



Enflasyon Muhasebesi



Metin KOCABAY

Vergi Denetmeni

İktisat literatüründe Enflasyon; ekonomide fiyatlar genel seviyesindeki sürekli artışlar olarak tanımlanmaktadır. Halk arasında ise alım-satıma konu mallara yapılan sürekli zamlar veya pahalılaşma olarak tanımlanmaktadır. Peki yıllardan beri söylenen fakat bir türlü aşağılara çekilemeyen enflasyonun ne gibi zararları var? Neden hükümetler bu sorunu çözmek için çaba gösteriyorlar? Çünkü;

Enflasyon sorununa mikro düzeyde baktığımızda; sürekli fiyat artışları, sürekli pahalılaşan bir hayat bireylerin her geçen gün fakirleşmesi, hayat standartlarının aşağıya çekilmesi, ancak zorunlu ihtiyaçlarını karşılamaya yönelmesi, eğitim ve sağlık gibi hizmetlerden sınırlı olarak yararlanması (Devletin sosyal devlet ilkesi gereğince sunduğu kadarıyla), sosyal ve kültürel etkinliklerden uzaklaşması...gibi sonuçlar doğurmaktadır. Ekonomik olarak fakirleşmiş toplumlarda toplumsal düzen, adalet duyguları zedelenir, ahlaki değerler tahribata uğrar, emek-sermaye dengesi sermaye lehine bozularak gelir dağılımı adaletsizleşir, suç oranları artar ve bir türlü içinden çıkılamayan kaotik bir ortam oluşur.

Olayımıza makro düzeyde baktığımızda ise; enflasyon nedeniyle

fakirleşen bireyler ve toplum, sadece zorunlu ihtiyaçlarını karşılamaya yöneleceklerinden tasarruf edemeyecekler veya tasarruflarını arttıramayacaklar ve dolayısıyla ekonomik büyüme ve kalkınmanın motoru olan yatırımlar yapılamayacak, yarım kalacak veya tamamlanamayacaktır. Elinde tasarrufu bulunan piyasa aktörleri ise enflasyonun sonuçlarından olan yüksek faize yönelerek tasarruflarını burada değerlendireceklerdir. Ekonomik gelişimini tamamlayamayan azgelişmiş ve her geçen gün enflasyon nedeniyle fakirleşen ülkeler bütçe açıklarını, dış ticaret açıklarını kapatmak için uluslar arası kuruluşlara veya yabancı ülkelere borçlanma yoluna gideceklerdir. Söz konusu borçlanmaların getirdiği ekonomik dışa bağımlılık sorunu siyasi bağımlılık sorununu da beraberinde getirerek ülke bağımsızlığını sadece ülke sınırlarıyla tanımlar hale gelecektir.

Görüldüğü üzere Enflasyonun çok fazla sayıda ve boyutta tahribatları, zararları var. Yukarda bunların başlıcalarına değindik. Enflasyonun vergisel merkezli sorunsal makalemizin ilerleyen bölümlerinde 5024 sayılı kanun ve 328 nolu VUK tebliği açıklamaları çerçevesinde ele alınmıştır.

Asıl konumuz olan Enflasyonun Vergisel Boyutuna baktığımızda ise; Enflasyon mali tabloların homojenliğini bozmakta, işletmelerin faaliyet sonuçlarının gerçek ve doğru olarak gösterilmesine engel olmakta, işletmelerin sermayelerini koruyamamalarına sebep olmakta, vergi adaletini bozmakta, sermayenin vergilenmesine yol açmakta, yerli sermayenin yurtdışına gitmesiyle birlikte yabancı sermayenin yurt içine girmesine (yatırım amacıyla) engel olmakta ve en önemlisi vergi kaçırmaya neden olmaktadır. İşte Enflasyon Muhasebesine; mali tabloları enflasyondan arındırmak ve vergileme üzerindeki enflasyondan kaynaklanan olumsuzluklarını gidermek amacıyla geliştirilmiştir.

Enflasyon Muhasebesinin Temel Esasları

1-Enflasyon Muhasebesi Uygulanacak Dönem:

Enflasyon Muhasebesi, fiyat endeksindeki artışın, içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde %10'dan fazla olması halinde uygulanacaktır. Uygulama için bu iki şartın birlikte gerçekleşmesi gerekmektedir. Her iki şartın gerçekleşmemesi halinde uygulama sona erecektir.

5024 sayılı kanunla değişen VUK'nun mükerrer 298. Maddesi gereğince

mükellefler geçici vergi dönemlerinin sonu itibariyle mali tabloları düzenlemek ve enflasyon düzeltilmesi yapmak zorundadırlar. Geçici vergi dönemlerinde yukarıda belirtilen oranların tespitinde, son üç hesap dönemi yerine üçer aylık dönemlerin son ayı dahil önceki otuzaltı (36) ay ve içinde bulunulan hesap dönemi yerine son oniki (12) ay dikkate alınacaktır. Bir hesap dönemi içindeki geçici vergi dönemlerinin herhangi birinde düzeltme yapılması halinde takip eden geçici vergi dönemlerinde ve içinde bulunulan hesap dönemi sonunda da düzeltme yapılacaktır. Dolayısıyla herhangi geçici vergi döneminde enflasyon düzeltilmesi yapılması, sonraki geçici vergi dönemlerinde ve içinde bulunulan hesap dönemi sonunda da enflasyon düzeltilmesi yapılmasını zorunlu kılmaktadır.

Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler ise 5024 sayılı kanunun geçici 25. Maddesi kapsamında, düzeltililecek mali tabloları, 2004 yılı içinde biten hesap dönemi sonundaki bilançoları olacaktır. Yani mükellef 1 Eylül – 31 Ağustos özel hesap dönemine tabi ise, mükellefin düzeltmeye konu olacak bilançosu 31.08.2004 tarihli dönem sonu bilançosu olacaktır.

2-Enflasyon Muhasebesi Uygulayacak Mükellefler:

5024 sayılı kanun Enflasyon Muhasebesi Uygulaması için iki şart öngörmüştür;

- a) Gelir veya Kurumlar Vergisi mükellefi olmak
- b) Bilanço usulüne göre defter tutmak

Bu iki şartı birlikte taşıyan mükellefler 31.12.2003 tarihli bilançolarını enflasyon düzeltilmesine tabi tutmaları zorunludur. Aynı mükellefler 2004 yılı içerisindeki geçici vergi dönemlerinde de enflasyon muhasebesi uygulayacaklardır. Sadece 1.Geçici Vergi Dönemi için uygulama ihtiyari kılınmıştır.

