

Kooperatifin nevi değiştirerek anonim şirkete dönüşmesi halinde aktive kayıtlı gayrimenkullerinin defter değeri ile gerçek değeri arasındaki farkın ne şekilde vergilendirmeye tabi tutulacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.35.16.01-176300-612
Tarih	21.06.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAřKANLIęI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAřKANLIęI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüęü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.35.16.01-176300-612

21/06/2012

Konu : Kooperatifin nevi değiştirerek anonim şirkete dönüşmesi halinde aktive kayıtlı gayrimenkullerinin defter değeri ile gerçek değeri arasındaki farkın ne şekilde vergilendirmeye tabi tutulacağı hakkında.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; kooperatifinizin kurumlar vergisinden muaf ve gayri faal olduğu, kooperatifinizin aktifine kayıtlı gayrimenkullerin piyasadaki gerçek değerin ilgili mahkemede tespit ettirileceği, bu işlemten sonra kooperatifinizin nevi değiştirerek anonim şirkete dönüşeceği belirtilerek, söz konusu gayrimenkullerin defter değeri ile gerçek değeri arasındaki farkın ne şekilde vergilendirmeye tabi tutulacağı ve bu iki işlemin vergi uygulamalarında ne sonuç doğuracağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

A)Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Muafiyetler" başlıklı 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde; tüketim ve taşımacılık kooperatifleri hariç olmak üzere, ana sözleşmelerinde sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması, yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden pay verilmemesi, yedek akçelerin ortaklara dağıtılmaması ve sadece ortaklarla iş görülmesine (Yapı kooperatiflerinin kendilerine ait arsalarını kat karşılığı vererek her bir hisse için bir iş yeri veya konut elde etmeleri ortak dışı işlem sayılmaz.) ilişkin hükümler bulunup, bu hükümlere fiilen uyan kooperatifler ile bu kayıt ve şartlara ek olarak kuruluşundan inşaatın bitim tarihine kadar yönetim ve denetim kurullarında, söz konusu inşaat işlerini kısmen veya tamamen üstlenen gerçek kişilerle tüzel kişi temsilcilerine veya Kanunun 13 üncü maddesine göre bunlarla ilişkili olduğu kabul edilen kişilere veya yukarıda sayılanlarla işçi ve işveren ilişkisi içinde bulunanlara yer vermeyen ve yapı ruhsatı ile arsa tapusu kooperatif tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olan yapı kooperatiflerinin kurumlar vergisinden muaf olduğu hüküm altına alınmıştır.

Bu itibarla, adı geçen kooperatifinizin maddede belirtilen şartları taşıması halinde kurumlar vergisinden muaf tutulması gerekmektedir.

Diğer taraftan; Kanunun 19 uncu maddesinde;

"(1) Bu Kanunun uygulanmasında aşağıdaki şartlar dahilinde gerçekleşen birleşmeler devir hükmündedir:

a) Birleşme sonucunda infisah eden kurum ile birleşilen kurumun kanunî 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 de;

"(1) Devirlerde, aşağıdaki şartlara uyulduğu takdirde, münfesihi 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 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, 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."

hükmüne yer verilmiştir.

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

Bu çerçevede; kooperatifinizin **devir tarihindeki bilânço değerlerinin**, nev'i değişikliği suretiyle kurulacak anonim şirket tarafından bir bütün halinde devralınması ve **aynen bilânçosuna geçirilmesi kaydıyla** söz konusu devir işlemi 5520 sayılı Kanunun 19 uncu maddesi kapsamında gerçekleştirilen bir devir işlemi olarak kabul edilecektir.

Öte yandan, söz konusu nev'i değişikliğinde, 5520 sayılı Kanunun 20 inci maddesinde belirtilen şartlara uyulduğu takdirde devir nedeniyle doğan kârlar hesaplanmayacak ve vergilendirilmeyecektir. Bu çerçevede, kooperatifiniz genel kurulunun nev'i değişikliği kararı alması üzerine anonim şirkete dönüşüm süreci başladığından, bu tarih itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyetinizin tesis ettirilmesi ve devir tarihi itibarıyla hazırlanan ve müştereken imzalanan kooperatifinize ait kurumlar vergisi beyannamesinin nevî değişikliğinin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde bağlı olduğunuz vergi dairesine verilmesi gerekmektedir. Ayrıca, nevî değişikliği sonucu kurulacak anonim şirket, kooperatifinizin tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğer ödevlerini yerine getireceğini beyanname ekinde vereceği bir taahhütname ile taahhüt edecek ve söz konusu taahhütname ile birlikte devre ilişkin bilanço ve gelir tablosu da verilecektir.

B)Vergi Usul Kanunu Yönünden:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 262 nci maddesinde; "Maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin arttırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade eder.", 269 uncu maddesinde ise; "İktisadi işletmelere dahil bilumum gayrimenkuller maliyet bedelleri ile değerlendirilir..." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun Mükerrer 298 inci maddesi, 5024 sayılı Kanunun 2 nci maddesi ile 01.01.2004 tarihinden geçerli olmak üzere değiştirilerek "Enflasyon düzeltmesi ve yeniden değerlendirme oranı" başlığı altında yeniden düzenlenmiştir. Söz konusu düzenleme ile mali tabloların enflasyonun etkisinden arındırılması ve böylece vergileme üzerindeki enflasyondan kaynaklanan olumsuzlukların giderilmesi amaçlanmış olup, 31.12.2003 tarihli mali tabloların düzeltme işlemine ilişkin hükümlere ise aynı Kanuna eklenen Geçici 25 inci maddesinde yer verilmiştir.

Geçici 25 inci maddenin (j) bendinde ise; 2004 yılı hesap döneminden itibaren ilk defa bilanço esasına geçen mükelleflerin bu maddede yer alan esaslara göre düzeltme yapacakları hüküm altına alınmış olup bu hükmün kapsamına enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde kazançlarını bilanço esasına göre tespit etmesine rağmen gelir veya kurumlar vergisinden muaf olmaları nedeniyle düzeltme yapmayan mükellefler de girmektedir.

Buna göre; kooperatifinizin bilançosunda yer alan taşınmazları maliyet bedeli ile değerlemeniz ve kurumlar vergisi mükellefiyetinizin tesis edildiği tarih itibarıyla de düzenlenen bilançonuzun Vergi Usul Kanununun geçici 25 inci maddesine göre, enflasyon düzeltmesine tabi tutmanız gerekmektedir.

Öte yandan, nev'i değişikliği yaparak anonim şirkete dönüşecek olan kooperatifinizin aktifinde yer alan taşınmazların değerinin ilgili Mahkemece tespit edilmesi halinde ortaya çıkan farkların bilançonun dipnotlarında sadece bilgi amaçlı gösterilmesi mümkün bulunmaktadır.

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