



Enflasyon Düzeltmesi ile İlgili 555 sayılı VUK Genel Tebliği

Vergi Usul Kanunu'nun mük. 298/A maddesi uyarınca, 31 Aralık 2023 tarihi ile izleyen hesap dönemlerine ilişkin olarak bilançolarda yapılacak enflasyon düzeltme işlemlerinin usul ve esaslarının belirlenmesine yönelik 555 sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği 30/12/2023 tarihli ve 32415 (2. mükerrer) sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmıştır.

Yayınlanan bu tebliğ ile daha önce Gelir İdaresi Başkanlığı internet sitesinde yayınlanan taslak genel tebliğler revize edilmiştir.

MEVZUAT SİRKÜLERİ

2024/06 09/01/2024

İLETİŞİM BİLGİLERİ

ADRES:
İçerenköy Çayır Cad. Nehir
Plaza No:9/25
34752 Ataşehir- İstanbul

TELEFON:
0216 213 0550

WEB SİTESİ:
<https://tr.andersen.com/tr>

E-POSTA:
sirkuler@tr.Andersen.com

ENFLASYON DÜZELTMESİNİN KAPSAMI

Enflasyon muhasebesi, enflasyonun finansal tablolardaki olumsuz etkisini giderebilmek amacıyla yapılan çalışmalardır. Ülkemiz uygulamalarında Vergi Usul Kanunu ve Türkiye Finansal Raporları Standartları kapsamında yapılan enflasyon ortamındaki ekonomilerde düzenlenmiş olan finansal tabloların düzeltilmesi işlemleri, enflasyon muhasebesi olarak adlandırılmaktadır.

555 seri nolu VUK Genel Tebliğ uyarınca, enflasyon düzeltmesi kapsamına 31.12.2023 tarihli bilançolar ile geçici vergi dönemleri sonunda çıkartılacak olan bilançolar girmektedir. VUK mük. md. 298/A kapsamında, mali tablolar ibaresi yer almakla birlikte, 31 Aralık 2023 tarihli enflasyon düzetmesine sadece bilançolar tabi tutulacak, gelir tabloları tabi tutulmayacaktır.

Bu bağlamda bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin 31.12.2023 tarihli bilançolarını ve izleyen dönem geçici vergi ve yıl sonu bilançolarını Vergi Usul Kanunu'nun enflasyon düzeltmesine tabi tutmaları gerekmektedir. Mevzuatta bir değişiklik yapılmadığı ve enflasyon oranlarında keskin bir düşüş yaşanmadığı takdirde, enflasyon muhasebesi uygulamasının uzun yıllar devam etmesi gerekecektir.

Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılacak enflasyon düzeltmesi çalışmasında özü itibariyle aşağıdaki işlemler yapılmalıdır.

- Bilançoda yer alan kıymetlerin parasal - parasal olmayan kıymet ayırımına tabi tutulması,
- Parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak düzeltmeye esas değerlerinin bulunması,
- Parasal olmayan kıymetlerin düzeltmeye esas tarihlerin tespit edilmesi,
- VUK'nun geçici 31 ve 32'inci veya Mük. 298/Ç maddeleri kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler için, yeniden değerlendirme sonrası değerler dikkate alınması,
- TÜİK tarafından açıklanan Yurtiçi ÜFE endeks değerleri dikkate alınarak, düzeltmeye esas tarihlerden hareketle düzeltme katsayılarının belirlenmesi,
- Düzeltme katsayısı ile düzeltmeye esas değer çarpılmak suretiyle parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmiş tutarlarının bulunması.
- Düzeltme farklarının tespit edilmesi,
- Muhasebe kayıtlarının yapılması (Enflasyon Farkı Hesabı – Enflasyon Düzeltme Hesabı).
- Bilançonun düzeltilmiş yeni değerleriyle ifade edilmesi.

2023 yılı mali kârı (kurumlar vergisi matrahı) düzeltme öncesi bilanço öncesi bilanço rakamlarına göre tespit edilecektir. Öte yandan, 31.12.2023 tarihli düzeltilmiş bilanço, 2024 yılının açılış bilançosu olacaktır.

Enflasyon düzeltmesine ilişkin bilançoların, ilgili dönem kurumlar vergisi beyannamesine eklenmesi gerekmektedir (VUKGT 555, md.52). Bu nedenle, 31.12.2023 tarihli enflasyon düzeltmesi mali tablolarının düzeltme öncesi ve düzeltme sonrası haliyle birlikte, 30 Nisan 2024 tarihine kadar verilecek olan Kurumlar Vergisi Beyannamesi ekinde Gelir İdaresine sunulması gerekmektedir.

EN SON TARİHLİ TASLAK GENEL TEBLİĞİ İLE RESMİ GAZETEDE YER ALAN METİN ARASINDAKİ FARKLAR

Taslak tebliğin son versiyonu ile Resmi Gazete'de yayınlanmış 555 seri nolu Genel Tebliğ arasındaki değişiklikler aşağıda yer almaktadır.

Yasal Dayanakla ilgili Madde 2'de yer alan değişiklik

Taslak tebliğin 2. maddesinde yer almayan aşağıdaki hüküm esas tebliğde yer almıştır.

“Bankalar, 21/11/2012 tarihli ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring, 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 şirketleri tarafından geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı, kazancın tespitinde dikkate alınmaz. Bu fıkra kapsamında

belirlenen dönemleri geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere bir hesap dönemi kadar uzatmaya Cumhurbaşkanı yetkilidir”.

Yapılan bu düzenleme, 7491 sayılı Kanunla yapılan değişikliğin Genel Tebliğ metnine eklenmesinden ibarettir.

Reel Olmayan Finansman Maliyeti ile ilgili Madde 14’de yer alan değişiklik

Taslak tebliğin 14. maddesinin 6 nolu fıkrasına aşağıdaki ibare eklenmiştir.

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

Birikmiş Amortismanlarla ilgili Madde 19’da yer alan değişiklik

Tebliğ’in Birikmiş Amortismanların düzeltilmesi konusundaki 19. maddesinin (1) fıkrasına, konuyu açıklayıcı nitelikte aşağıdaki örnek eklenmiştir.

Örneğin; düzeltmeye esas değeri 1.000.000 TL ve birikmiş amortismanı 600.000 TL olan bir iktisadi kıymetin 2,45 düzeltme katsayısı ile düzeltilmesi sonucu değeri $(1.000.000 \times 2,45 =) 2.450.000$ TL, bu durumda iktisadi kıymetin değerinde ortaya çıkan artış oranı da, $(2.450.000 - 1.000.000) / 1.000.000 =$ %145 olacaktır. Amortisman tutarı bu oran dikkate alınarak düzeltilecek ve düzeltilmiş tutar $(600.000 + 600.000 \times \%145 =) 1.470.000$ TL olarak hesaplanacaktır.

Cari Dönem Kârı/Zararı ile ilgili Madde 38’de değişiklik

Tebliğ’in 38. Maddesine aşağıdaki (3) fıkra eklenmiştir

(3) 28/12/2023 tarihli ve 32413 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 7491 Sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 17 nci maddesi ile, 213 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesinde yapılan düzenlemeye göre bankalar, 21/11/2012 tarihli ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring, 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 şirketleri tarafından geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır. Bu hüküm uyarınca, bu mükellefler geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde bilançolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutacak, ancak düzeltme sonucu oluşacak kar veya zararlarını dönem kazancının tespitinde dikkate almayacaklardır.

Beyanname Üzerindeki İşlemlerle ilgili Madde 40’da yer alan değişiklik

Tebliğ’in Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler ve Vergiden istisna edilmiş kazançlar ile ilgili 40. maddesinde 2024 yılı enflasyon düzeltmeleri sonrasında vergi matrahlarını tespit ederken parasal hareketlerden kaynaklanan (trafik para cezası, binek otomobillere ilişkin akaryakıt gibi harcamaların %30 luk kısmı gibi) KKEG’lerin mevcut tutarları üzerinden, parasal olmayan kıymetlerden kaynaklanan (Fazladan ayrılmış amortisman tutarları gibi enflasyon

düzeltilmesine tabi olan) kanunen kabul edilmeyen giderlerin ise düzeltilmiş tutarlarıyla KKEG olarak dikkate alınacağına ilişkin açıklama eklenmiştir.

Bu konuyla ilgili olarak esas tebliğe eklenen ilave açıklamalar aşağıda yer almaktadır

“- Bilanço üzerinde düzeltmeye tabi tutulan parasal olmayan kıymetlerden kaynaklanan kanunen kabul edilmeyen giderleri düzeltilmiş tutarlarıyla, -Vergiden istisna edilmiş olan kazançlarını ise bu kazançların belirlenmesine esas bilançoların düzeltilmesi sonucu oluşan farkları da içerecek şekilde belirlenen tutarlarıyla dikkate alacaklar, beyanname üzerinde ayrıca bir düzeltme yapmayacaklardır. Bu kapsamda, ödenen trafik para cezası, binek otomobillere ilişkin akaryakıt gibi harcamaların gider olarak dikkate alınamayacak kısmı, gider olarak dikkate alınamayacak olan motorlu taşıtlar vergisi ödemeleri gibi harcamalar, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacağından, beyannamede mevcut tutarları üzerinden kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır. Fazladan ayrılmış amortisman tutarları gibi giderler, enflasyon düzeltmesine tabi tutulacağından, beyannamede düzeltilmiş tutarları üzerinden kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır”

Bununla birlikte vergiden istisna edilen kazançlar da enflasyon düzeltmesine tabi tutulan bilançolara göre tespit edilecek ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş kazanç tutarları beyannamede indirim konusu yapılabilecektir.

Esas tebliğe eklenen ilave açıklamalar aşağıda yer almaktadır.

“Aynı şekilde, vergiden istisna edilen kazançlar da enflasyon düzeltmesine tabi tutulan bilançolara göre tespit edilecek ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş kazanç tutarları beyannamede indirim konusu yapılabilecektir. Örneğin, serbest bölgede faaliyette bulunan ve kazançlarının tamamı istisna kapsamında olan bir mükellef, 2024 yılı bilançosunu düzeltmeye tabi tutacak ve düzeltme sonucu oluşan kazanç tutarını beyannamede istisna olarak göstermek suretiyle matrahtan indirim konusu yapabilecektir”

Bahsi geçen enflasyon düzeltmesi konusundaki 555 nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ, Sirkülerimizin ekinde düzenlenmiş olarak yer almaktadır.

Yararlı olması dileklerimizle,

Saygılarımızla,

Dr. Celal Çelik

Yeminli Mali Müşavir

Sirküler Eki: 555 seri nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği

555 seri nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği İçeriği

BİRİNCİ BÖLÜM	8
Başlangıç Hükümleri	8
<i>Md. 1 Amaç ve kapsam</i>	8
<i>Md. 2 Yasal dayanak</i>	9
<i>Md. 3 Tanımlar ve kısaltmalar</i>	15
İKİNCİ BÖLÜM	16
Enflasyon Düzeltmesinin Mahiyeti ve Genel Esasları	16
<i>Md. 4 Enflasyon düzeltmesinin mahiyeti</i>	16
<i>Md. 5 Düzeltme sırasında göz önünde bulundurulacak temel ilkeler</i>	16
<i>Md. 6 Enflasyon düzeltmesi yapma yükümlülüğü</i>	17
<i>Md. 7 Düzeltme işlemine tabi tutulacak mali tablolar</i>	18
<i>Md. 8 Enflasyon düzeltmesi yapacak olanlar</i>	18
<i>Md. 9 Bilançoda düzeltme işlemine tabi tutulacak kıymetler</i>	20
<i>Md. 10 Özel hesap dönemine tabi olan mükelleflerde enflasyon düzeltmesi</i>	20
ÜÇÜNCÜ BÖLÜM	21
2023 Hesap Dönemi Sonuna Ait Bilançonun Düzeltilmesi	21
<i>Md. 11 Düzeltme işlemine tabi tutulacak bilanço</i>	21
<i>Md. 12 Düzeltme işlemi</i>	21
<i>Md. 13 Parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarları</i>	22
<i>Md. 14 Reel olmayan finansman maliyeti</i>	23
<i>Md. 15 1/1/2024 tarihinden önce ayrılmış ve sermayeye ilave edilmiş olan yeniden değerlendirme değer artış fonu gibi fonlar</i>	24
<i>Md. 16 Düzeltme sonrası bilançoda yer alacak öz sermaye kalemleri</i>	25
<i>Md. 17 Uygulanacak düzeltme katsayıları</i>	26
<i>Md. 18 Toplaştırılmış yöntemlere göre düzeltme katsayıları</i>	28
<i>Md. 19 Birikmiş amortismanların düzeltilmesi</i>	30
<i>Md. 20 Yapılmakta olan yatırımlar</i>	30
<i>Md. 21 Fiyatı devletçe belirlenen mallar</i>	31
<i>Md. 22 Enflasyon düzeltmesi yapmak durumunda olmayanlarca verilen veya alınan avanslar</i>	31
<i>Md. 23 Finansal kiralamaya konu iktisadi kıymetler</i>	31
<i>Md. 24 Yedek akçeler</i>	31
<i>Md. 25 Birleşme primi (Ortaklık ilişkisi içinde olunan kurumların vergisiz olarak devralınması neticesinde oluşan müspet veya menfi farklar)</i>	32

<i>Md. 26 Enflasyon düzeltmesine ilişkin muhasebe kayıtları</i>	32
<i>Md. 27 Yıllara sâiri inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve hakedişlerin düzeltilmesi ile ilgili muhasebe kayıtları</i>	32
<i>Md. 28 2023 hesap döneminden sonra işi bırakma, tasfiye, devir, birleşme, nev'i değiştirme hallerinde 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi</i>	34
<i>Md. 29 İzleyen dönem başlangıç değerleri</i>	34
<i>Md. 30 Geçmiş yıl kârları ve zararları</i>	35
DÖRDÜNCÜ BÖLÜM	35
2024 Hesap Dönemi ve Sonraki Dönemlerde Enflasyon Düzeltmesi İşlemleri	35
<i>Md. 31 2024 hesap döneminde enflasyon düzeltmesi</i>	35
<i>Md. 32 Enflasyon düzeltmesinin koşulları</i>	35
<i>Md. 33 Düzeltme işlemi</i>	36
<i>Md. 34 Reel olmayan finansman maliyetlerinin hesaplanması</i>	37
<i>Md. 35 Taşıma katsayısı</i>	37
<i>Md. 36 Düzeltme katsayısı</i>	38
<i>Md. 37 Toplulaştırılmış yöntemlere göre düzeltme katsayıları</i>	38
<i>Md. 38 Cari dönem kârı/zararı</i>	40
<i>Md. 39 Yedek akçelerin düzeltilmesi</i>	40
<i>Md. 40 Bilançolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutan mükelleflerin beyanname üzerinde yapacakları işlemler</i>	40
<i>Md. 41 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi sonucu oluşan geçmiş yıllar kârı veya zararı</i>	42
<i>Md. 42 2024 hesap dönemi içinde işe başlayan ve kazançları bilanço esasına göre tespit edilen gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri</i>	42
<i>Md. 43 Tasfiye halinde düzeltme işlemleri</i>	42
<i>Md. 44 2024 hesap dönemini izleyen hesap dönemlerinde enflasyon düzeltmesi</i>	43
BEŞİNCİ BÖLÜM	43
Münhasıran Sürekli Olarak İşlenmiş Altın, Gümüş Alım-Satımı ve İmali ile İstigal Eden Mükelleflerde Enflasyon Düzeltmesi	43
<i>Md. 45 Her dönem enflasyon düzeltmesi yapma zorunluluğu</i>	43
<i>Md. 46 Kapsam</i>	44
<i>Md. 47 Münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın ve/veya gümüş alım-satımı ve imali ile istigal etme</i>	44
<i>Md. 48 İşlenmiş ve işlenmemiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile istigal edenler</i>	45
<i>Md. 49 Faiz, kira ve benzeri mahiyette kazancı olanlar</i>	45
<i>Md. 50 Hesap dönemi içerisinde ilave faaliyete başlanması</i>	45
ALTINCI BÖLÜM	46
Diğer Hususlar	46
<i>Md. 51 Enflasyon düzeltmesi yapma ve kayıt zamanı</i>	46
<i>Md. 52 Enflasyon düzeltmesi yapılan döneme ait gelir/kurumlar beyannamesine eklenecek bilanço</i>	46

Md. 53 Enflasyon düzeltilmesine tabi tutulmuş bilançoda yer alan parasal olmayan kalemlerin daha sonra elden çıkarılması	46
Md. 54 Pasif kalemlere ait enflasyon fark hesabında yer alan değerler.....	47
Md. 55 Geçmiş yıl kârlarında vergilendirme	47
Md. 56 Enflasyon düzeltme işleminin yapılmamasının müeyyidesi.....	47
Md. 57 Yürürlük	48
Md. 58 Yürütme	48
EK 1: PARASAL KIYMETLER.....	49
EK 2: PARASAL OLMAYAN KIYMETLER.....	53
EK 3: REEL OLMAYAN FİNANSMAN MALİYETİ İHTİVA EDEBİLEN İKTİSADİ KIYMETLER	54

VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 555)

Resmi Gazete Tarih ve Sayısı: 30/12/2023, 32415 (2. Mükerrer)

BİRİNCİ BÖLÜM

Başlangıç Hükümleri

MD. 1 AMAÇ VE KAPSAM

MADDE 1- (1) Mali tabloların uzun yıllar süren yüksek enflasyonun etkisinden arındırılması ve böylece vergileme üzerindeki enflasyondan kaynaklanan olumsuzlukların giderilmesini teminen, 17/12/2003 tarihli ve 5024 sayılı Vergi Usul Kanunu, Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile; 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin değiştirilerek yeniden düzenlenmesi ve aynı Kanuna geçici 25 inci maddenin eklenmesiyle enflasyon düzeltmesi müessesesi/uygulaması 30/12/2003 tarihinden itibaren vergi sistemimizdeki yerini almıştır. Enflasyon düzeltmesi ile ilgili olarak 5024 sayılı Kanun ikili bir yaklaşım getirmiştir. 1/1/2004 tarihinden sonra düzenlenecek mali tabloların düzeltilmesine ilişkin süreklilik arz eden ve düzeltme işlemine ilişkin ana esasların belirlendiği hükümlere 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında; 31/12/2003 tarihli bilançonun düzeltilmesine ilişkin hükümlere ise aynı Kanunun geçici 25 inci maddesinde yer verilmiştir.

213 sayılı Kanunun geçici 25 inci maddesinin uygulamasına ilişkin olarak 328 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde; aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının uygulamasına ilişkin olarak ise 338 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde düzenlemeler ve açıklamalar yapılmıştır. Ayrıca söz konusu maddelerin uygulamasına ilişkin olarak 333, 337, 345 ve 348 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde de düzenlemeler ve açıklamalar yapılmıştır.

213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası uyarınca enflasyon düzeltmesi, aynı fıkranın (9) numaralı bendinde belirtilenler hariç, kapsam dâhilindeki mükelleflerden hesap dönemi takvim yılı olanlar tarafından en son 2004 takvim yılı itibarıyla yapılmıştır. Müteakip takvim yıllarında ise 2020 takvim yılına kadar gerekli koşulların oluşmaması nedeniyle, 2021 ve 2022 takvim yıllarında da aynı Kanunun geçici 33 üncü maddesiyle enflasyon düzeltmesi 2023 takvim yılı sonuna kadar ertelendiğinden, 2005 ila 2022 takvim yıllarında (18 yıl) enflasyon düzeltmesi yapılmamıştır. 2023 takvim yılı (kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2024 yılında biten özel hesap dönemi) sonu itibarıyla ise, 213 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesi gereğince, 2023 hesap dönemine ilişkin mali tabloların mezkûr madde ve aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası hükümleri çerçevesinde enflasyon düzeltmesine tabi tutulması gerekmektedir.

(2) 2023 hesap dönemi ve düzeltme şartlarının gerçekleşmesine/varlığına bağlı olarak (geçici vergi dönemleri dâhil) izleyen hesap dönemlerine ilişkin olarak enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak mali tabloların ve 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası ile geçici 33 üncü maddesine göre yapılacak düzeltme işlemlerinin usul ve esaslarının belirlenmesi bu Tebliğin amacını ve kapsamını oluşturmaktadır.