Ayrıca SPK ve BDDK'ya göre Enflasyon Muhasebesi Uygulayan mükellefler 31.12.2003 tarihli bilançolarını tekrar düzeltmek zorunda değildirler.

3- Enflasyon Muhasebesi ile Yapılan Değişiklikler (5024 sayılı kanunla):

- a) Son Giren İlk Çıkar (LİFO) Stok Değerleme Yöntemi uygulamadan kaldırılmıştır.
- b) Maliyet Arttırımı uygulaması yürürlükten kaldırılmıştır.

c) Amortisman uygulamasında, " Amortismanlar ve itfa payları, düzeltilmiş değerler üzerinden hesaplanır. Kazançlarını işletme hesabı esasına göre tespit eden mükellefler ile serbest meslek erbabı da amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini bu maddede belirtilen hükümlere göre, düzeltilmiş değerleri üzerinden amortismanına tabi tutabilirler. Mükellefler amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini Maliye Bakanlığının tespit ve ilan edeceği oranlar üzerinden itfa edeceklerdir. İlan edilecek oranların tespitinde iktisadi kıymetlerin faydalı ömürleri dikkate alınacaktır." Şeklinde değişiklik yapılmıştır.

d) Yap – İşlet – Devret Modeli kapsamında enerji sektörü için yabancı sermaye yatırımlarında kur farkı gelirlerinin vergilendirilmemesi şeklindeki istisna uygulaması kaldırılmıştır.

e) Yeniden Değerleme uygulaması kaldırılarak yerine Yeniden Değerleme Oranı getirilmiştir.

f) Yatırım İndirimi İstisnası uygulaması aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir. (GVK.19. maddesinin 2. Ve 3. Fıkraları)

2. Yatırım indirimi istisnası uygulamasına, istisnaya konu iktisadî kıymete ilişkin harcamaların yapıldığı yılda başlanır ve indirilecek tutara ulaşıncaya kadar devam olunur. Yatırım harcamalarının yapıldığı yıla ilişkin vergi matrahının tespitinde, kazancın yetersiz olması nedeniyle dikkate alınamayan istisna tutarı, izleyen dönemlerde, bu dönemlerde Devlet İstatistik Enstitüsü Top-tan Eşya Fiyatları Genel Endeksinde meydana gelen artış oranında artırılarak dikkate alınır.

3. Enflasyon düzeltmesi uygulanan dönemlerde, yatırım indirimi istisnası tutarının hesaplanmasında amortismanına tâbi iktisadî kıymetin aktife alındığı hesap dönemi sonundaki düzeltilmiş değeri esas alınır.

Ancak iktisadî kıymetin aktife alındığı hesap döneminden önceki hesap dönemlerinde gerçekleşen harcamalar, gerçekleştirildikleri dönem sonundaki düzeltilmiş değerleri ile dikkate alınır. İzleyen dönemlerde enflasyon düzeltmesi nedeniyle bu harcamalardan kaynaklanan farklar üzerinden yatırım indirimi istisnası hesaplanmaz.

g) Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinde Kazancın Tespitinde aşağıdaki değişiklikler yapılmıştır. (GVK. 43. Maddesinin 1 ve 2 numaralı bentleri)

1. Yıl içinde birden fazla inşaat ve onarma işinin birlikte yapılması halinde, her yıla ait müşterek genel giderler bu işlere ait harcamaların (enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde düzeltilmiş tutarlarının) enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmuş tutarlarının birbirine olan nispeti dahilinde;

2. Yıl içinde tek veya birden fazla inşaat ve onarma işinin bu madde şumulüne girmeyen işlerle birlikte yapılması halinde, her yıla ait müşterek genel giderler, bu işlere ait harcamalar ile diğer işlere ait satış ve hasılat tutarlarının (enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde bunların düzeltilmiş tutarlarının) birbirine olan nispeti dahilinde;

Enflasyon Muhasebesinin Uygulama Esasları

Enflasyon Muhasebesi genel anlamda; paranın satınalma gücündeki değişimler nedeniyle gerçek durumu ifade edemeyen mali tabloların, gerçek durumu ifade eder hale gelmelerini sağlamak üzere mali tablolarda yer alan kıymetlerin Türk lirası değerlerinin tabloların ait oldukları tarihteki değerlerine irca edilmesi işlemidir. Yani mali tabloların ait oldukları tarihteki satınalma gücü cinsinden ifade edilmesidir.

Düzeltilme, parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarlarının düzeltilme katsayılarıyla çarpılması suretiyle gerçekleştirilecektir. Düzeltilme işleminde bilanço kalemlerini Parasal Aktif/Pasif ve Parasal Olmayan Aktif/Pasif Kıymetler şeklinde bir ayırıma tabi tutacağız. Bu bağlamda Parasal Kıymetler, Parasal Olmayan Kıymetler, Düzeltilme Katsayısının ne anlama geldiğini görelim.

Parasal Kıymetler: Türk Lirasının değerindeki değişimler karşısında nominal değerleri aynı kaldığı halde satınalma güçleri fiyat hareketleri karşısında ters yönde değişen kıymetlerdir. Parasal Kıymetleri, Enflasyon Düzeltilmesine tabi tutmaya gerek yoktur. Çünkü; mali tabloda görünen parasal kıymete ait değer, mali tablo tarihi itibarıyla o kıymetin satınalma gücünü de göstermektedir.

