

İstanbul, 24 Haziran 2024

MALİ MEVZUAT SİRKÜLERİ**NO: 2024 / 65****KONU****Enflasyon Düzeltmesi Uygulayan Şirketlerde Kar Dağıtımı ve Sermaye İle İlgili Konularda Esas Alınacak Finansal Tablolara İlişkin Tebliğ Yayımlanmıştır.**

Vergi Usul Kanununun mükerrer 298. maddesine göre fiyat endeksinin artışın içinde bulunulan dönem dâhil son üç hesap döneminde **%100' den** ve içinde bulunulan hesap döneminde **%10'dan** fazla olması halinde mali tabloların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması söz konusu olup, belirtilen iki şartın birlikte gerçekleşmesi gerekmektedir.

Bahse konu oranlar Y. içi ÜFE endekslerine göre belirlenmekte olup, TÜİK tarafından bugün açıklanan vergilere göre Aralık/2021 sonu itibarıyla son üç hesap dönemindeki (36 aylık) ÜFE artış oranı **%141,70** olmuştur. Son 12 aylık artış oranı da %10'un üzerinde olup, **% 79,89'** dur. Bu durumda 2021 yılı sonu itibarıyla enflasyon düzeltmesinin şartları birlikte gerçekleşmiştir.

Bununla birlikte, gerek mükelleflerden ve gerekse de meslek mensuplarından 2021 yılı için düzeltme işlemlerinin yapılabilmesi için yeterli hazırlık ve süre olmadığı ve sonuçlarının öngörülemediği gerekçeleriyle gelen taleplerin ve gerekse de yaşanan pandemi sürecinin ekonomiye etkilerinin değerlendirilmesi sonucunda uygulamanın ertelenmesi konusu gündeme gelmiştir.

Bu durum dikkate alınarak 29 Ocak 2022 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan **7352 sayılı Kanunla Vergi Usul Kanununa eklenen Geçici 33. Madde** ile 2021 ve 2022 hesap dönemleri (özel hesap dönemine tabi olanlarda 2022 ve 2023 yılında biten hesap dönemleri) ile 2023 hesap döneminin geçici vergi dönemlerinde şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesi yapılmaması; buna karşılık 31/12/2023 tarihli mali tabloların şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulması ve oluşan enflasyon farkının geçmiş yıl kar/zararı olarak kabul edilerek vergi matrahı ile ilişkilendirilmemesi hükme bağlanmıştır. ([Bakınız, 2022/24 Sayılı Sirkülerimiz.](#))

Öte yandan, Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığınca 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası gereğince, 2023 hesap dönemi ve düzeltme şartlarının devam etmesine bağlı olarak izleyen hesap dönemlerine (geçici vergi dönemleri dahil) ilişkin olarak enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak mali tabloların ve 213 sayılı Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasına göre yapılacak düzeltme işlemlerinin usul ve esaslarını belirlemiş ve konuya ilişkin 555 Sıra Nolu VUK Genel Tebliği 30 Aralık 2023 tarihli ve 2. Mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. ([Bakınız, 2024/15 Sayılı Sirkülerimiz.](#))

Ayrıca, 28 Aralık 2023 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 7491 sayılı Kanunla VUK'nun geçici 33. maddesinde yapılan değişiklikte Bankalar ve bazı finansal kurumlar ile sigorta ve reasürans ve emeklilik şirketleri tarafından 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde yapılacak enflasyon düzeltmelerinden kaynaklanan kar/zarar farklarının vergiye tabi kazancın tespitinde dikkate alınmayacağı hükme bağlanmıştır. ([Bakınız, 2023/170 sayılı Sirkülerimiz.](#))

Konuya ilişkin olarak 555 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile yapılan açıklamalar sonrasında da, açıklamaya ihtiyaç duyulan ilave hususlar ile tereddüt edilen bazı hususlar tartışılmaya devam etmiştir. Bu durum dikkate alınarak Gelir İdaresi Başkanlığınca bir Sirküler hazırlanmış olup,

hazırlanan **165 Sayılı Vergi Usul Kanunu Sirküleri** 20 Şubat 2024 tarihinde yayımlanmıştır. ([Bakınız, 2024/38 Sayılı Sirkülerimiz.](#))

