



08.07.2009

## S İ R K Ü L E R : 2009 / 3 7

### **5904 sayılı Kanun ile Kurumlar Vergisi Kanununda Yapılan Değişiklikler**

3.7.2009 tarihli Resmi Gazete’de 5904 sayılı “*Gelir Vergisi Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun*” yayınlanmıştır. Kanun yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir. Kanun ile Kurumlar Vergisi Kanununda yapılan önemli değişiklikler aşağıda kısaca anlatılmaya çalışılacaktır.

#### **1- Tasfiye ve Bölünmede Tasfiye Memurları ve Ortakların Sorumlulukları**

5904 sayılı Kanununun 6. md.si ile; KVK’nun 17. md. 8. fıkrasından sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkra eklenmiş ve mevcut dokuzuncu fıkra onuncu fıkra olarak teselsül ettirilmiştir.

*“(9) Tasfiye edilerek tüzel kişiliği ticaret sicilinden silinmiş olan mükelleflerin tasfiye öncesi ve tasfiye dönemlerine ilişkin olarak salınacak her türlü vergi tarhiyatı ve kesilecek cezalar, müteselsilen sorumlu olmak üzere; tasfiye öncesi dönemler için kanuni temsilcilerden, tasfiye dönemi için ise tasfiye memurlarından herhangi biri adına yapılır. Limited şirket ortakları, tasfiye öncesi dönemlerle ilgili bu kapsamda doğacak amme alacaklarından şirkete koydukları sermaye hisseleri oranında sorumlu olurlar. Şu kadar ki, bu fıkra uyarınca tasfiye memurlarının sorumluluğu, tasfiye sonucu dağıtılan tutarla sınırlıdır.”*

Tasfiye edilerek tüzel kişiliği ticaret sicilinden silinmiş olan mükelleflerin, tasfiye öncesi ve tasfiye dönemlerine ilişkin olarak kesilecek vergi cezaları dahil her türlü vergi tarhiyatının, tasfiye dönemi için tasfiye memurları adına, tasfiye öncesi dönemleri için kanuni temsilciler müteselsil sorumlu olmak üzere bunlardan herhangi biri adına yapılacağı öngörülmektedir.

#### **2- KOBİ’lerin Birleşmelerinde Uygulanacak İstisna**

5904 sayılı Kanununun 7. md.si ile KVK’na Geçici 5, 6 ve 7. md.ler eklenerek KOBİ’lerin birleşmelerinde uygulanacak istisna ile ilgili düzenlemeler yapılmıştır.

37/ 1

Yapılan istisna düzenlemesi ile Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin (KOBİ) birleşmeleri halinde bu birleşmeden doğan kazançların kurumlar vergisinden istisna edilmesi suretiyle, bu işletmelerin verimli ölçek büyüklüklerine ulaşmaları ve rekabet güçlerinin artırması amaçlanmaktadır.

### **KVK'na eklenen geçici 5. madde ile yapılan düzenleme uyarınca;**

- ❖ KOBİ'in 31.12.2009 tarihine kadar yapılan birleşmelerinde;
  - Birleşilen kurum tarafından münfesihi kurumun birleşme tarihindeki sabit kıymetlerinin rayiç bedelle, diğer kıymetlerinin ise VUK'nun değerlendirme hükümlerine göre değerlemek suretiyle bir bütün halinde devralınması ve bilançosuna kaydedilmesi,
  - Birleşmeden doğan kazançların tamamının birleşme tarihi itibarıyla birleşilen şirketin sermayesine eklenmesi,
  - Birleşilen kurumun, münfesihi kurumun tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğer ödevlerini yerine getireceğini; münfesihi kurumun, birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde birleşme nedeniyle vereceği kurumlar vergisi beyannamesine ekli bir taahhünameyle taahhüt etmesi,
  - Birleşme sonrasında üç yıl süreyle aylık ortalama bazda birleşilen kurum ile münfesihi kurum tarafından, 1.4.2009 tarihinden önce verilen son aya ilişkin sigorta bildirgelerine göre istihdam edilenlerin toplamından az olmamak üzere aylık istihdam sağlanması,

şartlarıyla birleşme işlemlerinden doğan kazançlar, kurumlar vergisinden müstesnadır.

- ❖ Birleşme nedeniyle infisah eden kurumun, birleşme tarihinde sona eren hesap döneminde elde ettiği kazançları ile birleşilen kurumun birleşme işleminin gerçekleştiği hesap dönemi dahil olmak üzere, üç hesap döneminde elde ettiği kazançlarına, Bakanlar Kurulu, bu maddeden yararlanan işletmeler için % 75'e kadar indirimli oran uygulamaya yetkili kılınmıştır.

