

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-125[10-2018/57]-E.897178

09.10.2018

Konu : Nakdi sermaye artışında faiz indirim.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda,

- Restoran ve gıda işletmeciliği sektöründe faaliyet gösteren şirketinizin 3.11.2017 tarihinde yapılan olağanüstü kurulda aldığı ve 30.11.2017 tarihinde Türkiye Ticaret Sicil Gazetesinde tescil edilen karara istinaden sermaye artırımında bulunduğu ve artan sermaye tutarı içerisinde 6.700.667,58-TL'nin nakden ve tamamen şirketin banka hesabına ortaklarca ödendiği,

- 15/12/2017 tarihinde alınan yönetim kurulu kararı gereği şirketinizin %100 bağlı ortaklığı bulunan .... Sanayi ve Ticaret A.Ş.'nin Kurumlar Vergisi Kanununun 18, 19 ve 20 inci maddelerinde yer alan hükümlere göre birleşme yöntemiyle şirketiniz bünyesine katıldığı ve söz konusu birleşme işleminin 19/12/2017 tarihinde Türkiye Ticaret Sicil Gazetesinde tescil edildiği belirtilerek şirket birleştirilmeden önce yapılan ve ticaret sicilinde tescil edilen sermaye artışına ilişkin nakdi sermaye artışından kaynaklanan tutar olan 6.700.667,58-TL dolayısıyla Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1) bendi kapsamında nakdi sermaye artışında faiz indiriminden yararlanıp yararlanamayacağımız hususunda bilgi talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin birinci fıkrasında, birleşme sonucunda infisah eden kurum ile birleşilen kurumun kanuni ve iş merkezlerinin Türkiye'de bulunması ve münfesihi kurumun devir tarihindeki bilanço değerlerinin, birleşilen kurum tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilançosuna geçirilmesi şartıyla gerçekleşen birleşmelerin devir hükmünde o

Aynı Kanunun "Devir, bölünme ve hisse değişimi hallerinde vergilendirme" başlıklı 20 nci maddesinde de, devirlerde maddede belirtilen şartlara uyulduğu takdirde münfesihi kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiği kazançların vergilendirileceği; birleşmeden doğan kârların ise hesaplanmayacağı ve vergilendirilmeyeceği hükmüne bağlanmıştır.

Ayrıca, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "19" ve "20" numaralı bölümlerinde konu ile ilgili ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.

Anılan Kanunun "Diğer indirimler" başlıklı 10 uncu maddesinin birinci fıkrasında, kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla kurum kazancından sırasıyla yapılacak indirimler sayılmış, bu fıkranın (1) bendinde;

"1) 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.

Bu indirimden, sermaye artırımına ilişkin kararın veya ilk kuruluş aşamasında ana sözleşmenin tescil edildiği hesap döneminden itibaren başlamak üzere izleyen her bir dönem için ayrı ayrı yararlanır. Sonraki dönemlerde sermaye azaltımı yapılması hâlinde azaltılan sermaye tutarı indirim hesaplamasında dikkate alınmaz.

Bu bent hükümlerine göre hesaplanacak indirim tutarı, nakdi sermayenin ödendiği ay kesri tam ay sayılmak suretiyle hesap döneminin kalan ay süresi kadar hesaplanır. Matrahın yetersiz olması nedeniyle ilgili dönemde indirim konusu yapılamayan tutarlar, sonraki hesap dönemlerine devreder. Bu benden uygulanmasında sermaye şirketlerine nakit dışındaki varlık devirlerinden kaynaklananlar dâhil olmak üzere, sermaye şirketlerinin birleşme, devir ve bölünme işlemlerine taraf olmalarından veya bilançoda yer alan öz sermaye kalemlerinin sermayeye eklenmesinden kaynaklanan ya da ortaklar veya bu Kanununun 12 nci maddesi kapsamında ortaklarla ilişkili olan kişilerce kredi kullanılmak veya borç alınmak suretiyle gerçekleştirilen sermaye artırımları, indirim hesaplamasında dikkate alınmaz.

