

Kısmi bölünme yoluyla devirlerde vergilendirilme hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.17.01-KDV-4:2010-14017-21-716
Tarih	10.09.2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.17.01-KDV-4:2010-14017-21-716 10/09/2011

Konu : Kısmi bölünme yoluyla devirlerde vergilendirilme

İlgide kayıtlı dilekçenizde, ... den kısmi bölünme yoluyla devraldığınız mermer üretim işletmesi ile bu işletmeye ait ruhsatların Kurumlar Vergisi, Katma Değer Vergisi, Damga Vergisi ve Harçlar Kanunları karşısındaki durumu hakkında görüş talep edilmektedir.

1- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

Bilindiği üzere, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Devir, Bölünme, Hisse Değişimi" başlıklı 19 uncu maddesinde; "(3) Aşağıdaki işlemler bölünme veya hisse değişimi hükmündedir:

...

b)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 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.

...

(4) Bu maddeye göre yapılacak bölünmelerde aktifi ve pasifi düzenleyici hesaplar, ilgili olduğu aktif veya pasif hesaplara birlikte devrolunur...." hükmü yer almaktadır.

Yine aynı Kanunun "Devir, bölünme ve hisse değişimi hallerinde vergilendirme" başlıklı 20 nci maddesinin üçüncü fıkrasında "(3) 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." hükmü yer almaktadır.

Bu hükümlere göre, kısmi bölünme işleminde üretim ve hizmet işletmelerinin 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 zorunlu olup Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinde yer alan şartların sağlanması kaydıyla ilgide kayıtlı dilekçenizde belirtilen mermer üretim işletmesi ile birlikte bu işletmeye ait ruhsatların işletme bütünlüğü çerçevesinde kısmi bölünme işlemine konu edilmesi mümkün bulunmaktadır. Bu durumda, anılan hükümler çerçevesinde gerçekleştiren kısmi bölünme işlemi nedeniyle mermer üretim işletmesi ile bu işletmeye ait ruhsatların devrinden doğan kârların anılan Kanunun 20 nci maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca vergilendirilmeyeceği tabiidir.

2- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-c maddesi; Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesinde belirtilen işlemler ile Kurumlar Vergisi Kanununa göre yapılan devir ve bölünme işlemlerinin katma değer vergisinden istisna olduğunu hükme bağlamıştır. Aynı maddenin parantez içi hükmünde ise "Bu

kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından Katma Değer Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin (a) bendi hükmü uygulanmaz. İşlem sonunda faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden mükelleflerce yüklenilen ve indirilemeyen vergiler, faaliyete başlayan veya devir ve bölünme sonrasında devredilen veya bölünen kurumların varlıklarını devralan mükellefler tarafından mükerrer indirimde yol açmayacak şekilde indirim konusu yapılır." denilmiştir.

Bu itibarla, ... nin 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa göre yapılan bölünme işlemi kapsamında adı geçen şirket adına kayıtlı olan işletme ruhsatları ile söz konusu şirketin aktifinde kayıtlı taşınmazların şirketinize devri KDV Kanununun 17/4-c maddesine göre katma değer vergisinden istisnadır.

3- DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde; bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olacağı, bu Kanundaki kağıtlar teriminin yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade edeceği, 9 uncu maddesinde, bu Kanuna ekli (2) sayılı tabloda yazılı kağıtların Damga Vergisinden müstesna olacağı hükümleri yer almıştır.

488 sayılı Kanuna ekli (2) sayılı tablonun "IV-Ticari ve medeni işlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün 17 nci fıkrasında, Kurumlar Vergisi Kanununa göre yapılan birleşme, devir ve bölünmeler nedeniyle düzenlenen kağıtların damga vergisinden istisna edileceği hükmü bulunmaktadır.

Buna göre, ... nin Kurumlar Vergisi Kanunu kapsamında bölünmesi halinde, bölünmeye ilişkin düzenlenecek kağıtların 488 sayılı Kanununa ekli (2) sayılı tablonun, 17 nci fıkralarında yer alan hükümlere göre damga vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmaktadır.

4- HARÇLAR KANUNU YÖNÜNDEN

Bilindiği üzere, Harçlar Kanununun 123 üncü maddesinin son fıkrasında, "Anonim, eshamlı komandit ve limited şirketlerin kuruluş, sermaye artırmı, birleşme, devir, bölünme ve nev'i değişiklikleri nedeniyle yapılacak işlemler ile Esnaf ve Sanatkarlar Kredi ve Kefalet Kooperatifleri (Bu kooperatifler ile Kredi Garanti Fonu İşletme ve Araştırma Anonim Şirketi tarafından bankalardan kullanılacak krediler için verilecek kefaletler dahil) bankalar, yurt dışı kredi kuruluşları ve uluslararası kurumlarca kullanılacak kredilerin temini ve bunların teminatları ile geri ödenmelerine ilişkin işlemler bu Kanunda yazılı harçlardan müstesnadır." hükmü yer almaktadır.

Söz konusu Kanun hükmünün incelenmesinden de anlaşılacağı üzere, anonim, eshamlı komandit ve limited şirketlerin kuruluş, sermaye artırmı, birleşme, devir, bölünme ve nev'i değişikliği nedeniyle yapılacak işlemlerin harçtan müstesna olacağı belirtilmiştir.

Dilekçeniz ekinde yer alan 21/10/2009 tarih ve 7422 sayılı Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinin incelenmesinden; Ankara Ticaret Sicili Memurluğunda 168139 sicil numarasında tescilli ... ye ait maden ve mermer Ruhsatları ile bu konudaki tüm tesis makine cihaz ve demirbaş vb. müştemilat ile birlikte bütün hak ve yükümlülükleri, bütün varlık ve borçları 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesi hükmü gereğince kısmi bölünme yoluyla devir alınmasına, devir alınan varlıklarla ilgi olarak oluşacak aynı sermaye artışında ... nin ortaklarına hisseleri oranında hisse verilmesine karar verildiği anlaşılmaktadır.

Buna göre, ... nin 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesi hükmü kapsamında bölünmesi nedeniyle adı geçen şirket adına kayıtlı olan işletme ruhsatlarının içeriğinde bir değişiklik olmaksızın şirketiniz adına yeniden düzenlenmesi halinde yapılacak işlemler ile söz konusu şirketin aktifinde kayıtlı taşınmazların şirketiniz adına tapuda yapılacak tescil işlemlerinin 492 sayılı Harçlar Kanununun 123 üncü maddesi gereğince harçtan müstesna tutulması gerekmektedir.

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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 10.09.2026