

Üst hakkının tapu kütüğünde gayrimenkul olarak tescil edilmiş olması halinde, kısmi bölünmeye konu edilebileceği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 19-84
Tarih	01.02.2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 19-84

01/02/2011

Konu : Üst hakkının kısmi bölünmeye konu edilip edilemeyeceği hakkında

İlgide kayıtlı dilekçenizde, Şirketiniz tarafından arsa üzerine 72 yıllık bağımsız ve sürekli olarak tesis edilen üst hakkının Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 19 uncu maddesi kapsamında kısmi bölünmeye konu edilip edilemeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

1/1/2006 tarihinden itibaren yürürlüğe giren 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendinde,

"b) Kısmî bölünme: Tam mükellef bir sermaye şirketinin veya sermaye şirketi niteliğindeki bir yabancı kurumun Türkiye'deki iş yeri veya daimî temsilcisinin bilançosunda yer akın 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 kalemlerintümünün 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.

Aynı Kanunun 20 maddesinin üçüncü fıkrasında ise bu Kanunun 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) ve (c) bentlerinde belirtilen işlemlerden doğan kârların hesaplanmayacağı ve vergilendirilmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğini "19.2.2. Kısmi bölünme" başlıklı bölümünde de konu ile ilgili olarak ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.

Diğer yandan, Türk Medeni Kanununun 704 üncü maddesinde taşınmaz mülkiyetinin konusu:

- Arazi,
- Tapu siciline ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli haklar,
- Kat mülkiyeti kütüğüne kayıtlı bağımsız bölümler

olarak sayılmıştır.

Türk Medeni Kanununun 826 ncı maddesine göre; 30 yıldan daha uzun bir süre için tesis edilen irtifak hakkı sürekli niteliktedir. Müstakil ve daimi hakların vücut bulmaları tapu siciline tescil edilmelerine bağlıdır. Tapu Sicili Tüzüğü ile bu hakların gayrimenkul olarak muamele görebilmeleri için tapu sicilinde kendilerine ayrı bir sayfanın açılması zorunlu kılınmıştır. Dolayısıyla tapu siciline kayıt edilen irtifak haklarının gayrimenkul olarak nitelendirilmesi gerekmektedir.

Bu nedenle, alışveriş merkezi inşa edilmesi planlanan arsa üzerine 72 yıllık daimi ve müstakil olarak sahip olduğunuz üst hakkının tapu kütüğünde gayrimenkul olarak tescil edilmiş olması halinde, kayıtlı değerleri üzerinden aynî sermaye olarak mevcut veya yeni kurulacak tam mükellef bir sermaye şirketine devrinin Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesi kapsamında kısmi bölünmeye konu edilmesi mümkün bulunmaktadır. Söz konusu daimi ve müstakil üst hakkının şirketiniz adına tapuya

tescil edilmemiş olması halinde ise kısmi bölünmeye konu edilemeyeceği tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Vergi Dairesi Başkanı a.

Grup Müdürü

(*) 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