



ENFLASYON DÜZELTMESİ BÜLTENİ

2024 / MART

A member of
mgiworldwide

Kısıklı Mah. Bosna Bulvarı
No: 31 Üsküdar / İSTANBUL

+ (90) 216 481 23 23
www.vizyongrubu.com

Son olarak 2004 yılında uygulanan, birkaç yıldır Türkiye'nin mali gündeminde bulunan ve tüm tarafların merakla beklediği enflasyon düzeltmesi uygulamasına artık geçiyoruz.

Enflasyon düzeltmesi uygulamasına ilişkin usul ve esaslar 30/12/2023 tarihli ve 32415 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan 555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile duyuruldu. 20/2/2024 tarihinde konuya ilişkin örnekler ve açıklamaların yer aldığı 165 No.lu Vergi Usul Kanunu Sirküleri yayımlandı.

Enflasyon düzeltmesinde ilk olarak 31.12.2023 tarihli bilançolar düzeltmeye tabi tutulacak. Buna göre 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoların aktif ve pasifinde yer alan stoklar, duran varlıklar ve sermaye gibi parasal olmayan kıymetler düzeltme katsayıları kullanılarak bugünkü değerine getirilecek. Alacaklar ve borçlar gibi parasal kıymetler ise düzeltilmeyecek.

2023 hesap dönemi sonu itibarıyla yapılacak enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan kar veya zarar dönem kazancının tespitinde dikkate alınmıyor. 2024 ve takip eden yıllarda ise düzeltmeden kaynaklı kar veya zararlar vergi matrahını etkiliyor.

Bilançonun kompozisyonu, kıymetlerin aktife/pasife giriş tarihleri gibi birçok parametre enflasyon düzeltmesi sonucunda vergi matrahı oluşup oluşmadığını belirliyor. Bununla birlikte temel olarak parasal olmayan aktifleri parasal olmayan pasiflerinden fazla olan, başka bir deyişle aktiflerini öz kaynak yerine borçla finanse eden işletmelerin enflasyon düzeltmesi sonucunda vergi ödemesi ihtimali yüksek. Aksi durumun vergi matrahını azaltıcı etkisi var.

Banka ve finans kurumları 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde enflasyon düzeltmesi yapacak ancak enflasyon düzeltmesi sonucu oluşacak kar veya zararlarını dönem kazancının tespitinde değerlendirmeyecek.

Bu Bültenimizde soru-cevap şeklinde ve örneklerle enflasyon düzeltmesi uygulamasını ele aldık. Bunu yaparken başta ilgili Tebliğ ve Sirküler olmak üzere mevzuatı özetleyerek gereksiz tekrarlardan kaçınmaya çalıştık. Buna rağmen karmaşık ve tartışmaya açık birçok husus bulunduğundan bu süreçte yayınlarımızı takip etmenizi ve anlaşılamayan konularla ilgili bizimle iletişime geçmenizi tavsiye ediyoruz.

İÇİNDEKİLER

04

A- GENEL ESASLAR

10

B- 2023 ENFLASYON DÜZELTMESİ UYGULAMASI

30

C- 2024 HESAP DÖNEMİ VE SONRAKİ DÖNEMLERDE
ENFLASYON DÜZELTMESİ

36

**D- MÜNHASIRAN SÜREKLİ OLARAK İŞLENMİŞ ALTIN,
GÜMÜŞ ALIM-SATIMI VE İMALİ İLE İŞTİĞAL EDEN
MÜKELLEFLERDE ENFLASYON DÜZELTMESİ**

39

E- ENFLASYON DÜZELTMESİYLE İLGİLİ DİĞER
HUSUSLAR



A

**GENEL
ESASLAR**

1- ENFLASYON DÜZELTMESİ NEDİR?

Enflasyon düzeltmesi, mali tablolarda yer alan parasal olmayan kıymetlerin Türk Lirası değerlerinin, tablonun ait olduğu tarihteki değerine yükseltilmesidir. Düzeltme, bilançoda yer alan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarlarının düzeltme katsayıları ile çarpılması suretiyle gerçekleştirilir.

2- KİMLER ENFLASYON DÜZELTMESİ YAPACAKTIR?

Zorunlu olanlar; Kollektif, adî komandit ve adî ortaklıklar da dâhil kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri

- Kurumlar vergisi mükellefi olan iş ortaklıkları
- Kamu kurum ve kuruluşlarına bağlı kurumlar vergisi mükellefi olan ve bilanço esasına göre defter tutan iktisadi kamu müesseseleri ile dernek ve vakıflara bağlı iktisadi işletmeler
- Gelir/kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmakla birlikte kazançları gelir veya kurumlar vergisinden istisna olan, bilanço esasına göre defter tutan mükellefler

Kurumlar vergisinden muaf olan ve bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin enflasyon düzeltmesi yapmaları zorunluluğu yoktur. İhtiyari olarak düzeltme yapabilirler.

Kazançlarını işletme hesabı esasına (zirai işletme hesabı dâhil) göre tespit eden mükellefler ile serbest meslek kazanç defteri tutan serbest meslek erbabı mükellefler enflasyon düzeltmesi yapamazlar. Ancak, amortismanla tâbi iktisadi kıymetlerini Tebliğe göre düzeltilmiş tutarları üzerinden amortismanla tâbi tutabilirler.

3- KİMLER ENFLASYON DÜZELTMESİ YAPAMAZ?

- Kayıtlarını yabancı para birimiyle tutmalarına izin verilenler
- Kayıtlarını yabancı para birimiyle tutmalarına izin verilen, ancak TL cinsinden kayıt yapmaya dönen mükelleflerden, TL cinsinden kayıt yapmaya başlanılan hesap döneminden itibaren üç hesap dönemi geçmemiş olanlar
- Bilanço esasına göre defter tutmayan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri enflasyon düzeltmesi yapamaz.
- ❖ 31/12/2023 tarihi itibarıyla faal olup, 2024 takvim yılı veya sonrasında ilk defa bilanço esasına geçen mükellefler ilk düzeltme işlemlerini bilanço esasına geçtikleri tarih itibarıyla geçici 33. madde hükümlerine göre Tebliğin üçüncü bölümüne göre; daha sonraki düzeltme işlemlerini de mükerrer 298 inci maddenin (A) fıkrası ve Tebliğin dördüncü bölümüne göre yapacaklardır.
- ❖ Ayrıca, 31/12/2023 tarihi itibarıyla bilanço esasında defter tutmakta iken 1/1/2024 tarihi itibarıyla işletme hesabı esasında defter tutmaya başlayan mükellefler 31/12/2023 tarihi itibarıyla enflasyon düzeltmesi yapmak için gereken şartları taşıdığından, 31/12/2023 tarihli bilançoğu düzelterek 1/1/2024 tarihi itibarıyla işletme hesabı kayıtlarını ve envanterini düzeltilmiş bilançodaki değerlere dayandırmak zorundadır.

4- BANKALAR VE FİNANS KURUMLARI DÜZELTME YAPACAK MI?

- ❖ Bankalar, 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring, Finansman ve Tasarruf Finansman Şirketleri Kanunu kapsamındaki şirketler, ödeme ve elektronik para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve reasürans şirketleri ve emeklilik şirketleri tarafından geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı, kazancın tespitinde dikkate alınmaz.
- ❖ Bu mükellefler geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde bilançolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutacak, ancak düzeltme sonucu oluşacak kar veya zararlarını dönem kazancının tespitinde dikkate almayacaklardır.
- ❖ Bahse konu mükellefler amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini, geçici vergi dönemleri de dâhil olmak üzere 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde düzeltilmiş tutarlar üzerinden amortismanına tabi tutabilecek ve düzeltilmiş tutarlar üzerinden ayırdıkları amortismanları ilgili dönem kazancının tespitinde dikkate alabileceklerdir.
- ❖ Bahse konu mükelleflerin düzeltmeye tabi tuttukları kıymetlerini satmaları durumunda, maliyet bedeli olarak bu kıymetlerin düzeltilmiş tutarlarını dikkate almaları mümkündür. Ayrıca, söz konusu dönemlere ilişkin olarak düzeltme işlemine tabi tutulmuş amortismanına tabi olmayan kıymetlerin, düzeltilmiş değerlerinin altında bir bedelle satılması halinde de, düzeltme sonrası değerle, düzeltme öncesi değer arasındaki farka isabet eden zarara ilişkin 165 No.lu Sirkülerin (11) numaralı bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde işlem tesis edilecektir.

5- KAZANÇLARI İSTİSNA OLAN FONLAR DÜZELTME YAPACAK MIDIR?

5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde sayılan ve kazançları kurumlar vergisinden istisna edilen fonların, 2023 ve izleyen dönemlerdeki mali tablolarını 213 sayılı Kanunun enflasyon düzeltmesi hükümleri uyarınca düzeltmeye tabi tutmamaları Bakanlıkça uygun bulunmuştur.

6- MUHASEBE SİSTEMİ UYGULAMA GENEL TEBLİĞLERİ İLE BELİRLENENDEN FARKLI MUHASEBE TEKNİĞİ KULLANAN KURUMLARDA ENFLASYON DÜZELTME NASIL YAPILIR?

- ❖ Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğiyle belirlenen tekdüzen hesap çerçevesi, hesap planı ve işleyişine ilişkin mecburiyetleri yerine getirme yükümlülükleri bulunmayan mükellefler de 2023 ve şartların oluşmasına bağlı olarak ilerleyen hesap dönemlerinde enflasyon düzeltmesi yapacaktır.
- ❖ Mezkûr Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası ve geçici 33 üncü maddesine göre yapılan enflasyon düzeltmesi sonucunda oluşan düzeltme öncesi ve sonrası değerler, düzeltme farkları ve enflasyon düzeltmesi sonuçları envanter defterinde gösterilecektir.
- ❖ Söz konusu mükellefler tarafından 2023 hesap dönemi sonuna ilişkin yapılacak enflasyon düzeltmesi sonucunda hesaplanan kâr/zarar tutarı (diğer mükellefler tarafından geçmiş yıllar kârları/zararları hesabında izlenmesi gereken tutar) hesabın oluşturulma nedenine ilişkin açıklamayı da içerecek şekilde nazım hesaplarda izlenip, bilanço dip notlarında belirtilecektir.

- ❖ Geçici vergi dönemleri dâhil 2024 ve 2025 hesap dönemlerine ilişkin enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan ve kazancın tespitinde dikkate alınmayan kâr/zarar farkı tutarları da aynı şekilde izlenecektir.
- ❖ Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile belirlenenden farklı muhasebe tekniği kullanan kurumların 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası ve geçici 32 nci maddesi kapsamında yaptıkları yeniden değerlendirme sonucunda bilançolarında değer artış fonu oluşturulmasına ilişkin açıklamalar, 537 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 547 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile eklenen 26/A maddesinde yapılmıştır.
- ❖ 023 hesap döneminin sonuna ilişkin yapılacak enflasyon düzeltmesinde; söz konusu Tebliğ uyarınca oluşturulan hesaplarda yer alan tutarlar, bu hesaplardan daha önce pay aktarımında kullanılan hesaplara aktarılacak veya nazım hesaplardan ters kayıtla çıkarılacaktır.
- ❖ Bahsi geçen mükelleflerin, geçici vergi ve hesap dönemlerine ilişkin yaptıkları enflasyon düzeltmesi detaylarını gösteren (EK 4)'te yer alan özet tabloyu Kurumlar Vergisi/Geçici Vergi Beyannamelerine eklemeleri halinde, bu mükelleflerden, söz konusu beyannamelerinin ekinde 213 sayılı Kanuna göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş bilançonun ibrazının aranmaması uygun bulunmuştur.

7- ENFLASYON DÜZELTMESİ YAPMAK ZORUNLU MUDUR?

- ❖ Yİ-ÜFE'deki artışın, içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde %10'dan fazla olması halinde enflasyon düzeltmesi yapılır. Enflasyon düzeltmesi uygulaması, her iki şartın birlikte gerçekleşmemesi halinde sona erer.
- ❖ 2023 yılı için enflasyon düzeltmesi yapmak zorunludur. Seçimlik hak yoktur.
- ❖ 2024 yılı için enflasyon düzeltmesi yapmak zorunludur. Seçimlik hak yoktur.
- ❖ Yeni işe başlayan mükelleflerin enflasyon düzeltmesine tabi olup olmadıkları genel esaslara göre belirlenir. Bu mükelleflerde enflasyon düzeltmesi hükümlerinin uygulanmasında işe başlanılan tarihin bir önemi yoktur.

8- HANGİ MALİ TABLOLAR DÜZELTİLİR?

Mali tablolardan sadece bilanço enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.

9- HANGİ DÖNEM BİLANÇOLARI DÜZELTMEMEYE TABİDİR?

Hesap dönemi takvim yılı olanlarda 2023 hesap dönemine ilişkin bilançolar enflasyon düzeltmesine tabi tutulur. Bu kapsamdaki düzeltmeler 213 sayılı Kanunun geçici 33. maddesi gereğince yapılır.

2024 yılı ilk geçici vergi dönemi sonundaki, diğer geçici vergi dönem sonlarındaki ve 2024 hesap dönemi sonundaki bilançolarda da enflasyon düzeltmesi yapılır. Bu kapsamdaki düzeltmeler Kanunun mükerrer 298. maddesinin (A) fıkrası çerçevesinde yapılır.

10- ÖZEL HESAP DÖNEMİNE TABİ OLAN MÜKELLEFLERDE ENFLASYON DÜZELTMESİ YAPILIR MI?

- ❖ Özel hesap dönemine tabi mükellefler, 2022 ve 2023 yılında biten hesap dönemlerine ilişkin bilançolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutmayacaklar, 2024 yılında biten hesap dönemine ilişkin bilançolarını ise geçici 33. madde kapsamında enflasyon düzeltmesine tabi tutacaklardır.
- ❖ Özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler, 2024 ve izleyen dönemlerde kullandıkları özel hesap dönemine ait geçici vergi dönemleri itibarıyla enflasyon düzeltme şartlarının gerçekleşip gerçekleşmediğine bakarak enflasyon düzeltmesi yapıp yapmayacaklarına karar vereceklerdir.

11- GEÇİCİ VERGİ DÖNEMLERİNDE DÜZELTME YAPILMASI ZORUNLU MU?

Geçici vergi dönemlerinin sonu itibarıyla enflasyon düzeltmesi yapmak zorunludur. 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.

12- 2023 İLE 2024 HESAP DÖNEMİ ENFLASYON DÜZELTME KURALLARI AYNI MIDIR?

Uygulanacak kurallar birbirine benzemektedir. Ama her iki yılın enflasyon düzeltme kuralları arasında farklılıklar da mevcuttur.

13- BİLANÇODAKİ HANGİ HESAPLAR DÜZELTMESİNE TABİ TUTULUR?

- ❖ Bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetler düzeltmeye tabidir.
- ❖ Parasal Kıymetler ulusal para değerindeki değişimler karşısında nominal değerleri aynı kalan, ancak satın alma güçleri fiyat hareketlerine göre ters yönde değişen kıymetleri ifade eder. Parasal Olmayan Kıymetler ise parasal kıymetler dışında kalan kıymetleri, diğer bir ifade ile ulusal para değerindeki değişimlere rağmen satın alma güçleri değişmeyen kıymetleri ifade eder.
- ❖ Parasal ve parasal olmayan kıymetler Tebliğ ve bu bülten ekinde yer almaktadır.
- ❖ Söz konusu listelerde öz sermaye kalemlerine yer verilmemekle birlikte, aksine bir hüküm olmaması ve Tebliğde bir belirleme yapılmamış olması şartıyla, Tebliğ uygulamasında öz sermaye kalemleri "parasal olmayan kıymet" olarak addolunur.
- ❖ Tebliğ uygulamasında yabancı paralar ile yabancı para cinsinden ifade edilen (alacak ve borç senetleri gibi) kıymetler parasal kıymet olarak addedilir. Buna göre yabancı para üzerinden yapılan işlemler 213 sayılı Kanunun mevcut hükümleri doğrultusunda değerlendirilir, bunlar için ayrıca düzeltme yapılmaz.

- ❖ Yabancı para cinsinden hisse senetleri, iştirakler ve avanslar düzeltme tarihindeki döviz kuru ile düzeltilecektir. Yabancı para cinsinden olan bağlı menkul kıymetler ve bağlı ortaklıklar da iştirakler gibi düzeltilecektir.
- ❖ Kıdem tazminatı karşılığı, garanti gider karşılığı gibi 213 sayılı Kanun hükümlerine göre ayrılması mümkün olmayan karşılıklar, bilançoda yer alsa bile enflasyon düzeltmesinde dikkate alınmaz.
- ❖ Şüpheli alacak karşılığı gibi 213 sayılı Kanun hükümlerine uygun olarak ayrılmış olan karşılıklar parasal olduğundan enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz.

14- ENFLASYON DÜZELTMESİNDE HANGİ ADIMLAR TAKİP EDİLİR?

- Bilançoda yer alan kıymetlerden hangilerinin parasal olmayan kıymet olduğu tespit edilir.
- Tespit edilmiş parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarları (düzeltmeye esas tutarları) bulunur.
- Tespit edilmiş parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde düzeltmeye esas tarihleri ve düzeltme/taşıma katsayıları belirlenir.
- Tespit edilmiş düzeltmeye esas tutarlar ait oldukları düzeltme/taşıma katsayılarıyla çarpılır. Parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmiş tutarları hesaplanır ve düzeltilmiş değerler ile düzeltme öncesi değerler arasındaki enflasyon farkları kayıtlara alınır.
- Parasal olmayan kıymetler düzeltilmiş değerleriyle, parasal kıymetler ise düzeltmeye tabi tutulmaksızın mali tabloda gösterilir.



B

**2023
ENFLASYON
DÜZELTMESİ
UYGULAMASI**

15- HANGİ TARİHLİ BİLANÇO DÜZELTİLİR?

- ❖ Hesap dönemi takvim yılı olanlar 31/12/2023 tarihi itibarıyla düzenleyecekleri bilançoyu düzeltme işlemine tabi tutar. Kendisine özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler için geçici 33. maddeye göre düzeltilecek bilanço, 2024 yılı içinde biten hesap dönemi sonunda düzenleyecekleri bilanço olacaktır.
- ❖ **Örnek:** Bilanço esasına göre defter tutan (B) işletmesinin hesap dönemi takvim yılı olmayıp 1 Haziran 2023 tarihinde başlamakta ve 31 Mayıs 2024 tarihinde sona ermektedir. Buna göre (B) işletmesi, 213 sayılı Kanunun geçici 33. maddesine göre yapması gereken düzeltme işlemini 31/5/2024 tarihli dönem sonu bilançosu üzerinde yapacaktır.

16- DÜZELTME İŞLEMLERİNDE HANGİ TUTARLAR DİKKATE ALINIR?

