

Şirket bünyesinde yer alan hizmet işletmesinin kısmi bölünmeye konu edilip edilemeyeceği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.35.16.01-176300-502
Tarih	11.05.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

MÜKELLEF HİZMETLERİ GELİR VERGİLERİ GRUP MÜDÜRLÜĞÜ

Sayı : B.07.1.GİB.4.35.16.01-176300-502 11/05/2012

Konu : Şirket bünyesinde yer alan hizmet işletmesinin kısmi bölünmeye konu edilip edilemeyeceği hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formlarınızda;

- Şirketinizin Türkiye'de petrokimyasal ana ve nihai ürünler üretimi işi ile uğraştığı ve bünyesinde ayrıca hem ... A.Ş. üretim süreçleri içerisinde gereken hammaddelerin ve mamullerin sevkiyatının yapıldığı hem de üçüncü şahısların ithalat ve ihracat yüklerinin tahliyesine de hizmet veren bir Liman İşletmesi bulunduğu,

- ... Liman İşletmesinin toplam 456.000 m² alanı, geçici depolama sahası, liman işletme binası ile 1985 yılından beri ... 'e A tipi kapalı ve açık genel antreposu, iki adet 60 tonluk kantarı ile 2004 tarihinden itibaren de üçüncü şahıslara hizmet verdiği, toplam 456.000 m² alan üzerine kurulmuş liman

sahasında yaklaşık 30.000 m² açık/5.000 m² si betonlanmış A tipi genel antrepo, 40.000 m² geçici depolama sahası ve bunun yanında 3.024 m² kapalı A tipi antrepo ile değişik yük tiplerinin depolanması ve elleçlenmesi faaliyetlerinin de bulunduğu, ayrıca, Liman İşletmesi bünyesinde dökme kuru yük, dökme sıvı yük, kılavuzluk ve romorkaj, depolama hizmeti, atık alım hizmeti ve tatlı su ikmali hizmetlerinin üçüncü şahıslara sağlandığı, bu Liman İşletmesinin, şirketiniz bünyesinde bulunan Liman Müdürlüğü organizasyon yapısı altında bahsi geçen limancılık faaliyetlerini icra eden uzmanlaşmış bir kadro vasıtası ile hizmetini devam ettirdiği, bu hizmetlere ilişkin muhasebe kayıtlarının da şirketiniz nezdinde ayrı olarak takip edildiği,

- 28.04.2010 tarihli Özel Durum Açıklaması kamu ile paylaşılan ve 28.04.2010 tarih ve ... sayılı Yönetim Kurulu kararına istinaden ... Liman İşletmesi'nin geliştirilmesi, daha ekonomik şartlarda işletilebilmesi ve gelir artırıcı faaliyetlerin daha etkin bir şekilde yapılabilmesi için, mülkiyeti ve/veya kullanım hakkı şirketlerine ait olan Liman Hizmet İşletmesi'ne bağlı gayrimenkuller, dolgu alanları, iskeleler, tesisler ve diğer unsurlardan oluşan ... Limanı'nın varlıklarını kısmi bölünme yolu ile devri suretiyle tüm hisseleri şirketinize ait olacak bir liman şirketinin kurulmasına karar verildiğinin kamuoyuna açıklandığı

- ... Limanı varlıklarını kısmi bölünme yolu ile devralmak ve liman faaliyetlerini yürütmek üzere tüm hisseleri şirketinize ait olan " ... Ticaret Anonim Şirketi" ünvanlı liman şirketinin ... tarihi itibarı ile kurulduğu ve ... sicil numarası ile ticaret siciline tescil ettirildiği

belirtilerek, şirketiniz bünyesinde yer alan Liman Hizmet İşletmesinin KVK'nın 19 uncu maddesi kapsamında kısmi bölünme sureti ile yeni kurulmuş olan ... Tic.A.Ş.'ye devrinin mümkün olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşünün bildirilmesi talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU UYGULAMASI YÖNÜNDEN:

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 olduklar 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.

