

2024 53

Enflasyon Düzeltmesine İlişkin VUK Sirkülerinde Yapılan Açıklamalar

Gelir İdaresi Başkanlığı internet sitesinde 1.11.2024 tarihinde enflasyon düzeltmesi uygulaması hakkında [176 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Sirküleri](#) yayımlanmıştır. Sirkülerdeki açıklamaların bir kısmı malumun ilanından öteye geçmez iken, bazıları ise hem 2023 hem de 2024 yılı düzeltmeleri açısından önemli sonuçlar ve sorunlar yaratacak niteliktedir.

Sirkülerde öne çıkan açıklamaları özetlemeye geçmeden önce birkaç konuya dikkat çekmenin faydalı olacağını düşünmekteyiz.

Sirkülerler özü itibarıyla kanuni düzenlemelerdeki ya da tebliğlerdeki düzenlemeleri açıklayan/örnekleyen vergi hukuku metinleridir. Sirkülerler ile yeni kurallar konulamaz. Ki bu geçmişe yönelik olarak hiçbir şekilde yapılamaz. Zira VUK'nun 369'uncu maddesinde geriye yürümezlik "*Bir hükmün uygulanma tarzı hususunda yetkili makamların genel tebliğ veya sirkülerde değişiklik yapmak suretiyle görüş ve kanaatini değiştirmesi halinde, oluşan yeni görüş ve kanaate ilişkin genel tebliğ veya sirküler yayımlandığı tarihten itibaren geçerli olup, geriye dönük olarak uygulanamaz.*" şeklinde çok açık bir şekilde düzenlenmiştir. Buna karşın 1 Kasım 2024 tarihinde yayımlanmış olan bu Sirkülerde yer alan bazı açıklamalar 30.06.2024 ve hatta 31.12.2023 tarihli enflasyon düzeltmesi uygulamalarını değiştirecek açıklamalar içermekte olup, tamamıyla 369'uncu maddeye aykırılık teşkil etmektedir.

Bu sirkülerin açıklanması sırasında konuya ilişkin yasal düzenlemelerin ve önceki idari açıklamaların (özellikle 2003 yılında yayımlanmış ve halen yürürlükte bulunan 338 sıra numaralı VUK Genel Tebliğinin) dikkatli bir şekilde incelenmediği anlaşılmaktadır. Bu nedenle bu sirkülerdeki açıklamaların bir kısmı yasal düzenlemelere ve önceki genel tebliğlerdeki açıklamalara aykırılık teşkil etmektedir. Örneğin bir sonraki bölümde açıklayacağımız üzere "basit ortalama yöntem" hesaplamasına ilişkin bu sirkülerdeki açıklamalar, normlar hiyerarşisinde bir üstte olan 338 sıra numaralı VUK Genel Tebliğinde yapılan açıklamalara aykırılık teşkil etmektedir.

Özetle, bu Sirküler mevcut sorunları çözmek bir yana ilave sorunlar ve belirsizlikler getirmektedir. Bu nedenle bir an önce gözden geçirilerek, sorunlu açıklamaların düzeltilmesi gerektiğini düşünmekteyiz.

1) Basit Ortalama Yöntem Katsayısının Hesaplanmasında Görüş Değişikliğine Gidilmiştir

Münhasıran stokların düzeltilmesinde kullanılabilen toplulaştırılmış yöntemlerden biri olan "basit ortalama yöntem" mali tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin (Yİ-ÜFE), bu endeks ile bir önceki geçici vergi döneminin sonundaki fiyat endeksi (Yİ-ÜFE) toplamının ikiye bölünmesi sonucu bulunan endekse bölünmesiyle elde edilen katsayı olarak hesaplanmaktadır.

