



Enflasyon Düzeltmesi Muhasebesi ve Uygulamada Dikkat Edilecek Hususlar

Ahmet Kartal, YMM

Forvis Mazars Türkiye Vergi Hizmetleri Ortağı

Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği Başkanı

06 Nisan 2025

Sunum İçerięi

1. Hangi seçeneği uygulamalı?
2. Yasal düzenlemeler
3. Düzeltme işlemine tabi tutulacak mali tablolar
4. Yüksek enflasyon dönemi (giriş ve çıkış şartları)
5. Enflasyon düzeltmesinde izlenecek adımlar
6. Özellikli ve tartışmalı konular ?
7. Soru – Cevap bölümü



Hangi Seçeneği Uygulamalı ?

Bazı firmalar için çok faydalı ancak bir o kadar da karışık bir düzenlemeyle karşı karşıya bulunuyoruz.

Düzenleme - 1 :

VUK Geçici Madde-31
Yeniden Değerleme
(% 5 ve 2 Vergili)

- 2005...2018/Nisan
- 2005...2021/Mayıs

Düzenleme - 2:

VUK Mük. Madde-298
Enflasyon Düzeltmesi
ve Yeniden Değerleme
(Vergisiz)

- 01.01.2022-
....30.09.2023

Düzenleme - 3:

VUK Geçici Madde-32
Yeniden Değerleme

(% 2 Vergili)

- 2005...2021-
2022/Aralık

Düzenleme - 4 :

VUK Geçici Madde-33

Enflasyon Düzeltmesi

(Vergili - Vergisiz)

- 31.12.2023, 2024,
2025, 2026...?

Yasal Düzenlemeler - I

1) 5024 SK – 30.12.2003 RG

İkili bir yaklaşım getiriyor:

a. 31.12.2003 tarihli mali tabloların düzeltilmesi (VUK Geçici Madde-25)

b. Süreklilik arz eden düzeltme işlemi (VUK mükerrer madde -298 Enflasyon düzeltmesi ve yeniden değerlendirme oranı)

2) VUKGT Sıra No: 328 – 28.02.2004 RG

-VUK Geçici madde 25 uyarınca 2003 tarihli mali tablolar için yapılacak düzeltme işlemlerini düzenlemiştir.

3) Vergi Usul Kanunu Sirküleri (02.01.2004 – 17.10.2005)

- Enflasyon düzeltme uuygulaması 2-3-4-6-8-9-10-11-13-17-18-19-21

4) VUKGT Sıra No:333 - 28.04.2004 RG

5) 12 Sıra no.lu muhasebe sistemi uygulama genel tebliği – 05.05.2004 RG

6) 5228 SK - 31.07.2004 RG (9 ve 11. maddesi)

7) VUKGT Sıra No: 337 – 13.08.2004 RG

- 2003 yılı mali tablolar için açıklama

8) VUKGT Sıra No: 338 – 13.08.2004 RG

-VUK mükerrer madde - 298 uyarınca 2004 tarihinden itibaren süreklilik arz edecek mali tablolar için yapılacak düzeltme işlemlerini düzenlemiştir.

9) VUKGT Sıra No: 345 – 28.02.2005 RG

- Finansal kiralama işlemlerinde düzeltmesi

10) VUKGT Sıra No: 348 – 12.05.2005 RG

- 2004 yılı tablolar için ilave açıklama

11) VUKGT 500 – 06.07.2018 RG (Geçici Madde - 31)

Yasal Düzenlemeler - II

12) 7338 SK – 26.10.2021 RG

-Enflasyon düzeltme koşullarının oluşmadığı dönemlerde yeniden değerlendirme imkanı.

13) VUKGT Taslağı – 06.01.2022 tarihinde idarenin internet sitesinde yayınlandı

14) 7352 SK – 29.01.2022 RG – Geçici Madde – 33

- Enflasyon düzeltmesini 31.12.2023 tarihine kadar erteleyen düzenleme.
- Geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere 2021 ve 2022 hesap dönemleri ile 2023 hesap dönemi geçici vergi dönemlerinde şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın mali tablolar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz.
- 31.12.2023 tarihli mali tablolar, **enflasyon düzeltmesi şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.**

- Yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kar/zarar farkı geçmiş yıllar kar/zararı hesabında gösterilir
- Bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl karı vergiye tabi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez.
- Altın ve gümüş alım satımı ile iştigal eden işletmeler hariç.

15) VUKGT 537 – 14.05.2022 RG (Geçici mad - 32)

16) 7491 SK – 27.12.2023 RG (Banka ve finans kurumlarına yeni düzenleme)

17) VUKGT Sıra No : 555 – 30.12.2023 RG-Enflasyon Düzeltmesi Tebliği

18) Anayasa Mahkemesi Kararı – 16.01.2024

-Geçici Madde 33'teki 2021 ibaresi yürürlükten kaldırıldı

19) VUK Sirküleri-165/2024-3/Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması-15 20.02.2024

Yasal Düzenlemeler - III

20) 2024/10 sayılı genelge – 11.03.2024 Sigortacılık Sektörü

21) VUKGT Sıra No: 560 – 30.04.2024 RG

-2024 yılının 1.GV döneminde enflasyon düzeltmesi ertelendi

22) Enflasyon Düzeltmesi Uygulayan Şirketlerde Esas Alınacak Finansal Tablolara İlişkin Tebliğ – 15.06.2024 RG

23) VUKGT Sıra No: 563 – 31.08.2024 RG

2024 2.Dönem GVB 3 kez ertelendi.

1.Erteleme 31.08.2024

2.Erteleme 06.09.2024

3.Erteleme 13.09.2024

2023 yılı Brüt Satışları toplamı < 50 milyon ise 2024 2.ve 3. geçici vergi dönemlerinde enflasyon düzeltmesi yapılmayacak.

24) 7529 SK – 30.10.2024 RG

- Yapılmakta olan yatırımlar hesabına ilişkin düzeltme farklarının özel fon hesabına alınmasına yönelik yasal değişiklik.

- Tasfiye ve İflas halindeki şirketler için yeni düzenleme.

- İDT ve KİT için yeni düzenleme.

25) VUK Sirküleri-176/2024-14 /Enflasyon Düzeltme Uygulaması- 01.11.2024

26) VUKGT Sıra No: 582 – 15.02.2025 RG

-2025 yılı geçici vergi dönemlerinde enflasyon düzeltmesi ertelendi

Yasal Dayanak

Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği – Sıra No: 555

- 30.12.2023 tarihinde Resmi Gazete’de yayımlandı

Vergi Usul Kanunu Sirküleri – Sıra No: 165

- 20.02.2024 tarihinde Resmi Gazete’de yayımlandı

Vergi Usul Kanunu’nun Geçici 33. Maddesi

- 2021 ve 2022 hesap dönemleri ile 2023 hesap dönemi geçici vergi dönemlerinde şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın mali tablolar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacak.
- 16.01.2024 tarihli RG de yayımlanan AYM göre....2021 ibaresinin anayasaya aykırı olduğuna ve iptaline oybirliği ile karar verildi. Gerekçesi; vergiyi doğuran olay gerçekleşikten sonra 29.01.2022 tarihli 7352 sayılı kanuni düzenleme hukuk kurallarının geriye yürütülmesi sonucunu doğurmuştur.
- 31.12.2023 tarihli mali tablolar, enflasyon düzeltmesi şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak.
- Bankacılık ve finans sektörü tarafından enflasyon düzeltmesi yapılması zorunlu olup, 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kar/zarar farkı kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır. (27.12.2023 7491 sk)
- Amortismanla tabi iktisadi kıymetlerini düzeltilmiş tutarları üzerinden amortismanla ve satışa konu edebilecekler. (VUKS 165/ 20.02.2024)
- VUKS-165 / 2024-3 Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması – 15 (20.02.2024 tarihinde yayımlandı)
- Sigorta, reasürans ve emeklilik şirketlerinin enflasyon muhasebesi uygulamasına geçiş tarihi 01.01.2025 olarak belirlenmiştir. (2024/10 sayılı genelge 11.03.2024) 2024 yılının 1.GV dönemi için enflasyon düzeltmesi yapılmayacak (30.04.2024 560 VUKGT)

Düzeltmeye Tabi Mali Tablolar

Enflasyon düzeltmesinin amacı, mali tabloların ait olduğu tarihteki satın alma gücü cinsinden hesaplanmasıdır.

Düzeltilme işlemine tabi tutulacak mali tablolar :

- TMS-29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama
- BOBİ FRS Bölüm-25 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama

Mali tablo'lardan **sadece bilanço** enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak. (MB bu konuda yetkilidir)

Düzeltilme şartlarının devam etmesi halinde **izleyen geçici vergi dönem sonu bilançoları** da düzeltme işlemine tabi tutulacaktır.



