

Kurum bünyesinde yer alan

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.99.16.02-KVK/19-3-142
Tarih	11.11.2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.99.16.02-KVK/19-3-142

11/11/2011

Konu : Kurum bünyesinde yer alan "gayrimenkul geliştirme" ve "inşaat taahhüt" faaliyetlerinin kısmi bölünmeye konu edilip edilemeyeceği.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, firmanız bünyesinde yer alan "inşaat taahhüt" ve "gayrimenkul geliştirme" faaliyetlerinin birbirinden ayrılarak gayrimenkul geliştirme faaliyetinin yeni kurulacak olan bir anonim şirkete devrinin planlandığı belirtilerek söz konusu devir işleminin Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesi kapsamında kısmi bölünme olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

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 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." hükmü yer almaktadır.

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. ..." şeklinde açıklamalara yer verilmiştir.

Aynı Tebliğin "**19.2.2.1.2. Üretim ve hizmet işletmelerine bağlı taşınmazların durumu**" başlıklı bölümünde ise; üretim ve hizmet işletmeleri ile fiziki veya teknik bütünlük arz eden ve bu işletmelerden ayrılması mümkün olmayan binalar, arsa ve arazilerin de bu işletmelere dahil taşınmazlar olarak kabul edileceği ifade edilmiştir.

Anılan düzenlemelerle getirilen kısmi bölünme müessesesinin temel amacı, şirketlerin yeniden yapılanma yoluyla verimlilik ve kârlılıklarını artırmalarına imkan sağlamak olup kısmi bölünme bir üretim tesisinin veya hizmet işletmesinin parça parça elden çıkarılması sonucunu doğurmaması gerekmektedir. Dolayısıyla üretim tesisi ve hizmet işletmelerinin devrinde, işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli aktif ve pasif kalemlerin tümünün devredilmesi zorunludur.

Dilekçenizin incelenmesinden, inşaat sektöründe faaliyet gösteren şirketinizin "inşaat taahhüt" ve "gayrimenkul geliştirme" olarak iki ayrı faaliyet gerçekleştirmekte olduğu, inşaat taahhüt faaliyeti çerçevesinde, kendi nam ve hesabına gerçek ve tüzel kişilere karşı, sözleşmeli veya sözleşmesiz olarak bir işin yapılmasını veya bir malın teslimini üstlenmek suretiyle "yap-sat" şekli de dahil olmak üzere inşaat işleri yaptığı, gayrimenkul geliştirme faaliyeti çerçevesinde ise inşaat faaliyeti yapılmaksızın inşaat aşamasına kadar gayrimenkul projesini kavram olarak ortaya çıkarma, bu konseptte uygun arsa ya da araziye araştırma, projeyi oluşturma, bu projenin en iyi şekilde inşaatını sağlayacak inşaat firmasını bulma, projeyi başından sonuna kadar yönetme, tüm süreci finanse etme ve nihayet ortaya çıkan gayrimenkulü pazarlama faaliyetlerinin icra edildiği anlaşılmaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, kanun koyucunun bu düzenleme ile korumak istediği menfaatler dikkate alındığında şirketinizin "inşaat taahhüt" ve "gayrimenkul geliştirme" faaliyetlerine ilişkin işletmelerin birbirinden ayrı olarak ve işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli aktif ve pasif kalemlerin tümüyle devredilebilmesi halinde, kısmi bölünmeye konu edilmesi mümkün bulunmaktadır. Ancak, söz konusu işletmelerin birbirinden ayrı olarak veya işletme bütünlüğü korunacak şekilde devrinin mümkün olmaması halinde, yapılan işlemin kısmi bölünme kapsamında değerlendirilmeyeceği tabiidir.

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. — 18.09.2026