

NAKDİ SERMAYE ARTIŞINDAN KAYNAKLANAN FAİZ İNDİRİMİNE İLİŞKİN ESASLAR

BERRAK AYAZOĞLU

Nakdi Sermaye Artışından Kaynaklanan Faiz İndirimi Nedir?

- ▶ KVK'nın "Diğer İndirimler" başlıklı 10'uncu maddesinin (1) bendinde belirtilen esaslar dahilinde,
- ▶ sermaye şirketlerinde nakdi sermaye artışları üzerinden hesaplanan faizin, kurumlar vergisi matrahından indirilmesine imkan tanınmış ve
- ▶ bu yolla sermaye şirketlerinin sermaye yapılarının güçlendirilmesi amacıyla nakdi sermaye artışının teşviki hedeflenmiştir.
- ▶ İndirime ilişkin açıklamalar ise, "1 No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "10.6 Bölümü"nde yer almaktadır.

İndirimden Kimler Yararlanabilir?

- ▶ Finans, bankacılık ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar ile,
- ▶ Kamu iktisadi teşebbüsleri

**hariç,
tüm sermaye şirketleri**

İndirimin Kapsamındaki Sermaye Artışları

- ▶ 1/7/2015'ten itibaren
- ▶ ticaret siciline tescil edilmiş olan ödenmiş veya çıkarılmış sermaye tutarlarındaki nakdi sermaye artışları,
veya
- ▶ bu tarihten itibaren **yeni kurulan sermaye şirketlerinde** ödenmiş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı üzerinden,
maddede belirtilen esaslara göre hesaplanacak tutar

Kapsam Dışı Sermaye Artışları

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

Sermaye Avansı Olarak Banka Hesabına Yatırılan Kısım Kapsam Dahilinde mi?

- ▶ 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.

İndirimin Hesaplanması

- ▶ Hesap dönemi içerisinde ticaret siciline tescil edilmiş nakdi sermaye artışı üzerinden;
- ▶ o yıl için TCMB’ce en son açıklanan ticari krediler faiz oranı (2020 hesap dönemi için: %19,62) dikkate alınarak,
- ▶ hesap döneminin sonuna kadar hesaplanan tutarın,
- ▶ Bakanlar Kurulunca belirlenen orana isabet eden kısmı, ilgili dönem kurum kazancından indirilebilecektir.
- ▶ Kurum kazancı bulunması halinde indirilecek tutar şu formülle hesaplanır:

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

Sürenin Hesabında Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar

Nakden taahhüt edilen sermayenin;

- ▶ 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 alınarak bu indirimden yararlanılabilecektir.

Artırılan sermayenin ortaklarca nakit olarak ödendiği ay kesri tam ay sayılmak suretiyle, yılın kalan süresi için kıst dönem esasına göre indirim tutarı hesaplanacaktır.

İndirim Oranları

- ▶ Genel Oran: %50
- ▶ 2015/7910 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 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 sınırlanması (dolayısıyla sermaye artışının kapsam dışında bırakılması) yönünde de olmuştur.

İndirim Oranları ve Sınırlamalar

	İndirim oranı (%)
Genel oran	50
Payları borsada işlem gören halka açık sermaye şirketlerinden, indirim uygulanacağı yılın son günü itibariyle, halka açıklık oranı %50'den az olanlar	75
Payları borsada işlem gören halka açık sermaye şirketlerinden, indirim 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 sabit yatırım tutarıyla sınırlı olmak üzere)	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 bağlı menkul kıymetler, bağlı ortaklıklar ve iştirak paylarından oluşan sermaye şirketleri	0
Artırılan nakdi sermayenin başka şirketlere sermaye olarak konulan veya kredi olarak kullandırılan kısmı	0
Arsa ve arazi yatırımı yapan sermaye şirketlerinde arsa ve arazi yatırımına tekabül eden kısım	0

Sermaye Artışına İlişkin Vergi Dairesine İbraz Edilecek Evraklar

- İndirimden faydalanmak isteyen sermaye şirketlerinin, taahhüt edilen sermaye artırımını 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 artırımını için geçerlidir.

İndirimin Beyannamesi Gösterilmesi ve Kurumlar Vergisi Beyannamesi Ekinde Verilecek Bilgiler

- ▶ İndirim, kurumlar vergisi beyannamesinin «kazancın bulunması halinde indirilecek istisna ve indirimler» bölümünde yer alan «453-Nakdi sermaye artışından kaynaklanan faiz indirimi (K.V.K.Mad. 10/ 1-1)» satırında gösterilmelidir.
- ▶ Ayrıca, indirimden faydalanmak isteyen sermaye şirketlerinin, nakdi olarak artırdıkları sermaye ile indirim konusu edecekleri tutara ilişkin bilgileri, her yıl kurumlar vergisi beyannamesinin “Ekler” bölümünde “Nakdi Sermaye Artışından Kaynaklanan Faiz İndirimi” bölümünde ayrıntılı bir şekilde bildirmeleri gerekmektedir.