Parasal Olmayan Kıymetler: Parasal Kıymetler dışındaki kıymetleri ifade eder. Enflasyon Düzeltilmesine konu olan ana unsur Parasal Olmayan Kıymetlerdir. Çünkü; mali tabloda görünen Parasal Olmayan Kıymetlere ait değerler, mali tablo tarihi itibarıyla bu kıymetlerin satınalma gücünü göstermediğinden düzeltilmeleri gerekmektedir. Bu kıymetler şunlardır (328 nolu tebliğ - Ek:2);

Parasal Olmayan Kıymetler (1)

110	Geçici olarak elde tutulan hisse senetleri
150	Üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak üzere işletmede bulundurulanan hammadde ve malzemeler
151	Henüz tam mamul haline gelmemiş ancak direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik ve genel üretim giderlerinden belli oranlarda pay almış üretim aşamasındaki mamuller
152	Üretim çalışmaları sonunda elde edilen ve satışa hazır hale gelmiş bulunan mamuller
153	Herhangi bir değişikliğe tabi tutulmadan satmak amacı ile işletmeye alınan ticari mallar
157	Diğer stok kalemlerinin hiç birinin kapsamına alınmayan ürün, artık ve hurdalar
159	Yurt içinden ya da yurt dışından satın alınmak üzere siparişe bağlanan stoklarla ilgili olarak verilen avanslar (2)
170	Hakediş maliyetleri
180	Peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken, gelecek döneme ait giderler
240	İştiraklerdeki sermaye payları hesabında aranan asgari yüzdeleri taşımadığı için iştirakler hesabında izlenemeyen, ancak uzun vadede elde tutulması amaçlanan hisse senetleri ile hisse senetleri dışında kalan ve uzun vadeli amaçlarla veya yasal zorunluluklarla veya paraya dönüşme niteliği kaybaldığı için elde tutulan menkul kıymetler
242	İşletmenin, doğrudan veya dolaylı olarak diğer şirketlerin yönetimine ve ortaklık politikalarının belirlenmesine katılmak üzere edindiği hisse senetleri veya ortaklık payları
245	İşletmenin doğrudan veya dolaylı olarak yüzde 50 oranından fazla sermaye ya da oy hakkına veya en az bu oranda yönetim çoğunluğunu seçme hakkına sahip olduğu iştiraklerin sermaye payları
250	İşletmeye ait her türlü arazi ve arsalar
251	Herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için, yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş yeraltı ve yerüstü düzenleri
252	Her türlü binalar ve mütemmim cüzüleri
253	Üretimde kullanılan her türlü makine, tesis ve cihazlar
254	İşletme faaliyetlerinde kullanılan tüm taşıtlar
255	İşletme faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi maddi duran varlıklar
257	Maddi duran varlıklar içinde yer alan amortismanla tabi iktisadi kıymetler için ayrılmış olan amortismanlar
258	Yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak olan, her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerle ilgili harcamaların yapıldığı yatırımlar
259	Yurt içinden veya yurt dışından satın alınmak üzere sipariş edilen maddi duran varlıklarla ilgili olarak verilen avanslar (3)
260	İmtiyaz, patent, lisans, ticari marka ve unvan gibi bir bedel ödenerek elde edilen bazı hukuki tasarruflar ile kamu otoritelerinin belirli alanlarda tanıdığı kullanma, yararlanma gibi yetkiler dolayısıyla yapılan harcamalar
261	Bir işletme devralınırken katılan maliyet ile söz konusu işletmenin rayiç bedelle he-

	saplanan net varlıklarının değeri arasındaki olumlu fark olan peştemallıklar
262	İşletmenin kurulması, yeni bir şubenin açılması, işlerin sürekli olarak genişletilmesi için yapılan ve karşılığında maddi bir değer elde edilmeyen ve aktifleştirilmiş olan giderler
263	Yeni ürün ve teknolojiler oluşturulması, mevcutların geliştirilmesi ve benzeri amaçlarla yapılan ve aktifleştirilmiş olan giderler
264	Kiralanan gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerinin sürekli olarak artırılması amacıyla yapılan özel maliyet bedelleri
268	Maddi olmayan duran varlıklar içinde amortisman tabi iktisadi kıymetler için ayrılmış olan amortismanlar
271	Arama amacı ile yapılan işlerle ilgili arama giderleri
272	Açık işletmelerde, maden üstündeki örtüyü kaldırmak veya yeraltındaki maden yataklarına girmek, bu yatakları yerüstü arasında genel kütlelerin tüketilmesine kadar sürekli bir bağlantı kurmak ve maden yataklarını üretime elverişli parçalara bölmek, gerek insanların gerekse araçların gidip gelme ve havalandırılmalarını ve cevherin taşınmasını sağlamak amacıyla açılacak olan düşey, yatay ve eğimli yol, meca ve benzeri faaliyetlerin gerektirdiği giderlerle; petrol işlemlerinden kuyu açma, temizleme, derinleştirme, bitirme veya bu işlemlere hazırlık için yapılan işçilik, yakıt, tamir ve bakım, nakliye, ikmal, malzeme vb. hazırlık ve geliştirme giderleri
278	Özel tükenmeye tabi varlıklar grubuna giren kalemler için ayrılan tükenme payları
280	Peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken gelecek yıllara ait giderler
294	Çeşitli nedenlerle işletmede kullanıma ve satış olanaklarını yitiren ve elden çıkarılacak stoklar ve duran varlıklar
302	Finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan borçlar ile kiralanan varlığa ilişkin kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark
340	İşletmenin satış amacıyla gelecekte yapacağı mal ve hizmet teslimleri ile ilgili olarak peşin tahsil edilen sipariş avansları (4)
350	Yıllara yaygın taahhüt işleri yapan işletmelerin üstlendikleri işlerden, gerçekleştirdikleri kısım karşısında aldıkları hakedişler
380	Gelecek bilanço dönemlerine ait peşin tahsil olunan gelirlerin bir yıldan kısa süreye ait kısımları
402	Finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan ve vadesi bir yılı aşan borçlar ile kiralanan varlığa ilişkin kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark
440	İşletmenin satış sözleşmesine dayanarak mal ve hizmetin tesliminden önce tahsil ettiği bir yılı aşan avanslar (5)
480	Gelecek bilanço dönemlerine ait peşin tahsil olunan gelirlerin bir yıldan uzun süreye ait kısımları

- (1) Listede yer alan iktisadi kıymetler, uygulayıcılar için kolaylık sağlamak üzere, "Tek Düzen Hesap Planı" nında izlendikleri hesap kodları ile gösterilmiştir. Bu listede yer almayan iktisadi kıymetler mahiyet itibarıyla listedeki kendilerine en yakın iktisadi kıymet gibi işleme tabi tutulurlar.
- (2) Verilen avans, parasal olmayan bir mahiyet taşıyor ise "parasal olmayan kıymet" olarak addolunur.
- (3) Verilen avans, parasal olmayan bir mahiyet taşıyor ise "parasal olmayan kıymet" olarak addolunur.
- (4) Verilen avans, parasal olmayan bir mahiyet taşıyor ise "parasal olmayan kıymet" olarak addolunur.
- (5) Verilen avans, parasal olmayan bir mahiyet taşıyor ise "parasal olmayan kıymet" olarak addolunur.

