

Geçmiş yıl zararlarının sermaye azaltımı yoluyla mahsubunda tevkifat yapıp yapılmayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.38.15.01-KV-20-195-28
Tarih	21.02.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

KAYSERİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.38.15.01-KV-20-195-28

21/02/2012

Konu : Geçmiş yıl zararlarının sermaye azaltımı yoluyla mahsubunda tevkifat yapıp yapılmayacağı

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda;

- 2005 yılı ve sonrasına ait geçmiş yıllara ilişkin ticari zararınızın 39.316.048,26 TL olduğu,
- Şirketin gerçek mali durumunun ilgili tablolarda görünmesi amacıyla, geçmiş yıl zararlarının 17.000.000 TL'lik kısmının sermaye azaltımı yoluyla giderileceği ve hiçbir ortağa ödeme yapılmayacağı,

- Sermayenizin 24.786.000 TL olduğu ve sermayenin; nakit karşılığı 5.298.925,74 TL, yeniden değerleme artış fonu 18.691.571,42 TL, emisyon primi 226.017,74 TL, iştirakler değeri artış fonu 13.275,51 TL; olağanüstü yedekler 556.210,29 TL şeklindeki kalemlerden oluştuğu

belirtilmiş ve bu mahsup işlemi sonucunda yapılması gereken vergisel işlemler 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.

Menkul sermaye iratları açısından vergiyi doğuran olay niteliğinde olan hukuki ve ekonomik tasarrufun gerçekleşmesinde, 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 iradı gelirinin fiilen tahsil edilip edilmemesi gelirin elde edilmesine etki etmemektedir.

Şirketlerin kar dağıtımına ilişkin esaslarını düzenleyen Türk Ticaret Kanununun 364 üncü maddesinin ikinci fıkrası ve 369 uncu maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi uyarınca anonim şirketlerde kar dağıtım yetkisi genel kurula; 536 ncı maddesi uyarınca da kar dağıtım yetkisi, ortak sayısı 20'den fazla olan limited şirketlerde ortaklar genel kuruluna, ortak sayısı 20 ve daha az olan limited şirketlerde de ortakların yazılı kararına bırakılmıştır.

Aynı Kanunun yedek akçelerle ilgili hükümlerine 466-469 uncu maddelerinde yer verilmiş olup 470 inci maddede ise, kar payının sadece safi kardan ve bu amaçla ayrılmış olan yedek akçelerden dağıtılabileceği belirtilmiştir.

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 birhesaba 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 olan sermaye azaltımında da, öncelikle değer artış fonu ve geçmiş yıl karlarının işletmeden çekildiğinin kabulü gerekmekte olup, azaltılan sermaye tutarı, değer artış fonu ve geçmiş yıl karları tutarından fazla ise, fazlalığın şirket ortakları tarafından nakit olarak konulan sermayeden kaynaklandığı kabul edilecektir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- Şirketinizin yapacağı sermaye azaltımı karşılığında dikkate alınacak geçmiş yıl zararlarının, daha önce sermayeye eklenmiş olan değer artış fonuna ilişkin kısma mahsup edildiği kabul edilecek ve şirketin sermaye azaltımı yapacağı tutar olan 17.000.000 TL üzerinden Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin Mülga "Yeniden Değerleme" başlıklı bölümünün birinci fıkrası uyarınca kurumlar vergisi hesaplanarak ödenecektir.

- Daha önce sermayeye eklenmiş olan değer artış fonunun geçmiş yıl zararlarına mahsubu işleminde, nakden veya hesaben bir ödeme bulunmamaktadır. Bu nedenle, üzerinden kurumlar vergisi hesaplanarak ödenen değer artış fonunun geçmiş yıl zararlarına mahsup edilmesi işlemi, kâr payı dağıtımı olarak değerlendirilmeyecek ve kar payı dağıtımına bağlı vergi kesintisi yapılmayacaktır.

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