



CUMHUR İNAN BİLEN
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

ZARAR MAHSUBU MÜESSESESİ

16 ARALIK 2019

KAPSAM

- 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu,
- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu,
- 6098 Sayılı Türk Borçlar Kanunu,
- 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu,
- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu,
- Danıştay 3. Dairesi'nin 17.3.2015 Tarih ve E.2011/4940, K.2015/1312 Sayılı Kararı,
- Danıştay 4. Dairesi'nin 17.2.1998 Tarih ve E.1997/1068, K.1998/562 Sayılı Kararı,
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 09.06.2011 Tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 9-679 Sayılı Özelgesi,
- Kırıkkale Valiliği Defterdarlık Genel Müdürlüğü'nün 24.05.2016 tarih ve 19174029-010.01-15 Sayılı Özelgesi,
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 11.05.2011 Tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 9-940 Sayılı Özelgesi,
- Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü'nün 12.01.2014 Tarih ve B.07.0.GEL.0.40/4034-679/1406 Sayılı Özelgesi,
- Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 17.04.2016 Tarih ve 38418978-120[88-13/1]-417 Sayılı Özelgesi,
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 29.11.2012 Tarih ve 62030549-125[9-2012/198]-3113 Sayılı Özelgesi,
- Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 03.10.2007 Tarih ve 87036 Sayılı Özelgesi,
- Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 01.06.2017 Tarih ve 19341373-125[ÖZELGE-2015/2]-62 Sayılı Özelgesi,
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 26.09.2013 Tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-125[9-2012/364]-1587 Sayılı Özelgesi,
- Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 17.02.2016 Tarih ve 38418978-125[9-15/2]-6576 Sayılı Özelgesi,
- Diyarbakır Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 23.05.2016 Tarih ve 71387770-125[9-2016/45]-11 Sayılı Özelgesi.

1. Giriş

- Literatürde işletme faaliyetlerinin esas amacı; kâr elde etmek, süreklilik ve sosyal sorumluluk olarak ifade edilmektedir. Fakat işletme, faaliyetlerine devam ederken bazı zamanlarda zarara katlanmak durumunda da kalabilmektedir.
- Devlet; işletmenin zarara maruz kaldığı dönemlerde, vergi almamakla beraber zararın mahsubuna da imkan tanımıştır.
- Vergi mevzuatımızda “**zarar mahsubu müessesesi**” esas olarak; 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun (KVK’nın) 9. maddesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun (GVK’nın) 88. maddesinde hüküm altına alınmıştır.

2. KVK Bakımından Zarar Mahsubu Müessesesinin Değerlendirilmesi

- Kurumlar vergisi mükellefleri için zarar mahsubu müessesesi, KVK'nın 9. maddesinde özetle;
 - a) Yurtiçi Zararların Mahsubu,
 - a1) Kurumların Kendi Faaliyetleri Sonucu Oluşan Geçmiş Dönem Zararlarının Mahsubu,
 - a2) Devir Alınan veya Bölünen Kurum Zararlarının Mahsubu,
 - b) Yurtdışı Zararların Mahsubu,
şeklinde düzenlenmiştir.

2.1. Yurtiçi Faaliyetler Sonucu Oluşan Geçmiş Dönem Zararlarının Mahsubu

- Yurtiçi faaliyetlere ilişkin katlanılan zararların mahsubu KVK'nın 9. maddesinde; *“(1) Kurumlar vergisi matrahının tespitinde kurumlar vergisi beyannamesinde her yıla ilişkin tutarlar ayrı ayrı gösterilmek şartıyla aşağıda belirtilen zararlar indirim konusu yapılır:*
 - a) *Beş yıldan fazla nakledilmemek şartıyla geçmiş yılların beyannamelerinde yer alan zararlar.”* olarak ifade edilmektedir.
- Başka bir ifadeyle, yurtiçi faaliyetlerden kaynaklanan zararların mahsubunun yapılabilmesi için mükellefler tarafından verilen beyannamelerde her yıla ilişkin zararların ayrı ayrı gösterilmesi ve zararın oluştuğu yılı izleyen yıldan itibaren beş yıl içerisinde zarar mahsubu yapılabilmesi, söz konusu süre içerisinde zarar mahsubu yapılmaması durumunda ise mahsup hakkının ortadan kalkması hüküm altına alınmıştır.

- Örneğin; 2015, 2016, 2017 hesap dönemlerinde zarar eden, ancak 2018 hesap döneminde kazanç elde eden bir mükellefin, 2016 yılı beyannamesinde 2015 yılı zararını, 2017 yılı beyannamesinde 2015 ve 2016 yılı zararını, 2018 yılı beyannamesinde ise 2015, 2016 ve 2017 yılı zararlarının ayrı ayrı göstermesi gerekmektedir. 2016 ve 2017 yılı beyannamesinde herhangi bir geçmiş yılı zararı beyan edilmeden 2018 yılı beyannamesinde 2015, 2016 ve 2017 yılı zararlarının mahsubu mümkün olmayacaktır.
- Ancak, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 09.06.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 9-679 sayılı özelgesinde yer alan; *"2005 yılı kurumlar vergisi beyannamesinde zarar beyan edilmesi nedeniyle kurum kazancından indirim konusu yapılamayan ve anılan beyannamede gösterilmeyen 2004 yılı zararının, söz konusu 2005 yılı beyannamesinin düzeltilerek 2004 yılı zararının bu beyannamede gösterilmesi halinde, 2006 yılı kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılmasında herhangi bir sakınca bulunmamaktadır."* ibaresinden de anlaşıldığı üzere geçmiş dönemlere **düzeltilme beyannamesi verilerek zarar mahsubu yapılabilecektir.**

2.2. Devir Alınan veya Bölünen Kurum Zararlarının Mahsubu

- Devir ve tam bölünme işlemleri ile ilgili düzenlemeye KVK'nın 9. maddesinde; *"KVK'nın 20. maddesinin birinci fıkrası çerçevesinde devralınan kurumların devir tarihi itibarıyla öz sermaye tutarını geçmeyen zararları ile 20. maddenin ikinci fıkrası kapsamında gerçekleştirilen tam bölünme işlemi sonucu bölünen kurumdaki öz sermayesinin devralınan tutarını geçmeyen ve devralınan kıymetle orantılı zararların indirilmesinde aşağıdaki şartlar ayrıca aranır:*

1) *Son beş yıla ilişkin kurumlar vergisi beyannamelerinin kanuni süresinde verilmiş olması.*

2) *Devralınan kurumun faaliyetine devir veya bölünmenin meydana geldiği hesap döneminden itibaren en az beş yıl süreyle devam edilmesi.*

Bu şartların ihlali halinde, zarar mahsupları nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler için vergi ziyayı doğmuş sayılır." şeklinde yer verilmiştir.

