Özelge: Geçici ilmuhaber kağıtlarından hisse senedine dönüşen payların satışı hk.

Sayı: B.07.1.GİB.4.35.16.01-176300-227
Tarih: 23/02/2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

MÜKELLEF HİZMETLERİ GELİR VERGİLERİ GRUP MÜDÜRLÜĞÜ

Sayı : B.07.1.GİB.4.35.16.01-176300-227 23/02/2012

Konu : Geçici ilmuhaber kağıtlarından hisse senedine dönüşen payların satışı

İlgide kayıtlı özelge talep formlarında; şirketinizin .... Vergi Dairesi Müdürlüğünün .... vergi numaralı mükellefi olduğu, 03.07.2006 tarihinde geçici ilmuhaber bastırdığı, daha sonra 08.09.2008 tarihli genel kurulunda geçici ilmuhaber kağıtlarının hamiline hisse senedine dönüştürülmesine karar verildiği, şirketin % 90 hissedarı ve aynı zamanda yönetim kurulu başkanının 02.01.2011 tarihinde vefatından dolayı veraset yolu ile hisselerin şirketin diğer ortakları olan varislere veraset payları oranında dağıtıldığı ve ilgili değişikliklerin bağlı olduğu ticaret sicil müdürlüğünde tescil ve ilan ettirildiği, ancak veraset yolu ile hisse oranlarında artış olan eski hissedarların sahibi oldukları hisselerin tamamını veya bir bölümünü yeni ortaklara satmak istediklerini belirterek, söz konusu hisse devirlerinin gerçekleşmesi durumunda hissedarların ve şirketinizin vergisel durumunun nasıl olacağı ve satıştan dolayı elde edilen kazancın değer artış kazancı olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 80 inci maddesinde; değer artışı kazançlarının vergiye tabi gelire dahil olduğu hükme bağlanmıştır.

Mükerrer 80 inci maddesinde;

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

1. İvazsız olarak iktisap edilenler ile tam mükellef kurumlara ait olan ve iki yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetleri hariç, menkul kıymetlerin veya diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar.

.....

Bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazancının, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlananlar hariç, 8.000.- Türk Lirası gelir vergisinden müstesnadır....."

hükmüne yer verilmiştir.

Madde hükmüne göre, ivazsız olarak iktisap edilenler ile tam mükellef kurumlara ait olan ve iki yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetleri hariç, menkul kıymetlerin elden çıkarılmasından sağlanan kazançların değer artış kazancı olduğu ve bu kazançların vergilendirilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Mükerrer 81 inci maddesinde ise;

"Değer artışında safi kazanç, elden çıkarma karşılığında alınan para ve ayınlarla sağlanan ve para ile temsil edilebilen her türlü menfaatlerin tutarından, elden çıkarılan mal ve hakların maliyet bedelleri ile elden çıkarma dolayısıyla yapılan ve satıcının uhdesinde kalan giderlerin ve ödenen vergi ve harçların indirilmesi suretiyle bulunur. Hâsılatın ayın ve menfaat olarak sağlanan kısmının tutarı Vergi Usul Kanununun değerleme ile ilgili hükümlerine göre tayin ve tespit olunur.

Maliyet bedelinin mükelleflerce tespit edilememesi halinde maliyet bedeli yerine; Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre, takdir komisyonlarınca tespit edilecek bedel, kazancı bilanço veya işletme hesabı esasına göre tespit edilen işletmelerde ise son bilançoda veya envanter kayıtlarında gösterilen değer esas alınır.

.....

Menkul kıymetlerin elden çıkarılmasında, iktisap bedelinin tevsik edilememesi halinde Vergi Usul Kanununun 266 ncı maddesinde yazılı itibari değer iktisap bedeli olarak kabul edilir.

.....

Mal ve hakların elden çıkarılmasında iktisap bedeli, elden çıkarılan mal ve hakların, elden çıkarıldığı ay hariç olmak üzere Devlet İstatistik Enstitüsünce belirlenen toptan eşya fiyat endeksindeki artış oranında artırılarak tespit edilir. Şu kadar ki, bu endekslemenin yapılabilmesi için artış oranının % 10 veya üzerinde olması şarttır."

hükmü yer almaktadır.

Konu ile ilgili olarak yayımlanmış olan 232 seri no'lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde hisse senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazançların vergilendirilmesi ile ilgili açıklamalara yer verilmiş olup,"5- Geçici İlmühaberler" başlıklı bölümünde ise, geçici ilmühaberlerin anonim şirketler tarafından hisse senetlerinin yerini tutmak amacıyla çıkartılan menkul kıymetler olduğu, sahiplerine genel kurul toplantılarına katılmak, oy kullanmak, kar payı almak gibi pay sahipliği haklarını kazandıran ilmühaberlerin, ilgili anonim şirketçe hisse senetleri düzenlenip ortaklara teslim edildiği anda geçerliliğini kaybettiği, dolayısıyla ilmühaberlerin elden çıkarılmasından doğan kazançların vergilendirilmesinde, Gelir Vergisi Kanununun hisse senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazançların vergilendirilmesine ilişkin hükümlerinin uygulanması gerektiği ve ilmühaberlerin hisse senetleri ile değiştirilmesi dolayısıyla alınan hisse senetlerinin iktisap tarihi olarak ilmühaberlerin elde edildiği tarihin dikkate alınacağı belirtilmiştir.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre; şirket ortaklarının geçici ilmuhaberlerin değiştirilmesi sonucu elde ettiği hisse senetlerinin iktisap tarihi olarak geçici ilmuhaberlerin bastırıldığı 03.07.2006 tarihinin esas alınması gerekmekte olup, iki yıldan fazla bir süre elde tutulan bu hisse senetleri ile veraset yolu ile elde ettikleri hisse senetlerinin elden çıkarılmasından kazanç doğması durumunda, bu kazançlar değer artışı kazancı olarak dikkate alınmayacak ve dolayısıyla vergiye tabi olmayacaktır.

