

ENFLASYON DÜZELTMESİNE HAZIRLIK ÇALIŞMALARI VE DÜZELTMENİN BİLANÇOLAR ÜZERİNE ETKİSİ

**Soner ÜLGEN
YMM**

2003 VE 2004 YILLARINDA YAPILAN ENFLASYON DÜZELTMESİ

Bilindiği üzere, 30.12.2003 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 5024 sayılı Kanunla enflasyon muhasebesi ile ilgili olarak Vergi Usul Kanununun Mükerrer 298' inci maddesinde değişiklik yapılmış ve Kanuna Geçici 25 inci madde eklenmişti.

Vergi Usul Kanununda değişiklik yapan 5024 sayılı Kanunun ile mali tabloların enflasyonun etkisinden arındırılması ve böylece vergileme üzerindeki enflasyondan kaynaklanan olumsuzlukların giderilmesi amaçlanmıştır.

Enflasyon düzeltme işlemi ile ilgili olarak 5024 sayılı Kanun ikili bir yaklaşım getirmiş ve 31.12.2003 tarihli mali tabloların düzeltilmesiyle ilgili farklı düzenlemeler (VUK geçici 25 madde) ihtiva etmiştir. Süreklilik arz eden ve düzeltme işlemine ilişkin ana esasların belirlendiği hükümler Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinde; 31.12.2003 tarihli mali tabloların düzeltilmesine ilişkin hükümler ise geçici 25 inci maddesinde yer almıştır.

2005 yılının geçici vergi dönemlerinde şartlar oluşmadığından enflasyon düzeltme uygulaması sona ermiştir.

ENFLASYON DÜZELTMESİ TANIMI

Enflasyon düzeltmesi, paranın satın alma gücündeki değişimler nedeniyle gerçek durumu ifade edemeyen mali tabloların, gerçek durumu ifade eder hale gelmelerini sağlamak üzere düzeltme işlemine tabi tutulmasıdır.

Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında enflasyon düzeltmesi, "**mali tablonun ait olduğu tarihteki satın alma gücü cinsinden hesaplanması**" şeklinde tanımlanmıştır. Buna göre enflasyon düzeltmesi, bilançoda yer alan kıymetlerin Türk Lirası değerlerinin tablonun ait olduğu tarihteki değerine yükseltilmesinden ibaret bir işlemdir.

7352 SAYILI KANUNLA YAPILAN DÜZENLEME

7352 sayılı Kanunun 1'nci maddesi 213 sayılı Vergi Usul Kanununa eklenen **geçici 33'ncü madde** ile yapılan düzenleme uyarınca; geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere **2021 ve 2022 hesap dönemleri ile 2023 hesap dönemi geçici vergi dönemlerinde** Vergi Kanunu kapsamındaki enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın mali tablolar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacak. Belirtilen dönemler "**enflasyon düzeltmesi şartlarının gerçekleşmediği dönem**" olarak kabul edilmiştir.

31.12.2023 TARİHLİ BİLANÇOLARIN DÜZELTİLMESİNİN VERGİSEL BİR SONUCU OLMAYACAKTIR

Hesap dönemi takvim yılı olanlar **31/12/2023 tarihi itibariyle** düzenleyecekleri bilançoı düzeltme işlemine tabi tutacaktır.

Kendisine özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler için geçici 33'üncü maddeye göre düzeltilecek bilanço, 2024 yılı içinde biten hesap dönemi sonunda düzenleyecekleri bilanço olacaktır.

Öte yandan **aynı düzenlemede** 31.12.2023 tarihli mali tabloların, enflasyon düzeltmesi **şartlarının oluşup oluşmadığına** bakılmaksızın **enflasyon düzeltmesine tabi tutulacağı**, yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkının geçmiş yıllar kâr/zararı hesabında gösterileceğı, bu şekilde tespit edilen **geçmiş yıl kârların vergiye tabi tutulmayacağı, geçmiş yıl zararlarının ise zarar olarak kabul edilmeyeceğı** hüküm altına alınmıştır.

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.

ENFLASYON DÜZELTMESİNİN BİLANÇOLAR ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

BİLANÇO

AKTİF	PASİF
GELİR ETKİSİ	GİDER ETKİSİ

ENFLASYON DÜZELTME KAR/ZARAR HESABI¹

PASİF DÜZELTME FARKLARI	AKTİF DÜZELTME FARKLARI
-------------------------	-------------------------

PASİF ENFLASYON FARKI BÜYÜK AKTİF ENFLASYON FARKI = ENFLASYON DÜZELTME ZARARI

AKTİF ENFLASYON FARKI BÜYÜK PASİF ENFLASYON FARKI= ENFLASYON DÜZELTME KARI

¹ Enflasyon düzeltme hesabı, 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.

ENFLASYON DÜZELTMESİ YENİDEN DEĞERLEME İLİŞKİSİ

Enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların olduğu dönemlerde, yeniden değerlendirme yapılmayacaktır. **Enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşmadığı ilk hesap döneminden itibaren, yeniden değerlendirme uygulamasına devam olunabilir.** Bu durumda iktisadi kıymetlerin yeniden değerlemesine esas değerler olarak, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş son bilançoda yer alan değerler dikkate alınır. Bu değerlerin tespitinde, iktisadi kıymetler için amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda, bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılır.

31.12.2021	2022 takvim yılı	30.09.2023 takvim yılı
-------------------	------------------	------------------------

Yeniden değerlendirme yapılan hesap döneminden sonra enflasyon düzeltmesi şartlarının yeniden oluşması durumunda, bu fıkra hükümlerine göre yeniden değerlemeye tabi tutulmuş olan iktisadi kıymetler ile bunlara ilişkin amortismanlar düzeltilmiş **son değerleri dikkate alınarak** enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.

SADECE VUK GEÇİCİ 31'NCİ MADDE HÜKÜMLERİNDEN FAYDALANANLAR

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 gününü **(31 Mayıs 2021)** dikkate alacaklardır.

VUK GEÇİCİ 31, GEÇİCİ 32 VE MÜKERRER 298'NCİ MADDE HÜKÜMLERİNDEN FAYDALANANLAR

Geçici 32 ve/veya mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapılmış olanlarda, yeniden değerlemenin ilgili olduğu dönemin son gününü **(30 EYLÜL 2021)** dikkate alacaklardır.

BİRİKMİŞ AMORTİSMANLARIN DÜZELTİLMESİ

- 31.12.2023 tarihli bilançonun düzeltilmesinde, birikmiş amortismanlar, **ait oldukları kıymetin** bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan **artış oranı** dikkate alınarak düzeltilir.
- Düzeltme yapılırken Kanuni süresinde ayrılmayan amortisman tutarı, fiilen ayrılmış kabul edilecektir.
- 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. (***)
- 213 sayılı Kanunun 320'nci maddesi gereği amortismana 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.
- Amortismana tabi olup **faydalı ömür süresini tamamlayan ve amortisman yoluyla değeri tamamen yok edilmiş iktisadi kıymetlerin** (işletme kayıtlarında iz bedeliyle takip edilmeye devam edilen amortismana tabi iktisadi kıymetler dahil) ve birikmiş amortismanlarının enflasyon düzeltmesine tabi tutulması ihtiyaridir.

31.12.2023 TARİHLİ BİLANÇOLARIN DÜZELTİLMESİ

A. ENFLASYON DÜZELTME ŞARTLARI

- Türkiye İstatistik Kurumu tarafından Türkiye geneli için ilan edilen fiyat endeksindeki artışın, içinde bulunulan dönem dahil **son üç hesap döneminde** %100'den (**Aralık 2018- Aralık 2021**) ve içinde bulunulan hesap döneminde **%10'dan** (**Aralık 2020-Aralık 2021**) fazla olması halinde mali tablolar enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.

➤ $(1022,25/422,94)=2,4170$ (%141,70)

➤ $(1022,25/568,27)=1,7988$ (%79,88)

- **Geçici vergi dönemlerinde** bu oranların tespitinde, son üç hesap dönemi yerine üçer aylık dönemlerin son ayı dahil önceki **otuz altı ay** ve içinde bulunulan hesap dönemi yerine son on **iki ay** dikkate alınır.
- **2024 Takvim yılı ilk geçici vergi dönemi için** içinde bulunulan dönem dahil **son üç hesap döneminde** % 100'den (**Mart 2021- Mart 2024**) ve içinde bulunulan hesap döneminde **%10'dan** (Mart 2022-Mart 2023) fazla olması halinde mali tablolar enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.

