

Sirküler No: 3091

Sirküler Tarihi:25.08.2020

KONU: KURUMLAR VERGİSİNDEN İSTİSNA EDİLEN KAZANÇLARA İLİŞKİN GİDERLERİN İSTİSNA DIŞI KURUM KAZANCINDAN İNDİRİMİ MÜMKÜN BULUNMAMAKTADIR.

Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü'nün 02.05.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.99.16.02-KVK-5/1-e-112 sayılı özelgesinde;

Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e maddesinde düzenlenen istisna kazançla ilgili giderlerin bulunması durumunda fon hesabına aktarılacak istisna tutarın nasıl hesaplanacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "İstisnalar" başlıklı 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde; Kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların %75'lik kısmı ile aynı süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazların satışından doğan kazançların %50'lik kısmı kurumlar vergisinden müstesna olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Aynı maddenin üçüncü fıkrasında da iştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri hariç olmak üzere, kurumların kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan zararların, istisna dışı kurum kazancından indirilmesinin kabul edilmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 5.17. Kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlara isabet eden giderlerin diğer kazançlardan indirilememesi başlıklı bölümünde de;

Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin üçüncü fıkrasında, iştirak hissesi alımıyla ilgili finansman giderleri hariç olmak üzere, kurumların kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan zararlarının, istisna dışı kurum kazancından indirilmesinin kabul edilmeyeceği hükmü yer almaktadır.

Maddenin üçüncü fıkrası hakkında, TBMM Plan ve Bütçe Komisyonunda kabul edilen değişiklik önergesinin gerekçesinde, "...Kurumlar vergisinden istisna edilen kazançların elde edilmesi sırasında zarar doğması halinde bu zararlar gider fazlalığından kaynaklandığı için istisna kapsamındaki faaliyetlerden doğan zararların da giderlerde olduğu gibi kurum kazancından indirilmemesi gerekir.

Dolayısıyla, kurumlar vergisinden istisna edilen kazancın elde edilmesi sırasında giderlerin yanı sıra gider fazlalığından doğan zararlar da aynı kapsamda değerlendirilerek konuya ilişkin düzenleme önerilmektedir." denilmiştir.

Söz konusu hüküm Kurumlar Vergisi Kanunu ile özel kanunlarda yer alan kurumlar vergisinden müstesna kazançları kapsamaktadır. İştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri hariç olmak üzere, kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlara ilişkin giderlerin kanunen kabul edilmeyen gider olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

Aynı şekilde, kurumlar vergisinden istisna edilen kazançların elde edilmesi sırasında zarar doğması halinde bu zararların da istisna kapsamı dışındaki gelirlerden indirilmemesi gerekmektedir.

Kanun hükmü, kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlara ilişkin olarak yapılan giderlerin, kurumun vergiye tabi diğer kazanç tutarının tespitinde kurum kazancını azaltıcı veya kurum zararlı ise bu zararı artırıcı bir unsur olarak indirim konusu yapılamayacağını ifade etmektedir.

Bu nedenle, bu gelirlerin elde edilmesi için yapılan giderlerin sadece kurumlar vergisinden istisna edilen söz konusu kazançların tespitinde indirim konusu yapılacağı tabiidir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlara ilişkin giderlerin, istisna kapsamı dışındaki kazançlar ile ilişkilendirilmemesi gerekmektedir.

Dolayısıyla, Kanunun 5/1-e maddesi uyarınca kurumlar vergisinden istisna edilecek olan tutar, bu kazancının elde edilmesi aşamasında yapılan giderler düşüldükten sonraki tutar olup, bu tutarın %75'i fon hesabına alınacaktır.

Açıklamalarına yer verilmiştir.

Bilgilerinize sunar, sağlıklı günler dileriz.

Ş.A. Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.