

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı
Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü
Usul Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.19.02/VUK-1/mük-
298-
04/07/2006*5007
Konu : Enflasyon düzeltmesi hk.

İlgi:..... /2006 tarih vesayılı dilekçeniz.

İlgi dilekçenizden;Vergi Dairesi Müdürlüğününvergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuz, Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 ve geçici 25'nci maddeleri gereğince enflasyon düzeltmesi müessesesinden yararlandığınız, buna istinaden 31/12/2005 tarihli bilançonuzda geçmiş yıllar kârları, yasal ve olağanüstü yedekler ve sermaye düzeltmesi olumlu farklarının mevcut olduğunu, şirketin aktifinde kayıtlı binadan başka bir aktifinin bulunmadığı,

Aktifte kayıtlı binanın satışının, mali tabloları kâr ve zarar yönünden fazlaca etkilemeyeceği,

Şirketin 2006 yılında tasfiyesinin düşünüldüğü, tasfiye sürecinde ve sonucunda öz varlıklara ait enflasyon düzeltme farklarının vergilendirilip vergilendirilmeyeceği ile, enflasyon düzeltmesi sonucunda bilançoda kayıtlı sermaye düzeltmesi olumlu farkları, yasal yedekler enflasyon düzeltme farkları, düzeltilmiş olağanüstü yedeklerle, düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıllar kârlarının sermayeye eklendikten sonra şirketin tasfiyesi halinde, sermayeye eklenen tutarların vergilendirilip vergilendirilmeyeceği ile vergilendirilmemesi için sermaye artırımını ile tasfiye arasında geçecek bir sürenin bulunup bulunmadığı hususunda tereddüt olduğundan, konu hakkındaki görüşümüzü sorduğunuz anlaşılmaktadır.

Bilindiği üzere; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun geçici 25'nci maddesinin 1'nci fıkrasının (g) bendinin ikinci paragrafı ile mükerrer 298'nci maddesinin 5'nci fıkrasının 5'nci paragrafında; "Pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakil edildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tâbi tutulur. Ancak öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir; bu işlemler kâr dağıtımını sayılmaz" hükmü yer almaktadır.

Bu nedenle, anılan maddelerdeki "pasif hesaplara ait fark hesaplarının işletmeden çekilemeyeceği, başka hesaplara aktarılamayacağı" şeklindeki hükmün, farkın ilişkin olduğu hesabın başka bir hesaba mahsup edilmek üzere aktarılması halinde uygulanmayacağı anlamına gelmektedir.

Ayrıca enflasyon düzeltmesi ile ilgili olarak, gerek Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 gerekse geçici 25'nci maddelerinde ve gerekse konu ile ilgili açıklamaların yer aldığı 328 ve 338 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde, öz sermaye kalemlerine ait enflasyon fark hesaplarını sermayeye ilave eden şirketlerin belirli bir süre tasfiyeye giremeyeceklerine dair herhangi bir hüküm yer almamaktadır.

Bu nedenle de ; şirketinizin tasfiyeye girmeden önce öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farklarını sermayeye ilave etmeleri durumunda, bu işlemler kâr dağıtımı sayılmayacağından, herhangi bir süre tahdidi olmaksızın vergiye de tabi tutulmayacaktır.

Ancak, şirketinizin öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farklarını sermayeye eklemeyen tasfiyeye girmesi durumunda, , öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farklarının başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen değer olarak addedilmek suretiyle vergiye tabi tutulması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

.....
Grup Müdür V.

Özelge: Sermaye azaltımında ortaklara yapılan ödemelerin gelir vergisi tevkifatına tabi olup olmadığı hk.

Sayı: B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK 94-388
Tarih: 31/01/2012

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

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK 94-388

31/01/2012

**Konu: Sermaye azaltımında
ortaklara yapılan ödemelerin
gelir vergisi tevkifatına tabi
olup olmadığı.**

İlgide kayıtlı talep formunuzda, 17.575 TL enflasyon düzeltmesi olumlu farkları, 222.425 TL geçmiş yıl karları ile 2010 yılında 5811 sayılı Kanun kapsamında yapılan beyan edilen 40.000 TL'nin sermayeye ilavesi ile Şirketiniz sermayesinin toplamda 780.000 TL olduğu belirtilerek ortaklarınız tarafından nakit olarak yatırılmış olan 500.000 TL'lik kısmının sermaye azaltılması suretiyle ortaklarınıza dağıtılması halinde gelir vergisi tevkifatına tabi olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6/b) bendi, 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.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (5) numaralı bendinde, "...Pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tabi tutulur. Ancak öz sermaye

kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir; bu işlemler kâr dağıtımı sayılmaz." hükmü yer almaktadır.

