

Yabancı ortağın hissesini itibari değeri üzerinden devretmesi durumunda ne şekilde vergilendireceği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	50426076-125[3-2013/20-219]-90
Tarih	22.05.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

KAYSERİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 50426076-125[3-2013/20-219]-90

22/05/2014

Konu : Yabancı ortağın hissesini itibari değeri üzerinden devretmesi durumunda ne şekilde vergilendireceği

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Şirketiniz sermayesinin %17,04 üne sahip olan Alman ortağınızın, söz konusu hissesini itibari değerinin üzerinden şirket ortaklarından herhangi birine devrederek ortaklıktan ayrılmak istediğinden bahisle Türkiye - Almanya Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması da dikkate alınarak söz konusu devir sırasında doğacak kârın veya zararın yabancı ortağa transferinin ne şekilde vergilendirileceği ile kârın doğması halinde gelir vergisi kesintisinin yapılıp yapılmayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

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

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

...

4. Ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar.

...

Bu maddede geçen "elden çıkarma" deyimi, 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, (01.01.2013 tarihinden geçerli olmak üzere) 9.400 Türk Lirası gelir vergisinden müstesnadır."

hükmüne yer verilmiştir.

Dar mükellef gerçek kişilerce ortaklık paylarının elden çıkarılması sonucunda elde edilecek değer artış kazancının Gelir Vergisi Kanununun 101 ve 107 nci maddeleri çerçevesinde münferit beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, şirket ortağınız in ortaklık payını elden çıkarması sonucunda elde edeceği değer artış kazancını, Gelir Vergisi Kanununun 101 ve 107 nci maddeleri çerçevesinde bu kazancın iktisap olunduğu tarihten itibaren 15 gün içinde münferit beyanname ile beyan etmesi gerekmekte olup, söz konusu kazançla ilişkin olarak Şirketinizin herhangi bir gelir vergisi tevkiyatı sorumluluğu bulunmamaktadır.

Ancak; Gelir Vergisi Kanununun 107 nci maddesi uyarınca dar mükellefiyette, mükellefin Türkiye'de daimi temsilcisi mevcutsa mükellef hesabına daimi temsilci, daimi temsilci mevcut değilse, kazanç ve iratları yabancı kişiye sağlayanlar tarhiyata muhatap tutulacaktır.

Diğer taraftan, Türkiye Cumhuriyeti ile Almanya Federal Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi ve Vergi Kaçakçılığını Önleme Anlaşmasının hükümleri 01/01/2011 tarihinden itibaren uygulanmaktadır.

Anlaşmanın "Mukim" başlıklı 4 üncü maddesinin ilk iki fıkrasında;

"1. Bu Anlaşmanın amaçları bakımından, "bir Akit Devletin mukimi" terimi, bu Devlet, eyalet ve herhangi bir politik alt bölümü veya mahalli idaresi de dahil olmak üzere, o Devletin mevzuatı gereğince ev, ikametgah, kanuni ana merkez, yönetim yeri veya benzer yapıda diğer herhangi bir kriter nedeniyle burada vergiye tabi olan herhangi bir kişi anlamına gelir. Ancak bu terim, yalnızca o Devletteki kaynaklardan elde edilen gelir nedeniyle, o Devlette vergiye tabi tutulan herhangi bir kişiyi kapsamaz.

2. 1 inci fıkra hükümleri dolayısıyla bir gerçek kişi her iki Akit Devletin de mukimi olduğunda, bu kişinin durumu aşağıdaki şekilde belirlenecektir:

a) bu kişi, yalnızca daimi olarak kalabileceği bir evin bulunduğu Devletin mukimi kabul edilecektir. Eğer bu kişinin her iki Devlette de daimi olarak kalabileceği bir evi varsa, bu kişi, yalnızca kişisel ve ekonomik ilişkilerinin daha yakın olduğu (hayati menfaatlerin merkezi olan) Devletin bir mukimi kabul edilecektir;

