**ENFLASYON DÜZELTMESİ UYGULAMA KLAVUZU**

1. **GENEL BİLGİLER**

Enflasyon düzeltmesi, paranın satın alma gücündeki değişmeler nedeniyle gerçek durumu ifade etmeyen mali tabloların, gerçek durumu ifade eder hale gelmelerini sağlamak üzere düzeltme işlemine tabi tutulmasıdır. Bunu sağlamanın yolu, mali tablolarda yer alan parasal olmayan kıymetlerin Türk Lirası değerlerinin tablonun ait olduğu tarihteki değerlerine yükseltilmesidir.

Bu çerçevede, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun (VUK) Geçici 33’üncü maddesi ile mükerrer 298/A maddeleri uyarınca;

* İlk olarak, 2023 takvim yılı (kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2024 yılında biten özel hesap dönemi) sonu itibarıyla enflasyon düzeltmesi yapılacaktır.
* Enflasyon düzeltmesi yapmak zorunda olanlar; kollektif şirketler, adi komandit şirketler, adi şirketler dahil olmak üzere kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir vergisi mükellefleri ve kurumlar vergisi mükellefleridir. Adi şirketler, adi komandit şirketler, kollektif şirketler ve iş ortaklıklarda enflasyon düzeltmesi bu şirketlerin bilançoları üzerinden yapılacaktır.
* Ayrıca, kurumlar vergisi mükellefi olan ve bilanço esasına göre defter tutan iktisadi devlet teşekkülleri ve kamu iktisadi kuruluşları ile bunların bünyesindeki işletmeler, kamu kurum ve kuruluşlarına bağlı kurumlar vergisi mükellefi olan ve bilanço esasına göre defter tutan iktisadi kamu müesseseleri ile dernek ve vakıflara bağlı iktisadi işletmeler de enflasyon düzeltmesi yapmak zorundadır.
* Bilanço esasına göre gelir/kurumlar vergisi mükellefiyeti olan ancak kazançları gelir veya kurumlar vergisinden istisna olan mükellefler de enflasyon düzeltmesi yapacaklardır.
* Kurumlar vergisinden muaf olan ve bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin enflasyon düzeltmesi yapmaları zorunlu değildir; ancak isterlerse düzeltme yapmaları mümkündür.
* İşletme hesabı esasına tabi mükellefler, serbest meslek erbabı, kayıtlarını TL dışında başka para birimiyle tutmalarına izin verilen mükellefler ile bunlardan tekrar TL üzerinden kayıt yapmaya dönen ancak TL ile kayıt yapmaya başladıkları hesap döneminden itibaren üç hesap dönemi geçmemiş olanlar, bilanço esasına göre defter tutmayan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri enflasyon düzeltmesi yapmayacaklardır.
* Mali tablolardan sadece bilanço enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaktır. Bu nedenle, ilk olarak 31.12.2023 tarihli (kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2024 yılında biten özel hesap dönemi sonuna ait) bilanço düzeltmeye tabi tutulacaktır.
* Enflasyon düzeltmesi şartları gerçekleştiği için 2024 yılı geçici vergi dönemleri ve 2024 yılı sonu itibarıyla da enflasyon düzeltmesi yapılacaktır. Sonraki yıllarda düzeltme yapılıp yapılmayacağı koşulların oluşmasına bağlıdır.
* 2023 takvim yılı (kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2024 yılında biten özel hesap dönemi) sonu itibarıyla yapılan enflasyon düzeltmesi vergisel sonuç doğurmayacak, vergi matrahı düzeltme öncesi mali tablolara göre tespit edilen karlar üzerinden hesaplanacaktır.
* 2023 yılına ilişkin gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerine hem düzeltme öncesi hem de düzeltme sonrası bilançolar eklenecektir. Bu nedenle, düzeltme kayıtları yapılmadan önce mutlaka mizan alınmalı ve bu mizan çerçevesinde mali tablolar çıkarılmalıdır.
* 2024 yılı geçici vergi dönemleri ile yılsonu itibarıyla yapılacak enflasyon düzeltmeleri vergiye tabi kazancın tespitinde dikkate alınacaktır. Bu dönemlerde ayrıca düzeltme öncesi bilanço çıkarılmasına gerek yoktur. Ancak, bankalar, 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktöring, Finansman ve Tasarruf Finansman Şirketleri Kanunu kapsamındaki şirketler, ödeme ve elektronik para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve reasürans şirketleri ve emeklilik şirketlerinde 2024 ve 2025 yıllarında yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kar/zarar vergi matrahının tespitinde (aynen 2023 yılında olduğu gibi) dikkate alınmayacaktır.
* Enflasyon düzeltmesi Türk Lirası üzerinden yapılmış olan işlemler için yapılacak; mükellefler yabancı para üzerinden yapmış oldukları işlemlerini VUK’un değerleme hükümleri doğrultusunda değerlemeye devam edecekler, bunlar için ayrıca düzeltme yapmayacaklardır.
* Enflasyon düzeltmesi zorunluluk olup, kapsama giren mükelleflerin herhangi bir seçimlik hakları yoktur.
* Mükelleflerin geçmiş yıllara ait mali zararları Kanunlarda belirlenen şartlar ve beş yıllık zamanaşımı çerçevesinde vergi matrahının tespitinde mukayyet değerleri ile dikkate alınacaktır.

