

6113 sayılı kanun kapsamındaki işlemlerden kaynaklanan tutarların sermayeye ilave edilip edilmeyeceği ve sermaye azaltımı işleminde kullanılacak hesap

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.21.15.01-125[19-2014/41]-21
Tarih	30.12.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

DİYARBAKIR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 71387770-125[19-2014/41]-21

30/12/2014

Konu : 6113 sayılı kanun kapsamındaki işlemlerden kaynaklanan tutarların sermayeye ilave edilip edilmeyeceği ve sermaye azaltımı işleminde kullanılacak hesap

İlgide kayıtlı özelge talep dilekçenizde, 6113 sayılı Bazı Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Bir Kısım Alacaklarının Düzenlenmesine Dair Kanun kapsamındaki işlemlerden kaynaklanan tutarın kar yedekleri hesabında izlendiği belirtilmiş olup;

- Bu tutarın sermayeye ilave edilip edilemeyeceği, sermayeye ilavesi halinde ileriki tarihlerde geçmiş yıl zararlarına mahsup edilip edilemeyeceği veya sermaye azaltımına konu olup olmayacağı ile

yine bu tutarın kar dağıtımı suretiyle ortaklara dağıtılıp dağıtılamayacağı,

- Sermaye azaltımı işleminde aktifte yer alan ortaklar cari hesabının kullanılıp kullanılamayacağı

hususları ile bu işlemlerin vergisel yönden ne şekilde değerlendirileceği konusunda Başkanlığımız görüşü sorulmuştur.

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.

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 maddesinde, maddede belirtilen kişi ve kurumların bentler halinde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları belirtilmiştir.

Gelir Vergisi Kanunu uygulamasında vergiyi doğuran olay gelirin elde edilmesiyle gerçekleşmekte olup, gelirin elde edilmesi ticari ve zirai kazançlarda tahakkuk esasına, serbest meslek kazancı, gayrimenkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlarda tahsil esasına, menkul sermaye iratları ile ücret gelirlerinde ise hukuki ve ekonomik tasarrufun gerçekleşmesine bağlanmıştır.

Kar dağıtımına ilişkin esasları düzenleyen Türk Ticaret Kanununun anonim şirketlerle ilgili 509 uncu maddesinde, kar payının ancak net dönem karından ve serbest yedek akçelerden; limited şirketlerle ilgili 608 inci maddesinde ise, kar payının sadece net dönem karından ve bunun için ayrılmış yedek akçelerden dağıtılabileceği belirtilmiştir.

6113 sayılı Bazı Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Bir Kısım Borç ve Alacaklarının Düzenlenmesine Dair Kanunun 2 nci maddesinin yedinci fıkrasında; *“Bu Kanun kapsamında yapılacak borç ve alacak netleştirmeleri, takas ve mahsup işlemleri ile terkin işlemleri sonucunda oluşacak gelir ve giderler, dağıtılabılır ticari kârın ve kurum kazancının tespitinde dikkate alınmaz.”* hükmü yer almaktadır.

6113 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin uygulaması konusunda yetkili kurum Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı olduğundan, Kanun kapsamındaki işlemlerden kaynaklanan tutarların ne şekilde değerlendirileceği hususu da adı geçen Bakanlığın görev alanındadır. Mezkur Kanun kapsamındaki işlemlerden kaynaklanan tutarların; kar yedeklerinde izlenmesi, ortaklara dağıtılması veya sermayeye

eklenmesinin ilgili mevzuat kapsamında mümkün olması durumunda, vergisel yönden aşağıdaki şekilde işlem tesis edilecektir.

1) Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 15 ve 30 uncu maddelerine göre karın sermayeye eklenmesi kar dağıtımı sayılmadığından, bu aşamada herhangi bir vergileme işlemi yapılmayacaktır.

2) 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.

6113 sayılı Kanun kapsamındaki işlemlerden kaynaklanan tutarların, sermayeye eklenmeden kâr payı olarak dağıtılması halinde, elde edenin hukuki niteliğine göre kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

3) Vergi Usul Kanununun 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 aynı ve nakdi sermayenin işletmeden çekildiğinin kabulü

gerekmektedir.

6113 sayılı Kanun kapsamındaki işlemlerden kaynaklanan tutarların sermayeye eklenmesi halinde, bu tutarlar sermayenin bir unsuru olacak ve sermaye azaltımı durumunda yukarıda belirtilen sıra çerçevesinde işletmeden çekilmiş sayılacaktır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- Öncelikle, varsa sermayeye eklenmiş olan enflasyon düzeltmesi farklarının, yeniden değerlendirme değer artış fonunun, maddi duran varlıklar yeniden değerlendirme artış fonunun, iştirakler yeniden değerlendirme artışlarının, maliyet artış fonunun ve 6113 sayılı Kanun kapsamındaki işlemlerden kaynaklanan tutarların 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; bu hesapların geçmiş yıl veya cari dönem zararlarına mahsubunda kurumlar vergisi hesaplanması, ancak nakden veya hesaben bir ödeme bulunmadığından kâr payı dağıtımına bağlı vergi kesintisi yapılmaması,

- Daha sonra, önceki yıllarda şirket sermayesine eklenmiş olan geçmiş yıl kârlarının, yasal yedeklerin, Kurumlar Vergisi Kanununda belirtilen şartlar dahilinde sermayeye eklenen taşınmaz ve iştirak hissesi satış kazancının işletmeden çekildiğinin kabulü ve işletmeden çekilen tutarların elde edenin hukuki niteliğine göre kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulması; bu hesapların geçmiş yıl veya cari dönem zararlarına mahsubu suretiyle sermaye azaltımına konu edilmesi kâr payı dağıtımı olarak değerlendirilmeyeceğinden vergi kesintisi yapılmaması,

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

gerekmektedir.

4) Sermaye azaltımı işleminde aktifte yer alan ortaklar cari hesabının kullanılıp kullanılmayacağı hususunda ise Gümrük ve Ticaret Bakanlığının görüşü alınmalıdır.

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