

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
(Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü)

Sayı : 39044742-BSMV-2649 15/12/2014

Konu : Bedelsiz edinilen ortaklık payının vergilendirilmesi.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Sermaye Piyasası Mevzuatı hükümleri çerçevesinde faaliyet gösteren aracı kurum ve İstanbul Menkul Kıymetler Borsası'nın üyesi olan Firmanıza, 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanununun 138/6-a maddesi "Borsa İstanbul A.Ş.'nin sermayesinin %4'ü İstanbul Menkul Kıymetler Borsası'nın mevcut üyelerine eşit ve bedelsiz devredilir." hükmü uyarınca bedelsiz hisse devri işleminin vergi uygulamaları karşısındaki durumu konusunda görüş talep edilmektedir.

1) KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde ise Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun "Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti" başlıklı 38 inci maddesinde ise; bilanço esasına göre ticari kazancın, teşebbüsdeki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı; ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, Borsa İstanbul A.Ş.'nin ortaklık paylarının belirli bir kısmının İMKB'nin üyesi olan şirketinize bedelsiz olarak devredilmesi nedeniyle, adı geçen şirket tarafından bedelsiz devredilen payların itibari değerleri ile kayıtlara alınması ve bu tutarın kurum kazancına dahil edilerek kurumlar vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

2) BANKA VE SİGORTA MUAMELELERİ VERGİSİ YÖNÜNDEN

6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 28 inci maddesinin ikinci fıkrasında; "Bankerlerin yapmış oldukları banka muamele ve hizmetleri dolayısıyla kendi lehlerine her ne nam ile olursa olsun nakden veya hesaben aldıkları paralar (kendileri veya başkaları hesabına menkul kıymet alıp satmayı, alım - satıma tavassut etmeyi veya alıp sattıkları menkul kıymet karşılığı borçları ödemeyi taahhüt etmeyi meslek haline getirenlerin bu faaliyetleri dolayısıyla

lehlerine kalan paralar ile mevduat faizi vermek veya sair adlarla faiz ve benzeri menfaatler sağlamak üzere devamlı olarak para toplama işiyle uğraşanların topladıkları paralara sağladıkları gelir ve menfaatler üzerinden komisyon, ücret, hizmet karşılığı gibi adlarla aldıkları paralar dahil) da banka muameleleri vergisine tabidir." hükmü ve aynı maddenin üçüncü fıkrasında ise, "90 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye göre ikraz işleriyle uğraşanlarla ikinci fıkrada belirtilen muamele ve hizmetlerden herhangi birini esas iştiğal konusu olarak yapanlar bu Kanunun uygulanmasında banker sayılırlar..." hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanunun mükellefi belirleyen 30 uncu maddesinde ise, BSMV'yi banka ve bankerlerle sigorta şirketlerinin ödeyeceği hükme bağlanmış bulunmaktadır.

6802 sayılı Kanunda 6009 sayılı Kanunla yapılan değişikliklere ilişkin açıklamaların yer aldığı 87 Seri No.lu Gider Vergileri Genel Tebliğinin "B-2- 6802 Sayılı Kanunun 28 inci Maddesinin İkinci Fıkrasında Belirtilen Muamele ve Hizmetleri Esas İştiğal Konusu Olarak Yapanlar" başlıklı bölümünde; "Buna göre, banker kapsamında BSMV mükellefi olmak için, anılan Kanunun 28 inci maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen işlemlerin esas iştiğal (ana faaliyet) konusu olarak yürütülmesi ve bu işlemler dolayısıyla lehe para alınması gerekmektedir...

Esas itibariyle 6802 sayılı Kanunun 28 inci maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen işlemler, ilgili kanunlar uyarınca verilen yetki veya izin ile yapılabilecek işlemlerdir...

6802 sayılı Kanunun 28 inci maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen işlemleri esas iştiğal konusu olarak yapanlar, bu işlemleri ilgili kanunlarla yetkilendirilmek veya izin verilmek suretiyle yürüten kişileri ifade etmektedir. Dolayısıyla bunların 6802 sayılı Kanunun 28 inci maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen işlemleri "esas iştiğal konusu" olarak BSMV ye tabi olacak, bunlar dışındakilerin aynı fıkrada belirtilen işlemleri "esas iştiğal konusu" olmadığından KDV ye tabi olacaktır." açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre, 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu uyarınca 6802 sayılı Kanunun 28 inci maddesinde belirtilen işlemleri esas iştiğal konusu olarak yapan aracı kurumlar banker kapsamında BSMV mükellefi olup, bu kurumlar tarafından esas iştiğal konusu olarak yapılan hisse alım satım işlemlerinin BSMV'ye tabi tutulması gerekmektedir.

Ancak, BSMV'de vergiyi doğuran olayın meydana gelebilmesi için bir muamele yapılması ve bu muamele sonucu lehe para kalması şartlarının birlikte gerçekleşmesi gerekmektedir. Diğer bir deyişle, bir muamele yapıldığı halde lehe bir para kalmazsa vergi doğmamaktadır. Bu nedenle, bedelsiz olarak verilen hisse senetlerinden anılan şirket lehine herhangi bir para kalmadığından vergilendirilmesi söz konusu değildir.

3) VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

Bilindiği üzere, 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 1 inci maddesiyle, Türkiye Cumhuriyeti uyuğunda bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların

veraset yoluyla veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir tarzda bir şahıstan diğerk şahsa intikali veraset ve intikal vergisine tabi tutulmaktadır.

Aynı Kanununun 2 nci maddesinin (a) fıkrasında da "şahıs" tabirinin, hilafına sarahat olmadıkça hakiki ve hükmi şahısları; (b) fıkrasında, "mal" tabirinin, mülkiyete mevzu olabilen menkul ve gayrimenkul şeylerle mameleke girebilen sair bütün hakları ve alacakları, (d) fıkrasında ise ivazsız intikal tabirinin, hibe yoluyla veya herhangi bir tarzda olan ivazsız iktisapları ifade edeceği belirlenmiştir.

Bu hükümlere göre, malların veraset yoluyla veya her ne suretle olursa olsun ivazsız bir şekilde bir şahıstan diğerk şahsa intikalının veraset ve intikal vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Kurumlar vergisinin konusuna giren ödemeler karşılıksız olsa dahi veraset ve intikal vergisine tabi tutulmamaktadır.

Bu açıklamalar çerçevesinde, Borsa İstanbul Anonim Şirketince ... Menkul Değerler Anonim Şirketine bedelsiz devredilecek paylar kurumlar vergisine tabi olduğundan adı geçen şirkete ödenen paylardan veraset ve intikal vergisinin aranılmaması gerekmektedir.

4) KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

-1/1'inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olacağı,

-17/4-g maddesinde "... döviz, para, damga pulu, değerli kağıtlar, hisse senedi, tahvil ..." teslimlerinin KDV'den istisna olduğu,

hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, Borsa İstanbul AŞ'nin hisse senedine bağlanmış ortaklık paylarının belirli bir kısmının bedelsiz olarak firmanıza devri, KDV Kanununun 17/4-g maddesi kapsamında KDV'den istisna olacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.