

--

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	64597866-VUK-mük.298-93
Tarih	20.06.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 64597866-VUK-mük.298-93

20/06/2014

Konu : Enflasyon Düzeltmesi farkının kurum

kazancından indirilip indirilmeyeceği hakkında

İlgi : .../.../... tarihli Özelge Talep Formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, 9/6/2006 tarihinde imzalanan "Kısmi Bölünme Sözleşmesi" uyarınca kısmi bölünmesi neticesinde akaryakıt, madeni yağ ve günlük kullanılan tüketim ürünlerinin üretilmesi, ambalajlanması, depolanması ve dağıtımı işi ile iştigal eden şirketinizin tüzel kişilik kazandığı, söz konusu bölünme işlemleri esnasında adı geçen şirketlerin kira sözleşmelerinden doğan "peşin ödenen giderlerdin bir bölümünün düzeltilmiş değerleri üzerinden şirketinize intikal ettirildiği,

- Rekabet Kurumunun dikey anlaşmalarda yer alan rekabet yasağına ilişkin hükümleri gereğince kira sözleşmelerinin 18/9/2010 tarihinden sonraki kısımları hukuken hükümsüz olacağından bu dönemlere isabet eden peşin ödenmiş giderlerin fatura düzenlenmek suretiyle geri alınacağı,

- Ancak, kazançları bilanço esasına göre tespit edilen bayilerin söz konusu tutarları enflasyon düzeltmesine tabi tutmuş olmaları nedeniyle karşılıklı mutabakat sağlanabilirken, kazançları işletme hesabı esasına tabi olan bayilerinizin Kanun gereğince enflasyon düzeltmesi müessesesini

uygulamamaları nedeniyle hesaplar arasında mutabakat sağlanamadığı,

- Düzeltilmiş değerler üzerinden kayıtlarınızda yer alan peşin ödenmiş kira bedellerinin bilanço ve işletme hesabı esasına göre defter tutan bayilerden iade alınacak bedellerin enflasyon düzeltmesi öncesi değerleri ile bayilere faturalandırılması esnasında, şirketinizin enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan enflasyon farklarını Vergi Usul Kanununun geçici 25 inci maddesinin (I) bendi hükmü çerçevesinde kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alıp alamayacağı hususunda tereddüt olduğu belirtilerek Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 192 nci maddesinde, bilançonun envanterde gösterilen kıymetlerin tasnifli ve karşılıklı olarak değerleri itibariyle tertiplenmiş hülasası olduğu, bilançonun aktif ve pasif olmak üzere iki tabloyu ihtiva ettiği, aktif tablosunda mevcutlar ile alacaklar (ve varsa zarar), pasif tablosunda borçların gösterileceği, aktif toplamı ile borçlar arasındaki farkın, müteşebbisin işletmeye mevzu varlığını (öz sermayeyi) teşkil edeceği, aynı Kanunun 194 üncü maddesinde ise işletme hesabının sol tarafını gider, sağ tarafını hasılat kısmının teşkil ettiği, gider kısmına, satın alınan mallar veya yaptırılan hizmetler karşılığında ödenen veya borçlanılan paralar ve işletme ile ilgili diğer bütün giderlerin, hasılat kısmına, satılan mal bedeli veya yapılan hizmet karşılığı olarak tahsil edilen paralarla tahakkuk eden alacaklar ve işletme faaliyetinden elde edilen diğer bütün hasılatların kaydolunacağı hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 5422 sayılı mülga Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddeleri uyarınca, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümleri uygulanmaktadır. Gelir Vergisi Kanununun 38 inci maddesine göre, bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır. Bu durumda kurumlar vergisi safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacaktır. Safi kurum kazancını ise öz sermayenin hesap dönemi sonu ve başındaki değerleri arasındaki müspet fark teşkil edecektir. İşletme hesabı esasında ticari kazancın tespiti ise Gelir Vergisi Kanununun 39 uncu maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre, işletme hesabı esasına göre ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler arasındaki müspet fark olarak tanımlandıktan sonra elde edilen hasılatın, tahsil olunan paralarla tahakkuk eden alacakları, giderlerin ise tediye olunan ve borçlanılan meblağları ifade ettiği hükme bağlanmıştır.

