



ŞİRKETİN GEÇMİŞ YIL ZARARLARININ ORTAKLAR TARAFINDAN KARŞILANMASININ VERGİLENDİRİLMESİ

13 EKİM 2026

KAPSAM

- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK),
- 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu (TTK),
- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu (KDVK),
- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu (GVK),
- 7394 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun,
- Mülga 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu (TTK).

1.Giriş

- Şirketlerin özkaynak yapılarının bozulması, geçmiş yıl zararları nedeni ile 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun (TTK'nın) 376. maddesi kapsamındaki sermayenin kaybı ve borca batık olma durumunda son yıllık bilançoda, sermaye ile kanuni yedek akçeler toplamının yarısının zarar sebebiyle karşılıksız kaldığı durumlarda yönetim kurulunun, Genel Kurulu hemen toplantıya çağıracağı, bu Genel Kurula uygun gördüğü iyileştirici önlemler alınacağı, son yıllık bilançoya göre sermaye ile kanuni yedek akçeler toplamının üçte ikisinin zarar sebebi ile karşılıksız kaldığı anlaşıldığı takdirde, toplantıya çağırılan Genel Kurulun, sermayenin üçte biri ile yetinme veya sermayenin tamamlanmasına karar vermediği takdirde şirketin kendiliğinden sona ereceği hükme bağlanmıştır. 6102 sayılı TTK'dan önce mülga 6762 sayılı TTK'nın 324. maddesinde de aynı hükümden bahsedilmiştir.
- Ortaklar tarafından sermaye artırımını yapılmaksızın şirkete verilen “zarar telafi fonu” veya “sermayeyi tamamlama avansı/fonu” niteliğindeki tutarların vergisel boyutu tartışılmaktaydı.
- Bu kapsamda; İstanbul Defterdarlığı tarafından verilen 07.07.2026 tarih ve 62030549-125-894824 sayılı özelge ile ortaklar tarafından karşılanan geçmiş yıl zararlarının ne zaman kurum kazancına dahil edilmeyeceği (vergi dışı tutulacağı), ne zaman gelir olarak kabul edileceği ve işlemin KDV karşısındaki hukuki durumuna açıklık getirilmiştir.

2. Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirme

- 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun 376. Maddesinin Uygulanmasına İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Tebliğ ile borca batıklık ve şirkete sermaye tamamlama fonu konulmasına dair açıklamalar getirilmiş, ilgili Tebliğ’in 9. maddesinde sermayenin tamamlanması, bilanço açıklarının ortakların tamamı veya bazı ortaklar tarafından kapatılması olarak tanımlanmakla beraber, sermaye tamamlanması kararı verildi ise ortak zarar sebebi ile karşılıksız kalan tutarı kapatacak kadar miktarda parayı vermekle yükümlü tutulmuştur. Her ortak payı oranında tamamlamaya katılabilir ve kattığı tutarı geri alamaz.
- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun (KVK’nın) 6. maddesinde kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplandığı ve safi kurum kazancının tespitinde 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun (GVK’nın) ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır. Söz konusu madde gereği TTK 376. maddesi kapsamında sermayenin tamamlanmasına dair karar alındığı takdirde, şirketin geçmiş yıl zararları nedeni ile Genel Kurul resmi olarak sermayenin tamamlanmasına karar verilmiş olması halinde, ortaklar tarafından zarar sebebi ile karşılıksız kalan kısmı kapatacak miktarda şirkete aktarılan tutarlar, sermaye avansı/tamamlama karşılığı sayılacak ve kurum kazancının tespitinde (hasılat/gelir olarak) dikkate alınmamaktadır. Böylelikle, ortakların aktardığı tutarlar kurumlar vergisine tabi değildir.

2. Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirme (Devamı)

