

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

MANİSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Vergi ve Anlaşmalar Uygulama Müdürlüğü

Sayı : 85373914-KVK-49-11-59

13/06/2013

Konu : Limited şirket ile şahıs arasında adi ortaklık kurulması halinde tutulacak defterler

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ile bir limited şirket ile iki şahsın ortak olarak iş yapmak istemesi durumunda adi ortaklık şeklinde mükellefiyet tesis ettirilip ettirilemeyeceği ile mükellefiyet tesisinin yapılması halinde bilanço esasına göre mi, işletme hesabı esasına göre mi defter tutulacağı hakkında Başkanlığımız görüşünü talep etmektedir.

Borçlar Kanununun 520 nci maddesinde adi ortaklık, iki veya daha çok kişinin bir sözleşmeye dayanarak, ortak bir amaca ulaşmak için emek ve mallarını birleştirmesi olarak tanımlanmıştır. Adi ortaklıkların tüzel kişiliği olmadığı gibi gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olmaları da söz konusu değildir. Adi ortaklık olarak faaliyette bulunulması halinde, ortaklığa stopaj ve katma değer vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmektedir. Adi ortaklıkların ortaya çıkan kar veya zararı, adi ortaklığı oluşturan ortaklar tarafından hisseleri oranında kendi kazançlarına dahil edilerek vergilenmektedir.

Öte yandan Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin yedinci fıkrasında iş ortaklıkları, aynı maddenin diğer fıkralarında yazılı 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 şeklinde tanımlanmıştır.

Konuyla ilgili açıklamaların yer aldığı 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde, iş ortaklıklarının kazanç paylaşımı amacıyla kurulan ortaklıklar olup, ortakların belli bir işin birlikte yapılmasını yükledikleri ifade edilmiştir.

Şahıs ortaklıkları veya gerçek kişilerin Kanunun 2 nci maddesinde sayılanlarla veya Kanunun 2 nci maddesinde sayılanların kendi aralarında oluşturdukları adi ortaklıklar hakkında, aşağıda belirtilen şartlar dahilinde iş ortaklığı olarak kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilebilecektir. Bu durumda, mükelleflerce talep edilmesi halinde tüzel kişiliğinin bulunup bulunmadığına bakılmaksızın iş ortaklıkları, kurumlar vergisi mükellefi olabileceklerdir.

Kurulacak olan iş ortaklığının kurumlar vergisi mükellefi sayılabilmesi için en az aşağıdaki unsurları taşıması gerekir:

- Ortaklardan en az birisinin kurumlar vergisi mükellefi olması,
- Ortaklığın belli bir işi sonuçlandırmak üzere yazılı bir sözleşmeyle kurulması,
- İş ortaklığı konusunun belli bir iş olması,
- Birlikte yapılacak olan işin belli bir süre içinde gerçekleştirilmesinin öngörülmesi,
- İş ortaklığı ile işveren arasında bir yüklenim sözleşmesinin olması,
- Tarafların, müştereken yüklenilen işin belli bir veya birden fazla bölümünden değil, tamamından işverene karşı sorumlu olmaları,
- İşin bitiminde kazancın paylaşılması,
- Birlikte yapılması öngörülen ve müştereken yüklenilen işin bitimi ve Vergi Usul Kanununda belirtilen mükellefiyetle ilgili ödevlerin tamamının yerine getirilmesiyle mükellefiyetin sona ermesi.

İş ortaklığı, devamlılık gösteren ve aynı nitelikte olan iş veya işler için değil, belirli bir sürede bitecek bir iş için kurulacak ve tam mükellefiyete tabi olacaktır.

İş ortaklıkları, Kurumlar Vergisi Kanununda ayrı bir kurum olarak değerlendirilmekte ve kurumlar vergisi mükellefi olarak sayılmaktadırlar. İş ortaklıklarının faaliyetinden doğan kazanç, kurumlar vergisine tabi tutulmakta ve vergi sonrası kazanç ortakların hisselerine göre ortaklara dağıtılmaktadır.

Kurumlar vergisi mükelleflerinin zararlarının, bu mükelleflerin ortaklarınca indirilebilmesi mümkün olmayıp aynı durum kurumlar vergisi mükellefi iş ortaklıklarının zararları için de geçerlidir.

Adi ortaklıkların ise kurumlar vergisi mükellefiyeti söz konusu değildir. Adi ortaklıklar, kurumlar vergisi mükellefi olmamalarına rağmen katma değer vergisi mükellefi olmaları nedeniyle ayrı defter tutabilmektedirler. Ortaklar ise dönem sonlarında ortaya çıkan kâr veya zararı, ortaklıktaki hisseleri oranında paylaşarak kendi hesaplarına dahil etmektedirler.

Diğer taraftan 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 176 ncı maddesinde defter tutma bakımından tüccar sınıfları belirlenmiş olup, 1 inci sınıf tüccarların bilanço esasına göre, 2 nci sınıf tüccarların işletme hesabı esasına göre defter tutacakları hüküm altına alınmış, aynı Kanunun 177 nci maddesinde yıllar itibarıyla belirlenen alım satım ve hasılat hadlerini aşan ticaret erbabı ile,

- Her türlü ticaret şirketleri (Adi şirketler iştegal nevlere yukarıdaki bentlerden hangisine giriyorsa o bent hükmüne tabidir.);
- Kurumlar Vergisine tabi olan diğer tüzel kişiler (Bunlardan işlerinin icabı bilanço esasına göre defter tutmalarına imkan veya lüzum görülmeyenlerin, işletme hesabı esasına göre defter tutmalarına Maliye Bakanlığınca müsaade edilir.);
- İhtiyari olarak bilanço esasına göre defter tutmayı tercih edenler,

birinci sınıf tüccar olarak sayılmışlardır.

Adi ortaklıklarda tüccar sınıfının tayininde iştegal nevlere ve iş hacimlerine ilişkin alım satım ve hasılat hadleri dikkate alınacaktır.

Yine aynı Kanunun "İkinci Sınıf Tüccarlar" başlıklı 178 inci maddesinde; "Aşağıda yazılı tüccarlar II nci sınıfa dahildirler:

- 1. 177 nci maddede yazılı olanların dışında kalanlar,
- 2. Kurumlar Vergisi mükelleflerinden işletme hesabı esasına göre defter tutmalarına Maliye Bakanlığınca müsaade edilenler,

Yeniden işe başlayan tüccarlar yıllık iş hacimlerine göre sınıflandırılınca kadar II nci sınıf tüccarlar gibi hareket edebilirler." hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre; bir limited şirket ile şahıslar arasında adi ortaklık kurulması mümkün olup, adi ortaklık kurularak ilk kez mükellefiyet (KDV ve stopaj) tesis ettirilmesi durumunda yıllık iş hacmine göre sınıflandırılınca kadar ikinci sınıf tüccar sayılacağından işletme hesabı esasına göre defter tutulması mümkün bulunmaktadır.

Ancak Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinde ve 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde iş ortaklığı kurulması halinde, kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekeceğinden, birinci sınıf tüccar olarak kabul edilerek bilanço esasına göre defter tutulacağı tabiidir.

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.