

DENET VERGİ DUYURU



Duyuru Tarihi : 05.10.2018
Duyuru No : 2018/159
Yayımlandığı Yer : LEBİB YALKIN DERGİSİ
EKİM 2018
SAYI : 178

Mehmet MAÇ
Yeminli Mali Müşavir

mehmet.mac@bdo.com.tr

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

ADİ ORTAKLIĞIN TİCARET ŞİRKETİNE DEVRİ VEYA TİCARET ŞİRKETİNE DÖNÜŞTÜRÜLMESİ

Özet:

Ticaret Bakanlığı sadece tüm ortakları tüzel kişi olan adi ortaklıkların ticaret şirketine devrine veya dönüşmesine izin vermekte, ortakları arasında gerçek kişi bulunan adi ortaklıkların ticaret şirketine devrini veya dönüşümünü engellemektedir.

Maliye İdaresi GVK'nun 81/2 nci ve KVK'nun 19 ve 20 nci maddelerinde adi ortaklık ibaresi yer almadığı gerekçesi ile bu maddelerdeki şartlara uyularak yapılsa dahi adi ortaklıkların ticaret şirketine devrinde veya dönüşümünde gelir veya kurumlar vergisi aramaktadır.

İş ortaklığı statüsündeki adi ortaklıkların sermaye şirketine devrinde veya dönüşümünde kurumlar vergisi ve KDV istisnası uygulanması, devrolan KDV'nin yeni kurulan sermaye şirketi tarafından kullanılması mümkündür.

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağına bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağına toplam gelirleri 2017 yılında 8,1 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 160'den fazla ülkede bulunan 1.500 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 74.000'in üzerinde kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlarla ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

7104 sayılı Kanun'un 5 inci maddesinin yürürlüğe girdiği 1 Haziran 2018 tarihinden önce, adi ortaklıkların ticaret şirketine devrinde veya dönüşümünde KDV aranmaktaydı ve devredilen adi ortaklığın son KDV beyannamesindeki devrolan KDV, devralan veya yeni kurulan şirket tarafından kullanılamıyordu. Söz konusu hüküm ile, adi ortaklıkların sadece SERMAYE ŞİRKETİNE DÖNÜŞÜMÜNDE, KDV istisnası ve devrolan KDV'nin yeni kurulan şirket tarafından kullanılabilmesi imkanı getirilmiştir.

Yasa değişikliği yapılarak, ortak yapısına bakılmaksızın tüm adi ortaklıkların ticaret şirketine devredilmesinde veya dönüşümünde, gelir vergisi, kurumlar vergisi ve KDV aranmamalı, adi ortaklığın devrolan KDV'si devralıcı şirket veya yeni kurulan şirket tarafından kullanılmasına izin verilmelidir.

Anahtar Kelimeler : Ticaret şirketi (kollektif, komandit, limited, anonim), şahıs şirketi (kollektif, adi komandit), sermaye şirketi (limited, anonim, eshamlı veya yeni şekliyle sermayesi paylara bölünmüş komandit), adi ortaklık, adi şirket, devir, tür değiştirme, şirkete dönüşüm, ticari işletme, ferdi işletme, devir, iş ortaklığı, devrolan KDV.

1. TİCARET KANUNU VE UYGULAMASINA GÖRE ADİ ORTAKLIKLARIN TİCARET ŞİRKETİNCE DEVRALINMASI VEYA TİCARET ŞİRKETİNE DÖNÜŞMESİ İMKANI :

Türk Ticaret Kanunu'nun (TTK'nun) 194. maddesi şöyledir :

“VI - Ticari işletme ile ilgili birleşme ve tür değiştirme

MADDE 194-

(1) BİR TİCARİ İŞLETME, BİR TİCARET ŞİRKETİYLE, ONUN TARAFINDAN DEVRALINMAK SURETİYLE BİRLEŞEBİLİR. Bu halde devralan ticaret şirketinin türüne göre 138 ila 140, 142 ila 158 ve ortak hükümlere ilişkin 191 ila 193 üncü madde hükümleri kıyas yoluyla uygulanır.

