**[KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ (SERİ NO: 1)’NDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 18)](https://asmmmo.org.tr/userfiles/others/files/Mvzt/Dyrlr/21/05-25-Kurumlar%20Vergisi%20Genel%20Tebli%C4%9Fi%20(Seri%20No%201)%E2%80%99nde%20De%C4%9Fi%C5%9Fiklik%20Yap%C4%B1lmas%C4%B1na%20Dair%20Tebli%C4%9F%20(Seri%20No%2018).pdf)**

**FİNANSMAN GİDER KISITLAMASI UYGULAMASINDA YOL HARİTASI (REVİZE)**

1. **Finansman Gider Kısıtlaması İlk Defa 2021 Takvim Yılı I. Geçici Vergilendirme Dönemine Uygulanacaktır.**

* Finansman gider kısıtlaması **ilk defa 2021 takvim yılı ilk geçici vergilendirme döneminden** itibaren uygulanmaya başlayacaktır.
* Gider kısıtlaması uygulaması için yabancı kaynakları öz kaynakları **aşmayan** mükellefler gider kısıtlaması uygulaması yapmayacaklardır.
* Aşan mükellefler ise aşan kısma isabet eden **yabancı kaynaklara** ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10’unu kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır.

1. **Finansman Gider Kısıtlamasında Geçici Vergi Dönemleri Sonu İtibariyle Çıkartılan Bilançolar Esas Alınacaktır.**

* Gerek geçici vergilendirme dönemlerinde gerekse yıllık dönemde finansman gider kısıtlamasına tabi olunup olunmayacağı **hesap döneminin son günü itibarıyla** finansman gider kısıtlaması öncesi Vergi Usul Kanununa göre çıkarılacak bilanço esas alınarak tespit edilecektir.

**Gözden kaçırılmaması gereken nokta** önceki geçici vergilendirme dönemlerinde finansman gider kısıtlaması şartlarını taşımayan mükellefler, **şartların oluştuğu geçici vergilendirme döneminden** itibaren finansman gider kısıtlamasına tabi olacaktır.

1. **Yabancı Kaynak Öz Kaynaklar Karşılaştırmasında Kısa ve Uzun Vadeli Yabancı Kaynakların Toplamı Esas Alınacaktır**

* Hesap dönemin son günü itibariyle çıkarılan **(31.03.2021/30.06.2021/30.09.2021/31.12.2021)** tarihli bilançoda yer alan **kısa ve uzun vadeli yabancı kaynakları** öz kaynaklarını aşan işletmelerde, aşan kısma münhasır olmak üzere finansman gider kısıtlaması uygulanacak, **kısa ve uzun vadeli yabancı kaynak toplamı** öz kaynakların **altında** kalan işletmelerde gider kısıtlaması uygulaması söz konusu olmayacaktır.
* Öz kaynağın **negatif olması** durumunda yabancı kaynağın kullanım süresine bağlı olarak ortaya çıkan faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurlarının **tamamı** finansman gider kısıtlamasına konu edilecektir.

**i. Gider Kısıtlaması Şartlarının Oluştuğu Bilanço**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **31.03.2021 TARİHLİ BİLANÇO** | | | |
| **AKTİF** |  | **PASİF** |  |
| I. DÖNEN VARLIKLAR | 16.500.000,00 | III. KISA VADELİ Y.KAYNAKLAR | 84.500.000,00 |
| II. DURAN VARLIKLAR | 148.600.000,00 | IV. UZUN VADELİ Y. KAYNAKLAR | 24.300.000,00 |
|  |  | V. ÖZ KAYNAKLAR | 56.300.000,00 |
| **AKTİF TOPLAMI** | **165.100.000,00** | **PASİF TOPLAMI** | **165.100.000,00** |

Kısa ve uzun vadeli yabancı kaynak toplamı öz kaynağı aşmaktadır.

