

05.11.2024

## SİRKÜLER (2024'77)

**Konu:** Enflasyon Düzeltmesine İlişkin Açıklamaların Yer Aldığı Vergi Usul Kanunu Sirküleri/176

Gelir İdaresi Başkanlığının [www.gib.gov.tr](http://www.gib.gov.tr) sitesinde, 01/11/2024 tarihli Vergi Usul Kanunu Sirküler i/176 yer almakta olup, bu sirkülerde enflasyon düzeltmesi uygulamasına yönelik bazı açıklamalar ile örneklere yer verilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası ve geçici 33 üncü maddesi uyarınca, 2023 hesap dönemi sonunda ve düzeltme şartlarının gerçekleşmesine bağlı olarak 2024 hesap döneminde (geçici vergi dönemleri dâhil) izleyen hesap dönemlerinde, bilançoların enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasına ilişkin usul ve esaslar 555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile belirlenmiş idi.

Bu Sirkülerle enflasyon düzeltmesi uygulamasına yönelik bazı hususlara ilişkin örneklere de yer verilmek suretiyle açıklamalar yapılmıştır. Yapılan düzenlemeler başlıklar halinde aşağıdaki gibidir.

**1- 2024 yılında stokların düzeltilmesinde kullanılacak basit ortalama yöntemindeki "Bir önceki geçici vergi dönemi" ifadesinin anlamı, enflasyon düzeltmesi yapılan geçici vergi dönemi esas alınarak düzeltmelerin yapılması gerektiği açıklanmıştır.**

Buna göre, stokların düzeltilmesinde kullanılacak basit ortalama yöntemindeki katsayıların doğru hesaplanabilmesi için söz konusu formülde enflasyon düzeltmesinin uygulanmadığı geçici vergi dönemi 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.

**2- "178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" ile "358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabının" enflasyon düzeltmesi karşısındaki durumu;**

İşin bitiminde sonuç hesabı kalan yıllara yaygın inşaat enflasyon düzeltme hesabının kalan bakiyelerinin takip edildiği "178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" veya "358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"nda yer alan bakiyeler, ayrıca enflasyon düzeltmesine tabii tutulmayacaktır. Yıllara sari inşaat enflasyon düzeltmesinin vergiye etkisi olmayacağı için düzeltmenin bu doğrultuda yapılması gerekliliği ortaya çıkmaktadır.

**3-Enflasyon düzeltmesi sonrası Ar-Ge ve tasarım harcamalarının alt hesabında izlenen düzeltme farklarının Ar-Ge ve tasarım indirimine konu edilip edilmeyeceği hususu;**

Ar-ge ve tasarım indirimine konu edilebilecek 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.



a member of Premier International Associates

Meşrutiyet Caddesi No:92 Daire Apt. Kat:4 Daire:9 34430 Beyoğlu - İSTANBUL – TÜRKİYE  
Tel: +90 (212) 293 04 06 (3 hat) Fax: +90 (212) 293 20 79 E-mail: turkerler@turkerler.com.tr

**4-İndirimli kurumlar vergisi uygulaması kapsamında enflasyon düzeltmesi sonrası bilançonun aktifinde izlenen harcamalara ilişkin düzeltme farklarının yatırıma katkı tutarının hesabında dikkate alınıp alınmayacağı;**

İndirimli kurumlar vergisi uygulamasında teşvik belgesine bağlanan yatırımlarla ilgili fiilen yapılan harcamaların ya da indirim konusu 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.

**5-Enflasyon düzeltmesi sonrası oluşan kar veya zararların istisna kazançlar karşısındaki durumu;**

Faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarının bir kısmı gelir veya kurumlar vergisinden istisna olan mükellefler, bilançolarını dönem sonlarında enflasyon düzeltmesine tabi tutacaklar ve düzeltilme sonrası oluşan enflasyon düzeltmesi kar veya zararlarından istisna faaliyetlere isabet eden kısımlarını vergiye tabi kazancın tespitinde dikkate almayacaklardır.

Kazancı vergiden istisna edilen faaliyetlerinin yanında, vergiye tabi kazançla ilişkin faaliyetleri de bulunan bu mükellefler, uygun bir dağıtım anahtarı kullanarak enflasyon düzeltmesi sonucunda oluşan kar ya da zararların istisna kazançlara tekabül eden kısmını tespit edeceklerdir. 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.

**6- Münhasıran ihracat faaliyetiyle işgal eden kurumlar ile sanayi sicil belgesini haiz olup münhasıran üretim faaliyetiyle işgal eden kurumlarda enflasyon düzeltmesi sonrası kurumlar vergisi oranının tespiti:**

Kazançlarının tamamı vergiden istisna edilen faaliyetlerden oluşan mükelleflerin enflasyon düzeltmesi sonrası ortaya çıkan kar ya da zararları vergiye tabi matrahın tespitinde dikkate alınmayacaktır. Buna paralel olarak, ihracat faaliyetiyle işgal eden ya da sanayi sicil belgesini haiz olup üretim faaliyetiyle uğraşan ve faaliyetleri münhasıran bu faaliyetlerden oluşan kurumların enflasyon düzeltmesi sonrası oluşan kar ya da zararlarına da kurumlar vergisi oranları indirimli şekilde uygulanacaktır.

