

Diğer mirasçılarının muvafakatı üzerine faaliyete tek mirasçının devam etmesi halinde vergisel yükümlölükler hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	27192137-105[164-2018/436]-68758
Tarih	07.09.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Kayseri Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : 27192137-105[164-2018/436]-E.68758

07.09.2020

Konu : Mirasçının işe devam etmesi durumunda vergisel yükümlölükler

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun tetkikinden, oto radyatör alım satımı ile bakım onarımı faaliyetinden dolayı kayıtlı ...'in 16/9/2018 tarihinde vefat etmesi üzerine diğer çocuklarınızın da muvafakatlarını alarak 16/9/2018 tarihi itibarıyla söz konusu faaliyeti devam ettirmek istediğinizi belirterek, defter tasdiki yaptırmanız gerekip gerekmediği, işyeri envanterine kayıtlı ticari mallar ve ödeme kaydedici cihaz için fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği hususlarında Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmaktadır.

I- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 12 nci maddesinde, "Ölüm halinde mükelleflerin ödevleri mirası reddetmemiş kanuni ve mansup mirasçılara geçer. Ancak, mirasçılardan her biri ölünün vergi borçlarından miras hisseleri nispetinde sorumlu olurlar.",

- 16 ncı maddesinde, "Vergi kanunlarında hüküm bulunmayan hallerde ölüm dolayısıyla mirasçılara geçen ödevlerin yerine getirilmesinde bildirme ve beyanname verme sürelerine üç ay eklenir.",

- 164 üncü maddesinde, "Ölüm işi bırakma hükmündedir. Ölüm mükellefin mirası reddetmemiş mirasçıları tarafından vergi dairesine bildirilir.

Mirasçılardan herhangi birinin ölümü bildirmesi diğer mirasçıları bu ödevden kurtarır."

hükümlerine yer verilmiştir.

2001/1 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu İç Genelgesinde de; "... Murisin ölümünden itibaren mirasçıların aynı işe aralıksız devam etmeleri halinde, ölüm tarihinin muris için işi bırakma, mirasçıları için ise işe başlama olarak kabul edilmesi, işe devam edecek olan mirasçıların ölüm tarihini takip eden 1 ay içinde bildirimde bulunmaları durumunda bildirimin zamanında yapıldığının kabul edilmesi ve mirasçıların mükellefiyetlerinin murisin ölüm tarihinden itibaren tesis edilmesi gerekecektir.

Öte yandan Vergi Usul Kanunu'nun 257 nci maddesinde yer alan yetkiye istinaden, murisin mevcut defter ve belgelerinin ölüm tarihini içeren hesap dönemi sonuna kadar işe devam eden mirasçılar tarafından kullanılması uygun görülmüştür.

Bu durumda, murisin faaliyetine yönelik hesaplarının ölüm tarihi itibarıyla kapatılması ve işe devam eden mirasçıların hesaplarının ise yeniden açılması gerekmektedir.

Ayrıca, işe devam eden mirasçıların söz konusu hesap döneminin son ayı içinde yeni hesap dönemi için kendi adlarına defter tasdik ettirmeleri ve usulüne uygun olarak belgelerini anlaşmalı matbaalara bastırmak veya notere tasdik ettirmek suretiyle kullanmaları gerektiği ise tabiidir." denilmektedir.

Öte yandan, mezkûr Kanunun 227 nci maddesinde, "Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir." hükmü yer almakta olup, bu hükümle mükelleflerin mal teslimi, hizmet ifası ve diğer muameleler sebebiyle bir vesika düzenlemesi benimsenmiş olduğundan, söz konusu işlemlerin, mezkûr Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde düzenlenen veya Bakanlığımıza verilen yetkiye istinaden kullanılma zorunluluğu getirilen belgelerden uygun olanı ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, aynı Kanunun 221 inci maddesinde, bu Kanun gereğince kullanılma zorunluluğu bulunan defterlerin tasdik zamanına ilişkin hükümler yer almaktadır.

