



Tax | Audit | Legal | Advisory

Enflasyon Düzeltmesi

16.01.2024

Gündem

Tanımlar ve Amaç

Enflasyon Düzeltmesine İlişkin Mevzuat

Paranın Satın Alma Gücündeki Değişime İlişkin Örnek



Barış Özkurt, SMMM

b.ozkurt@ventera.com.tr

Düzeltme Yapacaklar ve Yapmayacaklar

Enflasyon Düzeltmesinde Yapılacak İşlemler

Düzeltmeye Esas Tarihler



Zeki Kirbaşoğlu, YMM

z.kirbasoglu@ventera.com.tr

Reel Olmayan Finansman Maliyeti (ROFM)

Toplulaştırılmış Yöntemler

Uygulanacak Düzeltme Katsayıları



Mehmet Çaltekin, YMM

m.caltekin@ventera.com.tr

VUK-TMS Farkları (Barış Özkurt)

Soru-Cevap



Enflasyon Düzeltmesinin amacı;

- (i) Mali tabloların uzun yıllar süren yüksek enflasyonun etkisinden arındırılması
- (ii) Vergileme üzerindeki enflasyondan kaynaklanan olumsuzlukların giderilmesi

Ülke Bazlı Enflasyon Oranları

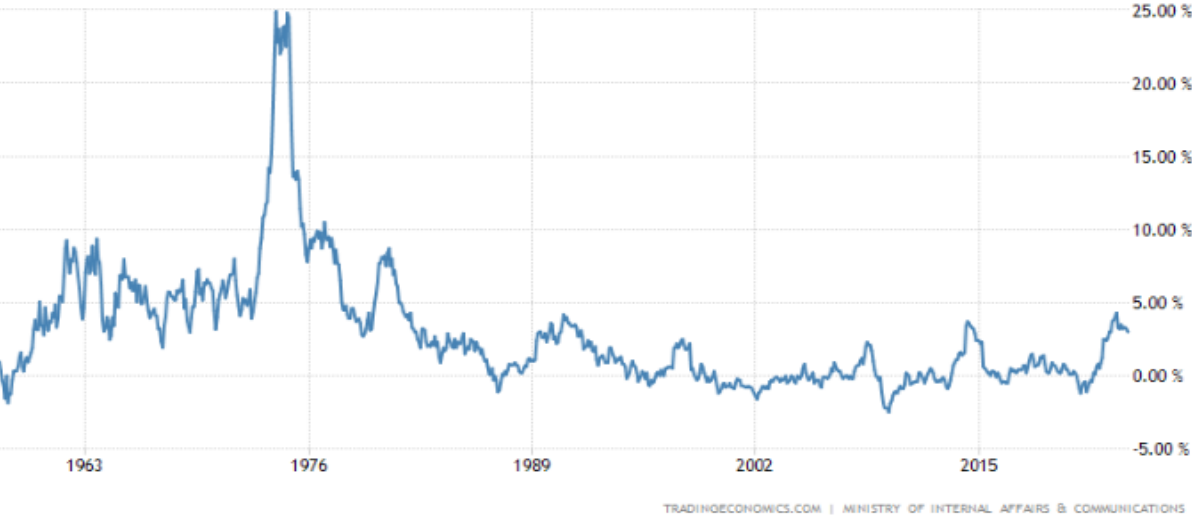
İngiltere



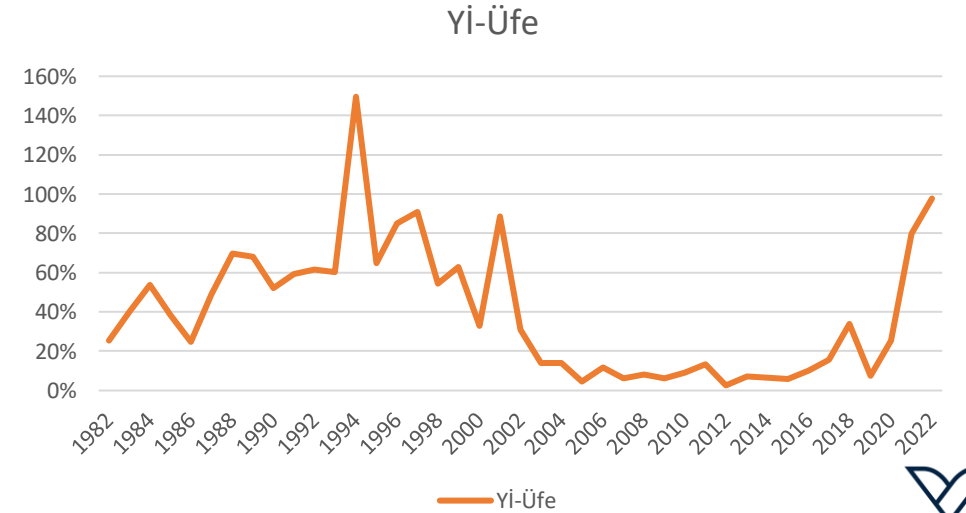
Almanya



Japonya



Türkiye



Yüksek Enflasyonlu Ülkeler

- Arjantin
- İran
- Lübnan
- Sudan
- Surinam
- Venezuela
- Yemen
- Zimbabve
- Etiyopya (2022'de yeni)
- Türkiye (2022'de yeni)

Tutarlı ve Güvenilir Enflasyon Verisi Mevcut

Olmayan Ülkeler:

- Afganistan
- Suriye
- Ukrayna

Aşağıdaki ekonomiler hiper enflasyonist değil ancak 2023'te gözden geçirilmeleri gerekiyor:

- Angola
- Gana (2022'de yeni)
- Haiti
- Moldova (2022'de yeni)
- Sierra Leone (2022'de yeni)
- Sri Lanka (2022'de yeni)

IMF verileri Sri Lanka dışındaki tüm ülkeler için bu ekonomilerin üç yıllık kümülatif enflasyonunun bu yıl %49 ile %86 arasında olduğunu gösteriyor. Tahminler, bu ekonomilerin hiçbirinde 2023 yılında üç yıllık kümülatif enflasyonun yüzde 90'ı aşmayacağını gösteriyor.

| 2018 | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 |
|--------|--------|-------|-------|------|------|
| 65.374 | 19.906 | 2.355 | 1.588 | 201 | 400 |



VUK'ta Yeniden Değerleme ve Enflasyon Düzeltmesine İlişkin Düzenlemeler

| Yürürlük | Uygulama | Düzenleme |
|---|---|--------------------|
| 1983-2003 | Yeniden Değerleme var, enflasyon düzeltmesi yok. | VUK Mük. Md. 298 |
| 01.01.2004'den itibaren | Enflasyon düzeltmesi yürürlüğe girdi, yalnız 2004 yılında uygulandı (2003 açılış olarak düzeltildi). Enflasyon muhasebesinin yürürlüğe girmesiyle Yeniden Değerleme uygulaması yürürlükten kaldırıldı. | VUK Mük. Md. 298/A |
| 30.09.2018 (son yapıma tarihi) - 31.12.2021 (son yapıma tarihi) | Taşınmazlar için ihtiyari yeniden değerlendirme getirildi ve %5'lik ek vergi alındı. Maddede 2021 yılında yapılan değişikliklerle %2'lik vergi ile taşınmazların yanı sıra amortismanına tabi tüm sabit kıymetler kapsama alındı. | VUK Geç. Md. 31 |
| 01.01.2022'den itibaren | Yeniden değerlendirme tekrar kalıcı hale getirildi (sadece ATİK'lere). | VUK Mük. Md. 298/Ç |
| 01.01.2022 | VUK Mük. Md. 298/Ç kapsamında ilk kez yeniden değerlendirme yapacaklar için bir önceki dönem sonu tek seferlik (31.12.2021 veya 31.12.2022) yeniden değerlendirme yapabilme imkanı getirildi. %2'lik ek vergi alındı. | VUK Geç. Md. 32 |
| 31.12.2023 | VUK Mük. Md. 298/A kapsamındaki enflasyon düzeltmesi 31.12.2023'e ertelendi (Normalde 2022'den itibaren uygulanması ve açılış olarak da 31.12.2021'in düzeltilmesi gerekiyordu). | VUK Geç. Md. 33 |



| Mevzuat | İlgili Hükümler |
|---|---|
| 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK) | Mükerrer 298/A - Geçici 33 üncü madde – 555 Sıra No'lu Genel Tebliğ |
| Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) | TMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama |
| Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) | Bölüm 25 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama |

Enflasyon Düzeltmesine İlişkin Mevzuat

| Mevzuat | İlgili Hükümler |
|-----------------------------------|--|
| VUK Mükerrer 298/A | Kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri fiyat endeksindeki artışın, içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde % 10'dan fazla olması halinde malî tablolarını enflasyon düzeltmesine tâbi tutarlar. Enflasyon düzeltmesi uygulaması, her iki şartın birlikte gerçekleşmemesi halinde sona erer. |
| TMS 29 | <p>Bu Standart, yüksek enflasyonun varlığına ilişkin kesin bir oran tanımlamaz. Finansal tabloların bu Standarda göre düzeltilmesinin ne zaman gerekli hale geleceği konusu bir takdir meselesidir. Yüksek enflasyon, bir ülkenin, bunlarla sınırlı kalmamak üzere, aşağıdakileri de içeren ekonomik özelliklerince belirlenir:</p> <ul style="list-style-type: none">(a) Nüfusun çoğunluğu servetini parasal olmayan varlıklarda ya da nispeten istikrarlı bir yabancı para biriminde tutmayı tercih eder. Elde tutulan yerel para, satın alma gücünü korumak üzere hemen yatırıma dönüştürme vb. suretiyle değerlendirilir;(b) Nüfusun çoğunluğu parasal tutarları yerel para biriminden değil, nispeten istikrarlı bir döviz cinsinden dikkate alır. Fiyatlar da bu döviz cinsinden belirlenebilir;(c) Kredili satış ve satın almalarındaki fiyatlar; süre kısa bile olsa, kredi süresi boyunca satın alma gücünde beklenen zararları karşılayacak şekilde belirlenir;(d) Faiz oranları, ücretler ve fiyatlar bir 'fiyat endeksi'ne bağlıdır ve(e) Son üç yılın kümülatif enflasyon oranı %100'e yaklaşmakta ya da aşmaktadır. |
| BOBİ FRS Bölüm 25 | Ağırlıklı kullanılan para birimi Türk Lirası olan işletmeler , Türkiye İstatistik Kurumunca Türkiye geneli için hesaplanan Yurt İçi Üretici Fiyatları Genel Endeksindeki (Yİ-ÜFE) artışın, içinde bulunulan dönem dâhil son üç raporlama döneminde %100'den ve içinde bulunulan raporlama döneminde %10'dan fazla olması halinde finansal tablolarını enflasyon düzeltmesine tâbi tutarlar. |



- Genel anlamda enflasyon düzeltmesi, paranın satın alma gücündeki değişmeler nedeniyle gerçek durumu ifade edemeyen mali tabloların, gerçek durumu ifade eder hale gelmelerini sağlamak üzere düzeltme işlemine tabi tutulmasıdır.
- Enflasyon düzeltmesindeki amaç, mali tablonun ait olduğu tarihteki satın alma gücü cinsinden hazırlanmasıdır. Dolayısıyla enflasyon düzeltmesi, mali tablolarda yer alan parasal olmayan kıymetlerin Türk Lirası değerlerinin, tablonun ait olduğu tarihteki değerine yükseltilmesinden ibaret bir işlemdir.

