

## SİRKÜLER (2024/29)

**Konu: Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması Hakkında Vergi Usul Kanunu Sirküleri Yayınlandı**

### ÖZET

Gelir İdaresi Başkanlığınca yayınlanan 20/02/2024 tarihli ve 165 Sayılı Vergi Usul Kanunu Sirküleri ile enflasyon düzeltmesine yönelik bazı hususlara ilişkin açıklamalara ve ortalama ticari kredi faiz oranlarına yer verilmiştir.

Gelir İdaresi Başkanlığınca yayınlanan 20/02/2024 tarihli ve 165 Sayılı Vergi Usul Kanunu Sirküleri ile enflasyon düzeltmesine yönelik bazı hususlara ilişkin açıklamalara ve ortalama ticari kredi faiz oranlarına yer verilmiştir.

Sirkülerde öne çıkan bazı hususlar özetle aşağıdaki gibidir.

#### **2023 Hesap Dönemi Sonuna Ait Bilançonun Düzeltilmesi**

Sirkülerde, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi, enflasyon düzeltmesi neticesinde kar oluşan bir şirket örneği ile 5 adımda anlatılmıştır.

#### **Reel Olmayan Finansman Maliyeti (ROFM)**

Sirkülerde, düzeltmeye esas tutarın hesaplanmasında ROFM ayrıştırması yapılacak parasal olmayan kıymetlerin; stoklar, maddi duran varlıklar, mali duran varlıklar ve özel tükenmeye tabi varlıklar olduğu belirtilmiştir.

Bu bölümde ayrıca, finansal kiralardan kaynaklananlar dâhil "Haklar" hesabında takip edilen maddi olmayan duran varlıklar için ROFM ayrıştırması yapılmayacağı vurgulanmıştır.

Yine bu bölümde;

- Aynı hesap dönemi içinde, borç geri ödemesinin (kapamanın) tek seferde yapıldığı bir krediye ait ROFM hesaplamasına,
- Aynı hesap dönemi içinde, borç geri ödemesinin (kapamanın) birden fazla ayda yapılması durumunda ROFM hesaplamasına,

- Borç geri ödemesinin (kapamanın) birden fazla yılda, her yıl tek ve eşit taksit olarak yapılması durumunda ROFM hesaplamasına,
- Finansman giderinin ilk yıl maliyete intikal ettirilmiş, sonraki yıllarda ise gider olarak dikkate alınmış olması halinde ROFM hesaplamasına,
- Birden fazla hesap dönemine yayılan ve finansman gideri her hesap döneminde maliyete atılan borçlanmalarda ROFM hesaplamasına,
- Toplam finansman maliyetinin esas alınması yönteminde ROFM Hesaplamasına,
- ROFM'den amortisman ayrılmamış tutarın hesaplanmasına

ilişkin örnekler verilmiştir.

### Sermayenin Düzeltilmesi

Sirkülerde, sermayenin düzeltilmesi konusu verilen örneklerde; sermayenin enflasyon düzeltmesine tabi tutulması neticesinde hesaplanan enflasyon düzeltmesi farkı ve kayıtlara intikali, düzeltilmiş sermayenin birinci geçici vergi dönemi sonuna taşınması, taşınmış bilançoda ödenmiş sermaye hesabının gösterilmesi çerçevesinde açıklanmıştır.

Ayrıca bu bölümde;

- Sermaye hesabı içerisinde sermayeye eklenmiş geçmiş yıllar kârları, sermaye ve kâr yedekleri ile fonların bulunması durumunda, yapılan sermaye azaltımının hangi kalemlerden yapıldığının tespitinde, Kurumlar Vergisi Kanununun "Sermaye azaltımında vergileme" başlıklı 32/B maddesi hükmünün dikkate alınması gerektiği,
- 6102 sayılı Kanunun 376 ncı maddesi kapsamı dışında kalan ve sermaye avansı olarak sermaye yedekleri hesabında takip edilen tutarların parasal kıymet olarak kabul edilmesi ve düzeltmeye tabi tutulmamasının uygun bulunduğu

belirtilmiştir.