Enflasyon Düzeltmesinin Şartları

1. Endeksteaki artışın içinde bulunulan dönem dahil son 36 aylık dönemi %100'den ve
 2. İçinde bulunulan hesap döneminde, son 12 ayda %10'dan fazla olması halinde **yürürlüğe girer.**
- Her iki şartın aynı anda birlikte gerçekleşmemesi halinde **sona erer.**
 - Şartlardan **sadece birinin** gerçekleşmemesi halinde **devam eder.**
 - Geçici vergi dönemlerinde üçer aylık dönemlerin son ayı dahil önceki 36 ay ve içinde bulunulan hesap dönemi yerine son 12 ay dikkate alınır.
 - Cumhurbaşkanı'nın oranları değiştirme yetkisi bulunmaktadır.
 - Seçimlik hak değildir – zorunludur
 - Yİ-ÜFE endeksi kullanılır.
 - 2024 Yılı Yİ-ÜFE 28,52, TÜFE 44,38
 - 2023 Yılı Yİ-ÜFE 44,22, TÜFE 64,77
 - 2022 Yılı Yİ-ÜFE 97,72, TÜFE 64,27



7 Adımda Bilançonun Enflasyon Düzeltmesi

1. Adım

Bilançoda yer alan kıymetlerden hangilerinin parasal olmayan kıymet olduğu tespit edilir.

2. Adım :

Parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarları bulunur.

3. Adım :

VUK'nun geçici 31-32'inci veya Mük.Md.298/Ç maddeleri kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler için, yeniden değerlendirme sonrası değerler dikkate alınır.

4. Adım :

Düzeltmeye esas tarih tespit edilerek uygulanacak düzeltme katsayısı belirlenir.

5. Adım :

Düzeltme katsayısı ile düzeltmeye esas değer çarpılmak suretiyle parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmiş tutarları bulunur.

6. Adım :

Düzeltme farklarının tespit edilmesi ve yapılacak muhasebe kayıtları (Enflasyon Farkı Hesabı – Enflasyon Düzeltme Hesabı). Alacak veya borç kalanı geçmiş yıllar kar/zarar hesabına devredilerek kapatılır.

7. Adım :

Son adım bilançonun düzeltilmiş yeni değerleriyle ifade edilmesidir.

- Parasal olmayan kıymetler – düzeltilmiş değerleriyle,
- Parasal kıymetler ise – düzeltmeye tabi tutulmaksızın

Parasal Aktif ve Pasif Kalemler (Düzeltilmeye Tabi Değil)

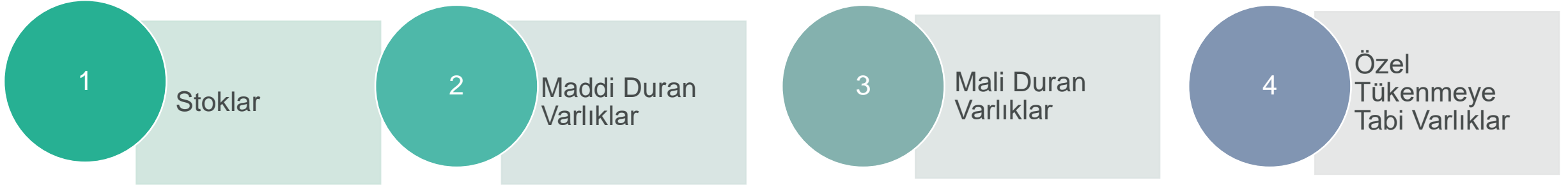
- Hazır değerler (TL Hesapları)
- Özel-kamu kesimi tahvil senet ve bonoları
- M.K. Değer düşüklüğü karşılığı
- Ticari ve diğer ticari alacaklar
- Diğer dönen varlıklar
- Bağlı menkul kıymetler (tahvil ve benzerleri)
- Peşin ödenen vergiler ve fonlar
- Finansal borçlar
- Ticari borçlar
- Diğer borçlar
- Borç ve gider karşılıkları
- Sermaye avansları
- Verilen veya alınan avansların durumu?
- Verilen veya alınan depozito ve teminatlar?
- Listelerde yer almayan iktisadi kıymetler mahiyet itibarıyla listelerdeki kendilerine en yakın iktisadi kıymet gibi işleme tabi tutulurlar

Parasal Olmayan Aktif ve Pasif Kalemler (Düzeltilmeye Tabi)

- Hisse Senetleri (borsada işlem gören - görmeyenler)
- Stoklar
- Yıllara yaygın inşaat ve onarım maliyetleri
- Gelecek aylara/yıllara ait giderler/gelirler
- Mali duran varlıklar
- Maddi duran varlıklar
- Maddi olmayan duran varlıklar (FK dahil)
- Özel tükenmeye tabi varlıklar
- Yıllara yaygın inşaat ve onarım hak edişleri
- Ödenmiş sermaye
- Sermaye tamamlama fonu
- Hisse senedi ihraç primi
- Hisse senedi iptal karları
- Yasal yedekler
- Diğer kar yedekleri-G.Yıllar Karları/Zararları
- Diğer Tüm Öz Sermaye kalemleri ?

Reel Olmayan Finansman Maliyeti (ROFM)

- İlgili varlığın maliyet veya alış bedelinden düşülmesi sonucu bulunacak tutar düzeltmeye esas alınır. (VUK açısından maliyete ilave edilen faiz ve kur farkları)
- ROFM ihtiva edebilecek parasal olmayan varlıklar aşağıda gösterilmiştir.

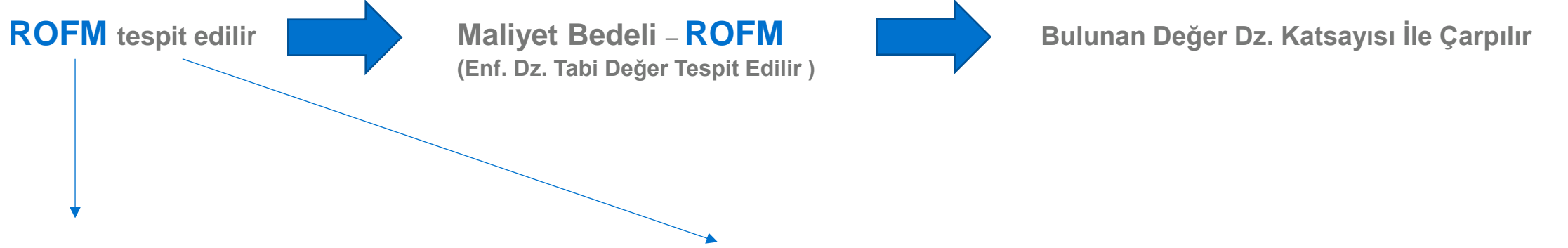


Amaç: Borcun ödenmesinde enflasyon nedeniyle uğranılacak kayıp tutarı da faiz içerisinde yer aldığından, ödenen faiz içerisindeki anaparaya ait enflasyon kaybının **(reel olmayan faiz)** ayrıştırılmasından sonra kalan kısmın **(reel faiz)** enflasyon düzeltmesinde dikkate alınmasını sağlamaktır.

Belgelerde **ayrıca gösterilen** vade farkları ile gösterilmeyen (gömülü) vade farkları da kapsam dahilindedir ?

- Haklar hesabında takip edilen finansal kiralamadan kaynaklananlar dahil MODV için ROFM hesaplanmaz.
- ROFM İhtiva Edebilen İktisadi Kıymetler (EK 3)

Reel Olmayan Finansman Maliyeti



1. Yöntem: Borç Tutarının Esas Alınması

ROFM; her türlü borçlanmada, borç tutarlarına borcun kullanıldığı döneme ait Yİ-ÜFE artış oranının uygulanması suretiyle hesaplanır.

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

2023 yılında yukarıda yer alan iki yöntemden biri **serbestçe** seçilerek hesaplama yapıldı.

2024 yılında yöntem 2 nin seçilmesi durumunda **3 yıl uygulanmak zorunda**.

Ortalama ticari kredi faiz oranı olarak, **hesap döneminin ilk ayına** tekabül eden oran kullanılacaktır.