Paranın Satın Alma Gücündeki Değişime İlişkin Örnek

1- İstanbul Demir Ticaret A.Ş. (İstanbul A.Ş.) 01.03.2016 tarihinde, 2.000.000 TL sermaye ile İstanbul'da kurulmuştur. Demir ticareti ile iştigal etmektedir. Şirket 01.06.2016 tarihinde 3.000.000 TL bedelle Dünya Ticaret Merkezi'nde 420 m2 ofis satın almış ve faaliyetini bu ofiste sürdürmüştür. Söz konusu binanın bedeli, kısmen peşin kısmen kredi kullanılmak suretiyle karşılanmıştır.

2- Mobil Demir Ticaret A.Ş. (Mobil A.Ş.) 01.09.2022 tarihinde, 25.000.000 TL sermaye ile İstanbul'da kurulmuştur. Demir ticareti ile iştigal etmektedir. Şirket 01.11.2022 tarihinde 22.000.000 TL bedelle Dünya Ticaret Merkezi'nde 420 m2 ofis satın almış ve faaliyetini bu ofiste sürdürmüştür. Söz konusu bina bedelinin tamamı peşin ödenmiştir.

Paranın Satın Alma Gücündeki Değişime İlişkin Örnek

| İstanbul A.Ş. 31.12.2023 Bilançosu | | | | Mobil A.Ş. 31.12.2023 Bilançosu | | | |
|------------------------------------|---------------|-----------|------------|---------------------------------|---------------|-----------|------------|
| Bankalar | 3.440.000 | Krediler | 2.000.000 | Bankalar | 3.500.000 | Krediler | - |
| Stoklar | 12.770.000 | Satıcılar | 12.052.000 | Stoklar | 13.000.000 | Satıcılar | 10.500.000 |
| | 16.210.000 | | 14.052.000 | | 16.500.000 | | 10.500.000 |
| Binalar | 3.000.000 | Sermaye | 2.000.000 | Binalar | 22.000.000 | Sermaye | 25.000.000 |
| B.Amort. | (480.000) | B.Karlar | 803.000 | B.Amort. | (880.000) | B.Karlar | 245.000 |
| | 2.520.000 | D.K/Z | 1.875.000 | | 21.120.000 | D.K/Z | 1.875.000 |
| | | | 4.678.000 | | | | 27.120.000 |
| | 18.730.000 | | 18.730.000 | | 37.620.000 | | 37.620.000 |
| Satışlar | 250.000.000 | | | Satışlar | 250.000.000 | | |
| SMM | (245.000.000) | | | SMM | (245.000.000) | | |
| Brüt Kar | 5.000.000 | | | Brüt Kar | 5.000.000 | | |
| GYG | (2.500.000) | | | GYG | (2.500.000) | | |
| VÖK | 2.500.000 | | | VÖK | 2.500.000 | | |
| Vergi | (625.000) | | | Vergi | (625.000) | | |
| D.Net K/Z | 1.875.000 | | | D.Net K/Z | 1.875.000 | | |
| Hisse başına kazanç | | 0,94 | | Hisse başına kazanç | | 0,08 | |
| Satışlar/Sermaye | | 125 | | Satışlar/Sermaye | | 10 | |



Paranın Satın Alma Gücündeki Değişime İlişkin Örnek

| İstanbul A.Ş. 31.12.2023 Bilançosu | | | | Mobil A.Ş. 31.12.2023 Bilançosu | | | |
|------------------------------------|-------------|-----------|------------|---------------------------------|-------------|------------|-------------|
| Bankalar | 3.440.000 | Krediler | 2.000.000 | Bankalar | 3.500.000 | Krediler | - |
| Stoklar | 12.770.000 | Satıcılar | 12.052.000 | Stoklar | 13.000.000 | Satıcılar | 11.000.000 |
| | 16.210.000 | | 14.052.000 | | 16.500.000 | | 11.000.000 |
| Binalar | 33.991.760 | Sermaye | 2.000.000 | Binalar | 31.652.472 | Sermaye | 25.000.000 |
| B.Amort. | (5.438.682) | SDOF | 21.211.530 | B.Amort. | (1.266.099) | SDOF | 14.073.450 |
| | 28.553.078 | B.Karlar | 5.624.548 | | 30.386.373 | B.Zararlar | (5.062.077) |
| | | D.K/Z | 1.875.000 | | | D.K/Z | 1.875.000 |
| | | | 30.711.078 | | | | 35.886.373 |
| | 44.763.078 | | 44.763.078 | | 46.886.373 | | 46.886.373 |
| Hisse başına kazanç | | 0,08 | | Hisse başına kazanç | | 0,05 | |
| Satışlar/Sermaye | | 11 | | Satışlar/Sermaye | | 6 | |



Gündem

Tanımlar ve Amaç
Enflasyon Düzeltmesine İlişkin Mevzuat
Paranın Satın Alma Gücündeki Değişime İlişkin Örnek



Barış Özkurt, SMMM

b.ozkurt@ventera.com.tr

Düzeltilme Yapacaklar ve Yapmayacaklar
Enflasyon Düzeltmesinde Yapılacak İşlemler
Düzeltilmeye Esas Tarihler



Zeki Kirbaşoğlu, YMM

z.kirbasoglu@ventera.com.tr

Reel Olmayan Finansman Maliyeti (ROFM)
Toplulaştırılmış Yöntemler
Uygulanacak Düzeltme Katsayıları



Mehmet Çaltekin, YMM

m.caltekin@ventera.com.tr

VUK-TMS Farkları (Barış Özkurt)

Soru-Cevap

Düzeltilme İşlemine Tabi Tutulacak Mali Tablolar

- Enflasyon düzeltilmesi yapmak zorunda olan mükelleflerce, mali tablolardan **sadece bilanço** enflasyon düzeltilmesine tabi tutulacaktır.
- 31/12/2023 tarihli bilanço, enflasyon düzeltilmesi şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltilmesine tabi tutulacaktır. **Yapılan enflasyon düzeltilmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı geçmiş yıllar kâr/zararı hesabında gösterilir.** Bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl kârı vergiye tabi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez.



Düzeltilme Yapacaklar ve Yapmayacaklar

- Enflasyon düzeltilmesi, kollektif, adî komandit ve adî şirketler dâhil **kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri tarafından yapılır.**
- Geçici vergi ve hesap dönemleri sonuna ait bilançoların enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması, anılan mükellefler için **zorunluluk** olup, uygulama açısından **mükelleflerin herhangi bir seçimlik hakları bulunmamaktadır.**
- **Kurumlar vergisinden muaf olan** ve bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin enflasyon düzeltilmesi yapmaları zorunluluğu bulunmayıp, **ihtiyari olarak düzeltilme yapmaları mümkündür.**
- Kayıtlarını **Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilen** mükellefler ile kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilen, ancak Türk para birimiyle kayıt yapmaya dönen mükelleflerden, Türk para birimiyle kayıt yapmaya başlanılan hesap döneminden itibaren üç hesap dönemi geçmemiş olanlar **enflasyon düzeltilmesi yapamazlar.**

- VUK Geçici 33 üncü maddesine eklenen paragraf hükümlerine göre;
 1. Bankalar,
 2. 21/11/2012 tarihli ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring, Finansman ve Tasarruf Finansman Şirketleri Kanunu kapsamındaki şirketler,
 3. Ödeme ve elektronik para kuruluşları,
 4. Yetkili döviz müesseseleri,
 5. Varlık yönetim şirketleri,
 6. Sermaye piyasası kurumları,
 7. 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 hüküm uyarınca, bu mükellefler geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde **bilançolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutacak**, ancak **düzeltilme sonucu oluşacak kar veya zararlarını dönem kazancının tespitinde dikkate almayacaklardır.**

Düzeltilme Yapacaklar ve Yapmayacaklar

- KGK tarafından yayımlanan 23.11.2023 tarihli «Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Finansal Tablolarının Enflasyona Göre Düzeltilmesi Hakkında Duyuru»da, **kendi alanlarında düzenleme ve denetleme yapmakla yetkili kurum ya da kuruluşlara** enflasyon muhasebesinin uygulanmasına yönelik farklı geçiş tarihleri belirleme konusunda **serbestlik tanınmış olup**, bu kapsamda aşağıdaki şirketler **31.12.2023 finansal tablolarında TMS 29 kapsamında enflasyon düzeltmesi yapmayacaklardır.**
- BDDK'nın 12.12.2023 tarih ve 10744 sayılı kararı kapsamında **bankalar ile finansal kiralama, faktoring, finansman, tasarruf finansman ve varlık yönetim şirketleri,**
- Sigortacılık ve Özel Emeklilik Düzenleme ve Denetleme Kurumu'nun 06.12.2023 tarih ve 30 sayılı genelgesi kapsamında **sigorta, reasürans ve emeklilik şirketleri.**

Enflasyon Düzeltmesinde İşlemler

1. Mali tabloda yer alan kıymetlerden **hangilerinin parasal olmayan kıymet olduğu** tespit edilecektir.
2. Tespit edilmiş parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde **dikkate alınacak tutarları** (düzeltmeye esas tutarları) bulunacaktır.
3. Tespit edilmiş parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde **düzeltmeye esas tarihleri** ve **düzeltme/taşıma katsayıları** belirlenecektir.
4. Tespit edilmiş düzeltmeye esas tutarlar ait oldukları düzeltme/taşıma katsayılarıyla çarpılacak ve parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmiş tutarları hesaplanacak ve düzeltilmiş değerler ile düzeltme öncesi değerler arasındaki **enflasyon farkları kayıtlara alınacaktır.**
5. Parasal olmayan kıymetler düzeltilmiş değerleriyle, parasal kıymetler ise düzeltmeye tabi tutulmaksızın mali tabloda gösterilecektir.

Parasal Olmayan Aktifler (P.O.A.)

- Stoklar
- Mali Duran Varlıklar
- Maddi Duran Varlıklar
- Maddi Olmayan Duran Varlıklar
- Yıllara Sari İnşaat ve Onarım İşi Maliyetleri
- Verilen Sipariş Avansları (*)
- Diğer Dönen ve Duran Varlıklar (*)
- Peşin Ödenen Giderler

Parasal Olmayan Pasifler (P.O.P)

- Alınan Sipariş Avansları (*)
- Yıllara Sari İnşaat ve Onarma İşi Hak Edişleri
- Ertelenmiş Gelirler
- Özsermaye
 - Sermaye
 - Hisse Senetleri İhraç Primleri
 - Yedekler
 - Özel Fonlar
 - Geçmiş Yıllar K/Z

Enflasyon Düzeltmesinde Dikkate Alınacak Tutarlar

Parasal olmayan kıymetlerin düzeltme işleminde, düzeltmeye esas tarih itibarıyla sahip olduğu ve 213 sayılı Kanunda yer alan değerlendirme hükümlerine göre, VUK enflasyon düzeltmesi tebliği hükümleri de dikkate alınmak suretiyle, tespit edilen tutarları/değeri esas alınır.

