RANDIMAN
DENETİM YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK VE BAĞIMSIZ DENETİM ANONİM ŞİRKETİ
İncirli Caddesi Yeşilada Sok.Erman Apt. B. Blok No. 2/7 Bakırköy / İSTANBUL Tel. (0-212) 570 76 45 Pbx Fax : (0-212) 570 76 47

SİRKÜLER

SAYI : 2024 / **41** İstanbul,05.11.2024

KONU : Enflasyon Düzeltmesi Uygulamasına İlişkin VUK Sirküleri Yayımlandı.

GİB tarafından enflasyon düzeltmesi uygulamasına yönelik bazı hususların açıklanmasına yönelik 01.11.2024 tarihli ve 176 sayılı Vergi Usul Kanunu Sirküleri yayımlanmıştır.

GİB tarafından yayımlanan sirkülerine ilişkin özet açıklamalarımız aşağıda yer almaktadır.

1. Stokların düzeltilmesinde kullanılabilecek basit ortalama yöntemindeki "Bir önceki geçici vergi dönemi" ifadesinin anlamı:

Yayımlanan sirkülerde stokların düzeltilmesinde kullanılabilecek basit ortalama yöntemindeki katsayıların hesaplanmasında; 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 gerektiği belirtilmiştir.**

Dolayısıyla 2024 yılının **2. geçici vergi döneminde enflasyon düzeltmesi uygulayacak olan mükelleflerin söz konusu formülde Aralık/2023 dönemine ait Yİ-ÜFE endeksini kullanacakları, 3. geçici vergi döneminde ise Haziran/2024 dönemine ait Yİ-ÜFE endeksini dikkate alacakları belirtilmiştir.**

2. geçici vergi beyan döneminin sona ermiş olduğu dikkate alındığında yayımlanan GİB sirküleri ile geriye yönelik olarak düzeltme katsayılarının esas alınacağı tarihin açıklanması belirsizliğe ve vergi normlarının çatışmasına neden olmuştur. Konuya ilişkin GİB sirkülerinde herhangi bir ilave açıklama yer almamaktadır.

2024 yılının geçici vergi dönemlerinde enflasyon düzeltmesi uygulamayan (31.12.2023 tarihli gelir tablosundaki brüt satışlar toplamı 50.000.000 TL'nin altında olan mükellefler) 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.**

2. Birden Fazla Takvim Yılına Sirayet Eden İnşaat ve Onarma İşlerinde Enflasyon Düzeltmesi:

Mükelleflerin yıllara yaygın inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve hakedişlere ilişkin düzeltmeleri, "698-Enflasyon Düzeltme Hesabı" yerine düzeltme sonucu kalan bakiye tutara göre "178 veya 358 Yıllara Sari İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" na kaydetmeleri ve bu hesabında işin bitiminde kar/zarar hesabına intikal ettirilmesi gerekmektedir.

Dolayısıyla sonuç hesabı olan 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 tabi tutulmayacaktır.

3. Enflasyon Düzeltme Farklarının Ar-Ge ve Tasarım İndirimine Konu Edilip Edilmeyeceği:

Yayımlanan sirkülerde ar-ge ve tasarım indirimine konu edilebilecek harcamaların fiilen yapılmış olması, diğer bir ifadeyle indirim konusu yapılabilecek harcama tutarlarının bir faaliyet kapsamında gerçekleştirilmesi gerektiğinden, "263 Araştırma ve Geliştirme Giderleri" hesabında aktifleştirilen harcamaların enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasından kaynaklı fark tutarlarının, Ar-Ge ve tasarım indirimine konu edilmesi mümkün olmadığı belirtilmiştir.

GİB sirkülerinde konuya ilişkin örnek verilmiştir. (Örnek 1)

4. Teşvik Belgeli Yatırımlar Nedeniyle İndirimli Kurumlar Vergisinde Enflasyon Düzeltmesinin Yatırım Katkı Tutarına Etkisi:

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 ulaşılıncaya kadar indirimli kurumlar vergisi uygulanabilmektedir.

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.

GİB sirkülerinde konuya ilişkin örnek verilmiştir. (Örnek 2)

5. Bir Kısım Faaliyetleri Kurumlar Vergisinden İstisna Olan Mükelleflerde Enflasyon Düzeltme Farklarının Durumu:

Faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarının **bir kısmı** gelir veya kurumlar vergisinden istisna olan mükellefler (örneğin serbest bölge üretim faaliyeti ile diğer faaliyetleri bir arada yapanlar), bilançolarını dönem sonlarında enflasyon düzeltmesine tabi tutacaklar ve düzeltme sonrası oluşan 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.

