



BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

SİNERJİ SİRKÜLER RAPOR

Sirküler Tarihi: 21.03.2024

Sirküler No : 2024/7

ENFLASYON DÜZELTMESİ UYGULAMASINDA DİKKAT EDİLECEK HUSUSLAR

Bilindiği üzere Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298/A fıkrasında sayılan koşulların gerçekleşmiş olması sebebiyle 2023 hesap dönemine ilişkin mali tabloların enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması gerekmektedir. 2024 yılından itibaren yapılacak enflasyon düzeltilmesi 2023 yılının enflasyon düzeltilmesinden farklı olarak doğrudan vergisel sonuç doğuracaktır (bankalar, sigorta şirketleri, sermaye piyasası kuruluşları, finansal kurumlar vb. hariç).

Mükellefler tarafından gerçekleştirilecek düzeltme işlemlerinde dikkat edilecek hususlar maddeler halinde aşağıda açıklanmaya çalışılmıştır:

1. Vergi Usul Kanunu'nun (VUK'un) mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında enflasyon düzeltilmesi, "mali tablonun ait olduğu tarihteki satın alma gücü cinsinden hesaplanması" şeklinde tanımlanmıştır. Buna göre **enflasyon düzeltilmesi, mali tablolarda ver alan parasal olmayan kıymetlerin Türk Lirası değerlerinin, tablonun ait olduğu tarihteki değerine yükseltilmesinden ibaret bir işlemdir.**

Düzeltilme, parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltilmesinde dikkate alınacak tutarlarının düzeltilme katsayıları ile çarpılması suretiyle gerçekleştirilecektir.

2. **Enflasyon düzeltilmesi, kolektif, adî komandit ve adî şirketler dâhil kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri tarafından yapılacaktır.**

Adi ortaklıklarda enflasyon düzeltilmesi adi ortaklığın bilançosu üzerinden yapılacak ve düzeltilme sonucu tespit edilen kâr veya zarar ortaklar tarafından hisseleri oranında kendi



BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

kazançlarına dahil edilecek, 31/12/2023 tarihli bilançonun düzeltilmesinden kaynaklanan kâr veya zarar vergilendirilecek kazancın tespitinde dikkate alınmayacak, izleyen dönemlerde yapılan düzeltme işleminden kaynaklanan kâr veya zararlar ise vergilendirilecek kazancın tespitinde dikkate alınacaktır.

3. **Kazançlarını işletme hesabı esasına (zirai işletme hesabı dâhil) göre tespit eden mükellefler ile serbest meslek kazanç defteri tutan serbest meslek erbabı mükellefler** enflasyon düzeltmesi yapamamakla birlikte amortismanı tâbi iktisadi kıymetlerini düzeltilmiş tutarları üzerinden amortismanı tâbi tutabileceklerdir.

4. **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.

5. **Enflasyon düzeltmesinde mükellefler aşağıdaki işlemleri/adımları sırasıyla yerine getireceklerdir:**

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

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

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

d) Tespit edilmiş düzeltmeye esas tutarlar ait oldukları düzeltme/taşıma katsayılarıyla çarpılarak, parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmiş tutarları hesaplanacak ve düzeltilmiş değerler ile düzeltme öncesi değerler arasındaki enflasyon farkları kayıtlara alınacaktır.



BAGIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

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

6. Mükellefler yabancı para üzerinden yapmış oldukları işlemlerini VUK'un mevcut hükümleri doğrultusunda değerlemeye devam edecekler, bunlar için ayrıca düzeltme yapmayacaklardır.

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

7. Bilançoda yer alan karşılıkların, ayrıldığı kaynağın parasal olan veya olmayan kıymet olup olmamasına göre enflasyon düzeltmesinde dikkate alınması gerekmektedir.

Düzeltilme işlemine tabi olacak karşılıklar VUK hükümlerine göre ayrılması mümkün olan karşılıklardır. Buna göre, VUK hükümlerine göre ayrılması mümkün olmayan bir karşılık, bilançoda yer alsa bile enflasyon düzeltmesinde dikkate alınmayacaktır. Örneğin, kıdem tazminatı karşılığı, garanti gider karşılığı gibi karşılıklar VUK'da sayılan karşılıklar arasında yer almadığından enflasyon düzeltmesinde de dikkate alınmayacaktır.

