değer vergisinin de indirilecek katma değer vergisi olarak beyan edilmesi gerekmektedir.

Kurumun beyannamede gösterdiği 1.000.000 TL sponsorluk harcaması indirimler arasından çıkarılmalı, kanunen kabul edilmeyen gider olarak eklenen 1.000.000 TL harcama ve 200.000 TL KDV, kanunen kabul edilmeyen giderler arasından çıkarılmalıdır.

İndirilecek KDV olan 200.000 TL KDV’nin Aralık 2024 dönemi KDV beyannamesinde “İlave edilecek KDV” tutarından çıkarılıp beyannamenin düzeltilmesi gerekmektedir.

(Puan değeri 10)

Cevap 8 Kurumlar Vergisi Kanununun “Diğer indirimler” başlıklı 10. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“Diğer indirimler

Madde 10

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

...

e) Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan ayni ve nakdî bağışların tamamı.

...”



1 seri no.lu KVK Genel Tebliğinde aşağıdaki açıklamalar yer almaktadır.

“Kurumlar tarafından yapılan sponsorluk harcamaları ile bağış ve yardımlar, harcamanın veya bağış ve yardımın yapıldığı tarihte kayıtlarda gider olarak dikkate alındığından, söz konusu harcamalar ile bağış ve yardımların kurum kazancının tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması ve kurum kazancının yeterli olması halinde, bu bölümde yer alan açıklamalar çerçevesinde, beyanname üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla kurumlar vergisi matrahından indirilmesi gerekmektedir.”

Yukarıdaki yasal açıklamalara göre:

Kurumun makbuz karşılığı yapmış olduğu 300.000 TL’lik bağışın tamamı kurum kazancından indirilebilir.

Soruda 300.000 TL’lik bağışın kanunen kabul edilmeyen gider olarak kazanca ilave edildiği bilgisi verilmemiştir. Bu nedenle söz konusu tutarın kanunen kabul edilmeyen gider olarak kazanca eklenmesi gerekmektedir.

(Puan değeri 2)

Cevap 9 - Kurumlar Vergisi Kanununun “İstisnalar” başlıklı 5. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“İstisnalar

Madde 5

(1) Aşağıda belirtilen kazançlar, kurumlar vergisinden müstesnadır:

...

b) Kanunî ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan anonim ve limited şirket niteliğindeki şirketlerin sermayesine iştirak eden kurumların, bu iştiraklerinden elde ettikleri aşağıdaki şartları taşıyan iştirak kazançları;

- 1) İştirak payını elinde tutan şirketin, yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az % 10’una sahip olması,
- 2) Kazancın elde edildiği tarih itibarıyla iştirak payının kesintisiz olarak en az bir yıl süreyle elde tutulması (Rüçhan hakkı kullanılmak suretiyle veya yurt dışı iştirakin iç kaynaklarından yapılan sermaye artırımları nedeniyle elde edilen iştirak payları için sahip olunan eski iştirak paylarının elde edilme tarihi esas alınır.),
- 3) Yurt dışı iştirak kazancının kâr payı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler dahil iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az % 15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması; iştirak edilen şirketin esas faaliyet konusunun, finansal kiralama dahil finansman temini veya sigorta hizmetlerinin sunulması ya da menkul kıymet yatırımı olması durumunda, iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye’de uygulanan kurumlar vergisi oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması,
- 4) İştirak kazancının, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye’ye transfer edilmesi.

Yurt dışındaki inşaat, onarım, montaj işleri ve teknik hizmetlerin yapılabilmesi için ilgili ülke mevzuatına göre ayrı bir şirket kurulmasının zorunlu olduğu durumlarda, özel amaç için kurulduğunun ana sözleşmelerinde belirtilmesi ve fiilen bu amaç dışında faaliyetinin bulunmaması şartıyla, söz konusu şirketlere iştirak edilmesinden elde edilen kazançlar için bu bentte belirtilen şartlar aranmaz.

