

# 2023 YILI SONUNDA ENFLASYON DÜZELTMESİ SONUCU OLUŞAN GEÇMİŞ YIL ZARARI 2024 YILI KARINIZIN DAĞITIMINA ENGEL OLMASIN!

2023 yılı sonunda yapılan enflasyon düzeltmesi, özkaynağı güçlü olan kimi şirketlerde düzeltme öncesinde özkaynaklarında geçmiş yıl karı bulunsa dahi düzeltme sonrasında geçmiş yıl zararı oluşmasına sebep olmuştur.

555 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde bu kayıt şekli şu şekilde ifade edilmiştir: *“2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoya ilişkin yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar “Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları” hesaplarında gösterilecektir. Kayıtlarda yer alan eski dönemlerden gelen kâr veya zararlar da mukayyet değerleri üzerinden enflasyon düzeltme hesabına kaydedilmek suretiyle bu hesaba aktarılacaktır.”*

2023 yılı sonunda enflasyon düzeltmesi öncesi bilançosunda dağıtılabılır karı bulunan, ancak düzeltme sonrasında bilançosunda dağıtılabılır karı bulunmayan şirketlerin kar dağıtımını yapıp yapamayacakları 15.06.2024 tarih ve 32577 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan “Enflasyon Düzeltmesi Uygulayan Şirketlerde Esas Alınacak Finansal Tablolara İlişkin Tebliğ” ile açıklığa kavuşturulmuştur.

Tebliğ uyarınca finansal tablolarını Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından belirlenen muhasebe standartlarına uygun hazırlamak zorunda olan şirketler tarafından Kanunun 88'inci maddesine göre hazırlanan enflasyon düzeltmesi uygulanmış finansal tablolar, bunların dışında

kalan şirketlerde, 2023 yılı hesap dönemine ilişkin olarak Vergi Usul Kanunu'nun geçici 33'üncü maddesi ile Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 555) hükümleri uyarınca enflasyon düzeltmesi uygulanmış finansal tablolar ile enflasyon düzeltmesi uygulanmamış finansal tablolar birlikte dikkate alınmaktadır. Ancak Tebliğ uyarınca tüm şirketlerde dağıtılması öngörülen kâr payı tutarı, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre enflasyon düzeltmesi uygulanmış finansal tablolarda bulunan kâr dağıtımına konu kaynakların toplamını aşamayacağından, enflasyon düzeltmesi sonucunda dağıtılabılır karları sıfırlanarak zarara dönen şirketlerin kar dağıtamayacakları anlaşılmaktadır.

Peki 2024 yılında dönem net karı (2024 yılı enflasyon düzeltmesi etkisi dahil) raporlayacak şirketlerin, 2025 yılında bu karı eksiksiz dağıtmak için 2023 yılı düzeltilmiş bilançodan taşınan geçmiş yıl zararlarını kapatma imkânı var mı?

Bilindiği üzere 2023 yılı sonundaki enflasyon düzeltmesinde 500-Sermaye hesabı, 540-Yasal Yedekler gibi hesaplar da düzeltmeye tabi tutulmuş, bunlara ilişkin düzeltme farkları (artışlar) sırasıyla 502- Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları Hesabı ve 540 no'lu hesabın altında açılan ayrı bir alt hesaba kaydedilmiştir. Düzeltme öncesi dağıtılabılır karı olan şirketlerin düzeltme sonrasında geçmiş yıl zararının oluşması, esasen bu hesaplardaki artışlardan kaynaklanmaktadır. Diğer bir deyişle bu durumdaki şirketlerin düzeltme öncesi raporlanan karları, 2023 yılı sonu itibariyle sermayelerinin satın alma gücündeki kaybını telafi edememiştir. Bu fark hesapları vergilendirme açısından çok riskli, yasada belirtilen istisnalar dışında işlem görmeleri vergi doğuran hesaplardır. Şöyle ki Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298. maddesi uyarınca 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 tâbi tutulur. Örneğin bu fark hesapları ortaklara dağıtıldı ise kurumlar vergisi yanında kar dağıtım stopajı hesaplanması söz konusu olacaktır. Ancak yine aynı düzenleme uyarınca öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilmekte veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilmektedir. Bu işlemler kâr dağıtımını sayılmamaktadır.

555 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde geçmiş yıl zararlarına mahsup imkanı ile ilgili olarak mükelleflerin 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançolarının düzeltilmesi neticesinde oluşan geçmiş yıl zararlarını, düzeltme işlemi neticesinde oluşan öz sermaye farklarına mahsup edebilecekleri ve 2023 hesap dönemi sonuna ait düzeltilmiş bilançoya ait nihai kâr ya da zarar rakamına ulaşacakları belirtilmiştir.

2023 yılı sonunda zarar mahsubunu yapmayan şirketlerin 2024 yılında, 2023 yılından gelen geçmiş yıllar zararlarını ve bu zararların 2024 yılı düzeltme farkını, 502- Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları Hesabından, 540,542 gibi diğer özkaynak hesaplarının 2023 yılı sonu ve 2024 yılındaki düzeltme farklarından mahsup etmesi mümkün görülmektedir.

Bu şekilde mahsup işlemi ile birlikte geçmiş yıl zararını azaltan, sıfırlayan şirketlerin 2024 yılı karının (kısmen ya da tamamen) dağıtımını mümkün hale gelebilecektir. Ancak, bu mahsup işleminin 2024 yılı içerisinde yapılması, geçmiş yıl zararının bilançoda raporlanmaması için gereklidir.