Vergi Bildirimi

Düzenleme Bilgileri

Ekler

Ek Bilgiler

Genel Bilgiler

Kuruma Bağlı İşyerleri ve Geçmiş Yıl Zararları

Kazanç ve İlaveler

Ticari Bilanço Karı

Ticari Bilanço Zararı

İLAVELER

Türü

Tutarı



TOPLAM

ZARAR OLSA DAHİ 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

Nakdi sermaye artışından kaynaklanan faiz indirimi (K.V.K. ...)

Vergi Bildirimi	Düzenleme Bilgileri	Ekler	Ek Bilgiler
Genel Bilgiler	Kuruma Bağlı İşyerleri ve Geçmiş Yıl Zararları		Kazanç ve İlaveler
6491 s. Kanun 12/5 Mad. Kapsamında İtfa Payları Tablosu			
Nakdi Sermaye Artışından Kaynaklanan Faiz İndirimi		Sınai Mülkiyet Haklarında İstisna Tablosu	
Ar-Ge/Tasarım Bilgileri	Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler	İndirimli Kurumlar Vergisi Tablosu	
Yurt Dışı Mukimi Kişi ve/veya Kurumlara Verilen Eğitim Hizmetlerine İlişkin Form	Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Elde Edilen Kazançlar		
Yabancı Para Pozisyonuna İlişkin Bilgi Formu	Yurt Dışı Mukimi Kişi ve/veya Kurumlara Verilen Sağlık Hizmetlerine İlişkin Form		
Dar Mükellef Ulaştırma Kurumu Hasılat Defteri	Transfer Fiyatlandırılması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum ve Örtülü Sermayeye İlişkin Form		
Kesinti Yoluyla Ödenen Vergilere İlişkin Liste	Dar Mükellef Ortaklar	Kurum Ortaklarına ve Yönetim Kurulu Üyelerine İlişkin Bildirim	
Ayrıntılı Bilanço ve Ayrıntılı Gelir Tablosu	Kar Dağıtım Tablosu	İşletme Hesabı Özeti	Yabancı Ülkede Ödenen Vergiler

NAKDİ SERMAYE ARTIŞINDAN KAYNAKLANAN FAİZ İNDİRİMİ

Nakdi sermaye artışının ticaret siciline tescil ettirildiği tarih	Nakdi sermaye artışının fiilen şirketin banka hesabına yatırıldığı dönem	Nakdi sermaye artışının şirketin banka hesabına yatırılan tutarı	TCMB tarafından açıklanan ticari krediler faiz oranı (%) (*)	Genel indirim oranı (%) (**)	Payları borsada işlem gören halka açık sermaye şirketlerindeki ilave indirim oranı (%) (***)	Yatırım teşvik belge yatırımlardaki ilave indirim oranı (%)

* TCMB TARAFINDAN AÇIKLANAN TİCARİ KREDİLER FAİZ ORANI ALANI AÇIKLAMASI: İlgili dönem sonu Merkez Bankası kayıtlarına bakınız.

**GENEL İNDİRİM ORANI ALANI AÇIKLAMASI: İndirim oranı;

(1) Artırılan nakdi sermayenin başka şirketlere sermaye olarak konulan veya kredi olarak kullanılan kısmına tekabül eden tutarla sınırlı olmak üzere %0

(2) Arsa ve arazi yatırımı yapan sermaye şirketlerinde arsa ve arazi yatırımına tekabül eden tutarla sınırlı olmak üzere %0

(3) 9/3/2015 tarihinden sonra yapılan sermaye azaltımına tekabül eden tutarla sınırlı olmak üzere %0

(4) Gelirlerinin %25 veya fazlası şirket faaliyeti ile orantılı sermaye, organizasyon ve personel istihdamı suretiyle yürütülen ticari, zirai veya serbest meslek faaliyet dışındaki faiz, kar payı, kira, lisans ücreti, menkul kıymet satı geliri gibi pasif nitelikli gelirlerden oluşan sermaye şirketleri için indirim oranı %0

(5) Aktif toplamının %50 veya daha fazlası bağlı menkul kıymetler, bağlı ortaklıklar ve iştirak paylarından oluşan sermaye şirketleri için indirim oranı %0

olarak uygulanacaktır. İndirim oranı %0 olan nakdi sermaye artışlarınızı ayrı satırlara yazınız. (1), (2) ve (3) numaralı seçeneklerin seçilmesi halinde "Nakdi sermaye artışının şirketin banka hesabına yatırılan tutarı" sütuna sadece bu seçeneğe ilişkin tutarı giriniz.

