

KİT'in A.Ş'ye dönüşmesi halinde vergilendirme ve defter tasdiki hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	27575268-105[2013-269]-436
Tarih	21.04.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı : 27575268-105[2013-269]-436

21/04/2014

Konu : KİT'in A.Ş'ye dönüşmesi halinde vergilendirme ve defter tasdiki hk.

İlgi : 27/05/2013 tarihli ve 41334 sayılı özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuzu, 08/06/1984 tarih ve 233 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname hükümlerine tabi olan ve söz konusu Kanun Hükmünde Kararname çerçevesinde faaliyette bulunmak üzere ... Genel Müdürlüğü ... adı altında teşkil olunan Kuruluşunuz, gördüğü kamu hizmeti dolayısıyla ürettiği mal ve hizmetleri imtiyaz sayılan bir kamu iktisadi teşebbüsü iken, ... tarihli ve ... sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren ... Kanunu ile; ... gönderilerinin kabulü, toplanması, işlenmesi, sevki, dağıtımı ve teslimine ilişkin işlem ve hizmetlerin sunulması, yetkilendirme, tarife ilkeleri ve hizmet şartlarının tespit edilmesi, sektörde düzenleme ve denetimin gerçekleştirilmesi, bunlara ilişkin yaptırımların belirlenmesi ile ...Anonim Şirketinin kuruluşunun yapılandırıldığı ve Kuruluşunuzun, statü değişikliğinden önce Kurumlar Vergisi, Katma Değer Vergisi ve Damga Vergisi mükellefiyeti ile ayrıca şubeler bazında, Muhtasar ve Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi mükellefiyetinin bulunduğu ve Kanun değişikliğinden sonra Kuruluşunuzun sermayesinin tamamının yine Hazineye ait olmak üzere tescil tarihi itibarıyla sadece Anonim Şirket statüsüne geçeceği belirtilerek, bahse konu devir işlemi nedeniyle

Kuruluşunuzun vergisel yükümlölükleri ile ...Genel Müdürlüğü adına tasdik ettirilen defterlerin, anonim şirket tarafından kullanılmaya devam edilip edilemeyeceğı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmiştir.

A) Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden Değerlendirme:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinde;

"(1) Bu Kanunun uygulanmasında aşağıdaki şartlar dahilinde gerçekleşen birleşmeler devir hükmündedir: Birleşme sonucunda infisah eden kurum ile birleşilen kurumun kanuni veya iş merkezlerinin Türkiye'de bulunması.

- a) Münfesiş kurumun devir tarihindeki bilânço değerlerinin, birleşilen kurum tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilânçosuna geçirilmesi.

(2) Kurumların yukarıdaki şartlar dahilinde tür değıştirmeleri de devir hükmündedir."

hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun, "Devir, Bölünme ve Hisse Değışimi Hallerinde Vergilendirme" başlıklı 20 nci maddesinde de;

" (1) Devirlerde, aşağıdaki şartlara uyulduğu takdirde, münfesiş kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiği kazançlar vergilendirilir; birleşmeden doğan kârlar ise hesaplanmaz ve vergilendirilmez:

- a) Şirket yetkili kurulunun devre ilişkin kararının Ticaret Sicilinde tescil edildiğı tarih, devir tarihidir. Münfesiş kurum ile birleşilen kurum;
- 1) Devir tarihi itibarıyla hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesiş kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesi ile,
- 2) Devir işleminin hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verildiğı ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, münfesiş kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesiş kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesini, birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiğı tarihten itibaren otuz gün içinde münfesiş kurumun bağılı bulunduğu vergi dairesine verirler.
- b) Birleşilen kurum, münfesiş kurumun tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğer ödevlerini yerine getireceğini münfesiş kurumun birleşme sebebiyle verilecek olan kurumlar vergisi beyannamesinin ekinde vereceğı bir taahhütname ile taahhüt eder. Mahallin en büyük mal memuru, bu hususta birleşilen kurumdan ayrıca teminat isteyebilir."

hükmü yer almıştır.

