

Kısmi bölünmenin Kurumlar Vergisi açısından değerlendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 19-283
Tarih	27.07.2010

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 19-283 27/07/2010

Konu : Kısmi bölünmenin Kurumlar Vergisi açısından değerlendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formuyla, tarihinde Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu (TMSF) tarafından yapılan ihale sonucu Şirketinizin'nü almaya hak kazandığı ve ihale bedelinin şartnameye uygun şekilde 22/04/2008 tarihinde 1.100.000.000.-ABD Doları olarak TMSF'ye ödendiği, müteakiben 24/04/2008 tarihinde devir-teslim anlaşması imzalanmak suretiyle'ne dahil iktisadi kıymetlerin Şirketinize intikal ettiği, satın alınan söz konusu Bütünlük içinde birden fazla üretim ve hizmet işletmesine ait iktisadi kıymet bulunduğu, Bütünlüğün TMSF tarafından oluşturulması öncesinde, başta televizyon ve gazete olmak üzere, Bütünlük bünyesindeki faaliyetlerin ayrı şirketler tarafından icra edildiği, ihale sonrasında, gerek mevzuat gerekse ticari ve operasyonel genellikler göz önünde bulundurularak, anılan Bütünlük içinde yer alan üretim veya hizmet işletmelerine ait kıymetlerin Şirketiniz bilançosunda

tutularak Şirketiniz ile benzer ortaklık yapısına sahip şirketlere kiralandığı, söz konusu yapının, kurumsallaşma adına, üretim ve hizmet işletmelerinin kısmi bölünme yoluyla mevcut kiracı şirketlere aktarılmasının düşünüldüğü belirtilerek, bu durumun Kurumlar Vergisi Kanunu açısından değerlendirilmesi ve konuya ilişkin Başkanlığımız görüşlerinin bildirilmesi talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 19. maddesinin 3. 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 aynı 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." hükümlerine yer verilmiştir.

Ayrıca, söz konusu 19. maddenin 4. fıkrası hükmü gereğince, bu maddeye göre yapılacak bölünmelerde, aktifi ve pasifi düzenleyici hesapların, ilgili olduğu aktif veya pasif hesapla birlikte devrolunma zorunluluğu bulunmaktadır.

Diğer taraftan, anılan Kanunun "Devir, bölünme ve hisse değişimi hallerinde vergilendirme" başlıklı 20. maddesinin 3. fıkrasıyla, Kanunun 19. maddesinin 3. fıkrasının (b) ve (c) bentlerinde belirtilen işlemlerden doğan kârların hesaplanmayacağı ve vergilendirilmeyeceği, 19. maddenin 3. fıkrasının (b) bendine göre gerçekleştirilen kısmî bölünme işlemlerinde, bölünen kurumun bölünme tarihine kadar tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarından bölünen kurumun varlıklarını devralan kurumların, devraldıkları varlıkların emsal bedeli ile sınırlı olarak müteselsilen sorumlu oldukları hüküm altına alınmıştır.

Resmi Gazete'nin 03/04/2007 tarihli ve 26482 sayılı nüshasında yayımlanan 1 seri numaralı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "19.2.2" bölümü ve bu bölümün alt ayrımları ile devir ve bölünmeye ilişkin ortak hususların ele alındığı "19.3" bölümü ve bu bölümün alt ayrımlarında da konuyla ilgili ayrıntılı açıklamalarda bulunulmuştur.

Anılan Tebliğin "19.2.2.1.3. Üretim ve hizmet işletmelerinin belli bir kısmının kısmi bölünmeye konu edilmesi" başlıklı ayrımında yer alan açıklamalar;

"Üretim ve hizmet işletmelerinin belli bir kısmının sermaye şirketlerine aynı sermaye olarak konulması mümkün olmayıp işletme bütünlüğünün korunması gerekmektedir.

Örneğin; kısmi bölünme kapsamında bir şirketin cam işletmesini devrederken bu işletmeye ait makine, taşınmaz ve hammadde kalemlerinin tamamını devretmesi gerekmektedir. Cam işletmesine ait üç üretim bandının bulunması halinde ise bunların birbirinden bağımsız olarak ticari faaliyeti devam ettirebilecek niteliği haiz olması halinde, bu üretim bantlarının sadece ikisinin kısmi bölünme kapsamında diğer işletmeye devredilmesi, bir adet üretim bandının cam işletmesinde bırakılması mümkün olup bu üretim bantlarında kullanılan makinelerin bir kısmının devredilmesi bir kısmının ise işletmede bırakılması söz konusu olamayacaktır.

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.

Birbirinden ayrı varlık ifade eden ve birbirinden ayrı olarak bir ticari faaliyeti devam ettirebilecek nitelikte olan varlıklardan oluşan işletmelerin, bu varlıkları kısmi bölünmeye konu edilebilecektir.

Örneğin; iplik ve kumaş üretiminden konfeksiyon imalatına kadar tüm aşamaları ihtiva eden üretim işletmesinin, iplik veya kumaş üretimi ya da konfeksiyon imalatına ait bölümlerinin ayrı ayrı bölünebilmesi mümkünken, kumaş üretimine ilişkin kasarlama veya apre bölümlerinin kısmi bölünmeye konu edilmesi mümkün olmayacaktır."

şeklindedir.

Bu açıklamalar çerçevesinde, Şirketinizce satın alınan ve Şirketiniz bilançosunda yer alan "....."nın içinde olmakla birlikte, ayrı ayrı şirketler bünyesinde faaliyet gösterebilecek ve birbirinden ayrı olarak bir ticari faaliyeti devam ettirebilecek nitelikteki üretim ve hizmet işletmelerinin her birinin, yukarıda yer verilen hükümler ve açıklamalar çerçevesinde kısmî bölünme kapsamında kiracı şirketlere aynı sermaye olarak konulabilmesi mümkün bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Vergi Dairesi Başkanı a.

Grup Müdürü V.

(*) 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