

Özel hesap dönemine tabi şirketin 213 sayılı Vergi Usul Kanununun geçici 33 üncü maddesi kapsamında hangi tarihli mali tabloları enflasyon düzeltmesine tabi tutacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	E-64597866-105-13306
Tarih	04.07.2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-64597866-105-13306

04.07.2023

Konu : Enflasyon düzeltmesi hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve ekinin incelenmesinden, 1 Ekim-30 Eylül özel hesap dönemine tabi olan şirketinizce 213 sayılı Vergi Usul Kanununun geçici 33 üncü maddesi kapsamında enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak mali tabloların, 31/12/2023 tarihli mali tablolar mı, yoksa 2023 yılında başlayıp 2024 yılında sona erecek (2024 takvim yılı kazancı sayılacak) özel hesap dönemi sonu olan 30/9/2024 tarihli mali tablolar mı olacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 3 üncü maddesinin (A) fıkrasında, "A) Vergi kanunlarının uygulanması: Bu Kanunda kullanılan "Vergi Kanunu" tabiri işbu Kanun ile bu Kanun hükümlerine tabi vergi, resim ve harç kanunlarını ifade eder.

Vergi kanunları lafzı ve ruhu ile hüküm ifade eder. Lafzın açık olmadığı hallerde vergi kanunlarının hükümleri, konuluşundaki maksat, hükümlerin kanunun yapısındaki yeri ve diğer maddelerle olan bağlantısı gözönünde tutularak uygulanır."

- 174 üncü maddesinde, "...

Hesap dönemi normal olarak takvim yılıdır.

Şu kadar ki, takvim yılı dönemi faaliyet ve muamelelerinin mahiyetine uygun bulunmıyanlar için, bunların müracaatı üzerine Maliye Bakanlığı 12 şer aylık özel hesap dönemleri belli edebilir.

...

Bu maddeye göre özel hesap dönemi tayin edilenlerin ticari ve zirai kazançları, hesap dönemlerinin kapandığı takvim yılının kazancı sayılır."

- Mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında; "Mali tablolarda yer alan parasal olmayan kıymetler aşağıdaki hükümlere göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.

1. Kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri fiyat endeksindeki artışın, içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde % 10'dan fazla olması halinde malî tablolarını enflasyon düzeltmesine tâbi tutarlar. Enflasyon düzeltmesi uygulaması, her iki şartın birlikte gerçekleşmemesi halinde sona erer.

Kapsama giren mükellefler, geçici vergi dönemlerinin sonu itibarıyla malî tabloları düzenlemek ve enflasyon düzeltmesi yapmak zorundadırlar. Geçici vergi dönemlerinde yukarıda belirtilen oranların tespitinde, son üç hesap dönemi yerine üçer aylık dönemlerin son ayı dahil önceki otuzaltı ay ve içinde bulunulan hesap dönemi yerine son oniki ay dikkate alınır. Bir hesap dönemi içindeki geçici vergi dönemlerinin herhangi birinde düzeltme yapılması halinde takip eden geçici vergi dönemlerinde ve içinde bulunulan hesap dönemi sonunda da düzeltme yapılır.

...

7. Enflasyon düzeltmesi uygulanmayan bir hesap döneminden sonra enflasyon düzeltme şartlarının yeniden oluşması halinde; enflasyon düzeltmesi yapılan en son dönemden başlamak üzere enflasyon düzeltmesi yapılır. Bu şekilde belirlenen geçmiş yıl kârı vergiye tâbi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez. Ancak, matrahın tespitinde geçmiş yıl malî zararları mukayyet değerleri ile dikkate alınır. Birikmiş amortismanlar, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilir.

..."

- 7352 sayılı Kanunla 29/1/2022 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere eklenen geçici 33 üncü maddesinde, "Geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere 2021 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.

Mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası uygulaması açısından, birinci fıkra da enflasyon düzeltmesi yapılmayacağı belirtilen dönemler enflasyon düzeltmesi şartlarının gerçekleşmediği dönem olarak değerlendirilir.

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.

Bu maddenin birinci, ikinci ve üçüncü fıkrası hükümleri, mükerrer 298 inci maddenin (A) fıkrasının (9) numaralı bendi kapsamında olan mükellefler bakımından geçerli değildir.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir."

hükümleri yer almaktadır.

Öte yandan, mezkûr Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin, 7338 sayılı Kanunla 1/1/2022 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere eklenen (Ç) fıkrası, "Tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri (kollektif, adî komandit ve adî şirketler dâhil, (A) fıkrasının (9) numaralı bendi kapsamında söz konusu fıkranın (1) numaralı bendinde yer alan şartlara bakılmaksızın enflasyon düzeltmesi yapanlar ile kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilenler hariç), (A) fıkrasında yer alan enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının gerçekleşmediği hesap dönemlerinin sonu itibarıyla, bilançolarına dâhil bulunan amortismanlara tabi iktisadi kıymetlerini (bu niteliklerini korudukları müddetçe sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilenler hariç) ve bunlar üzerinden ayrılmış olup bilançolarının pasifinde gösterilen amortismanları aşağıda belirtilen şartlar doğrultusunda yeniden değerleyebilirler.