Bu bentte yer alan oranı, şirketlerin aktif büyüklükleri, ortaklarının hukuki niteliği, çalışan personel sayıları ve yıllık net satış hasılatlarına göre veya sermayenin kullanıldığı yatırımdan elde edilen gelirlerin kurumun esas faaliyeti kapsamında olmayan faiz, kâr payı, kira, lisans ücreti, menkul kıymet satış geliri gibi pasif nitelikli gelirlerden oluşmasına göre ya da sermayenin kullanıldığı yatırımların teşvik belgeli olup olmadığına veyahut makine ve teçhizat veya arsa ve arazi yatırımları için sermayenin kullanıldığı alanlar itibarıyla ya da bölgeler, sektörler ve iş kolları itibarıyla ayrı ayrı sınırlara kadar indirmeye veya %100'e kadar artırmaya; halka açık sermaye şirketleri için halka açıklık oranına göre %150'ye kadar farklı uygulamaya Bakanlar Kurulu yetkilidir.

..."

hükümlerine yer verilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "10.6.1. İndirimin kapsamı" başlıklı bölümünde ise;

"Sermaye şirketlerinin sermaye yapılarının güçlendirilmesi amacıyla getirilen bu düzenleme uyarınca indirime konu edilecek tutarın hesaplanmasında, 1.7.2015 tarihinden 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, ilgili hesap döneminin sonuna kadar Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1) bendi hükmüne göre hesaplanacak tutar dikkate alınacaktır.

...

İndirime konu edilecek tutarın hesaplanmasında; mevcut sermaye şirketlerinde ödenmiş veya çıkarılmış sermaye tutarlarındaki nakdi sermaye artışları, yeni kurulan sermaye şirketlerinde ise ödenmiş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı dikkate alınacak olup sermayenin nakit olarak karşılanmayan kısmı için indirim uygulamasından yararlanılamayacağı tabiidir.

Bununla birlikte;

- Sermaye şirketlerine nakit dışındaki varlık devirlerinden kaynaklanan sermaye artışları,
- Sermaye şirketlerinin 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,

indirim tutarının hesaplamasında dikkate alınmayacaktır.

Örnek: (A) Ltd. Şti. 4/5/2015 tarihinde, %50 oranında ortağı olan Bayan (D)'ye 1.000.000 TL borç vermiş olup bu tutarı "Ortaklardan Alacaklar" hesabında izlemektedir. 15/7/2015 tarihinde (A) Ltd. Şti.'nin sermayesinin nakdi olarak 2.000.000 TL artırılması kararı alınmış ve bu tutarın %25'i olan 500.000 TL aynı tarihte ortaklarca şirketin banka hesabına yatırılmıştır. Nakdi sermaye artışına ilişkin karar 22/7/2015 tarihinde ticaret siciline tescil ettirilmiştir. Bayan (D) sermaye taahhüdünün geri kalan 750.000 TL'sini 31/7/2015 tarihinde ortağı olduğu (A) Ltd. Şti.'nin banka hesabına yatırmak suretiyle yerine getirmiş olup şirketten 4/5/2015 tarihinde almış olduğu 1.000.000 TL tutarındaki borcunu henüz ödememiştir.

Ortaklar tarafından, kredi kullanılmak veya borç alınmak suretiyle gerçekleştirilen sermaye artışları indirim tutarının hesaplanmasında dikkate alınmayacağından, Bayan (D) tarafından sermaye taahhüdüne ilişkin olarak ödenen 1.000.000 TL için, Bayan (D)'nin 4/5/2015 tarihinde almış olduğu 1.000.000 TL borç ödeninceye kadar (bu borcun kısım kısım ödenmesi halinde ödenmeyen tutar ile sınırlı olmak üzere) indirimden yararlanılması mümkün bulunmamaktadır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, şirketinizin 3/11/2017 tarihinde alınan ve 30/11/2017 tarihinde Türkiye Ticaret Sicil Gazetesinde tescil edilen olağanüstü genel kurul kararına istinaden gerçekleştirdiği 6.700.667,58-TL nakdi sermaye artırımını dolayısıyla Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1) bendi hükümleri ve 1 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde yapılan açıklamalar çerçevesinde indirimden yararlanmanız mümkün bulunmaktadır. Sermaye artırımını kararından sonra şirketinizin başka bir şirketi devralması söz konusu indirimden yararlanılmasına engel teşkil etmemektedir.

Öte yandan, birleşme işleminden kaynaklanan sermaye artırımları dolayısıyla Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinde hüküm altına alınan indirimden yararlanılmasının mümkün olmadığı tabiidir.

Diğer taraftan, söz konusu işlemlerde muvazaalı bir durumun tespiti halinde gerekli cezai işlemlerin yapılacağı tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(\*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(\*\*) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(\*\*\*) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.