- ❖ Genel kural olarak parasal olmayan kıymetlerin düzeltme işleminde, düzeltmeye esas tarih itibarıyla sahip olduğu ve 213 sayılı Kanunda yer alan değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen tutarları/değeri esas alınır.
- ❖ Düzeltmeye esas alınacak tutara ulaşılırken; reel olmayan finansman maliyeti (ROFM), ilgili parasal olmayan kıymetin düzeltmeye esas değerinden düşülmek suretiyle düzeltme işlemi yapılır. Örneğin ROFM dahil bedeli 120.000 TL, ROFM 20.000 TL olan bir kıymetin düzeltmeye esas değeri 100.000 TL olacaktır.
- ❖ Sermaye düzeltmesi yapılırken 1/1/2024 tarihinden önce ayrılmış ve sermayeye ilave edilmiş olan yeniden değerlendirme değer artış fonu gibi fonların sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan sermaye artışları, artış olarak dikkate alınmaz ve bunlar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz.

17- 213 SAYILI KANUN KAPSAMINDA YENİDEN DEĞERLEME YAPILMIŞ OLMASI DURUMUNDA DÜZELTMESİNE ESAS TUTAR NASIL TESPİT EDİLİR?

- ❖ 213 sayılı Kanunun mükerrer 298. maddesinin (A) fıkrasına göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulan en son bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetler için, söz konusu bilançoda yer alan düzeltilmiş değerler,
- ❖ 213 sayılı Kanunun geçici 31. maddesi, geçici 32. maddesi ve/veya mükerrer 298. maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler için, en son yapılan yeniden değerlendirme sonrası değerler dikkate alınır.
- ❖ **Yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetlerin değerinin düzeltilmesinde, düzeltmeye esas değer olan yeniden değerlendirme sonrası değerler için ROFM hesabı yapılmaz.**

18- REEL OLMAYAN FİNANSMAN MALİYETİ NEDİR?

- ❖ Stoklar, maddi duran varlıklar, mali duran varlıklar ve özel tükenmeye tabi varlıklar içerisinde maliyet veya alış bedeline eklenen finansman giderleri yer alabilmektedir. Enflasyon düzeltmesi yaparken maliyet veya alış bedeline eklenen finansman gideri içerisindeki anaparaya ait enflasyon kaybının ayrıştırılmasından sonra kalan kısmın (finansman giderinin sadece reel kısmının) enflasyon düzeltmesinde dikkate alınması gerekmektedir.

- ❖ “Haklar” hesabında takip edilen finansal kiralamadan kaynaklananlar dâhil maddi olmayan duran varlıklar ROFM ayrıştırması yapılması gereken parasal olmayan kıymetler kapsamında değildir.
- ❖ 213 sayılı Kanunun geçici 31. maddesi, geçici 32. maddesi ve/veya mükerrer 298. maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetlerin değerinin düzeltilmesinde, düzeltmeye esas değer olan yeniden değerlendirme sonrası değerler için ROFM hesabı yapılmaz.
- ❖ Toplulaştırılmış yöntemlerle düzeltmeye tabi tutulan stokların maliyet bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetlerinin düşülmesi zorunlu değildir.
- ❖ Kredilerle ilgili (vergi ve harçlar gibi) bazı finansman giderleri, kullanılan yabancı kaynağın kullanım süresine bağlı olarak oluşmadığından enflasyon unsuru içermez. Bu nedenle enflasyon düzeltmesi uygulamasında bu giderler reel olarak kabul edilir ve bunlar için ayrıca ROFM ayrıştırması yapılmaz.
- ❖ Reel olmayan finansman maliyeti, düzeltmeye esas tutarın tespitinde dikkate alınacak olup, **ayrıca muhasebe kayıtlarında gösterilmeyecektir.**

19- REEL OLMAYAN FİNANSMAN MALİYETİ NASIL HESAPLANIR?

Düzeltilme işleminde, Tebliğde yer alan ROFM, “Borç Tutarının Esas Alınması” ve “Toplam Finansman Maliyetinin Esas Alınması” yöntemlerinden biri seçilerek hesaplanır.

20- “BORÇ TUTARININ ESAS ALINMASI” YÖNTEMİNİ AÇIKLAR MISINIZ?

- ❖ Borç tutarının esas alınması yönteminde, ROFM; her türlü borçlanmada, borç tutarlarına borcun kullanıldığı döneme ait Yİ-ÜFE artış oranının uygulanması suretiyle hesaplanır.

ROFM = Borç Tutarı x [(Borcun Kapatıldığı Aya Ait Yİ-ÜFE - Borcun Alındığı Aya Ait Yİ-ÜFE)/ Borcun Alındığı Aya Ait Yİ-ÜFE]

- ❖ Hesaplanan oranın borç tutarına uygulanması suretiyle bulunan tutarın (ROFM), formülde dikkate alınan borç tutarı nedeniyle ilgili dönemde maliyetle/alış bedeliyle ilişkilendirilen finansman giderleri toplamından büyük olması halinde, bahse konu finansman giderlerinin tamamının reel olmadığı, küçük olması halinde ise aşan kısmın reel olduğu kabul edilecektir.

Aynı hesap dönemi içinde, borç geri ödemesinin (kapamanın) tek seferde yapıldığı bir krediye ait ROFM hesaplaması nasıl yapılır?

Örnek: (B) A.Ş. 15/1/2022 tarihinde 150.000.000,00 TL'ye bir fabrika binası satın almış ve bu tarih itibarıyla binayı aktifine dâhil etmiştir.

Bahsi geçen binanın finansmanı için 14/1/2022 tarihinde alınan ve 15/8/2022 tarihinde kapatılan 100.000.000,00 TL kredi için 15/8/2022 tarihinde (kapama tarihinde tek seferde) 60.000.000,00 TL faiz tahakkuk etmiştir. 213 sayılı Kanunun 262 nci maddesi uyarınca söz konusu faiz binanın maliyet bedeline ilave edilmiştir.

Buna göre, 31/12/2023 tarihli dönem sonu bilançosunda binanın maliyet bedeli 210.000.000,00 TL olarak görünecektir. Binaanın düzeltmeye esas tutarı da 210.000.000,00 TL maliyet bedeli içerisinde ROFM düşölmek suretiyle tespit edilecek ve bu şekilde tespit edilen tutar düzeltmeye tabi tutulacaktır.

Söz konusu binaya ilişkin ROFM'nin, borç tutarının esas alınması yöntemine göre hesabı aşğıdaki şekilde olacaktır.

Borcun Kapatıldığı Aya (2022/Ağustos) Ait Yİ-ÜFE (A)	1.780,05
Borcun Alındığı Aya Ait (2022/Ocak) Yİ-ÜFE (B)	1.129,03
Borcun Kullanıldığı Döneme Ait Yİ-ÜFE Artış Oranı = (A - B) / (B)	0,57662

$$\text{ROFM} = 100.000.000,00 \text{ TL} \times 0,57662 = 57.662.000,00 \text{ TL}.$$

Söz konusu ROFM tutarı, binanın 31/12/2023 tarihli bilançoda görönen değeriinden düşölecek ve düzeltmeye esas nihai tutar hesaplanacaktır.

$$\text{Binaanın Maliyet Bedeli (A)} = 210.000.000,00 \text{ TL}.$$

$$\text{ROFM (B)} = 57.662.000,00 \text{ TL}.$$

$$\text{Düzeltilmeye Esas Tutar (A - B)} = 152.338.000,00 \text{ TL}.$$

$$\text{Reel Finansman Maliyeti} = 60.000.000,00 - 57.662.000,00 = 2.338.000,00 \text{ TL}.$$

$$\text{Düzeltilmiş Tutar} = \text{Düzeltilmeye Esas Tutar} \times \text{Düzeltilme Katsayısı}$$

Yıllar	Düzeltilmeye Konu İktisadi Kıymet	Düzeltilmeye Esas Alınan Tarih	Düzeltilmeye Esas Tutar (TL) (A)	Düzeltilme Katsayısı (B)	Düzeltilmiş Tutar (TL) (A x B)
2022	BİNA	2022/Ocak	150.000.000,00	2,58188	387.282.000,00
2022	ROFM	2022/Ağustos	2.338.000,00	1,63761	3.828.732,18
Binaanın Düzeltilmiş Değeri				391.110.732,18	

$$\text{Enflasyon Düzeltilme Farkı} = 391.110.732,18 - 210.000.000,00 \text{ TL} = 181.110.732,18 \text{ TL}.$$

252 Binalar 181.110.732,18

... Binalar E D Farkı

698 Enflasyon Düzeltilme Hesabı

181.110.732,18

21- BİRDEN FAZLA HESAP DÖNEMİNE YAYILAN KREDİLERDE ROFM NASIL HESAPLANIR?

Birden fazla hesap dönemine yayılan ve finansman gideri her hesap döneminde maliyete atılan borçlanmalarda, ROFM hesaplanması, her hesap dönemi itibariyle ayrı ayrı borç tutarının borcun kullanıldığı döneme ait Yİ-ÜFE artış oranının uygulanması suretiyle hesaplanır.

Aynı hesap dönemi içinde, borç geri ödemesinin (kapamanın) birden fazla ayda yapılması durumunda, her geçici vergi döneminin sonunda geçerli olan Yİ-ÜFE oranı kullanılabilir. Borç kapamalarının farklı tarihlerde yapıldığı durumlar için 165 No.lu VUK Sirkülerindeki örneklerle bakınız.

22- ROFM MALİYETE EKLENEN TUTARIN ÜSTÜNDE ÇIKARSA HESAPLAMA NASIL YAPILIR?

Örnek: (A) A.Ş. 15 Şubat 2023 tarihinde 3 milyon TL katılım bankası finansmanı kullanarak, işletme faaliyetlerinde kullanmak üzere bir makine satın almıştır. Altı ay sonra finansman kapatılmış ve 300 bin TL kâr payı ödenmiştir. Ödenen kâr payı makinenin maliyet bedeline ilave edilmiştir.

31/12/2023 tarihli dönem sonu bilançosunda makinenin maliyet bedeli 3.3 milyon TL olarak görünecektir. Makinenin maliyet bedeli içerisinde yer alan reel olmayan finansman maliyeti düşüldükten sonra kalan kısım düzeltmeye tabi tutulacaktır.

Buna göre maliyet bedeli içerisinde yer alan ROFM aşağıdaki şekilde bulunacaktır.

ROFM= 3.000.000 x (Ağustos 2023 Yİ-ÜFE - Şubat 2023 Yİ-ÜFE) / Şubat 2023 Yİ-ÜFE

ROFM= 3.000.000 x (2.659,62 - 2.138,04) / 2.138,04 = 0,24395

ROFM= 3.000.000 x 0,24395 = 731.857

731.857 TL ilgili dönemde maliyet bedeliyle ilişkilendirilen finansman giderleri toplamı olan 300.000 TL'den büyük olduğundan 300.000 TL'nin tamamı ROFM olacak, düzeltmeye esas tutar olarak 3 milyon TL dikkate alınacaktır. Öte yandan formüldeki oranın birden büyük çıkması hali, formüle göre bulunan değer borç tutarına uygulanması suretiyle ROFM'nin hesaplanmasına engel teşkil etmez.

23- FORMÜLDEKİ ORAN NEGATİF ÇIKARSA ROFM NASIL HESAPLANIR?

Aylar itibariyle Yİ-ÜFE'de oluşan farklılıklar nedeniyle formüldeki oranın negatif çıkması halinde, formülde dikkate alınan döneme ilişkin olarak maliyete/alış bedeline intikal ettirilen finansman giderinin tamamının reel olduğu kabul edilir.

Örnek: (B) işletmesi, 15 Mayıs 2019 tarihinde 2 milyon TL banka kredisi kullanarak, işletme faaliyetlerinde kullanmak üzere bir taşıt satın almıştır. Kredi 15 Kasım 2019 tarihinde kapatılmış ve 200 bin TL faiz ödenmiştir. Ödenen faiz taşıtın maliyet bedeline ilave edilmiştir. Buna göre 31/12/2023 tarihli dönem sonu bilançosunda taşıtın maliyet bedeli 2.2 milyon TL olarak görünecektir. Taşıtın maliyet bedeli içerisinde yer alan reel olmayan finansman maliyeti düşüldükten sonra kalan kısım düzeltmeye tabi tutulacaktır.

Buna göre maliyet bedeli içerisinde yer alan reel olmayan finansman maliyeti aşağıdaki şekilde bulunacaktır.

$$\text{ROFM} = 2.000.000 \times (\text{Kasım 2019 Yİ-ÜFE} - \text{Mayıs 2019 Yİ-ÜFE}) / \text{Mayıs 2019 Yİ-ÜFE}$$
$$\text{ROFM} = 2.000.000 \times (450,97 - 456,74) / 456,74 = - 0,01263$$

Oran negatif çıktığından, maliyet bedeline intikal ettirilen finansman gideri olan 200.000 TL'nin tamamının reel olduğu kabul edilecektir. Bu durumda düzeltmeye esas alınacak tutar 2.200.000 TL olacaktır.

24 -ROFM'DEN AMORTİSMAN AYRILMAMIŞ TUTAR NASIL HESAPLANIR?

2023 hesap dönemi sonuna ait bilanço'ya ait düzeltme ile sınırlı olmak üzere, amortisman süresi bitmemiş olan kıymetlere ilişkin maliyet veya alış bedelinden düşülen ROFM'den amortisman ayrılmamış tutarlar, 2024 ve sonraki hesap dönemlerinde 5 yılda ve eşit taksitler halinde dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

Örnek: Hesap dönemi takvim yılı olan (F) Ltd. Şti. 20/6/2023 tarihinde 12.000.000,00 TL kredi kullanarak, işletme faaliyetlerinde kullanmak üzere bir makine almıştır.

Kredi aynı yıl (20/11/2023 tarihinde) kapatılmış ve 3.000.000,00 TL faiz ödenmiştir. Ödenen faizin tamamı 213 sayılı Kanunun 262 nci maddesi gereğince maliyet bedeline intikal ettirilmiştir. Makinenin faydalı ömrü 10 yıl olup, mükellef normal amortisman usulüne göre amortisman ayırmaktadır.

Mükellef ROFM ayırtırmasının yapılmasında borç tutarının esas alınması yöntemini tercih etmiştir.

a) ROFM Hesaplaması

$$\begin{aligned} \text{2023/Haziran Ayı Yİ-ÜFE} &: 2.320,72 \\ \text{2023/Kasım Ayı Yİ-ÜFE} &: 2.882,04 \\ \text{Yİ-ÜFE Artış Oranı} &= (2.882,04 - 2.320,72) / 2.320,72 = 0,24187 \\ \text{ROFM} &= 12.000.000,00 \text{ TL} \times 0,24187 = 2.902.440,00 \text{ TL.} \end{aligned}$$

a) ROFM'nin İtfa Olunmayan Kısımının Hesaplaması

31/12/2023 tarihli bilanço'da makinenin maliyet bedeli 15.000.000,00 TL görünmektedir.

$$\begin{aligned} \text{Ayrılan Amortisman} &= 15.000.000,00 \times 0,10 = 1.500.000,00 \text{ TL.} \\ \text{İtfa Olunma Oranı} &= 1.500.000,00 / 15.000.000,00 = 0,10 \\ \text{İtfa Olunan ROFM} &= 2.902.440,00 \times 0,10 = 290.244,00 \text{ TL.} \\ \text{ROFM'nin İtfa Olunmayan Kısım} &= 2.902.440,00 - 290.244,00 = 2.612.196,00 \text{ TL.} \end{aligned}$$

Söz konusu tutar 2024 ve sonraki hesap dönemlerinde 5 yılda ve eşit taksitler halinde (Her yıla düşen indirim konusu edilebilecek tutar = 2.612.196,00 / 5 = 522.439,20 TL olmak üzere) beyanname üzerinde indirilebilecektir.

25- TOPLAM FİNANSMAN MALİYETİNİN ESAS ALINMASI YÖNTEMİNİ ANLATIR MISINIZ?

Bu yöntemde ROFM; toplam finansman maliyetlerine, ilgili döneme ait Yİ-ÜFE artış oranının hesap dönemine ait ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi sonucunda belirlenen oranlar uygulanmak suretiyle bulunan tutarın, maliyet veya alış bedelinden düşülmesi suretiyle hesaplanır.

ROFM = Toplam Finansman Maliyeti x [(İlgili Hesap Dönemine Ait Yİ-ÜFE Artış Oranı/ İlgili Hesap Dönemine Ait Ortalama Ticari Kredi Faiz Oranı)]

- ❖ Ortalama ticari kredi faiz oranlarına 2005/Ocak - 2023/Aralık arası (Aralık ayı dâhil) her ay için bir oran olarak sirküler ekinde yer verilmiş olup, mükelleflerin ROFM hesaplamalarında kullanılacak ortalama ticari kredi faiz oranlarını uygularken hesap döneminin ilk ayına tekabül eden oranı kullanmaları gerekmektedir.
- ❖ Bu itibarla hesap dönemi takvim yılı olanlar o yılın ilk ayı olan Ocak ayına ilişkin oranı, özel hesap dönemine sahip mükellefler ise özel hesap döneminin ilk ayına ilişkin oranı kullanacaktır.
- ❖ Birden fazla yıla sirayet eden finansman giderlerine ilişkin ROFM hesaplamasında toplam finansman maliyeti yöntemi kullanılıyorsa, her yıl ayrı ayrı ROFM hesaplaması yapılacağından, hesaplamada yine ortalama ticari kredi faiz oranı olarak bu Sirkülerin ekinde yer alan ve hesaplamanın ilgili olduğu hesap döneminin ilk ayı için belirlenen faiz oranı dikkate alınacaktır.

26- SERMAYENİN DÜZELTİLMESİ NASIL YAPILIR?

Sermayenin düzeltilmesinde, düzeltmenin yapıldığı tarihteki sermayenin yapısı dikkate alınacak olup, bu kapsamda sermaye azaltımlarında söz konusu sermaye azaltımının daha önce sermayeye eklenen hangi artış kaleminden yapıldığı tespit edilecek ve söz konusu kalemin düzeltilmesi gereken bir unsur olması halinde, bu kalem azaltılan tutarı üzerinden düzeltme işlemine tabi tutulacaktır.

Sermaye azaltımı işlemlerinde 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 32/B maddesi hükmünün de göz önünde bulundurulması gerekmektedir.

27- SERMAYEYE İLAVE EDİLMİŞ OLAN YENİDEN DEĞERLEME DEĞER ARTIŞ FONU GİBİ FONLAR DÜZELTMEMEYE TABİ MİDİR?