- ❖ Geçici 5. maddenin uygulanmasında;

- KOBİ: Türk Ticaret Kanunu çerçevesinde kurulmuş olup 2008 yılının Aralık ayına ilişkin olarak verilen sigorta bildirgesine göre 10 ila 250 işçi çalıştıran ve 2008 hesap döneminin sonu itibarıyla yıllık net satışlar toplamı 25 milyon Türk Lirasını geçmeyen veya aktif toplamı 25 milyon Türk Lirasından az olan ticari işletmeleri,
- **Birleşme:** Tam mükellef iki veya daha fazla KOBİ'nin 18. madde uyarınca birleşerek yeni bir anonim şirket oluşturmalarını ya da tam mükellef bir veya birkaç KOBİ'nin tam mükellef olan ve anonim şirket statüsündeki diğer bir KOBİ'ye devrolunmasını,

ifade edecektir.

- ❖ Birleşilen kurumun; indirimli kurumlar vergisi uygulamasının sona erdiği yılı izleyen üçüncü yılın sonuna kadar, 5904 sayılı Kanununun 18. ve 19. maddelerine göre birleşme, devir, bölünme ve hisse değişimi işlemlerine tabi tutulması

37/ 2

(31.12.2009 tarihine kadar KOBİ'lerin kendi aralarında yapacakları hariç) ile tasfiye edilmesi veya sermaye azaltımında bulunması halinde, birleşmeden dolayı istisna edilen ya da indirimli oran uygulaması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, gecikme faizi ile birlikte birleşilen kurumdan tahsil edilecektir.

- ❖ Geçici 5. md. uyarınca birleşen kurumların birleşme tarihi itibarıyla öz sermaye tutarını geçmeyen zararları, KVK'nun 9. md.sinde yer alan zarar mahsubu şartları ile kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.
- ❖ Münfesih kurumdan devralınan amortisman tabi iktisadi kıymetler için, faydalı ömürleri dikkate alınarak münfesih kurumdaki kayıtlı değerleri üzerinden kalan süre için amortisman ayrılabilir.
- ❖ Birleşilen kurum tarafından devralınan varlıkların, devir bedelinden düşük bir bedelle satılması durumunda oluşan zararlar, birleşilen kurumun kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılamayacaktır.
- ❖ Birleşme suretiyle devralınan taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının bu maddeye göre indirimli kurumlar vergisi uygulanan hesap dönemlerinde satışı halinde KVK'nun 5-1/e maddesinde yer alan gayrimenkul ve iştirak kazançları istisnası uygulanamayacaktır.
- ❖ KOBİ tanımı kapsamına giren gelir vergisi mükellefleri, GVK'nun 81. md.sinde aranan şartları (değerleme hükümleri hariç) sağlamaları kaydıyla, bu madde hükümlerinden yararlanabileceklerdir.
- ❖ Geçici 5. md.ye göre yapılan birleşmeler, KDV Kanunu bakımından, GVK'nun 81.md.sinde belirtilen işlemler ile bu Kanuna göre yapılan devir ve bölünme işlemleri gibi değerlendirilecektir.
- ❖ Geçici 5. md.nin uygulamasına ilişkin olarak, birleşen veya birleşilen şirketlere anılan KVK'nun 13. md.sine göre ilişkili kişi sayılanlar tarafından istihdamın veya faaliyetin kaydırılması gibi sadece teşviklerden yararlanmak amacıyla yapılan işlemlerin bulunması halinde, anılan maddedeki teşviklerden yararlanılamayacaklardır.

### **3- İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasında Katkı Payları Artırılmıştır**

Bilindiği üzere 5838 sayılı Kanun ile yeni yatırımların yapılmasını teşvik etmek amaçlı düzenlemelere de yer verilmişti. Bu konudaki açıklamalar *2009/21 sayılı Sirkülerimizde* yapılmıştı.

Daha önce, KVK'na eklenen 32/A maddesi ile belirlenen yatırımlara katkı payı düzenlemesi yapılmıştı. Katkı payı tutarı, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle tahsilinden vazgeçilen vergi yoluyla yatırımların Devletçe karşılanacak tutarını ifade etmektedir. Bu tutarın yapılan toplam yatırıma bölünmesi suretiyle bulunacak oran ise yatırıma katkı oranını ifade etmektedir.