Ancak, iki yıldan daha az bir süre elde tutulan hisse senetlerinin satılması durumunda, elden çıkarma karşılığında alınan para ve ayınlarla sağlanan ve para ile temsil edilebilen her türlü menfaatlerin tutarından, hisse senetlerinin elden çıkarıldığı ay hariç olmak üzere Devlet İstatistik Enstitüsünce belirlenen üretici fiyatları genel endeksindeki (ÜFE) artış oranında artırılmak suretiyle tespit edilen iktisap bedelinin ve elden çıkarma dolayısıyla yapılan giderlerin ve ödenen vergi ve harçların indirilmesi sonucu kazanç oluşması durumunda, bu kazanç, istisna uygulanmadan tamamı üzerinden değer artışı kazancı olarak vergiye tabi tutulacaktır.

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.

Özelge: Geçici ilmühaberlerle temsil edilen ortaklık paylarının satışı.

Sayı: 39044742-KDV.17-1460
Tarih: 09/09/2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup müdürlüğü

Sayı : 39044742-KDV.17-1460 09/09/2013

Konu : Geçici ilmühaberlerle temsil edilen ortaklık paylarının satışı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, şirketinizin ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olan iştiraki ... A.Ş. nin ... Ltd. Şti unvanı ile 15/1/1999 tarihinde kurulduğu ve 8/3/2010 tarihinde tür değişikliği yoluyla anonim şirkete dönüştüğü, ... A.Ş. nin hisse senetleri bastırılamamış olduğundan ortaklık hisselerinin geçici ilmühaberle temsil edildiği belirtilerek, şirketiniz muhasebe kayıtlarında 242 İştirakler Hesabında izlenmekte olan ve geçici ilmühaberle temsil edilen ortaklık paylarının satılması durumunda elde edilecek kazancın Kurumlar Vergisi ve Katma Değer Vergisinden istisna olup olmadığı hakkında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "İstisnalar" başlıklı 5 inci maddesinde, "(1) Aşağıda belirtilen kazançlar, kurumlar vergisinden müstesnadır:

e) Kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların % 75 lik kısmı.

Bu istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanır ve satış kazancının istisnadan yararlanan kısmı satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulur. Ancak satış bedelinin, satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi şarttır. Bu süre içinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır.(611 sayılı Kanunla eklenen parantez içi hüküm Yürürlük; 25/2/2011)(Taşınmazların kaynak kuruluşlarca /ara sertifikası ihracı amacıyla varlık kiralama şirketlerine satışı ile bu varlıkların varlık kiralama şirketlerince taşınmazın devralındığı kuruma satışından doğan kazançlar için bu oran %100 olarak uygulanır ve bu taşınmazlar için en az iki tam yıl süreyle aktifte bulunma şartı aranmaz.)

İstisna edilen kazançtan beş yıl içinde sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen ya da dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılan /asım için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler zıyaa uğramış sayılır. Aynı süre içinde işletmenin tasfiyesi (bu Kanuna göre yapılan devir ve bölünmeler hariç) halinde de bu hüküm uygulanır.

Devir veya bölünme suretiyle devralınan taşınmazlar, iştirak hisseleri; kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının satışında iki yıllık sürenin hesabında, devir olunan veya bölünen kurumda geçen süreler de dikkate alınır.

..." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun "Devir, bölünme ve hisse değişimi" başlıklı 19 uncu maddesinin ikinci fıkrasında, kurumların birinci fıkradaki şartlar dâhilinde tür değiştirmeleri de devir hükmünde sayılmıştır.

Konuya ilişkin yayımlanan 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.6.2.2.2. İştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri" başlıklı bölümünde, "Maddede yer alan "iştirak hisseleri" deyimi, menkul değerler portföyüne dahil hisse senetleri ile ortaklık paylarını ifade etmektedir.

Bunlar,

- Anonim şirketlerin ortaklık payları veya hisse senetleri (Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan yatırım ortaklıkları hisse senetleri dahil),
- Limited şirketlere ait iştirak payları,
- Sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin komanditer ortaklarına ait ortaklık payları,
- İş ortaklıkları ile adi ortaklıklara ait ortaklık payları,
- Kooperatiflere ait ortaklık payları

olarak sıralanabilir.

Sermaye Piyasası Kurulunun düzenleme ve denetimine tabi fonların katılma belgeleri ise iştirak hissesi olarak değerlendirilmeyecektir.

