

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)**

Sayı : 62030549-125[19-2015/298]-268217

16.03.2018

Konu : Kısmi bölünme nedeniyle geçmiş yıl karlarının azaltımında kar dağıtımına bağlı tevkifat yapılıp yapılmayacağı ve bilançoda kayıtlı taşınmazların kısmi bölünmeye konu edilip edilmeyeceği.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Şirketinizin faaliyet konusunun teneke ve diğer metallere plastik karton, kağıt ve her nevi maddelerden ambalaj malzemesi imali ve satışı olduğu, Şirketinizin bilançosunda fabrika binası ve 2 adet ofis binası olarak yer alan taşınmazların kısmi bölünme hükümleri çerçevesinde kayıtlı değerleri üzerinden aynı sermaye olarak yeni kurulacak anonim şirkete devredileceği ve yeni kurulacak anonim şirketten edinilecek hisse senetlerinin ortaklara teslim edileceği belirtilerek, Şirketinizin ödenmiş sermayesi yeterli düzeyde olmadığından sermaye azaltımına gidilmeyip dağıtılmamış geçmiş yıl karlarının azaltılması durumunda bu işlemin, işletmeden çekiş olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği ve bilançoda kayıtlı bulunan söz konusu taşınmazların kısmi bölünmeye konu edilip edilmeyeceği hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 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 bilançosunda 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.";*

*- dördüncü fıkrasında ise, "Bu maddeye göre yapılacak bölünmelerde aktifi ve pasifi düzenleyici hesaplar ilgili olduğu aktif veya pasif hesapla birlikte devrolunur."*

hükümlerine yer verilmiştir.

Anılan Kanununun 20 nci maddesinin üçüncü fıkrasında; *"Bu Kanun'un 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 kısmi 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.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "19.2.2.1.2. Üretim ve hizmet işletmelerine bağlı taşınmazların durumu" başlıklı bölümünde, *"Üretim ve hizmet işletmeleri ile fiziki veya teknik bütünlük arz eden ve bu işletmelerden ayrılması mümkün olmayan binalar, arsa ve araziler de bu işletmelere dahil taşınmazlar olarak kabul edilecektir. Ancak, bir fabrika binasının içinde iki ayrı üretim işletmesi bulunması halinde üretim işletmelerinden birinin devri fabrika binasının da bölünüp devredilmesini gerektirmeyecektir."* açıklamalarına yer verilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94/6-b maddesi, Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin ikinci fıkrası ile 30 uncu maddesinin üçüncü fıkrasında kâr payları üzerinden yapılacak vergi kesintisine ilişkin hükümlere yer verilmiştir. 03.02.2009 tarih ve 2009/14592, 14593 ve 14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararları uyarınca kâr payları üzerinden yapılacak vergi kesintisi oranları %15 olarak belirlenmiştir.

Buna göre;

*- Kısmi bölünme sonucu şirketlerin faaliyetine devam etmesi esas olup, üretim ve hizmet işletmeleri ile fiziki veya teknik bütünlük arz eden ve bu işletmelerden ayrılması mümkün olmayan taşınmazların işletmeden ayrı olarak kısmi bölünmeye konu edilmesi mümkün olmadığından mevcut üretim faaliyetlerinizi yürüttüğünüz fabrika binasının üretim işletmesinden ayrı olarak kısmi bölünmeye konu edilmesi mümkün bulunmamaktadır. Bu nedenle, fabrika binasının üretim işletmesinden ayrı olarak mevcut veya yeni kurulacak bir*

sermaye şirketine sermaye olarak konulmasından kaynaklanan kazanç hesaplanacak ve şirketinizin kurum kazancına dahil edilerek kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.

- Ancak, 2 adet ofisin, herhangi bir şekilde şirketiniz bünyesinde üretim ve hizmet işletmeleri ile fiziki veya teknik bakımdan bir bütünlük arz etmemeleri veya şirketinize ait tek üretim işletmesi halinde olmamaları kaydıyla, hizmet işletmesi niteliğini haiz olmaksızın devri suretiyle kısmi bölünmeye konu edilmesi mümkündür.

- Kısmi bölünme sonucunda kurulacak şirketin hisselerinin ortaklarınıza verilmesi ve Şirketinizin ödenmiş sermayesinin yeterli düzeyde olmaması nedeniyle sermaye azaltımına gidilmeyip dağıılmamış geçmiş yıl karlarının azaltılması durumunda bu işlem kar dağıtımını olarak değerlendirilecek ve bu şekilde gerçekleştirilen bölünme işlemi ise kısmi bölünme olarak değerlendirilmeyecek olup bu işlem dolayısıyla Şirketiniz bünyesinde doğan kazanç hesaplanarak kurumlar vergisine tabi tutulacaktır. Buna göre, kurulacak şirketin hisselerinin ortaklarınıza verilmesi halinde, aktifinize kayıtlı taşınmazların devri nedeniyle hesaplanarak kurumlar vergisine tabi tutulan kazanç ile azaltılan geçmiş yıl karları üzerinden ortakların hukuki statüsüne göre kar dağıtımına bağlı vergi kesintisi yapılması gerektiği tabiidir.

- Bununla birlikte, sermaye azaltımının Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında istisna edilen kazançtan (beş yıllık süre içinde) karşılanması halinde, istisna kazanç işletmeden çekilmiş sayılacağından, istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılarak Vergi Usul Kanunu uyarınca vergi ziyayı cezası ve gecikme faizi ile birlikte şirketinizden tahsil edilecek ve kar dağıtım hükümleri çerçevesinde ortakların statüsüne göre vergi kesintisi yapılacaktır.

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.