

## **Tamamlama Fonu, Zarar Telafi Fonu, Zarar Karşılığı ve Benzeri Adlarla Temin Edilen Fonlar, Sermayesi Tamamlanan Şirketin Ticari Kazancı Mıdır?**

### **Uyuşmazlık Konusu**

Eski ve Yeni Türk Ticaret Kanununda lafzen düzenlenmiş olmamakla birlikte, uygulamada sermaye tamamlama fonu, zarar telafi fonu, zarar karşılığı ve benzeri isimler altında isimlendirilen ve ortakların şirkette yiten sermayeyi yerine koyma yükümlülüklerini yerine getirdikleri ve sermayenin pasifinde izlenen fon tutarlarının, "sermayesi tamamlanan" şirketin ticari karı olup olmadığı ve bu tutarın KDV'ye tabi olup olmadığı meselesi uyuşmazlığın konusunu oluşturuyor.

### **Gelir İdaresi Başkanlığı;**

yakın tarihli bir muktezanın konuyla ilgili bölümde şu hususları ifade etmektedir: "6762 sayılı Türk Ticaret Kanununun; 466-469'uncu maddelerinde, yedek akçelere ilişkin hükümlere yer verilmiş olup şirketlerin mecburi veya ihtiyari olarak ayırabileceği yedeklerin neler olduğu, bu yedeklerin şirketin kârından ayrılması gerektiği açıkça belirlenmiş olup Türk Ticaret Kanununda zarar telafisi fonu

ile ilgili bir düzenleme bulunmadığı gibi bu ad altında yurt dışından gelen paraların yedek akçe olarak kabul edileceğine dair bir hüküm de bulunmamaktadır.

Aynı Kanunun; 385-390'ıncı maddelerinde esas mukavelenin değiştirilmesine ilişkin hükümler, 391-395'inci maddelerinde esas sermayenin artırılmasına ilişkin hükümler ve 396- 398'inci maddelerinde de esas sermayenin azaltılmasına ilişkin hükümler düzenlenmiştir. Dolayısıyla esas sermayenin artırım ve azaltım işlemlerinin bu hükümlere göre yapılacağı açıktır.

Bu çerçevede, sermaye tamamlama fonu adı altında ödenen tutarlar, kurucu ortağı olduğunuz iştirakiniz tarafından Türk Ticaret Kanunu hükümleri kapsamında sermayeye ilave edilmediğinden, söz konusu tutarların iştiraklerin maliyet bedeline eklenmesi de mümkün değildir. Sermaye tamamlama fonunun ödendiği iştirakin ise söz konusu tutarların sermayeye ilave edilmemesi ve vergi mevzuatında bir istisna hükmü bulunmaması nedeniyle, bu tutarları kurum kazancına dâhil etmesi gerekmektedir.

Ayrıca, şirketiniz tarafından sermaye tamamlama fonu adı altında iştirakinize ödenen tutarlar, Gelir Vergisi Kanununun 40'ıncı ve Kurumlar Vergisi Kanununun 8'inci maddesinde sayılan giderler kapsamına da girmediğinden, gider yazılması veya zarar olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır."

Görüldüğü üzere, Gelir İdaresi zarar telafi fonu ve benzeri adlarla gelen tutarların, bu fonu alan şirketin ticari kazancına ilave edilerek vergilendirilmesi gerektiğini savunmaktadır.

**Mükellefler** ise; "Zarar telafi fonu ve benzeri isimler altında temin edilen tutarların Kanundan kaynaklanan "sermaye tamamlama" gereğinin bir sonucu olarak ortaya çıktığını, zarar etmeyen şirketlerde zaten bu kalemin sözkonusu olmadığını, bu kaynak transferinin yiten sermayenin yerine konmasından ibaret olup bir "hasılat, kazanç veya gelir" unsuruyla ilgisi bulunmadığını, yapılan işlemin aynı ortaklarca yeni bir şirket kurulumu iki şirketin birleştirilmesi gibi algılanması gerektiğini, bu yöntemin pratik bir yolu olduğunu, gelen

