

NAKDİ SERMAYE ARTIŞI VEYA YENİ KURULAN SERMAYE ŞİRKETLERİNDE NAKDİ SERMAYE ÜZERİNDEN HESAPLANAN İNDİRİM

I- GİRİŞ

Kurumlar Vergisi Kanununun Diğer indirimleri hüküm altına alan 10'uncu maddesinin (1) bendinde, sermaye şirketlerinin ödenmiş veya çıkarılmış sermaye tutarlarındaki nakdi sermaye artışları veya yeni kurulan sermaye şirketlerinde ödenmiş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı üzerinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı dikkate alınarak, ilgili hesap döneminin sonuna kadar hesaplanan tutarın %50'sinin kurumlar vergisi matrahından indirilmesine imkan tanınmış ve ayrıca 1 No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "10.6 Bölümünde" indirimle ilişkin ayrıntılı açıklamalar yer almıştır.

Bu suretle sermaye şirketlerinin sermaye yapılarının güçlendirilmesi amacıyla nakdi sermaye artışının teşviki hedeflenmiş bulunmaktadır.

Uygulama 2015 yılında 6637 sayılı Kanunla vergi hukukuna girmiş bulunmaktadır. Sonradan 2021 ve 2022 yıllarında yapılan düzenlemelerle son halini almış bulunmaktadır.

Platformun bu oturumda söz konusu indirim ele alınmış etraflı bir şekilde incelenerek tartışma konusu yapılmıştır.

II-KONUVA İLİŞKİN AYRINTILI AÇIKLAMALAR

1) İndirimden yararlanamayacak sermaye şirketleri

Esas itibariyle indirimden sermaye şirketleri yararlanmakla birlikte anılan maddede aşağıda belirtilen sermaye şirketlerinin yararlanamayacağı ifade edilmiştir;

•Finans, bankacılık ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar,

- Kamu iktisadi teşebbüsleri.

2) Kapsam dışında kalan sermaye artışları

Diğer yandan indirimden yararlanacak sermaye şirketlerinin aşağıda belirtilen sermaye artışları da indirim kapsamının dışında tutulmuş olup indirimin hesaplanmasında söz konusu artışların dikkate alınmayacağı belirtilmiştir.

- Nakit dışındaki varlık devirlerinden kaynaklanan,
- Birleşme, devir ve bölünme işlemlerine taraf olmalarından kaynaklanan sermaye artışları,
- Bilançoda yer alan öz sermaye kalemlerinin sermayeye eklenmesinden kaynaklanan sermaye artışları,,
- Ortaklarca veya Kurumlar Vergisi Kanununun 12'nci maddesi kapsamında ortaklarla ilişkili olan kişilerce kredi kullanılmak veya borç alınmak suretiyle gerçekleştirilen sermaye artışları,
- Şirkete nakdi sermaye dışında hisse senedi, tahvil veya bono gibi kıymetlerin konulması suretiyle gerçekleştirilen sermaye artışları,
- Bilanço içi kalemlerin birbiri içinde mahsubu şeklinde gerçekleştirilen sermaye artışları.

Diğer taraftan indirim hesaplamasına konu edilebilecek sermaye artışı tutarı, artırılan sermayenin ortaklarca şirketin banka hesabına nakit olarak fiilen yatırılan kısmı ile sınırlı olup taahhüt edilen sermayenin, ortaklar tarafından nakit olarak şirketin banka hesabına fiilen yatırılmayan kısmı indirim tutarının hesaplanmasında dikkate alınmayacaktır.

3) Sermaye avanslarının kapsam içinde olup olmadığı hususu

İleride gerçekleştirilecek sermaye artırımına bağlı sermaye taahhüdünün yerine getirilmesinde kullanılmak amacıyla, sermaye artırımına ilişkin karardan önce ortaklar tarafından sermaye avansı olarak şirketin banka hesabına yatırılan tutarların;

- a) Banka hesabına yatırıldığı tarihten itibaren şirketin bilançosunda öz sermaye kalemleri arasında yer alan “Diğer Sermaye Yedekleri” hesabında izlenmesi ve,

b) Banka hesabına yatırıldığı tarihin içinde bulunduğu hesap döneminin sonuna kadar bu tutarlarla ilgili sermaye artırımına ilişkin kararın ticaret siciline tescil ettirilmesi şartıyla,

söz konusu kararın ticaret siciline tescil ettirildiği tarih esas alınarak indirim uygulamasında dikkate alınması mümkündür.

Konu ile ilgili olarak Tebliğde açıklamalar yapılmıştır.

4)İndirimin hesaplanması ve indirimden yararlanma

İndirim tutarı, nakdi sermaye artışı üzerinden, indirimden yararlanan yıl için TCMB tarafından en son açıklanan ticari krediler faiz oranı dikkate alınarak, ilgili hesap döneminin sonuna kadar hesaplanır.