"5.6.2.4.4. Grup şirketleri arasındaki işlemlerin durumu" başlıklı bölümünde,

"istisnanın temel amacı, kurumların mali yapılarının güçlendirilmesinin teşviki olduğundan, ekonomik açıdan şirketlere ilave imkân sağlamayan işlemler istisna kapsamı dışında kalacaktır.

Grup şirketlerinin her birinin ayrı tüzel kişilikleri bulunduğundan, her bir şirketin söz konusu istisnadan yararlanabilmesi mümkündür.

Ancak, satış işleminin istisnanın amacına aykırı olarak işletmeye nakit girişi olmaksızın gerçekleştirilmesi halinde istisna uygulanmayacaktır.

Ayrıca, bağlı ortaklığın yapacağı sermaye artırımı sonucu doğacak sermaye taahhüdüne karşılık olmak üzere taşınmazların veya iştirak hisselerinin ayni sermaye olarak bağlı ortaklığa devredilmesi halinde, bağlı değer başka bir bağlı değere (iştirak hissesine) dönüşmüş olacağından söz konusu istisnadan yararlanılamayacaktır.

"5.6.2.3.1.2. Devir ve bölünmelerde elde edilen hisselerin iktisap tarihi" başlıklı bölümünde ise, Kurumlar Vergisi Kanununun 19 ve 20 nci maddeleri kapsamında gerçekleştirilen devirlerde iktisap tarihi olarak şirketin hisselerinin iktisap edildiği tarihin esas alınması gerekmektedir." açıklamalarına yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 232 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "5-Geçici İlmühaberler" başlıklı bölümünde, "Bilindiği üzere geçici ilmühaberler anonim şirketler tarafından hisse senetlerinin yerini tutmak amacıyla çıkartılan menkul kıymetlerdir. Sahiplerine genel kurul toplantılarına katılmak, oy kullanmak, kar payı almak gibi pay sahipliği haklarını kazandıran ilmühaberler, ilgili anonim şirketçe hisse senetleri düzenlenip ortaklara teslim edildiği anda geçerliliğini kaybetmektedir.

Dolayısıyla ilmühaberlerin elden çıkarılmasından doğan kazançların vergilendirilmesinde, Gelir Vergisi Kanununun hisse senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazançların vergilendirilmesine ilişkin hükümlerinin uygulanması gerekmektedir.

Buna göre, ilmühaberlerin; iktisap tarihinden itibaren üç ay içerisinde elden çıkarılması halinde elde edilen kazanç değer artış kazancı olarak gelir vergisine tabi olacak, iktisap tarihinden itibaren üç aylık sürenin geçmesinden sonra elden çıkarılması halinde ise elde edilen kazanç gelir vergisine tabi olmayacaktır. Ayrıca, ilmühaberlerin hisse senetleri ile değiştirilmesi dolayısıyla alınan hisse senetlerinin iktisap tarihi olarak ilmühaberlerin elde edildiği tarih dikkate alınacaktır. " açıklamaları yer almıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu açısından şirketlerde tür değişikliği devir hükmünde olduğundan, Kurumlar Vergisi Kanununun 19 ve 20 nci maddeleri kapsamında yapılan tür değişikliği dolayısıyla ... Anonim Şirketinden alınan geçici ilmühaberlerin ilk iktisap tarihi olarak tür değiştiren ... Limited Şirketinin sermayesine iştirak edilen tarihin dikkate alınması gerekmektedir.

Dolayısıyla, şirketinizin iştiraki ... A.Ş. nin hisse senedi yerine geçen geçici ilmühaberle temsil edilen ortaklık hisselerinin satılması halinde dikkate alınacak iki yıllık sürenin hesabında, ... Ltd. Şti. nin sermayesine iştirak edilen tarih dikkate alınacak olup geçici ilmühaberlerin satışından elde edilecek kazancın %75 lik kısmının, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde belirtilen şartların sağlanması halinde kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmaktadır.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

1/1 inci maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu,

17/4-g maddesinde, külçe altın, külçe gümüş, kıymetli taşlar (elmas, pırlanta, yakut, zümrüt, topaz, safir, zebercet , inci, kübik, virconia) döviz, para, damga pulu, değerli kağıtlar, hisse senedi, tahvil ile metal, plastik, lastik, kauçuk, kağıt, cam hurda ve atıkların teslimlerinin,

17/4-r maddesinde de, kurumların aktifinde veya belediyeler ile il özel idarelerinin mülkiyetinde, en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler ile bankalara borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara devir ve teslimlerinin

KDV den istisna olduğu hükümlerine yer verilmiştir.

Bilindiği üzere, geçici ilmühaberler anonim şirketler tarafından hisse senetlerinin yerini tutmak amacıyla çıkartılan menkul kıymetlerdir. Sahiplerine genel kurul toplantılarına katılmak, oy kullanmak, kar payı almak gibi pay sahipliği haklarını kazandıran ilmühaberler, ilgili anonim şirketçe hisse senetleri düzenlenip ortaklara teslim edildiği anda geçerliliğini kaybetmektedir.