(7491 sayılı kanunun 58 inci maddesiyle eklenen paragraf; Yürürlük: 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen gelirler ve kazançlara uygulanmak üzere 28.12.2023) Kanunî ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan anonim ve limited şirket niteliğindeki yabancı kurumların sermayesine iştirak eden kurumların, bu iştiraklerinden elde ettikleri iştirak kazançları için istisna oranı, iştirak payını elinde tutan şirketin yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az %50’sine sahip olması ve kazancın elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye’ye transfer edilmesi şartıyla, bu bentte belirtilen diğer şartların sağlanması koşulu aranmaksızın %50 olarak uygulanır.



TÜRMÖB

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

Bu bent uyarınca vergi yükü, kanunî veya iş merkezinin bulunduğu ülkede ilgili dönemde tahakkuk eden ve kâr payı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler dahil olmak üzere toplam gelir ve kurumlar vergisi benzeri verginin, bu dönemde elde edilen toplam dağıtılabilir kurum kazancı ile tahakkuk eden gelir ve kurumlar vergisi toplamına oranlanması suretiyle tespit edilir.

...

1 seri no.lu KVK Genel Tebliğinde aşağıdaki açıklamalar yer almaktadır.

“İştirak kazancı, dağıtıldığı dönemde elde edilmiş sayılacağından, transfer tarihinde ortaya çıkan olumlu veya olumsuz kur farkları istisna tutarının tespitinde dikkate alınmayacaktır.

İştirak edilen yurt dışı mukim kurumlardan elde edilen iştirak kazançları dolayısıyla yurt dışında ödenen ve istisna kazanca tekabül eden kurumlar vergisi ve benzeri vergiler, Türkiye'deki kazançlar üzerinden tarh olunan kurumlar vergisinden mahsup edilemeyecektir. Diğer taraftan, istisna kapsamında değerlendirilmeyen iştirak kazancının %50'lik kısmı için yurt dışında ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergiler ise ilgili hesap döneminin kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilebilecektir.”

Yukarıdaki yasal açıklamalara göre:

Kurumun istisna kapsamındaki kazanç tutarı $(20.000 \times 35 = 700.000)/2 = 350.000$ TL olup kazancın transfer edildiği tarihte oluşan kur farkı geliri $(37-35) \times 20.000 = 40.000$ TL istisna kazanç kapsamında değildir.

Kurum elde ettiği geliri 740.000 TL olarak kurum kazancının tespitinde hesaba katmıştır.

Kazanç üzerindeki toplam $20.000 \times \%5 = 1.000$ Avro, $(1.000 \times 35 =) 35.000$ TL vergi yükünün %50'si 17.500 TL, yurt dışında ödenen ve istisna olmayan kazanca isabet eden kısım olduğu için KVK'nın 33. maddesi hükmüne göre hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilebilir.

Kurumun beyannamesinde (X) şirketinden elde edilen kâr payı için istisna kazanç tutarı 350.000 TL olmalı, 17.500 TL yurt dışında ödenen vergi ise beyannamede hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilmelidir.

(Puan değeri 10)

Cevap 10 - Kurumlar Vergisi Kanununun 6. maddesinde kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safî kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safî kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır. Ticari kazancın tespitinde esas alınan tahakkuk ve dönemsellik ilkesi gereği gelir ve karlar aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla eşleştirilmelidir.

Yukarıdaki yasal açıklamalara göre:

Kurumun ödemiş olduğu 12 aylık sigorta poliçesi priminin $(120.000/12) \times 2\text{ay} = 20.000$ TL'si 2024 hesap dönemi, kalan 100.000 TL ise 2025 hesap dönemi kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. Dönemsellik ve tahakkuk esası gereği gider kaydedilen 100.000 TL, kanunen kabul edilmeyen gider olarak kazanca eklenmelidir.

(Puan değeri 2)

Cevap 11 - Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e maddesinde yer alan taşınmaz satış kazançlarına ilişkin istisna, 7456 sayılı Kanunun 19.maddesiyle istisna kapsamından çıkarılmıştır.

Madde hükmüne göre; kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazların satışında, satış bedelinin satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi şarttır. Bu süre içinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır. Satış kazancının istisnadan yararlanan kısmının satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulması gerekmektedir.



İstisna edilen kazançtan beş yıl içinde sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen ya da dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılan kısım için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır.

