



BAGIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

SİNERJİ SİRKÜLER RAPOR

Sirküler Tarihi: 23.05.2024

Sirküler No : 2024/11

ENFLASYON DÜZELTMESİ UYGULANAN AMORTİSMAN TABİ OLMAYAN KIYMETLERİN SATIŞ ZARARLARININ AKİBETİ

Bilindiği üzere Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298. maddesinin (A) fıkrası uyarınca enflasyon düzeltmesi, (sürekli olarak altın/gümüş imali ve alım satım işini yapan mükellefler hariç) en son 2004 takvim yılı itibarıyla yapılmıştı. İzleyen yıllarda gerekli koşulların oluşmaması nedeniyle enflasyon düzeltmesi uygulanmamış, 2021 ve 2022 takvim yıllarında ise şartlar oluşmuş olmakla birlikte aynı Kanunun geçici 33. maddesine istinaden enflasyon düzeltmesi yapılmamıştı. 2023 takvim yılı açısından da bahsolunan geçici 33. madde kapsamında **geçici vergilendirme dönemlerinde** enflasyon düzeltmesi hükümleri uygulanmamıştır. 2023 yılı sonu itibarıyla mali tablolar düzeltmeye tabi tutulmuştur.

Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298/A fıkrasının 5 numaralı bendinin 4 üncü paragrafının “*Düzeltilme sonucu bulunan tutarlar, izleyen dönemde enflasyon düzeltmesi yapıp yapılmadığına bakılmaksızın, izleyen dönemin başlangıç değerleri olarak dikkate alınır*” hükmü uyarınca 01.01.2024 tarihinden itibaren yapılacak satışlarda 31.12.2023 tarihli bilançonun düzeltilmesi neticesinde düzeltmeye tabi parasal olmayan kıymetlerin maliyet bedeli olarak kar/zarar hesabında esas alınacak tutar düzeltme sonucunda oluşan tutarlar olacaktır.

Amortisman tabi olmayan kıymetlerin (emtia, boş arazi-arsa, hisse senetleri, iştirak hisseleri gibi) satışından zarar doğması halinde bu zararın vergi matrahına etkisinin nasıl olacağı hususu önem arz etmektedir. Bu hususta Vergi Usul Kanununun mükerrer 298/A maddesi ile geçici 33. maddede herhangi bir hüküm bulunmamaktadır. Ancak, Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 30.12.2023 tarih ve 32415 sayılı (2.Mükerrer) Resmi Gazete’de yayımlanan 555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’nin 53. maddesinin 1 numaralı fıkrasında “*düzeltilme işlemine tabi tutulmuş olan 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda yer*



BAGIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

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 zarar, gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınmayacaktır**” hükmüne yer verilmiştir. Dolayısıyla, Kanun maddesinde enflasyon düzeltilmesi sonucunda amortismanına tabi olmayan bir iktisadi kıymetin satışından zarar doğması halinde bu zararın vergi matrahının tespitinde olduğu gibi dikkate alınmasını engelleyici bir hüküm bulunmamasına rağmen bahsolunan Tebliğle bu zararın kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacağı yönünde düzenleme yapılmıştır. Kaldı ki Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298/A fıkrasının 8 numaralı bendinde Hazine ve Maliye Bakanlığına bu yönde bir yetki de verilmemiştir.

Geçmişte yapılan ve 2003 bilançolarının düzeltilmesine yönelik düzenlemeleri içeren Vergi Usul Kanunu'nun geçici 25. maddesinde “*Bu madde uyarınca düzeltilen kalemlerin elden çıkarılması halinde, bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet bedeli addolunur. Şu kadar ki, amortismanına tâbi olmayan kıymetlerin düzeltilmiş değerinin altında bir bedelle satılması halinde, düzeltilmiş değerle düzeltme öncesi değer arasındaki farka isabet eden zarar, gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınmaz*” hükmüne yer verilmişti. Ancak 2023 yılından itibaren uygulanacak olan enflasyon düzetmesine ilişkin yasa maddesinde ise bu tarz bir yasal düzenleme olmadan 555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ve 165 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Sirküleri ile uygulamaya yön verilmek istenmiştir. Bu durum verginin kanuniliği ilkesine açıkça aykırılık teşkil etmektedir.

Vergi İdaresinin görüşüne göre *düzeltilmiş değerle düzeltme öncesi değer arasındaki farka isabet eden ve gider olarak kabul edilmeyecek zarar tutarının,*

a) Satış bedelinin düzeltme öncesi değerden düşük olması halinde, düzeltme öncesi değerle düzeltilmiş değer arasındaki tutarın tamamı,

b) Satış bedelinin düzeltme öncesi değer üstünde ancak düzeltilmiş değer altında olması halinde ise satış bedeli ile düzeltilmiş değer arasındaki tutar olarak dikkate alınması gerekmektedir.



BAGIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298/A maddesinde bu yönde bir hüküm olmaması nedeniyle, mükelleflerin amortisman tabii bulunmayan kıymetlerinden kaynaklı satış zararlarının tamamını vergi matrahlarının tespitinde indirim konusu yapabilmeleri için ilgili vergi beyannamelerini ihtirazi kayıtla vermeleri ve akabinde 30 gün içinde dava yoluna gitmeleri tavsiye olunmaktadır.

Saygılarımızla,

Saygılarımızla,

SİNERJİ
Bağımsız Denetim
Danışmanlık ve Yeminli
Mali Müşavirlik Ltd. Şti.