(2) BİR TİCARİ İŞLETMENİN BİR TİCARET ŞİRKETİNE DÖNÜŞMESİ HALİNDE 182 ila 193 üncü maddeler kıyas yoluyla uygulanabilir.

(3)

(4)

Dikkat edilirse bu MADDEDE ADİ ORTAKLIK İBARESİ YOKTUR. Madde “ TİCARİ İŞLETME” nin ticaret şirketine devri veya ticaret şirketine dönüşmesini düzenlemektedir.

BİZİM ANLAYIŞIMIZA GÖRE, ORTAKLARI KİM OLURSA OLSUN, MEVCUT TÜM ADİ ORTAKLIKLAR BİRER TİCARİ İŞLETMEDİR. Bu nedenle de, TTK'nun 194. maddesi uyarınca tüm adi ortaklıklar ticaret şirketleri tarafından devralınabilmeli veya ticaret şirketine dönüşebilmelidir.

Ancak TİCARET BAKANLIĞI KANUNA AYKIRI OLARAK, SADECE TÜM ORTAKLARI TÜZEL KİŞİLERDEN OLUŞAN ADİ ORTAKLIKLARIN TİCARET ŞİRKETİNE DEVRİNE VEYA DÖNÜŞMESİNE İZİN VERMEKTE, ORTAKLARI ARASINDA GERÇEK KİŞİ BULUNAN ADİ ORTAKLIKLARIN TİCARET ŞİRKETİNE DEVRİNİ VEYA DÖNÜŞÜMÜNÜ ENGELLEMEKTEDİR.

Bu engellemenin gerekçesi olarak;

TİCARET ŞİRKETLERİNİN TÜZEL KİŞİLİĞİ BULUNMAYAN BİR ORTAKLIK YAPISI İLE İŞLETTİKLERİ TİCARİ İŞLETMELERİN TİCARET SİCİLLERİNE TESCİLİ HAKKINDA TEBLİĞ (İÇ TİCARET: 2009/2)

gösterilmektedir. (RG. 01.04.2009 - 27187)

Dikkat edilirse Tebliğ'in başlığı, ortaklık şeklinde işletilen ticari işletmenin ticaret siciline tescil edilmesi için bu işletmenin ortaklarının ticaret şirketlerinden oluşması gerektiği izlenimini vermektedir.

Uygulamada da Tebliğ'in kapsamı bu şekilde yorumlanmakta, mersis.gtb.gov.tr adresli sitede ortakları arasında gerçek kişi bulunan adi ortaklıkların ticaret siciline tescil müracaatları kabul edilmemektedir.

Ticaret Bakanlığı tescil edilmemiş olan adi ortaklıkları TTK'nun 194. maddesindeki ticari işletme olarak kabul etmediği için ortakları arasında gerçek kişi bulunan adi ortaklıkların sermaye şirketlerince devralınması veya sermaye şirketine dönüşmesi halen engelli durumdadır.

Bu uygulama TTK'nun 194. maddesine aykırıdır.

NOT :

TTK'nun 194. maddesinde bahsi geçen “*ticaret şirketi*” tabiri, kollektif, komandit, limited, anonim ve kooperatif şirketleri içermektedir. Ticaret şirketleri, şahıs şirketleri (kollektif ve adi komandit) ve sermaye şirketleri (anonim, limited ve eski adıyla eshamlı yeni adıyla sermayesi paylara bölünmüş komandit) şeklinde 2 gruba ayrılmaktadır. Kooperatif şirketler müstakil bir yapı arz etmektedir.

2. ADİ ORTAKLIKLARIN, TİCARET ŞİRKETLERİ TARAFINDAN DEVRALINMASINA VEYA TİCARET ŞİRKETİNE DÖNÜŞTÜRÜLMESİNE İLİŞKİN VERGİSEL ÖZELLİKLER :

Adi ortaklıkların tüzel kişiliği yoktur. Bu nedenle adi ortaklığın sahip olduğu iktisadi kıymetler, ortaklık payları oranında ortaklara ait mallardır.

Bu nedenle bir adi ortaklığın bir şirket tarafından komple devralınması, bu adi ortaklığın bilançosunun aktifindeki mal varlıklarının topluca el değiştirmesi sonucunu doğurmaktadır.