Enflasyon düzeltmesi ile ilgili düzenlemeler ve açıklamalar 555 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 165 no.lu Vergi Usul Kanunu Sirkülerinde yer almakta olup aşağıda 2023 yılına ilişkin enflasyon düzeltmesi işlemlerine ilişkin kısa yol gösterici açıklamalara yer verilmiştir.

1. **UYGULAMA ADIMLARI**

Enflasyon düzeltmesi, bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarlarının düzeltme katsayıları ile çarpılması suretiyle gerçekleştirilecektir.

Enflasyon düzeltmesinin sağlıklı şekilde yapılabilmesi için aşağıdaki adımların sırasıyla yerine getirilmesi gerekir:

1. Adım: Bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetlerin tespiti,
2. Adım: Parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak (düzeltmeye esas) tutarlarının tespiti,
3. Adım: Parasal olmayan kıymetlerin düzeltmeye esas tarihlerinin ve düzeltme/taşıma katsayılarının tespiti,
4. Adım: Düzeltmeye esas tutarların düzeltme/taşıma katsayıları ile çarpılarak düzeltilmiş tutarların hesaplanması ve bu tutarlar ile düzeltme öncesi tutarlar arasındaki farkların kayıtlara alınması,
5. Adım: Düzeltme sonrası (parasal olmayan kayıtların düzeltilmiş değerlerinin ve parasal kıymetlerin ise düzeltmeye tabi tutulmamış değerlerinin yer aldığı) bilançosunun çıkarılması.
6. **ADIM: PARASAL OLMAYAN KIYMETLERİN TESPİTİ**

Parasal olmayan kıymetler, ulusal para değerindeki değişmelere rağmen satın alma güçleri değişmeyen kıymetlerdir. Bir başka ifade ile; para değerindeki değişmelere paralel biçimde nominal değerleri değişen ancak satın alma güçleri aynı kalan kıymetler parasal olmayan kıymet kabul edilir. Bunların mali tablolarda tarihi maliyetleri ile yer almaları enflasyon dönemlerinde bu kıymetlerin gerçek değerlerinin altında görünmesine neden olur.

Parasal olmayan kıymetler 555 sıra no.lu VUK Genel Tebliği Ek:2’deki belirleme esas alınmak suretiyle, hesap grupları itibarıyla Ek’teki tabloda gösterilmiştir.

Ancak, mahiyet itibarıyla parasal olmayan kıymet olmakla birlikte yasal kayıtlarda başka hesaplarda izlenmiş olan kıymetler varsa bunların da belirlenerek düzeltmeye tabi tutulması gerekir.

