

Sermaye şirketinin şahıs şşletmesine dđnüştürölmesi şşleminin vergi mevzuatı karşısındaki durumu

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.19.02-105[179-2013/VUK2-7162]-74132
Tarih	23.01.2018

T.C.

GELİR İDARESİ BAşKANLIğI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAşKANLIğI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[179-2013/VUK2-7162]-74132 23.01.2018

Konu : Sermaye şirketinin şahıs şşletmesine dđnüştürölmesi

İlgi özelge talep formunuzdan; hisselerinin tamamına sahip olduğunuz ... vergi kimlik numaralı .. Otomotiv San. ve Tic. Ltd. şti.'yi 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 194 üncü maddesinin (3) numaralı bendi kapsamında ferdi şşletmeye dđnüştürdüğünüzü ve durumun 5/4/2013 tarihinde ticaret sicilinde tescil edildiğini belirterek, şşletme hesabı esasına göre defter tutup tutamayacağınız, şşletme hesabı esasına göre defter tutabilmeniz durumunda Ba-Bs formu verme zorunluluğunuzun ne zaman sona ereceği, ayrıca Katma Değer Vergisi Kanunu ve Gelir Vergisi Kanunu açısından yükümlölüklerinizin neler olduğu hususlarında Başkanlığımızdan bilgi talep ettiğiniz anlaşılmaktadır.

A- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU UYGULAMASI

6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 124 üncü maddesinin birinci fıkrasında, kollektif, komandit, anonim ve limited şirketler ile kooperatiflerin ticaret şirketi olduğu belirtilmiş aynı maddenin ikinci fıkrasında ise kollektif ve komandit şirketin şahıs; anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketin ise sermaye şirketi olduğu hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun;

- 180 inci maddesinde, *“(1) Bir şirket hukuki şeklini değiştirebilir. Yeni türe dönüştürülen şirket eskisinin devamıdır.”*,

- 181 inci maddesinde, *“(1) a) Bir sermaye şirketi;*

1. Başka türde bir sermaye şirketine;

2. Bir kooperatife;

...

dönüşebilir.”,

- 194 üncü maddesinin üçüncü fıkrasında ise, *“Bir ticaret şirketinin bir ticari işletmeye dönüştürülebilmesi için, söz konusu ticaret şirketinin paylarının tümü, ticari işletmeyi işletecek kişi veya kişiler tarafından devralınmalı ve ticari işletme bu kişi veya kişiler adına ticaret siciline tescil ve ilan edilmelidir. Bu hâlde, ticari işletmeye dönüştürülen ticaret şirketi, bir kollektif veya komandit şirket ise mezkûr ticaret şirketinin borçlarından, ticari işletmeyi işletecek kişi ve kişiler ile ticaret şirketinin eski ortakları da 264 üncü maddedeki zamanaşımı süresince sıfatlarına göre müteselsilen sorumlu olurlar. Dönüştürmeye bu Kanunun 264 ilâ 266 ncı maddeleri de uygulanır.”*

hükümleri yer almaktadır.

Buna göre, bir sermaye şirketinin nev’i değişikliği yoluyla şahıs işletmesine dönüşmesi mümkün bulunsa da özelge talep formunuzda belirtilen devir işleminin nasıl vergilendirileceği hususunda vergi kanunlarının dikkate alınacağı tabiidir.

Bu bağlamda, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 17 nci maddesinde kurumların ticari faaliyetlerinin tamamen sona erdirilmesine yönelik yapılan işlemler süreci olan tasfiye hükümlerine yer verilmiş olup, aynı Kanunun 19 ve 20 nci maddelerinde nev’i değişikliğine ilişkin olarak yapılan düzenlemelere göre, kanuni veya iş merkezi Türkiye’de bulunan bir kurumun kanuni veya iş merkezi Türkiye’de bulunan kuruma dönüştürülmesi, münfesi kurumun tür değişikliği tarihindeki bilanço değerlerinin bir bütün olarak devri ve aynen bilançosuna geçirilmesi halinde mümkün olabilecektir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ... Otomotiv San. Tic. Ltd. Şti.’nin tür değiştirerek şahıs işletmesine dönüştürülmesi Kurumlar Vergisi Kanununun 19 ve 20 nci maddeleri kapsamında *“devir”* olarak

değerlendirilemeyeceğinden, söz konusu tür değişikliğinden doğan kârlar vergiye tabi tutulacaktır.