MD. 2 YASAL DAYANAK**MADDE 2-** (1) 213 sayılı Kanunun;

- 174 Üncü maddesinde, "Defterler hesap dönemi itibarıyla tutulur. Kayıtlar her hesap dönemi sonunda kapatılır ve ertesi dönem başında yeniden açılır.

Hesap dönemi normal olarak takvim yılıdır.

Şu kadar ki, takvim yılı dönemi faaliyet ve muamelelerinin mahiyetine uygun bulunmayanlar için, bunların müracaatı üzerine Maliye Bakanlığı 12 şer aylık özel hesap dönemleri belli edebilir.

Yeniden işe başlama veya işi bırakma hallerinde, hesap dönemi içinde bir yıldan eksik olan faaliyet süresi, hesap dönemi sayılır.

Bu maddeye göre özel hesap dönemi tayin edilenlerin ticari ve zirai kazançları, hesap dönemlerinin kapandığı takvim yılının kazancı sayılır."

- Mükerrer 298 inci maddesinde, "A) Malî tablolarda yer alan parasal olmayan kıymetler aşağıdaki hükümlere göre enflasyon düzeltmesine tâbi tutulur.

1. Kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri fiyat endeksindeki artışın, içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde % 10'dan fazla olması halinde malî tablolarını enflasyon düzeltmesine tâbi tutarlar. Enflasyon düzeltmesi uygulaması, her iki şartın birlikte gerçekleşmemesi halinde sona erer.

Kapsama giren mükellefler, geçici vergi dönemlerinin sonu itibarıyla malî tabloları düzenlemek ve enflasyon düzeltmesi yapmak zorundadırlar. Geçici vergi dönemlerinde yukarıda belirtilen oranların tespitinde, son üç hesap dönemi yerine üçer aylık dönemlerin son ayı dahil önceki otuz altı ay ve içinde bulunulan hesap dönemi yerine son on iki ay dikkate alınır. Bir hesap dönemi içindeki geçici vergi dönemlerinin herhangi birinde düzeltme yapılması halinde takip eden geçici vergi dönemlerinde ve içinde bulunulan hesap dönemi sonunda da düzeltme yapılır.

Cumhurbaşkanı; bu maddede yer alan % 100 oranını % 35'e kadar indirmeye veya tekrar kanunî seviyesine kadar yükseltmeye, % 10 oranını ise % 25'e kadar çıkarmaya veya tekrar kanunî seviyesine kadar indirmeye yetkilidir.

2. Bu maddenin uygulanmasında;

a) Parasal olmayan kıymetler; parasal kıymetler dışındaki kıymetleri,

b) Parasal kıymetler; Türk Lirasının değerindeki değişimler karşısında nominal değerleri aynı kaldığı halde satın alma güçleri fiyat hareketlerine göre ters yönde değişen kıymetleri (Yabancı paralar da parasal kıymet olarak dikkate alınır.),

c) Enflasyon düzeltmesi; parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarlarının düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle, malî tablonun ait olduğu tarihteki satın alma gücü cinsinden hesaplanmasını,

d) Düzeltme katsayısı; malî tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, düzeltmeye esas alınan tarihi içeren aya ait fiyat endeksinde bölünmesiyle elde edilen katsayıyı,

e) Ortalama düzeltme katsayısı; malî tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, bu endeks ile bir önceki dönemin sonundaki fiyat endeksi toplamının ikiye bölünmesi sonucu bulunan endekse bölünmesiyle elde edilen katsayıyı,

f) Fiyat endeksi (ÜFE); Türkiye İstatistik Kurumunca Türkiye geneli için hesaplanan Üretici Fiyatları Genel Endeksinin,

g) Reel olmayan finansman maliyeti; her türlü borçlanmada, borç tutarlarına (yabancı para üzerinden borçlanmalarda borcun alındığı tarihteki Türk Lirası karşılıklarına), borcun kullanıldığı döneme ait TEFE artış oranının uygulanması suretiyle hesaplanan tutarı,

h) Toplulaştırılmış yöntemler;

aa) Basit ortalama yöntemi; gelir tablosu kalemleri ile stokların düzeltmede esas alınacak tarihlere bağlı kalınmaksızın dönem ortalama düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmasını,

ab) Hareketli ağırlıklı ortalama yöntemi; dönem sonu stok ve dönem içinde satılan mal maliyetinin enflasyon düzeltmesine esas alınacak tutarlarının hareketli ağırlıklı ortalama düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmasını (Bir önceki döneme ait düzeltilmiş satılan mal maliyeti enflasyon düzeltmesi yapılan dönemin sonuna taşıma katsayısı uygulanarak taşınır. Bu hesaplamalarda amortisman ve reel finansman giderleri, endekslenmeden dikkate alınır.),

ij) Hareketli ağırlıklı ortalama düzeltme katsayısı; enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmuş dönem başı stoğun ilgili dönemin sonuna taşınmış değeri ile dönem içi alış ve giderlerin enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmuş değerleri toplamının, dönem başı stok ile dönem içi alış ve giderlerin enflasyon düzeltmesine esas alınacak tutarlarının toplamına bölünmesi ile bulunan katsayıyı,

j) Taşıma; malî tablolardaki parasal ve parasal olmayan tutarların, taşıma katsayısı kullanılarak ilgili dönemin sonundaki yeni değerlerinin hesaplanması işlemini,

k) Taşıma katsayısı; malî tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, bir önceki dönemin sonundaki (yıl içinde işe başlayanlarda, işe başlanılan aya ilişkin) fiyat endeksine bölünmesiyle elde edilen katsayıyı,

lj) Enflasyon fark hesapları; parasal olmayan kıymetlerin düzeltme işlemi sonrası değeri ile düzeltme öncesi değeri arasındaki farklarının kaydedildiği hesapları,

m) Enflasyon düzeltme hesabı; parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmesi sonucu oluşan farkların kaydedildiği hesabı (Bu hesap enflasyon fark hesapları ile karşılıklı olarak çalışır. Parasal olmayan aktif kıymetlerin enflasyon düzeltmesine tâbi tutulması sonucu oluşan farklar bu hesabın alacağına, parasal olmayan pasif kıymetlerin enflasyon düzeltmesine tâbi tutulması sonucu oluşan farklar ise borcuna kaydedilir. Enflasyon düzeltme hesabının bakiyesi gelir tablosuna aktarılacak suretiyle kapatılır.),

n) Net parasal pozisyon; parasal varlıklarla parasal yükümlülükler arasındaki farkı, ifade eder.

3. Düzeltme işleminde aşağıdaki tarihler esas alınır:

a) Alış bedeli ile değerlendirilen menkul kıymetlerle malî duran varlıklar için; satın alma tarihi.

b) İlk madde ve malzeme, ticari mallar, yarı mamul ve mamul stokların maliyetine dahil edilen unsurlar, yıllara sarf inşaat ve onarım işlerinde maliyeti oluşturan unsurlar, gelecek aylara ve yıllara ait giderler, maddî duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, maddî olmayan duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, özel tükenmeye tâbi varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, yıllara sarf inşaat ve onarım hakedişleri, haklar ve şerefiyeler için; defterlere kayıt tarihi (Bunlara mahsuben verilen veya alınan parasal olmayan avanslar, ödeme veya tahsil tarihinden mahsup tarihine kadar düzeltilir.).

c) Parasal olmayan alınan depozito ve teminatlar ile avanslar, nakit olarak ödenmiş sermaye, hisse senetleri ihraç primleri, hisse senedi iptal kârları için; tahsil tarihi.

d) Parasal olmayan verilen depozito ve teminatlar ile avanslar için; ödeme tarihi.

e) Aynî sermaye olarak konulan kıymetler için; mülkiyetin intikal ettiği tarih.

f) Kâr yedekleri, geçmiş yıl kârları ve net dönem kârının sermayeye ilave edilmesi dolayısıyla artırılan sermaye için; tescil tarihi.

g) Nakdî sermaye karşılığı alınan hisse senetleri için; ödeme tarihi, aynî sermaye karşılığı alınan hisse senetleri için; sermaye olarak konulan kıymetlerin mülkiyetinin intikal ettiği tarih, temettü karşılığı alınan hisse senetleri için; iştirak edilen şirket sermayesinin tescil tarihi.

h) Parasal olmayan karşılıklar için; ilgili olduğu kıymetin düzeltmeye esas tarihi.

4. Düzeltme işleminde bu Kanunda yer alan değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen tutarlar esas alınır. Ancak stokların, satılan malın ve maddî duran varlıkların maliyet bedeline ve malî duran varlıkların alış bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetleri düşüldükten sonra bulunan tutarlar düzeltmeye tâbi tutulur. Toplulaştırılmış yöntemlerle düzeltmeye tâbi tutulan kıymetlerin alış veya maliyet bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetlerinin düşülmesi ihtiyarîdir.

Mükellefler; reel olmayan finansman maliyetini, toplam finansman maliyetlerine, ilgili döneme ait TEFE artış oranının dönem ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi suretiyle belirlenen oranı uygulayarak da tespit edebilirler. Ancak bu yöntemi seçen mükellefler seçtikleri yöntemden bu seçimi yaptıkları hesap dönemi dahil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar dönemezler.

Belgelerde ayrıca gösterilen vade farklarının reel olmayan kısımları ile üç aydan fazla vadeli olan ve vade farkı düzenlenen belge üzerinde ayrıca gösterilmeyen işlemlerde alacak ve borç senetlerinin reeskont işlemine tâbi tutulmasında esas alınan Merkez Bankasınca uygulanan faiz oranı kullanılarak hesaplanan vade farkı tutarının reel olmayan kısımları bu madde hükümlerine tâbi tutulur.

5. Mükellefler düzeltme işleminde Maliye Bakanlığınca belirlenen toplulaştırılmış yöntemleri uygulayabilirler. Ancak toplulaştırılmış yöntemlerden birini seçen mükellefler seçtikleri yöntemden, bu seçimi yaptıkları hesap dönemi dahil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar dönemezler.

Enflasyon düzeltmeleri, ilgili kıymetlere ait fark hesaplarına ve enflasyon düzeltme hesabına kaydedilir.

Yıllara sarî inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve hakedişlere ilişkin düzeltmeler, enflasyon düzeltme hesabı yerine yıllara sarî inşaat enflasyon düzeltme hesabına kaydedilir. Bu hesap işin bitiminde kâr/zarar hesabına intikal ettirilir.

Düzeltilme sonucu bulunan tutarlar, izleyen dönemde enflasyon düzeltmesi yapıp yapılmadığına bakılmaksızın, izleyen dönemin başlangıç değerleri olarak dikkate alınır.

Pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tâbi tutulur. Ancak öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir; bu işlemler kâr dağıtımı sayılmaz.

Enflasyon düzeltmesine tâbi tutulan değerlerin elden çıkarılması halinde, bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet addolunur.

Matrahın tespitinde, kanunen kabul edilmeyen giderler, istisnalar ve geçmiş yıl malî zararları enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmuş tutarları ile dikkate alınır.

6. Amortismanlar ve itfa payları, düzeltilmiş değerler üzerinden hesaplanır.

Kazançlarını işletme hesabı esasına göre tespit eden mükellefler ile serbest meslek erbabı da amortismanla tâbi iktisadi kıymetlerini bu maddede belirtilen hükümlere göre düzeltilmiş tutarları üzerinden amortismanla tâbi tutabilirler.

7. Enflasyon düzeltmesi uygulanmayan bir hesap döneminden sonra enflasyon düzeltme şartlarının yeniden oluşması halinde; enflasyon düzeltmesi yapılan en son dönemden başlamak üzere enflasyon düzeltmesi yapılır. Bu şekilde belirlenen geçmiş yıl kârı vergiye tâbi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez. Ancak, matrahın tespitinde geçmiş yıl malî zararları mukayyet değerleri ile dikkate alınır. Birikmiş amortismanlar, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilir.

Bu işlemlerden doğan pasif kalemlere ait fark hesapları için (5) numaralı bendin beşinci paragraf hükmü uygulanır.

8. Maliye Bakanlığı;

a) Mükellef veya meslek grupları ya da mükelleflerin aktif toplamaları veya ciroları itibarıyla; enflasyon düzeltmesinde toplulaştırılmış yöntemler kullanılmasına izin vermeye, toplulaştırılmış yöntem uygulanabilecek kalemleri belirlemeye,

b) Mükellef veya meslek grupları ya da mükelleflerin aktif toplamaları veya ciroları itibarıyla hangi tür malî tabloların; enflasyon düzeltmesine tâbi tutulup tutulmayacağını ve geçici vergi dönemlerinde düzeltilip düzeltilmeyeceğini belirlemeye,

c) (3) numaralı bentte yer almayan kıymetler için düzeltmeye esas alınacak tarihi belirlemeye,

d) Ortalama ticarî kredi faiz oranının tespitine ilişkin usul ve esasları tespit etmeye,

e) Bölgeler, sektörler, iş grupları, iş neveleri veya parasal olmayan kıymetler itibarıyla döviz, altın ve benzeri değerleri esas alarak düzeltme yaptırmaya ve günlük olarak belirlenen endeks veya değerleri kullandırmaya,

f) Parasal ve parasal olmayan kıymetleri belirlemeye,

g) Net parasal pozisyon kâr/zarar hesabı yaptırmaya,

h) Enflasyon düzeltmesine ilişkin usul ve esasları belirlemeye,

Yetkilidir.

9. Münhasıran sürekli olarak işlenmiş; altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden mükellefler bu fıkranın (1) numaralı bendinde yer alan şartlara bakılmaksızın enflasyon düzeltmesi yaparlar.

...

Ç) Vergi kanunlarında yer alan "toptan eşya fiyatları genel endeksi" ibaresi "üretici fiyatları genel endeksi" ve "TEFE" ibaresi "ÜFE" olarak uygulanır.

Ç) Tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri (kollektif, adî komandit ve adî şirketler dahil, (A) fıkrasının (9) numaralı bendi kapsamında söz konusu fıkranın (1) numaralı bendinde yer alan şartlara bakılmaksızın enflasyon düzeltmesi yapanlar ile kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilenler hariç), (A) fıkrasında yer alan enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının gerçekleşmediği hesap dönemlerinin sonu itibarıyla, bilançolarına dahil bulunan amortismanlara tabi iktisadi kıymetlerini (bu niteliklerini korudukları müddetçe sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilenler hariç) ve bunlar üzerinden ayrılmış olup bilançolarının pasifinde gösterilen amortismanları aşağıda belirtilen şartlar doğrultusunda yeniden değerleyebilirler.

1. İktisadi kıymetlerin maliyet bedellerine eklenmiş bulunan (iktisadi kıymetlerin aktifleştirildiği hesap dönemine ilişkin olanlar hariç) kur farkları ve kredi faizleri (bunlara isabet eden amortismanlar dahil) yeniden değerlendirme kapsamına girmez.

2. Yeniden değerlemede, iktisadi kıymetlerin ve bunlara ait amortismanların, bu Kanunda yer alan değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen ve değerlemenin yapılacağı hesap dönemi sonu itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri dikkate alınır. Amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda, yeniden değerlemeye esas alınacak tutar bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenir.

...

4. Yeniden değerlendirme neticesinde iktisadi kıymetlerin değerinde meydana gelen değer artışı, yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin her birine isabet eden değer artışı ayrıntılı olarak görünecek şekilde, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilir. ...

5. İktisadi kıymetlerini bu fıkra kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutan mükellefler bu kıymetlerini, yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortismanlara

tabi tutmaya devam ederler. Yeniden değerlemeye tabi tutulanların her birine isabet eden değer artışları ile bunların hesap şekilleri amortisman kayıtlarında ayrıntılı olarak gösterilir.

6. Pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarının, sermayeye ilave edilme dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen kısmı, bu işlemin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulur. Sermayeye eklenen değer artışları, ortaklar tarafından işletmeye ilave edilmiş kıymetler olarak kabul edilir. Bu işlemler kâr dağıtımı sayılmaz.

7. Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması (satış, devir, işletmeden çekiş, tasfiye gibi) halinde, bunlara isabet eden pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışları aynen amortismanlar gibi muameleye tabi tutulur.

10. Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından önce (A) fıkrasında belirtilen enflasyon düzeltmesi yapılmasına ilişkin şartların oluşması halinde, anılan fıkranın (7) numaralı bendi uyarınca enflasyon düzeltmesi yapılır. Söz konusu bent gereği öz sermaye kalemlerinin düzeltilmesinde bu madde kapsamındaki yeniden değerlendirme değer artış fonu öz sermayeden düşülür. Ayrıca mezkûr değer artış fonunun sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan sermaye artışları sermaye artışı olarak dikkate alınmaz ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz.

11. (A) fıkrası uyarınca enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluştuğu dönemlerde, bu fıkra uyarınca yeniden değerlendirme yapılmaz. Anılan fıkroda belirtilen enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşmadığı ilk hesap döneminden itibaren, bu fıkra hükümleri uyarınca yeniden değerlendirme uygulamasına devam olunabilir. Bu durumda iktisadi kıymetlerin yeniden değerlemesine esas değerler olarak, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş son bilançoda yer alan değerler dikkate alınır. Bu değerlerin tespitinde, iktisadi kıymetler için amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda, bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılır.

12. Bu fıkra kapsamında yeniden değerlendirme yapılan hesap döneminden sonra (A) fıkrası uyarınca enflasyon düzeltmesi şartlarının yeniden oluşması durumunda, bu fıkra hükümlerine göre yeniden değerlemeye tabi tutulmuş olan iktisadi kıymetler ile bunlara ilişkin amortismanlar düzeltilmiş son değerleri dikkate alınarak enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.

...",

- Geçici 31 inci maddesinde, "Tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri (finans ve bankacılık sektöründe faaliyet gösterenler, sigorta ve reasürans şirketleri, emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları, münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden mükellefler ile bu Kanunun 215 inci maddesi uyarınca kendilerine kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilenler hariç) bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla aktiflerine kayıtlı bulunan taşınmazlarını (sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmazlar hariç) 30/9/2018 tarihine kadar aşağıdaki şartlarla yeniden değerleyebilirler.

a) Yeniden değerlemede, taşınmazların ve bunlara ait amortismanların, bu Kanunda yer alan değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen ve bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri dikkate alınır. Amortismanla tabi taşınmazlar için amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda yeniden değerlemeye esas alınacak tutar bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenir.

...

c) Yeniden değerlendirme neticesinde taşınmazların değerinde meydana gelecek değer artışı, yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazların her birine isabet eden değer artışları ayrıntılı olarak gösterilecek şekilde, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilir....

Taşınmazlarını bu madde kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutan mükellefler bu kıymetlerini, yapılan yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortismanına tabi tutmaya devam ederler.

...
Pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarının, sermayeye ilave edilme dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen kısmı, bu işlemin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulur.

Yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazların elden çıkarılması halinde, pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışları, kazancın tespitinde dikkate alınmaz.

Yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazların elden çıkarılmasından önce bu Kanunun mükerrer 298 inci maddesi uyarınca enflasyon düzeltmesi yapılmasına ilişkin şartların oluşması halinde, bu madde gereğince oluşan değer artışı fonu özsermayeden düşülmek suretiyle mezkûr madde uyarınca enflasyon düzeltmesi yapılır.

Birinci fıkrada sayılan mükellefler bu fıkranın yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla aktiflerine kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerini (sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmaz ve iktisadi kıymetler hariç) 31/12/2021 tarihine kadar yukarıda yer alan kapsam, şart ve hükümlere uymak koşuluyla yeniden değerleyebilirler. Şu kadar ki;

...
dikkate alınır. ...",

- Geçici 32 nci maddesinde, "Bu maddeyi ihdas eden Kanunla mükerrer 298 inci maddeye eklenen (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapabilecek olan mükellefler, anılan fıkra uyarınca ilk kez yeniden değerlendirme yapacakları hesap döneminden önceki hesap döneminin sonu itibarıyla bilançolarına kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerini (bu niteliklerini korudukları müddetçe sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmaz ve iktisadi kıymetler hariç) aşağıdaki şartlarla yeniden değerleyebilirler.

a) Yeniden değerlemede, taşınmazlar ile amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerin ve bunlara ait amortismanların, bu Kanunda yer alan değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen ve bu Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası uyarınca ilk kez yeniden değerlendirme yapılacak hesap döneminden önceki hesap döneminin sonu itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri dikkate alınır. Amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda, yeniden değerlemeye esas alınacak tutar bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenir.

