

VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ
(SIRA NO: ...)

Amaç ve Kapsam

Madde 1- (1) Mali tabloların uzun yıllar süren yüksek enflasyonun etkisinden arındırılması ve böylece vergileme üzerindeki enflasyondan kaynaklanan olumsuzlukların giderilmesini teminen, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin, 17/12/2003 tarihli ve 5024 sayılı Vergi Usul Kanunu, Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile değiştirilerek yeniden düzenlenmesi ve aynı Kanuna geçici 25 inci maddenin eklenmesiyle enflasyon düzeltilmesi müessesesi 30/12/2003 tarihinden itibaren vergi sistemimizdeki yerini almıştır. Enflasyon düzeltme işlemi ile ilgili olarak 5024 sayılı Kanun ikili bir yaklaşım getirmiştir. 1/1/2004 tarihinden sonra düzenlenecek mali tabloların düzeltilmesine ilişkin süreklilik arz eden ve düzeltme işlemine ilişkin ana esasların belirlendiği hükümlere 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında; 31/12/2003 tarihli mali tabloların düzeltilmesine ilişkin hükümlere ise geçici 25 inci maddesinde yer verilmiştir.

Söz konusu ikili yaklaşım dahilinde, 213 sayılı Kanunun geçici 25 inci maddesinin uygulamasına ilişkin olarak 328 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde; aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının uygulamasına ilişkin olarak ise 338 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde düzenlemeler ve açıklamalar yapılmıştır. Ayrıca söz konusu maddelerin uygulamasına ilişkin olarak 337, 345 ve 348 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde de düzenlemeler ve açıklamalar yapılmıştır.

213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (1) numaralı bendi uyarınca, fiyat endeksindeki artışın, içinde bulunulan dönem dâhil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde %10'dan fazla olması halinde malî tabloların enflasyon düzeltilmesine tâbi tutulması zorunlu olup, uygulama açısından mükelleflerin herhangi bir seçimlik hakları bulunmamaktadır. Enflasyon düzeltmesi uygulaması, her iki şartın aynı anda birlikte gerçekleşmemesi halinde ise sona ermektedir. Diğer bir ifade ile söz konusu şartlardan sadece birinin gerçekleşmemesi halinde de enflasyon düzeltmesi yapma yükümlülüğü devam etmektedir.

213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesi uyarınca enflasyon düzeltmesi, aynı maddenin (A) fıkrasının (9) numaralı bendinde belirtilenler haricindeki mükelleflerden hesap dönemi takvim yılı olanlar tarafından en son 2004 takvim yılı itibarıyla yapılmıştır. Müteakip takvim yıllarında ise gerekli koşulların oluşmaması nedeniyle 2005 ila 2020 takvim yıllarında (16 yıl) enflasyon düzeltmesi yapılmamıştır. 2021 takvim yılı sonu itibarıyla ise, enflasyon düzeltmesi için aranan her iki koşulun da gerçekleşmiş olması nedeniyle, 2021 hesap dönemine ilişkin mali tabloların 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası hükümleri çerçevesinde enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması gerekmektedir.

(2) 2021 hesap dönemi ve düzeltme şartlarının devam etmesine bağlı olarak izleyen hesap dönemlerine (geçici vergi dönemleri dahil) ilişkin olarak enflasyon düzeltilmesine tabi tutulacak mali tabloların ve 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasına göre yapılacak düzeltme işlemlerinin usul ve esaslarının belirlenmesi bu Tebliğin amacını ve kapsamını oluşturmaktadır.

Yasal Dayanak

Madde 2- (1) 213 sayılı Kanunun;

- Mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında, “A) Malî tablolarda yer alan parasal olmayan kıymetler aşağıdaki hükümlere göre enflasyon düzeltmesine tâbi tutulur.

1. Kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri fiyat endeksindeki artışın, içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde % 10'dan fazla olması halinde malî tablolarını enflasyon düzeltmesine tâbi tutarlar. Enflasyon düzeltmesi uygulaması, her iki şartın birlikte gerçekleşmemesi halinde sona erer.

Kapsama giren mükellefler, geçici vergi dönemlerinin sonu itibarıyla malî tabloları düzenlemek ve enflasyon düzeltmesi yapmak zorundadırlar. Geçici vergi dönemlerinde yukarıda belirtilen oranların tespitinde, son üç hesap dönemi yerine üçer aylık dönemlerin son ayı dahil önceki otuzaltı ay ve içinde bulunulan hesap dönemi yerine son oniki ay dikkate alınır. Bir hesap dönemi içindeki geçici vergi dönemlerinin herhangi birinde düzeltme yapılması halinde takip eden geçici vergi dönemlerinde ve içinde bulunulan hesap dönemi sonunda da düzeltme yapılır.

Cumhurbaşkanı; bu maddede yer alan % 100 oranını % 35'e kadar indirmeye veya tekrar kanunî seviyesine kadar yükseltmeye, % 10 oranını ise % 25'e kadar çıkarmaya veya tekrar kanunî seviyesine kadar indirmeye yetkilidir.

2. Bu maddenin uygulanmasında;

a) Parasal olmayan kıymetler; parasal kıymetler dışındaki kıymetleri,

b) Parasal kıymetler; Türk Lirasının değerindeki değişimler karşısında nominal değerleri aynı kaldığı halde satın alma güçleri fiyat hareketlerine göre ters yönde değişen kıymetleri (Yabancı paralar da parasal kıymet olarak dikkate alınır.),

c) Enflasyon düzeltmesi; parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarlarının düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle, malî tablonun ait olduğu tarihteki satın alma gücü cinsinden hesaplanmasını,

d) Düzeltme katsayısı; malî tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, düzeltmeye esas alınan tarihi içeren aya ait fiyat endeksine bölünmesiyle elde edilen katsayıyı,

e) Ortalama düzeltme katsayısı; malî tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, bu endeks ile bir önceki dönemin sonundaki fiyat endeksi toplamının ikiye bölünmesi sonucu bulunan endekse bölünmesiyle elde edilen katsayıyı,

f) Fiyat endeksi (ÜFE); Türkiye İstatistik Kurumunca Türkiye geneli için hesaplanan Üretici Fiyatları Genel Endeksini,