Sermaye azaltımının, ortaklar tarafından nakden veya aynen yapılan ödemelerden kaynaklanması halinde, ortakların esas olarak işletmeye koydukları sermayeyi Türk Ticaret Kanunu hükümleri çerçevesinde geri almış olmaları nedeniyle mükellefiyet statüsüne bakılmaksızın vergilendirme işlemi yapılmayacaktır.

Yapılacak olan sermaye azaltımında da öncelikle daha önce sermayeye eklenmiş olan geçmiş yıl karlarının ve enflasyon düzeltme farklarının işletmeden çekildiğinin kabulü gerekmekte olup azaltılan sermaye tutarı, geçmiş yıl karları ve enflasyon düzeltmesi olumlu farkları toplam tutarından fazla ise fazlalığın şirket ortakları tarafından nakit olarak konulan sermayeden kaynaklandığı kabul edilecektir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- Daha önceki yıllarda şirket sermayesine eklenmiş olan geçmiş yıl karlarının, şirketin sermaye azaltımı yapması sebebiyle ortaklara dağıtılması durumunda, kar dağıtımına bağlı vergi kesintisi yapılması,

- Daha önce sermayeye eklenmiş olan pasif kalemlere ait enflasyon fark hesaplarının sermaye azaltımı nedeniyle işletmenizden çekilmiş sayılması ve işletmenizden çekilen bu tutarların öncelikle kurumlar vergisine; vergi sonrası dağıtılan kazancın da kar dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulması,

- Şirket ortakları tarafından şirkete nakden veya aynen konulan sermaye ticari kazancın bir unsuru olmadığından, sermaye azaltılmasına konu edilen tutar üzerinden vergi hesaplanmaması ve stopaj yapılmaması

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.

Özelge: Sermaye azaltımı suretiyle ortaklara dağıtılacak kaynakların her bir sermaye unsuru açısından kurumlar vergisi ve gelir vergisi durumu hk.

Sayı: B.07.1.GİB.4.35.16.01-125-741
Tarih: 08/08/2012

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
<OTO KAYIT>

Sayı : B.07.1.GİB.4.35.16.01-125-741

08/08/2012

Konu : Sermaye azaltımı suretiyle ortaklara dağıtılacak kaynakların her bir sermaye unsuru açısından kurumlar vergisi ve gelir vergisi karşısındaki durumu hakkında.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda;

- Şirketinizin esas faaliyet konusunun holding şirket olarak sermaye şirketlerine iştirak etmek ve bu şirketlere yönetsel hizmetler vermek olduğu,
- 31.12.2010 tarihli bilançoya göre sermayenizin, 4.185.000 TL olduğu ve "ortaklarca konulan nakit", "ortakların elinde bulunan başka şirketlere ait hisse senetleri (aynı sermaye)", "maddi duran varlıkların yeniden değerlendirme artış fonu", "iştirakler yeniden değerlendirme artışları", "maliyet artış fonu" ve "iştirak satış kârının sermayeye ilavesi (geçici 28. madde)" unsurlarından oluştuğu,
- Şirket sermayenizin 4.000.000 TL'sinin sermaye azaltılması suretiyle ortaklara dağıtılmasının düşünüldüğü

belirtilmiş olup, azaltılan ve ortaklara dağıtılan sermayenin ilk olarak hangi kaynaktan karşılanacağı ile sermaye azaltımı suretiyle ortaklara dağıtılacak kaynakların her bir sermaye unsuru açısından kurumlar vergisi ve gelir vergisi karşısındaki durumu hususlarında Başkanlığımız görüşü sorulmuştur.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç

hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Mülga 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 28 inci maddesinde; "a) 1.1.1999 - 31.12.2004 tarihleri arasında uygulanmak üzere, tam mükellefiyete tabi kurumların iştirak hisselerinin veya gayrimenkullerinin satışından doğan kazancın, satışın yapıldığı yılda kurum sermayesine ilave edilen kısmı, kurumlar vergisinden müstesnadır. Şu kadar ki, vadeli satış halinde, satışın yapıldığı hesap dönemini takip eden ikinci hesap döneminin sonuna kadar tahsil edilen kazançların tutarı, ilgili yıl kurum kazancından indirilir. Bu tarihten sonra yapılacak tahsilat için bu hüküm uygulanmaz. İlk yapılan tahsilatın iştirak hissesi veya gayrimenkulün maliyet bedeline ilişkin olduğu kabul edilir.

...Sermayeye eklenen bu kazançların beş yıl içinde herhangi bir suretle işletmeden çekilmesi veya bu süre içinde işletmelerin tasfiyesi halinde, bu kazançlar o yılın kazancı sayılarak vergiye tabi tutulur." hükmüne yer verilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi, 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.

