

Sirküler No: 073

İstanbul, 4 Temmuz 2022

Konu: 7417 sayılı Kanun'un, nakdi sermaye artışında indirim uygulaması ile finans kurumlarının KV oranının yürürlük tarihinde değişiklikler içeren düzenlemeleri.

Özet: 1 Temmuz 2022 tarihinde Meclis Genel Kurulunda kabul edilen 7417 sayılı Kanun ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nda gerçekleştirilen değişiklikler aşağıdadır:

- Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Diğer indirimler" başlıklı 10. maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinde, nakdi sermaye artırımına ilişkin kararın veya ilk kuruluş aşamasında ana sözleşmenin tescil edildiği hesap döneminden itibaren başlamak üzere izleyen her bir dönem için ayrı ayrı bu indirimden yararlanılabileceğine dair hüküm bulunmaktaydı.

7417 sayılı Kanun'un 49. maddesi ile indirim uygulamasından yararlanma süresi 5 yıl ile sınırlandırılmıştır. Buna göre söz konusu indirimden sermaye artırımına ilişkin kararın veya ilk kuruluş aşamasında ana sözleşmenin tescil edildiği hesap dönemi ile bu dönemi izleyen dört hesap dönemi için ayrı ayrı yararlanılacaktır.

Kanun'un yayım tarihinden önce gerçekleştirilen nakit sermaye artırımlarında ise bu indirim 2022 yılı hesap dönemi dahil olmak üzere 5 hesap dönemi için uygulanacaktır.

- 7394 sayılı Kanun ile bankalar, "Finansal Kiralama, Faktoring, Finansman ve Tasarruf Finansman Şirketleri Kanunu" kapsamındaki şirketler, elektronik ödeme ve para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve reasürans şirketleri ve emeklilik şirketleri için kurumlar vergisi oranı %25'e yükseltilmişti. Bu hükmün yürürlük maddesinde yer alan 2023 yılı vergilendirme dönemi kurum kazançlarına uygulanacağına ilişkin düzenleme 7417 sayılı Kanun'la 2023 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerine ait kurum kazançlarına uygulanacaktır şeklinde değiştirilmiştir.

- Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5. maddesinin 1 numaralı fıkrasının (d) bendinin 4 numaralı alt bendi uyarınca gayrimenkul yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları kurumlar vergisinden istisnadır. 7394 sayılı Kanun'la bu alt bende parantez içi hüküm olarak alt yapı gayrimenkul yatırım ortaklıklarının kazançlarının söz konusu istisnadan yararlanamayacağına ilişkin hüküm eklenmişti. Bu hükmün yürürlük maddesinde yer alan 2023 yılı vergilendirme dönemi kurum kazançlarına uygulanacağına ilişkin düzenleme 7417 sayılı Kanun'la 2023 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerine ait kurum kazançlarına uygulanacaktır şeklinde değiştirilmiştir.

Yukarıdaki düzenlemeler, Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

1 Temmuz 2022 tarihinde Meclis Genel Kurulunda kabul edilen 7417 sayılı "Devlet Memurları Kanunu ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun"la nakdi sermaye artışında indirim uygulamasında değişiklik yapılmıştır. Ayrıca 7394 sayılı Kanun'un finans kurumlarının kurumlar vergisi oranını artıran hükmü ile alt yapı gayrimenkul yatırım ortaklıklarının kazançlarının kurumlar vergisinden istisna olmamasına dair düzenlemenin yürürlük tarihlerinde de değişiklik yapılmıştır.

Kuzey YMM ve Bağımsız
Denetim A.Ş.
Maslak Mahallesi
Eski Büyükdere Cad.
Orjin Maslak Plaza
No: 27 Kat: 1-5 Sarıyer
İstanbul - Turkey
Tel: +90 (212) 315 30 00
Fax: +90 (212) 234 10 67
www.vergidegundem.com
www.ey.com

Bu dokümanda yer alan açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye, işbu dokümanın içeriğinden kaynaklanan veya içeriğine ilişkin olarak ortaya çıkan sonuçlardan dolayı herhangi bir sorumluluk iddiasında bulunulamaz.

1. Nakdi sermaye artışında indirim uygulamasında değişiklik

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Diğer İndirimler" başlıklı 10. maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinde nakdi sermaye artışına ilişkin indirim hükmü yer almaktadır.

Kısaca; sermaye şirketlerinin ödenmiş veya çıkarılmış sermaye tutarlarındaki **nakdi sermaye artışları** ile yeni kurulan sermaye şirketlerinde ödenmiş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı üzerinden ilgili hesap döneminin sonuna kadar hesaplanan faiz tutarının %50'si kurumlar vergisi matrahından indirilebilmektedir. Söz konusu faiz, T.C. Merkez Bankası tarafından indirimden yararlanan yıl için en son açıklanan "Bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı" dikkate alınarak hesaplanmaktadır.

