

KURUMLARDA ÖZKAYNAKLA FİNANSMAN TEŞVİKİ (SERMAYEDE AMORTİSMAN) UYGULAMASINA İLİŞKİN SORUNLAR

Bilindiği üzere, 07/04/2015 tarih ve 29319 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 6637 sayılı “Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun “diğer indirimler” başlıklı 10 uncu maddesinin birinci fıkrasına eklenen (1) bendi ile sermaye şirketlerinin nakit arttırılan sermaye üzerinden belli kriterler esas alınarak hesaplanacak faizin kurumlar vergisi matrahından indirilebilmesine imkan sağlanmıştır.

Konuyla ilgili olarak anılan Kanun maddesinde verilen yetkiye istinaden 30/06/2015 tarih ve 29402 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 2015/7910 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile bazı düzenlemeler yapılmış olup, **01/07/2015 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere** yapılan düzenlemenin özeti aşağıda yer almaktadır.

Öte yandan, şirket faaliyetlerinin özkaynakla finansmanının teşvik edilmesini sağlayan düzenlemeye ilişkin olarak Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı) tarafından bir tebliğ taslağı hazırlanmıştır. Adı geçen Başkanlığın internet sitesinde yer verilen ve 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 9 Seri No.lu Tebliğ Taslağında; söz konusu düzenlemenin uygulamasına ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

1) Yapılan Düzenlemeler

01/07/2015 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yapılan söz konusu düzenleme ile sermaye şirketlerinin nakit arttırılan sermaye üzerinden belli kriterler esas alınarak hesaplanacak faizin kurumlar vergisi matrahından indirilebilmesine imkan sağlanmıştır. Buna göre; finans, bankacılık ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar ile kamu iktisadi teşebbüsleri hariç olmak üzere sermaye şirketlerinin ilgili hesap dönemi içinde, ticaret siciline tescil edilmiş olan ödenmiş veya çıkarılmış sermaye tutarlarındaki nakdi sermaye artışları veya yeni kurulan sermaye şirketlerinde ödenmiş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı üzerinden Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından indirimden yararlanan yıl için en son açıklanan “Bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı” dikkate alınarak, ilgili hesap döneminin sonuna kadar hesaplanan tutarın %50’si, kurum kazancından indirilebilecektir. Yine anılan düzenleme ile Bakanlar Kuruluna, maddede yer alan %50 oranını farklı durumlara göre ayrı ayrı sifıra kadar indirme veya %100’e kadar artırma; halka açık sermaye şirketleri için halka açıklık oranına göre %150’ye kadar farklı uygulatma konusunda yetki verilmiştir.

Bakanlar Kurulu da söz konusu yetkiye istinaden yayımladığı yukarıda bahsedilen Karar ile belli durumlar için farklı oran belirlemiş, bazı durumlarda oranı yükseltmiş, bazı durumlarda ise yüzde 0 (yüzde sıfır) olarak belirlemiştir. Yapılan düzenlemenin esasları şu şekildedir.

Kararın 1 inci maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1) bendi uyarınca uygulanacak genel indirim oranı %50 olarak belirlenmiş ve daha sonra bu oranın farklı uygulanacağı durumlar belirtilmiştir. Buna göre;

a) Birinci fıkrada belirlenen %50 oranı; Payları borsada işlem gören halka açık sermaye şirketlerinden, indirimden yararlanan yılın son günü itibarıyla, Merkezi Kayıt Kuruluşu A.Ş. nezdinde borsada işlem görebilir nitelikte pay olarak izlenen payların nominal tutarının ticaret siciline tescil edilmiş olan ödenmiş veya çıkarılmış sermayeye oranı;

- %50 ve daha az olanlar için 25 puan,
- %50'nin üzerinde olanlar için 50 puan,

ilave edilmek suretiyle söz konusu indirim uygulanacaktır.

Örneğin, indirimden yararlanan yılın son günü itibarıyla, Merkezi Kayıt Kuruluşu A.Ş. nezdinde borsada işlem görebilir nitelikte pay olarak izlenen payların nominal tutarının ticaret siciline tescil edilmiş olan ödenmiş veya çıkarılmış sermayeye oranı %30 olan bir şirkette indirim oranı $(\%50 + \%25) = \%75$ olarak uygulanacaktır.

b) Yine Birinci fıkrada belirlenen %50 oranı; nakdi olarak artırılan sermayenin, yatırım teşvik belgeli üretim ve sanayi tesisleri ile bu tesislere ait makine ve teçhizat yatırımlarında ve/veya bu tesislerin inşasına tahsis edilen arsa ve arazi yatırımlarında kullanılması durumunda, yatırım teşvik belgesinde yer alan sabit yatırım tutarı ile sınırlı olmak üzere 25 puan ilave edilmek suretiyle uygulanacaktır.