...

Bu maddeye göre yapılacak bölünmelerde aktifi ve pasifi düzenleyici hesaplar ilgili olduğu aktif veya pasif hesaplara birlikte devrolunur." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun "Devir, bölünme ve hisse değişimi hallerinde vergilendirme" başlıklı 20 nci maddesinin üçüncü fıkrasında ise; "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.

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 açıklamalar çerçevesinde, şirketiniz bünyesinde yer alan liman işletmesinin, ayrı bir işletme olarak değerlendirilmesi, 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 düzenleyici hesaplarıyla birlikte tümünün devredilmesi ve öngörülen diğer şartların da sağlanması durumunda kısmi bölünme suretiyle ... Ticaret A.Ş.'ye devredilmesi mümkün bulunmaktadır.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU UYGULAMASI YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesi ile Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, aynı Kanunun 17/4-c maddesinde; "Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesinde belirtilen işlemler ile Kurumlar Vergisi Kanununa göre yapılan devir ve bölünme işlemleri (Bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından Katma Değer Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin (a) bendi hükmü uygulanmaz. İşlem sonunda faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden mükelleflerce yüklenilen ve indirilemeyen vergiler, faaliyete başlayan veya devir ve bölünme sonrasında devredilen veya bölünen kurumların varlıklarını devralan mükellefler tarafından mükerrer indirim yol açmayacak şekilde indirim konusu yapılır.)" hükmüne yer verilerek Kurumlar Vergisi Kanununa göre yapılan devir ve bölünme işlemleri katma değer verisinden istisna edilmiştir.

Yine Kanunun 30/a bendinde; vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisinin vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemeyeceği hükmüne yer verilmiştir.

Bu itibarla; şirketiniz bünyesinde yer alan liman işletmesinin tüm aktif ve pasifiyle ... Ticaret A.Ş.'ye devrinin 3065 sayılı KDV Kanununun 17/4-c maddesine göre, Kurumlar Vergisi Kanununda belirtilen şartları taşıyan bir devir işlemi olması halinde, katma değer vergisinden istisna tutulması gerekmektedir.

Öte yandan, liman işletmesinin yüklendiği ve indiremediği katma değer vergisinin, bölünme sonrasında işletmenin varlıklarını devralan ... Ticaret A.Ş. tarafından mükerrer indirim yol açmayacak şekilde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

DAMGA VERGİSİ VE HARÇLAR KANUNU UYGULAMASI YÖNÜNDEN:

492 sayılı Harçlar Kanununun 123 üncü maddesinin üçüncü fıkrasında, anonim, eshamlı komandit, limited şirketlerin kuruluş, sermaye artırımı, birleşme, devir, bölünme ve nev'i değişiklikleri 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 uluslar arası kurumlarca kullanılacak kredilerin temini ve bunların teminatları ile geri ödenmelerine ilişkin işlemlerin bu Kanunda yazılı harçlardan müstesna olacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde; "Bu kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtlar Damga Vergisine tabidir. Bu Kanundaki kağıtlar teriminin, yazılıp imzalanmak veya

imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade eder." hükmü yer almıştır.

Diğer yandan, Kanuna ekli (2) sayılı tablonun, "IV-Ticari ve Medeni İşlerle İlgili Kağıtlar" başlıklı bölümünün (4684 sayılı Kanunun 22-C maddesi ile eklenen ve 03.07.2001 tarihinde yürürlüğe giren) 17 nci fıkrasında; "Kurumlar Vergisi Kanununa göre yapılan birleşme, devir ve bölünmeler nedeniyle düzenlenen kağıtlar Damga Vergisinden istisna edilecektir." hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan kanun hükümlerine istinaden, şirketin bünyesinde bulunan liman işletmesinin kısmi bölünme sureti ile yeni kurulan ... Ticaret A.Ş.'ye devri; Kurumlar Vergisi Kanununda belirtilen şartlar dahilinde yapılması halinde, damga vergisinden ve harçtan istisna tutulması 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