

Nakdi Sermaye Artırımı sonrası ilişkili şirkete verilen kredilerde indirim oranı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	64597866-125-26658
Tarih	25.12.2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı :

25.12.2023

Konu : Nakdi Sermaye Artırımı sonrası ilişkili şirkete verilen kredilerde indirim oranı hk.

İlgi

:

....

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda ve eki açıklamalarınızda, şirketinizin ... yılında nakit olarak artırılan sermaye tutarının TL olduğu, aynı zamanda ortağınız konumunda olan mukimi grup firması şirketine tarihinde ABD Doları, tarihinde ise ABD Doları tutarında olmak üzere iki adet kredi verildiği ve söz konusu kredilerin tarihi itibarıyla tahsil edilmediği belirtilerek,

- yılı içinde nakit olarak arttırılan TL sermaye tutarı ile yılı içinde ortağa verilen ve tarihi itibarıyla henüz tahsil edilmemiş olan iki adet yabancı para cinsinden kredilerin ilişkilendirilerek arttırılan nakdi sermayenin kredi olarak kullanılan kısmına isabet eden tutarı için indirim oranının %0 olarak uygulanıp uygulanmayacağı,

- Bu krediler için indirim oranı %0 olarak uygulanacak ise %0 şeklinde uygulanacak kredi tutarının hesabında kredinin verildiği tarihte geçerli olan T.C Merkez Bankası döviz alış kurunun mu (.... TL) yoksa 31.12.2020 tarihi itibarıyla geçerli olan T.C. Merkez Bankası döviz alış kurunun mu (....TL) kullanılacağı,

hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I- Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesine 1/7/2015 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 6637 sayılı Kanunun 8 inci maddesiyle eklenen (ı) bendinde, 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 yararlanılan 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'sinin, kurumlar vergisi matrahının tespitinde kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından indirim konusu yapılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Konuyla ilgili olarak 30.06.2015 tarihli ve 29402 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2015/7910 sayılı Kararname eki Kararın 1 inci maddesinde;

"...

(3) 5520 sayılı Kanunun 10'uncu maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendi uyarınca uygulanacak indirim oranı;

c) Artırılan nakdi sermayenin başka şirketlere sermaye olarak konulan veya kredi olarak kullandırılan kısmına tekabül eden tutarla sınırlı olmak üzere %0,

..."

hükmü yer almaktadır.

Konuya ilişkin açıklamaların yapıldığı 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin;

- "10.6.1. İndirimin kapsamı" başlıklı bölümünde;

- "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 (ı) bendi hükmüne göre hesaplanacak tutar dikkate alınacaktır.

Bu indirim uygulamasında,

a) Nakdi sermaye artışı, sermaye şirketlerince ilgili hesap döneminde ticaret siciline tescil edilmiş olan ödenmiş veya çıkarılmış sermaye tutarlarındaki nakdi artışlar ile yeni kurulan sermaye şirketlerinde ödenmiş sermayenin nakdi olarak karşılanan kısmını,

...

ifade etmektedir.

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.

...",

- "10.6.3.2. İndirimden beş hesap dönemi boyunca yararlanma" başlıklı bölümünde,

"Söz konusu indirim, 7417 sayılı Kanunun 49 uncu maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinde yapılan değişikliğin yürürlüğe girdiği 5/7/2022 tarihinden itibaren yapılacak sermaye artırımları için sermaye artırımına ilişkin kararın veya ilk kuruluş aşamasında ana sözleşmenin tescil edildiği hesap dönemi dâhil olmak üzere beş hesap dönemi için ayrı ayrı uygulanacaktır.

Sonraki dönemlerde sermaye azaltımı yapılması hâlinde nakdi sermaye artışının azaltılan sermaye tutarı kadarlık kısmı indirim hesaplamasında dikkate alınmayacaktır.

Öte yandan, sermaye azaltımı yapıldıktan sonra izleyen dönemlerde sermaye artırımına gidilmesi halinde ise şartların taşınması kaydıyla, artırılan bu sermaye tutarı için sermaye artırımının yapıldığı döneme bağlı olarak maddede öngörülen süre dâhilinde indirim uygulamasından yararlanılabilecektir.",

- "10.6.3.2.2. 5/7/2022 tarihinden önce yapılan sermaye artırımları için indirimden yararlanma" başlıklı bölümünde,

"7417 sayılı Kanunun 50 nci maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen geçici 15 inci maddenin on üçüncü fıkrası uyarınca 5/7/2022 tarihinden önce sermaye artırımları yapan veya ilk defa kurulan şirketler söz konusu indirimden 2022 hesap dönemi dâhil olmak üzere beş hesap dönemi için ayrı ayrı yararlanmaya devam edebileceklerdir.

...",

- "10.6.4.2.3." bölümünde;

"Artırılan nakdi sermayenin başka şirketlere sermaye olarak konulan veya kredi olarak kullanılan kısmına tekabül eden tutarla sınırlı olmak üzere indirilebilecek tutarın hesaplanmasında indirim oranı %0 olarak uygulanacaktır.

Örnek 1: (L) A.Ş. 10/9/2015 tarihinde 1.000.000 TL nakdi sermaye artırımında bulunmuş, nakdi sermaye artırımından sağladığı bu kaynağın 400.000 TL'sini 22/10/2015 tarihinde, yeni kurulan ve ortağı olduğu (KL) Ltd. Şti.'ne sermaye olarak koymuştur.

