

**ADEN** Denetim ve Danışmanlık  
Vergi Danışmanlığı  
YMM

 **Period**  
BAĞIMSIZ DENETİM ve DANIŞMANLIK A.Ş.

## **Seminer Konusu ENFLASYON DÜZELTMESİ**

**Ali ÇAKMAKCI**

Yeminli Mali Müşavir

E. Hesap Uzmanı

Tel: 0212 592 00 92

Email: [cakmacciali@adenymm.com.tr](mailto:cakmacciali@adenymm.com.tr)



**Ali ÇAKMAKCI**

**Yeminli Mali Müşavir**

- **Enflasyon Düzeltmesi Teknik Konuları**
- **Dikkate Değer Özel Detaylar**
- **Konu Bazlı Uygulama Örnekleri**
- **Tartışmalı Konular**
- **Çözüm Önerileri**

# ENFLASYON DÜZELTMESİ NEDİR NE DEĞİLDİR?

- Enflasyon düzeltmesi mali tabloların düzenlendiği tarihteki satın alma gücü ile temsil edilmesini ifade eder. **Bu bir değerlendirme işlemidir.**

Enflasyon düzeltmesi bu etkiyi BİLANÇO için parasal olmayan kıymetlerin düzeltmesi ile sağlamaktadır. Enflasyon düzeltmesi; parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarlarının düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle malî tablonun ait olduğu tarihteki satın alma gücü cinsinden hesaplanmasıdır.

Enflasyon düzeltmesi bir değerlendirme hükmüdür ve vergi matrahının tespiti için iktisadi kıymetlerin değerinin tespit işlemidir. **ZORUNLUDUR.**

# ENFLASYON DÜZELTMESİ NEDİR NE DEĞİLDİR?

- Enflasyon düzeltmesi kısmi düzeltme olan LİFO, maliyet artış fonu, yeniden değerlendirme gibi bazı enflasyonist uygulamaların tamamı yerine **2003 yılında Geçici 25. Madde, 2004 yılı** için ise **VUK Mük. 298. Madde** ile hayatımıza girmiştir.

Fakat eski düzenlemelerin olmaması mükelleflere vergi yükü anlamında daha çok zararlar vermiştir. 2018 ve 2021 çıkan yeniden değerlemeler ise ayrıca %5 ve %2 vergi yükü getirmiştir.

Şirket aktifini bir kaynak; pasifi (öz kaynak dahil) borç olarak düşünürsek aktifin pasifi ödeme gücü olarak görebiliriz. Zamanla özellikle aktif değerlerde satın alma gücü gerçek değerden uzaklaştığından, pasifteki borçları karşılayamadığını görebilirsiniz. Bu durum mali tabloların ödeme/karşılama gücünü ortadan kaldırmıştır.

# ENFLASYON DÜZELTMESİ NEDİR NE DEĞİLDİR?

*Enflasyon düzeltmesi "çoğunlukla" peşin/avans niteliğindeki bir vergidir.*

*Enflasyon düzeltmesi «çoğunlukla» ilk başta vergi ödeten bir sistemdir.*

Yi ÜFE	10%
Kıymetin Piyasa/Rayıç Değeri	110.000.000

STOK/MDV	100.000.000	BORÇ	100.000.000
----------	-------------	------	-------------

Düzeltilme İşlemi			
STOK/MDV	110.000.000	BORÇ	100.000.000
		ENFLASYON DÜZELTME KARI	10.000.000
		(VERGİ KARŞILIĞI %25)	-2.500.000

Düzeltilme Öncesi Satış			
BANKA	110.000.000	BORÇ	100.000.000
		(VERGİ KARŞILIĞI %25)	-2.500.000
		DÖNEM KARI	10.000.000

## ENFLASYON DÜZELTMESİ NEDİR NE DEĞİLDİR?

Parasal olmayan kıymetlerin değerlerinin enflasyon düzeltmesi ile artırılması 2024/1. Geçici vergi dönemiyle beraber enflasyon düzeltme karı yaratarak bu kar %25 genel oranda vergiye tabi olacaktır. **Enflasyon düzeltmesinin nihai planda etkisi nötr dür.** Çünkü stokların maliyet/gider yazılması ile veya kıymetlerin amortismanı veya satışı ile kendisini toplamda nötr hale getirmektedir. Örneğin 1.000.000 TL düzeltme karı vergi ödetirken, bu maliyet artışı realize olduğunda gider yazılarak matrahı düşürecektir.

**Bu nedenle stok devir hızı yavaş, amortisman süreleri uzun şirketler uzunca bir süre vergi yükü ile karşılaşacaklardır. Tam tersi stok devir hızı yüksek ve/veya amortisman süresi kısa olanlar bu etkiyi kısa sürede atlatacaklardır.**

## ENFLASYON DÜZELTMESİ NEDİR NE DEĞİLDİR?

*2020 yılından itibaren şirketlerin borçlanma eğilimi artmıştır. Bu nedenle aktif karşılayan pasif taraf genelde özsermaye yerine borçlanma ile gerçekleştiğinden mükelleflerin düzeltme ile vergi ödeme riski iyice artmıştır. Borçlanma eğiliminde olan mükelleflerin bir de vergi yükü ile karşılaşması oldukça muhtemel bir durum olmuştur.*

2005 Ocakta Yİ ÜFE 114,83; 2023 Kasımda 2.882,04 olmuş ve **25 kat artmıştır. Yapılan işlemler enflasyon düzeltmesi değil, ona benzemeye çalışan bir düzeltme işlemidir. Gerçeklikten tamamen kopuktur.**

Düzeltilme ile banka ve finansla kurumlara karşı kredi yeterliliği açısından aranan bazı rasyolar olumlu olacak şekilde sonuçlanabilecektir.

## ENFLASYON DÜZELTMESİ NEDİR NE DEĞİLDİR?

- 2004 Aralık ayında 1.774.568 gelir vergisi mükellefi varken 2023 Kasım ayında 2.478.354 olmuştur. **700.000 mükellef artışı var.** Kurumlar vergisi mükellefi ise 2004 Aralıkta 632.093 iken; 2023 Kasımda 1.138.735 olmuştur. **500.000 kurumlar vergisi mükellefi artmıştır.** Bu mükellefler 2003/2004 yıllarında düzeltme yapmayanlar. Ne kadarının bilanço esasına tabi olduğu açık değildir.

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.**

Tam veya dar mükellef ayrımı yoktur; bilanço esasında olanları zorunlu olarak kapsamdadır. Mükellef kapsamı (Tam Ve Dar) ve endeksleme uygulaması ve ayrılması gerekirken süresinde ayrılmamış amortismanlar açısından yeniden değerlendirme uygulamalarından farklıdır.

# ENFLASYON DÜZELTMESİ NEDİR NE DEĞİLDİR?

- ❑ Parasal kıymetler; Türk Lirasının değerindeki değişimler karşısında nominal değerleri aynı kaldığı halde satın alma güçleri fiyat hareketlerine göre ters yönde değişen kıymetleri (Yabancı paralar da parasal kıymet olarak dikkate alınır.).

Parasal olmayan kıymetler (**düzeltilcek kıymetler**) ise Türk Lirasının değerindeki değişimler karşısında ***nominal değerleri aynı kaldığı halde satın alma güçleri fiyat hareketlerine göre aynı kalan*** kıymetlerdir. Bu kıymetler enflasyon düzeltmesinin özünü oluşturmaktadırlar.

VUK geçici 33. maddesi gereğince **31/12/2023 tarihli (kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2024 yılında biten özel hesap dönemi sonuna ait) bilançonun, izleyen geçici vergi ve hesap dönemlerinde ise düzeltme şartlarının gerçekleşmesine/varlığına bağlı olarak geçici vergi ve hesap dönemleri sonuna ait bilançoların** mezkûr enflasyon düzeltmesine tabi tutulması, anılan mükellefler için zorunluluk olup, uygulama açısından mükelleflerin herhangi bir seçimlik hakları bulunmamaktadır.



## ENFLASYON DÜZELTMESİ TEMEL İLKELER

### İzlenecek Yol:

Mali tabloda yer alan kıymetlerden hangilerinin **parasal olmayan kıymet** olduğu tespit edilecektir.

Tespit edilmiş parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarları **(düzeltmeye esas tutarları)** bulunacaktır.

Tespit edilmiş parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde **düzeltmeye esas tarihleri ve düzeltme/taşıma katsayıları** belirlenecektir.

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.

**Parasal olmayan kıymetler düzeltilmiş değerleriyle, parasal kıymetler ise düzeltmeye tabi tutulmaksızın mali tabloda gösterilecektir.**

## ENFLASYON DÜZELTMESİ TEMEL İLKELER

- Mükellefler **yabancı para üzerinden yapmış oldukları işlemlerini** 213 sayılı Kanunun mevcut hükümleri doğrultusunda değerlemeye devam edecekler, bunlar için ayrıca düzeltme yapmayacaklardır.

**Karşılık hesapları** 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.

İşletmelerin **aktifinde bulunan yabancı para cinsinden hisse senetleri, iştirakler ve avansların**, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 nci maddesinin (A) fıkrasının (8) numaralı bendinin verdiği yetkiye istinaden, **düzeltme tarihindeki döviz kuru ile düzeltilmeleri uygun görülmüştür.**

## ENFLASYON DÜZELTMESİ TEMEL İLKELER

%100 ve %10 olan şartlar sağlandığı sürece mükellefler, geçici vergi dönemlerinin sonu itibarıyla mali tabloları düzenlemek ve enflasyon düzeltmesi yapmak zorundadırlar. Geçici vergi dönemlerinde yukarıda belirtilen oranların tespitinde, son üç hesap dönemi yerine üçer aylık dönemlerin son ayı dâhil önceki otuz altı ay ve içinde bulunulan hesap dönemi yerine son on iki ay dikkate alınacaktır.

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 yapılacaktır.

Enflasyon düzeltmesi, kollektif, adî komandit ve adî şirketler dâhil kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri tarafından yapılır. Bilanço esasına göre defter tutan kollektif, adî komandit ve adî şirketlerde enflasyon düzeltmesi bu şirketlerin bilançoları nezdinde yapılır. Kurumlar vergisi mükellefi olan iş ortaklıklarının da bilançoları enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.

Yeni işe başlayan mükelleflerin enflasyon düzeltmesine tabi olup olmadıkları da genel esaslara göre belirlenir. Bu mükelleflerde enflasyon düzeltmesi hükümlerinin uygulanmasında işe başlanılan tarihin bir önemi bulunmamaktadır

## **KİMLER ENFLASYON DÜZELTMESİ YAPAMAZLAR/İHTİYARİ OLANLAR**

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, amortismanına tâbi iktisadi kıymetlerini bu Tebliğe göre düzeltilmiş tutarları üzerinden amortismanına tâbi tutabilirler.**

**Aşağıda yer alan mükellefler de, enflasyon düzeltmesi yapamazlar:**

1-Kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilen mükellefler,

2-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.

