



Enflasyon Düzeltmesi

ATİK

(+Amortisman, vd.)

DÜZELTİLMESİ

(31.12.2023 Tarihli Bilançolarda)

Bu kitapçık, vergisel açıdan yapılacak enflasyon düzeltmesini rakamsal örneklerle açıklamak için hazırlanmıştır.

Bu kitapçıkta yer alan hesaplamalar manuel olarak yapıldıktan sonra “EnfJust 7.0” ile kontrol edilmiştir.

Atc Universe

Web sayfamız: <https://atcuniverse.com/>

Elektronik ileti: akademi@atcuniverse.com

Şubat 2024

İÇİNDEKİLER

| | |
|---|-----------|
| 1. ÖN BİLANÇO ÖRNEĞİ | 1 |
| 2. BİNALARIN DÜZELTİLMESİ..... | 6 |
| 2.1. DÜZELTME KATSAYILARININ HESAPLANMASI | 6 |
| 2.2. DÜZELTMEYE ESAS TUTARLARIN BELİRLENMESİ | 7 |
| 2.3. ENFLASYON DÜZELTMESİ | 8 |
| 2.4. BİRİKMİŞ AMORTİSMANLARIN DÜZELTMESİ | 9 |
| 3. FABRİKA BİNALARININ DÜZELTİLMESİ..... | 12 |
| 3.1. İKİ AŞAMALI DÜZELTMENİN BİRİNCİ AŞAMASI | 12 |
| 3.2. DÜZELTME KATSAYILARININ HESAPLANMASI | 13 |
| 3.3. ENFLASYON DÜZELTMESİ | 14 |
| 3.4. BİRİKMİŞ AMORTİSMANLARIN DÜZELTMESİ | 14 |
| 4. MAKİNELERİN DÜZELTİLMESİ | 15 |
| 4.1. DÜZELTME KATSAYILARININ HESAPLANMASI | 15 |
| 4.2. ENFLASYON DÜZELTMESİ | 16 |
| 4.3. BİRİKMİŞ AMORTİSMANLARIN DÜZELTMESİ | 16 |
| 5. TAŞITLARIN DÜZELTİLMESİ..... | 17 |
| 5.1. DÜZELTME KATSAYILARININ HESAPLANMASI | 18 |
| 5.2. ENFLASYON DÜZELTMESİ | 18 |
| 5.3. BİRİKMİŞ AMORTİSMANLARIN DÜZELTMESİ | 19 |
| 6. GELECEK YILLARA AİT GİDERLERİN DÜZELTİLMESİ | 20 |
| 6.1. KİST AMORTİSMAN UYGULAMASI NEDİR? | 21 |
| 6.2. AMORTİSMAN KISITLAMASI UYGULAMASI NEDİR? | 21 |
| 6.3. KİST AMORTİSMAN VE AMORTİSMAN KISITLAMASI BİRLİKTE | 22 |
| 6.4. ERTELENEN AMORTİSMAN GİDERİ HANGİ HESAPTA BEKLETİLİR?..... | 23 |
| 6.5. 280-180 HESAPLAR NASIL DÜZELTİLİR?..... | 25 |
| 7. DEMİRBAŞLARIN DÜZELTİLMESİ..... | 26 |
| 7.1. DÜZELTME KATSAYILARININ HESAPLANMASI | 26 |
| 7.2. ENFLASYON DÜZELTMESİ | 27 |
| 7.3. BİRİKMİŞ AMORTİSMANLARIN DÜZELTMESİ | 27 |
| 8. ÖDENMİŞ SERMAYENİN DÜZELTİLMESİ..... | 28 |
| 9. OLAĞANÜSTÜ YEDEKLERİN DÜZELTİLMESİ..... | 29 |
| 10. SIFIRLANACAK KALEMLER | 29 |
| 11. ENFLASYON DÜZELTMESİ UYGULANMIŞ BİLANÇO | 30 |
| 12. YAPILMASI GEREKEN YEVMİYE MADDELERİ | 31 |

1. ÖN BİLANÇO ÖRNEĞİ

İşletmenin 31.12.2023 Tarihli enflasyon düzeltmesi uygulanmamış ön bilançosu¹ aşağıdaki gibidir:

| X Ltd. Şti. Enflasyon Düzeltmesi Öncesi Ön Bilanço (31 Aralık 2023) | | | |
|--|----------------------|---|----------------------|
| AKTİF (VARLIKLAR) | | PASİF (KAYNAKLAR) | |
| | Cari Dönem | | Cari Dönem |
| I- DÖNEN VARLIKLAR | 589.802,56 | I- KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR | 523.802,56 |
| A) Hazır Değerler | 21.000,00 | A) Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler | 523.802,56 |
| 1- Kasa | 1.000,00 | 1- Ödenecek Vergi ve Fonlar | 523.802,56 |
| 2- Bankalar | 20.000,00 | 1- Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları | 431.736,74 |
| B) Ticari Alacaklar | 45.000,00 | 2- Dönem Kârının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri | 431.736,74 |
| 1- Alıcılar | 50.000,00 | | |
| 2- Alacak Senetleri Reeskontu (-) | 5.000,00 | II- ÖZKAYNAKLAR | 72.528.391,89 |
| C) Diğer Dönen Varlıklar | 523.802,56 | A) Ödenmiş Sermaye | 15.656.000,00 |
| 1- Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar | 523.802,56 | 1- Sermaye | 17.186.000,00 |
| | | 2- Ödenmemiş Sermaye (-) | 1.530.000,00 |
| II- DURAN VARLIKLAR | 72.462.391,89 | B) Sermaye Yedekleri | 56.577.181,66 |
| A) Ticari Alacaklar | 90.000,00 | 1- Maddi Duran Varlık Yeniden Değerleme Artışları | 56.577.181,66 |
| 1- Alacak Senetleri | 100.000,00 | C) Kar Yedekleri | 1.300.000,00 |
| 2- Alacak Senetleri Reeskontu (-) | 10.000,00 | 1- Olağanüstü Yedekler | 1.300.000,00 |
| B) Maddi Duran Varlıklar | 72.209.058,55 | D) Geçmiş Yıllar Karları | 800.000,00 |
| 1- Binalar | 79.047.675,61 | 1- Geçmiş Yıllar Karları | 800.000,00 |
| 2- Tesis, Makina ve Cihazlar | 15.935.470,00 | E) Geçmiş Yıllar Zararları (-) | -3.100.000,00 |
| 3- Taşıtlar | 2.866.314,00 | 1- Geçmiş Yıllar Zararları (-) | 3.100.000,00 |
| 4- Demirbaşlar | 36.385,99 | F) Dönem Net Karı (Zararı) | 1.295.210,23 |
| 5- Birikmiş Amortismanlar (-) | 25.676.787,05 | 1- Dönem Net Karı | 1.295.210,23 |
| C) Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları | 163.333,34 | | |
| 1- Gelecek Yıllara Ait Giderler | 163.333,34 | | |
| AKTİF TOPLAMI ... | 73.052.194,45 | PASİF TOPLAMI ... | 73.052.194,45 |

¹ Uzun bir aradan sonra ilk defa yapılacak enflasyon düzeltmesinde ön bilanço; dönem sonu işlemleri (dönem amortismanları da dahil) yapıldıktan sonra üretilen ve dönem kâr/zararı hesaplanmış ama enflasyon düzeltmesi henüz uygulanmamış bilançoya denir.

Bu bilanço üzerinde uzun süre sonra ilk defa enflasyon düzeltmesi uygulanacaktır. Enflasyon düzeltmesi için gerekli detay veriler aşağıdaki gibidir:

- a) İşletmenin 02.02.2017 tarihinde tanesini 900.000.-TL bedelle satın aldığı iki bina (A ve B) için sonradan üstlendiği 100.000.-TL finansman masrafı 07.11.2017 tarihinde aktifleştirilmiş olup bu maliyetlerinin içinde 25.000.-TL reel olmayan finansman maliyeti vardır.
- b) İşletme; 07.11.2017 tarihinde, tanesi 1.000.000.-TL bedelle altı bina daha (C, D, E, F, G ve H) satın almıştır.
- c) Tüm binalar için normal amortisman yöntemi tercih edilmiş, ancak 2019 yılında tüm binalarda amortisman ayrılması unutulmuştur.
- d) Bu binalar için yapılan yeniden değerlendirme bilgileri aşağıdaki gibidir:
 - i. Bina (B, D ve E) için VUK. Geçici 31. Maddesi uyarınca 2021 yılında yeniden değerlendirme yapılmıştır.
 - ii. Bina (E, F ve G) için VUK. Geçici 32. Maddesi uyarınca 2022 yılında yeniden değerlendirme yapılmıştır.
 - iii. Bina (G ve H) için VUK. Mükerrer 298/Ç Maddesi uyarınca 2023/III. Geçici vergi döneminde yeniden değerlendirme yapılmıştır.
 - iv. Bina (A ve C) için hiç yeniden değerlendirme yapılmamıştır.
 - v. Yeniden değerlendirme yapılan kıymetlerde, 2019 yılında unutulmuş amortismanlar tam ayrılmış varsayılarak düzeltilmiştir.

Buna göre işletmenin 31.12.2023 tarihi itibarıyla sahip olduğu binaların durumu tablo halinde aşağıdaki şekilde gösterilmektedir:

| Bina | Maliyet Bedeli | R.O.F.M. | Yeniden Değerleme | | | Yeniden Değerleme | Ön Bilanço Değeri | Birikmiş Amortisman |
|-----------------------|----------------|-----------|-------------------|-----------|-----------------------|-------------------|-------------------|---------------------|
| | | | G.31.2021 | G.32.2022 | 2023/III ² | | | |
| Bina (A) | 1.000.000,00 | 25.000,00 | - | - | - | 0,00 | 1.000.000,00 | 120.000,00 |
| Bina (B) ³ | 1.000.000,00 | 25.000,00 | Yapıldı | - | - | 1.268.818,00 | 2.268.818,00 | 317.634,52 |
| Bina (C) | 1.000.000,00 | - | - | - | - | 0,00 | 1.000.000,00 | 120.000,00 |
| Bina (D) | 1.000.000,00 | - | Yapıldı | - | - | 1.106.890,00 | 2.106.890,00 | 294.964,60 |
| Bina (E) | 1.000.000,00 | - | Yapıldı | Yapıldı | - | 5.140.109,53 | 6.140.109,53 | 859.615,33 |
| Bina (F) | 1.000.000,00 | - | - | Yapıldı | - | 5.386.460,00 | 6.386.460,00 | 894.104,40 |
| Bina (G) | 1.000.000,00 | - | - | Yapıldı | Yapıldı | 7.608.948,08 | 8.608.948,08 | 1.205.252,72 |
| Bina (H) | 1.000.000,00 | - | - | - | Yapıldı | 348.000,00 | 1.348.000,00 | 188.720,00 |
| Toplam... | | | | | | 20.859.225,61 | 28.859.225,61 | 4.040.291,57 |

² VUK Mükerrer 298/Ç kapsamında 2023/III. Geçici vergi döneminde yapılan yeniden değerlendirme

³ Yeniden değerlendirme sonucunun 2.106.890,00 TL çıkmamasının nedeni; biri 02.02.2017 tarihli 900.000.-TL maliyet için diğeri 07.11.2017 tarihli 100.000.-TL maliyet için olmak üzere iki satırlı yeniden değerlendirme yapılmasıdır.

- e) İşletme iki adet fabrika binasını (X ve Y) “258 Yapılmakta Olan Yatırımlar” hesabından devir alarak 31.05.2014 tarihinde “252 Binalar” hesabında aktifleştirmiştir. Her iki fabrika binasının ayrı ayrı aktifleştirme değeri 13.000.000.-TL olup bu hesap öncesinde 258 hesapta geçen serüvenleri aşağıdaki gibidir:⁴

| Düzeltilmeye Esas | Deftere Kayıt Tarihi |
|-------------------|----------------------|
| 5.000.000,00 | 11.02.2011 |
| 5.000.000,00 | 14.11.2012 |
| 3.000.000,00 | 28.02.2014 |

- Her iki fabrika için normal amortisman yöntemi tercih edilmiş, ancak 2019 yılında fabrikalarda amortisman ayrılması unutulmuştur.
- Fabrika (Y) için VUK. Geçici 31. Maddesi uyarınca 2021 yılında yeniden değerlendirme yapılmıştır. 2019 yılında unutulmuş amortisman tam ayrılmış varsayılarak düzeltilmiştir.
- Fabrika (X) için hiç yeniden değerlendirme yapılmamıştır.

Buna göre işletmenin 31.12.2023 tarihi itibarıyla sahip olduğu fabrikaların durumu tablo halinde aşağıdaki şekilde gösterilmektedir:

| Fabrika Binası | Maliyet Bedeli | Y. Değerleme (G.31.2021) | Yeniden Değerleme | Ön Bilanço Değeri ⁵ | Birikmiş Amortisman |
|----------------|----------------|--------------------------|-------------------|--------------------------------|---------------------|
| Fabrika X | 13.000.000,00 | - | 0,00 | 13.000.000,00 | 2.340.000,00 |
| Fabrika Y | 13.000.000,00 | Yapıldı | 24.188.450,00 | 37.188.450,00 | 7.437.690,00 |
| Toplam... | | | 24.188.450,00 | 50.188.450,00 | 9.777.690,00 |

- f) İşletmenin 31.05.2018 tarihinde 2.000.000.-TL banka kredisiyle satın aldığı iki adet makine (M ve N) için alınan kredi Aralık 2018 ayında kapatılmış ve 500.000.-TL faiz ödenmiştir. Ödenen faiz makinelerin maliyetine eklenmiş ve makinelerin yeni değerleri 2.500.000.-TL olmuştur.
- Makineler için ödenen faizlerin 100.000.-TL tutarındaki kısmı reel olmayan finansman maliyetidir.
 - Normal amortisman yöntemi seçilen makinelerin faydalı ömrü 10 yıldır. Makinelerde, tüm yıllarda amortismanlar tam olarak ayrılmıştır.
 - Makine (N) için VUK. Geçici 32. Maddesi uyarınca 2022 yılında yeniden değerlendirme yapılmıştır.

