

2024 ENFLASYON DÜZELTMESİNDE DİKKAT EDİLECEK HUSUSLAR VE ENFLASYON DÜZELTMESİNİN VERGİYE ETKİSİ



Selahattin GÖKMEN
Yeminli Mali Müşavir
sgokmen@mentallymm.com.tr
31.07.2024



YENİDEN DEĞERLEME / ENFLASYON DÜZELTMESİ KRONOLOJİK GELİŞİM

VERGİSİZ
ENFLASYON
DÜZELTMESİ
(VUK Geçici
25. madde)
31.12.2003

BİLANÇO AKTİF + PASİF PARASAL
OLMAYAN KIYMETLER

VERGİLİ
ENFLASYON
DÜZELTMESİ
(VUK
mükerrer
298/A)
YÜRÜRLÜKTE
**2004 Hesap
Dönemi**



TAŞINMAZ + ATİK LER

VERGİSİZ
ENFLASYON
DÜZELTMESİ
(VUK geçici
33. madde)
31.12.2023

BİLANÇO AKTİF + PASİF PARASAL
OLMAYAN KIYMETLER

VERGİLİ
ENFLASYON
DÜZELTMESİ
(VUK
Mük.298/A)
**2024 Hesap
Dönemi +**

**2024 Hesap Dönemi ve Sonraki
Dönemlerde Enflasyon
Düzeltilmesi İşlemleri**

Uygulama Şartları

Türkiye İstatistik Kurumu tarafından Türkiye geneli için ilan edilen fiyat endeksindeki (Yİ-ÜFE) artışın;

- a) içinde bulunulan dönem dâhil son üç hesap döneminde %100'den ve
 - b) içinde bulunulan hesap döneminde %10'dan fazla olması halinde mali tablolar enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.
- Enflasyon düzeltmesi, **her iki şartın aynı anda birlikte gerçekleşmemesi halinde ise sona erecektir.**



ENFLASYON DÜZELTMESİNİN ŞARTLARI

Son üç hesap döneminde

%100'den

fazla

enflasyon

Son dönemde

%10'dan

fazla

enflasyon

Düzeltilecek Mali Tablo

- 555 nolu VUK Tebliğinin 8 inci maddesinde belirtilen ve **enflasyon düzeltmesi yapmak zorunda olan mükelleflerin, 2024 hesap dönemi ve sonraki hesap dönemleri bakımından, 213 sayılı Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (1) numaralı bendinde yer alan şartların gerçekleşmiş olması halinde, geçici vergi ve hesap dönemlerine ilişkin bilançolarını** düzeltme işlemine tabi tutmaları zorunludur.
- Bir hesap dönemi içindeki **geçici vergi dönemlerinin herhangi birinde düzeltme yapılması halinde** takip eden geçici vergi dönemlerinde ve içinde bulunulan hesap dönemi sonunda da düzeltme yapılır.



Uygulama Esasları

- **555 nolu VUK Genel Tebliği md 33**
- **2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoların düzeltilmesine ilişkin esaslar**ın gösterilmiş olduğu bu Tebliğin üçüncü bölümü ile getirilen usul ve esaslar Tebliğin dördüncü bölümüne göre **2024 hesap dönemi ve sonrası yapılacak düzeltme işlemi için de geçerlidir.**
- Düzeltme işlemine ilişkin olarak söz konusu bölümden **farklılık arz eden hususlar Tebliğin dördüncü bölümünün ilerleyen maddelerinde gösterilmiştir.**



2023 DÖNEMİNDE

AKTİF HESAPLARA AİT DÜZELTME FARKI
(153, 252, 255, 260 ... VB)

XXX

698-ENFLASYON DÜZELTMESİ H.

XXX

698-ENFLASYON DÜZELTMESİ H.

XXX

PASİF HESAPLARA AİT DÜZELTME FARKI
(257, 340, 502, 540 ... VB)

XXX

2023 DÖNEMİNDE

698 HESAP BORÇ BAKİYESİ VERİYORSA

580-GEÇMİŞ YIL ZARARLARI

XXX

698-ENFLASYON DÜZELTMESİ H.

XXX

698 HESAP ALACAK BAKİYESİ VERİYORSA

698

XXX

570-GEÇMİŞ YIL KÂRLARI

XXX

2024 DÖNEMİNDE

AKTİF HESAPLARA AİT DÜZELTME FARKI
(153, 252, 255, 260 ... VB)

XXX

698-ENFLASYON DÜZELTMESİ H.

XXX

698-ENFLASYON DÜZELTMESİ H.

XXX

PASİF HESAPLARA AİT DÜZELTME FARKI
(257, 340, 502, 540 ... VB)

XXX

2024 DÖNEMİNDE

698 HESAP BORÇ BAKİYESİ VERİYORSA

658-ENFLASYON DÜZELTMESİ ZARARLARI

XXX

698-ENFLASYON DÜZELTMESİ H.

XXX

698 HESAP ALACAK BAKİYESİ VERİYORSA

698

XXX

648-ENFLASYON DÜZ. KÂRLARI

XXX

ENFLASYON DÜZELTMESİNİN KAR/ZARAR-VERGİ ETKİSİ



Selahattin GÖKMEN YMM

ENFLASYON DÜZELTMESİNİN VERGİ ETKİSİ

2023 DÜZELTMESİNİN GELİR/KURUMLAR VERGİSİNE ETKİSİ OLMAYACAK

2023 hesap dönemi sonuna ait bilanço için geçerli olmak üzere enflasyon düzeltmesi yapılacak

31/12/2023 tarihli mali tabloların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu kaynaklanan kâr/zarar farkı, **geçmiş yıllar kâr/zararı hesabında gösterilecektir.**

Bu şekilde tespit edilen **geçmiş yıl kârı vergiye tabi tutulmayacak, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmeyecektir. (VUK Mük.298/A-7, Geçici 33)**

2023 hesap dönemine ait vergi matrahı, düzeltme öncesi mali tablolara göre tespit edilen kârlar üzerinden hesaplanacaktır.

2023 hesap dönemi amortisman gideri de enflasyon düzeltmesi öncesi değerler üzerinden hesaplanacaktır.

2024 DÜZELTMESİNİN GELİR/KURUMLAR VERGİSİNE (GEÇİCİ DAHİL) VERGİ ETKİSİ OLACAK

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 bakiye türüne göre işletmenin dönem kâr ya da zararı görülmüş olacaktır. (VUK Mük. 298/A)

ENFLASYON DÜZELTMESİNİN VERGİ ETKİSİ

01.01.2024 TARİHİ İTİBARIYLA BİLANÇOLARININ PARASAL OLMAYAN PASİF TOPLAMLARININ PARASAL OLMAYAN AKTİF TOPLAMLARINDAN FAZLA OLAN MÜKELLEFLER İÇİN 2024 ENFLASYON DÜZELTMESİ ZARAR ETKİSİ YARATACAKTIR.

(düzeltilmiş **stoğun satış halinde maliyet etkisi** ve artırılmış iktisadi kıymet değeri üzerinden **ayrılacak amortismanın gider etkisi** de karı azaltacaktır)

01.01.2024 TARİHİ İTİBARIYLA BİLANÇOLARININ PARASAL OLMAYAN PASİF TOPLAMLARININ PARASAL OLMAYAN AKTİF TOPLAMLARINDAN AZ OLANLAR İÇİN 2024 ENFLASYON DÜZELTMESİ KAR ETKİSİ YARATACAKTIR.

(düzeltilmiş **stoğun satış halinde maliyet etkisi** ve artırılmış iktisadi kıymet değeri üzerinden **ayrılacak amortismanın gider etkisi** de karı azaltacaktır)

31.12.2023 DÜZELTMESİ İÇİN PARASAL OLMAYAN KIYMETLERİN DÜZELTMEYE ESAS (AKTİF YADA PASİFE GİRİŞ) TARİHLERİNİN ETKİSİ NÖTRDÜR.

AKTİFE YADA PASİFE ESKİ TARİHTE DE GİRSE YENİ TARİHTE DE GİRSE 2024 HESAP DÖNEMİ ENFLASYON ETKİSİ AYNIDIR. ANCAK 01.01.2024 TARİHİNDEN SONRA GİRENLERİN ETKİSİ DÜZELTMEYE ESAS TARİHLERE GÖRE FARKLILIK YARATACAKTIR.

**P. OLMAYAN AKTİF < P. OLMAYAN PASİF
DAHA AZ VERGİ ÖDEYECEKLER**

**P. OLMAYAN AKTİF > P. OLMAYAN PASİF
DAHA ÇOK VERGİ ÖDEYECEKLER**

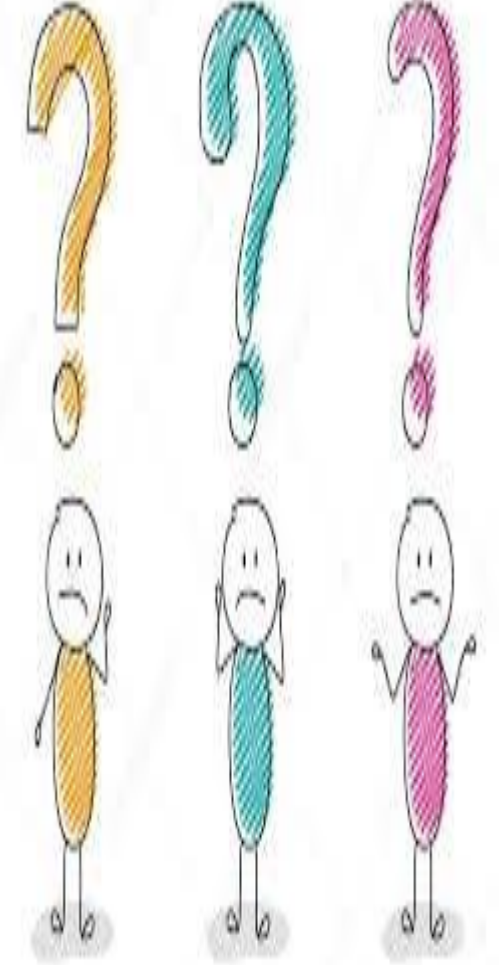
VERGİ ETKİSİNİ AZALTMAK/ENGELLEMELİK İÇİN NELER YAPABİLİRİZ

❑ 2024 DE YAPILABİLECEKLER

- ÖZSERMAYEYİ YÜKSEK TUTMAK ESAS OLUP, **İHTİYAÇ VARSA ACİL SERMAYE ARTIŞI (en erken tarihte)**
- **2024 GEÇİCİ YADA YIL SONU STOK/DURAN VARLIĞIN AZ OLMASI DAHA FAYDALI** (satış halinde; 2023 düzeltmesinden gelen yüksek maliyet karı aşağı çekecektir. Ayrıca stok azaldığından düzeltme karı azalacaktır.)

❑ ÖZSERMAYE KALEMLERİNİN KENDİ İÇİNDE SERMAYEYE İLAVESİNİN VERGİ ETKİSİ NÖTRDÜR.

- ❑ (öz sermaye içinde yer alan parasal kıymetler hariç)
- Genel kural bu olmakla birlikte **öz sermaye içinde yer alan parasal kıymetlerin sermayeye ilavesi (mevcut tebliğ taslağına göre) zarar artırıcı etki yaratmaktadır.**



2024 ENFLASYON DÜZELTME İŞLEMLERİ ADIMLAR



1. ADIM

PARASAL OLMAYAN KIYMETLERİN TESPİTİ
VE BU KIYMETLERİN DÜZELTMEMEYE ESAS
TARİHLERİNİN TESPİTİ



| AKTİF | BİLANÇO | | PASİF |
|---------------------------|---------|-------|---------------------------|
| Parasal Varlıklar | HAYIR | HAYIR | Parasal Kaynaklar |
| Parasal Olmayan Varlıklar | EVET | EVET | Parasal Olmayan Kaynaklar |

ENFLASYON DÜZELTMESİ-DÜZELTMEMEYE ESAS TARİH

**31.12.2023 TARİHİNDEN
GELEN KIYMETLER**

31.12.2023

01.01.2024 TEN SONRA BİLANÇOYA GİREN KIYMETLER

- Nakit olarak ödenmiş sermaye, hisse senedi ihraç pimleri, hisse senedi iptal karları; **tahsil tarihi**
- Kâr yedekleri, geçmiş yıl kârları ve net dönem kârının, parasal olmayan kıymet olarak kabul edilecek fonların, öz sermaye kalemlerine ait fark hesaplarının **sermayeye ilave edilmesi dolayısıyla artırılan sermaye için: Tescil Tarihi**
- Avanslar, depozito ve teminatlar; **Ödeme-Tahsil Tarihi**
- Diğerleri; **Deftere kayıt tarihi**

DÜZELTMEYE TABİ HESAPLAR

PARASAL
OLMAYAN
KIYMETLER

| | | | | | | | | | |
|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|
| 110 | 150 | 151 | 152 | 153 | 157 | 159 | 170 | 180 | 240 |
| 242 | 245 | 250 | 251 | 252 | 253 | 254 | 255 | 257 | 258 |
| 259 | 260 | 261 | 262 | 263 | 264 | 268 | 271 | 272 | 278 |
| 280 | 294 | 340 | 350 | 380 | 440 | 480 | | | |

ÖZ SERMAYE
KALEMLERİ DE
PARASAL
OLMAYAN
KIYMETLER

| | | | | | | | | | |
|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|
| 500 | 501 | 520 | 521 | 522 | 523 | 525 | 529 | 540 | 541 |
| 542 | 548 | 549 | 570 | 580 | 590 | 591 | 592 | | |

DURUMA
GÖRE P.
OLMAYAN KIY

| | | | | | | | | | |
|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|
| 111 | 112 | 126 | 179 | 226 | 243 | 269 | 279 | 326 | 426 |
|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|

2. Adım :

**Düzeltmeye Esas
Tutarların Belirlenmesi**



Düzeltmeye Esas TUTARLAR



STOKLAR



STOKLARIN MALİYETİNE
KAYDEDİLMİŞ **REEL OLMAYAN**
FİNANSMAN MALİYETLERİ
DÜŞÜLECEKTİR



TOPLULAŞTIRILMIŞ YÖNTEM
SEÇİLİRSE
ROFM düşülmeyecektir.