2. Yöntem: Toplam Finansman Maliyetinin Esas Alınması

ROFM; toplam finansman maliyetlerine, ilgili döneme ait Yİ-ÜFE artış oranının hesap dönemine ait **ortalama ticari kredi faiz oranına** bölünmesi sonucunda belirlenen oranlar uygulanmak suretiyle bulunan tutarın, maliyet veya alış bedelinden düşülmesi suretiyle hesaplanır.

$$\begin{aligned} \text{2023 Yılı için} &= (2.915,02 - 2.021,19) / 2.021,19 \\ &= 0,44223 / 0,1535 = 2,88098 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{2024 Yılı için} &= (3.746,52 - 2.915,02) / 2.915,02 \\ &= 0,28525 / 0,5485 = 0,52033 \end{aligned}$$

Reel Olmayan Finansman Maliyeti Özellikli Durumlar

Normal koşullar altında, formüldeki oranın (0) ile (1) arasında gerçekleşmesi gerekir.

Oranın 1 den büyük çıkması durumunda, oran 1 olarak dikkate alınacak ve toplam finansman maliyetinin tamamının reel olmadığı kabul edilecektir.(2023 Yılı İçin = 2,88098)

Dolayısı ile düzeltmeye tabi değerde finansman maliyeti dikkate alınmayacak.

2024 Yılı İçin = 0,52033

Oranın negatif çıkması durumunda, finansman maliyetinin tamamının reel olduğu kabul edilecektir.

Kredilerle ilgili (vergi ve harçlar gibi) bazı finansman giderleri, kullanılan yabancı kaynağın **kullanım süresine bağlı olarak oluşmadığından** enflasyon unsuru içermez. Bu nedenle enflasyon düzeltmesi uygulamasında bu giderler reel olarak kabul edilir ve bunlar için ayrıca ROFM ayrıştırması yapılmaz.

- **Toplulaştırılmış yöntem** (stoklar) kullanıldıysa ROFM düşülmesi **ihtiyaridir**.
- Beyanname üzerinde indirilecek tutarların **Nazım Hesaplarda** izlenmesi takip kolaylığı sağlayacaktır.

2023 Hesap Dönemi Sonunda ATİK'lere Ait Maliyet Bedelinden Düşülen ROFM

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. (Beyanname üzerinde indirim şeklinde)

01.01.2024 tarihinden sonra satış olması halinde itfa olmayan kısmın tamamı gider olarak dikkate alınacak.

2024 ve takip eden yıllarda da ROFM hesaplanacak, ancak amortisman ayrılmamış kısmı beyanname üzerinde indirim olarak dikkate alınmayacak.

Avanslar - Yabancı Para ile İşlem Gören Hesaplar

Türk lirası cinsinden avanslar temel prensip olarak parasal bir mahiyet taşımaktadır. Ancak ilgili olduğu kıymete bağlı olarak **parasal olmayan** kıymet de olabilmektedir.

Bu kapsamda, belli mal veya hizmetin miktarına endekslenen avansların parasal olmayan nitelikte olduğu kabul edilecek ve düzeltilecektir.

Avans kapatıldığında oluşan gelir/giderler 2023 hesap döneminden kaynaklanıyorsa beyannamede diğer indirimler veya malın maliyetine ilaveler kısmında gösterilecektir.

Mükellefler yabancı para üzerinden yapmış oldukları işlemlerini VUK'un mevcut hükümleri doğrultusunda değerlemeye (**döviz alış kuru ile**) devam edecekler, bunlar için ayrıca düzeltme yapılmayacak. Dolayısıyla tüm yabancı paralar, parasal kıymet olarak dikkate alınacak.



Avanslar - Yabancı Para ile İşlem Gören Hesaplar

MALİYE İDARESİ YETKİSİNİ KULLANARAK:

İşletmelerin **aktifinde** bulunan **yabancı para cinsinden** aşağıdaki parasal olmayan varlıklar için ayrıca bir düzeltme katsayısı uygulanmayacak, düzeltme tarihindeki **döviz alış kuru** ile düzeltilecektir.

- Hisse Senetleri (yurtdışı ?)
- Bağlı Menkul Kıymetler, İştirakler, Bağlı Ortaklıklar (yurtdışı ?)
- Verilen avanslar
- Alınan avanslar
- Yurtdışında bulunan Bağlı Menkul Kıymetler, İştirakler, Bağlı Ortaklıkla'a sermaye olarak gönderilen tutarlar ödeme para birimi ile değil, **ülke para birimi ile düzeltmeye tabi tutulacaktır ? (Rus Rublesi, Mısır Dinarı gibi...)**

Dönem içinde ilgili olduğu parasal olmayan hesaplarla mahsup edilerek kapatılan avans hesapları tahsil / ödeme tarihinden mahsup tarihine kadar bilanço dışında haricen düzeltilerek, ilgili olduğu aktif veya pasif parasal olmayan hesabın maliyetine / alış bedeline eklenir.

Yapılmakta olan yatırımlarda olduğu gibi.



Toplulaştırılmış Yöntemler

Basit Ortalama Yöntemi

Stok Devir Hızı Yöntemi

Hareketli Ağırlıklı
Ortalama Yöntemi (2024
ten itibaren)

- Toplulaştırılmış yöntemler sadece **stoklarla sınırlıdır**.
- Toplulaştırılmış yöntemlerde ROFM'nin düşülmesi **ihhtiyaridir**.
- Toplulaştırılmış yöntemlerde/gerçek yöntemde her bir mal grubunda ve mümkün olduğunca inilebilen **alt ayırma** kadar inilmesi esastır.
- Ağırlıklı Hareketli Ortalama Yöntemi **kebir bazında** uygulanabilir. (3 yıl kullanmak şartıyla)
- Yarımamul ve mamullerin maliyetine dahil edilen ilk madde ve malzeme, işçilik, genel üretim giderleri gibi unsurların düzeltilmesinde deftere kayıt tarihleri esas alınacaktır. (710-720-730-151-152 Hs.)
Enflasyon düzeltme şartlarına bağlı olarak 2024 ve sonraki hesap dönemlerinde yapılacak düzeltme işlemlerinde stok devir hızı yöntemi yerine hareketli ağırlıklı ortalama yöntemi kullanılır.
- 2024 hesap dönemi ilk geçici vergi dönemi itibarıyla yapılan toplulaştırılmış yöntem tercihi sonraki dönemlerde değiştirilemez.

Toplulaştırılmış Yöntemlere Göre Düzeltme Katsayıları

Stoklar için temel prensip “**gerçek yöntemin**” uygulanmasıdır.

Stoklar, defterlere kayıt tarihlerine göre bulunan düzeltmeye esas tutar ile düzeltme katsayısının çarpılması suretiyle enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaktır. Mümkün olduğunca **alt ayrıma gidilmesi** gerekmektedir.

Yarı mamul ve mamulün düzeltilmesinde; ilk madde malzeme, işçilik, genel üretim gibi unsurların deftere kayıt tarihleri esas alınacaktır.
(710-720-730 Hs.)

31.12.2023 te uygulanabilecek toplulaştırılmış yöntemler;

- Basit Ortalama Yöntemi
- Stok Devir Hızı Yöntemi (sadece 2023)



01.01.2024 ve izleyen dönemlerde uygulanabilecek toplulaştırılmış yöntemler;

- Basit Ortalama Yöntemi
- Ağırlıklı Hareketli Ortalama Yöntemi (2024 ve sonrası)

2023'te gerçek yöntem veya toplulaştırılmış yöntem seçimi **serbest** (kebir bazında ve alt hesap bazında)

2024'te önceki yıldan bağımsız yine yöntem seçimi serbest, ancak seçilen toplulaştırılmış yöntem geçici vergi dönemleri dahil **üçüncü hesap döneminin sonuna kadar** (bu dönem dahil) değiştirilemez.

Yıllara Sari İnşaat ve Onarma İşleri-1

- Birden fazla takvim yılına sirayet eden yıllara sari inşaat ve onarma işlerinde kar veya zarar işin bittiği yıl kati olarak tespit edilir.
- Maliyet ve hak edişler **deftere kayıt tarihi** esas alınarak düzeltme işlemine tabi tutulacak.
- Mahsuben verilen veya alınan **parasal olmayan avanslar**, ödeme veya tahsil tarihinden **mahsup tarihine kadar** düzeltilir.
- 698 no.lu Enflasyon Düzeltme Hesabı yerine **697 no.lu Yıllara Sari İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı** kullanılır, iş bitiminde bu hesap Kar/Zarar Hesabına intikal ettirilir. (170...178, 350...358, 697 Hs... 740 Hs.)
- 2023 hesap dönemi sonuna kadar geçen süreye isabet eden kazanç **düzeltilme öncesi hükümlere**, sonraki dönemlere isabet eden kazanç ise **düzeltilmiş değerlere göre** tespit edilecek ve bunların toplanması suretiyle oluşan kazanç tutarı beyan edilecektir.
- **ROFM hesaplanmaz**
- Yabancı para üzerinden yapılan işlemler VUK hükümleri doğrultusunda değerlendirilmeye devam edecek, bunlar için ayrıca düzeltme yapılmayacak.