3-Bilanço esasına göre defter tutmayan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri.

## VERGİDEN İSTİSNA VEYA MUAF OLAN/OLUNAN DURUMLAR

Gelir/kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmakla birlikte kazançları **gelir veya kurumlar vergisinden istisna olan**, bilanço esasına göre defter tutan mükellefler de enflasyon düzeltmesi hükümlerine göre düzeltme yapmak **zorundadırlar.**

**Kurumlar vergisinden muaf olan** ve bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin enflasyon düzeltmesi yapmaları zorunluluğu bulunmayıp, **ihtiyari olarak düzeltme yapmaları mümkündür.**

## PARASAL VE PARASAL OLMAYAN KIYMETLER NELERDİR?

Aktif	BİLANÇO	Pasif
Parasal Varlıklar		Parasal Kaynaklar
Parasal Olmayan Varlıklar		Parasal Olmayan Kaynaklar

Nevi itibarıyla iktisadi işletmelere dâhil bulunan kıymetlerden parasal ve parasal olmayan kıymetler bu Tebliğ eki listelerde (EK 1 ve EK 2) yer almaktadır.

Söz konusu listelerde öz sermaye kalemlerine yer verilmemekle birlikte, **aksine bir hüküm olmaması ve Tebliğde bir belirleme yapılmamış olması şartıyla**, bu Tebliğ uygulamasında öz sermaye kalemleri "**parasal olmayan kıymet**" olarak addolunur.

Parasal Olmayan Aktif Kıymetler	Parasal Olmayan Pasif Kıymetler	Parasal Olmayan Özkaynaklar
110	340	500
150	350	501
151	380	520
152	440	521
153	480	522
157		523-524
159		525
170		529
180		540
240		541
242		542
245		548
250		549 (Kısmen)
251		570
252		580
253		590
254		591
255		592
257		
258		
259		
260		
261		
262		
263		
264		
268		
271		
272		
278		
280		
294		

**PARASAL VE PARASAL OLMAYAN KİYMETLER NELERDİR?**

# PARASAL VE PARASAL OLMAYAN KIYMETLER NELERDİR?

PARASAL KIYMETLER DÜZELTMEMEYE TABİ DEĞİL

(İSTİSNAİ DURUMLAR HARİÇ)

Parasal Olan Kıymetler-Düzeltilmeyecek									
100	101	102	103	108	111	112	120	121	122
124	126	128	131	132	133	135	137	138	179
181	190	191	192	193	195	196	197	220	221
222	224	226	231	232	233	235	237	243	246
269	279	281	291	292	295	300	301	302	303
304	305	308	320	321	322	326	331	332	333
335	337	360	361	368	371	381	391	392	393
397	400	401	401	405	407	408	420	421	422
426	432	433	437	438	481	492	493	431	



## PARASAL VE PARASAL OLMAYAN KIYMETLER NELERDİR?

□ **111-Özel Sektörce Çıkarılan Tahvil Senet ve Bonolar**

**112-Kamu Kesimince Çıkarılan Tahvil Senet ve Bonolar**

**Bu kıymetler, Vergi Usul Kanunu'nun 279 uncu maddesi kapsamında alış bedeli ile değerlendirilmeleri halinde "parasal olmayan kıymet" olarak addolunur.**

- **Mal veya Hizmetin fiyatını garanti eden nitelikteki verilen ve alınan avanslar, geri ödendiğinde veya tahsil edildiğinde nominal bedel yerine endekslenmiş bir şekilde **ödenen veya tahsil edilen depozito ve teminatlar** PARASAL OLMAYAN KIYMET OLARAK DEĞERLENDİRİLMELİDİR.**

## ALTIN?

Enflasyon düzeltmesinde (altın alım satımı/imalatı ile uğraşan mükellefler dışındaki) mükelleflerin aktifteki altın (kıymetli madenlerin) varlıklarının düzeltmeye tabi olup olmayacakları açık/net değildir.

**Tebliğde altına atfedilen kısım özkaynaklardaki fon hesaplarını konu edinmektedir.** Altın, 1567 Sayılı Kanun ve 32 Sayılı Karara göre döviz değil kıymetli madendir. Buna karşın idarenin parasal olmayan kıymetleri belirleme yetkisi de vardır. Tebliğ ifadesinde "**altın gibi parasal olmayan kıymetler**" ibaresi açıkça bahsi geçen mükellefler için altının bu şekilde düzeltme işleme konu edileceğini dolaylı da olsa ifade etmektedir.

**Buna karşın, banka/kasa gibi hesaplarda yatırımcı olarak tutulan kıymetler parasal kıymet olarak EK 1 de yer almaktadır. Bu durum çelişkili sonuçlar yaratmaktadır. Bir kıymetin aslı parasal değilse, karşılığı da parasal değildir. Kendisi parasal ise karşılığı da parasaldır. Yoksa mantıksız, tutarsız bir sonuç çıkar.**

"193 sayılı Kanunun geçici 85, 90 ve 93 üncü maddeleri ile 5520 sayılı Kanunun geçici 15 inci maddesi ve 5811 sayılı 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.

## ŞİRKETLERİN KENDİ HİSSELERİNİ GERİ ALMALARI

Enflasyon düzeltmesi konusunda gözden kaçan önemli hususlardan bir tanesi şirketlerin hisse geri alım programları kapsamında iktisap ettikleri kendi hisse senetleridir.

Meri mevzuatta bir net hukum olmamakla beraber, idarenin de bu konuda bize göre dikkatine carpmadigindan parasal veya parasal olmayan kiymet tanımlaması yapmadığı anlaşılmaktadır.

Özellikle borsaya acik şirketlerin Mali Duran Varlık olarak görüp görmeyecekleri düzeltmede sorun yaratabilir.

## 2023 YILI DÜZELTME İŞLEMLERİ

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.

**2023 hesap dönemi sonunda düzenlenen bilanço her halükarda enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaktır.**

Enflasyon düzeltmesi uygulanmayan bir hesap döneminden sonra enflasyon düzeltmesi 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.

Bu işlemlerden doğan 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.

## 2023 DÜZELTME İŞLEMLERİ

Ayrıca, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun, 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, düzeltme öncesi mali tablolara göre tespit edilmesi gerektiğinden, 2023 hesap dönemi amortisman gideri de enflasyon düzeltmesi öncesi değerler üzerinden hesaplanacaktır.

## PARASAL OLMAYAN KIYMETLERİN DÜZELTİLMESİ

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

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. Geçmiş yıl kârları ve zararları hesabına aktarılarak kapatılacağı belirtilen 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.**

**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 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler için, **en son yapılan yeniden değerlendirme sonrası değerler dikkate alınır.**

## REEL OLMAYAN FİNANSMAN MALİYETİ NEDİR, NASIL HESAPLANIR?

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.

Düzeltilme işleminde 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.

Kredilere İlişkin vergi/harçlar **kredinin kullanım süresine bağlı olmadığından** REEL kabul edilecektir.

Hesap Kodu	Hesap İsmi
15	Stoklar
24	Mali Duran Varlıklar
25	Maddi Duran Varlıklar
27	Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar

ROF Hesaplama Formülleri
Borç Tutarının Esas Alınması
Toplam Finansman Maliyetinin Esas Alınması

## ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR-ROF

**Kanun:** Düzeltme işleminde bu Kanunda yer alan değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen tutarlar esas alınır. Ancak **stokların, satılan malın ve maddî duran varlıkların maliyet bedeline ve malî duran varlıkların** alış bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetleri düşüldükten sonra bulunan tutarlar düzeltmeye tâbi tutulur. Toplulaştırılmış yöntemlerle düzeltmeye tâbi tutulan kıymetlerin alış veya maliyet bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetlerinin düşülmesi ihtiyarîdir.

### Tebliğ:

(2) Maliyet veya alış bedellerine intikal ettirilmiş ve düzeltmeye esas tutara ulaşılırken düşülecek reel olmayan finansman maliyeti ihtiva edebilecek parasal olmayan varlıklar aşağıda gösterilmiştir.

1. Stoklar,
2. Maddi duran varlıklar,
3. Mali duran varlıklar,

**"4. Özel tükenmeye tabi varlıklar"«**



## REEL OLMAYAN FİNANSMAN MALİYETİ NEDİR, NASIL HESAPLANIR?

<b>Reel Olmayan Finansman Maliyetinin Hesaplanmayacağı Durumlar</b>	
1	Toplulaştırılmış Yöntemle Düzeltilen Stoklar
2	VUK Geçici 31, 32 ve Mük 298/Ç Yeniden Değerleme Yapılmış Kıymetler
3	Yıllara Sari İnşaat Ve Onarım İşleri

## BORÇ TUTARINDAN HESAPLAMA YAPILMASI

Her türlü borçlanmada, borç tutarlarına borcun kullanıldığı döneme ait **Yİ-ÜFE artış oranının** uygulanması suretiyle hesaplanır.

			<u>Borcun Kapatıldığı Aya Ait Yİ-ÜFE - Borcun Alındığı Aya Ait Yİ-ÜFE</u>
ROFM	=	Borç Tutarı	X Borcun Alındığı Aya Ait Yİ-ÜFE

Formüldeki oranın birden büyük çıkması hali, formüle göre bulunan değer borç tutarına uygulanması suretiyle ROFM'nin hesaplanmasına engel teşkil etmemektedir. 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.

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 edilecektir.

Yabancı para üzerinden borçlanmalarda borcun kullanıldığı döneme ait Yİ-ÜFE artış oranı, borcun alındığı tarihteki Türk Lirası karşılıklarına uygulanır. Dolayısıyla yabancı para üzerinden yapılan borçlanmalarda ROFM hesaplanırken Yİ-ÜFE artış oranının uygulanacağı borç tutarı, yabancı para üzerinden alınan borcun alındığı tarihteki Türk Lirası karşılığıdır.