...
c) Yeniden değerlendirme neticesinde taşınmazlar ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerin değerinde meydana gelecek değer artışı, yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazlar ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerin her birine isabet eden değer artışları ayrıntılı olarak gösterilecek şekilde, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilir. ...

Taşınmaz ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerini bu madde kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutan mükellefler bunları, yapılan yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortismanına tabi tutmaya devam ederler.

...
Pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarının, sermayeye ilave edilme dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen kısmı, bu işlemin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulur.

Yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmaz ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde, pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışları, kazancın tespitinde dikkate alınmaz.

...
Bu madde kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazlar ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından önce bu Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası uyarınca yeniden değerlendirilmeden önce bu Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası gereğince enflasyon düzeltmesi yapılmasına ilişkin şartların oluşması halinde, bu madde gereğince oluşan değer artışı fonu öz sermayeden düşülmek suretiyle mükerrer madde uyarınca enflasyon düzeltmesi yapılır.

...",
- Geçici 33 üncü maddesinde, "Geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere 2021 ve 2022 hesap dönemleri (kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2022 ve 2023 yılında biten hesap dönemleri itibarıyla) ile 2023 hesap dönemi geçici vergi dönemlerinde mükerrer 298 inci madde kapsamındaki enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın mali tablolar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz.

Mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası uygulaması açısından, birinci fıkrada enflasyon düzeltmesi yapılmayacağı belirtilen dönemler enflasyon düzeltmesi şartlarının gerçekleşmediği dönem olarak değerlendirilir.

31/12/2023 tarihli mali tablolar, enflasyon düzeltmesi şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulur. Yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı geçmiş yıllar kâr/zararı hesabında gösterilir. Bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl kârı vergiye tabi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez.

Bankalar, 21/11/2012 tarihli ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring, 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 şirketleri tarafından geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı, kazancın tespitinde dikkate alınmaz. Bu fıkra kapsamında belirlenen dönemleri geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere bir hesap dönemi kadar uzatmaya Cumhurbaşkanı yetkilidir.

Bu maddenin birinci, ikinci ve üçüncü fıkrası hükümleri, mükerrer 298 inci maddenin (A) fıkrasının (9) numaralı bendi kapsamında olan mükellefler bakımından geçerli değildir.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir."

hükümleri yer almaktadır.

(2) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (8) numaralı bendinin ve geçici 33 üncü maddesinin altıncı fıkrasının verdiği yetkiye dayanılarak, 2023 hesap dönemi ve şartların oluşmasına ve devamına bağlı olarak (geçici vergi dönemleri dâhil) izleyen hesap dönemlerine ilişkin enflasyon düzeltmesi işlemlerinin usul ve esasları bu Tebliğ ile belirlenmektedir.

MD. 3 TANIMLAR VE KISALTMALAR

MADDE 3- (1) Bu Tebliğ uygulamasında;

- a) 193 sayılı Kanun: 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununu,
- b) 213 sayılı Kanun: 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununu,
- c) 5520 sayılı Kanun: 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununu,
- ç) Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler: 213 sayılı Kanunun 177 nci maddesinde sayılan mükellefleri,

- d) ROFM: Reel olmayan finansman maliyetini,
e) Yİ-ÜFE: Türkiye İstatistik Kurumunun her ay için belirlediği 2004 yılı Aralık ayı bakımından toptan eşya fiyat endeksi (TEFE) değerini, 1/1/2005 tarihinden itibaren üretici fiyatları endeksi (ÜFE) değerlerini, 1/1/2014 tarihinden itibaren yurt içi üretici fiyat endeksi (Yİ-ÜFE) değerlerini,
ifade eder.

İKİNCİ BÖLÜM

Enflasyon Düzeltmesinin Mahiyeti ve Genel Esasları

MD. 4 ENFLASYON DÜZELTMESİNİN MAHİYETİ

MADDE 4- (1) Genel anlamda enflasyon düzeltmesi, paranın satın alma gücündeki değişimler nedeniyle gerçek durumu ifade edemeyen mali tabloların, gerçek durumu ifade eder hale gelmelerini sağlamak üzere düzeltme işlemine tabi tutulmasıdır.

213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında enflasyon düzeltmesi, "mali tablonun ait olduğu tarihteki satın alma gücü cinsinden hesaplanması" şeklinde tanımlanmıştır. Buna göre enflasyon düzeltmesi, mali tablolarda yer alan parasal olmayan kıymetlerin Türk Lirası değerlerinin, tablonun ait olduğu tarihteki değerine yükseltilmesinden ibaret bir işlemdir. Düzeltme, parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarlarının düzeltme katsayıları ile çarpılması suretiyle gerçekleştirilecektir.

(2) Enflasyon düzeltmesinde mükellefler aşağıdaki işlemleri/adımları sırasıyla yerine getireceklerdir:

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

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

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

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

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

MD. 5 DÜZELTME SIRASINDA GÖZ ÖNÜNDE BULUNDURULACAK TEMEL İLKELER

MADDE 5- (1) Enflasyon düzeltmesi yapılırken, Tebliğin ilerleyen bölümlerinde yer alan esaslarla birlikte aşağıdaki ilkeler de göz önünde bulundurulacaktır:

a) Tebliğ ekinde yer alan parasal ve parasal olmayan kıymetlerin gösterilmiş olduğu listeler, işletmelerde para olarak yalnızca Türk Lirasının kullanıldığı prensibine dayanılarak hazırlanmıştır.

b) Mükellefler yabancı para üzerinden yapmış oldukları işlemlerini 213 sayılı Kanunun mevcut hükümleri doğrultusunda değerlemeye devam edecekler, bunlar için ayrıca düzeltme yapmayacaklardır. Bu Tebliğ uygulamasında yabancı paralar ile yabancı para

cinsinden ifade edilen (alacak ve borç senetleri gibi) kıymetler parasal kıymet olarak addedilecektir.

c) İktisadi işletmeye dâhil (karşılıklar gibi) bir takım iktisadi kıymetler asli bir kıymet mahiyeti taşımamakta ve belli bir iktisadi kıymete bağlı olarak hesaben mali tabloda kendilerine yer bulmaktadırlar. Bu tür kıymetler bağlı oldukları iktisadi kıymete göre parasal ya da parasal olmayan ayrımına tabi tutulacaktır. Bir başka ifadeyle, bunların karşılık olarak ayrıldığı kaynağın, parasal olan veya olmayan kıymet olup olmamasına göre, enflasyon düzeltmesinde dikkate alınması gerekir. Düzeltme işlemine tabi olacak karşılıklar da 213 sayılı Kanun hükümlerine göre ayrılması mümkün olan karşılıklardır. Buna göre, 213 sayılı Kanun hükümlerine göre ayrılması mümkün olmayan bir karşılık, bilançoda yer alsa bile enflasyon düzeltmesinde dikkate alınmayacaktır. Örneğin, kıdem tazminatı karşılığı, garanti gider karşılığı gibi karşılıklar 213 sayılı Kanunda sayılan karşılıklar arasında yer almadığından enflasyon düzeltmesinde de dikkate alınmayacaktır. 213 sayılı Kanun hükümlerine uygun olarak ayrılmış olan şüpheli alacak karşılığı ise parasal mahiyet taşıdığından enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaktır.

ç) Hisse senetleri esas itibarıyla parasal olmayan bir iktisadi kıymettir ve düzeltme/taşıma katsayısı ile çarpılmak suretiyle düzeltme işlemi gerçekleştirilecektir.

Ancak, işletmelerin aktifinde bulunan yabancı para cinsinden hisse senetleri, iştirakler ve avansların, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (8) numaralı bendinin verdiği yetkiye istinaden, düzeltme tarihindeki döviz kuru ile düzeltilmeleri uygun görülmüştür.

d) İktisadi işletmeye dâhil olup düzeltme işlemine konu olan parasal olmayan kıymetlerin, işletme ile aidiyeti, düzeltmeye esas tarih ve bedellerinin tevsiki zorunludur.

MD. 6 ENFLASYON DÜZELTMESİ YAPMA YÜKÜMLÜLÜĞÜ

MADDE 6- (1) 1/1/2004 tarihinden sonrasına ait mali tabloların enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasına ilişkin ana esaslar 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında yer almaktadır:

a) Mükellefler fiyat endeksindeki artışın, içinde bulunulan dönem dâhil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde %10'dan fazla olması halinde mali tablolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutacaklardır. Cumhurbaşkanınca bu oranların değiştirilmesi halinde yeni oranlar dikkate alınacaktır. Enflasyon düzeltmesine başlanılan bir hesap döneminden sonra, söz konusu şartlardan sadece birinin gerçekleşmemesi halinde de enflasyon düzeltmesi yapma yükümlülüğü devam edecektir.

Enflasyon düzeltmesi, her iki şartın aynı anda birlikte gerçekleşmemesi halinde ise sona erecektir. Diğer bir ifade ile enflasyon düzeltmesi yapılan bir hesap döneminden sonra Yİ-ÜFE'deki artışın;

- İçinde bulunulan dönem dâhil son üç hesap döneminde %100'den ve

- İçinde bulunulan hesap döneminde %10'dan

az olması halinde enflasyon düzeltmesi sona erecektir.

b) Mükellefler, geçici vergi dönemlerinin sonu itibarıyla mali tabloları düzenlemek ve enflasyon düzeltmesi yapmak zorundadırlar. Geçici vergi dönemlerinde yukarıda belirtilen oranların tespitinde, son üç hesap dönemi yerine üçer aylık dönemlerin son ayı dâhil önceki otuz altı ay ve içinde bulunulan hesap dönemi yerine son on iki ay dikkate alınacaktır.

c) Bir hesap dönemi içindeki geçici vergi dönemlerinin herhangi birinde düzeltme yapılması halinde takip eden geçici vergi dönemlerinde ve içinde bulunulan hesap dönemi sonunda da düzeltme yapılacaktır.

(2) 2021 takvim yılı sonu itibarıyla söz konusu enflasyon düzeltme şartları oluşmakla birlikte, mezkûr Kanuna 7352 sayılı Kanunla eklenen geçici 33 üncü maddeyle; geçici vergi dönemleri de dâhil olmak üzere 2021 ve 2022 hesap dönemleri (kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2022 ve 2023 yılında biten hesap dönemleri) ile 2023 hesap dönemi geçici vergi dönemlerinde mükerrer 298 inci maddenin (A) fıkrası kapsamındaki enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın mali tabloların enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaması, ancak 2023 hesap dönemi sonuna ait mali tabloların, enflasyon düzeltmesi şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulması öngörülmüş, diğer bir ifade ile enflasyon düzeltmesi 2023 hesap dönemi sonuna kadar ertelenmiştir.

Sonuç olarak, mükellefler 31/12/2023 tarihli (kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2024 yılında biten özel hesap dönemi sonuna ait) mali tablolarını 213 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesi gereğince düzeltecek, daha sonraki dönemlere ait mali tabloların düzeltme işlemleri ise aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında öngörülen şartların varlığına bağlı olarak yapılacaktır.

MD. 7 DÜZELTME İŞLEMİNE TABİ TUTULACAK MALİ TABLolar

MADDE 7- (1) 213 sayılı Kanunun 175 inci ve mükerrer 257 nci maddelerinin verdiği yetkiye dayanılarak;

- a) Muhasebenin Temel Kavramları,
- b) Muhasebe Politikalarının Açıklanması,
- c) Mali Tablolar İlkeleri,
- ç) Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması,
- d) Tekdüzen Hesap Çerçevesi Hesap Planı ve İşleyişi,

ile ilgili düzenlemelerin/açıklamaların yapıldığı 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinin "III- Mali Tablolar İlkeleri" başlıklı ekine göre mali tablolar aşağıdaki tabloları içerir:

- 1) Bilanço,
- 2) Gelir Tablosu,
- 3) Satışların Maliyeti Tablosu,
- 4) Fon Akım Tabloları,
- 5) Nakit Akım Tablosu,
- 6) Kâr Dağıtım Tablosu,
- 7) Öz Kaynaklar Değişim Tablosu.

Bu tablolardan, bilanço ve gelir tablosu dipnotları ve ekleri ile birlikte temel mali tabloları, diğerleri ise ek mali tabloları oluşturmaktadır.

(2) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (8) numaralı bendinin (b) alt bendinin verdiği yetkiye dayanılarak, enflasyon düzeltmesi yapmak zorunda olan mükelleflerce, mali tablolardan sadece bilançonun enflasyon düzeltmesine tabi tutulması uygun görülmüştür.

MD. 8 ENFLASYON DÜZELTMESİ YAPACAK OLANLAR

MADDE 8- (1) Enflasyon düzeltmesi, kolektif, adî komandit ve adî şirketler dâhil kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri tarafından yapılır. Bilanço esasına göre defter tutan kolektif, adî komandit ve adî şirketlerde enflasyon düzeltmesi bu şirketlerin bilançoları nezdinde yapılır. Kurumlar vergisi mükellefi olan iş ortaklıklarının da bilançoları enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.

Örnek: Bilanço esasına göre defter tutan iki ortaklı (A) Adi Ortaklığı inşaat işleriyle iştigal etmektedir. Ortaklar gelir vergisi mükellefi olup, adi ortaklığın stopaj ve katma değer vergisi

mükellefiyeti bulunmaktadır. Adi ortaklıkların ortaya çıkan kâr veya zararı, adi ortaklığı oluşturan ortaklar tarafından hisseleri oranında kendi kazançlarına dâhil edilerek vergilenmektedir.

Bu durumda, enflasyon düzeltmesi adi ortaklığın bilançosu üzerinden yapılacak ve düzeltme sonucu tespit edilen kâr veya zarar ortaklar tarafından hisseleri oranında kendi kazançlarına dahil edilecek, 31/12/2023 tarihli bilançonun düzeltilmesinden kaynaklanan kâr veya zarar vergilendirilecek kazancın tespitinde dikkate alınmayacak izleyen dönemlerde yapılan düzeltme işleminden kaynaklanan kâr veya zararlar ise vergilendirilecek kazancın tespitinde dikkate alınacaktır.

(2) 213 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesi gereğince 31/12/2023 tarihli (kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2024 yılında biten özel hesap dönemi sonuna ait) bilançonun, izleyen geçici vergi ve hesap dönemlerinde ise düzeltme şartlarının gerçekleşmesine/varlığına bağlı olarak aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası gereğince geçici vergi ve hesap dönemleri sonuna ait bilançoların mezkûr madde ile bu Tebliğe göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulması, anılan mükellefler (Tebliğin bu maddesinde enflasyon düzeltmesi yapamayacakları belirtilenler hariç) için zorunluluk olup, uygulama açısından mükelleflerin herhangi bir seçimlik hakları bulunmamaktadır.

(3) Kurumlar vergisi mükellefi olan ve bilanço esasına göre defter tutan iktisadi devlet teşekkülleri ve kamu iktisadi kuruluşları ile bunların bünyesindeki işletmeler ve imtiyazlı işletmelerin, enflasyon düzeltmesi yapmaları zorunludur.

(4) Kamu kurum ve kuruluşlarına bağlı kurumlar vergisi mükellefi olan ve bilanço esasına göre defter tutan iktisadi kamu müesseseleri ile dernek ve vakıflara bağlı iktisadi işletmelerin de enflasyon düzeltmesi yapmaları zorunludur.

(5) Yeni işe başlayan mükelleflerin enflasyon düzeltmesine tabi olup olmadıkları da genel esaslara göre belirlenir. Bu mükelleflerde enflasyon düzeltmesi hükümlerinin uygulanmasında işe başlanılan tarihin bir önemi bulunmamaktadır.

1/1/2024 tarihinden sonraki dönemlerde enflasyon düzeltmesi yapma zorunluluğu bakımından, son üç ve son bir hesap dönemi, bu mükelleflerin işe başladıkları tarihten önceki dönemleri kapsıyor olsa dahi şartların gerçekleşip gerçekleşmediğinin hesabında dikkate alınır.

(6) Kazançlarını işletme hesabı esasına (zirai işletme hesabı dâhil) göre tespit eden mükellefler ile serbest meslek kazanç defteri tutan serbest meslek erbabı mükellefler enflasyon düzeltmesi yapamazlar. Ancak, amortismanı tâbi iktisadi kıymetlerini bu Tebliğe göre düzeltilmiş tutarları üzerinden amortismanı tâbi tutabilirler.

(7) Aşağıda yer alan mükellefler de, enflasyon düzeltmesi yapamazlar:

a) Kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilen mükellefler,

b) Kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilen, ancak Türk para birimiyle kayıt yapmaya dönen mükelleflerden, Türk para birimiyle kayıt yapmaya başlanılan hesap döneminden itibaren üç hesap dönemi geçmemiş olanlar.

(8) Bilanço esasına göre defter tutmayan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri bu Tebliğe göre enflasyon düzeltmesi yapamayacaklardır.

Ancak, 31/12/2023 tarihi itibarıyla faal olup, 2024 takvim yılı veya sonrasında ilk defa bilanço esasına geçen mükellefler ilk düzeltme işlemlerini bilanço esasına geçtikleri tarih itibarıyla geçici 33 üncü madde ve bu Tebliğin üçüncü bölümüne göre; daha sonraki düzeltme işlemlerini de mükerrer 298 inci maddenin (A) fıkrası ve bu Tebliğin dördüncü bölümüne göre yapacaklardır.

Ayrıca, 31/12/2023 tarihi itibarıyla bilanço esasında defter tutmakta iken 1/1/2024 tarihi itibarıyla işletme hesabı esasında defter tutmaya başlayan mükellefler 31/12/2023 tarihi

itibarıyla enflasyon düzeltmesi yapmak için gereken şartları taşıdığından, 31/12/2023 tarihli bilançoYu düzelterek 1/1/2024 tarihi itibarıyla işletme hesabı kayıtlarını ve envanterini düzeltilmiş bilançoadaki değerlere dayandırmak zorundadır.

(9) Gelir/kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmakla birlikte kazançları gelir veya kurumlar vergisinden istisna olan, bilanço esasına göre defter tutan mükellefler de enflasyon düzeltmesi hükümlerine göre düzeltme yapmak zorundadırlar.

(10) Kurumlar vergisinden muaf olan ve bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin enflasyon düzeltmesi yapmaları zorunluluğu bulunmayıp, ihtiyari olarak düzeltme yapmaları mümkündür.

MD. 9 BİLANÇODA DÜZELTME İŞLEMİNE TABİ TUTULACAK KIYMETLER

MADDE 9- (1) Satın alma gücü ile ulusal para değerindeki değişimler arasındaki ilişki göz önünde bulundurulduğunda, mali tablolarda yer alan kıymetler iki gruba ayrılır:

a) Parasal Kıymetler: Ulusal para değerindeki değişimler karşısında nominal değerleri aynı kalan, ancak satın alma güçleri fiyat hareketlerine göre ters yönde değişen kıymetler.

b) Parasal Olmayan Kıymetler: Parasal kıymetler dışında kalan kıymetler, diğer bir ifade ile ulusal para değerindeki değişimlere rağmen satın alma güçleri değişmeyen kıymetler.

Bu durum bilanço açısından aşağıdaki gibi şematize edilebilir.

Aktif		BİLANÇO	Pasif	
Parasal Varlıklar			Parasal Kaynaklar	
Parasal Varlıklar	Olmayan		Parasal Kaynaklar	Olmayan

Parasal kıymetler (parasal varlıklar ve parasal kaynaklar) enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz. Zira bilançoda görünen parasal kıymete ait değer, bilanço tarihi itibarıyla o kıymetin satın alma gücünü de göstermektedir. Ancak bilançoda görünen parasal olmayan kıymetlere (parasal olmayan varlıklar ve parasal olmayan kaynaklar) ait değerler, bilanço tarihi itibarıyla bu kıymetlerin satın alma gücünü gösteren değerler olmadığından, bilançonun enflasyonun etkilerinden arındırılmasını teminen parasal olmayan kıymetler enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.