Yıllara Sari İnşaat ve Onarma İşleri-2

- 2023 hesap dönemi sonundan önce başlayan işlerde mali kar veya zarar tutarının tespitinde enflasyon farkları dikkate alınmayacak.
- Bu durumda 178 ve 358 no.lu Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme hesaplarında bekletilen 2023 yılına ait enflasyon düzeltme farkları ticari kazanç hesaplanırken gelir gider hesaplarına yansıtılıp **kapatılmalıdır.**
- Ticari kardan mali kara geçerken **gider ve maliyetler KKEG, gelirler ise indirim** olarak gösterilmek suretiyle düzeltme öncesi hükümlere göre kazancın hesaplanması gerekmektedir.
- 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.
- 2024 ve ilerleyen yıllarda düzeltilmiş gelir ve maliyetler gelir tablosu hesabına devredileceği için gerek 31.12.2023 tarihi öncesi gerekse 2024 yılında elde edilen hakediş ve katlanılan maliyetlerin düzeltilmesi ticari kazancı etkilemez. (740-170-177 Hs ?)
- **Düzeltilme öncesi kar zarar = Düzeltilme sonrası kâr zarar**



Düzeltilme Sonrası Bilançoda Yer Alacak Öz Sermaye Kalemleri

Sermaye	Sermaye Düzeltmesi Olumlu ve Olumsuz Farkları	Hisse Senetleri İhraç Primleri
Hisse Senetleri İptal Karları	Yasal Yedekler	Statü Yedekleri (Ana Sözleşme Gereği)
Olağanüstü Yedekler	Geçmiş Yıl Karları/Zararları (Düzeltilmeden Kaynaklanan) ???	Bazı Özel Fonlar 549 Hs. ???

Öz kaynak Kalemlerinin Düzeltilmesi

1.A) 500.Ödenmiş Sermaye Hesabının Düzeltmesi

Şirketlerin ana sözleşmelerinde yer alan ve Ticaret Siciline tescil edilmiş bulunan sermaye tutarı yer alır. Öncelikle belirtmek gerekir ki enflasyon düzeltmesi sadece muhasebe açısından yapılan bir değerlendirme işlemi olup düzeltme nedeniyle **ticaret sicilinde kayıtlı sermaye tutarı değiştirilmeyecektir.**

Düzeltmeye esas tarih:

Nakdi sermaye için **tahsil tarihi**, aynı sermaye için **mülkiyetin intikal tarih**, kâr yedekleri, geçmiş yıl kârları, dönem net kârı, parasal olmayan fonlar ve öz sermaye enflasyon fark hesaplarından sermaye artışları için **tescil tarihi** itibarıyla düzeltmeye tabi tutulacaktır.

ÖZ KAYNAKLAR (5 GRUBU HESAPLARI)
50. ÖDENMİŞ SERMAYE
500. SERMAYE
501. ÖDENMEMİŞ SERMAYE (-)
502- SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMLU FARKLARI
503- SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMSUZ FARKLARI (-)
52. SERMAYE YEDEKLERİ
520. HİSSE SENETLERİ İHRAÇ PRİMLERİ
521. HİSSE SENEDİ İPTAL KÂRLARI
522. M.D.V. YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI
523. İŞTİRAKLER YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI
524- MALİYET BEDELİ ARTIŞLARI FONU
525-KAYDA ALINAN EMTİA ÖZEL KARŞILIK HESABI
526-DEMİRBAŞ MAKİNE VE TEÇHİZAT ÖZEL KARŞILIK HESABI
529. DİĞER SERMAYE YEDEKLERİ
54. KÂR YEDEKLERİ
540. YASAL YEDEKLER
541. STATÜ YEDEKLERİ
542. OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER
548. DİĞER KÂR YEDEKLERİ
549. ÖZEL FONLAR
57. GEÇMİŞ YILLAR KÂRLARI
570. GEÇMİŞ YILLAR KÂRLARI
58 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-)
580. GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI
59 DÖNEM NET KÂRI (ZARARI)
590. DÖNEM NET KÂRI
591. DÖNEM NET ZARARI (-)

1.B) Sermayenin Düzeltmeye Esas Tutarına Ulaşılırken Sermaye Hesabından Düşülecek (Sıfırlanacak) Fonlar

01.01.2024 tarihinden önce ayrılmış olan ve sermayeye ilave edilen fonlar

- Yurt dışından getirilerek sermaye olarak konulan yabancı paraların kur farkından oluşan fonlar. (VUK Md.280/A)
- Yeniden Değerleme Değer Artış Fonu(VUK Geçici Md.31,32 ve 298/Ç)
- Maliyet Artış Fonu
- Varlık Barışı Fonları kapsamında konulan **NAKİTLER** (GVK Geçici Md. 85-90-93, KVK Geçici Md.15, 5811 sk.)
- Parasal Nitelikli Olan Benzer Diğer Fonlar
- Tescilli sermaye tutarı **bilançoda kesinlikle değişmeyecek**
- Tescilli Sermaye Hesabının **olumlu/olumsuz farkları** 502 Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları Hs. veya 503 Sermaye Düzeltmesi Olumsuz Farkları Hs. kaydedilir.
- (0) katsayı veya (-) değer aynı sonucu verir.



2.A) Düzeltmeye Tabi Tutulacak Özel Fonlar

Sermayeye ilave edilen ve edilmeyenler

- Sabit Kıymet Yenileme Fonu (VUK Md.328-329)
- Girişim Sermayesi Fonu (VUK Md.325 / A)
- Taşınmazlar ve İştirak Hisseleri ile.....Satış Kazancı İstisnası Fonu (KVK Md.5/1-e)
- Sat-Kirala-Geri Al İşlemlerinden Doğan Kazançlarda İstisna Fonu (KVK Md.5/1-j)
- Kira Sertifikası İhracı Amacıyla Her Türlü Varlık ve Hakların Satışından Doğan Kazançlarda İstisna Fonu (KVK Md.5/1-k)
- Stok Affı Fonları ? (6111-6736-7143-7326-7440 s.k)
- 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu Fonları (Ek Md.3, % 2 GSF)
- 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun Md.3 kapsamında oluşturulan Fon Hesapları (Ar-Ge ve Tasarım Destekleri, % 2 GSF)
- Varlık Barışı Fonlarından İşletmeye Konulan **ALTIN ve TAŞINMAZLAR** (GVK Geç.Md. 85-90-93, KVK Geçici Md.15, 5811 s.k.)
- İştirakler Yeniden Değerleme Artış Fonu (sermayeye ilave edilen)
- Sermaye Düzeltmesi Olumlu ve Olumsuz Farkları
- Sermaye Tamamlama Fonu (TTK Md.376)



2.B) Düzeltilmeyecek ve İptal Edilmeyecek Özel Fonlar (AYNEN KALACAK)

- Yurt dışından getirilerek sermaye olarak konulan yabancı paraların kur farkından oluşan fonlar. (VUK Md.280/A)
- Avrupa Birliği Hibeleri Fonu (GVK Geçici Md.84)
- KV'den İstisna Tutulan Hibeler (5746 s.k. Md.33, Ar-Ge ve Tübitak fonları şeklinde)
- Varlık Barışı Fonlarından İşletmeye Konulan **NAKİTLER** (GVK Geç.Md. 85-90-93, KVK Geçici Md.15, 5811 s.k.)



2.C) Düzeltilmiş Bilançoda Gösterilmeyecek Özel Fonlar (698 no.lu Hesaba VİRMANLANACAK)

- Yeniden Değerleme Değer Artış Fonu(VUK Geçici Md.31,32 ve 298/Ç)
- İştirakler Yeniden Değerleme Değer Artış Fonu
- Demirbaş, Makine, Teçhizat Fonları için açıklama yok. 526 no.lu fon hesabı 257 no.lu B.Amortisman Hesabı'na kaydedilecek. (7440 sk.Md 6/1)
- Düzeltme Öncesi Geçmiş Yıl Karları
- Düzeltme Öncesi Geçmiş Yıl Zararları
- Dönem Net Kar / Zararı



Düzeltilme Sonrası Bilançoda Yer Alacak Öz Sermaye Kalemleri

Sermaye	Sermaye Düzeltmesi Olumlu ve Olumsuz Farkları	Hisse Senetleri İhraç Primleri
Hisse Senetleri İptal Karları	Yasal Yedekler	Statü Yedekleri (Ana Sözleşme Gereği)
Olağanüstü Yedekler	Geçmiş Yıl Karları/Zararları (Düzeltilmeden Kaynaklanan) ???	Bazı Özel Fonlar 549 Hs. ???