VERGİ USUL KANUNU'NUN DEĞERLEME
HÜKÜMLERİNE GÖRE TESPİT EDİLEN
TUTARLARI **ESAS ALINIR**
(BİLANÇO DEĞERLERİ)

DURAN VARLIKLAR



DURAN VARLIKLARIN MALİYETİNE
KAYDEDİLMİŞ **REEL OLMAYAN**
FİNANSMAN MALİYETLERİ
DÜŞÜLECEKTİR



DURAN VARLIKLARIN
AMORTİSMAN DÜZELTMESİ
DURAN VARLIKTAKİ ARTIŞ
ORANINA GÖRE DÜZELTİLECEK



DURAN VARLIKLAR İÇİN
TOPLULAŞTIRILMIŞ BİR
YÖNTEM YOKTUR

REEL OLMAYAN FİNANSMAN MALİYETİ ? Tebliğ madde 14

Selahattin GÖKMEN YMM

Reel olmayan finansman maliyeti ihtiva edebilecek parasal olmayan varlıklar

- Stoklar (150, 151, 152, 153, 157 HESAPLAR),
- Mali duran varlıklar (240, 242, 243, 245 HESAPLAR),
- Maddi duran varlıklar (250, 252, 252, 253, 254, 255, 258 HESAPLAR) ,
- Özel tükenmeye tabi varlıklar (271, 272 HESAPLAR),



ROFM Hesaplanması

Aşağıda belirtilen iki yöntemden istenilen biri seçilerek ROFM hesaplanabilir.

- Borç Tutarının esas alınması
- Toplam Finansman Maliyetinin esas alınması

Toplam finansman maliyeti yöntemini seçen mükellefler **seçtikleri bu yöntemden**, seçimi yaptıkları hesap dönemi dâhil **üçüncü hesap döneminin sonuna kadar dönemeyeceklerdir.**



ROFM TESPİT YÖNTEMLERİ (tebliğ madde 14)

1- Borç Tutarının Esas Alınması

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

2- Toplam Finansman Maliyetinin Esas Alınması

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

Haziran 2024 Yİ-ÜFE - Aralık 2023 Yİ-ÜFE / Aralık 2023 Yİ-ÜFE

%19,4932
% 54,82

0,35559

Borcun alındığı YILIN ORTALAMA TİCARİ KREDİ FAİZ ORANI (2023 ortalama ticari kredi faiz oranı- Ocak 2024 açıklanan ort. ticari kredi faiz oranı VUK tebliğ 328, 9 nolu VUK sirküleri)

Reel Olmayan Finansman Maliyetlerinin Hesaplanmasında:

Kullanılan Yabancı Kaynağın Kullanım Süresine Bağlı Olarak Oluşmayan Bazı Giderler hesaplamada dikkate alınmayacak, bunların tamamı maliyette olsa dahi ayrıştırılmayacaktır.

ROFM olarak AYRIŞTIRILACAK GİDERLER:

-Finansman giderleri: Yabancı kaynağın kullanım süresine bağlı olarak doğan her türlü **faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı, faktoring kuruluşlarına verilen iskonto bedelleri ve benzeri adlar altında yapılmış olan gider ve maliyet unsurlarını**

- Satıcılar hesabına yönelik kur farkı unsurları,
- Kredi faizleri üzerinden hesaplanan BSMV

ROFM olarak Ayrıştırılmayacak Giderler:

- Teminat Mektubu Komisyonları,
- Tahvil ihracında baskı vb. giderler,
- İpotek Masrafları,
- Erken Ödeme İskontoları,
- Peşin Ödeme İskontoları,
- **Kredi sözleşmelerine ilişkin DV, Banka Havale Ücreti, BSMV.**

- **VADELİ EMTİA, DURAN VARLIK ALIMINDA FATURANIN VADE İÇERMESİ HALİNDE, VADE FARKI İÇİN REEL OLMAYAN FİNANSMAN MALİYETİ HESABI YAPILACAK MI?**

- **VUK Mükerrer 298/A-4. fıkrası**

- «Belgelerde ayrıca gösterilen vade farklarının reel olmayan kısımları ile üç aydan fazla vadeli olan ve vade farkı düzenlenen belge üzerinde ayrıca gösterilmeyen işlemlerde alacak ve borç senetlerinin reeskont işlemine tâbi tutulmasında esas alınan Merkez Bankasınca uygulanan faiz oranı kullanılarak hesaplanan vade farkı tutarının reel olmayan kısımları bu madde hükümlerine tâbi tutulur.» denilmekte.

- Kanundaki bu açıklamaya göre iktisadi kıymetlerin vadeli alımı halinde, düzenlenen faturanın ve bu faturaya istinaden deftere kaydedilen maliyet bedelinin vade farkını da içerdiği kabul edilerek vade farkı içindeki rofm nin reeskont faiz oranları kullanılarak tespit edilmesi isteniyor.

- Bu kapsamda, bu tür hesaplar üzerinden Merkez Bankasınca uygulanan reeskont faiz oranı kullanılarak **vade farkının bulunması**, bu **vade farkı üzerinden ROFM'nin hesaplanması** gerekecektir.

- **BU HUSUS GERÇEK YÖNTEM UYGULANAN STOKLAR VE DİĞER İKTİSADİ KIYMETLER İÇİN ÖNEMLİ.**

ATİK'LERE AİT ROFM DEN KAYNAKLANAN TUTARIN İTFASI (tebliğ madde 41/3)

- 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.** Mukayyet değerleri ile **beyanname üzerinde indirim konusu yapılacaktır.**
- Amortisman tabi bu iktisadi kıymetin **1/1/2024 tarihinden sonra satılması halinde**, satış tarihi itibarıyla ROFM'nin itfa olunmayan kısmı kıymetin satıldığı hesap döneminde gider olarak dikkate alınacaktır.
- Reel olmayan finansman maliyeti, **düzeltmeye esas tutarın tespitinde dikkate alınacak olup, ayrıca muhasebe kayıtlarında gösterilmesi söz konusu olmayacaktır.** (Tebliğ madde 14/7)
- ATİK ROFM'nin tespiti ve bu tutarın nazım hesaplarda izlenmesi önemli.
- **2023 TE DİKKATE ALMADIĞINIZ REEL OLMAYAN FİNANSMAN MALİYETLERİNİ 2024 GEÇİCİ VE KURUM BEYANNAMELERİNİZDE 1/5 İNİ (DURAN VARLIK SATILDI İSE TAMAMINI) İNDİRİM KONUSU YAPMAYI UNUTMAYIN!!!!!!**



Hesaplama Örneği

| | 3.YIL | |
|---|----------------------|----------------------|
| | STOK | MAKİNE |
| ALİŞ BEDELİ | 9.000.000,00 | 20.000.000,00 |
| FİNANSMAN MALİYETİ | 1.000.000,00 | 4.000.000,00 |
| TOPLAM MALİYET (DÜZELTME ÖNCESİ DEĞER) | 10.000.000,00 | 24.000.000,00 |
| ROFM (finansman maliyetinin tamamı) | 1.000.000,00 | 4.000.000,00 |
| DÜZELTMEYE ESAS TUTAR | 9.000.000,00 | 20.000.000,00 |
| DÜZELTME KATSAYISI | 1,50 | 3,00 |
| DÜZELTME SONRASI DEĞER | <u>13.500.000,00</u> | <u>60.000.000,00</u> |
| ENFLASYON DÜZELTMESİ FARK TUTARI | <u>3.500.000,00</u> | <u>35.000.000,00</u> |

| | |
|--------------|--|
| 4.000.000,00 | ROFM (ATİK) |
| 2.400.000,00 | AMORTİSMAN AYRILMIŞ KISMI (4.000.000X%20X3 yıl)) |
| 1.600.000,00 | AMORTİSMAN AYRILMAMIŞ KISMI |
| 1.600.000,00 | 5 YILDA EŞİT TAKSİTTE BEYANNAMEDE İNDİRİM KONUSU YAPILACAK |

REEL OLMAYAN FİNANSMAN MALİYETİ İÇİN AYRI BİR MUHASEBE KAYDI YAPILMAYACAK (GT).

ATİK ROFM İÇİN NAZIM HESAP OLUŞTURULMASI ÖNERİLMEKTEDİR.

•**Örnek 10:** Hesap dönemi takvim yılı olan (F) Ltd. Şti. 20/6/2023 tarihinde 12.000.000,00 TL kredi kullanarak, işletme faaliyetlerinde kullanmak üzere bir makine almıştır.

•Kredi aynı yıl (20/11/2023 tarihinde) kapatılmış ve 3.000.000,00 TL faiz ödenmiştir. Ödenen faizin tamamı 213 sayılı Kanununun 262 nci maddesi gereğince maliyet bedeline intikal ettirilmiştir.

•Makinenin faydalı ömrü 10 yıl olup, mükellef normal amortisman usulüne göre amortisman ayırmaktadır.

•Mükellef ROFM ayrıştırmasının yapılmasında borç tutarının esas alınması yöntemini tercih etmiştir.

•a) ROFM Hesaplaması

•2023/Haziran Ayı Yİ-ÜFE: 2.320,72

•2023/Kasım Ayı Yİ-ÜFE : 2.882,04

•Yİ-ÜFE Artış Oranı = $(2.882,04 - 2.320,72) / 2.320,72 = 0,24187$

•ROFM = $12.000.000,00 \text{ TL} \times 0,24187 = 2.902.440,00 \text{ TL}$.

b) ROFM'nin İtfa Olunmayan Kısmının Hesaplaması

31/12/2023 tarihli bilançoda makinenin maliyet bedeli 15.000.000,00 TL görünmektedir.

Ayrılan Amortisman = $15.000.000,00 \times 0,10 = 1.500.000,00 \text{ TL}$.

İtfa Olunma Oranı = $1.500.000,00 / 15.000.000,00 = 0,10$

İtfa Olunan ROFM = $2.902.440,00 \times 0,10 = 290.244,00 \text{ TL}$.

ROFM'nin İtfa Olunmayan Kısmı = $2.902.440,00 - 290.244,00 = 2.612.196,00 \text{ TL}$.

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

165 nolu sirküler örneği

3. Adım :

**Düzeltilme / Taşıma
Katsayılarının
Belirlenmesi ve Düzeltilme**



Taşıma – Taşıma Katsayısı

- Düzeltme işlemine tabi tutulmuş bir iktisadi kıymetler için **yeniden düzeltmeye esas tarihe kadar inerek, uygun düzeltme katsayısını bulmaya gerek yoktur**; **düzeltilme yapılan en son bilançoda, bu iktisadi kıymete ait değerlerin uygun bir katsayı ile çarpılması düzeltme işlemi için yeterlidir.**
- Bu kapsamda, Bilançodaki parasal ve parasal olmayan tutarların, taşıma katsayısı kullanılarak ilgili dönemin sonundaki yeni değerlerinin hesaplanmasına "**taşıma**" denilir ve
- Hesaplama işlemi "**taşıma katsayısı**" kullanılarak yapılır.



Taşıma Katsayısı

Taşıma katsayısı, mali tablonun ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, bir önceki dönemin sonundaki (yıl içinde işe başlayanlarda işe başlanılan aya ilişkin) fiyat endeksine (Yİ-ÜFE) bölünmesiyle elde edilen katsayıdır.

Haziran 2024

| | | | | |
|------------------|---|---|---|---------|
| Taşıma Katsayısı | = | $\frac{\text{Mali Tablonun Ait Olduğu Aya İlişkin Yİ-ÜFE}}{\text{Bir Önceki Dönemin Sonundaki Yİ-ÜFE}}$ | = | 1,19493 |
|------------------|---|---|---|---------|

Parasal kıymetler için taşıma katsayısı **bir (1)** olarak uygulanır.

Aralık 2023

Düzeltilme Katsayısı

- Düzeltilme işlemine tabi tutulacak bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetlerden bazılarının **düzeltilmeye esas tarihleri, düzeltilme yapılmış bir tarihten sonrasına gidebilir.**
- **Bu takdirde** bu tür iktisadi kıymetler için **düzeltilmeye esas tarihe kadar inmek, uygun düzeltilme katsayısını bulmak ve düzeltilmeye esas tutar ile düzeltilme katsayısını çarparak düzeltilme işlemi gerçekleştirilmek gerekecektir.**

Düzeltilme Katsayısı

(Dönemin Takvim Yılı Olması Durumunda)

**Haziran
2024**

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

Şubat 2024

Stok Düzeltme Yöntem Seçimi

İşletmeler, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançolarını düzeltirken **toplulaştırılmış yöntemleri kullanmış olsun ya da olmasınlar**, 2024 düzeltme işleminde

gerçek yöntem yada

toplulaştırılmış yöntemlerden birini de tercih edebileceklerdir.

Stokların düzeltilmesinde **gerçek yöntemi kullanan mükellefler** mümkün olduğunca **inebildikleri kadar alt ayrıma giderek** düzeltme işlemini gerçekleştireceklerdir.

Toplulaştırılmış yöntemleri seçenler ise her bir mal grubu ve mümkün olduğunca **inebildikleri her bir alt ayırım itibarıyla diledikleri toplulaştırılmış yöntemi** kullanmakta serbesttirler.

Tebliğ madde 37- 2024 düzeltmesi, 165 nolu VUK Sirküleri md. 5



Toplulaştırılmış Yöntemlerde Düzeltme Katsayısı

- Toplulaştırılmış Yöntemlerin kullanımı **«Stoklar»** ile sınırlıdır.
- Düzeltmede esas alınacak tarihlere bağlı kalınmaksızın;

Basit Ortalama Yöntem (Dönem Ortalama Düzeltme Katsayısı) veya

Hareketli Ağırlıklı Ortalama Yöntem (Hareketli Ağırlıklı Ortalama Düzeltme Katsayısı) kullanabilirler.

TOPLULAŞTIRILMIŞ YÖNTEMLER

2024---GT. 4. BÖLÜM-Md.37/1---- Gerçek Yöntem veya Toplulaőtirilmiş Yöntem seçilebilir.