VUK hükümlerine uygun olarak ayrılmış olan şüpheli alacak karşılığı ise parasal mahiyet taşıdığından enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaktır.

8. **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 düzeltileceklerdir. Bu kapsamda, yabancı para cinsinden olan bağlı menkul kıymetler ve bağlı ortaklıklar da iştirakler gibi düzeltilecektir.**

9. **Mükellefler, çeşit ve miktar itibarıyla önemli tutarlara ulaşan stoklarına ilişkin olarak,** düzeltme işleminde gerçek yöntemi uygulayabilecekleri gibi toplulaştırılmış yöntemlerden birini de tercih edebileceklerdir.



BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

555 sıra numaralı VUK Genel Tebliğinde **“Basit Ortalama Yöntem”** ve **“Stok Devir Hızı Yöntemi”** olmak üzere iki adet toplulaştırılmış yöntem belirlenmiştir.

a) **“Basit Ortalama Yöntem”de** 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 hesaplanacaktır. Bu kapsamda 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda yer alan stokların düzeltilmesinde basit ortalama yöntemde taşıma katsayısı; Aralık 2023 fiyat endeksinin bu endeks ile Eylül 2023 endeksinin toplamının ikiye bölünmesi sonucu bulunan endekse bölünmesi ile elde edilen katsayıdır. **Bahsolunan katsayı 1,02913 olarak hesaplanmaktadır.**

b) **“Stok Devir Hızı Yöntemi”nde** mükellefler; öncelikle stok devir hızını, sonrasında ortalama stokta kalma süresini hesaplayacaklar ve nihayetinde de 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda görünen stokların hangi aydan kaldığını bulacaklardır. Stokların hangi aydan kaldığı bulunduktan sonra ise düzeltmeye esas tarih itibarıyla düzeltme katsayısı bulunacak ve bu katsayıyla 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda görünen stoklara ait tutar çarpılacaktır.

c) **Stokların düzeltilmesinde gerçek yöntemi kullanan mükellefler** ise 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 serbestirler.

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

Örneğin, hesap dönemi takvim yılı olan (J) A.Ş. beyaz eşya, telefon ve bisiklet ticareti yapmaktadır. Mükellef 31.12.2023 tarihli stoklarını düzeltme işlemlerine tabi tutarken beyaz



BAGIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

eşya için toplulaştırılmış yöntemi seçebilecek, telefon ve bisiklet için ise gerçek yöntemi kullanabilecektir. Ayrıca söz konusu dönemde mükellef beyaz eşya ile ilgili toplulaştırılmış yöntemleri kullanırken buzdolabını basit ortalama yöntemine, çamaşır makinesini stok devir hızı yöntemine göre düzeltmeye tabi tutabilecektir. (J) A.Ş. 2024 yılında ise, 2023 yılında hangi stok düzeltme yöntemini kullandığının bir önemi olmaksızın istediği stok düzeltme yöntemini bağımsız bir şekilde kullanabilecek olup, 2024 yılında, beyaz eşya ve telefon için gerçek yöntemi, bisiklet için toplulaştırılmış yöntemi tercih edebilecektir

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

10 VUK'un 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 itibarı 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.

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

12. Enflasyon düzeltmesinde yalnızca bilançoda görünen parasal olmayan kıymetler (parasal olmayan varlıklar ve parasal olmayan kaynaklar) enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaktır.