Geçmiş Yıl Kâr ve Zararları

- 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun enflasyon düzetmesine tabi tutulmasından kaynaklanan kar/zarar farkı, düzeltilmiş bilançoda Geçmiş Yıllar Karları / Zararları hesabının **alt hesabında** gösterilecektir ve sonraki dönemlerde enflasyon düzetmesine tabi tutulacaktır.
- Bu şekilde tespit edilen **geçmiş yıl karı** vergiye tabi tutulmaz, **geçmiş yıl zararı ise** zarar olarak kabul edilmeyecektir.
- 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi sonucu oluşan geçmiş yıl zararları, düzeltme işlemi neticesinde oluşan **öz sermaye farklarına mahsup edilebilecek**
- Kayıtlarda yer alan eski dönemlerden gelen kar veya zararlar da **mukayyet değerleri** üzerinden enflasyon düzeltme hesabı aracılığı ile Geçmiş Yıllar Karları/Zararları hesabına aktarılacaktır.
- 01.01.2024 tarihinden sonra verilecek tüm beyannamelerde** beyan edilen vergi matrahlarının tespitinde, düzeltme öncesi bilançolara dayanan ve önceki yıllara ait **indirilemeyen geçmiş yıl mali zararları mukayyet değerleri** ile dikkate alınır.
- 2024 yılında oluşan kar zarar düzeltmeye **tabi tutulmayacak**.
- 2025 yılında ise 2024 yılı kar zararı **düzeltmeye tabi olacak**.



47,640	(34,252)	(4,075)	(33)	(38,360)	9,280	80	(2,191)	(1,591)
5,127	45,012	(32,886)	(3,863)	(26)	(36,775)	8,237		
539,885								
24,200								
(17,434)								
(2,083)								

Geçmiş Yıl Kârlarında Vergilendirme

- **Düzeltilme öncesi geçmiş yıl ve/veya cari 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.
- Dolayısıyla, 01.01.2024 sonrasında dağıtılacak bir kar olması durumunda 2023 yılı ve önceki dönem karları düzeltme öncesi haliyle 2024'te dağıtılabilecektir.
- Geçmiş dönemlerde veya cari dönemde düzeltme öncesi karın oluştuğu, ancak düzeltme sonrası **geçmiş yıl zararı** çıkması veya karın azaldığı durumlar için **bir açıklama yok ? Hangi Bilanço'ya göre kar dağıtımı yapılacaktır ???**
- 2023 yılı hesap dönemine ait düzeltme öncesi geçmiş yıl ve/veya cari dönem ticari zararının bulunması ve düzeltme sonrasında geçmiş yıl karı oluşması halinde söz konusu geçmiş yıl karı hesaplarda kaldığı sürece vergiye tabi tutulmayacak.
- **Enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan 2023 yılı karının** herhangi bir suretle başka bir hesaba **nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi durumunda**, nakledilen veya çekilen tutar bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.
Ayrıca işletmeden çekilen değerler, **elde edenin hukuki statüsüne göre kar payı stopajına** tabi tutulacak ve kar paylarının vergilendirilmesine ilişkin hükümler doğrultusunda vergilendirilecektir.
- Düzeltme neticesinde geçmiş yıl karının kurumlar vergisi mükelleflerince **sermayeye ilave edilmesi mümkün olup**, bu işlem kar dağıtımı sayılmayacaktır.

Devir, Birleşme, Nevî Değişikliği ve Kısmi Bölünme

- 31.12.2023 tarihinden öncesine rastlayan devir (vergisiz birleşme), nev'i değişikliği ile tam ve kısmi bölünme işlemleri nedeniyle **işletme aktifinde yer alan iktisadi kıymetlerin** düzeltmeye esas tarihi olarak **devir tarihi değil** söz konusu kıymetlerin devir alınan veya bölünen işletmenin **envanterine alındığı tarih dikkate alınır**.
- Sermaye Hesabı için bir **açıklama yok**, eski tarihin dikkate alınması **dağıtılacak kâr tutarını azaltır?**
- **Birleşmede** ise birleşilen kurumun kayıtlarına intikal ettiği tarih düzeltmeye esas tarih olarak dikkate alınacaktır.
 - Kayıtlara giriş tarihi yıl olarak belli **ay olarak belli edilemiyorsa** – Ocak ayı
 - Kayıtlara giriş tarihi **yıl olarak belli edilemiyorsa** – İşletmenin hayata geçtiği yılın ilk ayı
 - İşletme **2005 yılından önceki bir tarihte** kurulmuş ise – Ocak 2005
 - düzeltmeye esas tarih olarak dikkate alınacaktır.
- Devir işlemleri (vergisiz birleşme) sonucu ortaya çıkan **Birleşme Primi** ve birleşmeden kaynaklanan **Şerefiye** enflasyon düzeltmesinde dikkate **alınmaz**. İstenirse müspet farkın 2023 yılında Enflasyon Düzeltme Hesabı ile kapatılabileceğini düşünüyorum ?

Düzeltmeye Tabi Tutulan Parasal Olmayan Kalemlerin Elden Çıkarılması

- Enflasyon düzeltmesine tabi 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 yar 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. (stoklar, arsa ve araziler, iştirakler, hisse senetleri)**

- Satış bedelinin 2023 hesap dönemi sonuna ait düzeltme öncesi değerden düşük olması halinde, düzeltme öncesi değerle düzeltilmiş değer arasındaki tutarın tamamı,
- Satış bedelinin 2023 hesap dönemi sonuna ait düzeltme öncesi değer üstünde ancak 2024 hesap dönemi sonuna ait düzeltilmiş değer altında olması halinde ise satış bedeli ile düzeltilmiş değer arasındaki fark dikkate alınmayacaktır.
- VUK Geçici 25 te var, VUK Geçici 33 te yok, Mükerrer 298/A da yok, **VUKGT 555/Madde 53 ve VUKS-165/2024-3 Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması-15 te var ?**

Pasif Kalemlere Ait Enflasyon Fark Hesabında Yer Alan Değerlerin Çekilişi

Parasal olmayan pasif kalemler arasında yer alan “avans ve depozitolar, hak edişler ve sabit kıymet yenileme fonu gibi hesaplar” hariç olmak üzere;

Pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde:

Bu işlemlerin yapıldığı dönemin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tabi tutulacaktır.

Ancak öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan **geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir** veya kurumlar vergisi mükelleflerince **sermayeye ilave edilebilir**; bu işlemler kar dağıtımı sayılmaz.

16	150.00	100.00	80.00	70.00	190.C	150.C	200.	38.C	38.1	35.	0
CURRENT ASSETS											
Property, plant and equipment											
Deferred tax											
Long term ore stockpiles											
Trade and other receivables											
Mineral properties											
Available-for-sale financial assets											
Investments in subsidiaries											
Loans to subsidiaries and joint											
TOTAL NON-CURRENT ASSETS											
CURRENT ASSETS											
Inventories and ore stockpiles											
Trade and other receivables											
Available-for-sale financial assets											
Cash and equipments											
TOTAL CURRENT ASSETS											
TOTAL ASSETS											
EQUITY AND LIABILITIES											
Share capital											
Share premium											
Retained earnings											
Other reserves											
Equity attributable to owners											
Non-controlling interests											
TOTAL EQUITY											

2023 Yılında Düzenlenen Bilançolar

1. BİLANÇO

- 2023 hesap dönemi sonuna ait bilanço, enflasyon düzeltmesine ilişkin hükümler [göz önünde bulundurulmaksızın](#) düzenlenecektir.
- Amortisman giderleri, SMM gibi işlemler enflasyon düzeltmesi öncesi değerler üzerinden hesaplanacaktır.
- 2023 hesap dönemine ait vergi matrahı, düzeltme öncesi mali tablolara göre tespit edilen karlar üzerinden hesaplanacaktır.

2. BİLANÇO

- Her halükarda enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak.(Geçici Madde 33)
- Yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kar/zarar " Geçmiş Yıllar Karları/Zararları " hesaplarında gösterilecek.
- Bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl karı vergiye tabi tutulmayacak, geçmiş yıl zararı ise zarar olarak kabul edilmeyecek.
- Düzeltilmiş geçmiş yıl karı veya zararı bulunurken, kayıtlarda yer alan eski dönemlerden gelen kar veya zararlar, düzeltme esnasında sıfırlanacaktır.
- Dolayısıyla, ilgili yılda beyanname ekinde [iki adet bilançonun](#) beyan edilmesi gerekmektedir.
- Düzeltmenin yapıldığı tarih itibarıyla yasal defter kayıtlarına intikal ettirilir.
- 2023 tarihli düzeltilmiş bilanço, 2024 hesap döneminin açılış bilançosu olarak kayıtlara alınacaktır.