➤ $(2147,44/468,69)=4,358,18$ (%358,18)

➤ $(2147,44/1321,9)=1,6245$ (%62,45)

➤

YURT İÇİ ÜRETİCİ FİYAT ENDEKSLERİ (Yİ-ÜFE)

YIL	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK
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	104,46	106,17	108,4	111,27	111,24	110,06	108,39	109,25	111,26	114,85	115,72	115,87

GEÇİCİ VERGİ DÖNEMLERİNDE ENFLASYON DÜZELTMESİNE DİKKAT

- + Bir hesap dönemi içindeki **geçici vergi dönemlerinin herhangi birinde düzeltme yapılması halinde** takip eden geçici vergi dönemlerinde ve içinde bulunulan hesap dönemi sonunda da düzeltme yapılır.
- + 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.

ENFLASYON DÜZELTMESİ YAPACAK OLANLAR

- ✚ 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.
- ✚ Kurumlar vergisi mükellefi olan ve bilanço esasına göre defter tutan **iktisadi devlet teşekkülleri ve kamu iktisadi kuruluşları** ile bunların bünyesindeki işletmeler ve imtiyazlı işletmelerin, enflasyon düzeltmesi yapmaları zorunludur.
- ✚ Kamu kurum ve kuruluşlarına bağlı kurumlar vergisi mükellefi olan ve bilanço esasına göre defter tutan **iktisadi kamu müesseseleri** ile dernek ve vakıflara bağlı **iktisadi işletmelerin** de enflasyon düzeltmesi yapmaları zorunludur.
- ✚ 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, bunlar, sadece, **amortismanana tâbi iktisadi kıymetlerini** düzeltilmiş tutarlar üzerinden amortismanana tâbi tutabilirler.

ÖZELLİK ARZEDEN BİR DURUM

- + 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.

İŞLETME HESABINDAN BİLANÇOYA GEÇİŞ- BİLANÇODAN İŞLETMEYE GEÇİŞ

31/12/2023 tarihi itibarıyla faal olup, 2024 takvim yılı veya sonrasında **ilk defa bilanço esasına geçen mükellefler** ilk düzeltme işlemlerini bilanço esasına geçtikleri tarih itibarıyla yapacaklardır.

Ayrıca, 31/12/2023 tarihi itibarıyla bilanço esasında defter tutmakta iken **1/1/2024 tarihi itibarıyla işletme hesabı esasında defter tutmaya başlayan mükellefler** 31/12/2023 tarihi itibarıyla enflasyon düzeltmesi yapmak için gereken şartları taşıdığından, 31/12/2023 tarihli bilançoysu düzelterek 1/1/2024 tarihi itibarıyla işletme hesabı kayıtlarını ve envanterini düzeltilmiş bilançoadaki değerlere dayandırmak zorundadır.

ENFLASYON DÜZELTMESİ YAPAMAYACAK OLANLAR

Aşağıda yer alan mükellefler enflasyon düzeltmesi yapamazlar:

- Kayıtlarını **Türk para birimi dışında** başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilen mükellefler,
- 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 yıldan itibaren **üç yıl geçmemiş olanlar**.

VUK madde 215

İlgili dönem defter tasdik tarihi itibarıyla **ödenmiş sermayesi** (yurt dışında kurulan şirketlerin Türkiye'ye ayrılan ödenmiş sermayesi) en az 100 milyon ABD Doları ya da muadili yabancı para karşılığı Türk Lirası **ve** sermayesinin en az **%40'ı** ikametgâhı, kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kişilere ait olan **işletmelere**, kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına **Cumhurbaşkanınca** izin verilebilir.

HANGİ MALİ TABLOLAR DÜZELTİLECEK?

Enflasyon düzeltmesi yapmak zorunda olan mükelleflerce, mali tablolardan sadece **bilanço** enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.

Mükellefler 31/12/2023 tarihli (kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2024 yılında biten özel hesap dönemi sonuna ait) mali tablolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutacaklardır.

ENFLASYON DÜZELTMESİNDE YOL HARİTASI

- + Bilançoda yer alan kıymetlerden hangilerinin **parasal olmayan kıymet** olduğu tespit edilecektir.
- + Tespit edilmiş parasal olmayan kıymetlerin **enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarları** bulunacaktır.
- + Tespit edilmiş parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde **düzeltmeye esas tarihleri ve düzeltme 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** bilançoda

gösterilecektir.

ENFLASYON DÜZELTMESİNE TABİ TUTULACAK KIYMETLER

31.12.2023 TARİHLİ BİLANÇO	
AKTİF	PASİF
I. PARASAL VARLIKLAR	II. PARASAL KAYNAKLAR
III. PARASAL OLMAYAN VARLIKLAR	IV. PARASAL OLMAYAN KAYNAKLAR

Parasal Kıymetler: Ulusal para değerindeki değişimler karşısında nominal değerleri aynı kalan ancak satın alma güçleri fiyat hareketlerine göre ters yönde değişen kıymetlerdir.

Parasal Olmayan Kıymetler: Ulusal para değerindeki değişimlere rağmen **satın alma güçleri değişmeyen kıymetlerdir.**

ENFLASYON DÜZELTMESİ YAPILIRKEN GÖZ ÖNÜNDE BULUNDURULACAK İLKELER

YABANCI PARALAR

Mükellefler **yabancı para üzerinden yapmış oldukları işlemlerini** 213 sayılı Kanunun mevcut hükümleri doğrultusunda değerlemeye devam edecekler, bunlar için ayrıca düzeltme yapmayacaklardır. Bu Tebliğ uygulamasında yabancı paralar ile yabancı para cinsinden ifade edilen (alacak ve borç senetleri gibi) kıymetler parasal kıymet olarak addedilecektir.

KARŞILIK HESAPLARI

Düzeltilme işlemine tabi olacak karşılıklar 213 sayılı Kanun hükümlerine göre ayrılması mümkün olan karşılıklardır. Bu tür kıymetler bağlı oldukları iktisadi kıymete göre parasal ya da parasal olmayan ayrımına tabi tutulacaklardır.

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.

HİSSE SENETLERİ

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 avanslar** düzeltme tarihindeki döviz kuru ile düzeltilmeye tabi tutulacaktır. ????????????????

YABANCI PARA ÇİNSİNDEN HİSSE SENETLERİ

Ancak, işletmelerin aktifinde bulunan **yabancı para cinsinden hisse senetleri, iştirakler ve avansların, düzeltme tarihindeki döviz kuru ile düzeltilmeleri** uygun görülmüştür.

*“Şirketinizce yurt dışında mukim şirketin ortaklık hakkının iktisabına tahsis edilen ve karşılığında hisse senedi edinimi bulunmayan yabancı para cinsinden sermayenin **mukayyet değeri ile değerlendirilmesi** gerekmekte olup, bağlı ortaklıklar hesabında izlenen söz konusu sermaye tutarının **hesap dönemi sonlarında değerlemeye tabi tutulmaması** icap etmektedir. Ancak, transfer edilen sermaye tutarının ortaklık hakkının devri vb. nedenlerle geri gelmesi durumunda sermayenin geri geldiği tarih itibarıyla lehe veya aleyhe oluşacak kur farkının kâr / zararın hesabında dikkate alınacağı tabiidir.”*

1. AKTİF HESAPLAR

PARASAL KIYMETLER

100	İşletmenin elinde bulunan ulusal paralar
101	Gerçek ve tüzel kişiler tarafından işletmeye verilmiş olup, henüz tahsil için bankaya verilmemiş veya ciro edilmemiş olan çekler
102	İşletmece yurt içi ve yurt dışı banka ve benzeri finans kurumlarına yatırılan ve çekilen mevduat
103	Bankalar ve özel finans kurumları üzerinden gerçekleştirilen çekler ve ödeme emirleri
108	İşletmenin ihtiyacı için satın alınan posta, damga ve harç pulları ile vadesi gelmiş kuponlar ve yoldaki paralar
111	Özel sektörde çıkarılan tahvil, senet ve bonolar
112	Kamu kesimince çıkarılan tahvil, senet ve bonolar
120	İşletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senetsiz alacaklar
121	İşletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senede bağlanmış alacaklar
122	Alacak senetleri için ayrılan reeskontlar
124	Finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan alacaklar ile kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark
126 ²	İşletmece üçüncü kişilere karşı bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak geri alınmak üzere verilen depozito ve teminatlar
128	Ödeme süresi geçmiş bu nedenle vadesi birkaç defa uzatılmış veya protesto edilmiş, yazı ile birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış senetli ve senetsiz şüpheli ticari alacaklar
131	İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemler dolayısı ile (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) ortaklarından, olan alacakları
132	İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemler dolayısı ile (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) iştiraklerinden olan alacakları
133	İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemler dolayısı ile (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) bağlı ortaklıklarından olan alacakları
135	İşletmeye dahil olan personel ve işçilerden olan alacaklar

² Parasal olmayan bir mahiyet taşıyabilir. Bu durumda parasal olmayan kıymet olarak değerlendirilir.