Kazançlarının bir kısmı Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisi oranına esas teşkil eden faaliyetlerden oluşmakla birlikte, indirimli oran uygulanmayan faaliyetleri de bulunan mükellefler, uygun bir dağıtım anahtarı kullanarak enflasyon düzeltmesi sonrası oluşan kar ya da zararlarına uygulayacakları kurumlar vergisi oranlarını tespit edeceklerdir. Diğer bir ifadeyle, kazancına 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 kullanacak ve bu dağıtım anahtarıyla enflasyon düzeltmesi sonucunda oluşan kar ya da zararlarına uygulayacakları kurumlar vergisi oranını tespit edeceklerdir.

**7- Enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kar/zarar farkı kurum kazancının tespitinde dikkate alınmayan mükelleflerde enflasyon düzeltmesi kar/zararlarının bilançolarda ve beyannamelerde gösterilmesi ;**

Vergi Usul Kanununun 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.

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.

#### **8-2023 hesap dönemine ilişkin finansman gider kısıtlaması uygulamasında dikkate alınacak bilançonun tespiti :**

2023 hesap dönemine ilişkin vergi matrahının tespitinde ise enflasyon düzeltmesi uygulanmamış bilançodaki tutarlar dikkate alınacaktır. Bu uygulamaya paralel olarak, finansman gider kısıtlamasında da 2023 hesap dönemi için düzeltilmemiş bilançolardaki öz kaynak/yabancı kaynak tutarlarının dikkate alınarak hesaplamaların yapılması gerekmektedir.

Ancak, 01/01/2024 tarihinden sonraki geçici vergi dönemleri dahil dönem sonlarında düzeltilmiş bilançolardaki tutarlar dikkate alınarak finansman gider kısıtlamasının hesaplanması gerektiği tabiidir.

#### **9-Depozito ve teminat hesaplarının düzeltilmesi sonucu oluşan fark tutarlarının vergiye tabi matrahın tespitindeki durumu**

Alınan veya verilen depozito ve teminatlar  
Alınan depozito ve teminatların düzeltilmesi  
Verilen depozito ve teminatların düzeltilmesi

Parasal olmayan kıymet mahiyetindeki verilen depozitonun enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farkın, depozito geri alındığında gider hesaplarına intikal ettirilmesi gerekmektedir.2024 yılında yapılan enflasyon düzeltmesi sonuçları vergilendirilecekleri için gelir tablosunda vergiye tabi tutulmaları gerekmektedir.

2023 yılında yapılan enflasyon düzeltmesinde kaynaklanan ve gider hesaplarına aktarılan düzeltme farkları 2023 hesap dönemindeki düzeltmeden kaynaklanıyorsa, gider olarak dikkate alınmayacak, beyannamede kanunen kabul edilmeyen giderler kısmında gösterilecektir.

Verilen avansların kapatılmaları esnasında kayıtlarda yer alan tutarların müspet olmaları haline 649 Diğer Olağan Gelir ve Karlarda, menfi sonuç olması halinde 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar hesaplarında gösterilerek kapatılacakları açıklanmıştır.

#### **9-Gelecek dönemlere ait giderler**

Tebliğde yer alan örneğe göre; 2023 yılındaki enflasyon düzeltmesinden kaynaklanıp gelecek yıllara ait giderlerin içinde 2024 yılında devrinde ve 2024 yılında bu gider hesaplarına gelir tablosuna aktarılması halinde yapılacak muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

770 Genel Yönetim Giderleri	xxxx	
659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar (enflasyon farkı)		xxxx
280 Gelecek Yıllara Ait Giderler		xxxx

Örnekteki gider hesaplarına aktarılan enflasyon düzeltme farklarından 2023 hesap döneminden kaynaklanan tutarlar gider olarak dikkate alınmayacak, işlemin yapıldığı döneme ait kurumlar ile geçici vergi beyannamelerinde kanunen kabul edilmeyen giderler kısmında gösterilmeleri gerekmektedir.

**10-Öz sermaye hesaplarına ait düzeltme farkları 2023 yılı enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilen veya sermayeye eklenmiş olan mükelleflerin tasfiyesi edilmesiyle alakalı açıklama yer almaktadır.**

Söz konusu sirkülere aşağıdaki linkten ulaşabilirsiniz.

<https://www.gib.gov.tr/node/178603>

Bilgilerinize sunarız.

Saygılarımızla,

TÜRKERLER Bağımsız Denetim  
Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.