

CEMALETTİN TURAN

Hesap Uzmanı

Bilindiği üzere ülkemizde vergisel açıdan Enflasyon Muhasebesi (Enflasyon Düzeltmesi) 30.12.2003 tarih ve 25322 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5024 sayılı Kanun ile düzenlenmiştir. VUK'un bu Kanunla değiştirilen Mükerrer 298.Maddesinde enflasyon muhasebesi uygulamasının başlangıcı ve bu uygulamadan çıkış şartları şu şekilde düzenlenmiştir:

*“ 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 mali tablolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutarlar. **Enflasyon düzeltmesi uygulaması, her iki şartın birlikte gerçekleşmemesi halinde sona erer.**”*

Kanun metnindeki bu ifadeye göre enflasyon muhasebesi uygulamasının başlaması için bahsedilen her iki kriterin de gerçekleşmiş olması şartının arandığı açıktır. Keza 2004 yılının Mart ayında bu iki şart da gerçekleşmiş ve kanunda yer alan;

“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.”

ifadesinin gereği olarak 2004 yılının tüm geçici vergi dönemlerinde enflasyon muhasebesi uygulanmıştır ve 31.12.2004 tarihli mali tablolar da gerek son geçici vergi dönemi ve gerekse yıllık gelir veya kurumlar vergisi açısından aynı şekilde düzeltilmiştir.*

Fakat; enflasyon muhasebesi uygulamasının sona ermesi için gerekli olan şartlar konusunda kanunda aynı açıklık yer almamaktadır. *“Enflasyon düzeltmesi uygulaması, her iki şartın birlikte gerçekleşmemesi halinde sona erer”* ifadesi farklı şekillerde yorumlanabilir. Bir tablo üzerinde gösterecek olursak:

<i>Olasılıklar</i>	<i>TEFE'nin son üç hesap döneminde %100'den fazla olması</i>	<i>TEFE'nin içinde bulunulan hesap döneminde %10'dan fazla olması</i>
1	+	+
2	+	-
3	-	+
4	-	-

Tablodaki “+” lar belirtilen şartın gerçekleşmesini “-”ler ise belirtilen şartın gerçekleşmeme durumunu ifade etmektedir.

Görüldüğü üzere, sadece birinci durumda her iki şart birlikte gerçekleşmiş diğer tüm durumlarda ise her iki şart birlikte gerçekleşmemiştir. Yani kanunda belirtilen, her iki şartın birlikte gerçekleşmemesi durumu sadece tablonun dördüncü satırında belirtildiği gibi iki şartın da birlikte gerçekleşmemesi durumu olarak değil de bununla beraber 2. ve 3. satırlarda belirtilen bir şartın sağlanıp diğerinin sağlanmaması olarak da anlaşılabilir. Fakat Vergi İdaresi yetkililerince yapılan yorumlarda Kanun'un bu hükmüyle kastedilenin her iki şartın da birlikte gerçekleşmemesi yani TEFE'nin hem son üç hesap döneminde %100'den az olması ve hem de içinde bulunulan hesap döneminde %10'dan az olması kriterlerinin ikisinin birden sağlanmaması olduğu belirtilmiştir.** Öyleyse 2005 yılında enflasyon muhasebesinin uygulanmaması için 12 aylık (Mart2004-Mart 2005) TEFE'nin, 2005 yılının ilk geçici vergi dönemi sonu olan Mart ayı sonunda %10'un altında olması ve bununla birlikte geriye doğru

36 aylık dönemde de (Mart 2002-Mart 2005) TEFE'nin %100'ün altında olması gerekmektedir.

Kısaca, enflasyon düzeltilmesine başlamak için iki şartın birlikte sağlanması, başlamış olan bu uygulamadan çıkmak için de yine iki şartın da birlikte sağlanmaması gerekmektedir. Uygulama başladıktan sonra, bir şartın sağlanıp diğerinin sağlanmadığı bir ortamda enflasyon düzeltilmesi devam etmektedir.