Kurumlar Vergisi Kanununun Geçici 16. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“7456 sayılı Kanunun 22. maddesiyle eklenen Geçici Madde; Yürürlük:15.07.2023)

Geçici Madde 16

Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce kurumların aktifinde yer alan taşınmazlar için 5 inci maddenin birinci fıkrasının (e) bendinin bu maddeyi ihdas eden Kanunla değiştirilmeden önceki hükümleri uygulanır. Şu kadar ki, bu Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan %50 oranı, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten sonra yapılacak taşınmaz satış kazançları için %25 olarak uygulanır.”

Kurumlar Vergisi Kanununun “İstisnalar” başlıklı 5. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“İstisnalar

Madde 5

...

(3) (7440 sayılı Kanunun 20 nci maddesiyle değişen fıkra; Yürürlük: 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen gelir ve kazançlara uygulanmak üzere 13.03.2023) Kurumların kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan zararlarının, istisna dışı kurum kazancından indirilmesi kabul edilmez. Şu kadar ki iştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri, Kanunun 19 uncu maddesi kapsamında yapılan devir işlemleri sonrasına isabet edenler de dâhil olmak üzere, kurum kazancından indirilebilir.

...”

Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-r maddesinde yer alan taşınmaz satış kazançlarına ilişkin istisna, 7456 sayılı Kanunun 7.maddesiyle istisna kapsamından çıkarılmıştır.

Katma Değer Vergisi Kanununun Geçici 43. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“7456 sayılı Kanunun 8. maddesiyle eklenen Geçici Madde; Yürürlük: 15.07.2023)

Geçici Madde 43

Bu maddenin yürürlük tarihinden önce kurumların aktifinde yer alan taşınmazlar için bu maddeyi ihdas eden Kanunla, bu Kanunun 17 nci maddesinin (4) numaralı fıkrasının (r) bendinde yapılan değişiklik öncesi hükümler uygulanır.”

Kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazların satışında, satış bedelinin satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi şarttır. Bu süre içinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır. Satış kazancının istisnadan yararlanan kısmının satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulması gerekmektedir.

İstisna edilen kazançtan beş yıl içinde sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen ya da dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılan kısım için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır.

Yukarıdaki yasal açıklamalara göre:

Kurumun bina satışından elde ettiği kazanç $9.000.000 - (6.000.000 - 360.000) = 3.360.000$ TL'dir. Bu kazancın $3.360.000 \times \%25 = 840.000$ TL'si kurumlar vergisinden istisnadır.

Satış sırasında ödenen tapu harcının $180.000 \times \%25 = 45.000$ TL'si istisna kazanca isabet ettiği için kanunen kabul edilmeyen gider olarak kurum kazancına ilave edilmelidir.

Kurumun satış kazancının 1.000.000 TL'lik kısmını 04.03.2024 tarihinde özel fon hesabına aldığı belirtilmiştir.

Özel fon hesabına alınma tarihi bina satış tarihi olan 01.07.2024 tarihinden önce olamayacağından belirtilen tarih hatalı olup özel fona alınma tarihi 04.03.2025 olmalıdır.

Sorudaki tarih bilgisi 04.03.2024 esas alınarak yapılacak değerlendirmelere de puan verilecektir.



TÜRMÖB

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

Kurumun satış işleminde katma değer vergisi hesaplanmamasında eleştiri konusu bir husus bulunmamaktadır, işlem katma değer vergisinden istisnasıdır.

(Puan değeri 10)

Cevap 12 - Kurumlar Vergisi Kanununun “Diğer indirimler” başlıklı 10. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“Diğer indirimler

Madde 10

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

...

1) Finans, bankacılık ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar ile kamu iktisadi teşebbüsleri hariç olmak üzere sermaye şirketlerinin ilgili hesap dönemi içinde, ticaret siciline tescil edilmiş olan ödenmiş veya çıkarılmış sermaye tutarlarındaki nakdi sermaye artışları veya yeni kurulan sermaye şirketlerinde ödenmiş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı üzerinden Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından indirimden 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'si.

Nakdi sermaye artışlarının, yurt dışından getirilen nakitle karşılanan kısmı için bu oran %75 olarak uygulanır.

Bu indirimden, sermaye artırımına ilişkin kararın veya ilk kuruluş aşamasında ana sözleşmenin tescil edildiği hesap dönemi ile bu dönemi izleyen dört hesap dönemi için ayrı ayrı yararlanır. Bu dönemlerde sermaye azaltımı yapılması hâlinde azaltılan sermaye tutarı indirim hesaplamasında dikkate alınmaz.