(2) Nevi itibarıyla iktisadi işletmelere dâhil bulunan kıymetlerden parasal ve parasal olmayan kıymetler bu Tebliğ eki listelerde (EK 1 ve EK 2) yer almaktadır. Söz konusu listelerde öz sermaye kalemlerine yer verilmemekle birlikte, aksine bir hüküm olmaması ve Tebliğde bir belirleme yapılmamış olması şartıyla, bu Tebliğ uygulamasında öz sermaye kalemleri "parasal olmayan kıymet" olarak addolunur.

MD. 10 ÖZEL HESAP DÖNEMİNE TABİ OLAN MÜKELLEFLERDE ENFLASYON DÜZELTMESİ

MADDE 10- (1) 213 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesinde, geçici vergi dönemleri de dâhil olmak üzere 2021 ve 2022 hesap dönemleri (kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2022 ve 2023 yılında biten hesap dönemleri itibarıyla) ile 2023 hesap dönemi geçici vergi dönemlerinde mükerrer 298 inci madde kapsamındaki enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın mali tabloların enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacağı, ancak 31/12/2023 tarihli mali tabloların, enflasyon düzeltmesi şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulacağı hükme bağlanmıştır.

Bu çerçevede, özel hesap dönemine tabi mükellefler, 2022 ve 2023 yılında biten hesap dönemlerine ilişkin bilançolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutmayacaklar, 2024 yılında

biten hesap dönemine ilişkin bilançolarını ise geçici 33 üncü madde kapsamında enflasyon düzeltmesine tabi tutacaklardır.

Bu bağlamda, 213 sayılı Kanunun 174 üncü maddesi kapsamında kendisine özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler bakımından, bu Tebliğ uygulamasında;

- 31/12/2023 tarihli bilanço, 2024 yılı içinde biten hesap dönemi sonundaki bilanço, 2023 yılı hesap dönemi, 2024 yılı içinde biten hesap dönemini,
- 1/1/2024 tarihi, 2024 yılı içinde başlayan hesap döneminin başındaki tarihi ifade edecektir.

(2) Özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler, 2024 ve izleyen dönemlerde kullandıkları özel hesap dönemine ait geçici vergi dönemleri itibarıyla enflasyon düzeltme şartlarının gerçekleşip gerçekleşmediğine bakarak enflasyon düzeltmesi yapıp yapmayacaklarına karar vereceklerdir.

Dolayısıyla, özel hesap dönemine tabi olan mükellefler 2024 ve izleyen dönemlerde enflasyon düzeltme şartlarının gerçekleştiği ilk geçici vergi dönemi ve aynı hesap dönemi içindeki izleyen geçici vergi dönemleri ve hesap dönemi sonunda bilançolarını bu Tebliğin dördüncü bölümü kapsamında enflasyon düzeltmesine tabi tutacaklardır.

(3) Kendisine özel hesap dönemi tayin edilmiş mükelleflerin, bu Tebliğle yapılan açıklamaları, anılan tarihleri göz önünde bulundurarak değerlendirmeleri gerekmektedir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

2023 Hesap Dönemi Sonuna Ait Bilançonun Düzeltilmesi

MD. 11 DÜZELTME İŞLEMİNE TABİ TUTULACAK BİLANÇO

MADDE 11- (1) Hesap dönemi takvim yılı olanlar 31/12/2023 tarihi itibarıyla düzenleyecekleri bilanço, 2024 yılı içinde biten hesap dönemi sonunda düzenleyecekleri bilanço olacaktır.

(2) Kendisine özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler için geçici 33 üncü maddeye göre düzeltilecek bilanço, 2024 yılı içinde biten hesap dönemi sonunda düzenleyecekleri bilanço olacaktır.

Örnek: Bilanço esasına göre defter tutan (B) işletmesinin hesap dönemi takvim yılı olmayıp 1 Haziran 2023 tarihinde başlamakta ve 31 Mayıs 2024 tarihinde sona ermektedir. Buna göre (B) işletmesi, 213 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesine göre yapması gereken düzeltme işlemini 31/5/2024 tarihli dönem sonu bilançosu üzerinde yapacaktır.

MD. 12 DÜZELTME İŞLEMİ

MADDE 12- (1) Kapsam dâhilindeki mükelleflerce;

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

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

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

(2) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (7) numaralı bendine göre;

a) Enflasyon düzeltmesi uygulanmayan bir hesap döneminden sonra enflasyon düzeltmesi şartlarının yeniden oluşması halinde, enflasyon düzeltmesi yapılan en son dönemden başlamak üzere enflasyon düzeltmesi yapılır.

b) Bu şekilde belirlenen geçmiş yıl kârı vergiye tâbi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez. Ancak, matrahın tespitinde geçmiş yıl malî zararları mukayyet değerleri ile dikkate alınır.

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

ç) Bu işlemlerden doğan pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tâbi tutulur. Ancak öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir; bu işlemler kâr dağıtımı sayılmaz.

Ayrıca, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasından kaynaklanan kâr/zarar farkı geçmiş yıllar kâr/zararı hesabında gösterilir. Bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl kârı vergiye tabi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez.

(3) 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi; 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası hükümleri, geçici 33 üncü madde hükümleri ve bu Tebliğde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde yapılır.

(4) 2023 hesap dönemine ait vergi matrahının, düzeltme öncesi mali tablolara göre tespit edilmesi gerektiğinden, 2023 hesap dönemi amortisman gideri de enflasyon düzeltmesi öncesi değerler üzerinden hesaplanacaktır.

MD. 13 PARASAL OLMAYAN KIYMETLERİN ENFLASYON DÜZELTMESİNDE DİKKATE ALINACAK TUTARLARI

MADDE 13- (1) Parasal olmayan kıymetlerin düzeltme işleminde, düzeltmeye esas tarih itibarıyla sahip olduğu ve 213 sayılı Kanunda yer alan değerleme hükümlerine göre, Tebliğin bu maddesi de dikkate alınmak suretiyle, tespit edilen tutarları/değeri esas alınır. 31/12/2023 tarihli bilanço düzeltilirken parasal olmayan kıymetlerin, 213 sayılı Kanunun değerleme hükümlerine göre olması gereken değerleri üzerinden bilançoda yer almış olmalarına dikkat edilmelidir.

(2) Parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarları belirlenirken bir kısım değerler, parasal olmayan kıymetlerin 213 sayılı Kanunun değerleme hükümlerine göre bulunan tutarlarından düşülür ve bu işlemten sonra bulunan miktarlar düzeltmeye esas alınır.

Bu kapsamda;

a) Düzeltmeye esas alınacak tutara ulaşılırken; ROFM, ilgili parasal olmayan kıymetin düzeltmeye esas değerinden düşülmek suretiyle düzeltme işlemi yapılır.

b) 1/1/2024 tarihinden önce ayrılmış ve sermayeye ilave edilmiş olan yeniden değerlendirme değer artış fonu gibi fonların sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan sermaye artışları, artış olarak dikkate alınmaz ve bunlar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz. Bu kapsamda, Tebliğin 15 inci maddesinin (2) numaralı fıkrasında, geçmiş yıl kârları ve zararları hesabına aktarılacak kapatılacağı belirtilen fon hesaplarındaki tutarların 1/1/2024 tarihinden önce sermayeye ilave edilmiş olması halinde, bu değerler sermayenin, düzeltmeye esas tutarı hesaplanırken düşülür ve bunlar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz.

(3) Düzeltmeye esas tutar olarak;

a) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasına göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulan en son bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetler için, söz konusu bilançoda yer alan düzeltilmiş değerler,

b) 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesi, geçici 32 nci maddesi ve/veya mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler için, en son yapılan yeniden değerlendirme sonrası değerler dikkate alınır.

MD. 14 REEL OLMAYAN FİNANSMAN MALİYETİ

MADDE 14- (1) 2023 hesap dönemi sonuna ait bilanço üzerinde yapılacak düzeltme işleminde; bilançoda yer alan bazı parasal olmayan varlıkların içerisinde bulunan reel olmayan finansman maliyetlerinin, ilgili varlığın maliyet veya alış bedelinden düşülmesi sonucu bulunacak tutar düzeltmeye esas alınır.

Buna göre, mükelleflerin yapmış oldukları borçlanmalarda katlanmış oldukları ve parasal olmayan varlıkların maliyet veya alış bedeline ekledikleri finansman giderlerinin içerisinde, borç tutarında ilgili dönemdeki enflasyon nedeniyle oluşan değer kaybının telafisine yönelik bir unsur da bulunduğundan, yani alınan borcun geri ödenmesinde borç verenin enflasyon nedeniyle uğrayacağı kayıp tutarı da finansman gideri içerisinde yer aldığından, maliyet veya alış bedeline eklenen finansman gideri içerisindeki anaparaya ait enflasyon kaybının ayrıştırılmasından sonra kalan kısmın (finansman giderinin sadece reel kısmının) enflasyon düzeltmesinde dikkate alınması gerekmektedir.

(2) Maliyet veya alış bedellerine intikal ettirilmiş ve düzeltmeye esas tutara ulaşılırken düşülecek reel olmayan finansman maliyeti ihtiva edebilecek parasal olmayan varlıklar aşağıda gösterilmiştir.

1. Stoklar,
2. Maddi duran varlıklar,
3. Mali duran varlıklar,
4. Özel tükenmeye tabi varlıklar.

Maliyet veya alış bedelleri içerisinde ROFM ihtiva edebilen, iktisadi işletmeye dâhil kıymetler Tebliğe ekli listede (EK 3) yer almaktadır.

(3) Düzeltme işleminde, ROFM, "Borç Tutarının Esas Alınması" ve "Toplam Finansman Maliyetinin Esas Alınması" yöntemlerinden biri seçilerek hesaplanabilir.

a) Borç tutarının esas alınması yönteminde, ROFM; her türlü borçlanmada, borç tutarlarına borcun kullanıldığı döneme ait Yİ-ÜFE artış oranının uygulanması suretiyle hesaplanır.

ROFM	=	Borç Tutarı	X	Borcun Kapatıldığı Aya Ait Yİ-ÜFE - Borcun Alındığı Aya Ait Yİ- ÜFE
				Borcun Alındığı Aya Ait Yİ- ÜFE

Formüldeki oranın birden büyük çıkması hali, formüle göre bulunan değer borç tutarına uygulanması suretiyle ROFM'nin hesaplanmasına engel teşkil etmemektedir. Hesaplanan oranın borç tutarına uygulanması suretiyle bulunan tutarın (ROFM), formülde dikkate alınan borç tutarı nedeniyle ilgili dönemde maliyetle/alış bedeliyle ilişkilendirilen finansman giderleri toplamından büyük olması halinde, bahse konu finansman giderlerinin tamamının reel olmadığı, küçük olması halinde ise aşan kısmın reel olduğu kabul edilecektir.

Aylar itibarıyla Yİ-ÜFE'de oluşan farklılıklar nedeniyle formüldeki oranın negatif çıkması halinde, formülde dikkate alınan döneme ilişkin olarak maliyete/alış bedeline intikal ettirilen finansman giderinin tamamının reel olduğu kabul edilecektir.

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

Üzerinden yapılan borçlanmalarda ROFM hesaplanırken Yİ-ÜFE artış oranının uygulanacağı borç tutarı, yabancı para üzerinden alınan borcun alındığı tarihteki Türk Lirası karşılığıdır.

Birden fazla hesap dönemine yayılan ve finansman gideri her hesap döneminde maliyete atılan borçlanmalarda, ROFM hesaplanması, her hesap dönemi itibarıyla ayrı ayrı borç tutarının borcun kullanıldığı döneme ait Yİ-ÜFE artış oranının uygulanması suretiyle hesaplanır. Aynı hesap dönemi içinde, borç geri ödemesinin (kapamanın) birden fazla ayda yapılması durumunda, her geçici vergi döneminin sonunda geçerli olan Yİ-ÜFE oranı kullanılabilir.

Birden fazla hesap dönemine yayılan ve finansman gideri her hesap döneminde maliyete atılan yabancı para üzerinden borçlanmalarda, reel olmayan finansman maliyetinin hesaplanması, her hesap dönemi itibarıyla ayrı ayrı borç tutarının borcun alındığı tarihteki Türk Lirası karşılıklarına borcun kullanıldığı döneme ait Yİ-ÜFE artış oranının uygulanması suretiyle hesaplanacaktır.

b) Toplam finansman maliyetinin esas alınması yönteminde, maliyet veya alış bedeline dâhil edilen finansman giderlerinin reel olmayan kısımları, diğer bir ifade ile ROFM; toplam finansman maliyetlerine, ilgili döneme ait Yİ-ÜFE artış oranının hesap dönemine ait ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi sonucunda belirlenen oranlar uygulanmak suretiyle bulunan tutarın, maliyet veya alış bedelinden düşülmesi suretiyle hesaplanır.

ROFM	=	Toplam Finansman Maliyeti	X	İlgili Hesap Dönemine Ait Yİ-ÜFE Artış Oranı
				İlgili Hesap Dönemine Ait Ortalama Ticari Kredi Faiz Oranı

Normal şartlar altında, söz konusu formüldeki oranın, (0) ile (1) arasında gerçekleşmesi gerekir. Oranın (1)'den büyük çıkması, kredi faiz oranlarının, gerçekleşen Yİ-ÜFE artış oranlarının gerisinde kaldığını ifade etmektedir. Bu durumda, formüldeki oran (1) olarak alınacak ve toplam finansman maliyetinin tamamının reel olmadığı kabul edilecektir.

Aylar itibarıyla Yİ-ÜFE'de oluşan farklılıklar nedeniyle formüldeki oranın negatif çıkması halinde ise toplam finansman maliyetinin tamamının reel olduğu kabul edilecektir.

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

(5) 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesi, geçici 32 nci maddesi ve/veya mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetlerin değerinin düzeltilmesinde, düzeltmeye esas değer olan yeniden değerlendirme sonrası değerler için ROFM hesabı yapılmaz.

(6) Reel olmayan finansman maliyetinin tevsikine ilişkin kayıt ve belgelerin açık ve kesin bilgiler içermesi gerekmektedir. Reel olmayan finansman maliyeti, düzeltmeye esas tutarın tespitinde dikkate alınacak olup, ayrıca muhasebe kayıtlarında gösterilmesi söz konusu olmayacaktır.

(7) Toplulaştırılmış yöntemlerle düzeltmeye tabi tutulan kıymetlerin maliyet bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetlerinin düşülmesi ihtiyaridir.

MD. 15 1/1/2024 TARİHİNDEN ÖNCE AYRILMIŞ VE SERMAYEYE İLAVE EDİLMİŞ OLAN YENİDEN DEĞERLEME DEĞER ARTIŞ FONU GİBİ FONLAR

MADDE 15- (1) 1/1/2024 tarihinden önce ayrılmış olan ve sermayeye ilave edilen yeniden değerlendirme değer artış fonu gibi fonların sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan

sermaye artışları, 31/12/2023 tarihli bilançonun düzeltilmesi sırasında artış olarak dikkate alınmayacak ve bunlar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaktır.

Ayrıca, bilançoda özkaynaklar grubunda yer alan bazı fonların, bu fonların ayrılmasına kaynak teşkil eden iktisadi kıymetlerin parasal ya da parasal olmayan kıymet olma durumuna göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulup tutulmayacağı belirlenecektir.

Bu çerçevede parasal kıymet mahiyetinde olan fonların sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan sermaye artışları da, 31/12/2023 tarihli bilançonun düzeltilmesi sırasında artış olarak dikkate alınmayacak ve bunlar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaktır.

(2) Sermayenin, düzeltmeye esas tutarına ulaşılırken (sermayeye ilave edilmiş olan);

a) 213 sayılı Kanunun;

- 280/A maddesinin birinci fıkrası kapsamında oluşturulan fon hesabına ilişkin olarak, işe başlanılan hesap dönemini takip eden hesap dönemi sonu itibarıyla ortaya çıkmış alacak bakiyesi tutarı,

- Mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yapılan yeniden değerlemeden kaynaklı değer artışları,

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

b) 13/11/2008 tarihli ve 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun ile 193 sayılı Kanunun geçici 85, 90 ve 93 üncü maddeleri ve 5520 sayılı Kanunun geçici 15 inci maddesi kapsamında oluşturulan fon hesaplarından işletmeye konulan nakit varlıklar gibi parasal kıymetlerden kaynaklanan tutarlar,

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

MD. 16 DÜZELTİLME SONRASI BİLANÇODA YER ALACAK ÖZ SERMAYE KALEMLERİ

MADDE 16- (1) Öz sermaye kalemlerinden;

a) Sermaye,

b) Sermaye Düzeltmesi Olumlu ve Olumsuz Farkları,

c) Hisse Senetleri İhraç Primleri,

ç) Hisse Senedi İptal Kârları,

d) Yasal Yedekler,

e) Statü Yedekleri,

f) Olağanüstü Yedekler,

g) Özel Fonlar (213 sayılı Kanunun 328 ve 329 uncu maddeleri kapsamında oluşturulan sabit kıymet yenileme fonu ile aynı Kanunun 325/A maddesi kapsamında ayrılan girişim sermayesi fonu; 5520 sayılı Kanunun 5/1-e, j ve k bentleri gereğince oluşturulan fonlar; 6111, 6736, 7143, 7326, 7440 sayılı Kanunlar kapsamında, işletmede mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan emtianın kayda alınmasına ilişkin olarak oluşturulan karşılık hesapları; 26/6/2001 tarihli ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun ek 3 üncü maddesi ile 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 3 üncü maddesi kapsamında oluşturulan fon hesapları gibi)

bilançoda düzeltilmiş değerleriyle yer alır.

193 sayılı Kanunun geçici 85, 90 ve 93 üncü maddeleri ile 5520 sayılı Kanunun geçici 15 inci maddesi ve 5811 sayılı Kanun kapsamında oluşturulan fon hesaplarından; mezkûr Kanun hükümleri dâhilinde işletmeye konulan altın, taşınmaz gibi parasal olmayan kıymetlerden kaynaklı olanlar da parasal olmayan kıymet olarak kabul edilecek ve bilançoda düzeltilmiş değerleriyle yer alacaktır.

213 sayılı Kanunun 280/A maddesinin birinci fıkrası uyarınca oluşturulan fon hesabı; 193 sayılı Kanunun geçici 84 üncü maddesi, 5746 sayılı Kanunun 3 üncü maddesi kapsamında

olan hibeler gibi gelir/kurumlar vergisi kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınmayan hibeler nedeniyle ilgili mevzuat dâhilinde oluşturulan fon hesapları; 193 sayılı Kanunun geçici 85, 90 ve 93 üncü maddeleri ile 5520 sayılı Kanunun geçici 15 inci maddesi ve 5811 sayılı Kanun kapsamında oluşturulan fon hesaplarından mezkûr Kanun hükümleri dâhilinde işletmeye konulan nakit varlıklar gibi parasal kıymetlerden kaynaklı fon hesapları parasal kıymet olarak kabul edilecek ve düzeltmeye tabi tutulmayacaktır, diğer bir ifade ile bilançoda düzeltilmemiş değerleriyle yer alacaktır.

(2) Diğer öz sermaye kalemleri düzeltilmiş bilançoda gösterilmez. Bu kapsamda 213 sayılı Kanunun;

- Mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası uyarınca oluşturulan yeniden değerlendirme değer artış fonu hesabı,

- Geçici 31 inci ve geçici 32 nci maddeleri uyarınca oluşturulan yeniden değerlendirme değer artış fonu hesabı,

gibi hesapların bakiyesi Enflasyon Düzeltme Hesabına aktarılacak suretiyle geçmiş yıllar kârları veya zararları hesabıyla ilişkilendirilir.

Düzeltme öncesi "Geçmiş Yıllar Kârları", "Geçmiş Yıllar Zararları" ve "Dönem Net Kârı (Zararı)" hesapları da aynı şekilde işleme tabi tutulur.

(3) 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasından kaynaklanan kâr/zarar farkı, diğer bir ifade ile düzeltme sonrası hesaplanan geçmiş yıl kâr veya zararı düzeltilmiş bilançoda öz kaynaklar içinde, Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları hesabının alt hesabında izlenir.

(4) 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasından kaynaklanan (düzeltme sonrası tespit edilen) geçmiş yıl kârı vergiye tabi tutulmaz, geçmiş yıl zararı ise zarar olarak kabul edilmez.