Aksine bir hüküm olmaması şartıyla Öz Varlık Kalemleri "parasal olmayan kıymet" olarak addolunacaktır. (Enflasyon muhasebesi tebliği uygulamasında.)

Düzeltilme Katsayısı: Mali tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, düzeltmeye esas alınan tarihi içeren aya ait fiyat endeksine bölünmesiyle elde edilen katsayıdır.

$$\text{Düzeltilme Katsayısı} = \frac{\text{Mali Tablonun Ait Olduğu Aya İlişkin Fiyat Endeksi}}{\text{Düzeltilmeye Esas Alınan Tarihi İçeren Aya Ait Fiyat Endeksi}}$$

Yukarıdaki formülün uygulanabilirliği açısından Düzeltilme Katsayısını belirlemek amacıyla parasal olmayan kıymetler için Düzeltilmeye Esas Alınacak Tarihlerin bilinmesi gereklidir. Buna göre Düzeltilmeye Esas Alınacak Tarihler her bir kıymet için şu şekilde olacaktır;

- * Alış Bedeli ile değerlendirilen menkul kıymetler ve mali duran varlıklar = Satın Alma Tarihi
- * İlk madde ve malzeme, ticari mallar, yarı mamul ve mamul stokların maliyetine dahil edilen unsurlar, yıllara sari inşaat ve onarma işlerinde maliyeti oluşturan unsurlar, gelecek aylara ve yıllara ait giderler, = Defterlere Kayıt Tarihi
- maddi duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, özel tükenmeye tabi varlıklar bu varlıkları oluşturan unsurlar, yıllara sari inşaat ve onarım hakedişleri ile haklar ve şerefiyeler, özel fonlar (sabit kıymet yenileme fonu gibi), kar yedekleri

Bunlara mahsuben verilen veya alınan parasal olmayan avanslar, ödeme veya tahsil tarihinden mahsup tarihine kadar düzeltilir.

- * parasal olmayan alınan depozito ve teminatlar ile avanslar, nakit olarak ödenmiş sermaye, = Tahsil tarihi
- hisse senetleri ihraç primleri,
- hisse senetleri iptal karları
- * parasal olmayan verilen depozito ve teminatlar ile avanslar, = Ödeme Tarihi
- nakdi sermaye karşılığı alınan hisse senetleri

* aynı sermaye olarak konulan kıymetler	= Mülkiyetin İntikal Tarihi
* kar yedekleri, geçmiş yıl karları ve dönem net karının sermayeye eklenmesi nedeniyle artırılan sermaye	= Tescil Tarihi
* aynı sermaye karşılığı alınan hisse senetleri	= Sermaye olarak konulan kıymetlerin mülkiyetinin intikal ettiği tarih
* temettü karşılığı alınan hisse senetleri	= İştirak edilen şirket sermayesinin tescil tarihi
* parasal olmayan karşılıklar	= Bağlı oldukları iktisadi kıymet için belirlenen tarihler

nazara alınır.

Düzeltilme işlemi yapılırken genel hatlarıyla aşağıdaki hususlar sırasıyla yerine getirilecektir:

- 1- Mali tabloda yer alan kıymetlerden hangilerinin parasal olmayan kıymet olduğu tespit edilecektir.
- 2- Tespit edilmiş parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarları bulunacak ve bu kıymetler için düzeltmeye esas alınacak tarihler tespit edilerek düzeltme katsayıları bulunacaktır.
- 3- Bulunan bu tutarlar ait oldukları düzeltme katsayılarıyla çarpılacaktır.
- 4- Parasal olmayan kıymetler düzeltilmiş değerleriyle, parasal kıymetler ise düzeltmeye tabi tutulmaksızın mali tabloda gösterilecektir.

Parasal Olmayan Kıymetlerin Düzeltilmesinde Dikkat Edilecek Hususlar

1. Düzeltme işleminde VUK'da yer alan değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen tutarlar esas alınır:

Düzeltilmeye esas tutar, parasal olmayan kıymetin düzeltmeye esas tarih itibarıyla sahip olduğu değerdir. Örneğin; 2000 yılının Mart ayında 5 milyar TL.'na alınmış ve takip eden yıllarda yeniden değerlemeye ve amortismanına

tabi tutulmuş bir makinanın, 31.12.2003 tarihli bilançoda görünen değeri doğal olarak 5 milyar TL. olmayacaktır. Söz konusu makinanın 31.12.2003 tarihindeki düzeltilmiş değerleri, düzeltmeye esas tarih itibarıyla sahip olduğu değere düzeltme katsayısı uygulanmak suretiyle , yani,

$$\begin{aligned}\text{Düzeltilmiş Değer} &= \text{Maliyet Bedeli} * \text{Düzeltilme Katsayısı} \\ &= 5 \text{ milyar} * 3,3 \\ &= 16,5 \text{ milyar TL. olarak tespit edilecektir.}\end{aligned}$$

2. VUK.'nun değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen tutarlardan düşülecek değerler:

Düzeltilmeye esas alınacak tutara ulaşılırken, bir kısım değerler, ,parasal olmayan kıymetlerin, VUK.'nun değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen tutarlarından düşülür ve bu işlemten sonra bulunan tutarlar düzeltmeye esas alınır. Düşülmesi gereken değerler şunlardır;

2.1. Reel Olmayan Finansman Maliyeti = Her türlü borçlanmada, borç tutarlarına (yabancı para üzerinden borçlanmalarda düzeltme tarihindeki Türk Lirası karşılıklarına) borcun kullanıldığı döneme ait TEFE artış oranının uygulanması suretiyle bulunan tutarı ifade eder. Formülize edersek;

$$\begin{aligned}\text{Reel Olmayan Finansman Maliyeti} &= \text{Borç Tutarı} * \text{Borcun Kapatıldığı Aya Ait TEFE} \\ &\quad (\text{ROFM}) \quad \text{Borcun Alındığı Aya Ait TEFE}\end{aligned}$$

Örnek; Kurumlar vergisi mükellefi olan , bilanço esasına göre defter tutan ve hesap dönemi takvim yılı olan Karakum işletmesi, 15 Şubat 2003 tarihinde 20 milyar TL. banka kredisi kullanarak, işletme faaliyetlerinde kullanmak üzere bir taşıt satın almıştır. Altı ay sonra kredi kapatılmış ve 2 milyar TL faiz ödenmiştir. Ödenen faiz 163 sıra numaralı VUKGT. Uyarınca, söz konusu taşıtın maliyet bedeline ilave edilmiştir.

