

Tek üretim işletmesinin devrinin kısmi bölünme kapsamında olup olmadığı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.16.01-125[19-11/1]-984
Tarih	11.11.2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.16.01-125[19-11/1]-984 11/11/2011

Konu : Tek üretim işletmesinin devrinin kısmi bölünme kapsamında olup olmadığı

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; ... Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün ... vergi numarasında kayıtlı mükellefi olduğunuz, şirketinize ait EPDK tarafından lisansa bağlanmış üç adet hidroelektrik santrali projesi bulunduğu, bunlardan ... Hidroelektrik santralının 2008 yılı Eylül ayında tamamlanarak elektrik üretimine ve Türkiye Elektrik İletim A.Ş.'ye elektrik satışına başlandığı, inşaatı devam eden diğer iki santralin kaynak ihtiyacını karşılamak için banka kredisi talebi üzerine bankaların daha önce kredilendirilen ... Hidroelektrik Santralının başka bir şirkete devrini şart koşmaları sebebiyle söz konusu santralin tüm aktif ve pasifi ile yeni kurulan ve şirketinizle ortak ve sermaye yapısı aynı olan ... Hidroelektrik Santrali A.Ş.'ye devrine karar alındığı ve bölünmeye ilişkin olarak Ticaret Mahkemesine başvurulduğu belirtilerek söz konusu bölünme işleminin Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 19 ve 20 inci

madde kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 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.

...

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

Aynı Kanunun "Devir, bölünme ve hisse değişimi hallerinde vergilendirme" başlıklı 20 nci maddesinin 3 üncü 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 Tebliği'nin "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.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun tetkikinden; şirketinizin uhdesinde bulunan üç adet hidroelektrik santrali projesinden ... Hidroelektrik Santralinin yapım işinin 2008 Eylül ayında tamamlandığı ve üretim işletmesine dönüştüğü, henüz yatırımı tamamlanmamış ve üretime geçmemiş iki adet hidroelektrik santralinin bulunduğu anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, inşaatı tamamlanarak üretim işletmesi haline dönüşen ... Hidroelektrik Santrali dışında halen şirketinizin aktifine kayıtlı üretim tesisi bulunmadığından ve diğer iki adet hidroelektrik santrali projeleri inşaat aşamasında olduğundan şirketinizce sahip olunan söz konusu bir adet üretim işletmesinin Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendi kapsamında, yeni kurulan ... Hidroelektrik Santrali A.Ş.'ye devredilmesi mümkün değildir.

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.