

# DENET DUYURU



Duyuru Tarihi : 02.12.2014  
Duyuru No : 2014/125  
Yayımlandığı Yer : LEBİB YALKIN DERGİSİ  
Aralık 2014, Sayı : 132

## CARİ HESAP AFFI KAPSAMINDA BORCUNDAN KURTULAN ŞİRKETİN VERGİSEL DURUMU

Mehmet MAÇ  
[mehmet.mac@bdo.com.tr](mailto:mehmet.mac@bdo.com.tr)  
Yeminli Mali Müşavir

### ÖZET :

6552 Sayılı Af Kanunu'nun 74 üncü maddesi kapsamında iştirakine olan borcundan kurtulan ortak şirkete bu nedenle herhangi bir vergi tarh edilemez. Borcundan kurtulan şirket söz konusu meblağı vergiye tabi olmayan gelir olarak gelir tablosuna veya doğrudan kar veya sermaye yedekleri hesabına aktarabilir. Söz konusu Kanun'un gereği olan %3 vergiyi ödemeksizin böyle bir cari hesabın ortadan kaldırılmasını sağlayabilen, borçlu şirketçe mal veya hizmet satışı, borcun sermayeye dönüştürülmesi, borçlu veya alacaklı şirketlerden birinin diğerini devralması yöntemleri de mevcuttur.

### Anahtar Kelimeler :

6552 sayılı Kanun, cari hesap affı, alacaklının Türk şirketi olması.

### 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 ağına bir parçasını teşkil etmektedir.*

*BDO International global ağına toplam gelirleri 2013 yılında 6,4 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 144 ülkede bulunan 1.264 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 56.389 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, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.*

*Denet'in müşterilerine özel bir hizmetidir. İzinsiz çoğaltılamaz, iktibas edilemez.*

## 1. GENEL AÇIKLAMA VE KONU :

Kamuoyunda “*Torba Kanun*” olarak anılan 6552 sayılı Kanun, 11.09.2014 tarihli Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

Bu Kanun’un teklif aşamasından itibaren en çok dikkat çeken ve üzerinde tartışılan hükmü, kayıtlarda yer aldığı halde işletmede bulunmayan kasa mevcudu ve ortaklardan alacaklar tutarlarının, % 3 oranında bir vergi ödenmesi karşılığında kayıtlardan çıkarılmasına ilişkin olan 74 üncü maddesidir.

Anılan düzenleme aşağıdaki gibidir:

*“MADDE 74- (1) Kayıtlarda yer aldığı halde işletmede bulunmayan kasa mevcudu ve ortaklardan alacaklar hakkında aşağıdaki hükümler uygulanır:*

*a) Bilanço esasına göre defter tutan kurumlar vergisi mükellefleri, 31/12/2013 tarihi itibarıyla düzenledikleri bilançolarında görülmekle birlikte işletmelerinde bulunmayan kasa mevcutları ve işletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) ortaklarından alacaklı bulunduğu tutarlar ile ortaklara borçlu bulunduğu tutarlar arasındaki net alacak tutarlarını bu Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen üçüncü ayın sonuna kadar vergi dairelerine beyan etmek suretiyle kayıtlarını düzeltebilirler.*

*b) (a) bendi kapsamında beyan edilen tutarlar üzerinden % 3 oranında hesaplanan vergi, beyanname verme süresi içinde ödenir.*

*c) Bu fıkra kapsamında ödenen vergiler, gelir veya kurumlar vergisinden mahsup edilmez; beyan edilen tutarlar ve ödenen vergiler, kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edilmez. Bu fıkra uyarınca beyan edilen tutarlar nedeniyle ilave bir tarhiyat yapılmaz. Bu fıkra kapsamında beyanda bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin bu beyanları nedeniyle 2014 yılı geçici vergi beyannamelerinde düzeltme gerektiği takdirde, düzeltme işlemleri bu fıkroda öngörülen beyanname verme süresi içinde yapılır ve düzeltme işlemleri nedeniyle herhangi bir ceza veya faiz aranmaz.*

*(2) Maliye Bakanlığı, bu maddenin uygulanması ile ilgili olarak yılı içerisinde ödenmesi gereken vergilerin ödeme sürelerinde değişiklik yapmaya, 213 sayılı Kanun hükümlerine göre bildirimde bulunma zorunluluğu getirmeye ve uygulamaya ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”*

Bu düzenleme ile, bilanço esasına göre defter tutan kurumlar vergisi mükelleflerine, kayıtlarda yer aldığı halde işletmede bulunmayan kasa mevcudu ve ortaklardan alacak tutarlarını, maddede belirtilen vergisel yükümlülükleri yerine getirme şartıyla kayıtlardan çıkarma imkanı getirilmiştir.