Dolayısıyla, Kurumlar Vergisi Kanununun 17 nci maddesi uyarınca ...Otomotiv San. Tic. Ltd. Şti.'nin tasfiyeye tabi tutularak hükmi şahsiyetine son verilmesi; şahıs işletmenizin de yeni kuruluş merasimine tabi tutularak mükellefiyetinin tesisi gerekmektedir.

B- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU UYGULAMASI

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

- (1/1) maddesinde; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye’de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV’ye tabi olduğu,
- (2/1) maddesinde, teslimin; bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olduğu,
- 4 üncü maddesinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde bu işleri yapanların KDV’nin mükellefi olduğu,
- (10/a) maddesinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde malın teslimi veya hizmetin yapılması anında, 10/b maddesinde, malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura ve benzeri belgelerin düzenlenmesi anında vergiyi doğuran olayın meydana geleceği

hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, limited şirketin aktifinde kayıtlı olan ve teslimleri KDV’ye tabi olan varlıkların (stoklar, duran varlıklar vs.) devir tarihi itibarıyla emsal bedeli üzerinden KDV hesaplanıp beyan edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, gelir vergisinden mükellefiyet tesis ettirerek ticari faaliyet çerçevesinde yapacağınız teslim ve hizmetler KDV Kanununun (1/1) maddesine göre KDV’ye tabi olacaktır.

C- VERGİ USUL KANUNU UYGULAMASI

1. Tutulacak Defter Yönünden:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 153 üncü maddesinde; vergiye tabi ticaret ve sanat erbabı, serbest meslek erbabı, kurumlar vergisi mükellefleri, kolektif ve adi şirket ortaklarıyla, komandit şirketlerin komandite ortaklarından işe başlayanların keyfiyeti vergi dairesine bildirmeye mecbur oldukları hükme bağlanmıştır.

Mezkur Kanunun 176 ncı maddesinde de, *“Tüccarlar, defter tutmak bakımından iki sınıfa ayrılır:*

I inci sınıf tüccarlar, bilanço esasına göre;

II nci sınıf tüccarlar, işletme hesabı esasına göre;

defter tutarlar." hükmüne yer verilmiş olup, defter tutma bakımından kimlerin I inci sınıfa dahil olacağı Kanunun 177 nci maddesinde 6 bent halinde, kimlerin II nci sınıfa dahil olacağı ise Kanunun 178 inci maddesinde 2 bent halinde sayılmak suretiyle belirlenmiştir.

Ayrıca, Kanunun 178 inci maddesinin son fıkrasında, yeniden işe başlayan tüccarların yıllık iş hacimlerine göre sınıflandırılncaya kadar II nci sınıf tüccarlar gibi hareket edebilecekleri; 221 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinde ise, yeniden işe başlayanlar, sınıf değiştirenler ve yeni bir mükellefiyete girenlerin işe başlama, sınıf değiştirme ve yeni mükellefiyete girme tarihinden önce defterlerini tasdik ettirmeye mecbur oldukları hükme bağlanmış, 179, 180 ve 181 inci maddelerde de sınıf değiştirmeye ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

Bu itibarla, şirketinizi Türk Ticaret Kanunu uyarınca ferdi işletmeye dönüştürmeniz durumunda ticaret erbabı olarak işe başlamanız söz konusu olacaktır. Bu durumda, yeni işe başlamanız nedeniyle işletme hesabı esasına göre defter tutmanız mümkün bulunmaktadır. Ancak, sonraki hesap dönemlerinde tutulacak defterlerin tayininde Vergi Usul Kanununun sınıf değiştirmeye ilişkin hükümlerinin dikkate alınması gerektiği tabiidir.

2. Aktife kayıtlı iktisadi kıymetler yönünden:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "*İspat edici kağıtlar*" başlıklı 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 almaktadır.