- Devir işlemlerinde, mahsuba konu edilebilecek zarar devralınan kurumun devir tarihi itibarıyla sahip olduğu öz sermaye tutarı ile sınırlandırılırken; tam bölünme işlemlerinde, devralınan kurumun sahip olduğu öz sermaye ile sınırlı olmakla birlikte devralınan aktifle orantılı olarak zarar mahsubu yapılabileceği şeklinde düzenlenmiştir.

Örnek 1:

X A.Ş. ile Y A.Ş. 30.08.2017 tarihi itibariyle XYZ A.Ş.'yi tam bölünme yoluyla devralmıştır. XYZ A.Ş.'nin 2016 hesap dönemi sonunda mahsup edemediği geçmiş yıl zararları toplamı 1.500.000 TL'dir. Söz konusu zararların dağılımı aşağıdaki gibidir:

- 1) 2014 Yılı Zararı: 1.000.000 TL,
- 2) 2015 Yılı Zararı: 500.000 TL.

Bölünme tarihinde XYZ A.Ş.'nin öz sermaye tutarı 2.000.000 TL olmakla beraber aktif toplamı 3.000.000 TL'dir. X A.Ş., XYZ A.Ş.'nin öz sermayesinin 500.000 TL tutarındaki kısmını; aktif toplamının 1.500.000 TL tutarındaki kısmını devralmıştır. Geriye kalan öz sermaye ve aktif toplamı Y A.Ş. tarafından devralınmıştır. Bu durumda, X A.Ş.'nin devraldığı firmanın zararlarından mahsuba konu edebileceği zarar tutarı aşağıdaki gibidir:

X A.Ş., XYZ A.Ş.'nin aktif toplamının $(1.500.000/3.000.000=)$ %50'sini devralmıştır. X A.Ş.'nin devraldığı kurum dolayısıyla mahsup edebileceği zarar devraldığı aktifle orantılı olacak şekilde $(1.500.000*0,50=)$ 750.000 TL tutarındadır. Fakat, bölünme neticesinde **mahsuba konu edilebilecek zarar tutarı devralınan sermaye tutarını (500.000 TL'yi) aşamayacağı için** X A.Ş. tarafından mahsuba konu olabilecek zarar tutarı **500.000 TL'dir.**

- Kırıkkale Valiliği Defterdarlık Genel Müdürlüğü'nün 24.05.2016 tarih ve 19174029-010.01-15 sayılı özelgesinde yer alan; *“devraldığınız şirketlere ait fabrikaların faaliyetlerinin, devrin meydana geldiği hesap döneminden itibaren en az beş yıl süreyle şirketiniz tarafından devam ettirilmeyip, teknolojik yapılarının eski olması, yatırım maliyetlerinin yüksek olması, yatırımları karşılayabilecek işletme sermayesinin yetersiz olması gibi nedenlerle bu fabrikaların kiraya verilmesi işlemi, devralınan şirketlerin faaliyetlerinin arızı hale getirilerek kısmen durdurulması veya sona erdirilmesi anlamına geleceğinden, bu durumda (fabrikaların faaliyetlerine kiracılar tarafından devam edilse dahi), 2012 ve müteakip yıllarda yersiz zarar mahsubu nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler için de vergi ziyayı doğmuş olacaktır.”* ibaresinden de anlaşıldığı üzere KVK'nın 9. maddesinde belirlenen devir veya bölünme durumlarında zarar mahsubu yapılmasının şartlarının ihlali durumunda, zarar mahsubunun ortadan kalkacağı ve yersiz zarar mahsubu yapılması sebebiyle tahakkuk ettirilmeyen vergiler için vergi ziyayı doğmuş olacaktır.

2.3. Yurtdışı Zararların Mahsubu

- KVK'nın 9. maddesinde kurumlar tarafından yurtdışında katlanılan zararların mahsubuna ilişkin düzenlemeye; "b) Türkiye'de kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarla ilgili olanlar hariç olmak üzere, beş yıldan fazla nakledilmemek şartıyla yurtdışı faaliyetlerden doğan zararlar;
 - 1) Faaliyette bulunulan ülkenin vergi kanunlarına göre beyan edilen vergi matrahlarının zarar dahil, her yıl o ülke mevzuatına göre denetim yetkisi verilen kuruluşlarca rapora bağlanması,
 - 2) Bu raporun aslı ile tercüme edilmiş bir örneğinin Türkiye'deki ilgili vergi dairesine ibrazı, halinde indirim konusu yapılır.

Denetim kuruluşlarınca hazırlanacak raporun ekinde yer alan vergi beyanlarının, bilanço ve gelir tablosunun, o ülkedeki yetkili mali makamlarca onaylanması zorunludur. Faaliyette bulunulan ülkede denetim kuruluşu olmaması halinde, her yıla ait vergi beyannamesinin, o ülke yetkili makamlarından alınan birer örneğinin mahallindeki Türk elçilik ve konsoloslukları, yoksa orada Türk menfaatlerini koruyan ülkenin aynı mahiyetteki temsilcilerine onaylatılarak, aslının ve tercüme edilmiş bir örneğinin ilgili vergi dairesine ibrazı yeterlidir.

Türkiye'de indirim konusu yapılan yurt dışı zararın, ilgili ülkede de mahsup edilmesi veya gider yazılması halinde, Türkiye'deki beyannameye dahil edilecek yurt dışı kazanç, mahsup veya gider yazılmadan önceki tutardır." şeklinde yer verilmiştir.