Örneğin, 2016 yılında sermayesini nakit olarak 5.000.000 TL arttıran bir anonim şirket, bu tutarın 3.000.000 TL'sini yatırım teşvik belgesi kapsamında makine teçhizat alımında kullanması halinde; 2.000.000 TL üzerinden KVK'nun 10/1 maddesinde belirtildiği şekilde hesaplanacak faizin %50'sini kurum kazancından indirebilecek, buna karşılık 3.000.000 TL üzerinden hesaplanacak faizin ise $(\%50+25) = \%75$ 'ini kurum kazancından indirebilecektir.

c) Bakanlar Kurulu, bazı işlemlerde uygulanacak indirim oranını % 0 olarak belirlemek suretiyle bu durumların mevcudiyeti halinde indirim uygulamasını fiilen ortadan kaldırmıştır. İndirim oranının % 0 olarak uygulanacak olduğu şirketler ya da işlemler şunlardır:

- Gelirlerinin %25 veya fazlası şirket faaliyeti ile orantılı sermaye, organizasyon ve personel istihdamı suretiyle yürütülen ticarî, ziraî veya serbest meslek faaliyeti dışındaki faiz, kâr payı, kira, lisans ücreti, menkul kıymet satış geliri gibi pasif nitelikli gelirlerden oluşan sermaye şirketleri. (Örneğin, gelirlerinin % 40'ı menkul kıymet satış geliri ve kar payından oluşan bir şirket için indirim oranı % 0 olarak uygulanacaktır yani bu şirket, nakit olarak sermaye arttırmış bile olsa indirimden faydalanamayacaktır)

- Aktif toplamının %50 veya daha fazlası bağlı menkul kıymetler, bağlı ortaklıklar ve iştirak paylarından oluşan sermaye şirketleri,

- Arttırılan nakdi sermayenin başka şirketlere sermaye olarak konulan veya kredi olarak kullandırılan kısmına tekabül eden tutar. (Örneğin nakit olarak sermayesini 2.000.000 TL

arttıran ancak arttırdığı sermaye tutarının 1.200.000 TL'lik kısmını grup şirketine kredi olarak veren bir şirket sadece 800.000 TL için hesaplanacak faiz üzerinden indirim uygulayabilecektir.)

- Arsa ve arazi yatırımı yapan sermaye şirketlerinde arsa ve arazi yatırımına tekabül eden tutar.

d) Diğer taraftan, BKK'nda da vurgulandığı üzere, Kanunda yapılan düzenleme uyarınca, finans, bankacılık ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar ile kamu iktisadi teşebbüsleri anılan indirim uygulamasından faydalanamamaktadır.

e) Yine Kanunda yer alan düzenleme uyarınca;

- Sermaye şirketlerine nakit dışındaki varlık devirlerinden kaynaklananlar dâhil olmak üzere, sermaye şirketlerinin birleşme, devir ve bölünme işlemlerine taraf olmalarından,

- Bilançoda yer alan öz sermaye kalemlerinin sermayeye eklenmesinden kaynaklanan,

- Ortaklar veya 5520 sayılı Kanununun 12 nci maddesi kapsamında ortaklarla ilişkili kişilerce kredi kullanılmak veya borç alınmak suretiyle gerçekleştirilen sermaye artırımları,

İndirim hesaplamasında dikkate alınmaz.

Öte yandan, söz konusu BKK'nda, 9/3/2015 tarihinden, 5520 sayılı Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinin yürürlüğe girdiği 1/7/2015 tarihine kadar olan dönemde, sermaye azaltımına gidilmiş olması halinde, azaltılan sermaye tutarına tekabül eden tutarın da indirim hesabında dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

2) Tartışmalı Hususlar

6637 sayılı Kanunla KVK'nun 10 uncu maddesine eklenen (1) bendindeki düzenleme konusunda aynı maddede verilen yetkiye istinaden Bakanlar Kurulu Kararı ile yapılan düzenlemeye yukarıda yer verilmiş bulunmaktadır.

