

## **BİLANÇOLARDA PASİF KALEMLERDE YER ALAN ENFLASYON FARK HESAPLARININ AKİBETİ**

Enflasyon Düzeltmesi Müessesesi mevzuatımıza 01.01.2004 tarihinden geçerli olmak üzere 30.12.2003 tarih ve 25332 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5024 sayılı Kanunla girmiştir.

5024 sayılı Kanun ile 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Mükerrer 298'inci maddesi **-Enflasyon Düzeltmesi ve Yeniden Değerleme Oranı-** olarak yeniden düzenlenmiştir.

Yine 5024 sayılı Kanunla Vergi Usul Kanununa Geçici 25'nci maddesi eklenerek 31.12.2003 tarihli bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetlerin bu madde hükümlere göre düzeltilmesi esası getirilmiştir.

### **Konuya İlişkin Düzenleme ve Değerlendirme**

213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298'nci maddesinin a fıkrasının 5'nci bendinde **"... Pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tabi tutulur. Ancak öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir; bu işlemler kar dağıtımı sayılmaz."** hükmü yer almaktadır.

28.02.2004 tarih ve 25387 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan V.U.K.'nun 328 No.lu Genel Tebliğin sonunda yer alan "XII. Pasif Kalemlere Ait Enflasyon Fark Hesabında Yer Alan Değerlerin Çekilişi" başlıklı maddesinde **"Parasal olmayan pasif kalemler arasında yer alan "avans ve depozitolar, hakedişler, kar yedekleri ve özel fonlar (sabit kıymet yenileme fonu gibi)" hariç olmak üzere; pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tabi tutulacaktır. Ancak öz sermaye kalemlerine ait enflasyon fark hesapları, kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilecek ve bu işlem kar dağıtımı sayılmayacaktır."** denilmek suretiyle konuya açıklık getirmiştir.

Şirketlerin, 31.12.2003 tarihli düzeltilmiş bilançodan gelen geçmiş yıllar kârlarının dağıtılmasını istemeleri durumunda, firmaların öncelikle düzeltme öncesi bilançolarında geçmiş yıllar karları olup olmadığını kontrol etmeleri gerekmektedir. Düzeltme sonrası geçmiş yıllar karları var ve bu tutar artmış ise aradaki fark enflasyon farkı olarak dikkate alınacaktır. Ya da düzeltme öncesi geçmiş yıllar karları yok ise düzeltme sonrası geçmiş yıllar karları oluşmuşsa tutarın tamamı enflasyon farkı olmaktadır. Dolayısıyla bu enflasyon farkı doğrudan kurumlar vergisine tabi olacaktır.

Ayrıca dağıtım nedeniyle menkul sermaye iradı elde edenlerden duruma göre stopaj kesintisi yapılacağı tabiidir.

Uygulamada görülen diğer bir husus ise şirketlerin tasfiyeye girmeleri ve sermaye azaltımına gitmeleri yönündedir. Bu konuyla ilgili birkaç mukteza mevcuttur.

Gelir İdaresi Başkanlığı'nın İstanbul ve İzmir Vergi Dairesi Başkanlıklarına göndermiş olduğu özelge yazılarında "... **Öte yandan, daha önce sermayeye eklenmiş olan pasif kalemlere ait enflasyon fark hesaplarının, şirketin sermaye azaltımı yapması veya tasfiye edilmesi sebebiyle ortaklara dağıtılması halinde, işletmeden çekilen tutarların öncelikle kurumlar vergisine tabi tutulması, vergi sonrası dağıtılan kazancın da kar dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulması gerekmektedir. ...**" denilmektedir.

Yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde; daha önce sermayeye ilave edilmiş olan pasif kalemlere ait enflasyon fark hesaplarının, şirketin sermaye azaltımı yapması sebebiyle ortaklara dağıtılması halinde, işletmeden çekilen tutarlar öncelikle kurumlar vergisine tabi tutulacak, vergi sonrası dağıtılan kazanç ise kâr dağıtımına bağlı olarak vergi kesintisine konu edilecektir.

Pasif kalemlerdeki enflasyon farkları tasfiyeye giren firmalarda da sorun olarak ortaya çıkmaktadır. Şirketler vergiyle ilgili sorunlarla karşılaşmamaları için tasfiyeye girmeden önce öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farklarını sermayeye eklemeleri daha uygun olacaktır. Şirketlerin 2003 dönemi bilançolarında **enflasyon düzeltilmesinden oluşan geçmiş yıl zararları** bulunuyor ise enflasyon farklarını bu tutardan mahsup edebilirler.

Şirketlerin pasif kalemlerde yer alan enflasyon farklarını herhangi bir hesaba aktarmaları veya işletmeden çekmeleri durumunda hem kurumlar vergisi matrahını artırmak suretiyle kurumlar vergisi doğmakta hem de ortaklar yönünden kar dağıtımı sayılarak % 15 gelir vergisine tabi tutulmaktadır. Kurumların bu tür işlemlerde daha dikkatli olması gerekmektedir.

Necat KOLĞU  
SMMM-Denetçi

Kaynaklar : 1) Vergi Usul Kanunu,  
Tebliğ ve Sirküler  
2) Özelgeler

<sup>1</sup> 14.02.2008 tarih B.07.1.GİB.4.35.16.01/176300-OZ/229 sayılı İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı özelgesi  
20.03.2008 tarih B.07.1.GİB.4.34.16.01/KVK-17/7976/4978 sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı özelgesi