Bu durumda taşıtın maliyet bedeli 31.12.2003. tarihli dönem sonu bilançosunda 22 milyar TL olarak görülecektir. Ancak taşıtın maliyet bedeli içerisinde yer alan, reel olmayan finansman maliyeti düşüldükten sonra kalan tutarın düzeltmeye tabi tutulması gerekecektir.

(Borcun kullanıldığı döneme ait TEFE artış oranı %1,6 olarak hesaplanmıştır.)

Reel Olmayan Finansman Maliyeti = Borç Tutarı * Borcun Kapatıldığı Aya Ait TEFE
(ROFM) Borcun Alındığı Aya Ait TEFE

$$\text{ROFM} = 20.000.000.000. * 0,016$$

$$\text{ROFM} = 320.000.000. \text{ TL.}$$

$$\begin{aligned} \text{Enflasyon Düzeltmesinde Dikkate Alınacak Tutar} &= 22.000.000.000. - 320.000.000. \\ &= 21.680.000.000. \text{ TL.} \end{aligned}$$

***** Ancak;** mükellefler ROFM'ni, toplam finansman maliyetlerine, ilgili döneme (Finansman maliyetinin olduğu hesap dönemine) ait TEFE artış oranının yine aynı döneme ait ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi suretiyle belirlenen oranı uygulayarak da tespit edebilirler. Bu konuda mükelleflere seçimlik bir hak tanınmıştır. Formülize etmek gerekirse;

Reel Olmayan Finansman Maliyeti = Toplam Finansman * İlgili Hes. Dönemine Ait TEFE
Maliyeti İlgili Hes. Dön. Ait Ort. Tic. Kredi Faiz Oranı

Finansman maliyetinin olduğu hesap dönemine ait ortalama ticari kredi faiz oranının %30 olduğu varsayımı altında bir önceki örneğimize dönecek olursak;

$$\frac{\text{İlgili Hes. Dönemine Ait TEFE}}{\text{İlgili Hes. Dön. Ait Ort. Tic. Kredi Faiz Oranı}} = 0,139$$

$$\begin{aligned} \text{İlgili Hes. Dön. Ait Ort. Tic. Kredi Faiz Oranı} &= 0,3 \\ &= 0,46 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{ROFM} &= 2.000.000.000. * 0,46 \\ &= 920.000.000. \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Enflasyon Düzeltmesinde Dikkate Alınacak Tutar} &= 22.000.000.000. - 920.000.000. \\ &= 21.080.000.000. \text{ TL. olacaktır.} \end{aligned}$$

Görüldüğü üzere birinci seçeneğin kullanılması mükellefimize ikinci seçeneğe göre daha fazla (920 – 320 = 600 milyon) avantaj sağlamaktadır.

5024 sayılı kanunun geçici 25. maddesine göre, düzeltme işleminde; TEVSİK edilmek şartıyla, mali tabloda yer alan bazı parasal olmayan varlıkların içerisinde bulunan ROFM'lerin, ilgili varlığın maliyet veya alış bedelinin düşülmesi sonucu bulunacak tutarları enflasyon düzeltme işleminde esas alınacaktır. Söz konusu varlıklar aşağıdaki gibidir;

Reel Olmayan Finansman Maliyeti İhtiva Edebilen İktisadi Kıymetler

150	Üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak üzere işletmede bulundurulanan hammadde ve malzemeler
151	Henüz tam mamul haline gelmemiş ancak direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik ve genel üretim giderlerinden belli oranlarda pay almış üretim aşamasındaki mamuller
152	Üretim çalışmaları sonunda elde edilen ve satışa hazır hale gelmiş bulunan mamuller
153	Herhangi bir değişikliğe tabi tutulmadan satmak amacı ile işletmeye alınan ticari mallar
157	Diğer stok kalemlerinin hiç birinin kapsamına alınmayan ürün, artık ve hurdalar
240	İştiraklerdeki sermaye payları hesabında aranan asgari yüzdeleri taşımadığı için iştirakler hesabında izlenemeyen, ancak uzun vadede elde tutulması amaçlanan hisse senetleri ile hisse senetleri dışında kalan ve uzun vadeli amaçlarla veya yasal zorunluluklarla veya paraya dönüşme niteliği kayboduğu için elde tutulan menkul kıymetler
242	İşletmenin, doğrudan veya dolaylı olarak diğer şirketlerin yönetimine ve ortaklık politikalarının belirlenmesine katılmak üzere edindiği hisse senetleri veya ortaklık payları
245	İşletmenin doğrudan veya dolaylı olarak yüzde 50 oranından fazla sermaye ya da oy hakkına veya en az bu oranda yönetim çoğunluğunu seçme hakkına sahip olduğu iştiraklerin sermaye payları
250	İşletmeye ait her türlü arazi ve arsalar
251	Herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için, yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş yeraltı ve yerüstü düzenleri
252	Her türlü binalar ve mütemmim cüzüleri
253	Üretimde kullanılan her türlü makine, tesis ve cihazlar
254	İşletme faaliyetlerinde kullanılan tüm taşıtlar
255	İşletme faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi maddi duran varlıklar
258	Yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak olan, her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerle ilgili harcamaların yapıldığı yatırımlar
271	Arama amacı ile yapılan işlerle ilgili arama giderleri
272	Açık işletmelerde, maden üstündeki örtüyü kaldırmak veya yeraltındaki maden yataklarına girmek, bu yataklar yerüstü arasında genel kütlenin tüketilmesine kadar sürekli bir bağlantı kurmak ve maden yataklarını üretime elverişli parçalara bölmek, gerek insanların gerekse araçların gidip gelme ve havalandırılmalarını ve cevherin taşınmasını sağlamak amacıyla açılacak olan düşey, yatay ve eğimli yol, mecra ve benzeri faaliyetlerin gerektirdiği giderlerle; petrol işlemlerinden kuyu açma, temizleme, derinleştirme, bitirme veya bu işlemlere hazırlık için yapılan işçilik, yakıt, tamir ve bakım, nakliye, ikmal, malzeme vb. hazırlık ve geliştirme giderleri

