

VERGİ SİRKÜLER



Sirküler Tarih: 2.11.2024

Sirküler No : 2024.46

Konu: Gelir İdaresi Başkanlığınca enflasyon düzeltmesi uygulamasına yönelik Vergi Usul Kanunu Sirküleri yayınlanmıştır.

Özet: 176 No.lu Vergi Usul Kanunu Sirküleri (1.11.2024 tarih ve VUK-176/2024-14/Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması-18 sayılı) ile enflasyon düzeltmesi uygulamasına yönelik aşağıda özetle yer alan hususlara ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

- Stokların Düzeltmesinde Basit Ortalama Yöntemi
- Yıllara Yaygın İnşaat İşleri Enflasyon Düzeltmesi
- Ar-Ge ve Tasarım Harcamaları
- İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması
- Enflasyon Düzeltmesi Sonrası Oluşan Kar veya Zararların İstisna Kazançlar Karşısındaki Durumu
- İhracat ve Üretim Faaliyetlerinden Elde Edilen Kazançların Enflasyon Düzeltmesi Sonrası Kurumlar Vergisi Oranının Tespiti
- Belirli Mükelleflerin Enflasyon Düzeltmesi Kar/Zarar Bilançolarda ve Beyannamelerde Gösterilmesi
- Finansman Gider Kısıtlaması
- Depozito, Teminatlar İle Gelecek Dönemlere Ait Giderler
- Öz Sermaye Hesapları

ERK Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Hizmetleri Ltd. Şti.

Adres: Küçükbakkalköy Mah. Vedat Günyol Cad. Defne Sok. No:1 Flora Residence K:7 D.98 (D. 714-713) 34750 Ataşehir/İSTANBUL

Tel : 0.216.340 00 86

Fax : 0.216.340 00 87

E-posta : info@erkymm.com

www.erkymm.com

Bu sirkülerde yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. Ayrıntılı açıklamalar için bu sirkülerde yer alan ilgili mevzuata veya görüş için ERK YMM'ye başvurulmasında yarar bulunmaktadır.

1. Stokların Düzeltmesinde Basit Ortalama Yöntemi

Enflasyon düzeltilmesinde mükellefler toplulaştırılmış yöntemleri tercih edebilecek olup, düzeltme/taşıma katsayıları yerine, toplulaştırılmış yöntemlere ilişkin esaslara göre bulunan katsayıları kullanmak suretiyle; düzeltme işlemlerini gerçekleştirebileceklerdir.

560 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile tüm mükelleflerin birinci geçici vergi döneminde, 563 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile de 31/12/2023 tarihli gelir tablosundaki brüt satışlar toplamı 50.000.000 TL'nin altında olan mükelleflerin enflasyon düzeltmesi yapmaması uygun bulunmuştur.

Bu bakımdan, stokların düzeltilmesinde kullanılacak basit ortalama yöntemindeki katsayıların doğru hesaplanabilmesi için 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.** 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.

2. Yıllara Yaygın İnşaat İşleri Enflasyon Düzeltmesi

555 Sıra No.lu Tebliğ uyarınca, yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerine ilişkin maliyet ve hakediş bedellerinin enflasyon düzeltmesi farkları, 697 numaralı Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı'nda takip edilip, bu hesabın alacak veya borç kalanı 178 veya 358 no.lu hesaplara devredilerek kapatılacaktır. Söz konusu hesapların kalan bakiyeleri enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaktır.

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. Ar-Ge ve Tasarım Harcamaları

Ar-Ge merkezlerinde, kamu kurum ve kuruluşlarının desteklediği Ar-Ge ve tasarım projeleri kapsamında yapılan harcamalar kazancın tespitinde indirim konusu yapılabilir. Ancak, Ar-Ge ve tasarım indirimi kapsamında değerlendirilecek harcamalar fiilen yapılmış olmalıdır. Bu nedenle, **"263 Araştırma ve Geliştirme Giderleri" hesabında izlenen enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan farklar, Ar-Ge ve tasarım indirimine konu edilemeyecektir.**

Konuya ilişkin örnekte (Örnek 1), Ar-Ge merkezinde yapılan harcamalar, enflasyon düzeltmesine tabi tutulduğunda, düzeltme farkları Ar-Ge indirimine dahil edilmemektedir. Örnekte, 5.000.000 TL'lik Ar-Ge harcamasının 1.000.000 TL'lik düzeltme farkı indirime konu edilmemektedir.

4. İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması

Teşvik belgesine bağlı yatırımlar için yapılan harcamaların enflasyon düzeltmesi sonucu ortaya çıkan farkları yatırıma katkı tutarının hesabında dikkate alınmayacaktır.

Konuya ilişkin olarak örnekte (Örnek 2), teşvik belgesine bağlı yatırımlar için yapılan harcamalar enflasyon düzeltmesine tabi tutulduğunda oluşan farklar, yatırıma katkı tutarının hesabında dikkate

alınmamaktadır. Örnekte, 1.000.000 TL harcama yapılmış, 80.000 TL'lik düzeltme farkı yatırıma katkı tutarına eklenmemiştir.