⁴ Bu kısım sosyal medya platformlarında dolaşıma sokulan bir örnekle benzeşmektedir. Yayın sahibi özel mesajla hatalı hesaplama konusunda uyarılmış ancak yeni versiyonda da bu kısım düzeltilmemiştir. Meslek mensuplarının doğru bir hesaplamayı hak ettiği düşüncemizle aynı örneğin bize göre doğrusu verilmektedir.

⁵ Uzun bir aradan sonra ilk defa yapılacak enflasyon düzeltmesinde ön bilanço; dönem sonu işlemleri (dönem amortismanları da dahil) yapıldıktan sonra üretilen ve dönem kâr/zararı hesaplanmış ama enflasyon düzeltmesi henüz uygulanmamış bilançoya denir.

Buna göre bu makinelerin 31.12.2023 tarihli ön bilançoda mevcut görünümü aşağıdaki gibidir:

| Tanımlama | Deftere Kayıt | Bilanço Değeri | Birikmiş Amortisman | Faydalı Ömrü | Amortisman Yöntemi | ROFM | Yeniden Değerleme | Y. Değerleme Artışı |
|-----------|---------------|----------------|---------------------|--------------|--------------------|------------|-------------------|---------------------|
| Makine M | 31.05.2018 | 2.500.000,00 | 1.500.000,00 | 10 | Normal | 100.000,00 | Yok | 0,00 |
| Makine N | 31.05.2018 | 13.435.470,00 | 8.061.282,00 | 10 | Normal | 100.000,00 | G.32-2022 | 10.935.470,00 |

- g) İşletmenin 31.05.2018 tarihinde iki adet kamyonu (K ve L) tanesi 250.000.-TL bedelle satın aldığı kamyonlar için normal amortisman yöntemini tercih ettiği, ancak 2019 yılında kamyon (K) için amortisman ayırmayı unuttuğu anlaşılmıştır. Kamyonlar için yeniden değerlendirme yapılmamıştır.
- h) İşletme, 24.11.2021 tarihinde, iki adet binek otomobili (T ve U) tanesi 600.000.-TL bedel, 400.000.-TL ÖTV ve 180.000.-TL KDV ile toplam 1.180.000.-TL ödeyerek satın almıştır. Binek oto (T) için ödenen KDV + ÖTV gidere, binek oto (U) için ödenen KDV + ÖTV ise maliyete atılmıştır.
- i. Binek oto (T) için VUK. Geçici 32. Maddesi uyarınca 2022 yılında yeniden değerlendirme yapılmıştır.
- ii. Binek oto (U) için hiç yeniden değerlendirme yapılmamıştır.
- iii. Her iki binek otoda azalan bakiyeler amortisman yöntemi tercih edilmiştir.

Buna göre işletmenin 31.12.2023 tarihi itibarıyla sahip olduğu taşıtların durumu tablo halinde aşağıdaki şekilde gösterilmektedir:

| Taşıtlar | Maliyet Bedeli | Y. Değerleme (G.32.2022) | Yeniden Değerleme | Ön Bilanço Değeri ⁶ | Birikmiş Amortisman |
|-------------|----------------|--------------------------|-------------------|--------------------------------|---------------------|
| Kamyon K | 250.000,00 | - | 0,00 | 250.000,00 | 200.000,00 |
| Kamyon L | 250.000,00 | - | 0,00 | 250.000,00 | 250.000,00 |
| Binek Oto T | 600.000,00 | Yapıldı | 586.314,00 | 1.186.314,00 | 930.070,18 |
| Binek Oto U | 1.180.000,00 | -- | 0,0 | 1.180.000,00 | 925.120,00 |
| | | Toplam... | 586.314,00 | 2.866.314,00 | 2.305.190,18 |

- i) "280 Gelecek Yıllara Ait Giderler" hesabında bulunan 163.333,34 TL, 2021 yılında binek oto nedeniyle gider yazılamayan (binek oto 'T' için 56.666,67 TL ve binek oto 'U' için 106.666,67 TL olmak üzere) ertelenmiş kıst amortismanlardan oluşmaktadır.

⁶ Uzun bir aradan sonra ilk defa yapılacak enflasyon düzeltmesinde ön bilanço; dönem sonu işlemleri (dönem amortismanları da dahil) yapıldıktan sonra üretilen ve dönem kâr/zararı hesaplanmış ama enflasyon düzeltmesi henüz uygulanmamış bilançoya denir.

j) İşletmede 31.12.2023 tarihi itibarıyla mevcut demirbaşların listesi aşağıdaki gibidir:

| Tanımlama | Deftere Kayıt | Bilanço Değeri | Birikmiş Amortisman | Faydalı Ömrü | Amortisman Yöntemi | ROFM | Yeniden Değerleme | Y. Değerleme Artışı |
|------------------|---------------|----------------|---------------------|--------------|--------------------|---------------------|-------------------|---------------------|
| LCD Televizyon | 03.08.2020 | 1.440,68 | 1.152,56 | 5 | Normal | 140,00 | Yok | 0,00 |
| Sehpa | 25.08.2020 | 7.714,29 | 6.171,44 | 5 | Normal | - | G.32-2022 | 5.748,19 |
| Büro Mobilyası | 16.09.2020 | 4.761,57 | 4.144,47 | 5 | Azalan Bakiyeler | 800,00 ⁷ | G.31-2021 | 952,25 |
| Güvenlik Sistemi | 08.09.2018 | 13.405,60 | 13.405,60 | 5 | Normal | - | Yok | 0,00 |
| Sandalye | 30.09.2018 | 1.635,59 | 1.635,59 | 5 | Azalan Bakiyeler | - | Yok | 0,00 |
| Notebook | 05.05.2022 | 3.957,26 | 2.352,64 | 5 | Azalan Bakiyeler | - | 2023/II | 1.021,61 |
| Laptop | 13.11.2018 | 3.471,00 | 3.471,00 | 5 | Normal | - | Yok | 0,00 |
| Toplam... | | 36.385,99 | 32.333,3 | | | 940,00 | | 7.722,05 |

k) Yukarıda yapılan açıklamalara göre “522 Maddi Duran Varlık Yeniden Değerleme Artışları” hesabı aşağıdaki gibi işlem görmüştür:

| Yeniden Değerleme Artışı | Tutar |
|------------------------------------|---------------|
| Bina (B) Yeniden Değerleme Artışı | 1.268.818,00 |
| Bina (D) Yeniden Değerleme Artışı | 1.106.890,00 |
| Bina (E) Yeniden Değerleme Artışı | 5.140.109,53 |
| Bina (F) Yeniden Değerleme Artışı | 5.386.460,00 |
| Bina (G) Yeniden Değerleme Artışı | 7.608.948,08 |
| Bina (H) Yeniden Değerleme Artışı | 348.000,00 |
| Fabrika (Y) Y. Değerleme Artışı | 24.188.450,00 |
| Makine (N) Y. Değerleme Artışı | 10.935.470,00 |
| Binek Oto (T) Y. Değerleme Artışı | 586.314,00 |
| Sehpa Yeniden Değerleme Artışı | 5.748,19 |
| Büro Mobilyası Y. Değerleme Artışı | 952,25 |
| Notebook Y. Değerleme Artışı | 1.021,61 |
| Toplam... | 56.577.181,66 |

⁷ Yeniden değerlendirme öncesi döneme tekabül etmektedir.

- l) Sermayenin 1.000.000.-TL tutarındaki kısmı 31.03.2005 tarihinde, 14.656.000.-TL tutarındaki kısmı 12.07.2007 tarihinde nakit olarak ödenmiştir.
- m) Olağanüstü yedekler 31.12.2009 tarihinde ayrılmıştır.

2. BİNALARIN DÜZELTİLMESİ

2.1. Düzeltme Katsayılarının Hesaplanması

Düzeltme katsayısı; Türkiye İstatistik Kurumu tarafından Türkiye geneli için hesaplanan ve aylar itibarıyla açıklanan Yİ-ÜFE değerleri göz önünde bulundurularak aşağıdaki formüle göre hesaplanır:

Düzelme katsayısı: Aralık 2023 Endeksi / Düzeltmeye Esas Tarih Endeksi

Maddi duran varlıklar için düzeltmeye esas tarih; *deftere kayıt tarihidir*.⁸

Düzeltme katsayısının belirlenmesinde; yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler için düzeltmeye esas tarih olarak; geçici 32 nci ve mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirilmemiş ancak geçici 31 inci madde kapsamında yeniden değerlendirilmiş olanlarda yeniden değerlendirilmesi için esas alınan aktife kayıtlı olma şartının arandığı tarihten önceki ayın son gününün, geçici 32 nci ve/veya mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirilmiş olanlarda, yeniden değerlemenin ilgili olduğu dönemin son günü esas alınır.⁹

Buna göre düzeltme katsayıları aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır:

| Alt Kıvrım | Deftere Kayıt Tarihi | Yeniden Değerleme | | | Düzeltilmeye Esas Yİ-ÜFE | Düzeltilmeye Esas Endeks (A) | Bilanço Ayı Endeksi (B) | Düzeltilme Katsayısı (C= B/A) |
|------------------------|----------------------|-------------------|-----------|----------|--------------------------|------------------------------|-------------------------|-------------------------------|
| | | G.31.2021 | G.32.2022 | 2023/III | | | | |
| Bina (A) | 02.02.2017 | - | - | | Şubat 2017 | 288,59 | 2.915,02 | 10,1009 |
| Bina (A) ¹⁰ | 07.11.2017 | | | | Kasım 2017 | 312,21 | 2.915,02 | 9,33673 |
| Bina (B) | 02.02.2017 | Yapıldı | - | - | Mayıs 2021 | 666,79 | 2.915,02 | 4,37172 |
| Bina (C) | 07.11.2017 | - | - | - | Kasım 2017 | 312,21 | 2.915,02 | 9,33673 |
| Bina (D) | 07.11.2017 | Yapıldı | - | - | Mayıs 2021 | 666,79 | 2.915,02 | 4,37172 |
| Bina (E) | 07.11.2017 | Yapıldı | Yapıldı | - | Aralık 2022 | 2.021,19 | 2.915,02 | 1,44223 |

⁸ 555 Seri No.lu VUK Genel Tebliği Md. 17/(3)-b

⁹ 555 Seri No.lu VUK Genel Tebliği Md. 17/(6)-b

¹⁰ Finansman giderinin aktifleştirildiği tarih

| | | | | | | | | |
|----------|------------|---|---------|---------|-------------|----------|----------|---------|
| Bina (F) | 07.11.2017 | - | Yapıldı | - | Aralık 2022 | 2.021,19 | 2.915,02 | 1,44223 |
| Bina (G) | 07.11.2017 | - | Yapıldı | Yapıldı | Eylül 2023 | 2.749,98 | 2.915,02 | 1,06001 |
| Bina (H) | 07.11.2017 | - | - | Yapıldı | Eylül 2023 | 2.749,98 | 2.915,02 | 1,06001 |

2.2. Düzeltmeye Esas Tutarların Belirlenmesi

Parasal olmayan kıymetlerin düzeltme işleminde, düzeltmeye esas tarih itibarıyla sahip olduğu ve 213 sayılı Kanunda yer alan değerlendirme hükümlerine göre, tespit edilen tutarları/değeri düzeltmeye esas tutar olarak dikkate alınır.

Düzeltilmeye esas alınacak tutara ulaşılırken; reel olmayan finansman maliyeti (ROFM), ilgili parasal olmayan kıymetin düzeltmeye esas değerinden düşülmek suretiyle düzeltme işlemi yapılır.¹¹

Yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler için, en son yapılan yeniden değerlendirme sonrası değerler dikkate alınır. Bu iktisadi kıymetlerin değerinin düzeltilmesinde, düzeltmeye esas değer olan yeniden değerlendirme sonrası değerler için ROFM hesabı yapılmaz.¹²

Buna göre düzeltmeye esas tutarlar aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır:

| Binalar | Ön Bilanço Değeri (A) | R.O.F.M. | Yeniden Değerleme | | | Düşülecek ROFM (B) | Düzeltilmeye Esas Tutar (C=A-B) |
|------------------|-----------------------|-----------|-------------------|-----------|----------|--------------------|---------------------------------|
| | | | G.31.2021 | G.32.2022 | 2023/III | | |
| Bina (A) | 900.000,00 | - | - | - | - | - | 900.000,00 |
| Bina (A) | 100.000,00 | 25.000,00 | - | - | - | 25.000,00 | 75.000,00 |
| Bina (B) | 2.268.818,00 | 25.000,00 | Yapıldı | - | - | - | 2.268.818,00 |
| Bina (C) | 1.000.000,00 | - | - | - | - | - | 1.000.000,00 |
| Bina (D) | 2.106.890,00 | - | Yapıldı | - | - | - | 2.106.890,00 |
| Bina (E) | 6.140.109,53 | - | Yapıldı | Yapıldı | - | - | 6.140.109,53 |
| Bina (F) | 6.386.460,00 | - | - | Yapıldı | - | - | 6.386.460,00 |
| Bina (G) | 8.608.948,08 | - | - | Yapıldı | Yapıldı | - | 8.608.948,08 |
| Bina (H) | 1.348.000,00 | - | - | - | Yapıldı | - | 1.348.000,00 |
| Toplam... | 28.859.225,61 | | | | | 25.000,00 | 28.834.225,61 |

¹¹ 555 Seri No.lu VUK Genel Tebliği Md. 13/(2)-a

¹² 555 Seri No.lu VUK Genel Tebliği Md. 14/(5)

2.3. Enflasyon Düzeltmesi

Amortisman tabii olup faydalı ömür süresini tamamlayan ve amortisman yoluyla değeri tamamen yok edilmiş iktisadi kıymetlerin (işletme kayıtlarında iz bedeliyle takip edilmeye devam edilen amortisman tabii iktisadi kıymetler dahil) ve birikmiş amortismanlarının enflasyon düzeltilmesine tabii tutulması ihtiyaridir.¹³

Buna göre; iktisadi kıymetlerin ve birikmiş amortismanlarında enflasyon düzeltilmesinin ihtiyari olabilmesi için iki temel şart bulunmaktadır. Bunlar;