Ancak konunun yeni bir uygulama olması, hem kanun metninde ve hem de BKK'nda yeterli açıklama ve bilgilerin bulunmaması nedeniyle uygulamanın nasıl yapılacağı konusunda bazı tereddütler bulunmaktadır. Bir kısmına aşağıda yer vereceğimiz bu tereddütlerin, Maliye Bakanlığı tarafından çıkarılacak bir genel tebliğde açıklığa kavuşturulacağını umuyor ve diliyoruz.

a) İlave Puanların Uygulanması İle İlgili Tereddütler:

KVK'nun 10/1 maddesinde arttırılan sermaye üzerinden hesaplanacak ve kurum kazancından indirilecek faizin oranı % 50 olarak belirlenmiş bulunmaktadır. Bakanlar Kurulu ise 2015/7910 sayılı Kararı ile bu oranı bazı sektör ve işlemlerde farklılaştırmış; bazılarında ilave oran belirlerken, bazılarında ise sınırlamıştır.

Buna göre, durumları ilave puan gerektiren birden fazla şartı haiz olan şirketlerin puanlarının nasıl hesaplanacağı sorunu ortaya çıkmaktadır. Örneğin, halka açıklık oranı %

50'nin üzerinde olan şirketlerin indirim oranına 50 puan ilave edilmektedir. Buna karşılık, nakdi olarak artırılan sermayenin, yatırım teşvik belgeli üretim ve sanayi tesisleri ile bu tesislere ait makine ve teçhizat yatırımlarında ve/veya bu tesislerin inşasına tahsis edilen arsa ve arazi yatırımlarında kullanılması durumunda, yatırım teşvik belgesinde yer alan sabit yatırım tutarı ile sınırlı olmak üzere indirim oranına 25 puan ilave edilmektedir.

Bu durumda % 50'den fazlası halka açık olan bir şirket sermaye artırır ve artırılan sermayeyi de teşvik belgesi kapsamında makine teçhizat alımında kullanırsa, halka açıklık oranı için alacağı ilave 50 puana, yatırım teşvik belgesi kapsamındaki makine teçhizat alımı nedeniyle ilave 25 puan daha alabilecek midir?

(Tebliğ taslağında her iki oranın da kullanılabilceği şeklinde örnek var)

b) Hem İlave Puan Hakkı Bulunan ve Hem de İndirim Oranı (0) Olarak Uygulanacak Şirketlerin Durumu:

BKK'nda bazı işlem ve sektörler için ilave puan öngörülmüşken, bazı sektör ve durumlar için ise indirim oranı sıfır olarak belirlenmiştir. Bu noktada da karşımıza "indirim oranı sıfır olarak belirlenen şirketlerin, her halükarda bu indirimden faydalanamayacakları mı, yoksa sadece genel orandan faydalanamayıp, şartları taşımaları halinde ilave puanlar nedeniyle indirim uygulamasından yararlanabilecekler midir" sorunu çıkmaktadır.

Örneğin BKK ile gelirlerinin %25 veya fazlası şirket faaliyeti ile orantılı sermaye, organizasyon ve personel istihdamı suretiyle yürütülen ticarî, ziraî veya serbest meslek faaliyeti dışındaki faiz, kâr payı, kira, lisans ücreti, menkul kıymet satış geliri gibi pasif nitelikli gelirlerden oluşan sermaye şirketleri için indirim oranı sıfır olarak belirlenmiştir. Yani bu şirketler anılan uygulama kapsamında kazançlarından herhangi bir tutar indiremeyeceklerdir. Ancak aynı şirketin aynı zamanda halka açık olması halinde, halka açık olma için belirlenen ilave 25 veya 50 puanlık indirim oranından faydalanması mümkün olabilecek midir? Bu konuda anılan Kararda bir hüküm bulunmamaktadır.

c) Geçici Vergi Dönemlerinde Uygulama:

Uygulamayla ilgili olarak tereddüt duyulan bir başka husus da, hem uygulamanın geçici vergi dönemleri için nasıl yapılacağı ve hem de geçici vergi dönemlerinde uygulanan indirim tutarı ile yılsonunda uygulanacak indirim tutarı arasındaki farklılık olması halinde nasıl bir işlem yapılacağıdır.

Kanunda ve BKK'nda uygulamada esas alınacak bazı kriterlerin yılsonu itibariyle belirlenmesi öngörülmüştür. Örneğin, kanunda indirim oranının Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından indirimden yararlanılan yıl için en son açıklanan "Bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı" dikkate alınarak belirlenmesi öngörülmüştür. BKK'nda ise halka açıklık oranının indirimden yararlanılan yılın son günü itibariyle belirleneceği ifade edilmiştir.

