

4 Mart 2015

VERGİ SİRKÜLERİ

NO: 2016/37

KONU **Nakit Sermaye Artırımı Uygulamasının Detayları Belli Oldu.**

4 Mart 2016 tarihli ve 29643 sayılı Resmi Gazete'de nakit sermaye artırımlarına teşvik getiren düzenlemeye ilişkin açıklamaların yer aldığı 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:9) yayımlandı.

Hatırlanacağı üzere, 7.4.2015 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 6637 Sayılı Kanun'un 8 inci maddesiyle, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinde değişiklik yapılarak, sermaye şirketlerinin nakit sermaye artırımlarına teşvik getirilmiş ve bu konu [2015/44 No.lu](#) sirkülerimiz ile duyurulmuştu.

Daha sonra, 30 Haziran 2015 tarihli Resmi Gazete'de nakit sermaye artırımında uygulanacak indirim oranlarına ilişkin 2015/7910 No.lu Bakanlar Kurulu Kararı yayımlanmış ve bu konu da [2015/62 No.lu](#) sirkülerimiz ile duyurulmuştu.

Bu defa, Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından hazırlanan Tebliğ ile söz konusu düzenlemedeki gri alanlar giderilmeye çalışılmıştır.

Tebliğde yer alan açıklamalardan öne çıkan hususlar bu sirkülerimizin konusunu oluşturmaktadır.

1- Nakit dışı sermaye artışları

Tebliğde, indirim hesaplamasına konu edilebilecek sermaye artışının sadece nakdi sermaye ile sınırlı tutulduğu özellikle vurgulanan konulardan biridir. Buradan bahisle, taahhüt edilen sermayenin, ortaklar tarafından **nakit olarak şirketin banka hesabına fiilen yatırılmayan kısmı** indirim tutarının hesaplanmasında dikkate alınmayacaktır.

2- Sermaye artırımında dikkate alınacak tarih

Tebliğde, nakden taahhüt edilen sermayenin ne zamandan itibaren indirim konusu edilebileceğine ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Buna göre, 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.

Örnek: 10 Eylül 2015 tarihinde ortaklar tarafından şirketin banka hesabına **para yatırıldığını**; ancak artırıma ilişkin **tescil işleminin 5 Ekim 2015** tarihinde yapıldığını kabul edelim. Bu durumda sermaye artırımında, tescilin yapıldığı **5 Ekim 2015** tarihi dikkate alınacaktır. Eğer **10 Eylül 2015** tarihinde tescil işlemi yapılmış; ancak para **5 Ekim 2015** tarihinde yatırılmış olsaydı. Bu defa paranın yatırılmış olduğu **5 Ekim 2015** tarihi dikkate alınacaktır.

3- Kanunun yürürlük tarihi olan 1.7.2015 tarihinden önce tescil edilmiş sermaye artışları

Tebliğde yer alan açıklama ve örneklerden, sadece 1 Temmuz 2015 tarihinden itibaren ticaret sicile tescil edilmiş nakdi sermaye artışlarının indirimden faydalanacağı anlaşılmaktadır.

4- Öz sermaye kalemlerinin sermayeye eklenmesi

Tebliğde, bilançoda yer alan öz sermaye kalemlerinin sermayeye eklenmesinden kaynaklanan sermaye artışlarının da indirim tutarının hesaplamasında dikkate alınmayacağı açıklanmıştır.

Bu nedenle, özkaynaklar içerisinde yer alan **sermaye yedekleri, kâr yedekleri, geçmiş yıl kârları** kalemlerinin sermayeye eklenmesi bu indirim kapsamına girmemektedir.

5- Ortakların alacaklarına mahsuben yapılan sermaye artışları

Tebliğde, bilanço içi kalemlerin birbiri içinde mahsubu şeklinde gerçekleşen sermaye artışlarının indirim tutarının hesaplanmasında dikkate alınmayacağı belirtilmiştir. Buradan bahisle; Tebliğde konuya ilişkin net bir ifade kullanılmamakla birlikte, ortaklara **ödeme yapmaksızın**, ortakların alacaklarına mahsuben yapılan sermaye artışlarının faiz indirimi kapsamında değerlendirilmeyeceği düşünülmektedir.

6- Kredi kullanılmak veya borç alınmak suretiyle gerçekleştirilen sermaye artışları

Tebliğde, ortaklarca veya ortaklarla ilişkili olan kişilerce kredi kullanılmak veya borç alınmak suretiyle gerçekleştirilen sermaye artışlarının, indirim tutarının hesaplamasında dikkate alınmayacağı açıklanmıştır.

Bu durum, sermaye artırımını yapan şirketin, ortağın veya ortaklarla ilişkili olan kişilerin hangi kaynaktan sermaye artırımını yaptığını bilmesini gerektirmektedir.

