

Kısmi Bölünmede Tapu, Çalışma ve Ruhsat Harçları Muafiyeti hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	HARÇLAR KANUNU
Özelge no	90792880-140.10.01[2014/329]-1391
Tarih	02.01.2017

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü

Sayı : 90792880-140.10.01[2014/329]-1391 02.01.2017

Konu : Kısmi Bölünmede Tapu, Çalışma ve Ruhsat Harçları
Muafiyeti

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden, şirketinizin faaliyet konusunun nakliye ve akaryakıt işletmeciliği hizmeti olduğu, yeni kurulacak olan sermaye şirketine bu hizmetlerden birini kısmi bölünme yoluyla aktaracağınız belirtilerek belediye ruhsat harçları, akaryakıt istasyonları bayilik lisansları, tapu işlemleri, hizmet yeterlilik belgeleri, Ulaştırma Bakanlığından alınmış yetki belgelerinin kurumlar ile harçlardan muaf olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşünün sorulduğu anlaşılmaktadır.

A-KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 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 Kanunu 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.

...

Bu maddeye göre yapılacak bölünmelerde aktifi ve pasifi düzenleyici hesaplar ilgili olduğu aktif veya pasif hesapla birlikte devrolunur.”

hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin “19.2.2.1. Üretim ve hizmet işletmelerinin aynı sermaye olarak konulması” başlıklı bölümünde: “Üretim veya hizmet işletmelerinin devrinde, işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli aktif ve pasif kalemlerin tümünün devredilmesi zorunludur. Kısmi bölünme sonucu hem bölünen işletmenin hem de bölünme sonucunda varlıkları devralan işletmenin faaliyetine devam etmesi esastır. Bu kapsamda, söz konusu işletmelerin devrinde, işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli taşınmaz, her türlü tesis, makine ve teçhizat, alet, edevat, taşıtlar, gayrimaddi haklar ile hammadde, mamul, yarı mamul mallar gibi aktif kıymetler ile ilgili pasif kıymetlerin tümünün devredilmesi zorunludur...” şeklinde

açıklamalara yer verilmiştir.

Aynı Tebliğin “19.2.2.1.3. Üretim ve hizmet işletmelerinin belli bir kısmının kısmi bölünmeye konu edilmesi” başlıklı bölümünde ise; “...Tek bir üretim veya hizmet işletmesi bulunan kurumun, taşınmazlar ve iştirak hisselerini kısmi bölünmeye konu etmesi mümkün olup anılan işletmeyi ise kısmi bölünme kapsamında devretmesi mümkün değildir...” açıklaması yer almıştır.

Anılan düzenlemelerle getirilen kısmi bölünme müessesesinin temel amacı, şirketlerin yeniden yapılanma yoluyla verimlilik ve karlılıklarını artırmalarına imkan sağlamak olup, kısmi bölünmenin bir üretim tesisinin veya hizmet işletmesinin parça parça elden çıkarılması sonucunu doğurmaması gerekir. Dolayısıyla üretim tesisi ve hizmet işletmelerinin devrinde, işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli aktif ve pasif kalemlerin tümünün devredilmesi zorunludur.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, kısmi bölünme işleminde üretim ve hizmet işletmelerinin bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli taşınmaz, her türlü tesis, makine ve teçhizat, alet, edevat, taşıtlar, gayrimaddi haklar ile hammadde, mamul, yarı mamul mallar gibi aktif kıymetler ile ilgili pasif kıymetlerin tümünün devredilmesi zorunlu olup ilgide kayıtlı özelge talep formunda belirtilen hizmet işletmelerinden birinin Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinde yer alan şartların sağlanması kaydıyla işletme bütünlüğü çerçevesinde kısmi bölünme işlemine konu edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, yapılan işlemlerin kısmi bölünme müessesesinin amacına aykırı olması halinde gerekli tarhiyatların yapılabileceği tabiidir.