Mezkur Kanunun 229 uncu maddesinde; fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olarak tanımlanmıştır. Aynı Kanunun 231 inci maddesinin 5 numaralı bendinde de, faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenleneceği, bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı, 232 nci maddesinde, birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla, kazancı basit usulde tespit edilenler ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin sattıkları emtia veya yaptıkları iş için fatura vermek, satın aldıkları emtia ve hizmetler için de fatura istemek ve almak zorunda oldukları hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 328 inci maddesinde de devir ve trampanın satış hükmünde olduğu hüküm altına alınmıştır.

Buna göre limited şirketinizin şahıs işletmesine devir işlemleri Vergi Usul Kanunun 328 inci maddesi gereği satış hükmünde olduğundan, şahıs işletmesine devredilecek olan limited şirketin aktifinde kayıtlı emtialar, ticari araçlar ile demirbaşlar vb. kıymetler için emsal bedel üzerinden fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

3. Ba-Bs Formu Verme Yükümlülüğü Yönünden:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 148, 149 ve mükerrer 257'nci maddelerinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin belirli bir haddi aşan mal ve hizmet alımlarını "*Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)*" ile, mal ve hizmet satışlarını ise "*Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)*" ile bildirimleri verme yükümlülüğüne yönelik uyulacak usul ve esaslar sırasıyla 350, 362 ve 381 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile duyurulmuştur.

04.02.2010 tarih ve 27483 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile de bildirim yükümlülüğü bulunan mükelleflerin mal ve hizmet alış/satışlarına ilişkin olarak, 2010 yılı ve müteakip yılların aylık dönemlerinde yerine getirilmesinde uyulacak usul ve esaslar ile bildirim hadleri yeniden belirlenmiştir.

396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin;

- "**1. Kapsam**" başlıklı bölümünde, "*Bilindiği üzere, belirli bir haddi aşan mal ve hizmet alımlarını "Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)" ile, mal ve hizmet satışlarını ise "Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)" ile bildirme yükümlülüğü, bilanço esasına göre defter tutan mükellefleri kapsamaktadır.*"

(1.1.1) numaralı maddesinde, "*Bilanço esasına göre defter tutmakta iken, işletme hesabı esasına geçen mükellefler, işletme hesabına geçtikleri hesap döneminden itibaren bildirimde bulunmayacaklardır. Buna karşın, işletme hesabına göre defter tutmakta iken, bilanço esasına geçen mükelleflerin, bilanço esasına geçtikleri hesap döneminden itibaren bildirim formu verme zorunlulukları bulunmaktadır.*"

- "**1.2. Bildirime Konu Alış/Satışlar ve Hadler**" başlıklı bölümünün;

(1.2.1) numaralı maddesinde, "*Bildirim mecburiyeti bulunan mükelleflerce yapılan her türlü mal ve/veya hizmet alış ve satışları, bunlara ilişkin belgenin türüne (Fatura, irsaliyeli fatura, serbest meslek makbuzu, müstahsil makbuzu, gider pusulası, akaryakıt pompalarına bağlı ödeme kaydedici cihaz fişi ve yolcu bileti gibi) bakılmaksızın Ba ve Bs bildirimine dâhil edilecektir.*"

(1.2.2) numaralı maddesinde, "*Mükelleflerin 2010 yılı ve müteakip yılların aylık dönemlerine ilişkin mal ve/veya hizmet alışları ile mal ve/veya hizmet satışlarına uygulanacak had 5.000 TL olarak yeniden belirlenmiştir. Buna göre bir kişi veya kurumdan katma değer vergisi hariç 5.000 TL ve üzerindeki mal ve/veya hizmet alışları "Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)" ile bir kişi veya kuruma katma değer vergisi hariç 5.000 TL ve üzerindeki mal ve/veya hizmet satışları "Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)"nun Tablo II alanında bildirilecektir.*"

- "**2. Bildirimlerin Dönemi ve Verilme Süresi**" başlıklı bölümünün;

(2.1) numaralı maddesinde, "Yükümlölük kapsamındaki mükelleflerin mal ve/veya hizmet alış/satışlarının aylık dönemler itibariyle bildirilmesi gerekmektedir. Mal ve/veya hizmet alış/satışlarının bildirilecekleri aylık dönemler, bunlara ilişkin belgelerin düzenlenme tarihi dikkate alınarak belirlenir.",