**ii. Gider Kısıtlaması Şartlarının Oluşmadığı Bilanço**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **31.03.2021 TARİHLİ BİLANÇO** | | | |
| **AKTİF** |  | **PASİF** |  |
| I. DÖNEN VARLIKLAR | 16.500.000,00 | III. KISA VADELİ Y.KAYNAKLAR | 35.500.000,00 |
| II. DURAN VARLIKLAR | 148.600.000,00 | IV. UZUN VADELİ Y. KAYNAKLAR | 24.300.000,00 |
|  |  | V. ÖZ KAYNAKLAR | 105.300.000,00 |
| **AKTİF TOPLAMI** | **165.100.000,00** | **PASİF TOPLAMI** | **165.100.000,00** |

Kısa ve uzun vadeli yabancı kaynak toplamı öz kaynağı altındadır.

**iii. Gider Kısıtlaması Şartlarının Oluştuğu Bilanço**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **31.03.2021 TARİHLİ BİLANÇO** | | | |
| **AKTİF** |  | **PASİF** |  |
| I. DÖNEN VARLIKLAR | 16.500.000,00 | III. KISA VADELİ Y.KAYNAKLAR | 135.500.000,00 |
| II. DURAN VARLIKLAR | 148.600.000,00 | IV. UZUN VADELİ Y. KAYNAKLAR | 30.300.000,00 |
|  |  | V. ÖZ KAYNAKLAR | -700.000,00 |
| **AKTİF TOPLAMI** | **165.100.000,00** | **PASİF TOPLAMI** | **165.100.000,00** |

Öz kaynak negatif olduğu için yabancı kaynak kullanıma bağlı gider ve maliyet unsurlarının tamamı gider kısıtlaması konu edilecektir.

1. **Gider Kısıtlamasına Konu Edilecek Kısa ve Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Hesapları**

Bir gider veya maliyet unsurunun gider kısıtlamasına konu edilmesi için bunların **yabancı kaynak kullanımına ve bu kaynağın kullanım süresine bağlı olarak** doğmuş olması gerekmektedir.

* Kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar hesabının içerisinde yer alan **“Banka Kredileri, Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar, Döviz Cinsinden Düzenlen Çek ve Senetler, Döviz cinsinden Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Cari Hesaplar, Çıkarılmış Tahvil ve Bonolar vb”** hesaplarda yer alan TL cinsinden alınan borçlarla ilgili ortaya çıkan **faiz giderleri** ile döviz cinsinden alınan borçlanmalar nedeniyle ortaya çıkan **kur farkları giderleri** finansman gider kısıtlamasına konu edilecektir.
* Döviz cinsinden vadeli mal ve hizmet alımları nedeniyle **satıcılara** borçlanılan tutarların değerlenmesi sonucu ortaya çıkan kur farklarının gider kısıtlamasına konu edilip edilmeyeceği hususu tebliğe yapılan ilave ile açıklığa kavuşturulmuştur.

Satış bedelinin belirli bir vade sonunda ödenmesine ilişkin olarak, mükelleflerin Vergi Usul Kanununa göre düzenlenen bilançolarında izlenen **“satıcılar” vb. hesaplar için** finansman gideri hesaplanmaması halinde bu işlemler için ayrıca ayrıştırma yapılarak satış bedelinin belirli bir kısmı gider kısıtlamasına tabi tutulmayacaktır. Diğer yandan söz konusu hesaplarda yer alan tutarların Vergi Usul Kanununun 280’inci maddesi kapsamında değerlemesinden kaynaklanabilecek **kur farkı giderleri** ise gider kısıtlaması kapsamında değerlendirilecektir.

Aynı şekilde **döviz cinsinden düzenlenen çekler ve senetler** ile ilgili değerlemeden kaynaklanacak kur farkı giderlerinin gider kısıtlaması kapsamında olacaktır.

* **İştiraklerden, iş ortaklıklardan ve bağlı ortaklıklardan TL cinsinden alınan borçlar nedeniyle ödenen faiz giderleri** ile döviz cinsinden alınan borç dolayısıyla ortaya çıkan **kur farkları** gider kısıtlamasına tabi tutulacaktır.
* **Gerçek kişi ortaklardan (331 Ortaklara Borçlar) ve adi ortaklıklardan döviz cinsinden alınan borçlar** dolayısıyla ortaya çıkan kur farkları **ile** **döviz cinsinden** **alınan avanslar** nedeniyle ortaya çıkan kur farkları gider kısıtlamasına tabi tutulmaması gerekir.

