

İstanbul, 20.08.2004

Bilindiği üzere, 5228 sayılı Kanun ile 5024 sayılı Kanun'un geçici 1'nci maddesi değiştirilerek 2003 yılı cirosu 15 trilyon, 2003 yılı net aktif toplamı 7,5 trilyon TL'nı aşan firmalar tarafından, Ocak – Haziran 2004 dönemine ilişkin geçici vergi matrahına esas kurum kazancının VUK'nun 'Enflasyon Düzeltme Müessesesi'ne ilişkin hükümlerine uygun olarak tespit edilmesi yasal zorunluluk olup, bu kapsama giren mükelleflerin geçici vergi beyanname verme ve vergi ödeme süreleri Maliye Bakanlığı tarafından 25.08.2004 tarihine kadar uzatılmıştır. Konu ile ilgili gelişmeler de mükelleflerimize duyurulmuş idi.

Öte yandan Maliye Bakanlığı tarafından 5228 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikler dolayısıyla 'Enflasyon Düzeltme Uygulaması' ile ilgili olarak 05.08.2004 tarihinde 9 no.lu, 14.08.2004 tarihinde de 11 no.lu sirküler yayımlanmıştır. Ayrıca yine bu konu ile ilgili olarak Gelirler Genel Müdürlüğü'nün internet sitesinde 337 ve 338 no.lu VUK Genel Tebliği ile amortisman oranlarına ilişkin 339 no.lu VUK Genel tebliği yer almaktadır.

Yukarıda belirtilen yasal düzenlemeler, sirküler ve tebliğlerde yer alan açıklamalara göre 31.12.2003 tarihli bilançonun ve 2004 yılı işlemlerinin düzeltilmesi ve bu surette geçici vergiye esas kurum kazancının tespiti işlemlerinde aşağıdaki belirtilen hususların göz önünde bulundurulması gerekmektedir.

1- Geçici Vergi Beyannamesine Eklenecek Mali Tablolara:

Ocak – Haziran 2004 dönemi geçici vergi beyannamesine söz konusu döneme ilişkin Gelir Tablosu ile birlikte 30.06.2004 Tarihi itibariyle düzenlenmiş olan Düzeltilmiş Bilanço eklenecektir.

2- Borsaya Kayıtlı Şirketlere Ait Hisse Senetlerinin Düzeltilmesi:

Gerek 31.12.2003 gerekse 30.06.2004 tarihi itibariyle aktife kayıtlı olan borsaya kayıtlı şirketlere ait hisse senetleri borsa rayici yerine, diğer hisse senetlerinde olduğu gibi düzeltme katsayısı ile düzeltilecektir.

3- Giriş Tarihi Belli Olmayan İktisadi Kıymetlerde Düzeltmeye Esas Alınacak Tarih:

Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinde yer alan yetkiye istinaden Maliye Bakanlığı tarafından,

- Kayıtlara giriş tarihi ay olarak belli edilemeyen parasal olmayan iktisadi kıymetler için ilgili kıymetin işletme bünyesine girdiği yılın ilk ayının,
- Kayıtlara giriş tarihi yıl olarak belli edilemeyen iktisadi kıymetler için ise işletmenin hayata geçtiği yılın ilk ayının (işletmenin 1970 yılından önceki bir tarihte kurulmuş olması halinde 1970 yılının Ocak ayı),

Düzeltmeye esas tarih olarak dikkate alınması uygun bulunmuştur. Yapılan düzeltme işlemlerinde bu hususa dikkat edilmesi gerekmektedir.

4- Reel Olmayan Finansman Maliyetlerinin Tespiti:

5228 sayılı Kanun ile reel olmayan finansman maliyetinin tevsik edilebilir olması halinde de maliyet bedeline dahil edilen finansman giderlerinin reel olmayan kısımları; toplam finansman maliyetlerine, ilgili döneme ait TEFE artış oranının dönem ortalama ticarî kredi faiz oranına bölünmesi sonucunda belirlenen oranlar uygulanmak suretiyle tespit edilebilecektir.

Bu yöntemle ROFM'nin tespit edilmesi halinde ortalama ticari kredi faiz oranı olarak her yılın ;Ocak ayına ait oranın dikkate alınması gerekmektedir.

Bu yöntemde, amortisman süresi bitmemiş olan kıymetlere ilişkin maliyet veya alış bedelinden düşülen reel olmayan finansman maliyetinden amortisman ayrılmamış tutar, 2004 ve sonraki dönemlerde, beş yılda ve eşit taksitte dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınacaktır.

