

NAKİT SERMAYE ARTIŞINDAN KAYNAKLANAN FAİZ İNDİRİMİ UYGULAMASI

Giriş

Ülkemizin, ekonomik kalkınma modeli olarak özel sektör ağırlıklı bir büyüme modelini benimsediği bir gerçektir. Bu ekonomik yapının gereği olarak da toplumun temel ihtiyaçlarını karşılama niyetiyle ortaya çıkan özel sektörün, bu ihtiyaçları temin noktasında karşılaştığı iki büyük sorun yer almaktadır. Birincisi toplumun ihtiyacı olan bu mal veya hizmetleri tespit etmek, diğeri ise bunları üretmek, almak, satmak için gerekli olan sermaye kaynağını bulmaktır. Reel sektörün gereksinim duyduğu bu kaynağı karşılamada iki alternatif bulunmaktadır. Birincisi şirketlerin özkaynak ağırlıklı bir finansman yöntemini seçmesidir. İkincisi ise şirketin, özkaynaklarından bağımsız olarak yabancı kaynaklar ağırlıklı bir finansman yöntemini seçmesidir. Şirketlerin, yapacağı yatırımları finanse etmek veya nakit ihtiyaçlarını karşılamak üzere sermaye artırımını yapması durumundada kanun koyucu tarafından bazı teşvik edici mekanizmalar vergi mevzuatımızdaki yerini almaktadır.İşte bu noktada, bu makalenin de konusunu oluşturan nakit sermaye artışından kaynaklanan faiz indirimi müessesesi incelenecek ve örnekler vermek suretiyle konu açıklanacaktır.

1.Yasal Dayanak

07.04.2015 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 6637 sayılı “Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun”un 8’inci maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 10’uncu maddesinin (1) bendine ekleme yapılmıştır. Buna göre nakdi sermaye artışları veya yeni kurulan sermaye şirketlerinde ödenmiş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı üzerinden, Merkez Bankası tarafından ilgili yıl için en son açıklanan bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı dikkate alınmak suretiyle hesaplanacak tutarın %50’sinin, kurumlar vergisi matrahından indirimine olanak sağlanmıştır.

30.06.2015 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 2015/7910 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Kanun’la belirlenmiş olan genel oranın (%50) farklılaştırılmasına gidilmiştir. Buna göre yatırım teşvik belgesine sahip firmalara yatırım teşvik belgesinde yer alan sabit yatırım tutarıyla sınırlı olmak üzere genel orana ilaveten %25, payları borsada işlem gören halka açık şirketlere sözü edilen Bakanlar Kurulu Kararı’na göre değişmekle birlikte değişen oranlarda katkılar sağlanmıştır.

04.03.2016 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 1 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:9) ile nakit sermaye artırımlarına teşvik getiren uygulamaya yön vermek adına çeşitli düzenlemeler yapılmıştır.

05.08.2016 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 1 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğ’inde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:10) ile de sermaye avanslarının nakit sermaye olarak sayılmasına ve teşvik uygulamasından faydalanma şartlarına ilişkin açıklamalarda bulunulmuştur. Buna göre nakit sermaye artırımında bulunmak üzere bankaya yatırılan tutarlar “**Diğ er Sermaye Yedekleri Hesabı**”nda tutulması ve yıl sonuna kadar sermaye artırım kararının ticaret siciline tescil edilmesi kaydıyla indirimden yararlanmak mümkün olabilecektir.

2.Uygulama

2.1.İndirimden Kimlerin Faydalanacağı

Nakit sermaye artışından kaynaklanan faiz indiriminden finans, bankacılık ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar ile KİT ler dışındaki sermaye şirketleri yararlanabilmektedir.

2.2. İndirimden Faydalanma Şartları ve Faydalanacak Sürenin Hesabı

Bu indirim için sermaye artışının nakit olarak karşılanması gerekmektedir. Ortakların şirkete borçlarından mahsup yoluyla artırılan sermayeden dolayı bu indirimden yararlanma durumu mümkün değildir.

Sermayenin iç kaynaklardan karşılanması yoluyla artırılan sermayeden dolayı indirimden faydalanılması mümkün değildir. Birleşme, devir ve bölünmelerden, özsermaye kalemlerinin sermayeye eklenmesinden, bilanço kalemlerinin birbirine mahsubundan, nakit dışındaki varlık devirlerinden dolayı gerçekleştirilen sermaye artışları kapsam dışıdır.

