

LİMİTED ŞİRKET ORTAKLIK PAYI SATIŞI VE GELİR VERGİSİ

Limited şirketlerde ortaklık payının devrine ilişkin olarak eski Ticaret Kanun u'nda yer alan hükümler önemli ölçüde değişmiştir. Hükümler Yeni TTK ile(Madde 595,596) büyük bir revizyona uğramıştır. Gerek payın devri ve gerekse devir borcunu doğuran işlemler yazılı şekilde yapılacak olup, tarafların imzaları noterden tasdik olunur. Kanun koyucu "devir borcunu doğuran işlemler" ifadesiyle devir borcunu doğuran işlemin bir sözleşme veya tek taraflı bir işlem/meselâ taahhütname olması arasında bir fark gözetmemiş ve tüm bu işlemleri aynı şekilde tabi kılmak suretiyle geçmişteki bir kısım tartışmalara son vermiştir.

Ayrıca şekil şartını haiz bu devir sözleşmesinde, ek ödeme ve yan edim yükümlülükler getirilmiş; rekabet yasağı ağırlaştırılmış veya tüm ortakları kapsayacak biçimde genişletilmiş ise, bu husus, önerilmeye muhatap olma, onalım, geri alım ve alım hakları ile sözleşme cezasına ilişkin koşullar belirtilir.

Şirket sözleşmesinde aksi öngörülmemişse, esas sermaye payının devri için ortaklar genel kurulunun onayı şarttır. Devir bu onayla geçerli olur. Şirket sözleşmesi ile ortaklık payının devri yasaklanabilir. Ancak, haklı sebeplerin varlığı halinde sözleşme ile yasaklansa ya da ortaklar genel kurulu pay devrini reddetse bile ortak Kanun'da belirtilen şartlarla çıkma hakkını kullanabilir.

İkinci büyük yenilik şirket sözleşmesinde yapılacak bir düzenlemeyle pay devri için genel kurul onayının kaldırılabilmesidir ki, bilhassa taraflar arasında niza olan hallerde şirket içi kilitlenmenin bu yolla aşılabilmesi mümkün olabilecektir. Konu ile ilgili TTK hükümleri aşağıda olduğu gibidir.

Limited şirket paylarının geçişi(devri) halleri(595)

(1) Esas sermaye payının devri ve devir borcunu doğuran işlemler yazılı şekilde yapılır ve tarafların imzaları noterce onanır. Ayrıca devir sözleşmesinde, ek ödeme ve yan edim yükümlülükleri; rekabet yasağı ağırlaştırılmış veya tüm ortakları kapsayacak biçimde genişletilmiş ise, bu husus önerilmeye muhatap olma, onalım, geri alım ve alım hakları ile sözleşme cezasına ilişkin koşullar da belirtilir.

(2) Şirket sözleşmesinde aksi öngörülmemişse, esas sermaye payının devri için, ortaklar genel kurulunun onayı şarttır. Devir bu onayla geçerli olur.

(3) Şirket sözleşmesinde başka türlü düzenlenmemişse, ortaklar genel kurulu sebep göstermeksizin onayı reddedebilir.

(4) Şirket sözleşmesiyle sermaye payının devri yasaklanabilir.

(5) Şirket sözleşmesi devri yasaklamış veya genel kurul onay vermeyi reddetmişse, ortağın haklı sebeple şirketten çıkma hakkı saklı kalır.

(6) Şirket sözleşmesinde ek ödeme veya yan edim yükümlülükleri öngörüldüğü takdirde, devralanın ödeme gücü şüpheli görüldüğü için ondan istenen teminat verilmemişse, genel kurul şirket sözleşmesinde hüküm bulunmasa bile, onayı reddedebilir.

(7) Başvurudan itibaren üç ay içinde genel kurul reddetmediği takdirde onayı vermiş sayılır.

Miras, eşler arasındaki mal rejim ve icra hallerinde pay devri(596)

(1) Esas sermaye payının, miras, eşler arasındaki mal rejimine ilişkin hükümler veya icra yoluyla geçmesi hâllerinde, tüm haklar ve borçlar, genel kurulun onayına gerek olmaksızın, esas sermaye payını iktisap eden kişiye geçer.

(2) Şirket, iktisabın öğrenilmesinden itibaren üç ay içinde esas sermaye payının geçtiği kişiyi onaylamayı reddedebilir. Bunun için, şirketin, payları kendi veya ortağı ya da kendisi tarafından gösterilen üçüncü bir kişi hesabına, gerçek değeri üzerinden devralmayı, payın geçtiği kişiye önermesi şarttır.

(3) Red kararı, devrin gerçekleştiği günden itibaren geçerli olmak üzere geriye etkilidir. Red, bu konudaki kararın verilmesine kadar geçen süre içinde alınan genel kurul kararlarının geçerliliğini etkilemez.

(4) Şirket, üç ay içinde esas sermaye payının geçişini açıkça ve yazılı olarak reddetmemişse onayını vermiş sayılır.