Sirkülerdeki açıklamaya göre; Söz konusu formülde enflasyon düzeltmesinin uygulanmadığı geçici vergi dönem sonundaki fiyat endeksi (Yİ-ÜFE) yerine, enflasyon düzeltmesinin uygulandığı en son

geçici vergi dönemi ya da hesap dönemi sonundaki fiyat endeksinin (Yİ-ÜFE) dikkate alınması gerekmektedir. Dolayısıyla 2024 yılının ikinci geçici vergi döneminde enflasyon düzeltmesi uygulayacak olan mükellefler söz konusu formülde Aralık/2023 dönemine ait Yİ-ÜFE endeksini kullanacaklar, üçüncü geçici vergi döneminde ise Haziran/2024 dönemine ait Yİ-ÜFE endeksini dikkate alacaklardır. 2024 yılının geçici vergi dönemlerinde enflasyon düzeltmesi uygulamayan mükelleflerden hesap dönemi sonunda basit ortalama yöntemini kullanacaklar ise bir önceki geçici vergi dönemi sonu endeksi olarak Aralık/2023 dönemine ait Yİ-ÜFE endeksini uygulayacaklardır.

Bu açıklama halen yürürlükte bulunan 2023 tarihli 555 sıra numaralı ve özellikle de 2004 tarihli 338 sıra numaralı VUK Genel Tebliğlerine aykırılık teşkil etmektedir. 2004 yılında ilk geçici vergi döneminde de (1 Ocak-31 Mart 2004) enflasyon düzeltmesi yapılmadığı halde, sözü geçen Tebliğin "3.4.1. Basit Ortalama Yöntem" başlıklı bölümünde yapılan açıklamalarda ve verilen örnekte, 31 Mart 2004 tarihinde enflasyon düzeltmesi yapıp yapılmadığına bakılmaksızın VUK'nun Mük. 298/A maddesindeki "bir önceki dönemin sonundaki fiyat endeksi" ibaresi 31 Mart 2004 olarak anlaşılmıştır ve bu şekilde kullanılmıştır. Bu nedenle tüm muhasebe yazılımları dahi bu şekilde kurgulanmıştır.

Hal böyle ve uygulama bu şekilde yerleşmiş iken, zorlama ve hatalı olduğunu düşündüğümüz bir yorumla, formüldeki "bir önceki dönemin sonundaki fiyat endeksi" ibaresinin "enflasyon düzeltmesi yapılmış en son dönem sonundaki fiyat endeksi" şeklinde yeniden yorumlanmasını ve bunun 30.06.2024 tarihli düzeltmelerde de yani VUK 369'uncu maddedeki açık hükme rağmen geriye doğru yürütülmesi gerektiği çok ama çok sorunludur. Bu sorunun bir an önce çözümlenmesi gerekmektedir.

2) Enflasyon Düzeltmesi Sonrası Oluşan Kar veya Zararlardan İstisna Kazançlar Payı Hesaplanarak KKEG veya Kurum Kazancından İndirim Olarak Dikkate Alınacaktır

555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde vergiden istisna edilen kazançların enflasyon düzeltmesine tabi tutulan bilançolara göre tespit edileceği ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş kazanç tutarlarının beyannamede istisna olarak dikkate alınabileceği belirtilmiştir.

Diğer taraftan, 555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "Bilançolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutan mükelleflerin beyanname üzerinde yapacakları işlemler" başlıklı 40 ıncı maddesinde, *"Aynı şekilde vergiden istisna edilen kazançlar da enflasyon düzeltmesine tabi tutulan bilançolara göre tespit edilecek ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş kazanç tutarları beyannamede indirim konusu yapılabilecektir. Örneğin, serbest bölgede faaliyette bulunan ve kazançlarının tamamı istisna kapsamında olan bir mükellef, 2024 yılı bilançosunu düzeltmeye tabi tutacak ve düzeltme sonucu oluşan kazanç tutarını beyannamede istisna olarak göstermek suretiyle matrahtan indirim konusu yapabilecektir."* açıklamalarına yer verilmiştir. Bu kapsamda, kazançlarının tamamı vergiden istisna edilen faaliyetlerden oluşan mükelleflerin enflasyon düzeltmesi sonrası ortaya çıkan kar ya da zararları vergiye tabi matrahın tespitinde dikkate alınmayacaktır.

Buna göre faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarının bir kısmı gelir veya kurumlar vergisinden istisna (serbest bölge kazançları, teknoloji geliştirme bölge kazançları vb.) olan mükellefler, enflasyon düzeltmesi kar veya zararlarından istisna faaliyetlere isabet eden kısımlarını vergiye tabi kazancın tespitinde dikkate almayacaklardır.