- Buradaki önemli husus, sadece banka dekontuna veya ödeme açıklamasına “*Geçmiş Yıl Zararının Karşılanması*” yazılmasından ziyade, işlemin TTK’nın 376. maddesi kapsamında sermayenin tamamlanmasına ilişkin kararın olması gerekmektedir. Söz konusu görüş; 7394 sayılı Kanun’un 15.04.2022 tarihinden itibaren yürürlüğe giren 23. maddesi ile KVK’da yapılan düzenlemenin getirdiği bir sonuçtur.
- TTK’nın 376. maddesi kapsamında karar alınmadığı takdirde, Genel Kurul tarafından alınmış resmi bir sermayenin tamamlanması kararı bulunmaması halinde; ortaklar tarafından zararı kapatmak amacı ile aktarılan tutarlar bağış/bağış niteliğinde değerlendirilerek kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınması gerekmekte olup, kurumlar vergisine tabi tutulmaktadır. Dolayısıyla; alınan Genel Kurul kararı ile vergisel avantaj sağlanmaktadır.
- Ortaklar tarafından sermayenin kapatılması için yapılan ödemelerin özelliklerine aşağıda yer verilmiştir. Buna göre;
 - Karşılıksız ödeme niteliği taşımakta,
 - Ortaklara geri ödenememekte,
 - Sermaye olarak değerlendirilmemekte,
 - Gelecekte yapılacak sermaye artırımına ilişkin avans niteliği taşımamakta,
 - Özkaynaklarda sermaye tamamlama fonu hesabında izlenmekte,
 - Yalnızca bilanço zararlarının mahsup edilmesinde kullanılabilmektedir.
- Kurallar gereği ortaklar, sahip oldukları pay oranı kadar sermayenin tamamlanmasına katılabilmektedir. Bazı ortakların yükümlülüğünü yerine getirmemesi, diğer ortakların kendi istekleri ile ödeme yapmasına engel oluşturmamaktadır.

2. Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirme (Devamı)

2.1. Geçmiş Yıl Zararlarının Mahsubu

- KVK'nın 9. maddesi kapsamında vergisel zarar mahsubu düzenlemesine de yer verilmiştir. Geçmiş yıl zararlarının kurum kazancından indirilebilmesi için gereken hususlar aşağıdaki gibidir. Buna göre;
 - **Her yıla ilişkin zarar tutarının ayrı ayrı gösterilmesi,**
 - **Zararlarının Kurumlar Vergisi Beyannamesinde yer alması,**
 - **Beyanname üzerinde ayrıca gösterilmesi,**
 - **Zararın 5 yıldan fazla devretmemesi,**
- gerekmektedir.
- Ortaklar tarafından zarar karşılanması işlemi, söz konusu mahsup hakkını ortadan kaldırmamaktadır. Vergisel zarar mahsubu ile özkaynaklarda izlenen bilanço zararlarının sermaye tamamlama fonu ile kapatılması farklı düzenlemelere dayanmaktadır.
 - Söz konusu özelgede, sermaye tamamlama fonunun yalnızca bilanço zararlarının mahsup edilmesi amacı ile kullanılabileceği belirtilmiştir. Örneğin; şirketin geçmiş yıllarından devreden bilanço zararı bulunmakla beraber, ortaklar TTK'nın 376. maddesi kapsamında sermaye tamamlaması yaparak söz konusu bilanço zararını kapatabilmektedir.

3. KDV Kanunu Açısından Değerlendirme

- TTK'nın 376. maddesi kapsamında şirketin bilanço zararlarının ortaklar tarafından yapılan sermayeyi tamamlama ödemelerinde KDV söz konusu değildir. Buna göre;
 - Ortakların yaptığı ödeme karşılığında şirkete veya ortaklara yönelik bir mal teslimi bulunmaması,
 - Herhangi bir hizmet ifası gerçekleşmemesi,
 - İşlemin finansman temini olarak değerlendirilmemesi,
 - Ödeme, şirket zararının ortaklar tarafından üstlenilmesi ve karşılanması niteliği taşıması,gerekçeleri ile KDV'nin konusuna girmemektedir.

4. Uygulamada Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar

- Sermaye tamamlama fonunun kullanım alanı sınırlıdır, fon; yalnızca bilanço zararlarının mahsup edilmesi amacı ile kullanılabilir. Dolayısıyla, fonun serbestçe dağıtılabilir veya başka bir amaçla kullanılabilir kaynak olarak değerlendirilmemesi gerekmektedir.
- Sermaye tamamlama kararının alınması, bütün ortakların fiilen ödeme yapmasını zorunlu kılmamakla beraber, bazı ortakların kendi yükümlülüklerini yerine getirmemesi, diğer ortakların kendi istekleri ile tamamlama yapmasına engel değildir.
- Ortağın şirkete para göndermesi tek başına zararın kapanması ve sermayenin tamamlanması için yeterli olmayıp, işlemin hukuki niteliği ve muhasebe kaydı ile birlikte değerlendirilmesi gerekmektedir.
- Ortaklar tarafından aktarılan tutarların, muhasebe kayıtlarında “*sermaye tamamlama fonu*” gibi uygun bir özkaynak hesabında izlenmesi ve yalnızca bilanço zararlarının mahsup edilmesinde kullanılması gerekmektedir.
- TTK’nın 376. maddesi kapsamında alınan karar ile karşılanan zararların kurum kazancına dahil edilmemesi, ancak geçmiş yıl mali zararlarının KVK’nın 9. maddesindeki şartlara uygun olarak beyannamede indirim konusu yapılmaya devam edilmesi mümkündür.
- Ortakların zarar karşılama ödemeleri üzerinden KDV hesaplanması ve bu konuda herhangi bir KDV beyanında bulunulması gerekmemektedir.
- Alınan karar ve yapılan işlemlerin hepsi tevsik edici belge ile desteklenmelidir, tevsik edici belgeler vergi incelemelerinde ispat yükümlülüğünü azaltacaktır.