Ör: 500.000 TL nakdi sermaye artışında bulunan (A) A.Ş. 1/8/2015 tarihinde 300.000 TL sermaye azaltımına gitmişse (3) numaralı seçeneği seçtiğinde "Nakdi sermaye artışının şirketin banka hesabına yatırılan tutarı" sütununa "300.000" yazılacak, "Genel indirim oranı" "0" olarak seçilecek; kalan (500.000 TL - 300.000 TL) 200.000 TL'lik nakdi sermaye artışı ayrı bir satırda beyan edilecektir. Durumları (4) ve (5) numaralı seçeneklere uyan mükellefler bu dönemdeki nakdi sermaye artışları için faiz indiriminden yararlanamayacaklardır.

*** PAYLARI BORSADA İŞLEM GÖREN HALKA AÇIK SERMAYE ŞİRKETLERİNDEKİ İLAVE İNDİRİM ORANI ALANI AÇIKLAMASI: Şirketinizin halka açık sermaye %50 veya %50'den fazla ise faiz oranı %25 olacaktır. Şirketinizin halka açık sermaye %50'den fazla ise faiz oranı %50 olacaktır.

Her Bir Hesap Dönemi İçin Ayrı Ayrı Yararlanma

- Sermaye şirketleri gerçekleştirdikleri nakdi sermaye artışları üzerinden, nakdi sermaye artışının yapıldığı hesap döneminden itibaren başlamak üzere izleyen her bir hesap dönemi için ayrı ayrı indirim uygulamasından yararlanabileceklerdir.

Kazanç Yetersizliđi Nedeniyle İndirim 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.

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.

Özel Hesap Dönemi Tayin Edilenlerde Durum

- Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilmiş olan sermaye şirketleri, şartların sağlanması kaydıyla, hesap dönemlerinin sona erdiği ay itibarıyla Merkez Bankası tarafından en son açıklanan ticari krediler faiz oranını dikkate alarak indirimden yararlanabileceklerdir.

Sermaye azaltımı

- ▶ Bu indirimden yararlanan sermaye şirketlerinin daha sonra sermaye azaltımı yapmaları halinde, nakdi sermaye artışının azaltılan sermaye tutarı kadarlık kısmı için sermaye azaltımına ilişkin kararın ticaret siciline tescil edildiği ayı izleyen aydan itibaren bu indirimden yararlanmaları mümkün bulunmamaktadır.
- ▶ Öte yandan, nakdi sermaye artışı yapılmadan önce sermaye şirketlerinin sermaye azaltımına gitmiş olmaları halinde, bu indirimin hesaplanmasında azaltılan sermaye tutarı kadarlık kısım dikkate alınmayacaktır.
- ▶ **Örnek:** 15/4/2020 tarihinde 4.000.000 TL tutarında sermaye azaltımına gitmiş olan (N) A.Ş.'nin yetkili organınca 7/7/2020 tarihinde 10.000.000 TL'lik nakdi sermaye artırımını kararı alınmış olup bu tutarın %25'i olan 2.500.000 TL aynı tarihte ortaklarca şirketin banka hesabına yatırılmıştır. Söz konusu karar 15/7/2020 tarihinde ticaret siciline tescil ettirilmiş ve sermaye taahhüdünün geri kalan kısmı olan 7.500.000 TL nakit olarak 29/7/2020 tarihinde ortaklarca şirketin banka hesabına yatırılmıştır.
- ▶ Buna göre, (N) A.Ş. şartları taşıması halinde, nakdi sermaye artırımının sadece (10.000.000 TL - 4.000.000 TL=) 6.000.000 TL'lik kısmı için genel indirim oranını dikkate alarak indirim uygulamasından yararlanabilecek olup kalan 4.000.000 TL'lik tutar için ise indirim oranı %0 olarak uygulanacaktır.

Konuya İlişkin Verilmiş Özelgeler

- ▶ İVDB'nin 09.10.2018 tarih ve 897178 sayılı Özelge: Sermaye artırımını karardan sonra şirketin başka şirkete devralması, söz konusu indirimden yararlanılmasına engel teşkil etmemektedir. Muvazaalı bir durumun tespiti halinde gerekli cezai işlemlerin yapılacağı tabiidir.
- ▶ Balıkesir Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 16.06.2020 tarih ve 41915 sayılı Özelgesi: 24.09.2018 ve 25.09.2018 tarihlerinde ortaklarınızca sermaye artırım avans ödemesi olarak şirketinizin banka hesabına yatırılan ve yatırıldığı tarihten itibaren şirketinizin bilançosunda "Diğer sermaye yedekleri" hesabında izlenen 7.560.000,00 TL'nin banka hesabınıza yatırıldığı tarihin içinde bulunduğu hesap döneminin sonuna kadar sermaye artırımına ilişkin kararın ticaret siciline tescil ettirilmemesi nedeniyle, söz konusu tutar için Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1) bendi kapsamında indirimden yararlanmanız mümkün değildir.