Enflasyon düzeltme işlemi ile ilgili olarak 5024 sayılı Kanun ikili bir yaklaşım getirmiş olup, enflasyon düzeltmesine ilişkin 01/01/2004 tarihinden sonrasına ait tablolar için hüküm ifade eden ana esaslar Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinde, 31/12/2003 tarihli bilançonun düzeltilmesine ilişkin hükümler ise anılan Kanuna 5024 sayılı Kanunla eklenen geçici 25 inci maddede düzenlenmiştir.

Vergi Usul Kanununun geçici 25 inci maddesinin birinci fıkrasının (I) bendinde, "Bu madde uyarınca düzeltilen kalemlerin elden çıkarılması halinde, bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet bedeli addolunur. Şu kadar ki, amortismanı tabi 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." hükmü yer almaktadır.

Söz konusu düzenleme elden çıkarılacak kalemlere münhasır olup, aktif düzenleyici hesap mahiyetinde olan peşin ödenmiş kira giderlerinin iade alınması hususunun bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan; anılan Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (5) numaralı bendinde, pasif kalemlere ait enflasyon fark hesaplarının herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tabi tutulacağı hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre, kısmi bölünmesi neticesinde tüzel kişilik kazananan şirketinize bir kısmı intikal ettirilen peşin ödenen kira giderlerine mesnet teşkil eden "Kira Sözleşmeleri" nin, akaryakıt sektöründe rekabetin tesisine yönelik olarak Rekabet Kurulunun aldığı 5/3/2009 tarih ve 09-09/186-56 ve 09-09/187-57 sayılı kararlar çerçevesinde, bayi ile dağıtıcı arasındaki 18/9/2005 tarihinden önce yapılmış ve beş yılı aşan bayilik sözleşmeleri ile bu sözleşmelere süre açısından etkisi bulunabilen intifa hakkı, kira sözleşmesi ve kredi sözleşmesi gibi sözleşmelerin fiilen rekabet yasağı süresini uzattığına ilişkin kararları gereğince, 18/9/2005 tarihinden önce aktedilmiş olup da süresi beş yılı aşanlar hukuken geçersiz olacağından bunlara ilişkin peşin ödenen giderlerin şirketinize iadesi esnasında, şirketinizce düzeltme öncesi değerler üzerinden fatura düzenlenmesi mümkün bulunmaktadır.

Dolayısıyla, Vergi Usul Kanununun enflasyon düzeltmesine ilişkin hükümleri çerçevesinde, bahse konu hesaplara ilişkin olup daha önce tarafınızca gelir olarak dikkate alınmış olan ve bilanço esasına tabi bayileriniz adına düzenlenecek faturalarda yer alan tutarlara isabet eden enflasyon farklarının şirketinizce gider, bilanço esasına tabi bayileriniz tarafından ise işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancıyla ilişkilendirilmeksizin gelir kaydedilmesi gerekmektedir. Diğer taraftan, bahse konu kıymetlere ilişkin enflasyon farklarının daha önce tarafınızca gelir; bilanço esasına tabi bayilerinizce de gider olarak dikkate alınmayan kısımlarıyla ilgili olarak ise herhangi bir işlem yapılmayacağı tabiidir.

Ancak, işletme hesabı esasına tabi bayileriniz adına düzenlenecek faturalarda yer alan tutarlara isabet eden enflasyon farklarının yukarıdaki koşullar dahilinde şirketinizce gider kaydedilirken, işletme hesabı esasına tabi bayileriniz yasal düzenleme gereği enflasyon düzeltmesi müessesesini uygulamadıklarından iade alınacak tutarlara isabet eden ve şirketiniz kayıtlarında yer alan enflasyon farklarına ilişkin olarak herhangi bir işlem yapmaları mümkün bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026