

Devir tarihinden sonra yapılacak örtülü sermaye hesaplaması için esas alınacak öz sermaye hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	38418978-125[19-13/283]-445
Tarih	24.04.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 38418978-125[19-13/283]-445

24/04/2014

Konu : Devir tarihinden sonra yapılacak örtülü sermaye hesaplaması için esas alınacak öz sermaye

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; şirketinizin jeotermal elektrik üretimi faaliyeti ile iştigal ettiği, tarihinde aynı sektörde faaliyette bulunan nin tasfiyesiz infisah ederek şirketinizle vergisiz birleştiği, şirketinizin tarihli açılış bilançosunda öz sermayesi negatif iken birleşme sonrası öz sermayesinin pozitifte dönüştüğü belirtilmiş olup, birleşmenin gerçekleştiği tarih itibariyle hesaplanan şirketiniz öz sermayesinin bu tarihten sonraki örtülü sermaye hesaplamalarında dikkate alınıp alınmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinde; "(1) Bu Kanunun uygulanmasında aşağıdaki şartlar dahilinde gerçekleşen birleşmeler devir hükmündedir:

a) Birleşme sonucunda infisah eden kurum ile birleşilen kurumun kanuni veya iş merkezlerinin Türkiye'de bulunması.

b) Münfesihi kurumun devir tarihindeki bilanço değerlerinin, birleşilen kurum tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilançosuna geçirilmesi.

(2) Kurumların yukarıdaki şartlar dahilinde tür değiştirmeleri de devir hükmündedir.

..."

hükümlerine yer verilmiştir.

Aynı Kanunun "Devir, Bölünme ve Hisse Değişimi Hallerinde Vergilendirme" başlıklı 20 nci maddesinde; "(1) Devirlerde, aşağıdaki şartlara uyulduğu takdirde, münfesihi kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiği kazançlar vergilendirilir; birleşmeden doğan karlar ise hesaplanmaz ve vergilendirilmez:

a) Şirket yetkili kurulunun devre ilişkin kararının Ticaret Sicilinde tescil edildiği tarih, devir tarihidir. Münfesihi kurum ile birleşilen kurum;

1) Devir tarihi itibarıyla hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesihi kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesi ile,

2) Devir işleminin hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, münfesihi kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesihi kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesini,

birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesi'nde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde münfesihi kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verirler.

b) Birleşilen kurum, münfesihi kurumun tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğer ödevlerini yerine getireceğini münfesihi kurumun birleşme sebebiyle verilecek olan kurumlar vergisi beyannamesinin ekinde vereceği bir taahhütname ile taahhüt eder. Mahallin en büyük mal memuru, bu hususta birleşilen kurumdan ayrıca teminat isteyebilir.

..." hükümlerine yer verilmek suretiyle yukarıda belirtilen şartların oluşması halinde münfesihi kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiği kazançların vergilendirileceği, doğrudan doğruya birleşmeden doğan karların ise hesaplanmayacağı belirtilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Örtülü Sermaye" başlıklı 12 nci maddesinde;

"(1) Kurumların, ortaklarından veya ortaklarla ilişkili olan kişilerden doğrudan veya dolaylı olarak temin ederek işletmede kullandıkları borçların, hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun öz sermayesinin üç katını aşan kısmı, ilgili hesap dönemi için örtülü sermaye sayılır.

...

(3) Bu maddenin uygulanmasında;

a) Ortakla ilişkili kişi, ortağın doğrudan veya dolaylı olarak en az % 10 oranında ortağı olduğu veya en az bu oranda oy veya kâr payı hakkına sahip olduğu bir kurumu ya da doğrudan veya dolaylı olarak, ortağın veya ortakla ilişkili bu kurumun sermayesinin, oy veya kâr payı hakkına sahip hisselerinin en az % 10'unu elinde bulunduran bir gerçek kişi veya kurumu,

b) Öz sermaye, kurumun Vergi Usul Kanunu uyarınca tespit edilmiş hesap dönemi başındaki öz sermayesini,

ifade eder.

..." hükümleri yer almaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun uygulanmasına ilişkin olarak yayımlanan 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "12.1.5. Borcun öz sermayenin üç katını aşması" başlıklı bölümünde; ortak veya ortakla ilişkili kişiden temin edilip işletmede kullanılan borçların örtülü sermaye olarak kabul edilebilmesi için bu borçların hesap döneminin başındaki öz sermayenin üç katını aşması durumunda bu kişilerden alınan borçların toplamının hesap dönemi başındaki öz sermayenin üç katı ile karşılaştırılması ve bu oranı aşan borç tutarlarının oranı aştıkları sürece ilgili hesap dönemi için örtülü sermaye olarak dikkate alınması gerektiği, öz sermaye kavramının kurumun Vergi Usul Kanunu uyarınca tespit edilmiş olan hesap dönemi başındaki öz sermayesini ifade ettiği ve Vergi Usul Kanununun 192 nci maddesi uyarınca öz sermayenin, aktif (mevcutlar ile alacaklar) toplamı ile borçlar arasındaki fark olduğu, yeni kurulan kurumlar bakımından kuruluş tarihinde anılan Kanuna göre tespit edilen öz sermaye tutarının, hesap dönemi başındaki öz sermaye olarak dikkate alınacağı, kurumların yapmış oldukları borçlanmaların örtülü sermaye olup olmadığı yönündeki tespitin hesap dönemi başındaki bilançoda yer alan öz sermaye ile kıyaslanmak suretiyle yapılacağı, kurumun dönem başı öz sermayesinin sıfır veya negatif değerler taşıması durumunda da söz konusu kurumun ortak ve ortaklarla ilişkili kişilerden yaptığı borçlanmaların tamamının örtülü sermaye olarak değerlendirileceği, hesap dönemi başı kavramının öz sermayenin tespitinde dikkate alınacak tarihi ifade etmekte olduğu ve bu tarihin 12 aylık hesap döneminin başlangıç günü, yeni işe başlayanlarda ise işe başlama tarihi olduğu açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, nin Şirketinize devredilmesi işlemi, Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin birinci fıkrasında belirtilen şartların varlığı halinde "devir" olarak değerlendirilecek olup söz konusu devir işlemi sonucu örtülü sermaye tutarının tayininde, nezdinde birleşilen ve hükmi şahsiyeti

devam eden Şirketinizin hesap dönemi başındaki bilançosunda yer alan öz sermayesinin esas alınması 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