### Stokların Düzeltilmesi

Bilindiği üzere, stokların düzeltilmesinde gerçek yöntem veya toplulaştırılmış yöntemler [basit ortalama yöntemi ve stok devir hızı yöntemi (2024 hesap dönemi ve sonraki dönemlerde "hareketli ağırlıklı ortalama yöntemi")] tercih edilebilmektedir.

Sirkülerde;

- Stokların düzeltilmesinde, alt ayrımlar itibarıyla farklı yöntemlerin tercih edilebileceği,
- 2024 yılında, 31.12.2023 tarihli bilanço düzeltmesinde tercih edilen düzeltme yönteminin bir önemi olmaksızın, istenilen stok düzeltme yönteminin bağımsız bir şekilde kullanılabileceği; ancak 2024 hesap dönemi ilk geçici vergi dönemi itibarıyla yapılan toplulaştırılmış yöntem tercihinin sonraki 3 hesap dönemi boyunca değiştirilemeyeceği,
- 2024 hesap dönemi ilk geçici vergi dönemi itibarıyla yapılan gerçek yöntem tercihinin sonraki hesap döneminde değiştirilebileceği

açıklanmıştır.

Aynı sirkülerde, konuya ilişkin aşağıdaki örneğe yer verilmiştir:

*"Örneğin, hesap dönemi takvim yılı olan (J) A.Ş. beyaz eşya, telefon ve bisiklet ticareti yapmaktadır. Mükellef 31/12/2023 tarihli stoklarını düzeltme işlemlerine tabi tutarken beyaz eşya için toplulaştırılmış yöntemi seçebilecek, telefon ve bisiklet için ise gerçek yöntemi kullanabilecektir.*

*Ayrıca söz konusu dönemde mükellef beyaz eşya ile ilgili toplulaştırılmış yöntemleri kullanırken buzdolabını basit ortalama yöntemine, çamaşır makinesini stok devir hızı yöntemine göre düzeltmeye tabi tutabilecektir.*

(J) A.Ş. 2024 yılında ise, 2023 yılında hangi stok düzeltme yöntemini kullandığının bir önemi olmaksızın istediği stok düzeltme yöntemini bağımsız bir şekilde kullanabilecek olup, 2024 yılında, beyaz eşya ve telefon için gerçek yöntemi, bisiklet için toplulaştırılmış yöntemi tercih edebilecektir. Bu kapsamda, 2024 yılında bisiklet ile ilgili toplulaştırılmış yöntemi kullanırken, bu mal grubunun alt ayrımı olan elektrikli bisiklet için basit ortalama yöntemini, diğer bisiklet grupları için hareketli ağırlıklı ortalama yöntemini tercih edebilecek olmakla birlikte, yaptığı tercihten izleyen geçici vergi dönemleri ile içinde bulunulan hesap dönemi dâhil, üçüncü hesap döneminin sonuna kadar (bu dönem dâhil) dönemeyecektir.”

Öte yandan, mükelleflerce 2024 hesap döneminin ilk geçici vergi dönemi itibarıyla gerçek yöntemin tercih edilmesi halinde (izleyen geçici vergi dönemleri dâhil) çinde bulunulan hesap dönemi sonunda ilgili stok grubu için bu tercihten vazgeçilemeyecek, ancak 2025 hesap döneminden itibaren bu tercih değiştirilebilecektir. Bu durumda 2025 hesap döneminde stok grubu için toplulaştırılmış yöntemi tercih eden mükellef yine izleyen geçici vergi dönemleri ile içinde bulunulan hesap dönemi dâhil, üçüncü hesap döneminin sonuna kadar (bu dönem dâhil) bu yöntemden dönemeyecektir.