MD. 17 UYGULANACAK DÜZELTME KATSAYILARI

MADDE 17- (1) 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi işlemi, Türkiye İstatistik Kurumu tarafından Türkiye geneli için hesaplanan ve aylar itibarıyla açıklanan Yİ-ÜFE değerleri göz önünde bulundurularak aşağıdaki formüle göre saptanacak olan düzeltme katsayıları kullanılarak yapılacaktır.

Düzeltilme Katsayısı	=	Mali Tablonun Ait Olduğu Aya İlişkin Yİ-ÜFE
		Düzeltilmeye Esas Alınan Tarihi İçeren Aya İlişkin Yİ-ÜFE

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

Özel hesap dönemine sahip olanlarla 2024 yılından itibaren ilk defa bilanço esasına göre defter tutacak olan mükelleflerin ilk düzeltme işleminde kullanacakları düzeltme katsayıları da yukarıdaki formüle göre bulunacaktır.

Yukarıdaki formüle göre bulunacak ve düzeltmeye esas olacak katsayının hesabında, kesirli (virgülden sonraki) kısım 5 (beş) hane olarak (altıncı hane dikkate alınarak beşinci hane yuvarlanarak) dikkate alınacaktır.

(2) Aylar itibarıyla Yİ-ÜFE'de oluşan farklılıklar nedeniyle düzeltme katsayısının birden küçük çıkması hali, ilgili kıymetlerin düzeltme sonrası değerinde düşüklüğe sebep olmakla birlikte bu durum, yukarıdaki formüle göre bulunan değerlerin düzeltme katsayısı olarak dikkate alınmasına engel teşkil etmemektedir.

(3) Düzeltme işlemini yapmak için mükellefler bir kısım işlemleri adım adım gerçekleştirecektir. Bunlardan birisi de parasal olmayan kıymetlerin düzeltmeye esas tutarlarının ait oldukları düzeltme katsayıları ile çarpılmasıdır.

Düzeltme işlemini yapabilmek için kullanılması zorunlu olan "Düzeltme Katsayısı"nı belirlemek amacıyla; 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetler için esas alınacak "Düzeltmeye Esas Tarih" aşağıdaki esaslara göre belirlenecektir:

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

b) İlk madde ve malzeme, ticari mallar, yarı mamul ve mamul stokların maliyetine dâhil edilen unsurlar, yıllara sâri inşaat ve onarım işlerinde maliyeti oluşturan unsurlar, gelecek aylara ve yıllara ait giderler, maddi duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, maddi olmayan duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, özel tükenmeye tabi varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, yıllara sâri inşaat ve onarım hakedişleri ile haklar ve şerefiyeler, özel fonlar (sabit kıymet yenileme fonu, 5520 sayılı Kanunun 5/1-e bendi gereğince oluşturulan fon gibi parasal olmayan kıymet olarak kabul edilen fonlar), kâr yedekleri için: Defterlere Kayıt Tarihi (Bunlara mahsuben verilen veya alınan parasal olmayan avanslar, ödeme veya tahsil tarihinden mahsup tarihine kadar düzeltilir).

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

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

d) Aynı sermaye olarak konulan kıymetler için: Mülkiyetin İntikal Ettiği Tarih.

e) Kâr yedekleri, geçmiş yıl kârları ve net dönem kârının, parasal olmayan kıymet olarak kabul edilecek fonların, öz sermaye kalemlerine ait fark hesaplarının sermayeye ilave edilmesi dolayısıyla artırılan sermaye için: Tescil Tarihi.

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

g) Aynı sermaye karşılığı alınan hisse senetleri için: Sermaye Olarak Konulan Kıymetlerin Mülkiyetinin İntikal Ettiği Tarih.

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

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

(4) 31/12/2023 tarihinden öncesine rastlayan (5520 sayılı Kanunun 19 uncu maddesi ile 193 sayılı Kanunun 81 inci maddesinde belirtilen ve mukayyet değerleriyle yapılan) devir, nev'i değişikliği ile tam ve kısmi bölünme işlemleri nedeniyle işletme aktifinde yer alan iktisadi kıymetlerin düzeltmeye esas tarihi olarak devir tarihi değil söz konusu kıymetlerin devir alınan, nev'i değişen veya bölünen işletmenin envanterine alındığı; birleşmede ise birleşilen kurumun kayıtlarına intikal ettiği (Tebliğ'in bu maddesinde ayrıntıları gösterilen) tarih düzeltmeye esas tarih olarak dikkate alınacaktır.

(5) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (8) numaralı bendinin (c) alt bendinin verdiği yetkiye istinaden, kayıtlara giriş tarihi yıl olarak belli olan ancak ay olarak belli edilemeyen parasal olmayan iktisadi kıymetler için ilgili kıymetin işletme bünyesine girdiği yılın ilk ayının, kayıtlara giriş tarihi yıl olarak belli edilemeyen iktisadi kıymetler için ise işletmenin kurulduğu yılın ilk ayının (işletmenin 2005 yılından önceki bir tarihte kurulmuş olması halinde 2005 yılının Ocak ayı) düzeltmeye esas tarih olarak dikkate alınması uygun bulunmuştur. Kayıtlara giriş tarihi belli edilemeyen iktisadi kıymetler, 31/12/2023 tarihinden önce meydana gelen (5520 sayılı Kanunun 19 uncu maddesi ile 193 sayılı Kanunun 81 inci maddesinde belirtilen ve mukayyet değerleriyle yapılan) devir, nev'i değişikliği, tam ve kısmi bölünme işlemlerinden geliyor ise enflasyon düzeltmesine tabi bu nev'i kıymetler için düzeltmeye esas tarih olarak devir, nev'i değişikliği veya bölünme tarihi dikkate alınabilecektir.

(6) Söz konusu yetkiye dayanılarak, düzeltme katsayısının belirlenmesinde;

a) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasına göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulan en son bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetler için, düzeltmeye esas tarih olarak 31/12/2004 tarihinin (özel hesap dönemine sahip mükelleflerde 2004 takvim yılında başlayan hesap döneminin son gününün),

b) 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesi, geçici 32 nci maddesi ve/veya mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler için düzeltmeye esas tarih olarak; geçici 32 ve mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapılmamış ancak geçici 31 inci madde kapsamında yeniden değerlendirme yapılmış olanlarda yeniden değerlendirme yapılabilmesi için esas alınan aktife kayıtlı olma şartının arandığı tarihten önceki ayın son gününün, geçici 32 ve/veya mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapılmış olanlarda, yeniden değerlemenin ilgili olduğu dönemin son gününün,

c) Şahıs işletmelerinde sermaye tescile tabi olmadığından, sermaye hesabında yer alan tutarın defter kayıt tarihinin, sonraki yıllarda ise dönem sonunda meydana gelen artış ve azalışlarda (oluşan kârın/zararın sermaye ile ilişkilendirilmesi gibi) hesap dönemi sonunun, dikkate alınması uygun bulunmuştur.

MD. 18 TOPLULAŞTIRILMIŞ YÖNTEMLERE GÖRE DÜZELTME KATSAYILARI

MADDE 18- (1) Enflasyon düzeltmesinde mükelleflerce, bu maddede yer alan toplulaştırılmış yöntemlere göre bulunan katsayılar kullanılarak düzeltme işlemi gerçekleştirilebilir. Toplulaştırılmış yöntemler tercih ediliyorsa, bu maddede yer alan esaslara göre düzeltme işlemi gerçekleştirilecektir.

Toplulaştırılmış yöntemler kullanılarak düzeltilebilecek parasal olmayan kıymetler, stoklarla sınırlıdır. 213 sayılı Kanunun değerlendirme ölçütlerine göre stoklar, maliyet bedeli ile değerlendirilmekte olup, 2023 hesap dönemi sonu itibarıyla maliyet bedelleri üzerinden defterlere kayıt tarihlerine göre bulunan düzeltmeye esas tutar ile düzeltme katsayısının çarpılması suretiyle enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaklardır. Ancak, işletmeler, çeşit ve miktar itibarıyla önemli tutarlara ulaşan stoklarına ilişkin olarak, düzeltme işleminde gerçek yöntemi (Tebliğin 17 nci maddesinin 1 inci fıkrasındaki formüle göre hesaplanan katsayısı kullanılarak yapılan düzeltme yöntemini) uygulayabilecekleri gibi aşağıda (2) numaralı fıkarda belirtilen toplulaştırılmış yöntemlerden herhangi birini de tercih edebileceklerdir. Stokların düzeltilmesinde gerçek yöntemi kullanan mükellefler mümkün olduğunca inebildikleri kadar alt ayrıma giderek düzeltme işlemini gerçekleştireceklerdir. Toplulaştırılmış yöntemleri seçenler ise mümkün olduğunca inebildikleri her bir alt ayırım itibarıyla diledikleri toplulaştırılmış yöntemi kullanmakta serbesttirler.

(2) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (5) ve (8) numaralı bentleriyle Hazine ve Maliye Bakanlığına verilen yetkiye istinaden;

1. Basit ortalama yöntemi,

2. Stok devir hızı yöntemi

olmak üzere iki tür toplulaştırılmış yöntem belirlenmiştir. Mükellefler belirtilen bu yöntemlerden herhangi birini seçebileceklerdir.

Toplulaştırılmış yöntemlerin tercih edilmesi halinde mükellefler stokların düzeltmeye esas tutarlarını, düzeltmede esas alınacak tarihlere bağlı kalmaksızın, dönem ortalama düzeltme katsayısı ile veya stok devir hızına göre bulunan düzeltme katsayısı ile çarpım suretiyle düzeltme işlemini gerçekleştireceklerdir. Toplulaştırılmış yöntemleri uygulamak istemeyenler, uyguladıkları stok değerlendirme yöntemlerine göre tespit ettikleri düzeltmeye esas tutara, düzeltme katsayılarını uygulamak suretiyle enflasyon düzeltmesi yapacaklardır.

a) "Basit Ortalama Yöntemi" nde düzeltme katsayısı, mali tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, bu endeks ile bir önceki geçici vergi döneminin sonundaki fiyat endeksi toplamının ikiye bölünmesi sonucu bulunan endekse bölünmesiyle elde edilen katsayı olarak hesaplanır ve düzeltmeye esas tutar olarak 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda yer alan stoklara ait değerler esas alınır.

$$\text{Dönem Ortalama Düzeltme Katsayısı} = \frac{\text{Bilançonun ait olduğu aya ait Yİ-ÜFE}}{(\text{Bilançonun ait olduğu aya ait Yİ-ÜFE} + \text{Bilanço günü itibarıyla bir önceki geçici vergi döneminin}^1 \text{ sonundaki Yİ-ÜFE}) / 2}$$

b) "Stok devir hızı yöntemi" nde mükellefler; öncelikle stok devir hızını, sonrasında ortalama stokta kalma süresini hesaplayacaklar ve nihayetinde de 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda görünen stokların hangi aydan kaldığını bulacaklardır. Stokların hangi aydan kaldığı bulunduktan sonra yapılması gereken, düzeltmeye esas tarih itibarıyla düzeltme katsayısını bulmak ve bu katsayıyla 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda görünen stoklara ait tutarı çarpmaştır.

Örnek: Hesap dönemi takvim yılı olan, bilanço esasına göre defter tutan ve gelir vergisi mükellefi olan Bay (G) süper market işletmeciliği yapmaktadır. Hesap dönemi içinde çok çeşitli mal aktife girmekte ve çıkmaktadır. Bay (G) 31/12/2023 tarihli dönem sonu bilançosunu düzeltirken bilançoda görünen stoklarını toplulaştırılmış yöntemlerden stok devir hızı yöntemini tercih etmek suretiyle düzeltmeye karar vermiştir.

Stoklara ilişkin veriler aşağıdaki gibidir.

31/12/2022 tarihinde toplam stok tutarı: 5.000.000 TL

31/12/2023 tarihinde toplam stok tutarı: 6.000.000 TL

2023 yılında satılan malların maliyeti: 30.000.000 TL

* Birinci adım stok devir hızını bulmaktır.

Stok Devir Hızı	=	Dönem içinde satılan toplam mal maliyeti		
		(Dönem başı stok tutarı + Dönem sonu stok tutarı) / 2		
	=	30.000.000 / [(5.000.000 + 6.000.000) / 2]		
	=	5,45		

* İkinci adım ortalama stokta kalma süresini ve dolayısıyla stokların aktife hangi ayda girdiklerini bulmaktır.

Ortalama Stokta Kalma Süresi	=	Dönem gün sayısı	
		Stok devir hızı	
	=	365 / 5,45	
	=	67 gün	

¹ 1 Ocak-30 Eylül 3. Geçici Vergi Dönemi

31/12/2023 tarihi itibarıyla işletmenin aktifinde görünen stoklar, ortalama 67 gün öncesinden yani Ekim ayından kalan stoklardır. Bu durumda stoklar, 2023 yılının Ekim ayına ait düzeltme katsayısı ile enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaktır.

* Son adım 31/12/2023 tarihli bilançoda görünen stokların düzeltilmiş tutarlarını bulmaktır.

Buna göre düzeltilmiş yılsonu stok tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Düzeltilmiş Yıl Sonu Stokları	=	Düzeltmeye esas tutar x Ekim 2023 için düzeltme katsayısı
-------------------------------	---	---

Toplulaştırılmış yöntemlerden "stok devir hızı yöntemi"ni seçen mükelleflerin bu yöntemi sağlıklı olarak uygulayabilmeleri için stok devir hızlarının yüksek olması ve stok devir hızlarını doğru olarak tespit etmeleri gerekmektedir. Buna rağmen düzeltme sonrasında bulunan rakamın iktisadi ve teknik icaplara uygun olmayacak şekilde orantısız çıkması durumunda, (toplulaştırılmış yöntem kullanılmak isteniyor ise) basit ortalama yönteminin tercih edilmesi uygun olacaktır.

MD. 19 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLARIN DÜZELTİLMESİ

MADDE 19- (1) Amortismanla tabi iktisadi kıymetler için ayrılmış olan birikmiş amortismanlar, parasal olmayan kıymet mahiyetindedir ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulur. Ancak 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (7) numaralı bendinde enflasyon düzeltmesi uygulanmayan bir hesap döneminden sonra enflasyon düzeltme şartlarının yeniden oluşması halinde yapılacak enflasyon düzeltmesinde, birikmiş amortismanların, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltileceği hükme bağlanmıştır.

Dolayısıyla, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesinde, birikmiş amortismanlar, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilir.

Örneğin; düzeltmeye esas değeri 1.000.000 TL ve birikmiş amortismanı 600.000 TL olan bir iktisadi kıymetin 2,45 düzeltme katsayısı ile düzeltilmesi sonucu değeri $(1.000.000 \times 2,45 =)$ 2.450.000 TL, bu durumda iktisadi kıymetin değerinde ortaya çıkan artış oranı da, $(2.450.000 - 1.000.000) / 1.000.000 =$ %145 olacaktır. Amortisman tutarı bu oran dikkate alınarak düzeltilecek ve düzeltilmiş tutar $(600.000 + 600.000 \times \%145 =)$ 1.470.000 TL olarak hesaplanacaktır.

213 sayılı Kanunun 320 nci maddesi gereği amortismanla 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 alınamayacağı tabiidir.

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

MD. 20 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR

MADDE 20- (1) 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda yer alan (yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak olan, her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerle ilgili harcamaların yapıldığı) yatırımlara ilişkin tutarların düzeltilmesi; söz konusu yatırımlara ait geçmiş her ay sonu itibarıyla kesinleşmiş harcama tutarlarının (reel olmayan finansman maliyeti var ise düşülmesi şartıyla) o ayın düzeltmeye

esas tarih olarak dikkate alınması yoluyla bulunacak düzeltme katsayısı ile çarpılması ve bulunan bu tutarların toplanması suretiyle yapılacaktır.

(2) 2023 hesap dönemi sonu itibarıyla bilançoda yer almayan, ilgili aktif hesabına bilanço tarihinden önce aktarılmış bulunan ve yapılmakta olan yatırımlar hesabından gelmiş olan değerlerin düzeltmeye esas tarihi olarak, söz konusu değerlerin aktifleştirme tarihlerinin değil, yapılmakta olan yatırımlar hesabının kullanıldığı tarihlerin 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.

MD. 21 FİYATI DEVLETÇE BELİRLENEN MALLAR

MADDE 21- (1) Kamu kurum ve kuruluşlarınca bazı malların piyasa fiyatlarının belirlendiği durumlarda, stokta bulunan ürünlerin fiyatında ilgili firmalar tarafından bir değişiklik yapılmaması (yani ilgili kamu kurum ve kuruluşu tarafından belirlenen yeni fiyatın, stokta yer alan emtiaya yansıtılmaması) veya paralel biçimde bir değişiklik yapılması söz konusu olabilmektedir. Bu gibi durumlarda da enflasyon düzeltilmesi yapılması gerekmektedir.

MD. 22 ENFLASYON DÜZELTMESİ YAPMAK DURUMUNDA OLMAYANLARCA VERİLEN VEYA ALINAN AVANSLAR

MADDE 22- (1) Avanslar esas itibarıyla parasal bir mahiyet taşımakla birlikte, ilgili olduğu kıymete bağlı olarak parasal olmayan kıymet de olabilmekte, parasal olmayan bir mahiyet taşıması durumunda da düzeltmeye tabi tutulmaları gerekmektedir.

Benzer şekilde enflasyon düzeltilmesi yapmak durumunda olmayanlarca (genel ve özel bütçeli kuruluşlar gibi) verilen veya alınan avanslar da parasal olmayan kıymet mahiyeti taşımaları durumunda, enflasyon düzeltilmesine tabi tutulacaklardır.

MD. 23 FİNANSAL KİRALAMAYA KONU İKTİSADİ KIYMETLER

MADDE 23- (1) 213 sayılı Kanunun 4842 sayılı Kanunla eklenen mükerrer 290 ıncı maddesinin yürürlüğe girdiği 1/7/2003 tarihinden sonra düzenlenen sözleşmelere istinaden kiralanmış iktisadi kıymetler, kiracı tarafından amortismanla tabi tutulmaktadır.

Bu çerçevede, mezkûr madde kapsamındaki finansal kiralama işlemlerinde, kiraya verilen iktisadi kıymetlerin, kiracılar tarafından enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması gerekmektedir.

MD. 24 YEDEK AKÇELER

MADDE 24- (1) Belli bir dönemde sermaye şirketlerinin öz varlığında meydana gelen artışın (kârın) bir kısmının kanun, ana sözleşme veya genel kurul kararıyla ortaklara dağıtılmayarak işletmenin bünyesinde bırakılması anlamını taşıyan yedek akçeler, parasal olmayan kıymetlerden olup enflasyon düzeltilmesine tabi tutulacaklardır.

2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi sırasında sermaye yedekleri arasında yer alan yeniden değerlendirme artış fonu gibi fonlar sıfırlanacak; hisse senedi ihraç primleri, hisse senedi iptal kârları ile kâr yedekleri ve özel fonlar (sabit kıymet yenileme fonu gibi parasal olmayan kıymet olarak kabul edilen fonlar) ise düzeltmeye tabi tutulacaktır.

Düzeltilmiş 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda yer alan (vergi ödenmiş kazanç üzerinden ayrılmış) kâr yedeklerinin ve bunların düzeltilmesi sonucunda meydana gelen enflasyon düzeltme farklarının sermayeye ilave edilebilmesi mümkün bulunmaktadır.

MD. 25 BİRLEŞME PRİMİ (ORTAKLIK İLİŞKİSİ İÇİNDE OLUNAN KURUMLARIN VERGİSİZ OLARAK DEVRALINMASI NETİCESİNDE OLUŞAN MÜSPET VEYA MENFİ FARKLAR)

MADDE 25- (1) 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin “19.1. Devir” başlıklı bölümünde, bir kurumun kendisinde iştiraki bulunan veya iştirak ettiği başka bir kurumu kül halinde devralması nedeniyle kurum bünyesinde yapacağı sermaye artışının söz konusu iştirak paylarına isabet eden tutardan daha az gerçekleşmesinin, Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin birinci fıkrasında belirtilen şartların ihlali anlamına gelmeyeceği; iştirakler hesabında yer alan değer, iştirak hisselerinin itibari değerine eşit olmaması halinde aradaki müspet veya menfi farkın kurumun vergiye tabi kazancının tespiti ile ilgilendirilmeksizin geçici hesaplarda izlenebileceği ve bu geçici hesapların vergiye tabi kurum kazancının tespiti ile ilişkilendirilmeksizin kurum kayıtlarında sona erdirilmesinin de mümkün olacağı belirtilmiştir.

