

Birleşme Halinde Enflasyon Düzeltmesi Sonucu Oluşan Dönem Karının Dağıtımına Konu Edilmesi Durumunda Vergilendirme Hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	E-27575268-105[Mük.298-2025-1139]-737156
Tarih	16.12.2025

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Defterdarlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : E-27575268-105[Mük.298-2025-1139]-737156

16.12.2025

Konu : Birleşme Halinde Enflasyon Düzeltmesi Sonucu Oluşan Dönem Karının
Dağıtımına Konu Edilmesi Durumunda Vergilendirme Hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden;

- Gayrimenkullerin kiralanması ve işletilmesi faaliyetinde bulunan şirketinizin, bağlı ortaklıklarından olan ... Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi, ... Anonim Şirketi ve ...Anonim Şirketi ile .././2025 tarihinde 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesi kapsamında birleştiği,
- Birleşme sonucu devralan konumundaki şirketinizin .././2025 tarihli birleşmiş bilançosuna göre, "570-Geçmiş Yıl Kârları" hesabının ...-TL, "580-Geçmiş Yıl Zararları" hesabının ...-TL, "Enflasyon Düzeltme Geçmiş Yıl Kârları" hesabının ...-TL ve "Enflasyon Düzeltme Geçmiş Yıl Zararları" hesabının ...-TL olduğu,

- Şirketlerinizin birleşmeden önce 2023 hesap döneminde enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan Geçmiş Yıl Kârları toplamı ...-TL olmakla birlikte faaliyetinden kaynaklı Geçmiş Yıl Zararının ise ...-TL olduğu, söz konusu hesabın bakiyesi olan ... TL'nin "570- Geçmiş Yıl Kârları" hesabında izlendiği, 2023 hesap döneminde düzeltilmiş bilançoda "Dönem Kâr/Zarar" hesabının kullanılmadığı, enflasyon düzeltme kârı da dahil olmak üzere bütün kâr/zarar hesaplarının Geçmiş Yıl Kârları hesabında toplandığı,

- Devrolan şirketlerin 2024 hesap dönemi faaliyetinden enflasyon düzeltmesinden kaynaklananlar da dahil olmak üzere elde edilen kârın ...-TL, devralan şirketinizin 2024 hesap dönemi faaliyetlerinden elde edilen zararın ise ...-TL olduğu ve birleşme neticesinde çıkartılan .././2025 tarihli bilançoda yer alan 2024 yılına ilişkin kâr tutarının ise ...-TL olduğu

belirtilerek, şirketinizin .././2025 tarihli bilançosunda yer alan 2024 yılı kârlarının dağıtımına tabi tutulması halinde herhangi bir kurumlar vergisi doğup doğmayacağı hususunda Defterdarlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmaktadır.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun;

- 18 inci maddesinde; "(1) Bir veya birkaç kurumun diğer bir kurumla birleşmesi, birleşme nedeniyle infisah eden kurumlar bakımından tasfiye hükmündedir. Ancak, birleşmede tasfiye karı yerine birleşme karı vergiye matrah olur.

(2) Tasfiye karının tespiti hakkındaki hükümler, birleşme karının tespitinde de geçerlidir. Şu kadar ki, münfesi kurumun veya kurumların ortaklarına ya da sahiplerine birleşilen kurum tarafından doğrudan doğruya veya dolaylı olarak verilen değerler, kurumun tasfiyesi halinde ortaklara dağıtılan değerler yerine geçer. Birleşilen kurumdaki alınan değerler Vergi Usul Kanununda yazılı esaslara göre değerlendirilir.

(3) Kanunun 17 nci maddesine göre tasfiye memurlarına düşen sorumluluk ve ödevler, birleşme halinde birleşilen kuruma ait olur." hükmüne yer verilmiştir.

- 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) Münfesi 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.

- 20 nci maddesinde, "(1) Devirlerde, aşağıdaki şartlara uyulduğı takdirde, münfesiğ kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiğı kazançlar vergilendirilir; birleşmeden doğan karlar ise hesaplanmaz ve vergilendirilmez:

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

1) Devir tarihi itibariyle hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesiğ kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesi ile,

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

birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiğı tarihten itibaren otuz gün içinde münfesiğ kurumun bağılı bulunduğı vergi dairesine verirler.

b) Birleşilen kurum, münfesiğ kurumun tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğere ödevlerini yerine getireceğini münfesiğ kurumun birleşme sebebiyle verilecek olan kurumlar vergisi beyannamesinin ekinde vereceğı 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 münfesiğ kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiğı kazançlarının vergilendirileceğı, birleşmeden doğan karların ise hesaplanmayacağı ve vergilendirilmeyeceğı belirtilmiştir.

