

T.C.

AĞRI VALİLİĞİ

Defterdarlık Ağrı Defterdarlığı Gelir Müdürlüğü

Sayı : 49101969-045-E.6932

23.07.2019

Konu : Yenileme Fonu

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda ... tarihin de başlamak üzere Ekonomi Bakanlığı tarafından verilen yatırım teşvik belgesi sahibi olduğunuz, yatırımın devam etmekte olduğu kısmen veya tamamen faaliyete geçmediği belirtilmiştir. Şirketinizce devir alınan .. ŞTİ' nde ... tarih ve ... yevmiye numarası ile yenileme fonunun kayıtlara alındığı ve yatırım döneminde ... tarihinde devir alan olarak Kurumlar Vergisi Kanununun 19 ve 20 nci maddeleri çerçevesinde birleşmeye taraf olduğu belirtilmiştir.

Kül halinde devir alınan şirket bilançosunda yer alan yenileme fonunun Vergi Usul Kanununun 328 inci maddesi gereği 2017 kurumlar vergisi beyanında matraha ilave edilip edilmeyeceği ve edilmesi halinde yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarda indirimli kurumlar vergisi uygulamasına konu edilip edilemeyeceği (yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarda indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanıp yararlanamayacağı), yenileme fonunun Vergi Usul Kanununun 328 inci madde hükümlerine göre süresinin sonuna kadar bekletilip bekletilemeyeceği konusunda tereddüt olduğundan bahisle özelge talep edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 328 inci maddesinde: "Amortisman tabi iktisadi kıymetlerin satılması halinde alınan bedel ile bunların envanter defterinde kayıtlı değerleri arasındaki fark kar ve zarar hesabına geçirilir. İşletme hesabı esasında defter tutan mükelleflerle serbest meslek kazanç defteri tutan mükellefler bu farkı defterlerinde hasılat veya gider kaydederler.

Amortisman ayrılmış olanların değeri ayrılmış amortismanlar düşüldükten sonra kalan meblağdır.

Devir ve trampa satış hükmündedir.

Şu kadarki, satılan iktisadi kıymetlerin yenilenmesi, işin mahiyetine göre zaruri bulunur veya bu hususta işletmeyi idare edenlerce karar verilmiş ve teşebbüse geçilmiş olursa bu takdirde, satıştan tahassül eden kâr, yenileme giderlerini karşılamak üzere, pasifte geçici bir hesapta azami üç yıl süre ile tutulabilir. Her ne sebeple olursa olsun bu süre içinde kullanılmamış olan karlar üçüncü yılın vergi matrahına eklenir. Üç yıldan önce işin terki, devri veya işletmenin tasfiyesi halinde bu kârlar o yılın matrahına eklenir.

...."

hükmüne yer verilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinde de:

*"(1) Bu Kanunun uygulanmasında aşağıdaki şartlar dahilinde gerçekleşen birleşmeler devir hükmündedir:*

*a) Birleşme sonucunda infisah eden kurum ile birleşilen kurumun kanunî veya iş merkezlerinin Türkiye'de bulunması.*

*b) Müfeseh kurumun devir tarihindeki bilânço değerlerinin, birleşilen kurum tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilânçosuna geçirilmesi*

... "

hükmü yer almakta olup devir, bölünme ve hisse değişimi hallerinde vergilendirmenin nasıl olacağı aynı Kanunun 20 nci maddesinde belirtilmektedir.

Ayrıca 1 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 19.3.2. "Amortisman uygulaması" başlıklı bölümünde ise *"Devir ve bölünme neticesinde devre konu iktisadi kıymetler, mukayyet değerleri üzerinden; aktif ve pasifi düzenleyici hesaplar, ilgili olduğu aktif ve pasif hesaplarla birlikte devrolunacağından, söz konusu iktisadi kıymetlerin devir işleminin amortisman uygulamaları bakımından ilk iktisap olarak değerlendirilmemesi gerekmektedir. Diğer bir ifadeyle devralan kurumda devir ve bölünme işlemi nedeniyle devrolan amortisman tabi iktisadi kıymetlerin bakiye değerleri üzerinden kalan amortisman süreleri dikkate alınarak amortisman ayrılmaya devam edilecektir."* açıklamasına yer verilmiştir.

Aynı Tebliğin "32.2.6. Diğer faaliyetlerden elde edilen kazancın kapsamı ve indirimli vergi oranı uygulamasında öncelik sırası" başlıklı bölümünde: *"İndirimli vergi oranı uygulamasında, mükelleflerin gerek 2009/15199 sayılı ve gerekse 2012/3305 sayılı Karara göre düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarının işletilmesinden elde edilen kazançları dışında kalan tüm kazançları diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç olarak kabul edilecektir.*

*Dolayısıyla, söz konusu Kararlara göre düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançlara, ilgili teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranı dikkate alınarak indirimli vergi uygulanması esas olup anılan Kararlar uyarınca düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançlar, indirimli vergi uygulamasında diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç olarak değerlendirilmeyecektir.*

...."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesi kapsamında gerçekleşen devirlerde, devir olan kurumun bilançosunda yer alan yenileme fonunun devir alan kurum bilançosuna intikal ettirilmesi mümkün bulunmaktadır. Ancak, yenileme fonunun kullanılabilceği üç yıllık sürenin devir alınan kurumda yenileme fonunun ayrıldığı hesap dönemi birinci yıl kabul edilmek suretiyle hesaplanması ve bu süre içinde kullanılmamış olan karın üçüncü yılın sonunda devir alan kurumun vergi matrahına eklenmesi gerekmektedir. Diğer taraftan, söz konusu yenileme fonunun bir iktisadi kıymet alımında kullanılması halinde ise devir alan kurum tarafından iktisap edilecek iktisadi kıymetin devir olan kurum tarafından satılan iktisadi kıymetle aynı neviden olması gerektiği tabiidir.

Öte yandan, anılan yenileme fonunun iktisadi kıymet alımında kullanılmaması nedeniyle üçüncü yılın sonunda devralan şirketinizin kurum kazancına eklenmesi halinde ise yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç olarak indirimli kurumlar vergisi uygulamasına konu edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(\* ) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(\*\*) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(\*\*\*) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.