

**S İ R K Ü L E R :** 2014 / 28 14.05.2014

## **HİSSE SATIŞINDA DAMGA VERGİSİ ve KDV UYGULAMASI**

Ekonomideki gelişmeye bağlı olarak Limited Şirketlerin payları ve Anonim Şirketlerin pay senetleri mevcut hissedarlar arasında, aile üyeleri arasında veya diğer kişi ve kuruluşlara devredilmektedir.

Hisse devri ile ilgili olarak düzenlenen hisse devir sözleşmelerinin damga vergisine ve KDV'ye tabi olup olmadığı konusunda tereddütler yaşanmaktadır. Bu sirkülerimizde konuyu açıklığa kavuşturmaya çalışacağız.

### **1. KANUNİ DÜZENLEME:**

Damga vergisine tabi kağıtları gösteren (1) sayılı tablonun "I. Akitlerle İlgili Kağıtlar" bölümünün A/1 bendinde, belli parayı ihtiva eden mukavelelerin (sözleşmelerin) % 0,948 oranında damga vergisine tabi olduğu belirtilmiştir.

Damga vergisi konusundaki tartışma , hisse devri ile ilgili olarak düzenlenen " Hisse Devir ve Ferağ Beyannamesi " nin mukavele olup olmadığı noktasında çıkmaktadır. Maliye " Hisse Devir ve Ferağ Beyannamesi" nin mukavele olduğunu ve damga vergisine tabi olduğunu ileri sürmekte, karşı görüşte olanlar ise aşağıda açıklayacağımız nedenlerle damga vergisine tabi olmadığını iddia etmektedirler. Ayrıca Danıştay birçok kararında " Hisse Devir ve Ferağ Beyannamesi" nin damga vergisi kanununda tanımlanan anlamda bir mukavele olmadığı ve damga vergisine tabi olmadığı yönünde kararlar vermiştir.

### **2. PAY SENETLERİNİN DEVRİ:**

#### **2.1. Anonim Şirketler Açısından:**

6102 sayılı TTK'nın 486. Maddesinde göre, paylar hamiline yazılı ise yönetim kurulu, pay bedellerinin tamamının ödenmesi tarihinden itibaren üç ay içinde pay senetlerini bastırıp pay sahiplerine dağıtır ve Pay senedi bastırılıncaya kadar ilmuhaber çıkarılabilir. İlmuhaberler kıyas yoluyla nama yazılı pay senetlerine ilişkin hükümler uygulanır denmektedir. Buna göre,

- Hisse senedi bastırılması veya Geçici İlmuhaber çıkarılması konusunda yönetim kurulu kararı alınması,
- Nama veya hamiline yazılı hisse senetlerinin matbaada bastırılması veya Geçici İlmuhaber hazırlanması,
- Bastırılan veya hazırlanan Geçici İlmuhaberlerin ortaklara imza karşılığı teslim edilmesi,
- Teslim edilen pay senetlerinin Pay Defterine işlenmesi,

Gerekmemektedir. Bir çok Anonim Şirket pay senetleri basımı veya Geçici İlmuhaber çıkarmayı ihmal etmekte, hisse devri sırasında damga vergisi ve KDV ödeme problemi ile karşı karşıya kalmaktadır. **Bu nedenle, en kolay yol olarak " Pay Senedi Geçici İlmuhaber " çıkarılması şiddetle tavsiye edilmektedir.**

Aynı Kanununun 489 ve 490. maddelerine göre, hamiline yazılı pay senetlerinin devri, şirket ve üçüncü kişiler hakkında, ancak zilyetliğin geçirilmesiyle hüküm ifade ederken, nama yazılı paylar, Kanunda veya esas sözleşmede aksi öngörülmedikçe, herhangi bir sınırlamaya bağlı olmaksızın

devredilebilirler. Nama yazılı paylarda devir, pay senetlerinin ciro edilmesi ve zilyetliğinin devralana geçirilmesiyle yapılabilir. Görüleceği üzere anonim şirketlere ait hisse senetlerinin (pay senedi) devri için sözleşme yapılması zorunluluğu bulunmamaktadır

## 2.2. Limited Şirketler Açısından:

TTK.nun 595. maddesinde, esas sermaye payının devri ve devir borcunu doğuran işlemler yazılı şekilde yapılır ve tarafların imzaları noterce onanır. Şirket sözleşmesinde aksi öngörülmemişse, esas sermaye payının devri için, ortaklar genel kurulunun onayı şarttır. Devir bu onayla geçerli olur denmektedir. Buna göre, Ltd. Şirket payı devri için;

- Alıcı ve satıcı arasında yazılı sözleşme yapılması,
- Sözleşmenin noterden tasdik edilmesi,
- Devri onaylayan Ortaklar Kurulu Kararı alınması,
- Ortaklar kurulu kararının ticaret siciline tescil edilmesi gerekir.