3. BİLANÇO

- Finansal tablolarını [KGK tarafından belirlenen standartlara uygun hazırlamak zorunda olan şirketler enflasyon düzeltmesi uygulanmış](#) finansal tabloları esas alınır.
- Bunların dışında kalan şirketlerde ise; VUK uyarınca enflasyon düzeltmesine tabi tutulan finansal tablolar ile enflasyon düzeltmesine tabi tutulmamış olan finansal tablolar birlikte dikkate alınır.
- Kar ve kazanç payı dağıtımlarında, yedek akçe ayrılmasında ile dönem içerisinde dağıtılmış olan kar payı avansına ilişkin hesaplamalarda [enflasyon düzeltmesi uygulanmamış](#) finansal tablolar,
- Diğer durumlarda ise [enflasyon düzeltmesi uygulanmış](#) finansal tablolar,
- Dağıtılması öngörülen kar payı tutarı, VUK hükümlerine göre düzeltmesi yapılan finansal tablolarda bulunan [kar dağıtımına konu kaynakların toplamını](#) aşamaz.

2024 Yılında Beyanname Üzerinde Yapılacak İşlemler ?

2024 hesap dönemi başından itibaren verilecek yıllık GVB ve KVB ile Geçici Vergi Beyannamelerinde vergi matrahı tespit edilirken 2023 ve önceki hesap dönemlerine ait indirilemeyen geçmiş yıl mali zararları mukayyet değerleri ile dikkate alınacaktır.

2024 ve sonraki hesap dönemlerine ait **geçmiş yıl mali zararları**, **kanunen kabul edilmeyen giderleri** ve **istisnalar** ise enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş tutarları ile dikkate alınır. (dolayısıyla beyanname üzerinde ayrıca bir düzeltme yapılmayacak)

2023 yılı düzeltmesinde amortisman süresi bitmemiş olan kıymetlere ilişkin ROFM'den amortisman ayrılmamış tutar, 2024 ve sonraki hesap dönemlerinde **5 yılda ve eşit taksitler** halinde dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. Söz konusu ROFM bilançoda gözükmeyeceği için, bunların **mukayyet değerleri** ile **beyanname üzerinde** indirim konusu yapılması gerekmektedir.

Bu iktisadi kıymetlerin 01.01.2024 tarihinden sonra satılması halinde, henüz itfa olunmayan kısım gider olarak dikkate alınacaktır.

Geçici vergi dönemleri ve hesap dönemi sonu itibarıyla oluşan kar yada zarar " Enflasyon Düzeltme Hesabı " aracılığıyla " Dönem Karı veya Zararı Hesabına" devredilecektir.

2025 yılının 1-2-3.üncü geçici vergi dönemleri için enflasyon düzeltmesi yapılmayacak

Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkisini kullanarak 2025 dönemine ait geçici vergi dönemlerinde enflasyon düzeltmesi **yapılmamasını uygun gördü.** (VUKGT – 582)

Söz konusu dönemler için **ihtiyari olarak** enflasyon düzeltmesi yapmak mümkün değil.



Enflasyon Düzeltmesi Uygulayan Şirketlerde Esas Alınacak Finansal Tablolar (15.06.2024 RG)

Finansal tablolarını Kamu Gözetimi (KGK) tarafından belirlenen muhasebe standartlarına uygun hazırlamak zorunda olan şirketler tarafından **enflasyon düzeltmesi uygulanmış finansal tablolar** esas alınacaktır.

KGK'nca belirlenen **muhasebe standartlarına tabi olmayan şirketlerde, 2023 yılı hesap dönemine ilişkin olarak enflasyon düzeltmesi uygulanmış finansal tablolar ile enflasyon düzeltmesi uygulanmamış finansal tablolar birlikte dikkate alınır**. Bu kapsamda;

a) Serbest yedek akçelerden ve dağıtılabilir diğer kaynaklardan zarar mahsubu sonrasında kalan değerlerden kâr payı dağıtımı yapılması, sermaye artırımı ve azaltımı, birleşme, bölünme, tür değişikliği işlemleri ile sermaye kaybı ve borca batık olma durumlarının tespitinde **enflasyon düzeltmesi uygulanmış finansal tablolar**,

b) Kanun veya şirket sözleşmesine göre net dönem kârının esas alındığı; kâr ve kazanç payı dağıtımlarında, yedek akçe ayrılmasında, intifa senedi sahiplerine ödeme yapılması ile dönem içerisinde dağıtılmış olan kâr payı avansına ilişkin hesaplamalarda **enflasyon düzeltmesi uygulanmamış finansal tablolar**,
esas alınacaktır.

KGK'nca belirlenen muhasebe standartlarına tabi olmayan şirketlerde, **2023 yılı hesap döneminden sonraki hesap dönemlerinde** ise VUK hükümleri uyarınca **enflasyon düzeltmesi uygulanmış finansal tablolar** esas alınacaktır.

Esas Alınacak Sermaye

Şirketin sermayesine ilişkin yapılacak değerlendirmelerde, **ticaret siciline tescil edilmiş olan sermaye** tutarı esas alınacaktır.

Enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan sermaye düzeltmesi olumlu farkları, diğer öz sermaye kalemlerine ilişkin olumlu farklar ile bunların dışında kalan iç kaynakların, enflasyon düzeltmesinden kaynaklı zararlar dahil zararlar ve olumsuz farkları aşan kısmı TTK'nun 462. maddesi kapsamında sermayeye ilave edilebilecektir.

Enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan sermaye düzeltmesi olumsuz farkları ile enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan diğer olumsuz farklar ise genel kurulda alınacak karara istinaden, sermaye azaltımı yoluyla veya olumlu farklar yahut diğer iç kaynaklarla mahsup edilebilir.

Finansal tablolarını KGK tarafından belirlenen muhasebe standartlarına uygun hazırlamak zorunda olan şirketlerde gerçekleştirilecek sermaye artırımlarında, TTK'nun 88. maddesine göre hazırlanan enflasyon düzeltmesi uygulanmış finansal tablolar esas alınmakla birlikte, sermayeye eklenecek iç kaynak tutarı, VUK hükümlerine göre enflasyon düzeltmesi uygulanmış finansal tablolarda bulunan sermayeye eklenebilecek iç kaynakların toplamını aşamayacaktır.



Yapılmakta Olan Yatırımlar için ayrılan fon - I (7529 SK-30.10.2024)

- **Yapılmakta olan yatırımlar hesabında** takip edilen tutarların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucunda oluşan ve bu hesabın alt hesabında izlenen düzeltme farkları, **bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında** gösterilecek ve **dönem kazancının tespitinde dikkate alınmayacaktır.**
- M.D.V. ilgili yatırımlar – kapsam içinde
- M.O.D.V. İlgili harcamalar – kapsam dışında
- Özel fon hesabında bulunan bu tutarlar, yatırımın tamamlanarak ilgili iktisadi kıymetin aktifleştirilmesi gereken dönem **ile bu dönemi takip eden dört hesap dönemi içerisinde** eşit taksitler halinde dönem kazancının tespitinde dikkate alınacaktır.
- **Negatif farklar için açıklama yok?**
- Özel fon hesabında her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak VUK uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılabilecektir. Bu hesaplarda izlenen tutarlara ayrıca enflasyon düzeltmesi uygulanmayacaktır.
- **Haricen endeksleme nasıl yapılacak?**



Yapılmakta Olan Yatırımlar için ayrılan fon - II (7529 SK-30.10.2024)

- Yatırım döneminde veya iktisadi kıymetin aktifleştirilmesinden sonra işin bırakılması veya özel fon hesabında izlenen söz konusu tutarların bir kısmının veya tamamının başka bir hesaba nakledilmesi ya da işletmeden çekilmesi hallerinde, dönem kazancının tespitinde dikkate alınmayan yapılmakta olan yatırımlar hesabına ilişkin düzeltme farkları; işin bırakıldığı veya özel fon hesabının kısmen veya tamamen bu bent hükümlerine aykırı şekilde kullanıldığı dönemin kurum kazancının tespitinde dikkate alınacaktır.
- 30.06.2024 ve 30.09.2024 düzeltmesine ait farklar da özel fon hesabına alınmalıdır.
- Yatırımı 30.06.2024 tarihinden önce tamamlanan işlemlerin durumu?



Tasfiye ve İflas Halindeki Şirketler (7529 s.k.)

Yapılan değişiklikle tasfiye ve iflas hallerindeki şirketler ile 233 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname kapsamındaki iktisadi devlet teşekkülleri ile kamu iktisadi kuruluşlarının geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere **2024 ve 2025 hesap dönemlerinde** yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farklarının dönem kazancının tespitinde **dikkate alınmamasına** ilişkin düzenleme yapılmıştır.