Bu bent hükümlerine göre hesaplanacak indirim tutarı, nakdi sermayenin ödendiği ay kesri tam ay sayılmak suretiyle hesap döneminin kalan ay süresi kadar hesaplanır. Matrahın yetersiz olması nedeniyle ilgili dönemde indirim konusu yapılamayan tutarlar, sonraki hesap dönemlerine devreder. Bu bendin uygulanmasında sermaye şirketlerine nakit dışındaki varlık devirlerinden kaynaklananlar dâhil olmak üzere, sermaye şirketlerinin birleşme, devir ve bölünme işlemlerine taraf olmalarından veya bilançoda yer alan öz sermaye kalemlerinin sermayeye eklenmesinden kaynaklanan ya da ortaklar veya bu Kanunun 12 nci maddesi kapsamında ortaklarla ilişkili olan kişilerce kredi kullanılmak veya borç alınmak suretiyle gerçekleştirilen sermaye artırımları, indirim hesaplamasında dikkate alınmaz.

...

1 seri no.lu KVK Genel Tebliğinde aşağıdaki açıklamalar yer almaktadır.

“...Bununla birlikte;

- Sermaye şirketlerine nakit dışındaki varlık devirlerinden kaynaklanan sermaye artışları,
- Sermaye şirketlerinin birleşme, devir ve bölünme işlemlerine taraf olmalarından kaynaklanan sermaye artışları,
- Bilançoda yer alan öz sermaye kalemlerinin sermayeye eklenmesinden kaynaklanan sermaye artışları,
- Ortaklarca veya Kurumlar Vergisi Kanununun 12. maddesi kapsamında ortaklarla ilişkili olan kişilerce kredi kullanılmak veya borç alınmak suretiyle gerçekleştirilen sermaye artışları,
- Şirkete nakdi sermaye dışında hisse senedi, tahvil veya bono gibi kıymetlerin konulması suretiyle gerçekleştirilen sermaye artışları,
- Bilanço içi kalemlerin birbiri içinde mahsubu şeklinde gerçekleştirilen sermaye artışları, indirim tutarının hesaplamasında dikkate alınmayacaktır...”

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

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



TÜRMÖB

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

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

Yukarıdaki yasal açıklamalara göre:

(İndirim tutarı = Nakdi sermaye artışı x Ticari krediler faiz oranı x İndirim oranı x Süre) formülüyle hesaplanmalıdır.

Ortak B. Yılmaz:

- 1.500.000 TL için ticaret siciline tescil tarihinden itibaren

= 1.500.000 TL x 0,5553 x 0,50 x (9/12)

= 312.356 TL

- 500.000 TL için banka hesabına yatırıldığı tarihten itibaren

= 500.000 TL x 0,5553 x 0,50 x (7/12)

= 80.981 TL

Ortak A. Yılmaz:

-3.000.000 TL için banka hesabına yatırıldığı tarihten itibaren

= 3.000.000 TL x 0,5553 x 0,50 x (8/12)

= 555.300 TL

Ortak Z AG:

- 5.000.000 TL için banka hesabına yatırıldığı tarihten itibaren

= 5.000.000 TL x 0,5553 x 0,50 x (4/12)

= 462.750 TL

toplam (312.356 + 80.981+ 555.300+ 462.750 =) 1.411.387 TL kurumun beyannamesinde nakdi sermaye artırımına ilişkin faiz indirimi olarak dikkate alınabilir.

(Puan değeri 15)

Cevap 13 - Vergi Usul Kanununun “Şüpheli Alacaklar” başlıklı 323. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“Şüpheli Alacaklar

Madde 323

Ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla;

1. Dava veya icra safhasında bulunan alacaklar;

2. Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan ve 3.000 Türk lirasını aşmayan alacaklar;

Şüpheli alacak sayılır.

Yukarıda yazılı şüpheli alacaklar için değerlendirme gününün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabilir.

Bu karşılığın hangi alacaklara ait olduğu karşılık hesabında gösterilir. Teminatlı alacaklarda bu karşılık teminattan geri kalan miktara inhisar eder.

