

Tarih : 25.05.2021
Sayı : 2021 / 55
Konu : Kendi Hisselerini Satın Alan Tam Sermaye Şirketlerin Vergilendirilmesine İlişkin 18 No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği

25.05.2021 tarihli ve 31491 Sayılı Resmi Gazetede 18 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği yayımlandı. Tebliğde; finansman gider kısıtlaması, tam mükellef sermaye şirketlerinin kendi hisselerini satın almaları halinde vergilendirme, Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumlarda kurumlar vergisi oranının 2 puan indirimli uygulanması ile kurumlar vergisi oranının 2021 yılında %25, 2022 yılında %23 olarak uygulanması konularında düzenlemelere yer verilmiştir. Bu sirkülerde tam mükellef sermaye şirketlerinin kendi hisselerini satın almaları halinde vergilendirme ilişkin değerlendirmeler yapılacak olup izleyen sirkülerinde diğer konulara yer verilecektir.

1. Yasal Dayanak

193 sayılı GVK 94/3. maddesinde 7256 sayılı Kanun'la yapılan değişiklik çerçevesindeki son hali aşağıda yer almıştır:

"Tam mükellef sermaye şirketlerinin iktisap ettikleri kendi hisse senetlerini veya ortaklık paylarını,

i) Sermaye azaltımı yoluyla itfa etmeleri halinde iktisap bedeli ile hisse senetlerinin veya ortaklık paylarının itibari değeri arasındaki fark tutar sermaye azaltımına ilişkin kararın ticaret sicilinde tescil edildiği tarih,

ii) İktisap bedelinin altında bir bedel karşılığında elden çıkarmaları halinde iktisap bedeli ile elden çıkarma bedeli arasındaki fark tutar elden çıkarma tarihi,

iii) İktisap ettikleri tarihten itibaren iki tam yıl içerisinde, sermaye azaltımı yoluyla itfa etmemeleri veya elden çıkarmamaları halinde, iktisap bedeli ile hisse senetlerinin veya ortaklık paylarının itibari değeri arasındaki fark tutar iktisap tarihinden itibaren iki tam yıllık sürenin son günü,

itibarıyla dağıtılmış kâr payı sayılır ve bu tutarlar üzerinden %15 oranında vergi tevkifatı yapılır. Bu düzenleme kapsamında tevkif edilen vergiler herhangi bir vergiden mahsup edilemez."

Bu düzenlemeyle, tam mükellef sermaye şirketlerinin kendi hisselerini iktisap etmek suretiyle vergisiz bir şekilde kâr dağıtımını yapmalarının önüne geçilmiş ve şirket karlarının dağıtılıp dağıtılmadığına bakılmaksızın tevkif yoluyla alınacak vergiye ilişkin bir vergi güvenlik müessesesi ihdas edilmiştir.

2. Şirketlerin Kendi Hisse Senetlerini veya Ortaklık Paylarını İktisap Etmeleri

Tam mükellef sermaye şirketlerinin kendi hisse senetlerini ve ortaklık paylarını iktisap ettikleri tarih itibarıyla herhangi bir vergilendirme işlemi yapılmayacaktır. Bu tarih itibarıyla şirketlerin kendi hisse senedi veya ortaklık payı alımlarına ilişkin kayıt gerçekleştirilecek ve bunun dışında kendi hissesini veya ortaklık payını satın alan şirket açısından Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesine göre herhangi bir vergi kesintisi söz konusu olmayacaktır. Diğer taraftan, söz konusu hisse senetlerini veya ortaklık paylarını elden çıkaran gerçek ya da tüzel kişinin hukuki niteliğine göre genel hükümler çerçevesinde vergilendirme yapılacaktır.

Not: Bu sirküler bilgilendirme amaçlıdır. Sirkülerde yer alan konu ile ilgili olarak profesyonel bir danışmana başvurunuz.