(2.2.1) numaralı maddesinde, "Mükellefler söz konusu bildirim formlarını aylık dönemler halinde düzenlemek ve takip eden ayın birinci gününden itibaren son günü akşamı saat 24:00'e kadar sistem üzerinden onaylamak suretiyle göndermekle yükümlüdürler.",

(2.2.5) numaralı maddesinde, "5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun;

- 18'inci maddesi uyarınca gerçekleştirilen birleşmelerde, münfesi kurumun birleşmenin gerçekleştiği döneme ilişkin bildirimleri bunlar adına, birleşilen kurum veya 3568 sayılı Kanununa istinaden yetki almış meslek mensupları tarafından,

- 19'uncu maddesi uyarınca yapılan devirlerde, münfesi kurumun devrin gerçekleştiği döneme ilişkin bildirimleri bunlar adına, devir alan kurum veya 3568 sayılı Kanuna istinaden yetki almış meslek mensupları tarafından,

- 19'uncu maddesi uyarınca gerçekleştirilen tam bölünmelerde, münfesi kurumun bölünmenin gerçekleştiği döneme ilişkin bildirimleri bunlar adına, münfesi kurumun varlıklarını devralan kurumlardan müteselsil sorumluluk kapsamında herhangi biri veya 3568 sayılı Kanuna istinaden yetki almış meslek mensupları tarafından,

takip eden ayın son günü akşamına kadar verilmesi gerekmektedir.",

- "3. Bildirimlerin Verilme Şekli ve Doldurulması" başlıklı bölümünün (3.2.4) numaralı maddesinde, "Bildirim verme yükümlülüğü bulunan, ancak tüm alış ve satışları belirtilen haddin altında kalan mükellefler, söz konusu formları Tablo II dışındaki tüm bilgileri doldurmak suretiyle vermek zorundadırlar.",

- "4. Cezai Uygulama" başlıklı bölümünün (4.1) numaralı maddesinde, "Bildirim formlarını bu Tebliğde belirlenen süreler içinde vermeyen, eksik veya yanıltıcı bildirimde bulunan mükellefler hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 355'inci maddesi hükmü uyarınca cezai işlem uygulanacaktır. Söz konusu cezai işlemin uygulamasında, Ba ve Bs bildirim formları tek bir form olarak değerlendirilecek ve tek özel usulsüzlük cezası kesilecektir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, 1/1/2013 tarihi ile ticaret sicilinde tescil tarihi olan 5/4/2013 tarihi arasında yapılan mal ve/veya hizmet alış/satışlarına ilişkin Ba ve Bs bildirim formlarının omotiv San. ve Tic. Ltd. Şti. adına, mükellef veya 3568 sayılı Kanuna istinaden yetki verilmiş meslek mensupları tarafından ilgili Genel Tebliğde belirtilen süreler içinde elektronik ortamda verilmesi gerekmektedir. Şahıs işletmeniz için

5/4/2013 tarihi itibariyle ikinci sınıf tüccar olarak işletme hesabı esasına göre defter tutmanız halinde; Ba ve Bs bildirim formlarını verme yükümlülüğünüz bulunmamaktadır. Ancak ihtiyari şekilde birinci sınıf tüccar olarak bilanço esasına göre defter tutmayı tercih etmeniz halinde, söz konusu tarih itibariyle yapılan mal ve/veya hizmet alış/satışlarına ilişkin Ba ve Bs bildirim formlarının ilgili Genel Tebliğde belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde elektronik ortamda verilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, 2014 takvim yılı ve sonrası için, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 177, 178, 179 ve 180 inci maddelerinde belirtilen defter tutma hadleri ve sınıf değiştirme hükümleri doğrultusunda değerlendirme yapılarak defter tasdik ettirilmesi gerektiğinden, bilanço esasına göre defter tutulması durumunda ilgili dönemler için Ba ve Bs bildirim formlarının verilmesi gerekmektedir. Ancak mezkûr Kanunun ilgili maddelerinde geçen defter tutma hadleri ve sınıf değiştirme hükümleri uyarınca işletme hesabı esasına göre defter tutulması durumunda ilgili dönemler için Ba ve Bs bildirim formlarının verilme zorunluluğu bulunmamaktadır.

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 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. — 09.09.2026