Enflasyon düzeltmesi kar veya zararlarından istisna faaliyetlere isabet eden kısmın tespitinde, istisna kazanç kapsamında olan faaliyetler ile istisna kazanç kapsamında olmayan faaliyetler arasında maliyet

veya hasılat unsurları gibi unsurlar kullanılarak mükelleflerce uygun bir dağıtım anahtarı tespit edilecektir.

Bu tespit sonrası istisna kazançlara isabet eden enflasyon düzeltmesi karları vergiye tabi matrahın tespitinde dikkate alınmayacakken, Kurumlar Vergisi Kanununun 5/3 maddesi kapsamında istisna faaliyetlere tekabül eden enflasyon düzeltmesi zararları da kazancın tespitinde gider konusu yapılamayacaktır.

Örnek 1: (HD) Ltd. Şti. 2024 yılında 10.000.000 TL kazanç elde etmiştir. Bu kazancın 4.000.000 TL kısmını istisna kapsamındaki serbest bölge kazancı oluşturmaktadır. Mükellefin 31/12/2024 tarihli enflasyon düzeltmesi neticesinde 1.000.000 TL **enflasyon düzeltmesi karı (648 hesap)** ortaya çıkmıştır.

Bu kapsamda, (HD) Ltd. Şti., istisna kazançları ile istisna dışı kazançlarına ait hasılatlarının birbirine oranını kullanmak suretiyle dağıtım anahtarı oluşturmuş ve istisna kazançlara ilişkin hasılatın tüm hasılatı oranını $(8.000.000/40.000.000)*100=\%20$ olarak hesaplamıştır. Buna göre, (HD) Ltd. Şti. 'nin dönem sonundaki 1.000.000 TL enflasyon düzeltmesi karının %20'si olan 200.000 TL istisna kazanç tekabül eden enflasyon düzeltmesi karı olarak dikkate alınacak ve bu tutar vergiye tabi kazancın tespitinde matraha dahil edilmeyecektir.

Örnek 2: Örnek 1'deki (HD) Ltd. Şti. 'nin aynı durumda 1.000.000 TL **enflasyon düzeltmesi zararının (658 hesap)** olması halinde, 200.000 TL tutarındaki istisna kazanç tekabül eden enflasyon düzeltme zararı olarak dikkate alınacak ve Kurumlar Vergisi Kanununun 5/3 maddesi uyarınca bu tutar vergiye tabi kazancın tespitinde indirim konusu yapılamayacaktır. Diğer bir anlatımla KKEG olarak kurum kazancına ilave edilecektir.

Tebliğdeki ve sirkülerdeki açıklamaları çok doğru bulmadığımızı belirtmek isteriz. İstisna faaliyetlerden sağlanan kazançların bankalarda tutulması nedeniyle elde edilen kur farkı gelirlerinin (zararlarının) ve faiz gelirlerinin istisna kazançlarla ilişkilendirilmesine izin verilmediği bir durumda, istisna kazançlar ile çok dolaylı bir ilişkisi olan enflasyon düzeltmesi karlarının (zararlarının) istisna kazançlar ile ilişkilendirilmesini doğru bulmuyoruz. Kaldı ki, bankadaki mevduatın istisna kazanç ile ilişkisi enflasyon kar (zararına) göre çok daha yakındır. Ayrıca, bu tür zorlama illiyet bağı çabaları enflasyon düzeltmesini içinden çıkılmaz hesaplamalara boğmaktadır ve mükelleflerin doğru kurumlar vergisi hesaplamalarını gittikçe zorlaştırmaktadır.

3) İndirimli Oranda Kurumlar Vergisine Tabi İhracat Ve Üretim Kazançlarına Enflasyon Düzeltmesi Kar Veya Zararından Pay Verilmesi Gerektiği Açıklanmıştır

Kurumlar Vergisi Kanununun 32'nci maddesinde, ihracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranının 5 puan, sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına ise kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Kazancına 5 ya da 1 puan indirimli kurumlar vergisi oranının uygulandığı faaliyetlerinin yanı sıra, %25 oranının uygulanacağı kazançları da bulunan mükellefler; maliyet, hasılat gibi unsurları dikkate almak suretiyle uygun bir dağıtım anahtarıyla enflasyon düzeltmesi sonucunda oluşan kar ya da zararlarına uygulayacakları kurumlar vergisi oranını tespit edeceklerdir.