Söz konusu erteleme hükmü;

- Tasfiye halindeki şirketler açısından kurumların tasfiyeye girmesine ilişkin genel kurul kararının **tescil edildiği tarihin** içinde bulunduğu hesap döneminden,
- İflas halindeki şirketler açısından ise **iflasın açıldığı tarihin** içinde bulunduğu hesap döneminden itibaren uygulanacaktır.
- Bu tarihten önce geçici vergi dönemlerine ilişkin yapılmış olan enflasyon düzeltmesine yönelik geriye dönük herhangi bir düzeltme yapılmayacaktır.
- Tasfiyeden vazgeçilmesi ya da iflasın kaldırılması durumunda, tasfiyeden vazgeçilen tarihin veya iflasın kaldırılmasına ilişkin mahkeme karar tarihinin içinde bulunduğu geçici vergi döneminden itibaren enflasyon düzeltmesi uygulanacaktır.
- Tasfiyeden vazgeçilmesi veya iflasın kaldırılması hallerinde, dönem kazancında dikkate alınmayan tutarlar tasfiyeden vazgeçildiği veya iflasın kaldırıldığı dönem kazancının tespitinde dikkate alınacaktır

Stokların Düzeltilmesinde Kullanılabilecek Basit Ortalama Yöntemindeki "Bir Önceki Geçici Vergi Dönemi" İfadesinin Anlamı (VUKS – 176 01.11.2024 RG)

- Toplulaştırılmış yöntemlerden biri olan "basit ortalama yöntemi", mali tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin (Yİ-ÜFE), bu endeks ile bir önceki geçici vergi döneminin sonundaki fiyat endeksi (Yİ-ÜFE) toplamının ikiye bölünmesi sonucu bulunan endekse bölünmesiyle elde edilen katsayı olarak hesaplanmaktadır.
- Stokların düzeltilmesinde kullanılabilecek basit ortalama yöntemindeki katsayıların doğru hesaplanabilmesi için söz konusu formülde enflasyon düzeltmesinin uygulanmadığı geçici vergi dönemi sonundaki fiyat endeksi (Yİ-ÜFE) yerine, enflasyon düzeltmesinin uygulandığı en son geçici vergi dönemi ya da hesap dönemi sonundaki fiyat endeksinin (Yİ-ÜFE) dikkate alınması gerekmektedir.
- Dolayısıyla 2024 yılının ikinci geçici vergi döneminde enflasyon düzeltmesi uygulayacak olan mükellefler söz konusu formülde Aralık/2023 dönemine ait Yİ-ÜFE endeksini kullanacaklar, üçüncü geçici vergi döneminde ise Haziran/2024 dönemine ait Yİ-ÜFE endeksini dikkate alacaklardır. 560 ve 563 Sıra No.ılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği uyarınca 2024 yılının geçici vergi dönemlerinde enflasyon düzeltmesi uygulamayan mükelleflerden hesap dönemi sonunda basit ortalama yöntemini kullanacaklar ise bir önceki geçici vergi dönemi sonu endeksi olarak Aralık/2023 dönemine ait Yİ-ÜFE endeksini uygulayacaklardır.

Düzeltilme Beyannamesi Verilmeli / Verilmemeli

- 2024 2.Dönem GVB 3 kez ertelendi; (31/08, 06/09, 13/09)
- **Dönem Ortalama Düzeltme Katsayısı-1 = 1,03421**
30.06.2024 Yİ-ÜFE/ (30.06.2024 Yİ-ÜFE+30.03.2024 Yİ-ÜFE) /2
- **Dönem Ortalama Düzeltme Katsayısı-2 = 1,08881**
30.06.2024 Yİ-ÜFE/ (30.06.2024 Yİ-ÜFE+31.12.2023 Yİ-ÜFE) /2
- Brüt Satışları 50 milyonu aşmayan firmaların 2. ve 3. geçici vergi dönemlerinde enflasyon düzeltmesi yapılmama kararı alındı.
- - Öncesinde beyanname verenlerin düzeltme yapması gerekir mi?
- - Beyanname üzerinde ilave / indirim şeklinde düzeltme imkanı tanındı?
- Geçici vergi dönemlerinde enflasyon **düzeltilmesi yapmamış** olanlar için
- 31.12.2024 tarihli enflasyon düzeltmesinde kullanılacak basit ortalama yöntem düzeltme katsayısı **1,12482** olarak hesap edilmektedir.
- Geçici vergi dönemlerinde enflasyon **düzeltilmesi yapmış** olanlar için
- 31.12.2024 tarihli enflasyon düzeltmesinde kullanılacak basit ortalama yöntem düzeltme katsayısı **1,01170** olarak hesap edilmektedir.
- Stokların düzeltme yöntemine çok dikkat edilmeli.

“178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı” ile “358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabının” Enflasyon Düzeltmesi Karşısındaki Durumu

- 555 Sıra No.1ı VUKGT uyarınca "17- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri" hesap grubundaki yıllara sari inşaat işlerine ilişkin maliyetler ile "35- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri" hesap grubundaki hakediş bedellerine enflasyon düzeltmesi uygulanması sonrasında ortaya çıkan düzeltme farklarının "697- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"nda takip edilmesi gerekmektedir.
- "697 numaralı" söz konusu hesabın alacak ve borç kalanı vermesi durumuna göre "178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" veya "358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"na devredilerek bu hesap kapatılacaktır.
- Bu bakımdan, yıllara sâri inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve hakedişlere ilişkin düzeltmelerin "Enflasyon Düzeltme Hesabı" yerine "Yıllara Sari İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"na kaydedilmesi ve bu hesabın işin bitiminde kâr/zarar hesabına intikal ettirilmesi gerekmektedir.
- Dolayısıyla sonuç hesabı olan yıllara yaygın inşaat enflasyon düzeltme hesabının kalan bakiyelerinin takip edildiği "178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" veya "358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"nda yer alan bakiyeler, [ayrıca enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaktır.](#)



Ar-Ge ve Tasarım Harcamalarında Enflasyon Düzeltmesi

- Ar-Ge ve tasarım indirimine konu edilebilecek harcamaların fiilen yapılmış olması, diğer bir ifadeyle indirim konusu yapılabilecek harcama tutarlarının bir faaliyet kapsamında gerçekleştirilmesi gerekmektedir.
- "263 Araştırma ve Geliştirme Giderleri" hesabında aktifleştirilen harcamaların enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasından kaynaklı fark tutarlarının, Ar-Ge ve tasarım indirimine konu edilmesi **mümkün değildir**.
- Beyanname üzerinde Ar-Ge indirimi olarak dikkate alınacak tutar **enflasyon düzeltmesi öncesi tutar olacaktır**.
- **Projenin başarılı olmaması halinde** giderleştirilecek tutarın içinde yer alan 2023 yılına ait enflasyon farkının vergi matrahına beyanname üzerinde ilave edilmesi gerekmektedir.



İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması Kapsamındaki Düzeltme Farklarının Durumu

- Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesi uyarınca, indirimli kurumlar vergisi uygulamasında teşvik belgesine bağlanan yatırımlarla ilgili fiilen yapılan harcamaların ya da indirime konu edilmemiş bu harcamaların yeniden değerlemesinden kaynaklı tutarların indirimli kurumlar vergisine konu edilmesi **mümkün bulunmamaktadır**.
- Dolayısıyla, enflasyon düzeltmesi sonrası bilançonun aktifinde izlenen harcamalara ilişkin düzeltme farkları yatırıma katkı tutarının hesabında dikkate alınmayacak ve bu farklar indirimli kurumlar vergisi uygulamasına **konu edilmeyecektir**.



Enflasyon Düzeltmesi Sonrası Oluşan Kâr veya Zararların İstisna Kazançlar Karşısındaki Durumu

555 Sıra No.lu VUKGT'nde vergiden istisna edilen kazançların enflasyon düzeltmesine tabi tutulan bilançolara göre tespit edileceği ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş kazanç tutarlarının beyannamede istisna olarak dikkate alınabileceği belirtilmiştir.