Bu bağlamda, mezkûr Kanun uygulamasında ölüm işi bırakma hükmünde olup, murisin mükellefiyetinin ölüm tarihi itibarıyla sona erdirilmesi ve murisin ölümünden itibaren mirasçılarının aynı işe aralıksız devam etmeleri halinde işe devam eden varisler adına mükellefiyet tesis edilmesi gerekmektedir. Bu kapsamda, ölüm nedeniyle varislere intikal eden işletmenin faaliyetine bir veya birkaç varis tarafından devam edilmesi durumunda, diğer varislerin işletmedeki miras payının devri mahiyetindeki feragatnameyle muvafakat vermesi şartıyla sadece faaliyette bulunan varis veya varisler adına mükellefiyet tesis edilmesi icap etmektedir. Ancak, murisin ölüm tarihi ile varislerden biri veya bir kaçının mükellefiyet tesis ettirdiği tarih arasındaki dönemde mirasçılarca faaliyette bulunulmuş ise mirasçıların adi ortaklık halinde faaliyet gösterdiğinin kabul edilmesi ve adi ortaklık hükümlerine göre mükellefiyet tesis edilmesi gerekmektedir.

Bunun yanı sıra, miras yoluyla intikal eden işyerinde faaliyete devam edilmesi nedeniyle, faaliyete devam eden varis veya varisler (adi ortaklık) tarafından mevcut defter ve belgelerin ölüm tarihini içeren hesap dönemi sonuna kadar kullanılması mümkün bulunmaktadır. Öte yandan, miras yoluyla intikal eden işyerinde faaliyete devam eden varis veya adi ortaklığın, muris adına bastırılan Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre düzenlenmesi ve kullanılması zorunlu belgeler üzerinde yer alan eski vergi kimlik numarası okunaklı bir şekilde çizerek bu belgelere kendi vergi kimlik numarasını elle yazmak veya kaşeyle ya da bilgisayarla basmak suretiyle ölüm tarihini içeren hesap dönemi sonuna kadar kullanması mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, YN ÖKC'lerin Başkanlığımız Bilgi Sistemine kaydı, kullanıcılara satışı ve satış sonrası servis ve benzeri işlemlerin elektronik ortamda yürütülmesine ilişkin usul ve esaslar 465 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklanmıştır.

Buna göre;

1) Diğer varislerin işletmedeki miras payının devri mahiyetindeki feragatnameyle tarafınıza muvafakat verilmesine bağlı olarak, faaliyetin sadece tarafınızca devam ettirilmesi nedeniyle murisin ölüm tarihi itibarıyla mirasçılardan sadece adınıza mükellefiyet tesis edilmiş olması halinde, murisin mevcut defterinin, ölüm tarihini içeren hesap dönemi sonuna kadar tarafınızca kullanılması mümkün bulunmaktadır.

Ayrıca, söz konusu durumda, muris adına basılı faturaların hesap dönemi sonuna kadar kullanılacağı göz önünde bulundurularak, miras yoluyla intikal eden işletmeye dahil ticari mal, demirbaş (YN ÖKC dahil) ve taşınlar gibi iktisadi kıymetlerin kayıtlı değerleriyle tarafınıza aynen devrinin, adınıza düzenlenmiş murise ait fatura ile tevsiki gerekmektedir.

2) Murisin ölüm tarihi ile adınıza mükellefiyet tesis tarihi arasındaki dönemde mirasçılarca faaliyette bulunulmuş olması halinde ise, mirasçıların adi ortaklık halinde faaliyet gösterdiğinin kabul edilmesi ve faaliyete devam eden mirasçılar adına adi ortaklık hükümlerine göre mükellefiyet tesis edilmesi

gerekmekte olup, murise ait defterin işe devam eden mirasçılar tarafından ölüm tarihini içeren hesap dönemi sonuna kadar kullanılması mümkün bulunmaktadır.

Dolayısıyla, adi ortaklık halinde faaliyet gösterilmekte iken diğer mirasçıların ortaklıktaki hisselerinin tarafınıza devrine bağlı olarak devir tarihi itibarıyla adi ortaklık mükellefiyetinin sonlandırılması ve adınıza mükellefiyet tesis edilmesi icap etmekte olup, bu durumda devir neticesinde adi ortaklığa veya murise ait defterin tarafınızca kullanması mümkün bulunmamaktadır.