Ayrıca sirkülerde, yarı mamul ve mamulün düzeltilmesinde düzeltmeye esas tarih olarak, bunların üretilerek aktive kaydedildikleri tarihler değil bu mamullerin maliyetine dâhil edilen ilk madde malzeme, işçilik, genel üretim giderleri gibi unsurların deftere kayıt tarihlerinin esas alınacağı belirtilmiştir.

### **Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Düzeltilmesi**

Sirkülerde, yapılmakta olan yatırımlar hesabının düzeltilmesi; 31/12/2023 tarihi itibarıyla devam eden yatırımlara ilişkin düzeltme işlemleri ve ilgili aktif hesabına 1/1/2024 tarihinden önce aktarılmış bulunan yatırımlara ilişkin düzeltme işlemleri olmak üzere iki durumda açıklanmaktadır.

Bilindiği üzere, 555 Sıra No.lu VUK Tebliğinde;

- 2023 hesap dönemi sonu itibarıyla bilançoda yer almayan, ilgili aktif hesabına bilanço tarihinden önce aktarılmış bulunan ve yapılmakta olan yatırımlar hesabından gelmiş olan değerlerin düzeltmeye esas tarihi olarak, söz konusu değerlerin aktifleştirme tarihlerinin değil, yapılmakta olan yatırımlar hesabının kullanıldığı tarihlerin alınması gerektiği,
- Buna göre söz konusu değerlerin düzeltilmesi iki aşamada gerçekleştirileceği; öncelikle her bir aya ilişkin yatırım harcamasının, harcamanın gerçekleştiği ay sonu itibarıyla aktifleştirme tarihine kadar, sonra da aktifleştirilen bedel kül halinde aktifleştirme tarihinden 2023 hesap dönemi sonuna kadar düzeltileceği

açıklanmıştır.

Sirkülerde, anılan Tebliğ açıklamalarına uygun olarak, aşağıdaki Örnek 15'e yer verilmiştir.

*"Örnek 15: Hesap dönemi takvim yılı olan (L) Ltd. Şti.'nin 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançosunda yer alan fabrika binası, mükellef tarafından 17/11/2022 tarihi itibarıyla yapımı bitirilerek aynı tarih itibarıyla aktifleştirilmiştir.*

*Söz konusu binaya ilişkin düzeltme işlemleri iki aşamada gerçekleştirilecektir.*

#### **1. Aşama**

*Her bir aya ilişkin yatırım harcaması, harcamanın gerçekleştiği ay sonu itibarıyla binanın aktifleştirme tarihine kadar düzeltilecek olup, bina yatırımı için yapılan kesinleşmiş harcamalara ait tutarlar, harcamaların ilgili olduğu aylar ve düzeltilmesi aşağıdaki gibidir.*

| Yıl    | Ay      | Harcama Tutarı (TL) (A) | Harcama Tarihindeki Yİ-ÜFE (B) | Binanın Aktifleştirilme Ayına ait Yİ-ÜFE[1] (C) | Düzeltilme Katsayısı (D) = (C / B) | Düzeltilmiş Değer (TL) (A x D) |
|--------|---------|-------------------------|--------------------------------|---|------------------------------------|--------------------------------|
| 2021   | Ocak    | 100.000,00              | 583,38                         | 2.026,08  | 3,473                              | 347.300,00                     |
| 2021   | Şubat   | 200.000,00              | 590,52                         | 2.026,08  | 3,43101                            | 686.202,00                     |
| 2021   | Nisan   | 110.000,00              | 641,63                         | 2.026,08  | 3,15771                            | 347.348,10                     |
| 2022   | Mayıs   | 15.000,00               | 1.548,01                       | 2.026,08  | 1,30883                            | 19.632,45                      |
| 2022   | Haziran | 5.000,00                | 1.652,75                       | 2.026,08  | 1,22588                            | 6.129,40                       |
| 2022   | Temmuz  | 500.000,00              | 1.738,21                       | 2.026,08  | 1,16561                            | 582.805,00                     |
| 2022   | Ağustos | 22.000,00               | 1.780,05                       | 2.026,08  | 1,13822                            | 25.040,84                      |
| TOPLAM |         | 952.000,00              |                                |   |                                    | 2.014.457,79                   |

Enflasyon Düzeltme Farkı (Yap. Ol. Yat.) = 2.014.457,79 - 952.000,00 = 1.062.457,79 TL.

