

Limited şirketin anonim şirkete dönüşmesi durumunda kurumlar vergisi kanununun geçici 14. maddesinden yararlanıp yararlanamayacağı

Limited şirketin anonim şirkete dönüşmesi durumunda kurumlar vergisi kanununun geçici 14. maddesinden yararlanıp yararlanamayacağı

T.C. GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergisi Grup Müdürlüğü	
---	--

Sayı :	E-62030549-125[Geç 14-2022] -1521377	22.12.2022
Konu :	Limited şirketin anonim şirkete dönüşmesi durumunda kurumlar vergisi kanununun geçici 14. maddesinden yararlanıp yararlanamayacağı.	

İlgi :	...
--------	-----

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, şirketinizin ... tarihinde nevi değiştirerek limited şirketten anonim şirket statüsüne geçtiği, nevi değişikliği sonrası ... tarihinde limited şirkete ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin bağlı bulunduğunuz vergi dairesine verildiği, söz konusu kurumlar vergisi beyannamesinde şirketinizin bankada yer alan döviz tutarları için nevi değişikliği tescil tarihi itibarıyla kur farkları hesaplanarak kurum kazancına dahil edildiği, limited şirket kapanış bilançosunda yer alan döviz tutarının nevi değişikliğini takip eden günlerde yayımlanan 7352 sayılı Kanunla 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen geçici 14 madde kapsamında Türk lirasına dönüştürülmek suretiyle söz konusu madde kapsamında kurumlar vergisi istisnasından yararlanılmak istenildiği belirtilerek,

-Söz konusu madde kapsamında döviz varlığınızın kur korumalı mevduat hesaplarına aktarılması halinde nevi değişikliği için verilen limited şirket kurumlar vergisi beyannamesinde düzeltme yapılarak Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca limited şirket dönem sonu yabancı paraların değerlemesinden doğan kur farkı kazancının kurumlar vergisinden istisna olup olmayacağı,

-31/12/2021 tarihi itibarıyla döviz tevdiat hesabında yer alan mevduatın tamamının değil, ticari faaliyet için gerekli tutarın bünyenizde tutularak kalan kısmının bozdurulması durumunda kurumlar vergisi istisnasından yararlanılmasının mümkün olup olmadığı

hususlarında görüş talep edilmektedir.

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 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.”

hükmü yer almıştır.

Aynı Kanunun *“Devir, Bölünme ve Hisse Değişimi Hallerinde Vergilendirme”* başlıklı 20 nci maddesinde de;

“...

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 döneminde ilişkin olarak hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesih kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesini,

birleřmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde münfesih kurumun bağlı bulunduđu vergi dairesine verirler.

...”

hükmüne yer verilmiştir.

Ayrıca, Kurumlar Vergisi Kanununa 7352 sayılı Kanunun 2 nci maddesiyle eklenen geçici 14 üncü maddede;

“(1) 14/1/1970 tarihli ve 1211 sayılı Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Kanununun 4 üncü maddesinin üçüncü fıkrasının

(I) numaralı bendinin (g) alt bendi hükmüne istinaden Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm kuru üzerinden Türk lirasına çevrilen hesaplar ile ilgili olarak; kurumların 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını, dördüncü geçici vergi dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihine kadar Türk lirasına çevirmeleri ve bu suretle elde edilen Türk lirası varlığı, bu kapsamda açılan en az üç ay vadeli Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri durumunda aşağıda belirtilen kazançlar kurumlar vergisinden müstesnadır:

a) Bu fıkra kapsamındaki yabancı paraların dönem sonu değerlemesinden kaynaklanan kur farkı kazançlarının 1/10/2021 ila 31/12/2021 tarihleri arasındaki döneme isabet eden kısmı,

b) 2021 yılı dördüncü geçici vergi dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihine kadar Türk lirasına çevrilen hesaplarla ilgili oluşan kur farkı kazançları ile söz konusu hesaplardan dönem sonu değerlemesinden kaynaklananlar da dâhil olmak üzere vade sonunda elde edilen faiz ve kâr payları ile diğer kazançlar.

...”

hükümlerine yer verilmiştir.

Konuya ilişkin açıklamalar 11/02/2022 tarihli ve 31747 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Kurumlar

Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 19)'de yapılmış olup, söz konusu Tebliğin "40.3. İstisna uygulaması" başlıklı bölümünde;

"40.3.1.1. Yabancı paraların dönem sonu değerlemesinden kaynaklanan kur farkı kazançlarına ilişkin istisna

31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını, bu Kanunun geçici 14 üncü maddesi ve 1211 sayılı Kanunun ilgili hükmünde öngörülen süre ve şekilde Türk Lirası mevduat veya katılma hesaplarına dönüştüren kurumlar vergisi mükelleflerinin, söz konusu yabancı paralarının dördüncü geçici vergilendirme (1/10/2021-31/12/2021) dönemine ilişkin dönem sonu değerlemesinden kaynaklanan kur farkı kazançları kurumlar vergisinden istisna tutulacaktır.