Nevi itibarıyla iktisadi işletmelere dâhil bulunan kıymetlerden parasal ve parasal olmayan kıymetler 555 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin eki listelerde (EK 1 ve EK 2)



BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

yer almaktadır. **Söz konusu listelerde öz sermaye kalemlerine yer verilmemekle birlikte uygulamada öz sermaye kalemleri "parasal olmayan kıymet" olarak kabul edilecektir.**

Bu kapsamda, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 376. 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 avansı olarak sermaye vedekleri hesabında takip edilen ve TTK'nın 376. maddesi kapsamında bulunmayan tutarlar ise parasal kıymet olarak kabul edilecek ve düzeltmeye tabi tutulmayacaktır.**

13. Hesap dönemi takvim yılı olanlar 31.12.2023 tarihi itibarıyla düzenleyecekleri bilanço düzeltme işlemine tabi tutacaklardır. Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler için düzeltilecek bilanço, 2024 yılı içinde biten hesap dönemi sonunda düzenleyecekleri bilanço olacaktır.

14. Parasal olmayan kıymetler için mahsuben **verilen ve alınan avanslar** parasal olmayan nitelikte iseler ödeme/tahsil tarihinden mahsup tarihine kadar düzeltilecektir. **Bu kapsamda, belli mal veya hizmet miktarına endekslenen avansların parasal olmayan nitelikte olduğu kabul edilecek ve düzeltilecektir.**

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

Verilen avanslar malın teslim edilmesi veya hizmetin görülmesi halinde aynı hesabın alacağına yazılarak kapatılacaktır. Avansa ilişkin taahhüdün yerinde getirilmesi ile parasal olmayan verilen avanslar kapatılırken bu avansa ait düzeltme farkı da avansın mahsup edileceği ilgili hesaba (153 Ticari Mallar gibi) aktarılarak kapatılacaktır.

15. **Kapsam dâhilindeki mükelleflerce;**



BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

a) Öncelikle 2023 hesap dönemi sonuna ait bilanço, enflasyon düzeltmesine ilişkin hükümler göz önünde bulundurulmaksızın düzenlenecektir.

b) 2023 hesap dönemi sonuna ait bilanço için geçerli olmak üzere enflasyon düzeltmesi yapılacak ve 2023 hesap dönemine ait vergi matrahı, düzeltme öncesi mali tablolara göre tespit edilen kârlar üzerinden hesaplanacaktır.

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

16. 2023 hesap dönemine ait vergi matrahının, düzeltme öncesi mali tablolara göre tespit edilmesi gerektiğinden, **2023 hesap dönemi amortisman gideri** enflasyon düzeltmesi öncesi değerler üzerinden hesaplanacaktır.

17. Düzeltme işleminde 01.01.2024 tarihinden önce ayrılmış ve sermayeye ilave edilmiş olan **yeniden değerlendirme değer artış fonu gibi fonların** sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan sermaye artışları, artış olarak dikkate alınmayacak ve bunlar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaktır.

18. Düzeltmeye esas tutar olarak;

a) VUK'un mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasına göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulan en son bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetler için, söz konusu bilançoda yer alan düzeltilmiş değerler,

b) **VUK geçici 31, geçici 32. madde ve/veya mükerrer 298. maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler için, en son yapılan yeniden değerlendirme sonrası değerler dikkate alınacaktır.** Bu kapsamda yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler için düzeltmeye esas tarih olarak Mükerrer 298. maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapılmış olanlarda yeniden değerlemenin ilgili olduğu dönemin son gününün; Mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapılmamış ancak geçici 32. madde kapsamında yeniden değerlendirme yapılmış olanlarda yeniden değerlemenin ilgili olduğu dönemin son gününün;



BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

Geçici 32. madde ve mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirilmemiş ancak geçici 31 inci madde kapsamında (2018 yılında) yeniden değerlendirilmiş olanlarda yeniden değerlendirilmesi için esas alınan aktife kayıtlı olma şartının arandığı tarihten önceki ayın son günü olan 30/4/2018 (aynı maddenin yedinci fıkrası kapsamında -2021 yılında- yeniden değerlendirilmiş olanlarda 31/5/2021) tarihinin dikkate alınması gerekmektedir.

19. 2023 hesap dönemi sonuna ait bilanço üzerinde yapılacak düzeltme işleminde; bilançoda yer alan bazı parasal olmayan varlıkların içerisinde bulunan **reel olmayan finansman maliyetlerinin**, ilgili varlığın maliyet veya alış bedelinden düşülmesi sonucu bulunacak tutar düzeltmeye esas alınacaktır.