g) Reel olmayan finansman maliyeti; her türlü borçlanmada, borç tutarlarına (yabancı para üzerinden borçlanmalarda borcun alındığı tarihteki Türk Lirası karşılıklarına), borcun kullanıldığı döneme ait TEFE artış oranının uygulanması suretiyle hesaplanan tutarı,

h) Toplulaştırılmış yöntemler;

aa) Basit ortalama yöntemi; gelir tablosu kalemleri ile stokların düzeltmede esas alınacak tarihlere bağlı kalınsız dönem ortalama düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmasını,

ab) Hareketli ağırlıklı ortalama yöntemi; dönem sonu stok ve dönem içinde satılan mal maliyetinin enflasyon düzeltmesine esas alınacak tutarlarının hareketli ağırlıklı ortalama düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmasını (Bir önceki döneme ait düzeltilmiş satılan mal maliyeti enflasyon düzeltmesi yapılan dönemin sonuna

taşıma katsayısı uygulanarak taşınır. Bu hesaplamalarda amortisman ve reel finansman giderleri, endekslenmeden dikkate alınır.),

i) Hareketli ağırlıklı ortalama düzeltme katsayısı; enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmuş dönem başı stoğun ilgili dönemin sonuna taşınmış değeri ile dönem içi alış ve giderlerin enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmuş değerleri toplamının, dönem başı stok ile dönem içi alış ve giderlerin enflasyon düzeltmesine esas alınacak tutarlarının toplamına bölünmesi ile bulunan katsayıyı,

j) Taşıma; malî tablolardaki parasal ve parasal olmayan tutarların, taşıma katsayısı kullanılarak ilgili dönemin sonundaki yeni değerlerinin hesaplanması işlemini,

k) Taşıma katsayısı; malî tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, bir önceki dönemin sonundaki (yıl içinde işe başlayanlarda, işe başlanılan aya ilişkin) fiyat endeksine bölünmesiyle elde edilen katsayıyı,

l) Enflasyon fark hesapları; parasal olmayan kıymetlerin düzeltme işlemi sonrası değeri ile düzeltme öncesi değeri arasındaki farklarının kaydedildiği hesapları,

m) Enflasyon düzeltme hesabı; parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmesi sonucu oluşan farkların kaydedildiği hesabı (Bu hesap enflasyon fark hesapları ile karşılıklı olarak çalışır. Parasal olmayan aktif kıymetlerin enflasyon düzeltmesine tâbi tutulması sonucu oluşan farklar bu hesabın alacağına, parasal olmayan pasif kıymetlerin enflasyon düzeltmesine tâbi tutulması sonucu oluşan farklar ise borcuna kaydedilir. Enflasyon düzeltme hesabının bakiyesi gelir tablosuna aktarılacak suretiyle kapatılır.),

n) Net parasal pozisyon; parasal varlıklarla parasal yükümlülükler arasındaki farkı, ifade eder.

3. Düzeltme işleminde aşağıdaki tarihler esas alınır:

a) Alış bedeli ile değerlendirilen menkul kıymetlerle malî duran varlıklar için; satın alma tarihi.

b) İlk madde ve malzeme, ticari mallar, yarı mamul ve mamul stokların maliyetine dahil edilen unsurlar, yıllara sarî inşaat ve onarım işlerinde maliyeti oluşturan unsurlar, gelecek aylara ve yıllara ait giderler, maddî duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, maddî olmayan duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, özel tükenmeye tâbi varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, yıllara sarî inşaat ve onarım hakedişleri, haklar ve şerefîyeler için; defterlere kayıt tarihi (Bunlara mahsuben verilen veya alınan parasal olmayan avanslar, ödeme veya tahsil tarihinden mahsup tarihine kadar düzeltilir.).

c) Parasal olmayan alınan depozito ve teminatlar ile avanslar, nakit olarak ödenmiş sermaye, hisse senetleri ihraç primleri, hisse senedi iptal kârları için; tahsil tarihi.

d) Parasal olmayan verilen depozito ve teminatlar ile avanslar için; ödeme tarihi.

e) Aynî sermaye olarak konulan kıymetler için; mülkiyetin intikal ettiği tarih.

f) Kâr yedekleri, geçmiş yıl kârları ve net dönem kârının sermayeye ilave edilmesi dolayısıyla artırılan sermaye için; tescil tarihi.

g) Nakdî sermaye karşılığı alınan hisse senetleri için; ödeme tarihi, aynî sermaye karşılığı alınan hisse senetleri için; sermaye olarak konulan kıymetlerin mülkiyetinin intikal ettiği tarih, temettü karşılığı alınan hisse senetleri için; iştirak edilen şirket sermayesinin tescil tarihi.

h) Parasal olmayan karşılıklar için; ilgili olduğu kıymetin düzeltmeye esas tarihi.

4. Düzeltme işleminde bu Kanunda yer alan değerleme hükümlerine göre tespit edilen tutarlar esas alınır. Ancak stokların, satılan malın ve maddî duran varlıkların maliyet bedeline ve malî duran varlıkların alış bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetleri düşüldükten sonra bulunan tutarlar düzeltmeye tâbi tutulur. Topplulaştırılmış yöntemlerle düzeltmeye tâbi tutulan kıymetlerin alış veya maliyet bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetlerinin düşülmesi ihtiyarîdir.

Mükellefler; reel olmayan finansman maliyetini, toplam finansman maliyetlerine, ilgili döneme ait TEFE artış oranının dönem ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi suretiyle belirlenen oranı uygulayarak da tespit edebilirler. Ancak bu yöntemi seçen mükellefler seçtikleri yöntemden bu seçimi yaptıkları hesap dönemi dahil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar dönemezler.

Belgelerde ayrıca gösterilen vade farklarının reel olmayan kısımları ile üç aydan fazla vadeli olan ve vade farkı düzenlenen belge üzerinde ayrıca gösterilmeyen işlemlerde alacak ve borç senetlerinin reeskont işlemine tâbi tutulmasında esas alınan Merkez Bankasınca uygulanan faiz oranı kullanılarak hesaplanan vade farkı tutarının reel olmayan kısımları bu madde hükümlerine tâbi tutulur.

