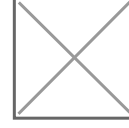


Öz Sermaye Kalemlerine Ait Enflasyon Farklarının Başka Bir Hesaba Aktarılması ya da Ortaklara Dağıtılması Halinde Kurumlar Vergisi Matrahının Nasıl Hesaplanacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	E-64597866-105-290983
Tarih	28.02.2025



T.C.



GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Defterdarlığı

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-64597866-105-290983

28.02.2025

Konu : Öz Sermaye Kalemlerine Ait Enflasyon Farklarının Başka Bir Hesaba Aktarılması ya da Ortaklara Dağıtılması Halinde Kurumlar Vergisi Matrahının Nasıl Hesaplanacağı

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve ekinin incelenmesinden; öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farklarının başka bir hesaba aktarılması ya da ortaklara dağıtımı halinde kurumlar vergisi matrahının nasıl hesaplanması gerektiği hususunda Defterdarlığımız görüşünü talep ettiğiniz anlaşılmaktadır.

I. Vergi Usul Kanunu Yönünden:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- Mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında,"...

5...

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.

...

Enflasyon düzeltmesi uygulanmayan bir hesap döneminden sonra enflasyon düzeltme şartlarının yeniden oluşması halinde; enflasyon düzeltmesi yapılan en son dönemden başlamak üzere enflasyon düzeltmesi yapılır. Bu şekilde belirlenen geçmiş yıl kârı vergiye tâbi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez. Ancak, matrahın tespitinde geçmiş yıl malî zararları mukayyet değerleri ile dikkate alınır. ...

Bu işlemlerden doğan pasif kalemlere ait fark hesapları için (5) numaralı bendin beşinci paragraf hükmü uygulanır.

..."

- Geçici 33 üncü maddesinde, "...

31/12/2023 tarihli mali tablolar, enflasyon düzeltmesi şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulur. Yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı geçmiş yıllar kâr/zararı hesabında gösterilir. Bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl kârı vergiye tabi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez.

..."

hükümleri yer almaktadır.

Bunun yanı sıra, 2023 hesap dönemi ve düzeltme şartlarının gerçekleşmesine/varlığına bağlı olarak (geçici vergi dönemleri dâhil) izleyen hesap dönemlerine ilişkin olarak enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak mali tabloların ve 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası ile geçici 33 üncü maddesine göre yapılacak düzeltme işlemlerinin usul ve esasları 555, 560 ve 563 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile belirlenmiş olmasının yanı sıra, 165,170, 175 ve 176 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Sirkülerinde de konu ile ilgili ilave düzenlemeler/açıklamalar yapılmıştır.

Bu kapsamda, 555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin;

- 12 nci maddesinde, " ...

(2) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (7) numaralı bendine göre;

...

ç) Bu işlemlerden doğan 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.

...",

- 30 uncu maddesinde, " ...

(4) Mükellefler 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançolarının düzeltilmesi neticesinde oluşan geçmiş yıl zararlarını, düzeltme işlemi neticesinde oluşan öz sermaye farklarına mahsup edebilecekler ve 2023 hesap dönemi sonuna ait düzeltilmiş bilançoya ait nihai kâr ya da zarar rakamına ulaşacaklardır.

...",

- 54 üncü maddesinde, "(1) 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 tutulacaktır.

Ancak, avanslar, depozitolar, hakedişler ve sabit kıymet yenileme fonu gibi işleyişi gereği ilgili olduğu hesaplara aktarılarak kapatılması mümkün olan hesapların kapatılması durumunda, bunlara ait enflasyon fark hesapları işletmeden çekilmiş sayılmaz.

213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (5) ve (7) numaralı bentleri uyarınca, 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.