137	Alacak senetleri için ayrılan reeskontlar
138	Ödeme süresi geçmiş bu nedenle vadesi birkaç defa uzatılmış veya protesto edilmiş, yazı ile birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış senetli ve senetsiz şüpheli diğer alacaklar
179	Taşeronlara verilen avanslar
181	Üçüncü kişilerden tahsili ya da bunlar hesabına kesin borç kaydı hesap döneminden sonra yapılacak gelirlerin, içinde bulunan dönemde tahakkuk eden kısımları
190	Devreden katma değer vergisi
191	İndirilecek katma değer vergisi
192	Teşvikli yatırım mallarının ithalinde ödenmesi gerektiği halde ödenmeyip, fiilen indirilmesinin mümkün olacağı tarihe kadar ertelenen katma değer vergisi
193	Mevzuat gereğince peşin ödenen gelir, kurumlar ve diğer vergiler ile fonlar
195	İşletme adına mal ve hizmet satın alacak, işletme adına bir kısım gider ve ödemeleri yapacak personel ve personel dışındaki kişilere verilen avanslar
196	Personele maaş, ücret ve yolluklarına mahsuben önceden ödenen diğer avanslar
197	Tesellüm sırasında veya sayımlar sonucunda tespit edilen noksanlar
220	İşletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senetsiz alacaklar
221	Her türlü senetli alacaklar
222	Senetli alacakların tasarruf değeriyle değerlendirilmesini sağlamak amacı ile alacak senetleri için ayrılan reeskontlar
224	Finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan alacaklar ile kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark
226	Üçüncü kişilere karşı bir işin yapılmasının üstlenilmesi ve bir akdin karşılığı olarak, geri alınmak üzere verilen, bir yıldan uzun süreli depozito ve teminatlar
231	Esas faaliyet konusu dışındaki işlemler dolayısı ile (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) ortaklardan olan alacaklar
232	Esas faaliyet konusu dışındaki işlemler dolayısı ile (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) iştiraklerden olan alacaklar
233	Esas faaliyet konusu dışındaki işlemler dolayısı ile (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) bağlı ortaklıklardan olan alacaklar
235	İşletme topluluğuna dahil olan personelden alacaklar
237	Diğer alacaklar grubundaki senetli alacakların değerlendirilmesini sağlamak amacı ile alacak senetleri için ayrılan reeskontlar

243	İştiraklerle ilgili sermaye taahhütleri
246	Bağlı ortaklıklarla ilgili sermaye taahhütleri
269	Maddi olmayan duran varlıklarla ilgili olarak gerek yurt içi, gerekse yurt dışındaki kişi ve kuruluşlara verilen avanslar
279	Özel tükenmeye tabi varlıklar için verilen avanslar
281	Üçüncü kişilerden tahsili ya da bunlar hesabına kesin borç kaydı bir yıl veya daha sonraki yıllarda yapılacak gelirlerin içinde bulunulan dönemde tahakkuk eden kısımları
291	Satın alınan veya imal edilen, amortismanına tabi iktisadi kıymetlerle ilgili bir yıldan daha uzun sürede indirilebilecek nitelikteki katma değer vergisi
292	Ertelenen, iadesi gereken, tahsil edilen ve çeşitli şekillerde ortaya çıkan diğer katma değer vergisi
295	Peşin ödenen vergiler ve fonlar

2. PASİF HESAPLAR

PARASAL KAYNAKLAR

300	Banka ve diğer finans kuruluşlarından sağlanan krediler
301	Kiracıların finansal kiralama yapanlara olan ve vadesi 1 yılı geçmeyen borçları
302	Finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan borçlar ile kiralanan varlığa ilişkin kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark
303	Vadelerine bir yıldan fazla süre bulunmakla birlikte uzun vadeli kredilerin, bilanço tarihinden itibaren bir yıl içinde ödenecek anapara taksitleri ile bunların tahakkuk ettiği halde henüz ödenmeyen faizleri
304	Bilanço tarihinden itibaren bir yıl içinde ödenecek tahvil anapara taksitleri ile tahakkuk edip de henüz ödenmeyen faizleri
305	Tedavüldeki finansman bonoları ve banka bonoları gibi kısa vadeli para ve sermaye piyasası araçları karşılığında sağlanan fonlar
308	Nominal değerinin altında ihraç edilen tahvil, senet vs. diğer menkul kıymetlerin nominal değeri ile satış fiyatı arasındaki farkın gelecek döneme ait olan kısmı
320	İşletmenin faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan senetsiz borçları

321	İşletmenin faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan senede bağlanmış ticari borçları
322	Bilanço gününde, senetli borçların tasarruf değeri ile değerlemesini sağlamak üzere borç senetleri için ayrılan reeskontlar
326	Üçüncü kişilerin belli bir işi yapmalarını, aldıkları bir değeri geri vermelerini sağlamak amacıyla ve belli sözleşmeler nedeniyle gerçekleşecek bir alacağın karşılığı olarak alınan depozito ve teminatlar
331	İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla ortaklarına olan borçları
332	İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla iştiraklerine olan borçları
333	İşletmenin sermaye taahhüdünden borçları hariç olmak üzere faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla bağlı ortaklıklarına olan borçları
335	İşletmenin personeline olan çeşitli borçları
337	Bilanço gününde, diğer borçlar grubundaki senetli borçların değerlemesini sağlamak amacı ile borç senetleri için ayrılan reeskontlar
360	İşletmenin ekonomik faaliyetlerde bulunmasının sonucu ilgili mali mevzuat uyarınca mükellef veya sorumlu sıfatıyla işletmenin kendisine, personeline ve üçüncü kişilere ilişkin olarak ödenmesi gereken vergi, resim, harç ve fonlar
361	İşletmenin, personelin hakedişlerinden sosyal güvenlik mevzuatı hükümlerine göre kesintiye tabi tutmakla yükümlü bulunduğu , personele ait emeklilik keseneği ve sigorta primleri ile bunlara ilişkin işveren katılma payları gibi işverence sosyal güvenlik kuruluşlarına ödenecek kesintiler
368	Kanuni süresi içerisinde ödenmeyen vergi ve yükümlülükler
371	Mevzuat gereğince peşin ödenen gelir ve kurumlar vergisi ile diğer yükümlülükler
381	Gelecek aylarda ödemesi yapılacak belgeye dayalı gider tahakkukları
391	Teslim edilen mal veya ifa edilen hizmetler üzerinden hesaplanan katma değer vergisi ile işlemi gerçekleşmeyen ya da işlemten vazgeçilen mal ve hizmetlere ilişkin katma değer vergisi
392	Teşvikli yatırım mallarının ithalinden doğan ve ertelenen katma değer vergisi ve ihraç kaydıyla satış nedeniyle ertelenen ve terkin edilecek katma değer vergisi
393	Merkez ve şubeler cari hesabı
397	Sayımlar sonunda tespit edilen kasa, stok ve maddi duran varlıklardaki fazlalar