Örnek 1: (KL) Ltd. Şti. spor ekipmanlarının perakende satışı faaliyetiyle iştigal etmekte olup, mükellefin yurtdışına satışları da bulunmaktadır. Mükellef 2024 hesap dönemi sonunda 3.000.000 TL kazanç elde

etmiş, bu kazançların 750.000 TL'si ihracat faaliyetinden oluşmuştur. Ayrıca, dönem sonu bilançosunun enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu mükellefin 500.000 TL enflasyon düzeltme karı ortaya çıkmıştır.

Mükellef kurum tarafından maliyet unsurları dikkate alınarak, indirimli kurumlar vergisi oranına esas teşkil eden ihracat faaliyetine ilişkin maliyet unsurlarının toplam maliyete bölünmesi suretiyle enflasyon düzeltme karına uygulanacak kurumlar vergisi oranları tespit edilecektir. Mükellefin, ihracat faaliyetine ilişkin maliyetinin 1.250.000 TL, bu hesap dönemi içerisindeki toplam maliyetinin de 5.000.000 TL olduğu dikkate alındığında, enflasyon düzeltme karına indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kısım $((1.250.000/5.000.000)*500.000)=125.000$ TL olacaktır. Buna göre, 125.000 TL enflasyon düzeltme karına %20 kurumlar vergisi oranı uygulanacak, $(500.000-125.000=)$ 375.000TL enflasyon karına ise %25 kurumlar vergisi oranı tatbik edilecektir.

4) 2023 Hesap Dönemine İlişkin Finansman Gider Kısıtlaması Uygulamasında Enflasyon Düzeltmesi Öncesi Bilançonun Dikkate Alınacağına Yönelik Açıklama

5520 sayılı Kanununun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendi hükmüne istinaden; finansman gider kısıtlamasına tabi mükelleflerden 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 kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınmaktadır.

Finansman gider kısıtlamasında 2023 hesap dönemi için düzeltilmemiş bilançolardaki öz kaynak/yabancı kaynak tutarlarının dikkate alınarak hesaplamaların yapılması gerekmektedir. Ancak, 1/1/2024 tarihinden sonraki geçici vergi dönemleri dahil dönem sonlarında düzeltilmiş bilançolardaki tutarlar dikkate alınarak finansman gider kısıtlamasının hesaplanması gerekmektedir.

Örnek: (MN) A.Ş.'nin 31/12/2023 tarihli düzeltme öncesi bilançosundaki öz kaynaklar toplamı 800.000 TL yabancı kaynaklar toplamı ise 1.000.000 TL'dir. Mükellef kurumun bu tarihteki düzeltilmiş bilançosundaki öz kaynaklar toplamı 2.000.000 TL, yabancı kaynaklar toplamı ise 1.200.000 TL olarak tespit edilmiştir. Buna göre, 2023 hesap dönemi sonuna ilişkin finansman gider kısıtlaması uygulamasında düzeltme öncesi bilançolarda yer alan, öz kaynak (800.000 TL), yabancı kaynak (1.000.000 TL) tutarları dikkate alınacaktır.

5) Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltmesi Sonuç Hesaplarının Enflasyon Düzeltmesine Tabi Tutulmayacağı Açıklanmıştır

555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği uyarınca "17- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri" hesap grubundaki yıllara sâri inşaat işlerine ilişkin maliyetler ile "35- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri" hesap grubundaki hakediş bedellerine enflasyon düzeltmesi uygulanması sonrasında ortaya çıkan düzeltme farklarının "697- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"nda takip edilmesi gerekmektedir.

"697 numaralı" söz konusu hesabın alacak ve borç kalanı vermesi durumuna göre "178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" veya "358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"na devredilerek bu hesap kapatılmaktadır. Birer sonuç hesabı olan "178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" veya "358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"nda yer alan bakiyeler, ayrıca enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaktır.