Bahse konu enflasyon düzeltmesi uygulaması nedeniyle, 2023 yılı ve sonrasındaki hesap dönemlerinde uygulanacak enflasyon düzeltmesine ilişkin olarak genel kurul ve yönetim organınca esas alınacak finansal tabloların belirlenmesi amacıyla Ticaret Bakanlığınca hazırlanan **“Enflasyon Düzeltmesi Uygulayan Şirketlerde Esas Alınacak Finansal Tablolara İlişkin Tebliğ”** 15 Haziran 2024 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. Anılan Tebliğ düzenlemesine göre;

1. Finansal tablolarını Kamu Gözetimi Kurumu (KGK) tarafından belirlenen muhasebe standartlarına uygun hazırlamak zorunda olan şirketler (bağımsız denetime tabi şirketler) tarafından Türk Ticaret Kanununun 88. maddesine göre hazırlanan **enflasyon düzeltmesi uygulanmış finansal tabloları** esas alınacaktır.

Bu şirketlerde **dağıtılması öngörülen kar payı tutarı** Vergi Usul Kanunu (VUK) hükümlerine göre **enflasyon düzeltmesi uygulanmış finansal tablolarda bulunan kar dağıtımına konu kaynakların toplamını da aşmayacaktır.**

2. Diğer şirketlerde ise;

a) **2023 yılı hesap dönemine ilişkin olarak** VUK’nun geçici 33. maddesi ile 555 Sıra Nolu VUK Genel Tebliği hükümleri uyarınca **enflasyon düzeltmesi uygulanmış finansal tablolar ile enflasyon düzeltmesi uygulanmamış finansal tablolar birlikte** dikkate alınacaktır. Bu kapsamda;

- Serbest yedek akçelerden ve dağıtılabılır diğer kaynaklardan zarar mahsubu sonrasında kalan değerlerden kâr payı dağıtımı yapılması, sermaye artırımı ve azaltımı, birleşme, bölünme, tür değişikliği işlemleri ile sermaye kaybı ve borca batık olma durumlarının tespitinde **enflasyon düzeltmesi uygulanmış finansal tablolar,**

- Kanun veya şirket sözleşmesine göre net dönem kârının esas alındığı; kâr ve kazanç payı dağıtımlarında, yedek akçe ayrılmasında, intifa senedi sahiplerine ödeme yapılması ile dönem içerisinde dağıtılmış olan kâr payı avansına ilişkin hesaplamalarda **enflasyon düzeltmesi uygulanmamış finansal tablolar,**

esas alınacaktır.

b) Bu şirketlerde, **2023 yılı hesap döneminden sonraki hesap dönemlerinde,** 213 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesi ile Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 555) hükümleri uyarınca **enflasyon düzeltmesi uygulanmış finansal tablolar** esas alınacaktır.

Bu şirketlerde de **dağıtılması öngörülen kar payı tutarı** Vergi Usul Kanunu (VUK) hükümlerine göre **enflasyon düzeltmesi uygulanmış finansal tablolarda bulunan kar dağıtımına konu kaynakların toplamını aşmayacaktır.**

3. Tebliğin 5. maddesinde ise **“Sermaye”** konusu ile ilgili düzenlemeye yer verilmiştir. Buna göre;

a) Şirketin sermayesine ilişkin yapılacak değerlendirmelerde, ticaret siciline **tescil edilmiş olan sermaye tutarı** esas alınacaktır.

b) Enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan sermaye düzeltmesi olumlu farkları, diğer öz sermaye kalemlerine ilişkin olumlu farklar ile bunların dışında kalan iç kaynakların, enflasyon düzeltmesinden kaynaklı zararlar dâhil zararlar ve olumsuz farkları aşan kısmı Kanunun 462 nci maddesi kapsamında **sermayeye ilave edilebilecektir.**

c) Enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan sermaye düzeltmesi olumsuz farkları ile enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan diğer olumsuz farklar ise **genel kurulda alınacak karara istinaden,** sermaye azaltımı yoluyla veya olumlu farklar yahut diğer iç kaynaklarla **mahsup edilebilecektir.**

ç) KGK belirlemeleri kapsamında bulunan şirketlerde gerçekleştirilecek sermaye artırımlarında, Kanunun 88 inci maddesine göre hazırlanan enflasyon düzeltmesi uygulanmış finansal tablolar esas alınmakla birlikte, sermayeye eklenecek iç kaynak tutarı, 213 sayılı Kanun hükümlerine göre **enflasyon düzeltmesi uygulanmış finansal tablolarda bulunan sermayeye eklenebilecek iç kaynakların toplamını aşamayacaktır.**

Bahse konu Tebliğ hükümleri uyarınca alınacak kararlarda, şirketin ve kârdan pay alacakların vergisel yükümlülüklerine ilişkin ilgili mevzuat hükümleri saklıdır.

