

Yolcu gemisi işleten adi ortaklığın ortaklarından birinin hissesinin bir kısmının, yeni bir ortağa devrinin vergilendirilmesi ve belge düzeni hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	11395140-105[VUK1-21478]-242276
Tarih	02.03.2022

T.C.GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[VUK1-21478]-242276

02.03.2022

Konu : Adi Ortaklığa Ait Türk Uluslararası Gemi Siciline (TUGS) Kayıtlı Yolcu Gemisi İle İlgili Hisse Devrinin Vergilendirilmesi.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; adi ortaklık olarak sahip olduğunuz ve Türk Uluslararası Gemi Siciline (TUGS) kayıtlı olan yolcu gemisinde % 45 hisseye sahip olan baba tarafından oğluna %10 oranında hisse devri yapılacağı, söz konusu devir işleminde fiili bir satışın bulunmadığı, ancak İstanbul Liman Başkanlığınca söz konusu geminin tapusunun değişecek olması nedeniyle Türk Uluslararası Gemi Siciline yeniden kayıt yapılacağı ve bu işlem için ... ABD Doları yatırılmasının talep edildiği belirtilerek, söz konusu hisse devir işleminin vergilendirilmesi hususunda Başkanlığımızdan görüş talebinde bulunduğunuz anlaşılmıştır.

I- GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazanç olduğu, kollektif ortaklıklarda ortakların, adi veya eshamlı komandit ortaklıklarda komandite ortakların ortaklık karından aldıkları payların şahsi ticari kazanç hükmünde olduğu hükmü bağlanmıştır.

Aynı Kanunun "Değer artışı kazançları" başlıklı mükerrer 80 inci maddesinde, *"Aşağıda yazılı mal ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artışı kazançlarıdır."* hükmüne yer verilmiş ve bunların neler olduğu altı bent halinde sıralanmış olup, anılan maddenin (4) numaralı bendinde, *"Ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar"* değer artışı kazancı olarak belirtilmiş, son fıkrasında, faaliyetine devam eden ticari bir işletmenin kısmen veya tamamen satılmasından veya ticari işletmeye dahil amortismanına tabi iktisadi kıymetlerle birinci fıkrada yazılı hakların elden çıkarılmasından doğan kazançların ticari kazanç sayılacağı ve bunlara ticari kazanç hakkındaki hükümlerin uygulanacağı belirtilmiş, bu maddede geçen "elden çıkarma" deyiminin mal ve hakların satılmasını, bir ivaz karşılığında devir ve temlikini, trampa edilmesini, takasını, kamulaştırılmasını, devletleştirilmesini, ticaret şirketlerine sermaye olarak konulmasını ifade ettiği yine aynı maddenin ikinci fıkrasında hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, 21/12/1999 tarihli ve 23913 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanununun 2 nci maddesinde, bu Kanunda geçen gemi kavramının ticari amaçla kullanılan her türlü yük, yolcu ve açık deniz balıkçı gemilerini ifade ettiği, aynı Kanunun 12 nci maddesinde ise bu Kanun uyarınca oluşturulan Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançların gelir ve kurumlar vergileriyle fonlardan istisna olduğu hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.12.1.1 Yasal düzenleme ve istisnanın kapsamı" başlıklı bölümünde; *"4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu ile 491 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 5266 sayılı Kanunun 3 üncü maddesiyle değişik 12 nci maddesinin birinci fıkrasında, "Bu Kanun uyarınca oluşturulan Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançlar, gelir ve kurumlar vergileriyle fonlardan istisnadır."* hükmü yer almaktadır.

Bu hükme göre, 4490 sayılı Kanunla oluşturulan Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların işletilmesinden elde edilen kazançlar, faaliyetin gelir vergisi mükelleflerince (dar mükellefler dahil) yapılması halinde gelir vergisinden, kurumlar vergisi mükelleflerince (dar mükellefler dahil) yapılması halinde kurumlar vergisinden; Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin devrinden elde edilecek kazançlar da gelir ve kurumlar vergisinden istisna olacaktır.

