

2017-022

Konu: Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin (KOBİ) Birleşmelerinde Kurumlar Vergisinin İndirimli Uygulaması

İçerik: 11.02.2017 tarih ve 29976 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliği (Seri No: 12)” ile 3.4.2007 tarihli ve 26482 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No:1)’nin “**32.2. İndirimli kurumlar vergisi**” başlıklı bölümünden sonra gelmek üzere “**32.3.” bölümü eklenerek** küçük ve orta büyüklükteki işletmelerin (KOBİ) birleşmelerinde kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanmasına ilişkin açıklamalara aşağıda yer verilmiştir.

1-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**, 250 kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve yıllık net satış hasılatı veya mali bilançosundan herhangi biri 40 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 Kanunun 32’nci maddesinin beşinci fıkrasının uygulanması bakımından küçük ve orta büyüklükteki işletme (KOBİ); **birleşmenin gerçekleştiği tarihten önceki hesap döneminde 250 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 40 milyon Türk Lirasını aşmayan işletmeleri 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 40 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.

İSTANBUL	ADANA	GAZİANTEP
Gazi Evrenos Cad. No. 22/1 Konyalılar Vakfı, Handan Birim Kültür Merkezi - Yeşilköy/İSTANBUL	2000 Evler Mah. 76078 Sk Fonte Evleri No. 5 A/Blok K. 8 Çukurova/ADANA	Mücahitler Mah. 52063 Sk. No.3 Kat. 3 D. 4 Şehitkamil/GAZİANTEP
E-Posta istanbul@realiteymm.com.tr	E-Posta adana@realiteymm.com.tr	E-Posta gaziantep@realiteymm.com.tr
Telefon 0 (212) 662 15 52 (pbx)	Telefon 0 (322) 459 84 63	Telefon 0 (342) 324 62 41 -42 -43 (pbx)
Faks 0 (212) 662 15 53	Faks 0 (322) 459 84 66	Faks 0 (342) 324 62 63

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.

2- KOBİ Birleşmelerinde Kurumlar Vergisi Oranının İndirimli Uygulanmasının Şartları

5520 sayılı Kanunun 32'nci maddesinin beşinci fıkrası hükümleri kapsamında, KOBİ'lerin münhasıran üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranının indirimli olarak uygulanabilmesi için;

a) Birleşmenin, Kanunun 19'uncu maddesinin birinci fıkrasında yer alan devir şartlarını taşıması,

b) Birleşen kurumların KOBİ niteliğinde olması,

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

şarttır.

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

5520 sayılı Kanunun 32'nci maddesinin beşinci fıkrasının uygulaması bakımından birleşme, KOBİ'lerin aynı Kanunun 19'uncu maddesinin birinci fıkrası kapsamında gerçekleştirdikleri devirleri ifade etmektedir. Dolayısıyla, Kanunun 32'nci maddesinin beşinci fıkrası hükümlerinden yararlanılabilmesi için birleşmenin, 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Tebliğinin (19.1) bölümünde yapılan açıklamalara uygun olarak gerçekleştirilen devir niteliğinde olması şarttır.

2.2- Birleşen kurumların KOBİ niteliğinde olması

5520 sayılı 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 fıkra hükümlerinden yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.

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

5520 sayılı Kanunun 32'nci maddesinin beşinci fıkrası 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

İSTANBUL		ADANA		GAZİANTEP	
Gazi Evrenos Cad. No. 22/1 Konyalılar Vakfı, Handan Birim Kültür Merkezi - Yeşilköy/İSTANBUL		2000 Evler Mah. 76078 Sk Fonte Evleri No. 5 A/Blok K. 8 Çukurova/ADANA		Mücahitler Mah. 52063 Sk. No.3 Kat. 3 D. 4 Şehitkamil/GAZİANTEP	
E-Posta	istanbul@realiteymm.com.tr	E-Posta	adana@realiteymm.com.tr	E-Posta	gaziantep@realiteymm.com.tr
Telefon	0 (212) 662 15 52 (pbx)	Telefon	0 (322) 459 84 63	Telefon	0 (342) 324 62 41 -42 -43 (pbx)
Faks	0 (212) 662 15 53	Faks	0 (322) 459 84 66	Faks	0 (342) 324 62 63

haiz olmayan KOBİ'ler, diğer şartları taşısalar dahi bu fıkra hükümlerinden yararlanamazlar.

3- Kurumlar Vergisi Oranının İndirimli Uygulanması

5520 sayılı 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.

Örnek: 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, 5520 sayılı 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 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.

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

İSTANBUL	ADANA	GAZİANTEP
Gazi Evrenos Cad. No. 22/1 Konyalılar Vakfı, Handan Birim Kültür Merkezi - Yeşilköy/İSTANBUL	2000 Evler Mah. 76078 Sk Fonte Evleri No. 5 A/Blok K. 8 Çukurova/ADANA	Mücahitler Mah. 52063 Sk. No.3 Kat. 3 D. 4 Şehitkamil/GAZİANTEP
E-Posta istanbul@realiteymm.com.tr	E-Posta adana@realiteymm.com.tr	E-Posta gaziantep@realiteymm.com.tr
Telefon 0 (212) 662 15 52 (pbx)	Telefon 0 (322) 459 84 63	Telefon 0 (342) 324 62 41 -42 -43 (pbx)
Faks 0 (212) 662 15 53	Faks 0 (322) 459 84 66	Faks 0 (342) 324 62 63