

Birleşme yoluyla devir halinde öz varlık tutarı ile kayıtlı sermaye arasındaki farkın birleşen şirketin sermayesine ilavesi veya sermaye yedeklerinde tutulmasında vergi yükümlülüğü hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	45404237-130[I.12.103.]-218
Tarih	06.08.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BURSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğü

Sayı : 45404237-130[I.12.103.]-218

06/08/2013

Konu : Birleşme yoluyla devir halinde öz varlık tutarı ile kayıtlı sermaye arasındaki farkın birleşen şirketin sermayesine ilavesi veya sermaye yedeklerinde tutulmasında vergi yükümlülüğü

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, şirket ortaklarınızın bir kısmının öz varlığına sahip olduğu kardeş kuruluşlarınızdan olan başka bir anonim şirketin birleşme yoluyla ve tüm aktif ve pasifiyle devir alınacağı, şirketlerin ortaklık yapılarında farklılık bulunması nedeniyle, şirketlerdeki yeni hisse tutarlarının belirlenmesi amacıyla Asliye Ticaret Mahkemesince tayin edilecek bilirkişi tarafından öz varlık tespitinin yapılacağı ve bunun sonucunda oluşan öz varlık tutarı ile kayıtlı sermaye arasındaki farkın birleşilen şirketin sermayesine ilavesi veya sermaye yedeklerinde tutulması durumunda vergisel yükümlülüğünüz hakkında bilgi talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinde;

"(1) Bu Kanunun uygulanmasında aşağıdaki şartlar dahilinde gerçekleşen birleşmeler devir hükmündedir.

a) Birleşme sonucunda infisah eden kurum ile birleşilen kurumun kanunî veya iş merkezlerinin Türkiye'de bulunması.

b) Münfesihi kurumun devir tarihindeki bilânço değerlerinin, birleşilen kurum tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilânçosuna geçirilmesi.

(2) Kurumların yukarıdaki şartlar dahilinde tür değiştirmeleri de devir hükmündedir."

hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 20 nci maddesinin birinci fıkrasında da;

"Devirlerde, aşağıdaki şartlara uyulduğu takdirde, münfesihi kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiği kazançlar vergilendirilir; birleşmeden doğan kârlar ise hesaplanmaz ve vergilendirilmez:

a) Şirket yetkili kurulunun devre ilişkin kararının Ticaret Sicilinde tescil edildiği tarih, devir tarihidir. Münfesihi kurum ile birleşilen kurum;

1) Devir tarihi itibarıyla hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesihi kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesi ile,

2) Devir işleminin hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, münfesihi kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesihi kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesini, birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde münfesihi kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verirler.

b) Birleşilen kurum, münfesihi kurumun tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğer ödevlerini yerine getireceğini münfesihi kurumun birleşme sebebiyle verilecek olan kurumlar vergisi beyannamesinin ekinde vereceği bir taahhütname ile taahhüt eder. Mahallin en büyük mal memuru, bu hususta birleşilen kurumdan ayrıca teminat isteyebilir."

hükmüne yer verilmek suretiyle yukarıda belirtilen şartların oluşması halinde münfesihi kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiği kazançlarının vergilendirileceği, birleşmeden doğan kârların ise hesaplanmayacağı ve vergilendirilmeyeceği belirtilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "19" ve "20" numaraları bölümlerinde konu ile ilgili ayrıntılı açıklamalara yer verilmiş olup Tebliğin "19.3.1. Alınan hisse senetlerinin durumu" başlıklı bölümünde de;

"Devir veya bölünme işlemine konu olan varlıkların kayıtlı değerleri üzerinden diğer şirketlere intikal ettirilmesi, devrolan veya bölünen şirketin ortaklarına ya da bölünen şirkete varlıkların kayıtlı değeri kadar hisse verilmesini gerektirmemektedir. Bölünen ve devralan şirketlerin karşılıklı olarak devre konu varlıkların değerlerini belirlemek suretiyle devrolan veya bölünen şirketin ortaklarının haklarını koruyacak bir değişim oranı tespit etmeleri gerekmektedir. Değişim oranının bölünen ve devralan şirketlerin hisselerinin gerçek değeri üzerinden belirlenebilmesi mümkündür.

Ancak, yapılan işlemin Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca yapılan devir veya bölünme işlemi sayılabilmesi için devir veya bölünmeye konu edilen varlıklara karşılık iktisap edilen hisselerin, varlıklarını devreden şirketin ortaklarına, devreden veya bölünen şirketteki hisselerine isabet eden servet değeri ile orantılı olarak dağıtılması gerekecektir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

KDV Kanununun 17/4-c maddesinde, Kurumlar Vergisi Kanununa göre yapılan devir ve bölünme işlemlerinin katma değer vergisinden istisna olduğu belirtilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, devrolunan şirketin devir tarihindeki bilânço değerlerinin, devralacak şirket tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilânçosuna geçirilmesi kaydıyla söz konusu devir işlemi, 5520 sayılı Kanunun 19 uncu maddesi kapsamında gerçekleştirilen bir devir işlemi olarak kabul edilecek ve aynı Kanunun 20 inci maddesinde belirtilen şartlara uyulduğu takdirde de devir nedeniyle doğan kârlar hesaplanmayacak ve vergilendirilmeyecektir.

Ayrıca, devre konu varlıklara karşılık iktisap edilen hisselerin, devir olan şirketin ortaklarına, devredilen şirketteki hisselerine isabet eden servet değeri ile orantılı olarak dağıtılması gerektiği de tabiidir.

Bunun yanı sıra, Asliye Ticaret Mahkemesince tayin edilecek bilirkişi tarafından tespit edilecek şirket değerlerinin, devralan şirketin hisselerinin dağıtımı yapılırken dikkate alınması ve kayıtlı değere göre oluşacak farkların bilançonun dipnotlarında sadece bilgi amaçlı gösterilmesi mümkündür.

Öte yandan, Kurumlar Vergisi Kanununa uygun olarak yapılan devir işlemi katma değer vergisinden de istisna olacaktır.

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 zerine 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