

YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR İLE TASFİYE VE İFLAS HALİNDEKİ ŞİRKETLERE İLİŞKİN ENFLASYON DÜZELTMESİ DEĞİŞİKLİĞİ

ÖZET

7529 sayılı TÜKETİCİNİN KORUNMASI HAKKINDA KANUN İLE BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN ile Vergi Usul Kanununun enflasyon muhasebesine ilişkin maddelerinde değişiklik yapıldı. Bu düzenlemeler, geçtiğimiz günlerde yeni vergilerin getirildiği; ancak daha sonra TBMM Plan Bütçe Komisyonunda geri çekilen Kanun Teklifinde yer almaktaydı.

- 1) VUK kapsamındaki muhasebe standartları uyarınca yapılmakta olan yatırımlar hesabında takip edilen tutarların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucunda oluşan ve bu hesabın alt hesabında izlenen düzeltme farkları, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilecek ve dönem kazancının tespitinde dikkate alınmayacaktır.

Özel fon hesabında bulunan bu tutarlar, yatırımın tamamlanarak ilgili iktisadi kıymetin aktifleştirilmesi gereken dönem ile bu dönemi takip eden dört hesap dönemi içerisinde eşit taksitler halinde dönem kazancının tespitinde dikkate alınacaktır.

Özel fon hesabında izlenen ve dönem kazancının tespitinde dikkate alınmayan bu tutarlar, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak bu Kanun uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılabacak, bu hesaplarda izlenen tutarlara ayrıca enflasyon düzeltmesi uygulanmayacaktır.

- 2) Enflasyon düzeltmesi düzenlemeleri kapsamında olmayan mükelleflere tasfiye ve iflas hallerindeki şirketler ile 233 sayılı Kararname kapsamındaki iktisadi devlet teşekkülleri ile kamu iktisadi kuruluşları eklenerek bu mükelleflerin geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farklarını kazançlarının tespitinde dikkate almayacakları belirtilmiştir.

ÖZET

Bu düzenleme hükümleri; tasfiye halindeki şirketler açısından kurumların tasfiyeye girmesine ilişkin genel kurul kararının tescil edildiği tarihin içinde bulunduğu hesap döneminden, iflas halindeki şirketler açısından ise iflasın açıldığı tarihin içinde bulunduğu hesap döneminden itibaren uygulanacaktır. Bu tarihten önce geçici vergi dönemlerine ilişkin yapılmış olan enflasyon düzeltmesine yönelik geriye dönük herhangi bir düzeltme yapılmayacaktır

- 3) Her iki maddeye ilişkin değişiklikler 1 Ocak 2024 tarihinden, özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler için 2024 yılında başlayan hesap döneminden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

30 Ekim 2024 tarihli ve 32707 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan [7529 sayılı TÜKETİCİNİN KORUNMASI HAKKINDA KANUN İLE BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN'un](#) 11 ve 12'nci maddeleri ile Vergi Usul Kanununun enflasyon muhasebesi düzenlemelerine ilişkin m. 298 ve Geçici 33'üncü maddelerinde değişiklik yapıldı.

I- Yapılmakta olan yatırımlar hesabında takip edilen tutarların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucunda oluşan düzeltme farkları

7529 sayılı Kanunun 11'nci maddesi ile VUK'nın mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasına aşağıdaki bent eklenmiştir.

10. Bu Kanun kapsamındaki muhasebe standartları uyarınca yapılmakta olan yatırımlar hesabında takip edilen tutarların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucunda oluşan ve bu hesabın alt hesabında izlenen düzeltme farkları, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilir ve dönem kazancının tespitinde dikkate alınmaz.

Özel fon hesabında bulunan bu tutarlar, yatırımın tamamlanarak ilgili iktisadi kıymetin aktifleştirilmesi gereken dönem ile bu dönemi takip eden dört hesap dönemi içerisinde eşit taksitler halinde dönem kazancının tespitinde dikkate alınır.

Bu bent uyarınca özel fon hesabında izlenen ve dönem kazancının tespitinde dikkate alınmayan tutarlar, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak bu Kanun uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılır. Bu hesaplarda izlenen tutarlara ayrıca enflasyon düzeltmesi uygulanmaz.

Yatırım döneminde veya iktisadi kıymetin aktifleştirilmesinden sonra işin bırakılması veya özel fon hesabında izlenen söz konusu tutarların bir kısmının veya tamamının başka bir hesaba nakledilmesi ya da işletmeden çekilmesi hallerinde, bu bent uyarınca dönem kazancında dikkate alınmayan tutarlar; işin bırakıldığı veya özel fon hesabının kısmen veya tamamen bu bent hükümlerine aykırı şekilde kullanıldığı dönemin kurum kazancının tespitinde dikkate alınır.”