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 TUTARINDAN HESAPLAMA YAPILMASI ÖRNEK 1

## ORAN 1 DEN KÜÇÜK

ÖRNEK 1		Yi-ÜFE	
Borç Tutarı	50.000.000,00		
Aktifleşen Faiz/Vade Farkı	17.500.000,00		
Borcun Alındığı Tarih	1.01.2023	2.105,17	
Borcun Kapatıldığı Tarih	11.10.2023	2.803,29	
			(2.803,29-2.105,17)
ROF	50.000.000,00	*	2.105,17
ROF	50.000.000,00	*	0,3316
Reel Olmayan Finansman Maliyeti ROF	16.581.083,71		
Reel Finansman Maliyeti	918.916,29		
Toplam Finansman Maliyeti	17.500.000,00		

## BORÇ TUTARINDAN HESAPLAMA YAPILMASI ÖRNEK 2

### ORAN 1 DEN BÜYÜK

ÖRNEK 2		Yi-ÜFE (Farazi)	
Borç Tutarı	80.000.000,00		
Aktifleşen Faiz/Vade Farkı	23.500.000,00		
Borcun Alındığı Tarih	1.03.2022	1.346,00	
Borcun Kapatıldığı Tarih	21.12.2022	2.867,00	
ROF	80.000.000,00	*	$(2.876,00-1.346,00)/1.346,00$
ROF	80.000.000,00	1,1300	90.401.188,71
Reel Olmayan Finansman Maliyeti ROF	23.500.000,00		
Reel Finansman Maliyeti	0,00		
Toplam Finansman Maliyeti	23.500.000,00		

# BORÇ TUTARINDAN HESAPLAMA YAPILMASI ÖRNEK 2

## ORAN NEGATİF

ÖRNEK 3		Yi-ÜFE (Farazi)	
Borç Tutarı	140.000.000,00		
Aktifleşen Faiz/Vade Farkı	63.000.000,00		
Borcun Alındığı Tarih	1.02.2020	2.367,00	
Borcun Kapatıldığı Tarih	15.10.2020	2.295,00	
			(2.295,00-2.367,00)
			2.367,00
ROF	140.000.000,00	*	-0,0304
ROF	-4.258.555,13		
Reel Olmayan Finansman Maliyeti ROF	0,00		
Reel Finansman Maliyeti	63.000.000,00		
Toplam Finansman Maliyeti	63.000.000,00		

## TOPLAM FİNANSMAN MALİYETİNİN DİKKATE ALINDIĞI SENARYO

**Maliyet veya alış bedeline dâhil edilen finansman giderlerinin reel olmayan kısımları**, diğer bir ifade ile 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.

	Toplam Finansman Maliyeti		<u>İlgili Hesap Dönemine Ait Yİ-ÜFE Artış Oranı</u>
<b>ROFM</b>	=	X	İlgili Hesap Dönemine Ait Ortalama Ticari Kredi Faiz Oranı

Normal şartlar altında, söz konusu formüldeki oranın, (0) ile (1) arasında gerçekleşmesi gerekir. Oranın (1)'den büyük çıkması, kredi faiz oranlarının, gerçekleşen Yİ-ÜFE artış oranlarının gerisinde kaldığını ifade etmektedir. Bu durumda, formüldeki oran (1) olarak alınacak ve toplam finansman maliyetinin tamamının reel olmadığı kabul edilecektir

Aylar itibariyle Yİ-ÜFE'de oluşan farklılıklar nedeniyle formüldeki oranın negatif çıkması halinde ise toplam finansman maliyetinin tamamının reel olduğu kabul edilecektir.

## TOPLAM FİNANSMAN MALİYETİNİN DİKKATE ALINDIĞI SENARYO

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.

213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesi, geçici 32 nci 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.

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

## TOPLAM FİNANSMAN MALİYETİ ÖRNEKLER

Aralık 2022 Yi ÜFE	2.021,19	
Aralık 2023 Yi ÜFE-Farazi	2.903,00	
2023 Hesap Dönemi Ortalama Ticari Kredi Faiz Oranı	0,8650	
MDV/Stok Toplam Finansman Maliyeti	7.500.000,00	
		<u>(2903,00-2021,19)/2.021,19</u>
ROF	7.500.000,00	0,865
Reel Olmayan Kısım ROF	3.782.796,99	
Reel Finansman Maliyeti	3.717.203,01	

Aralık 2019 Yi ÜFE	2.476,00	
Aralık 2020 Yi ÜFE-Farazi	2.387,00	
2020 Hesap Dönemi Ortalama Ticari Kredi Faiz Oranı	0,4500	
MDV/Stok Toplam Finansman Maliyeti	6.000.000,00	
		<u>(2.387,00-2.476,00)/2.476,00</u>
ROF	6.000.000,00	<u>0,4500</u>
Reel Olmayan Kısım ROF	0	
Reel Finansman Maliyeti	6.000.000,00	



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.

Ayrıca, 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.

Sermayenin, düzeltmeye esas tutarına ulaşılırken (sermayeye ilave edilmiş olan) Düşülecek Fonlar

- 280/A maddesinin birinci fıkrası kapsamında oluşturulan fon hesabına ilişkin olarak, işe başlanılan hesap dönemini takip eden hesap dönemi sonu itibarıyla ortaya çıkmış alacak bakiyesi tutarı,

- Mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yapılan yeniden değerlemeden kaynaklı değer artışları,

Geçici 31 inci ve geçici 32 nci maddeleri kapsamında yapılan yeniden değerlemelerden kaynaklı değer artışları

13/11/2008 tarihli ve 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun ile 193 sayılı Kanunun geçici 85, 90 ve 93 üncü maddeleri ve 5520 sayılı Kanunun geçici 15 inci maddesi kapsamında oluşturulan fon hesaplarından işletmeye konulan nakit varlıklar gibi parasal kıymetlerden kaynaklanan tutarlar,

Parasal nitelikli olan benzer diğer fon hesaplarından kaynaklı tutarlar

**Düzeltililecek Öz Sermaye  
Kalemleri-Bilançoda Kalacaklar**

a) Sermaye,
b) Sermaye düzeltmesi olumlu ve olumsuz farkları,
c) Hisse Senetleri İhraç Primleri, ç) Hisse Senedi İptal Karları,
d) Yasal Yedekler,
e) Statü Yedekleri,
f) Olağanüstü Yedekler
g) Özel Fonlar
213 sayılı Kanununun 328 ve 329 uncu maddeleri kapsamında oluşturulan sabit kıymet yenileme fonu
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
26/6/2001 tarihli ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun ek 3 üncü maddesi ile 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanununun 3 üncü maddesi kapsamında oluşturulan fon hesapları
193 sayılı Kanununun geçici 85, 90 ve 93 üncü maddeleri ile 5520 sayılı Kanununun geçici 15 inci maddesi ve 5811 sayılı Kanun kapsamında oluşturulan fon hesaplarından; mezkûr Kanun hükümleri dâhilinde işletmeye konulan <b>altın, taşınmaz gibi parasal olmayan kıymetlerden</b> kaynaklı olanlar da parasal olmayan kıymet olarak kabul edilecek ve bilançoda düzeltilmiş değerleriyle yer alacaktır.



## ÖZKAYNAKLARDAN SİLİNECEK DEĞERLER- KIYMETLER

### ÖZKAYNAKLARDAN SİLİNECEK DEĞERLER-KIYMETLER

Mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası uyarınca oluşturulan yeniden değerlendirme değer artış fonu hesabı,

Geçici 31 inci ve geçici 32 nci maddeleri uyarınca oluşturulan yeniden değerlendirme değer artış fonu hesabı,

Düzeltilme öncesi "Geçmiş Yıllar Karları

Düzeltilme öncesi "Geçmiş Yıllar Zararları"

Düzeltilme öncesi "Dönem Net Karı (Zararı)"

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.

# DÜZELTME KATSAYISI

Düzeltilme işleminde esas alınabilecek en eski "Düzeltilmeye Esas Tarih" **2005 yılından (2004 takvim yılında enflasyon düzeltilmesine tabi tutulmuş olması gereken en son bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetler için, 31/12/2004 tarihinden) itibaren başlar.**

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

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

Yukarıdaki formüle göre bulunacak ve düzeltilmeye esas olacak katsayının hesabında, kesirli (virgülden sonraki) kısım 5 (beş) hane olarak (altıncı hane dikkate alınarak beşinci hane yuvarlanarak) dikkate alınacaktır.

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

## DÜZELTMEME ESAS TARİHLER

Alış bedeli ile değerlendirilen menkul kıymetler ve mali duran varlıklar için (11, 24 Grubu)	Satın Alma Tarihi
İlk madde ve malzeme, ticari mallar, yarı mamul ve mamul stokların maliyetine dâhil	Defterlere Kayıt Tarihi
edilen unsurlar, yıllara sâri inşaat ve onarım işlerinde maliyeti oluşturan unsurlar, gelecek aylara ve yıllara ait giderler, maddi duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, maddi olmayan duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, özel tükenmeye tabi varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, yıllara sâri inşaat ve onarım hakedişleri ile haklar ve şerefiyeler, özel fonlar (sabit kıymet yenileme fonu, 5520 sayılı Kanunun 5/1-e bendi gereğince oluşturulan fon gibi parasal olmayan kıymet olarak kabul edilen fonlar), kâr yedekleri	Defterlere Kayıt Tarihi
Parasal olmayan alınan depozito ve teminatlar ile avanslar, nakit olarak ödenmiş sermaye, hisse senetleri ihraç primleri, hisse senedi iptal karları	Tahsil Tarihi
Parasal olmayan verilen depozito ve teminatlar ile avanslar	Ödeme Tarihi
Aynı sermaye olarak konulan kıymetler	Mülkiyetin İntikal Ettiği Tarih
Kâr yedekleri, geçmiş yıl karları ve net dönem karının, parasal olmayan kıymet olarak kabul edilecek fonların, öz sermaye kalemlerine ait fark hesaplarının sermayeye ilave edilmesi dolayısıyla artırılan sermaye	Tescil Tarihi
Nakdi sermaye karşılığı alınan hisse senetleri	Ödeme Tarihi
Aynı sermaye karşılığı alınan hisse senetleri	Sermaye Olarak Konulan Kıymetlerin Mülkiyetinin İntikal Ettiği Tarih
Temettü karşılığı alınan hisse senetleri	İştirak Edilen Şirket Sermayesinin Tescil Tarihi
Parasal olmayan karşılıklar	Bağlı Oldukları İktisadi Kıymet İçin Belirlenen Tarihler



## DÜZELTME KATSAYISI İÇİN ÖZEL DURUMLAR-HUSUSLAR

2023 ve öncesinde yapılan devir, nev'i değişikliği ile tam ve kısmi bölünme işlemleri nedeniyle işletme aktifinde yer alan iktisadi kıymetlerin düzeltmeye esas tarihi olarak devir tarihi değil **söz konusu kıymetlerin devir alınan veya bölünen işletmenin envanterine alındığı; birleşmede ise birleşilen kurumun kayıtlarına intikal ettiği (Tebliğ'in bu maddesinde ayrıntıları gösterilen) tarih** düzeltmeye esas tarih olarak dikkate alınacaktır.

Kayıtlara giriş tarihi yıl olarak belli olan ancak 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 kurulduğu 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 belli edilemeyen iktisadi kıymetler,

Kayıtlara girişi 31/12/2023 tarihinden önce meydana gelen (5520 sayılı Kanunun 19 uncu maddesi ile 193 sayılı Kanunun 81 inci maddesinde belirtilen ve mukayyet değerleriyle yapılan) devir, nev'i değişikliği, tam ve kısmi bölünme işlemlerinden geliyor ise enflasyon düzeltmesine tabi bu nev'i kıymetler için **düzeltilmeye esas tarih olarak devir veya bölünme 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 değerlendirilmemiş ancak geçici 31 inci madde kapsamında yeniden değerlendirilmiş olanlarda yeniden değerlendirilmesi 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 değerlendirilmiş 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 sonu.