Bu çerçevede, vergi kanunlarına göre bir aktif veya pasif kalem olmayan birleşme primi; aktif ve pasifi dengeleyici, geçici bir hesap olup, hangi hesapta izlenirse izlensin bu niteliği değişmeyecektir. Bu nedenle Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin birinci fıkrası kapsamında yapılan devir işlemleri sonucu ortaya çıkan birleşme priminin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınmaması gerekmektedir.

MD. 26 ENFLASYON DÜZELTMESİNE İLİŞKİN MUHASEBE KAYITLARI

MADDE 26- (1) Enflasyon düzeltmeleri, ilgili kıymetlere ait fark hesaplarına ve enflasyon düzeltme hesabına kaydedilecektir.

Enflasyon düzeltmesi ile ilgili olarak Tekdüzen Muhasebe Sisteminin uygulanmasına ilişkin açıklamalar/düzenlemeler 12 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde yer almaktadır.

(2) Enflasyon fark hesapları, parasal olmayan kıymetlerin düzeltme işlemi sonrası değeri ile düzeltme öncesi değeri arasındaki farklarının kaydedildiği tali hesaplardır ve enflasyon düzeltme hesabı ile karşılıklı olarak çalışırlar. Öte yandan, 12 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile, ödenmiş sermaye tutarının düzeltilmesi sonucu ortaya çıkan olumlu/olumsuz farkların izlenmesinde kullanılmak üzere “502- Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları” ve “503- Sermaye Düzeltmesi Olumsuz Farkları (-)” hesapları ihdas edilmiştir.

Enflasyon düzeltme hesabı ise, parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmesi sonucu oluşan farkların kaydedildiği hesabı ifade eder. Parasal olmayan varlıkların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farklar bu hesabın alacağına, parasal olmayan kaynakların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farklar ise borcuna kaydedilir. 12 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmesi sonucu oluşan farkların izlenmesinde kullanılmak üzere “698- Enflasyon Düzeltme Hesabı” ihdas edilmiştir.

(3) 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun enflasyon düzeltmesinde, parasal olmayan kalemlerin düzeltilmesinden ortaya çıkan düzeltme farkları ve sıfırlanması gereken özkaynak kalemleri “Enflasyon Düzeltme Hesabı” na aktarılır. “Enflasyon Düzeltme Hesabı” nın kalanı gelir ya da gider unsuru olarak dikkate alınmayıp “Geçmiş Yıllar Kârları Hesabı” na veya “Geçmiş Yıllar Zararları Hesabı” na aktarılarak kapatılır.

MD. 27 YILLARA SÂRİ İNŞAAT VE ONARMA İŞLERİNE AİT MALİYET VE HAKEDİŞLERİN DÜZELTİLMESİ İLE İLGİLİ MUHASEBE KAYITLARI

MADDE 27- (1) 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun 42 nci maddesinde birden fazla takvim yılına sirayet eden yıllara sâri inşaat ve onarma işleri hususunda, “Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat (dekapaj işleri de inşaat işi sayılır) ve onarma işlerinde kâr veya zarar için bittiği yıl kati olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak, mezkûr yıl

beyannamesinde gösterilir. Mükellefler bu madde kapsamına giren hallerde her inşaat ve onarım işinin hasılat ve giderlerini ayrı bir defterde veya tutmakta oldukları defterlerin ayrı sayfalarında göstermeye ve düzenleyecekleri beyannameleri işlerin ikmal edildiği takvim yılını takip eden yılın Mart ayı sonuna kadar vermeye mecburdurlar." denilmektedir.

Yıllara sâri inşaat ve onarma işlerinde enflasyon düzeltmesine ilişkin hükümler ise, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (5) numaralı bendinin üçüncü paragrafında yer almakta, ayrıca 12 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde de söz konusu işlere ilişkin hesapların düzeltilmesinde kullanılacak hesaplara ait açıklamalar bulunmaktadır.

Yıllara sâri inşaat ve onarma işlerine ilişkin, Tebliğ ekindeki "Parasal Olmayan Kıymetler" listesinde (EK 2) yer verilen yıllara sâri inşaat ve onarma maliyetleri ile hakedişler, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası uyarınca deftere kayıt tarihi esas alınarak düzeltme işlemine tabi tutulacaktır. Şu kadar ki; bu hesaplara ilişkin mahsuben verilen veya alınan parasal olmayan avanslar, ödeme veya tahsil tarihinden mahsup tarihine kadar düzeltilir.

(2) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (5) numaralı bendinde, yıllara sâri inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve hakedişlere ilişkin düzeltmelerin "Enflasyon Düzeltme Hesabı" yerine "Yıllara Sâri İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" na kaydedileceği ve bu hesabın işin bitiminde kâr/zarar hesabına intikal ettirileceği belirtilmiştir. Dolayısıyla, yıllara sâri inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve hakedişlerine ilişkin düzeltmeler, "Enflasyon Düzeltme Hesabı" yerine "Yıllara Sâri İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" na kaydedilecektir.

2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun enflasyon düzeltmesinde, Tekdüzen Hesap Planında "17- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri" hesap grubundaki yıllara sâri inşaat işlerine ilişkin maliyetlerin ve "35- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri" hesap grubundaki hakediş bedellerinin düzeltmesinden ortaya çıkan farklar, "697- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" nda izlenir. Bu hesap alacak ve borç kalanı vermesi durumuna göre "178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" veya "358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" na devredilerek kapatılır.

(3) Yıllara sâri inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve istihkak tutarları ile ilgili olarak 2023 hesap dönemi sonu itibarıyla düzeltme sonucu oluşan düzeltme farkları işin bitiminde (2023 hesap dönemi sonundan önce başlayan işlerde) mali kâr/zarar tutarının tespitinde dikkate alınmayacaktır. Bir başka ifade ile 2023 hesap dönemi sonuna kadar geçen süreye isabet eden kazanç düzeltme öncesi hükümlere, sonraki dönemlere isabet eden kazanç ise düzeltilmiş değerlere göre tespit edilecek ve bunların toplanması suretiyle oluşan kazanç tutarı beyan edilecektir.

(4) Tekdüzen Muhasebe Sistemine göre söz konusu işlerle ilgili maliyetler, yansıtma hesapları yoluyla 170-177 numaralı hesaplara intikal ettirilecek, düzeltmeye esas tarih olarak da ilgili maliyet hesaplarına kayıt tarihi esas alınacaktır.

Parasal olmayan verilen depozito ve teminatlar, verilen sipariş avansları, taşeronlara verilen avanslar ve alınan sipariş avansları gibi yıllara sâri inşaat işi ile ilgili değerler de 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında belirtilen düzeltmeye esas tarihler baz alınmak suretiyle düzeltmeye tabi tutulacak; söz konusu hesapların, yıllara sâri inşaat ve onarma işi ile ilgili olan kısımlarının 2023 hesap dönemi sonu itibarıyla hesaplanan enflasyon düzeltme farkları da "697- Yıllara Sâri İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" ile ilişkilendirilecektir.

Yıllara sâri inşaat ve onarma maliyetleri ile ilgili olmayan ilk madde malzeme/yarı mamul/mamul/diğer stokların düzeltilmesi sonucu oluşan farkların, "697- Yıllara Sâri İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" ile ilişkilendirilmemesi; ancak söz konusu kıymetlerin inşaat

maliyetlerine aktarılması halinde, bu tarih itibarıyla düzeltme sonucu oluşan farkların, “697-Yıllara Sâri İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı” ile ilişkilendirilmesi gerekmektedir.

(5) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasına göre düzeltme işleminde; mali tabloda yer alan bazı parasal olmayan varlıkların içerisinde bulunan reel olmayan finansman maliyetlerinin, ilgili varlığın maliyet veya alış bedelinden düşülmesi sonucu bulunacak tutarın düzeltmeye esas tutar olarak alınması gerekmekte olup, reel olmayan finansman maliyeti ihtiva edebilen iktisadi kıymetler anılan maddelerde sayılmış durumdadır. Buna göre, yıllara sâri inşaat ve onarma maliyetlerinin düzeltilmesi sırasında söz konusu kıymetler, reel olmayan finansman maliyeti ihtiva edebilen iktisadi kıymetler arasında yer almadıkları için, bünyelerinde reel olmayan finansman maliyeti ihtiva etseler bile ayrıştırma yapılmaksızın düzeltme işlemine tabi tutulacaklardır.

(6) Yabancı paralar ile yabancı para cinsinden ifade edilen kıymetler parasal kıymet olarak kabul edildiğinden; yıllara sâri inşaat ve onarma işlerinde mükellefler yabancı para üzerinden yapmış oldukları işlemlerini 213 sayılı Kanunun mevcut hükümleri doğrultusunda değerlemeye devam edecekler, bunlar için ayrıca düzeltme yapmayacaklardır.

MD. 28 2023 HESAP DÖNEMİNDEN SONRA İŞİ BIRAKMA, TASFİYE, DEVİR, BİRLEŞME, NEV’İ DEĞİŞTİRME HALLERİNDE 2023 HESAP DÖNEMİ SONUNA AİT BİLANÇONUN DÜZELTİLMESİ

MADDE 28- (1) 213 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesinde, şartların gerçekleşip gerçekleşmediğine bakılmaksızın 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi öngörülmüştür. Diğer taraftan, süreklilik arz eden ve düzeltme işlemine ilişkin ana esaslar, aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında yer almaktadır. Buna göre, şartların gerçekleşmesine bağlı olarak, mükellefler 2024 hesap dönemine ait düzeltme işlemlerini, farklı bir düzenleme olmaması kaydıyla, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda yer alan düzeltilmiş değerler üzerinden yapacaklardır.

(2) 2023 hesap dönemi sonundan önce tasfiye kararı alınarak bu tarihten önce tasfiyenin sonuçlandırıldığı durumlarda, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi söz konusu olmayacaktır. Ancak, tasfiyenin 2023 hesap döneminden sonra sonuçlanması halinde, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilanço düzeltililecektir.

(3) 2024 hesap dönemi içerisinde işin bırakılması halinde, yeni hesap dönemine ilişkin olarak ortaya çıkan ve kıst dönem için beyanname verilmesini gerektiren bir durumun oluşması nedeniyle 2023 hesap dönemi sonuna ait bilanço enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaktır.

(4) 2023 hesap dönemi sonundan sonra gerçekleşen devir, nev’i değişikliği, tam bölünme ve birleşme hallerinde, devir, bölünme veya birleşmenin bünyesinde gerçekleştiği kurum, ortadan kalkan şirket veya şahıs işletmesinin 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançosunu enflasyon düzeltmesine tabi tutacaktır.

MD. 29 İZLEYEN DÖNEM BAŞLANGIÇ DEĞERLERİ

MADDE 29- (1) 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi sonucu hesaplanan tutarlar, izleyen dönemde enflasyon düzeltmesi yapıp yapılmayacağına bakılmaksızın, izleyen dönemin başlangıç değerleri olarak dikkate alınır.

(2) Enflasyon düzeltme şartlarının varlığına bağlı olarak, 1/1/2024 tarihinden sonraki (1/1/2024 tarihinden itibaren başlayan) döneme ait düzeltme işlemleri, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş 31/12/2023 tarihli bilançoda yer alan düzeltilmiş değerler üzerinden, bu Tebliğin dördüncü bölümü dikkate alınarak yapılır.

(3) İzleyen hesap döneminde amortismanlar ve itfa payları, düzeltilmiş değerler üzerinden hesaplanmaya başlanır.

MD. 30 GEÇMİŞ YIL KÂRLARI VE ZARARLARI

MADDE 30- (1) 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoya ilişkin yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar "Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları" hesaplarında gösterilecektir. Kayıtlarda yer alan eski dönemlerden gelen kâr veya zararlar da mukayyet değerleri üzerinden enflasyon düzeltme hesabına kaydedilmek suretiyle bu hesaba aktarılacaktır. Bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl kârı vergiye tabi tutulmayacak, geçmiş yıl zararı ise zarar olarak kabul edilmeyecektir.

(2) 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.

(3) 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi sonucu oluşan geçmiş yıllar kârları veya zararları, kaydedildiği "Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları" hesabının alt hesabında izlenir ve sonraki dönemlerde, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesi ve bu Tebliğin dördüncü bölümünde yer alan esaslara göre düzeltme işlemine tabi tutulur.

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

(5) 2023 yılı hesap dönemine ait gelir/kurumlar vergisi beyannamesinde yer alan indirilemeyen geçmiş yıl mali zararları ile cari dönem mali zararları matrahın tespitinde mukayyet değerleri ile dikkate alınacaktır. Diğer bir ifade ile 1/1/2024 tarihinden sonra verilecek yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri ile geçici vergi beyannamelerinde beyan edilen vergi matrahlarının tespitinde, (düzeltme öncesi bilançolara dayanan) 2023 yılı mali zararı ve önceki yıllara ait indirilemeyen geçmiş yıl mali zararları mukayyet değerleri ile dikkate alınır.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM**2024 Hesap Dönemi ve Sonraki Dönemlerde Enflasyon Düzeltmesi İşlemleri****MD. 31 2024 HESAP DÖNEMİNDE ENFLASYON DÜZELTMESİ**

MADDE 31- (1) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (8) numaralı bendinin verdiği yetkiye dayanılarak, şartların oluşmasına bağlı olarak geçici vergi dönemleri dâhil 2024 hesap dönemi (kendisine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2025 yılında biten hesap dönemi) ve şartların devamına bağlı olarak izleyen dönemlere (geçici vergi dönemleri ve hesap dönemleri) ilişkin enflasyon düzeltmesi işlemlerinin usul ve esasları Tebliğin bu bölümünde belirlenmektedir.

MD. 32 ENFLASYON DÜZELTMESİNİN KOŞULLARI

MADDE 32- (1) 2023 hesap dönemi sonuna ait bilanço 213 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesi gereğince düzeltilecek, daha sonraki dönemlere (geçici vergi dönemleri ve hesap dönemlerine) ait bilançoların düzeltme işlemleri ise aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında öngörülen şartların varlığına bağlı olarak düzeltilecektir.

Söz konusu fıkranın (1) numaralı bendine göre, Türkiye İstatistik Kurumu tarafından Türkiye geneli için ilan edilen fiyat endeksindeki (Yİ-ÜFE) artışın; içinde bulunulan dönem dâhil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde %10'dan fazla olması halinde mali tablolar enflasyon düzeltmesine tabi tutulur. Geçici vergi dönemlerinde bu oranların tespitinde, son üç hesap dönemi yerine üçer aylık dönemlerin son ayı dâhil

önceki otuz altı ay ve içinde bulunulan hesap dönemi yerine son on iki ay dikkate alınır. Cumhurbaşkanınca söz konusu oranların değiştirilmesi halinde yeni oranlar dikkate alınır.

Enflasyon düzeltmesi, her iki şartın aynı anda birlikte gerçekleşmemesi halinde ise sona erecektir. Diğer bir ifade ile enflasyon düzeltmesine başlanılan bir hesap döneminden sonra, söz konusu şartlardan sadece birinin gerçekleşmemesi halinde de enflasyon düzeltmesi yapma yükümlülüğü devam edecektir.

Bu çerçevede, söz konusu şartların oluşmasına bağlı olarak şartların oluştuğu geçici vergi döneminden itibaren 2024 hesap dönemi ve şartların devamına bağlı olarak izleyen dönemlerde (geçici vergi dönemleri dâhil) enflasyon düzeltmesi işlemleri 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası hükümleri çerçevesinde yapılacaktır.

Bir hesap dönemi içindeki geçici vergi dönemlerinin herhangi birinde düzeltme yapılması halinde takip eden geçici vergi dönemlerinde ve içinde bulunulan hesap dönemi sonunda da düzeltme yapılır.

(2) Tebliğin 8 inci maddesinde belirtilen ve enflasyon düzeltmesi yapmak zorunda olan mükelleflerin, 2024 hesap dönemi ve sonraki hesap dönemleri bakımından, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (1) numaralı bendinde yer alan şartların gerçekleşmiş olması halinde, geçici vergi ve hesap dönemlerine ilişkin bilançolarını düzeltme işlemine tabi tutmaları zorunludur.

(3) Enflasyon düzeltmesi yapma şartları oluşuktan sonra fiyat endeksindeki (Yİ-ÜFE) artışın, mali tablo tarihi itibarıyla içinde bulunulan dönem dâhil son üç hesap döneminde %100'den (%100 dâhil) ve içinde bulunulan hesap döneminde %10'dan (%10 dâhil) daha az olması halinde mali tablolar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacak ve enflasyon düzeltmesi yapma şartları sona ermiş olacaktır.

Hesap dönemi olarak takvim yılını kullanan mükellefler takvim yılı geçici vergi dönemleri itibarıyla, özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler ise kullandıkları özel hesap dönemine ait geçici vergi dönemleri itibarıyla söz konusu şartların gerçekleşip gerçekleşmediğine bakacaklardır. Ancak, bir hesap dönemi içindeki geçici vergi dönemlerinin herhangi birinde düzeltme yapılması halinde takip eden geçici vergi dönemlerinde ve içinde bulunulan hesap dönemi sonunda da düzeltme yapılacaktır.

Özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler ise kullandıkları özel hesap dönemine ait geçici vergi dönemleri itibarıyla söz konusu şartların gerçekleşip gerçekleşmediğine bakarak enflasyon düzeltmesi yapıp yapmayacaklarına karar verirler. Kendisine özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler, özel hesap döneminin enflasyon düzeltme şartlarının gerçekleştiği ilk geçici vergi dönemi ve takip eden geçici vergi dönemleri ile aynı hesap dönemi sonunda bilançolarını düzeltir. Düzeltme şartlarının devam etmesi halinde izleyen hesap dönemlerinde de geçici vergi ve hesap dönemleri sonu bilançoları düzeltme işlemine tabi tutulur.

(4) 2023 hesap dönemi sonu itibarıyla bilanço esasına göre defter tutan ve Tebliğin bu bölümüne göre enflasyon düzeltmesi yapmak zorunda olan mükellefler, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançolarını Tebliğin üçüncü bölümünde yer alan esaslara göre enflasyon düzeltmesine tabi tutmuş olmalıdırlar.

MD. 33 DÜZELTME İŞLEMİ

MADDE 33- (1) 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoların düzeltilmesine ilişkin esasların gösterilmiş olduğu bu Tebliğin üçüncü bölümü ile getirilen usul ve esaslar Tebliğin bu bölümüne göre yapılacak düzeltme işlemi için de geçerlidir.

Ancak, Tebliğin üçüncü bölümü, sadece belli tarihteki bir bilançonun (31/12/2023 tarihli bilançonun) düzeltilmesine ilişkin esaslar ihtiva etmektedir. Bu nedenle düzeltme işlemine

ilişkin olarak söz konusu bölümden farklılık arz eden hususlar Tebliğin bu bölümünün ilerleyen maddelerinde gösterilmiştir.

MD. 34 REEL OLMAYAN FİNANSMAN MALİYETLERİNİN HESAPLANMASI

MADDE 34- (1) Mükellefler, reel olmayan finansman maliyetlerini aşağıda belirtilen iki yöntemden istedikleri birini seçerek hesaplayabileceklerdir.

- a) Borç tutarının esas alınması,
- b) Toplam finansman maliyetinin esas alınması.

(2) “Borç tutarının esas alınması” yönteminde ROFM; her türlü borçlanmada, borç tutarlarına borcun kullanıldığı döneme ait Yİ-ÜFE artış oranının uygulanması suretiyle bulunan tutarı ifade etmektedir. Yabancı para üzerinden borçlanmalarda borcun kullanıldığı döneme ait Yİ-ÜFE artış oranı, borcun alındığı tarihteki Türk Lirası karşılıklarına uygulanacaktır.

(3) “Toplam finansman maliyetinin esas alınması” yönteminde ROFM; toplam finansman maliyetlerine, ilgili döneme² ait Yİ-ÜFE artış oranının hesap dönemine ait ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi sonucunda belirlenen oranlar uygulanmak suretiyle bulunan tutarın, maliyet veya alış bedelinden düşülmesi suretiyle hesaplanacaktır.

Bu yöntemi seçen mükellefler seçtikleri bu yöntemden, seçimi yaptıkları hesap dönemi dâhil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar dönemeyeceklerdir.

