

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

Sayı : 62030549-125[19-2014/2]-526 25/03/2015

Konu : Devralınan şirkete ait geçmiş yıl zararları ile yararlanılmayan Ar-Ge indiriminin devralan şirketin kurum kazancının tespitinde dikkate alınıp alınmayacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; şirketinizin üreticiden satın aldığı meyve ve meyve çekirdeklerini kendi fabrikasında işledikten sonra kuruyemiş ve kuru meyve olarak paketleyerek toptan ve perakende satışını yaptığı, 2006 yılında araştırma ve geliştirme (Ar-Ge) faaliyetlerinde bulunmak üzere grubunuz bünyesinde .....'nin kurulduğu, şirketinizin üretimde ve kuruyemiş üretim süreçlerinde kullanılan makinelerin geliştirilmesine yönelik olarak TÜBİTAK'la yaptığı Ar-Ge projelerini tamamladığı belirtilerek, grubunuz bünyesinde yer alan ve Kurumlar Vergisi Kanununun 19 ve 20 nci maddeleri çerçevesinde devralınan .....'ye ait geçmiş yıllar zararları ile yararlanılmayan Ar-Ge indirimi tutarlarını kurum kazancınızın tespitinde dikkate alıp alamayacağınız hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 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 zararların indirilmesinde aşağıdaki şartlar ayrıca aranır:

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

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

Bu şartların ihlâli halinde, zarar mahsupları nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler için vergi ziyayı doğmuş sayılır.

..."

hükmüne yer verilmiş olup, 19 uncu maddesinde;

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

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

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

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

..."

hükümleri yer almakta ve 20 nci maddesinde ise;

"(1) Devirlerde, aşağıdaki şartlara uyulduğu takdirde, münfesih kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiği kazançlar vergilendirilir; birleşmeden doğan kârlar ise 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 Gazetesinde 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.

..."

hükümlerine yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 20 nci maddesinde;

"(1) Ar-Ge ve yenilik projeleri, başvuru yapılan kamu kurumu veya kuruluşu ile kanunla kurulan vakıflar tarafından kendi mevzuatına göre değerlendirilir. Teknoloji merkezi işletmeleri ile Ar-Ge merkezlerinde yürütülen, kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan vakıflar tarafından desteklenen veya TÜBİTAK tarafından yürütülen Ar-Ge ve yenilik projeleri yeniden incelemeye tabi tutulmaksızın, Ar-Ge ve yenilik projelerine yönelik destek karar yazısının düzenlendiği veya proje sözleşmesinin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla Kanunla sağlanan destek ve teşvik unsurlarından yararlanabilir."

hükmü yer almaktadır.

Dolayısıyla, Kurumlar Vergisi Kanununun 19 ve 20 nci maddelerinde yer alan şartların sağlanması halinde, münfesi kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiği kazançları vergilendirilecek olup devirden doğan kârlar ise hesaplanmayacak ve vergilendirilmeyecektir.

Buna göre, şirketiniz tarafından Kurumlar Vergisi Kanununun 19 ve 20 nci maddeleri kapsamında devralınan ..... tarafından son beş yıla ilişkin kurumlar vergisi beyannamelerinin kanuni süresinde verilmiş olması ve devralınan şirketin faaliyetine devrin meydana geldiği hesap döneminden itibaren en az beş yıl süreyle devam edilmesi kaydıyla, devralınan şirketin devir tarihi itibarıyla öz sermaye tutarını geçmeyen zararlarının şirketinizce indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Ancak, devralınan kurumun faaliyetinin zarar mahsubu yapıldıktan sonra, 5 yıllık süre içinde arızı hale getirilerek kısmen durdurulması veya sona erdirilmesi halinde, zarar mahsubu uygulamasından yararlanılmasının mümkün olmayacağı ve şartların ihlali halinde, zarar mahsubu olanağı ortadan kalkacağından gerekli düzeltme işlemi yapılarak, yersiz zarar mahsubu nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler için vergi ziyayı doğacağı tabiidir.

Diğer taraftan, şirketinizce Kurumlar Vergisi Kanununun 19 ve 20 nci maddeleri kapsamında devralınan ..... tarafından kazanç yetersizliği nedeniyle yararlanılmayan Ar-Ge indirimi tutarlarının kurum kazancınızın tespitinde dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

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.