- 1) Faydalı ömür süresini tamamlamış olma,
- 2) Amortisman yoluyla değeri tamamen yok edilmiş olma

Belirtilen binalarda bu iki şartı sağlayan bina olmadığına göre tüm binalarda enflasyon düzeltilmesi zorunlu olarak yapılacaktır. Yukarıda yapılan açıklamalara göre yapılan enflasyon düzeltilmesi aşağıdaki tabloda gösterilmektedir:

| Binalar | Ön Bilanço Değeri (A) | Düzeltilmeye Esas Tutar (B) | Düzeltilme Katsayısı (C) | Yeni Bilanço Değeri (D= B x C) | Düzeltilme Farkı (E= D-A) |
|-----------|-----------------------|-----------------------------|--------------------------|--------------------------------|---------------------------|
| Bina (A) | 900.000,00 | 900.000,00 | 10,1009 | 9.090.810,00 | 8.190.810,00 |
| Bina (A) | 100.000,00 | 75.000,00 | 9,33673 | 700.254,75 | 600.254,75 |
| Bina (B) | 2.268.818,00 | 2.268.818,00 | 4,37172 | 9.918.637,03 | 7.649.819,03 |
| Bina (C) | 1.000.000,00 | 1.000.000,00 | 9,33673 | 9.336.730,00 | 8.336.730,00 |
| Bina (D) | 2.106.890,00 | 2.106.890,00 | 4,37172 | 9.210.733,15 | 7.103.843,15 |
| Bina (E) | 6.140.109,53 | 6.140.109,53 | 1,44223 | 8.855.450,17 | 2.715.340,64 |
| Bina (F) | 6.386.460,00 | 6.386.460,00 | 1,44223 | 9.210.744,21 | 2.824.284,21 |
| Bina (G) | 8.608.948,08 | 8.608.948,08 | 1,06001 | 9.125.571,05 | 516.622,97 |
| Bina (H) | 1.348.000,00 | 1.348.000,00 | 1,06001 | 1.428.893,48 | 80.893,48 |
| Toplam... | 28.859.225,61 | 28.834.225,61 | | 66.877.823,84 | 38.018.598,23 |

Pas geçilmiş dönemin telafi edilmesi

Enflasyon düzeltilmesi uygulandıktan sonra, bu tabloya göre Bina (H) nin düzeltilmiş yeni bilanço değerinin diğerlerine göre bariz bir şekilde düşük olduğu görülmektedir.

¹³ 555 Seri No.lu VUK Genel Tebliği Md 19/(2)

Bu düşüklük, öncesinde herhangi bir yeniden değerlendirme yapılmadan, direkt VUK Mükerrer 298/Ç hükümlerine göre, 31.12.2022 ile 30.09.2023 tarih aralığını kapsayacak şekilde, 2023/III. Geçici vergi döneminde yeniden değerlendirme yapılması, bir başka ifadeyle 31.12.2022 tarihine kadar kısmın (07.11.2017 ile 31.12.2022 tarih aralığının) yeniden değerlendirme yapılmadan pas geçilmesinden kaynaklanmaktadır.

İki binanın (G ve H), 05.01.2024 tarihinde KDV hariç 10.000.000.-TL'na satıldığını varsayarsak; elde edilecek satış kârı aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır:

| Binalar | Satış (A) | Maliyet (B) | Kâr (C= A-B) |
|----------|---------------|--------------|--------------|
| Bina (G) | 10.000.000,00 | 9.125.571,05 | 874.428,95 |
| Bina (H) | 10.000.000,00 | 1.428.893,48 | 8.571.106,52 |

Değerleme yapılmadan pas geçilen tarih aralığı nedeniyle Bina (H) aleyhine oluşan bu durumun, bundan böyle artık telafisi mümkün değildir.

2.4. Birikmiş Amortismanların Düzeltmesi

2.4.1. Birikmiş Amortismanların Düzeltilmesi

Birikmiş amortismanlar, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilir.¹⁴

Yukarıda yapılan açıklamalara göre yapılan enflasyon düzeltmesi aşağıdaki tabloda gösterilmektedir:

| Binalar | Yeni Bilanço Değeri (A) | Ön Bilanço Değeri (B) | Katsayısı (C= A/B) | Birikmiş Amortisman (D) | Yeni Değeri (E= D x C) | Düzeltilme Farkı (F= E-D) |
|------------------------|-------------------------|-----------------------|--------------------|-------------------------|------------------------|---------------------------|
| Bina (A) | 9.090.810,00 | 900.000,00 | 10,10090 | 108.000,00 | 1.090.897,20 | 982.897,20 |
| Bina (A) ¹⁵ | 700.254,75 | 100.000,00 | 7,00255 | 12.000,00 | 84.030,57 | 72.030,57 |
| Bina (B) | 9.918.637,03 | 2.268.818,00 | 4,37172 | 317.634,52 | 1.388.609,18 | 1.070.974,66 |
| Bina (C) | 9.336.730,00 | 1.000.000,00 | 9,33673 | 120.000,00 | 1.120.407,60 | 1.000.407,60 |
| Bina (D) | 9.210.733,15 | 2.106.890,00 | 4,37172 | 294.964,60 | 1.289.502,64 | 994.538,04 |
| Bina (E) | 8.855.450,17 | 6.140.109,53 | 1,44223 | 859.615,33 | 1.239.763,02 | 380.147,69 |
| Bina (F) | 9.210.744,21 | 6.386.460,00 | 1,44223 | 894.104,40 | 1.289.504,19 | 395.399,79 |

¹⁴ 555 Seri No.lu VUK Genel Tebliği Md. 12/(2)-c, Md 19/(1)

¹⁵ Finansman giderinin aktifleştirildiği tarih

| | | | | | | |
|-----------|---------------|---------------|---------|--------------|--------------|--------------|
| Bina (G) | 9.125.571,05 | 8.608.948,08 | 1,06001 | 1.205.252,72 | 1.277.579,94 | 72.327,22 |
| Bina (H) | 1.428.893,48 | 1.348.000,00 | 1,06001 | 188.720,00 | 200.045,09 | 11.325,09 |
| Toplam... | 66.877.823,84 | 28.859.225,61 | | 4.000.291,57 | 8.980.339,43 | 4.980.047,86 |

2.4.2. Ayrılmayan Amortismanların Durumu

Amortisman tabi iktisadi kıymetlerin üzerinden, daha önceki yıllarda ayrılmamış amortisman tutarları *ayrılmış gibi kabul edilmeyecek* ve enflasyon düzeltmesinde dikkate alınmayacaktır. Bu tutarların enflasyon düzeltmesi sonrasında da gider olarak dikkate alınmayacağı tabiidir.¹⁶

| Açıklama | Bina (C-1) Tutar (TL) | Bina (C-2) Tutar (TL) |
|---|--------------------------|--------------------------|
| Binanın Deftere Kayıtlı Değeri (A) | 1.000.000,00 | 1.000.000,00 |
| Ayrılması Gereken B. Amortisman (B) | 140.000,00 | 140.000,00 |
| Ayrılmış B. Amortisman (C) | 140.000,00 | 120.000,00 |
| Ayrılmamış B. Amortisman (D= B-C) | 0,00 | 20.000,00 |
| Binanın Net Değeri (E= A-D) | 860.000,00 | 880.000,00 |
| Binanın Satış Değeri (F) | 950.000,00 | 950.000,00 |
| Binanın Satış Kârı (G= F-E) | 90.000,00 | 70.000,00 |
| Düzeltilme Katsayısı (H) | 9,33673 | 9,33673 |
| Binanın Düzeltilmiş Değeri (I= AxH) | 9.336.730,00 | 9.336.730,00 |
| Ayrılmış B. Amortismanların Düzeltilmiş Değeri (K= CxH) | 1.307.142,20 | 1.120.407,60 |
| Binanın Net Değeri (L= I-K) | 8.029.587,80 | 8.216.322,40 |
| Net Değer Artışı (M= L-E) | 7.169.587,80 | 7.336.322,40 |
| Olması Gereken Net Değer Artışı (O= ŞC16) | 7.169.587,80 | 7.169.587,80 |
| Olması Gerekenden Fazla Net Değer Artışı (P= M-O) | 0,00 | 166.734,60 |

Zamanında ayrılmayan 20.000.-TL tutarındaki amortismanın satış sırasında telafi edilme hakkı var.

Üzerinden **amortisman gideri yazılması kabul edilmeyen** ancak satış fiyatından düşülebilecek fazladan net değer artışı

166.734,60.-TL Fazlalık hakkında;

Hazine : Zamanında ayrılmamış amortismanın daha sonra gider yazılamayacağı gerekçesiyle gider yazılmasına izin vermemektedir.

Mükellef: Amortisman gideri yazılmamasına itiraz etmemekte ama satış sırasında indirebileceği hakkının zayı olmasını arzu etmemektedir.

¹⁶ 555 Seri No.lu VUK Genel Tebliği Md. Md 19/(1)

Ayrılmamış amortismanlar, yeniden değerlendirme işleminde tam ayrılmış gibi varsayılmaktaydı. Bu nedenle, yeniden değerlendirme yapılan binalarda (Bina B, D, E, F, G, H) 2019 yılında ayrılmayan amortismanlar tam ayrılmış gibi varsayılmış ve enflasyon düzeltmesine bu şekilde girilmiştir.

Yeniden değerlendirme yapılmamış binalarda ise (A ve C) 2019 yılında ayrılmamış bina başı 20.000.-TL birikmiş amortismanlar ayrılmamış şekilde aynen kalmıştır.

Bu düzenlemenin ne anlama geldiği konusunda, bina (C) üzerinde rakamsal örnek çalışması önceki sayfadaki görselde verilmiştir. Görselden de anlaşılacağı üzere yapılan düzenleme ile hem hazinenin hem de mükellefin hakları korunmuş olmaktadır.

Ayrılmamış amortismanları ayrılmış varsayalım mı?

| Açıklama | Bina (C-1) Tutar (TL) | Bina (C-2) Tutar (TL) | Bina (C-3) Tutar (TL) |
|--|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
| Binanın Deftere Kayıtlı Değeri (A) | 1.000.000,00 | 1.000.000,00 | 1.000.000,00 |
| Ayrılmaması Gereken B. Amortisman (B) | 140.000,00 | 140.000,00 | 140.000,00 |
| Ayrılmış B. Amortisman (C) | 140.000,00 | 120.000,00 | 120.000,00 |
| Ayrılmamış B. Amortisman (B-C) | 0,00 | 20.000,00 | 20.000,00 |
| Geçmiş Yıl Kârı (D) | 100.000,00 | 120.000,00 | 120.000,00 |
| Ticari Bilanço Kârı (E) | 900.000,00 | 900.000,00 | 900.000,00 |
| 31.12.2023 Enf. Düzeltmesi Öncesi 681 (KKEG) Yazılan (F) | 0,00 | 0,00 | 20.000,00 |
| Ticari bilanço kârı (G=E-F) | 900.000,00 | 900.000,00 | 880.000,00 |
| Mali kâr (H= G+F) | 900.000,00 | 900.000,00 | 900.000,00 |
| Ayrılmış Birikmiş Amortisman (I= C+F) | 140.000,00 | 120.000,00 | 140.000,00 |
| Binanın Net Değeri (J= A-I) | 860.000,00 | 880.000,00 | 860.000,00 |
| 31.12.2023 Düzeltme Katsayısı (K) | 9,33673 | 9,33673 | 9,33673 |
| Binanın Düzeltilmiş Değeri (L= AxK) | 9.336.730,00 | 9.336.730,00 | 9.336.730,00 |
| Ayrılmış B. Amortismanların Düzeltilmiş Değeri (M= CxK) | 1.307.142,20 | 1.120.407,60 | 1.307.142,20 |
| Binanın Net Değeri (N=L-M) | 8.029.587,80 | 8.216.322,40 | 8.029.587,80 |
| Net Değer Artışı (O= N-J) | 7.169.587,80 | 7.336.322,40 | 7.169.587,80 |
| Geçmiş Yıl Karlarına Dönüşen (P= D+G+O) | 8.169.587,80 | 8.356.322,40 | 8.169.587,80 |
| 31.03.2024 Düzeltme Katsayısı (R) | 1,06246 | 1,06246 | 1,06246 |
| Binanın Düzeltilmiş Değeri (S= LxR) | 9.919.902,16 | 9.919.902,16 | 9.919.902,16 |
| Ayrılmış B. Amortismanların Düzeltilmiş Değeri (T= MxR) | 1.388.786,30 | 1.190.388,26 | 1.388.786,30 |
| Binanın Net Değeri (U= S-T) | 8.531.115,85 | 8.729.513,90 | 8.531.115,85 |
| Net Değer Artışı (V= U-N) | 501.528,05 | 513.191,50 | 501.528,05 |
| Geçmiş Yıl Kârı Artışı (Y= P-R-P) | 510.272,45 | 524.935,90 | 510.272,45 |
| 31.03.2023 Dönem Zararı (-) (Z= V-Y) | 8.744,40 | 8.744,40 | 8.744,40 |

Zamanında ayrılmayan amortisman gideri, geçmiş yıl kârının bu tutar kadar fazla hesaplanmasına neden olmuştur. Düzeltme öncesi ayrılmış sayıldığıında 20.000.-TL KKEG yazılmakta ticari kâr 480.000.-TL'na düşmekte, sonra beyannamede KKEG eklenecek 500.000.-TL mali kâr bulunmaktadır.

Bir başka ifade ile ayrılmamış amortismanın ayrılmış sayılması; mâli kâr açısından sonuç doğurmamakta ancak ticari bilanço kârı bu tutar kadar azalmaktadır.

Zamanında ayrılmayan amortisman, ayrılmış sayılmadığıında enflasyon düzeltmesi sonunda binanın net değeri de bu ayrılmayan amortisman nispetinde artmaktadır. Bu net değer üzerinden daha sonra amortisman ayrılmasına kanunen izin verilmemektedir. Ancak, satış fiyatından düşülebilecektir.

Kıymetin net değer artışı geçmiş dönem kârına dönüşecek ve sonraki dönemlerde enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaktır. Bu düzeltme zarar efekti yapacaktır.