MD. 35 TAŞIMA KATSAYISI

MADDE 35- (1) Düzeltme işlemine tabi tutulacak bilançoda yer alan iktisadi kıymetlerden bazılarının düzeltmeye esas tarihleri, düzeltme yapılmış bir tarihten öncesine gidebilir. Bu takdirde bu tür iktisadi kıymetler için yeniden düzeltmeye esas tarihe kadar inerek, uygun düzeltme katsayısını bulmaya gerek yoktur; düzeltme yapılan en son bilançoda, bu iktisadi kıymete ait değerlerin uygun bir katsayı ile çarpılması düzeltme işlemi için yeterlidir.

Bu kapsamda, bilançodaki parasal ve parasal olmayan tutarların, taşıma katsayısı kullanılarak ilgili dönemin sonundaki yeni değerlerinin hesaplanmasına “taşıma” denilir ve hesaplama işlemi “taşıma katsayısı” kullanılarak yapılır.

Taşıma katsayısı, mali tablonun ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, bir önceki dönemin sonundaki (yıl içinde işe başlayanlarda işe başlanılan aya ilişkin) fiyat endeksine (Yİ-ÜFE) bölünmesiyle elde edilen katsayıdır. Parasal kıymetler için taşıma katsayısı bir olarak uygulanır.

(2) Taşıma katsayısı kullanılarak parasal olmayan kıymetlerle ilgili olarak yapılacak düzeltme işlemi, aşağıdaki formüle göre hesaplanan taşıma katsayıları ile yapılacaktır.

$$\text{Taşıma Katsayısı} = \frac{\text{Mali Tablonun Ait Olduğu Aya İlişkin Yİ-ÜFE}}{\text{Bir Önceki Dönemin Sonundaki Yİ-ÜFE}}$$

(3) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasındaki taşıma katsayısına ilişkin tanımda yer alan, “bir önceki dönemin sonundaki Yİ-ÜFE” ifadesindeki “bir önceki dönem” kavramından; enflasyon düzeltmesi hesap dönemi olarak yapılıyorsa enflasyon düzeltmesi yapılmış bir önceki hesap dönemi, geçici vergi dönemlerine ilişkin olarak yapılıyor ise enflasyon düzeltmesi yapılmış bir önceki geçici vergi dönemi (birinci geçici vergi dönemine ilişkin yapılıyorsa bir önceki hesap dönemi) anlaşılmalıdır.

² Finansman maliyetinin oluştuğu hesap dönemi kapanmamış ise reel olmayan finansman maliyetinin hesaplamasında, mali tablonun ait olduğu aya ilişkin Yİ-ÜFE esas alınacaktır.

Örneğin, hesap döneminin takvim yılı olması durumunda, 31/12/2024 tarihli bilançonun düzeltilmesinde, 31/12/2023 tarihli bilançoda da bulunan parasal olmayan kıymetlerin taşınmasında kullanılacak taşıma katsayısı, bilançonun ait olduğu aya (Aralık 2024) ilişkin Yİ-ÜFE'nin, bir önceki hesap döneminin sonundaki aya (Aralık 2023) ilişkin Yİ-ÜFE'ye bölünmesiyle elde edilen katsayı olacaktır.

(4) Bilançoda görünen ve 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi neticesinde oluşan geçmiş yıllar kârları/zararları da taşıma katsayısı kullanılarak düzeltilecektir.

MD. 36 DÜZELTME KATSAYISI

MADDE 36- (1) Düzeltme işlemine tabi tutulacak bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetlerden bazılarının düzeltmeye esas tarihleri, düzeltme yapılmış bir tarihten sonrasına gidebilir. Bu takdirde bu tür iktisadi kıymetler için düzeltmeye esas tarihe kadar inmek, uygun düzeltme katsayısını bulmak ve düzeltmeye esas tutar ile düzeltme katsayısını çarparak düzeltme işlemini gerçekleştirmek gerekecektir.

Düzeltme katsayısının hesabına ilişkin açıklamalar, Tebliğin üçüncü bölümünde yer almakta olup, düzeltme işlemi aşağıdaki formüle göre hesaplanan düzeltme katsayıları kullanılarak yapılır.

$$\text{Düzeltme Katsayısı} = \frac{\text{Mali Tablonun Ait Olduğu Aya İlişkin Yİ-ÜFE}}{\text{Düzeltilmeye Esas Alınan Tarihi İçeren Aya İlişkin Yİ-ÜFE}}$$

Örneğin, hesap döneminin takvim yılı olması durumunda, 31/12/2023 tarihli düzeltilmiş bilançoda bulunmayan ancak 16/3/2024 tarihinde yasal deftere kaydedilen parasal olmayan kıymet mahiyetindeki makinenin 31/12/2024 tarihli bilançonun düzeltilmesinde kullanılacak düzeltme katsayısı, bilançonun ait olduğu aya (Aralık 2024) ilişkin Yİ-ÜFE'nin, makinenin deftere kaydedildiği aya (Mart 2024) ilişkin Yİ-ÜFE'ye bölünmesiyle elde edilen katsayı olacaktır.

MD. 37 TOPLULAŞTIRILMIŞ YÖNTEMLERE GÖRE DÜZELTME KATSAYILARI

MADDE 37- (1) Enflasyon düzeltmesinde mükellefler toplulaştırılmış yöntemleri tercih ediyorlarsa bir önceki maddelerde yer alan formüllere göre bulunacak düzeltme/taşıma katsayıları yerine, bu maddede yer alan toplulaştırılmış yöntemlere ilişkin esaslara göre bulunan katsayıları kullanarak düzeltme işlemini gerçekleştireceklerdir.

(2) Toplulaştırılmış yöntemler kullanılarak düzeltilebilecek parasal olmayan kıymetler, stoklarla sınırlıdır. Stoklarını toplulaştırılmış yöntemlere göre düzeltmeyi tercih eden mükellefler stokların düzeltmeye esas tutarlarını, düzeltmede esas alınacak tarihlere bağlı kalmaksızın, "basit ortalama yöntemi" dâhilinde belirlenen dönem ortalama düzeltme katsayısı ile veya "hareketli ağırlıklı ortalama yöntemi" dâhilinde belirlenen hareketli ağırlıklı ortalama düzeltme katsayısı ile çarpmak suretiyle düzeltme işlemini gerçekleştirir. Mükellefler belirtilen bu yöntemlerden herhangi birini seçebilir.

a) "Basit ortalama yöntemi"nde düzeltme katsayısı, mali tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin (Yİ-ÜFE), bu endeks ile bir önceki geçici vergi döneminin sonundaki fiyat endeksi (Yİ-ÜFE) toplamının ikiye bölünmesi sonucu bulunan endekse bölünmesiyle elde edilen katsayı olarak hesaplanır ve düzeltmeye esas tutar olarak da düzeltme işlemine tabi tutulan bilançoda yer alan stoklara ait değerler esas alınır.

$$\text{Dönem Ortalama Düzeltme Katsayısı} = \frac{\text{Mali tablonun ait olduğu aya ait Yİ-ÜFE}}{(\text{Mali tablonun ait olduğu aya ait Yİ-ÜFE} + \text{Mali tablo günü itibarıyla bir önceki geçici vergi döneminin sonundaki}^3 \text{ Yİ-ÜFE}) / 2}$$

Stokların düzeltilmesinde dönem ortalama düzeltme katsayısının kullanılması durumunda, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (2/d) bendinde (mali tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, düzeltmeye esas alınan tarihi içeren aya ait fiyat endeksine bölünmesiyle elde edilen katsayı şeklinde) tanımlanan düzeltme katsayısı kullanılmayacaktır. Örneğin, hesap dönemi takvim yılı olanlarda, 31/12/2024 tarihli bilançoda yer alan stokların düzeltilmesinde kullanılacak düzeltme katsayısı, 2024 yılının Aralık ayına ilişkin Yİ-ÜFE'nin, bu endeks ile bir önceki geçici vergi döneminin sonundaki (Eylül 2024) Yİ-ÜFE toplamının ikiye bölünmesi sonucu bulunan endekse bölünmesiyle elde edilen dönem ortalama düzeltme katsayısıdır. Düzeltmeye esas tutar olarak da 31/12/2024 tarihli bilançoda yer alan stoklara ait değerler esas alınacaktır.

b) "Hareketli ağırlıklı ortalama yöntemi"nde düzeltme katsayısı, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş dönem başı stokun ilgili dönemin sonuna taşınmış değeri ile dönem içi alış ve giderlerin enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş değerleri toplamının, dönem başı stok ile dönem içi alış ve giderlerin enflasyon düzeltmesine esas alınacak tutarlarının toplamına bölünmesi ile hesaplanır. Düzeltmeye esas tutar olarak da dönem sonu stokun enflasyon düzeltmesine esas alınacak tutarı alınır. Bu hesaplamada amortisman ve reel finansman giderleri, endekslenmeden dikkate alınır.

$$\text{Hareketli Ağırlıklı Ortalama} = \frac{\text{Enflasyon Düzeltmesine Tabi Tutulmuş Dönem Başı Stoğun İlgili Dönemin Sonuna Taşınmış Değeri}}{\text{Dönem Başı Stok}} + \frac{\text{Dönem İçi Alış ve Giderlerin}^4 \text{ Enflasyon Düzeltmesine Tabi Tutulmuş Değerleri}}{\text{Dönem İçi Alış ve Giderler}^5}$$

Stokların düzeltilmesinde mümkün olduğunca alt ayrıma giderek düzeltme işleminin gerçekleştirilmesi esastır. Ancak, hareketli ağırlıklı ortalama düzeltme katsayısı kullanarak düzeltme işlemini gerçekleştirecek olan mükellefler, diledikleri takdirde defteri kebir hesabı bazında da anılan düzeltme işlemini gerçekleştirebilirler. Düzeltme işleminde alt ayırım yerine defteri kebir hesabı bazında düzeltme yapmayı tercih edenler, seçtikleri bu yöntemden 3 yıl boyunca dönemezler.

(3) Toplulaştırılmış yöntemlerle düzeltmeye tabi tutulan stokların maliyet bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetlerinin düşülmesi ihtiyaridir.

(4) Enflasyon düzeltmesi yapmak zorunda olan mükellefler, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançolarını düzeltirken toplulaştırılmış yöntemleri kullanmış olsun ya da olmasınlar, 2024 hesap dönemi geçici vergi dönemleri ve hesap dönemi sonu itibarıyla düzenlenecek olan bilançolarında yer alan stoklarını, toplulaştırmış yöntemlere göre düzeltmek istedikleri takdirde, ikinci fıkrada belirtilen toplulaştırılmış yöntemlerden arzu ettiklerini seçebilecekler,

³ Birinci geçici vergi dönemine ilişkin yapıyorsa bir önceki hesap dönemi sonu dikkate alınır.

⁴ Dönem İçi Alış ve Stok Maliyetine Dâhil Edilmiş Olan Giderler

⁵ Dönem İçi Alış ve Stok Maliyetine Dâhil Edilmiş Olan Giderler

ancak seçtikleri yöntemden, bu seçimi yaptıkları geçici vergi döneminden sonraki geçici vergi dönemleri ile içinde bulunulan hesap dönemi dâhil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar (bu dönem dâhil) dönemeyeceklerdir.

MD. 38 CARİ DÖNEM KÂRI/ZARARI

MADDE 38- (1) 2024 hesap dönemine ait vergi matrahı, düzeltilmiş bilanço'ya göre tespit edilecektir.

(2) Geçici vergi dönemleri ve hesap dönemi sonu itibarıyla oluşan kâr ya da zarar, "Enflasyon Düzeltme Hesabı"nın bakiyesine göre bulunacaktır.

"Enflasyon Düzeltme Hesabı"nın bakiyesi, "Enflasyon Düzeltmesi Kârları/Zararları" hesapları aracılığıyla "Dönem Kârı veya Zararı Hesabı"na devredilerek kapatılacak ve verilen bakiye türüne göre işletmenin dönem kâr ya da zararı görülmüş olacaktır.

(3) 28/12/2023 tarihli ve 32413 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 7491 Sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 17 nci maddesi ile, 213 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesinde yapılan düzenlemeye göre bankalar, 21/11/2012 tarihli ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring, 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 şirketleri tarafından geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır.

Bu hüküm uyarınca, bu mükellefler geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde bilançolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutacak, ancak düzeltme sonucu oluşacak kar veya zararlarını dönem kazancının tespitinde dikkate almayacaklardır.

MD. 39 YEDEK AKÇELERİN DÜZELTİLMESİ

MADDE 39- (1) Düzeltilmiş 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda yer alan (vergisi ödenmiş kazanç üzerinden ayrılmış) kâr yedeklerinin ve bunların düzeltilmesi sonucunda meydana gelen enflasyon düzeltme farklarının sermayeye ilave edilebilmesi mümkün bulunmaktadır.

(2) 2024 hesap dönemine ait bilançoların düzeltilmesi sırasında, 2024 hesap dönemi başından itibaren ayrılmış olan yedek akçelerin düzeltmeye esas tarihi olarak, yedek akçe olarak ayrılmış olan tutarın ait olduğu hesap dönemi sonundaki ay dikkate alınacaktır. Buna göre, hesap dönemi takvim yılı olanlarda 1/1/2024 tarihinden sonraki dönemlere ait bilançoların düzeltilmesi sırasında, 2024 yılı içerisinde ayrılan yedek akçelerin düzeltmeye esas tarihi 2023 yılının Aralık ayı olacaktır.

MD. 40 BİLANÇOLARINI ENFLASYON DÜZELTMESİNE TABİ TUTAN MÜKELLEFLERİN BEYANNAME ÜZERİNDE YAPACAKLARI İŞLEMLER

MADDE 40- (1) Bilanço esasına göre defter tutan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri, 2024 hesap dönemi başından itibaren verilecek yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri ile geçici vergi beyannamelerinde beyan edecekleri vergi matrahlarını tespit ederken, (düzeltme öncesi bilançolara dayanan) 2023 ve önceki hesap dönemlerine ait indirilemeyen geçmiş yıl mali zararlarını mukayyet değerleri ile dikkate alacaklardır.

(2) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının, (5) numaralı bendinin son paragrafı, "Matrahın tespitinde, kanunen kabul edilmeyen giderler, istisnalar ve geçmiş yıl malî zararları enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmuş tutarları ile dikkate alınır." hükmüne amirdir.

Söz konusu bent hükmü uyarınca, bilanço esasına göre defter tutan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri;

a) 2024 hesap dönemi başından itibaren verilecek yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri ile geçici vergi beyannamelerinde beyan edecekleri vergi matrahlarını tespit ederken, (düzeltilmiş 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançooya dayanan) 2024 ve sonraki hesap dönemlerine ait geçmiş yıl mali zararlarını, enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının varlığına/devamına bağlı olarak, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş tutarları ile dikkate alacaklardır.

b) 2024 hesap dönemine ilişkin verilecek geçici vergi beyannameleri ile yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannamelerinde beyan edecekleri vergi matrahlarını tespit ederken;

- Bilanço üzerinde düzeltmeye tabi tutulan parasal olmayan kıymetlerden kaynaklanan kanunen kabul edilmeyen giderleri düzeltilmiş tutarlarıyla,

- Vergiden istisna edilmiş olan kazançlarını ise bu kazançların belirlenmesine esas bilançoların düzeltilmesi sonucu oluşan farkları da içerecek şekilde belirlenen tutarlarıyla dikkate alacaklar, beyanname üzerinde ayrıca bir düzeltme yapmayacaklardır.

Bu kapsamda, ödenen trafik para cezası, binek otomobillere ilişkin akaryakıt gibi harcamaların gider olarak dikkate alınamayacak kısmı, gider olarak dikkate alınamayacak olan motorlu taşıtlar vergisi ödemeleri gibi harcamalar, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacağından, beyannamede mevcut tutarları üzerinden kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır. Fazladan ayrılmış amortisman tutarları gibi giderler, enflasyon düzeltmesine tabi tutulacağından, beyannamede düzeltilmiş tutarları üzerinden kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır.

Örneğin, hesap dönemi takvim yılı olan ve bilanço esasına göre defter tutan (M), ticari işletmesinde kullanılmak üzere 15/7/2022 tarihinde katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi dahil alış bedeli 1.000.000 TL olan bir adet binek otomobil satın almış ve binek otomobilin iktisabı esnasında ödenen vergilerini binek otomobilin maliyetine dahil etmiştir. Mükellef normal amortisman usulünde yıllık amortismanlarını genel hükümlere göre ayırmakta ve safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alabileceği amortisman tutarını aşan kısmını kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate almaktadır.

Mükellef 2023 yılı ve 2024 yılı bilançolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutacak, 31/12/2024 tarihli dönem sonu işlemlerinde söz konusu binek otomobilin düzeltilmiş değeri üzerinden amortisman ayıracaktır. Ancak binek otomobilin Gelir Vergisi Kanununa göre belirlenen amortismana esas bedelin üzerinde kalan maliyet kısmına tekabül eden amortisman tutarını kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alacaktır.

Ayrıca, 2024 yılı bilançosunda düzeltilmiş amortismanlar içerisinde daha önceki yıllarda ayrılmış ve kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınan amortisman tutarları da bulunacağından 2024 yılı bilançosunun düzeltilmesi neticesinde birikmiş amortismanlar hesabında oluşan farkların söz konusu tutarlara isabet eden kısmının da kanunen kabul edilmeyen gider olarak beyannamede dikkate alınması gerekecektir.

Böylelikle kanunen kabul edilmeyen giderler beyannamede düzeltilmiş tutarları ile dikkate alınmış olacaktır.

Aynı şekilde, vergiden istisna edilen kazançlar da enflasyon düzeltmesine tabi tutulan bilançolara göre tespit edilecek ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş kazanç tutarları beyannamede indirim konusu yapılabilecektir.

Örneğin, serbest bölgede faaliyette bulunan ve kazançlarının tamamı istisna kapsamında olan bir mükellef, 2024 yılı bilançosunu düzeltmeye tabi tutacak ve düzeltme sonucu oluşan kazanç tutarını beyannamede istisna olarak göstermek suretiyle matrahtan indirim konusu yapabilecektir.

(3) 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoya ait düzeltme ile sınırlı olmak üzere, amortisman süresi bitmemiş olan kıymetlere ilişkin maliyet veya alış bedelinden düşülen reel olmayan finansman maliyetinden amortisman ayrılmamış tutar, 2024 ve sonraki hesap dönemlerinde 5 yılda ve eşit taksitler halinde dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. Enflasyon düzeltmesi uygulamasında, söz konusu reel olmayan finansman maliyetleri bilançoda gözükmeyeceği için, bunların mukayyet değerleri ile beyanname üzerinde indirim konusu yapılması gerekmektedir.

Ancak, amortisman tabi bu iktisadi kıymetin 1/1/2024 tarihinden sonra satılması halinde, satış tarihi itibarıyla reel olmayan finansman maliyetinin itfa olunmayan kısmının, kıymetin satıldığı hesap döneminde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

MD. 41 2023 HESAP DÖNEMİ SONUNA AİT BİLANÇONUN DÜZELTİLMESİ SONUCU OLUŞAN GEÇMİŞ YILLAR KÂRI VEYA ZARARI

MADDE 41- (1) 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi sonucu oluşan geçmiş yıllar kârı veya zararı, kaydedildiği Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları Hesabının alt hesabında izlenmeye devam edilecek ve sonraki dönemlerde 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası ve bu Tebliğde yer alan esaslara göre düzeltme işlemine tabi tutulacaktır.

(2) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (5) numaralı bendinde yer alan hükme istinaden, öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları, düzeltme sonucu oluşan söz konusu geçmiş yıl zararlarına mahsup veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilecek ve bu işlemler kâr dağıtımı sayılmayacaktır.

MD. 42 2024 HESAP DÖNEMİ İÇİNDE İŞE BAŞLAYAN VE KAZANÇLARI BİLANÇO ESASINA GÖRE TESPİT EDİLEN GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ MÜKELLEFLERİ

MADDE 42- (1) 213 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesi 31/12/2023 tarihli bilançonun (2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun) düzeltilmesine ilişkin olup 2024 hesap dönemi içinde işe başlayan ve kazançları bilanço esasına göre tespit edilen gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri tarafından dönem başı bilançoları üzerinde söz konusu maddeye istinaden düzeltme yapılmayacaktır.