Detaylı bilgi için:

**Çetinkaya Hukuk Ofisi |**  
[www.cetinkaya.av.tr](http://www.cetinkaya.av.tr)

**Tel:** +90 212 212 99 55  
**Fax:** +90 212 212 79 71  
Mecidiye Cad. Cevher Apt.  
No: 3/6 Mecidiyeköy  
34387 Şişli – İstanbul

Av. Oğuz ÇETİNKAYA |  
[oguzcetinkaya@cetinkaya.av.tr](mailto:oguzcetinkaya@cetinkaya.av.tr)

Stj. Av. Ali Özgür KARA |  
[aliozgurkara@cetinkaya.av.tr](mailto:aliozgurkara@cetinkaya.av.tr)

<https://www.facebook.com/CetinkayaHukukOfisi>

[http://www.linkedin.com/company/cetinkaya-law-office?trk=hb\\_tab\\_compy\\_id\\_2305449](http://www.linkedin.com/company/cetinkaya-law-office?trk=hb_tab_compy_id_2305449)

tutarların sermaye yedeği olarak kaydedilip buna göre işleme tabi tutulmasının da işin teyidi olduğunu, bu yöntemi suiistimal edenler bakımından müeyyide uygulanmasının anlaşılabilirliğini ama basiretli biçimde sermaye tamamlayan, şirketin –içinde devlet de dahil- iyiniyetli 3. Kişilere olan borçlarını ödemenin garantisini sağlayan bu yöntemin eleştirilmek yerine teşvik edilmesi gerektiğini, - yurtdışından gelen tutarlar bakımından- bu yöntemin nihayetinde yurda sermaye girişi olduğunu, zaten sermayesini yitirmiş şirketlerin bu zor durumlarından istifade ederek sermaye tamamlama üzerinden vergi almaya kalkmanın hukuka uygun ve adil olmadığını, eğer sermaye yitiminin ilişkili şirketler ile münasebetlerden kaynaklandığı düşüncesi var ise transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtım yönünden inceleme ve teknik yapılması gerektiğini, ticarete kar yapmak kadar zarar yapmanın da bulunduğunu, zarar yapan şirketlere sermaye tamamlamanın mali külfetinin artırılmasının, ticarete devam etmek isteyenleri şirketlerini tasfiye etmeye zorlayıp iyiniyetli alacaklıların zarara uğramasına yöneltebileceğini, sözkonusu fonun sermaye artırımında kullanılan fon ile aynı mahiyette olduğunu, eksi sermayenin artırım için önce tamamlanması gerektiği, olayların gerçek

mahiyetinin esas alınması gerektiğini, sözkonusu tutar kredi olarak alınsa idi ileri sürülemeyecek ‘hasılat’ iddiasının sermaye yedeği olarak alınan bu fon için hiçbir şekilde ileri sürülememesi gerektiğini, bu fonun bir hasılat unsuru olabilmesinin ancak ‘bağış veya sebepsiz zenginleşme’ çerçevesinde iddia edilebileceğini, zira bu şirketçe herhangi bir hizmet verilmediğini, şirket kaynaklarına gelen her paranın vergiye tabi bir hasılat kalemi olmadığının gözden kaçırılmaması gerektiğini” savunuyorlar.

### **Yargı Kararı ve Uyuşmazlığın Akıbeti**

Bu uyuşmazlıkta, Gelir İdaresi lehine olanlar ağırlıkta olmak üzere her iki yönde de karar çıkıyor. Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç aktarmak veya yurtiçinde hasılat yaratmaya etkisi olmayan masraflar yaparak yurtdışındaki şirketin maliyetlerine katlanmak suretiyle sürekli zarar eden ve zararlarını da bu fon ile telafi eden, kısacası bu sade yöntemi suiistimal eden şirketler ile bu konuda bir suiistimali olmayan şirketler hukukun ayrıştırılana kadar bu konunun ihtilaf yaratmaya devam etmesi görünüyor. Gelişmeleri izlemeye devam edeceğiz.