Ancak kıymetin düzeltilmiş değeri de sonraki dönemlerde enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak ve bu düzeltme ise kâr efekti yapacaktır.

Neticede kâr efekti yapan kısım her zaman zarar efekti yapan kısımdan büyük olacaktır. Ancak amortismanların geçmiş yıl kar/zarar ve cari dönem kar/zarar hesabına etkileri bu farkı dengeleyerek kapatacaktır.

Dolayısıyla; zamanında ayrılmayan amortismanların enflasyon düzeltmesi öncesinde ayrılmaması, satış fiyatından düşülebileceği olanağı açısından daha avantajlı olacaktır.

Faydalı ömrünü tamamlamamış binalar örneklenmektedir.

Bina (C-1): Amortismanları tam ayrılmıştır.

Bina (C-2): Amortismanları eksik ayrılmıştır. Enflasyon düzeltmesi öncesi dokunulmamıştır.

Bina (C-3): Amortismanları eksik ayrılmış ama enflasyon düzeltmesi öncesi tam ayrılmış sayılmıştır.

Enflasyon düzeltilmesi öncesinde, zamanında ayrılmayan amortismanları, tam ayrılmış gibi varsayarsak nasıl bir durum karşımıza çıkar? İlk zamanlarda sorulan popüler sorulardan biri de bu olup zamanla nötr etki olacağı konusunda fikir birliği oluşmuştur.

Önceki sayfadaki görsel örnekte; bina (C) baz alınarak, bu nötr etkinin sağlanması üç alternatifle irdelenmektedir. Enflasyon düzeltilmesi öncesinde; birinci alternatifte amortismanların tam olarak ayrıldığı, ikinci alternatifte eksik ayrıldığı ve ikmal edilmediği, üçüncü alternatifte eksik ayrıldığı ve ikmal edilerek tam ayrılmış gibi varsayıldığı durumları tetkik edilmektedir.

Görselden de görüleceği üzere amortismanların tam ayrılması, zamanında ayrılmamış olan amortismanların tam ayrılmış sayılması veya zamanında ayrılmamış olan amortismanlara hiç dokunulmaması seçeneklerinin hepsi aynı etkiyi doğurmaktadır.

Yine görselden anlaşılacağı üzere, böyle bir durumda; zamanında ayrılmayan amortismanlara hiç dokunulmaması (ayrılmış varsayılmaması), daha sonra yapılacak satış fiyatından düşebilme olanağının kaybedilmemesi açısından daha avantajlı olacaktır.

3. FABRİKA BİNALARININ DÜZELTİLMESİ

İşletme iki adet fabrika binasını (X ve Y) “258 Yapılmakta Olan Yatırımlar” hesabından devir alarak 31.05.2014 tarihinde “252 Binalar” hesabında aktifleştirmiştir. Her iki fabrika binasının ayrı ayrı aktifleştirme değeri 13.000.000.-TL olup bu hesap öncesinde 258 hesapta geçen serüvenleri bulunmaktadır.

İlgili aktif hesabına bilanço tarihinden önce aktarılmış bulunan ve yapılmakta olan yatırımlar hesabından gelmiş olan değerlerin düzeltmeye esas tarihi olarak, söz konusu değerlerin aktifleştirme tarihlerinin değil, yapılmakta olan yatırımlar hesabının kullanıldığı tarihlerin alınması gerekmektedir. Buna göre söz konusu değerlerin düzeltilmesi iki aşamada gerçekleştirilecektir. Öncelikle her bir aya ilişkin yatırım harcaması, harcamanın gerçekleştiği ay sonu itibarıyla aktifleştirme tarihine kadar, sonra da aktifleştirilen bedel kül halinde aktifleştirme tarihinden 2023 hesap dönemi sonuna kadar düzeltilecektir.¹⁷

Bununla birlikte, Fabrika (Y) için VUK. Geçici 31. Maddesi uyarınca 2021 yılında yeniden değerlendirme yapılmıştır. Bu esnada ayrıca 2019 yılında unutulmuş amortisman tam ayrılmış varsayılarak düzeltilmiştir.

3.1. İki Aşamalı Düzeltmenin Birinci Aşaması

Yeniden değerlendirme yapılan Fabrika (Y) için, düzeltmeye esas tutar olarak yeniden değerlendirme sonucu bulunan 37.188.450,00 TL kullanılacaktır. Düzeltme katsayısı ise= Aralık 2023 / Mayıs 2021= 2.915,02 / 666,79= 4,37172 olarak hesaplanmaktadır. Bu fabrika için Mayıs 2021 öncesinde gidilemez, dolayısıyla da iki aşamalı düzeltme yapılamaz.

¹⁷ 555 Seri No.lu VUK Genel Tebliği Md. Md 20/(2)

Yeniden değerleme yapılmayan ve 258 hesap geçmiŐi bulunan Fabrika (X) için iki aşamalı enflasyon düzeltmesi yapılacaktır. Öncelikle her bir aya ilişkin yatırım harcaması, harcamanın gerçekleştiği ay sonu itibarıyla aktifleştirme tarihine kadar düzeltilecektir.

Fabrika (X) “252 Binalar” hesabında 31.05.2014 tarihinde aktifleŐtirilmiŐtir. Bu hesap öncesinde “258 Yapılmakta Olan Yatırımlar” hesabında geçen serüveni ve yapılan birinci aşama hesaplama aşağıdaki gibidir:

| Dz. Esas Tutar (A) | Deftere Kayıt Tarihi | Endeks Ayı | Bu Ayın Endeksi (B) | Mayıs 2014 Endeks (C) | Katsayı (D= C/B) | Düzeltilen (E= A x D) |
|--------------------|----------------------|------------|---------------------|-----------------------|------------------|-----------------------|
| 5.000.000,00 | 11.02.2011 | Şubat 2011 | 185,9 | 232,96 | 1,25315 | 6.265.750,00 |
| 5.000.000,00 | 14.11.2012 | Kasım 2012 | 207,54 | 232,96 | 1,12248 | 5.612.400,00 |
| 3.000.000,00 | 28.02.2014 | Şubat 2014 | 229,1 | 232,96 | 1,00297 | 3.008.910,00 |
| Toplam... | | | | | | 14.887.060,00 |

3.2. Düzeltme Katsayılarının Hesaplanması

Düzeltme katsayısı; Türkiye İstatistik Kurumu tarafından Türkiye geneli için hesaplanan ve aylar itibarıyla açıklanan Yİ-ÜFE değerleri göz önünde bulundurulurak aşağıdaki formüle göre hesaplanır:

Düzeltme katsayısı: Aralık 2023 Endeksi / Düzeltmeye Esas Tarih Endeksi

Maddi duran varlıklar için düzeltmeye esas tarih; *deftere kayıt tarihidir*.¹⁸

Düzeltme katsayısının belirlenmesinde; yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler için düzeltmeye esas tarih olarak; geçici 32 nci ve mükerrer 298 inci maddesinin () fıkrası kapsamında yeniden değerleme yapılmamış ancak geçici 31 inci madde kapsamında yeniden değerleme yapılmış olanlarda yeniden değerleme yapılabilmesi için esas alınan aktife kayıtlı olma Şartının arandığı tarihten önceki ayın son gününün, geçici 32 nci ve/veya mükerrer 298 inci maddenin () fıkrası kapsamında yeniden değerleme yapılmış olanlarda, yeniden değerlemenin ilgili olduğu dönemin son günü esas alınır.¹⁹

Buna göre düzeltme katsayıları aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır:

| Alt Kıvrım | Deftere Kayıt Tarihi | Yeniden Değerleme | Düzeltmeye Esas Yİ-ÜFE | Düzeltmeye Esas Endeks (A) | Bilanço Ayı Endeksi (B) | Düzeltme Katsayısı (C= B/A) |
|-------------|----------------------|-------------------|------------------------|----------------------------|-------------------------|-----------------------------|
| Fabrika (X) | 31.05.2014 | - | Mayıs 2014 | 232,96 | 2.915,02 | 12,51296 |
| Fabrika (Y) | 31.05.2014 | G.31.2021 | Mayıs 2021 | 666,79 | 2.915,02 | 4,37172 |

¹⁸ 555 Seri No.lu VUK Genel Tebliği Md. 17/(3)-b

¹⁹ 555 Seri No.lu VUK Genel Tebliği Md. 17/(6)-b

3.3. Enflasyon Düzeltmesi

Amortisman tabii olup faydalı ömür süresini tamamlayan ve amortisman yoluyla değeri tamamen yok edilmiş iktisadi kıymetlerin (işletme kayıtlarında iz bedeliyle takip edilmeye devam edilen amortisman tabii iktisadi kıymetler dahil) ve birikmiş amortismanlarının enflasyon düzeltilmesine tabii tutulması ihtiyaridir.²⁰

Buna göre; iktisadi kıymetlerin ve birikmiş amortismanlarında enflasyon düzeltilmesinin ihtiyari olabilmesi için iki temel şart bulunmaktadır. Bunlar;

- 1) Faydalı ömür süresini tamamlamış olma,
- 2) Amortisman yoluyla değeri tamamen yok edilmiş olma

Belirtilen fabrika binalarında bu iki şartı sağlayan fabrika olmadığına göre tüm fabrikalarda enflasyon düzeltilmesi zorunlu olarak yapılacaktır. Yukarıda yapılan açıklamalara göre yapılan enflasyon düzeltilmesi aşağıdaki tabloda gösterilmektedir:

| Binalar | Ön Bilanço Değeri (A) | Düzeltilmeye Esas Tutar (B) | Düzeltilme Katsayısı (C) | Yeni Bilanço Değeri (D= B x C) | Düzeltilme Farkı (E= D-A) |
|-------------|-----------------------|-----------------------------|--------------------------|--------------------------------|---------------------------|
| Fabrika (X) | 13.000.000,00 | 14.887.060,00 ²¹ | 12,51296 | 186.281.186,30 | 173.281.186,30 |
| Fabrika (Y) | 37.188.450,00 | 37.188.450,00 | 4,37172 | 162.577.490,63 | 125.389.040,63 |
| Toplam... | 50.188.450,00 | 50.188.450,00 | | 348.858.676,93 | 298.670.226,93 |

3.4. Birikmiş Amortismanların Düzeltmesi

Birikmiş amortismanlar, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltilme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilir.²²

Yukarıda yapılan açıklamalara göre yapılan enflasyon düzeltilmesi aşağıdaki tabloda gösterilmektedir:

| Binalar | Yeni Bilanço Değeri (A) | Ön Bilanço Değeri (B) | Katsayısı (C= A/B) | Birikmiş Amortisman (D) | Yeni Değeri (E= D x C) | Düzeltilme Farkı (F= E-D) |
|-------------|-------------------------|-----------------------|--------------------|-------------------------|------------------------|---------------------------|
| Fabrika (X) | 186.281.186,30 | 13.000.000,00 | 14,32932 | 2.340.000,00 | 33.530.613,53 | 31.190.613,53 |
| Fabrika (Y) | 162.577.490,63 | 37.188.450,00 | 4,37172 | 7.437.690,00 | 32.515.498,13 | 25.077.808,13 |
| Toplam... | 348.858.676,93 | 50.188.450,00 | | 9.777.690,00 | 66.046.111,66 | 56.268.421,66 |

²⁰ 555 Seri No.lu VUK Genel Tebliği Md 19/(2)

²¹ 258 Hesapta oluşan birinci aşama enflasyon düzeltilmesi farkları dikkate alınmıştır.

²² 555 Seri No.lu VUK Genel Tebliği Md. 12/(2)-c, Md 19/(1)

Ayrılmamış amortismanlar ile ilgili değerlendirmelere 2.4.2 bölümünde yer verildiği için burada ayrıca değinilmeyecektir.

4. MAKİNELERİN DÜZELTİLMESİ

İşletmenin 31.05.2018 tarihinde 2.000.000.-TL banka kredisiyle satın aldığı iki adet makine (M ve N) için alınan kredi Aralık 2018 ayında kapatılmış ve 500.000.-TL faiz ödenmiştir. Ödenen faiz makinelerin maliyetine eklenmiş ve makinelerin yeni değerleri 2.500.000.-TL olmuştur.

- Makineler için ödenen faizlerin 100.000.-TL tutarındaki kısmı reel olmayan finansman maliyetidir.
- Normal amortisman yöntemi seçilen makinelerin faydalı ömrü 10 yıldır. Makinelerde, tüm yıllarda amortismanlar tam olarak ayrılmıştır.
- Makine (N) için VUK. Geçici 32. Maddesi uyarınca 2022 yılında yeniden değerlendirilmiştir.