5. Mükellefler düzeltme işleminde Maliye Bakanlığınca belirlenen toplulaştırılmış yöntemleri uygulayabilirler. Ancak toplulaştırılmış yöntemlerden birini seçen mükellefler seçtikleri yöntemden, bu seçimi yaptıkları hesap dönemi dahil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar dönemezler.

Enflasyon düzeltmeleri, ilgili kıymetlere ait fark hesaplarına ve enflasyon düzeltme hesabına kaydedilir.

Yıllara sarî inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve hakedişlere ilişkin düzeltmeler, enflasyon düzeltme hesabı yerine yıllara sarî inşaat enflasyon düzeltme hesabına kaydedilir. Bu hesap işin bitiminde kâr/zarar hesabına intikal ettirilir.

Düzeltme sonucu bulunan tutarlar, izleyen dönemde enflasyon düzeltmesi yapıp yapılmadığına bakılmaksızın, izleyen dönemin başlangıç değerleri olarak dikkate alınır.

Pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tâbi tutulur. Ancak öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir; bu işlemler kâr dağıtımı sayılmaz.

Enflasyon düzeltmesine tâbi tutulan değerlerin elden çıkarılması halinde, bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet addolunur.

Matrahın tespitinde, kanunen kabul edilmeyen giderler, istisnalar ve geçmiş yıl malî zararları enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmuş tutarları ile dikkate alınır.

6. Amortismanlar ve itfa payları, düzeltilmiş değerler üzerinden hesaplanır.

Kazançlarını işletme hesabı esasına göre tespit eden mükellefler ile serbest meslek erbabı da amortismanla tâbi iktisadi kıymetlerini bu maddede belirtilen hükümlere göre düzeltilmiş tutarları üzerinden amortismanla tâbi tutabilirler.

7. Enflasyon düzeltmesi uygulanmayan bir hesap döneminden sonra enflasyon düzeltme şartlarının yeniden oluşması halinde; enflasyon düzeltmesi yapılan en son dönemden başlamak üzere enflasyon düzeltmesi yapılır. Bu şekilde belirlenen geçmiş yıl kârı vergiye tâbi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez. Ancak, matrahın

tespitinde geçmiş yıl malî zararları mukayyet değerleri ile dikkate alınır. Birikmiş amortismanlar, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilir.

Bu işlemlerden doğan pasif kalemlere ait fark hesapları için (5) numaralı bendin beşinci paragraf hükmü uygulanır.

8. Maliye Bakanlığı;

a) Mükellef veya meslek grupları ya da mükelleflerin aktif toplamaları veya ciroları itibarıyla; enflasyon düzeltmesinde toplulaştırılmış yöntemler kullanılmasına izin vermeye, toplulaştırılmış yöntem uygulanabilecek kalemleri belirlemeye,

b) Mükellef veya meslek grupları ya da mükelleflerin aktif toplamaları veya ciroları itibarıyla hangi tür malî tabloların; enflasyon düzeltmesine tâbi tutulup tutulmayacağını ve geçici vergi dönemlerinde düzeltilip düzeltilmeyeceğini belirlemeye,

c) (3) numaralı bentte yer almayan kıymetler için düzeltmeye esas alınacak tarihi belirlemeye,

d) Ortalama ticarî kredi faiz oranının tespitine ilişkin usul ve esasları tespit etmeye,

e) Bölgeler, sektörler, iş grupları, iş neveleri veya parasal olmayan kıymetler itibarıyla döviz, altın ve benzeri değerleri esas alarak düzeltme yaptırmaya ve günlük olarak belirlenen endeks veya değerleri kullandırmaya,

f) Parasal ve parasal olmayan kıymetleri belirlemeye,

g) Net parasal pozisyon kâr/zarar hesabı yaptırmaya,

h) Enflasyon düzeltmesine ilişkin usul ve esasları belirlemeye,

Yetkilidir.

9. Münhasıran sürekli olarak işlenmiş; altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden mükellefler bu fıkranın (1) numaralı bendinde yer alan şartlara bakılmaksızın enflasyon düzeltmesi yaparlar.”,

- Geçici 31 inci maddesinde, “Tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri (finans ve bankacılık sektöründe faaliyet gösterenler, sigorta ve reasürans şirketleri, emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları, münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden mükellefler ile bu Kanunun 215 inci maddesi uyarınca kendilerine kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilenler hariç) bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla aktiflerine kayıtlı bulunan taşınmazlarını (sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmazlar hariç) 30/9/2018 tarihine kadar aşağıdaki şartlarla yeniden değerleyebilirler.

a) Yeniden değerlemede, taşınmazların ve bunlara ait amortismanların, bu Kanunda yer alan değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen ve bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri dikkate alınır. Amortismanına tabi taşınmazlar için amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda yeniden değerlemeye esas alınacak tutar bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenir.

b) Taşınmazların (a) bendine göre tespit edilen değerleri ve bunlara ilişkin amortismanların yeniden değerlendirme oranı ile çarpılması suretiyle yeniden değerlendirme sonrası değerleri bulunur. ...

c) Yeniden değerleme neticesinde taşınmazların değerinde meydana gelecek değer artışı, yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazların her birine isabet eden değer artışları ayrıntılı olarak gösterilecek şekilde, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilir. Değer artışı, taşınmazların yeniden değerleme sonrası ve yeniden değerleme öncesi net bilanço aktif değerleri arasındaki farktır. Net bilanço aktif değeri, taşınmazların bilançonun aktifinde yazılı değerlerinden, pasifte yazılı amortismanların tanzili suretiyle bulunan değeri ifade eder.

Taşınmazlarını bu madde kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutan mükellefler bu kıymetlerini, yapılan yeniden değerleme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortismanına tabi tutmaya devam ederler.

...

Pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarının, sermayeye ilave edilme dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen kısmı, bu işlemin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulur.

Yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazların elden çıkarılması halinde, pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışları, kazancın tespitinde dikkate alınmaz.

Yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazların elden çıkarılmasından önce bu Kanunun mükerrer 298 inci maddesi uyarınca enflasyon düzeltmesi yapılmasına ilişkin şartların oluşması halinde, bu madde gereğince oluşan değer artışı fonu özsermayeden düşülmek suretiyle mezkûr madde uyarınca enflasyon düzeltmesi yapılır.