Bu açıklama esasen malumun tekrar ilanından ibarettir.

6) Enflasyon Düzeltmesi Sonrası Ar-Ge ve Tasarım Harcamalarının Alt Hesabında İzlenen Düzeltme Farklarının Ar-Ge ve Tasarım İndirimine Konu Edilmeyeceği Açıklanmıştır

Ar-Ge ve tasarım merkezlerinde yapılan bir harcamanın 5746 sayılı Kanun kapsamında Ar-Ge ve tasarım indirimine konu edilebilmesi için bu harcamanın Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyeti kapsamında; tasarım merkezlerinde yapılan bir harcamanın indirimine konu edilebilmesi için ise bu harcamaların fiilen yapılmış olması, diğer bir ifadeyle indirim konusu yapılabilecek harcama tutarlarının bir faaliyet kapsamında gerçekleştirilmesi gerekmekte olup, "263 Araştırma ve Geliştirme Giderleri" hesabında aktifleştirilen harcamaların enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasından kaynaklı fark tutarlarının, Ar-Ge ve tasarım indirimine konu edilmesi mümkün değildir.

Örnek: Ar-Ge merkezinde bulunan (AB) A.Ş. 11/4/2024 tarihinde (C) Ltd. Şti.'den sipariş usulü Ar-Ge projesi gerçekleştirilmesine yönelik sipariş almış ve hazırladığı proje 5746 sayılı Kanun kapsamında uygun bulunmuştur. (AB) A.Ş. 2024 yılında proje kapsamında 5.000.000 TL harcama yapmış ve bu harcamaları "263-Araştırma ve Geliştirme Giderleri" hesabında izlemiştir. 31/12/2024 tarihi itibarıyla düzeltme işlemine tabi tutulan 263 nolu hesabın alt hesabında izlenen düzeltme farkı tutarı 1.000.000 TL'dir. Buna göre mükellefin 2024 hesap dönemi için indirim konusu yapabileceği Ar-Ge harcama tutarı 5.000.000 TL olarak dikkate alınacak olup, bu hesaba uygulanan 1.000.000 TL düzeltme farkı indirim konusu yapılamayacaktır.

7) Yatırım Harcamaların İlişkin Düzeltme Farklarının Yatırıma Katkı Tutarının Hesabında Dikkate Alınmayacağı Açıklanmıştır

Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi uyarınca, yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançlara, ilgili teşvik belgesinde yer alan yatırıma katkı ve vergi indirim oranları dikkate alınarak yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren, yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli kurumlar vergisi uygulanabilmektedir.

İndirimli kurumlar vergisi uygulamasında teşvik belgesine bağlanan yatırımlarla ilgili fiilen yapılan harcamaların ya da indirimine konu edilmemiş bu harcamaların yeniden değerlemesinden kaynaklı tutarların indirimli kurumlar vergisine konu edilmesi mümkün bulunmaktadır. Dolayısıyla, mezkûr uygulama kapsamında enflasyon düzeltmesi sonrası bilançonun aktifinde izlenen harcamalara ilişkin düzeltme farkları yatırıma katkı tutarının hesabında dikkate alınmayacak ve bu farklar indirimli kurumlar vergisi uygulamasına konu edilmeyecektir.

Örnek : (DE) A.Ş. 1/9/2024 tarihinde teşvik belgesine bağlanan yatırım harcamalarına başlamış olup, bu kapsamda hesap dönemi içerisinde 1.000.000 TL tutarında makine-teçhizat alımı gerçekleştirmiştir. Mükellef kurum adına düzenlenen teşvik belgesinde toplam harcama tutarı 10.000.000 TL, yatırıma katkı oranı ise %30 'dur.

Mükellefin aktifinde izlediği makine-teçhizatın dönem sonu enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan düzeltme farkı tutarı ise 80.000 TL 'dir. Buna göre, mükellefin teşvik belgesi kapsamında alımını gerçekleştirdiği makine-teçhizat için yatırıma katkı tutarı $(1.000.000 * \%30 =)$ 300.000 TL olarak dikkate alınacaktır. Söz konusu hesabın dönem sonu düzeltilmesinden kaynaklanan fark tutarı olan 80.000 TL ise yatırıma katkı tutarına dahil edilmeyecektir.