1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 18, 19 ve 20 numaralı bölümlerinde konu ile ilgili ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, birleşilen kurumun, münfesiğ kurumun devir tarihindeki bilanço değerlerini, bir bütün halinde devralması ve aynen bilançosuna geçirmesi şartı ile gerçekleştirilecek birleşme Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesi kapsamında devir olarak kabul edilecek ve söz konusu birleşme ile ilgili olarak aynı Kanunun 20 nci maddesinde belirtilen şartlara da uyulduğı takdirde birleşmeden doğan kar vergilendirilmeyecektir.

II- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- Mükerrer 298 inci maddesinde, "A) Malî tablolarda yer alan parasal olmayan kıymetler aşağıdaki hükümlere göre enflasyon düzeltmesine tâbi tutulur.

1.Kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri fiyat endeksindeki artışın, içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde % 10'dan fazla olması halinde malî tablolarını enflasyon düzeltmesine tâbi tutarlar. Enflasyon düzeltmesi uygulaması, her iki şartın birlikte gerçekleşmemesi halinde sona erer.

Kapsama giren mükellefler, geçici vergi dönemlerinin sonu itibarıyla malî tabloları düzenlemek ve enflasyon düzeltmesi yapmak zorundadırlar. Geçici vergi dönemlerinde yukarıda belirtilen oranların tespitinde, son üç hesap dönemi yerine üçer aylık dönemlerin son ayı dahil önceki otuzaltı ay ve içinde bulunulan hesap dönemi yerine son oniki ay dikkate alınır. Bir hesap dönemi içindeki geçici vergi dönemlerinin herhangi birinde düzeltme yapılması halinde takip eden geçici vergi dönemlerinde ve içinde bulunulan hesap dönemi sonunda da düzeltme yapılır.

...

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.

...

7.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. Birikmiş amortismanlar, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilir.

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.

Ayrıca, enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak mali tablolar ve yapılacak düzeltme işlemlerinin usul ve esasları 555, 560, 563 ve 582 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile belirlenmiş, 165, 170, 175, 176, 181, 187, 191 ve 192 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Sirkülerlerinde de konu ile ilgili ilave açıklamalar yapılmıştır.

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

- "Geçmiş yıl kârları ve zararları" başlıklı 30 uncu maddesinde, "(1) 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoya ilişkin yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar "Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları" hesaplarında gösterilecektir. Kayıtlarda yer alan eski dönemlerden gelen kâr veya zararlar da mukayyet değerleri üzerinden enflasyon düzeltme hesabına kaydedilmek suretiyle bu hesaba aktarılacaktır. Bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl kârı vergiye tabi tutulmayacak, geçmiş yıl zararı ise zarar olarak kabul edilmeyecektir.

...",

- "Cari dönem kârı/zararı" başlıklı 38 inci maddesinde, "(1) 2024 hesap dönemine ait vergi matrahı, düzeltilmiş bilançoya göre tespit edilecektir.

(2) Geçici vergi dönemleri ve hesap dönemi sonu itibarıyla oluşan kâr ya da zarar, "Enflasyon Düzeltme Hesabı"nın bakiyesine göre bulunacaktır.

"Enflasyon Düzeltme Hesabı"nın bakiyesi, "Enflasyon Düzeltmesi Kârları/Zararları" hesapları aracılığıyla "Dönem Kârı veya Zararı Hesabı"na devredilerek kapatılacak ve verilen bakiye türüne göre işletmenin dönem kâr ya da zararı görülmüş olacaktır.

...",

- "Geçmiş yıl kârlarında vergilendirme" başlıklı 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 düzeltmesinden 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.

Buna göre, 31/12/2024 tarihli bilançonun enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu ortaya çıkan kâr veya zararın 2024 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi matrahının hesaplanmasına esas teşkil etmesi gerektiğinden, devralan şirketinizin .././2025 tarihli bilançosunda yer alan 2024 hesap dönemine ait olan kârın, 2025 ve daha sonraki dönemlerde kar dağıtımına konu edilmesi halinde ayrıca kurumlar vergisine tabi tutulmaması, ancak işletmeden çekilen değerlerin, elde edenlerin hukuki statüsüne göre kâr payı stopajına tabi tutulması ve kâr paylarının vergilendirilmesine ilişkin hükümler doğrultusunda vergilendirilmesi gerekmektedir.

Ancak, dağıtımına konu kârın, 2023 yılı hesap dönemine ait bilançonun enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan geçmiş yıllar kârları hesabında takip edilen; 2023 yılı enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan geçmiş yıl kârı olması halinde, nakledilen veya çekilen tutarların bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde kurumlar vergisine tabi tutulması, ayrıca işletmeden çekilen değerlerin, elde edenlerin hukuki statüsüne göre kâr payı stopajına tabi tutulması ve kâr paylarının vergilendirilmesine ilişkin hükümler doğrultusunda vergilendirilmesi gerektiği 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 zerine 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. — 17.09.2026