

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.16.01-2009-KVK-20-24-625
Tarih	18.08.2011

şirket tarafından verilir verilmeyeceği hususunda Başkanlığımızdan bilgi istenilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinde;

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

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

b) Münfesih kurumun devir tarihindeki bilanço değerlerinin, birleşilen kurum tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilançosuna geçirilmesi.

(2) Kurumların yukarıdaki şartlar dahilinde tür değiştirmeleri de devir hükmündedir."

hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun "Devir, Bölünme ve Hisse Değişimi Hallerinde Vergilendirme" başlıklı 20 nci maddesinde;

"(1) Devirlerde, aşağıdaki şartlara uyulduğutakdirde, münfesih kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiği kazançlar vergilendirilir; birleşmeden doğan karlarise hesaplanmaz ve vergilendirilmez:

a) Şirket yetkili kurulunun devre ilişkin kararının Ticaret Sicilinde tescil edildiği tarih, devir tarihidir. Münfesih kurum ile birleşilen kurum;

1) Devir tarihi itibarıyla hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesih kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesi ile,

2) Devir işleminin hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, münfesih kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesih kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesini, birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesi'nde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde münfesih kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verirler.

b) Birleşilen kurum, münfesih kurumun tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğer ödevlerini yerine getireceğini münfesih kurumun birleşme sebebiyle verilecek olan kurumlar vergisi beyannamesinin ekinde vereceği bir taahhütname ile taahhüt eder. Mahallin en büyük mal memuru, bu hususta birleşilen kurumdan ayrıca teminat isteyebilir."

hükmüne yer verilmek suretiyle yukarıda belirtilen şartların oluşması halinde münfesih kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiği kazançların vergilendirileceği, birleşmeden doğan kazançların ise hesaplanmayacağı ve vergilendirilmeyeceği belirtilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin "20.1 Devir, Bölünme ve Hisse Değişimi Hallerinde Vergilendirme" başlıklı bölümünde;

"...Devre ilişkin kurumlar vergisi beyannamesi, birleşmenin Ticaret Sicil Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde münfesihi kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verilecektir.

...

Öte yandan, geçici vergi beyannamesinin verilme süresinden önce aynı döneme ilişkin olarak devir işlemleri nedeniyle kurumlar vergisi beyannamesi verilmesi halinde, bu dönem için ayrıca geçici vergi beyannamesi verilmeyecektir. Devir nedeniyle münfesihi hale gelen kurumun, devir tarihine kadar ödediği geçici vergiler, devir dolayısıyla vergilenecek devir öncesi kazanç üzerinden hesaplanacak kurumlar vergisinden mahsup edilebilecektir. Mahsup edilemeyen tutarın kalması halinde, bu tutar birleşilen kurumun kurumlar vergisinden mahsup edilecektir."

şeklinde açıklamalar yapılmıştır.

Bunu göre, devre ilişkin kararın ilan edildiği tarihten itibaren 30 gün içinde münfesihi kurumun bağlı olduğu vergi dairesine verilecek kurumlar vergisi beyannamesinde mevcut Ar-Ge indirimi ile bağış ve yardımlar indirim konusu yapılabilecektir. Kazancın yetersiz olması nedeniyle indirim konusu yapılamayan Ar-Ge indirimi, nev'i değişikliği sonrası şirketiniz tarafından indirim konusu yapılabilecek, bağış ve yardımların ise indirim konusu yapılması söz konusu olmayacaktır.

Öte yandan, personele yapılan kıdem tazminatı ödemelerinin kurum kazancının tespitinde gider olarak indirilmesi mümkün bulunmakla birlikte çalışan personel için ayrılan kıdem tazminatı karşılıklarının, devir nedeniyle personele ödendiği kabul edilemeyeceğinden gider olarak indirilmesi söz konusu değildir. Ancak, devir nedeniyle işten ayrılan personele fiilen ödenen kıdem tazminatlarının gider olarak indirilmesi mümkün olacaktır.

Ayrıca, 7-9/2009 dönemine ilişkin geçici vergi beyannamesinin verilme zamanından önce devre ilişkin kurumlar vergisi beyannamesi verilmesi gerektiğinden münfesihi şirket tarafından söz konusu geçici vergi beyannamesinin verilmesi gerekmeyecektir.

Diğer yandan, Ticaret Hukukumuzda çek, keşidecinin mevduatının bulunduğu bankaya, bu mevduattan belirli bir meblağı kendisinin öngördüğü kişilere ödemesi için vermiş olduğu yetkiyi ortaya koyan bir kambiyo senedir. Bununla birlikte, çeki, diğer kambiyo senetlerinden ayıran en önemli özellik, onun bir ödeme aracı olmasıdır. Çek, poliçe ve bono gibi kredi fonksiyonuna sahip değildir.