Birinci fıkrada sayılan mükellefler bu fıkranın yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla aktiflerine kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerini (sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmaz ve iktisadi kıymetler hariç) 31/12/2021 tarihine kadar yukarıda yer alan kapsam, şart ve hükümlere uymak koşuluyla yeniden değerleyebilirler. Şu kadar ki;

...,

dikkate alınır. ... Önceki fıkralarda taşınmazlar için öngörülen hükümler bu fıkra uygulamasında amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetler için de geçerlidir.

...

hükümleri yer almaktadır.

(2) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (8) numaralı bendinin verdiği yetkiye dayanılarak, 2021 hesap dönemi ve şartların devamına bağlı olarak izleyen hesap dönemlerine (geçici vergi dönemleri dahil) ilişkin enflasyon düzeltmesi işlemlerinin usul ve esasları bu Tebliğin izleyen maddelerinde belirlenmektedir.

Tanım ve Kısaltmalar

Madde 3- (1) Bu Tebliğ uygulamasında;

a) 193 sayılı Kanun: 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununu,

b) 213 sayılı Kanun: 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununu,

c) 5520 sayılı Kanun: 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununu,

ç) Bilanço esasına göre defter tutan mükellef: 213 sayılı Kanunun 177 nci maddesinde sayılan mükellefleri,

d) Yİ-ÜFE: Türkiye İstatistik Kurumunun her ay için belirlediği 1/1/2005 tarihinden itibaren üretici fiyatları endeksi (ÜFE) değerlerini, 1/1/2014 tarihinden itibaren yurt içi üretici fiyat endeksi (Yİ-ÜFE) değerlerini,

ifade eder.

Enflasyon Düzeltmesi Yapacak Olanlar

Madde 4- (1) Enflasyon düzeltmesi, kollektif, adî komandit ve adî şirketler dâhil kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri tarafından yapılır.

Yeni işe başlayan mükelleflerin enflasyon düzeltmesine tabi olup olmadıkları da genel esaslara göre belirlenir. Bu mükelleflerde enflasyon düzeltmesi hükümlerinin uygulanmasında işe başlanılan tarihin bir önemi bulunmamaktadır. Son üç ve son bir hesap dönemi, bu mükelleflerin işe başladıkları tarihten önceki dönemleri kapsıyor olsa dahi şartların gerçekleşip gerçekleşmediğinin hesabında dikkate alınır.

(2) Kazançlarını işletme hesabı esasına (zirai işletme hesabı dâhil) göre tespit eden mükellefler ile serbest meslek kazanç defteri tutan serbest meslek erbabı mükellefler enflasyon düzeltmesi yapamazlar. Ancak, bunlar, sadece, amortismanı tâbi iktisadi kıymetlerini bu Tebliğe göre düzeltilmiş tutarları üzerinden amortismanı tâbi tutabilirler.

(3) Aşağıda yer alan mükellefler de, enflasyon düzeltmesi yapamazlar:

a) Kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilen mükellefler,

b) Kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilen, ancak Türk para birimiyle kayıt yapmaya dönen mükelleflerden, Türk para birimiyle kayıt yapmaya başlanılan yıldan itibaren üç yıl geçmemiş olanlar,

Düzeltilme İşlemine Tabi Tutulacak Mali Tablolar

Madde 5- (1) Enflasyon düzeltmesi yapmak zorunda olan mükelleflerce, mali tablolardan sadece bilanço enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.

(2) Hesap dönemi takvim yılı olanlar 31/12/2021 tarihli bilanço ile düzeltme şartlarının devam etmesi halinde izleyen geçici vergi ve hesap dönemleri sonu bilançolarını düzeltme işlemine tabi tutar.

Özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler ise kullandıkları özel hesap dönemine ait geçici vergi dönemleri itibarıyla söz konusu şartların gerçekleşip gerçekleşmediğine bakarak enflasyon düzeltmesi yapıp yapmayacaklarına karar verirler.

Kendisine özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler, özel hesap döneminin enflasyon düzeltme şartlarının gerçekleştiği ilk geçici vergi dönemi ve takip eden geçici vergi dönemleri ile aynı hesap dönemi sonunda bilançolarını düzeltir. Düzeltme şartlarının devam etmesi halinde izleyen hesap dönemlerinde de geçici vergi ve hesap dönemleri sonu bilançoları düzeltme işlemine tabi tutulur.

Bilançoda Düzeltme İşlemine Tabi Tutulacak Kıymetler

Madde 6- (1) Satın alma gücü ile ulusal para değerindeki değişimler arasındaki ilişki göz önünde bulundurulduğunda, mali tablolarda yer alan kıymetler iki gruba ayrılır:

1. Parasal Kıymetler: Ulusal para değerindeki değişimler karşısında nominal değerleri aynı kalan ancak satın alma güçleri fiyat hareketlerine göre ters yönde değişen kıymetler.

2. Parasal Olmayan Kıymetler: Ulusal para değerindeki değişmelere rağmen satın alma güçleri değişmeyen kıymetler.

Bu durum bilanço açısından aşağıdaki gibi şematize edilebilir.

Aktif	BİLANÇO	Pasif
Parasal Varlıklar		Parasal Kaynaklar
Parasal Olmayan Varlıklar		Parasal Olmayan Kaynaklar

Parasal kıymetler (parasal varlıklar ve parasal kaynaklar) enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz. Zira bilançoda görünen parasal kıymete ait değer, bilanço tarihi itibarıyla o kıymetin satın alma gücünü de göstermektedir. Ancak bilançoda görünen parasal olmayan kıymetlere ait değerler, bilanço tarihi itibarıyla bu kıymetlerin satın alma gücünü gösteren değerler olmadığından, bilançonun enflasyonun etkilerinden arındırılmasını teminen parasal olmayan kıymetler (parasal olmayan varlıklar ve parasal olmayan kaynaklar) enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.

(2) Nevi itibarıyla iktisadi işletmelere dahil bulunan kıymetlerden parasal ve parasal olmayan kıymetler 328 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine ekli (345 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile değişik) listelerde (söz konusu Tebliğ eki EK 1 ve EK 2 listelerde) yer almaktadır.