- Kurumlar tarafından yurtdışında katlanılan zararların mahsup edilebilmesi için öncelikle **zararın oluşmasına kaynaklık eden faaliyetin kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlardan olmaması gerekmektedir.** Örneğin, kurumların yurtdışı şubelerinden elde ettikleri kazançlara ilişkin KVK'nın 5/(1)-g düzenlemesi ile istisna getirildiğinden, söz konusu faaliyet nedeniyle katlanılan **zararların mahsubu mümkün olmayacaktır.** Başka bir örnek ise, yurtdışı inşaat ve onarım işlerinden elde edilen kazançların KVK'nın 5/(1)-h düzenlemesine göre Türkiye'de kurumlar vergisinden istisna edilmiş olması sebebiyle, söz konusu faaliyetlerden zarar edilmesi sonucunda, bu zararların diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlardan **indirimi söz konusu olmayacaktır.**
- Zarar mahsubunun mümkün olabilmesi için; yurtdışı faaliyetlerin yurtdışındaki firmalara iştirak etmek suretiyle değil de doğrudan doğruya Türkiye'de yerleşik kurum tarafından yürütülmesi şartı aranmaktadır. Örneğin, KVK'nın 7. maddesinde düzenlenen **kontrol edilen yabancı kurum kaynaklı zararın, yurtdışında Türkiye'de yerleşik kurum adına doğrudan yürütülen bir faaliyet olmaması sebebiyle indirimi mümkün değildir.**
- Bunun yanı sıra, mükelleflerin yurtdışı zararlarını mahsup edebilmeleri için maddede belirtilen esaslara göre hazırlanmış son beş yıla ilişkin raporlarını ilgili vergi dairesine ibraz etmiş olmaları gerekmektedir. Örneğin; 2014, 2015, 2016 ve 2017 hesap dönemlerinde kâr elde edip, 2018 hesap döneminde zarar eden tam mükellef bir kurumun, son beş yıla ait raporlarını ilgili yıllarda bağlı olduğu vergi dairesine ibraz etmiş olması halinde, 2018 hesap dönemine ilişkin yurtdışı zararlarını, **Türkiye'de kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarla ilgili olanlar hariç olmak üzere, indirim konusu yapması mümkün bulunmaktadır.** Fakat; **mükelleflerin söz konusu raporları ilgili vergi dairesine ibraz etmemiş olmaları durumunda, söz konusu dönemlere ilişkin raporların zararın mahsup edileceği ilgili dönemde ibraz etmeleri de yeterlidir.**

Yurtdışında Oluşan Zararların Mahsup Edilebilmesi İçin;

- Kurumlar vergisine tabi mükelleflerin Türkiye’de tam mükellef olarak vergilendirilmesi,
- Yurtdışı faaliyetler sonucunda oluşan matrahların her yıl ilgili ülkede yetkili denetim kuruluşlarınca rapora bağlanması,
- Rapor ekinde yer alan vergi beyanları, bilanço ve gelir tablolarının ilgili ülke makamlarınca onaylanmış olması,
- İlgili ülkede yetkili denetim kuruluşu yoksa her yıla ait vergi beyannamesinin birer örneğinin mahallindeki Türk elçilik ve konsoloslukları, yoksa orada Türk menfaatlerini koruyan ülkenin aynı mahiyetteki temsilcilerine onaylatılması,
- İlgili denetim raporlarının aslı ve tercüme edilmiş bir örneğinin Türkiye’deki ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi,
- Beş yıldan fazla nakledilmemesi,
- Türkiye’de kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarla ilgili olmaması,
- Türkiye’de mahsup edilecek yurtdışı zararın, yurt dışında mahsup edilmemiş veya gider yazılmamış olması, mahsup edilmiş veya gider yazılmışsa mahsup veya gider yazılmadan önceki tutarın dikkate alınması, gerekmektedir.

Örnek 2:

X A.Ş.'nin 2017 ve 2018 yıllarında elde ettiği yurtiçi ve yurtdışı faaliyetlerinin sonucu aşağıdaki gibidir:

Yıllar	Yurtdışı Faaliyet Sonucu (TL)	Yurtiçi Faaliyet Sonucu (TL)
2017	(50.000)	20.000
2018	70.000	40.000

X A.Ş.'nin 2017 ve 2018 yılları ile ilgili olarak Türkiye'de vereceği yıllık beyannamede beyan edeceği matrah aşağıdaki gibidir:

	2017 Yılı	
Yurtiçi Faaliyet Sonucu	20.000	Kazanç
Yurtdışı Faaliyet Sonucu	(50.000)	Zarar
KV Matrahı	(30.000)	Devreden Zarar
	2018 Yılı	
Yurtiçi Faaliyet Sonucu	40.000	Kazanç
Yurtdışı Faaliyet Sonucu	70.000	Kazanç
Toplam	110.000	Kazanç
Geçmiş Yıl Zararı	(30.000)	Zarar
KV Matrahı	80.000	Kazanç



!!! ÖNEMLİ !!!

- Zarar mahsubu konusunda önem arz eden bir diğer husus; geçmiş yıl zararlarının kârın doğduğu ilk yılda mahsup edilmesi gerektiridir. **Kârın doğduğu ilk yılda zarar mahsubu gerçekleştirilmez ise sonraki yıllarda kâr elde edilmiş olsa dahi zarar mahsubundan vazgeçilmiş sayılacaktır.**
- Söz konusu durumu destekler nitelikte İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından 11.05.2011 tarihinde verilen ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 9-940 sayılı özelgede “...şirketiniz tarafından 2005 hesap dönemine ilişkin olarak verilen beyannamede kâr beyan edilmemiş olmak kaydıyla, 2005 hesap dönemi için düzeltme beyannamesi verilmesi suretiyle 2004 hesap dönemi zarar tutarının 2005 yılı beyannamesinde ayrıca gösterilmesi ve bu zarar tutarının 2006 hesap döneminde beyan edilen kâr tutarından mahsup edilmesi mümkün bulunmaktadır. Ancak, zarar mahsubunda herhangi bir yılda matrah beyan edilmek suretiyle vergi hesaplanması halinde, önceki dönemlere ilişkin geçmiş yıl zararlarından vazgeçilmiş sayılacağı tabiidir.” şeklinde görüş verilmiştir.



