

Serbest bölgede faaliyet gösteren şirketin tam bölünmesi durumunda istisna uygulaması hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	16700543-125-112719
Tarih	26.12.2023

T.C.

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI

Gelir İdaresi Başkanlığı

Gaziantep Vergi Dairesi Başkanlığı

Sayı :

26.12.2023

Konu : Serbest bölgede faaliyet gösteren şirketin tam bölünmesi durumunda istisna uygulaması hk.

İlgi

:

....

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden;

- ŞirketinizinSerbest Bölgesinde "... ve "...)" no.lu ruhsatlar ile faaliyette bulunduğu,

- "... " no.lu kiralama ruhsatı kapsamında Serbest Bölgesinde yer alan metrekare arsa ve binada yer alan bağımsız bölümlerden ... metrekarebağımsız bölümün hali hazırda kiralamaya konu edildiği, talebe göre kalan bölümlerin de kiralanmasına devam edileceği,

- Şirketinizin faaliyeti kapsamında ayrıca serbest bölge dışında da yer alan metrekare arsa üzerinde kurulu yapı ruhsatlı fabrika binasının kiralandığı,

- Bunun yanı sıra Şirketiniz uhdesinde "... " no.lu alım-satım ruhsatının olduğu, söz konusu ruhsat kapsamındaSerbest Bölgesinde alım-satım faaliyetinde bulunulduğu,

- Kiralama ve alım-satım faaliyetlerine ilişkin kayıtların Şirketiniz nezdinde ayrı şekilde izlendiği, dolayısıyla her bir faaliyetin birbirinden bağımsız olarak yürütülebildiği ve takip edilebildiği,

- Faaliyetlerin daha etkin yürütülebilmesi açısından Kurumlar Vergisi Kanununun 19 ve 20 nci maddeleri kapsamında tam bölünme işleminin gerçekleştirileceği, tam bölünme işlemi sonucunda tasfiyesiz olarak infisah edecek Şirketinizin aktifinde bulunan Serbest Bölge içindeki ve dışındaki taşınmazlar ile "....." no.lu kiralama ruhsatının ilişkili şirket olan A.Ş.'ye,

- "... " no.lu alım-satım ruhsatı kapsamındaki faaliyetin bu amaçla yeni kurulacak olan şirkete,

- Şirketinizin bünyesinde bulunan iştiraklerin ise yine ilişkili şirket olan A.Ş.'ye tam bölünme suretiyle devredileceği ve karşılığında bu şirketlerden pay alınarak ortaklarınıza dağıtılacağı,

- Tam bölünme sonucu faaliyet ruhsatlarının akıbetine ilişkin olarak Serbest Bölge Müdürlüğünden talep edilen görüşe cevaben alınan yazıda, Türk Ticaret Kanunu uyarınca gerçekleşen tam bölünme işlemi sonucu yeni tüzel kişilerin de şartları sağlaması durumunda faaliyet ruhsat süresi boyunca haklardan faydalanmasının mümkün bulunduğu ifade edildiği,

belirtilerek bahse konu tam bölünme işleminin Kurumlar Vergisi Kanununun 19 ve 20 nci maddeleri kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği ve tam bölünme işlemi sonrası yeni kurulacak şirkete devredilecek alım-satım ruhsatı nedeniyle ruhsat süresine bağlı olarak serbest bölge kazanç istisnasından faydalanılıp faydalanılmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun;

- "Birleşme" başlıklı 18 inci maddesinin birinci fıkrasında, *"Bir veya birkaç kurumun diğer bir kurumla birleşmesi, birleşme nedeniyle infisah eden kurumlar bakımından tasfiye hükmündedir. Ancak, birleşmede tasfiye kârı yerine birleşme kârı vergiye matrah olur."*,

- "Devir, bölünme ve hisse değişimi" başlıklı 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 bilanço değerlerinin, birleşilen kurum tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilançosuna geçirilmesi."*

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

(3) Aşağıdaki işlemler bölünme veya hisse değişimi hükmündedir:

a) Tam bölünme: Tam mükellef bir sermaye şirketinin tasfiyesiz olarak infisah etmek suretiyle bütün mal varlığını, alacaklarını ve borçlarını kayıtlı değerleri üzerinden mevcut veya yeni kurulacak iki veya daha fazla tam mükellef sermaye şirketine devretmesi ve karşılığında devredilen sermaye şirketinin ortaklarına devralan sermaye şirketinin sermayesini temsil eden iştirak hisseleri verilmesi, bu Kanunun

uygulanmasında tam bölünme hükmündedir. Devredilen şirketin ortaklarına verilecek iştirak hisselerinin itibarî değerinin % 10 una kadarlık kısmının nakit olarak ödenmesi, işlemin bölünme sayılmasına engel değildir.

...

