

Özelge: Nev'i değıştiren limited şirketin ortaklarının, nev'i değışikliği sonucu anonim şirketten elde edecekleri hisse senetlerinin iktisap tarihi olarak hangi tarihin esas alınacağı hk.

Sayı:

B.07.1.GİB.4.06.16.01-125[19-11/3]-983

Tarih:

11/11/2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.16.01-125[19-11/3]-983

11/11/2011

Konu : Nev'i değıştiren limited şirketin ortaklarının, nev'i değışikliği sonucu anonim şirketten elde edecekleri hisse senetlerinin iktisap tarihi olarak hangi tarihin esas alınacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, şirketinizin 31.12.2009 tarihi itibarıyla nev'i değıştirerek anonim şirkete dönüştüğü, dönüşüm sırasında düzenlenen bilirkişi raporunda 1.838.000,00 TL olan sermayenin özvarlık tespitiyle 2.985.634,82 TL olarak tespit edildiği belirtilerek 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 19.3.3 bölümündeki açıklamalar çerçevesinde geçici ilmuhaber düzenlediğinizde bilirkişi tespitinden kaynaklanan 1.147.634,82 TL'lik sermaye farkının hisse senetlerinin iktisap tarihinin hangi tarih olacağı hususunda görüş talep etmektesiniz.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinde "(1) Bu Kanunun uygulanmasında aşağıdaki şartlar dâhilinde gerçekleşen birleşmeler devir hükmündedir:

a) Birleşme sonucunda infisah eden kurum ile birleşilen kurumun kanuni veya iş merkezlerinin Türkiye'de bulunması.

b) Münfesihi kurumun devir tarihindeki bilanço değerlerinin, birleşilen kurum tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilançosuna geçirilmesi.

(2) Kurumların yukarıdaki şartlar dâhilinde tür değıştirmeleri de devir hükmündedir." hükmüne yer verilmiştir.

Konuyla ilgili olarak yayınlanan 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "19.3.1. Alınan hisse senetlerinin durumu" başlıklı bölümünde,

"Devir veya bölünme işlemine konu olan varlıkların kayıtlı değerleri üzerinden diğer şirketlere intikal ettirilmesi, devrolan veya bölünen şirketin ortaklarına ya da bölünen şirkete varlıkların kayıtlı değeri kadar hisse verilmesini gerektirmemektedir. Bölünen ve devralan şirketlerin karşılıklı olarak devre konu varlıkların değerlerini belirlemek suretiyle devrolan veya bölünen şirketin ortaklarının haklarını koruyacak bir değışim oranı tespit etmeleri gerekmektedir. Değışim oranının bölünen ve devralan şirketlerin hisselerinin gerçek değeri üzerinden belirlenebilmesi mümkündür.

Ancak, yapılan işlemin Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca yapılan devir veya bölünme işlemi sayılabilmesi için devir veya bölünmeye konu edilen varlıklara karşılık iktisap edilen hisselerin, varlıklarını devreden şirketin ortaklarına, devreden veya bölünen şirketteki hisselerine isabet eden

servet değeri ile orantılı olarak dağıtılması gerekecektir.

...

Öte yandan, devir ve bölünme işlemi sonucunda devre konu şirketlerin gerçek değerleri üzerinden belirlenecek bir değişim oranına göre devralan şirketin sermaye paylarının ortaklara verilmesinde, ortakların servet değerlerinde meydana gelecek ve izah edilemeyecek farkların transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı veya değer artış kazancı açısından tenkit edilebileceği tabiidir." açıklamalarına yer verilmiştir.

Aynı Tebliğin "19.3.3. Devir ve bölünmelerde elde edilen hisselerin iktisap tarihi" başlıklı bölümünde ise Kurumlar Vergisi Kanununun 19 ve 20 nci 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 gerektiği belirtilmiştir.

Özelge talep formunuzda her ne kadar 1.838.000,00 TL olan sermayenin özvarlık tespitiyle 2.985.634,82 TL olduğu ve 1.147.634,82 TL'lik sermaye farkının ortaya çıktığı belirtilmiş olsa da söz konusu formun eklerinde yer alan bilirkişi raporunda yapılan bu tespitin, ... Ltd. Şti.'nin aktif toplamından borçların düşülmesi sonucu özvarlık tutarının 2.985.634,82 TL olduğunun hesaplanmasından ibaret olduğu açıkça görülmektedir. Bu işlem sermayenin değerlemesi olmayıp mevcut özkaynak durumunun tespiti olup 31.12.2009 tarihi itibarıyla gerçekleşen tür değişikliği de bu tarihteki bilanço değerleri üzerinden yapılmıştır.

Anılan Kanunun 19 uncu maddesi hükmüne göre yapılan nev'i değişikliği işleminde nev'i değiştiren şirkete ait kıymetlerin herhangi bir değerlemeye tabi tutulmaksızın bilançoda yer alan kayıtlı değerleriyle aynen devralan şirketin bilançosuna geçirilmesi gerekmekte olup, bu durumda değerlemeden kaynaklanan bir hesaplama yapılması söz konusu olmayacaktır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu açısından şirketlerde nev'i değişikliği devir hükmünde olup anılan Limited Şirketin devrinin 31.12.2009 tarihli bilançosunda yer alan değerler üzerinden gerçekleşmesi ve bu devir sonucu limited şirketle anonim şirketin bilanço değerleri arasında bir fark bulunmaması, limited şirket ortaklarının aynı oran ve aynı nominal bedelle anonim şirket hisselerine sahip olması nedeniyle bu Kanunun 19 uncu ve 20 nci maddeleri kapsamında söz konusu limited şirketin anonim şirkete dönüşmesi halinde, limited şirket ortağı olan ortaklarınıza verilecek anonim şirkete ait hisse senedi veya hisse senedi yerine geçen geçici ilmühaberle temin edilen ortaklık hisselerinin ilk iktisap tarihi olarak söz konusu ortaklarınızın limited şirketinizin sermayesine iştirak ettikleri tarihin dikkate alınması gerekmektedir.

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 özolgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.