Düzenleme 1 Ocak 2024 tarihinden, özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler için 2024 yılında başlayan hesap döneminden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

II- Enflasyon düzeltmesine tabi olmayan mükelleflerin kapsamının genişletilmesi

7529 sayılı Kanunun 11'nci maddesi ile VUK'nın geçici 33 üncü maddesinde değişiklik yapılarak tasfiye ve iflas hallerindeki şirketlerin, 8/6/1984 tarihli ve 233 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname kapsamındaki iktisadi devlet teşekkülleri ile kamu iktisadi kuruluşları tarafından geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkının kazancın tespitinde dikkate alınmayacağı belirtilmiştir.

Bu düzenleme hükümleri; tasfiye halindeki şirketler açısından kurumların tasfiyeye girmesine ilişkin genel kurul kararının tescil edildiği tarihin içinde bulunduğu hesap döneminden, iflas halindeki şirketler açısından ise iflasın açıldığı tarihin içinde bulunduğu hesap döneminden itibaren uygulanacaktır. Bu tarihten önce geçici vergi dönemlerine ilişkin yapılmış olan enflasyon düzeltmesine yönelik geriye dönük herhangi bir düzeltme yapılmayacaktır. Tasfiyeden vazgeçilmesi ya da iflasın kaldırılması durumunda, tasfiyeden vazgeçilen tarihin veya iflasın kaldırılmasına ilişkin mahkeme karar tarihinin içinde bulunduğu geçici vergi döneminden itibaren enflasyon düzeltmesi uygulanacaktır. Tasfiyeden vazgeçilmesi veya iflasın kaldırılması hallerinde, bu fıkra uyarınca dönem kazancında dikkate alınmayan tutarlar tasfiyeden vazgeçildiği veya iflasın kaldırıldığı dönem kazancının tespitinde dikkate alınacaktır.

Düzenleme 1 Ocak 2024 tarihinden, özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler için 2024 yılında başlayan hesap döneminden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir. Yapılan değişiklikler, aşağıda ilgili maddelerin önceki halleri ile karşılaştırmalı olarak verilmiştir.

Düzenlemenin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Düzenlemenin Son hali
<p>Enflasyon düzeltmesi, yeniden değerlendirme oranı ve yeniden değerlendirme:^[92]</p> <p>Mükerrer Madde 298-(19/2/1963 tarihli ve 205 sayılı Kanunun 26 ncı maddesi ile eklenen ve 4/12/1984 tarihli ve 3094 sayılı Kanunun 1 inci maddesi ile değiştirilmiş olan geçici 11 inci madde hükmü olup, 25/3/1987 tarihli ve 3332 sayılı Kanunun 16 ncı maddesi ile madde numarası değiştirilmiştir.)</p> <p>(Değişik: 17/12/2003-5024/2 md.)</p> <p>A) Malî tablolarda yer alan parasal olmayan kıymetler aşağıdaki hükümlere göre enflasyon düzeltmesine tâbi tutulur.</p>	<p>MADDE 11- 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasına aşağıdaki bent eklenmiştir.</p> <p>“10. Bu Kanun kapsamındaki muhasebe standartları uyarınca yapılmakta olan yatırımlar hesabında takip edilen tutarların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucunda oluşan ve bu hesabın alt hesabında izlenen düzeltme farkları, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilir ve dönem kazancının tespitinde dikkate alınmaz.</p> <p>Özel fon hesabında bulunan bu tutarlar, yatırımın tamamlanarak ilgili iktisadi kıymetin aktifleştirilmesi gereken dönem ile bu dönemi takip eden dört hesap dönemi içerisinde eşit taksitler halinde dönem kazancının tespitinde dikkate alınır.</p> <p>Bu bent uyarınca özel fon hesabında izlenen ve dönem kazancının tespitinde dikkate alınmayan tutarlar, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak bu Kanun uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme</p>	<p>Enflasyon düzeltmesi, yeniden değerlendirme oranı ve yeniden değerlendirme:^[92]</p> <p>Mükerrer Madde 298-(19/2/1963 tarihli ve 205 sayılı Kanunun 26 ncı maddesi ile eklenen ve 4/12/1984 tarihli ve 3094 sayılı Kanunun 1 inci maddesi ile değiştirilmiş olan geçici 11 inci madde hükmü olup, 25/3/1987 tarihli ve 3332 sayılı Kanunun 16 ncı maddesi ile madde numarası değiştirilmiştir.)</p> <p>(Değişik: 17/12/2003-5024/2 md.)</p> <p>A) Malî tablolarda yer alan parasal olmayan kıymetler aşağıdaki hükümlere göre enflasyon düzeltmesine tâbi tutulur.</p> <p>....</p> <p>“10. Bu Kanun kapsamındaki muhasebe standartları uyarınca yapılmakta olan yatırımlar hesabında takip edilen tutarların enflasyon</p>