- ❖ 1/1/2024 tarihinden önce ayrılmış olan ve sermayeye ilave edilen yeniden değerlendirme değer artış fonu gibi fonların sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan sermaye artışları, 31/12/2023 tarihli bilançonun düzeltilmesi sırasında artış olarak dikkate alınmayacak ve bunlar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaktır.
- ❖ Bilançoda özkaynaklar grubunda yer alan bazı fonların, bu fonların ayrılmasına kaynak teşkil eden iktisadi kıymetlerin parasal ya da parasal olmayan kıymet olma durumuna göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulup tutulmayacağı belirlenecektir. Bu çerçevede **parasal kıymet mahiyetinde olan fonların sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan sermaye artışları da, 31/12/2023 tarihli bilançonun düzeltilmesi sırasında artış olarak dikkate alınmayacak ve bunlar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaktır.**

28- ÖZ KAYNAK HESAPLARI DÜZELTMeye TABİ MİDİR?

- ❖ Öz Kaynak grubunda yer alan bazı fonlar/hesaplar düzeltmeye tabidir, bazıları düzeltilmez. Bir takım kıymetler de başka hesaba aktarılmak suretiyle sıfırlanır. Öz Kaynak grubunun düzeltmeyle ilgili durumu aşağıdaki tabloda özetlenmiştir.

	HESAP/FON	DÜZELTİLİR/DÜZELTİLMEZ	YENİ BİLANÇODA YER ALIR/YER ALMAZ
1	Sermaye (Bu tablonun 14, 15, 17, 18. maddelerindeki fonlardan sermayeye ilave edilmiş olanlar sermayeden düşülerek düzeltme yapılır)	Düzeltilir	Yeni bilançoda yer alır
2	Sermaye düzeltmesi olumlu ve olumsuz farkları	Düzeltilir	Yeni bilançoda yer alır
3	Hisse Senetleri İhraç Primleri	Düzeltilir	Yeni bilançoda yer alır
4	Hisse Senedi İptal Karları	Düzeltilir	Yeni bilançoda yer alır
5	Yasal Yedekler, Statü Yedekleri, Olağanüstü Yedekler	Düzeltilir	Yeni bilançoda yer alır
6	VUK 328, 329.madde: Sabit kıymet yenileme fonu	Düzeltilir	Yeni bilançoda yer alır
7	VUK 325/A: Girişim sermayesi fonu	Düzeltilir	Yeni bilançoda yer alır
8	5520 sayılı Kanun 5/1-e: Gayrimenkul ve iştirak hissesi satışıyla ilgili fon	Düzeltilir	Yeni bilançoda yer alır
9	5520 sayılı Kanun 5/1-j: Sat-kirala-geri al ile ilgili fon	Düzeltilir	Yeni bilançoda yer alır
10	5520 sayılı Kanun 5/1-k: Kira sertifikası ile ilgili fon	Düzeltilir	Yeni bilançoda yer alır
11	6111, 6736, 7143, 7326, 7440 sayılı Kanunlar kapsamında stok affına ilişkin oluşturulan karşılık hesapları	Düzeltilir	Yeni bilançoda yer alır
12	6491 ve 5746 sayılı Kanunlar kapsamında oluşturulan fon	Düzeltilir	Yeni bilançoda yer alır
13	Varlık barışı kapsamında altın, taşınmaz gibi parasal olmayan kıymetler nedeniyle oluşan fon	Düzeltilir	Yeni bilançoda yer alır
14	Sermaye tamamlama fonu (TTK 376.madde kapsamındaki)	Düzeltilir	Yeni bilançoda yer alır
15	Sermaye avansları	Düzeltilmez	Yeni bilançoda yer alır
16	Varlık barışı kapsamında nakit varlıklar gibi parasal olmayan kıymetler nedeniyle oluşan fon	Düzeltilmez	Yeni bilançoda yer alır
17	213 sayılı Kanunun 280/A maddesinin birinci fıkrası uyarınca oluşturulan fon	Düzeltilmez	Yeni bilançoda yer alır

18	Gelir/kurumlar vergisi kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınmayan hibeler nedeniyle ilgili mevzuat dâhilinde oluşturulan fonlar	Düzeltilmez	Yeni bilançoda yer alır
19	VUK Mükerrer 298/Ç uyarınca oluşturulan yeniden değerlendirme değer artış fonu	Düzeltilmez	Yeni bilançoda yer almaz. Enflasyon Düzeltme Hesabına aktarılır. Geçmiş yıllar karları veya zararları hesabıyla ilişkilendirilir.
20	VUK Geçici 31 ve geçici 32. madde uyarınca oluşturulan yeniden değerlendirme değer artış fonu	Düzeltilmez	Yeni bilançoda yer almaz. Enflasyon Düzeltme Hesabına aktarılır. Geçmiş yıllar karları veya zararları hesabıyla ilişkilendirilir.
21	İştirakler ile bağlı ortaklar bünyesinde 213 sayılı Kanun hükümlerine göre yapılan yeniden değerlendirme dolayısıyla oluşmuş yeniden değerlendirme değer artış fonu	Düzeltilmez	Yeni bilançoda yer almaz. Enflasyon Düzeltme Hesabına aktarılır. Geçmiş yıllar karları veya zararları hesabıyla ilişkilendirilir.
22	Düzeltme öncesi bilançoda yer alan Geçmiş Yıllar Karları/Zararları	Düzeltilmez	Yeni bilançoda yer almaz. Enflasyon Düzeltme Hesabına aktarılır. Geçmiş yıllar karları veya zararları hesabıyla ilişkilendirilir.
23	Düzeltme öncesi bilançoda yer alan Dönem Net Karı/Zararı	Düzeltilmez	Yeni bilançoda yer almaz. Enflasyon Düzeltme Hesabına aktarılır. Geçmiş yıllar karları veya zararları hesabıyla ilişkilendirilir.

29- DÜZELTME SONUCU OLUŞAN FARKLAR HANGİ HESAPTA İZLENİR?

2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasından kaynaklanan kar/zarar farkı, diğer bir ifade ile düzeltme sonrası hesaplanan geçmiş yıl kâr veya zararı düzeltilmiş bilançoda öz kaynaklar içinde, Geçmiş Yıllar Karları/Zararları hesabının alt hesabında izlenir.

2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasından kaynaklanan (düzeltme sonrası tespit edilen) geçmiş yıl karı vergiye tabi tutulmaz, geçmiş yıl zararı ise zarar olarak kabul edilmez.

30- DÜZELTME KATSAYILARI NASIL TESPİT EDİLİR?

2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi işlemi, Türkiye İstatistik Kurumu tarafından Türkiye geneli için hesaplanan ve aylar itibariyle açıklanan Yİ-ÜFE değerleri göz önünde bulundurularak aşağıdaki formüle göre saptanacak olan düzeltme katsayıları kullanılarak yapılacaktır.

Düzeltilme Katsayısı = Mali Tablonun Ait Olduğu Aya İlişkin Yİ-ÜFE/ Düzeltilmeye Esas Alınan Tarihi İçeren Aya İlişkin Yİ-ÜFE

Özel hesap dönemine sahip olanlarla 2024 yılından itibaren ilk defa bilanço esasına göre defter tutacak olan mükelleflerin ilk düzeltme işleminde kullanacakları düzeltme katsayıları da yukarıdaki formüle göre bulunur.

Düzeltilmeye esas olacak katsayının hesabında, kesirli (virgülden sonraki) kısım 5 (beş) hane olarak (altıncı hane dikkate alınarak beşinci hane yuvarlanarak) dikkate alınacaktır. Düzeltilme işleminde esas alınabilecek en eski "Düzeltilmeye Esas Tarih" 2005 yılından (2004 takvim yılında enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş olması gereken en son bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetler için, 31/12/2004 tarihinden) itibaren başlar.

31- DÜZELTME KATSAYISI BİRDEN DÜŞÜK ÇIKARSA NE YAPILIR?

Aylar itibariyle Yİ-ÜFE'de oluşan farklılıklar nedeniyle düzeltme katsayısının birden küçük çıkması hali, ilgili kıymetlerin düzeltme sonrası değerinde düşüklüğe sebep olmakla birlikte bu durum, yukarıdaki formüle göre bulunan değerlerin düzeltme katsayısı olarak dikkate alınmasına engel teşkil etmemektedir.

32- DÜZELTMEYE ESAS TARİHLER NASIL BELİRLENİR?

- ❖ Düzeltilme işlemini yapabilmek için kullanılması zorunlu olan "Düzeltilme Katsayısı"nı belirlemek amacıyla; 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetler için esas alınacak "Düzeltilmeye Esas Tarih" aşağıdaki esaslara göre belirlenecektir.

DÜZELTİLECEK KIYMET/HESAP	DÜZELTMEME ESAS TARİH
Alış Bedeli İle Değerlenen Menkul Kıymetler Ve Mali Duran Varlıklar	Satın Alma Tarihi
Nakdi Sermaye Karşılığı Alınan Hisse Senetleri	Ödeme Tarihi
Ayni Sermaye Karşılığı Alınan Hisse Senetleri	Sermaye Olarak Konulan Kıymetlerin Mülkiyetinin İntikal Ettiği Tarih
Temettü Karşılığı Alınan Hisse Senetleri	İştirak Edilen Şirket Sermayesinin Tescil Tarihi
İlk Madde Ve Malzeme, Ticari Mallar, Yarı Mamul Ve Mamul Stokların Maliyetine Dâhil Edilen Unsurlar	Defterlere Kayıt Tarihi
Parasal Olmayan Verilen Depozito Ve Teminatlar İle Avanslar	Ödeme Tarihi
Yıllara Sâri İnşaat Ve Onarım İşlerinde Maliyeti Oluşturan Unsurlar*	Defterlere Kayıt Tarihi
Gelecek Aylara Ve Yıllara Ait Giderler*	Defterlere Kayıt Tarihi
Maddi Duran Varlıklar Ve Bu Varlıkları Oluşturan Unsurlar*	Defterlere Kayıt Tarihi
Haklar Ve Şerefiyeler*	Defterlere Kayıt Tarihi
Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar Ve Bu Varlıkları Oluşturan Unsurlar*	Defterlere Kayıt Tarihi
Parasal Olmayan Alınan Depozito Ve Teminatlar İle Avanslar	Tahsil Tarihi
Yıllara Sâri İnşaat Ve Onarım Hakedişleri*	Defterlere Kayıt Tarihi
Nakit Olarak Ödenmiş Sermaye	Tahsil Tarihi
Kâr Yedekleri, Geçmiş Yıl Karları Ve Net Dönem Karının, Parasal Olmayan Kıymet Olarak Kabul Edilecek Fonların, Öz Sermaye Kalemlerine Ait Fark Hesaplarının Sermayeye İlave Edilmesi Dolayısıyla Artırılan Sermaye	Tescil Tarihi
Ayni Sermaye Olarak Konulan Kıymetler	Mülkiyetin İntikal Ettiği Tarih
Hisse Senetleri İhraç Primleri	Tahsil Tarihi
Hisse Senedi İptal Kararı	Tahsil Tarihi
Kâr Yedekleri*	Defterlere Kayıt Tarihi
Parasal Olmayan Özel Fonlar (Sabit Kıymet Yenileme Fonu, 5520 Sayılı Kanunun 5/1-E Bendi Gereğince Oluşturulan Fon Gibi Parasal Olmayan Kıymet Olarak Kabul Edilen Fonlar) *	Defterlere Kayıt Tarihi
Parasal Olmayan Karşılıklar	Bağlı Oldukları İktisadi Kıymet İçin Belirlenen Tarihler
31/12/2023 Tarihinden Öncesine Rastlayan (5520 Sayılı Kanunun 19 Uncu Maddesi İle 193 Sayılı Kanunun 81 İnci Maddesinde Belirtilen Ve Mukayyet Değerleriyle Yapılan) Devir, Nev'i Değişikliği İle Tam Ve Kısmi Bölünme İşlemleri Nedeniyle İşletme Aktifinde Yer Alan İktisadi Kıymetler	Söz Konusu Kıymetlerin Devir Alınan, Nev'i Değişen Veya Bölünen İşletmenin Envanterine Alındığı; Birleşmede İse Birleşilen Kurumun Kayıtlarına İntikal Ettiği Tarih
Kayıtlara Giriş Tarihi Ay Olarak Belli Edilemeyen Parasal Olmayan İktisadi Kıymetler	İlgili Kıymetin İşletme Bünyesine Girdiği Yılın İlk Ayı
Kayıtlara Giriş Tarihi Ay Olarak Belli Edilemeyen İktisadi Kıymetler, 31/12/2023 Tarihinden Önce Meydana Gelen (5520 Sayılı Kanunun 19 Uncu Maddesi İle 193 Sayılı Kanunun 81 İnci Maddesinde Belirtilen Ve Mukayyet Değerleriyle Yapılan) Devir İşlemlerinden Geliyor İse	Devir Tarihi
Kayıtlara Giriş Tarihi Yıl Olarak Belli Edilemeyen İktisadi Kıymetler	İşletmenin Hayata Geçtiği Yılın İlk Ayı (İşletmenin 2005 Yılından Önceki Bir Tarihte Kurulmuş Olması Halinde 2005 Yılı Ocak Ayı)
213 Sayılı Kanunun Mükerrer 298 İnci Maddesinin (A) Fıkrasına Göre Enflasyon Düzeltmesine Tabi Tutulan En Son Bilançoda Yer Alan Parasal Olmayan Kıymetler	31/12/2004 Tarihi (Özel Hesap Dönemine Sahip Mükelleflerde 2004 Takvim Yılında Başlayan Hesap Döneminin Son Günü)
213 Sayılı Kanunun Geçici 31 İnci Maddesi, Geçici 32 Nci Maddesi Ve/Veya Mükerrer 298 İnci Maddesinin (Ç) Fıkrası Kapsamında Yeniden Değerlemeye Tabi Tutulmuş İktisadi Kıymetler	Geçici 32 Ve Mükerrer 298/Ç Maddesi Kapsamında Yeniden Değerleme Yapılmamış Ancak Geçici 31. Madde Kapsamında Yeniden Değerleme Yapılmış Olanlarda Yeniden Değerleme Yapılabilmesi İçin Esas Alınan Aktife Kayıtlı Olma Şartının Arandığı Tarihten Önceki Ayın Son Günü, Geçici 32 Ve/Veya Mükerrer 298/Ç Maddesi Kapsamında Yeniden Değerleme Yapılmış Olanlarda, Yeniden Değerlemenin İlgili Olduğu Dönemin Son Günü
Şahıs İşletmelerinde Sermaye Tescile Tabi Olmadığından Sermaye Hesabında Yer Alan Tutar	Defter Kayıt Tarihi, Sonraki Yıllarda İse Dönem Sonunda Meydana Gelen Artış Ve Azalışlarda (Oluşan Karın/Zararın Sermaye İle İlişkilendirilmesi Gibi) Hesap Dönemi Sonu
* Bunlara Mahsuben Verilen Veya Alınan Parasal Olmayan Avanslar, Ödeme Veya Tahsil Tarihinden Mahsup Tarihine Kadar Düzeltilir.	

33- DÜZELTME KATSAYILARI TOPLULAŞTIRILMIŞ YÖNTEMLERE GÖRE KULLANILIR MI?

- ❖ Toplulaştırılmış yöntemler kullanılarak düzeltilebilecek parasal olmayan kıymetler, stoklarla sınırlıdır. Stoklar, maliyet bedeli ile değerlendirilmekte olup, 2023 hesap dönemi sonu itibarıyla maliyet bedelleri üzerinden defterlere kayıt tarihlerine göre bulunan düzeltmeye esas tutar ile düzeltme katsayısının çarpılması suretiyle enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaklardır.
- ❖ İşletmeler, çeşit ve miktar itibarıyla önemli tutarlara ulaşan stoklarına ilişkin olarak, düzeltme işleminde gerçek yöntemi uygulayabilecekleri gibi toplulaştırılmış yöntemlerden herhangi birini de tercih edebileceklerdir.
- ❖ Stokların düzeltilmesinde gerçek yöntemi kullanan mükellefler mümkün olduğunca inebildikleri kadar alt ayrıma giderek düzeltme işlemini gerçekleştireceklerdir. Toplulaştırılmış yöntemleri seçenler ise mümkün olduğunca inebildikleri her bir alt ayırım itibarıyla diledikleri toplulaştırılmış yöntemi kullanmakta serbesttirler.

34- TOPLULAŞTIRILMIŞ YÖNTEMLER HANGİLERİDİR?

- ❖ İki tür toplulaştırılmış yöntem vardır. 1. Basit ortalama yöntemi 2. Stok devir hızı yöntemi
- ❖ Belirtilen bu yöntemlerden herhangi biri seçilebilir.
- ❖ Toplulaştırılmış yöntemlerin tercih edilmesi halinde mükellefler stokların düzeltmeye esas tutarlarını, düzeltmede esas alınacak tarihlere bağlı kalmaksızın, dönem ortalama düzeltme katsayısı ile veya stok devir hızına göre bulunan düzeltme katsayısı ile çarpmak suretiyle düzeltme işlemini gerçekleştireceklerdir. Toplulaştırılmış yöntemleri uygulamak istemeyenler, uyguladıkları stok değerlendirme yöntemlerine göre tespit ettikleri düzeltmeye esas tutara, düzeltme katsayılarını uygulamak suretiyle enflasyon düzeltmesi yapacaklardır.

35- BASİT ORTALAMA YÖNTEMİ NASIL UYGULANIR?

“Basit Ortalama Yöntemi”nde düzeltme katsayısı, mali tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, bu endeks ile bir önceki geçici vergi döneminin sonundaki fiyat endeksi toplamının ikiye bölünmesi sonucu bulunan endekse bölünmesiyle elde edilen katsayı olarak hesaplanır ve düzeltmeye esas tutar olarak 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda yer alan stoklara ait değerler esas alınır.

Dönem Ortalama Düzeltme Katsayısı = Aralık 2023 Yİ-ÜFE/ (Aralık 2023 Yİ-ÜFE + Eylül 2023 Yİ-ÜFE) / 2

Örnek: A A.Ş. 31/12/2023 tarihli dönem sonu bilançosunu düzeltirken bilançoda görünen stoklarını toplulaştırılmış yöntemlerden Basit Ortalama Yöntemini tercih etmek suretiyle düzeltmeye karar vermiştir. Dönem sonu stok tutarı 10.000.000 TL'dir. Eylül 2023 Yİ-ÜFE 2.749,98'dir. Aralık 2023 Yİ-ÜFE 2.915,02'dir. Düzeltme katsayısı ve düzeltilmiş değer aşağıdaki gibi hesaplanır.

**Dönem Ortalama Düzeltme Katsayısı= 2.915,02 / (2.915,02 + 2.749,98)/2
= 2.915,02 / 2.832,5 = 1,02913**

Düzeltilmiş Yıl Sonu Stokları = 10.000. 000 x 1,02913 = 10.291.333 TL

36- STOK DEVİR HIZI YÖNTEMİ NASIL UYGULANIR?