Bu durumda karşımıza;

- Geçici vergi dönemlerinde uygulanacak indirim oranının nasıl belirleneceği?
- Herhangi bir geçici vergi döneminde indirim uygulandıktan sonra, özellikle ilave oran uygulanmasını gerektiren şartların değişmesi ve ilave oran hakkının kaybedilmesi durumunda, daha önce gerçekleştirilen indirimler hakkında nasıl bir işlem yapılacağı,

Sorunu çıkmaktadır.

(Tebliğ taslağında; “geçici vergilendirme dönemleri itibarıyla bu indirimden yararlanılması mümkün bulunmamaktadır. 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” denilmektedir.

d) Arttırılan Sermayenin Kullanım Alanının Belirlenmesine İlişkin Tereddütler:

Şirketlerin arttırdıkları sermaye nedeniyle belli şartlarla kurum kazancından indirim yapabilmelerine yönelik uygulama ile ilgili olarak en çok tartışılacak konulardan biri de BKK ile yapılan düzenlemeye bağlı olarak indirim uygulaması için gerekli olan arttırılan sermayenin belli işlemlerde kullanılması şartının nasıl belirleneceği konusudur.

Örneğin BKK’nda yapılan açıklamaya göre, nakdi olarak arttırılan sermayenin, yatırım teşvik belgeli üretim ve sanayi tesisleri ile bu tesislere ait makine ve teçhizat yatırımlarında ve/veya bu tesislerin inşasına tahsis edilen arsa ve arazi yatırımlarında kullanılması durumunda, yatırım teşvik belgesinde yer alan sabit yatırım tutarı ile sınırlı olmak üzere indirim oranına 25 puan ilave edilmektedir. Ya da arttırılan nakdi sermayenin başka şirketlere sermaye olarak konulan veya kredi olarak kullandırılan kısmı veya arsa ve arazi yatırımı yapan sermaye şirketlerinde arsa ve arazi yatırımına tekabül eden kısmı için indirim oranı sıfır olarak uygulanacaktır.

Bilindiği üzere işletmelerin nakit girişleri çok çeşitli kaynaklardan (mal ve hizmet satışı, sermaye artışı, kredi kullanılması vb) olabilmektedir. Böyle bir durumda, söz konusu harcamaların hangi kaynaktan yapıldığı nasıl tespit edilecektir? Yani işletmenin satın aldığı makine teçhizat ya da arsa için ödediği tutarların kaynağı başka bir ifade ile bu harcamaların arttırılan sermayeden ödenip ödenmediğinin tespiti nasıl yapılacaktır?

Ayrıca bu takip işlemi hangi tarihe kadar yapılacaktır? Harcama kısıtlaması, sadece sermayenin arttırıldığı yıl için mi geçerli olacaktır, yoksa daha sonraki yıllar için de bu kısıtlama geçerli midir?

Geçmişte yatırım indirimi sistemi ile ilgili olarak mevcut olan benzer bir uygulama; böyle bir tespit yapılabilmesinin son derece güç, karmaşık ve tam ve doğru olarak belirlenebilmesinin neredeyse imkansız olduğunu bizlere göstermiştir. Dolayısıyla çıkarılacak Tebliğde bu konuda da açıklama yapılmasında fayda bulunmaktadır.

e) Arttırılan Sermayenin Kaynağı İle İlgili Tereddütler:

Kanunda ve BKK'nda, ortaklar veya 5520 sayılı Kanununun 12 nci maddesi kapsamında ortaklarla ilişkili kişilerce kredi kullanılmak veya borç alınmak suretiyle gerçekleştirilen sermaye artırımlarının indirim hesaplamasında dikkate alınmayacağı belirtilmiştir. Yani şirketin arttırılan sermayesinin, sermaye koyanların öz kaynaklarından karşılanmış olması, kredi kullanılarak yapılmamış olması gerekmektedir. Bir başka ifade ile yukarıda arttırılan sermayenin kullanım alanına yönelik olarak yaptığımız tespitler, sermaye artışına katılan kişilerin arttırmada buldukları sermayenin kaynağı açısından da gündeme gelmektedir.

Şirketlerin, indirim uygulamasından faydalanabilmeleri için, sermaye artırımına katılan kişilerin, arttırdıkları sermaye tutarını kendi öz kaynaklarından karşıladığını da ispat etmeleri gerekecektir ki, bu husus uygulama açısından birçok noktada tartışmaları da gündeme getirmeye açıktır.