2024---GT. 4. BÖLÜM-Md.37/2---- 2024 te Hareketli Ağırlık Ortalama Yöntemi seçenler; **stokları her bir stok alt ayrımı yerine KEBİR bazında da düzeltme işlemini yapabilirler**. **Kebir bazında düzeltmeyi yapanlar, seçtikleri bu yöntemden 3 yıl boyunca dönemezler.**

***** 2024 ve devamında da, STOKLAR , HER BİR MAL GRUBU VE ALT AYRIM BAZINDA ayrıştırılıyorsa TOPLUŐLAŐTIRILMIŐ YÖNTEMLERİ birlikte kullanabilirler. Bir kısım stok için Basit ORTALAMA, bir kısım stok için H.A.ORTALAMA yöntem uygulanabilir. O alt ayrım için seçilen bu yöntem 3 yıl boyunca deęiőtirilemez. *****

- **Stok hesapları bazında bir ürün grubu için gerçek yöntem kullanılırken diğer ürün grubu için toplulaştırılmış yöntem kullanılabilir.**
- **Örneğin,** hesap dönemi takvim yılı olan (J) A.Ş. beyaz eşya, telefon ve bisiklet ticareti yapmaktadır. J A.Ş. 2024 yılında ise, 2023 yılında hangi stok düzeltme yöntemini kullandığının bir önemi olmaksızın istediği stok düzeltme yöntemini bağımsız bir şekilde kullanabilecek olup, **2024 yılında, beyaz eşya ve telefon için gerçek yöntemi, bisiklet için toplulaştırılmış yöntemi tercih edebilecektir.**
- **Toplulaştırılmış yöntemde MAL GRUBU itibariyle alt ayırım bazında farklı yöntem kullanılabilir.**
- Aynı dönemde mükellef **beyaz eşya ile ilgili toplulaştırılmış yöntemleri kullanırken buzdolabını basit ortalama yöntemine, çamaşır makinesini hareketli ağırlıklı ortalama yöntemine göre düzeltmeye** tabi tutabilecektir.
- **(Toplulaştırılmış yöntemden 3 hesap dönemi dönüş yok**
- 2024 yılında bisiklet ile ilgili toplulaştırılmış yöntemi kullanırken, **bu mal grubunun alt ayrımı olan elektrikli bisiklet için basit ortalama yöntemini, diğer bisiklet grupları için hareketli ağırlıklı ortalama yöntemini tercih edebilecek olmakla birlikte,** yaptığı tercihten izleyen geçici vergi dönemleri ile içinde bulunulan hesap dönemi dâhil, üçüncü hesap döneminin sonuna kadar (bu dönem dâhil) dönemeyecektir.
- **2024 ilk geçicide gerçek yöntemi seçen 2024 ün tamamı için bu yöntemi kullanmak zorunda**
- **mükelleflerce 2024 hesap döneminin ilk geçici vergi dönemi itibarıyla gerçek yöntemin tercih edilmesi halinde** (izleyen geçici vergi dönemleri dâhil) **içinde bulunulan hesap dönemi sonunda ilgili stok grubu için bu tercihten vazgeçilemeyecek,** ancak 2025 hesap döneminden itibaren bu tercih değiştirilebilecektir.
- **165 nolu sirküler MD 5**



Basit Ortalama Yöntemi

**Dönem Ortalama
Düzeltilme Katsayısı**

=

Bilançonun ait olduğu aya ait Yİ-ÜFE

=

1,03421

(Bilançonun ait olduğu aya ait Yİ-ÜFE + Bilanço
günü itibarıyla bir önceki geçici vergi döneminin
sonundaki Yİ-ÜFE) / 2

**HAZİRAN
3.483,25**

**HAZİRAN
3,483,25**

**MART 2024
3.252,79**

Hareketli Ağırlıklı Ortalama

$$\begin{array}{l} \text{Hareketli} \\ \text{Ağırlıklı} \\ \text{Ortalama} \end{array} = \frac{\begin{array}{l} \text{Enflasyon Düzeltmesine} \\ \text{Tabi Tutulmuş Dönem} \\ \text{Başı Stokunun İlgili} \\ \text{Dönemin Sonuna} \\ \text{Taşınmış Değeri} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Dönem İçi Alış ve} \\ \text{Giderlerin} \\ \text{Enflasyon} \\ \text{Düzeltmesine Tabi} \\ \text{Tutulmuş Değeri} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{Dönem Başı Stoku} + \text{Dönem İçi Alış ve} \\ \text{Giderleri} \end{array}}$$

Bu hesaplamada amortisman ve reel finansman giderleri, endekslenmeden dikkate alınır.

Hangi yöntem daha avantajlı

30.06.2024 tarihi itibariyle var olan stokların; **stokta kalma süresi**

- Mart ve öncesi ise basit yöntem
- Nisan ve sonrası tarih ise gerçek yöntem

daha az kar etkisi yaratır.

Hareketli ağırlıklı yöntemde ise tebliğ kapsamında hesaplama formülünde istenen verilerin durumuna göre değişmektedir.

Basit yöntemde katsayı 1,03421

Gerçek yöntemde göre düzeltme katsayısı;

- Nisan ayından kalan stok için **1,033610**
- Mayıs ayından kalan stok için **1,013760**
- Haziran ayından kalan stok için **1,000000**

1,03421



ÖZSERMAYE HESAPLARININ DÜZELTİLMESİ



SERMAYENİN DÜZELTİLMESİ (TEBLİĞ T. Md. 15)

Sermayenin, düzeltmeye esas tutarına ulaşılırken **1/1/2024 tarihinden sonra sermayeye ilave edilmiş olan ;**

- **Varlık Barışı** ile işletmeye konulan **nakit varlıklar gibi parasal kıymetlerden kaynaklanan tutarlar,**
- **Parasal nitelikli olan** benzer diğer fon hesaplarından kaynaklı tutarlar

30/06/2024 tarihli bilançonun düzeltilmesi sırasında **artış olarak dikkate alınmayacak** ve bunlar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacak olup, **sermayeden düşülecektir.**

Ancak, Varlık Barışı ile işletmeye konulan **altın, taşınmaz gibi parasal olmayan kıymetlerden kaynaklanan tutarlar** sermaye içinde yer almaları halinde, **bunlar düşülmeyecek ve düzeltilecektir.**

| HESAP NO | DÜZELTME YAPILACAK PARASAL OLMAYAN KIYMETLER | HANGİ TARİHTEN İTİBAREN DÜZELTİLECEK | HANGİ TARİHE KADAR DÜZELTİLECEK | DÜZELTME FARK GELİR/GİDER |
|----------|--|---|---------------------------------|--|
| 500 | PASİF SERMAYE HESABI | 01.01.2024 VE SONRASI SERMAYEYE İLAVE | 31.12.2023 VE ÖNCESİ SERMAYE | |
| 01 | Nakdi Olarak Ödenen Sermaye | Ödeme Tarihi | 31.12.2023 | 698 HESABA GELİR- GİDER ETKİSİ (KARŞI HESAP 502-503 HESAP) |
| 02 | Ayni Olarak Konulan kıymetler | Mülkiyetin işletmeye intikal ettiği tarih | 31.12.2023 | 698 HESABA GELİR- GİDER ETKİSİ (KARŞI HESAP 502-503 HESAP) |
| 03 | Kar yedekleri, geçmiş yıl karları ve net dönem karının sermayeye ilave edilmesi dolayısıyla artırılan sermaye için | Sermaye artırımının işleminin Tescil Tarihi | 31.12.2023 | 698 HESABA GELİR- GİDER ETKİSİ (KARŞI HESAP 502-503 HESAP) |
| 05 | 525- KAYDA ALINAN EMTİA ÖZEL KARŞILIK HESABI (7440 vb. kanunlarla gelen Stok bildirimleri ile oluşan hesaptı) | Sermaye Artırımının Tescil Tarihi Sermayenin bir unsuru olarak düzeltmeye tabi tutulacaktır. | 31.12.2023 | 698 HESABA GELİR- GİDER ETKİSİ (KARŞI HESAP 502-503 HESAP) |
| 06 | Varlık Barışı Kanunu kapsamında oluşturulan FON HESAPLARINDAN (549 NOLU HESAPTA İZLENİP DAHA SONRA SERMAYEYE İLAVE EDİLMİŞ OLAN) işletmeye konulan Nakit varlıklar gibi parasal kıymetlerden kaynaklanan tutarlar | Enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz. Sermayeden bu tutar düşülüp kalan sermaye tutarı düzeltmeye tabi olacak. | * | * |
| 07 | Varlık Barışı Kanunu kapsamında oluşturulan FON HESAPLARINDAN (549 NOLU HESAPTA İZLENİP DAHA SONRA SERMAYEYE İLAVE EDİLMİŞ OLAN) işletmeye konulan Nakit varlıklar DIŞINDAKİ kıymetlerden (altın, taşınmaz gibi) kaynaklanan tutarlar | Sermaye Artırımının Tescil Tarihi Sermayenin bir unsuru olarak düzeltmeye tabi tutulacaktır. | 31.12.2023 | 698 HESABA GELİR- GİDER ETKİSİ (KARŞI HESAP 502-503 HESAP) |

SERMAYENİN DÜZELTİLMESİ

Sermaye- düzeltme öncesi

| Kaynak | Tahsil / Tescil | |
|----------------------------|-----------------|-------------------|
| | Tarihi | Tutar |
| Nakit | 7.05.2019 | 10.000.000 |
| Karın sermayeye ilavesi | 15.08.2022 | 6.000.000 |
| Yeniden değerlendirme fonu | 27.06.2023 | 20.000.000 |
| | | 36.000.000 |

Sermaye - 31.12.2023 tarihli düzeltme işlemi

| Kaynak | Düzeltilmede | | | | 31.12.2023 |
|-------------------------|-------------------|-------------------------|-------------------------|----------------------|-------------------|
| | Esas Alınan Tarih | Düzeltilmeye Esas Tarih | Düzeltilmeye Esas Tutar | Düzeltilme Katsayısı | Düzeltilmiş Tutar |
| Nakit | Tahsil tarihi | May.19 | 10.000.000 | 6,3822 | 63.822.306 |
| Karın Sermayeye İlavesi | Tescil tarihi | Ağu.22 | 6.000.000 | 1,6376 | 9.825.634 |
| M.D.V. Değerleme Fonu | - | Haz.23 | 20.000.000 | - | - |
| | | | 36.000.000 | | 73.647.940 |

698 ENFLASYON DÜZELTME HESABI

37.647.940

502 SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMLU FARKLAR

37.647.940

Sermaye hesabı 31.12.2023 enflasyon düzeltme farkları

SERMAYENİN DÜZELTİLMESİ

Sermaye- düzeltme öncesi

| Kaynak | Tahsil / Tescil Tarihi | Tarihi | 31.12.2023 Düzeltilmiş Tutar |
|----------------------------|------------------------|-------------------|------------------------------|
| Nakit | 7.05.2019 | 10.000.000 | 63.822.306 |
| Karın sermayeye ilavesi | 15.08.2022 | 6.000.000 | 9.825.634 |
| Yeniden değerlendirme fonu | 27.06.2023 | 20.000.000 | - |
| | | 36.000.000 | 73.647.940 |

Sermaye 30.06. 2024 tarihli düzeltme işlemi

| Kaynak | Tahsil / Tescil Tarihi | 31.12.2023 Enflasyon Düzeltmesi | Düzeltilmede Esas Alınan Tarih | Düzeltilmeye Esas Tarih | Düzeltilmede Kullanılacak Katsayı | Düzeltilmeye Esas Tutar | Taşıma Katsayısı | 31.03.2024 Düzeltilmiş Tutar |
|----------------------------|------------------------|---------------------------------|--------------------------------|-------------------------|-----------------------------------|-------------------------|------------------|------------------------------|
| Nakit | | Var | En son düzeltme tarihi | Ara.23 | Taşıma Katsayısı | 63.822.306 | 1,2000 | 76.586.767 |
| Karın sermayeye ilavesi | | Var | En son düzeltme tarihi | Ara.23 | Taşıma Katsayısı | 9.825.634 | 1,2000 | 11.790.761 |
| Yeniden değerlendirme fonu | | Sıfırlandı | | | | - | | |
| | | | | | | 73.647.940 | | 88.377.528 |
| | | | | | | | | 14.729.588 |

| | <u>TUTAR</u> | <u>TAŞIMA KATSAYISI</u> | <u>DÜZELTİLMİŞ TUTAR</u> | <u>FARK</u> |
|---------------------------------------|-------------------|-------------------------|--------------------------|-------------------|
| 500- SERMAYE | 36.000.000 | 1,2000 | 43.200.000,00 | 7.200.000,0000 |
| 502 SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMLU FARKLAR | 37.647.940 | 1,2000 | 45.177.528,02 | 7.529.588,0037 |
| | 73.647.940 | | 88.377.528 | 14.729.588 |

| | |
|---|------------|
| 698 ENFLASYON DÜZELTME HESABI | 14.729.588 |
| 502SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMLU FARKLAR | 14.729.588 |
| Sermaye hesabı 30.03.2024 enflasyon düzeltme farkları | |

- **Özsermaye Kaynaklarının Sermayeye İlavesi Halinde Düzeltme Tarihi Olarak Hangi Tarih Esas Alınacak?**
- Karın oluştuğu tarih mi (31.12.2023 düzeltilmiş bilançoya göre **31.12.2023 mü?**)
- Karın sermayeye ilavesi halinde sermaye artırım **tescil tarihi mi?**
- «*Kâr yedekleri dolayısıyla artırılan sermaye için **tescil tarihi** dikkate alınacak olup, örneğimizde de sermaye artırımının Ağustos ayında tescil edildiği öngörülmüştür.*»
- **165 nolu sirküler örnek 11 de yer alan dipnot açıklaması**



ÖZSERMAYENİN DÜZELTİLMESİ (Tebliğ md. 16)

- **30.06.2024 tarihi itibariyle enflasyon düzeltmesine konu olacak öz sermaye kalemleri**
- Öz sermaye kalemlerinden aşağıda yer alanlar bilançoda düzeltilmiş değerleriyle yer alacaktır.
 - 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**,
- 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**;
- 193 sayılı Kanununun geçici 85, 90 ve 93 üncü maddeleri ile 5520 sayılı Kanununun geçici 15 inci maddesi ve 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun kapsamında oluşturulan fon hesaplarından; mezkûr Kanun hükümleri dâhilinde **işletmeye konulan altın, taşınmaz gibi parasal olmayan kıymetlerden kaynaklı olanlar**
- 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun ek 3 üncü maddesi ile 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanununun 3 üncü maddesi kapsamında **oluşturulan fon hesapları gibi fonlar**
- **Bu hesapların 30.06.2024 tarihi itibariyle düzeltmesinden kaynaklanan enflasyon farkları 698 hesaba kaydedilecek, hesabın bakiyesi 648/658-hesabına aktarılacaktır. Söz konusu kar yada zarar dönem karı/zararının tespitinde dikkate alınacaktır.**

ÖZSERMAYENİN DÜZELTİLMESİ

- 2024 AÇILIŞ BİLANÇOSUNDA KONTROL EDİLMESİ
- Düzeltilme sonrası 31.12.2023 tarihli **bilançoda yer almayacak** öz sermaye kalemleri
- 213 sayılı Kanununun;
 - ❑ 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**,
 - ❑ 2023 sonu düzeltilmiş bilançoda gösterilmeyecek. Düzeltilmeden **698/570-580 hs a gidecek.**
- Bu husus VUK Geçici 25 te vardı. VUK Mük. 298 ve Geçici 33 te yok!!!
- Yasal düzenleme gerekir