(L) A.Ş. 1.000.000 TL tutarındaki nakdi sermaye artırımının, yeni kurulan (KL) Ltd. Şti.'ne sermaye olarak koyduğu 400.000 TL'si için indirilebilecek tutarın hesaplanmasında dikkate alacağı indirim oranı %0 olacaktır. Ancak, (L) A.Ş. kalan 600.000 TL'lik sermaye artırımını için, diğer şartların da sağlanması kaydıyla, ilgili dönemde tespit edilecek orana göre indirim uygulamasından yararlanabilecektir."

şeklinde açıklamalara yer verilmiştir.

Buna göre, Şirketinizin yılı içinde nakit olarak arttırılan TL tutarındaki sermaye artışından kaynaklanan indirim hesabında, yılı içinde ilişkili şirkete verilen ve tarihi itibariyle henüz tahsil edilmemiş olan iki adet yabancı para cinsinden krediye tekabül eden kısmı için indirim oranının %0 olarak uygulanması gerekmektedir.

Diğer taraftan, kredi olarak kullandırılan kısım haricindeki nakit sermaye artışı için, Kurumlar Vergisi Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendi ve 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "10.6. Sermaye artırımında indirim" başlıklı bölümünde yer alan açıklamalar çerçevesinde ve diğer şartların da sağlanması halinde indirim uygulamasından yararlanabileceğiniz tabiidir.

II- Vergi Usul Kanunu Yönünden:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 258 inci maddesinde, *"Değerleme, vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tesbitidir."*,

- 259 uncu maddesinde, *"Değerlemede, iktisadi kıymetlerin vergi kanunlarında gösterilen gün ve zamanlarda haiz oldukları kıymetler esas tutulur."*,

- 280 inci maddesinde, *"Yabancı paralar borsa rayici ile değerlendirilir. Borsa rayicinin takarrüründe muvazaa olduğu anlaşılırsa bu rayiç yerine alış bedeli esas alınır."*

Yabancı paranın borsada rayici yoksa, değerlemeye uygulanacak kur Maliye Bakanlığınca tesbit olunur.

Bu madde hükmü yabancı para ile olan senetli veya senetsiz alacaklar ve borçlar hakkında da caridir. Bunlardan vadesi gelmemiş senede bağlı alacak ve borçlar, bu Kanunun 281 ve 285 inci maddeleri uyarınca değerlendirme günü kıymetine irca edilebilir. Ancak senette faiz oranının yazılı olmadığı durumlarda değerlendirme gününde geçerli olan Londra Bankalar Arası Faiz Oranı (LIBOR) esas alınır."

- 281 inci maddesinde de, "Alacaklar mukayyet değerleriyle değerlendirir. Mevduat veya kredi sözleşmelerine müstenit alacaklar değerlendirme gününe kadar hesaplanacak faizleriyle birlikte dikkate alınır.

Vadesi gelmemiş olan senede bağlı alacaklar değerlendirme gününün kıymetine irca olunabilir. Bu takdirde, senette faiz nispeti açıklanmış ise bu nispet, açıklanmamışsa Cumhuriyet Merkez Bankasının resmi iskonto haddi uygulanır.

Bankalar ve bankerler ile sigorta şirketleri alacaklarını ya Cumhuriyet Merkez Bankasının resmi iskonto haddi veya muamelelerinde uyguladıkları faiz haddi ile, değerlendirme günü kıymetine irca ederler."

hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca, 217 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Yabancı Paraların ve Yabancı Para Cinsinden Olan Borç ve Alacakların Değerlemesi" başlıklı bölümünde, "Vergi Usul Kanununun 280 inci maddesinde, yabancı paraların borsa rayici ile değerlendirileceği ve bu hükmün yabancı para ile olan senetli veya senetsiz alacaklar ve borçlar hakkında da cari olduğu belirtilmiştir. Dolayısıyla, geçici vergiye tabi kazançların tespitinde yabancı paralar ile yabancı para cinsinden olan alacak ve borçların bu hüküm dikkate alınarak değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu şekilde yapılacak değerlemede T.C. Merkez Bankasınca Resmi Gazetede geçici vergi döneminin kapandığı tarih itibarıyla yayımlanan döviz alış kurları esas alınacaktır." açıklamalarına yer verilmiştir.

Bunun yanı sıra, borsada rayici olmayan yabancı paraların ve bu paralarla olan senetli ve senetsiz alacak ve borçların değerlemesindeyılı sonu itibarıyla dikkate alınacak kurların yayımına ilişkin 505 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde, 130 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde ve 217 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde belirtilen hükümler gereğince, değerlendirme günü itibarıyla Hazine ve Maliye Bakanlığınca kurların ilan edilmediği durumlarda T.C. Merkez Bankasınca ilan edilen kurların esas alınacağı, bu şekilde yapılacak değerlemelerde efektif cinsinden yabancı paralar için efektif alış kuru (efektif alış kurunun bulunmaması halinde döviz alış kuru), döviz cinsinden yabancı paralar içinse döviz alış kurunun uygulanacağı belirtilmiştir.

Buna göre, somut durumda, yabancı para cinsinden kullandırılan krediye ilişkin kalan anapara ve faiz tutarının değerkleme günleri (geçici vergi ve hesap dönemleri sonları) itibarıyla kur değerklemesine tabi tutulması, bu kapsamda kredi sözleşmelerine müstenit alacağa ait kalan faiz tutarının kur değerklemesine tabi tutulmasında değerkleme gününe kadar hesaplanan faiz tutarının dikkate alınması icap etmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 09.09.2026