

Tasfiye halindeki şirketin sermaye hesabının ortaklara dağıtılması durumunda tevkifat uygulaması hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.35.16.01-176300-413
Tarih	24.08.2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

MÜKELLEF HİZMETLERİ GELİR VERGİLERİ GRUP MÜDÜRLÜĞÜ

Sayı : B.07.1.GİB.4.35.16.01-176300-413 24/08/2011

Konu : Tasfiye halindeki şirketin sermaye hesabının ortaklara dağıtılması
durumunda tevkifat uygulaması

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; 05.02.2011 tarihinde tasfiyeye girecek şirketinizde, düzenlenecek kesin bilançoda yer alacak sermaye hesabının hissedarlarınıza dağıtımında kurumlar vergisi ve stopaj gelir vergisi açısından doğan tereddütleriniz hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 31.12.2003 tarihli bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetlerin nasıl düzeltileceği ile ilgili hükümlerin yer aldığı Geçici 25'inci maddesi ile Malî tablolarda yer alan parasal olmayan kıymetlerin ne şekilde enflasyon düzeltmesine tâbi tutulacağı ile ilgili hükümlerin yer aldığı 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 tâbi 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." hükmü yer almaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6'ncı maddesinde kurumlar vergisinin mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Bilanço esasında ticari kazancın tespiti" başlıklı 38'inci maddesinin birinci fıkrasında ise, 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 hükmüne yer verilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Tasfiye" başlıklı 17'nci maddesinin birinci fıkrasında her ne sebeple olursa olsun tasfiye haline girmiş kurumların vergilendirmesinde hesap dönemi yerine tasfiye döneminin geçerli olacağı, tasfiyenin kurumun tasfiyeye girmesine ilişkin genel kurul kararının tescil edildiği tarihte başlayacağı ve tasfiye kararının tescil edildiği tarihte sona ereceği, başlangıç tarihinden aynı takvim yılı sonuna kadar olan dönem ile bu dönemden sonraki her takvim yılı ve sonraki dönem için ilgili takvim yılı başından tasfiyenin bitiş tarihine kadar olan dönemin bağımsız bir tasfiye dönemi sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Anılan maddenin dördüncü fıkrasında ise tasfiye halindeki kurumların vergi matrahının tasfiye kârı olduğu, tasfiye kârının da tasfiye döneminin sonundaki servet değeri ile tasfiye döneminin başındaki servet değeri arasındaki olumlu fark olduğu, tasfiye kârı hesaplanırken, ortaklara veya kurum sahiplerine tasfiye esnasında avans olarak veya diğer şekillerde yapılan her türlü ödemelerin tasfiye sonundaki servet değerine; mevcut sermayeye ilave olarak ortaklar veya sahipleri tarafından yapılan ödemeler ile tasfiye esnasında elde edilen ve vergiden istisna edilmiş olan kazanç ve iratların tasfiye döneminin başındaki servet değerine ekleneceği; beşinci fıkrasında da tasfiye döneminin başındaki ve sonundaki servet değerinin, kurumun tasfiye dönemi başındaki ve sonundaki bilançosunda görülen öz sermayesi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Muhasebe ve Vergi uygulamalarında sermaye, işletme sahip veya ortaklarınca işe başlanıldığı zaman ya da işin devamı sırasında işletmeye konulan nakdi ya da gayri nakdi ve parayla ifade edilebilen değerleri ifade etmektedir. Vergi Usul Kanununun 192'nci maddesine göre özsermaye, bilançonun aktif toplamı ile borçlar arasındaki fark olup, müteşebbisin işletmeye koymuş olduğu varlığı ifade eder. Aynı madde gereğince, ihtiyatlar ve kar bilançoda ayrı gösterilseler dahi özsermayenin unsurları sayılır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15'inci maddesinin ikinci fıkrasında ise vergiden muaf olan kurumlara dağıtılan (kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.) Gelir Vergisi Kanununun 75'inci maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarından (2009/14594 sayılı BKK ile 3.2.2009 tarihinden geçerli olmak üzere % 15), 30'uncu maddesinin üçüncü fıkrasında da tam mükellef kurumlar tarafından, Türkiye'de bir iş yeri veya daimi temsilci aracılığıyla kâr payı elde edenler hariç olmak üzere dar mükellef kurumlara veya kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan (Kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.) ve Gelir Vergisi Kanununun 75'inci maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr payları üzerinden (2009/14593 sayılı BKK ile 3.2.2009 tarihinden geçerli olmak üzere % 15) bu Kanunun 15'inci maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca vergi kesintisine tabi tutulanlar hariç olmak üzere vergi kesintisi yapılacağı,