...

14. Bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir." hükümlerine amir olup, bu fıkranın uygulama usul ve esasları 537 Sıra No.lu Vergi usul Kanunu Genel Tebliği ile belirlenmiştir.

Söz konusu Genel Tebliğin;

- "Tanımlar ve kısaltmalar" başlıklı 3 üncü maddende, "(1) Bu Tebliğ uygulamasında;

...

(ğ) Dönem sonu: 213 sayılı Kanunun 174 üncü maddesinde belirtilen hesap dönemleri sonu ile 193 sayılı Kanunun mükerrer 120 nci maddesine göre belirlenen geçici vergi dönemleri sonunu,

h) Enflasyon düzeltmesi şartlarının gerçekleşmediği dönem: 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (1) numaralı bendinde, enflasyon düzeltmesi yapılması için gerçekleşmesi öngörülen şartların oluşmadığı veya aynı Kanunun geçici 33 üncü maddesinde enflasyon düzeltmesi şartlarının gerçekleşmediği dönem olarak değerlendirilen geçici vergi dönemleri ve hesap dönemlerini,

...

ifade eder.",

- "213 Sayılı Kanunun Mükerrer 298 inci Maddesinin (Ç) Fıkrası Kapsamında Sürekli Yeniden Değerleme Uygulaması" başlıklı ikinci bölümünde;

* "Yeniden değerlemeye tabi tutulabilecek iktisadi kıymetler" başlıklı 6 ncı maddede, "(1) 1/1/2022 tarihinden itibaren, enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının gerçekleşmediği dönem sonları itibarıyla aktive kayıtlı bulunan amortismanlara tabi iktisadi kıymetler bakımından, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrasında yazılı istisnalar hariç, söz konusu fıkra uygulamasından yararlanılabilir

(2) ...

Bu bağlamda, mükelleflerin geçici vergi dönem sonlarında amortismanlara tabi iktisadi kıymetlerini ve bunlara ait amortismanlarını 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası ve Tebliğin bu bölümü kapsamında yeniden değerleyebilmeleri mümkündür. 213 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesi uyarınca şartların gerçekleşmemiş sayıldığı 2022 ve 2023 hesap dönemleri geçici vergi dönemleri sonları itibarıyla da bu kapsamda yeniden değerlendirilebilir.",

* "Yeniden değerlendirilme zamanı" başlıklı 9 uncu maddede, "(1) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirilme, uygulamadan yararlanma hakkını haiz mükelleflerin fıkranın yürürlüğe girdiği 1/1/2022 tarihinden itibaren, enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının gerçekleşmediği dönemlerde, değerlemenin yapılacağı dönem sonu itibarıyla, yasal defter kayıtlarında yer alan amortismanlara tabi iktisadi kıymetler ve bunlara ait amortismanların yeniden değerlemeye esas değerleri üzerinden yapılır.

..."

açıklamaları/düzenlemeleri yer almaktadır.

Öte yandan, enflasyon düzeltmesi ile ilgili olarak 5024 sayılı Kanunla Vergi Usul Kanununda yapılan değişiklikler çerçevesinde, esas itibarıyla, 1/1/2004 tarihinden sonra düzenlenecek mali tabloların

düzeltilmesine ilişkin esaslar 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinde belirlenmiş olup, ilgili dönemde yapılan düzeltme işlemlerine ilişkin açıklamaların/düzenlemelerin yer aldığı 338 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde, kendisine özel hesap dönemi tayin edilmiş mükellefler için; 31/12/2003 tarihli bilançonun 2004 yılı içinde biten hesap dönemi sonundaki bilanço, 2003 yılı hesap döneminin 2004 yılı içinde biten hesap dönemini, 1/1/2004 tarihinin 2004 yılı içinde başlayan hesap döneminin başındaki tarihi ifade ettiğinin belirtilmesinin yanı sıra, ilgili Vergi Usul Kanunu Sirkülerlerinde de benzer mahiyette açıklamalar yapılmıştır.

Kanunun geçici 33 üncü maddesinde, kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerin 2023 yılında biten hesap dönemi itibarıyla mükerrer 298 inci madde kapsamındaki enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın mali tablolarının enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacağına ilişkin hüküm ve diğer düzenleme ve açıklamaların birlikte değerlendirilmesinden anlaşılabacağı üzere, kendisine özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler bakımından mezkûr Kanunun geçici 33 üncü maddesine göre düzeltilecek mali tablolar 2023 yılı içinde başlayıp 2024 yılı içinde biten özel hesap dönemi sonuna ait mali tablolar olup, 1 Ekim-30 Eylül özel hesap dönemine tabi olan şirketiniz bakımından da mezkur madde kapsamında düzeltilecek mali tablolar 2023 yılı içinde başlayan özel hesap dönemi sonuna ait (30/9/2024 tarihli) mali tablolar olacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

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