Konuya İlişkin Verilmiş Özelgeler

- ▶ **KAYSERİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI'nın 12.01.2018 tarih ve 2836 sayılı özelgesinde** “Bilanço içi kalemlerin birbiri içinde mahsubu şeklinde gerçekleşen sermaye artışları dolayısıyla Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinde düzenlenen indirim uygulamasından faydalanılması mümkün bulunmamakta olup ortaklar cari hesabında izlenen tutarlar kullanılmak suretiyle gerçekleştirmiş olduğunuz söz konusu sermaye artırımını işlemi nedeniyle anılan indirim uygulamasından yararlanmanız mümkün değildir.
- ▶ **Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 09.05.2017 tarih ve 15256 sayılı Özelgesi'nde;** “Bu hüküm ve açıklamalara göre, bilançoda yer alan öz sermaye kalemlerinin sermayeye eklenmesi suretiyle gerçekleştirilen nakdi sermaye artırımları dolayısıyla Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinde düzenlenen indirim uygulamasından faydalanılması mümkün olmadığından, şirket karının önce ortaklara dağıtılıp daha sonra da tekrar şirkete sermaye olarak konulması işlemi dolayısıyla ve dağıtılan bu kar payı tutarıyla sınırlı olmak üzere bu indirim uygulamasından yararlanmanız mümkün değildir.”

Konuya İlişkin Özelge Örnekleri

- ▶ **Tarih: 30.01.2018 Sayı: 62030549-125[10-2016/486]-98638**
- ▶ Öte yandan, şirketiniz tarafından geliştirilen inşaat projeleri için banka kredisi kullanılarak arsa satın alınmasından daha sonraki bir tarihte nakdi sermaye artırımında bulunulması halinde nakden artırılan sermayenin bu kredinin kapatılmasında kullanılan kısmına tekabül eden tutarla sınırlı olmak üzere anılan Kanununun 10'uncu maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinin uygulanmasında indirim oranının % 0 olarak uygulanması gerekmektedir.
- ▶ **Tarih: 27.01.2020 Sayı: 47285862-125[10-2017/12]-4307**
- ▶ Bu hüküm ve açıklamalara göre, bilanço içi kalemlerin sermayeye eklenmesi suretiyle gerçekleştirilen nakdi sermaye artırımları dolayısıyla Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinde düzenlenen indirim uygulamasından faydalanılamayacağından, "331-Ortaklara Borçlar" hesabında takip edilen şirket borcunun ortağınıza geri ödenmesi ve ödenen bu tutarın ortağınız tarafından sermaye artırımını dolayısıyla kendisine isabet eden taahhüdün yerine getirilmesinde kullanılması halinde, bu tutarla sınırlı olmak üzere Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinde düzenlenen indirim uygulamasından faydalanmanız mümkün bulunmamaktadır.
- ▶ **Tarih: 16.06.2020**
- ▶ **Sayı: 31435689-125[E.536995-E.127474-E.546138]-E.46196**
- ▶ Şirket ortağınızın sermaye taahhüdünü yerine getirmesinden ve banka tarafından bloke edilen dövizin değerlemesinden ortaya çıkan ve esas faaliyet konunuzla ilgili olmayan kur farkı gelirlerinizin; Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1) bendi uygulaması açısından pasif nitelikli gelir olarak dikkate alınması gerekmektedir.

Sermaye artışından gelen nakitle ortağa/ilişkili kişiye olan borç ödenirse ne olur?

- ▶ *“Tespit edebildiğim bir vergi mahkemesi kararında, sermaye artırımından gelen nakdin ortak olmayan ancak ilişkili olan şirkete olan borcun ödenmesinde kullanılmasında, teşvikten yararlanılabileceğine karar verilmiş. Beyanname ihtirazi kayıtla verilmiş, vergi dairesinin teşviki kabul etmemesi üzerine konu yargıya taşınmış, vergi mahkemesi de bu kararı vermiş.”*
- ▶ **Kaynak: Recep Bıyık; <https://www.dunya.com/kose-yazisi/nakit-sermaye-artisinda-faiz-indiriminde-netlesennetlesmeyen-konular/469619>**