- 31/12/2023 tarihli bilanço düzeltilirken parasal olmayan kıymetlerin, **213 sayılı Kanunun değerlendirme hükümlerine göre olması gereken değerleri üzerinden bilançoda yer almış olmalarına dikkat edilmelidir.**
 - Parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarları belirlenirken bir kısım değerler, parasal olmayan kıymetlerin 213 sayılı Kanunun değerlendirme hükümlerine göre bulunan tutarlarından düşülür ve bu işlemten sonra bulunan miktarlar düzeltmeye esas alınır.
- 1) Var olan parasal olmayan kıymetleri belirle,
 - 2) Kıymetlerin 213 sayılı VUK'a göre değerlemeye tabi tutulmuş olduğunu kontrol et,
 - 3) VUK enflasyon düzeltmesi tebliği hükümlerine göre, varlıklar üzerinde aktifleştirilmiş olan ROFM'yi; sermayeye ilave edilmiş olan YDDA Fonunu ve nakit girişi karşılığı oluşturulan çeşitli fonları düş. Nakit girişi karşılığı öz kaynaklarda oluşan fonları parasal olarak dikkate al, endeksleme.



Enflasyon Düzeltmesinde Dikkate Alınacak Tutarlar

Bu kapsamda;

- a) Düzeltmeye esas alınacak tutara ulaşılırken; ROFM, ilgili parasal olmayan kıymetin düzeltmeye esas değerinden **düşülmek suretiyle düzeltme işlemi yapılır.**
- b) 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.**

Bu kapsamda, geçmiş yıl kârları ve zararları hesabına aktarılarak kapatılacağı belirtilen çeşitli fon hesaplarındaki tutarların 1/1/2024 tarihinden önce sermayeye ilave edilmiş olması halinde, bu değerler sermayenin, düzeltmeye esas tutarı hesaplanırken **düşülür ve bunlar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz.**

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.

Enflasyon Düzeltmesinde Dikkate Alınacak Tutarlar

Düzeltilmeye esas tutar olarak;

- 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci 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 inci maddesi, geçici 32 nci maddesi ve/veya mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler için, en son yapılan yeniden değerlendirme sonrası değerler dikkate alınır.



Düzeltilme Sonrası Bilançoda Yer Alacak Öz Sermaye Kalemleri

1. Sermaye,
2. Sermaye düzeltmesi olumlu ve olumsuz farkları,
3. Hisse Senetleri İhraç Primleri,
4. Hisse Senedi İptal Karları,
5. Yasal Yedekler,
6. Statü Yedekleri,
7. Olağanüstü Yedekler,
8. Özel Fonlar (213 sayılı Kanununun 328 ve 329 uncu maddeleri kapsamında oluşturulan **sabit kıymet yenileme fonu** ile aynı Kanununun 325/A maddesi kapsamında ayrılan **girişim sermayesi fonu**; 5520 sayılı Kanununun 5/1-e, j ve k bentleri gereğince oluşturulan fonlar; 6111, 6736, 7143, 7326, 7440 sayılı Kanunlar kapsamında, işletmede mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan **emtianın kayda alınmasına ilişkin olarak oluşturulan karşılık hesapları**; 6491 sayılı **Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun** ek 3 üncü maddesi ile 5746 sayılı **Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun** 3 üncü maddesi kapsamında oluşturulan fon hesapları gibi) bilançoda düzeltilmiş değerleriyle yer alır.
9. 193 sayılı Kanunun geçici 85, 90 ve 93 üncü maddeleri ile 5520 sayılı Kanunun geçici 15 inci maddesi ve 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun kapsamında oluşturulan fon hesaplarından; mezkûr Kanun hükümleri dâhilinde işletmeye konulan **altın, taşınmaz gibi parasal olmayan kıymetlerden kaynaklı olanlar da** parasal olmayan kıymet olarak kabul edilecek ve bilançoda düzeltilmiş değerleriyle yer alacaktır.
10. 213 sayılı Kanununun 280/A maddesinin birinci fıkrası uyarınca oluşturulan fon hesabı; 193 Kanununun geçici 84 üncü maddesi, 5746 sayılı Kanununun 33 üncü maddesi kapsamında olan hibeler gibi gelir/kurumlar vergisi kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınmayan hibeler nedeniyle ilgili mevzuat dâhilinde oluşturulan fon hesapları; 193 sayılı Kanununun geçici 85, 90 ve 93 üncü maddeleri ile 5520 sayılı Kanununun geçici 15 inci maddesi ve 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun kapsamında oluşturulan fon hesaplarından; mezkûr Kanun hükümleri dâhilinde işletmeye konulan **nakit varlıklar gibi parasal kıymetlerden kaynaklı fon hesapları parasal kıymet olarak kabul edilecek** ve düzeltmeye tabi tutulmayacaktır, diğer bir ifade ile **bilançoda düzeltilmemiş değerleriyle yer alacaktır.**



Düzeltmeye Esas Tarihler

| # | İlgili Parasal Olmayan Kıymetler | Satın Alma Tarihi | Deftere Kayıt Tarihi | Ödeme Tarihi | Tahsil Tarihi | Mülkiyetin İntikal Ettiği Tarih | Tescil Tarihi | Düzeltmeye Esas Tarih |
|---|---|-------------------|----------------------|--------------|---------------|---------------------------------|---------------|-----------------------|
| 1 | 11 - Menkul Kıymetler, 24 - Mali Duran Varlıklar (Nakdi satın alınan, alış bedeli ile değerlendirilen hisseler) (24 hesap grubunda aktifleştirilmiş olan ROFM silinir)(İşletmelerin aktifinde bulunan yabancı para cinsinden hisse senetleri, iştirakler ve avansların, düzeltme tarihindeki döviz kuru ile düzeltilmeleri uygun görülmüştür) | X | | | | | | |
| | 11 - Menkul Kıymetler, 24 - Mali Duran Varlıklar (Nakdi sermaye artırımını karşılığında alınan hisseler) | | | X | | | | |
| | 11 - Menkul Kıymetler, 24 - Mali Duran Varlıklar (Aynı sermaye karşılığında alınan hisseler) | | | | | X | | |
| | 11 - Menkul Kıymetler, 24 - Mali Duran Varlıklar (Karın sermayeye ilave edilmesi nedeniyle alınan hisseler) | | | | | | X | |

Düzeltemeye Esas Tarihler

| # | İlgili Parasal Olmayan Kıymetler | Satın Alma Tarihi | Deftere Kayıt Tarihi | Ödeme Tarihi | Tahsil Tarihi | Mülkiyetin İntikal Ettiği Tarih | Tescil Tarihi | Düzeltemeye Esas Tarih |
|---|---|-------------------|----------------------|--------------|---------------|---------------------------------|---------------|------------------------|
| 2 | 15 - Stokların (159 Verilen Sipariş Avansları Hariç) maliyetine dahil edilen unsurlar (bunlara mahsuben verilen parasal olmayan avanslar, ödeme tarihinden mahsup tarihine kadar düzeltilir) (Aktifleştirilmiş olan ROFM silinir) | | X | | | | | |
| 3 | Parasal Olmayan 159 Verilen Sipariş Avansları, 179 Taşeronlara Verilen Avanslar, 259 Verilen Avanslar, 269 Verilen Avanslar, 279 Verilen Avanslar | | | X | | | | |
| 3 | 180/280 Gelecek Aylara/Yıllara Ait Giderler | | X | | | | | |
| 4 | Parasal Olmayan 34/44 Alınan Avanslar | | | | X | | | |
| 5 | Parasal Olmayan 126/226 Verilen Depozito ve Teminatlar | | | X | | | | |



Düzeltemeye Esas Tarihler

| # | İlgili Parasal Olmayan Kıymetler | Satın Alma Tarihi | Deftere Kayıt Tarihi | Ödeme Tarihi | Tahsil Tarihi | Mülkiyetin İntikal Ettiği Tarih | Tescil Tarihi | Düzeltemeye Esas Tarih |
|---|--|-------------------|----------------------|--------------|---------------|---------------------------------|---------------|------------------------|
| 6 | Parasal Olmayan 326/426 Alınan Depozito ve Teminatlar | | | | X | | | |
| 7 | 170/350 Yıllara Yaygın İnşaat Maliyetleri/Hakedişleri (bunlara mahsuben verilen veya alınan parasal olmayan avanslar, ödeme veya tahsil tarihinden mahsup tarihine kadar düzeltilir) | | X | | | | | |
| 8 | 25-Maddi Duran Varlıklar, 26-Maddi Olmayan Duran Varlıklar, 27-Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar (bunlara mahsuben verilen parasal olmayan avanslar, ödeme tarihinden mahsup tarihine kadar düzeltilir) (25 hesap grubunda aktifleştirilmiş olan ROFM silinir) | | X | | | | | |
| 9 | Parasal Olmayan Karşılıklar (158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı) | | | | | | | X |
| 6 | Parasal Olmayan 326/426 Alınan Depozito ve Teminatlar | | | | X | | | |



Düzeltmeye Esas Tarihler

| # | İlgili Parasal Olmayan Kıymetler | Satın Alma Tarihi | Deftere Kayıt Tarihi | Ödeme Tarihi | Tahsil Tarihi | Mülkiyetin İntikal Ettiği Tarih | Tescil Tarihi | Düzeltmeye Esas Tarih |
|----|---|---|----------------------|--------------|---------------|---------------------------------|---------------|-----------------------|
| 10 | 500 Sermaye (Nakit konulan sermaye) | | | | X | | | |
| | 500 Sermaye (geçmiş yıl karlarının, dönem net karının, kar yedeklerinin sermayeye ilavesi) | | | | | | X | |
| | 500 Sermaye (Aynı sermaye konulması durumunda) | | | | | X | | |
| | 520 Hisse Senedi İhraç Primleri | | | | X | | | |
| | 521 Hisse Senedi İptal Karları | | | | X | | | |
| | 522 Yeniden Değerleme Değer Artış Fonu | | | | | İptal edilir (silinir) | | |
| | 524 Maliyet Artış Fonu | | | | | İptal edilir (silinir) | | |
| | Geçmiş yıl karlarından veya dönem karından dağıtılan temettüler için | | | X | | | | |
| | Diğer tutarlar (Yurtdışından getirilerek sermaye olarak konulan paralar. 5811 sayılı yasa kapsamında oluşturulan fonlar gibi mezkûr Kanun hükümleri dâhilinde işletmeye konulan nakit varlıklar gibi parasal kıymetlerden kaynaklı fon hesapları) | Bunlardan sermaye ilave edilenler varsa sermaye düzeltmesinde de dikkate alınmaz, silinir. Fon hesabında duran tutar var ise fon hesabı parasal kıymet olarak kabul edilir, bilançoda düzeltilmemiş değeriyle yer alır. | | | | | | |