Diğer taraftan, Tebliğde konuya ilişkin olarak “Ortalardan alacaklar” hesabı üzerinden örnek verilmiş olup; şirkete borcu olan ortak tarafından yerine getirilecek sermaye artırımını taahhüdünün, ilgili borç ödenmedikçe, indirimde dikkate alınmayacağı belirtilmiştir.

Burada özellikle “ortaklardan alacaklar” hesabında bakiye bulunan mükelleflerin, sermaye taahhütlerin gerçekleştirilmesinde, “sermayenin kaynağı açısından” dikkatli olmasında fayda vardır.

7- Birleşme, devir ve bölünme işlemlerine taraf olmalarından kaynaklanan sermaye artışları

Tebliğde, sermaye şirketlerinin birleşme, devir ve bölünme işlemlerine taraf olmalarından kaynaklanan sermaye artışlarının indirim tutarının hesaplamasında dikkate alınmayacağı not edilmiştir.

Bu durumda, birleşme, devir ve bölünme işlemleri sonucu artırılan sermaye, indirim konusu edilemeyecektir. Ayrıca nakit sermaye artıran ve indirimden faydalanan bir şirketin devir ve bölünme işlemine konu olması durumunda da faiz indirimi son bulacaktır.

8- İndirim oranının %100'ü aşması

Tebliğde, indirim oranının %100'ü aşmasının kabul edileceği, teşvik belgeli yatırım yapan halka açık bir şirketin hem ilave 50 puan hem de ilave 25 puandan (%125) faydalanabileceğini gösterir bir örnekle açıklanmıştır.

9- Geçici vergilendirme dönemleri itibarıyla bu indirimden yararlanılması

Tebliğde, indirim tutarının hesaplanmasında TCMB tarafından “yararlanılan yıl için en son açıklanan” ticari krediler faiz oranı dikkate alınacağından bahisle, geçici vergi dönemlerinden sadece **dördüncü geçici vergilendirme dönemi** itibarıyla bu indirimden yararlanılmasının mümkün olunacağı açıklanmıştır.

Diğer taraftan 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.

10- İndirimden her dönem yararlanılması

Tebliğde, indirim uygulamasından nakdi sermaye artışının yapıldığı hesap döneminden itibaren başlamak üzere izleyen her bir dönem için ayrı ayrı yararlanılabileceği vurgulanan diğer bir husustur. Sonraki dönemlerde sermaye azaltımı yapılması hâlinde nakdi sermaye artışının azaltılan sermaye tutarı kadarlık kısmı indirim hesaplamasında dikkate alınmayacaktır.

11- Kazanç yetersizliği nedeniyle indirim tutarının sonraki dönemlere devri

Tebliğde, sermaye şirketleri tarafından nakdi sermaye artışına ilişkin hesaplanan indirim tutarının kazanç yetersizliği nedeniyle matrahın tespitinde indirim konusu yapılamaması halinde, ilgili yılda hesaplanan indirim tutarlarının, herhangi bir endekslemeye tabi tutulmaksızın, müteakip hesap dönemlerine ilişkin matrahın tespitinde indirim konusu yapılabileceği açıklanmıştır.

Sirkülerlerimizde yer alan bilgiler belli bir konunun veya konuların çok geniş kapsamlı bir şekilde ele alınmasından ziyade genel çerçevede bilgi vermek ve yorum yapmak amacını taşımaktadır. Bu sirkülerler ile amacımız muhasebe, vergi, yatırım, danışmanlık alanlarında veya diğer türlü profesyonel bağlamda tavsiye veya hizmet sunmak değildir. Bilgileri kişisel finansal veya ticari kararlarınızda yegane dayanak olarak kullanmaktan ziyade, konusuna hakim profesyonel bir danışmana başvurmanız tavsiye edilir. Bu sirkülerler ve içeriğindeki bilgiler, oldukları şekliyle sunulmaktadır; "DRT Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim A.Ş." ve İngiltere mevzuatına göre kurulmuş olan "Deloitte Touche Tohmatsu Limited" ve onun üye firmaları ve bunların iştirakleri ve fiyalleri (bundan böyle ayrı ayrı veya birlikte "Deloitte"), bunlarla ilgili sarıh veya zımni bir beyan ve garantide bulunmamaktadır. "Deloitte", söz konusu sirkülerlerin ve içeriğindeki bilgilerin hata içermediğine veya belirli performans ve kalite kriterlerini karşıladığına dair bir güvence vermemektedir. Sirkülerleri ve içeriğindeki bilgileri kullanımınız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir ve bu kullanımdan kaynaklanan her türlü zarara dair risk ve sorumluluk tamamen tarafınızca üstlenilmektedir. "Deloitte", söz konusu kullanımdan dolayı, (ihmalkarlık kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) sözleşmesel bir dava, kanun veya haksız fiilden doğan her türlü özel, dolaylı veya arızî zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.