

İştirak hisselerinin yeni kurulacak bir şirkete aynı sermaye olarak konulması işleminin kısmi bölünme kapsamında değerlendirilmesi ve aktif ve pasifi düzenleyici hesapların neler olduğu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	27575268-105[Mük257-2012-9388]-949
Tarih	06.09.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı : 27575268-105[Mük257-2012-9388]-949

06/09/2013

Konu : İştirak hisselerinin yeni kurulacak bir şirkete aynı sermaye olarak konulması işleminin kısmi bölünme kapsamında değerlendirilmesi ve aktif ve pasifi düzenleyici hesapların neler olduğu hk.

İlgide kayıtlı mukteza talep formunuzda; ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuz belirtilerek, şirketinizin aktifinde yer alan ve iki yıldan uzun süredir elde tutulan iki ayrı anonim şirkete ait iştirak hisselerinden %80 oranında iştirak edilen şirket hisselerinin tamamının, %99,99 oranında iştirak edilen şirket hisselerinin ise %50'sinin yeni kurulacak anonim şirkete aynı sermaye olarak devredilmesi işleminin kısmi bölünme olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği ile aktif ve pasifi düzenleyici hesaplardan ne anlaşılması gerektiği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Devir, bölünme ve hisse değişimi" başlıklı 19 uncu maddesinde;

"(3) Aşağıdaki işlemler bölünme veya hisse değişimi hükmündedir:

...

(b) Kısmî bölünme: Tam mükellef bir sermaye şirketinin veya sermaye şirketi niteliğindeki bir yabancı kurumun Türkiye'deki iş yeri veya daimi temsilcisinin bilançosunda yer alan taşınmazlar ile en az iki tam yıl süreyle elde tutulan iştirak hisseleri ya da sahip oldukları üretim veya hizmet işletmelerinin bir veya bir kaçını kayıtlı değerleri üzerinden aynî sermaye olarak mevcut veya yeni kurulacak tam mükellef bir sermaye şirketine devretmesi kısmî bölünme hükmündedir. Ancak, üretim veya hizmet işletmelerinin devrinde işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli aktif ve pasif kalemlerin tümünün devredilmesi zorunludur. Kısmî bölünmede devredilen varlıklara karşılık edinilen devralan şirket hisseleri, devreden şirkette kalabileceği gibi doğrudan bu şirketin ortaklarına da verilebilir. Taşınmaz ve iştirak hisselerinin bu bent kapsamında devrinde, devralan şirketin hisselerinin devreden şirketin ortaklarına verilmesi halinde, devredilen taşınmaz ve iştirak hisselerine ilişkin borçların da devri zorunludur.

...

(4) Bu maddeye göre yapılacak bölünmelerde aktifi ve pasifi düzenleyici hesaplar, ilgili olduğu aktif ve pasif hesapla birlikte devrolunur."

hükümlerine yer verilmiştir.

Kısmi bölünme müessesesinin temel amacı, şirketlerin yeniden yapılanma yoluyla verimlilik ve kârlılıklarını artırmalarına imkan sağlamak olup kısmi bölünmenin bir şirkete ait iştirak hisselerinin parça parça elden çıkarılması sonucunu doğurmaması gerekmektedir.

Buna göre, iki yıldan uzun süredir şirket aktifinde yer alan iştirak hisselerinin mevcut veya yeni kurulacak bir şirkete aynı sermaye olarak konulması mümkün bulunmakla birlikte Kanunun 19 uncu maddesi uyarınca söz konusu iştirak hisselerinin de bir bütün olarak kısmi bölünme işlemine tabi tutulması gerekmektedir.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 175 inci ve mükerrer 257 nci maddelerinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak; muhasebenin temel kavramları, muhasebe politikalarının açıklanması, mali tablolar ilkeleri, mali tabloların düzenlenmesi ve sunulması, tekdüzen hesap çerçevesi, hesap planı ve işleyişine ilişkin açıklamalar, 26/12/1992 tarihli ve 21447 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ve daha sonra bu konuda yayımlanan diğer tebliğlerde yapılmış bulunmaktadır.

Aktifi düzenleyici hesaplar; Birikmiş Amortismanlar, Birikmiş Tükenme Payları, Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı, Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı, Menkul Kıymet Değer Düşüklüğü Karşılığı, Alacak Senetleri Reeskontu, Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri gibi esas itibarıyla pasif karakterli olan ve alacak bakiyesi veren; ancak, düzenleyici rolü nedeniyle aktif kısımda yer alan hesaplardır.

Pasifi düzenleyici hesaplar ise Borç Senetleri Reeskontu, Ödenmemiş Sermaye, Dönem Net Zararı, Geçmiş Yıllar Zararları, Menkul Kıymet İhraç Farkı gibi esas itibarıyla aktif karakterli olan ve borç bakiyesi veren; ancak, düzenleyici rolü nedeniyle pasif kısımda yer alan hesaplardır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, aktifinizde iki yıldan uzun süredir yer alan %80 ve %99,99 oranlarında iştirak ettiğiniz şirketlere ait iştirak hisseleri, iştirak edilen her şirket itibarıyla bir bütün olarak kısmi bölünme işlemine tabi tutulabilecektir. Ancak, özelge talep formunuzda belirtilen ve %99,99 oranında iştirak ettiğiniz şirketin hisselerinin %50'sinin kısmi bölünme kapsamında devri, bir şirkete ait olup aktifinizde yer alan iştirak hisselerinin parça parça elden çıkarılması sonucunu doğuracağından, anılan işlemin kısmi bölünme kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Ayrıca, iştirak hisselerinin kısmi bölünme kapsamında devrinde, devralan şirketin hisselerinin devreden şirketin ortaklarına verilmesi halinde, devredilen iştirak hisselerine ilişkin borçların da devri zorunlu olup aktif ve pasifi düzenleyici hesaplardan ise yukarıda belirtilenlerden ilgili olanların anlaşılması gerekmektedir.

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