Sermaye azaltılması nedeniyle indirimden faydalanılamayacaktır. İndirimden 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 olmayacaktır.

Hesaplanacak indirimin hesabında nakit olarak yatırılan sermayenin yatırıldığı tarih değil, sermaye artışının ticaret siciline tescil edildiği tarih baz alınır.

- **Örnek** vermek gerekirse X Tic.A.Ş 01.02.2018 tarihinde 100.000,00- TL tutarında sermaye artışı kararı almış, bu tutarın 25.000,000- TL'lik kısmı 10.02.2018 tarihinde bankaya yatmıştır.Sermaye artırım kararının ticaret siciline tescil edildiği tarih ise 15.02.2018 tarihidir. Bu durumda nakit sermaye artışından kaynaklanan faiz indiriminin başlayacağı tarih olarak ticaret siciline kayıt tarihi olan 15.02.2018'un dikkate alınması gerekmektedir. Bu tarih tam ay sayılmak suretiyle, bu tarihten (15.02.2018) yılsonuna kadar geçen süre ay bazında hesaplanarak ilgili ilgili indirim tutarı hesaplanmalıdır.
- **Örnek** vermek gerekirse Y Gıda.A.Ş 09.12.2017 tarihinde 200.000,00- TL tutarında sermaye artışı kararı almış, bu tutarın 50.000,000- TL'lik kısmı 20.12.2017 tarihinde bankaya yatmıştır. Sermaye artırım kararının ticaret siciline tescil edildiği tarih ise 08.01.2018 tarihidir. Bu durumda nakit sermaye artışından kaynaklanan faiz indiriminin başlayacağı tarih olarak ticaret siciline kayıt tarihi olan 08.01.2018'in dikkate alınması gerekmektedir. İndirimin hesaplanacağı dönem ise ticaret siciline tescil tarihi 08.01.2018 tarihinden dolayı 2017 yılı hesap dönemi değil, 2018 yılı hesap dönemidir.

2.2. İndirimin Hesaplanması ve İlgili Dönem Beyannamelerinde Gösterilmesi

Hesaplanacak Süre: Sermaye artışının ticaret siciline tescil edildiği (ay kesirleri tam ay sayılır.) ve tescilden daha sonra yatırılan sermayenin yatırıldığı tarihten yılsonuna kadarki (yılsonu dahil) süredir.

TCMB Faiz Oranı: T.C. Merkez Bankası tarafından ilgili yıl için en son açıklanan "Bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranıdır. 2018 yılı hesap dönemi için bu oran **%27,04**'dür.

İndirim Oranı: Genel indirim oranı %50 olup, 2015/7910 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'na göre oranlar değişebilmektedir. Örnek olarak yatırım teşvik belgesine haiz şirketlerde genel orana, yatırım teşvik belgesinde yer alan sabit yatırım tutarını aşmamak üzere, %25'lik oran ilave edildiğinde indirim

oranı %75 olarak dikkate alınmalıdır. Ayrıca 2015/7910 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'na göre bazı durumlarda indirim oranı yüzde 0 (sıfır) olarak uygulanmaktadır. Bu durumlar aşağıda belirtilmiştir;

- 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 %0 olarak uygulanacaktır.
- Aktif toplamının %50 veya daha fazlası bağlı menkul kıymetler, bağlı ortaklıklar ve iştirak paylarından oluşan sermaye şirketleri için indirilebilecek tutarın hesaplanmasında indirim oranı %0 olarak uygulanacaktır.
- Artırılan nakdi sermayenin başka şirketlere sermaye olarak konulan veya kredi olarak kullandırılan kısmına tekabül eden tutarla sınırlı olmak üzere indirilebilecek tutarın hesaplanmasında indirim oranı %0 olarak uygulanacaktır.
- Arsa ve arazi yatırımı yapan sermaye şirketlerinde arsa ve arazi yatırımına tekabül eden tutarla sınırlı olmak üzere indirilebilecek tutarın hesaplanmasında indirim oranı %0 olarak uygulanacaktır.