8) Depozito ve Teminat Hesapları ile Gelecek Döneme Ait Gider Hesaplarının 2023 Yılı Düzeltilmesi Sonucu Oluşan Fark Tutarlarının Vergiye Tabi Matrahın Tespitinde Gider Olarak Dikkate Alınamayacağı Açıklanmıştır

8.1. Alınan veya verilen depozito ve teminatlar

555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin ekinde yer alan listelerde parasal olan ve olmayan kıymetler listelenmiş, "126 /226- Verilen depozito ve teminatlar", "326 /426 Alınan depozito ve teminatlar", "hesapları parasal kıymet olarak sayılmıştır.

Öte yandan, listelere ilişkin dipnotlarda bu depozito ve teminatların parasal olmayan bir mahiyet taşımaları halinde 'parasal olmayan kıymet' addolunacağı belirtilmiştir. Bu çerçevede alınan ve verilen depozitoların belli bir mal veya hizmet miktarına endekslenmeleri halinde parasal olmayan kıymet kabul edilmesi ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulması gerekmektedir.

Örnek: (PR) Ltd. Şti., (VY) Ltd. Şti 'den 5/4/2024 tarihinde parasal olmayan kıymet mahiyetinde olan depozito almış ve aynı yıl iade edilecek olan 1.000.000 TL tutarındaki bu depozitoyu ilgili hesaba kaydetmiştir. (PR) Ltd. Şti. 2024 yılı ikinci geçici vergi dönemi itibari ile enflasyon düzeltmesi yapacak olup, alınan depozitonun 30/6/2024 tarihli bilançoda enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu 33.610 TL enflasyon düzeltmesi farkı oluşmuştur. Bu farkın muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır.

_____30/6/2024_____

698 Enflasyon Düzeltme Hesabı 33.610

326 Alınan Depozito ve Teminatlar

... Alınan Depozito E D Farkı 33.610

_____/_____

Parasal olmayan kıymet mahiyetindeki alınan depozitoların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farkların depozitonun geri verildiğinde gelir hesaplarına intikal ettirilmesi gerekmektedir.

_____ Geri Verme Tarihi _____

326 Alınan Depozito ve Teminatlar

... Alınan Depozito E D Farkı 1.033.610

102 Bankalar 1.000.000

649 Diğer Olağan Gelir ve Karlar 33.610

_____/_____

Bu örnekteki gibi gelir hesaplarına aktarılan düzeltme farkları 2023 hesap dönemine ilişkin düzeltmelerden kaynaklanıyorsa, vergiye tabi tutulmayacak, beyannamede diğer indirimler satırında gösterilecektir.

Sirkülerde Verilen Depozito ve Teminatlar için de yukarıdakine paralel açıklamalar yapılmış olup, depozitoların geri tahsilinde oluşacak düzeltme farklarının (yukarıdaki şekilde 33.610 TL'nin) 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar hesabında muhasebeleştirileceği ve gider hesaplarına aktarılan düzeltme farklarının 2023 hesap dönemindeki düzeltmeden kaynaklanıyorsa, gider olarak dikkate alınmayacağı, beyannamede kanunen kabul edilmeyen giderler kısmında gösterileceği açıklanmıştır.

8.2. Gelecek dönemlere ait giderler

555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin ekinde yer alan listelerde "180/280 - Gelecek Aylara/Yıllara Ait Giderler" hesapları parasal olmayan kıymet olarak sayılmıştır. Dolayısı ile dönem sonu itibari ile söz konusu hesaplarda yer alan tutarların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması gerekmektedir.

Örnek : (YZ) Ltd. Şti. 1/9/2023 tarihinde gelecek yıllara ait olan bir gideri dolayısı ile banka kanalıyla 500.000 TL ödeme yapmıştır. 31/12/2023 tarihli bilançosunda gelecek yıllara ait giderler hesabındaki 500.000 TL bakiye için 30.005 TL enflasyon düzeltme farkı oluşmuş bulunmaktadır.