Geçici ilmühaberin hisse senedi mahiyetinde değil iştirak hisselerinin teslimi mahiyetinde değerlendirilmesi gerektiğinden, bu teslimlerin Kanunun 17/4-g maddesi kapsamda KDV den istisna tutulması mümkün bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, ... Elektrik Üretim ve Tic. A.Ş. nin geçici ilmühaberle temsil edilen ortaklık hisselerinin teslimi, ortaklık hisselerinin iki tam yıl süre ile şirket aktifinde kayıtlı olması halinde Kanunun 17/4-r maddesi kapsamında KDV den istisna tutulacak, aksi takdirde genel oranda (%18) KDV ye tabi olacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Anonim şirket pay senetlerinin satışının vergilendirilmesi hk.

Sayı: 62030549-120[Mük.80-2016/211]-181606
Tarih: 21/06/2017

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı :62030549-120[Mük.80-2016/211]-181606 21.06.2017

Konu : Anonim şirket pay senetlerinin satışının vergilendirilmesi.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ..... vergi kimlik numaralı mükellefi ..... Tic. A.Ş.'nin hissedarı olduğunuz, söz konusu Şirkette mevcut 5850 adet paya karşılık 58.500.-TL değerindeki hisseyi satın alma yoluyla 5/3/2012 tarihinde iktisap ettiğiniz, şirkete ortak olduğunuz tarihte henüz pay senedi bastırılmadığından hisseleri devir ve temlik sözleşmesiyle devralarak pay defterine işlettiğiniz nama yazılı pay senetlerini 5/2/2016 tarihinde iktisap ettiğiniz belirtilerek, sahip olduğunuz pay senetlerinin hissedarı ve aynı zamanda müdürü olduğunuz ..... Ltd. Şti.'ye satışından elde edilecek kazancın değer artış kazancı istisnası kapsamındaki durumu ile iki yıllık sürenin hesabında hisse senetlerinin iktisap tarihi olarak ortaklık hisselerinin iktisap tarihi olan 5/3/2012 tarihinin mi yoksa hisse senetlerini fiziki olarak edindiğiniz 5/2/2016 tarihinin mi dikkate alınacağı; pay senetlerini sattığınız Şirketin müdürü ve hissedarı olmanız nedeniyle transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı açısından değerlendirme yapılıp yapılmayacağı ile pay senetlerinin satış bedelini tahsil ederken tevsik zorunluluğunun olup olmadığı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

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.

1. İvazsız olarak iktisap edilenler ile tam mükellef kurumlara ait olan ve iki yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetleri hariç, menkul kıymetlerin veya diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar.

Bu maddede geçen "elden çıkarma" deyimi, yukarıda yazılı mal ve hakların satılması, bir ivaz karşılığında devir ve temliki, 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 sağlanan kazançlar hariç, 11.000 Türk Lirası (290 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 1/1/2016 tarihinden itibaren) gelir vergisinden müstesnadır." hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca, 23/3/2000 tarihli 23998 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 232 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "2- Hisse Senetlerinin İktisap Tarihi" başlıklı bölümünde;

"Hisse senetlerinin üç ay süreyle elde tutulduktan sonra satılması halinde doğan değer artış kazancının vergilendirilmeyecek olması hisse senedinin iktisap tarihinin bilinmesini önemli kılmaktadır. Bu nedenle, hisse senedi alım satımı yapanların vergisel yükümlülüklerini tam olarak yerine getirebilmeleri açısından hisse senetlerinin iktisap tarihini izlemeleri gerekmektedir.

Genel olarak hisse senedi üzerinde tasarruf hakkına sahip olunan tarihin iktisap tarihi olarak dikkate alınması gerekmektedir. Bununla birlikte gerçek kişi ortakların şirketin sermaye artırımına gitmesi dolayısıyla sahip oldukları hisse senetlerinin ve aynı hisse senedinden değişik tarihlerde alım yapıldıktan sonra bunların bir kısmının elden çıkarılması halinde elden çıkarılan hisse senetlerinin iktisap tarihinin belirlenmesi farklılık göstermektedir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre, 5/3/2012 tarihinde hisselerini satın alma yoluyla iktisap ettiğiniz ... Tic. A.Ş.'deki ortaklık payınız 5/2/2016 tarihinde hisse senedi çıkarılmak suretiyle hisse senedine bağlanmış olduğundan, tarafınıza ait hisse senetlerinin iktisap tarihi olarak şirket hisse senetleri üzerinde tasarruf hakkına sahip olduğunuz 5/2/2016 tarihinin esas alınması gerekmektedir.