Aynı Kanununun 01.01.2004 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılan 38 inci maddesinin üçüncü fıkrasında, mükelleflerin iktisap tarihinden itibaren en az iki tam yıl süreyle işletmelerinde kayıtlı bulunan gayrimenkul, iştirak hisseleri ve amortisman tabi diğer iktisadi kıymetleri elden çıkarmaları halinde, bu iktisadi kıymetlerin maliyet bedelinin bunların elden çıkarıldıkları ay hariç olmak üzere Devlet İstatistik Enstitüsünce belirlenen toptan eşya fiyat endeksindeki artış oranında artırılarak kazancın tespitinde dikkate alınabileceği, bilanço esasında defter tutan mükellefler tarafından artırılan maliyet bedeline tekabül eden kazançların bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterileceği, bu fonun, sermayeye ilave dışında herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde o yılın kazancına dahil edilerek vergiye tabi tutulacağı hükme bağlanmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin Mülga (5024 Sayılı Kanunun 2 inci maddesiyle değişmeden önceki başlık) "Yeniden Değerleme" başlıklı bölümünün birinci fıkrasının;

- 4 üncü bendinde, "... Mükellefler değer artışını, pasifte özel bir fon hesabında gösterirler. Kurumlar vergisi mükellefleri, değer artışının tamamını sermayelerine ilave edebilirler. Bu suretle sermayeye eklenen değer artışları, ortaklar tarafından işletmeye ilave edilmiş kıymetler olarak kabul edilir. Değerleme yapılan kuruma iştirak eden işletmelerin aktifinde bu nedenle meydana gelen artışlar ise pasifte özel bir karşılık hesabında gösterilir ve bu karşılık sermayenin cüzü addolunur. Karşılık hesabında gösterilen değer artışı kurumlar tarafından sermayeye eklenebilir. Bu işlemler kâr dağıtımını sayılmaz."

- 7 nci bendinde ise, "Değer artış fonu, sermayeye ilave dışında herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde vergiye tabi tutulur. Gelir vergisi mükelleflerince ayrılan değer artış fonu başka bir hesaba aktarılamaz; aktarılması veya sermayeye ilave edilmesi halinde işletmeden çekilen değer olarak kabul edilir."

hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanunun geçici 25 inci maddesinin (g) bendinin ikinci alt bendinde ve mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının 5 inci bendinde, "... Pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tabi tutulur. Ancak öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir; bu işlemler kâr dağıtımını sayılmaz." hükmüne yer verilmiştir.

Sermaye azaltımının, ortaklar tarafından nakden veya aynen yapılan ödemelerden kaynaklanması halinde, ortakların esas olarak işletmeye koydukları sermayeyi Türk Ticaret Kanunu hükümleri çerçevesinde geri almış olmaları nedeniyle mükellefiyet statüsüne bakılmaksızın vergilendirme işlemi yapılmayacaktır.

Yapılacak sermaye azaltımının;

- Öncelikle, kurumlar vergisine ve vergi sonrası dağıtılan kazancın ise kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulacak hesaplardan karşılanması
- Devamında, sadece kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulacak hesapların kullanılması,
- Son olarak ise, işletmeden çekilmesi halinde vergilendirilmeyecek olan ayni ve nakdi sermayenin işletmeden çekildiğinin kabulü gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- Öncelikle, sermayeye eklenmiş olan enflasyon düzeltmesi farklarının, yeniden değerlendirme değer artış fonunun, maddi duran varlıklar yeniden değerlendirme artış fonunun, iştirakler yeniden değerlendirme artışlarının ve maliyet artış fonunun şirketin sermaye azaltımı yapması sebebiyle işletmeden çekildiğinin kabulü ve işletmeden çekilen tutarların öncelikle kurumlar vergisine, vergi sonrası dağıtılan kazancın da elde edenin hukuki niteliğine göre kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulması,

- Daha sonra, önceki yıllarda şirket sermayesine eklenmiş olan geçmiş yıl kârlarının, yasal yedeklerin ve Mülga 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 28 inci maddesinde belirtilen şartlar dahilinde sermayeye eklenen iştirak satış kazancının işletmeden çekildiğinin kabulü ve işletmeden çekilen tutarların elde edenin hukuki niteliğine göre kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulması,

- Son olarak da, şirket ortakları tarafından nakden veya aynen konulan sermayenin işletmeden çekildiğinin kabulü ve bu tutar üzerinden vergi hesaplanmaması ve stopaj yapılmaması

gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

Özelge: Kısmi bölünme öncesi sermayeye ilave edilmiş olan enflasyon düzeltmesi olumlu farklarının, gayrimenkul satış kazancından kaynaklanan fonların ve dağıtılmamış geçmiş yıl kârlarının, sermaye azaltılması durumunda işletmeden çekiş olarak değerlendirilmiştir.