1 seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "19" ve "20" numaralı bölümlerinde konu ile ilgili ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.

Öte yandan, 23.05.2013 tarihli ve 28655 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren ... Kanunu ile ... Anonim Şirketinin kuruluşu, yapılanması, faaliyet konuları ve hizmetlerinin yürütülmesine ilişkin usul ve esasları düzenlenmiş olup, söz konusu Kanunun Geçici 4 üncü maddesinin birinci fıkrasında; mülkiyeti mülga ... Genel Müdürlüğüne ait taşınır ve taşınmazların, her türlü araç, gereç, malzeme, yazılım ve donanımların, her türlü sözleşmeler ve kredi anlaşmalarının, her türlü fikrî ve sınai haklar ile sair hak, alacak ve borçları ile personelinin, tescil ve ilanını müteakip ...ye devredilmiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ... Genel Müdürlüğünün devir tarihindeki bilânço değerlerinin, kurulacak anonim şirket tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilânçosuna geçirilmesi kaydıyla söz konusu devir işlemi Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesi kapsamında gerçekleştirilen bir devir işlemi olarak kabul edilecek ve anılan Kanunun 20 nci maddesinde belirtilen şartlara uyulduğu takdirde, devir nedeniyle doğan kârlar hesaplanmayacak ve vergilendirilmeyecektir.

B) Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden Değerlendirme:

KDV Kanununun 17/4-c maddesinde; Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesinde belirtilen işlemler ile Kurumlar Vergisi Kanununa göre yapılan devir ve bölünme işlemlerinin KDV'den müstesna olduğu, bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından KDV Kanununun 30 uncu maddesinin (a) bendi hükmünün uygulanmayacağı, işlem sonunda faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden mükelleflerce yüklenilen ve indirilemeyen vergilerin faaliyete başlayan veya devir ve bölünme sonrasında devredilen veya bölünen kurumların varlıklarını devralan mükellefler tarafından mükerrer indirim yol açmayacak şekilde indirim konusu yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre söz konusu istisna; Kurumlar Vergisi Kanununda öngörülen şartlar dahilinde gerçekleşen devir ve bölünme işlemleri için geçerli olduğundan, devir işleminin Kurumlar Vergisi Kanununun 19 ve 20 nci maddelerinde öngörülen koşullar çerçevesinde gerçekleştirilmesi halinde; devir işlemi ile ilgili olarak KDV Kanununun 17/4-c maddesi kapsamında KDV hesaplanmayacaktır.

Devir işlemi sonunda ... Genel Müdürlüğünce indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin mükerrer indirim yol açmayacak şekilde ... Anonim Şirketi tarafından indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

C) Damga Vergisi ve Harçlar Kanunu Yönünden Değerlendirme:

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 9 uncu maddesinde, bu Kanuna ekli (2) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisinden müstesna olduğu hükme bağlanmıştır.

Mezkur Kanuna ekli (2) sayılı tablonun "IV-Ticari ve medeni işlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün (17) numaralı fıkrasında "Kurumlar Vergisi Kanununa göre yapılan birleşme, devir ve bölünmeler nedeniyle düzenlenen kağıtlar" ın damga vergisinden istisna olacağı hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, 492 sayılı Harçlar Kanununun 123 üncü maddesinde, "... Anonim, eshamlı komandit ve limited şirketlerin kuruluş, sermaye artırımı, birleşme, devir, bölünme ve nev'i değişiklikleri nedeniyle yapılacak işlemler ile Esnaf ve Sanatkarlar Kredi ve Kefalet Kooperatifleri (Bu kooperatifler ile Kredi Garanti Fonu İşletme ve Araştırma Anonim Şirketi tarafından bankalardan kullanılacak krediler için verilecek kefaletler dahil) bankalar, yurt dışı kredi kuruluşları ve uluslararası kurumlarca kullanılacak kredilere, bunların teminatlarına ve geri ödenmelerine ilişkin işlemler (yargı harçları hariç) bu Kanunda yazılı harçlardan müstesnadır." hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, ... Kanununun 21 inci maddesinin birinci fıkrasında; "Bu Kanun ile kuruluş ve tescile ilişkin hükümleri hariç olmak üzere 6102 sayılı Kanun ve özel hukuk hükümlerine tabi ... Anonim Şirketi unvanı altında bir anonim şirket kurulmuştur." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun Geçici 4 üncü maddesinde de;