Dolayısıyla, 5/2/2016 tarihinde iktisap edilen söz konusu hisse senetlerinin iki yıldan fazla süre elde tutulduktan sonra elden çıkarılmasından kazanç doğması durumunda, bu kazançlar değer artışı kazancı olarak dikkate alınmayacak ve vergiye tabi tutulmayacaktır. Sahibi olduğunuz hisse senetlerinin iki yıldan daha az bir süre elde tutularak satılması durumunda ise elde edeceğiniz kazancın değer artışı kazancı olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80 inci maddesinde "Bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazancının, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar hariç, 11.000 Türk Lirası (290 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 1/1/2016 tarihinden itibaren) gelir vergisinden müstesnadır." hükmüne yer verildiğinden, vergiye tabi değer artışı kazancının hesaplanmasında söz konusu istisna tutarı uygulanmayacaktır.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı" başlıklı 13 üncü maddesinin birinci fıkrasında kurumların, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunmaları durumunda, kazancın tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılacağı; alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama ve kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemlerin her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirileceği, ikinci fıkrasında ilişkili kişinin kurumların kendi ortakları, kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurum ile idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları ifade ettiği ve ilişkinin doğrudan veya dolaylı olarak ortaklık kanalıyla oluştuğu durumların örtülü kazanç dağıtımı kapsamında sayılması için en az %10 oranında ortaklık, oy veya kâr payı hakkının olması şartı arandığı ve ortaklık ilişkisi olmadan doğrudan veya dolaylı olarak en az %10 oranında oy veya kâr payı hakkının olduğu durumlarda da tarafların ilişkili kişi sayıldığı ve ilişkili kişiler açısından bu oranların topluca dikkate alındığı; üçüncü fıkrasında emsallere uygunluk ilkesinin ilişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanan fiyat veya bedelin, aralarında böyle bir ilişkinin bulunmaması durumunda oluşacak fiyat veya bedele uygun olmasını ifade ettiği hüküm altına alınmıştır.

Konuya ilişkin ayrıntılı açıklamaların yapıldığı 1 seri numaralı Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliğin "3.1.1 Kurumların Kendi Ortakları" başlıklı bölümünde de, kurumların doğrudan veya dolaylı olarak sermaye payına sahip gerçek kişi veya kurum ortaklarının ilişkili kişi kapsamında değerlendirileceği açıklanmıştır.

Bu çerçevede, hissedarı ve aynı zamanda müdürü olduğunuz " ... Limited Şirketi" ile ilişkili kişi kapsamında bulunduğunuzdan; söz konusu Şirketin ilişkili kişisinden pay senetlerinin alınması işleminin anılan Kanunun 13 üncü madde hükümleri çerçevesinde değerlendirilmesi gerektiği tabiidir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "İspat Edici Kağıtlar" başlıklı 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." hükmü yer almaktadır.

Mezkûr Kanunun mükerrer 257 nci maddesinde de, mükelleflere muameleleri ile ilgili tahsilat ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etmeleri zorunluluğunu getirme ve bu zorunluluğun kapsamını ve uygulamaya ilişkin usul ve esaslarını belirleme hususlarında Bakanlığımıza yetki verilmiştir.

Bu yetkiye dayanılarak, tahsilat ve ödemelerin banka, benzeri finans kurumları, 6493 sayılı Kanun kapsamında yetkilendirilmiş ödeme kuruluşları veya Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketince düzenlenen belgelerle tevsiki uygulamasının 1/8/2003-1/1/2016 tarihleri arasındaki tahsilat ve ödemeler bakımından uygulama usul ve esasları 320, 323, 324, 332 ve 400 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde; söz konusu tarihten sonraki tahsilat ve ödemeler bakımından uygulama usul ve esasları ise 469 ve 479 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğleri ile değişik 459 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirlenmiştir.

Mevcut uygulamaya ilişkin açıklamaların yer aldığı 459 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine göre, tahsilat ve ödemelerin tevsik zorunluluğu kapsamına; Vergi Usul Kanununun 232 nci maddesinin birinci fıkrası kapsamında fatura almak zorunda olan ve mezkur Tebliğde tevsik zorunluluğu kapsamında olanlar olarak tanımlanmış olan; birinci ve ikinci sınıf tüccarların, serbest meslek erbabının, kazançları basit usulde tespit olunan tüccarların, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin ve vergiden muaf esnafın, kendi aralarında ve tevsik zorunluluğu kapsamında olmayanlarla yapacakları, 7.000 TL'yi aşan tutardaki her türlü tahsilat ve ödemeleri girmekte olup, yine aynı Tebliğde belirlenen bir kısım tahsilat ve ödemeler ise tevsik zorunluluğu dışında tutulmuştur.

Bu itibarla, şahsınıza ait bulunan pay senetlerinin tevsik zorunluluğu kapsamında olanlara

satış tutarı 7.000 TL'yi aşıyor ise prensip olarak bu satışa ilişkin tüm tahsilat ve ödemelerin aracı finansal kurumlar kullanılarak gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Bununla birlikte, söz konusu pay senetleri satışının, noter aracılığıyla gerçekleştirilmesi durumunda, bu işleme ilişkin tahsilat ve ödemelerin aracı finansal kurumlar kanalıyla yapılması zorunluluğu bulunmamaktadır.

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.

