

5411 sayılı Bankacılık Kanununun 143 üncü maddesinin beşinci fıkrasında yer alan beş yıllık vergi ve harç istisnasından yararlanan varlık yönetim şirketinin ve beş yıllık istisna süresi biten bir başka varlık yönetim şirketi ile birleşme kararı alması dur

Belge türü	Özelge
Kanun	HARÇLAR KANUNU
Özelge no	97895701-140[123-2014/61]-740
Tarih	04.04.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı : 97895701-140[123-2014/61]-740

04/04/2014

Konu : Varlık yönetim şirketinin beş yıllık istisna süresi dolmuş olan varlık yönetim şirketi ile birleşmesi hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden, Mayıs 2013 tarihinden itibaren faaliyette bulunan şirketinizin 5411 sayılı Bankacılık Kanununun 143 üncü maddesinin beşinci fıkrasında yer alan beş yıllık vergi ve harç istisnasından halihazırda yararlandığı ve beş yıllık istisna süresi biten bir başka varlık yönetim şirketi ile birleşme kararı alındığı belirtilerek; birleşme sonrası yapılacak işlemler için 5411 sayılı Kanunun 143 üncü maddesinde belirtilen beş yıllık istisnanın devam edip etmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Birleşme" başlıklı 18 inci maddesinde;

"(1)Bir veya birkaç kurumun diğer bir kurumla birleşmesi, birleşme nedeniyle infisah eden kurumlar bakımından tasfiye hükmündedir. Ancak, birleşmede tasfiye kârı yerine birleşme kârı vergiye matrah olur.

(2)Tasfiye kârının tespiti hakkındaki hükümler, birleşme kârının tespitinde de geçerlidir. Şu kadar ki, münfesi kurumun veya kurumların ortaklarına ya da sahiplerine birleşilen kurum tarafından doğrudan doğruya veya dolaylı olarak verilen değerler, kurumun tasfiyesi halinde ortaklara dağıtılan değerler yerine geçer. Birleşilen kurumdan alınan değerler Vergi Usul Kanununda yazılı esaslara göre değerlendirilir.

(3)Kanunun 17 nci maddesine göre tasfiye memurlarına düşen sorumluluk ve ödevler, birleşme halinde birleşilen kuruma ait olur." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun "Devir, bölünme ve hisse değişimi" başlıklı 19 uncu maddesinin birinci fıkrasında, birleşme sonucunda infisah eden kurum ile birleşilen kurumun kanuni veya iş merkezlerinin Türkiye'de bulunması ile münfesi kurumun devir tarihindeki bilanço değerlerinin, birleşilen kurum tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilançosuna geçirilmesi durumunda gerçekleşen birleşmelerin, bu Kanunun uygulanmasında devir hükmünde olacağı belirtilmiştir.

Diğer taraftan anılan Kanunun "Devir, Bölünme ve Hisse Değişimi Hallerinde Vergilendirme" başlıklı 20 nci maddesinde;

"(1)Devirlerde, aşağıdaki şartlara uyulduğu takdirde, münfesi kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiği kazançlar vergilendirilir; birleşmeden doğan kârlar ise hesaplanmaz ve vergilendirilmez:

a)Şirket yetkili kurulunun devre ilişkin kararının Ticaret Sicilinde tescil edildiği tarih, devir tarihidir. Münfesi kurum ile birleşilen kurum;

1)Devir tarihi itibarıyla hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesi kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesi ile,

2)Devir işleminin hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, münfesi kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesi kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesini,

birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde münfesi kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verirler.

b) Birleşilen kurum, münfesihi kurumun tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğer ödevlerini yerine getireceğini münfesihi kurumun birleşme sebebiyle verilecek olan kurumlar vergisi beyannamesinin ekinde vereceği bir taahhütname ile taahhüt eder. Mahallin en büyük mal memuru, bu hususta birleşilen kurumdan ayrıca teminat isteyebilir."

hükümlerine yer verilmek suretiyle yukarıda belirtilen şartların oluşması halinde münfesihi kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiği kazançlarının vergilendirileceği, birleşmeden doğan kârların ise hesaplanmayacağı ve vergilendirilmeyeceği belirtilmiştir.

