

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)**

Sayı : 62030549-125[32/A-2015/75]-

04.08.2017

Konu : Kısmi bölünme neticesinde kurulan şirketin indirimli kurumlar vergisi uygulaması.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ... A.Ş. bünyesinde ... tarih ve ... sayılı yatırım teşvik belgesi kapsamında komple yeni yatırım niteliğindeki kağıt üretim tesisinin Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesi kapsamında kısmi bölünmeye tabi tutulması neticesinde 2014 yılında kurulan şirketinizin aynı yıl içinde faaliyete başladığı, söz konusu yatırım teşvik belgesinin 20/11/2013 tarihinde tamamlama vizesinin yapılmış olduğu, kağıt üretim tesisinin kısmi bölünme yoluyla yatırım bütünlüğü korunarak şirketinize sermaye olarak koyulduğu, kısmi bölünme neticesinde yatırım teşvik belgesinin şirketinize devrinin yapıldığı, şirketinizin faaliyet kazancının tamamen teşvik belgesi kapsamındaki bu kağıt üretim tesisinin faaliyetinden sağlanmakta olduğu ve bu tesis haricinde faaliyet kazancı yaratan başka bir faaliyetinizin bulunmadığı belirtilerek;

-Şirketinize kısmi bölünme yoluyla devredilen tesisin faaliyeti neticesinde elde edilen kazancın iştirak hissesi, gayrimenkul vb. alımında kullanılması ve sonrasında bu kıymetlerin satışından elde edilen kazanç ile kağıt üretim tesisinden elde edilen faaliyet kazancının banka vadeli mevduat hesaplarında değerlendirilmesi neticesinde oluşan faiz gelirlerinin indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın tespitinde dikkate alınıp alınamayacağı,

-Teşvik belgesi kapsamında kurulan kağıt üretim tesisinin faaliyeti neticesinde elde edilen kazançlardan yapılan bağış ve yardımların kurumlar vergisi beyannamesinde indirim olarak dikkate alınması halinde söz konusu bağış ve yardım tutarlarının indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın tespitinde ne şekilde dikkate alınacağı,

- Kurumlar vergisi ve geçici vergi beyannamelerinde kurum kazancına ilave edilmesi gereken kanunen kabul edilmeyen giderlerin ve kurum kazancından indirilmesi gereken istisna ve indirim tutarlarının varlığı nedeniyle beyannamede yer alan mali karın ticari kardan farklı gerçekleşmesi halinde, indirimli kurumlar vergisinin ticari bilanço karına mı, mali kara mı uygulanması gerektiği hususlarında bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup, konu hakkında Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "İndirimli Kurumlar Vergisi" başlıklı 32/A maddesinde;

*"(1) Finans ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar, iş ortaklıkları, taahhüt işleri, 16/7/1997 tarihli ve 4283 sayılı Kanun ile 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Kanun kapsamında yapılan yatırımlar ile rödovans sözleşmelerine bağlı olarak yapılan yatırımlar hariç olmak üzere, bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen ve Ekonomi Bakanlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulur.*

*(2) Bu maddenin uygulamasında yatırıma katkı tutarı, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle tahsilinden vazgeçilen vergi yoluyla yatırımların Devletçe karşılanacak tutarını, bu tutarın yapılan toplam yatırıma bölünmesi suretiyle bulunacak oran ise yatırıma katkı oranını ifade eder. Bakanlar Kurulu;*

*a) İstatistikî bölge birimleri sınıflandırması ile kişi başına düşen milli gelir veya sosyoekonomik gelişmişlik düzeylerini dikkate almak suretiyle illeri gruplandırmaya ve gruplar itibarıyla teşvik edilecek sektörleri ve bu sektörler ile organize sanayi bölgeleri, Gökçeada ve Bozcaada'da yapılan yatırımlara ve Bakanlar Kurulunca belirlenen kültür ve turizm koruma ve gelişim bölgelerinde yapılan turizm yatırımlarına ilişkin yatırım ve istihdam büyüklüklerini belirlemeye,*

...

*yetkilidir.*

...

(5) Hesap dönemi itibarıyla ikinci fıkrada belirtilen şartların sağlanamadığının tespit edilmesi halinde, söz konusu vergilendirme döneminde indirimli vergi oranı uygulanması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler, vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur.

