

## TÜRK ULUSLARARASI GEMİ SİCİLİNE KAYITLI GEMİLER VE YATLAR İLE KOBİ BİRLEŞMELERİNDE KURUMLAR VERGİSİ UYGULAMASI

**ÖZET** : 6770 sayılı Kanun ile yapılan düzenlemeler kapsamında Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'de yapılan değişiklikle

- Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançlarda istisna uygulaması
- Küçük ve Orta Boy İşletme (KOBİ) birleşmelerinde kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanması

konularında açıklama yapılmıştır.

KOBİ'lerin kurumlar vergisi oranının indirimli olarak uygulanabilmesi için;

- a) Birleşmenin Kanunda yer alan devir şartlarını taşıması,
- b) Birleşen kurumların KOBİ niteliğinde olması,
- c) Birleşen kurumların devir tarihi itibarıyla sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlardan olması

gerekmektedir.

KOBİ'lerin, birleşme tarihinde sona eren hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançları ile birleşilen kurumun birleşme işleminin gerçekleştiği hesap dönemi dahil olmak üzere üç hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlarına, Bakanlar Kurulunca kurumlar vergisi oranının %75'ine kadar belirlenecek oranda indirimli kurumlar vergisi uygulanacaktır.

**Bu indirimli orana ilişkin olarak Bakanlar Kurulunca henüz belirleme yapılmamıştır.**

11 Şubat 2017 tarihli ve 29976 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 12)" ile 3/4/2007 tarihli ve 26482 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No:1) nde

- Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançlar ile ilgili istisnanın uygulanması
- KOBİbirleşmelerinde kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanması



konularında açıklamalar yapılmıştır.

Bu açıklamalar aşağıdaki gibidir.

**1- Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançlar ile ilgili yasal düzenleme ve istisnanın kapsamı ile ilgili açıklamalar**

4490 sayılı TÜRK ULUSLARARASI GEMİ SİCİLİ KANUNU İLE 491 SAYILI KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMEDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN'un 2'nci maddesi ile [Denizcilik Müsteşarlığı nezdinde, İstanbul'da Türk Uluslararası Gemi Sicili oluşturulmuştur](#). Bu Kanunun 6770 sayılı Kanununun 14'üncü maddesi ile değişik 12'nci maddesi aşağıdaki gibidir.

*Mali hükümler*

**Madde 12 - (Değişik: 2/12/2004 - 5266/3 md.)**

Bu Kanun uyarınca oluşturulan Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançlar, gelir ve kurumlar vergileriyle fonlardan istisnadır.

**(Değişik ikinci fıkra: 18/1/2017-6770/14 md.)** Türk Uluslararası Gemi Siciline kaydedilecek gemilere ve yatlara ilişkin alım, satım, ipotek, tescil, kredi, gemi kira, zaman çarteri ve tüm navlun sözleşmeleri damga vergisine ve harçlara; bu işlemler nedeniyle alınacak paralar banka ve sigorta muameleleri vergisine ve fonlara tabi tutulmaz.

**(Ek fıkra: 18/1/2017-6770/14 md.)** Birinci ve ikinci fıkra hükümleri, gemi ve yatların, Türk Uluslararası Gemi Sicilinden terkin edilerek bir başka sicile kaydedilmek üzere veya sair suretlerle devri aşamasında da uygulanır. Ancak, bu Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi uyarınca Türk Uluslararası Gemi Siciline kaydedilen gemilerin, bu sicilden terkin edilerek başka bir sicile kaydedilmek üzere veya sair suretlerle devri halinde, bunların en az altı ay süreyle Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı olarak işletilmiş olması şartı aranır.

Bu maddede 6770 sayılı Kanununla yapılan değişikliğe ilişkin olarak 11.02.2017 tarih ve 29976 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 12)” ile 3/4/2007 tarihli ve 26482 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No:1)’nin “5.12.1.1. Yasal düzenleme ve istisnanın kapsamı” başlıklı bölümünün üçüncü paragrafından sonra gelmek üzere iki paragraf ilave edilerek konuyla ilgili açıklamalarda bulunulmuştur. Bu açıklamalar aşağıdaki gibidir

Buna göre;

Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemi ve yatların 6770 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği 27/1/2017 tarihinden itibaren bu sicilden terkin edilerek başka bir sicile kaydedilmek üzere veya başka suretlerle devrinden doğan kazançlar için de bu istisnadan yararlanılabilecektir.

- Yurt dışından ithal edilerek 4490 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi<sup>1</sup> uyarınca Türk Uluslararası Gemi Siciline kaydedilen 3.000 DWT’nin (yolcu gemileri ile özel maksatlı, özel yapılı gemilerde ise 300 grostonun) üzerindeki gemilerin, bu sicilden terkin edilerek başka bir sicile kaydedilmek üzere veya sair suretlerle devrinden elde edilecek kazançların gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilebilmesi için, **en az altı ay süreyle Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı olarak işletilmiş olmaları şartı aranacaktır.**

<sup>1</sup> Bu düzenleme aşağıdaki gibidir.