Düzeltemeye Esas Tarihler

| # | İlgili Parasal Olmayan Kıymetler | Satın Alma Tarihi | Deftere Kayıt Tarihi | Ödeme Tarihi | Tahsil Tarihi | Mülkiyetin İntikal Ettiği Tarih | Tescil Tarihi | Düzeltemeye Esas Tarih |
|---|---|-------------------|----------------------|--------------|---------------|---------------------------------|---------------|------------------------|
| | 540 Yasal Yedekler | | X (*) | | | | | |
| | 541 Statü Yedekler | | X(*) | | | | | |
| | 542 Olağanüstü Yedekler | | X(*) | | | | | |
| | 549 Özel Fonlar (Yenileme Fonu, Girişim Sermayesi Fonu, Varlık Barışında Sabit Kıymetlerden Dolayı Özkaynaklara Yazılan Tutarlar, işletmede mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan emtianın kayda alınmasına ilişkin olarak oluşturulan karşılık hesapları vb.) | | X | | | | | |
| | 502/503 Sermaye Düzeltmesi Olumlu/Olumsuz Farkları | | X | | | | | |
| | 570 Geçmiş Yıl Karları | | X | | | | | |
| | 580 Geçmiş Yıl Zararları | | X | | | | | |
| | 540 Yasal Yedekler | | X (*) | | | | | |
| | 541 Statü Yedekler | | X(*) | | | | | |



- 31/12/2023 tarihinden öncesine rastlayan (5520 sayılı Kanununun 19 uncu maddesi ile 193 sayılı Kanununun 81 inci maddesinde belirtilen ve mukayyet değerleriyle yapılan) devir işlemleri nedeniyle işletme aktifinde yer alan iktisadi kıymetlerin düzeltmeye esas tarihi olarak **devir tarihi değil söz konusu kıymetlerin devir yoluyla ortadan kalkan işletmenin envanterine alındığı; birleşmede ise birleşilen kurumun kayıtlarına intikal ettiği** (Tebliğin bu maddesinde ayrıntıları gösterilen) tarih düzeltmeye esas tarih olarak dikkate alınacaktır.
- Kayıtlara giriş tarihi ay olarak belli edilemeyen parasal olmayan iktisadi kıymetler için ilgili kıymetin **işletme bünyesine girdiği yılın ilk ayının**, kayıtlara giriş tarihi yıl olarak belli edilemeyen iktisadi kıymetler için ise **işletmenin hayata geçtiği yılın ilk ayının (işletmenin 2005 yılından önceki bir tarihte kurulmuş olması halinde 2005 yılının Ocak ayı)** düzeltmeye esas tarih olarak dikkate alınması uygun bulunmuştur.
- Kayıtlara giriş tarihi ay olarak belli edilemeyen iktisadi kıymetler, 31/12/2023 tarihinden önce meydana gelen (5520 sayılı Kanununun 19 uncu maddesi ile 193 sayılı Kanununun 81 inci maddesinde belirtilen ve mukayyet değerleriyle yapılan) devir işlemlerinden geliyor ise enflasyon düzeltmesine tabi bu nev'i kıymetler için düzeltmeye esas tarih olarak **devir tarihi dikkate alınabilecektir.**

- 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasına göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulan en son bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetler için, düzeltmeye esas tarih olarak **31/12/2004 tarihinin** (özel hesap dönemine sahip mükelleflerde 2004 takvim yılında başlayan hesap döneminin son gününün),
- 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesi, geçici 32 nci maddesi ve/veya mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler için düzeltmeye esas tarih olarak; geçici 32 ve mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapılmamış ancak geçici 31 inci madde kapsamında yeniden değerlendirme yapılmış olanlarda yeniden değerlendirme yapılabilmesi için esas alınan **aktife kayıtlı olma şartının arandığı tarihten önceki ayın son gününün**, geçici 32 ve/veya mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapılmış olanlarda, **yeniden değerlemenin ilgili olduğu dönemin son gününün**,
- Şahıs işletmelerinde sermaye tescile tabi olmadığından, **sermaye hesabında yer alan tutarın defter kayıt tarihinin**, sonraki yıllarda ise dönem sonunda meydana gelen artış ve azalışlarda (oluşan karın/zararın sermaye ile ilişkilendirilmesi gibi) **hesap dönemi sonunun**, dikkate alınması uygun bulunmuştur.

Gündem

Tanımlar ve Amaç

Enflasyon Düzeltmesine İlişkin Mevzuat

Paranın Satın Alma Gücündeki Değişime İlişkin Örnek



Barış Özkurt, SMMM

b.ozkurt@ventera.com.tr

Düzeltme Yapacaklar ve Yapmayacaklar

Enflasyon Düzeltmesinde Yapılacak İşlemler

Düzeltmeye Esas Tarihler



Zeki Kirbaşoğlu, YMM

z.kirbasoglu@ventera.com.tr

Reel Olmayan Finansman Maliyeti (ROFM)

Toplulaştırılmış Yöntemler

Uygulanacak Düzeltme Katsayıları



Mehmet Çaltekin, YMM

m.caltekin@ventera.com.tr

VUK-TMS Farkları (Barış Özkurt)

Soru-Cevap



Reel Olmayan Finansman Maliyeti (ROFM)

2023 hesap dönemi sonuna ait bilanço üzerinde yapılacak düzeltme işleminde; bilançoda yer alan bazı parasal olmayan varlıkların içerisinde bulunan reel olmayan finansman maliyetlerinin, ilgili varlığın maliyet veya alış bedelinden düşülmesi sonucu bulunacak tutar düzeltmeye esas alınır.

Buna göre, mükelleflerin yapmış oldukları borçlanmalarda katlanmış oldukları ve parasal olmayan varlıkların maliyet veya alış bedeline ekledikleri finansman giderlerinin içerisinde, borç tutarında ilgili dönemdeki enflasyon nedeniyle oluşan değer kaybının telafisine yönelik bir unsur da bulunduğundan, yani alınan borcun geri ödenmesinde borç verenin enflasyon nedeniyle uğrayacağı kayıp tutarı da finansman gideri içerisinde yer aldığından, 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.

Maliyet veya alış bedellerine intikal ettirilmiş ve düzeltmeye esas tutara ulaşılırken düşülecek reel olmayan finansman maliyeti ihtiva edebilecek parasal olmayan varlık grupları şunlardır:

- **1. Stoklar,**
- **2. Maddi duran varlıklar,**
- **3. Mali duran varlıklar,**
- **4. Özel tükenmeye tabi varlıklar.**

Toplulaştırılmış yöntemlerle düzeltmeye tabi tutulan kıymetlerin maliyet bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetlerinin düşülmesi ihtiyaridir.



Reel Olmayan Finansman Maliyeti (ROFM)

Düzeltilme işleminde, ROFM, şu iki yöntemden biri seçilerek hesaplanabilir:

Borç Tutarının Esas Alınması: $ROFM = \text{Borç Tutarı} \times \frac{\text{Borcun Kapatıldığı Aya Ait Yİ-ÜFE} - \text{Borcun Alındığı Aya Ait Yİ-ÜFE}}{\text{Borcun Alındığı Aya Ait Yİ-ÜFE}}$

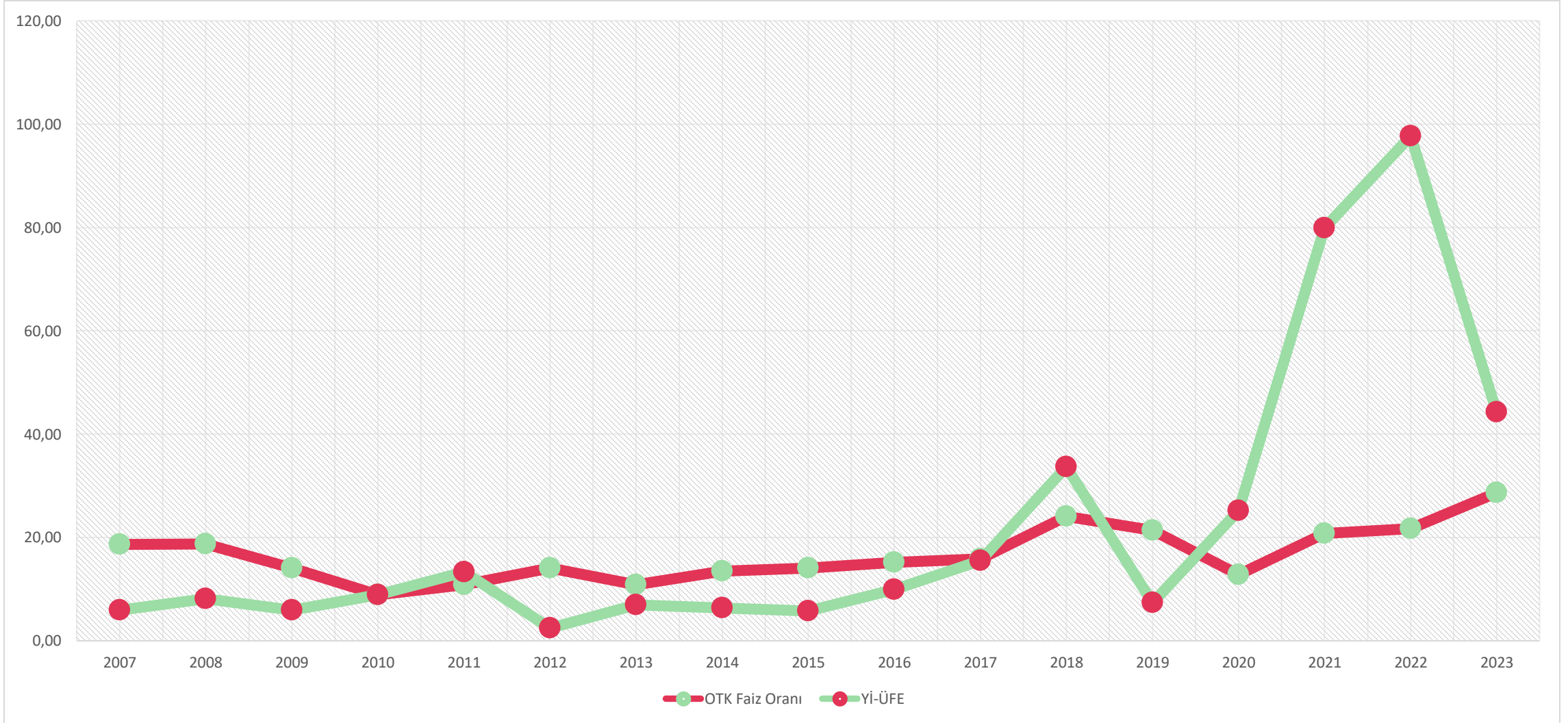
Toplam Finansman

Maliyetinin Esas Alınması:

Bu yöntemi seçen mükellefler seçtikleri yöntemden bu seçimi yaptıkları hesap dönemi dahil **üçüncü hesap döneminin sonuna kadar dönemezler.**

$$ROFM = \frac{\text{Toplam Finansman Maliyeti} \times \text{İlgili Hesap Dönemine Ait Yİ-ÜFE Artış Oranı}}{\text{İlgili Hesap Dönemine Ait Ortalama Ticari Kredi Faiz Oranı}}$$

Yıllar İtibarıyla Yİ-ÜFE ve Ortalama Ticari Kredi Faiz Oranları



VUK Mük. 298/A'ya göre toplulaştırılmış yöntemler:

aa) Basit ortalama yöntemi;

- Gelir tablosu kalemleri ile stokların düzeltmede esas alınacak tarihlere bağlı kalınmaksızın dönem ortalama düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmasını,

ab) Hareketli ağırlıklı ortalama yöntemi;

- Dönem sonu stok ve dönem içinde satılan mal maliyetinin enflasyon düzeltmesine esas alınacak tutarlarının hareketli ağırlıklı ortalama düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmasını (Bir önceki döneme ait düzeltilmiş satılan mal maliyeti enflasyon düzeltmesi yapılan dönemin sonuna taşıma katsayısı uygulanarak taşınır. Bu hesaplamalarda amortisman ve reel finansman giderleri, endekslenmeden dikkate alınır.),

Hareketli ağırlıklı ortalama düzeltme katsayısı; enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmuş dönem başı stoğun ilgili dönemin sonuna taşınmış değeri ile dönem içi alış ve giderlerin enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmuş değerleri toplamının, dönem başı stok ile dönem içi alış ve giderlerin enflasyon düzeltmesine esas alınacak tutarlarının toplamına bölünmesi ile bulunan katsayısı,

VUK 555 Tebliğ'e göre toplulaştırılmış yöntemler:

- Enflasyon düzeltmesinde mükelleflerce, toplulaştırılmış yöntemlere göre bulunan katsayılar kullanılarak düzeltme işlemi gerçekleştirilebilir.
- Toplulaştırılmış yöntemler kullanılarak düzeltilebilecek parasal olmayan kıymetler, **stoklarla sınırlıdır.**
- 213 sayılı Kanunun değerleme ölçütlerine göre stoklar, maliyet bedeli ile değerlenmekte olup, 2023 hesap dönemi sonu itibariyle maliyet bedelleri üzerinden defterlere kayıt tarihlerine göre bulunan düzeltmeye esas tutar ile düzeltme katsayısının çarpılması suretiyle enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaklardır. Ancak, işletmeler, çeşit ve miktar itibariyle önemli tutarlara ulaşan stoklarına ilişkin olarak, düzeltme işleminde gerçek yöntemi uygulayabilecekleri gibi toplulaştırılmış yöntemlerden (31.12.2023 için **«Basit Ortalama Yöntemi»** ve **«Stok Devir Hızı Yöntemi»**) (2024 hesap dönemi ve sonrasında ise **«Basit Ortalama Yöntemi»** ve **«Hareketli Ağırlıklı Ortalama Yöntemi»**) herhangi birini de tercih edebileceklerdir. Stokların düzeltilmesinde gerçek yöntemi kullanan mükellefler **mümkün olduğunca inebildikleri kadar alt ayrıma giderek düzeltme işlemi gerçekleştireceklerdir.** Toplulaştırılmış yöntemleri seçenler ise **mümkün olduğunca inebildikleri her bir alt ayırım itibariyle diledikleri toplulaştırılmış yöntemi kullanmakta serbesttirler.**

Toplulaştırılmış Yöntemler

Toplulaştırılmış yöntemlerin tercih edilmesi halinde mükellefler stokların düzeltmeye esas tutarlarını, **düzeltilmede esas alınacak tarihlere bağlı kalmaksızın**, dönem ortalama düzeltme katsayısı ile veya 31.12.2023 için stok devir hızına göre bulunan düzeltme katsayısı ile çarpmak suretiyle düzeltme işlemini gerçekleştireceklerdir.

Basit Ortalama Yöntemi:

Dönem Ortalama
Düzeltilme
Katsayısı =

$$\frac{\text{Bilançonun ait olduğu aya ait Yİ-ÜFE}}{(\text{Bilançonun ait olduğu aya ait Yİ-ÜFE} + \text{Bilanço günü itibarıyla bir önceki geçici vergi döneminin sonundaki Yİ-ÜFE}) / 2}$$

Stok Devir Hızı Yöntemi:

Stok Devir
Hızı =

$$\frac{\text{Dönem içinde satılan toplam mal maliyeti}}{(\text{Dönem başı stok tutarı} + \text{Dönem sonu stok tutarı}) / 2}$$

Ortalama Stokta
Kalma Süresi
(gün) =

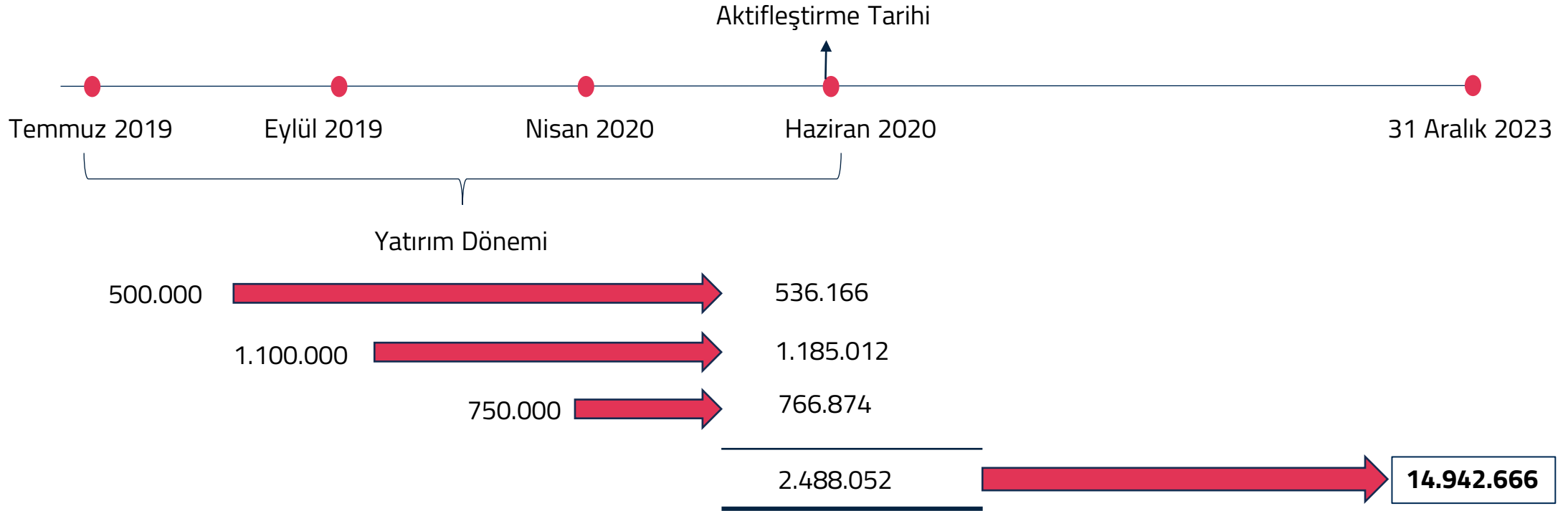
$$\frac{\text{Dönem gün sayısı}}{\text{Stok devir hızı}}$$

- 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.** Buna rağmen 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.**
- **Toplulaştırılmış yöntemlerle düzeltmeye tabi tutulan kıymetlerin maliyet bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetlerinin düşülmesi ihtiyaridir.**
- Mükellefler düzeltme işleminde Maliye Bakanlığınca belirlenen toplulaştırılmış yöntemleri uygulayabilirler. 2024 ve sonrası için toplulaştırılmış yöntemlerden birini seçen mükellefler seçtikleri yöntemden, **bu seçimi yaptıkları hesap dönemi dahil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar dönemezler.**

- Enflasyon düzeltmesi uygulanmayan bir hesap döneminden sonra enflasyon düzeltme şartlarının yeniden oluşması halinde yapılacak enflasyon düzeltmesinde, **birikmiş amortismanların, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltileceği** hükme bağlanmıştır.
- Dolayısıyla, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesinde, birikmiş amortismanlar, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilir.
- 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.**

- 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 itibariyle 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 hesap dönemi sonu itibariyle **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 itibariyle aktifleştirme tarihine kadar, **sonra da aktifleştirilen bedel kül halinde aktifleştirme tarihinden 2023 hesap dönemi sonuna kadar** düzeltilecektir.

Yapılmakta Olan Yatırımların Düzeltilmesi



| Harcama Tutarı | Katsayı | Düzeltilmiş Tutar | Katsayı | Düzeltilmiş Tutar |
|----------------|---------|-------------------|---------|-------------------|
| 500.000 | 1,07233 | 536.166 | | |
| 1.100.000 | 1,07728 | 1.185.012 | | |
| 750.000 | 1,02250 | 766.874 | | |
| | | 2.488.052 | 6,00577 | 14.942.666 |

- 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.

$$\text{Düzeltilme Katsayısı} = \frac{\text{Mali Tablonun Ait Olduğu Aya İlişkin Yİ-ÜFE}}{\text{Düzeltilmeye Esas Alınan Tarihi İçeren Aya İlişkin Yİ-ÜFE}}$$

- Düzeltme 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.**
- Düzeltmeye esas olacak katsayının hesabında, kesirli (virgülden sonraki) **kısım 5 (beş) hane olarak** (altıncı hane dikkate alınarak beşinci hane yuvarlanarak) dikkate alınacaktır.
- 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 değer için düzeltme katsayısı olarak **dikkate alınmasına engel teşkil etmemektedir.**