b) eğer kişinin hayati menfaatlerinin merkezinin yer aldığı Devlet belirlenemez ise veya her iki Devlette de daimi olarak kalabileceği bir evi yoksa bu kişi yalnızca kalmayı adet edindiği evin bulunduğu Devletin bir mukimi kabul edilecektir;

c) eğer kişinin her iki Devlette de kalmayı adet edindiği bir ev varsa veya her iki Devlette de böyle bir ev söz konusu değilse, bu kişi yalnızca vatandaşı olduğu Devletin mukimi kabul edilecektir;

d) eğer kişi her iki Devletin de vatandaşı ise veya her iki Devletin de vatandaşı değil ise, Akit Devletlerin yetkili makamları sorunu karşılıklı anlaşma yoluyla çözeceklerdir."

hükümleri yer almaktadır.

Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları, milliyet farkı gözetilmeksizin bir Akit Devletin mukimi olan ve diğer Akit Devlette gelir elde eden kişilere uygulanmaktadır. Özelge talep formunuzda Alman uyruklu olduğu ve Türkiye'de ikamet etmediği belirtilen ortağınızın, yukarıda sayılan ölçütlere göre, Almanya'da mukim olduğunun kabul edilmesi halinde, bu kişinin şirketiniz hisselerini devretmesi durumunda Türkiye - Almanya Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması hükümleri uygulanacaktır.

Bu durumda, Anlaşmanın "Sermaye Değer Artış Kazançları" başlıklı 13 üncü maddesi uygulanacak olup anılan maddede;

"1. Bir Akit Devlet mukimince, diğer Akit Devlette yer alan ve 6 ncı maddede belirtilen gayrimenkul varlıkların elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bir Akit Devlet mukimince, değerinin yüzde ellisinden fazlası, doğrudan veya dolaylı olarak diğer Akit Devlette bulunan gayrimenkul varlığı temsil eden hisse senetleri ve benzeri hakların elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

3. Bir Akit Devlet teşebbüsünün diğer Akit Devlette sahip olduğu bir işyerinin ticari varlığına dahil menkul varlıkların veya bir Akit Devlet mukiminin diğer Akit Devlette serbest meslek faaliyeti icra etmek üzere kullandığı sabit bir yere ait menkul varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazançlar, bu işyerinin (yalnız veya tüm teşebbüsle birlikte) veya sabit yerin elden çıkarılmasından doğan kazanç da dahil olmak üzere, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

4. Bir Akit Devlet mukiminin, uluslararası trafikte işletilen gemi veya uçakların veya söz konusu gemi veya uçakların işletilmesiyle ilgili menkul varlıkların elden çıkarılmasından sağladığı kazançlar, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir.

5. 1, 2, 3 ve 4 üncü fıkralarda belirtilenlerin dışında kalan varlıkların elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar, yalnızca elden çıkaranın mukim olduğu Akit Devlette vergilendirilecektir. Bununla beraber, bundan bir önceki cümlede bahsedilen ve diğer Akit Devlette elde edilen sermaye değer artış kazançları, iktisap ve elden çıkarma arasındaki süre bir yılı aşmadığı takdirde, bu diğer Akit Devlette vergilendirilecektir."

düzenlemeleri yapılmıştır.

Anlaşmanın 13 üncü maddesinin beşinci fıkrasına göre, ortağınızın Şirketiniz hisselerini elden çıkarmasından elde edeceği kazançları, söz konusu hisselerin iktisap ve elden çıkarma tarihleri arasında geçen sürenin bir yıldan kısa olması durumunda Türkiye'de, uzun olması durumunda ise Almanya'da vergilendirilecektir.

Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için söz konusu kişinin Almanya'da tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin Almanya yetkili makamlarından alınacak bir belge ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile birlikte Türkçe tercümesinin Noterce veya Almanya'daki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen bir örneğinin vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir. Mukimlik belgesinin ibraz edilememesi durumunda ise ilgili anlaşma hükümleri yerine iç mevzuat hükümlerimizin uygulanacağı 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.