

# Enflasyon Düzeltmesi Uygulamasına İlişkin Vergi Usul Kanunu Sirküleri Yayımlandı.

## 1. Giriş

Enflasyon düzeltmesi uygulamasına ilişkin 176 No'lu Vergi Usul Kanunu yayımlandı. Söz konusu sirküler ile aşağıdaki konularla ilgili olarak açıklamalar yapılmıştır.

- Stokların düzeltilmesinde kullanılacak basit ortalama yöntemindeki "Bir önceki geçici vergi dönemi" ifadesinin anlamı
- Enflasyon düzeltmesi sonrası Ar-Ge ve tasarım harcamalarının alt hesabında izlenen düzeltme farklarının Ar-Ge ve tasarım indirimine konu edilip edilmeyeceği hususu
- İndirimli kurumlar vergisi uygulaması kapsamında enflasyon düzeltmesi sonrası bilançonun aktifinde izlenen harcamalara ilişkin düzeltme farklarının yatırıma katkı tutarının hesabında dikkate alınıp alınmayacağı
- Enflasyon düzeltmesi sonrası oluşan kar veya zararların istisna kazançlar karşısındaki durumu
- Münhasıran ihracat faaliyetiyle iştigal eden kurumlar ile sanayi sicil belgesini haiz olup münhasıran üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlarda enflasyon düzeltmesi sonrası kurumlar vergisi oranının tespiti
- Enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kar/zarar farkı kurum kazancının tespitinde dikkate alınmayan mükelleflerde enflasyon düzeltmesi kar/zararlarının bilançolarda ve beyannamelerde gösterilmesi
- 2023 hesap dönemine ilişkin finansman gider kısıtlaması uygulamasında dikkate alınacak bilançonun tespiti
- Depozito ve teminat hesapları ile gelecek döneme ait gider hesaplarının düzeltilmesi sonucu oluşan fark tutarlarının vergiye tabi matrahın tespitindeki durumu
- Öz sermaye hesaplarına ait düzeltme farkları 2023 yılı enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilen veya sermayeye eklenmiş olan mükelleflerin tasfiyesi edilmesi

## 2. Stokların düzeltilmesinde kullanılabilecek basit ortalama yöntemindeki "Bir önceki geçici vergi dönemi" ifadesinin anlamı

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.

II. geçici vergi döneminde 1,03421 düzeltme katsayısı kullanılmıştı. Ancak bu sirküler ile yapılan açıklama sonucunda 1,08881 düzeltme katsayısı kullanılması gerekiyordu.

III. geçici vergi döneminde ise 1,02472 düzeltme katsayısı kullanılacaktır.

560 ve 563 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği uyarınca 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.

## 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.

## 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 indirime konu edilmemiş bu harcamaların yeniden değerlendirilmesinden kaynaklı tutarların indirimli kurumlar vergisine konu edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Dolayısıyla, mezkûr uygulama kapsamında enflasyon düzeltmesi sonrası bilançonun aktifinde izlenen harcamalara ilişkin düzeltilme 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.**

**Enflasyon düzeltmesi kar veya zararlarından istisna faaliyetlere isabet eden kısmın tespitinde,** istisna kazanç kapsamında olan faaliyetler ile istisna kazanç kapsamında olmayan faaliyetler arasında **malîyet veya hasılat unsurları** gibi unsurlar kullanılarak mükelleflerce **uygun bir dağıtım anahtarı tespit edilecektir.**

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. Mühnasıran ihracat faaliyetiyle iştiğal eden kurumlar ile sanayi sicil belgesini haiz olup mühnasıran üretim faaliyetiyle iştiğal 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 iştiğal eden ya da sanayi sicil belgesini haiz olup üretim faaliyetiyle uğraşan** ve faaliyetleri mühnasıran bu faaliyetlerden oluşan kurumların **enflasyon düzeltmesi sonrası oluşan kar ya da zararlarına da kurumlar vergisi oranları indirimli şekilde uygulanacaktır.**

Öte yandan, 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; **malîyet, 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

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.

Düzeltilme 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

31/12/2023 tarihli bilançolarda yer alan düzeltilme işlemleri sonraki hesap dönemlerinde dikkate alınacak kıymetlerin değerini belirlemeye yönelik hükümler ihtiva etmektedir. 2023 hesap dönemine ilişkin vergi matrahının tespitinde ise enflasyon düzeltmesi uygulanmamış bilançodaki tutarlar dikkate alınacaktır. Dolayısıyla, 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, **1/1/2024 tarihinden sonraki geçici vergi dönemleri dahil dönem sonlarında düzeltilmiş bilançolardaki tutarlar dikkate alınarak** finansman gider kısıtlamasının hesaplanması gerektiği tabiidir.

## 9. Depozito ve teminat hesapları ile gelecek döneme ait gider hesaplarının düzeltilmesi sonucu oluşan fark tutarlarının vergiye tabi matrahın tespitindeki durumu

### 9.1. Alınan depozito ve teminatların düzeltilmesi

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

Diğer taraftan, gelir hesaplarına aktarılan düzeltme farkları 2023 hesap dönemine ilişkin düzeltmelerden kaynaklanıyorsa, vergiye tabi tutulmayacak, **beyannamede diğer indirimler satırında gösterilecektir.**

### 9.2. 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.**

Diğer taraftan, gider hesaplarına aktarılan düzeltme farkları 2023 hesap dönemindeki düzeltmeden kaynaklanıyorsa, gider olarak dikkate alınmayacak, **beyannamede kanunen kabul edilmeyen giderler kısmında gösterilecektir.**

### 9.3. Gelecek dönemlere ait giderler

2023 hesap döneminin enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan farklar, **2024 yılında gider olarak dikkate alınmayacak, beyannamede kanunen kabul edilmeyen giderler kısmında gösterilecektir.**

## 10. Öz sermaye hesaplarına ait düzeltme farkları 2023 yılı enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilen veya sermayeye eklenmiş olan mükelleflerin tasfiyesi edilmesi

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.

176 No'lu Vergi Usul Kanunu Sirkülerine [buradan](#) erişebilirsiniz.