

ihalede kurulan adi ortaklığın nevi değiştirmek suretiyle anonim şirkete dönüşmesinin, gelir ve kurumlar vergisi ile katma değer vergisi uygulamaları karşısındaki durumu

Sayı:

B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.17.4-140

Tarih:

28/02/2011

T.C. GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü			
Sayı	:	B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.17.4-140	28/02/2011
Konu	:	Adi ortaklığın sermaye şirketine dönüşmesi halinde KDV ve KV açısından yapılacak işlem	

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, bir adi ortaklığın nevi değiştirmek suretiyle anonim şirkete dönüşmesinin, gelir ve kurumlar vergisi ile katma değer vergisi uygulamaları karşısındaki durumu hakkında Başkanlığımız görüşü talep edilmekte olup, konuya ilişkin açıklamalara aşağıda yer verilmiştir.

GELİR ve KURUMLAR VERGİSİ KANUNLARI YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesinin (2) numaralı bendinde, kazancı bilanço esasına göre tespit edilen

ferdi bir işletmenin bilançosunun bir sermaye şirketine aktif ve pasifiyle bütün halinde devrolunması, devir alan şirketin bilançosuna aynen geçirilmesi ve devredilen ferdi işletmenin sahip veya sahiplerinin şirketten, devir bilançosuna göre hesaplanan öz sermayesi tutarında ortaklık payı alması (Bu ortaklık payını temsil eden hisse senetlerinin nama yazılı olması şarttır.) durumunda değer artış kazancının hesaplanmayacağı ve vergilendirilmeyeceği belirtilmiştir.

Anılan maddenin (3) numaralı bendinde ise, kollektif ve adi komandit şirketlerin bu maddenin (2) numaralı bendinde yazılı şartlar dahilinde nev'i değiştirerek sermaye şirketi haline dönüşmesi (Kollektif ve adi komandit şirketlerin şekil değiştirerek anonim şirket haline dönüşmesi halinde şekil değiştiren kollektif ve adi komandit şirketlerin ortaklarının anonim şirketteki ortaklık paylarını gösteren hisse senetlerinin nama yazılı olması şarttır.) durumunda değer artış kazancının hesaplanmayacağı ve vergilendirilmeyeceği ifade edilmiştir.

Ayrıca, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Devir, bölünme ve hisse değişimi" başlıklı 19 uncu maddesinde adi ortaklıkların devrine ilişkin herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır.

6762 sayılı Türk Ticaret Kanununun 152 nci maddesinde, nev'i değiştirme "Bir ticaret şirketinin nevinin diğer bir ticaret şirketi nevine çevrilmesi kanunda aksine hüküm olmadıkça, yeni nev'e ait kuruluş merasimine tabidir; Böylece yeni nev'e çevrilen şirket eskisinin devamıdır." şeklinde tanımlanmıştır.

Öte yandan, adi ortaklıklar 818 sayılı Borçlar Kanununun 520-541 inci maddelerinde düzenlenmiştir. Anılan Kanunun 520 nci maddesinde, adi ortaklık, iki veyadaha fazla kişinin, bir sözleşmeye dayanarak, ortak bir amaca ulaşmak için emek ve mallarını birleştirmesi olarak tanımlanmıştır. Adi ortaklıkların tüzel kişiliği olmadığı gibi gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olmaları da söz konusu değildir. İki veya

daha fazla gelir veya kurumlar vergisi mükellefinin, adi ortaklık kurmak suretiyle faaliyet göstermeleri halinde, ortaklıktan elde ettikleri karlar, hisseleri oranında gerçek kişilerin ticari kazancına veya şirketlerin kurum kazancına dahil edilerek vergilendirilmektedir.

Görüleceği üzere, gerek Gelir veya Kurumlar Vergisi Kanunlarında gerekse Türk Ticaret Kanununda adi ortaklıkların nev'i değiştirmelerine ilişkin herhangi bir hüküm bulunmamaktadır.

Ayrıca, söz konusu adi ortaklıkta gerçek kişiye ait hisselerin ferdi işletme sayılmak suretiyle, aktif ve pasifiyle bütün halinde bir sermaye şirketine devrolunması durumunda, mevcut adi ortaklık sona ermiş olacağından, sözkonusu adi ortaklığın nev'i değişikliği işleminin gelir veya kurumlar vergisi hükümlerine göre vergi ertelenmesi müessesesinden yararlanmak suretiyle yapılması mümkün bulunmamaktadır.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-c maddesine göre, Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesinde belirtilen işlemler ile Kurumlar Vergisi Kanuna göre yapılan devir ve bölünme işlemleri katma değer vergisinden müstesnadır. Söz konusu madde uyarınca bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemlere, KDV Kanununun 30 uncu maddesinin (a) bendi hükmü uygulanmamakta; işlem sonunda faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden mükelleflerce yüklenilen ve indirilemeyen vergiler, faaliyete başlayan veya devir ve bölünme sonrasında devredilen veya bölünen kurumların varlıklarını devralan mükellefler tarafından mükerrer indirim yol açmayacak şekilde indirim konusu yapılabilmektedir.

Buna göre, Gelir veya Kurumlar Vergisi kanunlarında adi ortaklıkların nev'i değiştirmelerine ilişkin herhangi bir hüküm bulunmadığından, söz konusu işlemin KDV Kanununun 17/4-c maddesi kapsamında KDV den istisna tutulması da mümkün

değildir.

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.