Bakanlar Kuruluna da; her bir il grubu için yatırıma katkı oranını % 25'i, yatırım tutarı 50 milyon Türk Lirasını aşan büyük ölçekli yatırımlarda ise % 45'i geçmemek üzere

belirlemeye ve kurumlar vergisi oranını da % 90'a kadar indirimli uygulamaya yetki verilmişti.

Bu defa 5904 sayılı Kanunun Geçici 2. md.si ile yapılan düzenleme uyarınca;

- ❖ 32/A maddesi kapsamında olup 31.12.2010 tarihine kadar başlayan yatırımlar için % 25 ve % 45 oranları, sırasıyla % 60 ve % 70 olarak uygulanacaktır.
- ❖ Aynı madde uyarınca, münhasıran Çanakkale ilinin Gökçeada ve Bozcaada ilçelerine il genelinden farklı bir gruplandırma yapmaya ve sektörel öncelik belirlemeye Bakanlar Kurulu yetkili kılınmıştır.

#### **4- Türkiye Kızılay Derneğine Makbuz Karşılığı Yapılan Nakdi Bağışların Tamamı Kurumlar Vergisi Matrahından İndirilebilecektir**

5904 sayılı Kanunun 5. md.si ile, KVK'nun 10. md.sinin birinci fıkrasına aşağıdaki bent eklenmiştir.

*"f) İktisadi işletmeleri hariç, Türkiye Kızılay Derneğine makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış veya yardımların tamamı."*

Böylece, iktisadi işletmeleri hariç olmak üzere Türkiye Kızılay Derneğine makbuz mukabili yapılan bağış ve yardımların tamamının, kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde beyanname üzerinden bildirilecek gelirlerinden indirilebilmesine imkân sağlanmaktadır.

Yeni düzenleme yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

#### **5- Tekstil, Konfeksiyon ve Hazır Giyim, Deri ve Deri Mamulleri Sektörlerinden Belirlenen İllere Taşınanlara Uygulanacak Vergi İndirimi için Halen Tesisin Bulunduğu İli de Belirleme Yetkisi Bakanlar Kuruluna Verildi**

KVK'nun geçici 4. md.si uyarınca; münhasıran tekstil, konfeksiyon ve hazır giyim, deri ve deri mamulleri sektörlerinde faaliyette bulunanlardan üretim tesislerini Bakanlar Kurulunca belirlenen illere 31.12.2010 tarihine kadar nakleden ve asgari 50 kişilik istihdam sağlayan mükelleflerin, bu illerdeki işletmelerinden sağladıkları kazançlar için nakil tarihini izleyen hesap döneminden itibaren beş yıl süreyle kurumlar vergisi oranını % 75'i geçmemek üzere indirimli uygulamaya Bakanlar Kurulu yetkilidir. Bu madde hükmünden gelir vergisi mükellefleri de yararlanabilmektedir.

5904 sayılı Kanunun Geçici 2. md.si ile yapılan düzenleme ile KVK'nun Geçici 4. md.si birinci fıkrasındaki "münhasıran" ibaresi, 31.12.2010 tarihine kadar "Bakanlar Kurulunca belirlenen illerde münhasıran" olarak uygulanacaktır. Böylece söz konusu tesislerin taşınacağı illeri belirleme yetkisi yanında halen bu tesislerin bulunduğu illeri de belirleme yetkisi Bakanlar Kuruluna verilmiş olmaktadır.

#### **6- Hisselerinin Tamamı Kamuya Ait Olan Elektrik Dağıtım Şirketlerine Yönelik Vergi Borcu Affı**

5904 sayılı Kanunun Geçici 2/2 maddesinde yapılan düzenleme uyarınca; 31.12.2008 tarihi itibarıyla hisselerinin tamamı kamuya ait olan elektrik dağıtım şirketlerinden söz konusu tarihten önceki vergilendirme dönemlerine ilişkin olup bu maddenin yürürlüğe

37/ 4

girdiği tarihe kadar elektrik satışından doğan ve süresinde tahsil edilmemesi nedeniyle hesaplanan gecikme faizi ve/veya gecikme zammı alacaklarının tahsili beklenmeksizin dönem sonlarında tahakkuk ettirilmesi suretiyle yapılan her türlü vergi tarhiyatı ve buna ilişkin vergi cezaları ile gecikme faizleri ve gecikme zamları bu konuda herhangi bir ihtilaf yaratılmamak ve yaratılmış ihtilaflardan vazgeçilmek şartıyla terkin edilecektir. Tahsil edilmiş ise red ve iade edilmeyecektir. Madde kapsamına giren dönemlere ilişkin olarak aynı gerekçeyle de tarhiyat yapılmayacaktır.