Öte yandan aşağıdaki hesaplar özellik arz etmektedir:

* 111 ve 112 Hesaplar: Özel kesim ve kamu kesimi tahvil, senet ve bonolarından sadece “alış bedeli” ile değerlenenler parasal olmayan kıymet sayılır.
* 126, 226, 326, 426 Hesaplar: Alınan ve verilen depozito ve teminatlar parasal olmayan bir kıymet için alınmış veya verilmiş ise parasal olmayan kıymet sayılacak ve düzeltmeye tabi tutulacaktır. Depozito ve teminatların iadesinde aynı nominal tutarlar geri verilecekse bunlar parasal kıymet sayılır; döviz, faiz, kira bedeli ve benzerine endekslenerek geri verilecekse parasal olmayan kıymet olarak değerlendirilir.
* 159, 259, 269, 279, 340, 440 Hesaplar: Alınan ve verilen avanslardan sadece parasal olmayan kıymet alım ve satımıyla ilgili olanlar parasal olmayan kıymet sayılacak ve düzeltmeye tabi tutulacaktır.
* 50 Hesap Grubu: Özsermaye kalemleri kural olarak parasal olmayan kıymettir. Ancak, aşağıda belirtilenler parasal kıymet sayılacak ve düzeltmeye tabi tutulmayacaktır:
* VUK 280/A maddesi çerçevesinde yurt dışından getirilerek sermaye olarak konulan yabancı paralarla ilgili ayrılan fonlar, (*Düzeltme sonrası bilançoda düzeltilmemiş değerleriyle yer alacak*).
* 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun (GVK) Geçici 84’üncü maddesi ve 5746 sayılı Kanun’un 3’üncü maddesi kapsamındaki hibeler gibi gelir/kurumlar vergisi kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınmayan hibelere ilişkin oluşturulan fonlar, (*Düzeltme sonrası bilançoda düzeltilmemiş değerleriyle yer alacak*).
* Varlık Barışı (GVK’nın Geçici 85, 90 ve 93’üncü maddeleri, KVK’nın Geçici 15’inci maddesi ve 5811 sayılı Kanun) kapsamında oluşturulan nakit varlıklar gibi parasal kıymetlerden kaynaklanan fonlar ile varsa benzer nitelikli diğer fonlar, (*Düzeltme sonrası bilançoda düzeltilmemiş değerleriyle yer alacak*).
* VUK mükerrer 298/Ç maddesi uyarınca oluşturulan yeniden değerleme fonu, *(Sermayeye ilave edilmemişse 698 Enflasyon Düzeltme Hesabına aktarılarak kapatılacak*)
* VUK Geçici 31 ve 32’nci maddeleri uyarınca oluşturulan yeniden değerleme fonu, *(Sermayeye ilave edilmemişse 698 Enflasyon Düzeltme Hesabına aktarılarak kapatılacak*).
* Düzeltme öncesi bilançoda yer alan “Geçmiş Yıllar Karları”, “Geçmiş Yıllar Zararları” ve “Dönem Net Kar/Zararı”. *(698 Enflasyon Düzeltme Hesabına aktarılarak kapatılacak*).

1. **ADIM: DÜZELTMEYE ESAS TUTARLARIN TESPİTİ**

Parasal olmayan kıymetlerin düzeltmeye esas alınacak tutarları, düzeltme tarihi itibarıyla VUK’un değerleme hükümleri uyarınca tespit edilen kayıtlı değerleridir. Bu nedenle, 31.12.2023 tarihli bilanço düzeltilirken öncelikle parasal olmayan kıymetlerin VUK’un değerleme hükümleri çerçevesinde oluşmuş değerler olmasına dikkat edilmelidir.

Ancak, aşağıdaki durumlar özellik arz etmektedir:

* VUK’un mükerrer 298/A maddesine göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulan en son 31.12.2004 tarihli bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetler için düzeltmeye esas değer olarak, söz konusu bilançoda yer alan düzeltilmiş değerler dikkate alınacaktır.
* VUK’un Geçici 31 ve 32’nci maddeleri ile mükerrer 298/Ç maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler için düzeltmeye esas değer, en son yapılan yeniden değerleme sonrası oluşan değerlerdir.
* ROFM (Reel Olmayan Finansman Maliyeti) içeren parasal olmayan kıymetlere ait düzeltmeye esas değer, bu kıymetlerin VUK’un değerleme hükümlerine göre bulunan değerinden ROFM’un düşülmesi sonrası hesaplanan değer olacaktır. Ancak;
* Stokların toplulaştırılmış yöntemlerle düzeltmeye tabi tutulması durumunda maliyette yer alan ROFM’un düşülmesi ihtiyaridir.
* VUK’un Geçici 31, 32’nci maddeleri ile mükerrer 298/Ç maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş parasal olmayan kıymetlerin düzeltmesinde ROFM ayrıştırması ve düşülmesi yapılmayacaktır.
* Sermaye hesabının düzeltmesinde, yukarıda “50 Hesap Grubu” ile ilgili yapılan açıklamada sayılan fonlardan 31.12.2023 tarihinden önce sermayeye ilave edilmiş olanlar varsa, sermaye hesabının düzeltmeye esas tutarı, bu fonlara ait ilave edilmiş tutarlar düşüldükten sonra kalan tutar olacaktır.