Bir kere; sermaye arttıran şirketin, sermaye artışına katılan ortağın bu sermayeyi hangi kaynaktan karşıladığını bilebilmesi her zaman mümkün olmadığı gibi, bazı durumlarda imkansızdır. Örneğin sermaye artırımına katılan ortağın yabancı olması halinde, bu nasıl ve ne şekilde tevsik edilebilecektir.

İkinci olarak; sermaye artırımına katılan ortağın da çok çeşitli kaynaklardan sağlamış olduğu nakit girişleri bulunabilir. Arttırılan sermayeyi, bu nakit girişlerinin hangisinden finanse ettiğinin tespiti de çok kolay olmayacaktır.

f) İndirimin Uygulama Süresi Konusundaki Tereddütler:

Arttırılan sermaye tutarı üzerinden hesaplanacak belli bir tutarın kurum kazancından indirim konusu yapılması uygulamasında açıklığa kavuşturulması gereken başka bir konu ise uygulamada herhangi bir süre ya da tutar kısıtlamasının olup olmadığı hususudur. Yani uygulama, sermaye artırımında bulunulmasından sonra şirket faaliyetini sürdürdüğü sürece devam edecek midir ve yapılacak indirim tutarının hesabında bir üst sınır (örneğin arttırılan sermaye tutarı kadar) bulunmakta mıdır?

Esasında Kanunda yer alan düzenlemeden, uygulamayla ilgili olarak gerek süre ve gerekse de tutar açısından herhangi bir kısıtlamanın bulunmadığı anlaşılmakta ise de bu konunun da açık olarak belirtilmesinde fayda bulunmaktadır.

g) Sermaye Azaltılması Halinde Önceki Yıllarda Uygulanan İndirimler Hakkında Yapılacak İşlem:

KVK'nun 10/1 maddesinde yer alan düzenlemede, "sonraki dönemlerde sermaye azaltımı yapılması hâlinde azaltılan sermaye tutarı indirim hesaplamasında dikkate alınmaz" denilmek suretiyle, sermaye artırımında bulunulduktan sonra sermaye azaltımı yapılması halinde, azaltılan sermaye tutarının indirim hesaplamasında dikkate alınmayacağı belirtilmiştir. Ancak bu gibi durumlarda, daha önce uygulanmış indirim tutarının azaltılan sermayeye isabet eden kısmı için yapılacak işlem konusunda herhangi bir belirleme yapılmamıştır.

Dolayısıyla, böyle bir durumda azaltılan sermaye nedeniyle daha önce indirim konusu yapılmış tutarlar için geriye dönük olarak herhangi bir işlem yapılmaması ya da yaptırım uygulanmaması gerekir. Yani söz konusu tutarlar nedeniyle ödenmemiş olan vergiler için vergi ziyayı oluşmuş kabul edilmemelidir.

Tebliğ taslağında, bu durumda sadece sermaye azaltımından sonraki dönemlerde uygulanacak indirim tutarı konusunda açıklama var. Ayrıca sermaye artırımından önce sermaye azaltımı yapılması halinde, indirim hesaplanmasında azaltılan sermaye tutarı kadarlık kısmın dikkate alınmayacağı belirtilmiştir.

h) Birleşme, Devir ve Bölünme İşlemlerindeki Uygulama Konusundaki Tereddütler:

Gerek Kanunda ve gerekse de BKK'nda; sermaye şirketlerine nakit dışındaki varlık devirlerinden kaynaklananlar dâhil olmak üzere, sermaye şirketlerinin birleşme, devir ve bölünme işlemlerine taraf olmalarından kaynaklanan sermaye artırımlarının indirim hesaplamasında dikkate alınmayacağı ifade edilmiştir. Buna göre, bir sermaye şirketinin başka bir şirketi devir alması ya da bu şirketle birleşmesi nedeniyle artan sermaye tutarları için herhangi bir indirim uygulaması söz konusu olmayacaktır.

Ancak devir alınan şirketin, önceki dönemlerde gerçekleştirdiği sermaye artırımları nedeniyle hak kazandığı bir indirim tutarının bulunması halinde bu hakkın devralan kurum tarafından da genel esaslara göre kullanılmaya devam edilmesi gerekir. Yani birleşme, devir ve bölünme işlemleriyle ilgili olarak mevcut olan kısıtlamanın, sadece bu işlemlerle ilgili olarak yapılan sermaye artışları için geçerli olduğunu düşünüyoruz.