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

..." ,

- "Devir, bölünme ve hisse değişimi hallerinde vergilendirme" başlıklı 20 nci maddesinin ikinci fıkrasında, "Kanunun 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (a) bendine göre gerçekleştirilen bölünmelerde, aşağıdaki şartlara uyulduğu takdirde bölünme suretiyle münfesi kurumun sadece bölünme tarihine kadar elde ettiği kazançlar vergilendirilir; bölünmeden doğan kârlar ise hesaplanmaz ve vergilendirilmez:

a) Şirket yetkili kurulunun bölünmeye ilişkin kararının Ticaret Sicilinde tescil edildiği tarih, bölünme tarihidir. Bölünen kurum ile bu kurumun varlıklarını devralan kurumlar,

1) Bölünme tarihi itibarıyla hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları bölünen kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesi ile,

2) Bölünme işleminin hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, bölünen kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları bölünen kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesini,

bölünmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde bölünen kurumun bağlı olduğu vergi dairesine verirler.

b) Bölünen kurumun varlıklarını devralan kurumlar, bölünen kurumun bölünme tarihine kadar tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarından müteselsilen sorumlu olacaklarını ve diğer ödevlerini yerine getireceklerini, bölünen kurumun bölünme nedeniyle verilecek olan kurumlar vergisi beyannamesine ekleyecekleri bir taahhütname ile taahhüt ederler. Mahallin en büyük mal memuru, bu hususta bölünen kurum ile bu kurumun varlıklarını devralan kurumlardan teminat isteyebilir.

..." hükümlerine yer verilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "19.2.1 Tam bölünme" ve "20.2. Tam bölünme halinde vergileme ve beyan" başlıklı bölümünde, tam bölünme işlemlerine ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Şirketinizin; tasfiyesiz olarak infisah etmek suretiyle bütün mal varlığını, alacaklarını ve borçlarını kayıtlı değerleri üzerinden mevcut veya yeni kurulacak tam mükellef sermaye şirketlerine devri ve karşılığında şirketinizin ortaklarına devralan sermaye şirketlerin sermayesini temsil eden iştirak hisseleri verilmesi suretiyle, yukarıda belirtildiği şekilde tam bölünmesi mümkündür.

Bu itibarla, söz konusu bölünme işleminin Kurumlar Vergisi Kanununun 19 ve 20 nci maddeleri çerçevesinde ve Tebliğdeki açıklamalar doğrultusunda yapılması halinde, Şirketinizin sadece bölünme tarihine kadar elde ettiği kazançlar vergilendirilecek, bölünmeden doğan karlar ise hesaplanmayacak ve vergilendirilmeyecektir.

Diğer taraftan, 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinde, *"Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla serbest bölgelerde faaliyette bulunmak üzere ruhsat almış mükelleflerin;*

a) Bu bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazançları, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır.

...

Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar;

a) Serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır...” hükmüne yer verilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin “5.12.3.8.2. Serbest bölgelerde gerçekleşen birleşme ve devir hallerinde istisna uygulaması” başlıklı bölümünde ise, “*Serbest bölgede faaliyet gösteren bir şirketin, Türk Ticaret Kanununun ilgili maddeleri ile **Kurumlar Vergisi Kanununun 18 inci maddesiyle 19 uncu maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında düzenlenmiş bulunan birleşme ve devir hallerinde** infisah eden kurum adına düzenlenmiş bulunan faaliyet ruhsatının, Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından devralan kurum adına yenilenmesi ve yenileme işlemi sonrası da devralan şirketin bölgede faaliyet gösteriyor olması durumunda, devralan şirket 3218 sayılı Kanunun geçici 3 üncü maddesi hükmünden yararlanabilecektir.*

Yalnızca faaliyet ruhsatının devri veya satın alınması şeklinde gerçekleşen işlemler, 3218 sayılı Kanunun geçici 3 üncü maddesi ile öngörülen istisnalar kapsamında değerlendirilmeyecektir.” açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin “5.12.3.8.2.” bölümünde yapılan açıklama ile Kurumlar Vergisi Kanununun; 18 inci maddesinde düzenlenen birleşme ve 19 uncu maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında düzenlenmiş bulunan ve kül halinde yapılan devir ve nev'i değişikliği hallerinde, infisah eden kurum adına düzenlenmiş bulunan faaliyet ruhsatının devralan şirket adına yenilenmesi durumunda, devralan şirketin bu ruhsat uyarınca 3218 sayılı Kanunun geçici 3 üncü maddesi hükmünden yararlanabileceği belirtilmiş, bölünme hallerinde söz konusu istisnadan yararlanılabileceğine ilişkin bir açıklamaya yer verilmemiştir.

Buna göre, serbest bölgede faaliyet gösteren ve Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrası kapsamında tam bölünme yoluyla infisah edecek Şirketiniz adına düzenlenen faaliyet ruhsatını devralan şirket tarafından, söz konusu ruhsata istinaden 3218 sayılı Kanunun geçici 3 üncü

maddesi ile öngörülen istisnalardan yararlanılması mümkün değildir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026