Gider olarak dikkate alınacak tutarın tarihi değer mi, yoksa yeniden değerlendirilmiş değer mi olacağı hususunda belirsizlikler bulunmakta olup hesaplamada maliyet bedelinin dikkate alınarak işlem yapılması daha uygun olacaktır. Bu bağlamda, önümüzdeki günlerde yapılacak olası düzenlemelerde bu uygulamanın aksi (değerlenmiş tutarların dikkate alınabileceği gibi) bir düzenleme yapılması halinde bile aradaki farklar hesaplanarak gerekli işlemler yapılabilecektir.

5- 2004 Yılı Düzeltme İşlemlerinde Esas Alınacak Düzeltme Katsayıları İle Ortalama Ticari Kredi Faiz Oranı:

A- Düzeltme Katsayıları:

DÖNEM	TEFE ORANLARI	DÜZELTME KATSAYILARI
2003 Aralık	7.382,100	1,08136
2004 Ocak	7.576,500	1,05361
2004 Şubat	7.700,600	1,03663
2004 Mart	7.862,200	1,01533
2004 Nisan	8.070,500	0,98912
2004 Mayıs	8.067,800	0,98945
2004 Haziran	7.982,700	1,00000

B- Ticari Kredi Faiz Oranı:

Reel olmayan finansman maliyetlerini "Toplam Finansman Maliyeti"ni esas alınarak hesaplanması durumunda 2004 yılının Ocak ayı için gerçekleşen %34,57 oranının dönem ortalama ticari kredi faiz oranı olarak dikkate alınması Maliye Bakanlığı tarafından açıklanmıştır.

6- 31.12.2003 Tarihli Düzeltilmiş Bilançoda Yer Alan Geçmiş Yıllar Kar – Zararlarının Durumu :

338 nolu VUKGT'nin 6 nolu dipnotu gereği; 31.12.2003 tarihli düzeltilmiş bilançoda yer alan düzeltilmiş geçmiş yıllar kar – zararları taşıma katsayısı kullanılarak 30.06.2004'e taşınmalı ve ortaya çıkacak enflasyon düzeltme farkı gelir – gider olarak dikkate alınmalıdır.

7- Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler, İstisnalar ve Vergiden Bağışık Gelirlerin Durumu :

2004 yılında 01.01.2004 – 30.06.2004 tarihleri arasında giderleştirilen KKEG ile vergiden istisna edilmiş tutarlar ve vergiden bağışık gelirler kayıt edildikleri tarih göz önüne alınmak suretiyle 30.06.2004 itibarıyla düzeltilmiş değerler üzerinden dikkate alınmalıdır. Ancak bu düzeltme farkları kayıtlar üzerinde gösterilmemelidir. (nazım hesaplarda takip edilebilecektir)

8- 2004 Döneminde Hesaplanması Gereken Amortismanların Durumu :

30.06.2004 tarihi itibarıyla düzeltilmiş ya da taşınmış MDV ve MODV değerleri üzerinden;

a- 2003 yılında aktife giren iktisadi kıymetler için eski oranlardan,

b- 2004 yılında aktife giren iktisadi kıymetler için ise 333 - 339 nolu (yeni bölümler açılarak bunların faydalı ömürleri tespit edilmiş olup 333 nolu tebliğde bulunmayan iktisadi kıymetler bu listeden bakılabilir) VUKGT yer alan oranlar (faydalı ömür) üzerinden amortisman ayrılarak kayıtlara alınmalıdır.

9- 31.12.2003 Tarihli Düzeltilmiş Bilançoda Yer Alan Enflasyon Düzeltme Farklarının Durumu :

15 Stoklar, 18 Gelecek Aylara Ait giderler, 28 Gelecek Yıllara Ait giderler vb. hesaplara ilişkin olarak, 31.12.2003 tarihli düzeltilmiş bilançoda yer alan düzeltme farklarının gerekli hesaplamalar yapılmak suretiyle 2004 yılında maliyete veya giderlere virmanlanarak bir kısmının ya da tamamının kapatılması gerekmektedir. Ayrıca 31.12.2003 Tarihli düzeltilmiş bilançoda yer alan düzeltme farklarından bu işlemler sonucunda kalan kısımların olması halinde bu tutarlarının da taşıma katsayısı kullanılmak suretiyle 30.06.2004 düzeltilmiş değerine getirilmesi ve bu farklarında kayıtlara alınması gerekmektedir.