1. **ADIM: DÜZELTMEYE ESAS TARİHLERİN VE DÜZELTME/ TAŞIMA KATSAYILARININ TESPİTİ**

Parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesine esas alınacak tarihleri 555 sıra no.lu VUK Tebliğindeki açıklamalar çerçevesinde Ek’te yer alan tabloda her bir defteri kebir hesabı itibarıyla gösterilmiştir.

31.12.2023 tarihli bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetler için düzeltme işleminde esas alınabilecek en eski “Düzeltmeye Esas Tarih” 2005 yılından (2004 yılında enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş bilançoda yer alan kıymetler için 31.12.2004 tarihinden) itibaren başlayacaktır.

Aşağıdaki durumlar özellik göstermektedir:

* 2004 Tarihli Bilançoda Yer Alan Kıymetler: En son enflasyon düzeltmesi yapılmış olan 2004 yılı bilançosunda yer alan kıymetler için düzeltmeye esas tarih olarak 31.12.2004 tarihi (özel hesap dönemine sahip mükelleflerde 2004 takvim yılında başlayan hesap döneminin son günü) dikkate alınacaktır.
* VUK Geçici Madde 31, 32 ve Mükerrer 298/Ç maddeleri Uyarınca Yeniden Değerlemeye Tabi Tutulan Kıymetler: Sadece VUK’un Geçici 31’inci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş (Geçici 32’nci ve mükerrer 298/Ç maddeleri uyarınca yeniden değerleme yapılmamış) olan kıymetlerde 30.04.2018 tarihi (aynı maddenin yedinci fıkrası kapsamında 2021 yılında yeniden değerleme yapılmış olanlarda 31.05.2021 tarihi); Geçici 32’nci madde ve/veya mükerrer 298/Ç maddesi kapsamında yeniden değerleme yapılmış olan kıymetlerde yeniden değerlemenin ait olduğu dönemin son günü düzeltmeye esas tarih olarak dikkate alınacaktır.
* Şahıs İşletmelerinde Sermaye Hesabı: Şahıs işletmelerinde sermayenin tescili söz konusu olmadığından sermaye hesabında yer alan tutar için deftere kayıt tarihi; sonraki yıllarda ise dönem sonunda meydana gelen artış ve azalışlarda (oluşan karın/zararın sermaye ile ilişkilendirilmesi gibi) hesap dönemin sonu düzeltmeye esas tarih olarak dikkate alınacaktır.
* Kayıtlara Giriş Tarihi Tam Olarak Belli Olmayan Kıymetler: Enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak parasal olmayan kıymetin kayıtlara giriş tarihi yıl olarak belli, ancak ay olarak belirlenemiyorsa, ilgili kıymetin işletmeye girdiği yılın ilk ayı, kayıtlara giriş tarihi yıl olarak da belirlenemiyorsa işletmenin kurulduğu yılın ilk ayı (işletme 2005 yılından önce kurulmuşsa 2005/Ocak ayı) düzeltmeye esas tarih olarak dikkate alınacaktır.
* Devir, Nev’i Değişikliği ve Bölünme İşlemlerinden Gelen Kıymetler: 31.12.2023 tarihinden önce 5520 sayılı KVK’nın 19’uncu maddesi ve GVK’nın 81’inci maddesi çerçevesinde yapılmış olan devir, nev’i değişikliği, tam ve kısmi bölünme işlemleri nedeniyle aktifte yer alan parasal olmayan kıymetlerin düzeltmeye esas tarihi olarak; devir tarihi değil, söz konusu kıymetlerin devir alınan, nev’i değiştiren veya bölünen işletmenin envanterine alındığı tarih dikkate alınacaktır. Ancak, bu kıymetlerin envantere giriş tarihleri tespit edilemiyorsa, düzeltmeye esas tarih olarak devir, nev’i değişikliği veya bölünme tarihi dikkate alınabilecektir.
* Birleşme işlemlerinden Gelen Kıymetler: Birleşme işlemlerinde kıymetin birleşilen kurumun kayıtlarına intikal ettiği tarih dikkate alınacaktır.
* Stokların Düzeltmesinde Toplulaştırılmış Yöntemlerin Seçilmesi: Mükellefler stoklarla ilgili düzeltme için gerçek yöntemi seçebilecekleri gibi, 555 sıra no.lu VUK Genel Tebliğinde belirlenen toplulaştırılmış yöntemleri kullanarak da düzeltme yapabileceklerdir. Toplulaştırılmış yöntemlerin kullanılması halinde düzeltmeye esas tarihlere bağlı kalmayacaklardır.