B-BELEDİYE GELİRLERİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunun 81 inci maddesinde, "*Belediye sınırları veya mücavir alanlar içinde bir işyerinin açılması "İşyeri Açma İzni Harcına" tabidir.*" hükmü yer almaktadır.

Anılan Kanuna göre alınmakta olan harçların uygulaması ile ilgili 21/08/1981 tarihli ve 17435 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun Çeşitli Harçlarla İlgili Hükümlerinin Uygulanmasına İlişkin Yönetmeliğin 12 nci maddesinde, "*Bir işyerindeki faaliyet türünün veya müstecirin değişmesi Belediye Gelirleri Kanununun uygulanması bakımından yeniden işyeri açma sayılır.*" denilmektedir.

10/08/2005 tarihli ve 25902 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmeliğin 8 inci maddesinin birinci fıkrasında, ruhsatta belirtilen faaliyet konusu ve adresin değişmemesi kaydıyla işyerinin devredilmesi halinde, devralan kişinin başvurusu üzerine dosyadaki bilgi ve belgeler esas alınmak suretiyle yeni işletmeci adına tekrar ruhsat düzenleneceği belirtilmektedir.

Bu itibarla, kısmi bölünme halinde şirketin müstecirinin değişmesi söz konusu olduğundan, devralan şirketin başvurusu üzerine dosyadaki bilgi ve belgeler esas alınmak suretiyle yeni işletmeci adına yeni ruhsat düzenleneceğinden işyeri açma izni harcının alınması gerekmektedir.

C-HARÇLAR KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME :

Bilindiği üzere, 492 sayılı Harçlar Kanunun 57 nci maddesinde, tapu ve kadastro işlemlerinden bu kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların, tapu kadastro harçlarına tabi olacağı hükme bağlanmış, 6728 sayılı Kanunla değişmeden önceki 123 üncü maddesinde ise, "*Anonim, eshamlı komandit ve limited*

şirketlerin kuruluş, sermaye artırımı, birleşme, devir, bölünme ve nev'i değışiklikleri nedeniyle yapılacak işlemler ile Esnaf ve Sanatkarlar Kredi ve Kefalet Kooperatifleri (Bu kooperatifler ile Kredi Garanti Fonu İşletme ve Araştırma Anonim Şirketi tarafından bankalardan kullanılacak krediler için verilecek kefaletler dahil) bankalar, yurt dışı kredi kuruluşları ve uluslararası kurumlarca kullanılacak kredilere, bunların teminatlarına ve geri ödenmelerine ilişkin işlemler (yargı harçları hariç) bu Kanunda yazılı harçlardan müstesnadır." hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, anonim, eshamlı komandit ve limited şirketlerin kuruluş, sermaye artırımı, birleşme, devir, bölünme ve nev'i değışiklikleri nedeniyle yapılacak işlemlerinin 492 sayılı Harçlar Kanununun 123 üncü maddesi hükmüne göre bu Kanunda yazılı harçlardan istisna edilmesi gerekmektedir.

Bu itibarla, şirketinizin kısmi bölünme yoluyla devrine ilişkin olarak, şirket aktifinde kayıtlı taşınmazların devir işlemlerinin 492 sayılı Harçlar Kanununun 123 üncü maddesine göre tapu harcından istisna tutulacağı tabiidir.

Öte yandan, 492 sayılı Harçlar Kanununun 123 üncü maddesinde yer alan istisna hükmü, aynı Kanun hükümleri uyarınca alınması gereken harçlara yönelik olduğundan, özel Kanunlar uyarınca alınmakta olan akaryakıt istasyonları bayilik lisans bedeli, hizmet yeterlilik belgeleri yenileme ücreti, Ulaştırma Bakanlığından alınmış organizatörlük belgesi ile uluslararası ve yurtiçi eşya taşıma belgesi gibi belge bedellerinin ödenip ödenmeyeceğine ilişkin olarak belgeleri düzenlemeye yetkili olan Kurum ve Kuruluşlara müracaat edilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu zelge 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 zelge geçersizdir.

(***) Talebiniz zerine 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