(6) Yatırımın faaliyete geçmesinden önce devri halinde, devralan kurum, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla indirimli vergi oranından yararlanır Yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanmadan önce indirimli kurumlar vergisi uygulanan hallerde, yatırımın tamamlanıp işletilmeye geçilmemesi durumunda ikinci fıkranın (c) bendi uyarınca indirimli vergi oranı uygulanması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler, vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil edilir.

(7) Yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devri halinde indirimli vergi oranından devir tarihine kadar devreden, devir tarihinden sonra ise devralan, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla yatırıma katkı tutarının kalan kısmı için yararlanır.

..."

hükümleri yer almaktadır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "32.2.10.2. Yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devredilmesi durumu" başlıklı bölümünde, Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinin yedinci fıkrasına göre, yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devri halinde, indirimli vergi uygulamasından devir tarihine kadar devreden, devir tarihinden sonra ise devralan kurumun, ilgili mevzuatta belirtilen koşulları yerine getirmek kaydıyla yararlanabileceği açıklanmıştır.

Öte yandan, 2009/1 Seri no.lu Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğin "Devir, satış, ihraç ve kiralama" başlıklı 30 uncu maddesinde;

"(1) Yatırım tamamlama vizesi yapılmış teşvik belgesi kapsamındaki makine ve teçhizatın, devir, satış, ihraç veya kiralanması, söz konusu yatırım mallarının teminini müteakip beş yılı doldurmuş olması hâlinde serbesttir. Ancak, söz konusu satışların işletmenin asgarî beş yıl süre ile faaliyette bulunmasını engelleyecek mahiyet taşıması gerekir.

(2) Tamamlama vizesi yapılıp yapılmadığına bakılmaksızın beş yılını doldurmamış makine ve teçhizatın yatırımın bütünlüğünün bozulmaması kaydıyla veya bütünü ile birlikte;

- a) Teşvik belgeli bir başka yatırım için devri,
- b) Teşvik belgesi olmayan bir başka yatırımcıya satışı,
- c) İhracı,
- ç) Kiralanması,

Müsteşarlığın iznine tabidir.

(3) Tamamlama vizesi yapılmamış veya tamamlama vizesi yapılmış olmakla birlikte beş yılını doldurmamış makine ve teçhizata satış izni verilebilmesi için yatırımın bütünlüğünün bozulmaması şartı aranır. Bu tür durumlarda satış izni verilen makine ve teçhizata uygulanan destekler tahsil edilmez. Ancak yatırımcının teşvik belgesinin satış iznini müteakip diğer nedenlerle iptali hâlinde izin verilen makine ve teçhizata uygulanan destekler de ilgili mevzuatı çerçevesinde kısmen veya tamamen geri alınır.

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Dolayısıyla, yatırım teşvik belgesi kapsamında gerçekleştirilen ve tamamlama vizesi yapılmış olan söz konusu kağıt üretim tesisini kısmi bölünme yoluyla devralan şirketinizce aynı koşullar yerine getirilmek şartıyla, bu yatırımın işletilmesinden şirketiniz tarafından elde edilen kazançta, yatırıma katkı tutarının kalan kısmına ulaşıncaya kadar indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmaktadır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, indirimli kurumlar vergisinin sadece yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımınızdan elde edilen kazançta uygulanması esas olup;

- Şirketinize kısmi bölünme yoluyla devredilen tesisin faaliyeti neticesinde elde edilen kazancın iştirak hissesi, gayrimenkul vb. alımında kullanılması ve sonrasında bu kıymetlerin satışından elde edilen kazanç ile kağıt üretim tesisinden elde edilen faaliyet kazancının banka vadeli mevduat hesaplarında değerlendirilmesi neticesinde oluşan faiz gelirlerinin indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın tespitinde dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

- Geçmiř yıl zararları, indirim ve istisnalar vb. nedenlerle safi kurum kazancınızın söz konusu yatırımdan elde edilen kazanç tutarından düşük olması halinde ise indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecek tutar safi kurum kazancını aşamayacaktır.

Ayrıca, teşvik belgeli yatırımdan elde edilen kazancın bağış ve yardım vb. şekilde kullanılmış olması bu durumu değiştirmeyeceği gibi kanunen kabul edilmeyen giderler vb. nedenlerle safi kurum kazancı yatırımdan elde edilen kazançtan yüksek olsa dahi indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecek kazancın söz konusu yatırımdan elde edilen kazancı aşamayacağı tabiidir.

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.