Kazançlarının tamamı vergiden istisna edilen faaliyetlerden oluşan mükelleflerin enflasyon düzeltmesi sonrası ortaya çıkan kar ya da zararları vergiye tabi matrahın tespitinde dikkate alınmayacaktır.

GİB sirkülerinde konuya ilişkin örnek verilmiştir. (Örnek 3 ve Örnek 4)

6. İmalatçı ve İhracatçı Kurumlarda Enflasyon Düzeltme Farklarının 1 Puan ve 5 Puan İndirimli Kurumlar Vergisi Oranına Etkisi:

Bilindiği üzere 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 bağlanmıştı.

Kazancına indirimli kurumlar vergisi oranının (%24 ve/veya %20) 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. Dolayısıyla, bu dağıtım sonucunda indirimli oran uygulanacak matrahlar belirlenecektir.

GİB sirkülerinde konuya ilişkin örnek verilmiştir. (Örnek 5)

7. Banka, Sigorta Şirketleri Gibi Enflasyon Düzeltme Farklarını Matrah Tespitinde Dikkate Almayan Şirketlerin Durumu:

VUK Geçici 33.Madde uyarınca; bankalar, sigorta şirketleri, tasfiye ve iflas hallerindeki şirketler, geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kar/zarar farkını kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate almayacaklardır.

Ancak 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 kar/zarar farkının kazancın tespitinde dikkate alınmaması sağlanacaktır.

8. Enflasyon Düzeltmesinin Finansman Gider Kısıtlamasına Etkisi:

Kurumlar Vergisi Kanununun 11/1-i bendi uyarınca; bilançodaki yabancı kaynakları özkaynaklarını aşan şirketler, aşan kısma isabet eden faiz, kur farkı, vade farkı gibi finansman giderlerinin %10 unu KKEG yapmaktadır.

Sirkülerde; 2023 yılı kurumlar vergisi matrahının tespitinde finansman gider kısıtlamasına esas bilanço olarak enflasyon düzeltmesi öncesi bilançonun dikkate alınacağı ifade edilmiştir. 2024 yılından itibaren (geçici vergi dönemleri dahil) ise enflasyon düzeltmesi sonrası bilanço bu hesaplamalarda dikkate alınacaktır.

GİB sirkülerinde konuya ilişkin örnek verilmiştir. (Örnek 6)

9. Enflasyon Düzeltmesinin Alınan veya Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı ile Gelecek Dönemlere Ait Giderler Hesabına Etkisi:

Sirkülerinde; parasal olmayan kıymet mahiyetindeki alınan depozitonun iadesi sonucunda gelir hesaplarına intikal ettirilen 2023 enflasyon düzeltme farklarının beyannamede kurum kazancından indirim konusu yapılacağını, parasal olmayan kıymet mahiyetindeki verilen depozitonun geri alınması sonucunda gider hesaplarına intikal ettirilen 2023 enflasyon düzeltme farklarının beyannamede KKEG olarak kurum kazancına ilave edileceğini ifade edilmiştir.

GİB sirkülerinde konuya ilişkin örnek verilmiştir. (Örnek 7 ve Örnek 8)

İlave olarak 180 ve 280 peşin ödenen gider hesaplarına kaydedilen tutarlar parasal olmayan kıymet sayılmakta olup bu hesaplar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaktadır. Sirkülerinde; bu hesaplardan çıkarılarak gider hesaplarına aktarılan düzeltme farkının 2023 hesap döneminden kaynaklanan kısmının beyannamede KKEG olarak kurum kazancına ekleneceği ifade edilmiştir.

GİB sirkülerinde konuya ilişkin örnek verilmiştir. (Örnek 9)

10. Enflasyon Düzeltmesi Yapan Kurumların Tasfiyesi Sonucu Özsermaye Düzeltme Farklarının Durumu:

Kanun hükmü gereğince; özsermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilecek veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilecektir.

Ancak, 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.

Sirkülerde; Kanun maddelerinde de geçen yukarıdaki hükümler belirtilmiştir.

Söz konusu GİB sirküleri, aşağıda yer almaktadır.

https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/mevzuatek/vuksirku176_01112024.pdf

Saygılarımızla.

RANDIMAN DENETİM YEMİNLİ MALİ

MÜŞAVİRLİK VE BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.