1 seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "18", "19" ve "20" numaralı bölümlerinde konu ile ilgili ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.

Buna göre, birleşilen kurumun, münfesihi kurumun devir tarihindeki bilanço değerlerini, bir bütün halinde devralması ve aynen bilançosuna geçirmesi şartı ile gerçekleştirilecek birleşme, Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesi kapsamında devir olarak kabul edilecek ve söz konusu birleşme ile ilgili olarak aynı Kanunun 20 nci maddesinde belirtilen şartlara da uyulduğu takdirde birleşmeden doğan kâr vergilendirilmeyecektir.

Buna göre, Kurumlar Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde belirtildiği şekilde ... Varlık Yönetim A.Ş. bünyesinde olmak üzere şirketinizin, başka bir varlık yönetim şirketi ile birleşmesi durumunda bu işlem, birleşen kurum açısından tasfiye hükmünde olup kurumun tasfiye kararının tescil edildiği tarihte mükellefiyetinin sona ermesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, aynı Kanunun 19 uncu maddesinde belirtilen şartlar dahilinde gerçekleşen birleşmeler ise devir hükmünde olup, ... Varlık Yönetim A.Ş. bünyesinde olmak üzere şirketinizin, başka bir varlık yönetim şirketi ile birleşmesine ilişkin olarak yetkili kurulun devre ilişkin kararının Ticaret Sicilinde tescil edildiği tarih itibarıyla birleşen şirketin mükellefiyetinin sona ermesi gerekmektedir.

GİDER VERGİLERİ KANUNU YÖNÜNDEN

6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu'nun 28 inci maddesinde; banka ve sigorta şirketlerinin 10/6/1985 tarihli ve 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanunu'na göre yaptıkları işlemler hariç olmak üzere, her ne şekilde olursa olsun yapmış oldukları bütün muameleler dolayısıyla kendi lehlerine her ne nam ile olursa olsun nakden veya hesaben aldıkları paraların Banka Sigorta Muameleleri Vergisine (BSMV'ye) tabi olduğu, 30 uncu maddesinde; BSMV'yi banka ve bankerlerle sigorta şirketlerinin ödeyeceği, 31 inci maddesinde ise; BSMV matrahının Kanun'un 28 inci maddesinde yazılı paraların tutarı olduğu hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca, 12/05/1988 tarih ve 88/12944 sayılı Kararnameye ilişkin Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Hakkında 6 Sıra No.lu Tebliğin 3 üncü maddesinin (10) numaralı bendinde, "İlgili Kanun hükümlerine göre işlemleri fondan muaf tutulan Kurum ve Kuruluşlar ile Hazine ve Türkiye Cumhuriyet Merkez

Bankasının kullandığı krediler" kaynak kullanımını destekleme fonu kesintisi yapılmayacak işlemler arasında sayılmıştır.

Öte yandan, 5411 sayılı Bankacılık Kanununun 143 üncü maddesinin beşinci fıkrasında; "Bu Kanun kapsamında kurulan varlık yönetim şirketleri ile 4743 sayılı Malî Sektöre Olan Borçların Yeniden Yapılandırılması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun bu Kanunla yürürlükten kaldırılan 3 üncü maddesinin yedinci fıkrası uyarınca Kurulun çıkarmış olduğu yönetmelik kapsamında kurulan varlık yönetim şirketlerinin yaptıkları işlemler ve bununla ilgili olarak düzenlenen kâğıtlar, kuruluş işlemleri de dâhil olmak üzere kuruldukları takvim yılı ve bunu izleyen beş yıl süresince 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa göre ödenecek damga vergisinden, 492 sayılı Harçlar Kanununa göre ödenecek harçlardan, her ne nam altında olursa olsun tahsil edilecek tutarlar 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu gereği ödenecek banka ve sigorta muameleleri vergisinden, kaynak kullanımını destekleme fonuna yapılacak kesintilerden ve 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanunun 39 uncu maddesi hükmünden istisnadır." hükmü bulunmaktadır.

