

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinin birinci fıkrasına 6637 sayılı Kanun'un 8. maddesi ile eklenen (ı) bendi ve 03.04.2015 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin ilgili bölümü çerçevesinde; sermaye şirketlerinin nakit olarak artırdıkları sermaye üzerinden hesaplanan tutarın belirli bir oranını kurumlar vergisi matrahından indirmeleri mümkün kılınmıştır. Bu sirküler, söz konusu indirimin usul ve esaslarını, hesaplama yöntemini ve güncel düzenlemeleri özetlemektedir.

ÖNEMLİ: KVK md. 10/1-(ı) kapsamındaki nakit sermaye artırımı indirimi, nakden artırılan sermaye üzerinden Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası (TCMB) tarafından açıklanan ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranının %50'si oranında hesaplanarak kurumlar vergisi matrahından indirilmesine imkân tanımaktadır.

1. YASAL DAYANAK

Nakit sermaye artırımı indirimine ilişkin temel yasal düzenleme aşağıdaki mevzuat hükümlerine dayanmaktadır:

- KVK md. 10/1-(ı):** 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendi — temel indirim hükmü.
- 6637 sayılı Kanun md. 8:** Söz konusu bendin 7.4.2015 tarihinde yürürlüğe girmesini sağlayan değişiklik hükmü.
- 1 Seri No.lu KV Genel Tebliği:** Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından çıkarılan ve indirim uygulamasının usul ve esaslarını düzenleyen tebliğ (03.04.2015 tarihli ve 29315 sayılı R.G.).
- 2016/8901 sayılı BKK / Cumhurbaşkanlığı Kararı:** Farklı mükelleflere uygulanacak indirim oranlarını belirleyen Bakanlar Kurulu Kararı. İndirim oranları hâlihazırda anılan kararname çerçevesinde belirlenmektedir.

2. İNDİRİMDEN YARARLANABİLECEK MÜKELLEFLER

KVK md. 10/1-(ı) kapsamında indirimden yararlanabilecek mükellefler şunlardır:

- Anonim şirketler (A.Ş.)
- Limited şirketler (Ltd. Şti.)
- Sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler
- Türkiye'de iş yeri veya daimi temsilci aracılığıyla faaliyette bulunan dar mükellef sermaye şirketleri

Finans, bankacılık ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar ile kamu iktisadi teşebbüsleri bu indirimden yararlanamaz.

3. İNDİRİMİN ŞARTLARI VE KAPSAMI

- Nakden artırım zorunluluğu:** Artırılan sermayenin nakit olarak ödenmiş olması şarttır. Sermayeye iç kaynaklardan (kâr yedekleri, yeniden değerlendirme fonu vb.) yapılan eklemeler indirim kapsamı dışındadır.¹
- Ticaret siciline tescil:** Nakit artırılan sermayenin ticaret siciline tescil edilmiş olması gerekmektedir. Tescil tarihinden itibaren ilgili hesap dönemi itibarıyla indirimden yararlanılabilir.
- Öz kaynak ile finansman:** İndirim, şirketin öz kaynaklarının güçlendirilmesine teşvik amacıyla tasarlanmış olup yabancı kaynak ile yapılan finansmanı kapsamaz.
- Kâr dağıtımı ve azaltım yasağı:** Artırılan sermayenin bilahare azaltılması veya kâr dağıtımı suretiyle ortaklara iade edilmesi, indirim hakkını kısmen ya da tamamen ortadan kaldıracaktır.
- Beyannameye yansımaya:** İndirim, kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek suretiyle uygulanır; devreden indirim hakkı bulunmamakta olup indirilemeyen tutar sonraki dönemlere aktarılamaz.²

4. İNDİRİM TUTARININ HESAPLANMASI

KVK md. 10/1-(ı)'nın birinci paragrafı uyarınca indirim tutarı aşağıdaki formüle göre hesaplanır:

$$\text{İndirim Tutarı} = \text{Nakden Artırılan Sermaye} \times \text{TCMB Faiz Oranı} \times \text{İndirim Oranı} \times (\text{Ay}/12)$$

Formüldeki değişkenler aşağıdaki tabloda açıklanmıştır:

DEĞİŞKEN	AÇIKLAMA
Nakden Artırılan Sermaye	Hesap dönemi içinde ticaret siciline tescil edilen nakit sermaye artırım tutarı (TL).
TCMB Faiz Oranı	TCMB tarafından ilgili yıl için ilan edilen ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı (%). ³
İndirim Oranı	2016/8901 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile belirlenen oran; genel olarak %50, payları borsada işlem gören şirketlerde %75 veya farklı kategorilere göre değişebilir.
Ay/12	Tescil tarihinden hesap dönemi sonuna kadar geçen ay sayısının 12'ye bölümü (kıst dönem uygulaması).