Anılan Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girmiş olup, Sirkülerimiz ekindedir.

Saygılarımızla


EK: Enflasyon Düzeltmesi Uygulayan Şirketlerde Esas Alınacak Finansal Tablolara İlişkin Tebliğ

Ecovis Değer Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş., Büyükdere Cad. Neutron İş Merkezi No.119/6, 34394 Esentepe- İstanbul
Tel: +90 212 211 9901, 02, 04 Faks: +90 212 211 99 52 E-mail: info@degerymm.com.tr

ECOVIS International tax advisors · accountants · auditors · lawyers in Austria, Belgium, Bulgaria, China, Croatia, Cyprus, Czech Republic, Denmark, Estonia, France, Germany, Great Britain, Greece, Hong Kong, Hungary, India, Ireland, Italy, Japan, Republic of Korea, Latvia, Lithuania, Luxembourg, Malta, Netherlands, Norway, Poland, Portugal, Qatar, Romania, Russia, Slovak Republic, Slovenia, Spain, Sweden, Switzerland, Turkey, Ukraine and USA (associated partners).
ECOVIS International is a Swiss association. Each Member Firm is an independent legal entity in its own country and is only liable for its own acts or omissions, not those of any other entity.

ECOVIS Değer Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş. is a Turkish Member Firm of ECOVIS International.

TEBLİĞ

Ticaret Bakanlığından:

ENFLASYON DÜZELTMESİ UYGULAYAN ŞİRKETLERDE ESAS ALINACAK FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN TEBLİĞ

Amaç ve kapsam

MADDE 1- (1) Bu Tebliğin amacı; 2023 yılı ve sonrasındaki hesap dönemlerinde uygulanacak enflasyon düzeltilmesine ilişkin olarak genel kurul ve yönetim organınca esas alınacak finansal tabloların belirlenmesidir.

(2) Bu Tebliğ, 19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanununa, 3/6/2007 tarihli ve 5684 sayılı Sigortacılık Kanununa, 21/11/2012 tarihli ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring, Finansman ve Tasarruf Finansman Şirketleri Kanununa, 6/12/2012 tarihli ve 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanununa ve 20/6/2013 tarihli ve 6493 sayılı Ödeme ve Menkul Kıymet Mutabakat Sistemleri, Ödeme Hizmetleri ve Elektronik Para Kuruluşları Hakkında Kanuna tabi şirketler bakımından öngörülen özel düzenlemeler saklı kalmak kaydıyla, finansal tabloları enflasyon düzeltilmesine tabi olan 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununda düzenlenen ticaret şirketlerini kapsar.

Dayanak

MADDE 2- (1) Bu Tebliğ; 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 210 uncu maddesinin birinci fıkrasına dayanılarak hazırlanmıştır.

Tanımlar

MADDE 3- (1) Bu Tebliğde geçen;

- Genel kurul: Anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler ile kooperatiflerdeki genel kurulu, şahıs şirketlerindeki ortaklar kurulunu ve gereğinde ortakların tümünü,
- Kanun: 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununu,
- Kâr payı: Net dönem kârı veya serbest yedek akçeler üzerinden ortaklara ve kâra katılan diğer kimselere genel kurulca dağıtılmasına karar verilen tutarı,
- Serbest yedek akçe: Kanuni yedek akçelerin sermayenin veya çıkarılmış sermayenin yarısını aşan kısmı ile kanun ve sözleşme gereği ayrılanlar dışında genel kurulca ayrılmasına karar verilen yedek akçeleri,
- Şirket: 6102 sayılı Kanunda düzenlenen ticaret şirketlerini,
- Yönetim organı: Anonim şirketler ve kooperatiflerde yönetim kurulunu, limited şirketlerde müdürü veya müdürleri, şahıs şirketleriyle sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde yöneticiyi, ifade eder.

