



YİRMİ YIL SONRA YİNE 'ENFLASYON DÜZELTMESİ'

Daha önce 2003 -2004 yıllarında uygulanan 'enflasyon düzeltmesi' yine gündemde. Söz konusu uygulamanın şirketlerin kârına olası etkileri, önceki yıllarda olduğu gibi tekrar bir erteleme olup olmayacağı gibi sorular merak konusu. Bu yazımızda yasal düzenleme kapsamında enflasyon düzeltmesine ilişkin bazı sorulara cevap aradık.

Enflasyon düzeltmesi kısaca; bilançodaki parasal olmayan kıymetlerin tarihi değerlerinin (düzeltmeye esas alınacak tutarın) düzeltme katsayısıyla çarpılması suretiyle bilançonun ait olduğu tarihteki satın alma gücü cinsinden hesaplanması işlemi olarak tanımlanabilir. Aslında bu yeni bir konu değil. 2003 ve 2004 yıllarında da bu uygulamanın neredeyse aynısı yapılmıştı. Ama üzerinden tam 20 yıl geçti. O günleri hatırlayanların, yani bu konuda tecrübe sahibi olanların sayısı oldukça azdır. Bu nedenle, nasıl yapılacağı konusu başta olmak üzere, şirketlerin kârına olası etkileri, önceki yıllarda olduğu gibi tekrar bir erteleme olup olmayacağı gibi sorular şimdiden zihinleri kurcalıyor.

Bugün itibarıyla konuya ilişkin yasal düzenleme yürürlükte. Ertelenme ihtimali yok değil ancak bu sadece yasa değişikliği ile mümkün. Uygulamaya ilişkin usul ve esaslar ise önümüzdeki günlerde çıkarılacak olan bir tebliğle belirlenecek. Biz de bu yazımızda yasal düzenleme kapsamında enflasyon düzeltmesine ilişkin bazı sorulara cevap arayacağız:

1. Enflasyon düzeltmesinin şartları nedir?

Yurt içi üretici fiyat endeksindeki (YI-ÜFE) son 36 aylık artış oranının yüzde 100'den ve son 12 aylık artış oranının da yüzde 10'dan fazla olması şartlarının her ikisinin birden gerçekleşmesi durumunda malî tabloların enflasyon düzeltmesine tâbi tutulması gerekiyor.

2021 sonu itibarıyla bu şartların her ikisi de sağlanmıştı aslında. Yani kural olarak enflasyon düzeltmesi yapılması gerekiyordu. Ancak 7352 sayılı yasayla Vergi Usul Kanunu'na eklenen geçici bir madde ile bu uygulama ertelenmişti. Buna göre enflasyon düzeltmesi şartları oluşsa dahi; geçici vergi dönemleri dahil olmak üzere 2021 ve 2022 hesap dönemleri ile 2023 hesap dönemi geçici vergi dönemlerinde enflasyon düzeltmesi yapılmayacaktı. Diğer taraftan 31.12.2023 tarihli

mali tabloların ise yukarıdaki yüzde 10 ve yüzde 100 şartlarının gerçekleşip gerçekleşmediğine bakılmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulması gerekiyor.

2. Kimler enflasyon düzeltmesi yapmak zorunda ve hangi mali tablolar düzeltilecek?

Kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri, vergi usul yasasına göre enflasyon düzeltmesi yapmak zorundalar. İşletme defteri tutan esnaf ile serbest meslek erbapları ise enflasyon düzeltmesi kapsamına girmiyorlar. Ancak bu mükelleflere amortismanına tâbi iktisadi kıymetlerini düzeltilmiş tutarları üzerinden amortismanına tâbi tutabilme imkânı sağlanmış durumda. Kapsama giren mükelleflerin sadece bilançoları enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak. Gelir tablosunda herhangi bir düzeltme işlemi yapılmayacak.

3. Bilançonun hangi kalemleri düzeltme kapsamında?

Bilançoda parasal ve parasal olmayan kıymetler bulunuyor. Bunlardan sadece parasal olmayan kıymetler enflasyon düzeltmesi kapsamına giriyor. Bu kıymetlerden bazıları;

- Stoklar
- Mali duran varlıklar
- Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile birikmiş amortismanlar
- Yıllara sari inşaat ve onarım işi maliyetleri/hakedişleri
- Bazı verilen/alınan sipariş avansları
- Gelecek aylara/yıllara ait giderler
- Gelecek aylara/yıllara ait gelirler
- Öz sermaye kalemleri (Sermaye, emisyon primi, yedekler, geçmiş yıllar kar/zarar gibi) olarak sıralayabiliriz. Kasa, banka hesapları, alış bedeli ile değerlendirilmeyen menkul kıymetler (tahviller gibi) alacaklar ve borçlar parasal kıymet olarak kabul edildiğinden düzeltme kapsamına girmiyorlar.