Buna göre, başka bir varlık yönetim şirketi ile birleşen varlık yönetim şirketinizin kurulduğu takvim yılı ve bunu izleyen beş yıl süresince yapacağı işlemler, banka ve sigorta muameleleri vergisi ile kaynak kullanımı destekleme fonuna yapılacak kesintilerden istisna olup, istisna süresini doldurmuş olan varlık yönetim şirketinden birleşme yoluyla edinilen alacak ve diğer varlıklarla ilgili yapılan işlemlere banka ve sigorta muameleleri vergisi ile kaynak kullanımı destekleme fonu istisnasının uygulanması mümkün değildir.

HARÇLAR KANUNU VE DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

492 sayılı Harçlar Kanununun 123 üncü maddesinin ilk fıkrasında, özel Kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle istisna edilen işlemlerden harç alınmayacağı hükmü yer almıştır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kâğıtların damga vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kâğıtları imza edenler olduğu hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, 5411 sayılı Bankacılık Kanununun 143 üncü maddesinde, bankalar ve Fon dahil diğer mali kurumların alacakları ile diğer varlıklarının satın alınması, tahsili, yeniden yapılandırılması ve satılması amacıyla, kuruluş ve faaliyet esasları Kurul tarafından belirlenen varlık yönetim şirketlerinin de kurulabileceği; varlık yönetim şirketlerinin alacaklarının tahsili ve alacakların ve/veya diğer varlıkların yeniden yapılandırılması kapsamında alacak tahsili amacıyla edindiği gayrimenkul veya sair mal, hak ve varlıkların işletilmesi, kiralanması ve bunlara yatırım yapılması ve yine alacaklarını tahsil etmek amacıyla borçlularına ilâve finansman sağlamak veya sermayelerine iştirak etmek dâhil olmak üzere her türlü faaliyeti gerçekleştirmeye yetkili olduğu; bu Kanun kapsamında kurulan varlık yönetim şirketleri ile 4743 sayılı Malî Sektöre Olan Borçların Yeniden Yapılandırılması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması

Hakkında Kanunun bu Kanunla yürürlükten kaldırılan 3 üncü maddesinin yedinci fıkrası uyarınca Kurulun çıkarmış olduğu yönetmelik kapsamında kurulan varlık yönetim şirketlerinin yaptıkları işlemler ve bununla ilgili olarak düzenlenen kâğıtların, kuruluş işlemleri de dâhil olmak üzere kuruldukları takvim yılı ve bunu izleyen beş yıl süresince 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa göre ödenecek damga vergisinden, 492 sayılı Harçlar Kanununa göre ödenecek harçlardan istisna tutulacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, 5411 sayılı Kanun kapsamında kurulan varlık yönetim şirketlerinin, kuruldukları takvim yılı ve bunu izleyen beş yıl süresince bankalar ve TMSF dahil diğer mali kurumların alacakları ile diğer varlıklarının satın alınması ve yeniden yapılandırılarak satılması ile ilgili olarak yaptıkları işlemler ve bu işlemler dolayısıyla düzenledikleri kâğıtlar harç ve damga vergisinden istisna edilmiş olup bankalar ve TMSF dahil diğer mali kurumlar dışındaki üçüncü kişilerden edinilen alacak ve varlıklar için istisna öngörülmemiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, varlık yönetim şirketinizin kurulduğu takvim yılı ve bunu izleyen beş yıl süresince bankalar ve TMSF dahil diğer mali kurumların alacakları ile diğer varlıklarının satın alınması ve yeniden yapılandırılarak satılması ile ilgili olarak yaptığınız işlemler ve bu işlemler dolayısıyla düzenlediğiniz kâğıtlara harç ve damga vergisi istisnası uygulanacak olup, istisna süresini doldurmuş olan varlık yönetim şirketinden birleşme yoluyla edinilen alacak ve diğer varlıklarla ilgili yapılan işlemler ve düzenlenen kâğıtlara ise harç ve damga vergisi istisnası uygulanması mümkün değildir.

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.