Maliyet veya alış bedellerine intikal ettirilmiş ve düzeltmeye esas tutara ulaşılırken düşülecek reel olmayan finansman maliyeti ihtiva edebilecek parasal olmayan varlıklar aşağıdaki gibidir:

- a) Stoklar,
- b) Maddi duran varlıklar,
- c) Mali duran varlıklar,
- d) Özel tükenmeye tabi varlıklar.

Maliyet veya alış bedelleri içerisinde ROFM ihtiva edebilen iktisadi işletmeye dâhil kıymetler 555 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine ekli listede (EK 3) yer almaktadır.

"Haklar" hesabında takip edilen finansal kiralamadan kaynaklananlar dâhil **maddi olmayan duran varlıklar** ROFM ayrıştırması yapılması gereken parasal olmayan kıymetler kapsamında bulunmamaktadır.

20. **VUK geçici 31, geçici 32 ve/veya mükerrer 298. maddesinin (C) fıkrası kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetlerin değerinin düzeltilmesinde,**



BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

düzeltilme esas değer olan yeniden değerlendirme sonrası değerler için ROFM hesabı yapılmayacaktır.

21. Reel olmayan finansman maliyeti, düzeltmeye esas tutarın tespitinde dikkate alınacak olup, ayrıca muhasebe kayıtlarında gösterilmesi söz konusu olmayacaktır.

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

22. **Sermayenin, düzeltmeye esas tutarına ulaşılırken (sermayeye ilave edilmiş olan);**

a) VUK'un;

- 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. maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yapılan yeniden değerlemeden kaynaklı değer artışları,

- Geçici 31. ve geçici 32. maddeleri kapsamında yapılan yeniden değerlemelerden kaynaklı değer artışları,

b) 13.11.2008 tarihli ve 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun ile 193 sayılı Kanunun geçici 85, 90 ve 93. maddeleri ve 5520 sayılı Kanunun geçici 15. maddesi kapsamında oluşturulan fon hesaplarından işletmeye konulan **nakit varlıklar gibi parasal kıymetlerden kaynaklanan tutarlar,**

c) Parasal nitelikli olan benzer diğer fon hesaplarından kaynaklı tutarlar, düşülecektir.

23. **Düzeltilme sonrası bilançoda yer alacak öz sermaye kalemleri şunlardan oluşacaktır:**

a) Sermaye,

b) Sermaye Düzeltmesi Olumlu ve Olumsuz Farkları,



BAGIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

c) Hisse Senetleri İhraç Primleri (Emisyon Primi),

d) Hisse Senedi İptal Kârları,

e) Yasal Yedekler,

f) Statü Yedekleri,

g) Olağanüstü Yedekler,

h) Özel Fonlar (VUK'un 328 ve 329. maddeleri kapsamında oluşturulan **sabit kıymet yenileme fonu** ile aynı Kanunun 325/A maddesi kapsamında ayrılan **girişim sermayesi fonu**; **Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 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**; 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun ek 3 üncü maddesi ile 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 3 üncü maddesi kapsamında oluşturulan fon hesapları gibi) bilançoda düzeltilmiş değerleriyle yer alacaktır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 85, 90 ve 93. maddeleri ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun geçici 15. maddesi ve 5811 sayılı Kanun kapsamında oluşturulan fon hesaplarından; anılan Kanun hükümleri dâhilinde işletmeye konulan altın, taşınmaz gibi parasal olmayan kıymetlerden kaynaklı olanlar da parasal olmayan kıymet olarak kabul edilecek ve bilançoda düzeltilmiş değerleriyle yer alacaktır.

Yukarıda sayılanlar dışındaki öz sermaye kalemleri düzeltilmiş bilançoda gösterilmeyecektir.