4. Düzeltme işleminde dikkate alınacak tarih neye göre belirleniyor?

Stoklar, yıllara yaygın inşaat ve onarım maliyetleri ve hakedişler, gelecek dönemlere ilişkin gelir ve giderler, maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile haklar ve şerefîyelerin defterlere kayıt tarihi esas alınarak düzeltilmesi gerekiyor. Alış bedeliyle değerlendirilen menkul kıymetler ile mali duran varlıklar satın alma tarihi itibarıyla, nakit olarak ödenmiş sermaye ve emisyon primleri ise tahsil tarihi itibarıyla düzeltiliyorlar. Kâr yedekleri, geçmiş yıl kârları ve dönem kârından artırılan sermayenin ise tes-cil tarihi itibarıyla düzeltmeye tabi tutulması gerekiyor.

5. İlgili kıymetler hangi değerleri üzerinden düzeltmeye tabi tutuluyor?

Stoklar ile amortismanla tabi iktisadi kıymetler ve arsalar maliyet bedeli, hisse senetleri ise alış bedeli üzerinden düzeltmeye tabi tutuluyor.

6. Reel olmayan finansman maliyeti ayrıştırması ne demek?

Vergi usul yasası uyarınca bazı finansman maliyetlerinin (faiz, kur farkı gibi) stok veya sabit kıymet maliyetine intikal ettirilmesi zorunlu. Stoklar için aktife alındığı tarihe kadar, sabit kıymetler içinse aktife alındığı yılın sonuna kadar oluşan finansman giderleri bu kapsamda. Belirtilen

tarihlerden sonra oluşan finansman giderlerinin ise aktifleştirilmesi veya doğrudan gider yazılması konusunda mükellefler serbest bırakılmış durumda.

İster zorunlu isterse ihtiyari olarak stokların veya sabit kıymetlerin maliyet bedeline, mali duran varlıkların alış bedeline intikal ettirilmiş olan, finansman giderleri varsa bunların reel olmayan kısmının hesaplanıp, bu kısım düşüldükten sonra bulunan tutarların enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması gerekiyor. Bu hesaplamaların nasıl yapılacağına ilişkin mevzuatta temel yöntem ve alternatif (kolaylaştırılmış) yöntem olmak üzere iki yöntem yer veriliyor. Alternatif yöntem seçildiği durumda bu yöntem üç yıl değiştirilemiyor.

7. 2023 düzeltmesinin vergiye etkisi var mı?

Enflasyon düzeltmesinde ilk aşama 2023 bilançosunun düzeltilmesi olacak. Aslında buna vergisel açıdan enflasyon düzeltmesi demek de çok doğru olmayabilir. 2023 düzeltmesini bir nevi 2024 için başlangıç bilançosu oluşturmak şeklinde tanımlayabiliriz. Çünkü yukarıda

açıklandığı gibi parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmesi sonucu ortaya çıkan enflasyon kârı/zararı bilançoda geçmiş yıl kâr zararı hesabında gösterilecek. Söz konusu geçmiş yıl kâr vergiye tabi tutulmadığı gibi geçmiş yıl zararı da zarar olarak kabul edilmeyecek. 2023 yılı vergi matrahı veya mali zararı düzeltme yapılmadan önceki kâr/zarara göre hesaplanıp beyan edilecek.

8. 2024 ve sonraki yıllardaki düzeltmeler vergi matrahını nasıl etkileyecek?

2024 ve sonrasında enflasyon düzeltmesinin yapılıp yapılmayacağına tespitinde yazımızın başında değindiğimiz iki şartın (yüzde 100 ve yüzde 10 şartları) sağlanıp sağlanmadığına bakmak gerekiyor. Şu anki enflasyon oranı ve 2024 hedef enflasyon oranları dikkate alındığında şimdiden 2024 yılında enflasyon düzeltmesinin uygulanacağını söylemek yanlış olmayacaktır.

2023 düzeltmesinden farklı olarak 2024 ve takip eden yıllarda vergi matrahları veya mali zararlar enflasyon düzeltmesini de içerecek şekilde belirlenecek. Bunun sonucunda da genel olarak; özkaynakları güçlü kurumlar açısından enflasyon düzeltmesinin kârı (dolayısıyla kurumlar vergisini) azaltıcı etkisinin olacağını, özkaynakları zayıf veya eksi olan daha çok borçla finanse edilen kurumlar açısından ise enflasyon düzeltmesinin kârı artırcı etkisi-

nin olacağını söyleyebiliriz. Tabii ki şirketin aktif yapısının da (stok ve net sabit kıymet büyüklüğü ile süresi gibi) matrah veya mali zarar üzerinde etkili olacağı açıktır.

9. Amortismanlar düzeltilmiş değerler üzerinden mi ayrılacak?

Enflasyon düzeltmesi sonucu amortismanlar ve itfa payları, düzeltilmiş değerler üzerinden hesaplanacaktır. Ayrıca bu kıymetlerin elden çıkarılması durumunda bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları da maliyet olarak kabul edilecek.

10. Pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları işletmeden çekilirse ne olur?

Pasif kalemlere ait enflasyon fark hesaplarının, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledilmesi (sermayeye ilave hariç) veya işletmeden çekilmesi durumunda vergilendirileceğine ilişkin düzenleme yasa da yer alıyor. Hatta kurum zararda olsa bile bu işlemlerin vergilendirileceğini hatırlatmakta fayda var.