2004 yılının ilk 10 aylık döneminde TEFE endeksi şöyle bir seyir izlemiştir:

Aylar	Endeks	Aylık % Değişim
Aralık	7382,1	0,625665
Ocak	7576,5	2,633397
Şubat	7700,6	1,637959
Mart	7862,2	2,098538
Nisan	8070,5	2,649386
Mayıs	8067,8	-0,03346
Haziran	7982,7	-1,05481
Temmuz	7861,6	-1,51703
Ağustos	7923,5	0,787372
Eylül	8069,7	1,845144
Ekim	8330,1	3,226885
Kasım	8392,7	0,751942

2005 yılında enflasyon düzeltilmesinin uygulanmaması için kriterlerden biri olan 12 aylık TEFE'nin 2004 Mart – 2005 Mart ayları arasında %10'un altında olması gerekmektedir. Bunun için de Mart 2005 TEFE Endeksi en fazla $(7862,2 \times 1,1 =)$ "8648,4" puan seviyesinde olmalıdır. Bu rakamın üzerinde gerçekleşecek bir endeks 12 aylık TEFE'nin %10'u aşmasına ve bundan dolayı 2005 yılı boyunca enflasyon muhasebesinin uygulanmasına sebep olacaktır.

TEFE endeksinin, en fazla yukarıda bahsedilen "8648,4" puan seviyesinde kalması için önümüzdeki Aralık 2004-Mart 2005 döneminde kümülide $[(8648,4 - 8392,7) / 8392,7 =]$ %3,04, aylık bazda ise ortalama % 0,761'lik bir artışın aşılması gerekmektedir.

Ülkemizde enflasyonun kış aylarındaki genel seyrini, dünyada artan petrol fiyatlarını ve artan imalat sektörü hammadde fiyatlarını (2004 yılında USD bazında %15), enerji fiyatlarında beklenen artışları ve dolaylı olarak iç piyasada beklenen canlanmayı, bütçe dengesini sağlamak amacıyla çeşitli ürünlere uygulanması muhtemel ÖTV artışlarını, 1.1.2005'ten itibaren kullanılacak Yeni Türk Lirasının yaratması öngörülen enflasyon etkisini ve özellikle Eylül ve Ekim/2004 aylarındaki beklenenin üstünde gerçekleşen enflasyon artışlarını dikkate alacak olursak; TEFE endeksindeki artışın bahsi geçen Aralık/2004 – Mart/2005 dönemine sirayet eden 4 aylık sürede %3,04'lük limitin altında kalması ihtimalinin çok düşük olduğunu söyleyebiliriz.

Diğer kriter olan, son 36 ayın TEFE'sindeki artışın %100'ün altında kalıp kalmama durumuna bakacak olursak, endeksteki artışın 2002 Mart – 2005 Mart döneminde %100 ü geçmesi pek ihtimal dahilinde değildir; çünkü Mart 2005'te %100 ü aşmaması gereken 36 aylık artış yüzdesi 2002 Mart-2004 Kasım dönemi için henüz $[(8392,7 - 5387,9) / 5387,9 =]$ %55,7 seviyesindedir.

Özetlemek gerekirse;

2004 yılında her iki şartın (%100 ve %10) birlikte gerçekleşmiş olması nedeniyle vergisel açıdan başlamış bulunan enflasyon muhasebesi uygulamasından **çıkabilmek için**, yine her iki şartın da birlikte gerçekleşmemiş olması gerektiğinden ve bir yılın herhangi bir geçici vergi döneminde enflasyon muhasebesi uygulandığı takdirde takip eden geçici vergi dönemlerinde ve o yılın sonunda da enflasyon muhasebesinin uygulanması zorunlu olduğundan 2005 yılında

vergisel açıdan enflasyon muhasebesi uygulanıp uygulanmayacağına tespiti açısından Mart 2005 sonu itibariyle TEFE endeksinin ulaşacağı değer büyük önem arz etmektedir. Bugünden bir tahmin yapmak gerekirse, TEFE endeksinin Mart 2005 sonunda ulaşacağı tahmini değer esas alındığında 36 aylık dönemdeki artış oranının %100'ün çok altında kalma ihtimali yüksek olmasına rağmen 12 aylık dönemdeki artış oranının %10'un altında kalma ihtimali – bize göre – çok azdır. Böylece 2004'te başlamış olan enflasyon muhasebesi uygulamasından çıkmak için gerekli olan şartlardan biri gerçekleşmemiş olduğundan vergisel açıdan enflasyon muhasebesi uygulamasının 2005'te de devam etmesi ihtimali çok kuvvetlidir.

Diğer taraftan, Bakanlar Kurulu'nun %10 limitini %25'e kadar çıkarma yetkisi bulunmaktadır. Bakanlar Kurulu'nun Mart /2005'ten önce bu yetkisini kullanarak söz konusu limiti örneğin %15'e ya da daha yüksek bir orana çıkarması durumunda enflasyon muhasebesinden çıkmak için limitlerin her ikisinin birlikte altında kalma ve dolayısıyla enflasyon muhasebesinden çıkma durumu gerçekleşmiş olur.