400	Banka ve diğer finans kuruluşlarından alınan uzun vadeli krediler
401	Kiracıların finansal kiralama yapanlara olan ve vadesi 1 yılı aşan borçları
402	Finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan ve vadesi bir yılı aşan borçlar ile kiralanan varlığa ilişkin kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark (345 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin “G” bölümü ile eklenen sıra)
405	İşletme tarafından çıkarılmış bulunan ve vadesi bir yılı aşan tahviller
407	İşletmece çıkarılmış katılma intifa senedi dışındaki vadeleri bir yıldan uzun olan diğer menkul değerler
408	Nominal değerinin altında ihraç edilen tahvil, senet ve diğer menkul kıymetlerin nominal değerleri ile satış fiyatı arasındaki farkın gelecek yıllara ait olan kısmı
420	İşletmenin faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan vadelerine bir yıldan fazla süre bulunan senetsiz borçlar
421	İşletmenin faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan vadelerine bir yıldan fazla süre bulunan senetli borçlar
422	Bilanço gününde, senetli borçların tasarruf değeriyle değerlendirilmesini sağlamak üzere, borç senetleri için ayrılan reeskontlar
426	Alınan Depozito ve Teminatlar hesabında alış amaçları belirtilen depozito ve teminatların vadeleri bir yıldan fazla olan kısımları
431	İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla ortaklarına olan vadeleri bir yıldan fazla süreli borçları
432	İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla iştiraklerine olan vadeleri bir yıldan fazla süreli borçları
433	İşletmenin sermaye taahhüdünden borçları hariç olmak üzere faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla bağlı ortaklıklarına vadeleri bir yıldan fazla süreli olan borçları
437	Bilanço gününde, uzun vadeli diğer borçlar grubunda yer alan senetli borçların değerlendirilmesini sağlamak amacı ile borç senetleri için ayrılan reeskontlar
438	Kamuya olan vergi ve benzeri borçlardan vadesinde ödenmeyip ertelenmiş veya taksite bağlanmış olup bir yıldan daha uzun bir sürede ödenecek olan borçlar
481	Gelecek yıllarda ödenmesi yapılacak ve kesinlikle belgeye dayalı gider tahakkukları
492	Teşvikli yatırım mallarının ithalinde ödenmesi gerektiği halde ödenmeyip, fiilen indirilmesinin mümkün olacağı tarihe kadar ertelenen katma değer vergisi ile imalatçı teşebbüsler tarafından imal ettikleri mallardan ihraç edilmek kaydı ile ihracatçılara yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan ve düzenlenen fatura ve fatura yerine geçen belgelerde mevzuat gereği ihracatçılardan tahsil edilmeyen ve

	tamamının indirim konusu yapılmaması nedeniyle gelecek bilanço devrelerine kadar tecil olunan katma değer vergisi
493	İşletmeye ait tesislerden yararlanmak amacıyla üçüncü kişilerin, tesis bedellerine katılma payları

1. AKTİF HESAPLAR

PARASAL OLMAYAN KIYMETLER

110	Geçici olarak elde tutulan hisse senetleri
150	Üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak üzere işletmede bulundurulmuş hammadde ve malzemeler
151	Henüz tam mamul haline gelmemiş ancak direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik ve genel üretim giderlerinden belli oranlarda pay almış üretim aşamasındaki mamuller
152	Üretim çalışmaları sonunda elde edilen ve satışa hazır hale gelmiş bulunan mamuller
153	Herhangi bir değişikliğe tabi tutulmadan satmak amacı ile işletmeye alınan ticari mallar
157	Diğer stok kalemlerinin hiçbirinin kapsamına alınmayan ürün, artık ve hurdalar
159	Yurt içinden ya da yurt dışından satın alınmak üzere siparişe bağlanan stoklarla ilgili olarak verilen avanslar
170	Hakediş maliyetleri
180	Peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken, gelecek döneme ait giderler
240	İştiraklerdeki sermaye payları hesabında aranan asgari yüzdeleri taşımadığı için iştirakler hesabında izlenemeyen, ancak uzun vadede elde tutulması amaçlanan hisse senetleri ile hisse senetleri dışında kalan ve uzun vadeli amaçlarla veya yasal zorunluluklarla veya paraya dönüşme niteliği kaybolduğu için elde tutulan menkul kıymetler
242	İşletmenin, doğrudan veya dolaylı olarak diğer şirketlerin yönetimine ve ortaklık politikalarının belirlenmesine katılmak üzere edindiği hisse senetleri veya ortaklık payları
245	İşletmenin doğrudan veya dolaylı olarak yüzde 50 oranından fazla sermaye ya da oy hakkına veya en az bu oranda yönetim çoğunluğunu seçme hakkına sahip olduğu iştiraklerin sermaye payları
250	İşletmeye ait her türlü arazi ve arsalar

251	Herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için, yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş yeraltı ve yerüstü düzenleri
252	Her türlü binalar ve müteammim cüzüleri
253	Üretimde kullanılan her türlü makine, tesis ve cihazlar
254	İşletme faaliyetlerinde kullanılan tüm taşıtlar
255	İşletme faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi maddi duran varlıklar
257	Maddi duran varlıklar içinde yer alan amortismanına tabi iktisadi kıymetler için ayrılmış olan amortismanlar
258	Yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak olan, her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerle ilgili harcamaların yapıldığı yatırımlar
259	Yurt içinden veya yurt dışından satın alınmak üzere sipariş edilen maddi duran varlıklarla ilgili olarak verilen avanslar
260	İmtiyaz, patent, lisans, ticari marka ve unvan gibi bir bedel ödenerek elde edilen bazı hukuki tasarruflar ile kamu otoritelerinin belirli alanlarda tanıdığı kullanma, yararlanma gibi yetkiler dolayısıyla yapılan harcamalar
261	Bir işletme devralınırken katlanılan maliyet ile söz konusu işletmenin rayiç bedelle hesaplanan net varlıklarının değeri arasındaki olumlu fark olan peştamallıklar
262	İşletmenin kurulması, yeni bir şubenin açılması, işlerin sürekli olarak genişletilmesi için yapılan ve karşılığında maddi bir değer elde edilmeyen ve aktifleştirilmiş olan giderler
263	Yeni ürün ve teknolojiler oluşturulması, mevcutların geliştirilmesi ve benzeri amaçlarla yapılan ve aktifleştirilmiş olan giderler
264	Kiralanan gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerinin sürekli olarak artırılması amacıyla yapılan özel maliyet bedelleri
268	Maddi olmayan duran varlıklar içinde amortismanına tabi iktisadi kıymetler için ayrılmış olan amortismanlar
271	Arama amacı ile yapılan işlerle ilgili arama giderleri
272	Açık işletmelerde, maden üstündeki örtüyü kaldırmak veya yeraltındaki maden yataklarına girmek, bu yatakla yerüstü arasında genel kütlenin tüketilmesine kadar sürekli bir bağlantı kurmak ve maden yataklarını üretime elverişli parçalara bölmek, gerek insanların gerekse araçların gidip gelme ve havalandırılmalarını ve cevherin taşınmasını sağlamak amacıyla açılacak olan düşey, yatay ve eğilimli yol, mecra ve benzeri faaliyetlerin gerektirdiği giderlerle; petrol işlemlerinden kuyu açma, temizleme, derinleştirme, bitirme veya bu işlemlere hazırlık için yapılan işçilik, yakıt, tamir ve bakım, nakliye, ikmal, malzeme vb. hazırlık ve geliştirme giderleri
278	Özel tükenmeye tabi varlıklar grubuna giren kalemler için ayrılan tükenme payları

280	Peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken gelecek yıllara ait giderler
294	Çeşitli nedenlerle işletmede kullanılma ve satış olanaklarını yitiren ve elden çıkarılacak stoklar ve duran varlıklar

2. PASİF HESAPLAR

340	İşletmenin satış amacıyla gelecekte yapacağı mal ve hizmet teslimleri ile ilgili olarak peşin tahsil edilen sipariş avansları
350	Yıllara yaygın taahhüt işleri yapan işletmelerin üstlendikleri işlerden, gerçekleştirdikleri kısım karşısında aldıkları hakkeşler
380	Gelecek bilanço dönemlerine ait peşin tahsil olunan gelirlerin bir yıldan kısa süreye ait kısımları
440	İşletmenin satış sözleşmesine dayanarak mal ve hizmetin tesliminden önce tahsil ettiği bir yılı aşan avanslar
480	Gelecek bilanço dönemlerine ait peşin tahsil olunan gelirlerin bir yıldan uzun süreye ait kısımları

3. ÖZ KAYNAK HESAPLARI

Konuya ilişkin açıklamalara izleyen bölümlerde yer verilecektir.