Şüpheli alacakların sonradan tahsil edilen miktarları tahsil edildikleri dönemde kar-zarar hesabına intikal ettirilir...”

Kurumlar Vergisi Kanununun 6. maddesinde kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Katma Değer Vergisi Kanununun 1., 4. Madde hükümleri ve yukarıdaki yasal açıklamalara göre:

Kurumun 2023 yılında karşılık ayırdığı 600.000 TL şüpheli alacağına ilişkin 2024 yılında 800.000 TL olarak yaptığı tahsilatın 600.000 TL’lik kısmı konusu kalmayan karşılık olarak tahsil edildiği yılda 2024 yılında gelir olarak kurum kazancına eklenmelidir.



TÜRMÖB

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

Tahsil edilen 200.000 TL ise kurum açısından alacak faizi niteliğinde olup gelir olarak dönem kazancına ilave edilmelidir.

Tahsil edilen alacak faizi üzerinden %20 oranında $200.000 \times \%20 = 40.000$ TL katma değer vergisi hesaplanıp kurum tarafından beyan edilmelidir.

(Puan değeri 3)

Cevap 14 - Kurumlar Vergisi Kanununun ve Gelir Vergisi Kanununun ticari kazancın tespitine dair hükümleri.

Gelir Vergisi Kanununun “Gider Kabul Edilmeyen Ödemeler” başlıklı 41. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“Gider Kabul Edilmeyen Ödemeler

Madde 41

Aşağıda yazılı ödemelerin gider olarak indirilmesi kabul olunmaz.

...

6. Her türlü para cezaları ve vergi cezaları ile teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatlar (Akitlerde ceza şartı olarak derpiş edilen tazminatlar, cezai mahiyette tazminat sayılmaz.)

...”

Kurumlar Vergisi Kanununun “Kabul edilmeyen indirimler” başlıklı 11. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“Kabul edilmeyen indirimler

Madde 11

(1) Kurum kazancının tespitinde aşağıdaki indirimlerin yapılması kabul edilmez:

...

g) Sözleşmelerde ceza şartı olarak konulan tazminatlar hariç olmak üzere kurumun kendisinin, ortaklarının, yöneticilerinin ve çalışanlarının suçlarından doğan maddî ve manevî zarar tazminat giderleri...”

Yukarıdaki yasal açıklamalara göre:

Kurum tarafından işçilere anlaşma yoluyla ödenen 1.000.000 TL kurum kazancından indirilemez. Söz konusu tutar yıllara yaygın inşaat işinin maliyetine dahil edildiğinden kurumun 2024 hesap dönemi kazancının tespitinde hesaba katılmamıştır. Ancak işin bittiği hesap döneminde 1.000.000 TL’lik ödeme, kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınarak kazancın tespit edilmesi gerekmektedir.

(Puan değeri 3)

Cevap 15- Kurumlar Vergisi Kanununun “Diğer indirimler” başlıklı 10. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“Diğer indirimler

Madde 10

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

...

g) 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 325/A maddesine göre girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarların beyan edilen gelirin %10'unu aşmayan kısmı...”

Vergi Usul Kanununun “Girişim sermayesi fonu” başlıklı 325/A. Maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır.

“Girişim sermayesi fonu

Madde 325/A

Sermaye Piyasası Kurulunun düzenleme ve denetimine tabi olarak Türkiye’de kurulmuş veya kurulacak olan girişim sermayesi yatırım ortaklıklarına sermaye olarak konulması veya girişim sermayesi yatırım fonu paylarının satın alınması amacıyla, ilgili dönem kazancından veya beyan edilen gelirden girişim



sermayesi fonu ayrılabilir. Bu fon, kurum kazancının veya beyan edilen gelirin %10'unu ve öz sermayenin %20'sini aşamaz.

Girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarlar pasifte geçici bir hesapta tutulur. Mükelleflerce, fonun ayrıldığı yılın sonuna kadar girişim sermayesi yatırım ortaklıklarına veya girişim sermayesi yatırım fonlarına yatırım yapılmaması halinde, zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir.

