

SİRKÜLER



Sirküler No : 2024-54

Sirküler Tarihi : 05.11.2024

Konu : Enflasyon Düzeltmesi Uygulamasına İlişkin Sirküler

Enflasyon düzeltmesi uygulamasına ilişkin 1.11.2024 tarih ve VUK-176/2024-14/Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması-18 numaralı sirküler ile yapılan açıklamalar özetle şöyledir;

1. 2024 Haziran'da stoklara ilişkin enflasyon düzeltmesinde basit ortalama yöntemi uygulamasında dikkate alınacak Yİ-ÜFE endeksi

2024 yılı ikinci geçici vergi döneminde stoklara ilişkin basit ortalama yöntemi uygulamasında Aralık/2023 Yİ-ÜFE endeksi, üçüncü geçici vergi döneminde ise Haziran/2024 Yİ-ÜFE endeksi dikkate alınacaktır. 2024 yılı geçici vergi dönemlerinde enflasyon düzeltmesi yapmayan ve hesap döneminin sonunda basit ortalama yöntemiyle düzeltme yapacak mükellefler ise bir önceki geçici vergi dönemi sonu olarak Aralık/2023 Yİ-ÜFE endeksini kullanacaklardır.

2024 Haziran döneminde stokların düzeltmesine ilişkin olarak basit ortalama yöntemi katsayısının tespitinde genel olarak uygulamada bu konudaki yorumlardan ve değerlendirmelerden 2024 Mart Yİ-ÜFE endeksinin kullanıldığı anlaşılmaktadır. 1 Kasım 2024 tarihinde sirkülerle yapılan yukarıdaki belirlemenin düzeltilmesine ya da 2023 Aralık Yİ-ÜFE uygulanması yönünde karar alınırsa nasıl bir yol izleneceğine ilişkin açıklama yapılması beklenmektedir.

2. Yıllara Yaygın İnşaat İşlerinde Enflasyon Fark Hesapları

Yıllara yaygın inşaat işlerinde, "178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" veya "358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"nda yer alan bakiyeler için bitiminde kâr/zarar hesabına intikal ettirilecek olup, ayrıca bir enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaktır.

3. Enflasyon düzeltmesi sonrası Ar-Ge ve tasarım harcamalarının alt hesabında izlenen düzeltme farkları Ar-Ge ve tasarım indirimine konu edilemeyecektir.

4. İndirimli kurumlar vergisi uygulaması kapsamında enflasyon düzeltmesi sonrası bilançonun aktifinde izlenen harcamalara ilişkin enflasyon düzeltme farkları yatırıma katkı tutarının hesabında dikkate alınamayacaktır.

Yatırımın tamamlanması şartıyla, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle yararlanılan kısmı hariç olmak üzere kalan yatırıma katkı tutarı ise yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmaktadır.

Bu bağlamda, indirimli kurumlar vergisi uygulamasında teşvik belgesine bağlanan yatırımlarla ilgili fiilen yapılan harcamaların ya da indirimle ilgili olmamış 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 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 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.

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

İhracat 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.

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; 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 Kanunu'nun geçici 33. maddesine göre, bankalar, finansal kiralama ve elektronik para kuruluşları gibi belirli kurumlar, 2024 ve 2025 yıllarında yaptıkları enflasyon düzeltmelerinden kaynaklanan kâr veya zarar farklarını kazanç tespitinde dikkate almayacaklardır. Ancak;

- Bu mükelleflerin enflasyon düzeltmesini yapmamaları veya bilanço ve gelir tablosunda göstermemeleri değil, diğer mükellefler gibi düzeltme yapmaları ve sonuçları gelir tablosunda göstermeleri gerekmektedir.
- Enflasyon düzeltmesi sonucunda zarar oluşursa, bu tutar beyannamede “kanunen kabul edilmeyen gider” olarak kaydedilecektir.
- Enflasyon düzeltmesi sonucu kar oluşursa, bu tutar beyannamede “diğer indirimler” satırına yazılacak ve böylece kâr/zarar farkının kazanç tespitinde dikkate alınmaması sağlanacaktır.

8. Finansman Gider Kısıtlaması

Finansman gider kısıtlamasında 2023 hesap dönemi için düzeltilmemiş bilançolardaki öz kaynak/yabancı kaynak tutarlarının dikkate alınarak hesaplamaların yapılması gerekmektedir

1/1/2024 tarihinden sonraki geçici vergi dönemleri dahil dönem sonlarında düzeltilmiş bilançolardaki tutarlar dikkate alınarak finansman gider kısıtlamasının hesaplanması gerekmektedir.

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

- Alınan ve verilen depozitoların belli bir mal veya hizmet miktarına endekslenmeleri halinde parasal olmayan kıymet kabul edilmesi ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulması gerekmektedir.
- Parasal olmayan kıymet mahiyetindeki alınan depozitoların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farkların depozitonun geri verildiğinde gelir hesaplarına intikal ettirilmesi gerekmektedir. Gelir hesaplarına aktarılan düzeltme farkları 2023 hesap dönemine ilişkin düzeltmelerden kaynaklanıyorsa, vergiye tabi tutulmayacak, beyannamede diğer indirimler satırında gösterilecektir
- Parasal olmayan kıymet mahiyetindeki verilen depozitonun enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farkın, depozito geri alındığında gider hesaplarına intikal ettirilmesi gerekmektedir. 2023 hesap döneminden kaynaklanan düzeltme farkları gider olarak dikkate alınmayacak, beyannamede kanunen kabul edilmeyen giderler kısmında gösterilecektir.
- **Gelecek aylara ve yıllara ait giderlerin enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan farklar gider hesaplarına aktarılmaktadır. Ancak gider hesaplarına aktarılan düzeltme farkları 2023 hesap dönemi sonunda yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanıyorsa; vergi matrahının tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.**

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

213 sayılı Kanunun mükerrer 298'inci maddesi gereğince, pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları başka bir hesaba nakledildiğinde veya işletmeden çekildiğinde, bu işlemler vergiye tabi tutulacaktır. Ancak, öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir.

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

Söz konusu sirküler ekte sunulmuştur.

Bilgilerinize sunulur.

Saygılarımızla,

KAPSAM YMM LTD. ŞTİ.