DANIŞTAY 9. DAİRE HİSSE SENEDİ İLE GEÇİCİ İLMÜHABER HAKKINDA KARAR

T.C.
DANIŞTAY
9. DAİRE
E. 2010/10221
K. 2011/281
T. 9.2.2011

• HİSSE SENEDİ İLE GEÇİCİ İLMÜHABER (Geçici İlmühaberle Yapılan Ortaklık Payı Devrinin 3065 S. Katma Değer Vergisi Kanunu Kapsamında Bulunmadığından Bahisle Yapılan Cezalı Tarhiyatın Bu Kısmında ve Buna Karşı Açılan Davanın Bu Kısmını Reddeden Vergi Mahkemesi Kararında İsabet Görülmediği)
• ORTAKLIK PAYI DEVRİ (3065 S. Katma Değer Vergisi Kanunu Kapsamında Bulunmadığından Bahisle Yapılan Cezalı Tarhiyatın Bu Kısmında ve Buna Karşı Açılan Davanın Bu Kısmını Reddeden Vergi Mahkemesi Kararında İsabet Görülmediği)
• GEÇİCİ İLMÜHABERİN VERGİ HUKUKU AÇISINDAN HİSSE SENEDİ KAPSAMINDA BULUNMASI (Ortaklık Payı Devrinin 3065 S. Katma Değer Vergisi Kanunu Kapsamında Bulunmadığından Bahisle Yapılan Cezalı Tarhiyatın Bu Kısmında ve Buna Karşı Açılan Davanın Bu Kısmını Reddeden Vergi Mahkemesi Kararında İsabet Görülmediği)
3065/m.1, 17
6762/m.399, 409, 411

ÖZET : Hisse senedi ile geçici ilmühaberin; Türk Ticaret Kanunu`nda "Hisse Senetleri" başlığı altında ve aynı kısımda düzenlenmiş olması, geçici ilmühaberin hisse senedi çıkarılıncaya kadar onun yerini tutması, aynı nitelikleri taşıması, birbirinin devamı olması ve sahibine aynı hakları sağlaması nedeniyle, geçici ilmühaberin de vergi hukuku açısından hisse senedi kapsamında bulunduğu sonucuna ulaşıldığından, geçici ilmühaberle yapılan ortaklık payı devrinin, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu`nun 17/4-g maddesi kapsamında bulunmadığından bahisle yapılan cezalı tarhiyatın bu kısmında ve buna karşı açılan davanın bu kısmını reddeden Vergi Mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

İstemin Özeti : Davacı şirket adına düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak Aralık/2006 dönemine ilişkin olarak tarh edilen katma değer vergisi ile tekerrür hükümleri uygulanmak suretiyle % 50 fazla kesilen 1 kat vergi ziyaı cezasının terkini istemiyle açılan davayı; dosyanın incelenmesinden; davacı şirket tarafından, bir kısım şirketlere ait geçici ilmühaber ile temsil edilen ortaklık payının 07.12.2006 tarihinde iktisap edildiği ve söz konusu payın ... A.Ş.`ye 15.12.2006 tarihinde geçici ilmühaberle devredildiği ve katma değer vergisi hesaplanmadığı, yapılan inceleme sonucu; geçici ilmühaberle yapılan satış ve devirlerin 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu`nun 17/4-g maddesinde yer alan hisse senedi sayılamayacağından, bu maddede öngörülen istisnadan yararlanılamayacağı, aynı Kanun`un 17/4-r maddesi uyarınca istisnadan yararlanılması için ise, ortaklık payının şirket aktifinde iki tam yıl süre ile kalması gerektiği, olayda, söz konusu pay iktisaptan sonra iki yıl içinde satışa konu edildiğinden, bu bentte öngörülen istisna hükmünden de yararlanılamayacağı yolunda düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak kayıtlı değer ve emsal değerler de göz önüne alınarak hesaplanan katma değer vergisinin bir kat ve tekerrür hükümleri uygulanmak suretiyle % 50 fazla vergi ziyaı cezalı olarak tarh edildiğinin anlaşıldığı, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu`nun 1. maddesinde, Türkiye`de yapılan ticari faaliyet çerçevesindeki teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu, 17/4-g maddesinde, külçe altın, külçe gümüş, kıymetli taşlar (elmas, pırlanta, yakut, zümrüt, topaz, safir, zebercet,., kübik, virconia), döviz, para, damga pulu, değerli kağıtlar, hisse senedi, tahvil ve metal, plastik, lastik, cam, hurda ve atıkların tesliminin, 17/4-r maddesinde ise, kurumların aktifinde veya belediyeler ile il özel idarelerinin mülkiyetinde, en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satış suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler ile bankalara borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallinde yapılan satışlar dahil) bankalara devir ve teslimlerinin katma değer vergisinden istisna olduğunun hükme bağlandığı, uyuşmazlığın çözümünün; geçici ilmühaberin ve hisse senedinin özelliklerinin ve geçici ilmühaberin 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu`nun 17/4-g maddesi ya da 17/4-r maddesi kapsamına girip girmediğinin açıklığa kavuşturulmasına bağlı olduğu, 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu`nun "Hisse Senetleri" başlığı altındaki 409. maddesinde, hisse senetlerinin hamiline veya nama yazılı olabileceği, esas mukavelede aksine hüküm bulunmadıkça hisse senetlerinin nama yazılı olması gerektiği, bedelleri tamamen ödenmemiş paylar için hamiline yazılı hisse senetleri veya ilmühaber çıkarılamayacağı, ilmühaberler başlıklı 411. maddesinde ise, nama yazılı hisse senetlerinin yerini tutmak üzere çıkarılan ilmühaberlerin nama yazılı olması gerektiği, bunların devrinin nama yazılı hisse senetlerinin devrine ait hükümlere tabi olduğu, hamiline yazılı hisse senetleri yerine tanzim olunan nama yazılı ilmühaberlerin ancak alacağın devri hakkındaki hükümlere göre devrolunabileceği, şu kadar ki devrin şirkete karşı ancak ihbar tarihinden itibaren hüküm ifade edeceği

