

Kısmi bölünmeye ilişkin mukayyet değerdeki değişiklikler hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 19-743
Tarih	24.02.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 19-743

24/02/2012

Konu : Kısmi bölünmeye ilişkin mukayyet değerdeki değişiklikler.

İlgide kayıtlı dilekçenizde; ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numarasında kayıtlı mükellefi olarak inşaat ve mühendislik işleri işi ile iştigal ettiğiniz, Şirketiniz aktifinde kayıtlı ve bir kısmı banka kredisiyle alınmış olan taşınmazların yeni kurulan tam mükellef bir sermaye şirketine Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesi kapsamında kısmi bölünme esasları çerçevesinde devredildiği belirtilerek, uygulamada kısmi bölünme işleminin 31/12/2009 tarihli bilançoda kayıtlı değeri üzerinden bu taşınmazların kısa ve uzun vadeli kredi borçlarının tamamının düşülmesi ile Ticaret Mahkemesi aracılığı ile bilirkişi tarafından tespit edilen mukayyet değeri ile kısmi bölünmeye ilişkin 09/04/2010 tarihinde alınan yönetim kurulu kararının 23/07/2010 tarihli ticaret sicil gazetesinde tescil ve ilan olunduğunu, yönetim kurulu kararının alınma tarihi ile ticaret sicil gazetesinde ilan tarihi arasında şirketiniz tarafından ödenen söz konusu taşınmazlara ilişkin kredi borçları nedeniyle bu taşınmazlara ilişkin daha önce

belirlenen mukayyet değerlerindeki artışın nasıl değerlendirileceğinin sorulduğu anlaşılmış olup Başkanlığımız görüşü aşağıda açıklanmıştır.

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 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 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.**"

hükmüne yer verilmiştir.

Bu hükme göre, kısmi bölünme işlemine taşınmazlar, iştirak hisseleri, üretim veya hizmet işletmeleri konu edilebilmektedir. Şirket yetkili kurulunun bölünmeye ilişkin kararının Ticaret Sicilinde tescil edildiği tarih, bölünme tarihidir.

Aynı Kanunun 20 maddesinin üçüncü fıkrasına göre, Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesine göre gerçekleşen kısmi bölünme işlemlerinden doğan kârlar hesaplanmayacak ve vergilendirilmeyecektir. Kısmi 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 olacaklardır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "19.2.2. Kısmi bölünme" başlıklı bölümünde konu ile ilgili olarak ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir. Anılan Tebliğin;

"19.2.2.2. Bölünmenin gerçekleştiği tarihe kadar bölünen varlıkların değerinde meydana gelecek değişikliklerin durumu" başlıklı bölümünde,

"Şirket organlarınca bölünme kararının alındığı tarih ile bölünmenin Ticaret Sicilinde tescil edildiği tarih arasında, işletmelerin faaliyetlerini devam ettirmeleri neticesinde, stoklarda meydana gelecek eksilmeler, devralan şirketin kabul etmesi halinde nakit ile tamamlanabilecektir.

Stoklarda fazlalık meydana gelmesi halinde ise bunların devredilebilmesi mümkün olduğu gibi işletmede bırakılması da kısmi bölünmeye engel teşkil etmeyecektir."

"19.2.2.3. İştirak hisselerinin ortaklara verilmesi" başlıklı bölümünde ise

"Kısmi bölünmede devredilen varlıklara karşılık edinilen devralan şirket hisseleri, devreden şirkette kalabileceği gibi doğrudan bu şirketin ortaklarına da verilebilir. Taşınmaz ve iştirak hisselerinin Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendine göre devrinde, devralan şirketin hisselerinin devreden şirketin ortaklarına verilmesi halinde, devredilen taşınmaz ve iştirak hisselerine ilişkin borçların da devri zorunludur.

.....

Öte yandan, devralan şirketin hisselerinin devreden şirkette kalması halinde, devredilen taşınmaz ve iştirak hisselerine ilişkin pasif kıymetlerin (borçların) devri ihtiyaridir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, kısmi bölünmeye konu edilecek taşınmazların kayıtlı değeri üzerinden devredilmesi gerekmektedir. Devralan şirket hisselerinin ortaklarınıza verilmesi halinde devre konu taşınmazlara ilişkin borçların da devri zorunlu olup devralan şirket hisselerinin şirketinizde kalması halinde ise borçların devri ihtiyaridir.

Öte yandan, kısmi bölünme işlemi, kısmi bölünmeye ilişkin genel kurul kararının Ticaret Siciline tescil edilmesi ile hüküm ifade edeceğinden, tescil tarihine kadar kısmi bölünmeye konu taşınmazlara ilişkin kredi borçlarının ödenmesi nedeniyle taşınmazların mukayyet değerlerinde meydana gelen artışların da dikkate alınarak devrin gerçekleştirilmesi mümkün bulunmaktadır.

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 özelveğe uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.