Mezkûr listelerde öz sermaye kalemlerine yer verilmemekle birlikte, bahse konu Tebliğde, aksi hüküm olmamak şartıyla mezkûr Tebliğ uygulamasında öz sermaye kalemlerinin "parasal olmayan kıymet" olduğu belirtilmiştir. Dolayısıyla, bu Tebliğ uygulamasında da öz sermaye kalemleri “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

Düzeltilme İşlemi

Madde 7- (1) 1/1/2004 tarihinden sonra düzenlenecek mali tabloların düzeltilmesine ilişkin esaslar 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında belirlenmiştir.

Söz konusu fıkranın (1) numaralı bendine göre, Türkiye İstatistik Kurumu tarafından Türkiye geneli için ilan edilen fiyat endeksindeki artışın, içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde % 100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde % 10'dan fazla olması halinde mali tablolar enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.

Geçici vergi dönemlerinde bu oranların tespitinde, son üç hesap dönemi yerine üçer aylık dönemlerin son ayı dahil önceki otuz altı ay ve içinde bulunulan hesap dönemi yerine son on iki ay dikkate alınır. Bir hesap dönemi içindeki geçici vergi dönemlerinin herhangi birinde düzeltme yapılması halinde takip eden geçici vergi dönemlerinde ve içinde bulunulan hesap dönemi sonunda da düzeltme yapılır.

(2) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (7) numaralı bendi uyarınca;

a) Enflasyon düzeltmesi uygulanmayan bir hesap döneminden sonra enflasyon düzeltmesi şartlarının yeniden oluşması halinde, enflasyon düzeltmesi yapılan en son dönemden başlamak üzere enflasyon düzeltmesi yapılır.

b) Bu şekilde belirlenen geçmiş yıl kârı vergiye tâbi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez. Ancak, matrahın tespitinde geçmiş yıl malî zararları mukayyet değerleri ile dikkate alınır.

c) Birikmiş amortismanlar, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilir.

ç) Bu işlemlerden doğan pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tâbi tutulur. Ancak öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir; bu işlemler kâr dağıtımını sayılmaz.

(3) 31/12/2021 tarihli bilançonun düzeltilmesi; 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası hükümleri, mezkûr fıkranın uygulamasına ilişkin daha önce yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile bu Tebliğde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde yapılır.

(4) 31/12/2021 tarihli bilanço, öncelikle düzeltilmemiş tutarlar üzerinden (enflasyon düzeltilmesi hükümleri göz önünde bulundurulmaksızın) düzenlenir, müteakiben de 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası hükümleri doğrultusunda düzeltilir.

2021 yılına ait vergi matrahı, düzeltme öncesi mali tablolara göre tespit edilen karlar üzerinden hesaplanır.

Düzeltilme işleminde aşağıdaki hususlar sırasıyla yerine getirilir.

a) Mali tabloda yer alan kıymetlerden hangilerinin parasal olmayan kıymet olduğu tespit edilir.

b) Tespit edilen parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarları bulunur.

Düzeltilmeye esas tutar olarak;

i. Parasal olmayan kıymetin düzeltmeye esas tarih itibarıyla sahip olduğu (bu Tebliğin 8 inci maddesi çerçevesinde belirlenen) değeri,

ii. 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasına göre enflasyon düzeltilmesine tabi tutulan en son bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetler için, söz konusu bilançoda yer alan düzeltilmiş değerler,

iii. 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler için, yeniden değerlendirme sonrası değerler

dikkate alınır.

c) Bulunan bu tutarlar ait oldukları düzeltme katsayılarıyla çarpılarak, parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmiş tutarları hesaplanır.

Düzeltilme katsayısının belirlenmesinde;

i. Parasal olmayan kıymetler itibarıyla, düzeltmeye esas tarih olarak, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (3) numaralı bendi ile 328 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirtilen tarihler,

ii. 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasına göre enflasyon düzeltilmesine tabi tutulan en son bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetler için, düzeltmeye esas tarih olarak 31/12/2004 tarihi,

iii. 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler için, düzeltmeye esas tarih olarak, yeniden değerlendirme yapılabilmesi için esas alınan aktife kayıtlı olma şartının arandığı tarihten önceki ayın son günü

dikkate alınır.

ç) Parasal olmayan kıymetler düzeltilmiş değerleriyle, parasal kıymetler ise düzeltmeye tabi tutulmaksızın bilançoda gösterilir.

(5) Öz sermaye kalemlerinden;

- Sermaye,
- Hisse Senetleri İhraç Primleri,
- Hisse Senedi İptal Karları,
- Yasal Yedekler,
- Statü Yedekleri,
- Olağanüstü Yedekler,
- Özel Fonlar (213 sayılı Kanunun 328 ve 329 uncu maddeleri kapsamında

oluşturulan sabit kıymet yenileme fonu ile aynı Kanunun 325/A maddesi kapsamında ayrılan girişim sermayesi fonu, 193 sayılı Kanunun geçici 84 üncü maddesi ile 5520 sayılı Kanunun 5/1-e, j ve k bentleri gereğince oluşturulan fonlar; 6111, 6736, 7143, 7326 sayılı Kanunlar kapsamında, işletmede mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan makine, teçhizat ve demirbaşların kayda alınmasına ilişkin olarak oluşturulan karşılık hesapları)

- Sermaye düzeltmesi olumlu ve olumsuz farkları,

bilançoda düzeltilmiş değerleriyle yer alır.

Düzeltilme sonrası hesaplanan geçmiş yıl kar veya zararı düzeltilmiş bilançoda öz kaynaklar içinde yer alır. 31/12/2021 tarihli bilançonun enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasından kaynaklanan kar/zarar farkı Geçmiş Yıllar Karları/Zararları hesabının alt hesabında izlenir.