Buna göre bu makinelerin 31.12.2023 tarihli ön bilançoda mevcut görünümü aşağıdaki gibidir:

| Tanımlama | Deftere Kayıt | Bilanço Değeri | Birikmiş Amortisman | Faydalı Ömrü | Amortisman Yöntemi | ROFM | Yeniden Değerleme | Y. Değerleme Artışı |
|-----------|---------------|----------------|---------------------|--------------|--------------------|------------|-------------------|---------------------|
| Makine M | 31.05.2018 | 2.500.000,00 | 1.500.000,00 | 10 | Normal | 100.000,00 | Yok | 0,00 |
| Makine N | 31.05.2018 | 13.435.470,00 | 8.061.282,00 | 10 | Normal | 100.000,00 | G.32-2022 | 10.935.470,00 |
| Toplam... | | 15.935.470,00 | 9.561.282,00 | | | 200.000,00 | | 10.935.470,00 |

4.1. Düzeltme Katsayılarının Hesaplanması

Düzeltme katsayısı; Türkiye İstatistik Kurumu tarafından Türkiye geneli için hesaplanan ve aylar itibarıyla açıklanan Yİ-ÜFE değerleri göz önünde bulundurularak aşağıdaki formüle göre hesaplanır:

Düzeltme katsayısı: Aralık 2023 Endeksi / Düzeltmeye Esas Tarih Endeksi

Maddi duran varlıklar için düzeltmeye esas tarih; *deftere kayıt tarihidir.*²³

Düzeltme katsayısının belirlenmesinde; yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler için düzeltmeye esas tarih olarak; geçici 32 nci ve mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirilmemiş ancak geçici 31 inci madde kapsamında yeniden değerlendirilmiş olanlarda yeniden değerlendirilmesi için esas alınan aktife kayıtlı olma şartının arandığı tarihten önceki ayın son gününün, geçici 32 nci ve/veya mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirilmiş olanlarda, yeniden değerlemenin ilgili olduğu dönemin son günü esas alınır.²⁴

²³ 555 Seri No.lu VUK Genel Tebliği Md. 17/(3)-b

²⁴ 555 Seri No.lu VUK Genel Tebliği Md. 17/(6)-b

Buna göre düzeltme katsayıları aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır:

| Alt Kıvrım | Deftere Kayıt Tarihi | Yeniden Değerleme | Düzeltilmeye Esas Yİ-ÜFE | Düzeltilmeye Esas Endeks (A) | Bilanço Ayı Endeksi (B) | Düzeltilme Katsayısı (C= B/A) |
|------------|----------------------|-------------------|--------------------------|------------------------------|-------------------------|-------------------------------|
| Makine M | 31.05.2018 | - | Mayıs 2018 | 354,85 | 2.915,02 | 8,21479 |
| Makine N | 31.05.2018 | G.32-2022 | Aralık 2022 | 2.021,19 | 2.915,02 | 1,44223 |

4.2. Enflasyon Düzeltmesi

Amortismanına tabi olup faydalı ömür süresini tamamlayan ve amortisman yoluyla değeri tamamen yok edilmiş iktisadi kıymetlerin (işletme kayıtlarında iz bedeliyle takip edilmeye devam edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetler dahil) ve birikmiş amortismanlarının enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması ihtiyaridir.²⁵

Buna göre; iktisadi kıymetlerin ve birikmiş amortismanlarında enflasyon düzeltilmesinin ihtiyari olabilmesi için iki temel şart bulunmaktadır. Bunlar;

- 1) Faydalı ömür süresini tamamlamış olma,
- 2) Amortisman yoluyla değeri tamamen yok edilmiş olma

Belirtilen makinelerde bu iki şartı sağlayan makine olmadığına göre tüm makinelerde enflasyon düzeltilmesi zorunlu olarak yapılacaktır. Yukarıda yapılan açıklamalara göre yapılan enflasyon düzeltilmesi aşağıdaki tabloda gösterilmektedir:

| Makineler | Ön Bilanço Değeri (A) | Reel Olmayan Finansman M. | Düzeltilmeye Esas Tutar (B) | Düzeltilme Katsayısı (C) | Yeni Bilanço Değeri (D= B x C) | Düzeltilme Farkı (E= D-A) |
|-----------|-----------------------|---------------------------|-----------------------------|--------------------------|--------------------------------|---------------------------|
| Makine M | 2.500.000,00 | 100.000,00 | 2.400.000,00 | 8,21479 | 19.715.496,00 | 17.215.496,00 |
| Makine N | 13.435.470,00 | 0,00 ²⁶ | 13.435.470,00 | 1,44223 | 19.377.037,90 | 5.941.567,90 |
| Toplam... | 15.935.470,00 | 100.000,00 | 15.835.470,00 | | 39.092.533,90 | 23.157.063,90 |

4.3. Birikmiş Amortismanların Düzeltmesi

Birikmiş amortismanlar, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltilme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilir.²⁷

²⁵ 555 Seri No.lu VUK Genel Tebliği Md 19/(2)

²⁶ Yeniden değerlendirme yapıldığı için ROFM düşülmemiştir.

²⁷ 555 Seri No.lu VUK Genel Tebliği Md. 12/(2)-c, Md 19/(1)

Yukarıda yapılan açıklamalara göre yapılan enflasyon düzeltmesi aşağıdaki tabloda gösterilmektedir:

| Makineler | Yeni Bilanço Değeri (A) | Ön Bilanço Değeri (B) | Katsayısı (C= A/B) | Birikmiş Amortisman (D) | Yeni Değeri (E= D x C) | Düzeltilme Farkı (F= E-D) |
|-----------|-------------------------|-----------------------|--------------------|-------------------------|------------------------|---------------------------|
| Makine M | 19.715.496,00 | 2.500.000,00 | 7,8862 | 1.500.000,00 | 11.829.297,60 | 10.329.297,60 |
| Makine N | 19.377.037,90 | 13.435.470,00 | 1,44223 | 8.061.282,00 | 11.626.222,74 | 3.564.940,74 |
| Toplam... | 39.092.533,90 | 15.935.470,00 | | 9.561.282,00 | 23.455.520,34 | 13.894.238,34 |

Ayrılmamış amortismanlar ile ilgili değerlendirmelere 2.4.2 bölümünde yer verildiği için burada ayrıca değinilmeyecektir.

5. TAŞITLARIN DÜZELTİLMESİ

İşletmenin 31.05.2018 tarihinde iki adet kamyonu (K ve L) tanesi 250.000.-TL bedelle satın aldığı kamyonlar için normal amortisman yöntemini tercih ettiği, ancak 2019 yılında kamyon (K) için amortisman ayırmayı unuttuğu anlaşılmıştır. Kamyonlar için yeniden değerlendirme yapılmamıştır.

İşletme, 24.11.2021 tarihinde, iki adet binek otomobili (T ve U) tanesi 600.000.-TL bedel, 400.000.-TL ÖTV ve 180.000.-TL KDV ile toplam 1.180.000.-TL ödeyerek satın almıştır. Binek oto (T) için ödenen KDV + ÖTV gidere, binek oto (U) için ödenen KDV + ÖTV ise maliyete atılmıştır.

Binek oto (T) için VUK. Geçici 32. Maddesi uyarınca 2022 yılında yeniden değerlendirme yapılmıştır. Binek oto (U) için hiç yeniden değerlendirme yapılmamıştır. Her iki binek otoda azalan bakiyeler amortisman yöntemi tercih edilmiştir.

Buna göre işletmenin 31.12.2023 tarihi itibarıyla sahip olduğu taşıtların durumu tablo halinde aşağıdaki şekilde gösterilmektedir:

| Taşıtlar | Maliyet Bedeli | Y. Değerleme (G.32.2022) | Yeniden Değerleme | Ön Bilanço Değeri ²⁸ | Birikmiş Amortisman |
|-------------|----------------|--------------------------|-------------------|---------------------------------|---------------------|
| Kamyon K | 250.000,00 | - | 0,00 | 250.000,00 | 200.000,00 |
| Kamyon L | 250.000,00 | - | 0,00 | 250.000,00 | 250.000,00 |
| Binek Oto T | 600.000,00 | Yapıldı | 586.314,00 | 1.186.314,00 | 930.070,18 |
| Binek Oto U | 1.180.000,00 | -- | 0,0 | 1.180.000,00 | 925.120,00 |
| Toplam... | | | 586.314,00 | 2.866.314,00 | 2.305.190,18 |

²⁸ Uzun bir aradan sonra ilk defa yapılacak enflasyon düzeltmesinde ön bilanço; dönem sonu işlemleri (dönem amortismanları da dahil) yapıldıktan sonra üretilen ve dönem kâr/zararı hesaplanmış ama enflasyon düzeltmesi henüz uygulanmamış bilançoya denir.

5.1. Düzeltme Katsayılarının Hesaplanması

Düzeltme katsayısı; Türkiye İstatistik Kurumu tarafından Türkiye geneli için hesaplanan ve aylar itibarıyla açıklanan Yİ-ÜFE değerleri göz önünde bulundurularak aşağıdaki formüle göre hesaplanır:

Düzeltme katsayısı: Aralık 2023 Endeksi / Düzeltmeye Esas Tarih Endeksi

Maddi duran varlıklar için düzeltmeye esas tarih; *deftere kayıt tarihidir*.²⁹

Düzeltme katsayısının belirlenmesinde; yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler için düzeltmeye esas tarih olarak; geçici 32 nci ve mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirilmemiş ancak geçici 31 inci madde kapsamında yeniden değerlendirilmiş olanlarda yeniden değerlendirilmesi için esas alınan aktife kayıtlı olma şartının arandığı tarihten önceki ayın son gününün, geçici 32 nci ve/veya mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirilmiş olanlarda, yeniden değerlemenin ilgili olduğu dönemin son günü esas alınır.³⁰

Buna göre düzeltme katsayıları aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır:

| Alt Kıvrım | Deftere Kayıt Tarihi | Yeniden Değerleme | Düzeltilmeye Esas Yİ-ÜFE | Düzeltilmeye Esas Endeks (A) | Bilanço Ayı Endeksi (B) | Düzeltilme Katsayısı (C= B/A) |
|-------------|----------------------|-------------------|--------------------------|------------------------------|-------------------------|-------------------------------|
| Kamyon K | 31.05.2018 | - | Mayıs 2018 | 354,85 | 2.915,02 | 8,21479 |
| Kamyon L | 31.05.2018 | - | Mayıs 2018 | 354,85 | 2.915,02 | 8,21479 |
| Binek Oto T | 24.11.2021 | G.32-2022 | Aralık 2022 | 2.021,19 | 2.915,02 | 1,44223 |
| Binek Oto U | 24.11.2021 | - | Kasım 2021 | 858,43 | 2.915,02 | 3,39576 |

5.2. Enflasyon Düzeltmesi

Amortisman tabi olup faydalı ömür süresini tamamlayan ve amortisman yoluyla değeri tamamen yok edilmiş iktisadi kıymetlerin (işletme kayıtlarında iz bedeliyle takip edilmeye devam edilen amortisman tabi iktisadi kıymetler dahil) ve birikmiş amortismanlarının enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması ihtiyaridir.³¹

Buna göre; iktisadi kıymetlerin ve birikmiş amortismanlarında enflasyon düzeltilmesinin ihtiyari olabilmesi için iki temel şart bulunmaktadır.

²⁹ 555 Seri No.lu VUK Genel Tebliği Md. 17/(3)-b

³⁰ 555 Seri No.lu VUK Genel Tebliği Md. 17/(6)-b

³¹ 555 Seri No.lu VUK Genel Tebliği Md 19/(2)

Bunlar;

- 1) Faydalı ömür süresini tamamlamış olma,
- 2) Amortisman yoluyla değeri tamamen yok edilmiş olma

Belirtilen taşıtlarda bu iki şartı sağlayan tek taşıt kamyon (L) olmaktadır. Her ne kadar kamyon (K) da faydalı ömür süresini tamamlamış ise de 2019 yılında bu kamyon için amortisman ayrılmadığından amortisman yoluyla değeri tamamen yok edilmiş olma şartını taşımamaktadır.

Bilanço değeri ve birikmiş amortismanı aynı değerde olduğundan, başka bir ifadeyle (amortisman yoluyla değeri tamamen yok edilmiş) net değeri sıfır (0) olduğundan kamyon (L) için enflasyon düzeltmesi nötr etkili olacaktır. Bu nedenle kamyon (L) için enflasyon düzeltmesi yapılması ihtiyari bırakılmıştır.

Tıpkı enflasyon düzeltmesi yapılması zorunlu kamyon (K) gibi, düzeltme yapılması ihtiyari bulunan kamyon (L) için de bilançomuzda gerçek değeri ile gösterilmesi amacıyla düzeltme yapılması tercih edilmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre yapılan enflasyon düzeltmesi aşağıdaki tabloda gösterilmektedir:

| Taşıtlar | Ön Bilanço Değeri (A) | Düzeltemeye Esas Tutar (B) | Düzeltilme Katsayısı (C) | Yeni Bilanço Değeri (D= B x C) | Düzeltilme Farkı (E= D-A) |
|-------------|-----------------------|----------------------------|--------------------------|--------------------------------|---------------------------|
| Kamyon K | 250.000,00 | 250.000,00 | 8,21479 | 2.053.697,50 | 1.803.697,50 |
| Kamyon L | 250.000,00 | 250.000,00 | 8,21479 | 2.053.697,50 | 1.803.697,50 |
| Binek Oto T | 1.186.314,00 | 1.186.314,00 | 1,44223 | 1.710.937,64 | 524.623,64 |
| Binek Oto U | 1.180.000,00 | 1.180.000,00 | 3,39576 | 4.006.996,80 | 2.826.996,80 |
| Toplam... | 2.866.314,00 | 2.866.314,00 | | 9.825.329,44 | 6.959.015,44 |

5.3. Birikmiş Amortismanların Düzeltmesi

Birikmiş amortismanlar, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilir.³²

Yukarıda yapılan açıklamalara göre yapılan enflasyon düzeltmesi aşağıdaki tabloda gösterilmektedir:

| Taşıtlar | Yeni Bilanço Değeri (A) | Ön Bilanço Değeri (B) | Katsayısı (C= A/B) | Birikmiş Amortisman (D) | Yeni Değeri (E= D x C) | Düzeltilme Farkı (F= E-D) |
|----------|-------------------------|-----------------------|--------------------|-------------------------|------------------------|---------------------------|
| Kamyon K | 2.053.697,50 | 250.000,00 | 8,21479 | 200.000,00 | 1.642.958,00 | 1.442.958,00 |

³² 555 Seri No.lu VUK Genel Tebliği Md. 12/(2)-c, Md 19/(1)

| | | | | | | |
|-------------|--------------|--------------|---------|--------------|--------------|--------------|
| Kamyon L | 2.053.697,50 | 250.000,00 | 8,21479 | 250.000,00 | 2.053.697,50 | 1.803.697,50 |
| Binek Oto T | 1.710.937,64 | 1.186.314,00 | 1,44223 | 930.070,18 | 1.341.375,12 | 411.304,94 |
| Binek Oto U | 4.006.996,80 | 1.180.000,00 | 3,39576 | 925.120,00 | 3.141.485,49 | 2.216.365,49 |
| Toplam... | 9.825.329,44 | 2.866.314,00 | | 2.305.190,18 | 8.179.516,11 | 5.874.325,93 |

Ayrılmamış amortismanlar ile ilgili değerlendirmelere 2.4.2 bölümünde yer verildiği için burada ayrıca değinilmeyecektir.

