

## DENET DUYURU

### Vergi

AUDIT | TAX | ADVISORY

For the latest from BDO Turkey, follow us



Duyuru Tarihi : 25.05.2021  
Duyuru No : 2021/073  
Yayımlandığı Yer : Bu yazı 25.05.2021 tarihli [www.muhasibetr.com](http://www.muhasibetr.com) sitesinde yayımlanmıştır.

Adem KEFELİOĞLU  
Yeminli Mali Müşavir  
[adem.kefelioglu@bdo.com.tr](mailto:adem.kefelioglu@bdo.com.tr)  
<https://orcid.org/0000-0002-8867-4418>

### BİLANÇONUN PASİFİNDE YER ALAN KISA VE UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR, FİNANSAL GİDER KISITLAMASI KAPSAMINDA YABANCI KAYNAK OLARAK DEĞERLENDİRİLEBİLİR Mİ?

Gelir İdaresi Başkanlığının internet sitesinde yer alan ve son olarak 12 Mayıs 2021 itibarıyla güncellenen 18 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Tebliğ Taslağına göre sorunun cevabı evet. <https://www.gib.gov.tr/18-seri-nolu-kurumlar-vergisi-teblig-taslagi-gelen-gorusler-de-dikkate-alinarak-guncellenmistir>. 6322 Sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanunu'nun 41'inci ve Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 11'inci maddelerinde yapılan düzenleme ile, daha önce uygulanan ve 5024 sayılı Kanunla 01.01.2004 tarihinde yürürlükten kaldırılan finansman gider kısıtlaması, bazı değişikliklerle birlikte **01.01.2013 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere** yeniden ihdas edilmiştir.

### 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](mailto:bdo@bdo.com.tr)  
[www.bdo.com.tr](http://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 2020 yılında 10,3 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 167'dan fazla ülkede bulunan 1.658 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 91.054 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara 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.

Düzenleme uyarınca, kredi kuruluşları, finansal kuruluşlar, finansal kiralama, faktoring ve finansman şirketleri dışındaki kurumlarca kullanılan ve yabancı kaynakları öz kaynaklarını aşan işletmelerde, aşan kısma münhasır olmak üzere, yatırımın maliyetine eklenenler hariç, **İŞLETMEDE KULLANILAN YABANCI KAYNAKLARA İLİŞKİN** faiz, komisyon, vade farkı, kar payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10'unu aşmamak üzere **Cumhurbaşkanınca** belirlenen kısmı, ticari kazancın ve kurum kazancının tespitinde gider olarak indirilemeyecektir.

Uzunca bir süre Cumhurbaşkanınca oran belirlenmesi yapılmadığından, söz konusu finansman gider kısıtlaması bugüne kadar uygulanamamıştır.

Cumhurbaşkanı 04.02.2021 tarih ve 31358 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 3490 Sayılı Kararı ile söz konusu yetkisini maksimum seviyede %10 olarak belirlemiş ve böylece finansman gider kısıtlaması **01.01.2021 tarihinden itibaren** başlayan vergilendirme dönemi kazançlarına uygulanabilir hale gelmiştir.

Buna göre, yabancı kaynakları, öz kaynaklarını aşan;

- Bilanço esasına göre defter tutan Gelir Vergisi mükellefleri ve kredi kuruluşları, finansal kuruluşlar, finansal kiralama, faktoring ve finansman şirketleri haricindeki Kurumlar Vergisi mükellefleri
- Öz kaynaklarını aşan yabancı kaynaklara isabet eden (yatırımın maliyetine eklenenler hariç olmak üzere) faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10'unu,

01.01.2021 tarihinde başlayan vergilendirme dönemlerinden itibaren gelir ve kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde indirim konusu yapamayacaklardır. Kullanılan yabancı kaynağın ne olduğu kanun metninde tanımlanmamıştır. Yukarıda bahsedilen 18 Seri No.lu Tebliğ Taslağı'nda yabancı kaynak kavramı aşırı geniş yorumlanmak suretiyle, muhasebe disiplinine ilişkin bir tanım olan ve bilançoda yer alan "kısa vadeli yabancı kaynaklar" ile "uzun vadeli yabancı kaynaklar" toplamı şeklinde belirlenmiştir.

Bu durumda muhasebe tekniği uyarınca kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar arasında raporlanan ancak gerçekte yabancı kaynak kullanımına ilişkin olmayan birçok kalem kapsama dahil edilmek suretiyle, beyanname üzerinde kısıtlanacak finansman giderleri fiktif olarak yükseltilmiştir. Tebliğ taslağındaki bu belirlemenin kanuni düzenlemenin gerek lafsına ve gerekse ruhuna uygun olmadığı kanaatindeyiz.

Zira;

- Gelecek dönem gelirleri,
- Yıllara Yaygın İnşaat ve İnşaat ve Onarım Hakediş Bedelleri,
- Ödenecek Vergi ve Fonlar,
- Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri,
- Gelecek Dönem Gelirleri,
- Ertelenmiş Gelirler,
- Hesaplanan KDV,
- Merkez ve Şubeler Cari Hesabı,
- Sayım ve Tesellüm Fazlaları,
- Tesise Katılma Payları

gibi yabancı kaynak kullanımıyla alakası olmayan bir çok kalem muhasebe tekniği uyarınca bilançoda kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar içerisinde raporlanmaktadır. Tebliğ taslağında bilançonun pasifinde öz sermaye dışında bulunan tüm kalemlerin toptancı bir yaklaşımla yabancı kaynak olarak değerlendirilmesinin yukarıda açıklanan gerekçelerle yasal dayanağının olmadığını düşünüyoruz.

Tebliğin mevcut haliyle yayımlanması durumunda, muhasebenin temel kavramlarından ihtiyatlılık ilkesi gereği kayıtlara alınması gereken birçok karşılık giderinin tamamen veya kısmen kayıtlara alınmayabileceğini değerlendiriyoruz. Hali hazırda Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına (TFRS) göre hazırlanmayan VUK bilanço ve gelir tabloları, muhtemel giderler kayıtlara alınmamak suretiyle daha da sağlıklı hale gelebilecektir.

Finansal gider kısıtlamasında, öz kaynak yabancı kaynak kıyaslaması yapılırken toptancı bir yaklaşım yerine önerimiz, kanuna ve hakkaniyete uygun olacak şekilde, öz kaynak ve yabancı kaynak kalemlerinin tek tek sayılmak suretiyle belirlenmesi yönündedir.

Aksi durumda **bilanço manipilasyonlarına** kapı aralanmış olacaktır.