5. Konuya İlişkin Özelge

Özelge: [İstanbul Defterdarlığı Tarafından Verilen 07.07.2026 Tarih ve 62030549-125-894824 Sayılı Özelge](#)

Konu: Şirketin geçmiş yıl zararlarının ortaklar tarafından karşılanması durumunda vergilendirme.

İçerik: Şirketinizin 2011, 2012 ve 2013 yıllarına ilişkin geçmiş yıl zararlarının ortaklar tarafından karşılanması durumunda geçmiş yıl zararları hesabının kapatılıp kapatılamayacağı ve bu işlemin kurumlar vergisi ve katma değer vergisine tabi olup olmayacağı hususunda görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

İdarenin Görüşü:

Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden; Şirketinizin geçmiş yıl zararları nedeniyle 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 376'ncı maddesi uyarınca sermayenin tamamlanmasına karar verilmesi halinde, ortaklarınız tarafından zarar sebebiyle karşılıksız kalan kısmı kapatacak miktarda şirketinize aktarılan tutarların kurum kazancının tespitinde dikkate alınmaması gerekmektedir. Diğer taraftan, 6102 sayılı Kanunun 376'ncı maddesi uyarınca sermayenin tamamlanmasına karar verilmemiş olması halinde ise ortaklar tarafından karşılanan söz konusu tutarların kurum kazancının tespitinde dikkate alınması gerektiği tabiidir.

Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden; Şirketiniz bilanço zararlarının, sermayeyi tamamlamaya yönelik olarak ortaklar tarafından karşılanması (zararın ortaklarca paylaşılması, zararın ortaklarca üstlenilmesi) işlemi, finansman temini olarak değerlendirilmemesi ve herhangi bir mal teslimi veya hizmet ifası gerçekleşmemesi nedeniyle KDV'nin konusuna girmemektedir.

6. Sonuç

- Uzun yıllardır kurumlar vergisine tabi olduğu ileri sürülen söz konusu fonlar, 7394 sayılı Kanun ile 2022 yılında yapılan kanuni düzenleme kapsamında kurumlar vergisine tabi kurum kazancının dışında bırakılmış ve böylece söz konusu fonların kurumlar vergisine tabi olmayacağı netleşmiştir.
- Şirket zararının ortaklar tarafından karşılanması işlemlerinde sadece “zarar kapatma” açıklamasına bakmanın yeterli olmadığı, TTK’nın 376. maddesi kapsamında sermayenin tamamlanmasına ilişkin kararın bulunup bulunmadığı kurumlar vergisi açısından belirleyicidir.
- Bunun yanı sıra, 2022 yılındaki 7394 sayılı Kanun ile KVK’daki yapılan düzenleme ve söz konusu özelgede yer alan görüşü kapsamında; ortaklar tarafından şirketlere ödenen sermaye tamamlama fonlarının kurumlar vergisine ve KDV’ye tabi olmadığı kararlaştırılmıştır.

İşlemin Durumu	Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirilmesi	KDV Kanunu Açısından Değerlendirilmesi
TTK 376 md. kapsamında sermaye tamamlama kararı alındığı takdirde	Aktarılan tutar kurum kazancına dahil edilmez.	KDV’nin konusuna girmez.
TTK 376 md. kapsamında karar alınmadığı takdirde	Aktarılan tutar kurum kazancının tespitinde dikkate alınır.	Mal teslimi veya hizmet bulunmaması halinde KDV’nin konusuna girmez.
Sermaye tamamlama fonu kullanıldığı takdirde	Yalnızca bilanço zararlarının mahsubunda kullanılabilir.	KDV hesaplanmaz.



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 (ihmkarlık kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) her türlü özel, dolaylı veya arızı zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.