

İlaç üretimi yapan şirketin başka bir ilaç üreten firmayla birleşerek geçmiş yıl zararlarını indirim konusu yaparken 5 yıl dolmadan yine başka bir ilaç firmasıyla birleşmesi halinde indirim konusu yapılan zararlar ile ilgili cezai durumlar

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.54.15.01-125[9-2013-10]-40
Tarih	02.10.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

SAKARYA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

ÇOK İVEDİ

Sayı : 41931384-125[9-2013-10]-40

02/10/2013

Konu : İlaç üretimi yapan şirketin başka bir ilaç üreten firmayla birleşerek geçmiş yıl zararlarını indirim konusu yaparken 5 yıl dolmadan yine başka bir ilaç firmasıyla birleşmesi halinde indirim konusu yapılan zararlar ile ilgili cezai durumlar

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; şirketinizin Sakarya ili sınırları içerisinde ilaç üretimi yaparken, 2012 yılı içerisinde İstanbul İli sınırları içerisinde yer alan ... ilaç şirketi ile birleşerek bu şirketi kül halinde devraldığınızı, devraldığınız ... şirketinin öz sermaye tutarını aşmayan geçmiş yıl zararlarını 2012 yılı kurumlar vergisi beyannamesinde indirim konusu yaptığınızı, şirketinizin yine İstanbul merkezli

bir ilaç firması ile birleşme görüşmeleri yaptığını, şirketinizin bu birleşme sonucunda aynı faaliyetine devam edeceğini belirterek, daha önceki birleşme nedeniyle indirim konusu yaptığınız zararlar ile ilgili cezai durumla karşılaşıp karşılaşılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun “Zarar Mahsubu” başlıklı 9 uncu maddesinde;

“(1) Kurumlar vergisi matrahının tespitinde, kurumlar vergisi beyannamesinde her yıla ilişkin tutarlar ayrı ayrı gösterilmek şartıyla aşağıda belirtilen zararlar indirim konusu yapılır.

a) Beş yıldan fazla nakledilmemek şartıyla geçmiş yılların beyannamelerinde yer alan zararlar.

Kanunun 20 nci maddesinin birinci fıkrası çerçevesinde devralınan kurumların devir tarihi itibarıyla öz sermaye tutarını geçmeyen zararları ile 20 nci maddenin ikinci fıkrası kapsamında gerçekleştirilen tam bölünme işlemi sonucu bölünen kurumdaki öz sermayesinin devralınan tutarını geçmeyen ve devralınan kıymetle orantılı zararın indirilmesinde aşağıdaki şartlar ayrıca aranır:

(1) Son beş yıla ilişkin kurumlar vergisi beyannamelerinin kanuni süresinde verilmiş olması.

(2) Devralınan kurumun faaliyetine devir veya bölünmenin meydana geldiği hesap döneminden itibaren en az beş yıl süreyle devam edilmesi.”

hükmüne yer verilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin birinci fıkrasında, birleşme sonucunda infisah eden kurum ile birleşilen kurumun kanuni ve iş merkezlerinin Türkiye’de bulunması ve münfesi kurumun devir tarihindeki bilanço değerlerinin, birleşilen kurum tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilançosuna geçirilmesi şartıyla gerçekleşen birleşmelerin devir hükmünde olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 20 nci maddesinde de, devirlerde maddede belirtilen şartlara uyulduğu takdirde münfesi kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiği kazançların vergilendirileceği; birleşmeden doğan karların ise hesaplanmayacağı ve vergilendirilmeyeceği hükme bağlanmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin;

“9.2.2. Devir ve bölünme halinde zarar mahsubunun yapılabilmesinin şartları” başlıklı bölümünde;

"Devir ve bölünme halinde zarar mahsubunun yapılabilmesi için;

- Devralınan veya bölünen kurumların son 5 yıla ilişkin kurumlar vergisi beyannamelerinin kanuni süresinde verilmiş olması,