- Dolayısıyla faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarının bir kısmı gelir veya kurumlar vergisinden istisna olan mükellefler, bilançolarını dönem sonlarında enflasyon düzeltmesine tabi tutacaklar ve **düzeltilme sonrası oluşan enflasyon düzeltmesi kâr veya zararlarından istisna faaliyetlere isabet eden kısımlarını vergiye tabi kazancın tespitinde dikkate almayacaklardır.**
- Enflasyon düzeltmesi kâr veya zararlarından istisna faaliyetlere isabet eden kısmın tespitinde, istisna kazanç kapsamında olan faaliyetler ile istisna kazanç kapsamında olmayan faaliyetler arasında **maliyet veya hasılat unsurları** gibi unsurlar kullanılarak mükelleflerce **uygun bir dağıtım anahtarı** tespit edilecektir.
- Kazancı vergiden istisna edilen faaliyetlerinin yanında, vergiye tabi kazançla ilişkin faaliyetleri de bulunan bu mükellefler, **uygun bir dağıtım anahtarı** kullanarak enflasyon düzeltmesi sonucunda oluşan kâr ya da zararların istisna kazançlara tekabül eden kısmını tespit edeceklerdir. Bu tespit sonrası istisna kazançlara isabet eden enflasyon düzeltmesi kârları vergiye tabi matrahın tespitinde dikkate alınmayacakken, Kurumlar Vergisi Kanununun 5/3 maddesi kapsamında istisna faaliyetlere tekabül eden enflasyon düzeltmesi zararları da kazancın tespitinde gider konusu yapılamayacaktır

Enflasyon Kâr veya Zararı İndirimli Orana Tabi Kazançların Tespitinde Nasıl Dikkate Alınır?

- İhracat faaliyetiyle iştigal eden ya da sanayi sicil belgesini haiz olup üretim faaliyetiyle uğraşan ve faaliyetleri münhasıran bu faaliyetlerden oluşan kurumların enflasyon düzeltmesi sonrası oluşan kâr ya da zararlarına da kurumlar vergisi oranları indirimli şekilde uygulanacaktır.
- Öte yandan, kazançlarının bir kısmı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32 nci maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisi oranına esas teşkil eden faaliyetlerden oluşmakla birlikte, indirimli oran uygulanmayan faaliyetleri de bulunan mükellefler, [uygun bir dağıtım anahtarı kullanarak](#) enflasyon düzeltmesi sonrası oluşan kâr ya da zararlarına uygulayacakları kurumlar vergisi oranlarını tespit edeceklerdir.
- Diğer bir ifadeyle, kazancına indirimli kurumlar vergisi oranının uygulandığı faaliyetlerinin yanı sıra, %25 oranının uygulanacağı kazançları da bulunan mükellefler; maliyet, hasılat gibi unsurları dikkate almak suretiyle uygun bir dağıtım kullanacak ve bu [dağıtım anahtarıyla](#) enflasyon düzeltmesi sonucunda oluşan kâr ya da zararlarına uygulayacakları kurumlar vergisi oranını tespit edeceklerdir. (1 veya 5 puan indirimli)



Enflasyon Düzeltmesinden Kaynaklanan Kâr/Zarar Farkı Kurum Kazancının Tespitinde Dikkate Alınmayan Mükelleflerde Enflasyon Düzeltmesi Kâr/Zararlarının Bilançolarda ve Beyannamelerde Gösterilmesi

- Bankalar, 6361 sayılı Kanun kapsamındaki şirketler, ödeme ve elektronik para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları, sigorta ve reasürans şirketleri, emeklilik şirketleri, tasfiye ve iflas hallerindeki şirketler, 233 sayılı KHK kapsamındaki iktisadi devlet teşekkülleri ile kamu iktisadi kuruluşları tarafından geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere **2024 ve 2025 hesap dönemlerinde yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır.**
- Kapsam dahilindeki mükelleflerin dönem sonlarında enflasyon düzeltmesi yapmamaları ya da yapılan düzeltme işlemlerinin sonuçlarını bilanço ve gelir tablosunda göstermemeleri anlamına gelmemektedir.
- Bu mükellefler de diğer mükellefler gibi dönem sonlarında düzeltme işlemlerini yapacaklar ve yapılan düzeltme işlemlerinin sonuçlarını gelir tablosunda göstereceklerdir. Düzeltme işlemi sonucuna göre,
 - - Enflasyon düzeltmesi zararının oluşması halinde, söz konusu zarar tutarı beyannamede kanunen kabul edilmeyen gider satırına,
 - - Enflasyon düzeltmesi kârının oluşması halinde ise söz konusu kâr tutarı beyanname üzerindeki diğer indirimler satırına yazılarak enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkının kazancın tespitinde dikkate alınmaması sağlanacaktır

Finansman Gider Kısıtlaması Uygulamasında Dikkate Alınacak Bilançonun Tespiti

- 31/12/2023 tarihli bilançolarda yer alan düzeltme işlemleri sonraki hesap dönemlerinde dikkate alınacak kıymetlerin değerini belirlemeye yönelik hükümler ihtiva etmektedir.
- 2023 hesap dönemine ilişkin vergi matrahının tespitinde ise enflasyon düzeltmesi uygulanmamış bilançodaki tutarlar dikkate alınacaktır.
- Dolayısıyla, bu uygulamaya paralel olarak, finansman gider kısıtlamasında **2023 hesap dönemi için düzeltilmemiş bilançolardaki** öz kaynak/yabancı kaynak tutarlarının dikkate alınarak hesaplamaların yapılması gerekmektedir.
- 01/01/2024 tarihinden sonraki geçici vergi dönemleri dahil dönem sonlarında ise **düzeltilmiş bilançolardaki tutarlar** dikkate alınarak finansman gider kısıtlamasının hesaplanması gerekmektedir.



Depozito ve Teminatların Düzeltilmesi

Alınan Depozito ve Teminatların Düzeltilmesi (326 ve 426 no.lu Hesaplar)

- Gelir hesaplarına aktarılan düzeltme farkları 2023 hesap dönemine ilişkin düzeltmelerden kaynaklanıyorsa , depozito geri verildiğinde vergiye tabi tutulmayacak , beyannamede diğer indirimler satırında gösterilecektir.
- 2024 hesap dönemine ilişkin düzeltmelerden kaynaklanıyorsa gelir yazılacak.

Verilen Depozito ve Teminatların Düzeltilmesi (126 ve 226 no.lu Hesaplar)

- Gider hesaplarına aktarılan düzeltme farkları depozito geri alındığında 2023 hesap dönemindeki düzeltmelerden kaynaklanıyorsa, gider olarak dikkata alınmayacak, beyannamede KKEG'ler kısmında gösterilecektir.
- 2024 hesap dönemine ilişkin düzeltmelerden kaynaklanıyorsa gider yazılır.

Gelecek Dönemlere Ait Giderler (180-280 no.lu Hesaplar)

- Parasal olmayan kıymetler olarak sayılmıştır.
- 2023 hesap döneminden kaynaklanan düzeltme farkları gider olarak dikkate alınmayacak, beyannamede KKEG'ler kısmında gösterilecektir.
- 2024 düzeltme farkları ise gider yazılır.

Gelecek Dönemlere Ait Gelirler (181-281 no.lu Hesaplar)

- 2023 hesap döneminden kaynaklanan düzeltme farkları gelir yazılır, beyanname üzerinde indirilir,
- 2024 düzeltme farkları ise gelir yazılır.



Öz Sermaye Hesaplarına Ait Düzeltme Farklarının Kurumların Tasfiyesi Sonucu Ortaklara Dağıtılması

- Öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilecek veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilecektir.
- Sermayeye eklenmiş olan öz sermaye kalemlerine ait enflasyon fark hesaplarının, **tasfiye sebebiyle ortaklara dağıtılması halinde ise** söz konusu tutarlar **işletmeden çekilmiş sayılacak,**
- Çekilen bu tutarların vergilendirilmesinde Kurumlar Vergisi Kanunu'nun **32/B maddesi hükmü dikkate alınacaktır.**



SORU & CEVAP

**DEĞERLİ KATILIMCILARIMIZ,
BİZİ SABIRLA DİNLEDİĞİNİZ İÇİN
TEŞEKKÜR EDERİZ.**

İletişim

Forvis Mazars Türkiye

Ahmet Kartal,



akartal@mazarsdenge.com.tr

**Sorularınızı aşağıdaki adrese
yönlendirebilirsiniz:**

marketing@mazarsdenge.com.tr

Forvis Mazars Türkiye

Hürriyet Mah. Dr. Cemil Bengü Cad.
Hak İş Merkezi No:2 K.1-2
34403 Çağlayan / İstanbul – Türkiye

T: +90 (212) 296 51 00
Faks: +90 (212) 296 51 99

© Forvis Mazars 2024. All rights reserved.

Bizi takip edin



<https://www.facebook.com/ForvisMazarsTürkiye/>



<https://www.instagram.com/forvismazarsturkiye/?hl=en>



<https://www.linkedin.com/company/forvis-mazars-turkiye>



https://www.youtube.com/channel/UCnC_m9_MRQc1kNVAPjBI3lg



<https://x.com/ForvisMazarsTR>