

20 Şubat 2017

SİRKÜLER NO: 2017/21

Konu: 11 Şubat 2017 tarihli Resmi Gazete' de yayımlanan 12 seri numaralı KV Genel Tebliği ile; KOBİ birleşmelerinde ilişkin indirimli kurumlar vergisi uygulaması getirilmiştir.

KOBİ birleşmelerinde kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanması

6770 sayılı Kanun (Md. 29) ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Kurumlar vergisi ve geçici vergi oranı" başlıklı 32. maddesine aşağıdaki 5. fıkra eklenerek "KOBİ birleşmelerinde indirimli kurumlar vergisi uygulaması getirilmiştir.

12 seri numaralı KV Genel Tebliği'nde bu hükmün uygulanmasına ilişkin aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır:

I. KOBİ TANIMI:

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32. maddesinin beşinci fıkrasının uygulanması bakımından küçük ve orta büyüklükteki işletme (KOBİ);

1. Birleşmenin gerçekleştiği tarihten önceki hesap döneminde 250 kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve
2. Aynı hesap dönemine ilişkin gelir tablosunda yer alan yıllık net satış hasılatı veya bu dönemin sonunda çıkarılan bilançonun aktif toplamından herhangi biri 40 milyon Türk Lirasını aşmayan

İşletmeleri ifade etmektedir.

Birleşmenin gerçekleştiği tarihten önceki hesap döneminde 250 kişiden az yıllık çalışan istihdam etme kriterinin tespitinde, sigorta bildirgeleri esas alınmak suretiyle hesaplanan yıllık ortalama çalışan sayısı dikkate alınacaktır.

Örnek:(A) Ltd. Şti. 2016 hesap döneminde vermiş olduğu sigorta bildirgelerine göre on iki aylık dönem boyunca toplam 2.892 çalışan bildiriminde bulunmuştur. Ayrıca 31/12/2016 tarihli bilançosunun aktif toplamı 45.000.000.- TL olup 2016 hesap dönemine ait gelir tablosuna göre net satış hasılatı 34.000.000.-TL'dir.

(A) Ltd. Şti.'nin 2016 hesap dönemine ilişkin yıllık ortalama çalışan sayısı $(2.892 / 12 = 241)$ 250'nin altında olduğundan ve bu dönemin sonunda çıkarılan bilançosunun aktif toplamı her ne kadar kırk milyon Türk Lirasının üzerinde olsa da yıllık net satış hasılatı kırk milyon Türk Lirasını aşmadığından, 2017 yılında gerçekleştirilecek birleşmeler açısından (A) Ltd. Şti. Kanunun 32 nci maddesinin beşinci fıkrasının uygulamasında KOBİ niteliğini haiz bulunmaktadır.

Bir kurum, 250'den az işçi çalıştırmakla birlikte, bir önceki hesap döneminin sonu itibarıyla yıllık net satışları ve net aktif toplamının her ikisi de 40 milyon TL'den fazla ise KOBİ kapsamında değerlendirilmeyecektir.

II. KOBİ birleşmelerinde kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanmasının şartları:

KOBİ'lerin münhasıran üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranının indirimli olarak uygulanabilmesi aşağıdaki şartları taşıması gerekmektedir;

- **Birleşmenin, Kanun'un 19. maddesinin birinci fıkrasında yer alan devir şartlarını taşıması**
Birleşme, KOBİ'lerin Kanun'un 19. maddesinin birinci fıkrası kapsamında gerçekleştirdikleri devirleri ifade etmektedir. Dolayısıyla, Kanun'un 32. maddesinin beşinci fıkrası hükümlerinden yararlanılabilmesi için birleşmenin, 1 seri numaralı KV Genel Tebliği'nin (19.1) bölümünde yapılan açıklamalara uygun olarak gerçekleştirilen devir niteliğinde olması şarttır.
- **Birleşen kurumların KOBİ niteliğinde olması**
Birleşen kurumların KOBİ niteliğini taşımaları şarttır. Buna göre, KOBİ niteliğinde olmayan kurumlarla gerçekleştirilen devirler dolayısıyla anılan fıkra hükümlerinden yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.
- **Birleşen kurumların devir tarihi itibarıyla sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlardan olması**

Kanun hükümlerinden sadece, sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden KOBİ'lerin yararlanmaları mümkündür. Bu kapsamda, birleşen kurumların devir tarihi itibarıyla sanayi sicil belgesini haiz olmaları ve fiilen de üretim faaliyetiyle iştigal etmeleri şarttır.

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

III. Kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanması:

Yukarıdaki 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.

Örnek: 1/8/2017 tarihinde KOBİ niteliğindeki (A) Ltd. Şti., KOBİ niteliğindeki mevcut (B) A.Ş.'ye Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 19. 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, Kanun'un 32. 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.**
- 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 bulunulan 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.**
- **Birleşmeden sonra birleşilen kurumun KOBİ niteliğini kaybetmesi** münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlarına **kurumlar vergisi oranının indirimli olarak uygulanmasına engel teşkil etmeyecektir.**

Bilgilerinize sunarız.

Saygılarımızla,
PARETO YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK
BAĞIMSIZ DENETİM DANIŞMANLIK LTD. ŞTİ.