## 3. HİSSE DEVİR SÖZLEŞMELERİNDE DAMGA VERGİSİ

### 3.1 – Anonim Şirket Hisse Devirleri:

Damga Vergisi Kanununa ekli ( 2 ) sayılı listede yer alan kağıtlar damga vergisinden istisnadır. ( 2 ) Sayılı listenin “IV. Ticari ve medeni işlemlerle ilgili kağıtlar” bölümünün 3. Maddesinde Hisse senetlerinin damga vergisinden istisna olduğu, belirtilmiştir. Dolayısıyla, anonim şirket payları için hisse senedi bastırılmış veya geçici ilmuhaber hazırlanmış ise ve devirler hisse senedi veya geçici ilmuhaber ciro edilerek alıcıya teslim edilmiş ise devir işlemi damga vergisine tabi değildir. Hisse senedi veya Geçici ilmuhaber yoksa veya olmakla birlikte ciro yöntemi yerine ayrıca “ Hisse Devir ve Ferağ Beyannamesi “ düzenleniyor ise o zaman damga vergisi gündeme gelmektedir. Maliye Bakanlığının görüşüne göre Hisse Devir Sözleşmesi kanundaki tabiri ile mukaveledir ve mukaveleler de %09,48 oranında damga vergisine tabidir. Bu şekilde bir sorunla karşılaşmamak için, Geçici ilmuhaber çıkarılması ve devir işleminin geçici ilmuhaberi ciro ederek yapılmasında fayda vardır. Ciro işlemi sırasında, sözleşmede bulunması gereken hisse devir bedeli, tahsilatın nakit veya vadeli çek şeklinde yapıldığına veya diğer satış şartlarına ilişkin kısa açıklamalar konulabilir.

Danıştay aşağıda belirtilen kararlarında; hisse devrine ilişkin “ Hisse Devir ve Ferağ Beyannamelerinin “ damga vergisinde tanımlanan anlamda bir sözleşme olmadığı ve dolayısıyla damga vergisine tabi olmadığı yönünde karar vermiştir.

- Danıştay 7. Dairesinin Esas No: 2000/745 Karar no : 2000/3403 sayılı kararı
- Danıştay 7. Dairesinin Esas No: 2000/2830 Karar no : 2000/155 sayılı kararı
- Danıştay 7. Dairesinin Esas No: 1999/3619 Karar no : 2001/156 sayılı kararı
- Danıştay 7. Dairesinin Esas No: 2000/1700 Karar no : 2001/682 sayılı kararı
- Danıştay 7. Dairesinin Esas No: 2001/2697 Karar no : 2004/2432 sayılı kararı

Diğer taraftan devredilen payın iktisap tarihinden itibaren ( 2 ) yıldan fazla zaman geçmiş ise o zaman devir işlemi damga vergisinden **istisna olabilmektedir**. ( 2 ) Sayılı listenin “IV. Ticari ve medeni işlemlerle ilgili kağıtlar” bölümünün 35 nci fıkrasında 5422 sayılı KVK.nun 8. Maddesinin birinci fıkrasının ( 12 ) numaralı bendi kapsamındaki işlemler nedeniyle düzenlenen kağıtların damga vergisinden istisna olduğu belirtilmiştir. Yeni 5520 sayılı kanundaki karşılığı madde 5/1-e dir. Bu maddede, en az ( 2 ) tam yıl süre ile şirket aktifinde yer alan iştirak hisselerinin satışından doğan kazancın %75 i kurumlar vergisinden istisna edilmiştir denmiştir. Dolayısıyla, ( 2 ) tam yıl süre ile şirket aktifinde kalan anonim

şirket hisselerinin devri için düzenlenen “ Hisse Devir Sözleşmeleri “ damga vergisinden istisna olacaktır.