Bu nedenle konunun yine de Maliye Bakanlığı tarafından özellikle kısmi bölünme durumunda uygulamanın nasıl olacağını da belirtmek suretiyle açıklığa kavuşturulmasında fayda bulunmaktadır.

i) Geçmiş Yıl Karlarından Karşılanan Sermaye Arttırmaları:

Kanunda yer alan düzenlemeye göre, bilançoda yer alan öz sermaye kalemlerinin sermayeye eklenmesinden kaynaklanan sermaye artırımları da indirim hesaplamasında dikkate alınmaz. Buna göre şirketlerin geçmiş yıl karlarını sermayeye eklemek suretiyle yaptıkları sermaye artışları nedeniyle herhangi bir indirim uygulamasından faydalanmaları söz konusu olmayacaktır.

Ancak geçmiş yıl karlarının önce ortaklara dağıtılıp, sonra sermaye artırımında bulunulması halinde bu şekilde ortaklar tarafından nakit olarak şirkete konulacak sermaye tutarları için indirim uygulamasından faydalanmak mümkün olabilecektir.

Aynı durum, ortaklara borçlar hesabında yer alan tutarların sermayeye eklenmek istenilmesi durumunda da söz konusu olabilecektir.

j) 9/3/2015 Tarihinden, 1/7/2015 Tarihine Kadar Olan Dönemde, Sermaye Azaltımı Yapmış Olanlarla İlgili Kısıtlamanın Yasal Dayanak Sorunu:

BKK'nda, 9/3/2015 tarihinden, 5520 sayılı Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinin yürürlüğe girdiği 1/7/2015 tarihine kadar olan dönemde, sermaye azaltımına gidilmiş olması halinde, azaltılan sermaye tutarına tekabül eden tutarla sınırlı olmak üzere indirim oranının sıfır olarak uygulanması öngörülmüştür.

Söz konusu Kararda yer alan 9/3/2015 tarihi, anılan düzenlemenin yapıldığı 6637 sayılı Kanunun TBMM gündemine geldiği tarihtir. Bakanlar Kurulu, anılan Kanunun gündeme geldiği tarih ile düzenlemenin yürürlüğe gireceği tarih arasında yapılabilecek muvazaalı işlemlerle önce sermaye azaltımı yapıp, düzenleme yürürlüğe girdikten sonra tekrar sermaye artırımını yapmak suretiyle uygulamadan haksız bir şekilde yararlanılmasını önlemek amacıyla, ara dönemde bu işlemleri yapanları uygulamadan faydalandırmamayı öngören bir düzenleme yapmıştır. Ancak kanunda yer almayan böyle bir düzenlemenin BKK ile yapılmak istenmesinin, doğru ve yasal dayanağı olan bir düzenleme olmadığını ve yapılacak bir itiraz sonucunda da iptal edilebileceğini düşünüyoruz.

k) İndirimli Kurumlar Vergisinden de Faydalanılması Halinde İndirimin Hangi Matraha Uygulanacağı Sorunu:

Sermaye artırımında bulunan şirketin, aynı zamanda KVK'nun 32/A maddesi kapsamında indirimli KV'nden de faydalanması halinde, sermaye artırımını nedeniyle uygulanacak indirimin hangi matrah açısından geçerli olacağına da belirlenmesi gerekmektedir. Yani söz konusu indirim, normal orana tabi matraha mı yoksa indirimli orana tabi matraha mı uygulanacaktır?

l) Kanunun Yayımlıktan Önce Sermaye Arttırılması Ancak Ödemenin Bu Tarihten Sonra Yapılması:

Kanunun yürürlüğe girdiği 01.07.2015 tarihinden önce sermayenin arttırılmış olmasına rağmen, arttırılan sermayenin bir kısmının bu tarihten sonra ödenmiş olması halinde, bu tarihten sonra ödenen sermaye tutarları için de indirim hesaplanabilecek midir;

m) Tam Tasdik Raporunda YMM Sorumluluğunun Durumu:

Arttırdıkları sermaye nedeniyle indirim uygulayan mükellefler nezdinde düzenlenecek tam tasdik raporlarında, YMM'ler, diğer şartların yanında, gerek arttırılan sermayenin kaynağı ve gerekse de kullanım alanı konusunda araştırma yapmak zorundalar mı? Arttırılan sermayenin ortak tarafından borç alınarak ödendiğinin daha sonra yapılan vergi incelemesinde ortaya çıkması halinde YMM sorumlu tutulabilir mi?