!!! ÖNEMLİ !!!

- Danıştay 3. Dairesi'nin 17.3.2015 tarih ve E.2011/4940, K.2015/1312 sayılı Kararı'nda; *“Davacı şirketin geçmiş dönemlere ait zararlarına dair indirimlerinin reddi sonucu bulunan matrah farkı üzerinden 2008 yılı için re'sen salınan bir kat vergi ziyayı cezalı kurumlar vergisine karşı dava açılmıştır. Hatay 1. Vergi Mahkemesi 10.8.2011 gün ve E:2011/7, K:2011/1028 Sayılı kararıyla; davacı şirketin süresinde verdiği kurumlar vergisi beyannamesinde 2004 yılında beyan ettiği 68.305,65 TL. zararının sadece 5.636,72 TL'sini 2005 yılında geçmiş yıl zararı olarak beyan ettiği, 2006 yılında da kar beyan ettiği halde, 30.12.2010 tarihinde kayda giren dilekçesi ile verdiği düzeltme beyannamesi ile geçmiş yıl zararlarını indirim konusu yaptığı ve 2006 yılında da zarar beyan ettiğinin anlaşılması üzerine, 2004 ve 2006 yıllarında beyan ettiği zararların 2008 yılında indirilemeyeceğinden bahisle davaya konu tarhiyatın yapıldığının anlaşıldığı...”* ifadesine yer vererek vergi mahkemesinin kararını onamıştır.
- Danıştay Kararı'ndan da anlaşılacağı üzere, KVK'nın 9. maddesi hükmünde belirtilen koşulların yerine getirilmesi şartıyla geçmiş yılların zararları, zararın doğduğu hesap dönemini takip eden beş yıl içinde oluşan herhangi bir yılın kurum kazancından indirilmesinin mümkün olduğu, ancak bu **beş yıllık süre içinde indirilemeyen veya indirilmeyen zararların ise artık indirilmesi mümkün olmayacaktır.**

3. GVK Bakımından Zarar Mahsubu Müessesesinin Değerlendirilmesi

- GVK'nın "Zararların Kârlara Takas ve Mahsubu" başlıklı 88. maddesinde zarar mahsubuna ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir. GVK'nın 88. maddesinin birinci fıkrasına göre, gelirin toplanmasında gelir kaynaklarının bir kısmından hasil olan zararlar (80'inci maddede yazılı diğer kazanç ve iratlardan doğanlar hariç) diğer kaynakların kazanç ve iratlarına mahsup edilmektedir. Bu kapsamda, GVK'nın 80. maddesinde sıralanan **değer artış kazançları ile arızı kazançlarda meydana gelen zararların diğer kaynakların kazanç ve iratlarına mahsubu mümkün bulunmamaktadır.**
- KVK kapsamında olduğu gibi GVK kapsamında da; ilgili dönemde yapılan zarar mahsubu neticesinde kapatılmayan zarar kısmı, arka arkaya beş yıl içinde gelirden indirilmekte ve ilgili dönemde zarar mahsubu uygulanmaması durumunda beş yıllık süre tamamlanmamış olsa bile daha sonraki dönemlerde zarar mahsubu yapılamamaktadır.
- Bunun yanı sıra, birbirini izleyen birden fazla yılda zarar doğmuşsa, sonraki yılların gelirinden en önceki yıl zararından başlayarak mahsup yapılmaktadır.

- GVK'nın 88. maddesinin üçüncü fıkrasına göre, menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında, gider fazlalığından doğanlar hariç, sermayede meydana gelen azalmalar zarar olarak değerlendirilmemektedir.
- Bu kapsamda, Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü'nün 12.01.2014 tarih ve B.07.0.GEL.0.40/4034-679/1406 sayılı özelgesinde yer alan; *"...döviz cinsinden yahut dövize, altına veya başka bir değere endeksli menkul kıymetlerin itfası sırasında oluşan değer artışları irat sayılmadığından vergilendirilmemekte olup, bu çerçevede döviz kurundaki değişim nedeniyle sermayede oluşan değer azalışlarının da zarar olarak kabul edilmesi mümkün bulunmamaktadır."* ibaresinden anlaşılacağı üzere **menkul kıymetlerin itfası sırasında oluşan değer artışları irat sayılmadığından nasıl ki vergilendirilmiyorsa, döviz kurunda meydana gelen değişimler nedeniyle sermayede oluşan değer azalışları da zarar olarak kabul edilmemektedir.**
- Ayrıca GVK'nın 74. maddesinin dördüncü bendinde; *"konut olarak kiraya verilen bir adet gayrimenkulün iktisap yılından itibaren beş yıl süre ile iktisap bedelinin %5'i"* ile yine aynı maddenin onuncu bendinde; *"sahibi buldukları konutları kiraya verenlerin kira ile oturdukları konutun kira bedeli"* olmak üzere gayrimenkul sermaye iratlarında, **gider fazlalığı sayılmayan iki durum söz konusudur. Dolayısıyla, söz konusu durumlarda gider fazlalığı ortaya çıkıyorsa bu şekilde oluşan zararların gelir vergisi matrahından zarar mahsubu yoluyla indirimi kabul edilmemektedir.**