"(1) Mülkiyeti mülga ... Genel Müdürlüğüne ait taşınır ve taşınmazlar, her türlü araç, gereç, malzeme, yazılım ve donanımlar, her türlü sözleşmeler ve kredi anlaşmaları, her türlü fikri ve sınai haklar ile sair hak alacak ve borçları ile personeli, tescil ve ilanı müteakip ...'ye devredilmiş sayılır. Devirle ilgili tereddütleri gidermeye Bakanlık yetkilidir.

(2) ...'nin yeniden yapılanması ile ilgili veya bu madde kapsamında düzenlenecek kağıtlar damga vergisinden, yapılacak işlemler harçlardan, bu Kanun çerçevesinde yapılacak taşınır ve taşınmaz intikalleri veraset ve intikal vergisinden müstesnadır "

hükümleri bulunmaktadır.

Bu itibarla, yukarıda açıklanan yasal düzenlemeler çerçevesinde, mülkiyeti ...Genel Müdürlüğüne ait taşınır ve taşınmazlar, her türlü araç, gereç, malzeme, yazılım ve donanımlar, her türlü sözleşmeler ve kredi anlaşmaları, her türlü fikri ve sınai haklar ile sair hak alacak ve borçların ... Anonim Şirketine devrine ilişkin olarak düzenlenecek kağıtların damga vergisi ve noter harçlarından, tapuda yapılacak devir işlemlerinin de tapu harcından müstesna tutulması gerekmektedir.

D) Vergi Usul Kanunu Yönünden Değerlendirme:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Tasdiğe tabi defterler" başlıklı 220 nci maddesinde tasdiğe tabi defterler sayılmış olup, "Tasdik zamanı" başlıklı 221 inci maddesinde "Bu Kanunda yazılı defterleri kullanacak olanlar, bunları aşağıda yazılı zamanlarda tasdik ettirmeye mecburdurlar:

- 1. Öteden beri işe devam etmekte olanlar defterin kullanılacağı yıldan önce gelen son ayda;
- 2. Hesap dönemleri Maliye Bakanlığı tarafından tespit edilenler, defterin kullanılacağı hesap döneminden önce gelen son ayda;
- 3. Yeniden işe başlayanlar, sınıf değiştirenler ve yeni bir mükellefiyete girenler işe başlama, sınıf değiştirme ve yeni mükellefiyete girme tarihinden önce; vergi muafiyeti kalkanlar, muafıktan çıkma tarihinden başlayarak on gün içinde;

4.Tasdike tabi defterlerin dolması dolayısıyla veya sair sebeplerle yıl içinde yeni defter kullanmaya mecbur olanlar bunları kullanmaya başlamadan önce." hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, kamu iktisadi teşebbüsü olan kurumunuzun statü değişikliği sonucu A.Ş. haline dönüşmesi nedeniyle, statü değişikliğinin gerçekleştiği tarihten itibaren yeni statüsünün gerektirdiği (diğer bir deyişle A.Ş.'lerin tutmak zorunda oldukları) defterleri A.Ş. olarak tescil edilmeden önce tasdik ettirip statü değişikliğin hukuken gerçekleştiği tarihten itibaren kullanmanız gerekmektedir.

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 özolgeye 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