

Enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan kar ve zararların tasfiye aşamasında mahsup imkanının olup olmadığı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.35.18.02-1741-748
Tarih	23.12.2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.35.18.02-1741-748

23/12/2011

Konu : Tasfiye aşamasında enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan kar ve zararların mahsup imkanının olup olmadığı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz incelenmiş olup 2004 yılında uygulanan enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan Enflasyon düzeltmesi karları (502 nolu hesap) sermayenin unsuru olarak, zararları ise; mahsup edilmeden (580 nolu hesap) Geçmiş yıllar zararları hesabında bekletildiği, akabinde şirketinizin tasfiyeye girdiği belirtilmekte olup, tasfiye işlemleri sonucunda düzenlenecek tasfiye bilançosunda 502 ve 580 nolu hesaplar arasında mahsuplaştırma işleminin yapılıp yapılamıyacağı ve süresi hakkında tereddüt hasıl olduğu anlaşılmıştır.

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298'inci maddesinin (A) fıkrasının 5 inci bendi ile Geçici 25 inci maddesinin (g) bendinde; "..... Pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, her hangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin

kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tabi tutulur. Ancak öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir; bu işlemler kar dağıtımısayılmaz." hükmü yer almakta olup,

Öte yandan, 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6'ncı maddesinde kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergi Kanunu'nun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağının,

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti" başlıklı 38 inci maddesinin birinci fıkrasında ise, bilanço esasına göre ticari kazancın, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı,

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Tasfiye" başlıklı 17 nci maddesinin birinci fıkrasında her ne sebeple olursa olsun tasfiye haline girmiş kurumların vergilendirilmesinde hesap dönemi yerine tasfiye döneminin geçerli olacağı, tasfiyenin kurumun tasfiyeye girmesine ilişkin genel kurul kararının tescil edildiği tarihte başlayacağı ve tasfiye kararının tescil edildiği tarihte sona ereceği, başlangıç tarihinden aynı takvim yılı sonuna kadar olan dönem ile bu dönemden sonraki her takvim yılı başından tasfiyenin bitiş tarihine kadar olan dönemin bağımsız bir tasfiye dönemi sayılacağı,

Anılan maddenin dördüncü fıkrasında ise, tasfiye halindeki kurumların vergi matrahının tasfiye karı olduğu, tasfiye karının da tasfiye döneminin sonundaki servet değeri ile tasfiye döneminin başındaki servet değeri arasındaki olumlu fark olduğu, tasfiye karı hesaplanırken, ortaklara veya kurum sahiplerine tasfiye esnasında avans olarak veya diğer şekillerde yapılan her türlü ödemelerin tasfiye sonundaki servet değerine ekleneceğinin; beşinci fıkrasında da tasfiye döneminin başındaki ve sonundaki servet değerinin, kurumun tasfiye dönemi başındaki ve sonundaki bilançosunda görülen öz sermayesi olduğu,

Aynı Kanunun 15 inci maddesinin ikinci fıkrasında ise, vergiden muaf olan kurumlara dağıtılan (karın sermayeye eklenmesi kar dağıtımı sayılmaz.) Gelir Vergisi Kanunu'nun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (1),(2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kar paylarından, 30'uncu maddesinin üçüncü fıkrasında da tam mükellef kurumlar tarafından, Türkiyede bir iş yeri veya daimi temsilci aracılığıyla kar payı elde edenler hariç olmak üzere dar mükellef kurumlara veya kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan (karın sermayeye eklenmesi kar dağıtımı sayılmaz.) ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 75'inci maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kar payları üzerinden bu Kanunun 15 inci maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca vergi kesintisine tabi tutulanlar hariç olmak üzere vergi kesintisi yapılacağının,

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendinde ise, tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve bu vergilerden muaf olanlara, dar mükellef gerçek kişilere, dar mükellef kurumlara (Türkiye'de bir iş yeri veya daimi temsilci aracılığıyla kar payı elde edenler hariç) gelir ve kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kar paylarından birinci fıkrada belirtilenler tarafından tevkifat yapılacağı, hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre;

- Daha önceki yıllarda şirket sermayesine eklenmiş olan geçmiş yıl karlarının, şirketin sermaye azaltımı yapması veya tasfiye edilmesi sebebiyle ortaklara dağıtılması durumunda, kar dağıtımına bağlı tevkifata tabi tutulması,

- Daha önce sermayeye eklenmiş olan pasif kalemlere ait enflasyon fark hesaplarının, şirketin sermaye azaltımı yapması veya tasfiye edilmesi sebebiyle ortaklara dağılması halinde, işletmeden çekilen tutarların öncelikle kurumlar vergisine tabi tutulması, vergi sonrası dağıtılan kazancın da kar dağıtımına bağlı tevkifata tabi tutulması,

- Tasfiye sürecine girmeden önce mevcut öz sermaye enflasyon farklarının öncelikle enflasyon düzeltilmesi sonucu oluşmuş geçmiş yıl zararları varsa bu tutara mahsup edilmesi ve bu mahsup sonrası bir bakiye kalıyorsa da bu öz sermaye olumlu enflasyon farkının sermayeye ilave edilmesi gerekmekte olup, şirketinizin öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farklarını sermayeye eklemekten tasfiyeye girmiş olması nedeniyle, öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farklarının başkibir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen değer olarak addedilmek suretiyle vergiye tabi tutulması ve muhasebeleştirme süreci içerisinde mahsup işleminin yapılması

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 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.