hükmüne yer verildiği, 3065 sayılı Kanun`un 17/4-g maddesinde ise istisna kapsamının açıkça sayıldığı ve bunlar arasında hisse senetlerinin ortaklık payı olarak satış, devir ve teslimlerinin katma değer vergisinden istisna tutulduğu, hisse senedi dışındaki ortaklık payları ( geçici ilmühaber vs. ) maddede sayılmadığı, aynı Kanun`un 17/4-r maddesi ile getirilen düzenlemede ise; hisse senetleri dışındaki iştirak hissesinin (ortaklık payının geçici ilmühaber ile teslim edilsin ya da edilmesin) katma değer vergisinden istisna tutulması için iki yıl şirket aktifinde tutulmuş olma koşulunun getirildiği, olayda, 3065 sayılı Kanun`un 17/4-g maddesinde sayılmayan geçici ilmühaberlerle temsil edilen ortaklık payının devrinin söz konusu istisna kapsamında yer almasına hukuki olanak bulunmadığı, vergilendirmede kıyas yoluna başvurulamayacağı ve kıyas yolu ile bir konunun vergiye tabi tutulamayacağı, değiştirilemeyeceği gibi vergilendirme kapsamı dışına da çıkarılamayacağından aksi uygulamanın verginin kanuniliği ilkesine ters düşeceğinin açık olduğu, bu itibarla, iktisap edildikten sonra satışa konu edilen geçici ilmühaberle temsil edilen ortaklık payı için düzenlenen faturada katma değer vergisi hesaplanması ve beyan edilmesi gerektiğinden, düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak tarh edilen dava konusu katma değer vergisi ile kesilen vergi ziyaı cezasının, vergi aslının bir katına ilişkin kısmında isabetsizlik bulunmadığı, davacı şirketin matraha ilişkin iddialarında isabet bulunmadığı, öte yandan; söz konusu devir işleminin satış olduğu ve kayıtlı değer ile emsal değer farkının matraha ilavesinde de isabetsizlik görülmediği, vergi ziyaı cezasının tekerrür nedeniyle % 50 fazla kesilen kısmına gelince; olayda, tekerrür hükümlerinin uygulanmasını gerektiren koşulların bulunduğu hususu ortaya konulamadığından, cezanın bu kısmının terkini icabettiği gerekçesiyle kısmen kabul eden, kısmen reddeden Vergi Mahkemesinin kararının; davacı şirket tarafından; hisse senedi ve geçici ilmühaberin eşdeğer olduğu, 232 sayılı Gelir Vergisi Genel Tebliği`nde geçici ilmühaberin de hisse senedi gibi değerlendirildiği, idarenin bu doğrultuda muktezaları bulunduğu, vergilendirme işleminde matrah hatası yapıldığı, hisse senedi ve geçici ilmühaberin aynı mahiyette ve aynı kapsamda olduğu yolunda Yargıtay kararları bulunduğu, olayda biçimsel kalıplara bağlı kalınmayarak Kanun hükmünün lafzı ve ruhuyla bir bütün olarak değerlendirilmesi gerektiği, vergi dairesi müdürlüğü tarafından ise; cezanın da aynen onanması gerektiği ileri sürülerek taraflarca aleyhe olan hüküm fıkralarının bozulması istenilmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlıkta, davacı şirket adına düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak 2006/Aralık dönemine ilişkin olarak tarh edilen vergi ziyaı cezalı katma değer vergisinin terkini istemiyle açılan davayı kısmen kabul eden, kısmen reddeden vergi mahkemesi kararının taraflarca aleyhe olan hüküm fıkralarının bozulması istenilmektedir.

Vergi Dairesi Müdürlüğü tarafından, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar Vergi Mahkemesi kararının tekerrür nedeniyle % 50 fazla kesilen vergi ziyaı cezasına ilişkin kısmının bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemiştir.

Davacı şirket temyiz istemine gelince;