Kurumlar vergisi mükelleflerince bu kapsamında yapılan beyanlara ilişkin olarak, söz konusu tutarların ortaklara dağıtılıp dağıtılmadığına bakılmaksızın, kar dağıtımına bağlı gelir vergisi stopajına yönelik stopaj dahil herhangi bir tarhiyat yapılamayacaktır.

Uygulamada “KASA AFFI” veya “CARİ HESAP AFFI” olarak isimlendirilen bu uygulamada, SİLİNEN CARİ HESAP, bir gerçek kişi ortağa aitse muhasebesi ve beyanı etkilenen şirket, sadece bu af kapsamında alacağını silen şirkettir.

Halbuki cari hesap alacağı bu af kapsamında silinen ORTAK BİR TÜRK ŞİRKETİ İSE, AF KAPSAMINDA BORCUNDAN KURTULAN BU ŞİRKETTE YAPILMASI GEREKEN MUHASEBE KAYITLARI, YAZIMIZIN KONUSUNU OLUŞTURMAKTADIR.

## 2. AF KAPSAMINDA BORCUNDAN KURTULAN ŞİRKETİN YAPMASI GEREKEN MUHASEBE KAYITLARI VE BEYANLAR :

6552 sayılı Kanun’la ilgili 1 Seri No.lu Tebliğ’in (R.G. 27.09.2014) II numaralı ve “KANUNUN 24 ÜNCÜ MADDESİNE İLİŞKİN AÇIKLAMALAR” başlıklı bölümünde ortağından olan alacağını silen şirketin yapması gereken yevmiye maddeleri ve beyanlar açıklanmış fakat, ortağın şirket olması halinde, bu ortak şirketin yapması gereken kayıtlara yer verilmemiştir.

Tebliğ’de bu af kapsamında ortaktan alacağı silinen şirketin, bu meblağı KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDER yazacağı belirtilmektedir.

Bunun karşılığı olan işlem, yine af kapsamında borcundan kurtulan ortak şirketin, ortadan kalkan borcunu VERGİYE TABİ OLMAYAN GELİR kaydetmesidir.

Af Kanunu kapsamında borcundan kurtulmak, borçlu ortak şirket için vergiye tabi olmayan gelir olarak düşünülebileceği gibi, bir borcun doğrudan (gelir tablosuna uğramaksızın) özkaynak haline gelmesi olarak da düşünülebilir. Bu durumda yapılacak yevmiye kaydı, borç hesabını kapatıp karşılığını “529 - DİĞER SERMAYE YEDEKLERİ” hesabına yazmaktır.

İstenirse karşı hesap olarak “548 - DİĞER KAR YEDEKLERİ” hesabı da kullanılabilir.

Karşı hesap olarak 529 veya 548 no.lu hesap kullanıldığında, şirket bilançosunun genel kurul tarafından onaylanması, bu kaydın da ortaklar tarafından kabul edildiği anlamına gelecektir.

Karşı hesap olarak 548 no.lu hesap kullanıldığında, genel kurul kararıyla bu hesaptaki meblağın ortaklara dağıtılmasına da herhangi bir engel yoktur. Böyle bir dağıtım halinde stopaj yapılmaması gerekir. Çünkü 6552 sayılı Kanun'un yukarıda metni verilen 74 üncü maddesinin (c) fıkrasında ;

***“Bu fıkra uyarınca beyan edilen tutarlar nedeniyle ilave bir tarhiyat yapılmaz.”***

hükmü mevcuttur.

