

Geçmiş yıl zararlarının sermaye azaltımı yoluyla mahsubunda KVK uygulaması hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	64597866-125[6-2013]-158
Tarih	26.09.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 64597866-125[6-2013]-158

26/09/2013

Konu : Geçmiş yıl zararlarının sermaye azaltımı yoluyla mahsubunda KVK uygulaması

İlgi : .../.../... tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, sermaye hesabınızın nakit artırımlar ile yeniden değerlendirme değer artış fonu, iştirakler değer artış fonu, emisyon primleri ve olağanüstü yedeklerin sermayeye ilavesinden oluştuğu, geçmiş yıl zararlarının sermaye azaltımı yolu ile mahsup edileceği ve sermayenin de eş zamanlı olarak azaltılan tutar kadar artırılacağı belirtilerek sermaye azaltımının hangi kalemlerden kaynaklandığının kabul edileceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendinde; anonim şirketlerin kuruluşlarında veya sermayelerini artırdıkları sırada çıkardıkları payların bedelinin itibarî değeri aşan kısmının kurumlar vergisinden müstesna olduğu, 6 ncı maddesinde ise, 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.

Gelir Vergisi Kanununun "Bilanço esasında ticari kazancın tespiti" başlıklı 38 inci maddesinin birinci fıkrasında, 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 belirtilmiştir.

Aynı Kanunun 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.

Gelir Vergisi Kanunu uygulamasında vergiyi doğuran olay gelirin elde edilmesiyle gerçekleşmekte olup menkul sermaye iratları açısından vergiyi doğuran olay hukuki ve ekonomik tasarrufun gerçekleşmesidir. Gelirin sahibi tarafından talep edilebilir hale gelmesi anlamına gelen hukuki tasarruf aşaması, gelirin istendiği anda sahibine ödenecek hale gelmesi anlamına gelen ekonomik tasarruf aşamasınca izlenmekte olup söz konusu menkul sermaye

iradının fiilen tahsil edilip edilmemesi gelirin elde edilmesine etki etmemektedir.

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.

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; sonra, sadece kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulacak hesapların kullanılması, son olarak ise işletmeden çekilmesi halinde vergilendirilmeyecek olan aynı ve nakdi sermayenin işletmeden çekildiğinin kabulü gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- Öncelikle, sermayeye eklenmiş olan yeniden değerlendirme değer artış fonunun, iştirakler yeniden değerlendirme değer artış fonunun şirketin sermaye azaltımı yapması sebebiyle işletmeden çekildiğinin kabulü ve işletmeden çekilen tutarların kurumlar vergisine tabi tutulması,

- Daha önce sermayeye eklenmiş olan, yeniden değerlendirme değer artış fonunun ve iştirakler yeniden değerlendirme artış fonunun geçmiş yıl zararlarına mahsubu işleminde nakden veya hesaben bir ödeme bulunmadığından, üzerinden kurumlar vergisi hesaplanarak ödenen yeniden değerlendirme artış fonunun, iştirakler değer artış fonunun geçmiş yıl zararlarına mahsup edilmesi işleminin, kâr payı dağıtımı olarak değerlendirilmemesi ve kâr payı dağıtımına bağlı vergi kesintisi yapılmaması,

- Önceki yıllarda şirket sermayesine eklenmiş olan emisyon primlerinin ve olağanüstü yedeklerin geçmiş yıl zararlarına mahsup edilmesi işleminde nakden veya hesaben bir ödeme

bulunmadığından kâr payı dağıtımı olarak değerlendirilmemesi ve kâr payı dağıtımına bağlı vergi kesintisi yapılmaması,

- Son olarak da, şirket ortakları tarafından nakdi veya aynı olarak konulan sermayenin işletmeden çekildiğinin kabulü ve bu tutar üzerinden kurumlar vergisi hesaplanmaması ve kar dağıtımına bağlı vergi kesintisi yapılmaması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Vergi Dairesi Başkanı a.

Grup Müdürü

(*) 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