Esas alınacak finansal tablolar

MADDE 4- (1) Finansal tablolarını Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından belirlenen muhasebe standartlarına uygun hazırlamak zorunda olan şirketler tarafından Kanunun 88 inci maddesine göre hazırlanan enflasyon düzeltmesi uygulanmış finansal tablolar esas alınır.

(2) Birinci fıkra kapsamı dışında kalan şirketlerde, 2023 yılı hesap dönemine ilişkin olarak 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun geçici 33 üncü maddesi ile 30/12/2023 tarihli ve 32415 ikinci mükerrer sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 555) hükümleri uyarınca enflasyon düzeltmesi uygulanmış finansal tablolar ile enflasyon düzeltmesi uygulanmamış finansal tablolar birlikte dikkate alınır. Bu kapsamda;

a) Serbest yedek akçelerden ve dağıtılabılır diğer kaynaklardan zarar mahsubu sonrasında kalan değerlerden kâr payı dağıtımı yapılması, sermaye artırımı ve azaltımı, birleşme, bölünme, tür değişikliği işlemleri ile sermaye kaybı ve borca batık olma durumlarının tespitinde enflasyon düzeltmesi uygulanmış finansal tablolar,

b) Üçüncü fıkra hükümleri saklı kalmak kaydıyla Kanun veya şirket sözleşmesine göre net dönem kârının esas alındığı; kâr ve kazanç payı dağıtımlarında, yedek akçe ayrılmasında, intifa senedi sahiplerine ödeme yapılması ile dönem içerisinde dağıtılmış olan kâr payı avansına ilişkin hesaplamalarda enflasyon düzeltmesi uygulanmamış finansal tablolar,

esas alınır.

(3) Birinci fıkra kapsamı dışında kalan şirketlerde, 2023 yılı hesap döneminden sonraki hesap dönemlerinde, 213 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesi ile Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 555) hükümleri uyarınca enflasyon düzeltmesi uygulanmış finansal tablolar esas alınır.

(4) Bu madde kapsamındaki şirketlerde, dağıtılması öngörülen kâr payı tutarı, 213 sayılı Kanun hükümlerine

göre enflasyon düzeltmesi uygulanmış finansal tablolarda bulunan kâr dağıtımına konu kaynakların toplamını aşamaz.

Sermaye

MADDE 5- (1) Şirketin sermayesine ilişkin yapılacak değerlendirmelerde, ticaret siciline tescil edilmiş olan sermaye tutarı esas alınır.

(2) Enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan sermaye düzeltmesi olumlu farkları, diğer öz sermaye kalemlerine ilişkin olumlu farklar ile bunların dışında kalan iç kaynakların, enflasyon düzeltmesinden kaynaklı zararlar dâhil zararlar ve olumsuz farkları aşan kısmı Kanununun 462 nci maddesi kapsamında sermayeye ilave edilebilir.

(3) Enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan sermaye düzeltmesi olumsuz farkları ile enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan diğer olumsuz farklar ise genel kurulda alınacak karara istinaden, sermaye azaltımı yoluyla veya olumlu farklar yahut diğer iç kaynaklarla mahsup edilebilir.

(4) 4 üncü maddenin birinci fıkrası kapsamında bulunan şirketlerde gerçekleştirilecek sermaye artırımlarında, Kanununun 88 inci maddesine göre hazırlanan enflasyon düzeltmesi uygulanmış finansal tablolar esas alınmakla birlikte, sermayeye eklenecek iç kaynak tutarı, 213 sayılı Kanun hükümlerine göre enflasyon düzeltmesi uygulanmış finansal tablolarda bulunan sermayeye eklenebilecek iç kaynakların toplamını aşamaz.

Vergisel yükümlülükler

MADDE 6- (1) Bu Tebliğ hükümleri uyarınca alınacak kararlarda, şirketin ve kârdan pay alacakların vergisel yükümlülüklerine ilişkin ilgili mevzuat hükümleri saklıdır.

Yürürlük

MADDE 7- (1) Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 8- (1) Bu Tebliğ hükümlerini Ticaret Bakanı yürütür.