6. GELECEK YILLARA AİT GİDERLERİN DÜZELTİLMESİ

“280 Gelecek Yıllara Ait Giderler” hesabında bulunan 163.333,34 TL, 2021 yılında binek oto nedeniyle gider yazılamayan (binek oto ‘T’ için 56.666,67 TL ve binek oto ‘U’ için 106.666,67 TL olmak üzere) ertelenmiş kıst amortismanlardan oluşmaktadır.

Kıst amortismanlar, 2021 yıl sonunda ilk amortismanla birlikte hesaplandığından, defter kaydının 31.12.2021 olduğu kabul edilecektir. Aralık 2021 düzeltme katsayısı $(2.915,02 / 1.022,25) = 2,85157$ olarak hesaplanmaktadır.

Buna göre yapılan hesaplama aşağıdaki tabloda gösterilmektedir:

| Kıst Amortisman | Ön Bilanço Değeri (A) | Düzeltilme Katsayısı (B) | Hesaplanan (C= A x B) |
|-----------------------------|-----------------------|--------------------------|-----------------------|
| Binek Oto T Kıst Amortisman | 56.666,67 | 2,85157 | 161.588,98 |
| Binek Oto U Kıst Amortisman | 106.666,67 | 2,85157 | 304.167,48 |
| Toplam... | 163.333,34 | | 465.756,46 |

Ancak bu hesaplama sonucu, enflasyon düzeltmesi sonucu olarak kabul edilemez. Enflasyon düzeltmesi sonucu olarak dikkate alınması gereken tablo şu şekilde olmalıdır:

| Kıst Amortisman | Ön Bilanço Değeri (A) | Düzeltilme Katsayısı (B) | Hesaplanan (C= A x B) | Maksimum Kıst Amortisman (D) | Enflasyon Düzeltmesi (E) | Düzeltilme Farkı (F= E-D) |
|-----------------------------|-----------------------|--------------------------|-----------------------|------------------------------|--------------------------|---------------------------|
| Binek Oto T Kıst Amortisman | 56.666,67 | 2,85157 | 161.588,98 | 56.666,67 | 56.666,67 | 0,00 |
| Binek Oto U Kıst Amortisman | 106.666,67 | 2,85157 | 304.167,48 | 106.666,67 | 106.666,67 | 0,00 |
| Toplam... | 163.333,34 | | 465.756,46 | 163.333,34 | 163.333,34 | 0,00 |

Bu konuyla ilgili olarak aşağıdaki açıklamaların yapılması gerekir:

1. Kıst amortisman uygulaması nedir?
2. Amortisman kısıtlaması uygulaması nedir?

3. Amortisman kısıtlaması ve kıst amortismanın birlikte uygulanması.
4. Kıst dönem amortismanı hangi hesapta izlenir?
5. 180 Hesap düzeltilirken 280’de geçen süre dikkate alınacak mıdır?
Sırasıyla bu konular üzerinde duralım.

6.1. Kıst Amortisman Uygulaması Nedir?

Vergi Usul Kanununun 320. Maddesi ikinci fıkrasında; “Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobilleri hariç olmak üzere, işletmelere ait binek otomobillerinin aktifte girdiği hesap dönemi için ay kesri tam ay sayılmak suretiyle kalan ay süresi kadar amortisman ayrılır. Amortisman ayrılmayan süreye isabet eden bakiye değer, itfa süresinin son yılında tamamen yok edilir.” hükmü yer almaktadır.

Amortisman tabi kıymetlerde aktifte girilen tarih ne olursa olsun o yılın tamamı için amortisman gideri hesaplanmaktadır. Binek otomobillerde ise ilk yıl için hesaplama; aktifte girdiği ay kesri tam ay sayılmak suretiyle kalan ay süresi kadar yapılmaktadır. Bir başka ifade ile binek otomobilin aktifte girdiği ay ocak ayı değilse ilk yıl için tam amortisman ayrılması mümkün bulunmamaktadır. İşte bu tam ayrılmayan amortisman uygulamasına kıst amortisman denilmektedir.

Bu uygulama, “faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobilleri hariç olmak üzere” uygulanacaktır.

Binek otomobil nedir?

Bir taşıtın binek otomobili olup olmadığı ise *Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03* pozisyonuna bakılarak anlaşılacaktır. Ambulanslar, mahkûm taşımaya mahsus arabalar, para arabaları, cenaze arabaları, itfaiye öncü arabaları gibi özel amaçla yapılmış motorlu taşıtlar, Karayolları Trafik Kanununa göre trafik şube veya bürolarına kayıt ve tescil edilme zorunluluğu bulunmayan ve sadece havalimanı apron bölgesi gibi belli alanlarda kullanılan taşıtlar 87.03 pozisyonunda yer almakla birlikte binek otomobil kapsamında değerlendirilmeyecektir.

6.2. Amortisman Kısıtlaması Uygulaması Nedir?

Gelir Vergisi Kanunu’nun 40. Maddesinin (7) numaralı bendine,1/1/2020 tarihinden itibaren 7194 sayılı Kanunla eklenen aşağıdaki parantez içi hükümlerle kısıtlama getirilmiştir:

(Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedeli 790.000³³ Türk lirasını, söz konusu vergilerin maliyet bedeline

³³ 2024 Yılı için 790.000 TL, 2023 Yılı için 500.000 TL, 2022 Yılı için 230.000 TL, 2021 Yılı için 170.000 TL, 2020 Yılı için 160.000 TL

eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortismanına tabi tutarı 1.500.000³⁴ TL'yi aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider yazılabilir. Bu hükmün uygulanmasında binek otomobilin iktisap edildiği tarihte yürürlükte olan tutar dikkate alınır.)

Aynı kısıtlama GVK Md. 68/(4)'e eklenen hükümlerle serbest meslek kazançları için de getirilmiştir.

Buna göre; 1/1/2020 tarihinden itibaren, Gelir/Kurumlar Vergisi uygulamasında, iktisap edilen binek otomobil için ayrılan amortismanın gider yazılmasında üst sınır getirilmiştir. ÖTV ve KDV hariç ilk iktisap bedeli 790.000³⁵ TL'yi veya bu vergiler dahil 1.500.000³⁶ TL'yi aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider yazılabilir. *Gider yazılmayan kısmın ise, binek otomobilin satıldığı tarihte hesaplanacak taşıt satış kar/zarar hesabında net aktif değerini artıran bir unsur olarak dikkate alınabilmesi mümkündür.*

Getirilen bu üst sınır nedeniyle, tam olarak gider yazılmayan amortisman uygulamasına, amortisman kısıtlaması denilmektedir.

Amortisman kısıtlaması uygulamasıyla getirilen üst sınırlar, bu binek otomobilin değerinde yeniden değerlendirme, enflasyon düzeltilmesi gibi yasal işlemler sonucunda meydana gelen artışlar nedeniyle değişmemektedir. Bir başka ifadeyle, binek otomobilin iktisap tarihinde geçerli olan üst sınır itfa süresince sabit kalmaktadır.

6.3. Kıst Amortisman ve Amortisman Kısıtlaması Birlikte

Yukarıda yapılan açıklamalara göre;

- Kıst amortisman: İlk yıl için hesaplama; aktife girdiği ay kesri tam ay sayılmak suretiyle kalan ay süresi kadar yapılmaktadır.
- Amortisman Kısıtlaması: İktisap edilen binek otomobil için ayrılan amortismanın gider yazılmasında üst sınır getirilmiştir.

Buna göre; ilk önce amortisman yazılabilir üst sınıra bakılacak ve amortisman gideri yazılmasına izin verilen toplam tutar bulunacaktır.

| Taşıtlar | Maliyet Bedeli (A) | Amortisman Üst Sınırı (B) | Kabul Edilen Gider (B) | Kabul Edilmeyen Gider (C= A-B) |
|-------------|--------------------|---------------------------|------------------------|--------------------------------|
| Binek Oto T | 600.000,00 | 170.000,00 | 170.000,00 | 430.000,00 |
| Binek Oto U | 1.180.000,00 | 320.000,00 | 320.000,00 | 860.000,00 |
| Toplam... | 1.780.000,00 | 490.000,00 | 490.000,00 | 1.290.000,00 |

³⁴ 2024 Yılı için 1.500.000 TL, 2023 Yılı için 950.000 TL, 2022 Yılı için 430.000 TL, 2021 Yılı için 320.000 TL, 2020 Yılı için 300.000 TL

³⁵ 2024 Yılı için 790.000 TL, 2023 Yılı için 500.000 TL, 2022 Yılı için 230.000 TL, 2021 Yılı için 170.000 TL, 2020 Yılı için 160.000 TL

³⁶ 2024 Yılı için 1.500.000 TL, 2023 Yılı için 950.000 TL, 2022 Yılı için 430.000 TL, 2021 Yılı için 320.000 TL, 2020 Yılı için 300.000 TL

Daha sonra bu toplam tutara göre ilk yılın, kabul edilebilir yıllık amortisman gideri hesaplanacaktır. Sonra, yıllık kabul edilebilir amortisman gideri 12 aya bölünecek ve aylık kabul edilebilir amortisman gideri bulunacaktır.

En sonunda, hesaplanan aylık amortisman gideri, binek otomobilin aktife girdiği ay kesri tam ay sayılmak suretiyle kalan ay süresi kadar ay sayısı ile çarpılarak ilk yıl gider yazılabilir amortisman miktarı hesaplanacaktır.

Ertelenen amortisman: “İlk Yıl Amortismanı” – “Gider Yazılabilir Amortisman”

Yukarıdaki formüle göre bulunan ve kıst amortisman nedeniyle ertelenen amortisman *itfa süresinin son yılında* gider yazılarak tamamen yok edilecektir.

| Taşıtlar | Amortisman Üst Sınırı (A) | Amortisman Oranı (B) | İlk Yıl Kabul Edilen (C= A x B) | İlk Yıl Ay Sayısı (D) | Gider Yazılabilir (E = C/12 x D) | Ertelenen Gider (F= C-E) | Toplam (G=E +F) |
|-------------|---------------------------|----------------------|---------------------------------|-----------------------|----------------------------------|--------------------------|-----------------|
| Binek Oto T | 170.000,00 | %40 | 68.000,00 | 2 | 11.333,33 | 56.666,67 | 68.000,00 |
| Binek Oto U | 320.000,00 | %40 | 128.000,00 | 2 | 21.333,33 | 106.666,67 | 128.000,00 |
| Toplam... | 490.000,00 | | 196.000,00 | | 32.666,66 | 163.333,34 | 196.000,00 |

Tabloda (F) sütununda gösterilen ertelenen amortisman gideri itfa süresinin son yılında (2025 yılı) gider yazılarak tamamen yok edilecektir.

6.4. Ertelenen Amortisman Gideri Hangi Hesapta Bekletilir?

Taşıtların iktisap edildiği (2021) yılda, amortisman gideri yazılmasına izin verilen rakamlar belli olmuş, ancak kıst amortisman uygulaması nedeniyle bir kısmının gider yazılması itfa süresinin son yılına (2025 yılı) ertelenmiştir.

Gider yazılması ertelenen bu tutarlar aşağıdaki gibidir:

| Taşıtlar | Ertelenen Gider |
|-------------|-----------------|
| Binek Oto T | 56.666,67 |
| Binek Oto U | 106.666,67 |
| Toplam... | 163.333,34 |

Bu tutarların bir hesapta izlenip izlenmeyeceği ve izlenecekse hangi hesapta izletileceği konusunda farklı görüşler ve uygulamalar vardır. Bizim görüşümüz bu tutarların (muhasebenin dönemsellik ve tam açıklama ilkelerine göre) önce “280 Gelecek Yıllara Ait Giderler” hesabında izlenmesi ve son yıl için bu hesaptan “180 Gelecek Aylara Ait Giderler” hesabına aktarılması doğrudur.

Öncelikle, bu tutarların bir hesapta izlenmesine gerek olmadığını ileri sürenlerin iddiasına “Binek Oto T” rakamlarını kullanarak cevap vermek ve sık yapılan bir hataya değinmek isteriz.

“Binek Oto T” için (son yıl gider yazılmak üzere) ertelenen 56.666,67 TL amortisman gideri bir hesapta izlenmeseydi azalan bakiyelere göre amortismanların gider yazılması şu şekilde olacaktı:

| Yıllar | Matrah (A) | Oran (B) | Gider Yazılan (C) | Kalan (D=A-C) |
|-----------|------------|----------|-------------------|---------------|
| 2021 | 170.000,00 | %40 | 11.333,33 | 158.666,67 |
| 2022 | 158.666,67 | %40 | 63.466,67 | 95.200,00 |
| 2023 | 95.200,00 | %40 | 38.080,00 | 57.120,00 |
| 2024 | 57.120,00 | %40 | 22.848,00 | 34.272,00 |
| 2025 | 34.272,00 | %40 | 34.272,00 | 0,00 |
| Toplam... | | | 170.000,00 | |

Görüleceği üzere Kanun maddesinde yer alan “*itfa süresinin son yılında tamamen yok edilir.*” Hükmünün uygulanma olanağı kalmayacaktı. Çünkü tamamen yok edilmesi gereken rakam 56.666,67 TL olup son yıl için amortisman yazılabilir bakiye ise sadece 34.272,00 TL’dir.

Kıst amortisman uygulamasıyla, ilk yıl için tam amortisman hesaplanması yasaklanmamaktadır. İlk yıl için yine tam olarak amortisman hesaplanacak sadece kıst döneme isabet eden kısmının gider yazılması son yıla ertelenecektir. Böylece amortisman tablomuz aşağıdaki gibi olacaktır:

| Yıllar | Matrah (A) | Oran (B) | Amortisman (C= A x B) | Kalan (D=A-C) | Gider Yazılan (E) |
|-----------|------------|----------|-----------------------|---------------|-------------------------|
| 2021 | 170.000,00 | %40 | 68.000,00 | 102.000,00 | 11.333,33 |
| 2022 | 102.000,00 | %40 | 40.800,00 | 61.200,00 | 40.800,00 |
| 2023 | 61.200,00 | %40 | 24.480,00 | 36.720,00 | 24.480,00 |
| 2024 | 36.720,00 | %40 | 14.688,00 | 22.032,00 | 14.688,00 |
| 2025 | 22.032,00 | %40 | 22.032,00 | 0,00 | 78.698,67 ³⁷ |
| Toplam... | | | 170.000,00 | | 170.000,00 |

³⁷ Bakiye kalan 22.032,00 TL tutara, ertelenen 56.666,67 TL tutarındaki kıst dönem amortisman gideri ilave edilerek hesaplanmıştır.