3. İktisap Edilen Hisse Senetleri ve Ortaklık Paylarının Sermaye Azaltımı Yoluyla İtfası

Tam mükellef sermaye şirketlerinin iktisap ettikleri kendi hisse senetleri veya ortaklık paylarını sermaye azaltımı yoluyla itfa etmeleri halinde, iktisap bedeli ile hisse senetlerinin veya ortaklık paylarının itibari değeri arasındaki olumsuz farkın, sermaye azaltımına ilişkin kararın ticaret siciline tescil edildiği tarih itibarıyla sermaye şirketleri nezdinde %15 oranında vergi kesintisine tabi tutulması gerekmektedir.

4. İktisap Edilen Hisse Senetleri ve Ortaklık Paylarının İktisap Bedelinin Altında Bir Bedelle Elden Çıkarılması

Tam mükellef sermaye şirketlerinin iktisap ettikleri kendi hisse senetlerini veya ortaklık paylarını, iktisap bedelinin altında bir bedel karşılığında elden çıkarmaları halinde, iktisap bedeli ile elden çıkarma bedeli arasındaki fark tutar, elden çıkarma tarihi itibarıyla %15 oranında vergi kesintisine tabi tutulacaktır. Şirketlerin bu şekilde iktisap etmiş oldukları kendi hisse senetlerini iktisap bedelinin üzerinde bir bedelle elden çıkarmaları halinde GVK 94/4. maddesi uyarınca vergi kesintisi yapılmayacaktır.

5. İktisap Edilen Hisse Senetleri Veya Ortaklık Paylarının Sermaye Azaltımı Yoluyla İtfa Edilmemesi Veya Elden Çıkarılmaması

Tam mükellef sermaye şirketlerinin iktisap ettikleri kendi hisse senetlerini veya ortaklık paylarını, iktisap ettikleri tarihten itibaren iki tam yıl içerisinde sermaye azaltımı yoluyla itfa etmemeleri veya elden çıkarmamaları halinde, iktisap tarihinden itibaren iki tam yıllık sürenin son günü itibarıyla, iktisap bedeli ile hisse senetlerinin veya ortaklık paylarının itibari değeri arasındaki fark tutarı üzerinden GVK 94/4. maddesine göre %15 oranında vergi kesintisi yapılacaktır.

6. İktisap Edilen Hisse Senetleri Veya Ortaklık Paylarının İktisap Bedelinin Üzerinde Bir Bedelle Elden Çıkarılması

Sermaye şirketleri, iktisap ettikleri kendi hisse senetleri veya ortaklık paylarını sermaye azaltımı yoluyla itfa edebilecekleri gibi, iktisap bedelinin altında veya üstünde bir bedel karşılığında elden çıkarabilmektedirler. Tam mükellef sermaye şirketlerince iktisap edilen kendi hisse senetleri veya ortaklık paylarının, iktisap bedelinin üzerinde bir bedelle elden çıkarılması halinde satış kazancının tamamı kurum kazancına dahil edilerek genel hükümlere göre vergilendirilecektir.

7. Uygulama Dönemi

Kendi hisselerini iktisap eden şirketlerde vergi kesintisine ilişkin düzenleme 17.11.2020 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Buna göre, söz konusu düzenleme, tam mükellef sermaye şirketlerinin 17.11.2020 tarihinden itibaren iktisap ettikleri kendi hisse senetleri ve ortaklık payları açısından uygulanacaktır. Tam mükellef sermaye şirketlerinin 17.11.2020 tarihinden önce iktisap ettikleri kendi hisse senetleri veya ortaklık payları için bu düzenleme uygulanmayacaktır.

[Kurumlar Vergisi Genel Tebliği \(Seri No: 1\)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ \(Seri No: 18\)](#)

Saygılarımızla...

Not: Bu sirküler bilgilendirme amaçlıdır. Sirkülerde yer alan konu ile ilgili olarak profesyonel bir danışmana başvurunuz.