

Sermaye azaltımı suretiyle ortaklara dağıtılacak kaynakların her bir sermaye unsuru açısından kurumlar vergisi ve gelir vergisi durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.35.16.01-125-741
Tarih	08.08.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

<OTO KAYIT>

Sayı : B.07.1.GİB.4.35.16.01-125-741

08/08/2012

Konu : Sermaye azaltımı suretiyle ortaklara dağıtılacak kaynakların her bir sermaye unsuru açısından kurumlar vergisi ve gelir vergisi karşısındaki durumu hakkında.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda;

- Şirketinizin esas faaliyet konusunun holding şirket olarak sermaye şirketlerine iştirak etmek ve bu şirketlere yönetsel hizmetler vermek olduğu,
- 31.12.2010 tarihli bilançoya göre sermayenizin, 4.185.000 TL olduğu ve "ortaklarca konulan nakit", "ortakların elinde bulunan başka şirketlere ait hisse senetleri (aynı sermaye)", "maddi duran varlıkların yeniden değerlendirme artış fonu", "iştirakler yeniden değerlendirme artışları", "maliyet artış fonu" ve "iştirak

satış kârının sermayeye ilavesi (geçici 28. madde)" unsurlarından oluştuğu,

- Şirket sermayenizin 4.000.000 TL'sinin sermaye azaltılması suretiyle ortaklara dağıtılmasının düşünüldüğü

belirtilmiş olup, azaltılan ve ortaklara dağıtılan sermayenin ilk olarak hangi kaynaktan karşılanacağı ile sermaye azaltımı suretiyle ortaklara dağıtılacak kaynakların her bir sermaye unsuru açısından kurumlar vergisi ve gelir vergisi karşısındaki durumu hususlarında Başkanlığımız görüşü sorulmuştur.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Mülga 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 28 inci maddesinde; "a) 1.1.1999 - 31.12.2004 tarihleri arasında uygulanmak üzere, tam mükellefiyete tabi kurumların iştirak hisselerinin veya gayrimenkullerinin satışından doğan kazancın, satışın yapıldığı yılda kurum sermayesine ilave edilen kısmı, kurumlar vergisinden müstesnadır. Şu kadar ki, vadeli satış halinde, satışın yapıldığı hesap dönemini takip eden ikinci hesap döneminin sonuna kadar tahsil edilen kazançların tutarı, ilgili yıl kurum kazancından indirilir. Bu tarihten sonra yapılacak tahsilat için bu hüküm uygulanmaz. İlk yapılan tahsilatın iştirak hissesi veya gayrimenkulün maliyet bedeline ilişkin olduğu kabul edilir.

...Sermayeye eklenen bu kazançların beş yıl içinde herhangi bir suretle işletmeden çekilmesi veya bu süre içinde işletmelerin tasfiyesi halinde, bu kazançlar o yılın kazancı sayılarak vergiye tabi tutulur." hükmüne yer verilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi, Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin ikinci fıkrası ile 30 uncu maddesinin üçüncü fıkrasında kâr payları üzerinden yapılacak vergi kesintisine ilişkin hükümlere yer verilmiştir. 03.02.2009 tarih ve 2009/14592, 14593 ve 14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararları uyarınca kâr payları üzerinden yapılacak vergi kesintisi oranları %15 olarak belirlenmiştir.

Aynı Kanunun 01.01.2004 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılan 38 inci maddesinin üçüncü fıkrasında, mükelleflerin iktisap tarihinden itibaren en az iki tam yıl süreyle işletmelerinde kayıtlı bulunan gayrimenkul, iştirak hisseleri ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetleri elden çıkarmaları halinde, bu iktisadi kıymetlerin maliyet bedelinin bunların elden çıkarıldıkları ay hariç olmak üzere Devlet İstatistik Enstitüsünce belirlenen toptan eşya fiyat endeksindeki artış oranında artırılarak kazancın tespitinde dikkate alınabileceği, bilanço esasında defter tutan mükellefler tarafından artırılan maliyet bedeline tekabül eden kazançların bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterileceği, bu fonun, sermayeye ilave dışında herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde o yılın

kazancına dahil edilerek vergiye tabi tutulacağı hükme bağlanmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin Mülga (5024 Sayılı Kanunun 2 inci maddesiyle değişmeden önceki başlık) "Yeniden Değerleme" başlıklı bölümünün birinci fıkrasının;

- 4 üncü bendinde, "... Mükellefler değer artışını, pasifte özel bir fon hesabında gösterirler. Kurumlar vergisi mükellefleri, değer artışının tamamını sermayelerine ilave edebilirler. Bu suretle sermayeye eklenen değer artışları, ortaklar tarafından işletmeye ilave edilmiş kıymetler olarak kabul edilir. Değerleme yapılan kuruma iştirak eden işletmelerin aktifinde bu nedenle meydana gelen artışlar ise pasifte özel bir karşılık hesabında gösterilir ve bu karşılık sermayenin cüzü addolunur. Karşılık hesabında gösterilen değer artışı kurumlar tarafından sermayeye eklenebilir. Bu işlemler kâr dağıtımı sayılmaz."

- 7 nci bendinde ise, "Değer artış fonu, sermayeye ilave dışında herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde vergiye tabi tutulur. Gelir vergisi mükelleflerince ayrılan değer artış fonu başka bir hesaba aktarılamaz; aktarılması veya sermayeye ilave edilmesi halinde işletmeden çekilen değer olarak kabul edilir."

hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanunun geçici 25 inci maddesinin (g) bendinin ikinci alt bendinde ve mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının 5 inci bendinde, "... Pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi 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 kâr dağıtımı sayılmaz." hükmüne yer verilmiştir.

Sermaye azaltımının, ortaklar tarafından nakden veya aynen yapılan ödemelerden kaynaklanması halinde, ortakların esas olarak işletmeye koydukları sermayeyi Türk Ticaret Kanunu hükümleri çerçevesinde geri almış olmaları nedeniyle mükellefiyet statüsüne bakılmaksızın vergilendirme işlemi yapılmayacaktır.

Yapılacak sermaye azaltımının;

- Öncelikle, kurumlar vergisine ve vergi sonrası dağıtılan kazancın ise kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulacak hesaplardan karşılanması
- Devamında, sadece kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulacak hesapların kullanılması,
- Son olarak ise, işletmeden çekilmesi halinde vergilendirilmeyecek olan ayni ve nakdi sermayenin işletmeden çekildiğinin kabulü

gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- Öncelikle, sermayeye eklenmiş olan enflasyon düzeltmesi farklarının, yeniden değerlendirme değer artış fonunun, maddi duran varlıklar yeniden değerlendirme artış fonunun, iştirakler yeniden değerlendirme artışlarının ve maliyet artış fonunun şirketin sermaye azaltımı yapması sebebiyle işletmeden çekildiğinin kabulü ve işletmeden çekilen tutarların öncelikle kurumlar vergisine, vergi sonrası dağıtılan kazancın da elde edenin hukuki niteliğine göre kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulması,

- Daha sonra, önceki yıllarda şirket sermayesine eklenmiş olan geçmiş yıl kârlarının, yasal yedeklerin ve Mülga 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 28 inci maddesinde belirtilen şartlar dahilinde sermayeye eklenen iştirak satış kazancının işletmeden çekildiğinin kabulü ve işletmeden çekilen tutarların elde edenin hukuki niteliğine göre kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulması,

- Son olarak da, şirket ortakları tarafından nakden veya aynen konulan sermayenin işletmeden çekildiğinin kabulü ve bu tutar üzerinden vergi hesaplanmaması ve stopaj yapılmaması

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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026