1. **Gider Kısıtlamasının Kapsamı**

**Aşağıda yer alan gider ve maliyet unsurları gider kısıtlaması kapsamı dışındadır.** Bunlar;

* Teminat mektubu komisyonları,
* Tahvil ihracı ile ilgili olarak yapılan baskı ve benzeri giderler
* İpotek masrafları
* Erken ödeme iskontoları
* Peşin ödeme iskontoları
* Kredi sözleşmelerine ilişkin olarak ödenen **damga vergisi** veya banka havale ücretlerine ilişkin ödenen BSMV
* **Kredi kartı erken tahsilat iskontoları**
* Kredi sözleşmelerine ilişkin olarak ödenen **damga vergisi** veya banka havale ücretlerine ilişkin ödenen **banka ve sigorta muameleleri vergisi** gibi bir yabancı kaynağın kullanım süresine bağlı olarak doğmayan gider ve maliyet unsurları finansman gider kısıtlaması uygulamasına tabi olmayacaktır.
* Bu giderlerden **kredi faizleri üzerinden** hesaplanan **banka ve sigorta muameleleri vergisi** gibi bir yabancı kaynağın işletmede kullanım süresine bağlı olarak doğanların ise finansman gider kısıtlaması uygulamasına konu edileceği açıktır.

1. **Bilançonun Aktifinde Yer Alan Döviz Cinsinden Alacaklar ile Döviz Mevcutlarının Değerlemesi Sonucu Ortaya Çıkan Kur Farkı Giderleri Gider Kısıtlaması Kapsamı Dışındadır.**

Bilançonun aktifinde yer alan döviz cinsinden alacaklar, verilen avanslar ile banka veya kasa hesabında bulunan dövizlerin geçici vergi dönemleri itibariyle değerlemeye işlemine tabi tutulması sonucunda ortaya çıkan **kur farkı giderleri** gider kısıtlamasına tabi tutulmayacaktır.

1. **1.1.2013 Tarihinden Önce Kullanılan Krediler ile Sağlanan Diğer Yabancı Kaynaklar Gider Kısıtlaması Kapsamı Dışındadır.**

1.1.2013 tarihinden **önce** sağlanan kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklara ilişkin olarak ortaya çıkan gider ve maliyet unsurları gider kısıtlamasına konu edilemeyecektir.

1. **İktisadi Kıymetin veya Yatırımın Maliyete Eklenen Kur Farkı ve Kredi Faizleri Gider Kısıtlaması Kapsamının Dışındadır**

* Kullanılan kredileri ilişkin olarak ortaya çıkan kur farkı ve kredi faizlerinin **maliyete eklenmesi durumunda** finansman gider kısıtlamasına tabi olmayacaktır.

1. **Yıllara Sari İnşaat ve Onarma İşleri İle Uğraşan Mükelleflerde Gider Kısıtlamasına Tabi**

* Gelir Vergisi Kanununun 42’nci maddesi hükmüne göre birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işleri uğraşanların kullandıkları yabancı kaynaklara ilişkin finansman giderleri, **işin kesin kâr veya zararının tespit edildiği yılda** gider kısıtlamasına konu edilecektir.
* 1.1.2021 tarihinden önce başlayan yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri ile ilgili **devam eden işlerin maliyeti içerisinde** yer alan yabancı kaynak kullanımına bağlı gider ve maliyet unsurları işin bittiği yılda gider kısıtlamasına tabi tutulmayacak, anılan işlerle ilgili 1.1.2021 tarihinden sonra işin maliyetine intikal ettirilen gider ve maliyet unsurları gider kısıtlamasına konu edilecektir.