## 2. Aşama

Binanın 17/11/2022 tarihinde aktifleştirilen bedeli kül halinde aktifleştirme tarihinden 2023 hesap dönemi sonuna kadar düzeltilacaktır.

| Yıl  | Ay     | Yİ-ÜFE   |
|------|--------|----------|
| 2022 | Kasım  | 2.026,08 |
| 2023 | Aralık | 2.915,02 |

Düzeltilme Katsayısı = 2.915,02 / 2.026,08 = 1,43875

**Düzeltilmeye Esas Tutar = 952.000,00 + 1.062.457,79 = 2.014.457,79 TL.**

Düzeltilmiş Tutar = 2.014.457,79 x 1,43875 = 2.898.301,15 TL.

Enflasyon Düzeltme Farkı (Bina) = 2.898.301,15 - 2.014.457,79 = 883.843,36 TL.

Toplam Enflasyon Düzeltme Farkı = 1.062.457,79 + 883.843,36 = 1.946.301,15 TL.

Buna göre söz konusu hesabın düzeltilmesi sonucu muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır.

|                       |                               |              |              |
|-----------------------|-------------------------------|--------------|--------------|
| 252 Binalar           |                               | 1.946.301,15 |              |
| ... Binalar E D Farkı | 698 Enflasyon Düzeltme Hesabı |              | 1.946.301,15 |

"

### **Ar-Ge Harcamalarının Enflasyon Düzeltmesine Tabi Tutulması**

Sirkülerde, Ar-Ge harcamaları enflasyon düzeltmesine tabi tutulurken, her bir aya ilişkin harcamanın, gerçekleştiği ay sonu dikkate alınmak suretiyle düzeltme işlemi yapılacağı açıklanmıştır.

Diğer taraftan, projelerin tamamlanmasına imkân kalmaması veya projenin başarısızlıkla sonuçlanması nedeniyle herhangi bir iktisadi kıymetin ortaya çıkmadığı durumlarda önceki yıllarda aktifleştirilmiş olan tutarlar projenin başarısızlıkla sonuçlandığı hesap döneminde doğrudan gider olarak dikkate alınacağından, söz konusu giderin 2023 hesap dönemi sonu itibarıyla yapılan enflasyon düzeltmesine ilişkin kısmının gider olarak dikkate alınmaması gerekmektedir.

### **Avansların Düzeltmesi**

Sirkülerde, parasal olmayan kıymet mahiyetindeki avansların düzeltmesi konusu, hem alınan avansların hem de verilen avansların düzeltmesi olmak üzere iki şekilde açıklanmıştır.

Alınan avanslara ilişkin olarak verilen Örnek 16'da; 31.12.2023 tarihli bilançoda yer alan parasal olmayan kıymet mahiyetindeki alınan avansların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farkların avans kapatıldığında gelir hesaplarına intikal ettirilmesi gerektiği, bu şekilde gelir hesaplarına aktarılan farkların 2023 hesap döneminden kaynaklanıyorsa vergiye tabi tutulmayacağı, beyannamede diğer indirimler kısmında gösterileceği belirtilmiştir.

Diğer taraftan aynı sirkülerde, verilen avansların malın teslim edilmesi veya hizmetin görülmesi halinde aynı hesabın alacağına yazılarak kapatılacağı, avansa ilişkin taahhüdün yerinde getirilmesi ile parasal olmayan verilen avanslar kapatılırken bu avansa ait düzeltme farkının da avansın mahsup edileceği ilgili hesaba aktarılarak kapatılacağı belirtilmiştir.