Kurum kazancından indirilebilecek tutarın hesaplanmasında aşağıdaki formül kullanılır.

Kurum kazancından indirilebilecek tutar	=	Nakdi sermaye artışı	x	Ticari krediler faiz oranı	x	İndirim oranı	x	Süre
---	---	----------------------	---	----------------------------	---	---------------	---	------

•Ticari krediler faiz oranı her yıl Merkez Bankasınca tespit edilmekte olup 2025 yılı için bu oran % 45,34 olarak tespit edilmiştir.

•İndirim oranı yasa maddesinde, hesaplanan tutarın %50'si olarak ifade edilmiş, diğer yandan yasa maddesine 7338 sayılı Kanununun 59 uncu maddesiyle eklenen hüküm uyarınca 26.20.2021 tarihinden itibaren yapılacak nakdi sermaye artışlarına uygulanmak üzere, nakdi sermaye artışlarının, yurt dışından getirilen nakitle karşılanan kısmı için bu oran %75 olarak uygulanacağı ifade edilmiştir. Bu suretle yabancı sermaye/yurt dışından kaynak girişinin artırılması amaçlanmıştır.

Yasa maddesinde Cumhurbaşkanına tanınan, belli kriterlere göre oranın %100'e ve halka açık şirketlerde % 150'ye kadar artırma, sıfıra kadar indirim yetki hükmü dolayısıyla 2015/7910 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kriterlere göre farklı indirim oranları belirlenmiştir.

Bu belirlemeler, bazı kurumlarda veya sermaye artışının kullanım alanlarına göre indirim oranını arttırıcı olduğu gibi, bazı kurumların

mali yapılarına göre veya arttırılan sermayenin kullanım alanlarına göre indirim oranının sıfırlanması yönünde de olmuştur.

•Sürenin dikkate alınmasında, arttırılan sermayenin hesap dönemi içerisinde ortaklarca nakit olarak ödendiği ay kesri tam ay sayılmak suretiyle, yılın kalan süresi için kıst dönem dikkate alınacaktır.

Sermaye şirketleri, yetkili organlarının kısmen veya tamamen nakdi sermaye artışına ilişkin kararının ticaret siciline tescil edildiği hesap döneminden itibaren, bu indirim uygulamasından yararlanmaya başlayabileceklerdir.

İndirimden yararlanılmasında taahhüt edilen miktarın;

•Sermaye artırımına ilişkin kararın ticaret siciline tescil edildiği tarihten önce şirketin banka hesabına yatırılan kısmı için tescil tarihi,

•Tescil tarihinden sonra şirketin banka hesabına yatırılan tutarlar için ise şirketin banka hesabına yatırılma tarihi, esas alınır.

5)İndirimden yararlanılacak hesap dönemi

5.7.2022 tarihinde yürürlüğe giren 7417 sayılı Kanunla yasa maddesine eklenen hüküm gereği indirimden, sermaye artırımına ilişkin kararın veya ilk kuruluş aşamasında ana sözleşmenin tescil edildiği hesap dönemi ile bu dönemi izleyen dört hesap dönemi için ayrı ayrı yararlanır. Dolayısıyla indirimden 5 yıl süre ile yararlanılması mümkün bulunmaktadır.

Buna göre sermaye şirketleri, anılan indirim uygulamasından, 5/7/2022 tarihinden itibaren gerçekleştirdikleri nakdi sermaye artışları üzerinden, nakdi sermaye artışının yapıldığı hesap döneminden başlamak üzere beş hesap dönemi için ayrı ayrı yararlanabileceklerdir.

Diğer yandan Kurumlar Vergisi Kanununun Geçici 15'inci maddenin 13'üncü fıkrasına eklenen hüküm ile, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce sermaye artırımını yapan veya ilk defa kurulan şirketler için 2022 yılı hesap dönemi dahil olmak üzere 5 hesap dönemi için uygulanacağı ifade edilmiştir.

Dolayısıyla 5.7.2022 tarihinden önce sermaye artırımını yapmış bulunan şirketler mezkur yıl ve 2022 yılından itibaren 5 hesap döneminde indirimden yararlanabilecektir. Örneğin 2016 yılında sermaye artırımını yapmış bulunan bir sermaye şirketi bu yıl indirimden yararlandığı gibi geçici madde hükmü uyarınca şartları sağlamaya

devam ettiği sürece 2022 hesap dönemi dhil olmak üzere beş hesap dönemi daha (2026 hesap dönemi sonuna kadar) anılan indirimden ayrı ayrı yararlanmaya devam edebilecektir.

