

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[229-2014/VUK-1-18896]-83075

20.06.2016

Konu : Ferdi işletmenin anonim şirkete dönüşmesinin vergi kanunları karşısındaki durumu.

İlgi: ...

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden, bilanço usulüne göre defter tutmakta olduğunuzu ve ferdi işletmenizi anonim şirkete dönüştürmek istediğinizi, satışlarınızın yoğun ve beklemeden yapılması gereken kredi kartı ile fatura tahsilatı, kontör yüklemesi, cihaz ve diğer ürün satışları, hat satışları ve hat müşteri tanımlamaları gibi işlemler olduğunu belirterek, yapılacak dönüşüm işlemlerinin zaman alacağından bahisle faaliyetlerinizin nasıl belgelendirileceği, tescili müteakip şahıs firmanızın pasif mi yoksa anonim şirketin tescil işlemleri sonuçlanıncaya kadar aktif mi olacağı, belge düzeni ve yazar kasa işlemleri konularında Başkanlığımız görüşünü istediğiniz anlaşılmıştır.

I- GELİR VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80 inci maddesinin son fıkrasında, faaliyetine devam eden ticari bir işletmenin kısmen veya tamamen satılmasından veya ticari işletmeye dahil amortisman tabi iktisadi kıymetlerle birinci fıkrada yazılı hakların elden çıkarılmasından doğan kazançların ticari kazanç sayılacağı ve bunlara ticari kazanç hakkındaki hükümlerin uygulanacağı belirtilmiş, bu maddede geçen "elden çıkarma" deyiminin mal ve hakların satılmasını, bir ivaz karşılığında devir ve temlikini, trampa edilmesini, takasını,

kamulaştırılmasını, devletleştirilmesini, ticaret şirketlerine sermaye olarak konulmasını ifade ettiği yine aynı maddenin ikinci fıkrasında hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 81 inci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde, kazancı bilanço esasına göre tespit edilen ferdi bir işletmenin bilançosunun bir sermaye şirketine aktif ve pasifiyle bütün halinde devrolunması, devralan şirketin bilançosuna aynen geçirilmesi ve devredilen ferdi işletmenin sahip veya sahiplerinin şirketten, devir bilançosuna göre hesaplanan öz sermayesi tutarında ortaklık payı alması (Bu ortaklık payını temsil eden hisse senetlerinin nama yazılı olması şarttır.) halinde değer artışı kazancı hesaplanmayacağı, vergileme yapılmayacağı hükmüne bağlanmıştır.

Mezkûr Kanunun 92 nci maddesinde; "Bir takvim yılına ait beyanname izleyen yılın Mart ayının yirmi beşinci günü akşamına kadar gelirin sadece basit usulde tespit edilen ticari kazançlardan ibaret olması halinde, izleyen yılın Şubat ayının yirmi beşinci günü akşamına kadar, tam mükellefiyette vergiyi tarha yetkili vergi dairesine, dar mükellefiyette Türkiye'de vergi muhatabı mevcutsa onun Türkiye'de oturduğu yerin, Türkiye'de vergi muhatabı yoksa işyerinin, işyeri birden fazla ise bu işyerlerinden herhangi birisinin bulunduğu yer vergi dairesine verilir veya taahhütlü olarak posta ile gönderilir." hükmü yer almaktadır.

Buna göre, devir nedeniyle ferdi işletme sona erdiğinden, devir tarihine kadar olan döneme ait yıllık gelir vergisi beyanamesi ertesi yılın Mart ayının yirmi beşinci günü akşamına kadar bağlı olunan vergi dairesine verilecektir.

Öte yandan, söz konusu ferdi işletmenin bilançosunun aktif ve pasifiyle bütün halinde anonim şirkete devrolunması, devrolunan şirketin bilançosuna aynen geçirilmesi ve devredilen işletmenin ortaklarının şirketten devir bilançosuna göre hesaplanan öz sermaye tutarında nama yazılı ortaklık payı alması durumunda, bu devir nedeniyle değer artışı kazancı hesaplanmayacak ve vergileme yapılmayacaktır.

Diğer taraftan, ferdi işletmenin devir (dönüşüm) tarihi itibarıyla sonuç hesapları çıkartılarak ve kapanış işlemleri yapılarak çıkarılan ferdi işletme bilançosu, aktif ve pasifiyle bütün halinde anonim şirketin bilançosuna aynen geçirilmesi gereken bilançodur.