1. **Kur Farkı Geliri Hangi Durumda Kur Farkı Giderinden Mahsup Edilir**

* Finansman giderlerinin yanı sıra finansman geliri de elde etmiş olan **mükelleflerin** gider kısıtlaması uygulamasında söz konusu gelir ve giderlerini birbiri ile mukayese etmek suretiyle **netleştirmeleri mümkün olmayıp** finansman giderleri toplamının gider kısıtlamasına konu edilmesi gerekmektedir.
* Aynı kaynağa ilişkin olarak bir hesap dönemi içindeki aynı veya farklı geçici vergilendirme dönemlerinde oluşan **kur farkı gelir ve giderleri** mahsuplaştırılarak işlem tarihi veya dönem sonu itibarıyla bu kaynağa ilişkin **net kur farkı gideri** doğması halinde bu tutar finansman gideri kısıtlamasında dikkate alınacaktır.
* Farklı yabancı kaynaklara ilişkin olarak oluşan **kur farkı gelirleri ile kur farkı giderlerinin** birlikte değerlendirilip mahsubu yapılamayacaktır.
* Kaynak bazında kur farkı gelir ve giderlerinin muhasebe sistemi içerisinde takip edilmesinde fayda vardır.

1. **Adi ortaklıklarda finansman gider kısıtlaması**

Bilançolarında yabancı kaynak tutarı öz kaynak tutarını aşan **adi ortaklıklarda**, işletmede kullanılan yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının % 10'u ortakların hisseleri oranında, **verecekleri beyannamelerinde** KKEG olarak dikkate alınacaktır.

1. **Temin Edilen Kredinin Aynen Grup İçi Firmalara Aktarılması**

İşletmelerce banka vb. kurumlardan temin edilen kredilerin, bu işletmelerin üzerinde herhangi bir finansman yükü kalmaksızın grup şirketlerine aktarılması halinde, bu kredilere ilişkin finansman giderinin, **krediyi devralan ve fiilen kullanan şirket bünyesinde** gider kısıtlamasına tabi tutulması gerekmektedir.

1. **Kurum Kazancının Tesbitinde Kanunen Kabul Edilmeyen Gider Olarak Dikkate Alınan Yabancı Kaynaklara İlişkin Gider ve Maliyet Unsurları Gider Kısıtlaması Kapsamının Dışındadır**

İşletmenin kullanmış olduğu yabancı kaynaklara ilişkin faiz ve kur farkı gibi giderlerin örtülü sermaye, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı veya binek otomobillerde gider kısıtlaması uygulamaları nedeniyle zaten kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmamış olduğundan, **KKEG olarak dikkate alınmış olan bu kısım finansman gider kısıtlamasına tabi tutarın hesabında dikkate alınmayacaktır.**

**“ Bilgiyi paylaşarak, insanların başarıya bizden daha kolay ulaşmalarını sağladığımız için mutluluk duyabilmeliyiz. “**

**Saygılarımızla**

**Soner ÜLGEN**

**Yeminli Mali Müşavir**

**CPA**

**FİNANSMAN GİDER KISITLAMASI UYGULAMASINA İLİŞKİN KAPSAMLI BİR ÖRNEK (REVİZE)**

**Örnek:** SMS Enerji Yatırım Sanayi ve Ticaret A.Ş.’nin 31.03.2021 tarihli bilançosunun özeti aşağıdaki gibidir:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **31.03.2021 TARİHLİ BİLANÇO** | | | |
| **AKTİF** |  | **PASİF** |  |
| I. DÖNEN VARLIKLAR | 16.500.000,00 | III. KISA VADELİ Y.KAYNAKLAR | 84.500.000,00 |
| II. DURAN VARLIKLAR | 148.600.000,00 | IV. UZUN VADELİ Y. KAYNAKLAR | 24.300.000,00 |
|  |  | V. ÖZ KAYNAKLAR | 56.300.000,00 |
| **AKTİF TOPLAMI** | **165.100.000,00** | **PASİF TOPLAMI** | **165.100.000,00** |

**Mükellef kurumun 1.1.2021-31.03.2021 Döneminde Finansman Gider Kısıtlamasına Tabi Gider ve Maliyet Unsurları:**

1. **Finansal Kiralama İşleminden Kaynaklanan Gider ve Maliyet Unsurları**

Finansal kiralama yoluyla döviz cinsinden alınan rüzgar türbini kredisi dolayısıyla katlanılan maliyet ve gider unsurları aşağıdaki tablodaki gibidir.