## TOPLULAŖTIRILMIŖ YÖNTEMLER

	Gerçek Yöntem Dışında ToplulaŖtırılmış Yöntemler
1	Basit ortalama yöntemi
2	Stok devir hızı yöntemi (Sadece 2023 Düzeltmesinde Geçerli)
3	Hareketli Ortalama Düzeltme (Sadece 2024 ve Sonrasında Geçerli)

ToplulaŖtırılmış yöntemler kullanılarak düzeltilebilecek parasal olmayan kıymetler, stoklarla sınırlıdır.

Mükellefler belirtilen bu yöntemlerden herhangi birini seçebileceklerdir.

ToplulaŖtırılmış yöntemleri seçenler ise mümkün olduğunca inebildikleri her bir alt ayırım itibariyle diledikleri toplulaŖtırılmış yöntemi kullanmakta serbesttirler.

ToplulaŖtırılmış 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.



# TOPLULAŖTIRILMIŖ YÖNTEMLER

<b>Basit ortalama yöntemi</b>	<u>Bilançonun ait olduğu aya ait Yİ-ÜFE</u>
	(Bilançonun ait olduğu aya ait Yİ-ÜFE + Bilanço günü itibarıyla bir önceki geçici vergi döneminin1 sonundaki Yİ-ÜFE) / 2
	<u>Dönem içinde satılan toplam mal maliyeti</u>
<b>Stok Devir Hızı-2023</b>	(Dönem başı stok tutarı + Dönem sonu stok tutarı) / 2

**TOPLULAŖTIRILMIŐ YÖNTEMLER**

<b>Stok Devir Hızı-2023</b>	
2022 Aralık Stoklar	7.500.000,00
2023 Aralık Stoklar	22.500.000,00
2023 STMM	65.000.000,00
2023 Eylül Yi ÜFE Farazi	2.803,29
2023 Aralık Yi ÜFE Farazi	3.100,00
Düzeltilme Katsayısı	1,11
Stok Devir Hızı	65.000.000,00
	$((7.500.000+22.500.000)/2)$
Stok Devir Hızı	4,3333
Stokların Aktife Girişi	365/SDH
Stokların Aktife Girişi-Gün	84,23076923
Stokların Aktife Giriş Tarihi	2023 Ekim
<b>31.12.2023 Stoklar (Yi ÜFE 2023 Aralık/Yi Üfe 2023 Ekim)</b>	<b>24.881.478,55</b>

# DÜZELTMEME İLİŞKİN ÖZEL HUSUSLAR

<b>Birikmiş amortismanların düzeltilmesi</b>	2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesinde, birikmiş amortismanlar, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilir.
	213 sayılı Kanununun 320 nci maddesi gereği amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin üzerinden, daha önceki yıllarda ayrılmamış amortisman tutarları ayrılmış gibi kabul edilmeyecek ve enflasyon düzeltmesinde dikkate alınmayacaktır. Bu tutarların enflasyon düzeltmesi sonrasında da gider olarak dikkate alınamayacağı tabiidir
	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.

# DÜZELTMEME İLİŞKİN ÖZEL HUSUSLAR

<b>Yapılmakta olan yatırımlar</b>	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 <b>yapılmakta olan yatırımlar hesabından gelmiş olan değerlerin</b> düzeltmeye esas tarihi olarak, söz konusu değerlerin aktifleştirme tarihlerinin değil, <b>yapılmakta olan yatırımlar hesabının kullanıldığı tarihlerin</b> alınması gerekmektedir.
	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. <b>(2 Parçalı Düzeltme Olacak)</b>

## DÜZELTMEME İLİŞKİN ÖZEL HUSUSLAR

<b>Finansal kiralamaya konu iktisadi kıymetler</b>	Finansal kiralama işlemlerinde, kiraya verilen iktisadi kıymetlerin, kiracılar tarafından enflasyon düzeltmesine tabi tutulması gerekmektedir.
<b>Yedek akçeler</b>	Düzeltilmiş 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda yer alan (vergi ödemiş kazanç üzerinden ayrılmış) kâr yedeklerinin ve <b>bunların düzeltilmesi sonucunda meydana gelen enflasyon düzeltme farklarının sermayeye ilave edilebilmesi mümkün bulunmaktadır.</b>
<b>Birleşme primi</b>	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 uncu maddesinin birinci fıkrası kapsamında yapılan devir işlemleri sonucu ortaya çıkan birleşme priminin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınmaması gerekmektedir.

Enflasyon düzeltmeleri, ilgili kıymetlere ait **fark hesaplarına** ve "**GENEL KURAL OLARAK**" **698-Enflasyon Düzeltme Hesabına** kaydedilecektir.

Enflasyon düzeltme hesabı ise, parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmesi sonucu oluşan farkların kaydedildiği hesabı ifade eder. **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

Ödenmiş sermaye tutarının düzeltilmesi sonucu ortaya çıkan olumlu/olumsuz farkların izlenmesinde kullanılmak üzere "**502- Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları**" ve "**503- Sermaye Düzeltmesi Olumsuz Farkları (-)**" hesaplarına kaydedilecektir. (Özel Durum)

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.

## MUHASEBE KAYITLARI

**MUHASEBE  
KAYITLARI  
YSİO İŞLERİ**

Yıllara sâri inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve hakedişlere ilişkin düzeltmelerin "Enflasyon Düzeltme Hesabı" yerine **697 "Yıllara Sâri İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"**na kaydedileceği ve bu hesabın işin bitiminde kar/zarar hesabına intikal ettirileceği belirtilmiştir. Dolayısıyla, yıllara sâri inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve hakedişlerine ilişkin düzeltmeler, "Enflasyon Düzeltme Hesabı" yerine "Yıllara Sâri İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"na kaydedilecektir. 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 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.

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 defterlere kaydedilir.

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.



## GEÇMİŞ YILLAR KARLARI VE ZARARLARI

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 bilançoaya ait nihai kâr ya da zarar rakamına ulaşacaklardır.

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.

Düzeltilme Sonucu Oluşan 570-Geçmiş Yıl Karı (698 Hesap Alacak Kalanı)	Durumu	Başka Hesaba Nakil	Kurumlar Vergisi/Gelir Vergisi	Kar Payı Sayılma Durumu	Sermayeye İlave
1-2023 Dönem Net Karı	Dağıtılabilir	Mümkün	Düzeltilme 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.	Mümkün
2-2023 Öncesi Geçmiş Yıl Karları	Dağıtılabilir	Mümkün	Düzeltilme 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.	Mümkün
3-Düzeltilme İle Oluşan Diğer Enflasyon Düzeltme Karları	Dağıtılamaz	Mümkün Değil	2023 yılı geçmiş yıllar karları hesabında takip edilen; <b>2023 yılı enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan geçmiş yıl karının herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi durumunda</b> , nakledilen veya çekilen tutar bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.	Ayrıca işletmeden çekilen değerler, elde edenlerin hukuki statüsüne göre kar payı stopajına tabi tutulacak ve kar paylarının vergilendirilmesine ilişkin hükümler doğrultusunda vergilendirilecektir.	2023 hesap dönemine ait düzeltme neticesinde oluşan geçmiş yıl karının kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilmesi mümkün olup, bu işlem kâr dağıtımı sayılmayacaktır

**GEÇMİŞ YILLAR KARLARI VE ZARARLARI-GVK Geçici 62. Madde Hariç.**

# 2024 HESAP DÖNEMİ DÜZELTMELERİ

ROF Hesaplamasında **Toplam Finansman Maliyetini** seçenler seçtikleri bu yöntemden, seçimi yaptıkları hesap dönemi dâhil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar dönemeyeceklerdir.

Düzeltilme 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.

Bilançoda görünen ve 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi neticesinde oluşan geçmiş yıllar karları/zararları da taşıma katsayısı kullanılarak düzeltilecektir.

Taşıma Katsayısı	<u>Mali Tablonun Ait Olduğu Aya İlişkin Yi-ÜFE</u>
	Bir Önceki Dönemin Sonundaki Yi-ÜFE

# 2024 HESAP DÖNEMİ DÜZELTMELERİ

**Stoklarda toplulaştırılmış yöntemler tercih edililiyorsa 2024 ve sonrasında Stok Devir Hızı yerine "Hareketli Ağırlıklı Ortalama Yöntemi kullanılabilir.** 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.**

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.

2024 hesap dönemine ait vergi matrahı, düzeltilmiş bilançoya göre tespit edilecektir.

Geçici vergi dönemleri ve hesap dönemi sonu itibariyle 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

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.

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.

2024 hesap dönemi başından itibaren verilecek yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri ile geçici vergi beyannamelerinde beyan edecekleri vergi matrahlarını tespit ederken, (düzeltmiş 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoya dayanan) 2024 ve sonraki hesap dönemlerine ait geçmiş yıl mali zararlarını, enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının varlığına/devamına bağlı olarak, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş tutarları ile dikkate alacaklardır.

2024 hesap dönemi başından itibaren verilecek geçici vergi beyannameleri ile yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannamelerinde beyan edecekleri vergi matrahlarını tespit ederken, 2024 hesap dönemi başından itibaren gerçekleşen kanunen kabul edilmeyen giderler ile vergiden istisna edilmiş olan tutarları enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş tutarları ile dikkate alacaklar, beyanname üzerinde ayrıca bir düzeltme yapmayacaklardır.