- ❖ “Stok devir hızı yöntemi”nde öncelikle stok devir hızı, sonrasında ortalama stokta kalma süresini hesaplanır ve 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda görünen stokların hangi aydan kaldığı bulunur. Stokların hangi aydan kaldığı bulunduğundan sonra yapılması gereken, düzeltmeye esas tarih itibarıyla düzeltme katsayısını bulmak ve bu katsayıyla 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda görünen stoklara ait tutarı çarpmaktır.

Örnek: Hesap dönemi takvim yılı olan, bilanço esasına göre defter tutan ve gelir vergisi mükellefi olan Bay (G) süper market işletmeciliği yapmaktadır. Hesap dönemi içinde çok çeşitli mal aktife girmekte ve çıkmaktadır. Bay (G) 31/12/2023 tarihli dönem sonu bilançosunu düzeltirken bilançoda görünen stoklarını toplulaştırılmış yöntemlerden stok devir hızı yöntemini tercih etmek suretiyle düzeltmeye karar vermiştir.

Stoklara ilişkin veriler aşağıdaki gibidir.

31/12/2022 tarihinde toplam stok tutarı: 5.000.000 TL

31/12/2023 tarihinde toplam stok tutarı: 6.000.000 TL

2023 yılında satılan malların maliyeti: 30.000.000 TL

- Birinci adım stok devir hızını bulmaktır.

$$\begin{aligned}\text{Stok Devir Hızı} &= \text{Dönem içinde satılan toplam mal maliyeti} / (\text{Dönem başı stok tutarı} + \text{Dönem sonu stok tutarı}) / 2 \\ &= 30.000.000 / [(5.000.000 + 6.000.000) / 2] \\ &= 5,45\end{aligned}$$

* İkinci adım ortalama stokta kalma süresini ve dolayısıyla stokların aktife hangi ayda girdiklerini bulmaktır. Ortalama Stokta Kalma Süresi = Dönem gün sayısı / Stok devir hızı = 365 / 5,45 = 67 gün 31/12/2023 tarihi itibarıyla işletmenin aktifinde görünen stoklar, ortalama 67 gün öncesinden yani Ekim ayından kalan stoklardır. Bu durumda stoklar, 2023 yılının Ekim ayına ait düzeltme katsayısı ile enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaktır.

* Son adım 31/12/2023 tarihli bilançoda görünen stokların düzeltilmiş tutarlarını bulmaktır. Buna göre düzeltilmiş yılsonu stok tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

$$\begin{aligned}\text{Düzeltilmiş Yıl Sonu Stokları} &= \text{Düzeltmeye esas tutar} \times \text{Ekim 2023 için düzeltme katsayısı} \\ &= 6.000.000 \times 1,03986 = 6.239.160 \text{ TL}\end{aligned}$$

- ❖ Toplulaştırılmış yöntemlerden "stok devir hızı yöntemi"ni seçen mükelleflerin bu yöntemi sağlıklı olarak uygulayabilmeleri için stok devir hızlarının yüksek olması ve stok devir hızlarını doğru olarak tespit etmeleri gerekmektedir.
- ❖ Düzeltme sonrasında bulunan rakamın iktisadi ve teknik icaplara uygun olmayacak şekilde orantısız çıkması durumunda, (toplulaştırılmış yöntem kullanılmak isteniyor ise) basit ortalama yönteminin tercih edilmesi uygun olacaktır.

37- ÜRETİM İŞLETMELERİNDE STOK DEVİR HIZI YÖNTEMİ NASIL UYGULANIR?

Üretim/imalat işletmelerinde, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda görünen ilk madde malzeme ve yarı mamullerin “Stok Devir Hızı Yöntemi”ne göre düzeltilmesinde, söz konusu formülde yer alan “Dönem İçinde Satılan Mal Maliyeti” verisinin “Dönem İçinde Üretime Sevk Edilen ve Satılan Mal Maliyeti” verisi olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

38- TOPLULAŞTIRILMIŞ VE/VEYA GERÇEK YÖNTEM SERBESTÇE TERCİH EDİLEBİLİR Mİ?

- ❖ 2024 hesap dönemi ilk geçici vergi dönemi itibarıyla yapılan toplulaştırılmış yöntem tercihi sonraki dönemlerde değiştirilemediği gibi, toplulaştırılmış yöntem tercihinde bulunanların her bir mal grubu ve alt ayırım itibarıyla seçtikleri toplulaştırılmış yöntemden üç hesap dönemi boyunca vazgeçmeleri mümkün değildir. Ancak, 2024 hesap dönemi ilk geçici vergi dönemi itibarıyla yapılan gerçek yöntem tercihi sonraki hesap döneminde değiştirilebilecektir.

Örneğin, hesap dönemi takvim yılı olan (J) A.Ş. beyaz eşya, telefon ve bisiklet ticareti yapmaktadır. Mükellef 31/12/2023 tarihli stoklarını düzeltme işlemlerine tabi tutarken beyaz eşya için toplulaştırılmış yöntemi seçebilecek, telefon ve bisiklet için ise gerçek yöntemi kullanabilecektir.

Ayrıca söz konusu dönemde mükellef beyaz eşya ile ilgili toplulaştırılmış yöntemleri kullanırken buzdolabını basit ortalama yöntemine, çamaşır makinesini stok devir hızı yöntemine göre düzeltmeye tabi tutabilecektir.

(J) A.Ş. 2024 yılında ise, 2023 yılında hangi stok düzeltme yöntemini kullandığının bir önemi olmaksızın istediği stok düzeltme yöntemini bağımsız bir şekilde kullanabilecek olup, 2024 yılında, beyaz eşya ve telefon için gerçek yöntemi, bisiklet için toplulaştırılmış yöntemi tercih edebilecektir. Bu kapsamda, 2024 yılında bisiklet ile ilgili toplulaştırılmış yöntemi kullanırken, bu mal grubunun alt ayırımı olan elektrikli bisiklet için basit ortalama yöntemini, diğer bisiklet grupları için hareketli ağırlıklı ortalama yöntemini tercih edebilecek olmakla birlikte, yaptığı tercihten izleyen geçici vergi dönemleri ile içinde bulunulan hesap dönemi dâhil, üçüncü hesap döneminin sonuna kadar (bu dönem dâhil) dönemeyecektir.

- ❖ Mükelleflerce 2024 hesap döneminin ilk geçici vergi dönemi itibarıyla gerçek yöntemin tercih edilmesi halinde (izleyen geçici vergi dönemleri dâhil) içinde bulunulan hesap dönemi sonunda ilgili stok grubu için bu tercihten vazgeçilemeyecek, ancak 2025 hesap döneminden itibaren bu tercih değiştirilebilecektir. Bu durumda 2025 hesap döneminde stok grubu için toplulaştırılmış yöntemi tercih eden mükellef yine izleyen geçici vergi dönemleri ile içinde bulunulan hesap dönemi dâhil, üçüncü hesap döneminin sonuna kadar (bu dönem dâhil) bu yöntemden dönemeyecektir.

39- YARI MAMUL VE MAMULLERİN DÜZELTİLMESİNDE HANGİ TARİHLER ESAS ALINIR?

Yarı mamul ve mamulün düzeltilmesinde düzeltmeye esas tarih olarak, bunların üretilerek aktife kaydedildikleri tarihler değil bu mamullerin maliyetine dâhil edilen ilk madde malzeme, işçilik, genel üretim giderleri gibi unsurların deftere kayıt tarihleri esas alınacaktır.

40- BİRİKMİŞ AMORTİSMANLARIN DÜZELTİLMESİ NASIL YAPILACAK?

Amortismanına tabi iktisadi kıymetler için ayrılmış olan birikmiş amortismanlar, parasal olmayan kıymet mahiyetindedir ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.

2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesinde, birikmiş amortismanlar, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilir.

Örneğin; düzeltmeye esas değeri 1.000.000 TL ve birikmiş amortismanı 600.000 TL olan bir iktisadi kıymetin 2,45 düzeltme katsayısı ile düzeltilmesi sonucu değeri $(1.000.000 \times 2,45 =)$ 2.450.000 TL, bu durumda iktisadi kıymetin değerinde ortaya çıkan artış oranı da, $(2.450.000 - 1.000.000) / 1.000.000 =$ %145 olacaktır. Amortisman tutarı bu oran dikkate alınarak düzeltilecek ve düzeltilmiş tutar $(600.000 + 600.000 \times \%145 =)$ 1.470.000 TL olarak hesaplanacaktır.

213 sayılı Kanunun 320. maddesi gereği amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin üzerinden, daha önceki yıllarda ayrılmamış amortisman tutarları ayrılmış gibi kabul edilmeyecek ve enflasyon düzeltmesinde dikkate alınmayacaktır. Bu tutarlar enflasyon düzeltmesi sonrasında da gider olarak dikkate alınamayacaktır.

41- FAYDALI ÖMÜR SÜRESİNİ TAMAMLAYAN İKTİSADİ KIYMETLER DÜZELTİLİR Mİ?

Amortismanına tabi olup faydalı ömür süresini tamamlayan ve amortisman yoluyla değeri tamamen yok edilmiş iktisadi kıymetlerin (işletme kayıtlarında iz bedeliyle takip edilmeye devam edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetler dahil) ve birikmiş amortismanlarının enflasyon düzeltmesine tabi tutulması ihtiyaridir.

42- YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR NASIL DÜZELTİLİR?

❖ 2023 dönem sonu bilançosunda yer alanlar

2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda yer alan (yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak olan, her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerle ilgili harcamaların yapıldığı) yatırımlara ilişkin tutarların düzeltilmesi; söz konusu yatırımlara ait geçmiş her ay sonu itibarıyla kesinleşmiş harcama tutarlarının (reel olmayan finansman maliyeti var ise düşülmesi şartıyla) o ayın düzeltmeye esas tarih olarak dikkate alınması yoluyla bulunacak düzeltme katsayısı ile çarpılması ve bulunan bu tutarların toplanması suretiyle yapılacaktır.

❖ 2023 dönem sonu bilançosunda yer almayanlar

2023 hesap dönemi sonu itibarıyla bilançoda yer almayan, ilgili aktif hesabına bilanço tarihinden önce aktarılmış bulunan ve yapılmakta olan yatırımlar hesabından gelmiş olan değerlerin düzeltmeye esas tarihi olarak, söz konusu değerlerin aktifleştirme tarihlerinin değil, yapılmakta olan yatırımlar hesabının kullanıldığı tarihlerin alınması gerekmektedir.

Buna göre söz konusu değerlerin düzeltilmesi iki aşamada gerçekleştirilecektir. Öncelikle her bir aya ilişkin yatırım harcaması, harcamanın gerçekleştiği ay sonu itibarıyla aktifleştirme tarihine kadar, sonra da aktifleştirilen bedel kül halinde aktifleştirme tarihinden 2023 hesap dönemi sonuna kadar düzeltilecektir.

43- FİYATI DEVLETÇE BELİRLENEN MALLAR DÜZELTMEME TABİ MİDİR?

Kamu kurum ve kuruluşlarınca bazı malların piyasa fiyatlarının belirlendiği durumlarda, stokta bulunan ürünlerin fiyatında ilgili firmalar tarafından bir değişiklik yapılmaması (yani ilgili kamu kurum ve kuruluşu tarafından belirlenen yeni fiyatın, stokta yer alan emtiaya yansıtılmaması) veya paralel biçimde bir değişiklik yapılması söz konusu olabilmektedir. Bu gibi durumlarda da enflasyon düzeltilmesi yapılması gerekmektedir.

44- ALINAN AVANSLAR NASIL DÜZELTİLİR?

Parasal olmayan kıymet mahiyetindeki alınan avansların enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması sonucu oluşan farkların avans kapatıldığında gelir hesaplarına intikal ettirilmesi gerekmektedir. Bu şekilde gelir hesaplarına aktarılan farklar 2023 hesap döneminden kaynaklanıyorsa vergiye tabi tutulmayacak, beyannamede diğer indirimler kısmında gösterilecektir.

45- VERİLEN AVANSLAR NASIL DÜZELTİLİR?

Verilen avanslar malın teslim edilmesi veya hizmetin görülmesi halinde aynı hesabın alacağına yazılarak kapatılır. Avansa ilişkin taahhüdün yerinde getirilmesi ile parasal olmayan verilen avanslar kapatılırken bu avansa ait düzeltme farkı da avansın mahsup edileceği ilgili hesaba aktararak kapatılır.

46- ENFLASYON DÜZELTMESİ YAPMAK DURUMUNDA OLMAYANLARCA VERİLEN VEYA ALINAN AVANSLARDA FARKLI BİR DURUM VAR MIDIR?

Enflasyon düzeltilmesi yapmak durumunda olmayanlarca (genel ve özel bütçeli kuruluşlar gibi) verilen veya alınan avanslar da parasal olmayan kıymet mahiyeti taşımaları durumunda, enflasyon düzeltilmesine tabi tutulacaklardır.

47- FİNANSAL KİRALAMAYA KONU İKTİSADİ KIYMETLER DÜZELTMEME TABİ MİDİR?

Finansal kiralama işlemlerinde, kiraya verilen iktisadi kıymetlerin, kiracılar tarafından enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması gerekmektedir.

48- AR-GE HARCAMALARI NASIL DÜZELTİLİR?

- ❖ Mükelleflerin, 2023 hesap dönemi sonu ve izleyen dönemlerde bilançolarında görülen "263-Araştırma ve Geliştirme Giderleri" hesabında takip edilen Ar-Ge harcamaları enflasyon düzeltilmesine tabi tutulurken, her bir aya ilişkin harcamanın, gerçekleştiği ay sonu dikkate alınmak suretiyle düzeltme işlemi yapılacaktır.
- ❖ Projelerin tamamlanmasına imkân kalmaması veya projenin başarısızlıkla sonuçlanması nedeniyle herhangi bir iktisadi kıymetin ortaya çıkmadığı durumlarda önceki yıllarda aktifleştirilmiş olan tutarlar projenin başarısızlıkla sonuçlandığı hesap döneminde doğrudan gider olarak dikkate alınacağından, söz konusu giderin 2023 hesap dönemi sonu itibarıyla yapılan enflasyon düzeltilmesine ilişkin kısmının gider olarak dikkate alınmaması gerekmektedir.

49- YEDEK AKÇELER DÜZELTİLİR Mİ?

- ❖ Belli bir dönemde sermaye şirketlerinin öz varlığında meydana gelen artışın (karın) bir kısmının kanun, ana sözleşme veya genel kurul kararıyla ortaklara dağıtılmayarak işletmenin bünyesinde bırakılması anlamını taşıyan yedek akçeler, parasal olmayan kıymetlerden olup enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaklardır.
- ❖ Düzeltilmiş 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda yer alan (vergisi ödenmiş kazanç üzerinden ayrılmış) kâr yedeklerinin ve bunların düzeltilmesi sonucunda meydana gelen enflasyon düzeltme farklarının sermayeye ilave edilebilmesi mümkündür.

50- BİRLEŞME PRİMİ (ORTAKLIK İLİŞKİSİ İÇİNDE OLUNAN KURUMLARIN VERGİSİZ OLARAK DEVRALINMASI NETİCESİNDE OLUŞAN MÜSPET VEYA MENFİ FARKLAR) DÜZELTİLİR Mİ?

- ❖ 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin “19.1. Devir” başlıklı bölümünde, bir kurumun kendisinde iştiraki bulunan veya iştirak ettiği başka bir kurumu kül halinde devralması nedeniyle kurum bünyesinde yapacağı sermaye artışının söz konusu iştirak paylarına isabet eden tutardan daha az gerçekleşmesinin, Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin birinci fıkrasında belirtilen şartların ihlali anlamına gelmeyeceği; iştirakler hesabında yer alan değer, iştirak hisselerinin itibari değerine eşit olmaması halinde aradaki müspet veya menfi farkın kurumun vergiye tabi kazancının tespiti ile ilgilendirilmeksizin geçici hesaplarda izlenebileceği ve bu geçici hesapların vergiye tabi kurum kazancının tespiti ile ilişkilendirilmeksizin kurum kayıtlarında sona erdirilmesinin de mümkün olacağı belirtilmiştir.
- ❖ Bu çerçevede, vergi kanunlarına göre bir aktif veya pasif kalem olmayan birleşme primi; aktif ve pasifi dengeleyici, geçici bir hesap olup, hangi hesapta izlenirse izlensin bu niteliği değişmeyecektir. Bu nedenle Kurumlar Vergisi Kanununun 19. maddesinin birinci fıkrası kapsamında yapılan devir işlemleri sonucu ortaya çıkan birleşme priminin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınmaması gerekmektedir.

51- ENFLASYON DÜZELTMESİNDE HANGİ HESAPLAR KULLANILIR?

Enflasyon düzeltmeleri, ilgili kıymetlere ait fark hesaplarına ve enflasyon düzeltme hesabına kaydedilecektir. Enflasyon fark hesapları, parasal olmayan kıymetlerin düzeltme işlemi sonrası değeri ile düzeltme öncesi değeri arasındaki farklarının kaydedildiği tali hesaplardır ve enflasyon düzeltme hesabı ile karşılıklı olarak çalışırlar.

Enflasyon düzeltme hesabı ise, parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmesi sonucu oluşan farkların kaydedildiği hesabı ifade eder. Parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmesi sonucu oluşan farkların izlenmesinde “698- Enflasyon Düzeltme Hesabı” kullanılır.

Parasal olmayan varlıkların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farklar bu hesabın alacağına, parasal olmayan kaynakların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farklar ise borcuna kaydedilir.

2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun enflasyon düzeltmesinde, parasal olmayan kalemlerin düzeltilmesinden ortaya çıkan düzeltme farkları ve sıfırlanması gereken özkaynak kalemleri “Enflasyon Düzeltme Hesabı”na aktarılır. “Enflasyon Düzeltme Hesabı”nın kalanı gelir ya da gider unsuru olarak dikkate alınmayıp “Geçmiş Yıllar Karları Hesabı”na veya “Geçmiş Yıllar Zararları Hesabı”na aktarılarak kapatılır.

Ödenmiş sermaye tutarının düzeltilmesi sonucu ortaya çıkan olumlu/olumsuz farkların izlenmesinde kullanılmak üzere “502- Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları” ve “503- Sermaye Düzeltmesi Olumsuz Farkları (-)” hesapları ihdas edilmiştir. Bu fark hesapları da 698 numaralı hesapla birlikte çalışır.

52- YILLARA SÂRİ İNŞAAT VE ONARMA İŞLERİNE AİT MALİYET VE HAKEDİŞLERİN DÜZELTİLMESİNDE HANGİ HESAPLAR KULLANILIR?