1. **Net Kambiyo Gideri**

Aylık kur değerleme işlemlerinde aynı krediye ilişkin olarak bazı aylarda kur farkı gideri bazı aylarda kur farkı geliri oluşmuştur.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **1.1-31.03.2021** | **KAMBİYO GELİRİ** | **KAMBİYO GİDERİ** | **FARK** |
| 301 | FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR H. | 144.500,00 | 48.300,00 | -96.200,00 |
| 302 | FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR H. | 72.375,00 | 19.850,00 | -52.525,00 |
| 401 | FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR H. | 225.400,00 | 1.450.000,00 | 1.224.600,00 |
| 402 | FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR H. | 86.550,00 | 12.354,00 | -74.196,00 |
|  | **NET KAMBİYO GİDERİ** | | | **1.001.679,00** |

Tebliğde ifade edildiği üzere, aynı kaynağa ilişkin olarak bir hesap dönemi içindeki aynı veya farklı geçici vergilendirme dönemlerinde oluşan kur farkı gelir ve giderleri mahsuplaştırılarak işlem tarihi veya dönem sonu itibarıyla bu kaynağa ilişkin net kur farkı gideri doğması halinde bu tutar finansman gideri kısıtlamasında dikkate alınacaktır.

Aynı dönem içinde olsa bile farklı yabancı kaynaklara ilişkin olarak oluşan **kur farkı gelirleri ile kur farkı giderlerinin** birlikte değerlendirilmesi mümkün değildir.

1. **Faiz Gideri**

Rüzgar türbini kredisi nedeniyle ortaya çıkan faiz giderleri aylar itibariyle aşağıdaki gibidir.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **1.1-31.03.2021** | **OCAK** | **ŞUBAT** | **MART** |
| 780 | FİNANSMAN GİDERLERİ | 98.500,00 | 89.350,00 | 90.300,00 |
|  | **FAİZ GİDERİ** | |  | **278.150,00** |

1. **Yatırım Kredisinden Kaynaklanan Gider ve Maliyet Unsurları**

Döviz cinsinden kullanılan yatırım kredisi dolayısıyla katlanılan maliyet ve gider unsurları aşağıdaki tablodaki gibidir.

1. **Net Kambiyo Gideri**

Aylık kur değerleme işlemlerinde bazı aylarda kur farkı gideri bazı aylarda kur farkı geliri oluşmuştur.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **1.1-31.03.2021** | **KAMBİYO GELİRİ** | **KAMBİYO GİDERİ** | **FARK** |
| 303 | UZUN VADELİ KREDİLERİN ANAPARA TAKSİT VE FAİZLERİ H. | 181.500,00 | 451.500,00 | 270.000,00 |
| 381 | GİDER TAHAKKUKLARI H. | 11.700,00 | 8.900,00 | -2.800,00 |
| 400 | BANKA KREDİLERİ H. | 136.150,00 | 902.000,00 | 765.850,00 |
|  | **NET KAMBİYO GİDERİ** | | | **1.033.050,00** |

1. **Faiz Gideri**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **1.1-31.03.2021** | **OCAK** | **ŞUBAT** | **MART** |
| 780 | FİNANSMAN GİDERLERİ | 87.000,00 | 76.500,00 | 72.500,00 |
|  | **FAİZ GİDERİ** | |  | **236.000,00** |

1. **Transfer Fiyatlandırması Kapsamında Alınan Borçla İlgili Gider Yazılan Faiz Gideri**

İlişki firmadan alınan TL borç dolayısıyla gider yazılan faiz maliyeti aşağıdaki tablodaki gibidir. Borçlanma nedeniyle örtülü sermaye şartları oluşmadığından faiz giderinin tamamı gider yazılmıştır.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **1.1-31.03.2021** | **OCAK** | **ŞUBAT** | **MART** |
| 780 | FİNANSMAN GİDERLERİ | 47.000,00 | 46.000,00 | 48.000,00 |
|  | **FAİZ GİDERİ** | |  | **141.000,00** |

