

Ölüm Halinde Varislerin İşletmeyi Devralmasında Mükellefiyet KDV ve Demirbaşların Değerlemesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.4.DEF.0.77.10.00-KDV-2
Tarih	03.02.2012

T.C.

YALOVA VALİLİĞİ

Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : B.07.4.DEF.0.77.10.00-KDV-2

03/02/2012

Konu : Ölüm Halinde Varislerin İşletmeyi Devralmasında Mükellefiyet KDV ve Demirbaşların Değerlemesi

İlgide kayıtlı dilekçenizin tetkikinde, Yalova Vergi Dairesi Müdürlüğünün ...vergi numarasında kayıtlı mükellefi olarak varisi olduğunuz ...'in ölüm tarihi itibarıyla varisler tarafından işletmenin kapanışının yapıldığı; dört tane varisten üçünün muvafakat vererek bir varisin 7 gün sonra mükellefiyet kurarak işletmenin faaliyetini devraldığı; 7 gün içinde varisler tarafından herhangi bir satış yapılmadığı belirtilerek muristen intikal eden ticari mallar, demirbaşlar ve taşıtlar gibi iktisadi kıymetlerin ne şekilde devir alınacağı; sonraki döneme devreden katma değer vergisinin (KDV) devralan varise nasıl intikal edeceği; fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği; söz konusu malların ne şekilde değerlendirileceği ve diğer varislerin değer artış kazancı yönünden vergilendirilip vergilendirilmeyeceği konularında Defterdarlığımızdan görüş talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

1- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

Vergi Usul Kanununun 160 ıncı maddesinde işi bırakmanın bildirilmesine ilişkin hükümlere yer verilmiş, aynı Kanunun 164 üncü maddesinde de, ölümün işi bırakma hükmünde olduğu ve mükellefin mirası reddetmemiş mirasçıları tarafından bu durumun vergi dairesine bildirileceği hüküm altına alınmıştır.

Konuyla ilgili yayımlanan 2001/1 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu İç Genelgesinde de, ölüm tarihi itibarıyla murisin mükellefiyetinin düşerek işe devam eden mirasçıların mükellefiyetinin başladığı, murisin ölümünden itibaren mirasçıların aynı işe aralıksız devam etmeleri halinde, ölüm tarihinin muris için işi bırakma, mirasçıları için ise işe başlama olarak kabul edilmesi, işe devam edecek olan mirasçıların ölüm tarihini takip eden 1 ay içinde bildirimde bulunmaları durumunda bildirimin zamanında yapıldığının kabul edilmesi ve mirasçıların mükellefiyetlerinin murisin ölüm tarihinden itibaren tesis edilmesi gerektiği ile murisin mevcut defter ve belgelerinin ölüm tarihini içeren hesap dönemi sonuna kadar işe devam eden mirasçılar tarafından kullanılmasının uygun görüldüğü açıklanmıştır.

Bu açıklamalar uyarınca, murisin ölüm tarihinden itibaren işe devam edecek olan mirasçı ya da mirasçıları tarafından, ölüm tarihini takip eden 1 ay içinde ilgili vergi dairesine bildirimde bulunmaları, sahibinin ölümüyle mirasçılara intikal eden işletmenin faaliyetine mirasçılardan bir ya da birkaçı tarafından devam edilmesi halinde sadece faaliyette bulunan mirasçılar için ticari kazanç bakımından mükellefiyet tesisi yapılması gerekmektedir.

Bu durumda, faaliyette bulunmayan diğer mirasçıların kendilerine intikal eden ortaklık hisselerini diğer mirasçılara ya da başka kimselere satmak suretiyle elden çıkarmalarından doğan kazancın ise değer artış kazancı olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, Vergi Usul Kanununun 229 uncu maddesinde faturanın, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari bir vesika olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 232 inci maddesinde ise, birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla kazancı basit usulde tespit edilenler ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin; sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve satın aldıkları emtia ve hizmetler için de fatura istemek ve almak mecburiyetinde oldukları hükme bağlanmıştır.