DÜZELTME YAPILACAK VE BİLANÇODA DURACAK ÖZSERMAYE KIYMETLERİ

| HESAP NO | DÜZELTME YAPILACAK PARASAL OLMAYAN KIYMETLER | HANGİ TARİHTEN İTİBAREN DÜZELTİLECEK | HANGİ TARİHTEN İTİBAREN DÜZELTİLECEK | DÜZELTME FARK GELİR/GİDER |
|------------|--|---|---|---|
| | | 01.01.2024 tarihinden önce olan hesaplar | 01.01.2024 tarihi ve sonrası oluşan hesaplar | |
| 52 | SERMAYE YEDEKLERİ | | | |
| 520 | HİSSE SENEDİ İHRAÇ PRİMLERİ (EMİSYON PRİMİ) | 31.12.2023 | TAHSİL TARİHİ | 698 HESABIN BORCUNA - GİDER ETKİSİ |
| 521 | HİSSE SENEDİ İPTAL KARLARI | 31.12.2023 | TAHSİL TARİHİ | 698 HESABIN BORCUNA - GİDER ETKİSİ |
| 525 | KAYDA ALINAN EMTİA ÖZEL KARŞILIK HESABI | 31.12.2023 | ---- | 698 HESABIN BORCUNA - GİDER ETKİSİ |
| 54 | KAR YEDEKLERİ | 31.12.2023 | | |
| 540 | YASAL YEDEKLER | 31.12.2023 | 31.12.2023 | 698 HESABIN BORCUNA - GİDER ETKİSİ |
| 541 | STATÜ YEDEKLERİ | 31.12.2023 | 31.12.2023 | 698 HESABIN BORCUNA - GİDER ETKİSİ |
| 542 | OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER | 31.12.2023 | 31.12.2023 | 698 HESABIN BORCUNA - GİDER ETKİSİ |

YEDEK AKÇELERİN DÜZELTİLMESİ

- 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.**
- **555 nolu VUK Tebliği madde 39**



DÜZELTME YAPILACAK VE BİLANÇODA DURACAK ÖZSERMAYE KIYMETLERİ

| HESAP NO | DÜZELTME YAPILACAK PARASAL OLMAYAN KIYMETLER | HANGİ TARİHTEN İTİBAREN DÜZELTİLECEK | HANGİ TARİHE KADAR DÜZELTİLECEK | DÜZELTME FARK GELİR/GİDER |
|------------|--|---|---|---|
| | | 01.01.2024 tarihinden önce olan hesaplar | 01.01.2024 tarihi ve sonra oluşan hesaplar | |
| 549 | ÖZEL FONLAR | | | |
| 549 | 5520 sayılı Kanunun 5/1-e, j ve k bentleri gereğince oluşturulan fonlar | 31.12.2023 | DEFTERE KAYIT TARİHİ | 698 HESABIN BORCUNA - GİDER ETKİSİ |
| 549 | 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun ek 3 üncü maddesi ile 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 3 üncü maddesi kapsamında oluşturulan fon hesapları gibi fonlar | 31.12.2023 | DEFTERE KAYIT TARİHİ | 698 HESABIN BORCUNA - GİDER ETKİSİ |
| 549 | 213 sayılı Kanunun 328 ve 329 uncu maddeleri kapsamında oluşturulan sabit kıymet yenileme fonu ile aynı Kanunun 325/A maddesi kapsamında ayrılan girişim sermayesi fonu | 31.12.2023 | DEFTERE KAYIT TARİHİ | 698 HESABIN BORCUNA - GİDER ETKİSİ |
| 549 | 193 sayılı Kanunun geçici 85, 90 ve 93 üncü maddeleri kapsamında (VARLIK BARIŞLARI) oluşturulan FON hesaplarından PARASAL NİTELİĞİ OLMAYANLAR (altın, taşınmaz gibi parasal olmayan kıymetlerden kaynaklı olanlar bilançoda düzeltilmiş değeri ile dikkate alınacak) | 31.12.2023 | - | 698 HESABIN BORCUNA - GİDER ETKİSİ |
| 549 | 5520 sayılı Kanunun geçici 15 inci maddesi ve 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun kapsamında (VARLIK BARIŞLARI) oluşturulan fon hesaplarından; mezkûr Kanun hükümleri dâhilinde işletmeye konulan altın, taşınmaz gibi parasal olmayan kıymetlerden kaynaklı fon hesapları | 31.12.2023 | - | 698 HESABIN BORCUNA - GİDER ETKİSİ |

DÜZELTME YAPILACAK VE BİLANÇODA DURACAK ÖZSERMAYE KIYMETLERİ

| HESAP NO | DÜZELTME YAPILACAK PARASAL OLMAYAN KIYMETLER | HANGİ TARİHTEN İTİBAREN DÜZELTİLECEK | DÜZELTME FARK GELİR/GİDER |
|----------|--|--|------------------------------------|
| | | 01.01.2024 tarihinden önce olan hesaplar | |
| 570 | GEÇMİŞ YILLAR KÂRLARI | 31.12.2023 | 698 HESABIN BORCUNA - GİDER ETKİSİ |
| 580 | GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-) | 31.12.2023 | 698 HESABIN ALACAĞINAGELİR ETKİSİ |

VUK GEÇİCİ 33. MADDE KAPSAMINDA 31.12.2023 TARİHİ İTİBARIYLA YAPILAN ENFLASYON DÜZELTMESİ SONUCU 698 HESABIN BAKİYESİ BORÇ/ALACAK BAKİYE DURUMUNA GÖRE 570 YADA 580 HESABA AKTARILARAK KAPANACAKTI. 31.12.2023 DÜZELTİLMİŞ BİLANÇODA BU İKİ HESAPTAN BİRİ YER ALACAK OLUP, BU HESAPLAR 2024 VE DEVAMI DÖNEMLERDE ENFLASYON DÜZELTMESİNE TABİ TUTULACAKTIR.

DÜZELTME YAPILMADAN BİLANÇODA DURACAK ÖZSERMAYE KIYMETLERİ

| 549 | ÖZEL FONLAR | |
|-----|--|--|
| 549 | 193 sayılı Kanunun geçici 85, 90 ve 93 üncü maddeleri kapsamında (VARLIK BARIŞI) oluşturulan FON hesaplarından <u>PARASAL NİTELİĞİ OLANLAR</u> (nakit, diğer sp araçları olarak işletmeye giren tutarlar karşılığı açılan özel fon hesaplar) | Altın, taşınmaz gibi parasal olmayan kıymetler dışındaki diğer parasal kıymetler için düzeltme olmayacak , bilançoda düzeltilmemiş hali ile yer alacaktır. Düzeltme katsayısı 1 olarak dikkate alınacaktır. |
| 549 | 5520 sayılı Kanunun geçici 15 inci maddesi ve 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun kapsamında (VARLIK BARIŞI) oluşturulan fon hesaplarından; mezkûr Kanun hükümleri dâhilinde işletmeye konulan nakit varlıklar gibi parasal kıymetlerden kaynaklı fon hesapları | Parasal olan bu kıymetler için düzeltme olmayacak , bilançoda düzeltilmemiş hali ile yer alacaktır. Düzeltme katsayısı 1 olarak dikkate alınacaktır. |
| 549 | * 213 sayılı Kanunun 280/A maddesinin birinci fıkrası uyarınca oluşturulan fon hesabı ; * 193 Kanunun geçici 84 üncü maddesi 5746 sayılı Kanunun 3 üncü maddesi kapsamında olan hibeler, gibi gelir/kurumlar vergisi kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınmayan hibeler nedeniyle ilgili mevzuat dâhilinde oluşturulan fon hesapları, | Parasal olan bu kıymetler için düzeltme olmayacak , bilançoda düzeltilmemiş hali ile yer alacaktır. Düzeltme katsayısı 1 olarak dikkate alınacaktır. |

SERMAYE TAMAMLAMA FONU VE SERMAYE AVANSI

•SERMAYE TAMAMLAMA FONU

•13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 376 ncı maddesi uyarınca sermayenin tamamlanmasına karar verilen şirketin ortakları tarafından zarar sebebiyle karşılıksız kalan kısmı kapatacak miktarda aktarılan ve öz kaynaklar içerisinde takip edilen **sermaye tamamlama fonu parasal olmayan kıymet olarak kabul edilecek** ve düzeltmeye tabi tutulacaktır.

•SERMAYE AVANSI

•Öte yandan, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (8) numaralı bendinin verdiği yetkiye dayanılarak, 6102 sayılı Kanunun 376 ncı maddesi kapsamı dışında kalan ve **sermaye avansı olarak sermaye yedekleri hesabında takip edilen tutarların parasal kıymet olarak kabul edilmesi** ve düzeltmeye tabi tutulmaması uygun bulunmuştur.

•165 nolu VUK Sirküleri



ÖZSERMAYENİN DÜZELTİLMESİ

- **ÖZSERMAYE ALTINDA YER ALAN PARASAL KIYMETLERİN SERMAYEYE İLAVESİ HALİNDE DURUM**
- Düzeltmeye konu edilmeyecek olan parasal kıymetlerin sermayeye ilave edilmesi halinde sermayeye **ilave edilen parasal özsermaye kalemi**, sermayeye ilave edilmeyip özsermaye içinde kalan **parasal kıymete göre 2024 ve devamında daha fazla zarar etkisi yaratacaktır.**
- **Özsermaye düzeltmesi 2024 ve devamında Zarar Etkisi Yaratarak vergi matrahını azaltacaktır.**



Varlık barışı nakit artıştan kaynaklanan fonun özsermaye altında yer alması

| 31.12.2023 Düzeltme Öncesi | | | |
|----------------------------|--------|----------------------|--------|
| | | | |
| Banka ve alacaklar | 11.500 | Borçlar | 4.000 |
| Arsa | 2.000 | Sermaye | 7.500 |
| | | Varlık barışı -nakit | 1.000 |
| | | stok affi | 1.000 |
| | 13.500 | | 13.500 |

| 31.12.2023 698 Hesap | | | |
|------------------------|---------|--------------------|--------|
| | | | |
| Sermaye enf d. Farkı | 105.000 | Arsa enf f. Farkı | 22.000 |
| stok affi enf d. Farkı | 1.000 | | |
| | 106.000 | | 22.000 |
| | | 2023 enf. düz. GYZ | 84.000 |

| 31.12.2023 Düzeltme Sonrası | | | |
|-----------------------------|-----------|------------------------|------------|
| | | | |
| | katsa | | katsa |
| | yı | | yı |
| Banka ve alacaklar | 11.500 | Borçlar | 4.000 |
| | | Sermaye | 15 112.500 |
| Arsa | 12 24.000 | Varlık Barışı-nakit | 1 1.000 |
| | | stok affi | 2 2.000 |
| | | Düzeltilme sonrası GYZ | -84.000 |
| | 35.500 | | 35.500 |

| 31.12.2024 Düzeltme Sonrası | | | |
|-----------------------------|------------|------------------------|--------------|
| | | | |
| | katsa | | katsa |
| | yı | | yı |
| Banka ve alacaklar | 11.500 | Borçlar | 4.000 |
| | | Sermaye | 1,5 168.750 |
| Arsa | 1,5 36.000 | Varlık Barışı-nakit | 1,0 1.000 |
| | | stok affi | 1,5 3.000 |
| | | Düzeltilme sonrası GYZ | 1,5 -126.000 |
| | | 2024 Dönem zararı | -3.250 |
| | 47.500 | | 47.500 |

| 31.12.2024 698 Hesap | | | |
|------------------------|--------|-------------------------------------|--------|
| | | | |
| Sermaye enf d. Farkı | 56.250 | Arsa enf f. Farkı | 12.000 |
| stok affi enf d. Farkı | 1.000 | Düzeltilme sonrası GYZ enf d. Farkı | 42.000 |
| | 57.250 | | 54.000 |
| | | 2024 enf. düz. Zararı | 3.250 |

Varlık barışı nakit artıştan kaynaklanan fonun sermayeye ilave edilmiş olması

| 31.12.2023 Düzeltme Öncesi | | | | 31.12.2023 Düzeltme Sonrası | | | | 31.12.2024 Düzeltme Sonrası | | | |
|----------------------------|--------|------------------------------|--------|-----------------------------|-----------|------------------------------|---------|-----------------------------|------------|--------------------------------------|--------------|
| | | | | katsa yı | | katsa yı | | katsa yı | | katsa yı | |
| Banka ve alacaklar | 11.500 | Borçlar | 4.000 | Banka ve alacaklar | 11.500 | Borçlar | 4.000 | Banka ve alacaklar | 11.500 | Borçlar | 4.000 |
| | | sermaye | 9.500 | | | sermaye | 9.500 | | | sermaye | 9.500 |
| | | Sermaye nakit | 7.500 | | | Sermaye nakit | 7.500 | | | Sermaye nakit | 7.500 |
| | | sermaye varlık barışı -nakit | 1.000 | | | sermaye varlık barışı -nakit | 1.000 | | | sermaye varlık barışı -nakit | 1.000 |
| Arsa | 2.000 | sermaye stok affi | 1.000 | Arsa | 12 24.000 | sermaye stok affi | 1.000 | Arsa | 1,5 36.000 | sermaye stok affi | 1.000 |
| | | | | | | sermaye olumlu farkı | 105.000 | | | 2023 sermaye düzeltmesi olumlu farkı | 1,0 105.000 |
| | | | | | | | | | | 2024 sermaye düzeltmesi olumlu farkı | 57.250 |
| | | | | | | Düzeltilme sonrası GYZ | -83.000 | | | Düzeltilme sonrası GYZ | 1,5 -124.500 |
| | 13.500 | | 13.500 | | 35.500 | | 35.500 | | | 2024 Dönem zararı | -3.750 |
| | | | | | | | | | 47.500 | | 47.500 |

| 31.12.2023 698 Hesap | | | | 31.12.2024 698 Hesap | | | |
|----------------------------|---------|--------------------|--------|----------------------------|--------|-------------------------------------|--------|
| Sermaye enf d. Farkı | 0 | Arsa enf f. Farkı | 22.000 | Sermaye enf d. Farkı | | Arsa enf f. Farkı | 12.000 |
| stok affi enf d. Farkı | 0 | | | stok affi enf d. Farkı | | Düzeltilme sonrası GYZ enf d. Farkı | 41.500 |
| 2023 ser. Düz. Olum. Farkı | 105.000 | | | 2023 ser. Düz. Olum. Farkı | | | |
| | 105.000 | | 22.000 | 2024 ser. Düz. Olum. Farkı | 57.250 | | 53.500 |
| | | | | | 57.250 | | |
| | | 2023 enf. düz. GYZ | 83.000 | | | 2024 enf. düz. Zararı | 3.750 |