DÜZELTMEYE ESAS TUTARA ULAŞIRKEN REEL OLMAYAN FİNANSMAN MALİYETİ

REEL OLMAYAN FİNANSMAN MALİYETİ:

✚ 31.12.2023 tarihli bilanço üzerinde yapılacak düzeltme işleminde; tevsik edilmek şartıyla, mali tabloda yer alan **bazı parasal olmayan varlıkların** içerisinde bulunan reel olmayan finansman maliyetlerinin, **ilgili varlığın maliyet veya alış bedelinden düşülmesi sonucu bulunacak tutar düzeltmeye esas alınacaktır.**

✚ 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 (150, 151, 152, 153 ve 157)
2. Maddi duran varlıklar (250, 251, 252, 253, 254, 255 ve 258)
3. Mali duran varlıklar (240, 242 ve 245)
4. Özel tükenmeye tabi varlıklar (271 ve 272)

Reel Olmayan Finansman Maliyeti İhtiva Edebilen İktisadi Kıymetler

150	Üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak üzere işletmede bulundurulanan hammadde ve malzemeler
151	Henüz tam mamul haline gelmemiş ancak direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik ve genel üretim giderlerinden belli oranlarda pay almış üretim aşamasındaki mamuller
152	Üretim çalışmaları sonunda elde edilen ve satışa hazır hale gelmiş bulunan mamuller
153	Herhangi bir değişikliğe tabi tutulmadan satmak amacı ile işletmeye alınan ticari mallar
157	Diğer stok kalemlerinin hiçbirinin kapsamına alınmayan ürün, artık ve hurdalar
240	İştiraklerdeki sermaye payları hesabında aranan asgari yüzdeleri taşımadığı için iştirakler hesabında izlenemeyen, ancak uzun vadede elde tutulması amaçlanan hisse senetleri ile hisse senetleri dışında kalan ve uzun vadeli amaçlarla veya yasal zorunluluklarla veya paraya dönüşme niteliği kaybolduğu için elde tutulan menkul kıymetler
242	İşletmenin, doğrudan veya dolaylı olarak diğer şirketlerin yönetimine ve ortaklık politikalarının belirlenmesine katılmak üzere edindiği hisse senetleri veya ortaklık payları
245	İşletmenin doğrudan veya dolaylı olarak yüzde 50 oranından fazla sermaye ya da oy hakkına veya en az bu oranda yönetim çoğunluğunu seçme hakkına sahip olduğu iştiraklerin sermaye payları
250	İşletmeye ait her türlü arazi ve arsalar
251	Herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için, yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş yeraltı ve yerüstü düzenleri
252	Her türlü binalar ve mütemmim cüzüleri
253	Üretimde kullanılan her türlü makine, tesis ve cihazlar
254	İşletme faaliyetlerinde kullanılan tüm taşıtlar
255	İşletme faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi maddi duran varlıklar
258	Yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak olan, her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerle ilgili harcamaların yapıldığı yatırımlar
271	Arama amacı ile yapılan işlerle ilgili arama giderleri

272	Açık işletmelerde, maden üstündeki örtüyü kaldırmak veya yeraltındaki maden yataklarına girmek, bu yatakla yerüstü arasında genel kütlenin tüketilmesine kadar sürekli bir bağlantı kurmak ve maden yataklarını üretime elverişli parçalara bölmek, gerek insanların gerekse araçların gidip gelme ve havalandırılmalarını ve cevherin taşınmasını sağlamak amacıyla açılacak olan düşey, yatay ve eğimli yol, mecra ve benzeri faaliyetlerin gerektirdiği giderlerle; petrol işlemlerinden kuyu açma, temizleme, derinleştirme, bitirme veya bu işlemlere hazırlık için yapılan işçilik, yakıt, tamir ve bakım, nakliye, ikmal, malzeme vb. hazırlık ve geliştirme giderleri
-----	---

Vergi Usul Kanununun mükerrer 298'inci maddesine göre yapılacak düzeltme işleminde mükellefler, reel olmayan finansman maliyetlerini aşağıda belirtilen **iki yöntemden** istedikleri birini seçerek hesaplayabileceklerdir.

a) Borç Tutarının Esas Alınması

Bu yöntemde reel olmayan finansman maliyeti (ROFM); her türlü borçlanmada, borç tutarlarına borcun kullanıldığı döneme ait Yİ-ÜFE artış oranının uygulanması suretiyle bulunan tutarı ifade etmektedir.

Yabancı para üzerinden borçlanmalarda borcun kullanıldığı döneme ait Yİ-ÜFE artış oranı, **borcun alındığı tarihteki** Türk Lirası karşılıklarına uygulanacaktır.

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

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

b) Toplam Finansman Maliyetinin Esas Alınması

Bu yöntemde reel olmayan finansman maliyeti; 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 hesaplanacaktır.

Toplam Finansman Maliyeti X	<u>İlgili Hesap Dönemine Ait Yİ-ÜFE Artış Oranı</u> 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 YİÜFE artış oranlarının gerisinde kaldığını ifade etmektedir. Bu durumda, formüldeki oran (1) olarak alınacak ve toplam finansman maliyetinin tamamının reel olmadığı kabul edilecektir.

- ✚ 213 sayılı Kanunun geçici 31 ve geçici 32'inci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetlerin değerinin düzeltilmesinde, düzeltmeye esas değer olan **yeniden değerlendirme sonrası değerler için reel olmayan finansman maliyeti hesabı yapılmaz.**

Reel Olmayan Finansman Maliyeti Örnek Çalışma

Örnek: (A) A.Ş., 5 Ocak 2020 tarihinde 3.000.000,00 TL banka kredisi kullanarak, işletme faaliyetlerinde kullanmak üzere bir taşıt satın almıştır. 29 Haziran 2020 kredi kapatılmış ve 500.000,00 TL faiz ödenmiştir. Ödenen faiz söz konusu taşıtın maliyet bedeline ilave edilmiştir.

Buna göre 31/12/2023 tarihli dönem sonu bilançosunda taşıtın maliyet bedeli 3.500.000,00 TL olarak görünecektir. Söz konusu taşıtın düzeltmeye esas tutarı da 3.500.000,00 TL olacak, ancak taşıtın maliyet bedeli içerisinde yer alan reel olmayan finansman maliyeti düşüldükten sonra kalan kısım düzeltmeye tabi tutulacaktır.

Borcun alındığı Ocak 2020 ayına ait Yİ-ÜFE: **462,42**

Borcun kapatıldığı Haziran 2020 ayına ait **Yİ-ÜFE: 485,37**

Borcun kullanıldığı döneme ait Yİ-ÜFE artış oranı: **$(485,37 - 462,42) / 462,42 = 0,0496$**

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

ROFM: $3.000.000,00 \times 0,0496 = 148.890,62$ TL

31.12.2023 tarihinde yapılan düzeltmede taşıtın **3.500.000,00 TL** maliyetinden **148.890,62 TL** düşülmek suretiyle kalan **$(3.500.000,00 - 148.890,62 =) 3.351.109,38$ TL** enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutar olacaktır.

STOKLARIN DÜZELTİLMESİ

1- GERÇEK YÖNTEM:

İşletmeler, çeşit ve miktar itibariyle önemli tutarlara ulaşan stoklarına ilişkin olarak, düzeltme işleminde gerçek yöntemi uygulayabilecekleri gibi toplulaştırılmış yöntemlerden herhangi birini de tercih edebileceklerdir. Stokların düzeltilmesinde gerçek yöntemi kullanan mükellefler mümkün olduğunca inebildikleri kadar alt ayrıma giderek düzeltme işlemini gerçekleştireceklerdir.

2- TOPLULAŞTIRILMIŞ YÖNTEM:

- + Enflasyon düzeltmesinde mükellefler toplulaştırılmış yöntemleri tercih ediyorlarsa düzeltme katsayıları yerine, toplulaştırılmış yöntemler kullanılarak düzeltme işlemini gerçekleştireceklerdir.
- + Toplulaştırılmış yöntemler kullanılarak düzeltilebilecek parasal olmayan kıymetler, **stoklarla** sınırlıdır.
- + Toplulaştırılmış yöntemlerin tercih edilmesi halinde mükellefler stokların düzeltmeye esas tutarlarını, düzeltmede esas alınacak tarihlere bağlı kalmaksızın, **dönem ortalama düzeltme katsayısı** ile veya **stok devir hızına** göre bulunan düzeltme katsayısı ile çarpmak suretiyle düzeltme işlemini gerçekleştireceklerdir
- + Toplulaştırılmış yöntemlerle düzeltmeye tabi tutulan kıymetlerin maliyet bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetlerinin düşülmesi ihtiyaridir.