Düzeltme katsayısının belirlenmesinde parasal olmayan kıymetlerin düzeltmeye esas tarihleri dikkate alınacaktır. 2023 yılı enflasyon düzeltmesinde kullanılacak düzeltme katsayıları ekli tabloda (ve 165 no.lu VUK Sirküleri ekinde) gösterilmiştir.

Düzeltme katsayısının pozitif/negatif çıkmasının bir önemi yoktur, bulunan değerin düzeltme katsayısı olarak dikkate alınmasına engel değildir.

1. **ADIM: DÜZELTİLMİŞ TUTARLARIN HESAPLANMASI VE** **FARKLARIN KAYITLARA ALINMASI**

Parasal olmayan kıymetlerin düzeltmeye esas değerlerinin düzeltme katsayısı ile çarpılması yoluyla düzeltilmiş tutarlarına ulaşılacaktır. Toplulaştırılmış yöntemlerin kullanılması halinde kullanılan yöntem çerçevesinde düzeltilmiş tutarlar hesaplanacaktır. Kısaca şöyle formüle edilebilir:

|  |
| --- |
| Düzeltilmiş Değer = Düzeltmeye Esas Tutar x Düzeltme Katsayısı |

Birikmiş amortismanlar da parasal olmayan kıymettir ve enflasyon düzeltmesine tabidir. Fakat 2023 yılı düzeltmesinde bunlar için düzletme katsayısı yoluyla bir düzeltme işlemi yapılmayacak; ait oldukları parasal olmayan kıymetin 31.12.2023 tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltme yapılacak ve düzeltilmiş tutarı hesaplanacaktır. Önceki yıllarda ayrılmamış amortismanlar varsa, bunlar için herhangi bir işlem yapılmayacak, bunlar ayrılmış kabul edilmeyecek ve düzeltme işleminde dikkate alınmayacaktır. Ayrılmamış amortismanlar enflasyon düzeltmesi sonrasında da gider olarak dikkate alınmayacaktır.

Enflasyon düzeltmesi sonucunda ortaya çıkan farkların izlenmesi için kullanılacak hesaplar şunlardır:

* 697-Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı
* 698-Enflasyon Düzeltme Hesabı
* 178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı
* 358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı
* 502-Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları Hesabı
* 503-Sermaye Düzeltmesi Olumsuz Farkları Hesabı

Yapılan düzeltme işlemi sonucunda parasal olmayan kıymetlerin hesaplanan düzeltilmiş tutarları ile düzeltme öncesi tutarları arasındaki fark enflasyon düzeltme farkıdır. Enflasyon düzeltme farkları, karşılıklı olarak ilgili kıymetlere ait fark hesaplarına ve “698-Enflasyon Düzeltme Hesabı”na kaydedilecektir.

Parasal olmayan varlıkların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farklar 698-Enflasyon Düzeltme Hesabının alacağına, parasal olmayan kaynakların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farklar ise aynı hesabın borcuna kaydedilir.