Verilen avanslara ilişkin olarak hazırlanan Örnek 17'de; parasal olmayan kıymet mahiyetindeki verilen avansın enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farkın, avans kapatıldığında "Ticari Mallar" hesabına intikal ettirilmesi gerektiği gösterilmiştir.

### **Yabancı Para Cinsinden Avanslar ve İştiraklerin Düzeltmesi**

Sirkülerde, yabancı para cinsinden olan alınan ve verilen avanslar ile iştirakler düzeltme tarihindeki döviz kuru ile düzeltileceği, ayrıca enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacağı açıklanmıştır.

Bu kapsamda, yabancı para cinsinden olan bağlı menkul kıymetler ve bağlı ortaklıklar da iştirakler gibi düzeltilecektir.

### **Yeniden Değerleme Yapan Mükelleflerde Enflasyon Düzeltmesi**

Sirkülerde, yeniden değerlendirme yapan mükelleflerde enflasyon düzeltmesi, yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler için düzeltmeye esas tutar ve birikmiş amortismanının düzeltilmiş tutarı verilen örneklerle açıklanmıştır.

### **ATİK Dışındaki Parasal Olmayan Kıymetlerin Düzeltmiş Değerinin Altında Satışının Yapılması**

Bilindiği üzere, 555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde, düzeltme işlemine tabi tutulmuş olan 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetlerden amortismanına tabi olmayan kıymetlerin, düzeltilmiş değerlerinin altında bir bedelle satılması halinde, düzeltme

sonrası değerle, düzeltme öncesi değer arasındaki farka isabet eden zararın, gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınmayacağı belirtilmiştir.

Sirkülerde, düzeltilmiş değerle düzeltme öncesi değer arasındaki farka isabet eden ve gider olarak kabul edilmeyecek zarar tutarının;

- Satış bedelinin 2023 hesap dönemi sonuna ait düzeltme öncesi değerden düşük olması halinde, düzeltme öncesi değerle düzeltilmiş değer arasındaki tutarın tamamı,
- Satış bedelinin 2023 hesap dönemi sonuna ait düzeltme öncesi değer üstünde ancak 2023 hesap dönemi sonuna ait düzeltilmiş değer altında olması halinde ise satış bedeli ile düzeltilmiş değer arasındaki tutar

olarak dikkate alınması gerektiği açıklanmıştır.

Ayrıca, 1/1/2024 tarihinden itibaren yapılacak işlemlerde anılan maddenin uygulanması ve kazancın tespitinde en son düzeltilmiş değerlerin maliyet olarak kabul edilmesi; dolayısıyla enflasyon düzeltmesi yapılmış amortisman tabi olmayan iktisadi kıymetin elden çıkarılması halinde, bu işlem neticesinde oluşan kârın/zararın, bu işlemden önce yapılmış en son düzeltme işlemi baz alınarak belirlenmesi, amortisman tabi olmayan kıymetlerin düzeltilmiş değerinin altında bir bedelle satılması halinde, 2023 hesap dönemi sonu itibarıyla düzeltilmiş değerinin altında kalan kısmının zarar olarak kabul edilmemesi ve 2024 hesap döneminden itibaren yapılan enflasyon düzeltmesi işlemleri çerçevesinde oluşan maliyet artışı nedeniyle bir satış zararı doğması halinde ise bu zararın tamamının mali zarar olarak kabul edilmesi gerekmektedir.

### **Ortalama Ticari Kredi Faiz Oranları ve Düzeltme Katsayıları**

Sirkülerde, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltme işlemlerinde, ROFM ayrıştırmasını "Toplam Finansman Maliyeti" yöntemini esas alarak yapacak olan mükelleflerin, bu Sirkülerin ekinde (EK 3) olarak yer verilen 2005-2023 dönemine ait ortalama ticari kredi faiz oranlarını kullanmaları uygun bulunduğu belirtilmiştir.