- ❖ Yıllara sâri inşaat ve onarma maliyetleri ile hakedişler, deftere kayıt tarihi esas alınarak düzeltme işlemine tabi tutulur.
- ❖ Bu düzeltmede, 2023 hesap dönemi sonu itibari ile hakediş raporlarından istihkak bedellerinin alındığı tarihler tespit edilir ve bunlara ilişkin düzeltme bu tarihler esas alınarak yapılır.
- ❖ 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun enflasyon düzeltmesinde, Tekdüzen Hesap Planında “17- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri” hesap grubundaki yıllara sâri inşaat işlerine ilişkin maliyetlerin ve “35- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri” hesap grubundaki hakediş bedellerinin düzeltmesinden ortaya çıkan farklar, “697- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı”nda izlenir. Bu hesap alacak ve borç kalanı vermesi durumuna göre “178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı” veya “358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı”na devredilerek kapatılır.
- ❖ Yıllara sâri inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve istihkak tutarları ile ilgili olarak 2023 hesap dönemi sonu itibariyle düzeltme sonucu oluşan düzeltme farkları işin bitiminde (2023 hesap dönemi sonundan önce başlayan işlerde) mali kar/zarar tutarının tespitinde dikkate alınmayacaktır. Bir başka ifade ile 2023 hesap dönemi sonuna kadar geçen süreye isabet eden kazanç düzeltme öncesi hükümlere, sonraki dönemlere isabet eden kazanç ise düzeltilmiş değerlere göre tespit edilecek ve bunların toplanması suretiyle oluşan kazanç tutarı beyan edilecektir.
- ❖ Tekdüzen Muhasebe Sistemine göre söz konusu işlerle ilgili maliyetler, yansıtma hesapları yoluyla 170-177 numaralı hesaplara intikal ettirilecek, düzeltmeye esas tarih olarak da ilgili maliyet hesaplarına kayıt tarihi esas alınacaktır.
- ❖ Parasal olmayan verilen depozito ve teminatlar, verilen sipariş avansları, taşeronlara verilen avanslar ve alınan sipariş avansları gibi yıllara sâri inşaat işi ile ilgili değerler de 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında belirtilen düzeltmeye esas tarihler baz alınmak suretiyle düzeltmeye tabi tutulacak; söz konusu hesapların, yıllara sâri inşaat ve onarma işi ile ilgili olan kısımlarının 2023 hesap dönemi sonu itibariyle hesaplanan enflasyon düzeltme farkları da “697- Yıllara Sâri İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı” ile ilişkilendirilecektir.
- ❖ Yıllara sâri inşaat ve onarma maliyetleri ile ilgili olmayan ilk madde malzeme/yarı mamul/mamul/diğer stokların düzeltilmesi sonucu oluşan farkların, “697- Yıllara Sâri İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı” ile ilişkilendirilmemesi; ancak söz konusu kıymetlerin inşaat maliyetlerine aktarılması halinde, bu tarih itibariyle düzeltme sonucu oluşan farkların, “697- Yıllara Sâri İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı” ile ilişkilendirilmesi gerekmektedir.

- ❖ Yıllara sâri inşaat ve onarma maliyetlerinin düzeltilmesi sırasında söz konusu kıymetler, reel olmayan finansman maliyeti ihtiva edebilen iktisadi kıymetler arasında yer almadıkları için, bünyelerinde reel olmayan finansman maliyeti ihtiva etseler bile ayırıştırma yapılmaksızın düzeltme işlemine tabi tutulacaklardır.
- ❖ Yıllara sâri inşaat ve onarma işlerinde mükellefler yabancı para üzerinden yapmış oldukları işlemlerini 213 sayılı Kanunun mevcut hükümleri doğrultusunda değerlemeye devam edecekler, bunlar için ayrıca düzeltme yapmayacaklardır.

53- İŞİ BIRAKMA, TASFİYE, DEVİR, BİRLEŞME, NEV'İ DEĞİŞTİRME HALLERİNDE 2023 HESAP DÖNEMİ SONUNA AİT BİLANÇONUN DÜZELTİLMESİ YAPILIR MI?

- ❖ 2023 hesap dönemi sonundan önce tasfiyenin sonuçlandırıldığı durumlarda, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi söz konusu olmayacaktır. Ancak, tasfiyenin 2023 hesap döneminden sonra sonuçlanması halinde, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilanço düzeltilecektir.

Örneğin tasfiye işlemleri 30.12.2023 tarihinde tamamlanan şirket enflasyon düzeltmesi yapmayacaktır. Tasfiye işlemleri 05.01.2024 tarihinde sonuçlanan şirketin ise enflasyon düzeltmesi yapması zorunludur.

- ❖ 2024 hesap dönemi içerisinde işin bırakılması halinde, yeni hesap dönemine ilişkin olarak ortaya çıkan ve kıst dönem için beyanname verilmesini gerektiren bir durumun oluşması nedeniyle 2023 hesap dönemi sonuna ait bilanço enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaktır.
- ❖ 2023 hesap dönemi sonundan sonra 5520 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde gerçekleşen devir, nev'i değişikliği, tam bölünme ve birleşme hallerinde, devir, bölünme veya birleşmenin bünyesinde gerçekleştiği kurum, ortadan kalkan şirketin veya şahıs işletmesinin 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançosunu enflasyon düzeltmesine tabi tutacaktır.

54- İZLEYEN DÖNEM BAŞLANGIÇ DEĞERLERİ OLARAK HANGİ TUTAR DİKKATE ALINIR?

- ❖ 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi sonucu hesaplanan tutarlar izleyen dönemin başlangıç değerleri olarak dikkate alınır.
- ❖ 1/1/2024 tarihinden sonraki (1/1/2024 tarihinden itibaren başlayan) döneme ait düzeltme işlemleri, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş 31/12/2023 tarihli bilançoda yer alan düzeltilmiş değerler üzerinden, Tebliğin dördüncü bölümü dikkate alınarak yapılır.
- ❖ İzleyen hesap döneminde amortismanlar ve itfa payları, düzeltilmiş değerler üzerinden hesaplanmaya başlanır.

55- GEÇMİŞ YIL KARLARI VE ZARARLARI NASIL MUAMELE GÖRÜR?

- ❖ 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoya ilişkin yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar “Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları” hesaplarında gösterilecektir. Bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl karı vergiye tabi tutulmayacak, geçmiş yıl zararı ise zarar olarak kabul edilmeyecektir.
- ❖ Kayıtlarda yer alan eski dönemlerden gelen kâr veya zararlar da mukayyet değerleri üzerinden enflasyon düzeltme hesabına kaydedilmek suretiyle bu hesaba aktarılacaktır. 2023 hesap dönemi sonuna ait düzeltilmiş bilançoda dönem net karı/zararı gösterilmeyecek, düzeltme sonrası hesaplanan geçmiş yıl karı veya zararı bilançoda öz kaynaklar içinde yer alacaktır.
- ❖ 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi sonucu oluşan geçmiş yıllar karları veya zararları, kaydedildiği “Geçmiş Yıllar Karları/Zararları” hesabının alt hesabında izlenir ve sonraki dönemlerde, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesi ve bu Tebliğin dördüncü bölümünde yer alan esaslara göre düzeltme işlemine tabi tutulur.
- ❖ Mükellefler 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançolarının düzeltilmesi neticesinde oluşan geçmiş yıl zararlarını, düzeltme işlemi neticesinde oluşan öz sermaye farklarına mahsup edebilecekler ve 2023 hesap dönemi sonuna ait düzeltilmiş bilançoya ait nihai kâr ya da zarar rakamına ulaşacaklardır.

Örnek: Şirketin 2023 hesap dönemi sonunda enflasyon düzeltmesi yapmıştır. Yapılan hesaplamalar sonucunda şirketin enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan 1 milyon TL geçmiş yıl zararı oluşmuştur. Öte yandan özsermaye kalemlerinin değerlendirilmesi neticesinde 2 milyon TL fark oluşmuştur. Geçmiş yıl zararları oluşan bu farktan mahsup edilmiştir. Bu durumda geçmiş yıl zararları sıfırlanacak, özkaynaklarda oluşan fark ise 1 milyon TL'ye düşecektir.

- ❖ 2023 yılı hesap dönemine ait gelir/kurumlar vergisi beyannamesinde yer alan indirilemeyen geçmiş yıl mali zararları ile cari dönem mali zararları matrahın tespitinde mukayyet değerleri ile dikkate alınacaktır. Diğer bir ifade ile 1/1/2024 tarihinden sonra verilecek yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri ile geçici vergi beyannamelerinde beyan edilen vergi matrahlarının tespitinde, (düzeltme öncesi bilançolara dayanan) 2023 yılı mali zararı ve önceki yıllara ait indirilemeyen geçmiş yıl mali zararları mukayyet değerleri ile dikkate alınır.



C

**2024 HESAP
DÖNEMİ VE
SONRAKİ
DÖNEMLERDE
ENFLASYON
DÜZELTMESİ**

56- DÜZELTME İŞLEMLERİNDE HANGİ KURALLAR GEÇERLİDİR?

2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoların düzeltilmesine ilişkin esasların gösterilmiş olduğu Tebliğin üçüncü bölümü ile getirilen usul ve esaslar genel olarak 2024 yılında yapılacak düzeltme işlemleri için de geçerlidir.

57- REEL OLMAYAN FİNANSMAN MALİYETLERİ NASIL HESAPLANIR?

Mükellefler, reel olmayan finansman maliyetlerini aşağıda belirtilen iki yöntemden istedikleri birini seçerek hesaplayabileceklerdir.

- Borç tutarının esas alınması,
- Toplam finansman maliyetinin esas alınması.

58- TAŞIMA KATSAYISI NE DEMEKTİR?

- ❖ Düzeltme işlemine tabi tutulacak bilançoda yer alan iktisadi kıymetlerden bazılarının düzeltmeye esas tarihleri, düzeltme yapılmış bir tarihten öncesine gidebilir. Bu takdirde bu tür iktisadi kıymetler için yeniden düzeltmeye esas tarihe kadar inerek, uygun düzeltme katsayısını bulmaya gerek yoktur; düzeltme yapılan en son bilançoda, bu iktisadi kıymete ait değerlerin uygun bir katsayı ile çarpılması düzeltme işlemi için yeterlidir.
- ❖ Bilançodaki parasal ve parasal olmayan tutarların, taşıma katsayısı kullanılarak ilgili dönemin sonundaki yeni değerlerinin hesaplanmasına "taşıma" denilir ve hesaplama işlemi "taşıma katsayısı" kullanılarak yapılır.
- ❖ Taşıma katsayısı, mali tablonun ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, bir önceki dönemin sonundaki (yıl içinde işe başlayanlarda işe başlanılan aya ilişkin) fiyat endeksine (Yİ-ÜFE) bölünmesiyle elde edilen katsayıdır. Parasal kıymetler için taşıma katsayısı bir olarak uygulanır.
- ❖ Taşıma katsayısı kullanılarak parasal olmayan kıymetlerle ilgili olarak yapılacak düzeltme işlemi, aşağıdaki formüle göre hesaplanan taşıma katsayıları ile yapılacaktır. Taşıma Katsayısı = Mali Tablonun Ait Olduğu Aya İlişkin Yİ-ÜFE / Bir Önceki Dönemin Sonundaki Yİ-ÜFE
- ❖ Bilançoda görünen ve 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi neticesinde oluşan geçmiş yıllar karları/zararları da taşıma katsayısı kullanılarak düzeltilecektir.
- ❖ 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasındaki taşıma katsayısına ilişkin tanımda yer alan, "bir önceki dönemin sonundaki Yİ-ÜFE" ifadesindeki "bir önceki dönem" kavramından; enflasyon düzeltmesi hesap dönemi olarak yapılıyorsa enflasyon düzeltmesi yapılmış bir önceki hesap dönemi, geçici vergi dönemlerine ilişkin olarak yapılıyor ise enflasyon düzeltmesi yapılmış bir önceki geçici vergi dönemi (birinci geçici vergi dönemine ilişkin yapılıyorsa bir önceki hesap dönemi) anlaşılmalıdır.

Örneğin, hesap döneminin takvim yılı olması durumunda, 31/12/2024 tarihli bilançonun düzeltilmesinde, 31/12/2023 tarihli bilançoda da bulunan parasal olmayan kıymetlerin taşınmasında kullanılacak taşıma katsayısı, bilançonun ait olduğu aya (Aralık 2024) ilişkin Yİ-ÜFE'nin, bir önceki hesap döneminin sonundaki aya (Aralık 2023) ilişkin Yİ-ÜFE'ye bölünmesiyle elde edilen katsayı olacaktır. Bilançoda görünen ve 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi neticesinde oluşan geçmiş yıllar karları/zararları da taşıma katsayısı kullanılarak düzeltilecektir.

59- DÜZELTME KATSAYISI NASIL HESAPLANIR?

Düzeltilme katsayısının hesabına ilişkin açıklamalar, Tebliğin üçüncü bölümünde yer almakta olup, düzeltme işlemi aşağıdaki formüle göre hesaplanan düzeltme katsayıları kullanılarak yapılır. Düzeltme Katsayısı = Mali Tablonun Ait Olduğu Aya İlişkin Yİ-ÜFE/ Düzeltmeye Esas Alınan Tarihi İçeren Aya İlişkin Yİ-ÜFE

60- TOPLULAŞTIRILMIŞ YÖNTEMLER HANGİLERİDİR?

- ❖ Toplulaştırılmış yöntemler kullanılarak düzeltilebilecek parasal olmayan kıymetler, stoklarla sınırlıdır.
- ❖ Stoklarını toplulaştırılmış yöntemlere göre düzeltmeyi tercih eden mükellefler stokların düzeltmeye esas tutarlarını, düzeltmede esas alınacak tarihlere bağlı kalmaksızın, “basit ortalama yöntemi” dâhilinde belirlenen dönem ortalama düzeltme katsayısı ile veya “hareketli ağırlıklı ortalama yöntemi” dâhilinde belirlenen hareketli ağırlıklı ortalama düzeltme katsayısı ile çarpmak suretiyle düzeltme işlemini gerçekleştirir.
- ❖ Mükellefler belirtilen bu yöntemlerden herhangi birini seçebilir.

61- BASİT ORTALAMA YÖNTEMİ NASIL UYGULANIR?

Dönem Ortalama Düzeltme Katsayısı = Mali tablonun ait olduğu aya ait Yİ-ÜFE / [(Mali tablonun ait olduğu aya ait Yİ-ÜFE + Mali tablo günü itibarıyla bir önceki geçici vergi döneminin sonundaki* Yİ-ÜFE)] / 2

* Birinci geçici vergi dönemine ilişkin yapıyorsa bir önceki hesap dönemi sonu dikkate alınır. Stokların düzeltilmesinde dönem ortalama düzeltme katsayısının kullanılması durumunda, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (2/d) bendinde (mali tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, düzeltmeye esas alınan tarihi içeren aya ait fiyat endeksinin bölünmesiyle elde edilen katsayı şeklinde) tanımlanan düzeltme katsayısı kullanılmayacaktır.

Örneğin, hesap dönemi takvim yılı olanlarda, 31/12/2024 tarihli bilançoda yer alan stokların düzeltilmesinde kullanılacak düzeltme katsayısı, 2024 yılının Aralık ayına ilişkin Yİ-ÜFE'nin, bu endeks ile bir önceki geçici vergi döneminin sonundaki (Eylül 2024) Yİ-ÜFE toplamının ikiye bölünmesi sonucu bulunan endekse bölünmesiyle elde edilen dönem ortalama düzeltme katsayısıdır. Düzeltmeye esas tutar olarak da 31/12/2024 tarihli bilançoda yer alan stoklara ait değerler esas alınacaktır.

62- “HAREKETLİ AĞIRLIKLI ORTALAMA YÖNTEMİ” NASIL UYGULANIR?

- ❖ “Hareketli Ağırlıklı Ortalama Yöntemi”nde düzeltme katsayısı, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş dönem başı stokun ilgili dönemin sonuna taşınmış değeri ile dönem içi alış ve giderlerin enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş değerleri toplamının, dönem başı stok ile dönem içi alış ve giderlerin enflasyon düzeltmesine esas alınacak tutarlarının toplamına bölünmesi ile hesaplanır. Düzeltmeye esas tutar olarak da dönem sonu stokun enflasyon düzeltmesine esas alınacak tutarı alınır. Bu hesaplamada amortisman ve reel finansman giderleri, endekslenmeden dikkate alınır.

Hareketli Ağırlıklı Ortalama = (Enflasyon Düzeltmesine Tabi Tutulmuş Dönem Başı Stoğun İlgili Dönemin Sonuna Taşınmış Değeri + Dönem İçi Alış ve Giderlerin* Enflasyon Düzeltmesine Tabi Tutulmuş Değerleri) / (Dönem Başı Stok + Dönem İçi Alış ve Giderler*)

* Formüldeki “giderler”den kasıt dönem içi alış ve stok maliyetine dâhil edilmiş olan giderlerdir.

- ❖ Stokların düzeltilmesinde mümkün olduğunca alt ayrıma giderek düzeltme işleminin gerçekleştirilmesi esastır. Ancak, hareketli ağırlıklı ortalama düzeltme katsayısı kullanarak düzeltme işlemini gerçekleştirecek olan mükellefler, diledikleri takdirde defteri kebir hesabı bazında da anılan düzeltme işlemini gerçekleştirebilirler. Düzeltme işleminde alt ayırım yerine defteri kebir hesabı bazında düzeltme yapmayı tercih edenler, seçtikleri bu yöntemden 3 yıl boyunca dönemezler.
- ❖ Toplulaştırılmış yöntemlerle düzeltmeye tabi tutulan stokların maliyet bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetlerinin düşülmesi ihtiyaridir.
- ❖ Enflasyon düzeltmesi yapmak zorunda olan mükellefler, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançolarını düzeltirken toplulaştırılmış yöntemleri kullanmış olsun ya da olmasınlar, 2024 hesap dönemi geçici vergi dönemleri ve hesap dönemi sonu itibarıyla düzenlenecek olan bilançolarında yer alan stoklarını, toplulaştırmış yöntemlere göre düzeltmek istedikleri takdirde, ikinci fıkrada belirtilen toplulaştırılmış yöntemlerden arzu ettiklerini seçebilecekler, ancak seçtikleri yöntemden, bu seçimi yaptıkları geçici vergi döneminden sonraki geçici vergi dönemleri ile içinde bulunulan hesap dönemi dâhil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar (bu dönem dâhil) dönemeyeceklerdir.

63- 2024 CARİ DÖNEM KARI/ZARARI NASIL TESPİT EDİLİR?

- ❖ 2024 hesap dönemine ait vergi matrahı, düzeltilmiş bilançoya göre tespit edilecektir.
- ❖ Geçici vergi dönemleri ve hesap dönemi sonu itibarıyla oluşan kâr ya da zarar,
- ❖ “Enflasyon Düzeltme Hesabı”nın bakiyesine göre bulunacaktır. “Enflasyon Düzeltme Hesabı”nın bakiyesi, “Enflasyon Düzeltmesi Karları/Zararları” hesapları aracılığıyla “Dönem Karı veya Zararı Hesabı”na devredilerek kapatılacak ve verilen bakiye türüne göre işletmenin dönem kâr ya da zararı görülmüş olacaktır.