Basit Ortalama Yöntemi

Bu yöntemde düzeltme katsayısı, mali tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, bu endeks ile bir önceki geçici vergi döneminin sonundaki fiyat endeksi toplamının ikiye bölünmesi sonucu bulunan endekse bölünmesiyle elde edilen katsayı olarak hesaplanır ve düzeltmeye esas tutar olarak da düzeltme işlemine tabi tutulan bilançoda yer alan stoklara ait değerler esas alınır.

$$\text{Dönem Ortalama Düzeltme Katsayısı} = \frac{\text{Bilançonun ait olduğu aya ait Yİ-ÜFE}}{(\text{Bilançonun ait olduğu aya ait Yİ-ÜFE} + \text{Bilanço günü itibarıyla bir önceki geçici vergi döneminin}^1 \text{ sonundaki Yİ-ÜFE}) / 2}$$

ÖRNEK:

Perakende hazır giyim ürünleri satışı ile iştirak eden Şirketinin **31/12/2023** tarihli bilançosunda stok mevcudu **20.000.000,00 TL** olarak görünmektedir. İşletme sahipleri, **31.12.2023** tarihli bilançoyu düzeltirken bilançoda görünen stokların **düzeltilmeye esas tarih ve tutarlarını** tespit etmekte zorlanmış bu nedenle stoklarını toplulaştırılmış yöntemlerden basit ortalama yöntemini tercih etmek suretiyle düzeltmeye karar vermişlerdir.

Bu yönteme göre düzeltilmiş stok değerleri aşağıdaki şekilde bulunacaktır.

Dönem Ortalama Düzeltme Katsayısı (A) =

$$2945,25/[(2945,25+2749,98)/2]=1,071$$

Düzeltilmeye Esas Tutar (B) =20.000.000,00 TL

Düzeltilmiş Tutar (A x B) = 21.420.000,00 TL'dir.

Stok Devir Hızı Yöntemi

“Stok devir hızı yöntemi”nde mükellefler;

Öncelikle stok devir hızını,

<i>Stok Devir Hızı</i>	=	$\frac{\text{Dönem içinde satılan toplam mal maliyeti}}{(\text{Dönem başı stok tutarı} + \text{Dönem sonu stok tutarı}) / 2}$
------------------------	---	---

Sonrasında ortalama stokta kalma süresini hesaplayacaklar

<i>Ortalama Stokta Kalma Süresi</i>	=	$\frac{\text{Dönem gün sayısı}}{\text{Stok devir hızı}}$
-------------------------------------	---	--

Ve nihayetinde de 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda görünen stokların hangi aydan kaldığını bulacaklardır.

Stokların hangi aydan kaldığı bulunduktan sonra yapılması gereken, düzeltmeye esas tarih itibarıyla düzeltme katsayısını bulmak ve bu katsayıyla 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda görünen stoklara ait tutarı çarpmaktır.

YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR VE ENFLASYON DÜZELTMESİ

31.12.2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda yer alan yapılmakta olan yatırımlara ilişkin tutarların düzeltilmesi;

- + Söz konusu yatırımlara ait geçmiş **her ay sonu itibariyle kesinleşmiş harcama tutarlarının** 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.

YILLARA SARİ İNŞAAT VE ONARMA İŞLERİNE AİT MALİYET VE HAKKEDİŞ DÜZELTMESİ

- ✚ Mükellefler, yıllara sâri inşaat ve onarma işlerine ait **maliyet ve istihkak tutarları** ile ilgili olarak 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutacaklardır. Bu düzeltme, 2023 hesap dönemi sonu itibari ile hakediş raporlarından **istihkak bedellerinin alındığı tarihlerin** tespit edilmesi ve bunlara ilişkin düzeltmenin bu tarihler esas alınarak yapılmasını gerektirmektedir.
- ✚ Yıllara sâri inşaat ve onarma maliyetler ise **deftere kayıt tarihi** esas alınarak düzeltme işlemine tabi tutulacaktır. Şu kadar ki; bu hesaplara ilişkin mahsuben verilen veya alınan parasal olmayan avanslar, ödeme veya tahsil tarihinden mahsup tarihine kadar düzeltilir.
- ✚ Yıllara sâri inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve hakedişlerine ilişkin düzeltmeler, “Enflasyon Düzeltme Hesabı” yerine **“697-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.

697 YILLARA SARİ İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI

350 GİDER (X)	170 GELİR (Y)
---------------	---------------

X: BAKİYE 178 HESAP, Y: BAKİYE 358 HESAP

FİNANSAL KİRALAMA KONUSU KIYMETLER

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

SERMAYE YEDEKLERİ

2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi sırasında **sermaye yedekleri arasında** yer alan yeniden değerlendirme artış fonları sıfırlanacak; hisse senedi ihraç primleri, hisse senedi iptal karları ile kâr yedekleri ve özel fonlar (sabit kıymet yenileme fonu gibi parasal olmayan kıymet olarak kabul edilen fonlar) ise düzeltmeye tabi tutulacaktır

YASAL YEDEKLER

Belli bir dönemde sermaye şirketlerinin öz varlığında meydana gelen artışın (karın) bir kısmının kanun, ana sözleşme veya genel kurul kararıyla ortaklara dağıtılmayarak işletmenin bünyesinde bırakılması anlamını taşıyan **yedek akçeler, parasal olmayan kıymetlerden** olup enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaklardır.

ÖZ KAYNAK HESAPLARININ ENFLASYON DÜZELTMESİNE TABİ TUTARKEN DİKKAT EDİLECEK HUSUSLAR

500.SERMAYE HESABI

Sermayenin, düzeltmeye esas tutarına ulaşılırken (sermayeye ilave edilmiş olan); Vergi Usul Kanunun,

- + 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,
- + 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,
- + Düşülecektir.

ÖRNEK:

500. SERMAYE HESABI (50.000.000,00 TL)
500.01 Nakit Sermaye Artırımı (7.000.000,00)
500.02 Geçmiş Yıl Karları (3.000.000,00)
500.03 MDV Yeniden Değerleme Değer Artış Fonu (15.000.000,00)
500.04 Hisse Senedi İhraç Primleri (10.000.000,00)
500.05 KVK geçici 15 mad. Fon (15.000.000,00)

Öz Sermaye Hesaplarından Aşağıda Yer Alanlar Düzeltilmiş Bilançoda Düzeltilmiş Değerleri ile Dikkate Alınacaktır

III. ÖZ KAYNAKLAR
500. SERMAYE HESABI
502. SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMLU FARK HESABI
503.SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMSUZ FARK HESABI (-)
521. HİSSE SENEDİ İPTAL KARLARI
520. HİSSE SENEDİ İHRAÇ PRİMLERİ
525. KAYDA ALINAN EMTİA KARŞILIĞI HESABI
540. YASAL YEDEKLER
541. STATÜ YEDEKLERİ
542. OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER
549. ÖZEL FONLAR
549.01 Yenileme Fonu (VUK 328 ve 329)
549.02 Girişim Sermayesi Fonu
549.03 KVK 5/1-e (Taşınmaz ve İştirak Satış Kazancı)

549.04 KVK 5/1-j (sat-kirala-geri al)

549.05 4691 Sayılı Kanun'un Ek:3 Kapsamında Ayrılan Fon³

549.06 5746 Sayılı Kanun'un 3/14Maddesi Kapsamında Ayrılan Fon

549.07. Altın, Taşınmaz gibi parasal olmayan kıymetlerden kaynaklı Fon (geçici 85, 90 ve 93'üncü maddeleri ile 5520 sayılı Kanunun geçici 15 'nci maddesi ve 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun kapsamında)

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.

³ 1/1/2022 tarihinden itibaren geçici 2'nci madde kapsamında yıllık beyanname üzerinden istisna edilen kazançları tutarı 1.000.000 Türk lirası ve üzerinde olan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri tarafından, bu tutarın yüzde ikisi pasifte geçici bir hesaba aktarılır. Bu fıkra kapsamında aktarılması gereken tutar yükümlülüğü, yıllık bazda 20.000.000 Türk lirası ile sınırlıdır. Bu tutarın, geçici hesabın olduğu yılın sonuna kadar Türkiye'de yerleşik girişimcilere yatırım yapmak üzere kurulmuş girişim sermayesi yatırım fonu paylarının satın alınması veya girişim sermayesi yatırım ortaklıkları ya da bu Kanun kapsamındaki kuluçka merkezlerinde faaliyette bulunan diğer girişimcilere sermaye olarak konulması şarttır. Söz konusu tutarın ilgili yılın sonuna kadar aktarılmaması durumunda, bu Kanun kapsamında yıllık beyanname üzerinden istisna edilen kazançlar tutarının yüzde yirmisi, ilgili yılda yararlanılan gelir ve kurumlar vergisi istisnasına konu edilemez. Bu tutar nedeniyle zamanında alınmayan vergiler vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın tarh edilir.