- Devir veya bölünme neticesinde zarar mahsubu yapacak kurumun, aynı faaliyete devir veya bölünmenin meydana geldiği hesap döneminden itibaren en az 5 yıl süreyle devam etmesi

gerekmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 9 uncu maddesi ile devir ve bölünme işlemlerinde zarar mahsubu yapılabilmesi için “aynı faaliyete devam” şartı getirilmiştir. Bu şart, mülga 5422 sayılı Kanunun mükerrer 14 üncü maddesinde yer alan “aynı sektörde faaliyet gösterme” şartından daha dar kapsamlı bir şart olup devralan kurumların devir veya bölünmenin meydana geldiği tarihten itibaren en az 5 yıl süreyle, devralınan veya bölünen kurumların faaliyetlerini devam ettirme zorunluluğu bulunmaktadır.

Vergiden kaçınma amacına yönelik olarak ekonomiye kazandırılması mümkün olmayan kurumların devir veya bölünme suretiyle devralınması ya da devralınan veya bölünen kurumların

faaliyetinin 5 yıllık süre içinde arızı hale getirilerek kısmen durdurulması veya sona erdirilmesi gibi ekonomik olmayan sebeplerle devir ve bölünme işleminin yapılması halinde zarar mahsubu mümkün değildir.

Şartların ihlali halinde zarar mahsubu olanağı ortadan kalkacağından, gerekli düzeltme işlemi yapılacak; yersiz zarar mahsubu nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler için vergi ziyai doğmuş sayılacaktır."

"9.2.3. Devir ve bölünme halinde zarar mahsubunun sırası ve mahsup edilemeyen zarar tutarları" başlıklı bölümünde;

"Devralınan zararlar, devreden veya bölünen kurumda doğduğu dönemden itibaren beş yıllık süre içinde mahsup edilebilecektir.

Devir ve bölünme halinde mahsup edilebilecek zararlar, hangi hesap dönemine ait olduğu devralan kurumların beyannameleri ekinde ayrıca bildirilmek şartıyla, mükelleflerce serbestçe belirlenebilecektir. Özsermaye sınırlamasını aşan zarar tutarı ise iptal edilecektir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre; şirketiniz tarafından 2012 tarihinde aktif ve pasifiyle birlikte kül halinde devralınan ... Şirketi tarafından son beş yıla ilişkin kurumlar vergisi beyannamelerinin kanuni süresinde verilmiş olması ve devralınan kurumun faaliyetine devrin meydana geldiği hesap döneminden itibaren en az beş yıl süreyle devam edilmesi kaydıyla, devralınan kurumun devir tarihi itibarıyla öz sermaye tutarını geçmeyen zararlarının indirim konusu yapılması mümkündür.

Ayrıca ... Şirketi ile birleşen şirketinizin aynı sektörde faaliyet gösterdiği belirtilen bir başka şirkete devredilmesi halinde de daha ... şirketinden devraldığınız geçmiş yıl zararlarının mahsup edilemeyen kısmı ile varsa şirketinizin diğer geçmiş yıl zararları toplamının devir tarihi itibarıyla öz sermayenizi geçmeyen tutarının devralan şirket tarafından yukarıda belirtildiği şekilde mahsup edilmesi mümkündür.

Ancak, şirketinizi devralacak şirketin devraldığı bu zararları mahsup edebilmesi için şirketinizin son 5 yıla ilişkin kurumlar vergisi beyannamelerinin kanuni süresinde verilmiş olması ve gerek devraldığınız ... Şirketinin gerekse şirketinizin faaliyetine devir veya bölünmenin meydana geldiği tarihten itibaren en az 5 yıl süreyle devam edilmesi gerektiği ise tabiidir.

Öte yandan, devir nedeniyle devraldığınız ... şirketinin ve/veya şirketinizin faaliyetinin 5 yıllık süre içinde arızı hale getirilerek kısmen durdurulması veya sona erdirilmesi halinde ise 2012 yılında indirim konusu yaptığınız zarara ilişkin gerekli düzeltme işlemi yapılacak; yersiz zarar mahsubu nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler için vergi ziyai doğmuş sayılacaktır.

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.