Örnek: İşletmenin aktifine kayıtlı bir makinenin düzeltilmesi sonucu oluşan enflasyon farkının kaydı şu şekilde olacaktır:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 253- Tesis, Makine ve Cihazlar Hs. (Enflasyon Farkı) |  | XX |  |
|  | 698-Enflasyon Düzeltme Hesabı |  | XX |

Kaynaklardan yasal yedek akçenin düzeltilmesi sonucu oluşan enflasyon farkının kaydı ise şu şekilde olacaktır:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 698-Enflasyon Düzeltme Hesabı |  | XX |  |
|  | 540-Yasal Yedekler Hesabı (Enflasyon Farkı) |  | XX |

Parasal olmayan kıymetlere ait enflasyon düzeltme farklarının yanında, sıfırlanması gereken öz kaynak kalemlerindeki tutarlar da 698-Enflasyon Düzeltme Hesabına kaydedilecektir. Bu hesabın bakiyesi "570- Geçmiş Yıllar Karları" hesabına veya "580- Geçmiş Yıllar Zararları" hesabına aktarılarak kapatılacaktır. Buna göre 698-Enflasyon Düzeltme Hesabının alacak ve borç bakiyesinin kapatılması şu şekilde olacaktır:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 698-Enflasyon Düzeltme Hesabı |  | XX |  |
|  | 570-Geçmiş Yıllar Karları |  | XX |
| 580-Geçmiş Yıllar Zararları |  | XXX |  |
|  | 698-Enflasyon Düzeltme Hesabı |  | XXX |

Enflasyon düzeltme farklarının kaydı kural olarak, ilgili kıymetlere ait fark hesapları ile “698-Enflasyon Düzeltme Hesabı”nın karşılıklı çalıştırılması şeklinde olmakla birlikte bunun iki istisnası vardır:

1. Ödenmiş Sermaye tutarının düzeltilmesi sonucu ortaya çıkan farklar için 698-Enflasyon Düzeltmesi Hesabı ile 500-Sermaye fark hesabı çalışmaz. Bunun yerine; 698-Enflasyon Düzeltme Hesabı ile olumlu farklar için “502-Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları” hesabı, olumsuz farklar için ise “503-Sermaye Düzeltmesi Olumsuz Farkları” hesabı çalıştırılır. Buna göre, muhasebe kayıtları şu şekilde yapılacaktır:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 698-Enflasyon Düzeltme Hesabı |  | XX |  |
|  | 502-Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları |  | XX |
| 503-Sermaye Düzeltmesi Olumsuz Farkları |  | XXX |  |
|  | 698-Enflasyon Düzeltme Hesabı |  | XXX |

1. Yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerine ait “17-Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri” hesap grubundaki maliyetler ve “35-Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri” hesap grubundaki hakedişlerin düzeltilmesi sonucu ortaya çıkan enflasyon düzeltme farkları için “697-Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı” kullanılacaktır. Buna göre muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 170-Yıllara Yaygın İnşaat Onarım Maliyetleri (Enflasyon Farkı) |  | XX |  |
|  | 697-Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı |  | XX |
| 697-Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı |  | XXX |  |
|  | 350-Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri (Enflasyon Farkı) |  | XXX |

697-Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı, borç veya alacak bakiyesi vermesi durumuna göre "178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" veya "358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"na devredilerek kapatılacaktır.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı |  | XX |  |
|  | 697-Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı |  | XX |
| 697-Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı |  | XXX |  |
|  | 358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı |  | XXX |

1. **ADIM: DÜZELTME SONRASI BİLANÇOSUNUN ÇIKARILMASI**

Yukarıda belirtilen dört adımda açıklanan işlemler tamamlandıktan sonra nihai olarak düzeltme sonrası bilançosu düzenlenecektir. Düzeltme sonrası bilançoda; parasal kıymetler VUK hükümleri çerçevesinde tespit edilen değerleriyle, parasal olmayan kıymetler enflasyon düzeltmesi sonrasında oluşan değerleriyle gösterilecektir.

1. **ÖZELLİKLİ KONULAR**
2. **Faydalı Ömrünü Tamamlamış ve Tamamen İtfa Olmuş Kıymetler**

Amortismana tabi olup faydalı ömrünü tamamlayan ve amortisman yoluyla değeri tamamen yok edilmiş iktisadi kıymetlerin (işletme kayıtlarında iz bedeliyle takip edilmeye devam edilen amortismana tabi kıymetler dahil) ve bunların birikmiş amortismanlarının enflasyon düzeltmesine tabi tutulması ihtiyaridir.

1. **Reel Olmayan Finansman Maliyeti**

Reel Olmayan Finansman Maliyeti (ROFM) içerebilen kıymetler şunlardır:

* Stoklar (15 hesap grubu)
* Maddi Duran Varlıklar (25 hesap grubu)
* Mali Duran Varlıklar (24 hesap grubu)
* Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar (27 hesap grubu)

26 hesap grubunda yer alan Maddi Olmayan Duran Varlıklar ROFM içermezler.