Yukarıdaki varlıkların maliyet veya alış bedelleri içerisinde yer alan, ancak TEVSİK EDİLEMEYEN ROFM'nin ilgili varlıkların değerinden düşülmesi ve düzeltmeye esas alınacak tutarlarının bulunması iki şekilde olacaktır;

Birincisi: Son Beş (5) Hesap Dönemi İçerisinde Aktife Giren Kıymetler.

Son Beş (5) hesap dönemi içerisinde (2003 yılı dahil) aktife giren kıymetlerin maliyet veya alış bedeline dahil edilen fakat tevsik edilemeyen finansman giderlerinin reel olmayan kısımları şu şekilde hesaplanacaktır;

$$\text{Reel Olmayan Finansman Maliyeti} = \text{Toplam Finansman} * \frac{\text{İlgili Hes. Dönemine Ait TEFE}}{\text{İlgili Hes. Dön. Ait Ort. Tic. Kredi Faiz Oranı}}$$

Örnek: Gelir vergisi mükellefi olan ve bilanço esasına göre defter tutan tacir bay (X)'in 15 Mayıs 2001 tarihinde 10 milyar TL banka kredisi kullanarak satın aldığı 5 adet soğutucunun 31.12.2003 tarihli bilanço değeri 5 milyar TL dir. 15 Mayıs 2002 tarihinde kredi kapatılmış ve 3 milyar TL faiz ödenmiştir. Ödenen faizin tamamı 163 sayılı VUKGT. Uyarınca soğutucuların maliyetine ilave edilmiştir. Ancak finansman gideri tevsik edilememektedir.

$$\begin{aligned} \text{İlgili Hesap Dön. Ait TEFE Artış Oranı} &= 0,886 \\ \text{İlgili Hes. Dön. Ait Ort. Tic. Kredi Faiz Oranı} &= \% 110 \\ \text{ROFM} &= 3 \text{ milyar} * 0,886/1,10 \\ &= 2,43 \text{ milyar} \\ \text{Enflasyon Düzeltmesinde Dikkate Alınacak Tutar} &= 5 \text{ milyar} - 2,43 \text{ milyar} \\ &= 2,57 \text{ milyar TL.} \end{aligned}$$

İkincisi: Son Beş (5) Hesap Döneminden Önce Aktife Giren Kıymetler.

Tevsik edilemeyen ancak son beş (5) hesap döneminden önce aktife giren ve maliyet veya alış bedellerine dahil edilen finansman giderlerinin, son beş hesap döneminden önceki reel olmayan kısımları sözkonusu iktisadi kıymetlerin maliyet veya alış bedellerinden düşülemeyecektir.

3. 01.01.2004 Tarihinden Önce Ayrılmış ve Sermayeye İlave Edilmiş Olan Yeniden Değerleme Değer Artış Fonu (Y.D.DAF.) gibi Fonlar:

Yeniden Değerleme Değer Artış Fonu (Y.D.DAF.) gibi fonlar, Enflasyon Düzeltme işlemine tabi tutulmazlar. Dolayısıyla 01.01.2004 tarihinden önce ayrılmış ve sermayeye ilave edilmiş olan Yeniden Değerleme Değer Artış Fonu (Y.D.DAF.) gibi fonların, sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan sermaye artışları, artış olarak dikkate alınmayacak ve bunlar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaklardır.

Sermayeye ilave edilmiş fakat enflasyon düzeltmesine esas tutara ulaş-

larken düşülmesi gereken değerler şunlardır;

- İşletmenin aktifine kayıtlı Maddi Duran Varlık Değer Artışları
- İşletmenin iştirakleri ile bağılı ortaklıkları bünyesinde oluşan Değer Artışları
- GVK 38. maddesine istinaden gayrimenkul, iştirak hisseleri ve ATİK'lerin satış kazancının, maliyet bedelinin artırılan kısmına tekabül eden kısımları.

4. Borsada İşlem Gören Hisse Senetleri:

Borsada işlem gören hisse senetlerinin sürekli oluşan bir değeri, borsa rayici olacağından, bilanço günündeki borsa rayiçleri dikkate alınarak, ayrıca bir düzeltme işlemi yapılmayacaktır.

5. Toplulaştırılmış Yöntemlere Göre Düzeltme Katsayısı:

Enflasyon düzeltmesinde mükelleflerin tercihine bırakılmış olan bu yöntem göre, mükellefler Maliye Bakanlığınca belirlenen (328 no'lu VUKGT. Ek-5) düzeltme katsayıları yerine aşağıda yer alan esaslara göre düzeltme işlemi yapabileceklerdir. Ancak Toplulaştırılmış Yöntem tercih edilerek uygulanabilecek tek parasal olmayan kıymet STOKLAR'dır. Bunun dışındaki kıymetler için Toplulaştırılmış Yöntem uygulanamaz.

Toplulaştırılmış Yöntem ikiye ayrılmıştır;

5.1. Basit Ortalama Yöntem:

Bu yöntemde düzeltme katsayısı, mali tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, bu endeks ile bir önceki geçici vergi döneminin sonundaki fiyat endeksi toplamının ikiye bölünmesi sonucu bulunan endekse bölünmesiyle elde edilen katsayı olarak hesaplanacak ve düzeltmeye esas tutar olarak 31/12/2003 tarihli bilançoda yer alan stoklara ait değerler esas alınacaktır.