Bu kapsamda VUK'un;

- Mükerrer 298. maddesinin (Ç) fıkrası uyarınca oluşturulan **yeniden değerlendirme değer artışı fonu hesabı**,



BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

- Geçici 31 ve geçici 32. maddeleri uyarınca oluşturulan **yeniden değerlendirme değer artış fonu hesabı**, gibi hesapların bakiyesi "698 Enflasyon Düzeltme Hesabına" aktarılmak suretiyle geçmiş yıllar kârları veya zararları hesabıyla ilişkilendirilecektir.

Düzeltme öncesi "Geçmiş Yıllar Kârları", "Geçmiş Yıllar Zararları" ve "Dönem Net Kârı (Zararı)" hesapları da aynı şekilde işleme tabi tutulacak; bir başka ifade ile "698 Enflasyon Düzeltme Hesabına" virmanlanarak kapatılacaktır.

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

2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasından kaynaklanan (düzeltme sonrası tespit edilen) geçmiş yıl kârı vergiye tabi tutulmayacak, geçmiş yıl zararı ise zarar olarak kabul edilmeyecek ve dolayısıyla mahsup edilebilecek geçmiş yıl mali zararı olarak gelecek vergilendirme dönemlerinde dikkate alınmayacaktır.

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

Düzeltilmeye esas olacak katsayının hesabında, kesirli (virgülden sonraki) kısım 5 (beş) hane olarak (altıncı hane dikkate alınarak beşinci hane yuvarlanarak) dikkate alınacaktır.

25. **"Düzeltilmeye Esas Tarih" aşağıdaki esaslara göre belirlenecektir:**

a) Alış bedeli ile değerlendirilen menkul kıymetler ve mali duran varlıklar için: **Satın Alma Tarihi.**

b) İlk madde ve malzeme, ticari mallar, yarı mamul ve mamul stokların maliyetine dâhil edilen unsurlar, yıllara sâri inşaat ve onarım işlerinde maliyeti oluşturan unsurlar, gelecek



BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

aylara ve yıllara ait giderler, maddi duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, maddi olmayan duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, özel tükenmeye tabi varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, yıllara sâri inşaat ve onarım hak edişleri ile haklar ve şerefiyeler, özel fonlar (sabit kıymet yenileme fonu, 5520 sayılı Kanununun 5/1-e bendi gereğince oluşturulan fon gibi parasal olmayan kıymet olarak kabul edilen fonlar), kâr yedekleri için: **Defterlere Kayıt Tarihi** (Bunlara mahsuben verilen veya alınan parasal olmayan avanslar, ödeme veya tahsil tarihinden mahsup tarihine kadar düzeltilir).

c) Parasal olmayan alınan depozito ve teminatlar ile avanslar, nakit olarak ödenmiş sermaye, hisse senetleri ihraç primleri, hisse senedi iptal kârları için: **Tahsil Tarihi.**

d) Parasal olmayan verilen depozito ve teminatlar ile avanslar için: **Ödeme Tarihi.**

e) Ayni sermaye olarak konulan kıymetler için: **Mülkiyetin İntikal Ettiği Tarih.**

f) 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.**

g) Nakdi sermaye karşılığı alınan hisse senetleri için: **Ödeme Tarihi.**

h) Ayni sermaye karşılığı alınan hisse senetleri için: **Sermaye Olarak Konulan Kıymetlerin Mülkiyetinin İntikal Ettiği Tarih.**

i) Temettü karşılığı alınan hisse senetleri için: **İştirak Edilen Şirket Sermayesinin Tescil Tarihi.**

i) Parasal olmayan karşılıklar için: **Bağlı Oldukları İktisadi Kıymet İçin Belirlenen Tarihler.**

26. 31.12.2023 tarihinden öncesine rastlayan (Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 19. maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu'nun 81. maddesinde belirtilen ve mukayyet değerleriyle yapılan) **devir, nev'i değişikliği ile tam ve kısmi bölünme işlemleri nedeniyle işletme aktifinde yer alan iktisadi kıymetlerin düzeltmeye esas tarihi olarak devir tarihi değil söz konusu**



BAGIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

kıymetlerin devir alınan, nev'i değişen veya bölünen işletmenin envanterine alındığı; birleşmede ise birleşilen kurumun kayıtlarına intikal ettiği tarih düzeltmeye esas tarih olarak dikkate alınacaktır.