Ancak bu indirimden finans, bankacılık ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar ile kamu iktisadi teşebbüsleri yararlanamamaktadır. Yukarıdaki indirim oranı yurt dışından getirilen nakitle karşılanan sermaye artışlarında %75 olarak uygulanmaktadır. Ayrıca Bakanlar Kurulu tarafından da farklı oranlar belirlenmiştir.

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 yararlanılmakta iken**, 1 Temmuz 2022 tarihinde Mecliste kabul edilen 7417 sayılı Kanun'un 49. maddesi ile indirim uygulamasından yararlanma süresi 5 yıl ile sınırlandırılmıştır.

Buna göre söz konusu indirimden **sermaye artırımına ilişkin kararın veya ilk kuruluş aşamasında ana sözleşmenin tescil edildiği hesap dönemi ile bu dönemi izleyen dört hesap dönemi için ayrı ayrı yararlanılacaktır**. Bu dönemlerde sermaye azaltımı yapılması hâlinde azaltılan sermaye tutarı indirim hesaplamasında dikkate alınmayacaktır.

Diğer taraftan 7417 sayılı Kanun'un 50. maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanunu'na eklenen geçici 15. maddenin 13 numaralı fıkrasıyla, Kanun'un yayım tarihinden önce gerçekleştirilen nakit sermaye artırımlarında uygulamanın nasıl olacağına ilişkin düzenleme yapılmıştır.

Buna göre KVK'nın 10. maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinde yapılan yukarıdaki değişiklik hükmü, bu **maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce sermaye artırımını yapan veya ilk defa kurulan şirketler için 2022 yılı hesap dönemi dahil olmak üzere 5 hesap dönemi için uygulanacaktır**.

2. Finans kurumlarında uygulanan kurumlar vergisi oran artışının yürürlük tarihinde değişiklik

Hatırlanacağı üzere 7394 sayılı Kanun'un (RG: 15.04.2022) 25. maddesiyle; bankalar, 6361 sayılı "Finansal Kiralama, Faktoring, Finansman ve Tasarruf Finansman Şirketleri Kanunu" kapsamındaki şirketler, elektronik ödeme ve para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve reasürans şirketleri ve emeklilik şirketleri için kurumlar vergisi oranı %25'e yükseltilmişti.

İlgili Kanun'un yürürlük maddesinde (39. madde) bu hüküm 2023 yılı vergilendirme dönemi kurum kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe gireceğine ilişkin düzenleme yer almaktaydı. Aynı Kanun'un 26. maddesiyle de bu oran değişikliğinin ilgili kurumların 2022 kazançlarına da uygulanması sağlanmıştı.

2023 yılı vergilendirme dönemi kurum kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe gireceğine ilişkin bu hüküm, oran artışının sadece 2023 yılı kazançlarına uygulanması gibi bir sonuca neden oluyordu.

7147 sayılı Kanun'un 57. maddesiyle söz konusu yürürlük maddesindeki "2023 yılı vergilendirme dönemi kurum kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde," ibaresi "2023 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerine ait kurum kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde," şeklinde değiştirilmiştir.

Bu değişiklikle kapsama giren yukarıdaki banka ve finans kurumlarının 2023 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerine ait kurum kazançları üzerinden %25 oranında kurumlar vergisi hesaplanacaktır.

3. Alt yapı gayrimenkul yatırım ortaklıklarının kazançlarının kurumlar vergisinden istisna olmamasına dair düzenlemenin yürürlük tarihinde değişiklik

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5. maddesinin 1 numaralı fıkrasının (d) bendinde Türkiye'de kurulu fon ve ortaklıklara ilişkin istisna hükmü yer almaktadır. Bu bendin 4 numaralı alt bendi uyarınca gayrimenkul yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları kurumlar vergisinden istisnadır.

7394 sayılı Kanun'un 22. maddesiyle söz konusu 4 numaralı alt bende "(Esas faaliyet konusu itibarıyla gayrimenkul, gayrimenkul projeleri ve gayrimenkule dayalı haklardan oluşan portföyü işletmek amacıyla kurulanlar dışında kalanların kazançları hariç)" ibaresi eklenmişti. Bu düzenleme uyarınca alt yapı gayrimenkul yatırım ortaklıklarının kazançları söz konusu alt bende göre istisna olmayacaktır.

7147 sayılı Kanun'un 57. maddesiyle söz konusu hükme ilişkin yürürlük maddesindeki "2023 yılı vergilendirme dönemi kurum kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde," ibaresi "2023 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerine ait kurum kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde," şeklinde değiştirilmiştir.

7417 sayılı Kanun'un, sirkülerimizin yayım tarihi itibarıyla henüz Resmî Gazete'de yayımlanmadığını hatırlatmakta fayda görmekteyiz. Yukarıdaki düzenlemeler **Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.**

Saygılarımızla.
Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.
Erkan Baykuş

Sirküler içeriği hakkında ek bilgi gerektiğinde (212) 408 51 79 numaralı telefondan M. Fatih Köprü (fatih.kopru@tr.ey.com) ile temasa geçmenizi rica ederiz.