Örnek: Bilanço esasına göre defter tutan ve gelir vergisi mükellefi olan Bay (F) süper market işletmeciliği yapmaktadır. Bir hesap dönemi içinde çok çeşitli mal aktife girmekte ve çıkmaktadır. 31/12/2003 tarihli bilançoda stok olarak 10.250.000.000 TL. görünmektedir. Stokların içinde reel olmayan finansman maliyeti yoktur. Söz konusu stokların ayrımı ve deftere kayıt tarihi konusunda sıhhatli bilgiler bulunmamaktadır. Bay (F), 31/12/2003 tarihli dö-

nem sonu bilançosunu düzeltirken bilançoda görünen stokların düzeltmeye esas tarihlerini ve tutarlarını tespit etmekte zorlanmış bu nedenle stoklarını toplulaştırılmış yöntemlerden basit ortalama yöntemini tercih etmek suretiyle düzeltmeye karar vermiştir.

Bu yönteme göre düzeltilmiş stok değerleri aşağıdaki şekilde bulunacaktır.

$$\begin{array}{l} \text{Dönem Ortalama} \\ \text{Düzeltilme Katsayısı} \end{array} = \frac{\text{Bilançonun ait olduğu aya ait fiyat endeksi}}{\frac{\text{Bilançonun ait olduğu + Bilanço günü itibarıyla bir önceki} \\ \text{aya ait fiyat endeksi geçici vergi döneminin sonundaki} \\ \text{fiyat endeksi}}{2}$$

$$\begin{array}{ll} \text{Dönem Ortalama Düzeltilme Katsayısı (A)} &= 7382,1 / [(7382,1 + 7173,3)/2] = 1,01435 \\ \text{Düzeltilmeye Esas tutar (B)} &= 10.250.000.000 \text{ TL.} \\ \text{Düzeltilmiş Tutar (A x B)} &= 10.397.037.500 \text{ TL.dir.} \end{array}$$

5.2. Stok Devir Hızı Yöntemi:

Toplulaştırılmış yöntemleri tercih eden tüm mükelleflerin stoklarını basit ortalama yöntemle düzeltmeleri halinde, özellikle stok devir hızı çok yüksek ya da çok düşük olan mükellefler için hata payı yüksek sonuçlar ortaya çıkabilecektir. Zira bu yöntemde tüm mükelleflerin bilançolarında görünen stokların bilanço günü itibarıyla bir önceki geçici vergi döneminin ortasında alındığı varsayılmakta ve düzeltme işlemi buna göre yapılmaktadır. Vergi Usul Kanununun 5024 sayılı Kanunla değişik mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (5) numaralı bendinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden stokların düzeltilmesinde basit ortalama yönteminin yanı sıra stok devir hızı yönteminin de toplulaştırılmış yöntem olarak kullanılması uygun görülmüştür. Bu yöntem uygulayan mükellefler; öncelikle stok devir hızını, sonrasında ortalama stokta kalma süresini hesaplayacaklar ve nihayetinde de 31/12/2003 tarihli bilançoda görünen stokların hangi aydan kaldığını bulacaklardır. Stokların hangi aydan kaldığı bulunduktan sonra yapılması gereken, düzeltmeye esas tarih itibarıyla düzeltme katsayısını bulmak ve bu katsayıyla 31/12/2003 tarihli bilançoda görünen stoklara ait tutarı çarpmaktır.

Örnek: Hesap dönemi takvim yılı olan, bilanço esasına göre defter tutan ve gelir vergisi mükellefi olan bay (G) süper market işletmeciliği yapmaktadır. Hesap dönemi içinde çok çeşitli mal aktife girmekte ve çıkmaktadır. Bay (G) 31/12/2003 tarihli dönem sonu bilançosunu düzeltirken bilançoda görünen stoklarını toplulaştırılmış yöntemlerden stok devir hızı yöntemini tercih etmek suretiyle düzeltmeye karar vermiştir.

Stoklara ilişkin veriler aşağıdaki gibidir.

31/12/2002 tarihinde toplam stok tutarı: 5.000.000.000 TL.

31/12/2003 tarihinde toplam stok tutarı: 6.000.000.000 TL.

2003 yılında satılan malların maliyeti: 30.000.000.000 TL

*İlk önce stok devir hızını bulmalıyız.

$$\begin{aligned}\text{Stok Devir Hızı} &= \frac{\text{Dönem içinde satılan toplam mal maliyeti}}{(\text{Dönem başı stok tutarı} + \text{Dönem sonu stok tutarı}) / 2} \\ &= 30.000.000.000 / [(5.000.000.000 + 6.000.000.000)] / 2 \\ &= 5,45\end{aligned}$$

* Sonra ortalama stokta kalma süresini ve dolayısıyla stokların aktife hangi ayda girdiklerini bulmalıyız.

$$\begin{aligned}\text{Ortalama Stokta Kalma Süresi} &= \frac{\text{Dönem gün sayısı}}{\text{Stok devir hızı}} \\ &= 365 / 5,45 \\ &= 67 \text{ gün}\end{aligned}$$

31 Aralık 2003 tarihi itibarıyla işletmenin aktifinde görünen stoklar, ortalama 67 gün öncesinden yani Ekim ayından kalan stoklardır. Bu durumda stoklar, 2003 yılının Ekim ayına ait düzeltme katsayısı ile enflasyon düzeltilmesine tabi tutulacaktır.

* Daha sonra 31/12/2003 tarihli bilançoda görünen stokların düzeltilmiş tutarlarını bulmalıyız

Ekim 2003 için düzeltme katsayısı 1,02339'dur.

Nihayetinde düzeltilmiş yıl sonu stok tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

$$\begin{aligned}
\text{Düzeltilmiş Yıl Sonu Stokları} &= \text{Düzeltmeye esas tutar} \times \text{Düzeltilme katsayısı} \\
&= 6.000.000.000 \times 1,02339 \\
&= 6.140.340.000 \text{ TL'dir.}
\end{aligned}$$

6. Birikmiş Amortismanların düzeltilmesi:

Vergi Usul Kanununa 5024 sayılı Kanunla eklenen geçici 25 inci maddenin (d) bendinde, birikmiş amortismanların ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilileceği belirtilmiştir. Birikmiş amortismanların düzeltmeye esas tutarının tespitinde, Vergi Usul Kanununun 320 inci maddesinin son fıkrasına göre ayrılmış sayılan amortismanlar da fiilen ayrılmış kabul edilecektir.