10- Geçmiş Yıl Mali Zararlarının Durumu :

2003 ve önceki yıllara ait mali zararlar mukayyet (kayıtlı) değerleri ile, 2004 ve sonraki yıllara ait mali zararlar ise düzeltilmiş değerleri ile dikkate alınacaktır.

11- Amortisman Tabi Olmayan Aktif Kıymetlerin Satışında Zarar Çıkması Halinde 31.12.2003 Tarihli Düzeltilmiş Bilançoda Oluşan Düzeltme Farkları Gider Olarak Dikkate Alınamayacaktır.

31.12.2003 tarihli bilançonun düzeltilmesinde ortaya çıkan enflasyon farkları amortisman tabi iktisadi kıymetler dışındaki aktif kıymetlerin satışı halinde zarar yazılamaz. Özellikle stoklar, iştirakler ve arsalar gibi amortisman tabi olmayan aktif kıymetlerin 2004 yılında elden çıkarılmasında düzeltilmiş değerleri dikkate alınarak yapılacak kayıtlarda oluşacak zararlar KKEG olarak dikkate alınacaktır. Ancak bu durum sadece 31.12.2003 tarihli bilançolarda meydana gelen düzeltme farkları için geçerli olacaktır. 2004 ve sonraki yıllara ilişkin bu tür hesaplarda meydana gelen enflasyon düzeltme farkları satış anında çıkabilecek olası zararlar olması durumunda gider olarak dikkate alınabilecektir.

12- Öz Sermaye Hesaplarına İlişkin Oluşan Enflasyon Düzeltme Farkları Sermayeye İlave Edilebileceği Gibi, Düzeltilmiş Geçmiş Yıllar Zararlarına da Mahsubu Yapılabilecektir.

Öz sermaye hesaplarına ilişkin olarak oluşan enflasyon düzeltme farklarının, SPK'ya paralel bir düzenleme ile sermayeye ilave veya düzeltilmiş geçmiş yıllar zararlarına mahsup edilebilme imkanı bulunmaktadır. Ancak düzeltilmiş geçmiş yıllar karlarından kar dağıtımı yapıp yapılmayacağı belirsiz olup SPK'da her ne kadar düzeltilmiş geçmiş yıllar karlarından kar dağıtımı yapılmasına izin veriliyor ise de Vergi Kanunları uyarınca düzeltilmiş geçmiş yıllar karlarının dağıtımı teorik olarak mümkün olsa da pratik olarak mümkün olmayacaktır. Bu konuda önümüzdeki günlerde yapılması muhtemel düzenlemeler beklenmelidir.

13- Diğer Hususlar:

5228 sayılı Kanun'la yapılmı olan aşağıdaki düzenlemelerin Ocak – Haziran geçici vergi döneminde dikkate alınması gerekmektedir.

- a- 5228 sayılı Kanun ile VUK'nun 281 ve 285'nci maddeleri değiştirilmiş olup, buna göre mevduat veya kredi sözleşmelerine dayalı olan alacak ve borçlar dolayısıyla değerlendirme günü itibarıyla hesaplanacak faizlerinin gelir ve gider hesaplarına tahakkuk ettirmek suretiyle intikal ettirilmesi gerekmektedir.
- b- 5228 sayılı Kanunun 59 uncu maddesiyle yapılan bu ibare değişikliği ile azalan bakiyeler usulüyle amortisman ayırmada üst sınır getirilmiş ve azalan bakiyeler usulüyle amortisman ayrılırken her halükarda amortisman oranının % 50'yi geçemeyeceği belirtilmiştir. Bu itibarla amortisman tebliğine göre amortisman oranı % 25'den fazla olan sabit kıymetlerin azalan bakiyeler usulüne göre amortisman tabi tutulmasında uygulanacak amortisman oranı en fazla % 50 olabilecektir.
- c- 4842 sayılı Kanun ile fon payı kaldırılmış ve 2003 yılı içerisinde kesinti yoluyla ödenen vergiler üzerinden hesaplanan fon payları da mükelleflere iade edilmemiş idi. 5228 sayılı Kanun ile

yapılan düzenlemeye göre, mahsup ve iadeye konu olmayan fon paylarının 2003 yılı vergilendirme dönemine ilişkin olarak verilen gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan gelir ve kurumlar vergisi tutarlarının % 10'unu aşan kısmı 2004 yılında gider olarak dikkate alınabilecektir.

Bilgilerinize sunulur.

Saygılarımızla,

A R K A N & E R G İ N  
ULUSLARARASI DENETİM VE  
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK  
ANONİM ŞİRKETİ