

Parsel tahsis belgeli arsanın kısmi bölünmeye konu edilip edilmeyeceği.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-125-764191
Tarih	10.06.2024

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-62030549-125-.....

10.06.2024

Konu : Parsel tahsis belgeli arsanın kısmi bölünmeye konu edilip edilmeyeceği.

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve ekinde;

- ile katılımcı şirket olarak aranızda arsa tahsis sözleşmesi düzenlendiği,

- Söz konusu sözleşmeye istinaden şirketinize tarihli ve sayılı parsel tahsis belgesi verildiği,

- Tahsis edilen arsa vasfındaki taşınmazla ilgili ödenmesinin öngörüldüğü, bu bedelin 18 taksitinin ödendiği ve geriye 6 taksitin kaldığı

belirtilerek, söz konusu parsel tahsis belgeli arsanın 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendi kapsamında kısmi bölünmeye konu edilip edilmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 7456 sayılı Kanunun 20 nci maddesiyle değişmeden önceki 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendinde, "*Kısmî bölünme: Tam mükellef bir sermaye şirketinin veya sermaye şirketi niteliğindeki bir yabancı kurumun Türkiye'deki iş yeri veya daimî temsilcisinin bilânçosunda yer alan taşınmazlar ile en az iki tam yıl süreyle elde tutulan iştirak hisseleri ya da sahip oldukları üretim veya hizmet işletmelerinin bir veya birkaçını kayıtlı değerleri üzerinden aynî sermaye olarak mevcut veya yeni kurulacak tam mükellef bir sermaye şirketine devretmesi, bu Kanunun uygulanmasında 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.*" hükmü yer almaktadır.

7456 sayılı Kanunun 20 nci maddesiyle taşınmazlar, mezkur madde uygulamasından çıkarılmış ve bu değişikliğin yürürlüğü, 7456 sayılı Kanunun 30 nci maddesinde 01/01/2024 olarak belirlenmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 20 nci maddesinin üçüncü fıkrasında, *"Bu Kanunun 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) ve (c) bentlerinde belirtilen işlemlerden doğan kârlar hesaplanmaz ve vergilendirilmez. 19 uncu maddenin üçüncü fıkrasının (b) bendine göre gerçekleştirilen kısmî bölünme işlemlerinde, bölünen kurumun bölünme tarihine kadar tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarından bölünen kurumun varlıklarını devralan kurumlar, devraldıkları varlıkların emsal bedeli ile sınırlı olarak müteselsilen sorumlu olurlar."* hükmüne yer verilmiştir.

Ayrıca, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "19.2.2. Kısmi bölünme" başlıklı bölümünde de konu ile ilgili olarak ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.

4721 sayılı Türk Medeni Kanununun 704 üncü maddesinde taşınmaz mülkiyetinin konusu:

- Arazi,

- Tapu sicilinde ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli haklar,

- Kat mülkiyeti kütüğüne kayıtlı bağımsız bölümler

olarak sayılmış olup, Kanunun 998 inci maddesine göre tapu siciline taşınmaz olarak; araziler, taşınmazlar üzerindeki bağımsız ve sürekli haklar ile kat mülkiyetine konu olan bağımsız bölümler kaydedilebilmektedir. Yine aynı madde hükmüne göre, tapu siciline, taşınmazlar üzerindeki bağımsız ve sürekli hakların taşınmaz olarak kaydedilebilmesi için gerekli koşullardan biri de hakkın süresiz veya en az 30 yıl süreli olmasıdır.

Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun "Arsa tahsisleri" başlıklı 18 inci maddesinde; *"... Katılımcılara tahsis veya satışı yapılan arsalar hiçbir şekilde tahsis amacı dışında kullanılamaz. Bu arsalar katılımcılar ve mirasçıları tarafından borcun tamamı ödenmeden ve tesis üretime geçmeden satılamaz, devredilemez ve temlik edilemez. Bu husus tapuya şerh edilir. Arsa tahsis ve satışının şirket statüsündeki katılımcılara yapılması hâlinde, borcu ödenmeden ve tesis üretime geçmeden arsanın satışını ve spekülatif amaçlı işlemlerle mülkiyet hakkının devrini önlemeye yönelik*

tedbirleri almakla Bakanlık yetkilidir...." hükmü yer almaktadır.

Konuya ilişkin ayrıntılı açıklamaların yer aldığı Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliğinin "Tapu verme" başlıklı 58 inci maddesinde ise Organize Sanayi Bölgelerinde, sanayi parseli tahsisı yapılan katılımcılardan; Tahsis bedelini defaten ödeyenlere veya tahsis bedelinden kalan borcu için teminat mektubunu, Organize Sanayi Bölgesinin kesin olarak belirleyeceği arsa bedelleri ile yapılacak diğer yatırımlara itirazsız olarak katılacağını belirten noter tasdikli taahhütnamesini, üretime geçenlere geri alım hakkı şerhi konulmadan, yapı kullanma izni alması şartı ile tesisi üretime geçmeyenlere ise geri alım hakkı şerhi konularak, ipoteksiz tapularının verileceği belirtilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; Organize Sanayi Bölgelerinde, kendilerine arsa tahsisı yapılan şirketler, tesis üretime geçmeden hiçbir şekilde bu arsaları satamamakta, devredememekte ve temlik edememektedir. Bu bakımdan, Organize Sanayi Bölgelerinde kendisine arsa tahsisı yapılan şirkete tesis üretime geçmeden tapu verilebilmekte ancak üzerine "geri alım" şerhi konulmaktadır. Bu şerh ile katılımcının, tesis üretime geçmeden anılan arsa tahsis hakkını devretmesi, satması ve temlik etmesi önlenmek istenmektedir.

Diğer taraftan, Organize Sanayi Bölgelerinde yer alan arsalar öncelikle arsa sahiplerine tahsis edilmektedir. Söz konusu arsa tahsis; Organize Sanayi Bölge yönetimi ile şirket arasında yapılan ve hazırlanan "Arsa Tahsis Sözleşmesi" imzalanmak suretiyle gerçekleşmektedir. Dolayısıyla Organize Sanayi Bölgesinde arsa sahibi olan şirketler açısından "arsa tahsis hakkı" anılan "Arsa Tahsis Sözleşmesi" sonucunda doğan bir haktır. Tapu üzerinde herhangi bir kaydı bulunmamakta, dolayısıyla gayrimenkul niteliği taşımamaktadır.

Bu itibarla arsa tahsis hakkı, Türk Medeni Kanunu hükümleri uyarınca bir gayrimenkul ya da tapu siciline kayıtlı bir ayni hak niteliğinde olmadığından söz konusu parsel tahsis belgesinin kısmi bölünmeye konu edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