Dosyanın incelenmesinden; davacı şirket tarafından, bir kısım şirketlere ait geçici ilmühaber ile temsil edilen ortaklık payının 07.12.2006 tarihinde iktisap edildiği ve söz konusu payın ... A.Ş.`ye 15.12.2006 tarihinde geçici ilmühaberle devredildiği ve katma değer vergisi hesaplanmadığı, yapılan vergi incelemesi sonucu; geçici ilmühaberle yapılan satış ve devirlerin 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu`nun 17/4-g maddesinde yer alan hisse senedi sayılamayacağından, bu maddede öngörülen istisnadan yararlanılamayacağı, aynı Kanun`un 17/4-r maddesi uyarınca istisnadan yararlanılması için ise, ortaklık payının şirket aktifinde iki tam yıl süre kalması gerektiği olayda, söz konusu pay iktisap edildikten sonra iki yıl geçmeden satışa konu edildiğinden, bu bentte öngörülen istisna hükmünden de yararlanılamayacağı yolunda düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak emsal değer ve kayıtlı değer dikkate alınarak hesaplanan katma değer vergisinin bir kat ve tekerrür nedeniyle % 50 fazla vergi ziyaı cezalı olarak tarh edildiği anlaşılmaktadır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu`nun 1. maddesinde; Türkiye`de yapılan ticari faaliyet çerçevesindeki teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu, aynı Kanun`un 5228 sayılı Kanun`la değişik 17/4-g maddesinde; külçe altın, külçe gümüş, kıymetli taşlar (elmas, pırlanta, yakut, zümrüt, topaz, safir, zebercet,., kübik, virconia), döviz, para, damga pulu, değerli kağıtlar, hisse senedi, tahvil ile metal, plastik, lastik, kauçuk, kağıt, cam hurda ve atıkların (hurda metalden elde edildiği külçeler dahil) tesliminin katma değer vergisinden istisna olduğu, aynı kanunun 5281 sayılı Kanunla değişik 17/4-r maddesinde ise, kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan iştirak hisseleri ile gayrimenkullerin satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimleri, bankalara borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık gayrimenkul ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara devir ve teslimlerinin katma değer verisinden istisna olduğu hükme bağlanmıştır.

Dava konusu olayda, uyuşmazlığın çözümü hisse senedi ile geçici ilmühaberin yasal dayanağı, tanımı, kapsamı ve niteliklerinin ortaya konulmasına bağlı bulunmaktadır.

Hisse senetleri ve geçici ilmühaber 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu`nun "Hisse Senetleri" başlığı altında 399 ve devam eden maddelerinde bir kısım olarak düzenlenmiş olup, 409. maddesinde; hisse

senetlerinin hamiline veya nama yazılı olabileceği, esas mukavelede aksine hüküm bulunmadıkça hisse senetlerinin nama yazılı olması gerektiği, bedelleri tamamen ödenmemiş paylar için hamiline yazılı hisse senetleri veya ilmühaber çıkarılamayacağı, "İlmühaberler" başlıklı 411. maddesinde ise; nama yazılı hisse senetlerinin yerini tutmak üzere çıkarılan ilmühaberlerin nama yazılı olması gerektiği, bunların devrinin nama yazılı hisse senetlerinin devrine ait hükümlere tabi olduğu, hamiline yazılı hisse senetleri yerine tanzim olunan nama yazılı ilmühaberlerin ancak alacağın devri hakkındaki hükümlere göre devrolunabileceği, şu kadar ki devrin şirkete karşı ancak ihbar tarihinden itibaren hüküm ifade edeceği hükmü yer almıştır.

Anılan yasal düzenlemelere göre; hisse senetleri, sermaye şirketlerinde ortaklık payının karşılığı olarak çıkarılan ve onu temsil eden kıymetli evrak olup; geçici ilmühaber ise, hisse senedi çıkarılıncaya kadar geçen sürede hüküm ifade eden, hisse senetlerinin yerini tutmak üzere çıkarılan ve sahiplerine hisse senedi sahiplerinin haklarını sağlayan kıymetli evrak niteliği taşımaktadır.

Bu hükümlere göre hisse senedi ve geçici ilmühaber ayrı iki kıymetli evrak olarak görülse dahi, birbirinin devamı olan, aynı hakları sağlayan ve aynı usullere göre çıkarılan, tamamen aynı niteliklere haiz ve birbirini tamamlayan belgelerdir.

Nitekim 232 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği`nde de, geçici ilmühaberler anonim şirketler tarafından hisse senetlerinin yerini tutmak üzere çıkarılan menkul kıymetler olduğundan, ilmühaberlerin elden çıkarılmasından doğan kazançların vergilendirilmesinde Gelir Vergisi Kanunu`nun hisse senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazançların vergilendirilmesine ilişkin hükümlerin uygulanması gerektiği belirtilmiştir.

Bu itibarla, hisse senedi ile geçici ilmühaberin; Türk Ticaret Kanunu`nda "Hisse Senetleri" başlığı altında ve aynı kısımda düzenlenmiş olması, geçici ilmühaberin hisse senedi çıkarılıncaya kadar onun yerini tutması, aynı nitelikleri taşıması, birbirinin devamı olması ve sahibine aynı hakları sağlaması nedeniyle, geçici ilmühaberin de vergi hukuku açısından hisse senedi kapsamında bulunduğu sonucuna ulaşıldığından, geçici ilmühaberle yapılan ortaklık payı devrinin, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu`nun 17/4-g maddesi kapsamında bulunmadığından bahisle yapılan cezalı tarhiyatın bu kısmında ve buna karşı açılan davanın bu kısmını reddeden Vergi Mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

SONUÇ : Açıklanan nedenlerle, davacı şirket temyiz isteminin kabulüne, vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddine, Vergi Mahkemesinin kararının; bir kat vergi ziyaı cezalı katma değer vergisine ilişkin hüküm fıkrasının bozulmasına, tekerrür nedeniyle % 50 fazla kesilen vergi ziyaı cezasına ilişkin hüküm fıkrasının onanmasına, 09.02.2011 gününde oybirliği ile karar verildi.