Muharrem İLDİR **08.10.2014**
Boğaziçi Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş
Vergi Bölüm Başkanı
E.Vergi Dairesi Müdürü
muharremildir@bbdas.com.tr

GERÇEK KİŞİLERİN LİMİTED ŞİRKET HİSSE SATIŞININ VERGİLENMESİ VE HİSSE SATIŞINDA TAHAKKUK ESASININ GEÇERLİ OLDUĞU

1- Limited Şirket Payları Menkul Kıymet Olarak Kabul Edilemeyeceğinden Vergilenmesi Anonim Şirketlerden Farklıdır

6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 593 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, esas sermaye pay senetlerinin ispat aracı şeklinde veya nama yazılı olarak düzenleneceği hükme bağlanmıştır. Anılan Kanunun ‘'Devir'' başlıklı 595 inci maddesinde ise esas sermaye payının devri ve devir borcunu doğuran işlemlerin yazılı şekilde yapılacağı ve tarafların imzalarının noterce onanacağı; şirket sözleşmesinde aksi öngörülmemişse, esas sermaye payının devri için, ortaklar genel kurulunun onayının şart olduğu ve devrin bu onayla geçerli olacağı; şirket sözleşmesinde başka türlü düzenlenmişse, ortaklar genel kurulunun sebep göstermeksizin onayı reddedebileceği; şirket sözleşmesiyle sermaye payının devrinin yasaklanabileceği belirtilmiştir.

Yukarıdaki açıklamalara göre, limited şirket payları anılan maddenin uygulamasında menkul kıymet olarak kabul edilemeyeceğinden, şirket ortaklarının pay senetlerinin satışının Gelir Vergisi Kanunun mükerrer 80 inci maddesine göre hisse senedi olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Yukarıda izah edildiği üzere gerçek kişilerin limited şirketin hissesi satışı ise anonim şirketlerden farklıdır. Herhangi bir süre elinde bekletme şartı olmaksızın ne zaman satılırsa satılsın Değer Artış Kazancı olarak gelir vergisine tabidir.

2- Limited Şirket Hisse Satışında Değer Artış Vergisi Kazancının Matrahının Hesaplanması

Vergilendirme sırasında, iktisap (edinme) bedeli, hisselerin elden çıkarıldığı ay hariç olmak üzere, Türkiye İstatistik Kurumu’nca belirlenen TEFE (01.01.2006 tarihinden itibaren ÜFE) endeksindeki artış oranında artırılarak maliyet bedeli belirlenir fakat endekslemenin yapılabilmesi için artış oranının % 10 veya üzerinde olması gerekmektedir. (GVK mükerrer md. 81/son) endekslemeden sonra bulunan tutardan Gelir Vergisi Kanununun Mükerrer 80. maddesinin 4. fıkrası hükmü

çerçevesinde, bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazancının, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlananlar hariç, 2013 dönemi için 9.400,00.-TL 2014 yılı için 9.700,00.-TL'si gelir vergisinden istisna olduğundan düşülerek matraha ulaşılır.

3- Gerçek Kişilerin Limited Şirket Hisse Satışı KDV'sine Tabi Değildir

Gerçek kişilerin limited şirket hisselerini yurt içinde veya dışına satışı, hisseleri ellerinde bulundurdukları süreye bakılmaksızın KDV'sine tabi değildir.

4-Gerçek Kişilerin Limited Şirket Hisse Satışında Tahakkuk Esası Geçerlidir

Aşağıda kanun maddeleri ile yapılan izahatta görüleceği üzere sair kazanç ve iratlar ikiye ayrılmaktadır ;

1. Değer artış kazancı

2. Arızi kazançlar

bunlardan değer artış kazançlarının tamamında tahakkuk esası geçerlidir.

Arızi kazançlarda ise 82. maddenin 2 ve 4 no.lu fıkralarında yer alan gelirlerde tahsil esası geçerli iken, 82. maddenin 1,3,5 ve 6. bentlerinde yer alan gelirlerin elde edilmesinde "tahakkuk esası" geçerli bulunmaktadır.

Sair kazanç ve iratlarda vergiyi doğuran olay (gelirin elde edilmesi) bazen "tahakkuk" bazen de "tahsil esası" na bağlı bulunmaktadır. Sair kazanç ve iratların bir bölümünü teşkil eden değer artış kazançları, G.V.K.'nun Mükerrer 80. maddesinin birinci fıkrasında 7 bent halinde sayılmıştır. Bu bentlerin tamamında " elden çıkarılmasından doğan kazançlar " deyimi kullanılmıştır. Diğer yandan, aynı maddenin ikinci fıkrasında "elden çıkarma" deyimine açıklık getirilmiştir. Buna göre "elden çıkarma" deyimi, Mükerrer 80. maddede yazılı mal ve hakların satılması, bir ivaz karşılığında devir ve temliki, trampa edilmesi, takası, kamulaştırılması, devletleştirilmesi ve ticaret şirketlerine sermaye olarak konulmasını ifade etmektedir. Yukarıda yer alan açıklamalardan anlaşıldığı üzere, değer artış kazançlarının elde edilmesinde "tahakkuk esası" geçerli bulunmaktadır. Mükerrer 80. maddede sayılan mal ve hakların elden çıkarılmasıyla, bedelini talep etme hakkı doğduğundan, gelir elde edilmiş olmaktadır.

Sair kazanç ve iratların diğer bölümünü teşkil eden arızi kazançlar, arızi kazançların düzenlendiği 82. maddenin ikinci bendinde ".... elde edilen hasılat...", dördüncü bendinde "... tahsil edilen hasılat..." deyimleri kullanılmıştır. Maddenin üçüncü fıkrasında da sözü edilen "hasılat" deyimine açıklık getirilmiştir. Buna göre hasılat deyimi, alınan para ve ayınlarla diğer suretlerle elde edilen ve para ile temsil

edilebilen menfaatleri ifade etmektedir. Bu açıklamalar göstermektedir ki, arızi kazançlarla ilgili 82. maddenin 2 ve 4 no.lu fıkralarında yer alan gelirlerin elde edilmesinde "tahsil esası" geçerli bulunmaktadır. Arızi kazançlarla ilgili 82. maddenin 1,3,5 ve 6. bentlerinde yer alan gelirlerin elde edilmesinde "tahakkuk esası" geçerli bulunmaktadır. Bu bentlerde sözü edilen işlerin veya alış verişlerin yapılmasıyla birlikte, mükellef yönünden karşı edimin talep hakkı doğduğundan, vergiyi doğuran olay işlerin veya alış verişlerin yapılmasıyla meydana gelmiş olmaktadır.

Yukarıda izah edildiği üzere limited şirket hisse satışında tahakkuk esası geçerlidir.

5- Sonuç

Limited şirket hissesinin Gelir Vergisi Kanunun mükerrer 80 inci maddesine göre hisse senedi olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır. Ortaklık payına sahip olan gerçek kişiler hissesini elden çıkarması durumunda edinim tarihinden itibaren hangi tarihte elden çıkarılırsa çıkarılsın yapılan satışlar Gelir Vergisi'ne tabidir.

Edinim ile satış bedeli arasındaki artış oranının % 10 veya üzerinde olması durumunda (GVK mükerrer md. 81/son) endekslemeden sonra bulunan tutardan Gelir Vergisi Kanununun Mükerrer 80. maddesinin 4. fıkrası hükmü çerçevesinde, bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazancının 2013 dönemi için 9.400.00.-TL, 2014 yılı için 9.700,00.-TL'si gelir vergisinden istisna olduğundan düşülerek matraha ulaşılacaktır.