

# DENET SİRKÜLER



Sirküler Tarihi : 05.08.2016  
Sirküler No : 2016/046

## NAKİT SERMAYE ARTIRIMINDA FAİZ İNDİRİMİ UYGULAMASINDA SERMAYE AVANSI OLARAK ÖDENEN TUTARLAR DA DİKKATE ALINABİLECEKTİR

Bilindiği üzere 6637 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 8 inci maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasına eklenen (1) 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 (TCMB) 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. (2015/48 no.lu Sirkülerimiz)

### BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14  
Park Plaza Kat:4  
34398 Maslak/İstanbul  
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00  
Fax: +90 212 365 62 02  
e-mail: bdo@bdo.com.tr  
www.bdo.com.tr

*Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.*

*BDO International global ağıının toplam gelirleri 2015 yılında 7,3 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 150'den fazla ülkede bulunan 1.408 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 64.000 kişi çalışmaktadır.*

*Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlarla ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.*

Ardından Bakanlar Kurulu, maddeden aldığı yetkiye dayanarak çıkardığı 2015/7910 no.lu Kararname ile madde ile ilgili bazı düzenlemeler yapmıştır. (2015/64 no.lu Sirkülerimiz) Müteakiben yayımlanan 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:9) ile uygulama hakkında açıklamalar yapılmıştır (2016/26 no.lu Sirkülerimiz). Bu Tebliğde yer alan açıklamalara göre;

- Bilançoda yer alan öz sermaye kalemlerinin sermayeye eklenmesinden kaynaklanan sermaye artışlarının da indirim tutarının hesaplamasında dikkate alınmayacağı belirtilmiştir. Buna göre öz kaynaklar içerisinde yer alan sermaye yedekleri, kâr yedekleri, geçmiş yıl kârları kalemlerinin sermayeye eklenmesi durumunda indirimden yararlanılamayacaktır.
- Bilanço içi kalemlerin birbiri içinde mahsubu şeklinde gerçekleştirilen sermaye artışları, indirim uygulamasına konu edilmeyecektir.

Tebliğde yer alan bu iki düzenleme, ortaklarca ilerde yapılacak sermaye artırımında doğacak taahhüt borçlarına mahsuben ödenen sermaye avanslarının faiz indiriminde dikkate alınıp alınmayacağı konusunda tereddüt yaratmıştır. Zira sermaye avansları, bilançonun pasifinde yabancı kaynaklar arasında gösterilebileceği gibi öz kaynaklar arasında da gösterilebilmektedir. Yabancı kaynaklar arasında gösterildiğinde bilanço içi kalemlerin birbiri içinde mahsubu şeklinde gerçekleştirilen sermaye artışı şeklinde, öz sermaye hesapları arasında gösterildiğinde ise öz sermaye kalemlerinin sermayeye eklenmesinden kaynaklanan sermaye artışı şeklinde değerlendirmeye açıktır. Oysa ilerde yapılacak sermaye artışında kullanılmak üzere ortaklarca gönderilen sermaye avansları, bizzatıhi nakit sermaye ödemesinin kendisidir. Bu yüzden faiz indiriminden yararlandırılması gerekir.

Maliye Bakanlığı da bu gerçeği görerek [Kurumlar Vergisi Genel Tebliği \(Seri No:1\)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ \(Seri No.10\)](#) kapsamında isabetli bir açıklamada bulunmuştur (Tebliğin 1. Maddesi).

Buna göre, bilançonun öz sermaye hesapları arasında ödendiği tarihten itibaren “Diğer Sermaye Yedekleri” hesabında gösterilen sermaye avansı ödemeleri, ödemenin ilişkin olduğu sermaye artırımının ödemenin yapıldığı yılın sonuna kadar ticaret siciline tescil ettirilmesi şartıyla ve tescilin yapıldığı aydan itibaren hesaplanmak üzere faiz indirimini uygulamasında dikkate alınabilecektir.

Yapılan açıklamada altı çizilmesi gereken hususlar şunlardır:

- Avans ödemesi olarak şirketin banka hesaplarına yatırılan tutarlar, ortaklar cari hesabında değil “*Diğer Sermaye Yedekleri*” hesabında izlenmelidir. Yani ortaklara borçlar arasında gösterilen tutarların, sonradan sermaye avansı olarak “*Diğer Sermaye Yedekleri*” hesabına alınsa dahi indirimden yararlanılamayacağı anlaşılmaktadır. Kanımızca ortaklarca nakden sermaye avansı olarak ödenmiş tutarların ortaklara borçlar hesabında izlenmekte iken sonradan avans olarak değerlendirilerek “*Diğer Sermaye Yedekleri*” arasına alınması halinde de indirimden yararlanılabilmelidir. Çünkü sermaye artışının gerçekleştirilmesi şartıyla, bu tutarlar ister sermaye yedeklerinden ister se doğrudan ortaklara borçlar hesaplarından sermaye taahhüt borçlarına mahsup edilsin, arada bir fark yoktur. Ancak sorun yaşamamak için yukarıdaki şarta riayet edilmesinde, yani ortaklara borçlar hesabında görünen tutarlar varsa bunların ortağa geri ödenmesinden sonra tekrar sermaye avansı veya sermaye ödemesi olarak şirkete verilmesinde veya yapılacak nakit artırımından sağlanan nakitlerle mevcut borçların ödenmesinde fayda vardır.

- Sermaye avansı olarak şirketin banka hesabına yatırıldığı tarihin içinde bulunduğu hesap döneminin sonuna kadar bu tutarlarla ilgili sermaye artışı kararının ticaret siciline tescili gerekir. Eğer o yılın sonuna kadar sermaye artışının tescili yaptırılamazsa, artık bu avansların indirim hesabında dikkate alınması mümkün olamayacaktır. Böyle bir sınırlama yapılmasının da doğru olmadığını düşünüyoruz.
- Sermaye avansı olarak ödenen tutarlar ödendiği aydan itibaren değil, ilişkin olduğu sermaye artışının ticaret siciline tescil edildiği aydan itibaren faiz indirimi hesaplamalarında dikkate alınacaktır.

Saygılarımızla.