27. Kayıtlara giriş tarihi yıl olarak belli olan ancak ay olarak belli edilemeyen parasal olmayan iktisadi kıymetler için ilgili kıymetin işletme bünyesine girdiği yılın ilk ayı, kayıtlara giriş tarihi yıl olarak belli edilemeyen iktisadi kıymetler için ise işletmenin kurulduğu yılın ilk ayı (işletmenin 2005 yılından önceki bir tarihte kurulmuş olması halinde 2005 yılının Ocak ayı) düzeltmeye esas tarih olarak dikkate alınacaktır.

Kayıtlara giriş tarihi belli edilemeyen iktisadi kıymetler, 31.12.2023 tarihinden önce meydana gelen (Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 19. maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu'nun 81. maddesinde belirtilen ve mukayyet değerleriyle yapılan) devir, nev'i değişikliği, tam ve kısmi bölünme işlemlerinden geliyor ise enflasyon düzeltmesine tabi bu nev'i kıymetler için düzeltmeye esas tarih olarak **devir, nev'i değişikliği veya bölünme tarihi dikkate alınabilecektir.**

28. 2023 hesap dönemi sonu itibarıyla bilançoda yer almayan, ilgili aktif hesabına bilanço tarihinden önce aktarılmış bulunan ve **yapılmakta olan yatırımlar hesabından gelmiş olan değerlerin düzeltmeye esas tarihi olarak,** söz konusu değerlerin aktifleştirme tarihlerinin değil, yapılmakta olan yatırımlar hesabının kullanıldığı tarihlerin esas alınması gerekmektedir. Buna göre söz konusu değerlerin düzeltilmesi iki aşamada gerçekleştirilecektir. Öncelikle her bir aya ilişkin yatırım harcaması, harcamanın gerçekleştiği ay sonu itibarıyla aktifleştirme tarihine kadar, sonra da aktifleştirilen bedel kül halinde aktifleştirme tarihinden 2023 hesap dönemi sonuna kadar düzeltilecektir.

29. Yıllara sâri inşaat ve onarma işlerine ilişkin maliyetler ile hakedişler deftere kayıt tarihi esas alınarak düzeltme işlemine tabi tutulacaktır. Bu hesaplara ilişkin mahsuben verilen veya alınan parasal olmayan avanslar ise ödeme veya tahsil tarihinden mahsup tarihine kadar düzeltilecektir.



BAGIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

Yıllara sâri inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve hak edişlerine ilişkin düzeltmeler, “698 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 kapatılacaktır.

Yıllara sâri inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve istihkak tutarları ile ilgili olarak 2023 hesap dönemi sonu itibarıyla düzeltme sonucu oluşan düzeltme farkları işin bitiminde (2023 hesap dönemi sonundan önce başlayan işlerde) mali kâr/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.

30. 2023 hesap dönemi sonundan sonra gerçekleşen devir, nev’i değişikliği, tam bölünme ve birleşme hallerinde, devir, bölünme veya birleşmenin bünyesinde gerçekleştiği kurum, ortadan kalkan şirket veya şahıs işletmesinin 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançosunu enflasyon düzeltmesine tabi tutacaktır.

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

31. 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi sonucu hesaplanan tutarlar, izleyen dönemde enflasyon düzeltmesi yapıp yapılmayacağına bakılmaksızın, izleyen dönemin başlangıç değerleri olarak dikkate alınacaktır.

1/1/2024 tarihinden sonraki (1/1/2024 tarihinden itibaren başlayan) döneme ait düzeltme işlemleri, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş 31/12/2023 tarihli bilançoda ver alan düzeltilmiş değerler üzerinden yapılacaktır.



BAGIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

İzleyen hesap döneminde amortismanlar ve itfa payları, düzeltilmiş değerler üzerinden hesaplanmaya başlanacaktır.