Diğer öz sermaye kalemleri ise düzeltilmiş bilançoda gösterilmez. Bu kapsamda;

a) 213 sayılı Kanunun;

- 280/A maddesinin birinci fıkrası uyarınca oluşan (işe başlanılan hesap dönemini takip eden hesap dönemi sonu itibarıyla alacak bakiyesi veren) fon hesabı,

- Geçici 31 inci maddesi uyarınca oluşturulan yeniden değerlendirme değer artış fonu hesabı,

b) 193 sayılı Kanunun geçici 85, 90 ve 93 üncü maddeleri kapsamında oluşturulan fon hesabı,

c) 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun kapsamında oluşturulan fon hesabı,

ç) 6111, 6736, 7143, 7326 sayılı Kanunlar kapsamında, işletmede mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan emtianın kayda alınmasına ilişkin olarak oluşturulan karşılık hesapları

gibi hesapların bakiyesi geçmiş yıl kar veya zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

(6) 31/12/2021 tarihli bilançonun enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasından kaynaklanan (düzeltilme sonrası tespit edilen) geçmiş yıl karı vergiye tabi tutulmaz, geçmiş yıl zararı ise zarar olarak kabul edilmez.

213 sayılı Kanunun Değerleme Hükümlerine Göre Bulunan Tutarlardan Düşülecek Değerler

Madde 8- (1) Parasal olmayan kıymetlerin düzeltme işleminde, 213 sayılı Kanunda yer alan değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen tutarları esas alınır. Parasal olmayan

kıymetin düzeltmeye esas tarih itibarıyla sahip olduğu değeri ifade eden düzeltmeye esas tutar, düzeltmeye tabi tutulacak bilançoda yer alan tutarlar olmayabilir.

Parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarları belirlenirken bir kısım değerler, parasal olmayan kıymetlerin 213 sayılı Kanunun değerleme hükümlerine göre bulunan tutarlarından düşülür ve bu işlemten sonra bulunan miktarlar düzeltmeye esas alınır.

Bu kapsamda, düzeltmeye esas alınacak tutara ulaşılırken; reel olmayan finansman maliyeti (ROFM) ilgili parasal olmayan kıymetin düzeltmeye esas değerinden düşülmek suretiyle düzeltme işlemi yapılır.

Ayrıca, 1/1/2022 tarihinden önce ayrılmış ve sermayeye ilave edilmiş olan yeniden değerlendirme değer artış fonu gibi fonların sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan sermaye artışları, artış olarak dikkate alınmaz ve bunlar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz. Bu kapsamda, Tebliğin 7 nci maddesinin (5) numaralı fıkrasında, geçmiş yıl kar ve zararı hesabına aktarılacak kapatılacağı belirtilen fon hesaplarındaki tutarların 1/1/2022 tarihinden önce sermayeye ilave edilmiş olması halinde, bu değerler sermayenin, düzeltmeye esas tutarı hesaplanırken düşülür ve bunlar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz.

(2) Maliyet veya alış bedelleri içerisinde reel olmayan finansman maliyeti ihtiva edebilen, iktisadi işletmeye dahil kıymetler 328 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine ekli listede (söz konusu Tebliğ eki EK 3'te) yer almaktadır.

Düzeltilme işleminde, reel olmayan finansman maliyetleri, 338 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklanan “Borç Tutarının Esas Alınması” ve “Toplam Finansman Maliyetinin Esas Alınması” yöntemlerinden biri seçilerek hesaplanabilir.

Borç tutarının esas alınması yönteminde, ROFM; her türlü borçlanmada, borç tutarlarına borcun kullanıldığı döneme ait Yİ-ÜFE artış oranının uygulanması suretiyle hesaplanır. Yabancı para üzerinden borçlanmalarda borcun kullanıldığı döneme ait Yİ-ÜFE artış oranı, borcun alındığı tarihteki Türk Lirası karşılıklarına uygulanır.

Toplam finansman maliyetinin esas alınması yönteminde, ROFM; toplam finansman maliyetlerine, ilgili döneme ait Yİ-ÜFE artış oranının hesap dönemine ait ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi sonucunda belirlenen oranlar uygulanmak suretiyle bulunan tutarın, maliyet veya alış bedelinden düşülmesi suretiyle hesaplanır. Bu yöntemi seçen mükellefler seçtikleri bu yöntemden, seçimi yaptıkları hesap dönemi dahil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar dönemez.

(3) 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetlerin değerinin düzeltilmesinde, düzeltmeye esas değer olan yeniden değerlendirme sonrası değerler için reel olmayan finansman maliyeti hesabı yapılmaz.

(4) Kredilerle ilgili (vergi ve harçlar gibi) bazı finansman giderleri, kullanılan yabancı kaynağın kullanım süresine bağlı olarak oluşmadığından enflasyon unsuru içermez. Bu nedenle enflasyon düzeltmesi uygulamasında bu giderler reel olarak kabul edilir ve bunlar için ayrıca reel olmayan finansman maliyeti ayrıştırması yapılmaz.

Düzeltilme Katsayısı

Madde 9- (1) Düzeltilme katsayısının hesabına ilişkin açıklamalar, 338 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yer almaktadır. Buna göre, düzeltilme işlemine tabi tutulacak mali tabloda yer alan parasal olmayan kıymetlerin düzeltmeye esas tarihleri dikkate alınarak düzeltilme katsayısı bulunur ve düzeltmeye esas tutar ile düzeltilme katsayısı çarpılarak düzeltilme işlemi gerçekleştirilir.

Düzeltilme işlemi aşağıdaki formüle göre hesaplanan düzeltilme katsayıları kullanılarak yapılır.

$$\text{Düzeltilme Katsayısı} = \frac{\text{Mali Tablonun Ait Olduğu Aya İlişkin Fiyat Endeksi}}{\text{Düzeltilmeye Esas Alınan Tarihi İçeren Aya İlişkin Fiyat Endeksi}}$$

31/12/2021 tarihli bilançoya ilişkin düzeltilme işlemi, Türkiye geneli için hesaplanan Yİ-ÜFE göz önünde bulundurularak saptanan ve Tebliğ ekinde (EK 1) gösterilen düzeltilme katsayıları kullanılarak yapılır.

Düzeltilme işleminde esas alınabilecek en eski "Düzeltilmeye Esas Tarih" 2005 yılından (2004 takvim yılında enflasyon düzeltilmesine tabi tutulan en son bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetler için, 31/12/2004 tarihinden) itibaren başlar.

Özel hesap dönemine sahip olanlarla 2022 yılından itibaren ilk defa bilanço esasına göre defter tutacak olan mükelleflerin ilk düzeltilme işleminde kullanacakları düzeltilme katsayıları yukarıdaki formüle göre hesaplanır.