Aynı durum adi ortaklığın ticaret şirketine dönüştürülmesinde de söz konusudur. Çünkü bu işlemde de, adi ortaklık bilançosunun komple devri yoluyla şirket kuruluşu yapılmakta ve mülkiyet yeni kurulan şirkete intikal etmektedir.

Söz konusu sahip değişikliği para karşılığı yapılan bir işlem değildir. Adi ortaklık ortakları topluca devrettikleri adi ortaklık mal varlığı karşılığında, devralan veya yeni kurulan şirkete hissedar olmaktadır.

Buna rağmen açık bir istisna hükmü bulunmadığı takdirde bu sahip değişikliği emsal bedel üzerinden KDV ve yine emsal bedel üzerinden satış yapılmış gibi adi ortaklık kazancı (ortakları nezdinde gelir veya kurumlar vergisi) doğmasına yol açmaktadır.

Söz konusu işlemde bu vergilerin ortaya çıkmamasını sağlayacak yasa hükümleri yanında vergi çıkmasını önleyen hükmün bulunmadığı durumlar da mevcut olup bunlar aşağıdaki bölümlerde açıklanmıştır :

2.1.Gelir Vergisi Açısından :

GVK'nun 81. maddesinin konumuzla ilgili hükümleri şöyledir :

Madde 81 - Aşağıdaki yazılı hallerde DEĞER ARTIŞI KAZANCI HESAPLANMAZ VE VERGİLENMEZ :

1.

“2. Kazancı BİLANÇO ESASINA GÖRE tespit edilen FERDİ BİR İŞLETMENİN bilançosunun bir sermaye şirketine AKTİF VE PASİFİYLE BÜTÜN HALİNDE devrolunması, devir alan şirketin bilançosuna aynen geçirilmesi ve devredilen ferdî 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.).”

3.

Maliye İdaresi, yukarıdaki madde ile ferdi işletmeler için getirilmiş olan bu imkanı adi ortaklıklar için kullandırmamaktadır.

Nitekim tespit edebildiğimiz en yakın tarihli özelgede ¹

“..... adi ortaklığın tüm aktif ve pasifiyle birlikte bütün halinde bir sermaye şirketine devrolunması durumunda, mevcut adi ortaklık sona ermiş olacağından, ADİ ORTAKLIĞIN DEVİR İŞLEMİNİN GELİR VEYA KURUMLAR VERGİSİ HÜKÜMLERİNE GÖRE VERGİ ERTELEMESİ MÜESSESESİNDEN YARARLANMAK SURETİYLE YAPILMASI MÜMKÜN BULUNMAMAKTADIR.”

denilmiştir.

Maliye İdaresi'nin geçmişte verdiği, ortakları gerçek kişi olan adi ortaklıkların GVK'nun 81/2 nci maddesinde zikredilen ferdi işletme niteliğinde olduğundan, bilançosunun aktif ve pasifiyle bütün halinde ve kayıtlı değerleri üzerinden limited şirkete devrolunmasında gelir vergisi doğmayacağı yönünde bir özelgesi ² bulunmakla beraber özelgelerin ekseriyeti adi ortaklıkların ticaret şirketlerine devrolunmasında veya dönüşmesinde vergileme yapılacağı yönündedir. ^{3 4 5}

İdare'nin bu anlayışına katılmıyoruz. Bizim anlayışımıza göre, ortakları gerçek kişilerden oluşan adi ortaklıklar “ferdi işletme” kavramına dahil işletmelerdir ve bu işletmeler ticaret şirketlerince devralındığında veya ticaret şirketine dönüşüğünde, GVK'nun 81/2 nci maddesi uyarınca gelir vergisi doğmamalıdır.

Ortakları kurumlardan oluşan adi ortaklıklar için böyle bir olumlu yorum imkanı dahi yoktur.

Adi ortaklığın tüm hisselerinin topluca bir şirkete satışında veya aynı sermaye olarak konulmasında da adi ortaklığın sona ermesi ve dolayısıyla tüm mal varlığının KDV'li olarak satış işlemine tabi tutulması gerekmektedir.

¹ Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 26.02.2016 tarih ve 42 sayılı özelgesi.

² İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 29.07.2013 tarih ve 84098128-120.07.01-445 sayılı özelgesi.

³ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 28.02.2011 tarih ve 140 sayılı özelgesi.

⁴ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 29.08.2014 tarih ve 2123 sayılı özelgesi.

⁵ Bolu Defterdarlık Gelir Müdürlüğü'nün 18.06.2015 tarih ve 6 sayılı özelgesi.

Yasal değişiklik yapılarak, ortaklarının kimliğine bakılmaksızın tüm adi ortaklıkların, gelir veya kurumlar vergisi doğmaksızın kayıtlı değerler üzerinden ticaret şirketine devredilebilmesi veya dönüştürülebilmesi mümkün kılınmalıdır.

Nitekim aynı sorun KDV açısından da mevcuttu. Fakat aşağıdaki bölümde belirttiğimiz yasal değişiklik suretiyle bu sorun KDV açısından kısmen çözülmüş bulunmaktadır.

2.2.KDV Açısından :

KDV Kanunu'nun 17/4-c maddesinde, GVK'nun 81. maddesi kapsamındaki işlemler ile KVK uyarınca yapılan devir ve bölünme işlemleri KDV'den istisna edilmiştir.

Maliye İdaresi bu maddelerde adi ortaklık tabiri yer almadığı gerekçesi ile adi ortaklıklar hakkında uygulanan söz konusu işlemlerin KDV'den istisna edilemeyeceği görüşündeydi.

Nitekim yukarıdaki 1,3,5 no.lu dipnotlarda bahsi geçen özelgelerde ortaklık yapısına bakılmaksızın adi ortaklıkların ticaret şirketine devrinde ve dönüşümünde KDV hesaplanacağı, çünkü bu konuda istisna hükmü bulunmadığı ifade edilmiştir.

Buna paralel olarak, İdare'nin ticaret şirketine devredilen veya dönüştürülen adi ortaklıkların son KDV beyannamesinde görülen DEVROLAN KDV'nin İNDİRİLEMEYECEĞİ görüşü de mevcuttu. (1 no.lu dipnottaki özelge.)

7104 sayılı Kanun'un 5. maddesi ile KDV Kanunu'nun 17/4-c maddesine;

“aynı maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde yazılı şartlar dahilinde ADİ ORTAKLIKLARIN SERMAYE ŞİRKETİNE DÖNÜŞMESİ İŞLEMLERİ ve”

ibaresi eklenmek suretiyle sadece adi ortaklıkların sermaye şirketine DÖNÜŞÜMÜ KDV istisnası kapsamına alınmıştır. (19 no.lu KDV Genel Tebliği'nin 8. maddesi)

Adi ortaklıkların SERMAYE ŞİRKETİNE DÖNÜŞÜMÜNÜN KDV Kanunu'nun 17/4-c maddesi kapsamına alınması, bu işlem nedeniyle KDV hesaplanmamasını sağlaması yanında, aynı madde uyarınca sermaye şirketine dönüşen adi ortaklığın son KDV beyannamesinde görülen devrolan KDV'nin, yeni oluşan sermaye şirketi tarafından kullanılabilmesini sağlamıştır.

Ancak İdari yoruma göre, adi ortaklıkların mevcut şirketler tarafından devralınması veya sermaye şirketi olmayan bir şirkete (şahıs şirketine) dönüştürülmesi işleminde halen KDV istisnası ve dolayısıyla bu devre veya dönüşüme konu adi ortaklığın son KDV beyannamesinde görülen devrolan KDV'nin kullanım imkanı yoktur.

Adi ortaklıkların devir veya dönüşümünde, ortaklık yapısına ve hangi tür şirkete devir veya dönüşüm olduğuna bakılmaksızın gelir, kurumlar ve KDV hesaplanmamasını ve adi ortaklığın devrolan KDV'sinin her durumda kullanılabilmesini sağlayacak yasal düzenleme yapılmalıdır.

2.3.Damga Vergisi ve Harçlar Açısından Durum :

2 no.lu dipnotta yer alan özelgenin konuya ilişkin bölümü şöyledir :

“.....