32. 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoya ilişkin yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar “Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları” hesaplarında gösterilecektir. Kayıtlarda yer alan eski dönemlerden gelen kâr veya zararlar da mukayyet değerleri üzerinden enflasyon düzeltme hesabına kaydedilmek suretiyle bu hesaba aktarılacaktır. Bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl kârı vergiye tabi tutulmayacak, geçmiş yıl zararı ise zarar olarak kabul edilmeyecektir.

2023 hesap dönemi sonuna ait düzeltilmiş bilançoda dönem net kârı/zararı gösterilmeyecek, düzeltme sonrası hesaplanan geçmiş yıl kârı 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 izlenecek ve sonraki dönemlerde düzeltme işlemine tabi tutulacaktır.

Mükellefler 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançolarının düzeltilmesi neticesinde oluşan geçmiş yıl zararlarını, düzeltme işlemi neticesinde oluşan öz sermaye farklarına mahsup edebilecekler ve 2023 hesap dönemi sonuna ait düzeltilmiş bilançoya ait nihai kâr ya da zarar rakamına ulaşacaklardır.

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



BAGIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

Bilançoda görünen ve 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi neticesinde oluşan geçmiş yıllar kârları/zararları da 2024 yılından itibaren yapılacak düzeltmede taşıma katsayısı kullanılarak düzeltilecektir.

33. **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 01.01.2024 tarihinden sonraki dönemlere ait bilançoların düzeltilmesi sırasında, 2024 yılı içerisinde ayrılan yedek akçelerin düzeltmeye esas tarihi 2023 yılının Aralık ayı olacaktır.**

34. Mükellefler 2024 hesap dönemi başından itibaren verilecek yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri ile geçici vergi beyannamelerinde beyan edecekleri vergi matrahlarını tespit ederken, **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.

35. 2024 hesap döneminden önce tasfiyeye giren şirketlerin tasfiyesinin 2024 veya sonraki bir hesap dönemi içinde sonuçlanması halinde, tasfiye durumundaki şirketlerin geçici vergi beyannamesi verme yükümlülüğü bulunmaması sebebiyle, hem 2023 hesap dönemi sonuna ait bilanço hem de (enflasyon düzeltme şartlarının varlığına bağlı olarak) sonraki hesap dönemlerine ait bilançolar düzeltilerek ilgili oldukları dönemlere ait beyannameler ekinde verilecektir.

36. 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 yapılacak ve düzeltmenin yapıldığı tarih itibarıyla yasal defterlere kaydedilecektir.



BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

2023 yılına ilişkin yapılan enflasyon düzeltmesine ait kayıtlar 2023 yılı vasaal defterlerine, 2024 ve izleyen dönemlerde yapılacak enflasyon düzeltmesine ait kayıtlar da ilgili dönem defterlerine intikal ettirilecektir.

37. **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 verilecektir.**

38. **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.**

39. 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.

Öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilecek veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilecektir. Bu işlemler kâr dağıtımını sayılmayacaktır.

40. 2023 yılı hesap dönemine ait bilançonun düzeltilmesi sonucu oluşan geçmiş yıllar kârları hesabında takip edilen; 2023 yılı enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan geçmiş yıl kârının 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



BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

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

2023 yılı hesap dönemine ait bilançonun düzeltilmesi sonucu oluşan geçmiş yıl kârının kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilmesi mümkün olup, bu işlem kâr dağıtımını sayılmayacaktır.

2023 yılı hesap dönemine ait bilançonun düzeltilmesi sonucu oluşan 2023 yılı geçmiş yıllar kârları hesabında takip edilen; düzeltme öncesi geçmiş yıl ve/veya carî dönem ticari kârının, 01.01.2024 tarihinden sonra kâr dağıtımına konu edilmesi durumunda, dağıtılan tutar gelir ve kurumlar vergisine tabi tutulmayacak, elde edenlerin hukuki statüsüne göre kâr payı stopajına tabi tutulacak ve kâr paylarının vergilendirilmesine ilişkin hükümler doğrultusunda vergilendirilecektir.

Saygılarımızla,

SİNERJİ
Bağımsız Denetim
Danışmanlık ve Yeminli
Mali Müşavirlik Ltd. Şti.