

Kısmi bölünme sonucu yeni şirkete devrolunan kredi sözleşmesinin damga vergisine tabi olup olmadığı

Belge türü	Özelge
Kanun	DAMGA VERGİSİ KANUNU
Özelge no	97895701-155[2019/55]-380484
Tarih	07.05.2019

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü

Sayı : 97895701-155[2019/55]-E.380484

07/05/2019

Konu : Kısmi bölünme sonucu yeni şirkete

devrolunan kredi sözleşmesinin

damga vergisine tabi olup olmadığı

İlgi (a)'da kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden, Türkiye Kalkınma Bankası A.Ş. ile grup şirketiniz olan ... San. ve Tic. A.Ş. arasında Ankara 9. Noterliğinde .../2015 tarihli ve ... yevmiye numaralı "Kredi Genel Sözleşmesi" ve eki "Kredi Özel Sözleşmesi"nin düzenlendiği, ayrıca .../2016 tarihinde taraflar arasında "Tadil Sözleşme" başlıklı kağıdın düzenlendiği, sözleşme hükümleri devam ederken ...

San. ve Tic. A.Ş.'nin Türk Ticaret Kanunu hükümleri doğrultusunda kısmi bölünme yoluna gittiği ve bunun sonucu ... İşletme ve Yönetim A.Ş.'nin kurulduğu, bahsi geçen Kredi Genel Sözleşmesi ve eki sözleşmenin kısmi bölünme sonucu yeni kurulan şirketinize devredileceği, bu amaçla imzalanan "Sözleşmenin ve Borcun Devri Mukavelesi" başlıklı kağıdın damga vergisine tabi tutulup tutulmayacağı hakkında görüş talep edildiği anlaşılmış, ilgi (c) ve (d)'de kayıtlı dilekçeleriniz ile başvuruya konu sözleşme ve ek belgeler Başkanlığımıza ibraz edilmiştir.

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 ise bu Kanuna ekli (2) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisinden müstesna olacağı hükümleri yer almıştır.

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

Diğer taraftan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Devir, bölünme ve hisse değişimi" başlıklı 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 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."*; dördüncü fıkrasında, *"Bu maddeye göre yapılacak bölünmelerde aktifi ve pasifi düzenleyici hesaplar, ilgili olduğu aktif veya pasif hesapla birlikte devrolunur."* hükmü yer almaktadır.

1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin; "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..." açıklamasına yer verilmiştir.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ekinde yer alan .../2018 tarihli ve ... sayılı Ticaret Sicil Gazetesi ile .../2018 tarihli ve ... sayılı Ticaret Sicil Gazetesinin incelenmesinden; İstanbul Ticaret Sicil Memurluğunda ... sicil numarasında tescilli ... San. ve Tic. A.Ş.'nin Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendi çerçevesinde kısmi bölünme yoluna gidilerek ... İşletme ve Yönetim A.Ş.'nin kurulduğu, ... San. ve Tic. A.Ş.'nin .../2018 tarihli bilançosunda bulunan ... TL net kayıtlı değerdeki Güneş Enerjisi Projesinin ... İşletme ve Yönetim A.Ş.'ye devredildiği görülmüştür.

Ayrıca, özelge talep formu ekinde yer alan "Kısmi bölünme planı" incelenmiş olup bu planda herhangi bir açıklamaya yer verilmemesine rağmen ... San. ve Tic. A.Ş.'nin kullanmış olduğu yatırım kredilerinin .../2018 tarihi itibarıyla anapara borç bakiyesi ... Dolar ve ... Avro olduğu belirtilen kısmının, söz konusu kısmi bölünme kapsamında şirketinize devredilmesinin istenildiği anlaşılmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ... San. ve Tic. A.Ş.'nin .../2018 tarihli bilançosunda ... TL net kayıtlı değerde olduğu belirtilen "Güneş Enerjisi Projesi"nin müstakil olarak üretim veya hizmet işletmesi niteliği taşıması halinde, söz konusu projenin üretim veya hizmet işletmesi olarak ve 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 ve Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendinde yer alan şartları taşıması kaydıyla kısmi bölünmeye konu edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, ... San. ve Tic. A.Ş.'nin kullanmış olduğu yatırım kredilerinin bu güneş santraline isabet eden kısmının, söz konusu kısmi bölünme kapsamında, ancak Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendinde yer alan şartları sağlamak kaydıyla devredilebileceği tabiidir.

Bu itibarla, ... San. ve Tic. A.Ş.'nin kısmi bölünmesi sonucu gerçekleştirildiği belirtilen özelge talep formunuz konusu "Sözleşmenin ve Borcun Devri Mukavelesi"nin 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunundaki şartlar dahilinde kısmi bölünmeye ilişkin olarak düzenlenmiş olması halinde, söz konusu sözleşmenin, kısmi bölünmeye isabet eden kredi borcu tutarıyla sınırlı olmak üzere, 488 sayılı Kanuna ekli (2) sayılı tablonun IV/17 fıkrası kapsamında damga vergisinden istisna tutulması mümkün bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.