Ancak;

* Stoklarda toplulaştırılmış yöntem kullanılması halinde ROFM hesaplanması ihtiyaridir.
* VUK’un Geçici 31 ve Geçici 32’nci maddeleri ile mükerrer 298/Ç maddesi uyarınca değerlemeye tabi tutulmuş olan parasal olmayan kıymetler için ROFM ayrıştırması yapılmayacaktır.

1. **Stokların Düzeltmesi**

Stokların düzeltmesi gerçek esasa göre yapılabileceği gibi toplulaştırılmış yöntemler kullanılarak da düzeltme yapılabilecektir. Stok cinsleri (mal grupları) ve bunların da alt grupları itibarıyla farklı yöntemler kullanılması da mümkündür. 2023 yılında yapılan düzeltme yöntemi tercihi 2024 ve sonraki yıllar için bağlayıcı değildir.

Mamul ve yarı mamullerin düzeltilmesinde bunların üretilerek aktife alındıkları tarih değil, bunların maliyetine dahil edilen ham madde, işçilik, genel üretim giderleri gibi unsurların deftere kayıt tarihleri esas alınacaktır.

1. **Yapılmakta Olan Yatırımların Düzeltilmesi**

2023 yılı sonu bilançosunda 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabında yer alan tutarın düzeltilmesinde, düzeltmeye esas tarih olarak bu hesabı oluşturan harcamaların kayıtlara alındığı tarihleri içeren her ay sonu düzeltmeye esas tarih olarak dikkate alınacaktır. Her ay itibarıyla yapılmış bu harcamalar ilgili aylara ait düzeltme katsayıları kullanılmak suretiyle düzeltmeye tabi tutulacak ve bu şekilde hesaplanan tutarların toplamı düzeltilmiş tutar olacaktır.

1. **Yapılmakta Olan Yatırımlar Yoluyla Aktifleştirilmiş İktisadi Kıymetler**

2023 yılı sonu bilançosunda Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında görünmeyen, ancak bu hesap yoluyla gelmiş ve binalar vb. aktif hesapta görünen parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmesi iki aşamalı olarak yapılacaktır:

Birinci aşamada, aynen Yapılmakta Olan Yatırımların düzeltmesinde olduğu gibi, yapılan harcamalar her ay itibarıyla ilgili aya ait düzeltme katsayısı kullanılarak aktifleştirme tarihine kadar düzeltilecek; ikinci aşamada ise, tamamı kül halinde aktifleştirme tarihinden 31.12.2023 tarihine kadar düzeltmeye tabi tutulacaktır. Dolayısıyla bu iki aşamalı düzeltmede söz konu yatırım harcamalarının 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına kayıt tarihinin bir önemi yoktur.

Aktifte yer alan binalar için düzeltme yapılırken arsa bedelinin düzeltilmesi konusunda mevzuatta bir açıklama yoktur. Görüşümüze göre arsa bedeli arsanın mülkiyetinin intikal tarihi dikkate alınarak düzeltmeye tabi tutulabilir.

1. **Araştırma ve Geliştirme Harcamaları**

263-Araştırma ve Geliştirme Giderleri hesabında takip edilen ve 2023 yılı sonu bilançosunda yer alan Ar-Ge harcamalarının düzeltmesinde, her bir aya ilişkin harcamanın gerçekleştiği ay sonu dikkate alınarak düzeltme yapılacaktır.

1. **Sat-Kirala-Geri Al İşlemleri**

Sat-Kirala-Geri Al işlemi yoluyla aktife alınan ve 260 hesapta takip edilen kıymetlerin düzeltmesi konusunda Tebliğ ve Sirkülerde bir açıklama bulunmamaktadır. Görüşümüze göre bunların da finansal kiralama işlemlerinde olduğu gibi düzeltmeye tabi tutulması ve ROFM ayrıştırması yapılmaması gerekir.

1. **Avansların Düzeltmesi**

Parasal olmayan kıymetlerle ilgili “Verilen Avanslar” ve “Alınan Avanslar” düzeltmeye tabi tutulacaktır. Düzeltme sonrası oluşan farklar için fatura düzenlenmesi söz konusu değildir.