- Bunun yanı sıra GVK'nın 88. maddesinin altıncı fıkrasına göre, **Türkiye'de gelir vergisinden istisna edilen kazançlarla ilgili oluşan yurtdışı zararları, yurtiçindeki kazanç ve iratlardan mahsup edilememektedir.**
- Ayrıca; işi bırakan ticari işletmenin, faaliyetin son bulunduğu yıla ilişkin zararların o yıla ait diğer kaynakların kazanç ve iratlarına da mahsubu mümkün değildir. Dolayısıyla, **ticari faaliyetin sonlandırılması ile ticari organizasyonun devamlılığı kalmamakta ve zarar faaliyetin terk edilmesi ile birlikte sermayede meydana gelen azalmaya dönüşmektedir.**
- Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 17.04.2016 tarih ve 38418978-120[88-13/1]-417 sayılı özelgesinde yer alan; *"...2011 yılında başladığınız serbest meslek faaliyetini 2012 yılında terk edip 2013 yılında yeniden başladığınız belirtilerek, 2011 yılına ait olan ve 2012 yılı karından düşüldükten sonra kalan geçmiş yıl zararının 2013 yılı birinci dönem geçici vergi beyannamesinde mahsup edip edemeyeceğiniz hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.*
...25.04.2012 tarihinde terk ettiğiniz serbest meslek faaliyetinize ilişkin zararın 20.02.2013 tarihinde başladığınız yeni mükellefiyetinizde indirilecek geçmiş yıl zararı olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır." görüşten anlaşıldığı üzere **ticari faaliyetin terk edilmesi durumunda ticari faaliyet sürdürülürken doğan zararın mahsubu söz konusu değildir.**

- Danıştay 4. Dairesi'nin 17.2.1998 tarih ve E.1997/1068, K.1998/562 sayılı Kararı'nda; "...15.7.1992 tarihinde kreş işletmeciliği faaliyetine başlayan davacı 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 20'inci maddesindeki istisnadan yararlanabilmek için 25.9.1992 tarihinde bakanlığa başvurduğu, bu başvuruya 1992 yılı beyan döneminde yanıt verilmemesi üzerine, kreş işletmeciliği faaliyetinden oluşan zararı, diğer kaynaklardan elde ettiği kazanç ve iratlardan indirmek suretiyle beyanda bulunmasından sonra, 21.6.1994 tarihli istisna belgesi düzenlenerek faaliyete geçtiği tarihten itibaren beş yıl süreyle kreş işletmesiyle ilgili kazancı vergiden müstesna tutulduğu anlaşılmıştır. İstisna belgesi düzenlenmiş olması istisnadan zorunlu olarak yararlanılmasını gerektirmez. Kaldı ki davacı söz konusu istisna belgesinde öngörülen istisnadan yararlanamaması nedeniyle belgenin iptali için bakanlığa bildirimde bulunmuştur. Bu durumda, yukarıda sözü edilen Gelir Vergisi Kanunu'nun 88 inci maddesinde istisna kapsamındaki ticari faaliyetlerden doğan zararların diğer kazanç unsurlarından mahsubunu engelleyen bir düzenlemeye yer verilmediğinden davacının kreş işletmeciliği faaliyetinden doğan zararı diğer kazanç unsurlarında dikkate alarak beyanda bulunmasında kanuna aykırılık bulunmamaktadır." ifadeleri yer almaktadır.
- Danıştay Kararı'ndan anlaşıldığı üzere; istisna şartlarının oluşmaması sebebiyle istisna uygulamasından yararlanılamaması durumunda, söz konusu kazançlardan zarar mahsubunun gerçekleştirilmesi önünde herhangi bir engel bulunmamaktadır.

4. Zarar Mahsubu Müessesesinde Özellikli Durumlar

- **“Zarar Mahsubu Müessesesinde Özellikli Durumlar”** başlığı altında;
 - İş Ortaklığı ve Adi Ortaklık Kapsamında Zarar Mahsubu,
 - Özel Hesap Döneminde Zarar Mahsubu,
 - Tasfiyeye Giren Kurumlar Kapsamında Zarar Mahsubu,
 - Bilanço Esasına Göre Defter Tutan Gelir Vergisi Mükellefinin Devralınması Kapsamında Zarar Mahsubu,
 - 7143 Sayılı Kanun Kapsamında Zarar Mahsubu, konularına değinilecektir.

4.1. İş Ortaklığı ve Adi Ortaklık Kapsamında Zarar Mahsubu

- KVK'nın 2. maddesinin 7. bendinde iş ortaklığı; *“Yukarıdaki fıkralarda yazılı kurumların kendi aralarında veya şahıs ortaklıkları ya da gerçek kişilerle, belli bir işin birlikte yapılmasını ortaklaşa yüklenmek ve kazancını paylaşmak amacıyla kurdukları ortaklıklardan bu şekilde mükellefiyet tesis edilmesini talep edenler iş ortaklıklarıdır. Bunların tüzel kişiliklerinin olmaması mükellefiyetlerini etkilemez.”* şeklinde ifade edilmektedir.
- Adi ortaklıklara ilişkin KVK'da herhangi bir düzenleme bulunmamasına rağmen 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun (TBK'nın) 620. maddesinde; *“Adi ortaklık sözleşmesi, iki ya da daha fazla kişinin emeklerini ve mallarını ortak bir amaca erişmek üzere birleştirmeyi üstlendikleri sözleşmedir. Bir ortaklık, kanunla düzenlenmiş ortaklıkların ayırt edici niteliklerini taşııyorsa, bu bölüm hükümlerine tabi adi ortaklık sayılır.”* şeklinde tanımlanmıştır.

- Dolayısıyla; KVK'nın 2. maddesi kapsamında mükellefiyet tesis ettirerek belli bir işin yapımını üstlenen iş ortaklıklarının, işin tamamlanmasına bağlı olarak oluşacak zararları, söz konusu iş ortaklığı adına verilen kurumlar vergisi beyannamesinde beyan edilmektedir. Bu sebeple, **işin tamamlanmasına bağlı olarak oluşacak zararlar, ortaklığı oluşturan unsurlar tarafından hisseleri oranında kendi beyanlarına yansıtılmaları mümkün bulunmamaktadır.**
- Fakat; adi ortaklıkların, ortaklık bünyesinde oluşan zararların ortaklığı oluşturan unsurlar tarafından hisseleri oranında dağıtılması ve her bir ortağın hissesine isabet eden zararı, kendi adına vereceği gelir veya kurumlar vergisi beyannamesine intikal ettirmek suretiyle beyanlarına dahil etmesi, diğer faaliyetlerinin kazançla sonuçlanması durumunda, **ortaklık zararının ortağın hissesine isabet eden kısmının söz konusu kazançtan mahsup edilmesi mümkündür.**