DÜZELTMEYE TABİ

500

502/503

520

521-525

540/541/542

549* P.O

570/580

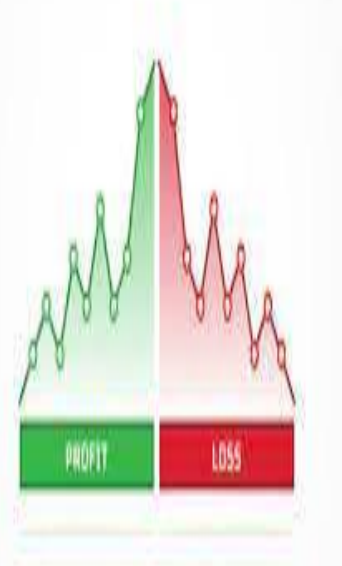
DÜZELTMEYE TABİ DEĞİL

Aynı Şekilde Özsemayede
Kalacak

549** P.Olm

CARİ DÖNEM KAR/ZARARI

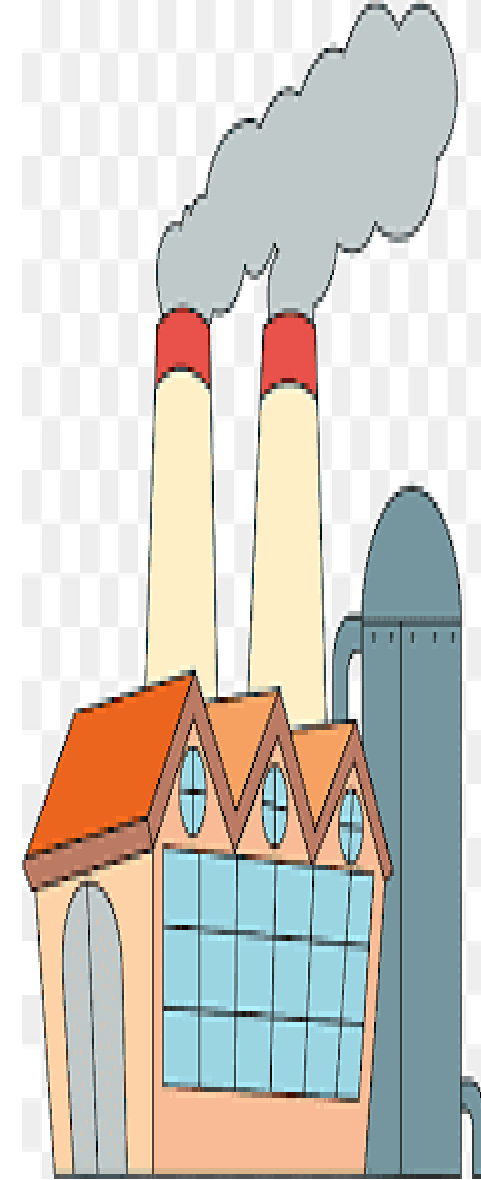
- 2024 hesap dönemine ait vergi matrahı, düzeltilmiş bilançoya göre tespit edilecektir.
- Geçici vergi dönemleri ve hesap dönemi sonu itibariyle **oluşan kâr ya da zarar**, “Enflasyon Düzeltme Hesabı”nın bakiyesine göre bulunacaktır.
- “Enflasyon Düzeltme Hesabı”nın bakiyesi, “Enflasyon Düzeltmesi Kârları/Zararları”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



- **ENFLASYON DÜZELTMESİNDE ÖZELLİKLI KONULAR**
- **DÜZELTME SONRASI 2024 VE DEVAMI DÖNEMDE DİKKAT EDİLECEK HUSUSLAR**

Yarımamul-Mamullerde Düzeltmeye Esas Tarih Ve Değer Ne Olacak?

- Stokların düzeltilmesinde gerçek yöntem seçilirse 152- Mamuller hesabının düzeltilmesi sürecinde de en dip noktaya (150,151,720,730 vb.) kadar inilecek midir?
- VUK mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (3/b) bendinde, **ilk madde ve malzeme, ticari mallar, yarı mamul ve mamul stokların maliyetine dâhil edilen unsurların, defterlere kayıt tarihi itibari** ile düzeltileceği hüküm altına alınmıştır.
- Bu itibarla yarı mamul ve mamulün düzeltilmesinde **düzeltmeye esas tarih olarak, bunların üretilerek aktife kaydedildikleri tarihler değil bu mamullerin maliyetine dâhil edilen ilk madde malzeme, işçilik, genel üretim giderleri gibi unsurların deftere kayıt tarihleri** esas alınacaktır.
- **165 nolu VUK Sirküleri**



AVANS HESAPLARININ ENFLASYON
DÜZELTMESİNDE, İLGİLİ AVANS HESAPLARINDA
KALAN BAKİYELERİN NE ŞEKİLDE KAPATILMASI
GEREKTIĞİ

159

340



AVANSLARIN DURUMU

alınan avans

| Alınan Avans Alış-kapanış Tarihi | Düzeltilme/t aşım Katsayısı | Düzeltilmeye Esas Değer | Düzeltilmiş Değer | Düzeltilme Farkı (Gider) | İlgili Hesap | Gelir-gider Ve Matrah Vergi Etkisi Etkisi | Avansın Kapandığı Tarih Yapılacak İşlem |
|----------------------------------|-----------------------------|-------------------------|-------------------|--------------------------|--------------|--|---|
| avans alış-15.03.2023 | 1,36 | 1.000.000 | 1.360.000 | 360.000 | 698-570 hs | dönem vergi matrahına etki etmez | Avansın kapandığı tarihte fatura 1.000.000 TL den düzenlenir. Avansın kapanmasında bakiyesinde kalan 523.200 TL'nin 360.000 TL si doğrudan avansın kapandığı döneme gelir olarak alınır, 2024 matraha dahil edilir, beyannamede diğer indirim olarak indirilir. |
| avans kapanış-25.05.2024 | 1,12 | 1.360.000 | 1.523.200 | 163.200 | 698- 658 | dönem vergi matrahına gider olarak etki eder | Avans bakiyesinde kalan163.200 TL düzeltme farkı 698 hesaba gelir olarak kaydedilir, oradan 648/658 hesaba aktarılarak gelir tablosunda 2024 matraha dahil edilir. |

verilen avans

| Verilen Avans Veriş- Kapanış Tarihi | Düzeltilme/t aşım Katsayısı | Düzeltilmeye Esas Değer | Düzeltilmiş Değer | Düzeltilme Farkı (Gelir) | İlgili Hesap | Gelir-gider Ve Matrah Vergi Etkisi Etkisi | Avansın Kapandığı Tarih Yapılacak İşlem |
|-------------------------------------|-----------------------------|-------------------------|-------------------|--------------------------|--------------|--|---|
| avans veriliş tarihi-15.03.2023 | 1,36 | 1.000.000 | 1.360.000 | 360.000 | 698-580 hs | dönem vergi matrahına etki etmez | Avansın kapandığı tarihte fatura 1.000.000 TL den düzenlenir. Avansın kapanmasında bakiyesinde kalan 523.200 TL'nin 360.000 TL si doğrudan avansın kapandığı döneme gider olarak alınır, 2024 kazancında beyannamede matraha KKEG olarak eklenir |
| avans kapanış tarihi-25.05.2024 | 1,12 | 1.360.000 | 1.523.200 | 163.200 | 698- 658 | dönem vergi matrahına gider olarak etki eder | Avans bakiyesinde kalan 163.200 TL düzeltme farkı 698 hesaba gider olarak kaydedilir, oradan 648/658 hesaba aktarılarak gelir tablosunda 2024 matraha dahil edilir. Bu tutar satın alınan mal ile ilgili ise satın alınan mal maliyetine eklenecek ve maliyet olarak kabul edilecektir. |

YABANCI PARA CİNSİNDEN İŞLEMLER DÜZELTMEMEYE TABİ Mİ? (555 nolu VUK Tebliğ Md. 5-b, 165 nolu VUK Sirküleri md 9)

Yabancı Para Cinsinden Olan İşlemler.....Parasal Olarak kabul edilecek ve bunlar için «Değerleme» ye devam, «Düzeltilme» yapılmayacaktır.

Bu Tebliğ uygulamasında yabancı paralar ile yabancı para cinsinden ifade edilen (alacak ve borç senetleri gibi) kıymetler parasal kıymet olarak addedilecektir.

Hisse Senetleri Parasal olmayan bir hesaptır, Ancak, işletmelerin aktifinde bulunan Yabancı Para Cinsinden HİSSE SENETLERİ, İŞTİRAKLER ve AVANSLAR için düzeltilme katsayısı uygulaması yerine, «...düzeltilme tarihindeki döviz kuru» ile düzeltilmesi gerekmektedir. (555 nolu VUK Tebliğ Md. 5-ç)

yabancı para cinsinden olan bu hesaplar VUK değerlendirme hükümleri kapsamında ise önce değerlendirme yapılacak, kur farkı gelir ve gider olarak ilgili gelir tablosu hesaplarına gidecek, sonra düzeltilme tarihindeki DÖVİZ ALIŞ KURUNA göre düzeltililecektir.

İşletmenin pasifinde yer alan **avanslar** da kastediliyor mu? Evet

Yabancı para cinsinden olan bağlı menkul kıymetler ve bağlı ortaklıklar da iştirakler gibi düzeltililecektir.



Ar-Ge Harcamalarının Enflasyon Düzeltmesine Tabi Tutulması

- Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri kapsamındaki harcamalar "**263- Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı**"nda aktifleştirilmekte olup, Ar-Ge faaliyetleri neticesinde, tescil edilip edilememesine bağlı kalınmaksızın gayri maddi hak niteliğinde aktifleştirilmesi gereken bir kıymete ulaşılması halinde aktifleştirilen söz konusu harcamaların amortisman yoluyla itfa edilmesi gerekmektedir.
- "263- Araştırma ve Geliştirme Giderleri" hesabında takip edilen Ar-Ge harcamaları enflasyon düzeltmesine tabi tutulurken, **her bir aya ilişkin harcamanın, gerçekleştiği ay sonu dikkate alınmak suretiyle düzeltme işlemi yapılacaktır.**
- **2024 ve devamında projenin başarılı olmaması halinde gidere atılan ar-ge harcamalarının 2023 ten gelen enflasyon düzeltme farkı KKEG olacak.** (165 nolu VUK sirküleri md. 7)
- **260 hesaba alınmış olan ar-ge harcaması için düzeltmeye esas tarih ne alınacak?**



Yıllara Sâri İnşaat ve Onarma İşleri

- Yıllara sâri inşaat ve onarma işlerine ilişkin, Tebliğ ekindeki «Parasal Olmayan Kıymetler» listesinde yer verilen **yıllara sâri inşaat ve onarma maliyetleri ile hakedişler**, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası uyarınca **deftere kayıt tarihi esas alınarak düzeltme işlemine tabi tutulacaktır.**
- Yıllara sâri inşaat ve onarma maliyetlerinin düzeltilmesi sırasında söz konusu kıymetler, **reel olmayan finansman maliyeti ihtiva edebilen iktisadi kıymetler arasında yer almadıkları için, bünyelerinde reel olmayan finansman maliyeti ihtiva etseler bile ayrıştırma yapılmaksızın düzeltme işlemine tabi tutulacaklardır.**
- **Tebliğ madde 27**



YILLARA SARI İNŞAAT İŞLERİNE AİT MALİYET VE HAKEDİŞ HESAPLARINDAN KAYNALANAN DÜZELTME FARKLARININ İŞİN BİTTİĞİ YILDA KÂR ZARARIN TESPİTİNDE NASIL DİKKATE ALINACAĞI

170

350

697

178

358

Tebliğ Md. 27/3

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.**



Yıllara Sari İnşaat İşinde maliyetlerin düzeltmeye esas tarih 170-177 hesaba alınış tarihi mi? Yoksa 740 maliyet hesaplarına intikal ettiği tarih mi olacak?

Tebliğ madde 27 de;

- yıllara sâri inşaat ve onarma maliyetleri ile hakedişler, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası uyarınca. **deftere kayıt tarihi esas alınarak düzeltme işlemine tabi tutulacağı,**

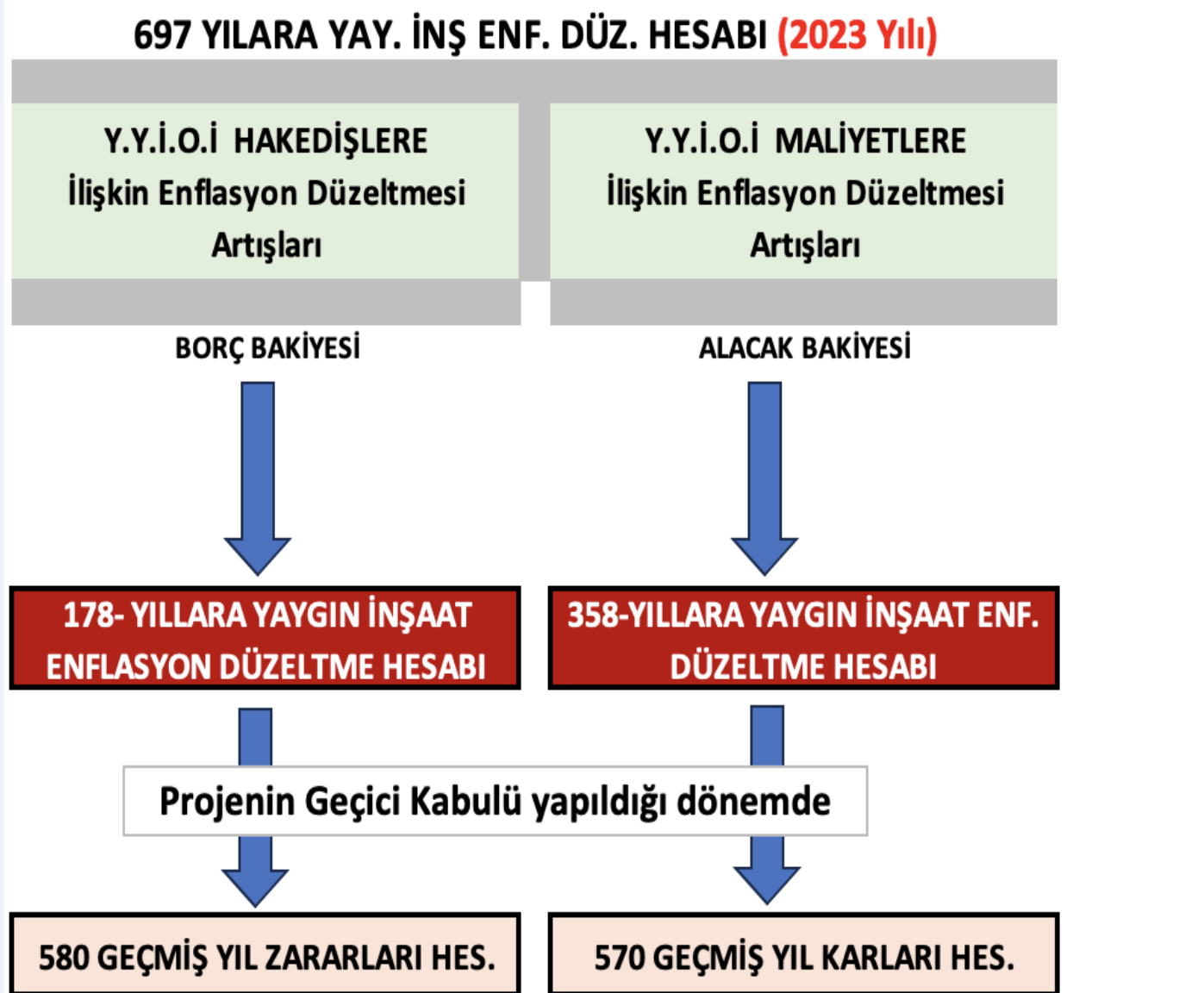
-Tekdüzen Muhasebe Sistemine göre söz konusu işlerle ilgili maliyetler, yansıtma hesapları yoluyla 170-177 numaralı hesaplara intikal ettirileceği, **düzeltilmeye esas tarih olarak da ilgili maliyet hesaplarına kayıt tarihi** esas alınacağı belirtilmiş.