5. Enflasyon Düzeltmesi Sonrası Oluşan Kar veya Zararların İstisna Kazançlar Karşısındaki Durumu

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 alınmayacak, Kurumlar Vergisi Kanununun 5/3 maddesi kapsamında istisna faaliyetlere tekabül eden enflasyon düzeltmesi zararları da kazancın tespitinde gider konusu yapılamayacaktır.

Konuya ilişkin olarak verilen örnekte (Örnek 3), vergiden istisna edilen kazançlar arasında dağıtım anahtarı kullanılarak enflasyon karının istisna edilen kısımları belirlenmiştir. Örnekte, 1.000.000 TL'lik enflasyon karının %20'si olan 200.000 TL istisna kazançla tekabül etmekte ve vergiye tabi kazanç dışında tutulmaktadır.

Ayrıca yine aynı konuda verilen diğer örnekte (Örnek 4), enflasyon düzeltmesi zararının olması halinde, mükellef kurum enflasyon düzeltmesi zararına ilişkin olarak istisna kapsamında olan serbest bölge kazancına isabet eden kısmını vergiye tabi kazancının tespitinde dikkate almamaktadır.

6. İhracat ve Üretim Faaliyetlerinden Elde Edilen Kazançların 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.

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. 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.

Konuya ilişkin olarak verilen örnekte (Örnek 5), enflasyon karının bir kısmına %20 indirimli oran, kalan kısmına %25 genel oran uygulanmaktadır.

7. Belirli Mükelleflerin Enflasyon Düzeltmesi Kar/Zarar Bilançolarda ve Beyannamelerde Gösterilmesi

Bankalar ve belirli mükellefler, geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır.

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 kâr/zarar farkının kazancın tespitinde dikkate alınmaması sağlanacaktır.

8. Finansman Gider Kısıtlaması

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.

Konuya ilişkin olarak verilen örnekte (Örnek 6), 2023 yılına ait finansman gider kısıtlaması için düzeltilmemiş bilanço dikkate alınmaktadır. Örnekte, 2024 ve sonrası dönemlerde düzeltilmiş bilançolarla hesaplama yapılacağı belirtilmiştir.

9. Depozito, Teminatlar İle Gelecek Dönemlere Ait Giderler

Alınan ve verilen depozitoların belli bir mal veya hizmet miktarına endekslenmeleri halinde parasal olmayan kıymet kabul edilmesi ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulması gerekmektedir.

Konuya ilişkin olarak verilen örnekte (Örnek 7), parasal olmayan kıymet olarak değerlendirilen depozitolar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmakta, oluşan fark gelir hesaplarına aktarılmaktadır. Gelir hesaplarına aktarılan düzeltme farkları 2023 hesap dönemine ilişkin düzeltmelerden kaynaklanıyorsa, vergiye tabi tutulmayacak, beyannamede diğer indirimler satırında gösterilecektir.

Diğer bir örnekte (Örnek 8), parasal olmayan depozito ve teminatlar enflasyon düzeltmesine tabi tutulduğunda farklar gider hesaplarına yansıtılmaktadır. Örnekteki gibi gider hesaplarına aktarılan düzeltme farkları 2023 hesap dönemindeki düzeltmeden kaynaklanıyorsa, gider olarak dikkate alınmayacak, beyannamede kanunen kabul edilmeyen giderler kısmında gösterilecektir.

555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin ekinde yer alan listelerde parasal olan ve olmayan kıymetler listelenmiş, "180 Peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken, gelecek döneme ait giderler" ve "280 Peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken gelecek yıllara ait giderler" parasal olmayan kıymet olarak sayılmıştır.

Dolayısı ile dönem sonu itibari ile söz konusu hesaplarda yer alan tutarların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması gerekmektedir.

Gelecek dönemlere ilişkin verilen örnekte (Örnek 9) ise, gelecek yıllara ait giderlerin enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan farklar gider hesaplarına aktarılmaktadır. Örnekteki gider hesaplarına aktarılan düzeltme farkı 2023 hesap döneminden kaynaklandığı için gider olarak dikkate alınmamakta, beyannamede kanunen kabul edilmeyen giderler kısmında gösterilmektedir.

10. Öz Sermaye Hesapları

Öz sermaye hesaplarına ait düzeltme farkları 2023 yılı enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilen veya sermayeye eklenmiş olan mükelleflerin tasfiyesi edilmesi durumu açıklanmıştır. Buna göre;

- 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.

Saygılarımızla.

ERK Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik

Hizmetleri Ltd. Şti.

Mehmet ERKAN

Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. Ayrıntılı açıklamalar için bu sirkülerde yer alan ilgili mevzuata veya görüş için ERK YMM'ye başvurulmasında yarar bulunmaktadır.