- **DAMGA VERGİSİ VE HARÇLAR YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME**

488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli damga vergisinden istisna olan kağıtların düzenlendiği (2) sayılı tablonun "IV-Ticari ve medeni işlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün (16) numaralı fıkrasında, anonim, eshamlı komandit ve limited şirketler ile yatırım fonlarının kuruluşlarına, sermaye artırımlarına ve süre uzatımlarına ilişkin olarak düzenlenen kağıtların damga vergisinden istisna olacağı hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan, 492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde, tapu ve kadastro işlemlerinden bu Kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların tapu ve kadastro harçlarına tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanunun 123 üncü maddesinin üçüncü fıkrasında, "Anonim, eshamlı komandit ve limited şirketlerin kuruluş, sermaye artırmı, birleşme, devir, bölünme ve nev'i değişiklikleri nedeniyle yapılacak işlemler ile Esnaf ve Sanatkarlar Kredi ve Kefalet Kooperatifleri (Bu kooperatifler ile Kredi Garanti Fonu İşletme ve Araştırma Anonim Şirketi tarafından bankalardan kullanılacak krediler için verilecek kefaletler dahil) bankalar, yurt dışı kredi kuruluşları ve uluslararası kurumlarca kullanılacak (6322 sayılı Kanunun 19 uncu maddesi ile değişen ibare, Yürürlük:15.06.2012) kredilere, bunların teminatlarına ve geri ödenmelerine ilişkin işlemler (yargı harçları hariç) bu Kanunda yazılı harçlardan müstesnadır." hükmü ve beşinci fıkrasında, "(6009 sayılı Kanunun 19 uncu maddesiyle eklenen fıkra Yürürlük; 01.08.2010) Bu maddede veya diğer kanunlarda yer alan harçtan muafiyete ilişkin hükümler, bu Kanunun (1) sayılı Tarifesinin '(A) Mahkeme Harçları' bölümünün (V) numaralı fıkrasındaki 'keşif harcı' ve (1) sayılı Tarifesinin '(B) İcra ve iflas harçları' bölümünün (III) numaralı fıkrasındaki 'haciz, teslim ve satış harcı' bakımından uygulanmaz." hükmü yer almaktadır.

Buna göre, anonim, eshamlı komandit ve limited şirketlerin kuruluş, sermaye artırmı, birleşme, devir, bölünme ve nev'i değişiklikleri nedeniyle yapılacak işlemleri harca tabi tutulmayacaktır.

Bu çerçevede, Adi Ortaklığın, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 81/2 nci maddesinde öngörülen şartlar dahilinde bir sermaye şirketine aktif ve

pasifiyle bütün halinde devredilmesi halinde, bu durumun sermaye artırımını olarak değerlendirilerek devir sırasında yapılacak işlemlerin, 492 sayılı Harçlar Kanununun 123 üncü maddesi çerçevesinde tapu harcından, bu kapsamda düzenlenecek kağıtların ise 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tablonun IV/16 fıkrasına göre damga vergisinden istisna edilmesi gerekmektedir.”

Bu özelgenin ilk bölümünde adi ortaklıklar ferdi işletme sayılarak bunların devrinde (ve dolayısıyla dönüşümünde) gelir vergisi istisnası uygulanacağı görüşüne yer verilmiş olup bu görüş yukarıda metnin verdiği kısma da yansımıştır. Maliye İdaresi bu olumlu görüşünü sonradan değiştirmiş olup iş ortaklıkları dışındaki hiçbir adi ortaklığın devrinde ve dönüşümünde, gelir vergisi, kurumlar vergisi ve KDV istisnası uygulanamayacağı görüşünü benimsemiştir.

Ancak yeni İdari görüşe rağmen bir adi ortaklık limited, anonim, eshamlı (sermayesi paylara bölünmüş) komandit şirkete devrolunduğunda veya dönüştüğünde bu işlemler ile ilgili damga vergisi ve harç istisnalarının yukarıda metnini verdiğimiz özelge açıklamasında olduğu gibi uygulanmasına engel yoktur.