31.12.2023 Enflasyon Düzeltmesinde Kullanılacak Katsayı Tablosu

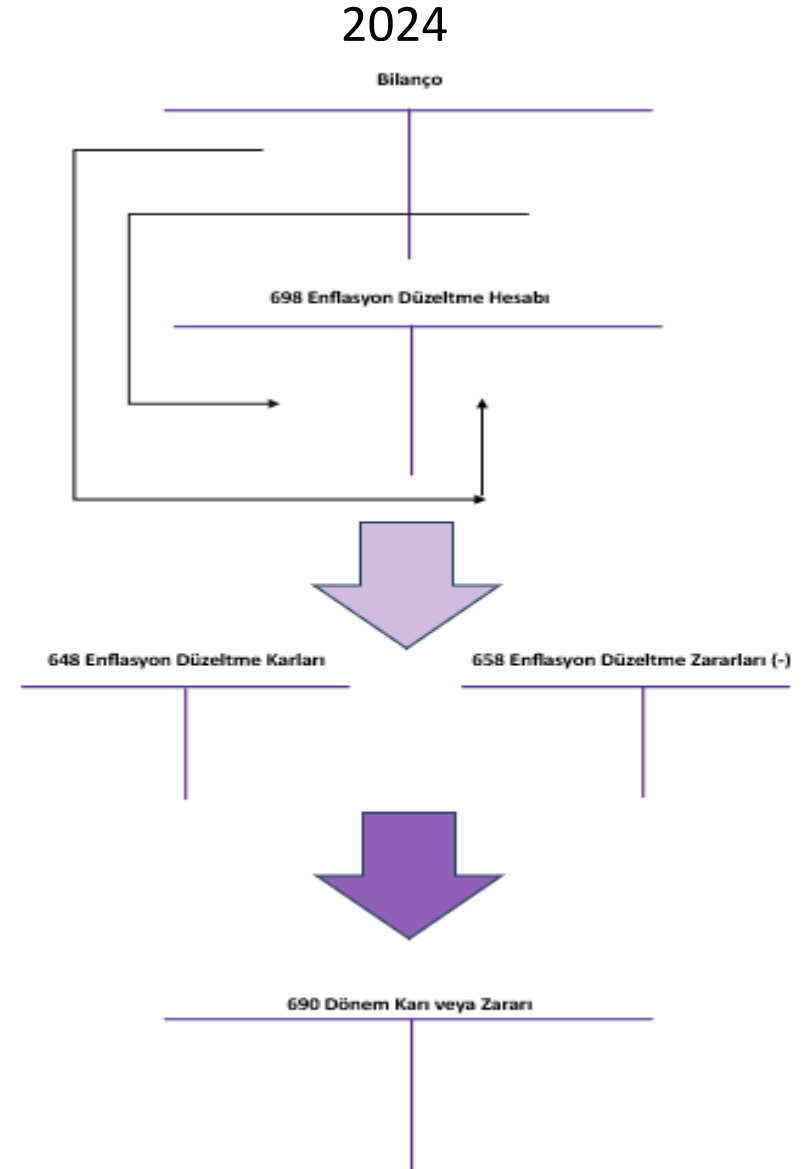
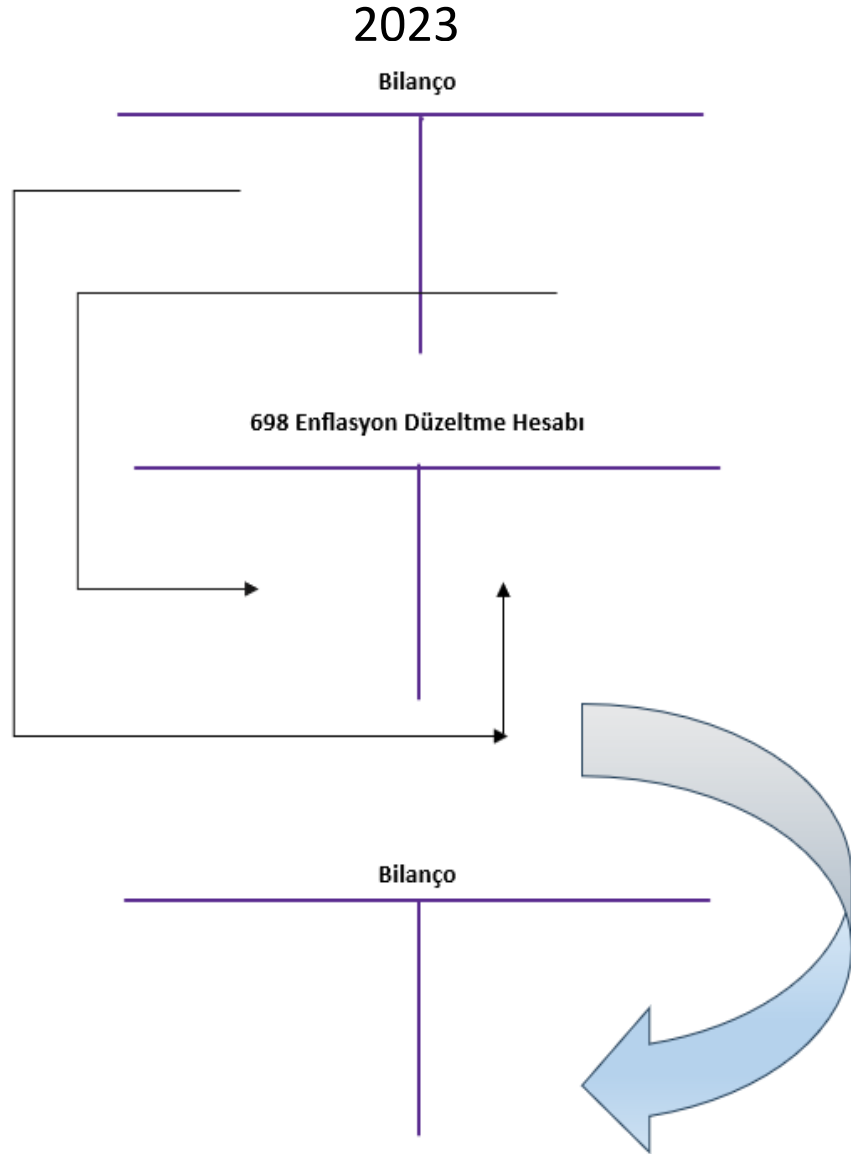
| Yıl/Ay | Ocak | Şubat | Mart | Nisan | Mayıs | Haziran | Temmuz | Ağustos | Eylül | Ekim | Kasım | Aralık |
|--------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|
| 2023 | 1,38470 | 1,36341 | 1,35744 | 1,34647 | 1,33777 | 1,25608 | 1,16055 | 1,09604 | 1,06001 | 1,03986 | 1,01144 | 1,00000 |
| 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 |
| 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 |
| 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 |
| 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 |
| 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 |
| 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 |
| 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 |
| 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 |
| 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 |
| 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 |
| 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 |
| 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 |
| 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 |
| 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 |
| 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 |
| 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 |
| 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 |
| 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 |
| 2004 | | | | | | | | | | | | 25,15768 |

Yİ - ÜFE Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksi

| Yıl/Ay | Ocak | Şubat | Mart | Nisan | Mayıs | Haziran | Temmuz | Ağustos | Eylül | Ekim | Kasım | Aralık |
|--------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| 2023 | 2105,17 | 2138,04 | 2147,44 | 2164,94 | 2179,02 | 2320,72 | 2511,75 | 2659,6 | 2749,98 | 2803,29 | 2882,04 | 2915,02 |
| 2022 | 1129,03 | 1210,6 | 1321,9 | 1423,27 | 1548,01 | 1652,75 | 1738,21 | 1780,05 | 1865,09 | 2011,13 | 2026,08 | 2021,19 |
| 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 |
| 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 |
| 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 |
| 2018 | 319,6 | 328,17 | 333,21 | 341,88 | 354,85 | 365,6 | 372,06 | 396,62 | 439,78 | 443,78 | 432,55 | 422,94 |
| 2017 | 284,99 | 288,59 | 291,58 | 293,79 | 295,31 | 295,52 | 297,65 | 300,18 | 300,9 | 306,04 | 312,21 | 316,48 |
| 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 |
| 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 |
| 2014 | 229,1 | 232,27 | 233,98 | 234,18 | 232,96 | 233,09 | 234,79 | 235,78 | 237,79 | 239,97 | 237,65 | 235,84 |
| 2013 | 206,91 | 206,65 | 208,33 | 207,27 | 209,34 | 212,39 | 214,5 | 214,59 | 216,48 | 217,97 | 219,31 | 221,74 |
| 2012 | 203,1 | 202,91 | 203,64 | 203,81 | 204,89 | 201,83 | 201,2 | 201,71 | 203,79 | 204,15 | 207,54 | 207,29 |
| 2011 | 182,75 | 185,9 | 188,17 | 189,32 | 189,61 | 189,62 | 189,57 | 192,91 | 195,89 | 199,03 | 200,32 | 202,33 |
| 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 |
| 2009 | 155,16 | 156,97 | 157,43 | 158,45 | 158,37 | 159,86 | 158,74 | 159,4 | 160,38 | 160,84 | 162,92 | 163,98 |
| 2008 | 143,8 | 147,48 | 152,16 | 159 | 162,37 | 162,9 | 164,93 | 161,07 | 159,63 | 160,54 | 160,49 | 154,8 |
| 2007 | 135,09 | 136,37 | 137,7 | 138,8 | 139,34 | 139,19 | 139,28 | 140,47 | 141,9 | 141,71 | 142,98 | 143,19 |
| 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 |
| 2005 | 114,83 | 114,81 | 117,25 | 119,62 | 119,23 | 119,64 | 119,33 | 121,4 | 123,4 | 124,22 | 121,4 | 121,14 |
| 2004 | | | | | | | | | | | | 115,87 |

- 2023 hesap dönemi sonuna ait bilanço, enflasyon düzeltmesine ilişkin **hükümler göz önünde bulundurulmaksızın düzenlenecektir.**
- 2023 hesap dönemi sonuna ait bilanço için geçerli olmak üzere enflasyon düzeltmesi yapılacak ve 2023 hesap dönemine ait vergi matrahı, **düzeltilme öncesi mali tablolara göre tespit edilen kârlar üzerinden hesaplanacaktır.**
- VUK geçici 33 üncü madde uyarınca, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun, enflasyon düzeltmesi şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasından kaynaklanan kâr/zarar farkı geçmiş yıllar kâr/zararı hesabında gösterilir. **Bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl kârı vergiye tabi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez.**
- 2023 hesap dönemine ait vergi matrahının, düzeltilme öncesi mali tablolara göre tespit edilmesi gerektiğinden, **2023 hesap dönemi amortisman gideri de enflasyon düzeltmesi öncesi değerler üzerinden hesaplanacaktır.**
- 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, (düzeltilme öncesi bilançolara dayanan) 2023 yılı mali zararı ve önceki yıllara ait indirilemeyen geçmiş yıl mali zararları mukayyet değerleri ile dikkate alınır.