(2) Enflasyon düzeltilmesinde mükelleflerce, (1) numaralı fıkrada yer alan formüle göre bulunacak düzeltilme katsayıları yerine, bu fıkrada yer alan toplulaştırılmış yöntemlere göre bulunan katsayılar kullanılarak düzeltilme işlemi gerçekleştirilebilir. Toplulaştırılmış yöntemlerle düzeltilmeye tabi tutulan kıymetlerin maliyet bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetlerinin düşülmesi ihtiyaridir.

Toplulaştırılmış yöntemler kullanılarak düzeltililebilecek parasal olmayan kıymetler, stoklarla sınırlıdır. Mükellefler stokların düzeltilmeye esas tutarlarını, düzeltilmede esas alınacak tarihlere bağlı kalmaksızın, 328 ve 338 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde açıklanan, "Dönem Ortalama Düzeltilme Katsayısı (Basit Ortalama Yöntemi)" ile veya "Stok Devir Hızı Yöntemi"ne göre tespit edilecek düzeltilme katsayısı ile çarpmak suretiyle düzeltilme işlemini gerçekleştirir.

Mükellefler belirtilen bu yöntemlerden herhangi birini seçebilir. Ancak seçilen yöntemden, bu seçimin yapıldığı hesap dönemi dahil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar dönülemez.

Enflasyon düzeltilme şartlarının devamına bağlı olarak, 2022 ve müteakip hesap dönemlerinde yapılacak düzeltilme işlemlerinde, "Stok Devir Hızı Yöntemi" yerine, 338 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklanan, "Hareketli Ağırlıklı Ortalama Yöntemi" kullanılır.

Birikmiş Amortismanların Düzeltilmesi

Madde 10- (1) Amortismanlara tabi iktisadi kıymetler için ayrılmış olan birikmiş amortismanlar, parasal olmayan kıymet mahiyetindedir ve enflasyon düzeltilmesine tabi tutulur.

(2) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (7) numaralı bendinde, enflasyon düzeltilmesi uygulanmayan bir hesap döneminden sonra enflasyon düzeltilme şartlarının yeniden oluşması halinde; yapılacak enflasyon düzeltilmesinde, birikmiş amortismanların, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltilme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilileceği hükme bağlanmıştır.

Dolayısıyla, 31/12/2021 tarihli bilançonun düzeltilmesinde, birikmiş amortismanlar, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltilme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilir.

(3) Söz konusu enflasyon düzeltilmesi esnasında iktisadi kıymetlere ilişkin birikmiş amortismanların kanuni süresinde ayrılması gereken tutardan daha düşük olması durumunda,

iktisadi kıymetle ilgili kanuni süresinde ayrılmayan amortisman tutarı, fiilen ayrılmış kabul edilir.

İzleyen Dönem Başlangıç Değerleri

Madde 11- (1) 31/12/2021 tarihli bilançonun düzeltilmesi sonucu hesaplanan tutarlar, izleyen dönemde enflasyon düzeltmesi yapıp yapılmayacağına bakılmaksızın, izleyen dönemin başlangıç değerleri olarak dikkate alınır.

(2) Enflasyon düzeltme şartlarının devamına bağlı olarak, 1/1/2022 tarihinden sonraki döneme ait düzeltme işlemleri, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş 31/12/2021 tarihli bilançoda yer alan düzeltilmiş değerler üzerinden, 338 ve 348 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği dikkate alınarak yapılır.

(3) İzleyen hesap döneminde amortismanlar ve itfa payları, düzeltilmiş değerler üzerinden hesaplanmaya başlanır.

Geçmiş Yıl Kar ve Zararları

Madde 12- (1) 1/1/2022 tarihinden sonra verilecek yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri ile geçici vergi beyannamelerinde beyan edilen vergi matrahlarının tespitinde, (düzeltme öncesi bilançolara dayanan) 2021 yılı mali zararı ve önceki yıllara ait indirilemeyen geçmiş yıl mali zararları mukayyet değerleri ile dikkate alınır.

(2) 31/12/2021 tarihli bilançonun düzeltilmesi sonucu oluşan geçmiş yıllar kar veya zararları, kaydedildiği Geçmiş Yıllar Kar/Zararları Hesabının alt hesabında izlenir ve sonraki dönemlerde, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesi ve 338 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yer alan esaslara göre düzeltme işlemine tabi tutulur.

213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (5) numaralı bendine göre, öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları, düzeltme sonucu oluşan söz konusu geçmiş yıl zararlarına mahsup veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir ve bu işlemler kâr dağıtımı sayılmaz.

Ayrıca, düzeltme sonucu bulunan söz konusu geçmiş yıl karının kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilmesi mümkün olup, bu işlem kar dağıtımı sayılmaz.

Düzeltilme ve Kayıt Zamanı

Madde 13- (1) Enflasyon düzeltmesi yapılan 2021 hesap dönemi geçici vergi dönemleri ve hesap dönemine ilişkin düzeltme işlemleri, söz konusu dönemlere ait beyannamelerin verilme tarihine kadar yapılır, düzeltmenin yapıldığı tarih itibarıyla yasal defter kayıtlarına intikal ettirilir ve hesap dönemi beyannamesine düzeltilmiş bilançolar da eklenir.

(2) Enflasyon düzeltme şartlarının devamına bağlı olarak, 2022 ve müteakip hesap dönemlerinde, geçici vergi dönemleri beyannamelerine düzeltilmiş bilançolar da eklenir.

2022 ve müteakip hesap dönemlerinde (geçici vergi dönemleri dahil) düzeltme işlemleri ve düzeltme işlemlerinin yasal defterlere kayıtları ilgili dönemlere ait beyannamelerin verilme tarihine kadar yapılır.

Pasif Kalemlere Ait Enflasyon Fark Hesabında Yer Alan Değerlerin Çekilişi

Madde 14- (1) Parasal olmayan pasif kalemler arasında yer alan “*avans ve depozitolar, hak edişler, kar yedekleri ve özel fonlar (sabit kıymet yenileme fonu gibi)*” hariç olmak üzere; pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tabi tutulur.

Ancak öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir; bu işlemler kâr dağıtımını sayılmaz.