...",

- 55 inci maddesinde, "(1) Tebliğin üçüncü bölümüne göre 2023 yılı hesap dönemine ait bilançonun düzeltilmesi sonucu oluşan geçmiş yıllar kârları hesabında takip edilen; 2023 yılı enflasyon düzeltilmesinden kaynaklanan geçmiş yıl kârının herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi durumunda, nakledilen veya çekilen tutar bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin

kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulacaktır. Ayrıca işletmeden çekilen değerler, elde edenlerin hukuki statüsüne göre kâr payı stopajına tabi tutulacak ve kâr paylarının vergilendirilmesine ilişkin hükümler doğrultusunda vergilendirilecektir.

(2) Bu Tebliğin üçüncü bölümü kapsamında 2023 yılı hesap dönemine ait bilançonun düzeltilmesi sonucu oluşan geçmiş yıl kârının kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilmesi mümkün olup, bu işlem kâr dağıtımı sayılmayacaktır.

(3) Tebliğin üçüncü bölümüne göre 2023 yılı hesap dönemine ait bilançonun düzeltilmesi sonucu oluşan 2023 yılı geçmiş yıllar kârları hesabında takip edilen; düzeltme öncesi geçmiş yıl ve/veya carî dönem ticari kârının, 1/1/2024 tarihinden sonra kâr dağıtımına konu edilmesi durumunda, dağıtılan tutar gelir ve kurumlar vergisine tabi tutulmayacak, elde edenlerin hukuki statüsüne göre kâr payı stopajına tabi tutulacak ve kâr paylarının vergilendirilmesine ilişkin hükümler doğrultusunda vergilendirilecektir."

düzenlemeleri/açıklamaları yer almaktadır.

Bu minvalde, yukarıda yer verilen düzenlemelere göre, şirketinizce, 31/12/2023 tarihli bilançoların düzeltilmesi neticesinde oluşan öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farklarının herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi halinde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tâbi tutulacaktır.

Diğer taraftan, öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilecek veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilecek, bu işlemler kâr dağıtımı sayılmayacaktır.

II. Kurumlar Vergisi Yönünden

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun;

- 6 ncı maddesinde, " (1) Kurumlar vergisi, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safî kurum kazancı üzerinden hesaplanır.

(2) Safî kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticarî kazanç hakkındaki hükümleri uygulanır.

...",

- 15 inci maddesinde, "... (2) Vergiden muaf olan kurumlara dağıtılan (Kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.) Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerindeki kâr payları üzerinden, bu maddenin üçüncü fıkrası uyarınca vergi kesintisine tâbi tutulan kazançlar hariç olmak üzere % 15 oranında vergi kesintisi yapılır.",

- 30 uncu maddesinde, "(3) Tam mükellef kurumlar tarafından, Türkiye'de bir iş yeri veya daimî 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 sayılan kâr payları üzerinden bu Kanunun 15 inci maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca vergi kesintisine tâbi tutulan kazançlar hariç olmak üzere % 15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılır."

hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

- 38 inci maddesinde, "*Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsdeki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:*

1.İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;

2.İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur. ",

- 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendinde," *i)Tam mükellef kurumlar tarafından; tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve bu vergilerden muaf olanlara dağıtılan, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarından (kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.)*

ii)Tam mükellef kurumlar tarafından; dar mükellef gerçek kişilere, dar mükellef kurumlara (Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla kâr payı elde edenler hariç) ve gelir ve kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarından (Kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.) "

hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre, şirketinizce öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farklarının herhangi bir suretle işletmeden çekilmesi halinde, işletmeden çekilen bu tutarların öncelikle kurumlar vergisine; vergi sonrası ortaklara dağıtılan kazancın ise ortağın hukuki durumuna göre kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulması gerekmektedir.

Ayrıca, işletmeden çekilen tutarların brüt olarak dikkate alınması ve bu tutar üzerinden vergisel yükümlülükler düşüldükten sonra kalan tutarın net olarak ortaklara ödenmesi gerekmektedir.

Öte yandan, ortaklara net ödeme yapılması halinde ise, ortakların hukuki durumuna göre vergisel yükümlülükler dikkate alınarak net olarak ödenen tutarların brütleştirilmesi ve brüt tutar üzerinden vergisel yükümlülüklerin hesaplanması gerekeceği tabiidir.

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