

Kısmi bölünme sonucu devir alan şirkete ait hisse senetlerinin elden çıkarılması durumunda doğacak kazancın vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 19-91
Tarih	10.01.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 19-91

10/01/2012

Konu : Kısmi bölünme sonucu devir alan şirkete ait hisse senetlerinin elden çıkarılması durumunda doğacak kazancın vergilendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin tetkikinde, kısmi bölünme yoluyla bölünecek şirketinizin ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numarasında kayıtlı mükellefi olduğu, kısmi bölünme işlemi neticesinde devralan şirket hisselerinin devreden şirket ortaklarına verileceği, yeni kurulacak şirket hisselerinin %99,98'inin şirketinizin ortağı olan İspanya mukimi ... şirketine verileceği ve bu bölünme işleminden sonra da anılan şirketin elinde bulundurduğu hisselerin tam mükellef bir gerçek veya tüzel kişiye devredileceği belirtilerek, bölünme işlemi neticesinde elde edilecek hisse senetlerinin bir yıl içinde elden çıkarılması durumunda doğacak kazancın Türkiye'de vergilendirilip vergilendirilmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Devir, bölünme ve hisse değişimi" başlıklı 19'uncu maddesinin üçüncü fıkrasında; tam mükellef bir sermaye şirketinin veya sermaye şirketi niteliğindeki bir yabancı kurumun Türkiye'deki iş yeri veya daimî temsilcisinin bilançosunda yer alan taşınmazlar ile en az iki tam yıl süreyle elde tutulan iştirak hisseleri ya da sahip oldukları üretim veya hizmet işletmelerinin bir veya birkaçını kayıtlı değerleri üzerinden aynî sermaye olarak mevcut veya yeni kurulacak tam mükellef bir sermaye şirketine devretmesinin, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun uygulanmasında kısmî bölünme hükmünde olduğu belirtilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "Kısmi bölünme" başlıklı "19.2.2." bölümünde; "Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendinde, tam mükellef bir sermaye şirketi veya sermaye şirketi niteliğindeki yabancı bir kurumun Türkiye'deki işyeri ya da daimi temsilcisinin bilançosunda yer alan taşınmazlar ile bilançoda yer alan ve en az iki tam yıl süreyle elde tutulan iştirak hisselerinin ya da sahip oldukları üretim veya hizmet işletmelerinin bir veya birkaçının mevcut veya yeni kurulacak tam mükellef bir sermaye şirketine kayıtlı değerleri üzerinden aynı sermaye olarak konulmasının kısmi bölünme olarak kabul edilmiştir.

Bu düzenleme ile iştirak hisselerinin kısmi bölünme kapsamında aynı sermaye olarak konulabilmesi için aktifte yer alan bu kıymetlerin en az iki tam yıl süreyle elde tutulması şarttır.

Kısmi bölünme işleminde, aktifi ve pasifi düzenleyici hesaplar, ilgili olduğu aktif veya pasif hesapla birlikte devrolunmak zorundadır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Aynı Tebliğ'in "19.3.3. Devir ve bölünmelerde elde edilen hisselerin iktisap tarihi" başlıklı bölümünde; "Kurumlar Vergisi Kanununun 19. ve 20. maddeleri kapsamında gerçekleştirilen devir ve bölünme (kısmi bölünme dahil) hallerinde, devir olan veya bölünen şirketin ortaklarına verilen hisselerin iktisap tarihi olarak, bu yeni hisselerin verilmesine neden olan devir olan veya bölünen şirketin hisselerinin iktisap edildiği tarihin esas alınması gerekmektedir." açıklamalarına yer verilmiştir.

Öte yandan "Türkiye Cumhuriyeti ile İspanya Krallığı Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması" 01/01/2004 tarihinden itibaren uygulanmaktadır.

Söz konusu Anlaşma'nın "Sermaye Değer Artış Kazançları"nı düzenleyen 13'üncü maddesinin 4 ve 5'inci fıkraları;

"4. 1, 2 ve 3 üncü fıkrada belirtilenlerin dışında kalan varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazançlar, yalnızca elden çıkaranın mukim olduğu Akit Devlette vergilendirilecektir."

"5. 4 üncü fıkra hükümleri, Devletlerden birisinin, bu Devletin bir mukimi tarafından çıkarılan tahvil veya hisse senetlerinin, diğer Devletin bir mukimi tarafından elden çıkarılmasından sağlanan kazançları, iktisap ve elden çıkarma arasındaki sürenin bir yılı aşmaması ve elden çıkarmanın ilk bahsedilen Devletin bir mukimine yapılması kaydıyla, kendi mevzuatına göre vergilendirme hakkını etkilemeyecektir."

hükmünü öngörmektedir.

Buna göre, şirketinizin kısmi olarak bölünmesi neticesinde, İspanya mukimi ... şirketinin elde edeceği hisse senetlerini, Türkiye mukimi alıcılara iktisap ettiği tarihten itibaren 1 yıl içinde devretmesi durumunda elde edeceği bu kazanç üzerinden Türkiye'nin de vergi alma hakkı doğacak ve vergileme iç mevzuat hükümlerimize göre yapılacaktır. Bu şartlardan (iktisap ve elden çıkarma arasındaki sürenin 1 yılı aşmaması ve bu devir işleminin bir Türkiye mukimine yapılmış olması) birinin gerçekleşmemesi durumunda ise, Türkiye'nin vergi alma hakkı bulunmayacaktır.

Diğer taraftan, Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için söz konusu İspanya mukimi şirketin İspanya'da tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin İspanya yetkili makamlarından alınacak bir belge ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile birlikte Noterce veya İspanya'daki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilmiş Türkçe tercümesinin bir örneğinin vergi sorumlularına ve ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 19'uncu ve 20'nci maddeleri kapsamında gerçekleştirilen kısmi bölünme işleminden elde edilen hisse senetlerinin iktisap tarihi olarak, kısmi bölünme yoluyla bölünen şirketiniz hisselerinin iktisap edildiği tarihin esas alınması gerekmektedir. Dolayısıyla, şirketinizin kısmi olarak bölünmesi neticesinde bölünen şirketin ana ortağı olan ... şirketine verilen hisse senetlerinin elden çıkarılması durumunda, söz konusu hisse senetlerinin bir yıldan fazla süredir elde tutulmuş olması şartıyla Türkiye mukimine yapılmış bir devir işleminden elde edilecek kazanç Türkiye'de vergilendirilemeyecektir.

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.

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