

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-125[15-2017/359]-E.603568

25.07.2019

Konu : Kesinti yoluyla ödenen verginin kısmi bölünme sonrası kurulan şirketin vergi borcuna mahsubu

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; ... tarihinde ... vergi kimlik numaralı mükellefi ... A.Ş.'nin yine aynı vergi dairesinin ... vergi kimlik numaralı mükellefi ... A.Ş. ile devir yoluyla birleştiği,

... tarihinde ... A.Ş.'nin 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendi kapsamında kısmi bölünme suretiyle ... A.Ş. ünvanlı yeni bir şirket kurulduğu,

... tarihinde de ... A.Ş.'nin isim değişikliği ile ... A.Ş. ünvanını aldığı belirtilerek,

... A.Ş. tarafından kısmi bölünmeye konu faaliyetin Kurumlar Vergisi Kanunu ve ilgili Tebliğ kapsamında işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli aktif ve pasif kalemlerin tümünün ... A.Ş.'den devralındığı,

... A.Ş.'ye devredilen bu faaliyet kolu ile ilgili olarak ... A.Ş. ve devir alınan ... A.Ş.'nin yasal defterlerinde kayıtlı bulunan banka mevduat hesaplarına 2015 ve 2016 yıllarında işletilen faiz gelirleri nedeniyle ilgili bankalar tarafından kurumlar vergisi tevkifatı yapıldığı,

Söz konusu tevkifat tutarlarının ... A.Ş. ve ... Gayrimenkul Geliştirme A.Ş.'nin 2015 ve 2016 hesap dönemlerine ilişkin kurumlar vergisi beyannamelerinde "Mahsup Edilecek Vergiler" bölümünün "Yıl İçinde Kesinti Yoluyla Ödenen Vergiler" satırında gösterilmek suretiyle beyan edildiği, ilgili dönemlerde zarar olması nedeniyle hesaplanan kurumlar vergisi bulunmadığından mahsup edilemeyen bu tevkifat tutarlarının "İadesi Gereken Kurumlar Vergisi" satırında gösterilmek suretiyle beyan edildiği,

Devir tarihi olan ... tarihine kadar yukarıda bahsedilen ... A.Ş.'nin iadesi gereken kurumlar vergisi tutarından ... TL'lik kısmın, 252 sayılı Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliği çerçevesinde ... A.Ş.'nin borçlarına mahsuben iade edildiği,

Ancak, ... tarihinde gerçekleşen kısmi bölünme sonrası ... A.Ş.'de iade kaynağı ile ilgili herhangi bir faaliyet kalmadığı, devralınan faaliyet kolunun firmanız ...Yatırım Ortaklığı A.Ş.'de devam ettiği, dolayısıyla faaliyet kolu aktif ve pasif kalemlerinin tümü ile yeni kurulan firmanıza devredildiğinden, bahsedilen iadeye konu Kurumlar Vergisinin kalan bakiyesinin de bu devir içinde kaldığından bahisle,

... A.Ş. ve ... Gayrimenkul Geliştirme A.Ş.'nin 2015 ve 2016 yıllarından kalan ... TL. iadesi gereken kurumlar vergisinin firmanız adına kullanılabilmesi ve bu iade alacağının firmanız borçlarına mahsubunun yapıp yapılamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 34 üncü maddesinin birinci fıkrası uyarınca, beyannamede gösterilen kazançlardan, Kanunun 15 inci maddesinin birinci fıkrasına ve 30 uncu maddesinin birinci ve ikinci fıkralarına göre kaynağında kesilmiş olan vergilerin beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edileceği, mahsup edilecek vergilerin beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden fazla olması halinde, bu durumun vergi dairesince mükellefe yazı ile bildirileceği, aradaki farkın mükellefin söz konusu yazıyı tebellüğ tarihinden itibaren bir yıl içinde başvurması halinde kendilerine red ve iade edileceği belirtilmiştir.

Konuya ilişkin yayımlanan 252 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin,

"1.3.1. Mahsup Yoluyla İade" başlıklı bölümünde *"Tevkif yoluyla kesilen vergilerin yıllık beyannamedeki mahsuplar sonunda kalan kısmının diğer vergi borçlarına mahsup talebi tutarına bakılmaksızın, inceleme raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.*

...

Mükellefler dilerlerse ortağı buldukları adi ortaklık veya kollektif şirketlerin müteselsilen sorumlu oldukları vergi borçlarına da mahsuben iade talebinde bulunabilirler. Bu taleplerin yerine getirilebilmesi için iade alacaklısı mükellefin vergi borcunun bulunmaması ve mahsup dilekçesinde adi ortaklık ve kollektif şirketin hangi dönem borçları için mahsup talep edildiğinin belirtilmesi gerekir..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Öte yandan, 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 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.

...

Bu maddeye göre yapılacak bölünmelerde aktifi ve pasifi düzenleyici hesaplar ilgili olduğu aktif veya pasif hesapla birlikte devrolunur." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun "Devir, bölünme ve hisse değişimi hallerinde vergilendirme" başlıklı 20 nci maddesinin üçüncü fıkrasında ise; "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." hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 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..." açıklamalarına yer verilmiştir.

Aynı Tebliğin "19.2.2.1.3. Üretim ve hizmet işletmelerinin belli bir kısmının kısmi bölünmeye konu edilmesi" başlıklı bölümünde ise; "...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..." açıklaması yer almıştır.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; ... A.Ş. ve ... A.Ş. ile devir yoluyla birleşen ... Gayrimenkul Geliştirme A.Ş.'nin 2015 ve 2016 yıllarından kalan iadesi gereken kurumlar vergisinin .A.Ş.'nin kısmi bölünmesi sonucu kurulan firmanız ..Yatırım Ortaklığı A.Ş.(ünvan değişikliği öncesi Gayrimenkul A.Ş.)'ye devri söz konusu olmadığından talebinizin yerine getirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

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.