

**DENET SİRKÜLER**  
Vergi

AUDIT | TAX | ADVISORY

For the latest from BDO Turkey, follow us



Sirküler Tarihi : 02/03/2023  
Sirküler No : 2023/046

**SERMAYE AZALTIMI HALİNDE DAHA ÖNCE SERMAYEYE EKLENEN ÖZ SERMAYE KALEMLERİNİN VERGİLENMESİNE İLİŞKİN KURUMLAR VERGİSİ TEBLİĞİ YAYIMLANMIŞTIR**

09/11/2022 tarihli ve 32008 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan [7420 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun](#) (Kanun) ile kurumların sermayeye ekledikleri öz kaynak kalemlerinin belli bir süre dahilinde sermaye azaltımı yapılması veya süre geçtikten sonra yapılması halinde vergilendirilmesine yönelik yasal bir düzenleme yapılmış ve bu düzenleme detaylı olarak [2022/98 no.lu Sirkülerimizle](#) duyurulmuştur.

Bu defa 01.03.2023 tarihli ve 32119 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan [Kurumlar Vergisi Genel Tebliği’nde \(Seri No:1\) Değişiklik Yapılmasına Dair 21 Seri No.lu Tebliğ](#) ile diğer bazı düzenlemelerin yanı sıra bu konu hakkında da düzenlemeler yapılmıştır.

İşbu Tebliğ ile yapılan düzenlemeler esas itibariyle 2022/98 sayılı Sirkülerimizde yaptığımız açıklamalar ve verilen örneklerle uyumaktadır.

Bu nedenle tekrara düşmemek adına işbu Sirkülerimizde Tebliğ düzenlemelerinin özetine ve dikkat çeken kısımlarına yer verilecektir.

**BDO Yayıncılık A.Ş.**

Eski Büyükdere Cad. No.14  
Park Plaza Kat:4  
34398 Maslak/İstanbul  
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00  
Fax: +90 212 365 62 02  
e-mail: [bdo@bdo.com.tr](mailto:bdo@bdo.com.tr)  
[www.bdo.com.tr](http://www.bdo.com.tr)

*Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited’in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.*

*BDO International global ağıının toplam gelirleri 2022 yılında 12,8 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 164’den fazla ülkede bulunan 1.803 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 111.307 kişi çalışmaktadır.*

*Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlarla ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.*

1. Tebliğde, öncelikle sermaye artırım tarihinden sonra beş tam yıllık süre geçmeden yapılan sermaye azaltımları ile beş tam yıllık süre geçtikten sonra yapılan sermaye azaltımlarına yönelik örnekli açıklamalar yapılmıştır. Bu açıklama ve örnekler 2022/98 no.lu Sirkülerimizle birebir örtüşmektedir.
2. Yine şirketlerin sermayelerini geçmiş yıllar zararlarına mahsuben azaltmaları durumuna yönelik örnekli açıklamalar yapılmış olup, bunlar da 2022/98 sayılı Sirkülerimizde yer alan açıklamalarımızla birebir örtüşmektedir.
3. Tebliğde Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 19 ve 20 nci maddelerine göre yapılan devir, tam bölünme ve kısmi bölünme halinde;
  - Her üç halde de (devir nedeniyle yapılan tasfiyesiz infisah, tam bölünme halinde yine tasfiyesiz infisah, kısmi bölünme halinde iştirakten gelen hisselerin bölünen şirkette kalmayıp onun ortaklarına verilmesi nedeniyle yapılan sermaye azaltımı hallerinde) devir ve bölünme tarihinde bir vergileme yapılmayacağı,
  - Devralan veya bölünen şirketin sermaye terkinin devralan şirketlerde takip edileceği, devralan şirketlerin sermaye azaltmaları halinde vergilemenin bu tarihlerde yapılacağı,
  - Devralan veya bölünen şirketlerin sermayesinde yer alan unsurların bu şirketlerin sermayesinde geçirdikleri sürelerin, devralan şirketlerde de hesaba katılacağı,
  - Tam ve kısmi bölünme halinde bölünen şirketteki sermaye terkinin, devralan şirketlerde devralınan sermaye nispetinde devralınmış sayılacağı

hususları belirtilmiştir.

Örneğin, kısmi bölünen şirketin 100 birimlik sermayesi içerisinde 40 birimlik nakit ve 60 birimlik enflasyon düzeltme farkı kaynaklı sermaye varsa ve bu şirket bölünme nedeniyle 20 birim sermaye azaltımı yapmışsa, bu sermayeyi devralan şirketteki 20 birimlik sermayenin %40 lık bölümü olan 8 birim nakdi, %60 lık bölüm olan 12 birimlik de enflasyon düzeltmesi kaynaklı sermayenin varlığı kabul edilecektir. Devralan şirket eğer bu 20 birimlik sermayesini azaltırsa ve bölünen şirkette geçen süreler dahil beş tam yıllık süre tamamlanmamışsa azaltılan sermayenin öncelikle bu 12 birimlik enflasyon düzeltmesi kaynaklı sermayeden varsa kalan kısmının nakdi sermayeden olduğu kabul edilecektir. Eğer beş tam yıllık süre geçmişse bu defa azaltılan sermayenin %60 lık kısmının enflasyon düzeltme kaynaklı, %40 lık kısmının ise nakdi kaynaklı sermaye olduğu kabul edilecektir.

Bu örnekte sermaye azaltımının bölünen şirket ve devralan şirkette 5 tam yıllık süre geçtikten sonra yapıldığı varsayılmıştır. Eğer bu süre 5 tam yılı geçmemiş olsaydı Kanunda belirtilen sıraya göre vergileme yapılacak öncelik enflasyon düzeltme farkından kaynaklanacağı için azaltılan 20 birim sermayenin tamamı hem kurumlar vergisine hem de kar dağıtım stopajına konu edilecekti.

4. Şirketlerin sahibi bulunduğu kendi hisse senetlerinin iptali amacıyla sermaye azaltımı yapmaları halinde, ortaklardan satın alma bedeliyle hisselerin nominal bedeli arasındaki fark üzerinden GVK'nın 94 üncü maddesine göre yapılacak stopajdan başka (%15 olan bu stopaj oranı 14.02.2023 tarihli 32104 (Mükerrer) sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 6791 sayılı Cumhurbaşkanı Kararıyla 14.02.2023 tarihinden itibaren %0 olarak belirlenmiştir) nominal bedel içerisinde yer alan sermaye unsurlarının terkiğine ve sermaye azaltım tarihine göre yukarıdaki esaslara göre vergileme yapılacaktır.

Saygılarımızla.