## 2024 HESAP DÖNEMİ DÜZELTMELERİ

## 2024 HESAP DÖNEMİ DÜZELTMELERİ-

### \*SADECE DÜZELTME SONUCU BULUNAN ZARARA MAHSUP İMKANI VAR!

<p><b><u>(2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoya ait düzeltme ile sınırlı olmak üzere,</u></b> 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.</p>	<p>2024 Ve sonrasında bu tür bir hesaplama yapılmayacaktır.</p> <p>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.</p>
<p>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.</p>	
<p>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 dağıtımı sayılmayacaktır.</p>	

## ENFLASYON DÜZELTMESİ ÖZEL KONULAR

<p>Düzeltilme işlemine tabi tutulmuş olan <b>2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetlerden amortismanına tabi olmayan kıymetlerin</b>, düzeltilmiş değerlerinin altında bir bedelle satılması halinde, düzeltilme sonrası değerle, düzeltilme öncesi değer arasındaki farka isabet eden zarar, gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınmayacaktır.</p>	<p>Kanunda bu yönde hüküm bulunmuyor. Bu nedenle ihtilaf konusu olabilecektir.</p>
<p>Kazançlarını işletme hesabı esasına göre tespit eden mükellefler ile serbest meslek erbabı amortismanına tabi iktisadi kıymetleri için bu maddede belirtilen hükümlere göre 2024 takvim yılı ve sonrasında kalan faydalı ömür süresinde düzeltilmiş değerler üzerinden amortisman ayırabilecektir. Düzeltilmeye tabi tutulan kıymetlerin geçmiş dönemlere ilişkin amortisman tutarları da düzeltilmeye tabi tutulacaktır.</p>	<p>Bu amortismanına tabi iktisadi kıymetleri elden çıkarmaları halinde bunlara ilişkin enflasyon düzeltilme farkları maliyet olarak kabul edilecektir. <b>Ancak, bunun için Tebliğin dördüncü bölümü kapsamındaki dönemlere ilişkin yapılacak düzeltilme işlemi neticesinde hesaplanan düzeltilme farklarının, ilgili dönemde gelir olarak kayıtlara intikal ettirilmesi gerekmektedir. Aynı döneme ilişkin olarak amortismanın düzeltilmesinden kaynaklanan farkın gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.</b></p>

## ENFLASYON DÜZELTMESİ ÖZEL KONULAR

<p>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.</p>	<p>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.</p>
<p>Ancak, avanslar, depozitolar, hakedişler ve sabit kıymet yenileme fonu gibi işleyişi gereği ilgili olduğu hesaplara aktarılarak kapatılması mümkün olan hesapların kapatılması durumunda, bunlara ait enflasyon fark hesapları işletmeden çekilmiş sayılmaz.</p>	
<p>Bilanço esasına göre defter tutmakta iken, 213 sayılı Kanununun 180 inci maddesi çerçevesinde işletme hesabı esasına göre defter tutmaya başlayan bir gelir vergisi mükellefinin işletme hesabı esasına geçmesi dolayısıyla kanun hükmünden kaynaklanan defter tutmayla ilgili bir değişikliğin oluşması mevzu bahis olduğundan, bu durum söz konusu enflasyon farklarının işletmeden çekilişi olarak değerlendirilmeyecektir.</p>	
<p>2023 yılı geçmiş yıllar karları 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 tutulacaktır. Ayrıca işletmeden çekilen değerler, elde edenlerin hukuki statüsüne göre kar payı stopajına tabi tutulacak ve kar paylarının vergilendirilmesine ilişkin hükümler doğrultusunda vergilendirilecektir.</p>	<p>2023 hesap dönemine ait düzeltme neticesinde oluşan geçmiş yıl karının kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilmesi mümkün olup, bu işlem kâr dağıtımı sayılmayacaktır.</p>



## ENFLASYON DÜZELTMESİ ÖZEL KONULAR

2023 yılı hesap dönemine ilişkin yapılan hesaplama ve **düzeltilme 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.**

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.

Aksi mükerrer vergileme olur. Enflasyon düzeltmesi sonucunda toplamda zarar çıkarsa geçmiş yıl karları nasıl izlenebilir? Bize göre NAZIM HESAPLARA kayıtlar atılmalıdır. Aksi durum muhasebe tekniğine uygun değildir.

## 2023 YILI ÖRNEK DÜZELTME ÇALIŞMASI

31.12.2023	Hipotetik Veriler
Şirket Kuruluşu	1.10.2010
31.12.2023 Kur	1 TL (Kur Değişimi Yok)
2023	Vergi Karşılığı Ayrılmamış
2024	Amortisman Ayrılmamış
2024	Herhangi Bir Başkaca İşlem Yok
2023, 2024	Stoklar (Misli)Gerçek Yöntem
2023	Aralık Yi ÜFE Farazidir.
2023, 2024	İştirakler Hesabı ROF yok.
2023	252 Binalarda ROF Amortisman Ayrılmamış Tutar 5 Yılda Gider Yazılacak.

# 2023 YILI ÖRNEK DÜZELTME ÇALIŞMASI

ACB ANONİM ŞİRKETİ AKTİF	31.12.2023	Düzeltilme Tarihi	Düzeltilme Yi ÜFE	31.12.2023 3 Yi ÜFE	Katsayı	Revize Bilanço	698 ED K/Z
Kasa	25.000,00					25.000,00	
Banka	175.000,00					175.000,00	
Özel Kesim Tahvil Senet Bono- <b>Eurobond/Parasal Kıymet</b>	500.000,00					500.000,00	
Alınan Depozitolar- <b>Parasal Kıymetler</b>	100.000,00					100.000,00	
Ortaklardan Alacaklar	300.000,00					300.000,00	
Stoklar (Misli Stok) <b>Gerçek Yöntem</b>	350.000,00	2.06.2023	2.320,72	2.946,00	1,26943	444.301,77	94.301,77
İştirakler Hesabı ( <b>Kısmi Bölünmede Bölünenin</b> )	1.400.000,00	4.12.2014	235,84	2.946,00	12,49152	17.488.127,54	16.088.127,54
Bağlı Ortaklıklar ( <b>ROF Çıkartılmış Değer</b> )*	6.000.000,00	2.10.2011	199,03	2.946,00	14,80193	88.811.550,27	82.811.550,27
Arsa Arazi	3.500.000,00	6.07.2017	297,65	2.946,00	9,89753	34.641.357,30	31.141.357,30
Binalar ( <b>1.000.000 ROF Çıkartılmıştır</b> )	13.500.000,00	6.02.2021	590,52	2.946,00	4,98882	67.349.116,03	53.849.116,03
Taşıtlar ( <b>Giriş, 11.12.2022; 30.09.2023 YD Yapılmış</b> )	1.000.000,00	30.09.2023	2.749,98	2.946,00	1,07128	1.071.280,52	71.280,52
Demirbaş (2020 Yılı, Ay Yok)	2.500.000,00	1.01.2020	462,42	2.946,00	6,37083	15.927.079,28	13.427.079,28
Birikmiş Amortisman ( <b>Bina</b> )	-1.350.000,00				4,98882	-6.734.911,60	-5.384.911,60
Haklar (Giriş Yıl, Ay Yok)	1.000.000,00	1.01.2010	164,94	2.946,00	17,86151	17.861.511,04	16.861.511,04
Şerefiye-Birleşme Primi	1.000.000,00					1.000.000,00	
	<b>30.000.000,00</b>	<b>344.238,00</b>	<b>7.021,09</b>	<b>23.568,00</b>	<b>73,74168</b>	<b>238.959.412,15</b>	<b>208.959.412,15</b>

# 2023 YILI ÖRNEK DÜZELTME ÇALIŞMASI

	<b>ACB ANONİM ŞİRKETİ AKTİF</b>	<b>31.12.2023</b>	<b>Düzeltilme Tarihi</b>	<b>Düzeltilme Yi ÜFE</b>	<b>31.12.2023 3 Yi ÜFE</b>	<b>Katsayı</b>	<b>Revize Bilanço</b>	<b>ED K/Z</b>
<b>300</b>	Banka Kredileri	3.500.000,00					3.500.000,00	
<b>303</b>	Vadesi Gelen Borç Anapara Taksitleri	200.000,00					200.000,00	
<b>320</b>	Satıcılar	1.600.000,00					1.600.000,00	
<b>321</b>	Borç Senetleri	400.000,00					400.000,00	
<b>326</b>	Alınan Depozito Ve Teminatlar (Parasal)	350.000,00					350.000,00	
<b>340</b>	Alınan Avanslar (Parasal)	6.000.000,00					6.000.000,00	
<b>360</b>	Ödenecek Vergi Borçlar	500.000,00					500.000,00	
<b>400</b>	Banka Kredileri	6.000.000,00					6.000.000,00	
<b>500</b>	<b>Sermaye</b>							
<b>1</b>	<i>Nakit-Ödeme Tarihi (502-Sermaye Düzeltme</i>	3.250.000,00	1.10.2010	164,94	2.946,00	17,86151	58.049.910,88	54.799.910,88
<b>2</b>	<i>Aynı Sermaye-Mülkiyet İntikal Tarihi (502-Ser</i>	1.500.000,00	15.06.2018	365,60	2.946,00	8,05799	12.086.980,31	10.586.980,31
<b>3</b>	<i>Kar Yedekleri-Tescil Tarihi (502-Sermaye Düz</i>	1.200.000,00	30.11.2021	858,43	2.946,00	3,43185	4.118.215,81	2.918.215,81
<b>520</b>	Hisse İptal Karları-Tahsil Tarihi	300.000,00	11.04.2020	474,69	2.946,00	6,20616	1.861.846,68	1.561.846,68
<b>521</b>	Hisse İhraç Primleri-Tahsil Tarihi	200.000,00	14.07.2021	710,61	2.946,00	4,14573	829.146,79	629.146,79
<b>522</b>	MDV Yeniden Değerleme Değer Artışı VUK Mük	250.000,00						
<b>529</b>	Diğer Sermaye Yedekleri-Varlık Barışı Nakit	1.000.000,00					1.000.000,00	
<b>540</b>	Yasal Yedekler-(Deftere Kayıt Tarihi)	50.000,00	1.03.2020	468,69	2.946,00	6,28560	314.280,23	264.280,23
<b>548</b>	Olağanüstü Yedekler (Deftere Kayıt Tarihi)	100.000,00	4.06.2022	1.652,75	2.946,00	1,78248	178.248,37	78.248,37
<b>549</b>	Kayda Alınan Emtia Fonu (Deftere Kayıt Tarihi)	1.000.000,00	1.08.2016	258,01	2.946,00	11,41816	11.418.162,09	10.418.162,09
<b>549</b>	Özel Fonlar-Sabit Kıymet Yenileme Fonları (Defte	600.000,00	1.07.2021	710,61	2.946,00	4,14573	2.487.440,37	1.887.440,37
<b>570</b>	Geçmiş Yıl Karı	3.000.000,00	1.04.2020					
<b>590</b>	Dönem Net Zararı	-1.000.000,00	31.12.2023					
<b>698</b>	Enflasyon Düzeltme Hesabı						<b>128.065.180,62</b>	
		<b>30.000.000,00</b>					<b>238.959.412,15</b>	<b>83.144.231,52</b>

## 698-ENFLASYON DÜZELTME HESABI

BORÇ (ZARAR UNSURU)		ALACAK (KAR UNSURU)	
500	68.305.107,00	150	94.301,77
520	1.561.846,68	242	16.088.127,54
521	629.146,79	245	82.811.550,27
540	264.280,23	250	31.141.357,30
548	78.248,37	252	53.849.116,03
549	10.418.162,09	254	71.280,52
549	1.887.440,37	255	13.427.079,28
257	5.384.911,60	260	16.861.511,04
590	1.000.000,00	522	250.000,00
		570	3.000.000,00
	89.529.143,13		217.594.323,75
	<b>570-Geçmiş Yıl Karına Aktarılacak Tutar</b>		<b>128.065.180,62</b>