Kanun koyucu bu hüküm ile bahsi geçen düzeltme işlemi kapsamındaki tüm beyanlar açısından %3 dışında hiçbir vergi ortaya çıkmamasını öngörmüştür.

Bir şirketin ödeme yapmaksızın konkordato veya sulh yoluyla (Af Kanunu'nun bulunmadığı durumda) borcundan kurtulması, Vergi Usul Kanunu'nun 324 üncü maddesinin uygulanmasını gerektirir. Bu maddeye göre silinen borç bir karşılık hesabına alınır. Bu hesap borçtan kurtulunan yılın sonundan başlayarak 3 yıl içinde zararla itfa edilmediği takdirde vergiye tabi hasılat niteliği kazanır.

Ancak VUK'nun 324 üncü maddesinin 6552 sayılı Kanun kapsamında borçtan kurtulma halleri için uygulanması mümkün değildir. Çünkü bu Kanun kapsamında borçtan kurtulmanın %3 dışında vergi doğurmayacağı yasal hükme bağlanmıştır. Üstelik bu borçtan kurtuluş konkordato ve sulh yoluyla meydana gelmiş değildir.

### **3. ŞİRKETLER ARASI CARİ HESAP BORÇLARININ ORTADAN KALDIRILMASINA İLİŞKİN DİĞER İMKANLAR :**

6552 Sayılı Kanun'un 74 üncü maddesi, iştirakine borçlu olan şirketlerin bu borçlarından kurtulmalarına, alacaklı şirketin de alacağını sürebilmesine imkan vermektedir.

Cari hesapların bu yoldan ortadan kaldırılması geçici bir alternatif olup, bu imkan 31.12.2014 tarihinde sona erecektir. (6552 sayılı Kanun'un 74/a maddesi)

İki şirket arasındaki cari hesabın ortadan kaldırılmasını veya küçültülmesini sağlayabilen (%3 ödeme yapılmasını da gerektirmeyen) başka alternatifler de mevcuttur.

Bu alternatifler aşağıda izah edilmiştir.

### 3.1. Mal veya Hizmet Satışı :

Borçlu şirketin, aktifindeki bir malı alacaklı şirkete satması yahut alacaklı şirkete bir hizmet sunması, cari hesabı azaltıcı veya sonlandırıcı etki yapabilir.

Tabiatıyla mal veya hizmet satışının gerçek olması ve bunların fiyatlandırılmasında transfer fiyatlandırılmasına ilişkin kurallara uyulması gerekmektedir.

### 3.2. Alacağın Sermayeye Eklenmesi :

Cari hesapların azaltılmasında veya kapatılmasında uygulanacak yöntemlerden biri de, bu alacağın borçlu şirketin sermayesine eklenmesidir.

Bu işlem alacağın aynı sermaye olarak konulması modeli ile yapılmakta, aynı sermaye koyma işleminin mahkeme kararı gerektiriyor olması nedeniyle prensip olarak yargının devreye girmesi gerekmektedir. Ancak alacağın nakdi ödemelerle teşekkül etmesi durumunda, yargılama gerekmeksizin Yeminli Mali Müşavir raporu ile alacağın sermayeye dönüştürülmesi mümkündür.

### 3.3. Borçlu veya Alacaklı Şirketin Diğer Şirketi Devralması :

Borçlu veya alacaklı şirketlerden birinin diğerini, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 18 ve 20 nci maddeleri kapsamında devralması uygun görüldüğü takdirde, tamamen vergisiz olarak yapılabilen bu işlem, eliminasyon yoluyla devralan ve devrolunan şirketler arasındaki cari hesap borç ve alacağını ortadan kaldıracaktır.

## 4. SONUÇ :

6552 Sayılı Kanun'un 74 üncü maddesi kapsamında iştirakine olan borcundan kurtulan Türk şirketi, bu nedenle herhangi bir vergi ödemeksizin borcunu özvarlığa dönüştürebilir. Şirketler arasındaki cari hesap bakiyelerinin azaltılması veya sıfırlanması için başka yöntemler de mevcuttur.

### Kaynakça :

6552 Sayılı Kanun ve Gerekçesi  
6552 Sayılı Kanunla ilgili 1 Seri No.lu Tebliğ