

VERGİ SİRKÜLERİ

NO: 2017/21

TARİH: 16/02/2017

| | |
|------|---|
| KONU | 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:12) Resmi Gazete'de Yayımlanmıştır. |
|------|---|

11 Şubat 2017 tarihli ve 29976 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No:1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:12) ile 6770 sayılı Kanun ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nu ilgilendiren düzenlemelere yer verilmiştir.

1. Türk Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemilerin İşletilmesinden ve Devrinden Elde Edilecek Kazançlara İlişkin İstisna

4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu'nun 12. maddesinin birinci fıkrasında, "Bu Kanun uyarınca oluşturulan Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançlar, gelir ve kurumlar vergileriyle fonlardan istisnadır." hükmü yer almaktadır.

6770 sayılı Kanun ile 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu'nun 12. maddesinde yapılan değişiklik sonucunda, Türk Uluslararası Gemi Siciline kaydedilecek gemilere ve yatlarla ilişkin alım, satım, ipotek, tescil, kredi, gemi kira, zaman çarteri ve tüm navlun sözleşmeleri damga vergisine ve harçlara; bu işlemler nedeniyle alınacak paralar banka ve sigorta muameleleri vergisine ve fonlara tabi tutulmayacaktır.

6770 sayılı Kanun ile 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu'nun 12. maddesine eklenen madde ile;

- Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemi ve yatların 6770 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği 27/1/2017 tarihinden itibaren bu sicilden terkin edilerek başka bir sicile kaydedilmek üzere veya başka suretlerle devrinden doğan kazançlar için de bu istisnadan yararlanılabilecektir.
- Öte yandan, yurt dışından ithal edilerek 4490 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi uyarınca Türk Uluslararası Gemi Siciline kaydedilen 3.000 DWT'nin (yolcu gemileri ile özel maksatlı, özel yapılı gemilerde ise 300 grostonun) üzerindeki gemilerin, bu sicilden terkin edilerek başka bir sicile kaydedilmek üzere veya sair suretlerle devrinden elde edilecek kazançların gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilebilmesi için, **en az altı ay** süreyle Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı olarak işletilmiş olmaları şartı aranacaktır.

2. Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin (KOBİ) Birleşmelerinde Kurumlar Vergisi Oranının İndirimli Olarak Uygulanması

6770 sayılı Kanununun 29 uncu maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesine eklenen beşinci fıkrada;

“(5) 19 uncu maddenin birinci fıkrası kapsamında birleşen sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden küçük ve orta büyüklükteki işletmelerin, birleşme tarihinde sona eren hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançları ile bu kapsamda birleşilen kurumun birleşme işleminin gerçekleştiği hesap dönemi dahil olmak üzere üç hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlarına uygulanmak üzere kurumlar vergisi oranını %75’e kadar indirimli uygulamaya, bu indirim oranını, sektörler, iş kolları, üretim alanları, bölgeler, hesap dönemleri itibarıyla ya da orta ve yüksek teknolojili ürün üreten veya imalatçı ihracatçı kurumlar için ayrı ayrı veya birlikte farklılaştırmaya Bakanlar Kurulu; bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.” hükümlerine yer verilmiştir.

- **KOBİ Tanımı**

19/10/2005 tarihli ve 2005/9617 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımı, Nitelikleri ve Sınıflandırılması Hakkında Yönetmeliğin “Tanımlar” başlıklı 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde, küçük ve orta büyüklükte işletme, **ikiyüzelli kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve yıllık net satış hasılatı veya mali bilançosundan herhangi biri kırk milyon Türk Lirasını aşmayan** ve anılan Yönetmelikte **mikro işletme, küçük işletme ve orta büyüklükteki işletme** olarak sınıflandırılan ekonomik birimler veya girişimler olarak tanımlanmıştır.

5520 sayılı Kanununun 32 nci maddesinin beşinci fıkrasının uygulanması bakımından küçük ve orta büyüklükteki işletme (KOBİ); **birleşmenin gerçekleştiği tarihten önceki hesap döneminde ikiyüzelli kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve aynı hesap dönemine ilişkin gelir tablosunda yer alan yıllık net satış hasılatı veya bu dönemin sonunda çıkarılan bilançonun aktif toplamından herhangi biri kırk milyon Türk Lirasını aşmayan** işletmeleri ifade etmektedir. Birleşmenin gerçekleştiği tarihten önceki hesap döneminde ikiyüzelli kişiden az yıllık çalışan istihdam etme kriterinin tespitinde, **sigorta bildireleri esas alınmak suretiyle hesaplanan yıllık ortalama çalışan sayısı** dikkate alınacaktır.

- **KOBİ Birleşmelerinde Kurumlar Vergisi Oranının İndirimli Uygulanmasının Şartları**

Kanununun 32. maddesinin beşinci fıkrası hükümleri kapsamında, KOBİ’lerin münhasıran üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranının indirimli olarak uygulanabilmesi için;

- Birleşmenin, kanununun 19. maddesinin birinci fıkrasında yer alan devir şartlarını taşıması,
- Birleşen kurumların KOBİ niteliğinde olması,

-Birleşen kurumların devir tarihi itibarıyla sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlardan olması

şartları aranacaktır.