6) Kazanç yetersizliđi nedeniyle indirim konusu edilemeyen tutarın sonraki dönemlere devri

Sermaye Şirketleri tarafından nakdi sermaye artışına ilişkin hesaplanan indirim tutarının kazanç yetersizliği nedeniyle ilgili olduğu hesap dönemine ait matrahın tespitinde indirim konusu yapılamaması halinde, bu indirim tutarları, herhangi bir endekslemeye tabi tutulmaksızın izleyen hesap dönemlerine ilişkin matrahın tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.

7) Geçici Vergi Dönemlerinde Uygulama

Merkez Bankası tarafından “yararlanılan yıl için en son açıklanan” ticari krediler faiz oranı dikkate alınacağından geçici vergi dönemlerinden sadece dördüncü geçici vergi vergilendirme dönemi itibarıyla bu indirimden yararlanılması mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, kazancın yetersiz olması nedeniyle ilgili hesap döneminde indirim konusu yapılamayan tutarlar, izleyen hesap dönemine ilişkin geçici vergilendirme dönemlerine ait geçici vergi matrahlarının tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.

8) Sermaye azaltımı durumunda indirim uygulaması

Yasa maddesinde yer alan hüküm uyarınca indirimden yararlanan sermaye Şirketlerinin daha sonra sermaye azaltımı yapmaları halinde, nakdi sermaye artışının azaltılan sermaye tutarı kadarlık kısmı için sermaye azaltmasına ilişkin kararın ticaret siciline tescil edildiği ayı izleyen aydan itibaren bu indirimden yararlanmaları mümkün bulunmamaktadır.

Bununla birlikte Tebliğde yer alan açıklama uyarınca nakdi sermaye artışı yapılmadan önce sermaye Şirketlerinin sermaye azaltmasına gitmiş olmaları halinde de, bu indirimin hesaplanmasında azaltılan sermaye tutarı kadarlık kısım dikkate alınmayacaktır.

9) İndirim oranları

Yasa maddesinde genel indirim oranı %50 olarak belirlenmiş olmakla birlikte madde metninde yer alan yetki hükmü uyarınca 2015/7910 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile indirim oranları tablodaki gibi tespit edilmiştir.

	İndirim oranı
Genel Oran	50
Payları borsada işlem gören halka açık sermaye şirketlerinden. indirimin uygulanacağı yılın son günü itibariyle halka açıklık oranı % 50 den az olanlar	75
Payları borsada işlem gören halka açık sermaye şirketlerinden. indirimin uygulanacağı yılın son günü itibariyle halka açıklık oranı % 50 nin üzerinde olanlar	100
Nakit artırılan sermayenin yatırım teşvik belgeli üretim ve sanayi tesisleri ile bu tesislere ait makine ve teçhizat yatırımlarında ve/veya bu yatırımların inşasına tahsis edilen arsa ve arazi yatırımlarında kullanılması durumunda (Teşvik belgesinde yer alan yatırım tutarı ile sınırlı olarak)	75
Gelirlerinin %25 veya fazlası faiz, kâr payı, kira, lisans ücreti, menkul kıymet satış geliri gibi pasif nitelikli gelirlerden oluşan sermaye şirketleri	0
Aktif toplamının %50 veya daha fazlası b ağılı menkul kıymetler, bağlı ortaklıklar ve iştirak paylarından oluşan sermaye şirketleri	0
Artırılan nakdi sermayenin başka şirketlere sermaye olarak konulan veya kredi olarak kullanılan kısmı	0
Arsa veya arazi yatırımı yapan sermaye şirketlerin de arsa ve arazi yatırımına tekabül eden kısım	0

III-DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

İndirimden faydalanmak isteyen sermaye şirketlerinin, taahhüt edilen sermaye artırım tutarının nakit olarak şirketin banka hesabına fiilen yatırıldığına ilişkin olarak bu işlemleri içeren ve ilgili banka şubesi tarafından onaylanmış banka hesap özetini kâğıt ortamında veya elektronik ortamda ilgili dönem kurumlar vergisi beyannamesi verme süresi içerisinde kurumlar vergisi yönünden bağlı oldukları vergi dairelerine ibraz etmeleri gerekmektedir. Söz konusu ibraz yükümlülüğü her sermaye artırım için geçerlidir.

İndirim tutarının Kurumlar Vergisi Beyannamesinin ilgili sütununda gösterilmesi gerektiği gibi nakdi olarak artırılan sermaye ile indirim konu edilecek tutara ilişkin bilgilerin, her yıl kurumlar vergisi beyannamesinin “Ekler” bölümünde “Nakdi Sermaye Artışından Kaynaklanan Faiz İndirimi” bölümünde ayrıntılı bir şekilde bildirilmesi gerekmektedir.

İndirimden yararlanılması için YMM Raporunun düzenlenmesi gerektiği açıktır.