

T.C.

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü**

**Sayı : 38418978-125[6-12/7]-809**

**30/07/2013**

**Konu : Sermaye azaltılması sonucu stopaj**

**yapılıp yapılmayacağı**

**İlgide kayıtlı özelge talep formunda, şirketinizin sermayesini azaltmaya karar verdiğiniz, sermaye hesabınızın içinde değer artış fonları, enflasyon düzeltme fonları, maliyet artış fonları ve geçmiş yıl karlarının da bulunduğu belirtilerek, sermaye azaltılması sonucunda vergisel olarak yapılması gereken işlemler konusunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.**

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.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 38 inci maddesinin 4108 sayılı Kanunla değişmeden önceki son fıkrasında (3946 sayılı Kanunun 8 inci maddesiyle eklenen fıkra Yürürlük; 1.1.1994); "Gayrimenkullerin ve menkul kıymetlerin alım-satımı ile devamlı olarak uğraşanlar hariç olmak üzere, bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin iktisap tarihinden itibaren en az iki tam yıl süre ile aktiflerinde yer alan gayrimenkul ve iştirak hisselerinin elden çıkarılmasında maliyet bedeli, bunların iktisap edildiği ve elden çıkarıldığı yıllar hariç olmak üzere her takvim yılı için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak kazancın tespitinde dikkate alınır." hükmü yer almıştır.

Bu fıkranın uygulanmasına ilişkin açıklamaların yer aldığı, mülga 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun uygulamasına ilişkin açıklamalar içeren 49 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "Maliyet Bedelinin Artırılması Suretiyle Vergilenmeyen Kazancın Kurumlar Vergisi ve Gelir Stopaj Vergisi Matrahına Dahil Edilip Edilmeyeceği" başlıklı bölümünün son paragrafında;

"Ayrıca, gayrimenkul ve iştirak hisselerinin elden çıkarılmasında Gelir Vergisi Kanununun 38'inci maddesinin son fıkrası hükmüne göre maliyet bedelinin artırılması sonucu vergilendirilecek kazançta dahil edilmeyen kısım, kurum bünyesinde %20 kurumlar vergisine tabi tutulmayacağı gibi Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin 6 numaralı bendinin (b) alt bendine göre gelir vergisi tevkifatına da tabi tutulmayacaktır. Ancak, mükellefler tarafından, bu "Maliyet Artışı Fonu" nun ortaklara kar payı olarak dağıtılması, maliyet bedeli artırımı uygulamasından yararlanmama anlamına gelmekte olup, daha önce vergilendirilmeyen kazanç kısmı, işletmeden çekildiği yılın kazancına dahil edilerek vergiye tabi tutulacaktır."

açıklamaları yer almıştır.

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6/b) bendi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin ikinci fıkrası ve 30 uncu maddesinin üçüncü fıkrasında kâr payları üzerinden yapılacak vergi kesintisine ilişkin hükümlere yer verilmiştir. 03.02.2009 tarih ve 2009/14592, 14593 ve 14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararları uyarınca kâr payları üzerinden yapılacak vergi kesintisi oranları %15 olarak belirlenmiştir.

Aynı Kanunun Geçici 62 nci maddesinin birinci fıkrasında;

"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."

**hükmüne yer verilmiştir.**

**213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (5) numaralı 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 tabi 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 kar dağıtımı sayılmaz." hükmü yer almaktadır.**

**Aynı Kanunun Geçici 25 nci maddesinin (g) bendinde de;**

**"31.12.2003 tarihli bilânçonun düzeltilmiş aktif toplamından düzeltilmiş sermaye, düzeltilmiş hisse senetleri ihraç primleri ve düzeltilmiş hisse senedi iptal karları ile borç toplamının çıkarılması sonucu bulunan fark, geçmiş yıllar kar/zararı hesabında gösterilir. Bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl karı vergiye tabi tutulmaz, geçmiş yıl zararı ise zarar olarak kabul edilmez.**

**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 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 kar dağıtımı sayılmaz."**

**hükümlerine yer verilmiştir.**

**Anılan Kanunun Mükerrer 298 inci maddesinin Mülga (5024 Sayılı Kanunun 2 inci maddesiyle değişmeden önceki başlık) "Yeniden Değerleme" başlıklı bölümünün birinci fıkrasının;**

**- 4 üncü bendinde, "... Mükellefler değer artışını, pasifte özel bir fon hesabında gösterirler. Kurumlar vergisi mükellefleri, değer artışının tamamını sermayelerine ilave edebilirler. Bu suretle sermayeye eklenen değer artışları, ortaklar tarafından işletmeye ilave edilmiş kıymetler olarak kabul edilir. Değerleme yapılan kuruma iştirak eden işletmelerin aktifinde bu nedenle meydana gelen artışlar ise pasifte özel bir karşılık hesabında gösterilir ve bu karşılık sermayenin cüzü addolunur. Karşılık hesabında gösterilen değer artışı kurumlar tarafından sermayeye eklenebilir. Bu işlemler kâr dağıtımı sayılmaz."**

**- 7 nci bendinde ise, "Değer artış fonu, sermayeye ilave dışında herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde vergiye tabi tutulur. Gelir vergisi mükelleflerince ayrılan değer artış fonu başka bir hesaba aktarılamaz; aktarılması veya sermayeye ilave edilmesi halinde işletmeden çekilen değer olarak kabul edilir."**

**hükmü yer almaktadır.**

**Sermaye azaltımının, ortaklar tarafından nakden veya aynen yapılan ödemelerden kaynaklanması halinde ise ortakların esas olarak işletmeye koydukları sermayeyi Türk Ticaret Kanunu hükümleri çerçevesinde geri almış olmaları nedeniyle mükellefiyet statüsüne bakılmaksızın vergilendirme işlemi yapılmayacaktır.**

**Yapılacak olan sermaye azaltımında da öncelikle yeniden değerlendirme değer artış fonu, maliyet artış fonu, pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları ve geçmiş yıl karlarının işletmeden çekildiğinin kabulü edilmesi gerekmektedir.**

**Bu hüküm ve açıklamalara göre, Gelir Vergisi Kanununun geçici 62 nci maddesi hükümleri de göz önünde bulundurularak,**

**- Daha önceki yıllarda şirket sermayesine eklenmiş olan varlık yeniden değerlendirme değer artış fonu ve maliyet artış fonu ile pasif kalemlere ait enflasyon fark hesaplarının, şirketin sermaye azaltımı yapması nedeniyle ortaklara dağıtılması halinde, işletmeden çekilen bu tutarlar üzerinden öncelikle kurumlar vergisi hesaplanması, vergi sonrası dağıtılan kazanç üzerinden de kar dağıtımına bağlı vergi kesintisi yapılması,**

**- Daha önceki yıllarda şirket sermayesine eklenmiş olan geçmiş yıl karlarının, şirketin sermaye azaltımı yapması nedeniyle ortaklara dağıtılması durumunda, kar dağıtımına bağlı vergi kesintisi yapılması, gerekmektedir.  
Bilgi edinilmesini rica ederim."**