Yukarıdaki tablodan görüleceği üzere; bizim görüşümüze göre ertelenen 56.666,67 TL, muhasebe kayıtlarında izlenmeli, önce “280 Gelecek Yıllara Ait Giderler” hesabına yazılmalı, son yıl için bu hesaptan “180 Gelecek Aylara Ait Giderler” hesabına aktarılmalı ve en sonunda da gider yazılarak tamamen yok edilmelidir.

6.5. 280-180 Hesaplar Nasıl Düzeltilir?

Bu hesapla ilgili olarak iki temel hususa değinmemiz gerekecektir:

- 1- 280 Hesapta bulunan rakamın 180 hesaba aktarılması halinde, 180 hesaptaki rakam enflasyon düzeltmesine tabi tutulurken 280 hesapta geçirilen süreler dikkate alınacak mıdır?
- 2- 280 veya 180 hesapta, binek oto kıst amortismanı nedeniyle bekleyen tutar, zaten binek oto için ayrılabilir üst sınır üzerinden hesaplanmışsa, tekrar enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak mıdır?

Deftere kayıt tarihi hangisidir?

Yayımlanan 555 Sıra No.lu VUK Genel Tebliğine baktığımızda, sadece yapılmakta olan yatırımlar (Madde 20) ile ilgili olarak iki aşamalı düzeltme işleminden bahsedildiğini görmekteyiz. Yapılan bu düzenleme, bu şekilde çalışan diğer hesapların enflasyon düzeltmesine bir sınır getirmediği gibi bir izin de içermemektedir.

Gelecek aylara ve yıllara ait giderler; defterlere kayıt tarihi itibarıyla düzeltilmektedir.

Binek oto kıst amortisman uygulaması nedeniyle 280 hesapta izlenen ertelenmiş amortisman gideri tutarının 180 hesaba alınması sadece muhasebe tekniği ile ilgilidir. İşletmede zaten var olan bir tutar, her ikisi de enflasyon düzeltmesine tabi iki aktif kaleminin birinden alınıp diğerine aktarılmaktadır. Bu işlemin yapılma nedeni ise vadesinin azalması olup ilgili tutar bu nedenle “Duran Varlıklar” ana hesap grubundan “Dönen Varlıklar” ana hesap grubuna aktarılmaktadır.³⁸

Gelecek aylara ve yıllara ait giderler; defterlere kayıt tarihi itibarıyla düzeltilirler. Anlatılan bu işlemde, defter kayıt tarihi olarak, tutarın 280 hesaptan 180 hesaba aktarıldığı tarihin değil de 280 hesaba yapılan ilk kayıt tarihin esas alınması gerektiğini düşünüyoruz.

Üst sınır üzerinden hesaplanan kıst amortisman enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak mıdır?

Yukarıda 6.2 bölümünde bahsedildiği üzere; amortisman kısıtlaması uygulamasıyla getirilen üst sınırlar, bu binek otomobilin değerinde yeniden değerlendirme, enflasyon düzeltmesi gibi yasal işlemler sonucunda meydana gelen artışlar nedeniyle değişmemektedir. Bir başka ifadeyle, binek otomobilin iktisap tarihinde geçerli olan üst sınır, itfa süresince sabit kalmaktadır.

³⁸ Bu işlemin yapılması zorunlu olup aksi halde VUK Md. 353/6 maddesi kapsamında özel usulsüzlük cezası uygulanabilir.

Dolayısıyla; ertelenmiş amortisman giderinin, enflasyon düzeltilmesi nedeniyle yeni değeri, bu üst sınıra göre hesaplanmış ertelenmiş amortisman giderinden fazla olamayacaktır.

7. DEMİRBAŞLARIN DÜZELTİLMESİ

7.1. Düzeltme Katsayılarının Hesaplanması

Düzeltme katsayısı; Türkiye İstatistik Kurumu tarafından Türkiye geneli için hesaplanan ve aylar itibarıyla açıklanan Yİ-ÜFE değerleri göz önünde bulundurularak aşağıdaki formüle göre hesaplanır:

Düzeltme katsayısı: Aralık 2023 Endeksi / Düzeltmeye Esas Tarih Endeksi

Maddi duran varlıklar için düzeltmeye esas tarih; *deftere kayıt tarihidir*.³⁹

Düzeltme katsayısının belirlenmesinde; yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler için düzeltmeye esas tarih olarak; geçici 32 nci ve mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirilmemiş ancak geçici 31 inci madde kapsamında yeniden değerlendirilmiş olanlarda yeniden değerlendirilmesi için esas alınan aktife kayıtlı olma şartının arandığı tarihten önceki ayın son gününün, geçici 32 nci ve/veya mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirilmiş olanlarda, yeniden değerlemenin ilgili olduğu dönemin son günü esas alınır.⁴⁰

Buna göre düzeltme katsayıları aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır:

| Alt Kıvrım | Deftere Kayıt Tarihi | Yeniden Değerleme | Düzeltilmeye Esas Yİ-ÜFE | Düzeltilmeye Esas Endeks (A) | Bilanço Ayı Endeksi (B) | Düzeltilme Katsayısı (C= B/A) |
|------------------|----------------------|-------------------|--------------------------|------------------------------|-------------------------|-------------------------------|
| LCD Televizyon | 03.08.2020 | Yok | Ağustos 2020 | 501,85 | 2.915,02 | 5,80855 |
| Sehpa | 25.08.2020 | G.32-2022 | Aralık 2022 | 2.021,19 | 2.915,02 | 1,44223 |
| Büro Mobilyası | 16.09.2020 | G.31-2021 | Mayıs 2021 | 666,79 | 2.915,02 | 4,37172 |
| Güvenlik Sistemi | 08.09.2018 | Yok | Eylül 2018 | 439,78 | 2.915,02 | 6,62836 |
| Sandalye | 30.09.2018 | Yok | Eylül 2018 | 439,78 | 2.915,02 | 6,62836 |
| Notebook | 05.05.2022 | 2023/II | Haziran 2023 | 2.320,72 | 2.915,02 | 1,25608 |
| Laptop | 13.11.2018 | Yok | Kasım 2018 | 432,55 | 2.915,02 | 6,73915 |

³⁹ 555 Seri No.lu VUK Genel Tebliği Md. 17/(3)-b

⁴⁰ 555 Seri No.lu VUK Genel Tebliği Md. 17/(6)-b

7.2. Enflasyon Düzeltmesi

Amortismanla tabii olup faydalı ömür süresini tamamlayan ve amortisman yoluyla değeri tamamen yok edilmiş iktisadi kıymetlerin (işletme kayıtlarında iz bedeliyle takip edilmeye devam edilen amortismanla tabii iktisadi kıymetler dahil) ve birikmiş amortismanlarının enflasyon düzeltilmesine tabii tutulması ihtiyaridir.⁴¹

Bu şekilde düzeltme yapılması ihtiyari bulunan demirbaşların bilançomuzda gerçek değeri ile gösterilmesi amacıyla düzeltme yapılması tercih edilmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre yapılan enflasyon düzeltmesi aşağıdaki tabloda gösterilmektedir:

| Tanımlama | Ön Bilanço Değeri (A) | Düzeltilmeye Esas Tutar (B) | Düzeltilme Katsayısı (C) | Yeni Bilanço Değeri (D= B x C) | Düzeltilme Farkı (E= D-A) |
|------------------|-----------------------|-----------------------------|--------------------------|--------------------------------|---------------------------|
| LCD Televizyon | 1.440,68 | 1.300,68 | 5,80855 | 7.555,06 | 6.114,38 |
| Sehpa | 7.714,29 | 7.714,29 | 1,44223 | 11.125,78 | 3.411,49 |
| Büro Mobilyası | 4.761,57 | 4.761,57 | 4,37172 | 20.816,25 | 16.054,68 |
| Güvenlik Sistemi | 13.405,60 | 13.405,60 | 6,62836 | 88.857,14 | 75.451,54 |
| Sandalye | 1.635,59 | 1.635,59 | 6,62836 | 10.841,28 | 9.205,69 |
| Notebook | 3.957,26 | 3.957,26 | 1,25608 | 4.970,64 | 1.013,38 |
| Laptop | 3.471,00 | 3.471,00 | 6,73915 | 23.391,59 | 19.920,59 |
| Toplam... | 36.385,99 | 36.245,99 | | 167.557,74 | 131.171,75 |

7.3. Birikmiş Amortismanların Düzeltmesi

Birikmiş amortismanlar, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilir.⁴²

Yukarıda yapılan açıklamalara göre yapılan enflasyon düzeltmesi aşağıdaki tabloda gösterilmektedir:

| Taşıtlar | Yeni Bilanço Değeri (A) | Ön Bilanço Değeri (B) | Katsayısı (C= A/B) | Birikmiş Amortisman (D) | Yeni Değeri (E= D x C) | Düzeltilme Farkı (F= E-D) |
|----------------|-------------------------|-----------------------|--------------------|-------------------------|------------------------|---------------------------|
| LCD Televizyon | 7.555,06 | 1.440,68 | 5,24409 | 1.152,56 | 6.044,13 | 4.891,57 |
| Sehpa | 11.125,78 | 7.714,29 | 1,44223 | 6.171,44 | 8.900,64 | 2.729,20 |

⁴¹ 555 Seri No.lu VUK Genel Tebliği Md 19/(2)

⁴² 555 Seri No.lu VUK Genel Tebliği Md. 12/(2)-c, Md 19/(1)

| | | | | | | |
|------------------|------------|-----------|---------|-----------|------------|------------|
| Büro Mobilyası | 20.816,25 | 4.761,57 | 4,37172 | 4.144,47 | 18.118,46 | 13.973,99 |
| Güvenlik Sistemi | 88.857,14 | 13.405,60 | 6,62836 | 13.405,60 | 88.857,14 | 75.451,54 |
| Sandalye | 10.841,28 | 1.635,59 | 6,62836 | 1.635,59 | 10.841,28 | 9.205,69 |
| Notebook | 4.970,64 | 3.957,26 | 1,25608 | 2.352,64 | 2.955,11 | 602,47 |
| Laptop | 23.391,59 | 3.471,00 | 6,73915 | 3.471,00 | 23.391,59 | 19.920,59 |
| Toplam... | 167.557,74 | 36.385,99 | | 32.333,30 | 159.108,35 | 126.775,05 |

Ayrılmamış amortismanlar ile ilgili değerlendirmelere 2.4.2 bölümünde yer verildiği için burada ayrıca değinilmeyecektir.

8. ÖDENMİŞ SERMAYENİN DÜZELTİLMESİ

Sermayenin 1.000.000.-TL tutarındaki kısmı 31.03.2005 tarihinde, 14.656.000.-TL tutarındaki kısmı 12.07.2007 tarihinde nakit olarak ödenmiştir.

Nakit olarak ödenmiş sermaye için; tahsil tarihi esas alınır.

Buna göre bilançoda görülen 17.186.000,00 TL tutarındaki sermayenin düzeltmeye esas alınacak kısmı aşağıdaki gibidir:

| Açıklama | Tutar |
|--------------------------|---------------|
| Bilanço Değeri (A) | 17.186.000,00 |
| Ödenmemiş Sermaye (B) | 1.530.000,00 |
| Ödenmiş Sermaye (C= A-B) | 15.656.000,00 |

Enflasyon düzeltmesine esas 800.000.-TL tutarındaki sermayenin enflasyon düzeltmesi işlemleri aşağıdaki gibidir:

| Aralık 2023 Endeksi (A) | Düzeltilmeye Esas Ay | Endeks (B) | Katsayı (C=A/B) | Düzeltililecek Tutar (D) | Düzeltilmiş Tutar (E=D x C) | Düzeltilme Farkı (F=E-D) |
|----------------------------|-------------------------|---------------|--------------------|-----------------------------|--------------------------------|-----------------------------|
| 2.915,02 | Mart 2005 | 117,25 | 24,86158 | 1.000.000,00 | 24.861.580,00 | 23.861.580,00 |
| 2.915,02 | Temmuz 2007 | 139,28 | 20,92921 | 14.656.000,00 | 306.738.501,76 | 292.082.501,76 |
| | | | Toplam... | 15.656.000,00 | 331.600.081,76 | 315.944.081,76 |

Ödenmiş sermaye tutarının ilk kez enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması sonucu ödenmiş sermaye tutarında artış meydana gelmesi durumunda 502 hesabın alacağına, «698 Enflasyon Düzeltme Hesabı»nın borcuna kaydedilir. Azalış meydana gelmesi durumunda 503 hesabın borcuna, «698 Enflasyon Düzeltme Hesabı»nın alacağına kaydedilir.

Bu açıklamaya göre; 502 hesabın alacağına 315.944.081,76 TL rakamının kaydedilmesi gerekmektedir.

9. OLAĞANÜSTÜ YEDEKLERİN DÜZELTİLMESİ

Olağanüstü yedekler 31.12.2009 tarihinde ayrılmış olduğundan düzeltme katsayısı $(2.915,02 / 163,98=)$ 17,77668 olarak hesaplanmaktadır.

Buna göre enflasyon düzeltmesi sonucu $(1.300.000,00 \times 17,77668=)$ 23.109.684,00 TL olarak, düzeltme farkı ise $(23.109.684,00 - 1.300.000,00=)$ 21.809.684,00 TL olarak hesaplanmaktadır.

10. SIFIRLANACAK KALEMLER

2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi sırasında sermaye yedekleri arasında yer alan yeniden değerlendirme artışı fonu gibi fonlar sıfırlanacaktır.

Kayıtlarda yer alan eski dönemlerden gelen kâr veya zararlar da mukayyet değerleri üzerinden enflasyon düzeltme hesabına kaydedilmek suretiyle kapatılacaktır.

2023 hesap dönemi sonuna ait düzeltilmiş bilançoda dönem net kârı/zararı gösterilmeyecek, düzeltme sonrası hesaplanan geçmiş yıl kârı veya zararı bilançoda öz kaynaklar içinde yer alacaktır.