Çünkü bu istisnalar devralanın kimliği (kurum niteliği) gözetilerek konulmuş istisnalar olup, istisnaya vücut veren husus, var olan veya adi ortaklığı devralmak suretiyle yeni kurulan anonim, sermayesi paylara bölünmüş komandit ve limited şirketin sermayesinin artması veya kuruluş sermayesinin konulmasıdır.

2.4.İş Ortaklıkları Açısından Durum :

İş ortaklıkları kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan adi ortaklıklardır. (KVK Md. 1/d)

İş ortaklıklarının tanımı KVK'nun 2/7. maddesinde şu şekilde yapılmıştır :

“....kurumların kendi aralarında veya şahıs ortaklıkları ya da gerçek kişilerle, belli bir işin birlikte yapılmasını ortaklaşa yüklenmek ve kazancını paylaşmak amacıyla kurdukları ortaklıklardan bu şekilde mükellefiyet tesis edilmesini talep edenler iş ortaklıklarıdır.”

Bir iş ortaklığının yeni kurulacak olan bir anonim şirkete devri (anonim şirkete dönüşümü) konusunda sorulan soru üzerine verilen bir özelgede ⁶

⁶ Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 30.11.2016 tarih ve 90792880-155.13.04.01(2015/4041) - 405748 sayılı özelge.

“..... iş ortaklığı olarak kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan ortaklığınızın devir tarihindeki bilânço değerlerinin, kurulacak anonim şirket tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilânçosuna geçirilmesi kaydıyla söz konusu devir işlemi Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesi kapsamında gerçekleştirilen bir devir işlemi olarak kabul edilecek ve anılan Kanunun 20 nci maddesinde belirtilen şartlara uyulduğu takdirde, devir nedeniyle doğan kârlar hesaplanmayacak ve vergilendirilmeyecektir.”

denilmiştir.

Görüldüğü gibi Maliye İdaresi, iş ortaklığı şeklindeki (kurumlar vergisi mükellefi yani KURUM olan) adi ortaklıkların başka bir kurum tarafından devralınmasında ve yine iş ortaklıklarının bir sermaye şirketine dönüşmesinde KVK’nun 20 nci maddesindeki istisna hükmünün uygulanacağını kabul etmektedir. Bu kabulün dayanağı, KVK’nun 20 nci maddesinde, kurumlar arası devir ve dönüşümlerin kurumlar vergisinden istisna edilmiş olması ve iş ortaklıklarının kurum niteliği taşımasıdır.

Bir iş ortaklığının KVK’nun 19 uncu maddesi uyarınca başka bir kurum tarafından devralınması veya başka bir kuruma dönüşmesi halinde, kurumlar vergisi doğmayacağı gibi, KDV Kanunu’nun 17/4-c maddesine göre KDV istisnası uygulanabilir ve sona eren iş ortaklığının devrolan KDV’si kullanılabilir.

3. SONUÇ :

Bir adi ortaklığın ticaret şirketince devir alınması veya ticaret şirketine dönüşmesi, YENİDEN YAPILANMA İŞLEMLERİDİR. Ortakları arasında gerçek kişi bulunan adi ortaklıkların tescilinin kabul edilmemesi ve bu nedenle devrinin veya dönüşümünün engellenmesi yasaya aykırı bir uygulamadır.

Bu ve benzeri işlemler her durumda yapılabilmesi ve önünde hiçbir uygulama engeli ve vergisel engel olmamalıdır.

Nitekim öteden beri kurumların devrine ve dönüşümüne yönelik olarak istisna hükümleri uygulanmış yine bir yeniden yapılanma türü olan tam bölünme ve kısmi bölünme işlemleri için de istisna hükümleri getirilmiştir.

Adi ortaklıkların ticaret şirketlerine devri ve dönüşümü de yine vergisizlik ortamını gerektiren yeniden yapılandırma işlemleri olup bu işlemlerin de hiçbir vergi yükü yaratmadan yapılabilmesini sağlayacak yasal düzenlemelere ihtiyaç bulunmaktadır.

Yukarıda açıkladığımız gibi cari mevzuata göre adi ortaklıkların ticaret şirketlerine devrinde ve dönüşümünde kısmi olarak vergisizlik ortamı sağlanmış durumdadır. Fakat halen bu kapsamdaki çoğu işlemde vergi aranmaktadır.