



# KANIT YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

Sakıp ŞEKER Sicil No : 861 Mühür No: 898 Ankara YMM Odası  
Adres : Ahlatlıbel Mah. 1822. Sok. No:70 Çankaya/ ANKARA Tel : (312) 417 05 96 - 489 20 18  
Vergi Dairesi : Doğanbey Vergi Kimlik No : 4960640814 Fax: (312) 417 66 73  
Web: [www.kanitymm.com.tr](http://www.kanitymm.com.tr) E-mail : [sakipseker@kanitymm.com.tr](mailto:sakipseker@kanitymm.com.tr)

Ankara, 30.10.2024

## SİRKÜLER NO:2024/22

### I- YAPILMAKTA OLAN YATIRIM HESAPLARI İÇİN HESAPLANAN ENFLASYON DÜZELTME FARKLARI ENFLASYON DÜZELTME KAR/ZARARI HESABINDA İZLENMEYİP PASİFTE ÖZEL FON HESABINDA İZLENECEK

30 Ekim 2024 tarihli Resmi Gazetede yayınlanan 7529 Sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 11 nci maddesinde yapılan düzenleme ile Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 nci maddesinin (A) fıkrasına 1.1.2024 tarihinden geçerli olmak üzere aşağıdaki 10. 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.”*

Kanunda yapılan düzenleme 1.1.2024 tarihinden geçerli olduğundan söz konusu hesap için 30.06.2024 tarihi itibarıyla yapılan düzeltme farkının 30.09.2024 tarihi itibarıyla 658 veya 648 nolu hesaba borç, 549 nolu hesaba alacak kaydı yapılmak suretiyle 2024/2. Geçici vergi döneminde yapılan enflasyon düzeltme farkının iptal edilmesi gerekmektedir. Gelir tablosu hesapları bilanço hesaplarına devredilmiş ise 648/ 658 nolu hesaplar yerine 580/590 nolu hesaplar kullanılmalıdır.)

Yapılan bu düzenleme ile bilançolarda yer alan 258- Yapılmakta olan yatırım hesapları için 30.09.2024 ve 31.12.2024 tarihlerinde enflasyon düzeltmesi yapılması ancak, hesaplanan farkların 258 nolu hesabın borcuna karşılık 549- Özel Fonlar hesabının altında açılacak olan “Enflasyon Düzeltme Fonu” hesabına alacak kaydı yapılması gerekmektedir. Özetle yapılmakta olan yatırımlar hesabı yatırım döneminde enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak, ancak hesaplanan fark gelir tablosunda değil bilanço da fon hesabında izlenecek, işletme döneminde ise fon hesabının kullanılmayan kısmı yeniden değerlendirme oranında artırılabacaktır.

Yapılmakta olan yatırım hesabının aktifleştirildiği dönemde ise söz konusu fonun ¼'ü aktifleştirme işleminin yapıldığı dönemde, kalan kısım ise izleyen 3 yıl içinde eşit taksitler halinde dönem kazancının tespitinde dikkate alınmalıdır. **Örnek:**

Tarih	Açıklama	Tutar (TL)
31.12.2023	Harcama toplamı	100
31.12.2023	Enflasyon farkı	60
<b>01.01.2024</b>	<b>Açılış bilançosu</b>	<b>160</b>
30.06.2024	1.1.2024-30.06.2024 harcamaları	30
30.06.2024	2024/2. Dönem Enf. Düz. Farkı	35
<b>30.06.2024</b>	<b>Ara bilanço değeri</b>	<b>225</b>
30.09.2024	1.7. 2024/31.09.2024 Harcama	25
30.09.2024	2024/3. Dönem enf. Düz. Farkı	13
<b>30.09.2024</b>	<b>Ara bilanço değeri</b>	<b>263</b>
31.12.2024	1.10.2024-31.12.2024 Harcama	20
31.12.2024	31.12.2024 Enflasyon Düz. Farkı	15
<b>31.12.2024</b>	<b>Bilanço Değeri</b>	<b>298</b>

Kanun 1.1.1024 tarihinden geçerli olduğundan dönem kar/zararının hesabında dikkate alınan yapılmakta olan yatırıma ait enflasyon düzeltme farkının 30.09.2024 tarihi itibarıyla aşağıdaki şekilde iptal edilmesi gerekir.

----- 30.09.2024 -----		
648/658 Enflasyon Düzeltme K/Zararı	35	
549- Özel Fonlar		
549-10 Yeniden Değerleme Fonu		35
(İptal kaydı)		
----- 30.09.2024 -----		
258. Yapılmakta olan yatırım h.	13	
549- Özel Fonlar		13
(Enflasyon düzeltme farkı)		
----- 31.12.2024 -----		
258- Yapılmakta olan yatırımlar	15	
549- Özel Fonlar		15
(Enflasyon düzeltme farkı)		
----- / -----		

**Yatırımın 31.01.2025 tarihinde aktifleştirildiğini kabul edelim:**

Bu takdirde  $(35+13+15)=63/4= 15,75$  TL 2025 yılında dönem kazancının tespitinde dikkate alınacaktır. Bu tutarın geçici vergi dönemlerinde  $15,75/4=3,9375$  TL şeklinde beyanı gerekir. Her hesap döneminde fon hesabından dönem karına aktarılan tutarın yeniden değerlendirme oranında artırılması gerekir.