Bu istisna, gerçek ve tüzel kişilerin Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıt ettirdikleri gemilerin ve yatların işletilmesinden ve devrinden elde ettikleri kazançları ile sınırlıdır. Ancak, Türkiye'de inşa edilen gemi ve

yatlardan anılan Sicile kayıtlı olanların işletilip işletilmediğine bakılmaksızın devrinden elde edilen kazançlar da istisna kapsamında değerlendirilecektir." denilmektedir.

Yukarıda yer alan hüküm ve yapılan açıklamalar çerçevesinde, Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı olan ortaklığınıza ait yolcu gemisinin hisse devrinden elde edilecek kazanç 4490 sayılı Kanun uyarınca gelir vergisinden istisna bulunmaktadır.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun (1/1) maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, KDV Genel Uygulama Tebliğinin "I/B-7. Adi Ortaklıklarda Vergileme" başlıklı bölümünde, "*Adi ortaklıklarda, ortaklığın sona ermesi sonucunu doğurmayan hisse devri işlemleri KDV'ye tabi değildir. Ortaklığın sona ermesi sonucunu doğuran devir işlemlerinde ise vergi uygulanır.*

Buna göre bir adi ortaklıkta, ortaklardan biri veya birkaçının hisselerini diğer ortaklara veya üçüncü şahıslara devretmesi, bu şekilde ortaklıktan bazı ortakların ayrılması veya ortaklığa yeni ortakların alınması halinde, mevcut adi ortaklık, ortak sayısındaki değişiklik dışında aynen devam ediyorsa, bu hisse devri işlemlerinde vergi uygulanmaz." açıklaması yer almaktadır.

Buna göre, yolcu gemisi işleten adi ortaklığınızın ortaklarından birinin hissesinin bir kısmının, ortaklık sona ermeyecek şekilde, yeni bir ortağa devri KDV'ye tabi olmayacaktır.

III- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 3 üncü maddesinin (B) fıkrasında, "*B) İspat: Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır.*

...",

- 227 nci maddesinin birinci fıkrasında, "*Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir."*,

- 229 uncu maddesinde, "*Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır."*,

- 231 inci maddesinin birinci fıkrasının, 7318 sayılı Kanunla değişik, (5) numaralı bendinde, "*Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Hazine ve Maliye Bakanlığı; mal veya hizmetin nev'i, miktarı, fiyatı, tutarı, satışın yapılma şekli, faaliyet konusu, sektör*

veya mükellefiyet türünü ayrı ayrı veya birlikte dikkate alarak, bu süreyi indirmeye ya da faturanın malın teslim edildiği veya hizmetin yapıldığı anda düzenlenmesi zorunluluğu getirmeye yetkilidir. Bu süreler içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır."

- 232 nci maddesinde, "*Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:*

- 1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;*
- 2. Serbest meslek erbabına;*
- 3. Kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara;*
- 4. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;*
- 5. Vergiden muaf esnafa.*

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlara da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

..."

hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre, adi ortaklığın sona ermesi sonucunu doğurmayan adi ortaklık hissesinin devri için fatura düzenlemesine gerek bulunmamaktadır.

IV- KAYIT HARCİ UYGULAMASI YÖNÜNDEN:

492 sayılı Harçlar Kanununda, 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanununun 12 nci maddesi uyarınca alınacak olan kayıt harcının uygulamasına ilişkin herhangi bir hüküm bulunmamakta olup, söz konusu kayıt harcı 492 sayılı Harçlar Kanununda yer alan harçlar kapsamında değildir.

4490 sayılı Kanun ile 491 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 12 nci maddesi uyarınca alınan bir harç mahiyetindeki söz konusu kayıt harcı ile ilgili olarak Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığı görüşüne başvurulması uygun olacaktır.

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 zerine 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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026