

Adi Ortaklığın Sermaye Şirketi ile Birleştirilmesinde Gelir Vergisi ve Katma Değer Vergisi İstisnası.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.4.DEF.0.14.10.00-130.01[KDV/2014/04]--6
Tarih	18.06.2015

T.C.

BOLU VALİLİĞİ

Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : 68509125-130.01[KDV/2014/04]--6

18/06/2015

Konu : Adi Ortaklığın Sermaye Şirketi ile Birleştirilmesinde Gelir Vergisi ve Katma Değer Vergisi İstisnası

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, kazancı bilanço esasına göre tespit olunan ½ hisse oranlı adi ortaklığınızın 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesinin 2 nci fıkrası kapsamında tüm aktif ve pasifiyle birlikte yeni kuracağınız bir sermaye şirketine devri halinde, bu devir işleminin gelir vergisi ve katma değer vergisi uygulamaları karşısındaki durumu ile adi ortaklığınızın devri nedeniyle düzenlenecek özel amaçlı tasdik raporunun SMMM Raporu ile yapılp yapılamayacağı hususlarında görüş talep edilmekte olup, konuya ilişkin açıklamalara aşağıda yer verilmiştir.

GELİR VERGİSİ YÖNÜNDEN:

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Vergilendirilmeyecek Değer Artış Kazançları" başlıklı 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 artışı kazancı hesaplanmayacağı ve vergilendirilmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Adi ortaklık sözleşmeleri, 6098 sayılı Türk Borçlar Kanununun 620-645 inci maddelerinde düzenlenmiş olup, anılan Kanunun 620 nci maddesinde, adi ortaklık sözleşmesi, iki ya da daha fazla kişinin emeklerini ve mallarını ortak bir amaca erişmek üzere birleştirmeyi üstlendikleri sözleşme 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.

Buna göre, Borçlar Kanununda düzenlenmiş olan adi ortaklıkların devri ve nev'i değiştirmeleri ile ilgili olarak gerek 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununda gerekse 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununda herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır.

Ayrıca söz konusu adi ortaklığın tüm aktif ve pasifiyle birlikte bütün halinde bir sermaye şirketine devrolunması durumunda, mevcut adi ortaklık sona ermiş olacağından, söz konusu adi ortaklığın devir işleminin gelir veya kurumlar vergisi hükümlerine göre vergi erteleme müessesesinden yararlanmak suretiyle yapılması mümkün bulunmamaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, ½ hisse oranlı adi ortaklığınızı aktif ve pasifiyle bütün halinde yeni kuracağınız sermaye şirketine devretmeniz durumunda bu devir nedeniyle Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesi hükmünden yararlanmanız mümkün bulunmamaktadır.

KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN :

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesinde Türkiyede yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesindeki teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanununun 17/4-c maddesinde ise Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesinde belirtilen işlemler ile Kurumlar Vergisi Kanununa göre yapılan devir ve bölünme işlemleri (Bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından Katma Değer Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin (a) bendi hükmü uygulanmaz. İşlem 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 yapılır.) katma değer vergisinden istisna edilmiştir.

Buna göre, bilanço esasına göre defter tutan, ½ hisse oranlı adi ortaklığınızın yeni kuracağınız sermaye şirketine devri işleminin Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesi kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmadığından KDV Kanununun 17/4-c maddesi gereğince istisna uygulanması mümkün olmayıp, söz konusu işlem genel usul ve esaslar çerçevesinde KDV'ye tabi bulunmaktadır.

Öte yandan, 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunun Mesleğin konusu başlıklı 2 nci maddesinde,

"A) Muhasebecilik ve mali müşavirlik mesleğinin konusu:

Gerçek ve tüzelkişilere ait teşebbüs ve işletmelerin;

a) Genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince, defterlerini tutmak, bilanço kar-zarar tablosu ve beyannameleri ile diğer belgelerini düzenlemek ve benzeri işleri yapmak.

b) Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, mali mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmak.

c) Yukarıdaki bentte yazılı konularda, belgelerine dayanılarak, inceleme, tahlil, denetim yapmak, mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, **rapor** ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik ve benzeri işleri yapmak.

Yukarıda sayılan işleri; bir işyerine bağlı olmaksızın yapanlara serbest muhasebeci mali müşavir denir.

B) Yeminli mali müşavirlik mesleğinin konusu:

(A) fıkrasının (b) ve (c) bentlerinde yazılı işleri yapmanın yanında Kanunun 12 nci maddesine göre çıkartılacak yönetmelik çerçevesinde tasdik işlerini yapmaktır. " hükümleri yer almaktadır.

Bu hükümlere göre, öz varlık tespitine ilişkin olarak düzenlenecek raporun serbest muhasebeci mali müşavir veya yeminli mali müşavir tarafından düzenlenmesi mümkün bulunmaktadır.

Ancak, ferdi işletmelerin sermaye şirketine devir edilmesi ile ilgili olarak şirket kuruluşlarında öz varlık tespit raporlarının **ticaret il müdürlüklerine** verilecek olması sebebiyle öz varlık tespit raporlarının kimler tarafından düzenleneceği hususunun Gümrük ve Ticaret Bakanlığı tarafından değerlendirilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini ve gereğini 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