Örnek: Hesap dönemi takvim yılı olan ve kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan (H) Limited Şirketi; Şubat 1995'de 1 milyon TL. na satın aldığı, her yıl amortismanına tabi tuttuğu ve yeniden değerlendirme yaptığı binası için 31/12/2003 tarihli bilançosunda görünen birikmiş amortismanları aşağıdaki gibi düzeltecektir. (Amortisman oranının % 2 olduğu ve normal amortisman usulünün kullanıldığı varsayılmıştır)

Söz konusu bina ile ilgili olarak 1995 – 2003 yılları için aşağıdaki gibi bir tablo düzenlemek mümkündür.

	Yeniden Değerleme Oranı (%)	Yeniden Değerlenmiş Bina Maliyeti	Cari yıl Amortisman Gideri	Birikmiş Amortisman
1995	0,0	1.000.000	20.000	20.000,0
1996	72,8	1.728.000	20.000	54.560,0
1997	80,4	3.117.312	20.000	118.426,2
1998	77,8	5.542.581	20.000	230.561,9
1999	52,1	8.430.265	20.000	370.684,6
2000	56,0	13.151.214	20.000	598.267,9
2001	53,2	20.147.660	20.000	936.546,5
2002	59,0	32.034.779	20.000	1.509.109,0
2003	28,5	41.164.691	20.000	1.959.205,0

Buna göre (H) Limited Şirketinin 31/12/2003 tarihli bilançosunda söz konusu binanın değeri 41.164.691 TL., birikmiş amortismanı da 1.959.205 TL. olarak görünecektir.

31/12/2003 tarihli bilançoda görünen birikmiş amortismanların düzeltilmesi, aşağıdaki adımların gerçekleştirilmesi yoluyla yapılacaktır.

* Birinci adım amortismanı tabi tutulmuş olan binanın 31/12/2003 tarihli bilançoda görünen değerini düzeltmektir. Bu da sırasıyla aşağıdaki adımların gerçekleştirilmesi ile olur.

Bina aktife Şubat 1995'de girdiğine göre (Şubat 1995'e ait) düzeltme katsayısı 46,42830'dur.

Söz konusu bina için düzeltmeye esas tutar 1 milyon TL'dir.

Düzeltilmiş Bina Değeri = 46,42830 x 1.000.000 = 46.428.300 TL.

* Binanın değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı ise;

Artış Tutarı = 46.428.300 - 41.164.691 = 5.263.609 TL.

Artış Oranı = (5.263.609 / 41.164.691 =) % 12,78671

* Son olarak söz konusu artış oranını 31/12/2003 tarihli bilançoda görünen birikmiş amortisman tutarına uygulayarak düzeltilmiş birikmiş amortisman tutarını buluruz.

Düzeltilmiş Birik. Amort. Tutarı = 1.959.205 x 1,12786 = 2.209.709 TL'dir.

7. Yapılacak Muhasebe Kayıtları:

Enflasyon düzeltmeleri, ilgili kıymetlere ait fark hesaplarına ve enflasyon düzeltme hesabına kaydedilecektir. Enflasyon fark hesapları, parasal olmayan kıymetlerin düzeltme işlemi sonrası değeri ile düzeltme öncesi değeri arasındaki farklarının kaydedildiği tali hesaplardır ve enflasyon düzeltme hesabı ile karşılıklı olarak çalışırlar. Enflasyon düzeltme hesabı ise parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmesi sonucu oluşan farkların kaydedildiği hesaba ifade eder. Parasal olmayan varlıkların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farklar bu hesabın alacağına, parasal olmayan kaynakların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farklar ise borcuna kay-

dedilir. Enflasyon düzeltme hesabının bakiyesi geçmiş yıl kar/zarar hesabına aktarılmak suretiyle hesap kapatılır. (Bu konu ayrı bir makalede daha geniş bir örnekle anlatılacaktır.)

8. Yıllara Sari İnşaat ve Onarma İşleri:

Mükellefler, yıllara sari inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve hakedişlerine ilişkin düzeltmeleri, enflasyon düzeltme hesabı yerine yıllara sari inşaat enflasyon düzeltme hesabına kaydedeceklerdir. Yıllara sari inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve istihkak tutarları ile ilgili olarak 31/12/2003 tarihinde oluşan düzeltme farkları işin bitiminde mali kar/zarar tutarının tespitinde dikkate alınmayacaktır.

9. Geçmiş Yıl Kar ve Zararları

2003 yılı hesap dönemine ait beyannamede yer alan indirilemeyen geçmiş yıl mali zararları ile cari dönem mali zararları matrahın tespitinde mukayyet değerleri ile dikkate alınacaktır. 31/12/2003 tarihli bilançonun düzeltilmiş aktif toplamından düzeltilmiş sermaye, düzeltilmiş hisse senetleri ihraç primleri ve düzeltilmiş hisse senedi iptal karları ile borç toplamının çıkarılması sonucu bulunan fark, geçmiş yıllar kar/zararı hesabında gösterilecektir. Bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl karı vergiye tabi tutulmayacak, geçmiş yıl zararı ise zarar olarak kabul edilmeyecektir.

31/12/2003 tarihli bilançonun pasifinde öz sermaye kalemleri dışında parasal olmayan kalemler olduğu takdirde (parasal olmayan alınan avanslar, hakedişler ya da ertelenmiş gelirler gibi), geçmiş yıl kar/zararı hesabında düzeltilmiş aktif toplamından düzeltilmiş borç tutarı çıkarılırken varsa bu kalemlerin düzeltilmiş değerleriyle dikkate alınması gerekir.

10. Pasif Kalemlere Ait Enflasyon Fark Hesabında Yer Alan Değerlerin Çekilişi:

Parasal olmayan pasif kalemler arasında yer alan "avans ve depozitolar, hakedişler, kar yedekleri ve özel fonlar (sabit kıymet yenileme fonu gibi)" hariç olmak üzere; 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 öz sermaye kalemlerine ait enflasyon fark hesapları, kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilecek ve bu işlem kar dağıtımı sayılmayacaktır.

Yararlanılan Kaynaklar

- 5024 sayılı kanun metni
- 328 Seri Nolu VUK Genel Tebliği