4.2. Özel Hesap Döneminde Zarar Mahsubu

- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 174. maddesinde, hesap döneminin normal olarak takvim yılı olduğu hüküm altına alınmıştır. Ancak, anılan maddenin devamında; *"...takvim yılı dönemi faaliyet ve muamelelerinin mahiyetine uygun bulunmayanlar için, bunların müracaatı üzerine Maliye Bakanlığı 12'şer aylık özel hesap dönemleri belli edebilir."* şeklinde düzenleme yapılmıştır.
- Konu ile ilgili olarak İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 29.11.2012 tarih ve 62030549-125[9-2012/198]-3113 sayılı özelgesinde yer alan; *"...kurumlar vergisi beyannamelerinde, her yıla ilişkin tutarları ayrı ayrı gösterilmek ve beş yıldan fazla nakledilmemek şartıyla ticari faaliyetlerinden doğan zararlarını sonraki dönem kazançlarından mahsup edebileceklerdir. Hesap dönemine ait değişiklikler nedeniyle aynı takvim yılı içerisinde kıst dönem de dahil olmak üzere birden fazla kurumlar vergisi beyannamesi verilmesi mükelleflerin zarar indirimi uygulamalarında bir değişikliğe yol açmamaktadır. Bu hüküm ve açıklamalara göre, 01/01/2012 tarihinden itibaren hesap dönemi olarak takvim yılına geçen şirketinizin 01/12/2008-30/11/2009 özel hesap döneminden doğan zararınızın 2014 hesap dönemi de dahil olmak üzere 2009 yılını takip eden 5 yıl içinde kurum kazancınızdan indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır."* ifadesinden de anlaşıldığı üzere **özel hesap dönemi esasına göre vergilendirilen kurumların, özel hesap döneminde oluşan kâr veya zararın hesap döneminin kapandığı yıla ilişkin kâr veya zarar olduğu, özel hesap döneminde oluşan zararların, özel hesap döneminin bitiş tarihini içeren yılın son gününden itibaren 5 yıl içerisinde biten hesap dönemlerinde oluşan kazançlardan mahsup edilebilmektedir.**
- Ayrıca, **özel hesap dönemi esasına göre vergilendirilen kurumların, daha sonra takvim yılı esasına göre belirlenmiş hesap dönemini benimsemeleri durumunda, özel hesap döneminde doğan zararlar, özel hesap döneminin kapandığı yılın zararı olarak kabul edilmekte ve özel hesap döneminin kapandığı yılın son gününden itibaren 5 yıl süreyle oluşacak kazançlardan mahsup edilebilmektedir.**

4.3. Tasfiyeye Giren Kurumlar Kapsamında Zarar Mahsubu

- KVK'nın 17. maddesinde tasfiyeye giren kurumların vergilendirilmesine ilişkin düzenlemelere yer verilmektedir. Aynı maddede, tasfiye halinin mükellefiyeti sona erdiren bir olay olmasından bahsedilirken tasfiyeye giren kurumların geçmiş yıl zararlarının mahsubuna ilişkin herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır.
- Konu ile ilgili Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 03.10.2007 tarih ve 87036 sayılı özelgesinde; "*...Tasfiye Halinde (...)'nin 2001 yılına ilişkin zararının sadece 2002, 2003, 2004, 2005 ve 2006 yıllarına ilişkin olarak beyan edilen kazançtan mahsup edilebileceği, tasfiyenin 2006 yılından sonra sonuçlanması halinde, tasfiye dönemi sonunda oluşan kârdan mahsup edilmesine imkan bulunmadığı*" ifadelerine yer verilmiştir.
- Dolayısıyla; **tasfiye halindeki kurumların, gerek tasfiyeye girilmesinden önceki dönemlere gerekse tasfiye dönemlerine ilişkin zararlarını takip eden 5 yıl içinde oluşacak kârlarından mahsup etmesi mümkündür.**

4.4. Bilanço Esasına Göre Defter Tutan Gelir Vergisi Mükellefinin Devralınması Kapsamında Zarar Mahsubu

- Sermaye şirketleri kurulurken bir şahıs işletmesini devir olarak kurulabilecekleri gibi daha önceden kurulmuş olan sermaye şirketleri sonradan bir şahıs işletmesini de devralabilmektedir.
- 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "*Ticari İşletme İle İlgili Birleşme ve Tür Değişirme*" başlıklı 194. maddesinde söz konusu duruma ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir. Fakat, vergi mevzuatında gelir vergisi mükellefiyeti döneminde yer alan zararların kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapıp yapılamayacağı konusunda açıkça bir düzenlemeye verilmemiştir.
- Konu ile ilgili Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 01.06.2017 tarih ve 19341373-125[ÖZELGE-2015/2]-62 sayılı özelgesinde; "*...ferdi işletmesinin Gelir Vergisi Kanunu'nun 81. maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendine göre şirketinize devrinde, anılan şahıs işletmesinin cari yıl ve geçmiş yıl zararlarının şirketinizin kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.*" ifadelerine yer verilmiştir.
- Bahsedilen özelgeden anlaşıldığı üzere; ferdi işletmenin devralınması durumunda Maliye'nin görüşü, devralınan kurum nezdinde devralınan kurum kaynaklı geçmiş yıllar **zararlarının mahsubunun mümkün olmayacağı yönündedir.**