2026 yılında gelir yazılacak tutar: 15,75 TL  
2027 yılında gelir yazılacak tutar: 15,75 TL  
2028 yılında gelir yazılacak tutar: 15,75 TL

----- 31.03.2025 -----		
549 Özel Fonlar H.	3,9375	
648- Enflasyon Düzeltme Karı		3,9375
-----		

Yukarıdaki kaydın 30.06.2025; 30.09.2025 ve 31.12.2025 tarihlerinde de tekrarlanması gerekmektedir.

Burada yapılması gereken diğler bir işlem de 31.12.2025 tarihi itibarıyla 2026, 2027, 2028 yıllarında gider yazılacak fonun yeniden değlerleme oranında artırılarak farkın bilançoda 549 nolu hesaba ilave edilmesi olmalıdır. 2025 yılı yeniden değlerleme oranının %25 olduğunun kabulü halinde 31.12.2025 tarihinde, 2026, 2027 ve 2028 yıllarında gider yazılacak  $(15,75*3)= 47,25$  TL'nin yeniden değlerleme farkı için hesaplanan  $(47,25*%25=)$  11,8125 TL'nin de fon hesabına ilavesi gerekecektir.

----- 31.12.2025 -----		
251/255 Sabit kıymet	11,8125	
	549- Özel fonlar	11,8125
Özel fon hesabının 31.12.2025 tarihinde yapılacak yeniden değlerleme farkı		
-----		

Bu işlem yapıldıktan sonra fon hesabının 2026 yılına devreden bakiyesi  $(47,25+ 11,8125)= 59,0625$  TL'ye yükselecektir.

Fon hesabının hesap dönemi sonunda yeniden değlerleme oranında artırılması sonucunda hesaplanacak değler artış farkı, 549 nolu hesaba kaydedilirken borçlu hesap olarak ilgili 251/255 nolu hesaplardan birisinin kullanılması gerektiğı görüşüdeyiz. Bu durumda yeniden değlerleme işleminden kaynaklanan aktifteki artışlar amortisman yoluyla itfa edilmelidir.

İşin bırakılması veya özel fon hesabında izlenen söz konusu tutarların bir kısmının veya tamamının başka bir hesaba nakledilmesi ya da işletmeden çekilmesi hallerinde, söz konusu özel fon tutarı; işin bırakıldığı veya özel fon hesabının kısmen veya tamamen kanun hükümlerine aykırı şekilde kullanıldığı dönemin kurum kazancının tespitinde dikkate alınması gerekir.

Konuyla ilgili olarak Gelir İdaresi Başkanlığınca yayımlanması muhtemel tebliğ veya sirkülerin uygulamada dikkate alınması gerektiğini hatırlatmak isteriz.

## **II- TASFİYE HALİNDEKİ ŞİRKETLER İLE İFLAS HALİNDEKİ ŞİRKETLER ENFLASYON DÜZELTMESİ YAPMAYACAK**

7529 sayılı Kanun ile Vergi Usul Kanununun Geçici 33. Maddesinde yapılan düzenleme ile tasfiye halindeki şirketler ile iflas halindeki şirketler enflasyon düzeltmesi yapmayacaklar. Tasfiyeye giriş veya iflasın açılış tarihinden önceki dönemlerde yapılan enflasyon düzeltmeleri için düzeltme yapılmayacaktır. Kanun maddesine eklenen cümle aşağıdaki gibidir:

*“Bu fıkra hükümleri; tasfiye halindeki şirketler açısından kurumların tasfiyeye girmesine ilişkin genel kurul kararının tescil edildiğı 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 vazgeçildiğı veya iflasın kaldırıldığı dönem kazancının tespitinde dikkate alınır.”*

## **III- ENFLASYON DÜZELTMESİNDEN KAYNAKLANAN KAR/ZARARI VERGİ BEYANI DIŞINDA BIRAKILAN MÜKELLEFLERE KAMU İKTİSADİ TEŞEKKÜLLERİ İLE KAMU İKTİSADİ KURULUŞLARI DA EKLENDİ**

7529 sayılı Kanun ile VUK'un geçici 33. Maddesinde yapılan değışiklelikle enflasyon düzeltmesi farklarını kar/zararın hesabında dikkate almayacak mükellefler arasına iktisadi devlet teşekkülleri ile kamu iktisadi kuruluşları da dahil edilmiştir. VUK'un geçici 33 üncü maddesinde

7491 sayılı Kanunla eklenen dördüncü fıkrada 7529 sayılı Kanun ile yapılan değişlikle iktisadi devlet teşekkülleri ile kamu iktisadi kuruluşları da dahil edilmiştir: Buna göre;

- 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,
- İktisadi devlet teşekkülleri,
- Kamu iktisadi kuruluşları,

tarafından geçici vergi dönemleri de dâhil olmak üzere 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkının, kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır.

Söz konusu mükellefler tarafından 213 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde enflasyon düzeltmesi yapılması zorunlu olup, 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır.

Söz konusu 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. Bu kapsamdaki mükellefler düzeltmeye tabi tuttıkları kıymetlerini satmaları durumunda, maliyet bedeli olarak bu kıymetlerin düzeltilmiş tutarlarını dikkate alabileceklerdir.

Saygılarımızla.

Kanıt YMM A.Ş.  
Sakıp ŞEKER