II- VERGİ USUL KANUNU AÇISINDAN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 161 inci maddesinde işi bırakma, vergiye tabi olmayı gerektiren muamelelerin tamamen durdurulması ve sona ermesi şeklinde tanımlanmıştır.

Aynı Kanunun 227 nci maddesinde, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsikinin mecburi olduğu, 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 vesika olduğu hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, 60 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunla İlgili Genel Tebliğde; geçici olarak kullanım dışı bırakılan veya kullanırken satılmak istenen ödeme kaydedici cihazlarla ilgili (gayri faal hale getirme, mali hafıza tespiti, devir vb.) işlemlerin, bundan böyle ödeme kaydedici cihaz yetkili servislerince yapılacağı belirtilmiş ve buna dair usul ve esaslar açıklanmıştır.

Söz konusu Genel Tebliğin 6/a bölümünde ise; 50 Seri No.lu Genel Tebliğin A/2-a bölümüne göre yapılacak tespit işlemleri yeniden düzenlenmiş ve söz konusu tespitlerin Tebliğe ekli (EK:2) No.lu tutanak düzenlenmek suretiyle ödeme kaydedici cihaz yetkili servislerince gerçekleştirileceği belirtilmiştir.

Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkındaki 1996/1 Seri No.lu İç Genelgesinin Ödeme Kaydedici Cihazların Mali Hafızasının Değişmesine Gerek Olmayan Haller başlıklı 2/a maddesinde; "Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesine uygun olarak ferdi işletmelerin, kollektif şirketlerin ve adi komandit şirketlerin sermaye şirketlerine dönüşümlerinde; ... devre konu varlıklar arasında yer alacak ödeme kaydedici cihazın mali hafızasının değiştirilmesi zorunlu bulunmamaktadır." denilmektedir.

Yukarıda yer alan hükümlere göre, bir şahıs işletmesinin aktif ve pasifiyle bir anonim şirkete devredilmesi durumunda şahsi sorumluluk altında yürütülen faaliyet son bulacağından şahıs işletmesi açısından işi bırakma olarak kabul edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, sermaye şirketi tescil ile tüzel kişilik kazandığından sermaye şirketi tüzel kişilik kazanıncaya kadar geçecek süredeki faaliyetler şahıs işletmesinin kanuni defter ve belgeleri üzerinden yürütülecektir. Dolayısıyla, devir bilançosu tarihi ile tescil tarihi arasındaki döneme ait işlemler şahıs işletmesinin defterlerine kaydedilecektir. Tescil tarihi itibarıyla anonim şirket adına mükellefiyet tesisi yapılacaktır.

Buna göre,

- Şahıs işletmenizin anonim şirket olarak tescil edildiği tarihe kadar yapılan işlemlerin şahıs işletmeniz adına düzenlenecek belgelerle tevsik edilmesi ve şahıs işletmenizin defterlerine intikal ettirilmesi, tescil tarihinden sonra yapılan işlemlerin ise anonim şirket adına düzenlenecek belgelerle tevsik edilerek anonim şirkete ait defterlere intikal ettirilmesi,

- Şahıs işletmeniz bilançosunda kayıtlı aktif ve pasif kıymetlerin, anonim şirketin tescil edilip hukuken tekemmül ettiği tarih itibarıyla şahıs işletmenizin çıkarılacak bilançosunun kayıtlı değeri üzerinden yeni oluşan anonim şirkete devredilmesi, bu işlemin düzenlenecek fatura ile tevsik edilmesi,

- Dönüşüm, değişiklik ve devir işlemlerinin tamamlanmasından önce ödeme kaydedici cihazın hafızasında kayıtlı bulunan mali bilgilerin, 60 Seri No.lu Genel Tebliğin 6/a bölümünde açıklandığı şekilde ilgili ödeme kaydedici cihaz yetkili servislerine tespit ettirilmesi ve vergi dairesine müracaatla ödeme kaydedici cihazlara ait önceki levhanın iptal ettirilerek yeni levha çıkarttırılması

gerekmektedir.

Ayrıca, şahsi işletmenizin aktif ve pasif değerleri ile birlikte Anonim Şirkete dönüşüm işleminde şahsi işletmenize ait olup devre konu varlıklar arasında yer alacak ödeme kaydedici cihazın mali hafızasının değiştirilmesine gerek 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.