Bu hükümlerden de anlaşılacağı üzere, fatura yapılan iş veya satılan emtia karşılığında düzenlenen ve işi yapan veya emtiayı satan tüccar tarafından müşteriye verilen bir ticari vesikadır.

Buna göre, muris adına basılı faturaların hesap dönemi sonuna kadar kullanılacağı göz önünde bulundurularak mükellefiyet kaydı yapılan mirasçı tarafından, işletmeye dahil ticari mal, demirbaş ve taşınlar gibi iktisadi kıymetlerin kayıtlı değerleriyle aynen devir alınırken murise ait fatura ile tevsiki gerekmektedir.

2-GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 81/1 inci maddesinin 1 numaralı bendinde "Ferdî bir işletmenin sahibinin ölümü halinde kanuni mirasçılar tarafından işletmenin faaliyetine devam olunması ve mirasçılar tarafından işletmeye dahil iktisadî kıymetlerin kayıtlı değeriyle (bilanço esasına göre defter tutuluyorsa bilançonun aktif ve pasifiyle bütün halinde) aynen devir alınması" halinde değer artış kazancının hesaplanmayacağı ve vergilendirme yapılmayacağı hükme bağlanmıştır.

Bu hükme göre, ölen kişinin varislerinin, işletmeye dahil iktisadî kıymetleri kayıtlı değerleriyle aynen devir almaları ve işletmenin faaliyetine devam etmeleri durumunda, bu devir işleminde değer artış kazancı hesaplanmayacaktır.

Öte yandan, muristen intikal eden ticarî işletmenin faaliyetine mirasçılardan bir veya birkaçı tarafından devam edilmesi halinde, murisin ölüm tarihi ile varislerden biri veya birkaçının mükellefiyet tesis ettirdiği tarih arasındaki dönemde mirasçılarca faaliyette bulunulmuş ise, mirasçıların adi ortaklık halinde faaliyet gösterdiğinin kabul edilmesi gerekir.

Bu durumda, adi ortaklık halinde faaliyet gösterilmekte iken bir kısım mirasçıların ortaklıktaki hisselerini diğer varislere veya başka şahıslara devretmeleri halinde, elde edilecek kazancın değer artış kazancı olarak vergilendirilmesi gerekir.

3- KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu;

- 17/4-c maddesinde Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesinde belirtilen işlemler ile Kurumlar Vergisi Kanununa göre yapılan devir ve bölünme işlemlerinin KDV'den istisna olduğu;

hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, ölen kişinin varislerinin, işletmeye dahil iktisadî kıymetleri kayıtlı değerleriyle aynen devir almaları işlemi KDV Kanununun 17/4-c maddesine göre KDV den istisna olacaktır.

Öte yandan, 25 Seri Nolu KDV Genel Tebliğinin (C) bölümünde adi ortaklıklarda, ortaklığın sona ermesi sonucunu doğurmayan hisse devri işlemlerinin KDV ye tabi olmayacağı, ortaklığın sona ermesi sonucunu doğuran devir işlemlerinde ise vergi uygulanacağı; hisse devri işlemleri adi ortaklığın sona ermesi sonucunu doğuruyor veya ortaklık, ortakların kararı ile fesh ediliyorsa, bu devir işlemlerine vergi uygulanması gerektiği açıklanmıştır.

Bu durumda, dört tane varisten üçünün muvafakat vererek bir varisin işletmenin faaliyetinin devralması adi ortaklığın sona ermesi sonucunu doğuran bir devir işlemi olduğundan bu devir işleminde devralan ortağın kendi hisseleri ile satın aldıkları hisseler dikkate alınmaksızın, ortaklıkça, devralan ortağa teslim edilen toplam mal bedeli üzerinden KDV hesaplanacaktır. Ortaklık tarafından düzenlenecek olan faturada ayrıca gösterilecek olan bu vergi ilgili dönem işlemleri ile birlikte adi ortaklığın son beyannamesine dahil edilerek beyan edilecek, devralan ortak tarafından ise genel hükümler çerçevesinde indirim konusu yapılabilecektir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026