4.5. 7143 Sayılı Kanun Kapsamında Zarar Mahsubu

- 19.08.2016 tarih ve 29806 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun’un 5. maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde, *“Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin matrah artırımında buldukları yıllara ait zararların %50’si, 2016 ve izleyen yıllar kârlarından mahsup edilmez.”* hükmüne yer verilmiştir.
- Buna paralel olarak; 18.05.2018 tarih ve 30425 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7143 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun’un 5. maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde de; *“Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin matrah artırımında buldukları yıllara ait zararların %50’si, 2018 ve izleyen yıllar kârlarından mahsup edilmez.”* hükmüne yer verilmiştir.
- Dolayısıyla, birbirine paralellik gösteren söz konusu uygulamalar ve güncel olan 7143 sayılı Kanun kapsamında; matrah artırımında bulunan ve özel hesap dönemi tayin edilen kurumlar vergisi mükelleflerinden, hesap dönemi 2018 yılı içinde sona eren ve matrah artırımından önce kurumlar vergisi beyannameleri vermiş olan, matrah artırımında bulunulan yıllara ait olup indirim konusu yapılamamış geçmiş yıl zararlarının %50’sini, 2018 ve müteakip yıl kârlarından mahsup edemeyeceğinden, önceden verilen kurumlar vergisi beyannamelerini düzeltmeleri gerekmektedir. **Özel hesap dönemine tabi olup matrah artırımında bulunan mükellefin, geçmiş yıl zararının tamamını indirmesi ve düzeltme beyanında bulunmaması durumunda cezai işlem ile karşı karşıya kalması mümkündür.**

5. Zarar Mahsubu Müessesesinde Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar

- Bilindiği üzere, zarar mahsubu müessesesinin temel amacı, ticari faaliyetleri sonucu zarar eden firmaların tekrar ekonomiye kazandırılmasıdır.
- Tutarlılık ilkesi gereği, yurtdışı faaliyetlerden kaynaklanan kârlar, Türkiye’de genel sonuç hesaplarına hangi para cinsinden aktarılmışsa, zararların da o para cinsinden genel sonuç hesaplarına aktarılması gerekmektedir.
- Zarar mahsubu müessesesinde; zarar mahsubu yapılan zarar, mali zarar olmakla birlikte mali kâr üzerinden uygulanmaktadır.
- Devralınan kurumun faaliyetine beş yıl devam etme zorunluluğunu kurumun elinde olmayan sebeplerle (ekonomik kriz, vb.) yerine getirememiş olması durumunda, zarar mahsubunun şartlarının yerine getirilmemiş olması anlamına gelmemektedir.

- Nev'i değişiklik (tür değişikliği) halinde, nev'i değişiklikten önce doğan zararların, nev'i değişiklikten sonra KVK'nın 9. maddesindeki şartların sağlanması durumunda mahsubu mümkündür*.
- KVK ile istisna getirilen kazançların, istisna şartlarının oluşmaması sebebiyle istisna uygulamasından yararlanılamayacağından söz konusu kazançlardan zarar mahsubunun gerçekleştirilmesi önünde herhangi bir engel bulunmamaktadır.
- Zarar mahsubuna konu zararın ilgili olduğu döneme ilişkin defter ve belgelerin muhafaza ve ibraz süreleri uzamaktadır. Örneğin; 2017 hesap döneminde mali zararın oluşması ve söz konusu zararın 2019 hesap döneminde mahsubunun yapılacak olması durumunda, 2017 hesap dönemine ilişkin defter ve belgelerin 2024 hesap döneminin sonuna kadar muhafaza edilmesi gerekmektedir.
- KVK'nın 9. maddesinde zarar mahsubundan yararlanılabilmesi için belirlenen beş yıllık sürenin aşılmaması ve herhangi bir hak kaybı yaşanmaması adına, zarar mahsubunun mali kârın oluştuğu yıllarda en önce oluşan zarardan mahsup edilmesi gerekmektedir.

*İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 26.09.2013 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-125[9-2012/364]-1587 sayılı özelgesinde yer alan; "...nev'i değiştiren şirketinizin, son beş yıla ilişkin kurumlar vergisi beyannamelerini kanuni süresinde vermiş olması ve nev'i değişikliği sonucu kurulacak anonim şirketin faaliyetine, devrin meydana geldiği hesap döneminden itibaren en az beş yıl süreyle devam etmesi kaydıyla, şirketinizin devir tarihi itibarıyla öz sermaye tutarını geçmeyen zararlarının, nev'i değişikliği sonrası anonim şirketin kurum kazancından indirim konusu yapılması mümkündür." ibaresi ile Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 17.02.2016 tarih ve 38418978-125[9-15/2]-6576 sayılı özelgesinde yer alan; "...şirketinizin kazanç beyan ettiği 1-3/2015 dönemine ait geçici vergi beyannamesinde indirim konusu yapılmayan devralınan şirketin devir tarihine kadar olan kıst dönem zararının, ilgili dönem geçici vergi beyannamelerinizde ve 2015 hesap dönemi kurumlar vergisi beyannamelerinizde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır." ibarelerinden anlaşılmaktadır.

- Bunun yanı sıra, zarar mahsubu yapılacak hesap döneminde zarar doğmuş olsa bile Kanunen Kabul Edilmeyen Giderlerin ilave edilmesi sonucunda kâr ortaya çıkıyorsa, zarar mahsubu yapılabilmektedir.
- Ayrıca, geçmiş yıl zararlarının mahsubu geçici vergi dönemlerinde geçici vergi beyannamesinde de yapılabilmektedir.
- Geçici vergi beyannamesinde geçmiş yıl zararlarının mahsubu aşağıdaki ekran üzerinden yapılabilmektedir.

Beyanname1 - KGEÇİCİ_26

Genel Bilgiler Matrah Bildirimi Vergi Bildirimi Düzeltme Bilgileri Ekler

Ticari Bilanço Karı
Ticari Bilanço Zararı
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider

ZARAR OLSA DAHI İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER

Türü	Açıklama	Tutarı

Toplam

	ZARAR	KAR
Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Kar ve İlaveler Toplamı	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Zarar ve İndirimler Toplamı	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Zarar	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Kar	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Mahsup Edilecek Geçmiş Yıl Zararları	<input type="text"/>	<input type="text"/>
İndirime Esas Tutar	<input type="text"/>	<input type="text"/>

KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER

Türü	Açıklama	Tutarı

Toplam

Dönem Zararı
Safi Geçici Vergi Matrahı
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı
Genel Orana Tabi Geçici Vergi Matrahı
İşletmeden Çekilen Enflasyon Düzeltmesi Farkları

- Kurumlar Vergisi Beyannamesi'nde geçmiş yıl zararlarının mahsubu aşağıdaki ekran üzerinden yapılabilmektedir.