İlgili Maliyet hesaplarından kasıt 170-177 hesapları mı? Yoksa 740 hesap mıdır?

Bizim şahsi kanaatimiz 740 hesaplardan itibaren düzeltme olacak



Yıllara sâri inşaat ve onarma işleri II



2023 düzeltmesi

düzeltilme katsayısı 1,4

düzeltilme katsayısı 1,5

170 hesap

350 hesap

1.000.000

400.000

1.400.000

1.400.000

700.000

2.100.000

2024 düzeltmesi

170 hesap

350 hesap

katsayı

katsayı

1.000.000

400.000

500.000

500.000

200.000

2.600.000

0

0,50

0,50

2023

2023

2024

2024

2024

2024

1.400.000

700.000

600.000

700.000

350.000

180.000

3.930.000

0,50

0,50

0,30

697 hesap

178 hesap

700.000

400.000

700.000

300.000

300.000

700.000

697 hesap

178 hesap

700.000

350.000

180.000

1.230.000

500.000

200.000

700.000

530.000

300.000

530.000

830.000

2023 ana para hakediş ve maliyetler

2024 ana para hakediş ve maliyetler

2023 düzeltme farkları

2023 net düzeltme fark

2024 düzeltme farkları

2024 net düzeltme fark

2025 kapanış (geçici kabul şubat 2025)

düzeltilme/taşıma katsayısı 0
170 hesap

1.000.000

400.000

500.000

500.000

200.000

2.600.000

düzeltilme/taşıma katsayısı 0
350 hesap

1.400.000

700.000

600.000

700.000

350.000

180.000

3.930.000

178 hesap

300.000

300.000

530.000

530.000

830.000

830.000

570-580 hesap

300.000

400.000

700.000

700.000

700.000

622 hesap

1.500.000

500.000

200.000

2.200.000

600 hesap

2.000.000

700.000

350.000

180.000

3.230.000

1.030.000

697 hesap

530.000

530.000

658 hesap

530.000

530.000

2023 ana para hakediş ve maliyetler

2024 ana para hakediş ve maliyetler

2023 düzeltme farkları

2023 net düzeltme fark

2024 düzeltme farkları

2024 net düzeltme fark

600- yıllara sari inşaat geliri

3.230.000

622- yıllara sari inşaat maliyeti

- 2.200.000

658-enflasyon fark hesabı

- 530.000

690- yıllara sari inşaat net kar

500.000

AMORTİSMANA TABİ OLMAYAN KIYMETLERİN ELDEN ÇIKARILMASI HALİNDE OLUŞAN ZARARIN KKEG DURUMU

Tebliğ Madde 53;

Enflasyon düzeltmesine tâbi tutulan parasal olmayan kıymetlerin elden çıkarılması halinde, bunlara ilişkin **enflasyon düzeltme farkları maliyet olarak dikkate alınacaktır.**

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 alınmayacağı belirtilmiştir.

Bu hususa ilişkin **kanunda bir hüküm yoktur.**

31.12.2003 tarihine ilişkin düzeltme kayıtlarının dayanağı olan **VUK geçici 25. Maddesinin birinci fıkrasının (L) bendinde** bu hususa ilişkin yasal düzenleme olduğundan ilgili yılda bu uygulanmıştır.

Hangi kıymetler için uygulanacak?

Stoklar için bu hüküm uygulanacak mı?

Hisse senetleri, stoklar, iştirakler, bağlı ortaklıklar, arsa-arazi için bu hüküm uygulanacak.

Borsada işlem gören hisse senetlerinin satışında zarar olması halinde ne olacak?



Amortismanına tabi olmayan kıymetlerin elden çıkarılması halinde oluşan zararın durumu

Matrahın tespitinde **dikkate alınmayan tutar KKEG olacak**

Düzeltilme sonrası değerle, düzeltme öncesi değer arasındaki farka isabet eden zarar ne anlama geliyor?

| 1. durum | |
|---|----------------|
| 31.12.2023 düzeltme öncesi stok değeri | 1.000.000 |
| 2023 Düzeltme Katsayısı | 1,5 |
| 31.12.2023 düzeltme sonrası stok değeri | 1.500.000 |
| Düzeltilmeden kaynaklanan fark | 500.000 |
| 2024 şubat satış | 1.100.000 |
| 2024 Zarar | 400.000 |
| farka isabet eden zarar | 400.000 |
| KKEG | 400.000 |
| Beyannameye yer alacak KKEG | 400.000 |

| 2. durum | |
|--|----------------|
| 31.12.2023 düzeltme öncesi stok değeri | 1.000.000 |
| 2023 Düzeltme Katsayısı | 1,5 |
| 31.12.2023 düzeltme sonrası stok değeri | 1.500.000 |
| 2024 katsayı | 1,4 |
| 2024 düzeltilmiş değer | 2.100.000 |
| 2025 ocak satış | 1.400.000 |
| 2025 Zarar | 700.000 |
| 2023 düzeltme farkı | 500.000 |
| 2024 düzeltme farkı | 600.000 |
| zararın 2024 e isabet eden kısmı (2024 düzeltme farkını aşmamak şartıyla) | 600.000 |
| zararın 2023 e isabet eden kısmı (2023 düzeltme farkını aşmamak şartıyla) | 100.000 |
| Beyannameye yer alacak KKEG | 100.000 |

Sabit Kıymet Yenileme Fonunun Durumu

Sabit kıymet yenileme fonu takip eden **3 yıl içinde kullanılmazsa gelir yazılmak zorunda**. Düzeltme farkı ne olacak? **Gelir yazılmak zorunda mı?**

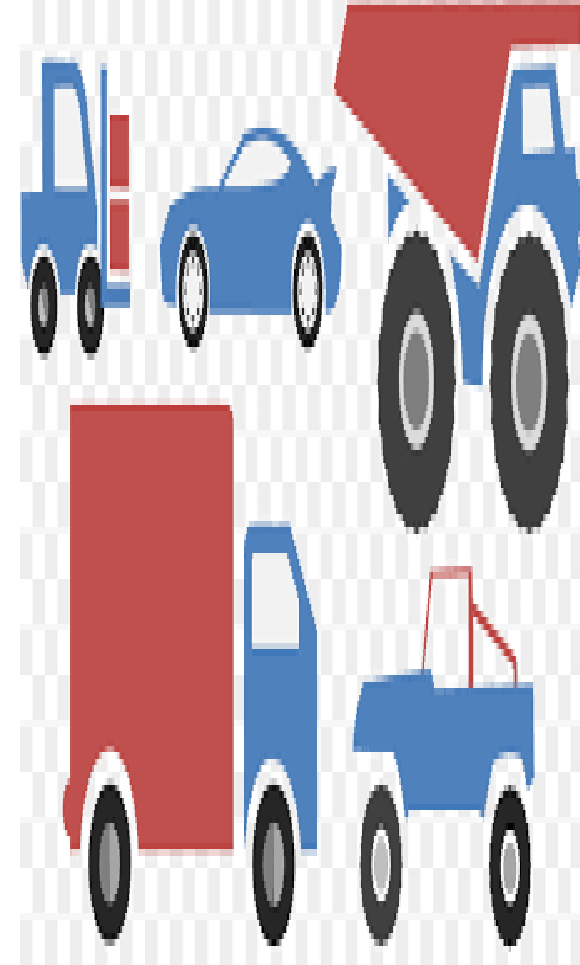
VUK 555 nolu tebliğ madde 54 de sabit kıymet yenileme fonu gibi işleyişi gereği ilgili olduğu hesaplara aktarılarak kapatılması mümkün olan hesapların kapatılması durumunda, **bunlara ait enflasyon fark hesapları işletmeden çekilmiş sayılmayacağı** belirtilmiştir.

Örneğin 2023/mart ayında ATİK satışından doğan 1.000.000 TL sabit kıymet yenileme fonuna alınmış. Bu hesap 31.12.2026 tarihine kadar kullanılmaz ise VUK 328 kapsamında 2026 hesap dönemi sonunda gelir olarak kazanca ilave edilmelidir.

Bu hesabın 2023 ve devamındaki düzeltmesinden kaynaklanan yeni tutarları aşağıdaki gibidir.

| Yıl | Düzeltilme Katsayısı | Düzeltilmeye Esas Değer | Düzeltilmiş Değer | Düzeltilme Farkı (Gider) | İlgili Hesap | Gelir-gider Ve Matrah Vergi Etkisi Etkisi |
|------|----------------------|-------------------------|-------------------|--------------------------|--------------|--|
| 2023 | 1,36 | 1.000.000 | 1.360.000 | 360.000 | 698-570 hs | dönem vergi matrahına etki etmez |
| 2024 | 1,5 | 1.360.000 | 2.040.000 | 680.000 | 698- 658 | dönem vergi matrahına gider olarak etki eder |
| 2025 | 1,3 | 2.040.000 | 2.652.000 | 612.000 | 698- 658 | dönem vergi matrahına gider olarak etki eder |

Bu hesabın 2026 sonunda kapatılması halinde, **2.652.000 TL nin gelir hesaplarına alınması**, ancak **2023 düzeltmesinin yarattığı 360.000 TL artışın 2023 hesap döneminde vergi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınmadığından, bu tutarın 2026 KV beyanı üzerinden indirim yapılması** gerektiğini düşünüyorum.



2024 VE DEVAMINDA KANUNEN KABUL EDİLMEMEYEN TÜM KALEMLER AYRICA ENFLASYON DÜZELTMESİNE TABİ TUTULMAKSIZIN BEYANNAMEYE YAZILACAK

213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında,

“Matrahın tespitinde, kanunen kabul edilmeyen giderler, istisnalar ve geçmiş yıl malî zararları enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmuş tutarları ile dikkate alınır.” Hükümü yer almakta.

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

Mükellef 2023 yılı ve 2024 yılı bilançolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutacak, 31/12/2024 tarihli dönem sonu işlemlerinde söz konusu binek otomobilin düzeltilmiş değeri üzerinden amortisman ayıracaktır. Ancak binek otomobilin Gelir Vergisi Kanununa göre belirlenen amortisman esas bedelin üzerinde kalan maliyet kısmına tekabül eden amortisman tutarını kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alacaktır.

Tebliğ Md. 40/2-b



BİNEK OTO AMORTİSMAN HESABINDA HANGİ DEĞER DİKKATE ALINACAK

Binek oto amortisman gider sınırlamasında; binek otonun alındığı tarihte GVK 40. Madde kapsamında belirtilmiş olan sınır üzerinden amortisman gideri uygulanacak olup, enflasyon düzeltmesi yapılmış olan binek oto değeri üzerinden amortisman gideri kaydedilecek, **ancak aracın alındığı yıldaki sınır üzerinden hesaplanan amortisman gideri kadar kısmı dikkate alınacaktır.**

Örneğin;

10.01.2023 tarihinde 2 milyon TL'ye alınan araç için 2023 amortisman ayırma sınırı **950.000 TL dir.**

31.12.2023 enflasyon düzeltme katsayısı 1,38477 dir.

Aracın 31.12.2023 enflasyon düzeltmesi yapılmış hali 2.714.880 TL, 2024/1. Geçici dönemi amortisman gideri $((2.714.880 * 0,2) / 4)$ 135.744 TL olacaktır.

GVK 40. Maddeye göre amortisman gider sınırı $((950.000 * 0,2) / 4)$ 47.500 TL dir.

Aradaki fark $(135.744 - 47.500)$ 88.244 TL KKEG olacaktır.



BİNEK OTO BİRİKMİŞ AMORTİSMANIN ENFLASYON DÜZELTMESİNDEN DOĞAN GİDERİN BİR KISMI KKEG OLARAK DİKKATE ALINACAK

2024 yılı bilançosunda düzeltilmiş amortismanlar içerisinde daha önceki yıllarda ayrılmış ve kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınan amortisman tutarları da bulunacağından 2024 yılı bilançosunun düzeltilmesi neticesinde birikmiş amortismanlar hesabında oluşan farkların **söz konusu tutarlara isabet eden kısmının da kanunen kabul edilmeyen gider olarak beyannamede dikkate alınması gerekecektir.**

Örneğin;

10.01.2023 tarihinde 2 milyon TL'ye alınan araç için 2023 amortisman ayırma sınırı 950.000 TL dir.

31.12.2023 enflasyon düzeltme katsayısı 1,4 dür. 2023 TE AYRILAN AMORTİSMAN %20 DEN 400.000 TL dir. Bunun 190.000 TL si indirilir, 210.000 TL si KKEG.

Aracın 31.12.2023 enflasyon düzeltmesi yapılmış hali 2.800.000 TL, birikmiş amortismanın düzeltilmiş tutarı 560.000 TL.

2024/2. geçici taşıma katsayısı 1,2 olsun. birikmiş amortismanın düzeltilmiş değeri 672.000 TL olacaktır. Birikmiş amortisman düzeltmesinden 112.000 TL enflasyon düzeltme gideri oluşacaktır.

Birikmiş amortisman içinde 2023 hesap döneminde KKEG olarak dikkate alınan 210.000 TL nin toplam birikmiş amortisman içindeki payı bulunup 2024/2. geçicide gider kaydedilen 112.000 enflasyon farkının pay kadar kısmı KKEG yapılacaktır.

$210.000/560.000=0,375$ $0,375*112.000=42.000$ TL KKEG olacaktır.

Bu kapsamda, binek oto gider kısıtlamasında, araç tam değeri üzerinden ayrılan amortismanların 2024 ve devamında yapılacak olan enflasyon düzeltmesinde yaratacağı gider etkisi sebebiyle bu giderin sınırı aşan kısmının KKEG olarak matraha ilavesi gerekecektir. Bu durumla karşılaşmamak için GVK 40. Maddede belirtilen sınır üzerinden amortisman ayrılması tavsiye olunur.