Yukarıdaki X Tic.A.Ş örneğinde şirketin hissedarlarının yatırmadığı 75.000,00-TL'lik sermaye taahhüt borcu bulunmaktadır. Bu taahhüdün 01.06.2018 tarihinde bankaya yatırılarak yerine getirildiğini varsayalım. Buna göre kalan indirim tutarı şu şekilde hesaplanacaktır;

İndirim Tutarı: 25.000,00-TL x %27,04 x % 50* x (11 ay / 12)

İndirim Tutarı: 3.098,33- TL (1)

* Genel orana göre hesap yapılmıştır.

İndirim Tutarı: 75.000,00-TL x %27,04 x % 50* x (7 ay / 12)

İndirim Tutarı: 5.915,00- TL (2)

* Genel orana göre hesap yapılmıştır.

Toplam Faydalanılan İndirim Tutarı: 9.013,33- TL(1+2)

- Yukarıdaki X Tic.A.Ş örneğinde şirketin hissedarlarının yatırmadığı 75.000,00-TL'lik sermaye taahhüt borcu bulunmaktadır. Bu taahhüdün 01.06.2018 tarihinde bankaya yatırılarak yerine getirildiğini varsayalım. Aşağıda yer alan hesaplamada şirketin yatırım teşvik belgesine haiz olduğu hususu incelendiğinde nakit sermaye artışından kaynaklanan faiz indiriminin tutarının %25'lik ilave orandan dolayı daha yüksek olduğu görülecektir. Buna göre kalan indirim tutarı şu şekilde hesaplanacaktır;

İndirim Tutarı: 25.000,00-TL x %27,04 x % 75* x (11 ay / 12)

İndirim Tutarı: 4.647,50– TL (3)

* İlave orana göre hesap yapılmıştır.

İndirim Tutarı: 75.000,00-TL x %27,04 x % 75* x (7 ay / 12)

İndirim Tutarı: 8.872,50- TL (4)

* İlave orana göre hesap yapılmıştır.

Toplam Faydalanılan İndirim Tutarı: 13.520,00- TL (3+4)

Nakdi sermaye artışından kaynaklanan faiz indirimi her yıl T.C. Merkez Bankası tarafından ilgili yıl için en son açıklanan "Bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranına göre hesaplanır. Bu hesaplama göre bulunacak tutar, kazancın bulunması halinde en erken son dönem kurum geçici vergi beyannamesinde indirim konusu yapılır. Eğer ki hesaplanan tutar, kazancın yetersiz olması nedeniyle son dönem kurum geçici vergi beyannamesinde indirim konusu yapılamaz ise ertesi dönem kazancının bulunması halinde endeksleme yapılmadan bir sonraki hesap dönemine ait kurum geçici vergi beyannamelerinde indirim konusu yapılabilir.

Yukarıdaki hesaplamalardan da görüleceği üzere bu indirim tutarları en erken, ilgili hesap dönemine ait son dönem kurum geçici vergi beyannamesinde gösterilmelidir. Söz konusu beyannamede yer alan “**Ekler**” kısmında yukarıda yer verilen indirim hesaplamasına ait bilgiler doldurulmalıdır. Aynı şekilde burada hesaplanan tutar “**Matrah Bildirimi**” kısmında yer alan “**Kazancın Bulunması Halinde İndirilecek İstisna ve İndirimler Sütununda**”ki “**453 Kodlu Nakdi Sermaye Artışından Kaynaklanan Faiz İndirimi**”kısımına girilmelidir.

3.Sonuç

Nakit sermaye artışından kaynaklanan faiz indiriminin incelendiği bu çalışmada, nakit sermaye artışında dikkat çekilecek hususlar, hesaplamaların nasıl yapıldığı ve nakit sermaye artışının şirketlere sağlayacağı vergi avantajı örneklerle açıklanmıştır. Bu avantajların şirketlerin üzerindeki vergi yükünü ne kadar hafifletip hafifletmediği ayrı bir tartışma konusu olmakla beraber, mevzuatımızdaki bu indirim müessesesinden yararlanabilmek için gereken şartların belirli sektör ve şirket türleriyle sınırlandırılması,2015/7910 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı’na göre bazı durumlarda genel indirim oranı yüzde sıfırdır, ve sadece nakit sermaye artışlarını teşvik etmesi şirketlerin bir kısmının bu indirimden yararlanmasını sağlamaktadır.

Ersin MARAŞ

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir

Kaynakça

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu

Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)’ndeDeğişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 9)

Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)’ndeDeğişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 10)

2015/7910 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı

<https://www.tcmb.gov.tr/>