64- YEDEK AKÇELERİN DÜZELTİLMESİ YAPILACAK MI?

- ❖ Düzeltilmiş 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda yer alan (vergisi ödenmiş kazanç üzerinden ayrılmış) kâr yedeklerinin ve bunların düzeltilmesi sonucunda meydana gelen enflasyon düzeltme farklarının sermayeye ilave edilebilmesi mümkün bulunmaktadır.
- ❖ 2024 hesap dönemine ait bilançoların düzeltilmesi sırasında, 2024 hesap dönemi başından itibaren ayrılmış olan yedek akçelerin düzeltmeye esas tarihi olarak, yedek akçe olarak ayrılmış olan tutarın ait olduğu hesap dönemi sonundaki ay dikkate alınacaktır. Buna göre, hesap dönemi takvim yılı olanlarda 1/1/2024 tarihinden sonraki dönemlere ait bilançoların düzeltilmesi sırasında, 2024 yılı içerisinde ayrılan yedek akçelerin düzeltmeye esas tarihi 2023 yılının Aralık ayı olacaktır.

65- BEYANNAME ÜZERİNDE YAPACAKLARI HANGİ İŞLEMLER YAPILACAKTIR?

- ❖ Bilanço esasına göre defter tutan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri, 2024 hesap dönemi başından itibaren verilecek yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri ile geçici vergi beyannamelerinde beyan edecekleri vergi matrahlarını tespit ederken, (düzeltme öncesi bilançolara dayanan) 2023 ve önceki hesap dönemlerine ait indirilemeyen geçmiş yıl mali zararlarını mukayyet değerleri ile dikkate alacaklardır.

- ❖ Bilanço esasına göre defter tutan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri 2024 hesap dönemi başından itibaren verilecek yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri ile geçici vergi beyannamelerinde beyan edecekleri vergi matrahlarını tespit ederken, (düzeltilmiş 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoya dayanan) 2024 ve sonraki hesap dönemlerine ait geçmiş yıl mali zararlarını enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş tutarları ile dikkate alacaklardır.
- ❖ 2024 hesap dönemi başından itibaren ilişkin verilecek geçici vergi beyannameleri ile yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannamelerinde beyan edecekleri vergi matrahlarını tespit ederken,
 - Bilanço üzerinde düzeltmeye tabi tutulan parasal olmayan kıymetlerden kaynaklanan kanunen kabul edilmeyen giderleri düzeltilmiş tutarlarıyla,
 - Vergiden istisna edilmiş olan kazançlarını ise bu kazançların belirlenmesine esas bilançoların düzeltilmesi sonucu oluşan farkları da içerecek şekilde belirlenen tutarlarıyla. dikkate alacaklar, beyanname üzerinde ayrıca bir düzeltme yapmayacaklardır.
- ❖ Ödenen trafik para cezası, binek otomobillere ilişkin akaryakıt gibi harcamaların gider olarak dikkate alınamayacak kısmı, gider olarak dikkate alınamayacak olan motorlu taşıtlar vergisi ödemeleri gibi harcamalar, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacağından, beyanname mevcut tutarları üzerinden kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır. Fazladan ayrılmış amortisman tutarları gibi giderler, enflasyon düzeltmesine tabi tutulacağından, beyanname düzeltilmiş tutarları üzerinden kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır.
- ❖ Aynı şekilde, vergiden istisna edilen kazançlar da enflasyon düzeltmesine tabi tutulan bilançolara göre tespit edilecek ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş kazanç tutarları beyanname indirim konusu yapılabilecektir.

Örneğin, serbest bölgede faaliyette bulunan ve kazançlarının tamamı istisna kapsamında olan bir mükellef, 2024 yılı bilançosunu düzeltmeye tabi tutacak ve düzeltme sonucu oluşan kazanç tutarını beyanname istisna olarak göstermek suretiyle matrahtan indirim konusu yapabilecektir.

2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoya ait düzeltme ile sınırlı olmak üzere, amortisman süresi bitmemiş olan kıymetlere ilişkin maliyet veya alış bedelinden düşülen reel olmayan finansman maliyetinden amortisman ayrılmamış tutar, 2024 ve sonraki hesap dönemlerinde 5 yılda ve eşit taksitler halinde dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. Enflasyon düzeltmesi uygulamasında, söz konusu reel olmayan finansman maliyetleri bilançoda gözükmeyeceği için, bunların mukayyet değerleri ile beyanname üzerinde indirim konusu yapılması gerekmektedir.

Ancak, amortisman tabi bu iktisadi kıymetin 1/1/2024 tarihinden sonra satılması halinde, satış tarihi itibarıyla reel olmayan finansman maliyetinin itfa olunmayan kısmının, kıymetin satıldığı hesap döneminde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

66- 2023 HESAP DÖNEMİ SONUNA AİT BİLANÇONUN DÜZELTİLMESİ SONUCU OLUŞAN GEÇMİŞ YILLAR KÂRI VEYA ZARARININ AKİBETİ NEDİR?

2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi sonucu oluşan geçmiş yıllar kârı veya zararı, kaydedildiği Geçmiş Yıllar Karları/Zararları Hesabının alt hesabında izlenmeye devam

edilecek ve sonraki dönemlerde 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası ve bu Tebliğde yer alan esaslara göre düzeltme işlemine tabi tutulacaktır.

213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (5) numaralı bendinde yer alan hükme istinaden, öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları, düzeltme sonucu oluşan söz konusu geçmiş yıl zararlarına mahsup veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilecek ve bu işlemler kâr dağıtımını sayılmayacaktır.

67- 2024 HESAP DÖNEMİ İÇİNDE İŞE BAŞLAYANLAR DÜZELTME YAPAR MI?

- ❖ 2024 hesap dönemi içinde işe başlayan ve kazançları bilanço esasına göre tespit edilen gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri tarafından dönem başı bilançoları üzerinde söz konusu maddeye istinaden düzeltme yapılmayacaktır.
- ❖ Anılan mükelleflerce, işe başlama tarihinden sonra şartların gerçekleştiği geçici vergi dönemi sonu itibariyle enflasyon düzeltmesi yapılmaya başlanacaktır.

Örnek: 15/2/2024 tarihinde işe başlayan, kazancı bilanço esasına göre tespit edilen ve hesap dönemi takvim yılı olan tacir Bay (A), işe başladığı geçici vergi dönemi sonu olan 31/3/2024 tarihi itibariyle enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının oluşması halinde, 31/3/2024 tarihli geçici vergi matrahını (enflasyon düzeltmesine ilişkin hükümlere göre) düzeltilen 31/3/2024 bilançosuna göre tespit etmesi ve izleyen geçici vergi dönemlerinde ve içinde bulunulan hesap dönemi sonunda da enflasyon düzeltmesi yapması gerekmektedir.

68- TASFİYE HALİNDE DÜZELTME İŞLEMLERİ NASIL YAPILIR?

2024 hesap döneminden önce tasfiyeye giren şirketlerin tasfiyesinin 2024 veya sonraki bir hesap dönemi içinde sonuçlanması halinde, tasfiye durumundaki şirketlerin geçici vergi beyannamesi verme yükümlülüğü bulunmaması sebebiyle, hem 2023 hesap dönemi sonuna ait bilanço hem de (enflasyon düzeltme şartlarının varlığına bağlı olarak) sonraki hesap dönemlerine ait bilançolar Tebliğle belirlenen düzeltme süreleri içerisinde düzeltilerek ilgili oldukları dönemlere ait beyannameler ekinde verilecektir.

69- 2024 HESAP DÖNEMİNİ İZLEYEN HESAP DÖNEMLERİNDE ENFLASYON DÜZELTMESİ NASIL YAPILIR?

- ❖ 2024 hesap dönemini müteakiben 2025 hesap döneminde de enflasyon düzeltmesi yapma zorunluluğunun ortaya çıkması durumunda, bu hesap dönemine ilişkin düzeltme işlemleri Tebliğin dördüncü bölümü (2024 kuralları) kapsamında yapılacaktır.
- ❖ Enflasyon düzeltmesi uygulanmayan bir hesap döneminden sonra enflasyon düzeltme şartlarının yeniden oluşması halinde; enflasyon düzeltmesi yapılan en son dönemden başlamak üzere enflasyon düzeltmesi yapılacaktır.
- ❖ Bu durumda şartlarının yeniden oluştuğu söz konusu ilk döneme ilişkin enflasyon düzeltmesi, Tebliğin üçüncü bölümü (2023 kuralları) kapsamında yapılacaktır. Bu şekilde belirlenen geçmiş yıl kârı vergiye tâbi tutulmayacak, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmeyecek, ancak matrahın tespitinde geçmiş yıl malî zararları mukayyet değerleri ile dikkate alınacaktır. Birikmiş amortismanlar ise, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilecektir.



D

**MÜNHASIRAN
SÜREKLİ OLARAK
İŞLENMİŞ ALTIN, GÜMÜŞ
ALIM-SATIMI VE İMALİ
İLE İŞTİĞAL EDEN
MÜKELLEFLERDE
ENFLASYON
DÜZELTMESİ**

70- HANGİ DÖNEMLERDE ENFLASYON DÜZELTMESİ YAPILIR?

- ❖ Kanunun mükerrer 298. maddesinin (A) fıkrasının (9) numaralı bendi uyarınca; enflasyon düzeltmesi yapma zorunluluğu bulunan mükelleflerden münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal edenlerin, enflasyon düzeltme şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın, 2005 ve müteakip yıllarda her geçici vergi dönemi ve hesap dönemi sonu itibarıyla 213 sayılı Kanunun mükerrer 298. maddesinin (A) fıkrası kapsamında (7 numaralı bent ve geçici 33 üncü madde dikkate alınmaksızın) enflasyon düzeltmesi yapmaları zorunludur.

71- ŞARTLARI NELERDİR?

- ❖ Her geçici vergi ve hesap dönemi itibarıyla enflasyon düzeltmesi yapılması için üç şart öngörülmüştür:
 - Gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olmak,
 - Bilanço esasına göre defter tutmak,
 - Münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal etmek.
- ❖ Münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal etmekle birlikte, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin 213 sayılı Kanunun mükerrer 298. maddesinin (A) fıkrasının (9) numaralı bendi gereğince enflasyon düzeltmesi yapmaları mümkün değildir.
- ❖ Münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden ve 31/12/2023 tarihi itibarıyla işletme hesabı esasına göre defter tutan, ancak müteakip dönemlerde bilanço esasına göre defter tutmaya başlayan mükellefler, bilanço esasına göre defter tutmaya başladıkları hesap döneminde öncelikle dönem başı bilançolarını bu Tebliğin üçüncü bölümü çerçevesinde enflasyon düzeltmesine tabi tutacaklardır. Bilanço esasına göre defter tutmaya başladıkları hesap dönemi ve sonrasında ise her geçici vergi ve hesap dönemi itibarıyla Tebliğin bu bölümü kapsamında enflasyon düzeltmesi yapılacaktır.

72- MÜNHASIRAN SÜREKLİ OLARAK İŞLENMİŞ ALTIN VE/VEYA GÜMÜŞ ALIM-SATIMI VE İMALİ İLE İŞTİGAL ETME FAALİYETİNİ ANLATIR MISINIZ?

- ❖ Esas faaliyetleri olan kuyumculuk işi yanında bu faaliyetlerinin bir cüzü niteliğinde olan altın/gümüş, platin, kıymetli taş ihtiva eden takı (pırlantalı yüzük, pırlantalı küpe, pırlantalı kolye gibi) ürünlerin alım-satımı veya imali gibi faaliyetleri bulunan mükelleflerce enflasyon düzeltmesi yapılacaktır.
- ❖ Aynı şekilde, kuyumculuk faaliyeti kapsamında, bu faaliyetlerinin bir cüzü niteliğinde olan saat, hediyelik eşya alım-satımı gibi faaliyetleri bulunanlar da enflasyon düzeltmesi yapacaktır.
- ❖ Kuyumculuk faaliyetinin yanı sıra bu nitelikte olmayan market işletmesi, gıda ticareti, beyaz eşya alım-satımı, kafe işletmesi, cep telefonu ve aksesuarları, uydu sistemleri ve bunların aksesuarları, kontör alım-satım işleri, konfeksiyon, otobüs işletmesi, müteahhitlik, döviz büfesi gibi başka faaliyetlerin bulunması durumunda "münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali" faaliyetinden söz edilemeyeceğinden enflasyon düzeltmesi yapılmayacaktır.

- ❖ Döviz alım satım faaliyetinde bulunulmasının yanı sıra bu faaliyete ek olarak darphanede basılı altınların (çeyrek altın, yarım altın, tam altın, gram altın, cumhuriyet altını) alım satım faaliyetinde bulunulması halinde de enflasyon düzeltmesi yapılmayacaktır.

73- İŞLENMİŞ VE İŞLENMEMİŞ ALTIN, GÜMÜŞ ALIM-SATIMI VE İMALİ İLE İŞTİĞAL EDENLER DE DÜZELTME YAPACAK MI?

- ❖ İşlenmiş altın ve/veya gümüş alım-satımı ve imali faaliyetlerinin yanı sıra, işlenmemiş altın ve/veya gümüş alım satımı ve imali faaliyetlerinde bulunanlar da söz konusu düzenleme kapsamında enflasyon düzeltmesi yapmak zorundadır.
- ❖ İmalat yapılmaksızın münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın ve/veya gümüş alım satımı ile iştigal eden ya da münhasıran işlenmemiş altın ve/veya gümüş alımı/imali yaparak, işlenmiş altın ve/veya gümüş satımı faaliyeti ile iştigal eden ve kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin mezkûr bent kapsamında enflasyon düzeltmesi yapmaları zorunludur.
- ❖ 213 sayılı Kanunun mükerrer 298. maddesinin (A) fıkrasının (9) numaralı bendi uygulamasında, işlenmiş/işlenmemiş altın ve gümüşün kapsamı, Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 sayılı Karar çerçevesinde belirlenir.

74- FAİZ, KİRA VE BENZERİ MAHİYETTE KAZANCI OLANLAR DA DÜZELTME YAPMALI MI?

- ❖ Yatırım amaçlı olarak iktisap edilen menkul ve/veya gayrimenkullerin satışından veya kiralanmasından kaynaklanan kazancın bulunması ilave faaliyet kapsamında değerlendirilmez.
- ❖ Bankadaki mevduat hesabından kaynaklı faiz geliri, işletmedeki yabancı paraların değerlemesinden kaynaklı kambiyo geliri, menkul kıymetlerden kaynaklı gelir gibi kazançların bulunması da ilave faaliyet kapsamında değerlendirilmez. Söz konusu kazançları da bulunan mükelleflerin bu durumları 213 sayılı Kanunun 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (9) numaralı bendi hükmü gereğince enflasyon düzeltmesi yapmalarına engel teşkil etmeyecektir.
- ❖ Gayrimenkul/menkul alım-satımı ve kiralama faaliyeti ile menkul kıymet alım satımının; söz konusu iktisadi kıymetlerin ticareti ve/veya kiralanmasıyla uğraşan işletme vasfına haiz olunmasını sağlayacak/neden olacak mahiyette olması halinde, mezkûr bent kapsamında enflasyon düzeltmesi yapılması mümkün değildir.

75- HESAP DÖNEMİ İÇERİSİNDE İLAVE FAALİYETE BAŞLANMASI HALİNDE DÜZELTME YAPILIR MI?

- ❖ Münhasıran altın ve/veya gümüş alım-satımı ve imali faaliyetinin yanı sıra içinde bulunan hesap döneminin birinci geçici vergi döneminden sonra bu kapsamda değerlendirilmeyen ilave faaliyete başlanması nedeniyle enflasyon düzeltmesi yapma zorunluluğunun ortadan kalkması durumunda, bir hesap dönemi içindeki geçici vergi dönemlerinin herhangi birinde düzeltme yapılması halinde takip eden geçici vergi dönemlerinde ve içinde bulunan hesap dönemi sonunda da enflasyon düzeltmesi yapılması zorunludur.
- ❖ Dolayısıyla, söz konusu durumda, ilave faaliyete başlanılan hesap dönemi (geçici vergi dönemleri dâhil) için enflasyon düzeltmesi yapılacak, izleyen hesap döneminden itibaren 213 sayılı Kanunun 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (9) numaralı bendi kapsamında düzeltme yapılmayacaktır.



E

ENFLASYON DÜZELTMESİYLE İLGİLİ DİĞER HUSUSLAR

76- ENFLASYON DÜZELTMESİ KAYITLARI NE ZAMAN YAPILIR?

- ❖ Enflasyon düzeltmesi yapılan geçici vergi dönemleri ve hesap dönemlerine ilişkin düzeltme işlemleri, tabi olunan vergi türü dikkate alınarak, söz konusu dönemlere ait geçici vergi/gelir/kurumlar vergisi beyannamelerinin (süre uzatımları dâhil kanuni süre içerisinde) verilme tarihine kadar yapılır, düzeltmenin yapıldığı tarih itibarıyla yasal defter kayıtlarına intikal ettirilir.
- ❖ 2023 yılına ilişkin yapılan enflasyon düzeltmesine ait kayıtlar 2023 yılı yasal defterlerine, 2024 ve izleyen dönemlerde yapılacak enflasyon düzeltmesine ait kayıtlar da ilgili dönem defterlerine intikal ettirilir.

77- ENFLASYON DÜZELTMESİ YAPILAN DÖNEME AİT GELİR/KURUMLAR BEYANNAMESİNE BİLANÇO EKLENİR Mİ?

- ❖ Enflasyon düzeltmesi yapma ve geçici vergi beyannamesi verme zorunluluğu bulunan mükelleflerce, enflasyon düzeltmesinin yapıldığı geçici vergi ve hesap dönemlerine ilişkin gelir/kurumlar beyannamelerine düzeltilmiş (düzeltme sonrası) bilanço eklenir.
- ❖ Tebliğin üçüncü bölümü kapsamında enflasyon düzeltmesi yapan mükelleflerce, 2023 hesap dönemine ait gelir/kurumlar vergisi beyannamesi ekinde, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltmeden önceki hali ile düzeltme sonrasında oluşan haline birlikte yer verilir.

78- ENFLASYON DÜZELTİLMESİNE TABİ TUTULMUŞ DEĞERLERİN ELDEN ÇIKARILMASI DURUMUNDA NASIL İŞLEM YAPILIR?

