

İştirak edilen şirkete yapılan sermaye tamamlama fonu ödemelerini müteakip, sahip olunan hisselerin elden çıkarılması halinde vergileme hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.0.06.49-010.01-11
Tarih	01.06.2012

T.C.

MALİYE BAKANLIĞI

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Sayı : B.07.1.GİB.0.06.49-010.01-11

01/06/2012

Konu : İştirak edilen şirkete yapılan sermaye tamamlama fonu ödemelerini müteakip, sahip olunan hisselerin elden çıkarılması halinde vergileme hk.

31.12.2008 tarih ve 689 sayılı dilekçenizin incelenmesi neticesinde;

- Şirketinizin, 1.000.000.- TL sermayesi olan bir anonim şirketin %30 oranında pay ile kurucu ortaklarından olduğu, iştirak olunan şirketin devamlı zarar etmesi sonucu sermayesini kaybettiği, şirketiniz tarafından alınan 13.05.2008 tarihli olağan genel kurul kararı ve 02.06.2008 tarihli olağanüstü genel kurul kararı ile şirket ortaklarınca sermaye tamamlama fonu oluşturulmasının oy birliği ile kabul edildiği, şirketiniz payına düşen 1.081.455,82.-TL tutarındaki sermaye tamamlama fonu bedelinin iştirak edilen şirkete ödendiği, iştirak edilen şirketin ödenen sermaye tamamlama fonu bedellerini geçmiş yıl zararlarına mahsup ederek herhangi bir sermaye artırımını yapmadığı belirtilerek,

- İştirakçisi olduğunuz şirkete ödediğiniz sermaye tamamlama fonu bedelinin, iştirakler hesabına mı yoksa dönem zararı hesabına mı kayıt edileceği,

- İştirak edilen şirketin hisselerinin daha düşük bedelle başka bir kuruluşa devir edilmesi durumunda ortaya çıkan zararın, sermaye tamamlama fonuna ödenen tutar da dikkate alınarak ne şekilde hesaplanacağı

hususlarında görüş talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

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. Bu hüküm uyarınca tespit edilecek kurum kazancından Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde sayılan giderlerin indirilebilmesi mümkün bulunmaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanununun 9 uncu maddesiyle her yıla ilişkin tutarlar ayrı ayrı gösterilmek ve beş yıldan fazla nakledilmemek koşuluyla geçmiş yılların beyannamesinde yer alan zararların kurumlar vergisi matrahının tespitinde, kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek üzere kurum kazancından indirilebileceği hüküm altına alınmıştır.

6762 sayılı Türk Ticaret Kanunun; 466-469 uncu maddelerinde, yedek akçelere ilişkin hükümlere yer verilmiş olup şirketlerin mecburi veya ihtiyari olarak ayırabileceği yedeklerin neler olduğu, bu yedeklerin şirketin kârından ayrılması gerektiği açıkça belirlenmiş olup Türk Ticaret Kanununda zarar telafisi fonu ile ilgili bir düzenleme bulunmadığı gibi bu ad altında yurt dışından gelen paraların yedek akçe olarak kabul edileceğine dair bir hüküm de bulunmamaktadır.

Aynı Kanunun; 385-390 ıncı maddelerinde esas mukavelenin değiştirilmesine ilişkin hükümler, 391-395 inci maddelerinde esas sermayenin artırılmasına ilişkin hükümler ve 396-398 inci maddelerinde de esas sermayenin azaltılmasına ilişkin hükümler düzenlenmiştir. Dolayısıyla esas sermayenin artırım ve azaltım işlemlerinin bu hükümlere göre yapılacağı açıktır.

Bu çerçevede, sermaye tamamlama fonu adı altında ödenen tutarlar, kurucu ortağı olduğunuz iştirakiniz tarafından Türk Ticaret Kanunu hükümleri kapsamında sermayeye ilave edilmediğinden, söz konusu tutarların iştiraklerin maliyet bedeline eklenmesi de mümkün değildir. Sermaye tamamlama fonunun ödendiği iştirakin ise söz konusu tutarların sermayeye ilave edilmemesi ve vergi mevzuatında bir istisna hükmü bulunmaması nedeniyle, bu tutarları kurum kazancına dâhil etmesi gerekmektedir.

Ayrıca, şirketiniz tarafından sermaye tamamlama fonu adı altında iştirakinize ödenen tutarlar, Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı ve Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesinde sayılan giderler kapsamına da girmediğinden, gider yazılması veya zarar olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların % 75'lik kısmının istisna olduğu hükme bağlanmıştır.

Aynı maddenin üçüncü fıkrasında da iştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri hariç olmak üzere, kurumların kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan zararlarının, istisna dışı kurum kazancından indirilmesinin kabul edilmediği belirtilmiştir.

Bu çerçevede, iştirak hisseleri satışından; kazanç doğması ve maddede belirtilen şartların varlığı halinde satıştan doğan kazancın % 75'inin istisnaya konu edilmesi mümkün olup zarar doğması halinde ise bu zararın %75'inin kurum kazancından indirilebilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Ayrıca, iştirak hissesi satışının ilişkili kişilere yapılması durumunda da satış bedelinin, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesine göre emsallere uygunluk ilkesine uygun tespit edilmesi gerekeceği tabidir.

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