Öz Sermaye Hesaplarından Aşağıda Yer Alanlar Düzeltilmiş Bilançoda Düzeltilmemiş Değerleri ile Dikkate Alınacaktır

III. ÖZ KAYNAKLAR
549. ÖZEL FONLAR
549.01 VUK 280/A MADDE KAPSAMINDA OLUŞTURULAN FON HESABI
549.02 5811 SAYILI KANUN, GVK GEÇİCİ 85, 90 ve 93, KVK GEÇİCİ 15’nci MADDE KAPSAMINDA OLUŞTURULAN FONLAR
549.03. Gelir Vergisi Kanunun geçici 84’üncü maddesi
549.04 5746 sayılı Kanunun 33’üncü maddesi kapsamında olan hibeler nedeniyle ilgili mevzuat dâhilinde oluşturulan fon hesapları

31.12.2023 TARİHLİ BİLANÇODA YER ALAN BAKİYELERİ 698 ENFLASYON DÜZELTME HESABINA AKTARILARAK KAPATILACAK HESAPLAR⁴

698-ENFLASYON DÜZELTME HESABI	XXX	
580 GEÇMİŞ YIL ZARARLARI H.		XXX
591 DÖNEM NET ZARARI H.		XXX
522 MDV YENİDEN DEĞERLEME DEĞER ARTIŞ FONU HESABI	XXX	
570 GEÇMİŞ YIL KARLARI	XXX	
590 DÖNEM NET KARI HESABI	XXX	
698-ENFLASYON DÜZELTME HESABI		XXX

⁴ Bu kapsamda 213 sayılı Kanunun; 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, gibi hesapların bakiyesi Enflasyon Düzeltme Hesabına aktarılacak suretiyle geçmiş yıllar karları veya zararları hesabıyla ilişkilendirilir. Düzeltme öncesi “Geçmiş Yıllar Karları”, “Geçmiş Yıllar Zararları” ve “Dönem Net Karı (Zararı)” hesapları da aynı şekilde işleme tabi tutulur.

PASİF KALEMLERE AİT ENFLASYON FARK HESAPLARI

Pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı **dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin**, bu dönemde vergiye tabi tutulacaktır.

Ancak, **avanslar, depozitolar, hakedişler ve sabit kıymet yenileme fonu** gibi işleyişi gereği ilgili olduğu hesaplara aktarılarak kapatılması mümkün olan hesapların kapatılması durumunda, bunlara ait enflasyon fark hesapları işletmeden çekilmiş sayılmaz. ?????

340. ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI ENF. FARK H. 340.01 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI ENF. FARK H. 331.ORTAKLARA BORÇLAR	XXXXX	XXXXX
--	-------	-------

Bilanço esasına göre defter tutmakta iken, 213 sayılı Kanunun 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.

ÖZ KAYNAK HESAPLARINA AİT ENFLASYON FARK HESAPLARI

✚ Öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan **geçmiş yıl zararlarına** mahsup edilebilecektir.

502.SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMLU FARKLARI	XXXXX	
570- GEÇMİŞ YIL ZARARLARI		XXXXX
570.02 2023 Enflasyon Düzeltme Zararı		

✚ Öz sermaye kalemlerine ait **enflasyon fark hesapları**, kurumlar vergisi mükelleflerince **sermayeye ilave edilebilecek** ve bu işlem kar dağıtımı sayılmayacaktır.

502. SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMLU FARKLARI	XXXXX	
500 SERMAYE H.		XXXXX
500.07 ENFLASYON FARK H.		

DÜZELTME SONUCU ORTAYA ÇIKAN GEÇMİŞ YIL KARLARINDA VERGİLENDİRME

2023 yılı hesap dönemine ilişkin yapılan hesaplama ve düzeltme sonucu oluşan 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 (**SORUNLU**).

698 ENFLASYON DÜZELTME HESABI

GİDER ETKİSİ	GELİR ETKİSİ
--------------	--------------

GELİR ETKİSİ GİDER ETKİSİ

2023 hesap dönemine ait düzeltme neticesinde oluşan **geçmiş yıl karının** kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilmesi mümkün olup, bu işlem kâr dağıtımı sayılmayacaktır.

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, **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 **(DÜZELTME SONUCU GEÇMİŞ YIL ZARARI BULUNMASI DURUMUNDA NASIL İŞLEM TESİS EDİLECEK).**

VERGİ MATRAHININ TESBİTİNDE GEÇMİŞ YIL ZARARLARI MUKAYYET DEĞERLERİ İLE DİKKATE ALINACAKTIR

- 1/1/2024 tarihinden sonra verilecek yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri ile geçici vergi beyannamelerinde beyan edilen **vergi matrahlarının tespitinde**, (düzeltme öncesi bilançolara dayanan) 2023 yılı mali zararı ve önceki yıllara ait indirilemeyen **geçmiş yıl mali zararları mukayyet değerleri** ile dikkate alınır.
- Düzeltme sonrası hesaplanan **geçmiş yıl kar veya zararı** düzeltilmiş bilançoda öz kaynaklar içinde yer alır.
- 31.12.2023 tarihli bilançonun enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasından kaynaklanan kar/zarar farkı **Geçmiş Yıllar Karları/Zararları** hesabının **alt hesabında** izlenir.
- 2024 hesap dönemi başından itibaren verilecek yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri ile geçici vergi beyannamelerinde beyan edecekleri vergi matrahlarını tespit ederken, (düzeltilmiş 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoya dayanan) **2024 ve sonraki hesap dönemlerine ait geçmiş yıl mali zararlarını**, enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının varlığına/devamına bağlı olarak, **enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş tutarları ile dikkate alacaklardır.**

DÜZELTİLMİŞ BİLANÇODA YER ALMAYACAK ÖZ SERMAYE HESAPLARI

III. ÖZ KAYNAKLAR
522. MDV YENİDEN DEĞERLEME DEĞER ARTIŞ FONU
549. ÖZEL FONLAR
549.01 Varlık Barışı Kapsamında Açılan Fon Hesapları
549.02 Girişim Sermayesi Fonu

Hesapların bakiyesi **geçmiş yıl kar veya zararı** hesabına aktarılarak kapatılacaktır.

- Geçmiş yıl kar ve zararı hesabına aktarılarak kapatılacağı belirtilen fon hesaplarındaki tutarların **sermayeye ilave edilmiş olması halinde**, bu değerler sermayenin, düzeltmeye esas tutarı hesaplanırken düşülür ve bunlar **enflasyon düzeltmesine** tabi tutulmaz.

ÖZ SERMAYE KALEMLERİNE AİT ENFLASYON FARK HESAPLARI

Öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları **düzeltilme sonucu** oluşan **geçmiş yıl zararlarına** mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir; bu işlemler kâr dağıtımı sayılmaz.

31.12.2023 Kurumlar Vergisi Beyannamesinde görülen geçmiş yıl zararları ile dönem zararı izleyen dönemlerde mukayyet değerleri ile mahsuba konu edilebilecektir.

DÜZELTME KATSAYISI

Düzeltilme işlemine tabi tutulacak bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetlerin düzeltmeye esas tarihleri dikkate alınarak düzeltme katsayısı bulunur ve düzeltmeye esas tutar ile düzeltme katsayısı çarpılarak düzeltme işlemi gerçekleştirilir.

Düzeltilme Katsayısı:	Mali Tablonun Ait Olduğu Aya İlişkin Fiyat Endeksi
	Düzeltilmeye Esas Alınan Tarihi İçeren Aya İlişkin Fiyat Endeksi

31.12.2023 tarihli bilançoğa ilişkin düzeltme işlemi, Türkiye geneli için hesaplanan **Yİ-ÜFE** göz önünde bulundurularak saptanan ve Tebliğ ekinde gösterilecek düzeltme katsayıları kullanılarak yapılacaktır.

DÜZELTME KATSAYISININ BELİRLENMESİNDE ESAS ALINACAK TARİHLER

i. Parasal olmayan kıymetler itibarıyla, düzeltmeye esas tarih olarak, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (3) numaralı bendi ile **328 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde** belirtilen tarihler,

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 tarihi**

ii. 213 sayılı Kanunun **geçici 31 ve geçici 32'inci** maddeleri kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler için, **düzeltilmeye esas tarih** olarak, yeniden değerlendirme yapılabilmesi için esas alınan **aktife kayıtlı olma şartının arandığı tarihten önceki ayın son günü**

dikkate alınacaktır.

