

S İ R K Ü L E R : 2 0 2 2 / 3 9

15.04.2022

**KURUMLAR VERGİSİ BEYANNAMESİNDE İHTİRAZİ KAYIT
KONULARAK DAVA AÇILABİLECEK HUSUSLAR**

Bilindiği üzere 2021 yılı kurumlar vergisi beyannamesi Nisan ayında verilecektir. Gerek **kur koruma istisnası** gerekse **finansman gider kısıtlaması uygulamasında** Kanunun dışına çıkan düzenlemeler nedeniyle hak kayıpları söz konusu olmaktadır.

Söz konusu kayıpları önemli seviyeye gelen mükellefler tarafından kurumlar vergisi beyannamesine **ihtirazi kayıt konularak 30 gün içerisinde dava açma yoluna gidilebilir.**

KVK Geçici 14. madde kur koruma istisnasında dönem sonu bakiyesinde bulunan dövize isabet eden kur farkı kazancının FIFO yöntemine göre hesaplatılması mükellef aleyhine bir uygulamadır. Zira kurların çok yükseldiği dördüncü çeyrekte satılarak realize olan dövizin maliyetini ilk girenden aldırarak suretiyle realize olan kur geliri yükseltilmektedir. Yani dönem sonu bakiyesine isabet eden kur geliri düşürülmek suretiyle istisna düşürülmektedir. Ayrıca dönüştürülmeyen döviz hesaplarının da istisna hesabında dikkate alınması nedeniyle, özellikle hareket görmeyen hesaplarını dönüştüren mükellefler başta olmak üzere, bazı mükelleflerin kullanabileceği istisna tutarını önemli derecede düşürmüştür.

KVK md. 11/1-i finansman gider kısıtlaması uygulamasında ise **kullanılan** yabancı kaynakları öz kaynaklarını aşan işletmelerde, aşan kısma münhasır olmak üzere, yatırımın maliyetine eklenenler hariç, 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 finansman gider kısıtlaması olarak vergi matrahına ilave edilecektir.

Finansal gider kısıtlamasına ilişkin açıklamalar 18 Seri numaralı Kurumlar Vergisi Genel tebliğinde yapılmıştır. Ancak, tebliğde yapılan açıklamalar ile Kanunda tanımlanan gider kısıtlaması uygulamasının birbirleri ile çeliştiğini, Tebliğdeki açıklamaların ve hesaplama tarzının mükellef aleyhine olduğunu düşünüyoruz. Zira **Kanunda kullanılan yabancı kaynakların öz kaynakları aşan tutarından** bahsedilirken, Tebliğde yabancı kaynak mahiyetinde olmayan, öz kaynaklar hariç, tüm pasif hesaplar (3 ve 4'lü tüm hesaplar) yabancı kaynak gibi varsayılmıştır. Aşağıdaki hesapların yabancı kaynak olmadığını düşünüyoruz.

- Ödenecek vergiler ve SGK borçları
- Borç ve gider karşılıkları,
- Gelecek aylara ve yıllara ait giderler
- Hesaplanan KDV ve diğer KDV

- Merkez ve şubeler cari hesapları,
- Adi ortaklıktan alınan avanslar, borçlar, diğer avanslar
- Yıllara sari inşaat hakkedişleri,
- Kıdem tazminatı karşılıkları,
- Vergi karşılığı,

Öte yandan, gelir tablosunda yer alan finansal gelirler nazara alınmadan tüm finansman giderlerinin (faiz, kur farlı, komisyon v.s) %10 nu matraha ilave edilmektedir. Oysa, finansman gider ve gelirleri muhasebe tekniği gereği ayrı hesaplarda gözükmekte olup, işletmenin net finansman yükü **finansal gelirlerden finansman giderleri düşüldükten sonra kalan tutar olmalıdır**. Dolayısıyla, kısıtlamaya tabi tutulacak rakam netleştirilmiş rakam olmalıdır. Ancak tebliğ le sadece alt hesaplar bazında netleştirilmeye izin verilmekte olup, mükellef aleyhine sonuç doğurmaktadır.

Bir başka önemli konu ise **adi ortaklıklardan gelen finansman gider kısıtlaması** tutarıdır. Tebliğe göre, adi ortaklıkta oluşan gider kısıtlaması, adi ortaklık ayrı bir şirketmiş gibi hesaplanmakta ve ortaklara hisseleri oranında yansıtılmaktadır. Adi ortaklıklar çok küçük sermaye ile kurulurlar ve öz kaynakları yoktur. Dolayısıyla, finansman giderlerinin tamamına yakını kısıtlamaya tabi tutulmaktadır. Bize göre, adi ortaklıklardaki finansman giderleri ana şirketteki hesaplama dahil edilerek matraha ilave edilecek tutar bu şekilde hesaplanmalıdır.

Kurumlar Vergisi Beyannamesinin İhtiraz Kayıtlı Verilmesi:

Mükellefler, yukarıda açıkladığımız hususları nazara alarak kur koruma istisnasını ve finansman gider kısıtlamasını yeniden hesaplayarak, fazladan ödeyecekleri kurumlar vergisi için ihtirazi kayıtlı beyanname verebilirler ve 30 gün içerisinde vergi mahkemesine dava açabilirler. İhtirazi kayıtlı beyanname verilmesi halinde tahakkuk edecek verginin tamamı ödenmekte ve dava kazanılırsa fazladan ödenen vergi faizi ile birlikte iade alınmaktadır.

Saygılarımızla.