Sayı: 64597866-125[19-2013]-107
Tarih: 23/07/2013

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 64597866-125[19-2013]-107

23/07/2013

Konu : Kısmi bölünme öncesi sermayeye ilave edilmiş olan enflasyon düzeltmesi olumlu farklarının, gayrimenkul satış kazancından kaynaklanan fonların ve dağıtılmamış geçmiş yıl kârlarının, sermaye azaltılması durumunda işletmeden çekiş olarak değerlendirilip kurumlar vergisine ve kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulup tutulmayacağı

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; şirketinizce geçmiş dönemlerde dağıtılmamış geçmiş yıl kârlarının, enflasyon düzeltmesi olumlu farklarının ve gayrimenkul satış kazancı fonlarının sermayeye ilave edildiği, şirketinizin bilançosunda fabrika binası, depo ve otopark olarak yer alan taşınmazların kısmi bölünme hükümleri çerçevesinde kayıtlı değerleri üzerinden aynı sermaye olarak yeni kurulacak anonim şirkete devredileceği ve karşılığında kurulacak anonim şirketten edinilecek hisse senetlerinin ortaklara teslim edileceği belirtilerek, kısmi bölünme öncesi sermayeye ilave edilmiş olan enflasyon düzeltmesi olumlu farklarının, gayrimenkul satış kazancından kaynaklanan fonların ve dağıtılmamış geçmiş yıl kârlarının, sermaye azaltılması durumunda işletmeden çekiş olarak

değerlendirilip kurumlar vergisine ve kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulup tutulmayacağı ile bilançonuzda kayıtlı bulunan söz konusu taşınmazların kısmi bölünmeye konu edilip edilemeyeceği konusunda Başkanlığımız görüşü 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 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 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."; aynı maddenin dördüncü fıkrasında ise, "Bu maddeye göre yapılacak bölünmelerde aktifi ve pasifi düzenleyici hesaplar ilgili olduğu aktif veya pasif hesaplara birlikte devrolunur." hükmüne yer verilmiştir.

Anılan Kanunun "Devir, bölünme ve hisse değişimi hallerinde vergilendirme" başlıklı 20 nci maddesinin 3 üncü 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." 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.

Aynı Kanunun "İstisnalar" başlıklı 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde ise kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların % 75'lik kısmının kurumlar vergisinden istisna tutulacağı; istisna edilen kazançtan beş yıl içinde sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen ya da dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılan kısım için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergilerin ziyaa uğramış sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun Mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (5) numaralı bendi ile Geçici 25 nci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendi uyarınca; pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tabi tutulacaktır. Ancak, öz sermaye

kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilecek veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilecektir; bu işlemler kar dağıtımı sayılmayacaktır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi, 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.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre;

- Kısmi bölünme sonucu şirketlerin faaliyetine devam etmesi esas olduğundan, üretim ve hizmet işletmeleri ile fiziki veya teknik bütünlük arz eden ve bu işletmelerden ayrılması mümkün olmayan taşınmazların kısmi bölünmeye konu edilmesi mümkün bulunmamaktadır. Dolayısıyla, yeni kurulacak şirkete devredileceği belirtilen fabrika binası, depo ve otopark ancak şirketinizin faaliyetini engellememesi koşuluyla kısmi bölünmeye konu edilebilecektir.

- Kısmî bölünme sonucunda aynî sermaye konulan şirketten alınan hisse senetlerinin ortaklara verilmesi nedeniyle şirket sermayesinin azaltılması ve daha önce sermayeye eklenmiş olan, enflasyon düzeltmesi fark hesapları ile geçmiş yıl kârlarının da bulunması durumunda; devralan şirkette yapılacak sermaye artışında enflasyon düzeltmesi fark hesaplarının ve geçmiş yıl kârlarının sermayenin bir unsuru olarak yer alması ve ayrı şekilde görülmesi şartıyla bu işlem işletmeden çekiş olarak değerlendirilmeyecek ve vergiye tabi tutulmayacaktır.

- Ancak, devralan şirkette sermayenin bir unsuru olarak yer alan enflasyon düzeltmesi farklarının ve geçmiş yıl karlarının, devralan şirkette bir başka hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi ya da sermaye azaltımına gidilmesi halinde, enflasyon düzeltmesi farkları ile ilgili işletmeden çekilen tutarların öncelikle işletmeden çekildiği dönemin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin kurumlar vergisine tabi tutulması, vergi sonrası dağıtılan kazancın ve geçmiş yıl kârları ile ilgili tutarların da kâr dağıtımına bağlı tevkifata tabi tutulması gerekmektedir.

Öte yandan, 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 ziyai cezası ve gecikme faizi ile birlikte şirketinizden tahsil edilecek ve kar dağıtımı 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.