2023 Yılı Enflasyon Düzeltmesi

# 2024 YILI DÜZELTİLMİŞ/TAŞINMIŞ BİLANÇO

	<b>ACB ANONİM ŞİRKETİ AKTİF</b>	31.12.2023	31.12.2023	31.12.2024	Taşıma	31.12.2024	698 EF Karı
		Düzeltilmiş Bilanço	Yi ÜFE	Yi Üfe Farazi	Katsayısı	Düzeltilmiş Bilanço	
100	Kasa	25.000,00				25.000,00	
102	Banka	175.000,00				175.000,00	
112	Özel Kesim Tahvil Senet Bono- <b>Eurobond/Parasal</b>	500.000,00				500.000,00	
126	Alınan Depozitolar- <b>Parasal Kıymetler</b>	100.000,00				100.000,00	
131	Ortaklardan Alacaklar	300.000,00				300.000,00	
150	Stoklar (Misli Stok) <b>Gerçek Yöntem</b>	444.301,77	2.946,00	3.560,00	1,20842	536.902,34	92.600,57
242	İştirakler Hesabı ( <b>Kısmi Bölünmede Bölünenin</b>	17.488.127,54	2.946,00	3.560,00	1,20842	21.132.971,51	3.644.843,96
245	Bağlı Ortaklıklar ( <b>ROF Çıkarılmış Değer</b> )*	88.811.550,27	2.946,00	3.560,00	1,20842	107.321.493,19	18.509.942,93
250	Arsa Arazi	34.641.357,30	2.946,00	3.560,00	1,20842	41.861.246,43	7.219.889,13
252	Binalar ( <b>1.000.000 ROF Çıkarılmıştır</b> )	67.349.116,03	2.946,00	3.560,00	1,20842	81.385.897,18	14.036.781,14
254	Taşıtlar ( <b>Giriş, 11.12.2022; 30.09.2023 YD Ya</b>	1.071.280,52	2.946,00	3.560,00	1,20842	1.294.554,87	223.274,35
255	Demirbaş (2020 Yılı, Ay Yok)	15.927.079,28	2.946,00	3.560,00	1,20842	19.246.572,38	3.319.493,10
257	Birikmiş Amortisman ( <b>Bina</b> )	-6.734.911,60			1,20842	-8.138.589,72	-1.403.678,11
260	Haklar (Giriş Yılı, Ay Yok)	17.861.511,04	2.946,00	3.560,00	1,20842	21.584.174,92	3.722.663,88
262	Şerefiye-Birleşme Primi	1.000.000,00				1.000.000,00	
		<b>238.959.412,15</b>				<b>288.325.223,10</b>	<b>49.365.810,95</b>

**2024 YILI DÜZELTİLMİŞ/TAŞINMIŞ BİLANÇO****\*Sermaye/502 Sermaye Olumlu Farkı Olarak Düşünülmeli**

	<b>ACB ANONİM ŞİRKETİ AKTİF</b>	<b>31.12.2023</b>	<b>31.12.2023</b>	<b>31.12.2024</b>	<b>Taşıma</b>	<b>31.12.2024</b>	<b>698 EF Zararı</b>
		<b>Düzeltilmiş Bilanço</b>	<b>Yi ÜFE</b>	<b>Yi Üfe Farazi</b>	<b>Katsayısı</b>	<b>Düzeltilmiş Bilanço</b>	
<b>300</b>	Banka Kredileri	3.500.000,00				3.500.000,00	
<b>303</b>	Vadesi Gelen Borç Anapara Taksitleri	200.000,00				200.000,00	
<b>320</b>	Satıcılar	1.600.000,00				1.600.000,00	
<b>321</b>	Borç Senetleri	400.000,00				400.000,00	
<b>326</b>	Alınan Depozito Ve Teminatlar (Parasal)	350.000,00				350.000,00	
<b>340</b>	Alınan Avanslar (Parasal)	6.000.000,00				6.000.000,00	
<b>360</b>	Ödenecek Vergi Borçlar	500.000,00				500.000,00	
<b>400</b>	Banka Kredileri	6.000.000,00				6.000.000,00	
<b>500</b>	<b>Sermaye</b>						
<b>1</b>	<b>Nakit-Ödeme Tarihi (502-Sermaye Düzeltme</b>	58.049.910,88	2.946,00	3.560,00	1,20842	70.148.568,48	12.098.657,60
<b>2</b>	<b>Aynı Sermaye-Mülkiyet İntikal Tarihi (502-Serm</b>	12.086.980,31	2.946,00	3.560,00	1,20842	14.606.126,91	2.519.146,61
<b>3</b>	<b>Kar Yedekleri-Tescil Tarihi (502-Sermaye Düze</b>	4.118.215,81	2.946,00	3.560,00	1,20842	4.976.526,92	858.311,10
<b>520</b>	Hisse İptal Karları-Tahsil Tarihi	1.861.846,68	2.946,00	3.560,00	1,20842	2.249.889,40	388.042,72
<b>521</b>	Hisse İhraç Primleri-Tahsil Tarihi	829.146,79	2.946,00	3.560,00	1,20842	1.001.956,07	172.809,28
<b>522</b>	MDV Yeniden Değerleme Değer Artışı VUK Mük 298/ç						
<b>529</b>	Diğer Sermaye Yedekleri-Varlık Barışı Nakit	1.000.000,00				1.000.000,00	
<b>540</b>	Yasal Yedekler-(Deftere Kayıt Tarihi)	314.280,23	2.946,00	3.560,00	1,20842	379.781,95	65.501,72
<b>548</b>	Olağanüstü Yedekler (Deftere Kayıt Tarihi)	178.248,37	2.946,00	3.560,00	1,20842	215.398,58	37.150,20
<b>549</b>	Kayda Alınan Emtia Fonu (Deftere Kayıt Tarihi)	11.418.162,09	2.946,00	3.560,00	1,20842	13.797.914,81	2.379.752,72
<b>549</b>	Özel Fonlar-Sabit Kıymet Yenileme Fonları (Deftere	2.487.440,37	2.946,00	3.560,00	1,20842	3.005.868,20	518.427,83
<b>570</b>	Geçmiş Yıl Karı						
<b>590</b>	Dönem Net Zararı						
<b>698</b>	Enflasyon Düzeltme Hesabı-570 G. YIL KARI (202	<b>128.065.180,62</b>	2.946,00	3.560,00	1,20842	154.756.294,30	26.691.113,68
<b>590</b>	Dönem Net Karı 2024					3.636.897,49	
		<b>238.959.412,15</b>				<b>288.325.223,10</b>	<b>45.728.913,46</b>

## ENFLASYON DÜZELTME KAR VE ZARAR HESAPLARI

		648-ENFLASYON DÜZELTME KARLARI HESABI		658-ENFLASYON DÜZELTME ZARARLARI HESABI					
		BORÇ (ZARAR UNSURU)		ALACAK (KAR UNSURU)		BORÇ (ZARAR UNSURU)		ALACAK (KAR UNSURU)	
				<b>150</b>	92.600,57	<b>500</b>	15.476.115,31		
				<b>242</b>	3.644.843,96	<b>520</b>	388.042,72		
				<b>245</b>	18.509.942,93	<b>521</b>	172.809,28		
				<b>250</b>	7.219.889,13	<b>540</b>	65.501,72		
				<b>252</b>	14.036.781,14	<b>548</b>	37.150,20		
				<b>254</b>	223.274,35	<b>549</b>	2.379.752,72		
				<b>255</b>	3.319.493,10	<b>549</b>	518.427,83		
				<b>260</b>	3.722.663,88	<b>570</b>	26.691.113,68		
						<b>257</b>	1.403.678,11		
<b>Toplam</b>					<b>50.769.489,06</b>		<b>47.132.591,58</b>		
<b>Dönem Net Karı</b>					<b>3.636.897,49</b>				



# Tartışmalı Hususlar-Dikkat Çeken Bazı Konular

Konu/İhtilaf	Madde/Tebliğ	Tartışma/Görüşler
Kanunun <b>8. Yetki Maddesi</b> çok geniş olup matrah/mükellef belirleme imkanını büyük oranda idareye vermektedir. Usulden çok esaslı matrah tespit yetkisi içermektedir.	VUK Mük. 298. Maddesinin 8. Fıkrası	Kanunun yetki maddesi <b>usulden ziyade esas belirlemekte</b> ; bir anlamda kanunda açıkça tanımlanması gereken <b>matrah ve mükellef unsurlarına yönelik idareye geniş yetkiler vermektedir</b> . Düzeltme yapılacak matrah unsurları ile mükellef gruplarını belirleme yetkisi kanunda değil de, idarenin tekeline verilmiştir. <b>Bu durum Anayasanın vergilendirme konusunda "yasallık ilkesine" ve duruma göre "eşitlik ilkesine" aykırı olduğu düşünülmektedir.</b>
Banka Ve Finans Kurumları mevcut bir torba yasa ile 2024, 2025 yılları için kapsam dışında bırakılıyor. Bu mükellefler düzeltme yapacak lakin vergi matrahında dikkate alınmayacaktır.	8/b) <b>Mükellef veya meslek grupları</b> ya da mükelleflerin aktif toplamları veya ciroları itibarıyla hangi tür malî tabloların <b>enflasyon düzeltmesine tâbi tutulup tutulmayacağını</b> ve geçici vergi dönemlerinde düzeltilip düzeltilmeyeceğini belirlemeye,	Bakanlığın elinde açıkça yetki maddesi varken, ayrı bir Kanuna ihtiyaç duyulması yetki maddesinin Anayasaya aykırı olmasından kaynaklı olduğunu düşünmekteyiz. <b>Zira, bu mükelleflere 2024/2025 te düzeltme yaptırmamakla, yaptırıp vergiye tabi matrahta dikkate almamak aynı sonuçtur. Sonraki yıllarda eğer ED gerçekleşirse bunlar zaten yine düzeltme yapılmamış yıldan itibaren kaldıkları tarihten itibaren vergi etkisiz düzeltmeye devam edecekler, arzulanan sonuç yine aynen gerçekleşecektir.</b>

# Tartışmalı Hususlar-Dikkat Çeken Bazı Konular

Konu/İhtilaf	Madde/Tebliğ	Tartışma/Görüşler
Sabit Kıymet Yenileme Fonları	a) ...satıştan doğan kâr, satışın yapıldığı tarihi takip eden üçüncü takvim yılının sonuna kadar pasifte geçici bir hesapta tutulabilir. <b>Bu süre içinde, satılan iktisadi kıymetlerin yenilenmesi veya benzer mahiyetteki bir iktisadi kıymetin iktisabı gerçekleşmezse, geçici hesapta tutulan kâr, satışın yapıldığı yılı takip eden üçüncü takvim yılının kâr ve zarar hesabına eklenir.</b>	Kıymet yenilenmez ise tamamı gelir mi olacak? Fark tutarı amortisman mahsubunda sorun yaratır mı? Pasif kalemin işletmeden çekilmesi anlamına mı gelir? Bize göre artık 01.01.2024 tarihinden sonra yeni değer düzeltilmiş değerdir. Bu nedenle, bu değerın tamamının "takip eden 3. yılın sonunda" kar yazılması gerekmektedir.
Toplam Finansman Yöntemi veya Borç Tutarı Yöntemi Bazı Kıymetler İçin Ayrı Ayrı (Kısmi) Uygulanabilir Mi?	Mükellefler; reel olmayan finansman maliyetini, toplam finansman maliyetlerine, ilgili döneme ait TEFİ artış oranının dönem ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi suretiyle belirlenen oranı uygulayarak da <b>tespit edebilirler</b> . Ancak bu yöntemi seçen mükellefler seçtikleri yöntemden bu seçimi yaptıkları hesap dönemi dahil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar dönemmezler. <b>Tebliğ: Düzeltme işleminde, ROFM, "Borç Tutarının Esas Alınması" ve "Toplam Finansman Maliyetinin Esas Alınması" yöntemlerinden biri seçilerek hesaplanabilir.</b>	<b>Asıl ROF yöntemi Borç Tutarına uygulanan yöntemdir.</b>  Lakin isteyen toplam finansman yöntemini uygulayabilir.  Emredici kural olmadığından bize göre istenilen kıymete istenilen yöntem uygulanabilir.