2023-2024 Yılı Enflasyon Düzeltmesi Hesapları



- 178 Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı
- 358 Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı
- 697 Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı

31.12.2023 ve Sonrası Enflasyon Muhasebesi Uygulamasına İlişkin Çeşitli Notlar

| | 31.12.2023 | 2024 ve Sonrası |
|--|--|---|
| Düzeltilecek Mali Tablo | Bilanço | Bilanço |
| Muhasebe Kayıt Tarihi | 31.12.2023 | İlgili geçici vergi dönemleri ve dönem (yıl) sonları |
| Stokların Düzeltilmesinde Kullanılabilecek Topplulaştırılmış Yöntemler | 1-Basit Ortalama Yöntemi, 2-Stok Devir Hızı Yöntemi | 1-Basit Ortalama Yöntemi, 2-Hareketli Ağırlıklı Ortalama Yöntemi |
| Stokların Düzeltilmesinde Kullanılacak Yöntem Sonraki Yıl Değiştirilebilir mi? | 31.12.2023 stoklarını düzeltmede kullanılan yöntem, 2024 yılında değiştirilebilir | 2024 ve sonrasında, seçilen yöntem 3 yıl geçmedikçe değiştirilemez |
| Özkaynak Hesaplarının Düzeltilmesindeki Farklılık | Birikmiş kar zararlar endekslenmeyecek. Dönem karı ile birlikte geçmiş yıl karları ve geçmiş yıl zararları "698 Enflasyon Düzeltme Hesabı"na transfer edilecek | Birikmiş karlar ve zararlar da endekslenecek |
| Kurumlar Vergisi Açısından | Hesaplanacak enflasyon düzeltmesi tutarı birikmiş kar/zararların altında gösterilecek ve 2023 yılı KV'ye her hangi bir etkisi olmayacak | Hesaplanacak enflasyon düzeltmesi karı veya zararı KV hesaplamasında dikkate alınacak |



31.12.2023 ve Sonrası Enflasyon Muhasebesi Uygulamasına İlişkin Çeşitli Notlar

| | 31.12.2023 | 2024 ve Sonrası |
|---|---|---|
| Mali Zararlar | 2023 ve öncesi yıllara ait mali zararlar mukayyet değerleriyle dikkate alınacaktır | 2024 ve sonrası dönemlerine ait geçmiş yıl mali zararları, enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının varlığına/devamına bağlı olarak, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş tutarları ile dikkate alınacaktır |
| 31.12.2023 Amortisman Tabi Olmayan Kıymetlerin Satışı | Düzeltilme işlemine tabi tutulmuş olan 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetlerden amortisman tabi olmayan kıymetlerin (arsa arazi, stoklar, hisse senetleri, mali duran varlıklar, enflasyon düzeltmesi yapılmış amortisman tabi olmayan diğer varlıklar), 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 | 2024 ve sonrasında alınanlar için böyle bir kısıtlama söz konusu değildir |
| Amortisman Gideri Hesaplama | 31.12.2023 itibarıyla enflasyon düzeltmesi çalışmalarından önce enflasyon düzeltmesi yapılmamış tutarlar üzerinden amortisman ayrılacak | 2024 ve sonrasında enflasyon düzeltmesi yapılmış tutarlar üzerinden amortisman ayrılacak (Binek otomobiller hariç) |
| Enflasyon Muhasebesi Kayıtlarında Kullanılacak Hesaplar | Fark hesapları ile 698 Enflasyon Düzeltme Hesabı karşılıklı çalışacak. Düzeltme öncesi Geçmiş Yıl Karları, Geçmiş Yıl Zararları ve Dönem Net Karı/Zararı da 698 Enflasyon Düzeltme Hesabına virmanlanıp kapatılacak. Daha sonra bu hesabın bakiyesi 570 Geçmiş Yıl Karları veya 580 Geçmiş Yıl Zararları hesabına virmanlanarak kapatılacak (Dönem karı veya zararı tutarı enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş 31.12.2023 bilançosunda yer almayacak) | Fark hesapları ile 698 Enflasyon Düzeltme Hesabı karşılıklı çalışacak. Daha sonra 698 hesabın bakiyesi duruma göre 648 veya 658 hesaba virmanlanacak. Dolayısıyla 31.12.2023'den farklı olarak 648 Enflasyon Düzeltme Karları, 658 Enflasyon Düzeltme Zararları hesapları kullanılacak. Enflasyon kar/zararı, dönem kar/zararının içinde yer alacak |



31.12.2023 ve Sonrası Enflasyon Muhasebesi Uygulamasına İlişkin Çeşitli Notlar

| | 31.12.2023 | 2024 ve Sonrası |
|-------------------|---|---|
| ROFM | Stoklarda toplulaştırılmış yöntem kullanıldıysa, maliyet bedeline intikal ettirilen ROFM'nin düşülmesi ihtiyaridir. | Stoklarda toplulaştırılmış yöntem kullanıldıysa, maliyet bedeline intikal ettirilen ROFM'nin düşülmesi ihtiyaridir. |
| ROFM | 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesi, geçici 32 nci maddesi ve/veya mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetlerin değerinin düzeltilmesinde, düzeltmeye esas değer olan yeniden değerlendirme sonrası değerler için ROFM hesabı yapılmaz | 2024 ve sonrasında böyle bir şeye gerek bulunmamaktadır. Enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş 31.12.2023 tutarları taşıma işlemine tabi tutulacak |
| ROFM | 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoaya 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 | 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 |
| Düzeltilme-Taşıma | Parasal olmayan kıymetler düzeltme işlemine tabi tutulur. 2004 yılından gelen varsa onlar da taşınır. | 2024 ve sonrasında yeni girişler düzeltme işlemine tabi tutulur; 31.12.2023'de mevcut olan parasal olmayan kıymetler taşıma işlemine tabi tutulur. |



- 1) Enflasyon düzeltmesine tâbi tutulan **değerlerin elden çıkarılması halinde**, bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet addolunur.
- 2) Yıllara sarî inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve hakedişlere ilişkin düzeltmeler, enflasyon düzeltme hesabı yerine **yıllara sarî inşaat enflasyon düzeltme hesabına kaydedilir**. Bu hesap işin bitiminde kâr/zarar hesabına intikal ettirilir.
- 3) **Pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tâbi tutulur.** Ancak 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.
- 4) Enflasyon düzeltmesi uygulanmayan bir hesap döneminden sonra enflasyon düzeltme şartlarının yeniden oluşması halinde; enflasyon düzeltmesi yapılan en son dönemden başlamak üzere enflasyon düzeltmesi yapılır. **Bu şekilde belirlenen geçmiş yıl kârı vergiye tâbi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez.** Ancak, **matrahın tespitinde geçmiş yıl malî zararları mukayyet değerleri ile dikkate alınır.** Birikmiş amortismanlar, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilir.
- 5) Matrahın tespitinde, **kanunen kabul edilmeyen giderler**, istisnalar ve geçmiş yıl malî zararları enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmuş tutarları ile dikkate alınır (31.12.2023 için geçerli değil).

- 6) İktisadi işletmeye dâhil (karşılıklar gibi) bir takım iktisadi kıymetler asli bir kıymet mahiyeti taşımamakta ve belli bir iktisadi kıymete bağlı olarak hesaben mali tabloda kendilerine yer bulmaktadırlar. Bu tür kıymetler **bağlı oldukları iktisadi kıymete göre parasal ya da parasal olmayan ayırımına tabi tutulacaktır.** Bir başka ifadeyle, bunların karşılık olarak ayrıldığı kaynağın, parasal olan veya olmayan kıymet olup olmamasına göre, enflasyon düzeltmesinde dikkate alınması gerekir. Düzeltme işlemine tabi olacak karşılıklar da 213 sayılı Kanun hükümlerine göre ayrılması mümkün olan karşılıklardır. Buna göre, 213 sayılı Kanun hükümlerine göre ayrılması mümkün olmayan bir karşılık, bilançoda yer alsa bile enflasyon düzeltmesinde dikkate alınmayacaktır. Örneğin, **kıdem tazminatı karşılığı, garanti gider karşılığı gibi karşılıklar 213 sayılı Kanunda sayılan karşılıklar arasında yer almadığından enflasyon düzeltmesinde de kıdem tazminatı karşılığı veya garanti gider karşılığı dikkate alınmayacaklardır.** 213 sayılı Kanun hükümlerine uygun olarak ayrılmış olan şüpheli alacak karşılığı ise parasal mahiyet taşıdığından enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaktır.
- 7) Hisse senetleri esas itibarıyla parasal olmayan bir iktisadi kıymettir ve düzeltme/taşıma katsayısı ile çarpılmak suretiyle düzeltme işlemi gerçekleştirilecektir. Ancak, işletmelerin aktifinde bulunan yabancı para cinsinden hisse senetleri, iştirakler ve avansların, 213 sayılı Kanununun mükerrer 298 nci maddesinin (A) fıkrasının (8) numaralı bendinin verdiği yetkiye istinaden, düzeltme tarihindeki **döviz kuru ile düzeltilmeleri uygun görülmüştür.**
- 8) İktisadi işletmeye dâhil olup düzeltme işlemine konu olan parasal olmayan kıymetlerin, **işletme ile aidiyeti, düzeltmeye esas tarih ve bedellerinin tevsiki zorunludur.**

Gündem

Tanımlar ve Amaç

Enflasyon Düzeltmesine İlişkin Mevzuat

Paranın Satın Alma Gücündeki Değişime İlişkin Örnek



Barış Özkurt, SMMM

b.ozkurt@ventera.com.tr

Düzeltme Yapacaklar ve Yapmayacaklar

Enflasyon Düzeltmesinde Yapılacak İşlemler

Düzeltmeye Esas Tarihler



Zeki Kirbaşoğlu, YMM

z.kirbasoglu@ventera.com.tr

Reel Olmayan Finansman Maliyeti (ROFM)

Toplulaştırılmış Yöntemler

Uygulanacak Düzeltme Katsayıları



Mehmet Çaltekin, YMM

m.caltekin@ventera.com.tr

VUK-TMS Farkları (Barış Özkurt)

Soru-Cevap

VUK ve TMS Farkları

| | VUK | TFRS |
|-------------------------------------|---|--|
| Düzeltilmeye esas tarihler | Kural bazlı olduğu için hesap bazında detaylı tanımlanmıştır. | İlke bazlı olduğu için genel olarak tanımlanmıştır. |
| Yüksek enflasyona ilişkin kriterler | Fiyat endeksindeki artışın, içinde bulunulan dönem dâhil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde %10'dan fazla olması halinde malî tabloların enflasyon düzeltmesine tâbi tutulması zorunlu olup, uygulama açısından mükelleflerin herhangi bir seçimlik hakları bulunmamaktadır. Enflasyon düzeltmesi uygulaması, her iki şartın aynı anda birlikte gerçekleşmemesi halinde ise sona ermektedir. | TMS 29, yüksek enflasyonun varlığına ilişkin kesin bir oran tanımlamaz. Finansal tabloların bu Standarda göre düzeltilmesinin ne zaman gerekli hale geleceği konusu bir takdir meselesidir. Yüksek enflasyon, bir ülkenin, bunlarla sınırlı kalmamak üzere, aşağıdakileri de içeren ekonomik özelliklerince belirlenir: (a) Nüfusun çoğunluğu servetini parasal olmayan varlıklarda ya da nispeten istikrarlı bir yabancı para biriminde tutmayı tercih eder. Elde tutulan yerel para, satın alma gücünü korumak üzere hemen yatırıma dönüştürme vb suretiyle değerlendirilir; (b) Nüfusun çoğunluğu parasal tutarları yerel para biriminden değil, nispeten istikrarlı bir döviz cinsinden dikkate alır. Fiyatlar da bu döviz cinsinden belirlenebilir; (c) Kredili satış ve satın almalarındaki fiyatlar; süre kısa bile olsa, kredi süresi boyunca satın alma gücünde beklenen zararları karşılayacak şekilde belirlenir; (d) Faiz oranları, ücretler ve fiyatlar bir 'fiyat endeksi'ne bağlıdır ve (e) Son üç yılın kümülatif enflasyon oranı %100'e yaklaşmakta ya da aşmaktadır. |