Düzenlemenin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Düzenlemenin Son hali
	<p>oranında artırılır. Bu hesaplarda izlenen tutarlara ayrıca enflasyon düzeltilmesi uygulanmaz.</p> <p>Yatırım döneminde veya iktisadi kıymetin aktifleştirilmesinden sonra işin bırakılması veya özel fon hesabında izlenen söz konusu tutarların bir kısmının veya tamamının başka bir hesaba nakledilmesi ya da işletmeden çekilmesi hallerinde, bu bent uyarınca dönem kazancında dikkate alınmayan tutarlar; işin bırakıldığı veya özel fon hesabının kısmen veya tamamen bu bent hükümlerine aykırı şekilde kullanıldığı dönemin kurum kazancının tespitinde dikkate alınır.”</p>	<p>düzeltilmesine tabi tutulması sonucunda oluşan ve bu hesabın alt hesabında izlenen düzeltme farkları, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilir ve dönem kazancının tespitinde dikkate alınmaz.</p> <p>Özel fon hesabında bulunan bu tutarlar, yatırımın tamamlanarak ilgili iktisadi kıymetin aktifleştirilmesi gereken dönem ile bu dönemi takip eden dört hesap dönemi içerisinde eşit taksitler halinde dönem kazancının tespitinde dikkate alınır.</p> <p>Bu bent uyarınca özel fon hesabında izlenen ve dönem kazancının tespitinde dikkate alınmayan tutarlar, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak bu Kanun uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılır. Bu hesaplarda izlenen tutarlara ayrıca enflasyon düzeltilmesi uygulanmaz.</p> <p>Yatırım döneminde veya iktisadi kıymetin aktifleştirilmesinden sonra işin bırakılması veya özel fon hesabında izlenen söz konusu tutarların bir kısmının veya tamamının başka bir hesaba</p>

Düzenlemenin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Düzenlemenin Son hali
		nakledilmesi ya da işletmeden çekilmesi hallerinde, bu bent uyarınca dönem kazancında dikkate alınmayan tutarlar; işin bırakıldığı veya özel fon hesabının kısmen veya tamamen bu bent hükümlerine aykırı şekilde kullanıldığı dönemin kurum kazancının tespitinde dikkate alınır.”
<p>Geçici Madde 33 – (Ek: 20/1/2022-7352/1 md.)</p> <p>Geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere (...) [170] ve 2022 hesap dönemleri (kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2022 ve 2023 yılında biten hesap dönemleri itibarıyla) ile 2023 hesap dönemi geçici vergi dönemlerinde mükerrer 298 inci madde kapsamındaki enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın mali tablolar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz.</p> <p>Mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası uygulaması açısından, birinci fıkrada enflasyon düzeltmesi yapılmayacağı belirtilen dönemler enflasyon düzeltmesi şartlarının gerçekleşmediği dönem olarak değerlendirilir.</p>	<p>MADDE 12- 213 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesinin dördüncü fıkrasının birinci cümlesinde yer alan “ile sigorta ve reasürans şirketleri ve emeklilik şirketleri” ibaresi “, sigorta ve reasürans şirketleri, emeklilik şirketleri, tasfiye ve iflas hallerindeki şirketler, 8/6/1984 tarihli ve 233 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname kapsamındaki iktisadi devlet teşekkülleri ile kamu iktisadi kuruluşları” şeklinde değiştirilmiş ve fıkraya birinci cümleden sonra gelmek üzere aşağıdaki cümleler eklenmiştir.</p> <p>“Bu fıkra hükümleri; tasfiye halindeki şirketler açısından kurumların tasfiyeye girmesine ilişkin genel kurul kararının tescil edildiği tarihin içinde bulunduğu hesap</p>	<p>Geçici Madde 33 – (Ek: 20/1/2022-7352/1 md.)</p> <p>Geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere (...) [170] ve 2022 hesap dönemleri (kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2022 ve 2023 yılında biten hesap dönemleri itibarıyla) ile 2023 hesap dönemi geçici vergi dönemlerinde mükerrer 298 inci madde kapsamındaki enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın mali tablolar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz.</p> <p>Mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası uygulaması açısından, birinci fıkrada enflasyon düzeltmesi yapılmayacağı belirtilen dönemler enflasyon düzeltmesi şartlarının</p>

