

Limited Şirketten Anonim Şirkete Dönüşte Hisse Senetlerinin Edinim Tarihine İlişkin Vergi İdaresinin Yeni Görüşü

Duyuru No: 2018/93
İstanbul 05.10.2018

Hisse senetlerinin satışından elde edilen kazanç Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 80'nci maddesi gereği değer artış kazancı olarak değerlendirilmektedir.

Anılan madde hükmüne göre, ivazsız olarak elde edilen veya tam mükellef kurumlara ait olup iki yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazanç vergiye tabi değildir. Bu arada, GVK'nın Geçici 67'nci maddesine göre, Borsa İstanbul'da işlem gören ve tam mükellef kurumlara ait olan hisse senetlerinin 1 yıldan fazla süreyle elde tutulması halinde, bu hisse senetlerinin banka ve aracı kurumlar vasıtasıyla elden çıkarılması vergiye tabi değildir. Bu hisse senetleri 1 yıldan önce elden çıkartılırsa kazanç %0 oranında tevkifata tabidir, yani yine vergi yükü bulunmamaktadır.

Öte yandan, limited şirketteki payların elden çıkarılması GVK'nın mükerrer 80'nci maddesinin 4'üncü fıkrası kapsamında işlem görmektedir. Anılan maddeye göre, ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artış kazancı olarak kabul edilmektedir. Ortaklık hakkı veya hissesi, ortakların hisse senedine bağlanmamış paylarını ifade etmekte olup, limited şirket payları da bu kapsama dahildir. Söz konusu ortaklık paylarının elde tutulma süresinin vergilendirmeye etkisi bulunmamaktadır.

Yukarıda açıklanan sebepler dolayısıyla, limited şirketler anonim şirketlere dönüştürülüp (nevi değişikliği) ardından hisse senetleri satılarak GVK'nın istisna hükmünden faydalanmak caziptir. Zira Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 19'uncu maddesi gereği nevi değişikliği devir hükmünde sayılmakta ve 1 Seri No.lu KVK Genel Tebliği'nin 19.3.3. bölümünde, "*devir olan veya bölünen şirketin ortaklarına verilen hisselerin iktisap tarihi olarak, bu yeni hisselerin verilmesine neden olan devirolan veya bölünen şirketin hisselerinin iktisap edildiği tarihin esas alınması gerekmektedir.*" hükmü yer almaktadır.

Nitekim, Vergi İdaresi tarafından verilen muhtelif özgelelerde, limited şirketin anonim şirkete dönüşmesi halinde, dönüşüm sonucu edinilecek hisse senetlerinin ilk iktisap tarihi olarak nevi değiştiren limited şirketin sermayesine iştirak edilen tarihin esas alınacağı belirtilmekteydi.

Fakat, en son, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 14.02.2018 tarih ve 154561 sayılı özeldesinde; nevi değişikliği sonrası anonim şirkete dönüşen şirketin hisselerinin elden çıkarılmasında iktisap tarihi ANONİM ŞİRKETTE HİSSE SENETLERİNİN BASTIRILDIĞI TARİHE ÖZGÜLENMİŞTİR. Yani, anılan özelveye göre, anonim şirket hisse senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazancın vergilendirilmemesi için iki yıllık süre hisse senetlerinin bastırıldığı tarihten itibaren başlamaktadır.

Bu sebeple, nevi değişikliği suretiyle elde edilen anonim Şirket hisse senetlerinin bastırılması önem arz edebilir.

Saygılarımızla.

Arkan & Ergin Yeminli Mali Műşavirlik
A.Ő.Member of JPA International

Arkan & Ergin

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

Sayı : 62030549-120[Mük.80-2017/386]-154561

14.02.2018

Konu : Nevi değişikliği dolayısıyla anonim
şirkete dönüşen şirkette nevi
değişikliği nedeniyle ortaklara verilen
hisse senetlerinin ilk iktisap tarihi.



İlgide kayıtlı özelge talep formunda, hisselerine sahip olduğunuz Ltd. Şti.'nin 10.11.2003 tarihinde tescil edilerek kurulduğu, söz konusu limited şirketin 01.12.2015 tarihinde nevi değişikliği yaparak anonim şirkete dönüştüğü ve unvanının A.Ş. olduğu, 10.05.2017 tarih ve 2017/2 sayılı Yönetim Kurulu Kararı ile sahip olunan tüm hisseler için hisse senedi bastırıldığı, bahse konu hisse senetlerinin satışa konu edilmesi durumunda söz konusu hisse senetlerinin ilk iktisap tarihi olarak limited şirketin kuruluş tarihi olan 10.11.2003 tarihinin mi, nevi değişikliğinin gerçekleştiği 01.12.2015 tarihinin mi, yoksa hisse senetlerinin bastırıldığı 10.05.2017 tarihinin mi dikkate alınacağı hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konu hakkında Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Değer artışı kazancı" başlıklı mükerrer 80 inci maddesinde;

"Aşağıda yazılı mal ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artışı kazançlarıdır.

1. İvazsız olarak iktisap edilenler ile tam mükellef kurumlara ait olan ve iki yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetleri hariç, menkul kıymetlerin veya diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar.

...

4. Ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar.

...

Bu maddede geçen "elden çıkarma" deyimini, yukarıda yazılı mal ve hakların satılması, bir ivaz karşılığında devir ve temlik, trampa edilmesi, takası, kamulaştırılması, devletleştirilmesi, ticaret şirketlerine sermaye olarak konulmasını ifade eder.

Bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazancının, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlananlar hariç, 11.000 Türk Lirası (1.1.2017 tarihinden itibaren) gelir vergisinden müstesnadır." hükmü yer almaktadır.

23/03/2000 tarihli 23998 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 232 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "2- Hisse Senetlerinin İktisap Tarihi" başlıklı bölümünde;

"Hisse senetlerinin üç ay süreyle elde tutulduktan sonra satılması halinde doğan değer artış kazancının vergilendirilmeyecek olması hisse senedinin iktisap tarihinin bilinmesini önemli kılmaktadır. Bu nedenle, hisse senedi alım satımı yapanların vergisel yükümlülüklerini tam olarak yerine getirebilmeleri açısından hisse senetlerinin iktisap tarihini izlemeleri gerekmektedir.

*Genel olarak **hisse senedi üzerinde tasarruf hakkına sahip olunan tarihin iktisap tarihi olarak dikkate alınması gerekmektedir.** Bununla birlikte gerçek kişi ortakların şirketin sermaye artırımına gitmesi dolayısıyla sahip oldukları hisse senetlerinin ve aynı hisse senedinden değişik tarihlerde alım yapıldıktan sonra bunların bir kısmının elden çıkarılması halinde elden çıkarılan hisse senetlerinin iktisap tarihinin belirlenmesi farklılık göstermektedir."*

açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre; ortağı bulunduğunuz limited şirkete ait ortaklık hakkınız, anonim şirkete dönüşmesinden sonraki bir tarihte (10.05.2017 tarihinde) hisse senedi çıkarılmak suretiyle hisse senedine bağlanmış olduğundan, sahip olduğunuz hisse senetlerinin satışının değer artış kazancı kapsamı dışında değerlendirilmesinin tespitinde, iktisap tarihi olarak şirket hisse senetleri üzerinde tasarruf hakkına sahip olduğunuz (hisse senetlerinin bastırıldığı) 10.05.2017 tarihinin esas alınması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.