Bunun yanı sıra, mezkûr durumda, hisse devir tarihi itibarıyla işletmede mevcut emtianın tamamı için ve ayrıca demirbaş ile taşitlar için adi ortaklık tarafından adınıza fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

3) Bahse konu YN ÖKC'nin mezkûr Tebliğde yapılan açıklamalara göre devir işleminin yapılarak kullanılması gerekmekte olup, bu kapsamda, konu ile ilgili olarak Başkanlığımız bilgi sistemlerinden yapılan tetkikler sonucunda, ... adına kayıtlı ... sicil numaralı YN ÖKC'nin adınıza devir olduğu ve 23/11/2018 tarihinde aktivasyon işleminin yapıldığı tespit edilmiştir.

II- GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu hüküm altına alınmıştır.

Mezkur Kanunun Değer Artış Kazançlarının açıklandığı Mükerrer 80 inci maddesinin 4 numaralı bendinde, ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kazançların değer artış kazancı olarak vergiye tabi tutulacağı hükmüne yer verilmiş, 81 inci maddesinin birinci fıkrasının 1 numaralı bendinde ise, ferdi bir işletmenin sahibinin ölümü halinde, kanuni mirasçılar tarafından işletmenin faaliyetine devam olunması ve mirasçılar tarafından işletmeye dahil iktisadi kıymetlerin kayıtlı değerleriyle (bilanço esasına göre defter tutuluyorsa bilançonun aktif ve pasifiyle bütün halinde) aynen devir alınması halinde değer artış kazancının hesaplanmayacağı hükme bağlanmıştır.

Bu hükümler çerçevesinde, ferdi bir işletmenin sahibinin ölümü halinde ölüm tarihi itibarıyla ticari işletmenin faaliyetini durdurduğu kabul edilmektedir. Dolayısıyla, ölüm nedeniyle faaliyeti durdurulan ticari işletmenin mirasçılara kayıtlı değerleriyle aynen devir alınarak işletmenin faaliyetine devam edilmesi durumunda, bu devir işleminde değer artış kazancı hesaplanmayacaktır.

Öte yandan; murisin ölüm tarihi ile varislerden biri veya birkaçının mükellefiyet tesis ettirdiği tarih arasındaki dönemde mirasçılarca faaliyette bulunulmuş ise, mirasçıların adi ortaklık halinde faaliyet gösterdiğinin kabul edilmesi gerekir. Bu durumda, adi ortaklık halinde faaliyet gösterilmekte iken bir kısım mirasçıların ortaklıktaki hisselerini diğer varislere veya başka şahıslara satmaları halinde, bu satıştan elde edilen kazancın ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Ancak, murisin ölüm tarihi ile mirasçılardan biri veya birkaçının söz konusu işletmeyi kendi adlarına işletmeye başladıkları tarih arasındaki mirasçılarca faaliyette bulunulmamış ise ölüm tarihi itibarıyla faaliyetin sona erdiği kabul edilecektir. Bu durumda ise, her bir mirasçının işletmedeki hissesinin faaliyete devam edecek mirasçı veya mirasçılara devretmelerinden elde edilecek kazancın değer artış kazancı olarak vergilendirilecektir.

III- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun, (1/1) maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/B-7) bölümünde, adi ortaklıklarda, ortaklığın sona ermesi sonucunu doğurmayan hisse devri işlemlerinin KDV ye tabi olmayacağı, ortaklığın sona ermesi sonucunu doğuran devir işlemlerinde ise vergi uygulanacağı; hisse devri işlemleri adi ortaklığın sona ermesi sonucunu doğuruyor veya ortaklık, ortakların kararı ile fesh ediliyorsa, bu devir işlemlerine vergi uygulanması gerektiği açıklanmıştır.

Bu itibarla, diğer üç varisin muvafakatı sonrasında tek bir varisin işletme faaliyetini devralması, adi ortaklığın sona ermesi sonucunu doğuran bir devir işlemi olduğundan bu devir işleminde devralan ortağın kendi hissesi ile devir aldığı hisseler dikkate alınmaksızın, ortaklıkça düzenlenen faturada devir bedeli üzerinden KDV hesaplanacak, bu vergi ilgili dönem işlemleri ile birlikte ortaklığın son KDV beyannamesine dahil edilerek beyan edilecek ve devralan ortak tarafından genel hükümler çerçevesinde indirim konusu yapılabilecektir.

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 özelve 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. — 14.09.2026