Bu çerçevede, ortalama ticari kredi faiz oranlarına 2005/Ocak - 2023/Aralık arası (Aralık ayı dâhil) her ay için bir oran olarak ekte yer verilmiş olup, mükelleflerin ROFM hesaplamalarında kullanılacak ortalama ticari kredi faiz oranlarını uygularken hesap döneminin ilk ayına tekabül eden oranı kullanmaları gerekmektedir.

Bu itibarla hesap dönemi takvim yılı olanlar o yılın ilk ayı olan Ocak ayına ilişkin oranı, özel hesap dönemine sahip mükellefler ise özel hesap döneminin ilk ayına ilişkin oranı kullanacaktır.

Bunun yanı sıra birden fazla yıla sirayet eden finansman giderlerine ilişkin ROFM hesaplamasında toplam finansman maliyeti yöntemi kullanılıyorsa, her yıl ayrı ayrı ROFM hesaplaması yapılacağından, hesaplamada yine ortalama ticari kredi faiz oranı olarak bu Sirkülerin ekinde yer alan ve hesaplamanın ilgili olduğu hesap döneminin ilk ayı için belirlenen faiz oranı dikkate alınacaktır.

### **213 Sayılı Kanunun Geçici 33 üncü Maddesinin (7491 sayılı Kanunla Eklenen) Dördüncü Fıkrası Kapsamındaki Mükelleflerde Enflasyon Düzeltmesi**

Vergi Usul Kanununun geçici 33 üncü maddesinin dördüncü fıkrasında;

- Bankalar,
- 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring, Finansman ve Tasarruf Finansman Şirketleri Kanunu kapsamındaki şirketler,
- Ödeme ve elektronik para kuruluşları,
- Yetkili döviz müesseseleri,
- Varlık yönetim şirketleri,
- Sermaye piyasası kurumları,
- Sigorta ve reasürans şirketleri,
- Emeklilik şirketleri



tarafından geçici vergi dönemleri de dâhil olmak üzere 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkının, kazancın tespitinde dikkate alınmayacağı, bu fıkra kapsamında belirlenen dönemleri geçici vergi dönemleri de dâhil olmak üzere bir hesap dönemi kadar uzatmaya Cumhurbaşkanının yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

Sirkülerde bu konuya ilişkin olarak aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir:

- Geçici 33 üncü maddenin mezkûr fıkrası kapsamında olan mükellefler tarafından 213 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde enflasyon düzeltmesi yapılması zorunlu olup, 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı mezkûr fıkra gereğince kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır.
- Diğer taraftan, bahse konu mükellefler amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini, geçici vergi dönemleri de dâhil olmak üzere 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde düzeltilmiş tutarlar üzerinden amortismanına tabi tutabilecek ve düzeltilmiş tutarlar üzerinden ayırdıkları amortismanları ilgili dönem kazancının tespitinde dikkate alabileceklerdir.
- Yine, bahse konu mükelleflerin düzeltmeye tabi tuttıkları kıymetlerini satmaları durumunda, maliyet bedeli olarak bu kıymetlerin düzeltilmiş tutarlarını dikkate almaları mümkündür.
- Ayrıca, söz konusu dönemlere ilişkin olarak düzeltme işlemine tabi tutulmuş amortismanına tabi olmayan kıymetlerin, düzeltilmiş değerlerinin altında bir bedelle satılması halinde de, düzeltme sonrası değerle, düzeltme öncesi değer arasındaki farka isabet eden zarara ilişkin bu Sirkülerin (11) numaralı bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde işlem tesis edilecektir.