*Türk Uluslararası Gemi Siciline tescil edilecek gemiler ve yatlar*

**Madde 4** – Türk Uluslararası Gemi Siciline aşağıdaki gemiler ve yatlar talep üzerine tescil edilir:

- Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihte Milli Gemi Siciline kayıtlı bulunan Kanunun 1inci ve 2 nci maddesi kapsamındaki bütün gemiler ve yatlar.
- Yurt içinde inşa edilen gemiler ve yatlar.
- (Değişik: 2/12/2004 – 5266/1 md.)Yurt dışından ithal edilen 3.000 DWT’nin (yolcu gemileri ile özel maksatlı, özel yapılı gemilerde ise 300 grostonun) üzerindeki gemiler.



### 2- Küçük ve orta büyüklükteki işletmelerin (KOBİ) birleşmelerinde kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanması

6770 sayılı Kanununun 29 uncu maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun “**Kurumlar vergisi ve geçici vergi oranı**” başlıklı 32 nci maddesine aşağıdaki beşinci fıkra eklenmiştir.

“(5) 19 uncu maddenin birinci fıkrası kapsamında birleşen sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden küçük ve orta büyüklükteki işletmelerin, birleşme tarihinde sona eren hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançları ile bu kapsamda birleşilen kurumun birleşme işleminin gerçekleştiği hesap dönemi dahil olmak üzere üç hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlarına uygulanmak üzere kurumlar vergisi oranını %75’e kadar indirimli uygulamaya, bu indirim oranını, sektörler, iş kolları, üretim alanları, bölgeler, hesap dönemleri itibarıyla ya da orta ve yüksek teknoloji ürün üreten veya imalatçı ihracatçı kurumlar için ayrı ayrı veya birlikte farklılaştırmaya Bakanlar Kurulu; bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.”

Konuyla ilgili açıklamalarımıza 30.01.2017/19 sayılı Sirkülerimizde yer verilmiştir.

11.02.2017 tarih ve 29976 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan “Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 12)” ile 3/4/2007 tarihli ve 26482 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No:1)’nin “32.2. İndirimli kurumlar vergisi” başlıklı bölümünden sonra gelmek üzere “32.3.” bölümü eklenerek küçük ve orta büyüklükteki işletmelerin (KOBİ) birleşmelerinde kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanmasına ilişkin bazı açıklamalarda bulunulmuştur.

Söz konusu açıklamalar aşağıdaki gibidir:



### 1. KOBİ Tanımı

19/10/2005 tarihli ve 2005/9617 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımı, Nitelikleri ve Sınıflandırılması Hakkında Yönetmeliğin “Tanımlar” başlıklı 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde, *“küçük ve orta büyüklükte işletme, ikiyüzelli kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve yıllık net satış hasılatı veya mali bilançosundan herhangi biri kırk milyon Türk Lirasını aşmayan ve anılan Yönetmelikte mikro işletme, küçük işletme ve orta büyüklükteki işletme olarak sınıflandırılan ekonomik birimler veya girişimler”* olarak tanımlanmıştır.

5520 sayılı Kanununun 32 nci maddesinin beşinci fıkrasının uygulanması bakımından küçük ve orta büyüklükteki işletme (KOBİ); birleşmenin gerçekleştiği tarihten önceki hesap döneminde ikiyüzelli kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve aynı hesap dönemine ilişkin gelir tablosunda yer alan yıllık net satış hasılatı veya bu dönemin sonunda çıkarılan bilançonun aktif toplamından herhangi biri kırk milyon Türk Lirasını aşmayan işletmeleri ifade etmektedir. Birleşmenin gerçekleştiği tarihten önceki hesap döneminde ikiyüzelli kişiden az yıllık çalışan istihdam etme kriterinin tespitinde, sigorta bildireleri esas alınmak suretiyle hesaplanan yıllık ortalama çalışan sayısı dikkate alınacaktır.

**Örnek:** (A) Ltd. Şti. 2016 hesap döneminde vermiş olduğu sigorta bildirelerine göre on iki aylık dönem boyunca toplam 2.892 çalışan bildiriminde bulunmuştur. Ayrıca 31/12/2016 tarihli bilançosunun aktif toplamı 45.000.000.- TL olup 2016 hesap dönemine ait gelir tablosuna göre net satış hasılatı 34.000.000.-TL’dir.

(A) Ltd. Şti.’nin 2016 hesap dönemine ilişkin yıllık ortalama çalışan sayısı ( $2.892 / 12 = 241$ ) 250’nin altında olduğundan ve bu dönemin sonunda çıkarılan bilançosunun aktif toplamı her ne kadar kırk milyon Türk Lirasının üzerinde olsa da yıllık net satış hasılatı kırk milyon Türk Lirasını aşmadığından, 2017 yılında gerçekleştirilecek birleşmeler açısından (A) Ltd. Şti. Kanununun 32 nci maddesinin beşinci fıkrasının uygulamasında KOBİ niteliğini haiz bulunmaktadır.

Bir kurum, 250’den az işçi çalıştırmakla birlikte, bir önceki hesap döneminin sonu itibarıyla yıllık net satışları ve net aktif toplamının her ikisi de kırk milyon TL’den fazla ise KOBİ kapsamında değerlendirilmeyecektir.