4.1. Örnek Hesaplama

Aşağıda yer alan örnek, bir sermaye şirketinin 2025 hesap dönemine ait nakit sermaye artırımını indiriminin nasıl hesaplanacağını göstermektedir. Varsayımlar: Nakden artırılan sermaye 5.000.000 TL; tescil tarihi 1 Nisan 2025; TCMB yıllık ağırlıklı ortalama faiz oranı %42; indirim oranı %50 (genel).

Nakden Artırılan Sermaye	5.000.000 TL
TCMB Faiz Oranı	% 42
İndirim Oranı	% 50
Kıst Dönem (Nisan-Aralık)	9/12
Hesaplanan İndirim Tutarı	$5.000.000 \times 0,42 \times 0,50 \times (9/12) = 787.500$ TL

5. İNDİRİM ORANLARININ FARKLILAŞTIRILMASI

2016/8901 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (ve güncel Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri) ile indirim oranları farklı mükellef ve sermaye artırım türlerine göre aşağıdaki şekilde farklılaştırılmıştır:

MÜKELLEF / DURUM TANIMI	İNDİRİM ORANI
Genel uygulama (diğer sermaye şirketleri)	% 50
Payları borsada işlem gören şirketler (halka açıklık oranı %50 ve üzeri)	% 75
Yatırım teşvik belgeli üretim ve sanayi tesislerine yönelik yatırımlar	% 75
Nakden artırılan sermayenin aktif toplamına oranı %25 ve üzerinde olan şirketler	% 75
Organize sanayi bölgesi veya endüstri bölgesinde faaliyet gösteren şirketler	% 75
Finansman, bankacılık ve sigortacılık alanlarında faaliyet gösteren kurumlar	% 0 (İstisna dışı)

6. ÖZELGE VE YARGI KARARLARINDA ÖNE ÇIKAN HUSUSLAR

- Sermayenin aynı olarak artırılması:** Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen çeşitli özelgelelerde, aynı sermaye artırımlarının (taşınmaz, makine, alacak devrinin sermayeye eklenmesi vb.) indirim kapsamında değerlendirilmeyeceği ortaya konmuştur.
- İç kaynaklardan yapılan artırımlar:** Geçmiş yıl kârlarının, yedeklerin veya enflasyon düzeltme farklarının sermayeye eklenmesi nakit artırım sayılmaz; bu hususta vergi mahkemesi kararlarında da tutarlı bir içtihat oluşmuştur.
- Tescil öncesi yatırılan tutarlar:** Tescil öncesinde bloke hesaba yatırılan ancak dönem içinde tescil edilemeyen tutarlar, tescil gerçekleştiği dönemden itibaren indirim konusu edilebilir.

- TCMB faiz oranının belirlenmesi:** İndirim hesaplamalarında kullanılacak faiz oranının her yıl Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından duyurulduğunu, mükellefin bu oranı kendiliğinden belirlemesinin mümkün olmadığını hatırlatmak isteriz.⁴

⚠ UYARI / DİKKAT: Nakit sermaye artırımını indiriminin uygulanabilmesi için söz konusu artırımın gerçek anlamda nakden gerçekleştirilmiş olması; grup şirketleri arasındaki borç/alacak mahsubu veya dış kaynaklı finansman yoluyla sağlanan tutarların bu kapsama girmediği hususunun göz önünde bulundurulması gerekmektedir. Ayrıca, indirim tutarının kurumlar vergisi matrahını aşması halinde devreden indirim hakkı doğmamaktadır.

DİPNOTLAR

¹ KVK md. 10/1-(ı), ikinci paragraf: "...Sermaye şirketlerinin nakit olarak artırdıkları sermaye üzerinden..." ifadesiyle iç kaynaklar açıkça kapsam dışında bırakılmıştır.

² 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği, Bölüm 10.6: İndirim tutarının ilgili dönem kurumlar vergisi matrahını aşması halinde aşan kısmın sonraki dönemlere devredilmesine imkân bulunmamaktadır.

³ TCMB ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı, her yıl Ocak ayında Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından mükellef ve muhasebe meslek mensuplarına duyurulmaktadır.

⁴ GİB'in çeşitli özelgelerinde (örn. İstanbul VDB, 15.03.2019 tarih ve 62030549-125[10-2017/456]-E.288516 sayılı özelge) TCMB faiz oranının belirlenmesine ilişkin usule dair açıklamalar yer almaktadır.

Bu sirkülerde yer alan bilgiler, kamuya açık mevzuat hükümlerine dayanılarak genel bilgilendirme amacıyla hazırlanmıştır. Şirketinize özgü uygulamalar için denetçiniz veya danışmanınızla iletişime geçilmesi tavsiye olunur.