- **Birleşmenin, Kanunun 19 uncu maddesinin birinci fıkrasında yer alan devir şartlarını taşıması**

Kanunun 32. maddesinin beşinci fıkrası kapsamında ve KOBİ'lerin Kanunun 19 uncu maddesinin birinci fıkrası kapsamında;

- Birleşme sonucunda infisah eden kurum ile birleşilen kurumun kanuni veya iş merkezlerinin Türkiye'de bulunması,

- Müfeseh kurumun devir tarihindeki bilanço değerlerinin, birleşilen kurum tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilançosuna geçirilmesi

şartları sağlayan KOBİ'lerin, birleşme tarihinde sona eren hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançları ile birleşilen kurumun birleşme işleminin gerçekleştiği hesap dönemi dahil olmak üzere üç hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlarına, Bakanlar Kurulu'nca belirlenecek indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanacaktır.

- **Birleşen kurumların KOBİ niteliğinde olması**

Kanunun 32 nci maddesinin beşinci fıkrası hükümlerinin uygulanması bakımından birleşen kurumların KOBİ niteliğini taşımaları şarttır.

Buna göre, KOBİ niteliğinde olmayan kurumlarla gerçekleştirilen devirler dolayısıyla anılan fıkrası hükümlerinden yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.

- **Birleşen kurumların devir tarihi itibarıyla sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle işgal eden kurumlardan olması**

Kanunun 32 nci maddesinin beşinci fıkrası hükümlerinden sadece, sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle işgal eden KOBİ'lerin yararlanmaları mümkündür. Bu kapsamda, birleşen kurumların devir tarihi itibarıyla sanayi sicil belgesini haiz olmaları ve fiilen de üretim faaliyetiyle işgal etmeleri şarttır.

Dolayısıyla, sanayi sicil belgesini haiz olmakla birlikte fiilen üretim faaliyetiyle işgal etmeyen veya fiilen üretim faaliyetiyle işgal etmekle birlikte sanayi sicil belgesini haiz olmayan KOBİ'ler, diğer şartları taşımasalar dahi bu fıkrası hükümlerinden yararlanamazlar.

- **Kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanması**

Kanunun 32 nci maddesinin beşinci fıkrası kapsamında, şartları sağlayan KOBİ'lerin, birleşme tarihinde sona eren hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançları ile birleşilen kurumun birleşme işleminin gerçekleştiği hesap dönemi dahil olmak üzere üç hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlarına, Bakanlar Kurulunca belirlenecek indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanacaktır.

Örneğin; : 1/8/2017 tarihinde KOBİ niteliğindeki (A) Ltd. Şti., KOBİ niteliğindeki mevcut (B) A.Ş.'ye Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin birinci fıkrası kapsamında devrolunmuştur.

Buna göre,

a) (A) Ltd. Şti.'nin 1/1/2017-1/8/2017 kıst döneminde ve

b) (B) A.Ş.'nin de;

- 1/1/2017-31/12/2017 hesap döneminde,

- 1/1/2018-31/12/2018 hesap döneminde,

- 1/1/2019-31/12/2019 hesap döneminde

münhasıran üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına, Kanunun 32 nci maddesinin beşinci fıkrası kapsamında kurumlar vergisi oranı indirimli olarak uygulanacaktır.

Diğer taraftan, üretim faaliyetleri dışında elde edilen kazançlar için kurumlar vergisi oranı indirimli olarak uygulanmayacaktır.

Kanunun 32 nci maddesinin beşinci fıkrası kapsamında kurumlar vergisi oranı indirimli olarak uygulanacak kazançlar münhasıran üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlar olduğundan, birleşilen kurumun muhasebe kayıtlarını üretim faaliyetlerine ilişkin kazançlarını diğer kazançlarından ayrı olarak tespitine imkan verecek şekilde tutması gerekmektedir.

Devir tarihinden sonra, devir tarihi itibarıyla faaliyette bulunan alanlardan farklı alanlarda üretim faaliyetlerine başlanması halinde, bu yeni üretim faaliyetlerinden kalan süre içerisinde elde edilen kazançlara da söz konusu fıkra hükmü kapsamında kurumlar vergisi oranı indirimli olarak uygulanabilecektir.

Ayrıca, birleşmeden **sonra birleşilen kurumun KOBİ niteliğini kaybetmesi** münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlarına **kurumlar vergisi oranının indirimli olarak uygulanmasına engel teşkil etmeyecektir.**

Söz konusu sirkülerin orijinal metnine aşağıdaki bağlantı yardımıyla ulaşılabilecektir.

[Kurumlar Vergisi Genel Tebliği \(Seri No: 1\)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ \(Seri No:12\)](#)

Saygılarımızla,