

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 64597866-120[Geç-67]-4877

12.03.2019

Konu : Yabancı hisse senedi ile hisse senedi endekslerine ve bonoya/tahvile dayalı olarak çıkarılan varantların vergilendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, şirketinizin ana ortaklarından ...'nın, Türkiye'de kurumunuz aracılığıyla varant ihraç edeceği ve hisse senetleri, hisse senedi endeksleri, foreks, petrol (emtia) gibi farklı dayanak varlıklara dayalı olarak ihraç edilecek varantların Borsa İstanbul nezdinde (BİST) işlem göreceği belirtilerek, Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi kapsamında, yabancı hisse senetleri (BİST'te işlem görmeyen) ve yabancı hisse senedi endekslerine dayalı olan varantlar ile dayanak varlığı Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından ihraç edilen ve BİST'te işlem gören devlet iç borçlanma senetleri olan varantların kar zarar mahsubu yönünden aynı tür menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları sınıflandırmasında hangi grupta yer alması gerektiği konusunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesinin birinci fıkrasında;

"1) Bankalar ve aracı kurumlar takvim yılının üçer aylık dönemleri itibarıyla;

a) Alım satımına aracılık ettikleri menkul kıymetler ile diğer sermaye piyasası araçlarının alış ve satış bedelleri arasındaki fark,

b) Alımına aracılık ettikleri menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası araçlarının itfası halinde alış bedeli ile itfa bedeli arasındaki fark,

c) Menkul kıymetlerin veya diğer sermaye piyasası araçlarının tahsiline aracılık ettikleri dönemsel getirileri (herhangi bir menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracına bağlı olmayan),

d) Aracılık ettikleri menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası araçlarının ödünç işlemlerinden sağlanan gelirler Üzerinden % 15 oranında vergi tevkifatı yaparlar.

...

Üç aylık dönem içerisinde aynı türden menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracı ile ilgili olarak birden fazla alım satım işlemi yapılması halinde tevkiyatın gerçekleştirilmesinde bu işlemler tek bir işlem olarak dikkate alınır. Aynı türden menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracı alım satımından doğan zararlar takvim yılı aşılmamak kaydıyla izleyen dönemlerin tevkiyat matrahından mahsup edilir..." hükmüne yer verilmiştir.

Söz konusu maddenin onüçüncü fıkrasında ise;

"...

Bankaların ve aracı kurumların taraf olduğu veya bunlar aracılığıyla yapılan; belirli bir vadede, önceden belirlenen fiyat, miktar ve nitelikte, ekonomik veya finansal göstergelere dayalı olarak düzenlenenler de dahil olmak üzere, para veya sermaye piyasası aracını, malı, kıymetli madeni ve dövizli alma, satma, değiştirme hak ve/veya yükümlülüğünü veren vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri bu madde uygulamasında diğer sermaye piyasası aracı addolunur." hükmü yer almaktadır.

Konuya ilişkin açıklamaların yer aldığı 19/1/2012 tarihli ve 28178 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 282 seri numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliğinin 7.3. numaralı bölümünde de;

"Geçici 67 nci maddenin (1) numaralı fıkrasına göre, üç aylık dönem içerisinde aynı türden menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracı ile ilgili olarak birden fazla alım-satım işlemi yapılması halinde tevkiyatın gerçekleşmesinde bu işlemler tek bir işlem olarak dikkate alınacak olup, aynı tür menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının gruplandırılmasında esas alınmak üzere;

I. Sabit getirili menkul kıymetler,

II. Değişken getirili menkul kıymetler,

III. Diğer sermaye piyasası araçları,

IV. Yatırım fonları katılma belgeleri ve yatırım ortaklıkları hisse senetleri

adları altında dört sınıf ihdas edilmişti. Bu Tebliğ ile "III. Diğer sermaye piyasası araçları" sınıfı, "III. Diğer menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçları" olarak değiştirilmiştir.

Geçici 67 nci madde kapsamında aynı tür menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracı işlemleriyle ilgili olarak ortaya çıkan ve bir takvim yılı aşılmamak kaydıyla izleyen üçer aylık dönemlere devri öngörülen zararların mahsubu açısından önem taşıyan bu sınıflandırmaya göre, menkul kıymetlere bağlı olarak yapılan vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri menkul kıymetin dahil olduğu sınıf içinde değerlendirilecek, menkul kıymete bağlı olmaksızın yapılan işlemler ise "III. Diğer menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçları" sınıfı kapsamında değerlendirilecektir.

Bu kapsamda, hisse senedi ve hisse senedi endekslerine dayalı olarak yapılan vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri ile İstanbul Menkul Kıymetler Borsasında işlem gören hisse senedi ve hisse senedi endekslerine dayalı olarak ihraç edilen aracı kuruluş varantları hisse senetlerinin dahil olduğu değişken getirili menkul kıymetler sınıfında değerlendirilecektir.

Öte yandan, hisse senedi ve hisse senedi endeksleri dışında bir dayanak varlığına bağlı varantlar söz konusu gruplandırmada III. sınıf kapsamında değerlendirilecektir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu çerçevede, Gelir Vergisi Kanununun Geçici 67 nci maddesi kapsamında yabancı hisse senedi (BİST'te işlem görmeyen) ve hisse senedi endekslerine dayalı olan varantlar ile dayanak varlığı Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından ihraç edilen ve BİST'te işlem gören devlet iç borçlanma senetleri olan varantların, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları sınıflandırmasında "III. Diğer menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçları" grubunda değerlendirilmek suretiyle kar zarar mahsubu işlemlerinin gerçekleştirilmesi mümkün bulunmaktadır.

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.