Mükellefler gerek dönem içi gerekse dönem sonu kur farkı kazançlarını muhtelif usullere göre belirleyebilmektedirler. Ancak, istisnaya konu edilecek kur farkı gelirinin tespitine münhasır olmak üzere, dönem içi döviz çıkışlarında ve istisna tutarının hesaplanmasında ilgili hesaba giriş sırasının esas alınması gerekmektedir.

Öte yandan, 31/12/2021 tarihli bilançonun "Bankalar Hesabında" yer alan yabancı paraların birden fazla döviz tevdiat hesabından oluşması halinde Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14 üncü maddesi ve Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasının ilgili mevzuatı çerçevesinde dönüştürülebilen döviz cinslerine ilişkin döviz tevdiat hesapları istisna tutarının belirlenmesinde birlikte dikkate

alınacaktır. İstisna hesabında aynı döviz cinsinden döviz tevdiat hesapları birlikte dikkate alınacağından, bu hesaplar arasında yapılan aktarma işlemlerinin giriş çıkış olarak değerlendirilemeyeceği tabiidir.

...

40.3.1.1.1. 31/12/2021 tarihli bilançolarda yer alan yabancı paraların bir kısmının Türk Lirasına dönüştürülmesi durumunda istisna uygulanacak tutarın hesabı

Kurumlar vergisi mükelleflerinin, bu istisnanın uygulamasında dikkate alacakları 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı para hesaplarına muhtelif tarihlerde yabancı para girişlerinin olması mümkündür.

Mükellefler tarafından, 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarının sadece bir kısmının bu düzenleme kapsamında Türk Lirası mevduat veya katılma hesabına dönüştürülmesi halinde, dönem sonu (31/12/2021) itibarıyla kur farkı değerlemesinden doğan kambiyo karının istisna uygulanacak kısmı, Türk Lirasına dönüştürülen yabancı paraların mükellefin 31/12/2021 tarihli bilançosunda yer alan yabancı para hesabına oranı dikkate alınmak suretiyle tespit edilecektir.

Ancak, bu değerlemede sadece 31/12/2021 tarihli bilançoda yer alan ve bu Kanun kapsamında dönüştürülebilir nitelikteki yabancı paraların dikkate alınabileceği tabiidir.

...”

açıklamaları ile konuya ilişkin ayrıntılı örnekler yer almaktadır.

Diğer taraftan, GIB Intranet kayıtlarımızın tetkikinden ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi ... Sanayi ve Ticaret Ltd. Şti.’nin nevi değişikliği sonucu 13/12/2021 tarihinde mükellefiyetinin kapatıldığı, 01/01/2021-12/12/2021 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin 12/01/2022 tarihinde verildiği, nevi değiştirerek anonim şirkete dönüşen ... Ticaret A.Ş.’nin ise 13/12/2021 tarihinde faaliyetine başladığı görülmüştür.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, nevi değişikliği nedeniyle 13/12/2021 tarihinde mükellefiyeti kapatılan limited şirketin Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14 üncü maddesi kapsamında kurumlar vergisi istisnasından yararlanması mümkün bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, nevi değişikliği sonucu 13/12/2021 tarihinde anonim şirkete dönüşen şirketinizin 31/12/2021 tarihli bilançosunun “Bankalar Hesabında” yer alan yabancı paraların Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14 üncü maddesi ve 1211 sayılı Kanunun ilgili hükmünde öngörülen süre ve şekilde Türk Lirası mevduat veya katılma hesaplarına dönüştürülmesi durumunda söz konusu yabancı paraların dördüncü geçici vergilendirme dönemine ilişkin dönem sonu değerlemesinden kaynaklanan kur farkı kazançları için kurumlar vergisi

istisnasından yararlanılması mümkün bulunmaktadır.

Söz konusu istisnadan, anonim şirket tarafından ... hesap dönemi dördüncü geçici vergilendirme dönemine ilişkin olarak verilecek kıst dönem geçici vergi beyannamesinde 13/12/2021-31/12/2021 tarihleri arasındaki döneme isabet eden kur farkı kazançlarıyla sınırlı olarak yararlanılması mümkün olup, 31/12/2021 tarihli bilançoda yer alan yabancı para tutarının sadece bir kısmının bu düzenleme kapsamında dördüncü geçici vergi dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihine kadar Türk Lirası mevduat veya katılma hesabına dönüştürülmüş olması durumunda dönem sonu (31/12/2021) itibarıyla kur farkı değerlemesinden doğan kambiyo karının istisna uygulanacak kısmının, Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 19)'de yer alan açıklamalar çerçevesinde Türk Lirasına dönüştürülen yabancı para tutarının mükellefin 31/12/2021 tarihli bilançosunda yer alan yabancı para hesabına oranı dikkate alınmak suretiyle tespit edilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.