## 2. KOBİ birleşmelerinde kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanmasının şartları

Kanunun 32 nci maddesinin beşinci fıkrası hükümleri kapsamında, KOBİ'lerin münhasıran üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranının indirimli olarak uygulanabilmesi için;

- Birleşmenin, Kanunun 19 uncu maddesinin birinci fıkrasında yer alan devir şartlarını taşıması,
- Birleşen kurumların KOBİ niteliğinde olması,
- Birleşen kurumların devir tarihi itibarıyla sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlardan olması

şarttır.

### 2.1. Birleşmenin, Kanunun 19 uncu maddesinin birinci fıkrasında yer alan devir şartlarını taşıması

Kanunun 32 nci maddesinin beşinci fıkrasının uygulaması bakımından birleşme, KOBİ'lerin Kanunun 19 uncu maddesinin birinci fıkrası kapsamında gerçekleştirdikleri devirleri ifade etmektedir. Dolayısıyla, Kanunun 32 nci maddesinin beşinci fıkrası hükümlerinden yararlanılabilmesi için birleşmenin, bu Tebliğin (19.1) bölümünde yapılan açıklamalara uygun olarak gerçekleştirilen devir niteliğinde olması şarttır.

### 2.2. Birleşen kurumların KOBİ niteliğinde olması

Kanunun 32 nci maddesinin beşinci fıkrası hükümlerinin uygulanması bakımından birleşen kurumların KOBİ niteliğini taşımaları şarttır.

Buna göre, KOBİ niteliğinde olmayan kurumlarla gerçekleştirilen devirler dolayısıyla anılan fıkra hükümlerinden yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.



### **2.3. Birleşen kurumların devir tarihi itibarıyla sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlardan olması**

Kanunun 32 nci maddesinin beşinci fıkrası hükümlerinden sadece, sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden KOBİ'lerin yararlanmaları mümkündür. Bu kapsamda, birleşen kurumların devir tarihi itibarıyla sanayi sicil belgesini haiz olmaları ve fiilen de üretim faaliyetiyle iştigal etmeleri şarttır.

Dolayısıyla, sanayi sicil belgesini haiz olmakla birlikte fiilen üretim faaliyetiyle iştigal etmeyen veya fiilen üretim faaliyetiyle iştigal etmekle birlikte sanayi sicil belgesini haiz olmayan KOBİ'ler, diğer şartları taşısalar dahi bu fıkra hükümlerinden yararlanamazlar.

### **3. Kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanması**

Kanunun 32 nci maddesinin beşinci fıkrası kapsamında, şartları sağlayan KOBİ'lerin, birleşme tarihinde sona eren hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançları ile birleşilen kurumun birleşme işleminin gerçekleştiği hesap dönemi dahil olmak üzere üç hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlarına, Bakanlar Kurulunca belirlenecek indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanacaktır.

**Örnek:** 1/8/2017 tarihinde KOBİ niteliğindeki (A) Ltd. Şti., KOBİ niteliğindeki mevcut (B) A.Ş.'ye Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin birinci fıkrası kapsamında devrolunmuştur.

Buna göre,

a) (A) Ltd. Şti.'nin 1/1/2017-1/8/2017 kıst döneminde ve

b) (B) A.Ş.'nin de;

- 1/1/2017-31/12/2017 hesap döneminde,
- 1/1/2018-31/12/2018 hesap döneminde,
- 1/1/2019-31/12/2019 hesap döneminde

münhasıran üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına, Kanunun 32 nci maddesinin beşinci fıkrası kapsamında kurumlar vergisi oranı indirimli olarak uygulanacaktır.



Diğer taraftan, üretim faaliyetleri dışında elde edilen kazançlar için kurumlar vergisi oranı indirimli olarak uygulanmayacaktır.

Kanununun 32 nci maddesinin beşinci fıkrası kapsamında kurumlar vergisi oranı indirimli olarak uygulanacak kazançlar münhasıran üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlar olduğundan, birleşilen kurumun muhasebe kayıtlarını üretim faaliyetlerine ilişkin kazançlarını diğer kazançlarından ayrı olarak tespitine imkan verecek şekilde tutması gerekmektedir.

Devir tarihinden sonra, devir tarihi itibarıyla faaliyette bulunulan alanlardan farklı alanlarda üretim faaliyetlerine başlanması halinde, bu yeni üretim faaliyetlerinden kalan süre içerisinde elde edilen kazançlara da söz konusu fıkra hükmü kapsamında kurumlar vergisi oranı indirimli olarak uygulanabilecektir.

Ayrıca, birleşmeden sonra birleşilen kurumun KOBİ niteliğini kaybetmesi münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlarına kurumlar vergisi oranının indirimli olarak uygulanmasına engel teşkil etmeyecektir.”

Söz konusu Tebliğ değişikliği yayımı tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

[“Kurumlar Vergisi Genel Tebliği \(Seri No: 1\)’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ \(Seri No:12\)” tam metni için tıklayınız...>>>](#)

Saygılarımızla...