Sirkülerdeki açıklamaya göre; 30.005 TL enflasyon düzeltme farkı 2024 yılında 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar hesabında muhasebeleştirilecektir. Gider hesaplarına aktarılan düzeltme farkı 2023 hesap döneminden kaynaklandığı için gider olarak dikkate alınmayacak, beyannamede kanunen kabul edilmeyen giderler kısmında gösterilecektir.

Sirkülerde 180/280 - Gelecek Aylara/Yıllara Ait Giderler" hesapları hakkında açıklama yapılmış olmasına rağmen, 380/480 - Gelecek Aylara/Yıllara Ait Gelir" hesapları konusu açıkta bırakılmıştır. Görüşümüze göre, gider hesaplarına aktarılan 180/280 hesaplara ilişkin düzeltme farkı 2023 hesap döneminden kaynaklandığı için gider olarak dikkate alınmayacak ve beyannamede kanunen kabul edilmeyen giderler kısmında gösterilecek ise, 2023 hesap döneminden kaynaklanan 380/480 hesaplara ilişkin düzeltme farklarının da 2024 ya da sonraki yıllarda gelir olarak dikkate alınmayarak, beyannamede kurum kazancından indirim konusu yapılması gerekmektedir.

9) Öz Sermaye Hesaplarına Ait Düzeltme Farkları 2023 Yılı Enflasyon Düzeltmesinden Kaynaklanan Geçmiş Yıl Zararlarına Mahsup Edilen veya Sermayeye Eklenmiş Olan Mükelleflerin Tasfiyesi Edilmesi Halinde Bu Tutarların İşletmeden Çekilmiş Sayılacağı Açıklanmıştır

VUK'nun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (5) numaralı bendinde, " ... *Pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tâbi tutulur. Ancak öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir; bu işlemler kâr dağıtımını sayılmaz.*" hükmü yer almaktadır.

Öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilecek veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilecektir. Öte yandan, sermayeye eklenmiş olan öz sermaye kalemlerine ait enflasyon fark hesaplarının, tasfiye sebebiyle ortaklara dağılması halinde ise söz konusu tutarlar işletmeden çekilmiş sayılacak ve çekilen bu tutarların vergilendirilmesinde Kurumlar Vergisi Kanununun 32/B maddesi hükmü dikkate alınacaktır.

10) Enflasyon Düzeltmesinden Kaynaklanan Kar/Zarar Farkı Kurum Kazancının Tespitinde Dikkate Alınmayan Mükelleflerde Enflasyon Düzeltmesi Kar/Zararlarının Bilançolarda Ve Beyannamelerde Gösterilmesi

VUK'nun geçici 33 üncü maddesi hükmüne istinaden; bankalar, 6361 sayılı Kanun kapsamındaki şirketler, ödeme ve elektronik para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları, sigorta ve reasürans şirketleri, emeklilik şirketleri, tasfiye ve iflas hallerindeki şirketler, 233 sayılı KHK kapsamındaki iktisadi devlet teşekkülleri ile kamu iktisadi kuruluşları tarafından geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde

yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır.

Söz konusu hüküm, kapsam dâhilindeki mükelleflerin dönem sonlarında enflasyon düzeltmesi yapmamaları ya da yapılan düzeltme işlemlerinin sonuçlarını bilanço ve gelir tablosunda göstermemeleri anlamına gelmemektedir. Bu mükellefler de diğer mükellefler gibi dönem sonlarında düzeltme işlemlerini yapacaklar ve yapılan düzeltme işlemlerinin sonuçlarını gelir tablosunda göstereceklerdir. Düzeltme işlemi sonucuna göre, enflasyon düzeltmesi zararının oluşması halinde, söz konusu zarar tutarı beyannamede kanunen kabul edilmeyen gider satırına, enflasyon düzeltmesi karının oluşması halinde ise söz konusu kar tutarı beyanname üzerindeki diğer indirimler satırına yazılarak enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkının kazancın tespitinde dikkate alınmaması sağlanacaktır.

Bu Sirkülerimize ilişkin görüş, öneri ve sorularınızı info@narcon.com.tr'ye iletebilirsiniz.

Saygılarımızla.

NARCON YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

www.narcon.com.tr

8.11.2024