# Tartışmalı Hususlar-Dikkat Çeken Bazı Konular

Konu/İhtilaf	Madde/Tebliğ	Tartışma/Görüşler
2023 Ve Öncesi Dağıtılabilir Karların Durumu  <b>(ED Zarar İle Sonuçlanırsa)</b>	2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoya ilişkin yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar "Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları" hesaplarında gösterilecektir. <b>Kayıtlarda yer alan eski dönemlerden gelen kâr veya zararlar da mukayyet değerleri üzerinden enflasyon düzeltme hesabına kaydedilmek suretiyle bu hesaba aktarılacaktır.</b> Bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl karı vergiye tabi tutulmayacak, geçmiş yıl zararı ise zarar olarak kabul edilmeyecektir. (2) <b>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.</b>	(2) 2023 yılı hesap dönemine ilişkin yapılan hesaplama ve düzeltme 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, <b>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. Fakat, düzeltme işlemleri sonrası <u>Enflasyon Düzeltme Zararı-Geçmiş Yıl Zararı</u> çıkarsa bu karlar kayıtlarda nasıl izlenecek? Bize göre NAZIM HESAPLARDA izlemek yararlıdır.</b>
İşletme Hesabı/Serbest Meslek Kazancı için  kısımlı düzeltme (Ofis/Taşıt/Demirbaş/Özel  Maliyet) mümkün müdür?	Kazançlarını işletme hesabı esasına göre tespit eden mükellefler ile serbest meslek erbabı da <b><u>amortismanına tâbi iktisadi kıymetlerini bu maddede belirtilen hükümlere göre düzeltilmiş tutarları üzerinden amortismanına tâbi tutabilirler.</u></b> Tebliğ: Bu amortismanına tabi iktisadi kıymetleri elden çıkarmaları halinde bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet olarak kabul edilecektir. <b>Ancak, bunun için Tebliğin dördüncü bölümü (2024 ve sonraki dönemler) 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.</b>	Satışta etkisi Nötr olacak şekilde kayıtlar gerekmektedir. Vergi ertelemesinden başka amaca hizmet etmemektedir. <b>Kanunda emredici/sınırlayıcı kural bulunmadığından kısmi düzeltmelerin mümkün olduğu düşünülmektedir. 2023 sonrasındaki her bir bağımsız yıl/yıllar için de serbeslik vardır.</b>

# Tartışmalı Hususlar-Dikkat Çeken Bazı Konular

Konu/İhtilaf	Madde/Tebliğ	Tartışma/Görüşler
Mal alım satımı öncesinde kesilen faturalar	İktisadi işletmeye dâhil olup düzeltme işlemine konu olan parasal olmayan kıymetlerin, işletme ile aidiyeti, düzeltmeye esas tarih ve bedellerinin tevsiki zorunludur.	
Kanunda toplulaştırılmış yöntemler basit ve hareketli ağırlıklı düzeltme olarak 2 adettir.  2023 için getirilen <b>Sok Devir Hızı Yöntemi</b> tanımlanmamıştır.	<b>5. Mükellefler düzeltme işleminde Maliye Bakanlığınca belirlenen toplulaştırılmış yöntemleri uygulayabilirler.</b>  Ancak toplulaştırılmış yöntemlerden birini seçen mükellefler seçtikleri yöntemden, bu seçimi yaptıkları hesap dönemi dahil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar dönemezler. <b>8.</b> "Mükellef veya meslek grupları ya da mükelleflerin aktif toplamları veya ciroları itibarıyla; enflasyon düzeltmesinde toplulaştırılmış yöntemler kullanılmasına izin vermeye, toplulaştırılmış yöntem uygulanabilecek kalemleri belirlemeye"	Kanunda <b>basit ve hareketli ortalama yöntemin</b> tanımı yapılmasına karşın, Bakanlığa ayrıca başkaca yöntem belirme imkanı verilmiştir. Lakin, bu imkan Genel Yetki Maddesi (8.) madde de yer almıyor. Yetki Maddesi dışında yetki verilen bir madde var.

# Tartışmalı Hususlar-Dikkat Çeken Bazı Konular

Konu/İhtilaf	Madde/Tebliğ	Tartışma/Görüşler
Binek Araç düzeltmesinde amortisman	<p>Mükellef 2023 yılı ve 2024 yılı bilançolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutacak, <b>31/12/2024 tarihli dönem sonu işlemlerinde söz konusu binek otomobilin düzeltilmiş değeri üzerinden amortisman ayıracaktır. Ancak binek otomobilin Gelir Vergisi Kanununa göre belirlenen amortismanına esas bedelin üzerinde kalan maliyet kısmına tekabül eden amortisman tutarını kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alacaktır.</b></p> <p><b>ANKARA YMM ODASI:</b> Enflasyon düzeltmesi sırasında uygulanmayacağına ve düzeltilmiş değer üzerinden amortisman ve itfa payı ayrılmayacağına dair herhangi bir sınırlayıcı ve yasaklayıcı kural yoktur. Aksine, Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 nci maddesinin (A fıkrasının (6) numaralı bendinde; amortisman ve itfa paylarının düzeltilmiş değerler üzerinden hesaplanacağı muhkem bir ifadeyle derpiş edilmiştir. Hukukî olarak, kanun hukuken kısıtlanmış veyahut yasaklanmış olanı düzenler ve kanunda açıkça yasaklanmamış olan serbesttir. Dolayısıyla, hukukî lafız olarak, 2023 hesap dönemi sonunda yapılacak enflasyon düzeltmesi sırasında, iktisadi kıymetin düzeltilmiş değeri üzerinden amortisman ve itfa payı ayrılması mümkündür.</p>	<p>Ayrıca 2024 yılı bilançosunda düzeltilmiş amortismanlar içerisinde daha önceki yıllarda ayrılmış ve kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınan amortisman tutarları da bulunacağından <b>2024 yılı bilançosunun düzeltmesi neticesinde birikmiş amortismanlar hesabında oluşan farkların söz konusu tutarlara isabet eden kısmının da kanunen kabul edilmeyen gider olarak beyannamede dikkate alınması gerekecektir.</b></p>

# Tartışmalı Hususlar-Dikkat Çeken Bazı Konular

Konu/İhtilaf	Madde/Tebliğ	Tartışma/Görüşler
İptal edilen Henüz Amortismanına Tabi Olmayan  ROF Maliyeti	<b><u>2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoaya ait düzeltme ile sınırlı olmak üzere</u></b> , amortisman süresi bitmemiş olan kıymetlere ilişkin maliyet veya alış bedelinden düşülen reel olmayan finansman maliyetinden amortisman ayrılmamış tutar, <b>2024 ve sonraki hesap dönemlerinde 5 yılda ve eşit taksitler halinde dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.</b> Enflasyon düzeltmesi uygulamasında, söz konusu reel olmayan finansman maliyetleri bilançoda gözükmeyeceği için, bunların mukayyet değerleri ile beyanname üzerinde indirim konusu yapılması gerekmektedir. <b>Ancak, amortismanına tabi bu iktisadi kıymetin 1/1/2024 tarihinden sonra satılması halinde, satış tarihi itibariyle reel olmayan finansman maliyetinin itfa olunmayan kısmının, kıymetin satıldığı hesap döneminde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.</b>	Kanunda hüküm bulunmuyor. <b>Geçici 25. Madde de vardı: "</b>  Amortisman süresi bitmemiş olan kıymetlere ilişkin maliyet  veya alış bedelinden düşülen reel olmayan finansman  maliyetinden amortisman ayrılmamış tutar, 2004 ve sonraki  dönemlerde, beş yılda ve eşit taksitte dönem kazancının  tespitinde gider olarak dikkate alınır."

# Tartışmalı Hususlar-Dikkat Çeken Bazı Konular

2024 ve sonrasında ATİK Dışı Kıymetlerin

Ancak, düzeltilme işlemine tabi tutulmuş olan 2023 hesap

dönemi sonuna ait bilançoda yer alan parasal olmayan

kıymetlerden amortismanına 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. KKEG Olacaktır.

**Bu Tebliğ hükmü kanunda bulunmuyor.** Geçici 25.

madde de yer alsada bu durum 2003 Bilançosu ile ilgilidir. Bu

nedenle, **Arsa, Arazi, Stoklar, Menkul Değerler** gibi

kıymetlerin zararına satışında bu konudaki tarhiyatlar ihtilaf

konusu yaratacaktır. 1-**Ayrıca, satış değil de değerlendirme**

**nedeniyle de 2023 Bilanço değerinin aşığına**

**gelebilir (Stoklar Değer Düşüklüğü vb gibi) Bu farklar**

**ne olacak? 2-Şartlar sağlanırsa 2 tam yıl elde tutulan**

**İştirak Hisseleri zararının tamamı mı, %75 i mi yoksa**

**düzeltilme öncesi değer ile düzeltme sonrası değer**

**arasındaki farka orantı yolu ile isabet eden ZARAR mı**

**dikkate alınacak. (Diğer kıymetler için de aynı ihtilaf**

**özü itibariyle vardır.) 3-Keza, bu hüküm VUK Geçici 31**

**maddesine göre %5 vergi ödenerek maliyeti artırılan**

**kıymetler için haksız bir durum yaratır. 4-Bakanlık**

**İSTANBUL VDB-11395140-105[[231-2014/VUK-1-**

**18866]-22668-15/03/2016 Özelgesinde sadede**

**aradaki kısmi zararı KKEG kabul etmiştir. Düzletme**

**öncesi değer kabul edilememektedir.**

Satışında Zarar Edilmesi

# Tartışmalı Hususlar-Dikkat Çeken Bazı Konular

Konu/İhtilaf	Madde/Tebliğ	Tartışma/Görüşler
İstisna Kazanç Sahiplerinin Düzeltme Karları Ne Olacak	Gelir/kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmakla birlikte kazançları gelir veya kurumlar vergisinden istisna olan, bilanço esasına göre defter tutan mükellefler de enflasyon düzeltmesi hükümlerine göre düzeltme yapmak zorundadırlar.	Yatırım fon portföy ve yatırım ortaklıkları/eğitim öğretim kazanç istisnası/serbest bölge istisnası/gemi işletmeciliği istisnası/teknoloji geliştirme bölgesi istisnası gibi istisnalar da düzeltme karları vergiye tabi mi olacaktır? <b>Bu gelir faaliyetten doğan bir gelir değildir.</b> İstisna olay faaliyet veya işlemleri konu edinmektedir. Değerleme farkları vergiye tabi olacak, idari görüş talep edilebilir.
2023/9-12 Dönem Yeniden Değerlemesiz Dönem	31/12/2023 tarihli mali tablolar, enflasyon düzeltmesi şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulur. Bu fıkra kapsamında yeniden değerlendirme yapılan hesap döneminden sonra (A) fıkrası uyarınca enflasyon düzeltmesi şartlarının yeniden oluşması durumunda, bu fıkra hükümlerine göre yeniden değerlemeye tabi tutulmuş olan iktisadi kıymetler ile bunlara ilişkin amortismanlar <b>düzeltilmiş son değerleri</b> dikkate alınarak enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.	Mükellefler 2023/9-12. dönem arasında yeniden değerlendirme yapamadılar. 31.12.2023 tarihinde yeniden değerlendirme hükümleri işlevsiz kaldı. Mükellefler amortisman gideri nedeniyle fazladan vergi matrahı beyan etmek zorunda kalacaklar. Bu durum kanun hükümlerinden beklenen amaçtan uzaklaşılmasına yok açmaktadır, adil ve hakkaniyetli değildir.