VUK ve TMS Farkları

| | VUK | TFRS |
|--|---|---|
| Kayıt düzeni | THP ye uygun olarak enflasyon fark hesapları ve enflasyon düzeltme hesabı kullanılacak. | Kayıtlara alınmasına gerek bulunmamaktadır. Bir programda veya excelde TMS 29 içeren finansal tabloların nasıl oluşturulduğu takip edilir. |
| Uygulamanın başlangıcı | En son 2003-2004 döneminde uygulanan enflasyon muhasebesi uygulaması şartların gerçekleşmiş olması nedeni ile 2022 tarihi itibari ile tekrar hayatımıza girmiş durumdadır. Normal koşullarda bu dönem itibari ile enflasyon muhasebesi uygulanması gerekirken yayınlanan yeni bir kanun ile bu süre 2023 sonuna ertelenmiş durumdadır. Söz konusu kanun uyarınca 2023 sonu itibari ile şartların tekrar gerçekleşmiş olup olmadığına bakılmaksızın enflasyon muhasebesi uygulanacaktır. İlgili düzenleme ile (29.01.2022 tarih ve 31734 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 7352 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Kurumlar Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun) Vergi Usul Kanununa Geçici 33 üncü madde eklenerek, enflasyon muhasebesi uygulaması ötelenmiştir. Bahse konu hüküm uyarınca geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere 2021 ve 2022 hesap dönemleri ile 2023 hesap dönemi geçici vergi dönemlerinde mükerrer 298 inci madde kapsamındaki enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın mali tablolar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaktır. | 30.06.2022 itibarıyla üç yıllık enflasyon %100’ü aşmıştır. 2023’de de son üç yıllık enflasyona bakıldığında %100’ün çok üzerinde gerçekleşeceği anlaşılmaktadır. IMF’nin Dünya Ekonomik Görünüm Raporu ve Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) verilerine göre fonksiyonel para birimi Türk Lirası olan kuruluşlar 30 Haziran 2022 ve sonrasında sona eren dönemlerden itibaren UMS 29’u uygulamalıdır. Bu standardın uygulanmaması durumunda, bağımsız denetçi tarafından söz konusu finansal tablolar için sınırlı olumlu (şartlı) görüş verilmesi gerekmektedir. |
| Düzeltilme işlemine tabi tutulacak mali tablolar | Sadece 31.12.2023 bilançosu düzeltilecek. Düzeltme şartlarının devam etmesi halinde izleyen geçici vergi ve hesap dönemleri sonu bilançolar düzeltme işlemine tabi tutacaktır. Düzeltme farkları Geçmiş Yıllar Karları/Zararları hesabının alt hesabında izlenecek. | Tüm finansal tablolar geriye dönük düzeltilecek. Bilanço 3 yıl, gelir tablosu iki yıl karşılaştırmalı sunulacak. Dolayısıyla 2021, 2022 ve 2023 bilançoları; 2022 ve 2023 gelir tablosu, nakit akım, özkaynak değişim tabloları sunulacak. Geçmişe ilişkin tüm farklar açılış olarak nitelendireceğimiz 31.12.2021 finansal durum tablosuna yansıtılacak. Ayrıca karşılaştırmalı finansal tablolarda önceki dönemlere ilişkin tüm parasal ve parasal olmayan tutarlar, cari dönem taşıma katsayıları ile düzeltilerek sunulacak. |

VUK ve TMS Farkları

| | VUK | TFRS |
|--|---|--|
| Gelir tablosu düzeltmeleri | Gelir tablosu düzeltmeye tabi tutulmaz. | Aylık olarak (şirketlerin tercihine göre günlük, üçer aylık ortalamalar, yıllık ortalamalar da kullanılabilir) belirlenecek katsayılar ile tüm kar veya zarar tablosu (gelir tablosu) tutarları düzeltmeye tabi tutulur. Dolayısıyla gelir tablosu tutarları kayıt tarihlerine göre düzeltilmiş olacak. |
| Düzeltilmeye esas tutar | VUK mük. 298 A fıkrasına göre enflasyon düzeltmesine tabi utulan en son bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetler için, söz konusu bilançoda yer alan düzeltilmiş değerler. VUK geç. 31 inci ve 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler için, yeniden değerlendirme sonrası değerler. | VUK kapsamında yapılan tüm yeniden değerlendirme ve enflasyon düzeltmeleri iptal edilecek, TMS 29'a göre yeniden enflasyon düzeltmesi yapılacak. 2021 açılış olarak nitelendirilecek ve birikmiş olan etkiler 31.12.2021 finansal durum tablosuna yansıtılmış olacak. |
| Varlıkların değer düşüklüğü testine tabi tutulması | Böyle bir düzenleme bulunmamaktadır. | TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü, TMS 2 Stoklar, TFRS 9 Finansal Araçlar, TMS 40 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller, 41 Tarımsal Faaliyetler standartlarına göre varlıkların değer düşüklüğüne uğrayıp uğramadıkları test edilmeli. Değer düşüklüğü söz konusu ise değer düşüklüğü karşılığı ayrılmalı. |
| Düzeltilmede kullanılacak endeks | Yİ-ÜFE (Yurt içi üretici fiyat endeksleri) | TÜFE (Tüketici fiyat endeksleri) |
| Stokların düzeltilmesi | Ortalama düzeltme katsayısı kullanma hakkı gibi farklı yöntemlerin kullanılmasına olanak sağlamaktadır. 31.12.2023 itibarıyla gerçek yöntem, basit ortalama veya stok devir hızı yöntemlerinden birisi kullanılacak. | Satın alma tarihleri (gerçek yöntem) dikkate alınarak düzeltililecek. Bunun mümkün olmadığı durumlarda stok devir hızından yararlanılarak stokların satın alma tarihleri belirlenebilir. |
| Birikmiş amortismanların düzeltilmesi | Kayıtlarda yer almış amortismanlar, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerlerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilir. Amortisman, binek otolar hariç sabit kıymetin alındığı yıldan itibaren yıllık olarak ayrılır ve VUK tebliğlerinde yer alan ekonomik ömürler dikkate alınır. | Amortismanlar kıst esasa göre düzeltilmiş yeni değerler üzerinden alış tarihlerine göre yeniden hesaplanır. TMS 29'dan bağımsız olarak sabit kıymetlerin faydalı ömürleri VUK tebliğlerinden bağımsız olarak değerlendirilmelidir. Ayrıca yine TMS 29'dan bağımsız olarak hurda değer tahmini de yapılacaktır. |



VUK ve TMS Farkları

| | VUK | TFRS |
|--|---|---|
| Faaliyet kiralamasına ilişkin düzeltme | Faaliyet kiralamasına ilişkin her hangi bir aktifleştirme ve dolayısıyla düzeltme yapılmaz. | TFRS 16 Kiralamalar standardı kapsamında faaliyet kiralamaları, finansal kiralama gibi aktifleştirilir ve amortisman ayrılır. Dolayısıyla bunların da TMS 29 kapsamında düzeltilmesi gerekecektir. |
| Ertelenmiş vergi | Ertelenmiş vergi kavramı ve uygulaması söz konusu değildir. | Enflasyon düzeltmeleri üzerinden de TMS 12 Gelir Vergileri standardı kapsamında ertelenmiş vergi hesaplanacaktır. |
| Aktifleştirilen finansman giderleri | Vergi kanunlarımıza göre sabit kıymet yatırımlarına ilişkin olarak yatırım dönemine ilişkin yılın sonuna kadar oluşan faiz ve kur farkı giderlerinin aktifleştirilmesi zorunlu; sonraki yıllarda ortaya çıkan faiz ve kur farklarının aktifleştirilmesi veya giderleştirilmesi ihtiyaridir. Buna göre aktifleştirme yapılan her yıla ilişkin ROFM hesaplanıp silinmesi gerekecektir. Stoklar, mali duran varlıklar, maddi duran varlıklar ve özel tükenmeye tabi varlıklar hesap gruplarında aktifleştirilmiş olan ROFM düşüldükten sonra bulunan tutarlar düzeltmeye tabi tutulur. | TMS 23 Borçlanma Maliyetleri standardına göre özellikli varlıklara ilişkin kullanıma hazır hale gelinceye kadar finansman giderleri aktifleştirilebilir. Bunun dışında aktifleştirme yapılamaz, gider yazılmalıdır. Ancak şirketin TMS 29'un uygulaması durumunda aktifleştirilmiş olan ROFM silinir (gider yazılır). |
| ROFM | Borç tutarının esas alınması yönteminde, her türlü borçlanmada, borç tutarları * borcun kullanıldığı döneme ait Yİ-ÜFE veya toplam finansman maliyetinin esas alınması yönteminde, toplam finansman maliyetleri * (ilgili döneme ait Yİ-ÜFE artış oranı / hesap dönemine ait ortalama ticari kredi faiz oranı) | Belli bir tanım yapılmaz. |
| Maliyet artış fonu | Maliyet artış fonu uygulaması 01.01.2004 itibarıyla kaldırılmıştır. Sermayeye eklenmiş olan veya özkaynaklarda yer alan MAF düzeltmede dikkate alınmaz, silinir. | Maliyet artış fonunun sermayeye ilave edilmesi ortaklar tarafından konulan sermaye olarak dikkate alınır ve endekslemeye tabi tutulur. Özkaynaklar içerisinde yer alan MAF ise birikmiş kar/zararın içerisinde endekslemeye tabi tutulur. |

Gündem

Tanımlar ve Amaç
Enflasyon Düzeltmesine İlişkin Mevzuat
Paranın Satın Alma Gücündeki Değişime İlişkin Örnek



Barış Özkurt, SMMM

b.ozkurt@ventera.com.tr

Düzeltme Yapacaklar ve Yapmayacaklar
Enflasyon Düzeltmesinde Yapılacak İşlemler
Düzeltmeye Esas Tarihler



Zeki Kirbaşoğlu, YMM

z.kirbasoglu@ventera.com.tr

Reel Olmayan Finansman Maliyeti (ROFM)
Toplulaştırılmış Yöntemler
Uygulanacak Düzeltme Katsayıları



Mehmet Çaltekin, YMM

m.caltekin@ventera.com.tr

VUK-TMS Farkları (Barış Özkurt)

Soru-Cevap



En kısa sürede görüşmek dileğiyle...

www.venterapartners.com
info@venterapartners.com

Phone:

+90(212) 465 82 06
+90(216) 445 73 37

 /venterapartners

 /venterapartners

 /venterapartners

 /venterapartners

İstanbul – Avrupa Yakası

Veko Giz Plaza, Meydan Sk. No:3 Kat:19
Maslak/İstanbul

İstanbul – Anadolu Yakası

Sıddıklar İş Merkezi, Halk Sokak No:52 Kat:4
Kadıköy/İstanbul