### **Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile Belirlenenden Farklı Muhasebe Tekniği Kullanan Kurumlarda Enflasyon Düzeltmesine İlişkin Hususlar**

Sirkülerde, faaliyet konuları itibariyle farklı muhasebe tekniğini kullanmak durumunda bulunan mükelleflere ilişkin aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir:

- Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğiyle belirlenen tekdüzen hesap çerçevesi, hesap planı ve işleyişine ilişkin mecburiyetleri yerine getirme yükümlülükleri bulunmayan bahse konu mükellefler de 2023 ve şartların oluşmasına bağlı olarak ilerleyen hesap dönemlerinde enflasyon düzeltmesi yapacaktır.
- Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası ve geçici 33 üncü maddesine göre yapılan enflasyon düzeltmesi sonucunda oluşan düzeltme öncesi ve sonrası değerler, düzeltme farkları ve enflasyon düzeltmesi sonuçları envanter defterinde gösterilecektir.
- Söz konusu mükellefler tarafından 2023 hesap dönemi sonuna ilişkin yapılacak enflasyon düzeltmesi sonucunda hesaplanan kâr/zarar tutarı (diğer mükellefler tarafından geçmiş yıllar kârları/zararları hesabında izlenmesi gereken tutar) hesabın oluşturulma nedenine ilişkin açıklamayı da içerecek şekilde nazım hesaplarda izlenip, bilanço dip notlarında belirtilecektir.
- Geçici vergi dönemleri dâhil 2024 ve 2025 hesap dönemlerine ilişkin enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan ve kazancın tespitinde dikkate alınmayan kâr/zarar farkı tutarları da aynı şekilde izlenecektir.
- 2023 hesap döneminin sonuna ilişkin yapılacak enflasyon düzeltmesinde; söz konusu Tebliğ uyarınca oluşturulan hesaplarda yer alan tutarlar, bu hesaplardan daha önce pay aktarımında kullanılan hesaplara aktarılacak veya nazım hesaplardan ters kayıtla çıkarılacaktır.
- Ayrıca, bahsi geçen mükelleflerin, geçici vergi ve hesap dönemlerine ilişkin yaptıkları enflasyon düzeltmesi detaylarını gösteren (EK 4)'te yer alan özet tabloyu Kurumlar Vergisi/Geçici Vergi Beyannamelerine eklemeleri halinde, bu mükelleflerden, söz konusu beyannamelerinin ekinde 213 sayılı Kanuna göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş bilançonun ibrazının aranmaması uygun bulunmuştur.

### **Kazançları İstisna Kapsamında Olan Fonlarda Enflasyon Düzeltmesi**

Sirkülerde, 5520 sayılı Kanunun "İstisnalar" başlıklı 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde sayılan ve kazançları kurumlar vergisinden istisna edilen fonların 2023 ve izleyen dönemlerdeki mali

tablolarını enflasyon düzeltmesi hükümleri uyarınca düzeltmeye tabi tutmamalarının uygun bulunduğu açıklanmıştır.

KVK 5/1 (d);

*Türkiye'de kurulu;*

- 1) Menkul kıymetler yatırım fonları veya ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları,*
- 2) Portföyü Türkiye'de kurulu borsalarda işlem gören altın ve kıymetli madenlere dayalı yatırım fonları veya ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları,*
- 3) Girişim sermayesi yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları,*
- 4) Gayrimenkul yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları (Esas faaliyet konusu itibarıyla gayrimenkul, gayrimenkul projeleri ve gayrimenkule dayalı haklardan oluşan portföyü işletmek amacıyla kurulanlar dışında kalanların kazançları hariç)*
- 5) Emeklilik yatırım fonlarının kazançları,*
- 6) Konut finansmanı fonları ile varlık finansmanı fonlarının kazançları.*

Söz konusu Sirkülere aşağıdaki bağlantı yoluyla ulaşabilirsiniz.

[165 No.lu Vergi Usul Kanunu Sirküleri](#)

**Bilgilerinize sunarız.**