1. **“320 SATICILAR HESABI”:**

Piyasadan döviz cinsinden mal ve hizmet alımı nedeniyle Satıcılara olan borçların değerlenmesinden kaynaklı gider ve maliyet unsurları aşağıdaki gibidir.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **1.1-31.03.2021** | **OCAK** | **ŞUBAT** | **MART** |
| 656 | KAMBİYO GİDERLERİ | (27.000,00) |  | (46.000,00) |
| 646 | KAMBİYO GELİRLERİ |  | 26.000,00 |  |
|  | **NET KAMBİYO GİDERİ** | |  | **47.000,00** |

**Döviz cinsinden alınan mal ve hizmet dolayısıyla orta çıkan kur farkı giderleri gider kısıtlamasına tabi tutulacaktır.**

1. **“331 ORTAKLARA BORÇLAR HESABI”:**

Gerçek kişi ortaktan döviz cinsinden mal ve hizmet alımı nedeniyle ortaklara olan borçların değerlenmesinden kaynaklı gider ve maliyet unsurları aşağıdaki gibidir. (Merkez Bankası Genelgesi kapsamında döviz cinsinden borçlanma yasağı ihmal edilmiştir)

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **1.1-31.03.2021** | **OCAK** | **ŞUBAT** | **MART** |
| 656 | KAMBİYO GİDERLERİ | (27.000,00) |  | (28.000,00) |
| 646 | KAMBİYO GELİRLERİ |  | 36.000,00 |  |
|  | **NET KAMBİYO GİDERİ** | |  | **19.000,00** |

Bir gider veya maliyet unsurunun gider kısıtlamasına konu edilmesi için bunların yabancı kaynak kullanımına ve bu kaynağın kullanım süresine bağlı olarak doğmuş olması gerektiğinden döviz cinsinden gerçek kişi ortaklardan alınan borç dolayısıyla orta çıkan kur farkı giderleri gider kısıtlamasına tabi tutulmayacaktır. Bu görüş tamamen kişisel değerlendirmem olup, tereddüt edenlerin görüş almasında fayda vardır.

1. **“321 BORÇ SENETLERİ HESABI”:**

Piyasadan döviz cinsinden mal ve hizmet alımı nedeniyle Satıcılara verilen borç senetlerin değerlenmesinden kaynaklı gider ve maliyet unsurları aşağıdaki gibidir.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **1.1-31.03.2021** | **OCAK** | **ŞUBAT** | **MART** |
| 656 | KAMBİYO GİDERLERİ | (25.000,00) |  | (32.000,00) |
| 646 | KAMBİYO GELİRLERİ |  | 42.000,00 |  |
|  | **NET KAMBİYO GİDERİ** | |  | **15.000,00** |

**Döviz cinsinden alınan mal ve hizmet dolayısıyla orta çıkan kur farkı giderleri gider kısıtlamasına tabi tutulacaktır.**

Ayrıca, senet verilen borç ile ilgili vade işlemden kaynaklı düzenlenen fatura‘da vade farkı, finansman maliyeti gibi ayrı bir tutara yer verildiği takdirde bu tutarlar gider kısıtlamasına tabi tutulacaktır.

1. **“340 ALINAN AVANSLAR HESABI”:**

Piyasadan döviz cinsinden alınan avansların değerlenmesinden kaynaklı gider ve maliyet unsurları aşağıdaki gibidir.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **1.1-31.03.2021** | **OCAK** | **ŞUBAT** | **MART** |
| 656 | KAMBİYO GİDERLERİ | (15.000,00) |  | (23.000,00) |
| 646 | KAMBİYO GELİRLERİ |  | 22.000,00 |  |
|  | **NET KAMBİYO GİDERİ** | |  | **16.000,00** |

Bir gider veya maliyet unsurunun gider kısıtlamasına konu edilmesi için bunların yabancı kaynak kullanımına ve bu kaynağın kullanım süresine bağlı olarak doğmuş olması gerektiğinden döviz cinsinden alınan avanslar dolayısıyla orta çıkan kur farkı giderleri gider kısıtlamasına tabi tutulmayacaktır.