Düzeltilmeye Esas Tarih aşağıdaki esaslara göre belirlenecektir.

Menkul kıymetler ve Mali duran varlıklar için:	Satın Alma Tarihi
İlk madde ve malzeme, - Ticari mallar, - Yarı mamul ve mamul stokların maliyetine dahil edilen unsurlar, - Yıllara sari 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 sari inşaat ve onarım hakkedışleri ile haklar ve şerefiyeler, - Özel fonlar (sabit kıymet yenileme fonu gibi), kar yedekleri için:	Defterlere Kayıt Tarihi
- Parasal olmayan alınan depozito ve teminatlar ile avanslar, - Nakit olarak ödenmiş sermaye, - Hisse senetleri ihraç primleri, - Hisse senedi iptal karları için:	Tahsil Tarihi
Parasal olmayan verilen depozito ve teminatlar ile avanslar için	Ödeme Tarihi
Aynı sermaye olarak konulan kıymetler için:	Mülkiyetin İntikal Ettiği Tarih
Kar yedekleri, geçmiş yıl karları ve net dönem karının sermayeye ilave edilmesi dolayısıyla artırılan sermaye için:	Tescil Tarihi

• Nakdi sermaye karşılığı alınan hisse senetleri için:	Ödeme Tarihi
• Ayni sermaye karşılığı alınan hisse senetleri için:	Sermaye Olarak Konulan Kıymetlerin Mülkiyetinin İntikal Ettiği Tarih
• Temettü karşılığı alınan hisse senetleri için:	İştirak Edilen Şirket Sermayesinin Tescil Tarihi
• Parasal olmayan karşılıklar için:	Bağlı Oldukları İktisadi Kıymet İçin Belirlenen Tarihler.

BİRLEŞME-BÖLÜNME-NEV’İ DEĞİŞİKLİĞİ

- ✚ 31/12/2023 tarihinden öncesine rastlayan 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 tarih** düzeltmeye esas tarih olarak dikkate alınacaktır.

KAYITLARA GİRİŞLERİ TAM OLARAK TESPİT EDİLEMİYEN İKTİSADİ KIYMETLER

- + 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 ay olarak belli edilemeyen iktisadi kıymetler, 31/12/2023 tarihinden önce meydana gelen devir, nev'i değişikliği, tam ve kısmi bölünme işlemlerinden geliyor ise enflasyon düzeltmesine tabi bu nev'i kıymetler için düzeltmeye esas tarih olarak **devir veya bölünme tarihi** dikkate alınabilecektir.

ŞAHİS İŞLETMELERİNDE SERMAYE HESABI İÇİN DÜZELTME KATSAYISI

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 dikkate alınacaktır.

2023 HESAP DÖNEMİNDEN SONRA İŞİ BIRAKMA, TASFİYE, DEVİR, BİRLEŞME, NEV’İ DEĞİŞİKLİĞİ HALİNDE ENFLASYON DÜZELTMESİ

TASFİYE

- ✚ 2023 hesap dönemi sonundan önce tasfiye kararı alınarak bu tarihten önce tasfiyenin sonuçlandırıldığı durumlarda, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi söz konusu olmayacaktır. Ancak, tasfiyenin 2023 hesap döneminden sonra sonuçlanması halinde, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilanço düzeltilcektir.

İŞİ BIRAKMA

- ✚ 2024 hesap dönemi içerisinde işin bırakılması halinde, yeni hesap dönemine ilişkin olarak ortaya çıkan ve kıst dönem için beyanname verilmesini gerektiren bir durumun oluşması nedeniyle 2023 hesap dönemi sonuna ait bilanço enflasyon düzeltilmesine tabi tutulacaktır.

DEVİR VE BİRLEŞME

- ✚ 2023 hesap dönemi **sonundan sonra** 5520 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde gerçekleşen devir ve birleşme hallerinde, devir veya birleşmenin bünyesinde gerçekleştiği kurum, ortadan kalkan şirketin 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançosunu enflasyon düzeltilmesine tabi tutacaktır.

NEV’İ DEĞİŞİKLİĞİ

- ✚ 2023 hesap dönemi sonundan **sonra** gerçekleşen nev’i değişikliği hallerinde, nev’i değişikliği nedeniyle tüzel kişiliği sona eren kurumun, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançosu da düzeltilcektir.

ENFLASYON DÜZELTMESİNE İLİŞKİN MUHASEBE KAYITLARI

- ✚ Enflasyon düzeltmeleri, ilgili kıymetlere ait fark hesaplarına ve enflasyon düzeltme hesabına kaydedilecektir.
- ✚ Enflasyon fark hesapları, parasal olmayan kıymetlerin düzeltme işlemi sonrası değeri ile düzeltme öncesi değeri arasındaki farklarının kaydedildiği tali hesaplardır ve enflasyon düzeltme hesabı ile karşılıklı olarak çalışırlar.
- ✚ Öte yandan, 12 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile, ödenmiş sermaye tutarının düzeltilmesi sonucu ortaya çıkan olumlu/olumsuz farkların izlenmesinde kullanılmak üzere **“502- Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları”** ve **“503- Sermaye Düzeltmesi Olumsuz Farkları (-)”** hesapları ihdas edilmiştir.
- ✚ 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 (**TASLAK GÜNCELLEME**).

ENFLASYON DÜZELTMESİ SONRASI DÜZENLENEN	
31.12.2023 TARİHLİ DÜZELTİLMİŞ BİLANÇO	
AKTİF	PASİF
I. PARASAL VARLIKLAR DÜZELTME ÖNCESİ DEĞERLE DİKKATE ALINACAKTIR	II. PARASAL KAYNAKLAR DÜZELTME ÖNCESİ DEĞERLE DİKKATE ALINACAKTIR
III. PARASAL OLMAYAN VARLIKLAR DÜZELTİLMİŞ DEĞERLE DİKKATE ALINACAKTIR	IV. PARASAL OLMAYAN KAYNAKLAR DÜZELTİLMİŞ DEĞERLE DİKKATE ALINACAKTIR

Parasal olmayan kıymetler düzeltilmiş değerleriyle, parasal kıymetler ise düzeltmeye tabi tutulmaksızın bilançoda gösterilir.

ENFLASYON DÜZELTMESİ YAPILAN DÖNEME AİT GELİR VE KURUMLAR BEYANNAMESİNE EKLENECEK BİLANÇO

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

ENFLASYON DÜZELTMESİNE TABİ TUTULMUŞ BİLANÇODA YER ALAN PARASAL OLMAYAN KALEMLERİN SONRADAN ELDEN ÇIKARILMASI

- ✚ 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (1) numaralı bendi hükmü uyarınca, enflasyon düzeltmesine tâbi tutulan **parasal olmayan kıymetlerin** elden çıkarılması halinde, bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet olarak dikkate alınacaktır.
- ✚ Ancak, düzeltme işlemine tabi tutulmuş olan 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetlerden **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.

İŞLETME HESABINA GÖRE DEFTER TUTANLAR İLE SERBEST MESLEK ERBABI

- ✚ Kazançlarını işletme hesabı esasına göre tespit eden mükellefler ile serbest meslek erbabı 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (6) numaralı bendi uyarınca amortismanına tabi iktisadi kıymetleri için 2024 takvim yılı ve sonrasında kalan faydalı ömür süresinde düzeltilmiş değerler üzerinden amortisman ayırabilecektir.
- ✚ Düzeltmeye tabi tutulan kıymetlerin geçmiş dönemlere ilişkin amortisman tutarları da düzeltmeye tabi tutulacaktır. Bu amortismanına tabi iktisadi kıymetleri elden çıkarmaları halinde bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet olarak kabul edilecektir.

- ✚ Ancak, bunun için Tebliğin dördüncü bölümü kapsamındaki dönemlere ilişkin yapılacak düzeltme işlemi neticesinde hesaplanan düzeltme farklarının, ilgili dönemde gelir olarak kayıtlara intikal ettirilmesi gerekmektedir. Aynı döneme ilişkin olarak amortismanın düzeltilmesinden kaynaklanan farkın gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır

REEL OLMAYAN FİNANSMAN AMORTİSMAN AYRILMAMIŞ TUTAR

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