Buna göre; ön bilançoda yer alan aşağıdaki kalemler sıfırlanacaktır.

- 1) 522 Maddi Duran Varlık Yeniden Değerleme Artışları
- 2) 570 Geçmiş Yıl Kârları
- 3) 580 Geçmiş Yıl Zararları (-)
- 4) 590 Dönem Net Kârı
- 5) 591 Dönem Net Zararı (-)

11. ENFLASYON DÜZELTMESİ UYGULANMIŞ BİLANÇO

İşletmenin 31.12.2023 Tarihli enflasyon düzeltmesi uygulanmış bilançosu aşağıdaki gibi olacaktır:

| X Ltd. Şti. | | | | | |
|--|----------------------|-----------------------|---|----------------------|-----------------------|
| Enflasyon Düzeltmesi Yapılmış Bilanço (31 Aralık 2023) | | | | | |
| AKTİF (VARLIKLAR) | | | PASİF (KAYNAKLAR) | | |
| | Düzeltilme Öncesi | Düzeltilme Sonrası | | Düzeltilme Öncesi | Düzeltilme Sonrası |
| I- DÖNEN VARLIKLAR | 589.802,56 | 589.802,56 | I- KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR | 523.802,56 | 523.802,56 |
| A) Hazır Değerler | 21.000,00 | 21.000,00 | A) Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler | 523.802,56 | 523.802,56 |
| 1- Kasa | 1.000,00 | 1.000,00 | 1- Ödenecek Vergi ve Fonlar | 523.802,56 | 523.802,56 |
| 2- Bankalar | 20.000,00 | 20.000,00 | 1- Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları | 431.736,74 | 431.736,74 |
| B) Ticari Alacaklar | 45.000,00 | 45.000,00 | 2- Dönem Kârının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri | 431.736,74 | 431.736,74 |
| 1- Alıcılar | 50.000,00 | 50.000,00 | | | |
| 2- Alacak Senetleri Reeskontu (-) | 5.000,00 | 5.000,00 | II- ÖZKAYNAKLAR | 72.528.391,89 | 358.320.659,30 |
| C) Diğer Dönen Varlıklar | 523.802,56 | 523.802,56 | A) Ödenmiş Sermaye | 15.656.000,00 | 331.600.081,76 |
| 1- Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar | 523.802,56 | 523.802,56 | 1- Sermaye | 17.186.000,00 | 17.186.000,00 |
| | | | 2- Ödenmemiş Sermaye (-) | 1.530.000,00 | 1.530.000,00 |
| | | | 3- Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları | | 315.944.081,76 |
| II- DURAN VARLIKLAR | 72.462.391,89 | 358.254.659,30 | B) Sermaye Yedekleri | 56.577.181,66 | |
| A) Ticari Alacaklar | 90.000,00 | 90.000,00 | 1- Maddi Duran Varlık Yeniden Değerleme Artışları | 56.577.181,66 | |
| 1- Alacak Senetleri | 100.000,00 | 100.000,00 | C) Kar Yedekleri | 1.300.000,00 | 23.109.684,00 |
| 2- Alacak Senetleri Reeskontu (-) | 10.000,00 | 10.000,00 | 1- Olağanüstü Yedekler | 1.300.000,00 | 23.109.684,00 |
| B) Maddi Duran Varlıklar | 72.209.058,55 | 358.001.325,96 | D) Geçmiş Yıllar Karları | 800.000,00 | 3.610.893,54 |
| 1- Binalar | 79.047.675,61 | 415.736.500,77 | 1- Geçmiş Yıllar Karları | 800.000,00 | 3.610.893,54 |
| 2- Tesis, Makina ve Cihazlar | 15.935.470,00 | 39.092.533,90 | E) Geçmiş Yıllar Zararları (-) | -3.100.000,00 | |
| 3- Taahhütler | 2.866.314,00 | 9.825.329,44 | 1- Geçmiş Yıllar Zararları (-) | 3.100.000,00 | |
| 4- Demirbaşlar | 36.385,99 | 167.557,74 | F) Dönem Net Karı (Zararı) | 1.295.210,23 | |
| 5- Birikmiş Amortismanlar (-) | 25.676.787,05 | 106.820.595,89 | 1- Dönem Net Karı | 1.295.210,23 | |
| C) Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları | 163.333,34 | 163.333,34 | | | |
| 1- Gelecek Yıllara Ait Giderler | 163.333,34 | 163.333,34 | | | |
| AKTİF TOPLAMI ... | 73.052.194,45 | 358.844.461,86 | PASİF TOPLAMI ... | 73.052.194,45 | 358.844.461,86 |

12. YAPILMASI GEREKEN YEVMİYE MADDELERİ

Yukarıda yapılan hesaplamalara göre aşağıdaki yevmiye kayıtlarının yapılması gerekir:

| 1 | 31.12.2023 | Borç | Alacak |
|---|---|-----------------------|-----------------------|
| | 252 Binalar | 336.688.825,16 | |
| | 252.01 Bina A | 8.190.810,00 | |
| | 252.01.Ek Bina A Kredi Maliyeti | 600.254,75 | |
| | 252.02 Bina B | 7.649.819,03 | |
| | 252.03 Bina C | 8.336.730,00 | |
| | 252.04 Bina D | 7.103.843,15 | |
| | 252.05 Bina E | 2.715.340,64 | |
| | 252.06 Bina F | 2.824.284,21 | |
| | 252.07 Bina G | 516.622,97 | |
| | 252.08 Bina H | 80.893,48 | |
| | 252.20 Fabrika X | 173.281.186,30 | |
| | 252.21 Fabrika Y | 125.389.040,63 | |
| | 698 Enflasyon Düzeltme Hesabı | | 336.688.825,16 |
| | Enflasyon düzeltmesi yevmiye kaydı | | |
| | Yevmiye Toplamı... | 336.688.825,16 | 336.688.825,16 |
| 2 | 31.12.2023 | Borç | Alacak |
| | 698 Enflasyon Düzeltme Hesabı | 61.248.469,52 | |
| | 257 Birikmiş Amortismanlar (-) | | 61.248.469,52 |
| | 252.01 Bina A | 982.897,20 | |
| | 252.01.Ek Bina A Kredi Maliyeti | 72.030,57 | |
| | 252.02 Bina B | 1.070.974,66 | |
| | 252.03 Bina C | 1.000.407,60 | |
| | 252.04 Bina D | 994.538,04 | |
| | 252.05 Bina E | 380.147,69 | |
| | 252.06 Bina F | 395.399,79 | |
| | 252.07 Bina G | 72.327,22 | |
| | 252.08 Bina H | 11.325,09 | |
| | 252.20 Fabrika X | 31.190.613,53 | |
| | 252.21 Fabrika Y | 25.077.808,13 | |
| | Birikmiş amortismanların taşıma katsayısıyla düzeltilmesi | | |
| | Yevmiye Toplamı... | 61.248.469,52 | 61.248.469,52 |

| | | | | |
|---|---|---------------|---------------|---------------|
| 3 | 31.12.2023 | | Borç | Alacak |
| | 253 Tesis, Makina ve Cihazlar | | 23.157.063,90 | |
| | 253.01 Makine M | 17.215.496,00 | | |
| | 253.02 Makine N | 5.941.567,90 | | |
| | 698 Enflasyon Düzeltme Hesabı | | | 23.157.063,90 |
| | Enflasyon düzeltmesi yevmiye kaydı | | | |
| | Yevmiye Toplamı... | | 23.157.063,90 | 23.157.063,90 |
| 4 | 31.12.2023 | | Borç | Alacak |
| | 698 Enflasyon Düzeltme Hesabı | | 13.894.238,34 | |
| | 257 Birikmiş Amortismanlar (-) | | | 13.894.238,34 |
| | 253.01 Makine M | 10.329.297,60 | | |
| | 253.02 Makine N | 3.564.940,74 | | |
| | Birikmiş amortismanların taşıma katsayısıyla düzeltilmesi | | | |
| | Yevmiye Toplamı... | | 13.894.238,34 | 13.894.238,34 |
| 5 | 31.12.2023 | | Borç | Alacak |
| | 254 Taşıtlar | | 6.959.015,44 | |
| | 254.01 Kamyon K | 1.803.697,50 | | |
| | 254.02 Kamyon L | 1.803.697,50 | | |
| | 254.03 Binek Oto T | 524.623,64 | | |
| | 254.04 Binek Oto U | 2.826.996,80 | | |
| | 698 Enflasyon Düzeltme Hesabı | | | 6.959.015,44 |
| | Enflasyon düzeltmesi yevmiye kaydı | | | |
| | Yevmiye Toplamı... | | 6.959.015,44 | 6.959.015,44 |
| 6 | 31.12.2023 | | Borç | Alacak |
| | 698 Enflasyon Düzeltme Hesabı | | 5.874.325,93 | |
| | 257 Birikmiş Amortismanlar (-) | | | 5.874.325,93 |
| | 254.01 Kamyon K | 1.442.958,00 | | |
| | 254.02 Kamyon L | 1.803.697,50 | | |
| | 254.03 Binek Oto T | 411.304,94 | | |
| | 254.04 Binek Oto U | 2.216.365,49 | | |
| | Birikmiş amortismanların taşıma katsayısıyla düzeltilmesi | | | |
| | Yevmiye Toplamı... | | 5.874.325,93 | 5.874.325,93 |
| 7 | 31.12.2023 | | Borç | Alacak |
| | 255 Demirbaşlar | | 131.171,75 | |

| | | | | |
|-----------|---|---------------------------|-----------------------|-----------------------|
| | 255.01 LCD Televizyon | 6.114,38 | | |
| | 255.02 Sehpa | 3.411,49 | | |
| | 255.03 Büro Mobilyası | 16.054,68 | | |
| | 255.04 Güvenlik Sistemi | 75.451,54 | | |
| | 255.05 Sandalye | 9.205,69 | | |
| | 255.06 Notebook | 1.013,38 | | |
| | 255.07 Laptop | 19.920,59 | | |
| | 698 Enflasyon Düzeltme Hesabı | | | 131.171,75 |
| | Enflasyon düzeltmesi yevmiye kaydı | | | |
| | | Yevmiye Toplamı... | 131.171,75 | 131.171,75 |
| 8 | 31.12.2023 | | Borç | Alacak |
| | 698 Enflasyon Düzeltme Hesabı | | 126.775,05 | |
| | 257 Birikmiş Amortismanlar (-) | | | 126.775,05 |
| | 255.01 LCD Televizyon | 4.891,57 | | |
| | 255.02 Sehpa | 2.729,20 | | |
| | 255.03 Büro Mobilyası | 13.973,99 | | |
| | 255.04 Güvenlik Sistemi | 75.451,54 | | |
| | 255.05 Sandalye | 9.205,69 | | |
| | 255.06 Notebook | 602,47 | | |
| | 255.07 Laptop | 19.920,59 | | |
| | Birikmiş amortismanların taşıma katsayısıyla düzeltilmesi | | | |
| | | Yevmiye Toplamı... | 126.775,05 | 126.775,05 |
| 9 | 31.12.2023 | | Borç | Alacak |
| | 698 Enflasyon Düzeltme Hesabı | | 315.944.081,76 | |
| | 502 Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları | | | 315.944.081,76 |
| | 500.01 Nakdi Sermaye | 23.861.580,00 | | |
| | 500.02 Nakdi Sermaye | 292.082.501,76 | | |
| | Enflasyon düzeltmesi yevmiye kaydı | | | |
| | | Yevmiye Toplamı... | 315.944.081,76 | 315.944.081,76 |
| 10 | 31.12.2023 | | Borç | Alacak |
| | 698 Enflasyon Düzeltme Hesabı | | 21.809.684,00 | |
| | 542 Olağanüstü Yedekler | | | 21.809.684,00 |
| | 542.01 Olağan üstü yedek ayrılması | 21.809.684,00 | | |
| | Enflasyon düzeltmesi yevmiye kaydı | | | |

| | | | | |
|----|--|--------------------|---------------|---------------|
| | | Yevmiye Toplamı... | 21.809.684,00 | 21.809.684,00 |
| 11 | 31.12.2023 | | Borç | Alacak |
| | 570 Geçmiş Yıllar Karları | | 800.000,00 | |
| | 698 Enflasyon Düzeltme Hesabı | | | 800.000,00 |
| | Enflasyon düzeltmesinde 570 hesabın sıfırlanması | | | |
| | | Yevmiye Toplamı... | 800.000,00 | 800.000,00 |
| 12 | 31.12.2023 | | Borç | Alacak |
| | 698 Enflasyon Düzeltme Hesabı | | 3.100.000,00 | |
| | 580 Geçmiş Yıllar Zararları (-) | | | 3.100.000,00 |
| | Enflasyon düzeltmesinde 580 hesabın sıfırlanması | | | |
| | | Yevmiye Toplamı... | 3.100.000,00 | 3.100.000,00 |
| 13 | 31.12.2023 | | Borç | Alacak |
| | 590 Dönem Net Karı | | 1.295.210,23 | |
| | 698 Enflasyon Düzeltme Hesabı | | | 1.295.210,23 |
| | Enflasyon düzeltmesinde 590 hesabın sıfırlanması | | | |
| | | Yevmiye Toplamı... | 1.295.210,23 | 1.295.210,23 |
| 14 | 31.12.2023 | | Borç | Alacak |
| | 522 Maddi Duran Varlık Yeniden Değerleme Artışları | | 56.577.181,66 | |
| | 698 Enflasyon Düzeltme Hesabı | | | 56.577.181,66 |
| | Enflasyon düzeltmesinde 522 hesabın sıfırlanması | | | |
| | | Yevmiye Toplamı... | 56.577.181,66 | 56.577.181,66 |
| 15 | 31.12.2023 | | Borç | Alacak |
| | 698 Enflasyon Düzeltme Hesabı | | 3.610.893,54 | |
| | 570 Geçmiş Yıllar Karları | | | 3.610.893,54 |
| | Enflasyon düzeltmesi kârının aktarılması | | | |
| | | Yevmiye Toplamı... | 3.610.893,54 | 3.610.893,54 |