Bu fon; amacı dışında herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledilmesi, işletmeden çekilmesi, ortaklara dağıtılması, dar mükelleflerce ana merkeze aktarılması veya işin terki, işletmenin tasfiyesi, devredilmesi, bölünmesi ya da girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinin veya girişim sermayesi yatırım fonu katılma paylarının elden çıkarılmasından itibaren altı ay içinde bu maddede belirtilen amaçla yeniden kullanılmaması halinde, bu işlemlerin yapıldığı veya sürenin dolduğu dönemde vergiye tabi tutulur...”

1 seri no.lu KVK Genel Tebliğinde aşağıdaki açıklamalar yer almaktadır.

“...

Girişim sermayesi fonunun indirim konusu yapılabilmesi için;

- İlgili yılda ayrılan fon tutarının beyan edilen gelirin %10'unu, toplam fon tutarının ise öz sermayenin %20'sini aşmaması (İki şartın birlikte gerçekleşmesi gerekmektedir.),
- Fonun ayrıldığı yılın sonuna kadar Türkiye’de kurulmuş veya kurulacak olan ve Sermaye Piyasası Kurulunun düzenleme ve denetimine tabi girişim sermayesi yatırım ortaklıklarına veya fonlarına yatırım yapılması,
- Ayrılan fon tutarının ilgili yılın kurumlar vergisi beyannamesinde ayrıca gösterilmesi gerekmektedir.

10.4.2. İndirim tutarının hesaplanması

İndirim tutarının tespitinde beyan edilen gelir olarak ticari bilanço kâr veya zararına kanunen kabul edilmeyen giderler eklenmek ve geçmiş yıl zararları ile varsa tüm indirim ve istisnalar düşülmek suretiyle bulunan tutar [Ticari bilanço kârı (zararı) + kanunen kabul edilmeyen giderler - geçmiş yıl zararları - tüm indirim ve istisnalar] dikkate alınacaktır.

Vergi Usul Kanununun 325/A maddesine göre girişim sermayesi fonu ilgili dönem kazancından ayrılacağından, pasifte özel bir fon hesabına alınacak tutar hesap dönemi sonu itibarıyla tespit edilebilecektir. Bu çerçevede, fon hesabına alınma işleminin, izleyen hesap döneminin başından itibaren kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar yapılması gerekmektedir. Bu şekilde, indirim konusu yapılacak olan kazanç tutarı, ilgili dönemin genel sonuç hesaplarına yansıtacak olup kurumlar vergisi beyannamesinin ilgili satırında gösterilmek suretiyle de indirimden yararlanılabilecektir.

...

Girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarların mükelleflerce pasifte geçici bir hesapta tutulması, fonun ayrıldığı yılın sonuna kadar girişim sermayesi yatırım ortaklıklarına veya fonlarına yatırım yapılması gerekmektedir. Söz konusu yatırımın yapılmaması halinde, indirim konusu yapılan tutar nedeniyle tahakkuk ettirilecek vergi gecikme faizi ile birlikte mükelleften tahsil edilecektir...”

Yukarıdaki yasal açıklamalara göre:

Girişim sermayesi fonu, kurumun öz sermaye tutarının %20'si olan 100.000.000 x %20= 20.000.000 TL ve (olması gereken beyanname bilgilerine göre hesaplanacak) beyan edilen gelirin %10'unu aşmaması gerekmektedir.

Beyan edilen gelir, ticari bilanço kâr veya zararına kanunen kabul edilmeyen giderler eklenmek ve geçmiş yıl zararları ile varsa tüm indirim ve istisnalar düşülmek suretiyle bulunan tutardır.

Kazanç (21.000.000 +200.000+600.000-300.000-340.000=)	21.160.000
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider (4.500.000-1.000.000-200.000+45.000+300.000+500.000+100.000=)	(+) 4.245.000
Geçmiş Yıl Zararı (4.000.000+2.000.000=)	(-) 6.000.000



TÜRMÖB

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

İstisna ve İndirimler (350.000+840.000+2.000.000+600.000+300.000+1.411.387=)	(-) 5.501.387
Girişim sermayesi fonu hesabında dikkate alınacak beyan edilen gelir tutarı	13.903.613
Beyan edilen gelirin %10'u	1.390.361

Kurumun beyannamesinde girişim sermayesi fonu olarak indirilebileceği tutar 1.390.361 TL olarak hesaplanmıştır.
(Puan değeri 14)