Yİ-ÜFE Değerleri ve Bankalarca Türk Lirası Ticari Kredilere Uygulanan Ağırlıklı Ortalama Faiz Oranları

Madde 15- (1) 2005 ila 2021 takvim yıllarına ilişkin; bankalarca Türk Lirası ticari kredilere uygulanan ağırlıklı ortalama faiz oranları Tebliğ ekinde (EK 2) olarak, Aralık/2004 ila Aralık/2021 aylarına ilişkin Yİ-ÜFE değerleri ise Tebliğ ekinde (EK 3) olarak yer almaktadır.

Yapılacak Muhasebe Kayıtları

Madde 16- (1) Enflasyon düzeltmeleri, ilgili kıymetlere ait enflasyon fark hesaplarına ve enflasyon düzeltme hesabına kaydedilir.

Enflasyon fark hesapları, parasal olmayan kıymetlerin düzeltme işlemi sonrası değeri ile düzeltme öncesi değeri arasındaki farklarının kaydedildiği tali hesaplardır ve enflasyon düzeltme hesabı ile karşılıklı olarak çalışırlar.

Enflasyon düzeltme hesabı ise parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmesi sonucu oluşan farkların kaydedildiği hesabı ifade eder. Parasal olmayan varlıkların enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması sonucu oluşan farklar bu hesabın alacağına, parasal olmayan kaynakların enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması sonucu oluşan farklar ise borcuna kaydedilir.

31/12/2021 tarihli bilançonun düzeltilmesi neticesinde, enflasyon düzeltme hesabının bakiyesi geçmiş yıl kar/zarar hesabına aktarılacak suretiyle hesap kapatılır.

(2) Yıllara sari inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve hak edişlere ilişkin düzeltmeler, “Enflasyon Düzeltme Hesabı” yerine “Yıllara Sari İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı”na kaydedilir.

Yıllara sari inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve istihkak tutarları ile ilgili olarak 31/12/2021 tarihinde oluşan düzeltme farkları işin bitiminde mali kar/zarar tutarının tespitinde dikkate alınmaz.

Özel Hesap Dönemi Tayin Edilen Mükellefler Açısından Düzeltme Şartlarının Gerçekleşmesi

Madde 17- (1) 213 sayılı Kanunun 174 üncü maddesinde, kendisine özel hesap dönemi tayin edilenlerin ticari ve zirai kazançlarının, hesap dönemlerinin kapandığı takvim yılının kazancı olduğu belirtilmiştir. Kendisine özel hesap dönemi tayin edilen mükelleflerde;

- 31/12/2021 tarihli bilanço, 2022 yılı içinde biten hesap dönemi sonundaki bilanço, y,
- 2021 hesap dönemi, 2022 yılı içinde biten hesap dönemini,
- 1/1/2022 tarihi, 2022 yılı içinde başlayan hesap döneminin başındaki tarihi

ifade etmektedir. Bu nedenle kendisine özel hesap dönemi tayin edilmiş mükelleflerin, bu Tebliğle yapılan açıklamaları, anılan tarihleri göz önünde bulundurarak değerlendirmeleri gerekmektedir.

(2) Özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler, kullandıkları özel hesap dönemine ait geçici vergi dönemleri itibarıyla enflasyon düzeltme şartlarının gerçekleşip gerçekleşmediğine bakarak enflasyon düzeltmesi yapıp yapmayacaklarına karar vereceklerdir.

Dolayısıyla, özel hesap dönemine tabi olan mükellefler enflasyon düzeltme şartlarının gerçekleştiği ilk geçici vergi dönemi ve aynı hesap dönemi içindeki izleyen geçici vergi dönemleri ve hesap dönemi sonunda bilançolarını bu Tebliğ kapsamında enflasyon düzeltmesine tabi tutarlar.

Münhasıran Sürekli Olarak İşlenmiş Altın, Gümüş Alım-Satımı ve İmali ile İştigal Eden Mükellefler İçin Enflasyon Düzeltmesi Yapma Zorunluluğu

Madde 18- (1) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (9) numaralı bendinde, "*Münhasıran sürekli olarak işlenmiş; altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden mükellefler bu fıkranın (1) numaralı bendinde yer alan şartlara bakılmaksızın enflasyon düzeltmesi yaparlar.*" hükmü getirilmiştir.

Bu hükme göre, münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden ve kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin, enflasyon düzeltme şartlarının (*fiyat endeksindeki artışın, içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde %10'dan fazla olması*) oluşup oluşmadığına bakılmaksızın, her geçici vergi dönemi ve hesap dönemi sonu itibarıyla 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası kapsamında (7 numaralı bent dikkate alınmaksızın) enflasyon düzeltmesi yapmaları zorunludur.

Enflasyon Düzeltme İşleminin Yapılmamasının Müeyyidesi

Madde 19- (1) 213 sayılı Kanunun enflasyon düzeltmesine ilişkin hükümleri esas itibarıyla değerlendirme hükümleridir. Bu nedenle, enflasyon düzeltmesi yapmak zorunda olan mükelleflerin düzeltme işlemini yapmamaları, değerlendirme işleminin usulüne göre yapılmaması hükmünde olup cezai müeyyide de aynı yönde uygulanır.

(2) Enflasyon düzeltmesi müessesesine paralel olarak Tekdüzen Hesap Planında yapılan düzenlemelerin yer aldığı 12 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile belirlenen muhasebe usul ve esaslarına uyulmaması durumunda, 213 sayılı Kanunun ilgili hükümleri uyarınca gerekli cezai işlemlerin uygulanacağı da tabiidir.

Yürürlükten Kaldırılan Tebliğler

MADDE 20- (1) 12/5/2005 tarihli ve 25813 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 348 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin “3. Menkul Kıymet Yatırım Fonlarının Enflasyon Düzeltmesi Yapmaması” başlıklı bölümü yürürlükten kaldırılmıştır.

Yürürlük

MADDE 21- (1) Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 22- (1) Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

EKLER:

EK 1: DÜZELTME KATSAYILARI

EK 2: ORTALAMA TİCARİ KREDİ FAİZ ORANLARI

EK 3: YURTIÇİ ÜRETİCİ FİYATLARI ENDEKSLERİ