6762 sayılı Türk Ticaret Kanununun 692 ve devamı maddelerinde düzenlenmiş olan çeklerin çek niteliğini haiz olabilmesi için;

1- Çek kelimesini,

2- Kayıtsız ve şartsız muayyen bir bedelin ödenmesini,

3- Ödeyecek kimsenin "muhatapın" ad ve soyadını,

4- Ödeme yerini,

5- Keşide "düzenleme" gününü ve yerini,

6- Çeki çeken kimsenin (keşidecinin) imzasını

ihtiva etmesi zorunlu olup, sayılan unsurlardan bir veya birkaçının bulunmaması o belgeyi çek olmaktan çıkaracaktır.

Görülebileceği üzere, çekte bulunması gerekli unsurlardan olan keşide günü (tarihi) çekin ödenmek üzere muhataba ibraz süresinin belirlenmesinde önem taşımakta ve keşide tarihi çekin düzenlendiği andaki tarih olarak kabul edilmektedir.

Türk Ticaret Kanununda sayılan diğer kıymetlerden farklı olarak çekte vade bulunmamaktadır. Zira anılan Kanunun 707 inci maddesinin birinci fıkrasında çekin görüldüğünde ödeneceğine, buna aykırı herhangi bir kaydın yazılmamış hükmünde olacağına ilişkin hüküm bulunmakta ve ileri tarihli olarak düzenlenmiş bulunan çekler görüldüğünde ödenmek durumundadır.

Çekleri diğer kambiyo senetlerinden olan bono ve poliçeden ayıran en önemli özellik çekin ödeme aracı olması, bono ve poliçelerin sahip olduğu kredi fonksiyonuna sahip olmamasıdır. Ancak uygulamada çekin senet gibi kullanılıyor olması ona hukuken senet niteliği kazandırmaz. Çekin senet olarak kabul edilebilmesi için kanunen senet niteliklerine haiz olduğunun hükme bağlanmış olması şarttır.

Öte yandan, 5838 Sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 18 inci maddesiyle 3167 sayılı Çekle Ödemelerin Düzenlenmesi ve Çek Hamillerinin Korunması Hakkındaki Kanuna Geçici 2 nci madde eklenmiştir. Bu maddede, "31.12.2009 tarihine kadar, üzerinde yazılı keşide tarihinden önce çekin ödenmek için muhatap bankaya ibrazı geçersizdir." hükmüne yer verilmiştir.

Anılan Kanunla getirilen düzenlemeye yönelik olarak mükelleflerin, geçici bir süre ile sınırlı olarak vade getirilmiş olan ileri tarihli çeklerin artık senet olarak kabul edilerek Vergi Usul Kanununun reeskont konusundaki düzenlemeleri karşısında reeskonta tabi tutulup tutulmayacağı hususunda tereddüde düştükleri anlaşılmış olup mükellefler açısından uygulama birliğinin sağlanması ile ilgili açıklamalar 41 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Sirkülerinde yapılmıştır. Anılan Sirkülerin "Sonuç" bölümünde;

"Uygulamada birliğin sağlanması amacıyla, yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda, 5838 sayılı Kanunla yapılan düzenlemenin amacının, çeke vade konulması ya da ileri tarihli çek düzenlemesinin sağlanması olmayıp, madde hükmü ile belirlenen tarihe kadarki süreç zarfında, çeklerin kullanılmasıyla ilgili olarak ticari hayatta karşılaşılan sorunların ve bu sebeple yaşanan mağduriyetlerin giderilmesi ve sadece çekin tahsilinin üzerindeki keşide tarihinden önce olamayacağına yönelik olmasıdır.

Bu nedenle, çekin ödeme aracı olmasından dolayı senet olarak kabul edilmesi imkan dahilinde bulunmadığından 5838 sayılı Kanunun 18 inci maddesiyle yapılan düzenlemeye uyan çeklere de reeskont uygulanması mümkün değildir." açıklamasına yer verilmiştir.

Bu defa, 5941 sayılı Çek Kanununun 3 ncü maddesinin 8 nci bendinde " Üzerinde yazılı bulunan düzenleme tarihinden önce ibraz edilen çekin karşılığının T.T.K. nun 707 nci maddesi uyarınca kısmen veya tamamen ödenmemiş olması halinde, bu çekle ilgili hukuki takip yapılamaz. İleri düzenleme tarihli çekle ilgili olarak hukuki takip yapılabilmesi için, çekin üzerindeki düzenleme tarihine göre kanuni ibraz süresi içinde bankaya ibraz edilmesi ve karşılıksızdır işlemine tabi tutulması şarttır" denilmiş, aynı Kanunun geçici 1 nci maddesinin (5) numaralı bendinde ise "31.12.2011 tarihine kadar, üzerinde yazılı düzenleme tarihinden önce çekin ödenmek için muhatap bankaya ibrazı geçersizdir." hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, vadeli çeklerin değerlemesi ve reeskont uygulaması ile ilgili olarak 41 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Sirkülerde yer alan açıklamalar dahilinde işlem yapılmasına devam edilecektir.

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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026