# Tartışmalı Hususlar-Dikkat Çeken Bazı Konular

Konu/İhtilaf	Madde/Tebliğ	Tartışma/Görüşler
<p>VUK Geçici 31, 32 Yapmamış Sadece Son Yıl</p> <p>VUK 298/ç yapmış mükellefler geçmiş 18 yılı</p> <p>düzeltemeyecek. <b>Bu durum Kanunun</b></p> <p><b>amacından sapmaktadır.</b></p>	<p>213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında enflasyon düzeltmesi, "<b>mali tablonun ait olduğu tarihteki satın alma gücü cinsinden hesaplanması</b>" şeklinde tanımlanmıştır. <b>ANA KURAL:</b> Enflasyon düzeltmesi uygulanmayan bir hesap döneminden sonra enflasyon düzeltme şartlarının yeniden oluşması halinde; enflasyon düzeltmesi yapılan en son dönemden başlamak üzere enflasyon düzeltmesi yapılır.</p>	<p>Bu durum Kanunun amacına hizmet etmiyor. Bu bilanço amaçlanan değeri temsil etmemektedir. <b>VUK Mük 298/ç ye</b> göre Bu fıkra kapsamında yeniden değerlendirme yapılan hesap döneminden sonra (A) fıkrası uyarınca enflasyon düzeltmesi şartlarının yeniden oluşması durumunda, bu fıkra hükümlerine göre yeniden değerlemeye tabi tutulmuş olan iktisadi kıymetler ile bunlara ilişkin amortismanlar "<b>düzeltilmiş son değerleri</b>" dikkate alınarak enflasyon düzeltmesine tabi tutulur. <b><u>Yeniden değerlendirme bir değerlendirme işlemidir, bir düzeltme işlemi değildir.</u></b> Bu nedenle, <b>enflasyon düzeltmesinin tekrar oluşması durumunda en son düzeltme yapılan tarihe gitmek gereklidir.</b> VUK Geçici 31, 32 ve Mük 298/Ç maddeleri Kanuna göre açıkça bir Değerleme İşlemidir. Düzeltme ise Enflasyon Düzeltmesidir. Zaten, kapsamı da farklıdır.</p>

# Tartışmalı Hususlar-Dikkat Çeken Bazı Konular

Konu/İhtilaf	Madde/Tebliğ	Tartışma/Görüşler
<p>Kapsama giren mükellefler, geçici vergi dönemlerinin sonu itibarıyla malî tabloları düzenlemek ve enflasyon düzeltmesi yapmak zorundadırlar. Bir hesap dönemi içindeki <b>geçici vergi dönemlerinin herhangi birinde düzeltme yapılması halinde takip eden geçici vergi dönemlerinde</b> ve içinde bulunulan hesap dönemi sonunda da düzeltme yapılır.</p>	<p>b) Mükellef veya meslek grupları ya da mükelleflerin aktif toplamları veya ciroları itibarıyla hangi tür malî tabloların; enflasyon düzeltmesine tâbi tutulup tutulmayacağını ve <b>geçici vergi dönemlerinde düzeltilip düzeltilmeyeceğini belirlemeye,</b></p>	<p>Bakanlığa hangi tür mali tablonun düzeltileceğine dair yetki verilmiş, Bakanlık sadece Bilançoyu uygun görmüştür. Fakat, geçici vergi dönemlerinde kapsama alınan mali tablolar ne olursa olsun düzeltme ye tabi ve bu durum zorunlu.</p>
<p>Kooperatifler gibi vergiden muaf kurumlar ihtiyari olarak elde ettikleri enflasyon düzeltme karını dağıtırlarsa muafiyet durumları etkilenir mi?</p>	<p>Kurumlar vergisinden muaf olan ve bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin enflasyon düzeltmesi yapmaları zorunluluğu bulunmayıp, ihtiyari olarak düzeltme yapmaları mümkündür.....<b>Ana sözleşmelerinde sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması, yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden pay verilmemesi, yedek akçelerin ortaklara dağıtılmaması ve sadece ortaklarla iş görülmesine ilişkin hükümler bulunup, bu hükümlere fiilen uyan kooperatifler</b></p>	<p>Sermaye üzerinden kazanç dağıtılması sermaye şirketlerine ait bir özelliktir. Kooperatiflerin elde ettikleri kazancı ortaklarına sermaye paylarına göre dağıtması durumunda, kooperatiflerin sermaye şirketlerinden farkı kalmayacaktır. Bu nedenle, bir kooperatifin kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanabilmesi için ana sözleşmesinde sermaye üzerinden kazanç dağıtılmamasına ilişkin hüküm bulunması ve <b>fiilen de bu hükme uyulması gerekmektedir.</b></p>

# Tartışmalı Hususlar-Dikkat Çeken Bazı Konular

Özel Hesap Dönemine sahip olanlar 31.12.2023 tarihli Bilançoğu düzelterek mi?	Geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere 2021 ve 2022 hesap dönemleri ( <b>kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2022 ve 2023 yılında biten hesap dönemleri itibarıyla</b> ) ile <b>2023 hesap dönemi geçici vergi dönemlerinde</b> mükerrer 298 inci madde kapsamındaki enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın <b>mali tablolar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz.</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• 31/12/2023 tarihli bilanço, 2024 yılı içinde biten hesap dönemi sonundaki bilanço, •2023 yılı hesap dönemi, 2024 yılı içinde biten hesap dönemini,</li></ul>
523 İştirakler Yeniden Değerleme Fonları kalmadı	2003 yılında kapatılmıştır.	
Geçmiş Yıl Karlarının Olağanüstü Yedeklere veya Sermayeye Alınması		Deftere kayıt ve sermaye tescili ile aktarılan değerlerin bu anlamda enflasyon düzeltmesinde olumlu bir yanı yoktur. Zararlar, enflasyon düzeltme hesabı ile Geçmiş Yıllar Zararlarına atılacağından 2024 ve sonrasında ZARAR yaratacak şekilde zaten aynı işlevi görecektir.

# Tartışmalı Hususlar-Dikkat Çeken Bazı Konular

Konu/İhtilaf	Madde/Tebliğ	Tartışma/Görüşler
Devir, Birleşme, Bölünme ile gelen kıymetler için bu şirketlerde Geçici 31, 32 veya VUK 298/Ç varsa Düzeltme Tarihi Ne Olacak	Devir, nev'i değişikliği ile tam ve kısmi bölünme işlemleri nedeniyle işletme aktifinde yer alan iktisadi kıymetlerin düzeltmeye esas tarihi olarak devir tarihi değil söz konusu kıymetlerin devir alınan veya bölünen işletmenin envanterine alındığı; <b><u>birleşmede ise birleşilen kurumun kayıtlarına intikal ettiği (Tebliğ bu maddesinde ayrıntıları gösterilen)</u></b> tarih düzeltmeye esas tarih olarak dikkate alınacaktır.	<b><u>Tebliğ bahsi geçen aynı maddesinin 6/b fıkrasına göre;</u></b> Geçici 32 ve mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirilmemiş ancak geçici 31 inci madde kapsamında yeniden değerlendirilmiş olanlarda yeniden değerlendirilebilmesi 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 değerlendirilmiş olanlarda, yeniden değerlemenin ilgili olduğu dönemin son gününün dikkate alınması gerekmektedir.
KKEG Düzeltmeleri	Tebliğdeki Örnek Doğru ve İdeal Değil	Beyannameye Gerçek Giderden Daha Fazla Bir Giderin 2024 Ve Sonrasında Düzeltilerek Matraha İlavesi Gerekecektir.

# Tartışmalı Hususlar-Dikkat Çeken Bazı Konular

Konu/İhtilaf	Madde/Tebliğ	Tartışma/Görüşler
2024 ve sonrasında Geçmiş Yıl Mali Zararı Ve İstisnalar Nasıl Dikkate Alınacak? Düzeltme Nasıl Yapılacak?	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) <b><u>2024 ve sonraki hesap dönemlerine ait geçmiş yıl mali zararlarını, enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının varlığına/devamına bağlı olarak, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş tutarları ile</u></b> dikkate alacaklardır.	2024 hesap dönemi başından itibaren verilecek geçici vergi beyannameleri ile yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannamelerinde beyan edecekleri vergi matrahlarını tespit ederken, <b>2024 hesap dönemi başından itibaren gerçekleşen kanunen kabul edilmeyen giderler ile vergiden istisna edilmiş olan tutarları enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş tutarları ile dikkate alacaklar</b> , beyanname üzerinde ayrıca bir düzeltme yapmayacaklardır.
Hisse senetleri, iştirakler, avanslar	İşletmelerin <b><u>aktifinde bulunan yabancı para cinsinden</u></b> hisse senetleri, iştirakler ve avansların, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 nci maddesinin (A) fıkrasının (8) numaralı bendinin verdiği yetkiye istinaden, düzeltme tarihindeki döviz kuru ile düzeltmeleri uygun görülmüştür.	<b>240 Bağlı Menkul Değerler, 245 Bağlı Ortaklıklar gibi Hesaplar Ne Olacak? 340/440 Alınan Avanslar Ne Olacak?</b>

**ADEN** Denetim ve Danışmanlık  
Vergi Danışmanlığı  
**YMM**

**Sabrınız ve ayırdığınız değerli zaman için  
çok özel teşekkür ederim.**

**Ali ÇAKMAKCI**  
Yeminli Mali Müşavir