

Kurumlar Vergisi Kanununa göre devir hükmünde olan nev'i değişikliklerinde vergilendirme ve belge düzeni hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	27575268-32008-7880-816
Tarih	30.07.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı : 27575268-32008-7880-816

30/07/2013

Konu : Kurumlar Vergisi Kanununa göre devir hükmünde olan nev'i değişikliklerinde vergilendirme ve belge düzeni hakkında.

İlgide kayıtlı dilekçenizde, akaryakıt ürünleri perakende satışı yapan şirketinizin 23.12.2009 tarihinde nev'i değiştirerek limited şirketten anonim şirkete dönüştüğü belirtilerek, akaryakıt ticareti yapabilmek için EPDK'dan limited şirket adına aldığınız izinle alınan akaryakıt alım faturalarının, nev'i değişikliği tarihinden sonra limited şirket adına kesilmiş fatura, irsaliye gibi belgelerinin ve akaryakıt istasyonunuzda kullandığınız Ödeme Kaydedici Cihazlardaki nev'i değişikliği ile ilgili gerekli değişiklikler 30.12.2009 tarihinde gerçekleştirildiğinden 23.12.2009 - 30.12.2009 tarihleri arasındaki limited şirket adına olan ÖKC belgelerinin anonim şirket defterlerine işleyip işleyemeyeceğiniz ve limited şirket adına basılı belgeleri anonim şirkette kullanıp kullanamayacağınız hakkında Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinde;

"(1) 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) Münfesihi kurumun devir tarihindeki bilanço değerlerinin, birleşilen kurum tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilançosuna geçirilmesi.

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

hükmüne yer verilmiştir.

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

(1) "Devirlerde, aşağıdaki şartlara uyulduğu takdirde, münfesihi 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. Münfesihi kurum ile birleşilen kurum;

1-Devir tarihi itibarıyla hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesihi 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, münfesihi kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesihi kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesini,

birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde münfesihi kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verirler.

b) Birleşilen kurum münfesihi kurumun tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğer ödevlerini yerine getireceğini münfesihi kurumun birleşme sebebiyle verilecek olan kurumlar vergisi beyannamesinin ekinde vereceği bir taahhütname ile taahhüt eder. Mahallin en büyük mal memuru, bu hususta birleşilen kurumdaki teminat isteyebilir."

denilmek suretiyle hangi şartların oluşması halinde münfesihi kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiği kazançların vergilendirilip, doğrudan doğruya birleşmeden doğan kârların hesaplanmayacağı belirtilmiştir.

Konuya ilişkin olarak 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (19.1) bölümünde ayrıntılı açıklamalarına yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 8 inci maddesinde; "... Türkiye Cumhuriyeti tabiyetinde bulunan her gerçek kişi ile tüzel kişilere bir vergi numarası verilir. Bu hükmün uygulanmasına ilişkinusul ve esasları tespit etmeye ve vergi numarasının kamu kurum ve kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce yapılacak işlemlerle ilgili kayıtlarda ve düzenlenecek belgelerde kullanılması mecburiyetini getirmeye Maliye Bakanlığı yetkilidir." hükmü yer almaktadır.

6762 sayılı Türk Ticaret Kanununun 152 nci maddesinde ise bir ticaret şirketinin nev'inin diğer bir ticaret şirketi nev'ine çevrilmesinin Kanunda aksine hüküm olmadıkça yeni nev'e ait kuruluş merasimine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, VEDOP uygulamalarına ilişkin yapılan 06/10/2003 tarihli değişiklikle, şirketlerin, limited şirketten anonim şirkete, anonim şirketten limited şirkete dönüşmesi durumunda öncelikle yeni oluşan şirketin vergi numarası almasının sağlanması, iki şirket arasındaki bağlantıyı takip edebilmek için, eski ve yeni vergi numaralarının bilgi girişlerinin yapılması gerektiği açıklanmıştır.

Bu itibarla, nev'i değişikliği nedeniyle, yeni oluşacak şirket için ayrı bir vergi numarası verilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında 3100 sayılı Kanunla perakende ticaretle uğraşan veya hizmet ifa eden birinci ve ikinci sınıf tüccarlara Vergi Usul Kanununa göre fatura verme mecburiyetinde olmadıkları satışlarının belgelendirilmesi için ödeme kaydedici cihaz kullanma zorunluluğu getirilmiştir.

Anılan Kanunla ilgili olarak yayımlanan 1996/1 seri no.lu İç Genelgenin (2.) bölümünde; Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre, ferdi işletmelerin, kollektif şirketlerin ve adi komandit şirketlerin sermaye şirketlerine dönüşümü, ferdi bir işletmenin sahibinin ölümü nedeni ile varlıklarının kanuni mirasçılara devri, sermaye şirketlerinin Kurumlar Vergisi Kanunu hükümlerine göre gerçekleştirecekleri birleşme ve devirler veya Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre yapılacak nevi değişiklikleri ile adi ortaklıklarda ve şahıs şirketlerinde işletmeye yeni bir ortak alınması veya ortaklardan bir veya birkaçının hisselerini diğerlerine devretmesi halinde ödeme kaydedici cihazların mali hafızasının değişmesine gerek olmadığı belirtilmiştir. Mali hafıza değişimi, mükelleflerin işi bırakma, ödeme kaydedici cihaz kullanma mecburiyetinin dışına çıkarılma veya ihtiyacından fazla cihaza sahip bulunma gibi nedenlerle kullandıkları cihazları bir başka mükellefe satmaları halinde söz konusu olmaktadır.

Buna göre, limited şirket adına basılı bulunan belgelerin üzerine anonim şirkete ait tüm bilgileri içeren kaşenin basılması suretiyle mevcutları tükeninceye kadar, yeni unvan altında ancak limited şirkete ait vergi numarasıkullanılarak bastırılan belgelerin ise yanlış vergi numarasının üzerinin okunaklı bir

şekilde çizilmek ve doğrusu yazılmak suretiyle kullanılması mümkün bulunmaktadır. Limited şirketin sahibi olduğu ödeme kaydedici cihazların, 1996/1 seri no.lu İç Genelgede belirtilen işlemler yapılmak suretiyle (mali hafızaları değiştirilmeksizin) anonim şirket tarafından kullanılması gerekmektedir.

Öte yandan, Kurumlar Vergisi Kanununa göre nev'i değişikliğinin devir hükmünde olması ve devir işleminin anılan Kanun çerçevesinde gerçekleşmesi halinde devrolan şirketin hukuki varlığının sona ererek şirketin devir tarihi itibarıyla çıkarılan bilançosunun aktif ve pasifiyle kül halinde devralan şirkete geçmesi nedeniyle, devralan şirketin hesaplarına intikal edecek olan kayıt, devir tarihine kadar ki süreci kapsamaktadır. Dolayısıyla devir tarihinden sonraki evrak ve vesikaların, nev'i değişikliği sonucu anonim şirket statüsü kazanan şirket adına düzenlenmesi gerekmektedir.

Aslolan bu olmakla birlikte, 213 sayılı Kanunun 3/B maddesine göre vergilendirmede gerçek durum esas olduğundan devir tarihinden sonra limited şirket adına düzenlenmiş olan evrak ve vesikaların da anonim şirket tarafından dikkate alınması mümkündür.

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. — 18.09.2026