1. **“103 VERİLEN ÇEK VE ÖDEME EMİRLERİ HESABI”:**

Piyasadan döviz cinsinden mal ve hizmet alımı nedeniyle Satıcılara verilen çeklerin değerlenmesinden kaynaklı gider ve maliyet unsurları aşağıdaki gibidir.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **1.1-31.03.2021** | **OCAK** | **ŞUBAT** | **MART** |
| 656 | KAMBİYO GİDERLERİ | (145.000,00) |  | (138.000,00) |
|  | **NET KAMBİYO GİDERİ** | | **62.000,00** | **221.000,00** |

Döviz cinsinden mal alımı nedeniyle verilen çek ve ödeme emirleri hesabında yer alan borç tutarının değerlenmesi sonucu ortaya çıkan kur farkı gideri gider kısıtlamasına tabi gider ve maliyet unsurunun toplamında dikkate alınmayacaktır.

1. **“102 BANKALAR HESABI” ve “159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI”:**

Bilançonun aktifinde yer alan bankalar hesabında yer alan döviz mevcutları ile mal ve hizmet alımı nedeniyle ödenen avansların değerlenmesinden ( döviz kurunun düşmesine bağlı olarak) kaynaklı gider ve maliyet unsurları aşağıdaki gibidir.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **1.1-31.03.2021** | **OCAK** | **ŞUBAT** | **MART** |
| 656 | KAMBİYO GİDERLERİ |  | (88.000,00 |  |
| 646 | KAMBİYO GELİRLERİ | 40.000,00 |  | 20.000,00 |
|  | **NET KAMBİYO GİDERİ** | |  | **28.000,00** |  |

Bilançonun aktifinde yer alan döviz mevcutlarının ve verilen avansların değerlenmesi sonucu ortaya çıkan kur farkı gideri gider kısıtlamasına tabi gider ve maliyet unsurunun toplamında dikkate alınmayacaktır.

**Sonuç olarak gider kısıtlamasına konu gider ve maliyet unsurları:**

|  |  |
| --- | --- |
| FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMİ NET KUR FARKI GİDERİ | 1.001.679,00 |
| FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMİ FAİZ GİDERİ | 278.150,00 |
| YATIRIM KREDİSİ NET KUR FARKI GİDERİ | 1.033.050,00 |
| YATIRIM KREDİSİ FAİZ GİDERİ | 236.000,00 |
| İLİŞKİLİ KİŞİ BORÇLANMA MALİYETİ | 141.000,00 |
| SATICILAR HESABI KUR FARKI | 47.000,00 |
| BORÇ SENETLERİ HESABI KUR FARKI | 15.000,00 |
| VERİLEN ÇEK VE ÖDEME EMİRLERİ HESABI KUR FARKI | 221.000,00 |
| **TOPLAM** | **2.972.879,00** |

**Kanunen Kabul Edilmeyen Gider Tutarının Hesabı:**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| A | KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR | 84.500.000,00 |
| B | UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR | 24.300.000,00 |
| C=(A+B) | **TOPLAM YABANCI KAYNAKLAR** | **108.800.000,00** |
| Ç | ÖZSERMAYE | 56.300.000,00 |
| D= (C-Ç) | ÖZSERMAYEYİ AŞAN YABANCI KAYNAK TOPLAMI | **52.500.000,00** |
| E=(D/C) | **ÖZ SERMAYEYİ AŞAN KISIM (52.500.000,00/108.800.000,00)** | **0,4825** |
|  |  |  |
|  | **1.1.2021-31.03.2021 DÖNEMİ** |  |
| F | FAİZ GİDERLERİ | 655.150,00 |
| G | KUR FARKI GİDERLERİ | 2.317.729,00 |
| Ğ | DİĞER GİDERLER | 0,00 |
| H= (F+G+Ğ) | **KISITLAMAYA TABİ FİNANSMAN GİDER TOPLAMI** | 2.972.879,00 |
| I=(H\*E) | KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDER MATRAHI | 1.434.523,41 |
| İ=(I\*0,10) | **K.K.E.G %10** | **143.452,34** |

**“ Bilgiyi paylaşarak, insanların başarıya bizden daha kolay ulaşmalarını sağladığımız için mutluluk duyabilmeliyiz. “**

**Saygılarımızla**

**Soner ÜLGEN**

**Yeminli Mali Müşavir**

**CPA**