(SATIŞ ANINDA BU TUTARIN BEYANNAMEDE İNDİRİMİ MÜMKÜN MÜ?)

555 Sayılı VUK Tebliğ Md. 40/2-b

AMORTİSMAN TAM AYRILMIŞ DURUM

| 31.12.2023 düzeltme öncesi bilanço | | | |
|------------------------------------|------------|----------------------|------------|
| nakit | 200 | | |
| sabit kıymetler | 1.000 | | |
| -birikmiş amortisr - | 400 | Sermaye | 1.200 |
| | | GYK/GYZ | - 200 |
| | | Dönem K/Z | - 200 |
| Aktif Toplamı | 800 | Pasif Toplamı | 800 |

| 31.12.2023 düzeltme sonrası bilanço | | | |
|-------------------------------------|--------------|----------------------|--------------|
| nakit | 200 | | |
| sabit kıymetler | 2.000 | | |
| -birikmiş amortismanlar - | 800 | Sermaye | 2.400 |
| | | GYK/GYZ | - |
| | | D. Sonrası GY - | 1.000 |
| | | Dönem K/Z | - |
| Aktif Toplamı | 1.400 | Pasif Toplamı | 1.400 |

| 31.12.2024 düzeltme öncesi bilanço | | | |
|------------------------------------|--------------|----------------------|--------------|
| nakit | 200 | | |
| sabit kıymetler | 2.000 | | |
| -birikmiş amortisr - | 1.200 | Sermaye | 2.400 |
| | | GYK/GYZ | - |
| | | D. Sonrası GYZ - | 1.000 |
| | | Dönem K/Z | - 400 |
| Aktif Toplamı | 1.000 | Pasif Toplamı | 1.000 |

| Dönem Sonu Bilançosu (Düzeltilme Sonrası) | | | |
|---|--------------|----------------------|--------------|
| nakit | 200 | | |
| sabit kıymetler | 3.000 | | |
| -birikmiş amo - | 1.600 | Sermaye | 3.600 |
| | | GYK/GYZ | - |
| | | D. Sonrası GYZ - | 1.500 |
| | | Dönem K/Z | - 400 |
| | | Enflasyon zararı - | 100 |
| Aktif Toplamı | 1.600 | Pasif Toplamı | 1.600 |

| 698 hesap | | | |
|----------------------|--------------|----------------------|--------------|
| sermaye | 1.200 | sabit kıymet | 1.000 |
| b. amortismanlar | 400 | | |
| geçmiş yıl zararları | 200 | | |
| dönem zararı | 200 | | |
| Aktif Toplamı | 2.000 | Pasif Toplamı | 1.000 |

| | | | |
|---------------------------------------|-------|---|-------|
| DR 698 Enflasyon Farkları Hesabı | 1.200 | | |
| | | CR Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları | 1.200 |
| DR Sabit Kıymetler Enflasyon Farkları | 1.000 | | |
| | | CR 698 Enflasyon Farkları Hesabı | 1.000 |
| DR 698 Enflasyon Farkları Hesabı | 400 | | |
| | | CR Birikmiş Amortismanlar Enf Düzeltme Fark | 400 |
| DR 698 Enflasyon Farkları Hesabı | 400 | | |
| | | CR Geçmiş Yıl Zararları | 200 |
| | | CR Dönem Zararı | 200 |
| DR Düzeltme Sonrası Geçmiş Yıl Zararı | 1000 | | |
| | | CR 698 Enflasyon Farkları Hesabı | 1000 |

| | | | |
|-------------------------|--------------|---------------------------|--------------|
| DR Amortisman Giderleri | 400 | | |
| | | CR Birikmiş amortismanlar | 400 |
| aralık 2024 katsayı | 1,5 | | |
| Aktif Toplamı | 1.600 | Pasif Toplamı | 1.500 |

| | | | |
|---------------------------------------|----------|--|------------|
| DR 698 Enflasyon Farkları Hesabı | 1.200 | | |
| | | CR Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları | 1.200 |
| DR Sabit Kıymetler Enflasyon Farkları | 1.000 | | |
| | | CR 698 Enflasyon Farkları Hesabı | 1.000 |
| DR 698 Enflasyon Farkları Hesabı | 400 | | |
| | | CR Birikmiş Amortismanlar Enf Düzeltme | 400 |
| DR Düzeltme Sonrası Geçmiş Yıl Zararı | 500 | | |
| | | CR 698 Enflasyon Farkları Hesabı | 500 |
| Vergi hesabı | | | |
| Dönem zararı | - | | 500 |
| İlaveler | | | |
| Binek otomobil amortisman gideri | | | 314 |
| 2024 yılı mali zararı | - | | 186 |

AMORTİSMAN SINIRDAN AYRILMIŞ DURUM

| 31.12.2023 düzeltme öncesi bilanço | |
|------------------------------------|--------------|
| nakit | 200 |
| sabit kıymetli -birikmiş amc- | 1.000 - 172 |
| Sermaye | 1.200 |
| GYK/GYZ - | 86 |
| Dönem K- | 86 |
| Aktif Toplam | 1.028 |
| Pasif Top | 1.028 |

| 31.12.2023 düzeltme sonrası bilanço | |
|-------------------------------------|--------------|
| nakit | 200 |
| sabit kıymetler -birikmiş amortis- | ### - 344 |
| Sermaye | 2.400 |
| GYK/GYZ | - |
| D. Sonrası - | 544 |
| Dönem K/ | - |
| Aktif Toplamı | ### |
| Pasif Topl: | 1.856 |

| 31.12.2024 düzeltme öncesi bilanço | |
|------------------------------------|--------------|
| nakit | 200 |
| sabit kıymetli -birikmiş amc- | 2.000 - 430 |
| Sermaye | 2.400 |
| GYK/GYZ | - |
| D. Sonrası - | 544 |
| Dönem K/z- | 86 |
| Aktif Toplam | 1.770 |
| Pasif Topla | 1.770 |

| Dönem Sonu Bilançosu (Düzeltilme Sonrası) | |
|---|--------------|
| nakit | 200 |
| sabit kıym -birikmiş a- | 3.000 - 602 |
| Sermaye | 3.600 |
| GYK/GYZ | - |
| D. Sonrası - | 816 |
| Dönem K/z- | 86 |
| Enflasyon :- | 100 |
| Aktif Topl: | 2.598 |
| Pasif Topla | 2.598 |

sabit kıymet : Oca.22
sermaye Oca.22
aralık 2023 k **2**

| | | | | |
|----------------------------------|-------|---|-----------------------------------|-------|
| DR 698 Enflasyon Farkları H | 1.200 | / | CR Sermaye Düzeltmesi Olumlu Fa | 1.200 |
| DR Sabit Kıymetler Enflasyo | 1.000 | / | CR 698 Enflasyon Farkları Hesabı | 1.000 |
| DR 698 Enflasyon Farkları H | 172 | / | CR Birikmiş Amortismanlar Enf Dü: | 172 |
| DR 698 Enflasyon Farkları H | 172 | / | DR 698 Enflasyon Farkları H | 172 |
| CR Geçmiş Yıl Zararları | 86 | / | CR Dönem Zararı | 86 |
| DR Düzeltme Sonrası Geçmi | 544 | / | DR Düzeltme Sonrası Geçmi | 544 |
| CR 698 Enflasyon Farkları Hesabı | 544 | / | | |

| | | | | |
|--------------------------|--------------|---|--------------------------|--------------|
| DR Amortisman Giderle | 86 | / | DR Amortisman Giderle | 86 |
| CR Birikmiş amortism | 86 | / | CR Birikmiş amortism | 86 |
| aralık 2024 k 1,5 | | / | aralık 2024 k 1,5 | |
| sermaye | 1.200 | / | sermaye | 1.200 |
| b. amortisma | 172 | / | b. amortisma | 172 |
| Aktif Toplam | 1.372 | / | Aktif Toplam | 1.372 |
| Pasif Topla | 1.272 | / | Pasif Topla | 1.272 |

| | | | | |
|--------------------------------|-------|---|--------------------------------|-------|
| DR 698 Enflasyon Farkları | 1.200 | / | DR 698 Enflasyon Farkları | 1.200 |
| CR Sermaye Düzeltmesi Oluml | 1.200 | / | CR Sermaye Düzeltmesi Oluml | 1.200 |
| DR Sabit Kıymetler Enfla: | 1.000 | / | DR Sabit Kıymetler Enfla: | 1.000 |
| CR 698 Enflasyon Farkları Hesa | 1.000 | / | CR 698 Enflasyon Farkları Hesa | 1.000 |
| DR 698 Enflasyon Farkları | 172 | / | DR 698 Enflasyon Farkları | 172 |
| CR Birikmiş Amortismanlar Enf | 172 | / | CR Birikmiş Amortismanlar Enf | 172 |
| DR Düzeltme Sonrası Geç | 272 | / | DR Düzeltme Sonrası Geç | 272 |
| CR 698 Enflasyon Farkları Hesa | 272 | / | CR 698 Enflasyon Farkları Hesa | 272 |

| 698 hesap | |
|---------------------|--------------|
| sermaye | 1.200 |
| b. amortisma | 172 |
| geçmiş yıl zar | 86 |
| dönem zararı | 86 |
| Aktif Toplam | 1.544 |
| Pasif Top | 1.000 |

| 698 hesap | |
|---------------------|--------------|
| sermaye | 1.200 |
| b. amortisma | 172 |
| sabit kıymı | 1.000 |
| | 272 |
| Aktif Toplam | 1.372 |
| Pasif Topla | 1.272 |

| Vergi hesabı | |
|----------------------------------|--------------|
| Dönem zararı | - 186 |
| İlaveler | |
| Binek otomobil amortisman gideri | |
| 2024 yılı mali zararı | - 186 |

GEÇMİŞ YIL KAR-ZARARLARININ DURUMU

2023 Sonu Kar/Zararının Düzeltilmesi (Tebliğ md. 30, md 41)

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 kârları veya zararları, kaydedildiği “Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları” hesabının alt hesabında izlenir** ve **sonraki dönemlerde**, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesi ve bu Tebliğin dördüncü bölümünde yer alan esaslara göre **düzeltilme işlemine tabi tutulur**.

Düzeltilme sonrası oluşan geçmiş yıl zararlarının düzeltme sonu oluşan öz sermaye farklarına mahsubu yada sermayeye ilavesi

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. Ayrıca özsermaye farklarının sermayeye de ekleyebileceklerdir. **Bu işlemler kâr dağıtımı sayılmayacaktır.**

2023



2023 YILINDAN GELEN GEÇMİŞ YIL MALİ ZARARLARININ 2024 YILINDA MUKAYYET DEĞERLERİ İLE DİKKATE ALINACAĞI HUSUSU HAKSIZ VERGİLEME DOĞURACAKTIR.

Tebliğin 40. Maddesinin (1) numaralı fıkrasında;

2024 hesap dönemi başından itibaren verilecek yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri ile geçici vergi beyannamelerinde **2023 ve önceki hesap dönemlerine ait indirilemeyen geçmiş yıl mali zararlarını mukayyet değerleri ile dikkate alacaklardır.**” Şeklinde açıklama yer almaktadır.

Bu hususa ilişkin olarak 2004 enflasyon düzeltmesi uygulamasında da aynı durum bulunmakta idi. Ancak, bunun yapılabilmesi için **VUK Geçici 25. Maddenin 3/f bendinde yasal düzenleme vardı. Şu an ise VUK mükerrer 298 yada Geçici 33. Maddede buna ilişkin bir yasal düzenleme bulunmamaktadır.**

2023 ten devreden geçmiş yıl ticari zararlarının 2024 ve devamında enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasından kaynaklı olarak **gelir etkisi doğacaktır. Mali zararın ise beyannamede ilave menfi bir etkisi olmayacaktır.**

Örneğin geçmiş dönem **ticari zararı 100.000 TL, mali zararı 80.000 TL** olan bir işletme, 2024 yılında enflasyon düzeltmesi yaptığıında (%30 enflasyon olduğu varsayımıyla) **100.000 TL ticari zarar üzerinden 30.000 TL enflasyon düzeltme karı oluşacak, matrah bu kadar artacak,** ancak beyannameye gelindiğinde 2023 ten gelen **mali zarar 80.000 TL** olarak dikkate alınacak.

Aynı dönemin zararından enflasyon farkı geliri olarak matraha ilave kazanç geldiği durumda mali zararın artırılmaması vergide adalet ve eşitlik ilkesine aykırı olacaktır.

GEÇMİŞ YIL MALİ ZARARININ MUKAYYET DEĞERLE BEYANNAMEDE İNDİRİM KONUSU EDİLMESİNİN VERGİSEL SONUCU

| 31.12.2023 Düzeltme Öncesi | | | |
|----------------------------|--------|-------------|--------|
| | | | |
| Banka ve alacaklar | 11.500 | Borçlar | 5.000 |
| | | Sermaye | 7.500 |
| | | 2023 zararı | -1.000 |
| | 11.500 | | 11.500 |

| 31.12.2023 Düzeltme Sonrası | | | |
|-----------------------------|--------|------------------------|---------|
| | | | |
| | | katsayı | |
| Banka ve alacaklar | 11.500 | Borçlar | 5.000 |
| | | Sermaye | 1 7.500 |
| | | 2023 zararı | |
| | | Düzeltilme sonrası GYZ | -1.000 |
| | 11.500 | | 11.500 |

| 31.12.2024 Düzeltme Sonrası | | | |
|-----------------------------|--------|------------------------|------------|
| | | | |
| | | katsayı | |
| Banka ve alacaklar | 16.500 | Borçlar | 5.000 |
| | | Sermaye | 1,5 11.250 |
| | | 2023 zararı | |
| | | Düzeltilme sonrası GYZ | 1,5 -1.500 |
| | | 2024 Dönem karı | 1.750 |
| | 16.500 | | 16.500 |

| 31.12.2023 698 Hesap | | | |
|----------------------|-------|--------------------|-------|
| | | | |
| Sermaye enf d. Farkı | 0 | | |
| 2023 zararı | 1.000 | | |
| | 1.000 | | 0 |
| | | 2023 enf. düz. GYZ | 1.000 |

| | | |
|---------|-------------|-------|
| sermaye | Aralık 2023 | 7.500 |
| katsayı | 1 | |

| 31.12.2024 698 Hesap | | | |
|----------------------|-------|------------------------|-------|
| | | | |
| Sermaye enf d. Farkı | 3.750 | | |
| | | 2024 dönem ticari karı | 5.000 |
| | 3.750 | | 5.500 |
| | | 2024 enf. düz. KARI | 1.750 |

| 2023 | |
|--------------|-------|
| ticari zarar | 1.000 |
| kkeg | 200 |
| mali zarar | - 800 |

| 2024 | mevcut tebliğ durum | mali zarar için de enf. düz. olsaydı |
|---|---------------------|--------------------------------------|
| 2024 dönem karı | 1.750 | 1750 |
| Geçmiş yıl zararının enf düz gelir etkisi | 500 | 500 |
| 2023 mali zarar | -800 | -800 |
| enflasyon düz farkı mali zarar | | -400 |
| matrah | 950 | 550 |
| Hes KV | 237,5 | 137,5 |

Parasal Olmayan Pasif Kalemlere Ait Enflasyon Fark Hesaplarının Durumu (Tebliğ Madde 54)

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 sayılmayacaktır.**

213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (5) ve (7) numaralı bentleri uyarınca, **öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir; bu işlemler kâr dağıtımı sayılmayacaktır.**



GEÇMİŞ YIL KARLARINDA VERGİLENDİRME

Enflasyon Düzeltmesinden Kaynaklanan Geçmiş Karının Durumu

Tebliğ Madde 55

Tebliğin üçüncü bölümüne göre 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.**

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

Ayrıca işletmeden çekilen değerler, elde edenlerin hukuki statüsüne göre **kar payı stopajına tabi tutulacak** ve kar paylarının vergilendirilmesine ilişkin hükümler doğrultusunda vergilendirilecektir.