- ❖ 213 sayılı Kanunun mükerrer 298. maddesinin (A) fıkrasının (1) numaralı bendi hükmü uyarınca, enflasyon düzeltmesine tâbi tutulan parasal olmayan kıymetlerin elden çıkarılması halinde, bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet olarak dikkate alınacaktır.
- ❖ Ancak, düzeltme işlemine tabi tutulmuş olan 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetlerden amortismanı tabi olmayan kıymetlerin, düzeltilmiş değerlerinin altında bir bedelle satılması halinde, düzeltme sonrası değerle, düzeltme öncesi değer arasındaki farka isabet eden zarar, gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınmayacaktır.

Buna göre, düzeltilmiş değerle düzeltme öncesi değer arasındaki farka isabet eden ve gider olarak kabul edilmeyecek zarar tutarının;

- Satış bedelinin 2023 hesap dönemi sonuna ait düzeltme öncesi değerden düşük olması halinde, düzeltme öncesi değerle düzeltilmiş değer arasındaki tutarın tamamı,
- Satış bedelinin 2023 hesap dönemi sonuna ait düzeltme öncesi değer üstünde ancak 2023 hesap dönemi sonuna ait düzeltilmiş değer altında olması halinde ise satış bedeli ile düzeltilmiş değer arasındaki tutar olarak dikkate alınması gerekmektedir.

1/1/2024 tarihinden itibaren yapılacak işlemlerde anılan maddenin uygulanması ve kazancın tespitinde en son düzeltilmiş değerlerin maliyet olarak kabul edilmesi; dolayısıyla enflasyon düzeltmesi yapılmış amortismanı tabi olmayan iktisadi kıymetin elden çıkarılması halinde, bu işlem neticesinde oluşan kârın/zararın, bu işlemden önce yapılmış en son düzeltme işlemi baz alınarak belirlenmesi,

amortismanına tabi olmayan kıymetlerin düzeltilmiş değerinin altında bir bedelle satılması halinde, 2023 hesap dönemi sonu itibarıyla düzeltilmiş değerinin altında kalan kısmının zarar olarak kabul edilmemesi ve 2024 hesap döneminden itibaren yapılan enflasyon düzeltmesi işlemleri çerçevesinde oluşan maliyet artışı nedeniyle bir satış zararı doğması halinde ise bu zararın tamamının mali zarar olarak kabul edilmesi gerekmektedir.

- ❖ Kazançlarını işletme hesabı esasına göre tespit eden mükellefler ile serbest meslek erbabı 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (6) numaralı bendi uyarınca amortismanına tabi iktisadi kıymetleri için 2024 takvim yılı ve sonrasında kalan faydalı ömür süresinde, 2023 yılında yapılan düzeltme de dahil olmak üzere, düzeltilmiş değerler üzerinden amortisman ayırabilecektir.
- ❖ Düzeltmeye tabi tutulan kıymetlerin geçmiş dönemlere ilişkin amortisman tutarları da düzeltmeye tabi tutulacaktır.
- ❖ Bu amortismanına tabi iktisadi kıymetleri elden çıkarmaları halinde bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet olarak kabul edilecektir. Ancak, bunun için Tebliğin dördüncü bölümü kapsamındaki dönemlere ilişkin yapılacak düzeltme işlemi neticesinde hesaplanan düzeltme farklarının, ilgili dönemde gelir olarak kayıtlara intikal ettirilmesi gerekmektedir. Aynı döneme ilişkin olarak amortismanın düzeltilmesinden kaynaklanan farkın gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

79- PASİF KALEMLERE AİT ENFLASYON FARK HESABINDA YER ALAN DEĞERLER İŞLETMEDEN ÇEKİLEBİLİR Mİ?

- ❖ Parasal olmayan pasif kalemler arasında yer alan "avans ve depozitolar, hakedişler, kâr 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, avanslar, depozitolar, hakedişler ve sabit kıymet yenileme fonu gibi işleyişi gereği ilgili hesaplara aktarılarak kapatılması mümkün olan hesapların kapatılması durumunda, bunlara ait enflasyon fark hesapları işletmeden çekilmiş sayılmaz.
- ❖ 213 sayılı Kanunun mükerrer 298. maddesinin (A) fıkrasının (5) ve (7) numaralı bentleri uyarınca, öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir; bu işlemler kâr dağıtımı sayılmaz.
- ❖ Tebliğin üçüncü bölümü kapsamında 2023 hesap dönemine ait düzeltme öncesi geçmiş yıl ve/veya carî dönem ticari zararının bulunması ve düzeltme sonrasında geçmiş yıl karı oluşması halinde, söz konusu geçmiş yıl karı vergiye tabi tutulmayacak, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde vergiye tabi olacaktır.
- ❖ Tebliğin üçüncü bölümü kapsamında 2023 hesap dönemine ait düzeltme neticesinde oluşan geçmiş yıl karının kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilmesi mümkün olup, bu işlem kâr dağıtımı sayılmayacaktır.

80- GEÇMİŞ YIL KARLARINDA VERGİLENDİRME NASIL YAPILACAKTIR?

- ❖ Tebliğin üçüncü bölümüne göre 2023 yılı hesap dönemine ait bilançonun düzeltilmesi sonucu oluşan geçmiş yıllar kârları hesabında takip edilen; 2023 yılı enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan geçmiş yıl karının herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi durumunda, nakledilen veya çekilen tutar bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulur. Ayrıca işletmeden çekilen değerler, elde edenlerin hukuki statüsüne göre kar payı stopajına tabi tutulacak ve kar paylarının vergilendirilmesine ilişkin hükümler doğrultusunda vergilendirilecektir.
- ❖ Tebliğin üçüncü bölümü kapsamında 2023 hesap dönemine ait bilançonun düzeltilmesi neticesinde oluşan geçmiş yıl karının kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilmesi mümkün olup, bu işlem kâr dağıtımını sayılmaz.
- ❖ Tebliğin üçüncü bölümüne göre 2023 yılı hesap dönemine ait bilançonun düzeltilmesi sonucu oluşan 2023 yılı geçmiş yıllar karları hesabında takip edilen; düzeltme öncesi geçmiş yıl ve/veya carî dönem ticari karının, 1/1/2024 tarihinden sonra kar dağıtımına konu edilmesi durumunda, dağıtılan tutar gelir ve kurumlar vergisine tabi tutulmayacak, elde edenlerin hukuki statüsüne göre kar payı stopajına tabi tutulacak ve kar paylarının vergilendirilmesine ilişkin hükümler doğrultusunda vergilendirilecektir.

81- ENFLASYON DÜZELTME İŞLEMİNİN YAPILMAMASININ MÜEYYİDESİ VAR MIDIR?

- ❖ 213 sayılı Kanunun enflasyon düzeltmesine ilişkin hükümleri esas itibarıyla değerlendirilmiştir. Bu nedenle, enflasyon düzeltmesi yapmak zorunda olan mükelleflerin düzeltme işlemini yapmamaları, değerlendirme işleminin usulüne göre yapılmaması hükmünde olup cezai müeyyide de aynı yönde uygulanır.
- ❖ Enflasyon düzeltmesine ilişkin işlemlere paralel olarak Tekdüzen Hesap Planında yapılan düzenlemelerin yer aldığı 12 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile belirlenen muhasebe usul ve esaslarına uyulmaması durumunda, 213 sayılı Kanunun ilgili hükümleri uyarınca gerekli cezai işlemler uygulanır.

EK 1: PARASAL KIYMETLER

(Bu listede yer almayan iktisadi kıymetler mahiyet itibariyle listedeki kendilerine en yakın iktisadi kıymet gibi işleme tabi tutulurlar.)

100 İşletmenin elinde bulunan ulusal paralar
101 Gerçek ve tüzel kişiler tarafından işletmeye verilmiş olup, henüz tahsil için bankaya verilmemiş veya ciro edilmemiş olan çekler
102 İşletmece yurt içi ve yurt dışı banka ve benzeri finans kurumlarına yatırılan ve çekilen mevduat
103 Bankalar ve özel finans kurumları üzerinden gerçekleştirilen çekler ve ödeme emirleri
108 İşletmenin ihtiyacı için satın alınan posta, damga ve harç pulları ile vadesi gelmiş kuponlar ve yoldaki paralar
111 Özel sektörde çıkarılan tahvil, senet ve bonolar (Bu kıymetler, Vergi Usul Kanunu'nun 279 uncu maddesi kapsamında alış bedeli ile değerlendirilmeleri halinde, değerlendirildikleri tarihten itibaren "parasal olmayan kıymet" olarak addolunur.)
112 Kamu kesimince çıkarılan tahvil, senet ve bonolar (Bu kıymetler, Vergi Usul Kanunu'nun 279 uncu maddesi kapsamında alış bedeli ile değerlendirilmeleri halinde, değerlendirildikleri tarihten itibaren "parasal olmayan kıymet" olarak addolunur.)
120 İşletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senetsiz alacaklar
121 İşletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senede bağlanmış alacaklar
122 Alacak senetleri için ayrılan reeskontlar
124 Finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan alacaklar ile kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark
126 İşletmece üçüncü kişilere karşı bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak geri alınmak üzere verilen depozito ve teminatlar (Geri alınmak üzere verilen depozito ve teminatların parasal olmayan bir mahiyet taşıması durumunda, söz konusu verilen depozito ve teminatlar "parasal olmayan kıymet" olarak addolunur.)
128 Ödeme süresi geçmiş bu nedenle vadesi bir kaç defa uzatılmış veya protesto edilmiş, yazı ile birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış senetli ve senetsiz şüpheli ticari alacaklar
131 İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemler dolayısı ile (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) ortaklarından, olan alacakları
132 İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemler dolayısı ile (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) iştiraklerinden olan alacakları
133 İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemler dolayısı ile (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) bağlı ortaklıklarından olan alacakları
135 İşletmeye dâhil olan personel ve işçilerden olan alacaklar
137 Alacak senetleri için ayrılan reeskontlar
138 Ödeme süresi geçmiş bu nedenle vadesi bir kaç defa uzatılmış veya protesto edilmiş, yazı ile birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış senetli ve senetsiz şüpheli diğer alacaklar
179 Taşeronlara verilen avanslar (Verilen avans, parasal olmayan bir mahiyet taşıyor ise "parasal olmayan kıymet" olarak addolunur.)
181 Üçüncü kişilerden tahsili ya da bunlar hesabına kesin borç kaydı hesap döneminden sonra yapılacak gelirlerin, içinde bulunan dönemde tahakkuk eden kısımları
190 Devreden katma değer vergisi

191 İndirilecek katma değer vergisi
192 Teşvikli yatırım mallarının ithalinde ödenmesi gerektiği halde ödenmeyip, fiilen indirilmesinin mümkün olacağı tarihe kadar ertelenen katma değer vergisi
193 Mevzuat gereğince peşin ödenen gelir, kurumlar ve diğer vergiler ile fonlar
195 İşletme adına mal ve hizmet satın alacak, işletme adına bir kısım gider ve ödemeleri yapacak personel ve personel dışındaki kişilere verilen avanslar
196 Personele maaş, ücret ve yolluklarına mahsuben önceden ödenen diğer avanslar
197 Tesellüm sırasında veya sayımlar sonucunda tespit edilen noksanlar
220 İşletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senetsiz alacaklar
221 Her türlü senetli alacaklar
222 Senetli alacakların tasarruf değeriyle değerlenmesini sağlamak amacı ile alacak senetleri için ayrılan reeskontlar
224 Finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan alacaklar ile kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark
226 Üçüncü kişilere karşı bir işin yapılmasının üstlenilmesi ve bir akdın karşılığı olarak, geri alınmak üzere verilen, bir yıldan uzun süreli depozito ve teminatlar (Geri alınmak üzere verilen depozito ve teminatların parasal olmayan bir mahiyet taşıması durumunda, söz konusu verilen depozito ve teminatlar “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.)
231 Esas faaliyet konusu dışındaki işlemler dolayısı ile (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) ortaklardan olan alacaklar
232 Esas faaliyet konusu dışındaki işlemler dolayısı ile (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) iştiraklerden olan alacaklar
233 Esas faaliyet konusu dışındaki işlemler dolayısı ile (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) bağlı ortaklıklardan olan alacaklar
235 İşletme topluluğuna dâhil olan personelden alacaklar
237 Diğer alacaklar grubundaki senetli alacakların değerlenmesini sağlamak amacı ile alacak senetleri için ayrılan reeskontlar
243 İştiraklerle ilgili sermaye taahhütleri (Sermaye taahhüdünün ortaklık hakkı elde etmek için yapılan ödeme karşılığında hisse senedi alınmamış bir iştirak için yapılmış olması halinde bu kıymetler “parasal kıymet” addolunur.)
246 Bağlı ortaklıklarla ilgili sermaye taahhütleri (Sermaye taahhüdünün ortaklık hakkı elde etmek için yapılan ödeme karşılığında hisse senedi alınmamış bir iştirak için yapılmış olması halinde bu kıymetler “parasal kıymet” addolunur.)
269 Maddi olmayan duran varlıklarla ilgili olarak gerek yurt içi, gerekse yurt dışındaki kişi ve kuruluşlara verilen avanslar (Verilen avans, parasal olmayan bir mahiyet taşıyor ise “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.)
279 Özel tükenmeye tabi varlıklar için verilen avanslar (Verilen avans, parasal olmayan bir mahiyet taşıyor ise “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.)
281 Üçüncü kişilerden tahsili ya da bunlar hesabına kesin borç kaydı bir yıl veya daha sonraki yıllarda yapılacak gelirlerin içinde bulunulan dönemde tahakkuk eden kısımları
291 Satın alınan veya imal edilen, amortismanına tabi iktisadi kıymetlerle ilgili bir yıldan daha uzun sürede indirilebilecek nitelikteki katma değer vergisi
292 Ertelenen, iadesi gereken, tahsil edilen ve çeşitli şekillerde ortaya çıkan diğer katma değer vergisi
295 Peşin ödenen vergiler ve fonlar
300 Banka ve diğer finans kuruluşlarından sağlanan krediler
301 Kiracıların finansal kiralama yapanlara olan ve vadesi 1 yılı geçmeyen borçları

302 Finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan borçlar ile kiralanan varlığa ilişkin kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark
303 Vadelerine bir yıldan fazla süre bulunmakla birlikte uzun vadeli kredilerin, bilanço tarihinden itibaren bir yıl içinde ödenecek anapara taksitleri ile bunların tahakkuk ettiği halde henüz ödenmeyen faizleri
304 Bilanço tarihinden itibaren bir yıl içinde ödenecek tahvil anapara taksitleri ile tahakkuk edip de henüz ödenmeyen faizleri
305 Tedavüldeki finansman bonoları ve banka bonoları gibi kısa vadeli para ve sermaye piyasası araçları karşılığında sağlanan fonlar
308 Nominal değerinin altında ihraç edilen tahvil, senet vs. diğer menkul kıymetlerin nominal değeri ile satış fiyatı arasındaki farkın gelecek döneme ait olan kısmı
320 İşletmenin faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan senetsiz borçları
321 İşletmenin faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan senede bağlanmış ticari borçları
322 Bilanço gününde, senetli borçların tasarruf değeri ile değerlemesini sağlamak üzere borç senetleri için ayrılan reeskontlar
326 Üçüncü kişilerin belli bir işi yapmalarını, aldıkları bir değeri geri vermelerini sağlamak amacıyla ve belli sözleşmeler nedeniyle gerçekleşecek bir alacağın karşılığı olarak alınan depozito ve teminatlar (Geri verilmek üzere alınan depozito ve teminatların parasal olmayan bir mahiyet taşıması durumunda, söz konusu alınan depozito ve teminatlar “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.)
331 İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla ortaklarına olan borçları
332 İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla iştiraklerine olan borçları
333 İşletmenin sermaye taahhüdünden borçları hariç olmak üzere faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla bağlı ortaklıklarına olan borçları
335 İşletmenin personeline olan çeşitli borçları
337 Bilanço gününde, diğer borçlar grubundaki senetli borçların değerlemesini sağlamak amacı ile borç senetleri için ayrılan reeskontlar
360 İşletmenin ekonomik faaliyetlerde bulunmasının sonucu ilgili mali mevzuat uyarınca mükellef veya sorumlu sıfatıyla işletmenin kendisine, personeline ve üçüncü kişilere ilişkin olarak ödenmesi gereken vergi, resim, harç ve fonlar
361 İşletmenin, personelin hakedişlerinden sosyal güvenlik mevzuatı hükümlerine göre kesintiye tabi tutmakla yükümlü bulunduğu, personele ait emeklilik keseneği ve sigorta primleri ile bunlara ilişkin işveren katılma payları gibi işverence sosyal güvenlik kuruluşlarına ödenecek kesintiler
368 Kanuni süresi içerisinde ödenmeyen vergi ve yükümlülükler
371 Mevzuat gereğince peşin ödenen gelir ve kurumlar vergisi ile diğer yükümlülükler
381 Gelecek aylarda ödemesi yapılacak belgeye dayalı gider tahakkukları
391 Teslim edilen mal veya ifa edilen hizmetler üzerinden hesaplanan katma değer vergisi ile işlemi gerçekleşmeyen ya da işlemten vazgeçilen mal ve hizmetlere ilişkin katma değer vergisi
392 Teşvikli yatırım mallarının ithalinden doğan ve ertelenen katma değer vergisi ve ihraç kaydıyla satış nedeniyle ertelenen ve terkin edilecek katma değer vergisi
393 Merkez ve şubeler cari hesabı
397 Sayımlar sonunda tespit edilen kasa, stok ve maddi duran varlıklardaki fazlalar
400 Banka ve diğer finans kuruluşlarından alınan uzun vadeli krediler
401 Kiracıların finansal kiralama yapanlara olan ve vadesi 1 yılı aşan borçları
402 Finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan ve vadesi bir yılı aşan borçlar ile kiralanan varlığa ilişkin kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark

405 İşletme tarafından çıkarılmış bulunan ve vadesi bir yılı aşan tahviller
407 İşletmece çıkarılmış katılma intifa senedi dışındaki vadeleri bir yıldan uzun olan diğer menkul değerler
408 Nominal değerinin altında ihraç edilen tahvil, senet ve diğer menkul kıymetlerin nominal değerleri ile satış fiyatı arasındaki farkın gelecek yıllara ait olan kısmı
420 İşletmenin faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan vadelerine bir yıldan fazla süre bulunan senetsiz borçlar
421 İşletmenin faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan vadelerine bir yıldan fazla süre bulunan senetli borçlar
422 Bilanço gününde, senetli borçların tasarruf değeriyle değerlendirilmesini sağlamak üzere, borç senetleri için ayrılan reeskontlar
426 Alınan Depozito ve Teminatlar hesabında alış amaçları belirtilen depozito ve teminatların vadeleri bir yıldan fazla olan kısımları ¹⁸
431 İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla ortaklarına olan vadeleri bir yıldan fazla süreli borçları
432 İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla iştiraklerine olan vadeleri bir yıldan fazla süreli borçları
433 İşletmenin sermaye taahhüdünden borçları hariç olmak üzere faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla bağlı ortaklıklarına vadeleri bir yıldan fazla süreli olan borçları
437 Bilanço gününde, uzun vadeli diğer borçlar grubunda yer alan senetli borçların değerlendirilmesini sağlamak amacı ile borç senetleri için ayrılan reeskontlar
438 Kamuya olan vergi ve benzeri borçlardan vadesinde ödenmeyip ertelenmiş veya taksite bağlanmış olup bir yıldan daha uzun bir sürede ödenecek olan borçlar
481 Gelecek yıllarda ödenmesi yapılacak ve kesinlikle belgeye dayalı gider tahakkukları
492 Teşvikli yatırım mallarının ithalinde ödenmesi gerektiği halde ödenmeyip, fiilen indirilmesinin mümkün olacağı tarihe kadar ertelenen katma değer vergisi ile imalatçı teşebbüsler tarafından imal ettikleri mallardan ihraç edilmek kaydı ile ihracatçılara yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan ve düzenlenen fatura ve fatura yerine geçen belgelerde mevzuat gereği ihracatçılardan tahsil edilmeyen ve tamamının indirim konusu yapılmaması nedeniyle gelecek bilanço devrelerine kadar tecil olunan katma değer vergisi
493 İşletmeye ait tesislerden yararlanmak amacıyla üçüncü kişilerin, tesis bedellerine katılma payları

EK 2: PARASAL OLMAYAN KIYMETLER

(Bu listede yer almayan iktisadi kıymetler mahiyet itibariyle listedeki kendilerine en yakın iktisadi kıymet gibi işleme tabi tutulurlar.)

