

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.18.02-32164-8374-266

21/02/2012

Konu : Ölüm halinde faaliyete devam eden
mirasçılarının vergisel yükümlülükleri hk.

İlgi'de kayıtlı özelge talep formunun incelenmesinden, ... Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün ... vergi numarasında kat karşılığı inşaat işinden dolayı mükellef olan eşiniz ... un .../2010 tarihinde vefat ettiği, sizin ve çocuklarınızın mirasçı olduğu, çocuklarınızın küçük olması sebebiyle eşinizin başladığı kat karşılığı inşaat işine tarafınızca devam edileceği belirtilerek, vergi kanunları açısından yapılması gerekenler hususunda Başkanlığımız görüşüne müracaat edildiği anlaşılmıştır.

A) GELİR VERGİSİ YÖNÜNDEN:

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde "Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır." hükmüne yer verilmiştir.

Mezkur Kanunun Değer Artış Kazançlarının açıklandığı Mükerrer 80 inci maddesinin 4 numaralı bendinde, ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kazançların değer artış kazancı olarak vergiye tabi tutulacağı hüküm altına alınmış, 81 inci maddesinin birinci fıkrasının 1 numaralı bendinde ise, **ferdi bir işletmenin sahibinin ölümü halinde, kanuni mirasçılar tarafından işletmenin faaliyetine devam olunması** ve mirasçılar tarafından işletmeye dahil iktisadi kıymetlerin kayıtlı değerleriyle (bilanço esasına göre defter tutuluyorsa bilançonun aktif ve pasifiyle bütün halinde) aynen devir alınması halinde değer artış kazancının hesaplanmayacağı hükme bağlanmıştır.

Bu hükümler çerçevesinde, ferdi bir işletmenin sahibinin ölümü halinde ölüm tarihi itibarıyla ticari işletmenin faaliyetini durdurduğu kabul edilmektedir. Dolayısıyla, ölüm nedeniyle faaliyeti durdurulan ticari işletmenin **mirasçılara kayıtlı değerleriyle aynen devir alınarak işletmenin faaliyetine devam edilmesi durumunda, bu devir işleminde değer artış kazancı hesaplanmayacaktır.**

Ancak, murisin ölümüyle mirasçılara intikal eden işletmenin faaliyetine mirasçılar tarafından devam edilmesi halinde, miras ortaklığının adi ortaklık olarak faaliyette bulunduğu kabul edilerek, mirasçılar için ölüm tarihi itibarıyla ticari kazanç bakımından mükellefiyet tesis edilmesi gerekmektedir.

Bu durumda; **işletmenin faaliyetine mirasçılardan bir veya birkaçı tarafından devam edilmesi halinde** ise sadece faaliyette bulunan mirasçılar için ölüm tarihi itibarıyla ticari kazanç bakımından mükellefiyet tesisinin yapılacağı tabiidir.

Öte yandan; faaliyette bulunmayan diğer mirasçıların kendilerine intikal eden ortaklık hisselerini diğer mirasçılara veya başka kimselere satmak suretiyle elden çıkarmalarından doğan kazancın ise değer artış kazancı olarak vergilendirilmesi gerekmektedir. Başka bir ifadeyle, ortaklık hisselerini satmaları nedeniyle faaliyete devam etmesi mümkün bulunmayan bu kişilerin ticari kazanç için gelir vergisi mükellefiyetlerinin tesis edilmesi mümkün değildir.

B) KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN:

Katma Değer Vergisi Kanununun 29/2 nci maddesinde; "Bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamı, mükellefin vergiye tabi işlemleri dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki fark sonraki dönemlere devrolunur ve iade edilmez." hükmüne yer verilmiştir.

Yine aynı Kanunun 17/4-c maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesinde belirtilen işlemler istisna kapsamına alınmıştır. Dolayısıyla, muristen intikal eden ticari işletmenin bütün varislerce kayıtlı değerleriyle aynen devralınarak faaliyete devam edilmesi halinde, bu devir dolayısıyla katma değer vergisi hesaplanmayacaktır.

Ayrıca muris adına verilen son katma değer vergisi beyannamesinde "sonraki döneme devreden katma değer vergisi" olarak beyan edilen bir vergi bulunması halinde bu vergi, yürütülen ticari faaliyet nedeniyle hesaplanan vergiden indirim konusu yapılabilecektir.

Bu itibarla ... 'un .../2010 tarihinde ölümü nedeniyle varislerine intikal eden kat karşılığı müteahhitlik faaliyetine; işletmenin bütün varislerce kayıtlı değeriyle aynen devralınarak devam edilmesi halinde KDV Kanununun 17/4-c maddesi hükmü uyarınca katma değer vergisi hesaplanmaması gerekmektedir. Öte yandan muris ... adına verilen son KDV beyannamesinde "sonraki döneme devreden katma değer vergisi" olarak beyan edilen verginin, mirasçılar tarafından devralınarak yürütülecek ticari faaliyet kapsamında düzenlenecek KDV beyannamesinde hesaplanan katma değer vergisinden indirimi mümkün bulunmaktadır.

C) VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 160 inci 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.

Buna göre, muristen intikal eden kat karşılığı inşaat işine mirası reddetmemiş mirasçılardan bir veya bir kaç tarafından devam edilmesi halinde; mirasçıların adi ortaklık halinde faaliyet gösterdiğinin kabul edilmesi gerekir.

Yukarıda yer alan hükümlere göre; murisin mevcut defter ve belgelerinin ölüm tarihini içeren hesap dönemi sonuna kadar işe devam eden mirasçılar tarafından kullanılması 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 özelveye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.