Özetlemek gerekirse,

- Hisse senedi ve Geçici İlmuhaber düzenlenmişse ve hisseler bunların ciro edilmesi yolu ile devrediliyorsa devir işlemi damga vergisine tabi değildir.
- Hisse senedi veya Geçici İlmuhaberi yoksa “ Hisse Devir Sözleşmeleri “ nin damga vergisine tabi olduğu iddia edilerek cezalı damga vergisi istenebilir. Bu tartışmadan uzak durmak için Geçici İlmuhaber hazırlanıp devir işleminin ciro yolu ile yapılmasında fayda vardır.
- Hisse senetlerinin alım tarihinden itibaren ( 2 ) yıldan fazla zaman geçmiş ise ve devir işlemi KVK.nun 5/1-e maddesindeki istisnadan faydalanma şartlarına sahip ise “ Hisse Devir Sözleşmesi “ düzenlense dahi devir işlemi ve sözleşme damga vergisine tabi değildir.

### **3.2 Limited Şirket Pay Devri :**

Yukarıda açıkladığımız üzere Ltd. Şti. hisse devirlerinin yazılı olarak “ Hisse Devir Sözleşmesi “ ile yapılması ve Notere tarafından onaylanması gerekir. Maliye Bakanlığı’ nın görüşüne göre, limited şirket ortaklık paylarının devrine ilişkin olarak düzenlenen Limited Şirket Hisse Devri Sözleşmesi devir bedeli üzerinden damga vergisine tabi olacaktır.

Kısaca, Limited Şirket Hisse Devir Sözleşmeleri damga vergisine tabi olup noterde işlem yapılırken damga vergisinin ödenmesi gerekir.

## **4. HİSSE DEVRİNDE KDV UYGULAMASI**

### **4.1 Gerçek Kişilerin Sahip Olduğu Payların Devri.**

Gerçek kişiler KDV mükellefi olmadığından sahip oldukları Anonim Şirket hissesi ve Limited Şirket paylarının devri KDV’ ye tabi değildir. Şahısların elinde basılı hisse senedi veya geçici ilmuhaber olmasa dahi devir işleminde KDV yoktur.

### **4.2 Şirketlerin Sahip Oldukları Payların Devri:**

#### **4.2.1 Edinme Tarihinden İtibaren 2 yıl İçinde Satılan Anonim Şirket ve Limited Şirket Payları:**

KDV Kanununun 17/4-g maddesine göre, hisse senetlerinin devri KDV’ den istisna edilmiştir. Buna göre, bir şirketin sahip olduğu basılı hisse senedi veya geçici ilmuhabere bağlanmış anonim şirket hissesini 2 yıl içinde de olsa devretmesi halinde bu devir işlemi KDV’ye tabi değildir. Maliye Bakanlığı görüşüne göre, basılı hisse senedi veya geçici ilmuhaber yoksa ve edinme tarihinden itibaren 2 yıl içinde satılıyorsa bu satışlar %18 KDV’ye tabidir.

Limited Şirket payları ise 2 yıl içinde satılması halinde her hal ve takdirde %18 KDV’ye tabidir.

#### **4.2.2 Edinme Tarihinden İtibaren 2 Yıl Geçtikten Sonra Satılan Anonim ve Limited Şirket Payları;**

KDV Kanununun 17/4-r maddesine göre, kurumların aktifinde en az 2 tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri KDV den istisnadır. Ancak, iştirak hisselerinin ticaretini yapan kurumların bu amaçla aktifinde iştirak hisselerinin teslimi bu istisna kapsamında değildir. Bu amaçla elde bulunan anonim şirket hissesi satışı hisse senedine bağlanmış ise KDV’ye tabi değil, hisse senedi veya geçici ilmuhaber yoksa KDV’ye tabi olacaktır.

## 5. HİSSE SENEDİ SATIŞLARINDA FATURA KESİLMELİ Mİ ?

:

VUK.nun 353. Maddesinin 1. Fıkrasında, verilmesi ve alınması icap eden faturanın verilmemesi veya alınmaması halinde faturada yazılması gereken meblağın %10 u kadar özel usulsüzlük cezası kesileceği ve her bir belge için kesilecek cezanın 2014 yılı için 97.000 TL dan fazla olamayacağı hükme bağlanmıştır.

Aslında, anonim şirket hisse senedi ciro yolu ile devredildiği için fatura düzenlemeye gerek bulunmamaktadır. Ancak, bazı inceleme elemanları bunun aksini savunarak VUK.nun 229. Maddesi gereğince fatura düzenlenmesi gerektiğini savunarak Özel Usulsüzlük Cezası kesmektedirler. İleride herhangi bir cezaya muhatap olmamak için fatura düzenlenmesi önerilmektedir.

Saygılarımızla,