110 Geçici olarak elde tutulan hisse senetleri
150 Üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak üzere işletmede bulundurulanan hammadde ve malzemeler
151 Henüz tam mamul haline gelmemiş ancak direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik ve genel üretim giderlerinden belli oranlarda pay almış üretim aşamasındaki mamuller
152 Üretim çalışmaları sonunda elde edilen ve satışa hazır hale gelmiş bulunan mamuller
153 Herhangi bir değişikliğe tabi tutulmadan satmak amacı ile işletmeye alınan ticari mallar
157 Diğer stok kalemlerinin hiç birinin kapsamına alınmayan ürün, artık ve hurdalar
159 Yurt içinden ya da yurt dışından satın alınmak üzere siparişe bağlanan stoklarla ilgili olarak verilen avanslar (Verilen avans, parasal olmayan bir mahiyet taşıyor ise “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.)
170 Hakediş maliyetleri
180 Peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken, gelecek döneme ait giderler
240 İştiraklerdeki sermaye payları hesabında aranan asgari yüzdeleri taşımadığı için iştirakler hesabında izlenemeyen, ancak uzun vadede elde tutulması amaçlanan hisse senetleri ile hisse senetleri dışında kalan ve uzun vadeli amaçlarla veya yasal zorunluluklarla veya paraya dönüşme niteliği kaybaldığı için elde tutulan menkul kıymetler
242 İşletmenin, doğrudan veya dolaylı olarak diğer şirketlerin yönetimine ve ortaklık politikalarının belirlenmesine katılmak üzere edindiği hisse senetleri veya ortaklık payları
245 İşletmenin doğrudan veya dolaylı olarak yüzde 50 oranından fazla sermaye ya da oy hakkına veya en az bu oranda yönetim çoğunluğunu seçme hakkına sahip olduğu iştiraklerin sermaye payları
250 İşletmeye ait her türlü arazi ve arsalar
251 Herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için, yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş yeraltı ve yerüstü düzenleri
252 Her türlü binalar ve mütemmim cüzleri
253 Üretimde kullanılan her türlü makine, tesis ve cihazlar
254 İşletme faaliyetlerinde kullanılan tüm taşıtlar
255 İşletme faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi maddi duran varlıklar
257 Maddi duran varlıklar içinde yer alan amortismanla tabi iktisadi kıymetler için ayrılmış olan amortismanlar
258 Yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak olan, her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerle ilgili harcamaların yapıldığı yatırımlar
259 Yurt içinden veya yurt dışından satın alınmak üzere sipariş edilen maddi duran varlıklarla ilgili olarak verilen avanslar (Yurt içinden veya yurt dışından satın alınmak üzere sipariş edilen maddi duran varlıklarla ilgili olarak verilen avanslar)
260 İmtiyaz, patent, lisans, ticari marka ve unvan gibi bir bedel ödenerek elde edilen bazı hukuki tasarruflar ile kamu otoritelerinin belirli alanlarda tanıdığı kullanma, yararlanma gibi yetkiler dolayısıyla yapılan harcamalar

261 Bir işletme devralınırken katlanılan maliyet ile söz konusu işletmenin rayiç bedelle hesaplanan net varlıklarının değeri arasındaki olumlu fark olan peştamallıklar
262 İşletmenin kurulması, yeni bir şubenin açılması, işlerin sürekli olarak genişletilmesi için yapılan ve karşılığında maddi bir değer elde edilmeyen ve aktifleştirilmiş olan giderler
263 Yeni ürün ve teknolojiler oluşturulması, mevcutların geliştirilmesi ve benzeri amaçlarla yapılan ve aktifleştirilmiş olan giderler
264 Kiralanan gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerinin sürekli olarak artırılması amacıyla yapılan özel maliyet bedelleri
268 Maddi olmayan duran varlıklar içinde amortismanla tabi iktisadi kıymetler için ayrılmış olan amortismanlar
271 Arama amacı ile yapılan işlerle ilgili arama giderleri
272 Açık işletmelerde, maden üstündeki örtüyü kaldırmak veya yeraltındaki maden yataklarına girmek, bu yataklarla yerüstü arasında genel kütlenin tüketilmesine kadar sürekli bir bağlantı kurmak ve maden yataklarını üretime elverişli parçalara bölmek, gerek insanların gerekse araçların gidip gelme ve havalandırılmalarını ve cevherin taşınmasını sağlamak amacıyla açılacak olan düşey, yatay ve eğimli yol, mecra ve benzeri faaliyetlerin gerektirdiği giderlerle; petrol işlemlerinden kuyu açma, temizleme, derinleştirme, bitirme veya bu işlemlere hazırlık için yapılan işçilik, yakıt, tamir ve bakım, nakliye, ikmal, malzeme vb. hazırlık ve geliştirme giderleri
278 Özel tükenmeye tabi varlıklar grubuna giren kalemler için ayrılan tükenme payları
280 Peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken gelecek yıllara ait giderler
294 Çeşitli nedenlerle işletmede kullanıma ve satış olanaklarını yitiren ve elden çıkarılacak stoklar ve duran varlıklar
340 İşletmenin satış amacıyla gelecekte yapacağı mal teslimleri ve hizmet ifaları ile ilgili olarak peşin tahsil edilen sipariş avansları (İşletmenin satış amacıyla gelecekte yapacağı mal teslimleri ve hizmet ifaları ile ilgili olarak peşin tahsil edilen sipariş avansları)
350 Yıllara yaygın taahhüt işleri yapan işletmelerin üstlendikleri işlerden, gerçekleştirdikleri kısım karşısında aldıkları hakedişler
380 Gelecek bilanço dönemlerine ait peşin tahsil olunan gelirlerin bir yıldan kısa süreye ait kısımları
440 İşletmenin satış sözleşmesine dayanarak mal teslimi ve hizmet ifasından önce tahsil ettiği bir yılı aşan avanslar (İşletmenin satış sözleşmesine dayanarak mal teslimi ve hizmet ifasından önce tahsil ettiği bir yılı aşan avanslar)
480 Gelecek bilanço dönemlerine ait peşin tahsil olunan gelirlerin bir yıldan uzun süreye ait kısımları

EK 3: REEL OLMAYAN FİNANSMAN MALİYETİ İHTİVA EDEBİLEN İKTİSADİ KIYMETLER

150 Üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak üzere işletmede bulundurulanan hammadde ve malzemeler
151 Henüz tam mamul haline gelmemiş ancak direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik ve genel üretim giderlerinden belli oranlarda pay almış üretim aşamasındaki mamuller
152 Üretim çalışmaları sonunda elde edilen ve satışa hazır hale gelmiş bulunan mamuller
153 Herhangi bir değişikliğe tabi tutulmadan satmak amacı ile işletmeye alınan ticari mallar
157 Diğer stok kalemlerinin hiç birinin kapsamına alınmayan ürün, artık ve hurdalar
240 İştiraklerdeki sermaye payları hesabında aranan asgari yüzdeleri taşımadığı için iştirakler hesabında izlenemeyen, ancak uzun vadede elde tutulması amaçlanan hisse senetleri ile hisse senetleri dışında kalan ve uzun vadeli amaçlarla veya yasal zorunluluklarla veya paraya dönüşme niteliği kaybolduğu için elde tutulan menkul kıymetler
242 İşletmenin, doğrudan veya dolaylı olarak diğer şirketlerin yönetimine ve ortaklık politikalarının belirlenmesine katılmak üzere edindiği hisse senetleri veya ortaklık payları
245 İşletmenin doğrudan veya dolaylı olarak yüzde 50 oranından fazla sermaye ya da oy hakkına veya en az bu oranda yönetim çoğunluğunu seçme hakkına sahip olduğu iştiraklerin sermaye payları
250 İşletmeye ait her türlü arazi ve arsalar
251 Herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için, yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş yeraltı ve yerüstü düzenleri
252 Her türlü binalar ve müteammim cüzleri
253 Üretimde kullanılan her türlü makine, tesis ve cihazlar
254 İşletme faaliyetlerinde kullanılan tüm taşıtlar
255 İşletme faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi maddi duran varlıklar
258 Yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak olan, her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerle ilgili harcamaların yapıldığı yatırımlar
271 Arama amacı ile yapılan işlerle ilgili arama giderleri
272 Açık işletmelerde, maden üstündeki örtüyü kaldırmak veya yeraltındaki maden yataklarına girmek, bu yatakla yerüstü arasında genel kütlenin tüketilmesine kadar sürekli bir bağlantı kurmak ve maden yataklarını üretime elverişli parçalara bölmek, gerek insanların gerekse araçların gidip gelme ve havalandırılmalarını ve cevherin taşınmasını sağlamak amacıyla açılacak olan düşey, yatay ve eğimli yol, mecra ve benzeri faaliyetlerin gerektirdiği giderlerle; petrol işlemlerinden kuyu açma, temizleme, derinleştirme, bitirme veya bu işlemlere hazırlık için yapılan işçilik, yakıt, tamir ve bakım, nakliye, ikmal, malzeme vb. hazırlık ve geliştirme giderleri

EK 4: Yİ-ÜFE DEĞERLERİ

Yıl	Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran	Temmuz	Ağustos	Eylül	Ekim	Kasım	Aralık
2004												115,87
2005	114,83	114,81	117,25	119,62	119,23	119,64	119,33	121,40	123,40	124,22	121,40	121,14
2006	123,51	123,83	124,14	126,54	130,05	135,28	136,45	135,43	135,11	135,73	135,33	135,16
2007	135,09	136,37	137,70	138,80	139,34	139,19	139,28	140,47	141,90	141,71	142,98	143,19
2008	143,80	147,48	152,16	159,00	162,37	162,90	164,93	161,07	159,63	160,54	160,49	154,80
2009	155,16	156,97	157,43	158,45	158,37	159,86	158,74	159,40	160,38	160,84	162,92	163,98
2010	164,94	167,68	170,94	174,96	172,95	172,08	171,81	173,79	174,67	176,78	176,23	178,54
2011	182,75	185,90	188,17	189,32	189,61	189,62	189,57	192,91	195,89	199,03	200,32	202,33
2012	203,10	202,91	203,64	203,81	204,89	201,83	201,20	201,71	203,79	204,15	207,54	207,29
2013	206,91	206,65	208,33	207,27	209,34	212,39	214,50	214,59	216,48	217,97	219,31	221,74
2014	229,10	232,27	233,98	234,18	232,96	233,09	234,79	235,78	237,79	239,97	237,65	235,84
2015	236,61	239,46	241,97	245,42	248,15	248,78	247,99	250,43	254,25	253,74	250,13	249,31
2016	250,67	250,16	251,17	252,47	256,21	257,27	257,81	258,01	258,77	260,94	266,16	274,09
2017	284,99	288,59	291,58	293,79	295,31	295,52	297,65	300,18	300,90	306,04	312,21	316,48
2018	319,60	328,17	333,21	341,88	354,85	365,60	372,06	396,62	439,78	443,78	432,55	422,94
2019	424,86	425,26	431,98	444,85	456,74	457,16	452,63	449,96	450,55	451,31	450,97	454,08
2020	462,42	464,64	468,69	474,69	482,02	485,37	490,33	501,85	515,13	533,44	555,18	568,27
2021	583,38	590,52	614,93	641,63	666,79	693,54	710,61	730,28	741,58	780,45	858,43	1022,25
2022	1129,03	1210,60	1321,90	1423,27	1548,01	1652,75	1738,21	1780,05	1865,09	2011,13	2026,08	2021,19
2023	2105,17	2138,04	2147,44	2164,94	2179,02	2320,72	2511,75	2659,60	2749,98	2803,29	2882,04	2915,02

EK 5: DÜZELTME KATSAYILARI

Yıl	Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran	Temmuz	Ağustos	Eylül	Ekim	Kasım	Aralık
2004												25,15768
2005	25,38553	25,38995	24,86158	24,36900	24,44871	24,36493	24,42822	24,01170	23,62253	23,46659	24,01170	24,06323
2006	23,60149	23,54050	23,48171	23,03635	22,41461	21,54805	21,36328	21,52418	21,57516	21,47661	21,54009	21,56718
2007	21,57836	21,37582	21,16935	21,00159	20,92020	20,94274	20,92921	20,75190	20,54278	20,57032	20,38761	20,35771
2008	20,27135	19,76553	19,15760	18,33346	17,95295	17,89454	17,67429	18,09785	18,26110	18,15759	18,16325	18,83088
2009	18,78719	18,57055	18,51629	18,39710	18,40639	18,23483	18,36349	18,28745	18,17571	18,12373	17,89234	17,77668
2010	17,67321	17,38442	17,05288	16,66107	16,85470	16,93991	16,96653	16,77323	16,68873	16,48954	16,54100	16,32699
2011	15,95086	15,68058	15,49142	15,39732	15,37377	15,37296	15,37701	15,11078	14,88090	14,64613	14,55182	14,40726
2012	14,35263	14,36607	14,31457	14,30263	14,22724	14,44295	14,48817	14,45154	14,30404	14,27881	14,04558	14,06252
2013	14,08835	14,10607	13,99232	14,06388	13,92481	13,72485	13,58984	13,58414	13,46554	13,37349	13,29178	13,14612
2014	12,72379	12,55014	12,45842	12,44778	12,51296	12,50598	12,41544	12,36330	12,25880	12,14744	12,26602	12,36016
2015	12,31994	12,17331	12,04703	11,87768	11,74701	11,71726	11,75459	11,64006	11,46517	11,48822	11,65402	11,69235
2016	11,62891	11,65262	11,60577	11,54601	11,37746	11,33059	11,30685	11,29809	11,26491	11,17123	10,95213	10,63527
2017	10,22850	10,10090	9,99732	9,92212	9,87105	9,86404	9,79345	9,71091	9,68767	9,52496	9,33673	9,21076
2018	9,12084	8,88265	8,74830	8,52644	8,21479	7,97325	7,83481	7,34965	6,62836	6,56862	6,73915	6,89228
2019	6,86113	6,85468	6,74804	6,55282	6,38223	6,37637	6,44018	6,47840	6,46991	6,45902	6,46389	6,41962
2020	6,30384	6,27372	6,21951	6,14089	6,04751	6,00577	5,94502	5,80855	5,65880	5,46457	5,25059	5,12964
2021	4,99678	4,93636	4,74041	4,54315	4,37172	4,20310	4,10214	3,99165	3,93082	3,73505	3,39576	2,85157
2022	2,58188	2,40791	2,20517	2,04811	1,88308	1,76374	1,67702	1,63761	1,56294	1,44944	1,43875	1,44223
2023	1,38470	1,36341	1,35744	1,34647	1,33777	1,25608	1,16055	1,09604	1,06001	1,03986	1,01144	1,00000

EK 6: ORTALAMA TİCARİ KREDİ FAİZ ORANLARI

Dönem	Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran	Temmuz	Ağustos	Eylül	Ekim	Kasım	Aralık
2005	24,18	22,58	23,87	21,14	19,71	20,19	19,04	18,13	19,09	19,32	17,20	17,42
2006	17,97	18,24	16,62	16,78	16,00	17,55	19,95	20,09	19,82	20,36	20,46	19,75
2007	19,38	19,76	19,19	19,72	19,15	18,75	18,82	18,13	18,25	17,84	17,29	17,42
2008	17,14	16,81	17,01	17,36	17,44	18,03	18,62	18,32	18,49	20,59	22,42	22,51
2009	21,49	18,73	17,66	15,27	14,03	13,13	13,06	11,96	10,93	10,46	9,63	9,39
2010	9,14	8,85	8,60	9,22	8,82	9,02	8,98	8,75	8,69	8,64	8,55	8,43
2011	8,34	8,43	8,54	9,08	9,54	10,03	11,24	11,16	11,35	12,16	13,36	14,12
2012	15,01	14,64	13,95	13,87	13,75	14,07	14,24	15,06	14,46	14,06	12,59	11,78
2013	12,22	11,87	11,16	10,78	9,64	9,38	10,75	11,12	11,28	10,99	10,83	11,35
2014	13,43	15,53	16,32	15,23	14,28	13,58	13,15	11,71	12,21	13,01	13,26	12,54
2015	12,89	12,79	13,04	13,44	13,45	13,71	13,51	14,89	15,69	16,07	15,55	15,97
2016	15,88	16,11	16,63	16,18	15,60	15,50	15,11	14,66	14,76	14,91	14,08	14,39
2017	14,02	14,64	15,37	15,80	15,20	16,23	17,03	16,08	16,46	16,48	16,42	17,10
2018	17,00	17,53	17,62	17,47	18,07	22,83	23,64	28,72	35,72	34,26	30,39	28,94
2019	27,24	24,15	23,93	25,01	26,95	27,64	24,26	20,21	18,03	16,07	14,09	13,62
2020	11,82	11,35	12,09	12,05	10,00	9,87	10,12	13,24	14,31	15,31	17,59	19,40
2021	20,45	20,22	20,82	21,46	22,00	21,92	21,61	21,66	21,82	20,63	19,44	21,89
2022	24,60	21,38	21,04	21,13	23,31	27,09	30,08	26,52	21,54	19,36	17,16	15,17
2023	15,35	14,94	15,86	15,50	15,84	15,60	25,04	32,65	44,45	50,43	52,21	54,01

Kısıklı Mah. Bosna Bulvarı
No: 31 Üsküdar / İSTANBUL