Düzenlemenin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Düzenlemenin Son hali
<p>31/12/2023 tarihli mali tablolar, enflasyon düzeltmesi şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulur. Yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı geçmiş yıllar kâr/zararı hesabında gösterilir. Bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl kârı vergiye tabi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez.</p> <p>(Ek fıkra:27/12/2023-7491/17 md.) Bankalar, 21/11/2012 tarihli ve 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 ile sigorta ve reasürans şirketleri ve emeklilik şirketleri tarafından geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı, kazancın tespitinde dikkate alınmaz. Bu fıkra kapsamında belirlenen dönemleri geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere bir hesap dönemi</p>	<p>döneminden, iflas halindeki şirketler açısından ise iflasın açıldığı tarihin içinde bulunduğu hesap döneminden itibaren uygulanır. Bu tarihten önce geçici vergi dönemlerine ilişkin yapılmış olan enflasyon düzeltmesine yönelik geriye dönük herhangi bir düzeltme yapılmaz. Tasfiyeden vazgeçilmesi ya da iflasın kaldırılması durumunda, tasfiyeden vazgeçilen tarihin veya iflasın kaldırılmasına ilişkin mahkeme karar tarihinin içinde bulunduğu geçici vergi döneminden itibaren enflasyon düzeltmesi uygulanır. Tasfiyeden vazgeçilmesi veya iflasın kaldırılması hallerinde, bu fıkra uyarınca dönem kazancında dikkate alınmayan tutarlar tasfiyeden vazgeçildiği veya iflasın kaldırıldığı dönem kazancının tespitinde dikkate alınır.”</p>	<p>gerçekleşmediği dönem olarak değerlendirilir.</p> <p>31/12/2023 tarihli mali tablolar, enflasyon düzeltmesi şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulur. Yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı geçmiş yıllar kâr/zararı hesabında gösterilir. Bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl kârı vergiye tabi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez.</p> <p>(Ek fıkra:27/12/2023-7491/17 md.) Bankalar, 21/11/2012 tarihli ve 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 ile sigorta ve reasürans şirketleri, emeklilik şirketleri, tasfiye ve iflas hallerindeki şirketler, 8/6/1984 tarihli ve 233 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname kapsamındaki iktisadi devlet teşekkülleri ile kamu iktisadi kuruluşları”tarafından geçici vergi</p>

Düzenlemenin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Düzenlemenin Son hali
<p>kadar uzatmaya Cumhurbaşkanı yetkilidir.</p> <p>Bu maddenin birinci, ikinci ve üçüncü fıkrası hükümleri, mükerrer 298 inci maddenin (A) fıkrasının (9) numaralı bendi kapsamında olan mükellefler bakımından geçerli değildir.</p> <p>Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.</p>		<p>dönemleri de dahil olmak üzere 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı, kazancın tespitinde dikkate alınmaz. "Bu fıkra hükümleri; tasfiye halindeki şirketler açısından kurumların tasfiyeye girmesine ilişkin genel kurul kararının tescil edildiği tarihin içinde bulunduğu hesap döneminden, iflas halindeki şirketler açısından ise iflasın açıldığı tarihin içinde bulunduğu hesap döneminden itibaren uygulanır. Bu tarihten önce geçici vergi dönemlerine ilişkin yapılmış olan enflasyon düzeltmesine yönelik geriye dönük herhangi bir düzeltme yapılmaz. Tasfiyeden vazgeçilmesi ya da iflasın kaldırılması durumunda, tasfiyeden vazgeçilen tarihin veya iflasın kaldırılmasına ilişkin mahkeme karar tarihinin içinde bulunduğu geçici vergi döneminden itibaren enflasyon düzeltmesi uygulanır. Tasfiyeden vazgeçilmesi veya iflasın kaldırılması hallerinde, bu fıkra uyarınca dönem kazancında dikkate alınmayan tutarlar tasfiyeden vazgeçildiği veya iflasın</p>

Düzenlemenin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Düzenlemenin Son hali
		<p>kaldırıldığı dönem kazancının tespitinde dikkate alınır."Bu fıkra kapsamında belirlenen dönemleri geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere bir hesap dönemi kadar uzatmaya Cumhurbaşkanı yetkilidir.</p> <p>Bu maddenin birinci, ikinci ve üçüncü fıkrası hükümleri, mükerrer 298 inci maddenin (A) fıkrasının (9) numaralı bendi kapsamında olan mükellefler bakımından geçerli değildir.</p> <p>Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.</p>
	<p>Yürürlük</p> <p>MADDE 14- Bu Kanunun;</p> <p>...</p> <p>b) 11 inci ve 12 nci maddeleri 1/1/2024 tarihinden, özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler için 2024 yılında başlayan hesap döneminden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde, yürürlüğe girer.</p>	

Saygılarımızla...