

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

Sayı : 64597866-125[19-2016]-13828

02.08.2016

Konu : Ar-Ge ve üretim faaliyetleri dışındaki diğer faaliyetlerin yürütüldüğü departmanların hizmet işletmesi olarak kısmi bölünmeye konu edilip edilemeyeceği

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda;

-şirketinizin dayanıklı tüketim, tüketici elektroniği, küçük ev aletleri ve mutfak aksesuarları alanlarında üretim, pazarlama, satış ve satış sonrası müşteri hizmetleri faaliyetleri ile iştigal ettiği,

-halihazırdaki organizasyon ve işleyiş tarzında, imal edilen ürünlerin bayilere satış aşamasına kadar ve bu aşamadan sonra ortaya çıkan tüm hizmet ve faaliyetlerin şirketiniz bünyesinde gerçekleştirildiği,

-Ar-Ge merkezlerinde geliştirilen ve üretim merkezlerinde üretilen ürünler ile ilgili satış noktaları olan bayiler üzerinden yapılan araştırmalarla hangi üründen ne zaman ne kadar üretileceği ile ilgili planlama faaliyetleri, pazar araştırması faaliyetleri, katalog bastırılması, stok yönetimi, depolama, nakliye, bayi açılış süreçleri ve dekorasyon faaliyetleri, mevcut bayi ilişkileri yönetimi, montaj ve kurulum, bakım ve servis, garanti ve yedek parça temini, reklam ve promosyon, kurumsal risk yönetimi faaliyetlerinin aynı tüzel kişilik altında gerçekleştirdiği, tüm bu fonksiyon ve hizmetlerin aynı tüzel kişilik altında gerçekleştirilmeye çalışılması, departman kârlılıklarının tam olarak ölçülememesi, hızlı ve etkin karar alınamaması gibi bir çok güçlüğü beraberinde getirdiği,

-daha etkin ve verimli bir yapı kurulması amacıyla Ar-Ge ve üretim faaliyetleri dışındaki faaliyetlerin ayrı bir tüzel kişilik üzerinden gerçekleştirmeyi, bu kapsamda bilançonuzda yer alan Ar-Ge ve üretim faaliyetlerine ait aktif ve pasif kalemler dışındaki diğer faaliyetlere ait aktif ve pasif kalemlerin, işletme bütünlüğünü bozmayacak şekilde kül halinde yeni kurulacak olan şirkete kısmi bölünme yoluyla devretmeyi planladığınız,

-yeni şirkete devredilecek ve bu şirket tarafından gerçekleştirilecek faaliyetlerin; "bayi yönetimi", bayi açılış süreç ve standartlarının belirlenmesi, bayi taleplerinin karşılanması, bayi organizasyonlarının yapılması, bayi denetimleri, bayi nakit destekleri, yeni bayilerin kazanımı vs; "reklam ve sponsorluk faaliyetleri", ürünlerin ve marka tanınırlığının artırılması için tüm yazılı ve görsel basın reklam ve sponsorluk faaliyetlerinin yönetimi; "envanter ve stok yönetimi", muhtelif bölgelerde yer alan depolar yoluyla ürün stoklarının yönetimi; "lojistik yönetimi", üretimden depolara ve oradan da taleplere göre bayilere ürünlerin güvenlik içinde taşınması; "garanti hizmetleri yönetimi", satış sonrası garanti süresi içerisindeki ürün değiştirme dahil, tamir ve bakım hizmetleri; "montaj ve servis hizmetleri", satış sonrası montaj ve kurulum faaliyetleri ile akabinde tamir bakım hizmetleri olduğu

belirtilerek; şirketinizin Ar-Ge faaliyetleri ve üretim faaliyetleri dışındaki diğer faaliyetlere ait aktif ve pasif kalemlerinin, işletme bütünlüğünü bozmayacak şekilde Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesi kapsamında vergisiz olarak kısmi bölünmeye konu edilip edilmeyeceği hususunda Başkanlığımızın 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 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.*" hükmü yer almaktadır.

Konu ile ilgili olarak, 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 kalemlerinin tümünün devredilmesinin zorunlu olduğu, kısmi bölünme sonucu hem bölünen işletmenin hem de bölünme sonucunda varlıklarını devralan işletmenin faaliyetine devam etmesinin esas olduğu, bu kapsamda, söz konusu işletmelerin devrinde, işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli taşınmazın, her türlü tesis, makine ve teçhizat, alet, edevat, taşıtlar, gayri maddi haklar ile hammadde, mamul, yarı mamul mallar gibi aktif kıymetler ile ilgili pasif kıymetlerin tümünün devredilmesinin zorunlu olduğu,

-*"19.2.2.1.3. Üretim ve hizmet işletmelerinin belli bir kısmının kısmi bölünmeye konu edilmesi"* başlıklı bölümünde, tek bir üretim veya hizmet işletmesi bulunan kurumun, taşınmazlarını ve iştirak hisselerini kısmi bölünmeye konu etmesinin mümkün olduğu, ancak işletmeyi ise kısmi bölünme kapsamında devretmesinin mümkün olmadığı; birbirinden ayrı varlık ifade eden ve birbirinden ayrı olarak bir ticari faaliyeti devam ettirebilecek nitelikte olan varlıklardan oluşan işletmelerin, bu varlıkları kısmi bölünmeye konu edilebileceği

ifade edilmiştir.

Anılan düzenlemelerle getirilen kısmi bölünme müessesesi ile aynı şirket bünyesinde yürütülen birden çok hizmet veya üretim faaliyetinin ayrıştırılıp yeni oluşturulacak üretim ve hizmet işletmelerinin belirli alanlarda uzmanlaşmasını sağlayarak verimli ve kârlı kuruluşlar haline getirilmesi amaçlanmaktadır. Böylece şirketler yeniden yapılanabilecek, aynı şirket bünyesinde yürütülen birden çok hizmet veya üretim faaliyetinin ayrıştırılarak bu faaliyetlerin her birinin ayrı şirket bünyesinde yürütülmesi sağlanacaktır. Ayrıca, şirketlerin yeniden yapılanma yoluyla verimlilik ve kârlılıklarını artırmalarına imkan sağlayan kısmi bölünme müessesinin, 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 kalemlerinin tümünün devredilmesi zorunlu olup birbirinden ayrı varlık ifade eden ve birbirinden ayrı olarak faaliyeti devam ettirebilecek nitelikte olan varlıklardan oluşan işletmelerin kısmi bölünmeye konu edebilmeleri mümkün olacaktır.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre, şirketiniz bünyesinde Ar-Ge ve üretim işletmeleri dışında kalan ve yeni şirkete devredilmesi ve bu şirket tarafından gerçekleştirilmesi düşünülen "bayi yönetimi", "reklam ve sponsorluk faaliyetleri", "envanter ve stok yönetimi", "lojistik yönetimi", "garanti hizmetleri yönetimi" ve "montaj ve servis hizmetleri" ne ilişkin faaliyetlerin, birbirinden ayrı olarak yürütülebilecek mahiyette ve her birinin ayrı bir kazanç meydana getirebilecek nitelikte olması, birbirinden ayrı varlık ifade eden ve birbirinden ayrı olarak faaliyeti devam ettirebilecek nitelikteki varlıklardan oluşan işletmeler olması şartıyla, bu departmanların faaliyetleri ayrı bir işletme olarak kabul edilecektir. Bu kapsamda söz konusu departmanlar tarafından yürütülen faaliyetlere ait aktif ve pasif kalemlerin, Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesi kapsamında kısmi bölünmeye konu edilmesi mümkündür.

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 özelveğe uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.