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendinde ise, tam mükellef kurumlar tarafından; tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve bu vergilerden muaf olanlara, dar mükellef gerçek kişilere, dar mükellef kurumlara (Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla kâr payı elde edenler hariç) gelir ve kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan, 75'inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bendlerinde yazılı kâr paylarından (2009/14592 sayılı BKK ile 3.2.2009 tarihinden geçerli olmak üzere % 15) birinci fıkrada belirtilenler tarafından tevkifat yapılacağı,

hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanun'un 4842 sayılı Kanun'un 17'nci maddesi ile eklenen Geçici 62'nci maddesinde; " 1. Kurumlar vergisi mükelleflerinin;

a) 31.12.1998 veya daha önceki tarihlerde sona eren hesap dönemlerinde elde ettikleri kazançlarının,

b) (a) bendi kapsamı dışında kalan ve 31.12.2002 veya daha önceki tarihlerde sona eren hesap dönemlerinde elde edilen, kurumlar vergisinden istisna edilmiş kazançlarının,

c) Geçici 61 inci madde kapsamında tevkifata tâbi tutulmuş kazançlarının,

Dağıtımı halinde 94 üncü madde uyarınca tevkifat yapılmaz....." hükümlerine yer verilmiştir.

Konu ile ilgili açıklamaların yer aldığı 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin **"15.6.3. Gelir Vergisi Kanununun geçici 62 nci maddesi uygulaması"** başlıklı bölümünde;

".....

Söz konusu geçici maddede yer alan düzenleme uyarınca, kurumlar vergisi mükelleflerinin 31/12/1998 ve daha önceki tarihlerde sona eren hesap dönemlerinde elde ettikleri kârlarının dağıtımı halinde, bu kâr payları üzerinden vergi kesintisi yapılmayacaktır.

Aynı şekilde 1/1/1999 ve 31/12/2002 tarihleri arasındaki hesap dönemlerinde elde edilen kurumlar vergisinden istisna kazançlar ile Gelir Vergisi Kanununa 4842 sayılı Kanunla eklenen geçici 61'inci madde kapsamında vergi kesintisine tabi tutulacak kazançların dağıtılması halinde ayrıca vergi kesintisi yapılmayacaktır.

Bu madde hükmüne göre, dağıtılan kâr 31/12/2002 veya daha önceki tarihlerde sona eren hesap dönemlerinde elde edilen ve Kurumlar Vergisi Kanunu veya özel Kanunları uyarınca kurumlar vergisinden istisna edilen kazançla ilişkin ise (serbest bölge kazancı, teknoloji geliştirme bölge kazancı, Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazanç, mülga 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 24 ve geçici 28 inci maddelerinde düzenlenen istisna kazançlar gibi) dağıtılan kârın bu kazançlara isabet eden kısmı üzerinden dağıtım sırasında vergi kesintisi yapılmayacaktır.

....

Ancak, 2003 ve müteakip yıllardaki hesap dönemlerinde elde edilen söz konusu istisna kazançların dağıtılması halinde, dağıtılan bu tutarlar üzerinden kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisinin yapılması gerekecektir.

Diğer taraftan, 1/1/1999-31/12/2002 tarihleri arasındaki hesap dönemlerine ilişkin normal kazançların dağıtımına tabi tutulması halinde ise dağıtılan bu kâr payları üzerinden, kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisi yapılacaktır" açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalar uyarınca, tasfiye sonucunda düzenlenecek olan kesin bilançoda yer alan, ödenmiş sermaye dışındaki, öz sermaye hesaplarının (net tasfiye karı dahil) ortaklara dağıtılması durumunda, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15'inci ve 30'uncu maddeleri ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94/6-b maddesi hükümleri uyarınca, Geçici 62'nci madde hükümleri de göz önünde bulundurularak, kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisi yapılması gerekmekte olup, ödenmiş sermayenin ortaklara dağıtılması durumunda ise, vergi kesintisi yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Öte yandan, daha önce sermayeye eklenmiş olan pasif kalemlere ait enflasyon fark hesaplarının, şirketin tasfiye edilmesi sebebiyle ortaklara dağıtılması halinde, işletmeden çekilen tutarların öncelikle kurumlar vergisine tabi tutulması, vergi sonrası dağıtılan kazancın da kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulması 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