

Kooperatiflerin birleşmesinin vergi kanunları karşısındaki durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	84974990-130[17-2013/38]-386
Tarih	17.04.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü

Sayı : 84974990-130[17-2013/38]-386

17/04/2014

Konu : Kooperatiflerin birleşmesinin vergi

kanunları karşısındaki durumu hk.

İlgi : ... evrak kayıt tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; ... İşletme Kooperatifi ile ... Yapı Kooperatifi arasında gerçekleştirilecek birleşme işleminin Vergi Kanunları karşısındaki durumuna ilişkin Başkanlığımız görüşü talep edilmiştir.

A) KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinde; "Bu Kanunun uygulanmasında aşağıdaki şartlar dahilinde gerçekleşen birleşmeler devir hükmündedir:

a) Birleşme sonucunda infisah eden kurum ile birleşilen kurumun kanuni veya iş merkezlerinin Türkiye 'de bulunması.

b) Münfesi kurumun devir tarihindeki bilanço değerlerinin, birleşilen kurum tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilançosuna geçirilmesi." hükmüne yer verilmiştir.

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

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

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

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre; ... İşletme Kooperatifi ile ... Yapı Kooperatifi arasında gerçekleştirilecek birleşme işleminin Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin birinci fıkrası kapsamında "devir" olarak değerlendirilmesi gerekmekte olup, söz konusu devir işleminin anılan Kanunun 19 ve 20 nci maddelerinin birinci fıkraları çerçevesinde gerçekleşmesi durumunda ise, devir işlemlerinden doğan karlar hesaplanmayacak ve vergilendirilmeyecektir.

B) HARÇLAR KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

492 sayılı Harçlar Kanununun 38 inci maddesinde, noter işlemlerinden bu kanuna bağlı (2) sayılı tarifede yazılı olanların noter harçlarına tabi olduğu, 57 nci maddesinde, tapu ve kadastro işlemlerinden bu Kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların, tapu va kadastro harçlarına tabi olduğu, anılan tarifenin 1-20/a fıkrasında da, gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden (cebri icra veya şuyunun izalesi hallerinde satış bedeli, istimlaklerde takdir edilen bedel üzerinden) devir eden ve devir alan için ayrı ayrı harç alınacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 123 üncü maddesinin birinci fıkrasında ise, özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmayacağı hükmü ile üçüncü fıkrasında da anonim, eshamlı komandit ve limited şirketlerin kuruluş, sermaye artırımı, birleşme, devir, bölünme ve nev'i değişiklikleri nedeniyle yapılacak işlemlerin bu kanunda yazılı harçlardan müstesna olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 1163 sayılı Kooperatifler Kanununun 93 üncü maddesinde kooperatiflerin muafıkları belirtilmekle beraber söz konusu maddenin incelenmesinden de görüleceği üzere, muafiyet; kooperatiflerin defterleriyle ana sözleşmelerinin tasdikine ve açılış tasdiklerinde sayfalarının mühürlenmesine ve ortakların temlik edecekleri gayrimenkullerle ilgili işlemlere münhasır olup, bu muafiyetin kooperatiflerin birleşmesinde uygulanması mümkün bulunmamaktadır.

Buna göre, ... İşletme Kooperatifi ile ... Yapı Kooperatifi arasında gerçekleştirilecek birleşme işlemine ilişkin olarak gerek 492 sayılı Harçlar Kanununda gerekse 1163 sayılı Kooperatifler Kanununda her hangi bir muafiyet hükmüne yer verilmediğinden, devir işlemine ilişkin düzenlenecek kağıtların noter harcından ve tapuda yapılacak işlemlerin tapu harçlarından müstesna tutulması mümkün bulunmamaktadır.

C) KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-c maddesinde, Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesinde belirtilen işlemler ile Kurumlar Vergisi Kanununa göre yapılan devir ve bölünme işlemleri katma değer vergisinden istisna edilmiştir. Aynı maddede yer alan parantez içi hükümde ise bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından Katma Değer Vergisi 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 ifade edilmiştir.

Bu hükme göre, ... İşletme Kooperatifi ile ... Yapı Kooperatifi arasında gerçekleştirilecek birleşme işleminin KDV Kanununun 17/4-c maddesine göre Kurumlar Vergisi Kanununda belirtilen şartları taşıyan bir devir işlemi olması halinde, katma değer vergisinden istisna tutulması 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 özalgeye 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