Ekran 1:

Beyanname3 - KURUMLAR_21

Vergi Bildirimi
Genel Bilgiler

Düzenleme Bilgileri
Kuruma Bağlı İşyerleri ve Geçmiş Yıl Zararları

Eklere
Ek Bilgiler
Kazanç ve İlaveler

KURUMA BAĞLI İŞYERLERİNİN TÜRÜ VE SAYISI

Türü	Sayısı
------	--------

TOPLAM

GEÇMİŞ YIL ZARARLARI

Yıl	Tip	Zarar
-----	-----	-------

TOPLAM

Ekran 2:

Beyanname 1 - KURUMLAR_21

Vergi Bildirimi
Genel Bilgiler

Düzenleme Bilgileri
Kuruma Bağlı İşyerleri ve Geçmiş Yıl Zararları

Eklere
Ek Bilgiler
Kazanç ve İlaveler

Ticari Bilanço Karı

Ticari Bilanço Zararı

İLAVELER

Türü	Tutarı
------	--------

TOPLAM

ZARAR OLSA DAHI İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER

Türü	Açıklama	Tutarı
------	----------	--------

TOPLAM

Kar ve İlaveler Toplamı

Cari Yıla Ait Zarar, İstisna ve İndirimler Toplamı

ZARAR

KAR

Diğer Geçmiş Yıl Zararları

İstisnadan Kaynaklanan Geçmiş Yıl Zararları

Mahsup Edilecek Toplam Geçmiş Yıl Zararları

İndirime Esas Tutar

KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER

Türü	Açıklama	Tutarı
------	----------	--------

TOPLAM

6. Mahsup İmkânı Kalmayan Geçmiş Yıl Zararları İçin Bilanço Sadeleştirilmesi

- KVK'nın 9. maddesinde zarar mahsubu müessesesinden yararlanabilmek adına belirlenen beş yıllık süre içerisinde zarar mahsubu yapılmaması durumunda, indirim imkânı kalmayan geçmiş yıl zararlarına ilişkin açık bir düzenleme bulunmamaktadır.
- Konu ile ilgili, Diyarbakır Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 23.05.2016 tarih ve 71387770-125[9-2016/45]-11 sayılı özelgesinde; *"...28/06/2013 tarihli İşletme Hakkı Devir Sözleşmesi ile Şirketinizin hisselerinin tamamının ... tarafından satın alındığı, Şirketiniz hisselerinin satın alındığı yıl sonu itibarıyla bilançosuna bakıldığında ... TL geçmiş yıl zararı ve kâr yedekleri kaleminde de özelleştirme öncesinden gelen ... TL yer aldığı, 2014 yıl sonu itibarıyla ... TL zarar daha oluştuğu, böylece toplam geçmiş yıl zararı tutarının ... TL'ye ulaştığı, bu zarar tutarının ... TL'lik bölümünün 2009 öncesi yıllara ilişkin olduğu ve yasal olarak gelecek yıllarda oluşacak kârlardan mahsup imkânı kalmadığı, şirketimizin mahsup imkânı kalmayan geçmiş yıl zararlarının yedek akçeler ile mahsup edilerek bilanço kalemlerinin sadeleştirilmesinin Kurumlar Vergisi Kanunu karşısındaki durumu hakkında Başkanlığımızdan görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.şirketimizin mahsup imkânı kalmayan geçmiş yıl zararlarının yedek akçeler ile mahsup edilerek bilanço kalemlerinin sadeleştirilmesinin Kurumlar Vergisi Kanunu karşısındaki durumu hakkında Başkanlığımızdan görüş talep edildiği anlaşılmaktadır."* görüş talebine karşılık *"...geçmiş yıl zararlarının geçmiş yıl kârlarına ve/veya yasal yedeklere mahsup edilmesi işleminde, nakden veya hesaben yapılmış bir ödeme söz konusu olmadığından, bu mahsup işlemi kâr payı dağıtımı olarak değerlendirilmeyecek ve kâr payı dağıtımına bağlı vergi kesintisi yapılmayacaktır."* şeklinde görüş verilmiştir.

- Bilançoda geçmiş yıl zararlarının gösterilmesinde herhangi bir sakınca bulunmamasına rağmen, şirket yöneticileri tarafından kullanılmayan geçmiş yıl zararlarının gösterilmesi istenmeyebilmektedir.
- Dolayısıyla; bilanço sadeleştirilmesi olarak da adlandırılan geçmiş yıl zararlarının geçmiş yıl kârlarına ve/veya yasal yedeklere mahsup edilmesi durumunda, nakden veya hesaben bir ödemenin söz konusu olmaması sebebiyle kâr payı dağıtımını olarak değerlendirilmemektedir.

7. Sonuç

- Vergi mevzuatı, Danıştay Kararları ve özelgelerden yararlanarak hazırlanan bilgi notumuzda zarar mahsubu müessesesinden Kanun ile belirlenen şartların sağlanması durumunda mükelleflerin nasıl faydalanılabileceğine değinilmiştir.
- KVK'nın 9. maddesinde düzenlenen beş yıllık süre zarfı içerisinde zarar mahsubu müessesesinden yararlanamayan mükelleflerin bilanço sadeleştirilmesi yoluyla, geçmiş yıl zararlarını geçmiş yıl kârlarına ve/veya yasal yedeklere mahsup ederek bilançolarının daha açık ve anlaşılır hale gelmesini sağlayabileceği düşünülmektedir.



CUMHUR İNAN BİLEN
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

SAYGILARIMIZLA

Sitemizde(cumhurbilenymm.com.tr) paylaşılan vergi ve vergileme ile ilişkili çalışmalarda şahsi görüş ve yorumlarımız yer almaktadır. Sitemizde yer alan bilgi veya verileri kullanmanız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir. Sitemiz ve yazarları, söz konusu kullanımdan dolayı (ihmalkarlık kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) her türlü özel, dolaylı veya arızı zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.