Limited Şirket Payının Gerçek Kişilerce Devri ve Vergileme

Limitet şirket ortaklığını temsil eden paylar, şartların yerine getirilmesi koşuluyla bir başkasına devredilebilmektedir. Ortaklık hakkını temsil eden payların devri şirketin diğer ortaklarından birine veya bir kaçına yapılabileceği gibi tamamen şirket dışından birine de yapılabilmektedir. Bu hususta herhangi bir sınırlama yoktur.

GVK'nın mükerrer 80'inci maddesinin (4) numaralı bendinde, ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kazançların değer artışı kazancı olduğu hükme bağlanmış olup anılan maddenin devamında "elden çıkarma" deyiminin yukarıda yazılı mal ve hakların (iştirak hissesi dahil) satılması, bir ivaz karşılığında devir ve temlik, trampa edilmesi, takası, kamulaştırılması, devletleştirilmesi, ticaret şirketlerine sermaye olarak konulmasını ifade ettiği belirtilmiştir.

Ortaklık hakkı veya hissesi, her türlü şahıs ve sermaye şirketlerinde, ortakların hisse senedine bağlanmamış payını ifade eder. Madde hükmünde bahsi geçen ortaklık hakları ve hisselerinden kasıt ticari ortaklıklarda ortakların hisse senetleri ile belirlenmemiş, paylarını ifade etmektedir. Bu kapsamda limited şirkete ait ortaklık hakkını temsil eden payların elden çıkarılmasından doğan kazançlar, Gelir Vergisi Kanunu uygulamasında değer artışı kazancı olarak vergilenmektedir.

Bir kısım değer artışı kazançları için öngörülen elde tutulma süresine ilişkin sınırlayıcı hükümlerin ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar için söz konusu değildir. Bir başka deyişle ortaklık hakkının veya hisselerinin elde tutulma süresi ne olursa olsun sağlanan safi kazanç vergiye tabidir.

İvazsız olarak iktisap edilen limited şirket ortaklık paylarının satışından elde edilen kazancın(satışla servetin şekil değiştirdiği gerekçesi ile) vergiye tabi olmaması gerektiği yönünde görüşler de mevcuttur.

Endeksleme

GVK'nun safi değer artışını düzenleyen mükerrer 81'inci maddesinin son fıkrasına göre mal ve hakların elden çıkarılmasında iktisap bedeli, elden çıkarılan mal ve hakların, elden çıkarıldığı ay hariç olmak üzere, Devlet İstatistik Enstitüsü'nce belirlenen toptan eşya fiyat endeksindeki (TEFE, ÜFE) artış oranında arttırılarak tespit edilir. Burada hesaplama yapılırken mal ve hakkın iktisap edildiği

aydan bir önceki aya ait endeks değeri ile elden çıkarılan aydan bir önceki aya ait endeks değeri kullanılarak iktisap bedeli gerçek değerine yükseltilecektir. Ancak, endeksleme yapılabilmesi için endeksteeki artış oranının %10 veya üzerinde olması gerekir.

Safi değer artışı kazancının tespitinde indirilebilecek giderler

GVK'nun birinci maddesinde gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarı olarak tanımlanmıştır. İkinci maddenin son fıkrasında da bu anlayış korunmuş ve aksine hüküm olmadıkça kazanç ve iratların gelirin tespitinde gerçek ve safi miktarları ile nazara alınacakları hükme bağlanmıştır.

Gelirin safi olması, gelirin elde edilmesi ve idame ettirilmesi sırasında yapılan giderlerin gayrisafi hâsıllardan indirilmesine imkan tanınması, kalan tutarın gelir olarak kabul edilip vergilendirilmesi anlamına gelmektedir.

GVK'nun "Safi değer artışı" başlıklı mükerrer 81'inci maddesine göre değer artışında 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.

İstisna ve safi kazanç

Bir takvim yılında elde edilen değer artış kazancının,2014 yılı gelirleri için,9.700 lirası gelir vergisinden istisnadır. Örneğin, 01.10.2010tarihinde 100.000 liraya iktisap edilen limited şirket paylarının 01.04.2014 tarihinde elden çıkarılması halinde ortaya çıkacak değer artış kazancı aşağıdaki gibi olacaktır.

Satış bedeli		200.000TL
Alış bedeli	100.000	
Eskalasyon artışı	33.954	
Satış giderleri	500	
Toplam	134.454	134.454 TL
Safi Kazanç		65.546 TL.

Bulunan safi değer artış kazancının 9.700 TL sı gelir vergisinden istisna olacak geriye kalan 55.846 lira 2014 yılı gelir vergisi tarifesine göre vergilenecektir. Mükellefin bu kazancı yanında yıllık beyanname beyan edeceği başka kazancı varsa tarifeye göre vergi hesabı toplam tutar üzerinden yapılacaktır. Ortaklık payının dar mükellef gerçek kişilerce elden çıkarılması bazı özellik arz ettiğinden konu GVK'nun ilgili hükümleri çerçevesinde ayrıca değerlendirilmelidir.