GEÇMİŞ YIL KARLARININ DURUMU

2023 ve öncesi karların dağıtımı halinde ne olacak? Mümkün mü? Vergilendirilecek mi?

Tebliğin üçüncü bölümüne göre 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. (TEBLİĞ T. Md. 55)

Geçmiş yıl karlarının dağıtımı konusunda VUK Mük. 298, Geçici 25 ve Geçici 33 de açıklama yok. 2003 yılına ilişkin olarak **17 nolu VUK sirkülerinde açıklama yapılmış**

DÜZELTME SONUCU GEÇMİŞ YIL ZARARI ÇIKARSA NE OLACAK?

DÜZELTME SONUCU OLUŞACAK GEÇMİŞ ZARARI İÇİNDE GEÇMİŞ YIL KARLARI VARSA DAĞITIM MÜMKÜN MÜ? VERGİ OLUR MU?

TASFİYE HALİNDE 502/503 HESAPLARIN DURUMU

ÖZSERMAYE DÜZELTME FARKLARININ TASFİYESİ YADA İŞLETMEDEN ÇEKİLMESİ HALİNDE HANGİ VERGİLER ALINACAK?

DÜZELTME SONUCU OLUŞAN GEÇMİŞ YIL ZARARINDAN KASIT NEDİR?

31.12.2023 DÜZELTİLMİŞ BİLANÇODAKİ 580 HESAPTAKİ TUTARIN TAMAMI DÜZELTME SONUCU OLUŞAN ZARAR OLARAK DİKKATE ALINABİLİR Mİ?

VUK 298/Ç MADDESİ KAPSAMINDA YENİDEN DEĞERLENMİŞ VARLIKLARIN SATIŞI HALİNDE, GEÇMİŞ YIL KÂR ZARAR HESABINA AKTARILAN TUTARLARIN DURUMU

537 nolu VUK Tebliği Md. 12

- Yeniden değerlemeye (Mk. 298/Ç) tabi tutulan iktisadi kıymetlerin satış, devir, işletmeden çekiş, tasfiye gibi nedenlerle elden çıkarılması halinde, bunlara isabet eden ve bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilen değer artışları **aynen amortismanlar gibi muameleye tabi tutulur.**
- **Sermayeye ilave edilen değer artışları, satış veya herhangi bir şekilde elden çıkarmaya ilişkin kar ve zararın tespitinde dikkate alınmaz.**
- Ancak, elden çıkarılan iktisadi kıymetlere ait değer artışlarının sermayeye ilavesi halinde, elden çıkarma sırasında birikmiş amortisman gibi mütalaa edilmeyen değer artışları, faaliyete devam edilen süre içerisinde herhangi bir suretle sermayeden çekilirse, çekilen kısım o dönemin kazancı sayılarak vergiye tabi tutulur.



**ENFLASYON DÜZELTMESİ UYGULAYAN ŞİRKETLERDE
ESAS**

ALINACAK FİNANSAL TABLOLARA İLİŞKİN TEBLİĞ

(TİCARET BAKANLIĞI'NDAN)

15 Haziran 2024 Tarih ve 32577 Sayılı Resmi Gazete'de Yayımlanmıştır.

GENEL KURUL VE YÖNETİM ORGANINCA **ESAS ALINACAK** FİNANSAL TABLOLAR

A- 2023 HESAP DÖNEMİNE İLİŞKİN OLARAK

| | | |
|------------------|--|--|
| Md. 4 / 1. fıkra | I- KGK tarafından belirlenen muhasebe standartlarına göre finansal tablolarını hazırlamak zorunda olan şirketler : <i>Bağımsız Denetime Tabi Olan Şirketler</i> - KGK tarafından belirlenen TFRS / BOBİ FRS ye göre Finansal Tablolarını hazırlamak zorundadırlar. | TMS-29 a göre Enflasyon Düzeltmesine Tabi Tutulmuş Olan Finansal Tabloları Dikkate alacaklardır. |
| Md. 4 / 2. fıkra | II- Bağımsız Denetime Tabi Olmayan I. Grup Dışında Kalan Şirketler | VUK 298/A, GT:VUK 555 e Göre Enflasyona Tabi Tutulmuş Finansal Tablo ile Enflasyon Düzeltmesine Tabi Tutulmamış Finansal Tabloları BİRLİKTE dikkate alacaklardır. |
| | a) * Serbest yedek akçelerden ve dağıtılabılır diğer kaynaklardan zarar mahsubu sonrasında kalan değerlerden kâr payı dağıtımı yapılmasında, * Sermaye artırımı ve azaltımında, * Birleşme, bölünme, tür değişikliği işlemlerinde, * Sermaye kaybı ve borca batık olma durumlarının tespitinde. | Enflasyon Düzeltmesine tabi Tutulmuş Finansal Tablolar dikkate alınacaktır. |
| | b) *Kanun veya şirket sözleşmesine göre net dönem kârının esas alındığı; - Kâr ve kazanç payı dağıtımlarında, - Yedek akçe ayrılmasında, - İntifa senedi sahiplerine ödeme yapılması ile - Dönem içerisinde dağıtılmış olan kâr payı avansına ilişkin hesaplamalarda | Enflasyon Düzeltmesine tabi Tutulmamış Finansal Tablolar dikkate alınacaktır. |

B-2024 ve SONRASI HESAP DÖNEMLERİNE İLİŞKİN OLARAK

| | | |
|------------------|--|---|
| Md. 4 / 1. fıkra | <u>I- KGK tarafından belirlenen muhasebe standartlarına göre finansal tablolarını hazırlamak zorunda olan şirketler</u> <u>Bağımsız Denetime Tabi Olan Şirketler</u> - KGK tarafından belirlenen TFRS / BOBİ FRS ye göre Finansal Tablolarını hazırlamak zorundadırlar. | TMS-29 a göre Enflasyon Düzeltmesine Tabi Tutulmuş Olan Finansal Tabloları Dikkate alacaklardır. |
|------------------|--|---|

| | | |
|------------------|--|--|
| Md. 4 / 3. fıkra | <u>II- Bağımsız Denetime Tabi Olmayan I. Grup Dışında Kalan Şirketler</u> | VUK 298/A, Geçici 33, GT:VUK 555 e Göre Enflasyon Düzeltmesine tabi Tutulmuş Finansal Tablolar dikkate alınacaktır. |
|------------------|--|--|

2023 ve SONRASI HESAP DÖNEMLERİNE İLİŞKİN OLARAK KÂR DAĞITIMI ÜST SINIRI

| | | |
|------------------|---|--|
| Md. 4 / 4. fıkra | Bağımsız Denetime tabi olsun veya olmasın tüm şirketlerde ; <u>dağıtılması öngörülen kâr payı tutarı, 213 sayılı Kanun hükümlerine göre enflasyon düzeltmesi uygulanmış</u> finansal tablolarda bulunan <u>kâr dağıtımına konu kaynakların</u> toplamını aşamaz. | Dağıtılacak kar payı tutarı; VUK uyarınca düzeltilen bilançodaki DAĞITILABİLİR KAYNAK TUTARI nı aşamaz. |
|------------------|---|--|

ENFLASYON DÜZELTMESİ ÖZELLİKLİ KONULAR

FİNANSMAN GİDER KISITLAMASINDA ETKİSİ

DÜZELTME ÖNCESİ BİLANÇO ÜZERİNDEN Mİ DÜZELTME SONRASI BİLANÇO ÜZERİNDEN Mİ HESAPLANACAK?

Enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde **ayrıca finansman gider kısıtlaması yapılması**, enflasyon düzeltmesi yapılmayan döneme göre daha fazla matrah oluşmasına sebep olmakta.

Vergi mevzuatında yer alan **gider kısıtlamasının mantığı, finansman giderlerinin vergi matrahında yaratmış olduğu aşınmayı ortadan kaldırmaktır.**

VUK mükerrer 298/A kapsamında yapılan **enflasyon düzeltmesinin mantığı da borçla yatırım yapan şirketlerin vergi matrahında yarattığı enflasyonist aşınmayı ortadan kaldırmaktır.**

İki kanun maddesi de **aynı sonucu öngörerek çalıştığına göre**, ikisinin aynı anda uygulanması hukuken **mükerrer vergilendirmeye sebep olacaktır.**

Ayrıca, 2024/1. Geçicide uygulanacak olan finansman gider kısıtlamasında da **düzeltilmiş bilanço üzerinden 2024 ocak-mart döneminde yapılan işlemler sonucu ortaya çıkan yabancı kaynak-özsermaye hesabına göre hesaplama yapılacaktır.**



ENFLASYON DÜZELTMESİ ÖZELLİKLİ KONULAR

AF KANUNLARI KAPSAMINDA KASA, ORTAK CARİ HESAPLARININ KAPATILMASI SONUCUNDA 296 HESABA KAYDEDİLEN TUTARLARIN DURUMU

Af kanunları kapsamında düzeltilmesine izin verilen 100-kasa hesabı ve 131- Ortaklardan alacaklar hesaplarının **ilgili dönemlerde gider kaydedilerek beyannamede KKEG yapılması** istenmişti.

Arzu eden mükelleflerin bu tutarı gider yazmayıp **296 hesapta aktifleştirebilecekleri** belirtildi.

296 hesapta aktifleştirilen tutarlar enflasyon düzeltmesine tabi olmayacak. (GİB Özelge, İzmir VDB 13.05.2024 tarih ve E-67854564-105[1741-9425]-273165 sayılı özelge)

1- İlgili yılda **doğrudan gider** kaydedenlerin **geçmiş karı daha az-zararları daha fazla** oldu.

2- ilgili yılda **296 hesaba kaydeden** mükelleflerin **geçmiş karları daha fazla, geçmiş yıl zararları daha az** oldu.

2024 ve devamında enflasyon düzeltmesinde

1- **296 hesaba kaydedenlerin** geçmiş karları daha fazla, geçmiş yıl zararları daha az olduğundan **fazladan gider etkisi olacaktır.**

2- **ilgili yılda gider kaydedenlerin** geçmiş karı daha az-zararları daha fazla olduğundan **daha az gider etkisi olacaktır.**

TEBLİĞDE YER ALMAYAN HESAPLAR İÇİN PARASAL OLAN YADA OLMAYAN KIYMET TESPİTİ

555 nolu tebliğ eki -2'de yer alan 8 numaralı dipnotta parasal olmayan kıymetler için

"Listelerde yer alan iktisadi kıymetler, uygulayıcılar için kolaylık sağlamak üzere, "Tek Düzen Hesap Planı"nında izlendikleri hesap kodları ile gösterilmiştir. Bu listelerde yer almayan iktisadi kıymetler mahiyet itibarıyla listelerdeki kendilerine en yakın iktisadi kıymet gibi işleme tabi tutulurlar."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Tebliğ eki (Ek 1) ve (Ek 2) listelerde yer almayan "256- Diğer Maddi Duran Varlıklar" hesabının, enflasyon düzeltmesi uygulamasında doğrudan parasal olmayan kıymet olarak kabul edilerek düzeltmeye tabi tutulması mümkün bulunmamakta olup, **öncelikle bu hesapta izlenen kıymetlerin mahiyetinin belirlenmesi, diğer bir ifade ile parasal ya da parasal olmayan ayrımına tabi tutularak gerekli işlemin yapılması icap etmektedir.**

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 22.05.2024 tarih ve E-11395140-105[VUK-3-2801]-670927 sayılı özelgesi

ENFLASYON DÜZELTMESİ ÖZELLİKLİ KONULAR

ÖRTÜLÜ SERMAYE HESABINDA HANGİ ÖZSERMAYE DİKKATE ALINACAK?

2024 açılış kaydı 2023 sonu itibariyle düzeltilmiş olan bilançoya (enflasyon düzeltmesi sonrası bilanço) göre yapılacaktır. KVK 12. Madde kapsamında örtülü sermaye hesabında dönem başı özsermaye olarak **açılıştaki yer alan özsermayenin (enflasyon düzeltmesi sonrası bilançodaki özsermaye)** dikkate alınması gerektiğini sonucu çıkmaktadır.



ENFLASYON DÜZELTMESİ ÖZELLİKLİ KONULAR

126, 180, 226, 280, 326, 426 GİBİ DEPOZİTO VE TEMİNAT YA DA GELECEK DÖNEME AİT GİDER HESAPLARININ DURUMU

2023 sonu itibariyle düzeltmesi yapılan 126, 180, 226, 280, 326, 426 gibi depozito ve teminat ya da gelecek döneme ait gider hesaplarının 31.03.2024 tarihi itibariyle ilgili hesaba aktarımı ya da kapaması yapılanlarla ilgili **2023 ten gelen enflasyon fark hesaplarının** gelir ya da gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı konusunda **VUK 555 no.lu tebliğ ve 165 no.lu sirkülerde net bir açıklama bulunmamakta.**

Dolayısıyla bu farkların gelir veya gider kayıtlarına intikal ettirilecektir. İdare tarafından bu fark hesapların kapanmasına ilişkin açıklama bulunmadığından, **ihtiyatlılık kapsamında beyanname üzerinde gelir kayıtları için diğer indirimler, gider kayıtları için KKEG satırına ilave edilmesi daha uygun olabilecektir.**

idarenin görüşü oluşuncaya kadar, beyanname üzerinde bir işlem yapılmadan ilgili gelir-gider hesaplarına kayıt ile de yetinilebilir.



«Bilgili olduğumuz oranda özgür oluruz.»
Sokrates

TEŞEKKÜRLER.....

Selahattin GÖKMEN

Yeminli Mali Müşavir

sgokmen@mentalymm.com.tr