(2) Anılan mükelleflerce, işe başlama tarihinden sonra (213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin A fıkrasında yer alan) enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının gerçekleşmesi halinde, mezkûr fıkra uyarınca şartların gerçekleştiği geçici vergi dönemi sonu itibarıyla enflasyon düzeltmesi yapılmaya başlanacaktır.

Örnek: 15/2/2024 tarihinde işe başlayan, kazancı bilanço esasına göre tespit edilen ve hesap dönemi takvim yılı olan tacir Bay (A), işe başladığı geçici vergi dönemi sonu olan 31/3/2024 tarihi itibarıyla enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının oluşması halinde, 31/3/2024 tarihli geçici vergi matrahını (enflasyon düzeltmesine ilişkin hükümlere göre) düzeltilen 31/3/2024 bilançosuna göre tespit etmesi ve izleyen geçici vergi dönemlerinde ve içinde bulunulan hesap dönemi sonunda da enflasyon düzeltmesi yapması gerekmektedir.

MD. 43 TASFİYE HALİNDE DÜZELTME İŞLEMLERİ

MADDE 43- (1) 2024 hesap döneminden önce tasfiyeye giren şirketlerin tasfiyesinin 2024 veya sonraki bir hesap dönemi içinde sonuçlanması halinde, tasfiye durumundaki şirketlerin

geçici vergi beyannamesi verme yükümlülüğü bulunmaması sebebiyle, hem 2023 hesap dönemi sonuna ait bilanço hem de (enflasyon düzeltme şartlarının varlığına bağlı olarak) sonraki hesap dönemlerine ait bilançolar bu Tebliğle belirlenen düzeltme süreleri içerisinde düzeltilerek ilgili oldukları dönemlere ait beyannameler ekinde verilecektir.

MD. 44 2024 HESAP DÖNEMİNİ İZLEYEN HESAP DÖNEMLERİNDE ENFLASYON DÜZELTMESİ

MADDE 44- (1) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (1) numaralı bendi ve bu Tebliğin 33 üncü maddesi dâhilinde, öngörülen şartların varlığına/devamına bağlı olarak geçici vergi dönemleri dâhil 2024 hesap dönemi ve izleyen dönemlerde (geçici vergi dönemleri ve hesap dönemlerinde) enflasyon düzeltmesi yapılması zorunlu olup, enflasyon düzeltmesi, mezkûr bentte belirtilen her iki şartın aynı anda birlikte gerçekleşmemesi halinde ise sona ermektedir.

Diğer bir ifade ile enflasyon düzeltmesi şartlarının gerçekleştiği dönemi izleyen hesap dönemlerinde (geçici vergi dönemleri dâhil) söz konusu şartlardan sadece birinin gerçekleşmemesi enflasyon düzeltmesi yapma yükümlülüğünü ortadan kaldırmayacak, bir hesap dönemi içindeki geçici vergi dönemlerinin herhangi birinde düzeltme yapılması halinde takip eden geçici vergi dönemlerinde ve içinde bulunulan hesap dönemi sonunda da düzeltme yapılacaktır.

(2) 2024 hesap dönemini müteakiben 2025 hesap döneminde de enflasyon düzeltmesi yapma zorunluluğunun ortaya çıkması durumunda, bu hesap dönemine ilişkin düzeltme işlemleri Tebliğin bu (dördüncü) bölümü kapsamında yapılacaktır.

(3) Enflasyon düzeltmesi uygulanmayan bir hesap döneminden sonra enflasyon düzeltme şartlarının yeniden oluşması halinde; enflasyon düzeltmesi yapılan en son dönemden başlamak üzere enflasyon düzeltmesi yapılacaktır.

Bu durumda şartlarının yeniden oluştuğu söz konusu ilk döneme ilişkin enflasyon düzeltmesi, Tebliğin üçüncü bölümü kapsamında yapılacaktır. Bu şekilde belirlenen geçmiş yıl kârı vergiye tâbi tutulmayacak, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmeyecek, ancak matrahın tespitinde geçmiş yıl malî zararları mukayyet değerleri ile dikkate alınacaktır. Birikmiş amortismanlar ise, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilecektir.

BEŞİNCİ BÖLÜM

Münhasıran Sürekli Olarak İşlenmiş Altın, Gümüş Alım-Satımı ve İmali ile İstigal Eden Mükelleflerde Enflasyon Düzeltmesi

MD. 45 HER DÖNEM ENFLASYON DÜZELTMESİ YAPMA ZORUNLULUĞU

MADDE 45- (1) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (1) numaralı bendinde, kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin fiyat endeksindeki artışın, içinde bulunulan dönem dâhil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde %10'dan fazla olması halinde mali tablolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutacakları hükme bağlanmıştır.

Ancak, söz konusu fıkranın 5228 sayılı Kanunla eklenen (9) numaralı bendinde, "Münhasıran sürekli olarak işlenmiş; altın, gümüş alım-satımı ve imali ile istigal eden mükellefler bu fıkranın (1) numaralı bendinde yer alan şartlara bakılmaksızın enflasyon düzeltmesi yaparlar." hükmüne yer verilmiştir.

Ayrıca, 213 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesinin beşinci fıkrası da, "Bu maddenin birinci, ikinci ve üçüncü fıkrası hükümleri, mükerrer 298 inci maddenin (A) fıkrasının (9)

numaralı bendi kapsamında olan mükellefler bakımından geçerli değildir." hükmüne amirdir.

Dolayısıyla, mezkûr Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (9) numaralı bendi uyarınca; enflasyon düzeltmesi yapma zorunluluğu bulunan mükelleflerden münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal edenlerin, enflasyon düzeltme şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın, 2005 ve müteakip yıllarda her geçici vergi dönemi ve hesap dönemi sonu itibarıyla 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası kapsamında (7 numaralı bent ve geçici 33 üncü madde dikkate alınmaksızın) enflasyon düzeltmesi yapmaları zorunludur.

MD. 46 KAPSAM

MADDE 46- (1) Tebliğin 8 inci maddesinde belirtilen enflasyon düzeltmesi yapma zorunluluğu bulunanlar kapsamı dâhilinde; kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri, münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden mükellefler 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (9) numaralı bendine istinaden her geçici vergi ve hesap dönemi itibarıyla enflasyon düzeltmesi yapacaktır.

Dolayısıyla, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (9) numaralı bendine istinaden her geçici vergi ve hesap dönemi itibarıyla enflasyon düzeltmesi yapılması için üç şart öngörülmüştür:

- a) Gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olmak,
- b) Bilanço esasına göre defter tutmak,
- c) Münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal etmek.

(2) Münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal etmekle birlikte, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (9) numaralı bendi gereğince enflasyon düzeltmesi yapmaları mümkün değildir.

(3) Münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden ve 31/12/2023 tarihi itibarıyla işletme hesabı esasına göre defter tutan, ancak müteakip dönemlerde bilanço esasına göre defter tutmaya başlayan mükellefler, bilanço esasına göre defter tutmaya başladıkları hesap döneminde öncelikle dönem başı bilançolarını bu Tebliğin üçüncü bölümü çerçevesinde enflasyon düzeltmesine tabi tutacaklardır. Bilanço esasına göre defter tutmaya başladıkları hesap dönemi ve sonrasında ise her geçici vergi ve hesap dönemi itibarıyla Tebliğin bu bölümü kapsamında enflasyon düzeltmesi yapılacaktır.

MD. 47 MÜNHASIRAN SÜREKLİ OLARAK İŞLENMİŞ ALTIN VE/VEYA GÜMÜŞ ALIM-SATIMI VE İMALİ İLE İŞTİĞAL ETME

MADDE 47- (1) Esas faaliyeti altın ve/veya gümüş alım satımı ve imali olan mükelleflerin bu faaliyetleri sırasında platin veya kıymetli taş gibi, esasen bu faaliyetlerinin bir cüzünü teşkil eden, alım satım ve imal işleri de yapmaları 213 sayılı Kanunun 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (9) numaralı bendi hükmünün uygulanmasına engel teşkil etmeyecektir.

Dolayısıyla, esas faaliyetleri olan kuyumculuk işi yanında bu faaliyetlerinin bir cüzü niteliğinde olan altın/gümüş, platin, kıymetli taş ihtiva eden takı (pırlantalı yüzük, pırlantalı küpe, pırlantalı kolye gibi) ürünlerin alım-satımı veya imali gibi faaliyetleri bulunan mükelleflerce enflasyon düzeltmesi yapılacaktır.

Aynı şekilde, kuyumculuk faaliyeti kapsamında, bu faaliyetlerinin bir cüzü niteliğinde olan saat, hediyelik eşya alım-satımı gibi faaliyetleri bulunanlar da enflasyon düzeltmesi yapacaktır.

(2) Kuyumculuk faaliyetinin yanı sıra bu nitelikte olmayan market işletmesi, gıda ticareti, beyaz eşya alım-satımı, kafe işletmesi, cep telefonu ve aksesuarları, uydu sistemleri ve bunların aksesuarları, kontör alım-satım işleri, konfeksiyon, otobüs işletmesi, müteahhitlik, döviz büfesi gibi başka faaliyetlerin bulunması durumunda "münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali" faaliyetinden söz edilemeyeceğinden enflasyon düzeltmesi yapılmayacaktır.

Döviz alım satım faaliyetinde bulunulmasının yanı sıra bu faaliyete ek olarak darphanede basılı altınların (çeyrek altın, yarım altın, tam altın, gram altın, cumhuriyet altını vb.) alım satım faaliyetinde bulunulması halinde de enflasyon düzeltmesi yapılmayacaktır.

MD. 48 İŞLENMİŞ VE İŞLENMEMİŞ ALTIN, GÜMÜŞ ALIM-SATIMI VE İMALİ İLE İŞTİĞAL EDENLER

MADDE 48- (1) İşlenmiş altın ve/veya gümüş alım-satımı ve imali faaliyetlerinin yanı sıra, işlenmemiş altın ve/veya gümüş alım satımı ve imali faaliyetlerinde bulunanlarda, söz konusu durum "münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal edenler" kapsamında değerlendirilmelerine engel teşkil etmeyecektir.

(2) İmalat yapılmaksızın münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın ve/veya gümüş alım-satımı ile iştigal eden ya da münhasıran işlenmemiş altın ve/veya gümüş alımı/imali yaparak, işlenmiş altın ve/veya gümüş satımı faaliyeti ile iştigal eden ve kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin mezkûr bent kapsamında enflasyon düzeltmesi yapmaları zorunludur.

(3) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (9) numaralı bendi uygulamasında, işlenmiş/işlenmemiş altın ve gümüşün kapsamı, Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 sayılı Karar çerçevesinde belirlenir.

MD. 49 FAİZ, KİRA VE BENZERİ MAHİYETTE KAZANCI OLANLAR

MADDE 49- (1) Yatırım amaçlı olarak iktisap edilen menkul ve/veya gayrimenkullerin satışından veya kiralanmasından kaynaklanan kazancın bulunması ilave faaliyet kapsamında değerlendirilmez.

Aynı şekilde, bankadaki mevduat hesabından kaynaklı faiz geliri, işletmedeki yabancı paraların değerlemesinden kaynaklı kambiyo geliri, menkul kıymetlerden kaynaklı gelir gibi kazançların bulunması da ilave faaliyet kapsamında değerlendirilmez.

Bu nedenle, söz konusu kazançları da bulunan mükelleflerin bu durumları 213 sayılı Kanunun 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (9) numaralı bendi hükmü gereğince enflasyon düzeltmesi yapmalarına engel teşkil etmeyecektir.

(2) Gayrimenkul/menkul alım-satımı ve kiralama faaliyeti ile menkul kıymet alım-satımının; söz konusu iktisadi kıymetlerin ticareti ve/veya kiralanmasıyla uğraşan işletme vasfına haiz olunmasını sağlayacak/neden olacak mahiyette olması halinde, mezkûr bent kapsamında enflasyon düzeltmesi yapılması mümkün değildir.

MD. 50 HESAP DÖNEMİ İÇERİSİNDE İLAVE FAALİYETE BAŞLANMASI

MADDE 50- (1) Münhasıran altın ve/veya gümüş alım-satımı ve imali faaliyetinin yanı sıra içinde bulunan hesap döneminin birinci geçici vergi döneminden sonra bu kapsamda değerlendirilmeyen ilave faaliyete başlanması nedeniyle enflasyon düzeltmesi yapma zorunluluğunun ortadan kalkması durumunda, bir hesap dönemi içindeki geçici vergi dönemlerinin herhangi birinde düzeltme yapılması halinde takip eden geçici vergi dönemlerinde ve içinde bulunan hesap dönemi sonunda da enflasyon düzeltmesi yapılması zorunludur.

Dolayısıyla, söz konusu durumda, ilave faaliyete başlanılan hesap dönemi (geçici vergi dönemleri dâhil) için enflasyon düzeltmesi yapılacak, izleyen hesap döneminden itibaren

213 sayılı Kanunun 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (9) numaralı bendi kapsamında düzeltme yapılmayacaktır.

ALTINCI BÖLÜM

Diğer Hususlar

MD. 51 ENFLASYON DÜZELTMESİ YAPMA VE KAYIT ZAMANI

MADDE 51- (1) Enflasyon düzeltmesi yapılan geçici vergi dönemleri ve hesap dönemlerine ilişkin düzeltme işlemleri, tabi olunan vergi türü dikkate alınarak, söz konusu dönemlere ait geçici vergi/gelir/kurumlar vergisi beyannamelerinin (süre uzatımları dâhil kanuni süre içerisinde) verilme tarihine kadar yapılır, düzeltmenin yapıldığı tarih itibarıyla yasal defterlere kaydedilir.

(2) 2023 yılına ilişkin yapılan enflasyon düzeltmesine ait kayıtlar 2023 yılı yasal defterlerine, 2024 ve izleyen dönemlerde yapılacak enflasyon düzeltmesine ait kayıtlar da ilgili dönem defterlerine intikal ettirilir.

MD. 52 ENFLASYON DÜZELTMESİ YAPILAN DÖNEME AİT GELİR/KURUMLAR BEYANNAMESİNE EKLENECEK BİLANÇO

MADDE 52- (1) Enflasyon düzeltmesi yapma ve geçici vergi beyannamesi verme zorunluluğu bulunan mükelleflerce, enflasyon düzeltmesinin yapıldığı geçici vergi ve hesap dönemlerine ilişkin gelir/kurumlar beyannamelerine düzeltilmiş (düzeltme sonrası) bilanço eklenir.

(2) Tebliğin üçüncü bölümü kapsamında enflasyon düzeltmesi yapan mükelleflerce, 2023 hesap dönemine ait gelir/kurumlar vergisi beyannamesi ekinde, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmeden önceki hali ile düzeltme sonrasında oluşan haline birlikte yer verilir.

MD. 53 ENFLASYON DÜZELTİLMESİNE TABİ TUTULMUŞ BİLANÇODA YER ALAN PARASAL OLMAYAN KALEMLERİN DAHA SONRA ELDEN ÇIKARILMASI

MADDE 53- (1) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (1) numaralı bendi hükmü uyarınca, enflasyon düzeltmesine tâbi tutulan parasal olmayan kıymetlerin elden çıkarılması halinde, bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet olarak dikkate alınacaktır.

Ancak, düzeltme işlemine tabi tutulmuş olan 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetlerden amortismanı tabi olmayan kıymetlerin, düzeltilmiş değerlerinin altında bir bedelle satılması halinde, düzeltme sonrası değerle, düzeltme öncesi değer arasındaki farka isabet eden zarar, gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınmayacaktır.

(2) Kazançlarını işletme hesabı esasına göre tespit eden mükellefler ile serbest meslek erbabları 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (6) numaralı bendi uyarınca amortismanı tabi iktisadi kıymetleri için bu maddede belirtilen hükümlere göre 2024 takvim yılı ve sonrasında kalan faydalı ömür süresinde, 2023 yılında yapılan düzeltme de dahil olmak üzere, düzeltilmiş değerler üzerinden amortisman ayırabilecektir. Düzeltmeye tabi tutulan kıymetlerin geçmiş dönemlere ilişkin amortisman tutarları da düzeltmeye tabi tutulacaktır.

Bu amortismanı tabi iktisadi kıymetleri elden çıkarmaları halinde bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet olarak kabul edilecektir. Ancak, bunun için Tebliğin dördüncü bölümü kapsamındaki dönemlere ilişkin yapılacak düzeltme işlemi neticesinde

hesaplanan düzeltme farklarının, ilgili dönemde gelir olarak kayıtlara intikal ettirilmesi gerekmektedir. Aynı döneme ilişkin olarak amortismanın düzeltilmesinden kaynaklanan farkın gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

MD. 54 PASİF KALEMLERE AİT ENFLASYON FARK HESABINDA YER ALAN DEĞERLER

MADDE 54- (1) Pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tabi tutulacaktır.

Ancak, avanslar, depozitolar, hakedişler ve sabit kıymet yenileme fonu gibi işleyişi gereği ilgili olduğu hesaplara aktarılarak kapatılması mümkün olan hesapların kapatılması durumunda, bunlara ait enflasyon fark hesapları işletmeden çekilmiş sayılmaz.

213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (5) ve (7) numaralı bentleri uyarınca, öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir; bu işlemler kâr dağıtımı sayılmaz.

(2) Bilanço esasına göre defter tutmakta iken, 213 sayılı Kanunun 180 inci maddesi çerçevesinde işletme hesabı esasına göre defter tutmaya başlayan bir gelir vergisi mükellefinin işletme hesabı esasına geçmesi dolayısıyla kanun hükmünden kaynaklanan defter tutmayla ilgili bir değişikliğin oluşması mevzu bahis olduğundan, bu durum söz konusu enflasyon farklarının işletmeden çekilişi olarak değerlendirilmeyecektir.

MD. 55 GEÇMİŞ YIL KÂRLARINDA VERGİLENDİRME

MADDE 55- (1) Tebliğin üçüncü bölümüne göre 2023 yılı hesap dönemine ait bilançonun düzeltilmesi sonucu oluşan geçmiş yıllar kârları hesabında takip edilen; 2023 yılı enflasyon düzeltilmesinden kaynaklanan geçmiş yıl kârının herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi durumunda, nakledilen veya çekilen tutar bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulacaktır. Ayrıca işletmeden çekilen değerler, elde edenlerin hukuki statüsüne göre kâr payı stopajına tabi tutulacak ve kâr paylarının vergilendirilmesine ilişkin hükümler doğrultusunda vergilendirilecektir.

(2) Bu Tebliğin üçüncü bölümü kapsamında 2023 yılı hesap dönemine ait bilançonun düzeltilmesi sonucu oluşan geçmiş yıl kârının kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilmesi mümkün olup, bu işlem kâr dağıtımı sayılmayacaktır.

(3) Tebliğin üçüncü bölümüne göre 2023 yılı hesap dönemine ait bilançonun düzeltilmesi sonucu oluşan 2023 yılı geçmiş yıllar kârları hesabında takip edilen; düzeltme öncesi geçmiş yıl ve/veya carî dönem ticari kârının, 1/1/2024 tarihinden sonra kâr dağıtımına konu edilmesi durumunda, dağıtılan tutar gelir ve kurumlar vergisine tabi tutulmayacak, elde edenlerin hukuki statüsüne göre kâr payı stopajına tabi tutulacak ve kâr paylarının vergilendirilmesine ilişkin hükümler doğrultusunda vergilendirilecektir.

MD. 56 ENFLASYON DÜZELTME İŞLEMİNİN YAPILMAMASININ MÜEYYİDESİ

MADDE 56- (1) 213 sayılı Kanunun enflasyon düzeltmesine ilişkin hükümleri esas itibarıyla değerlendirme hükümleridir. Bu nedenle, enflasyon düzeltmesi yapmak zorunda olan mükelleflerin düzeltme işlemini yapmamaları, değerlendirme işleminin usulüne göre yapılmaması hükmünde olup cezai müeyyide de aynı yönde uygulanır.

(2) Enflasyon düzeltmesine ilişkin işlemlere paralel olarak Tekdüzen Hesap Planında yapılan düzenlemelerin yer aldığı 12 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile belirlenen muhasebe usul ve esaslarına uyulmaması durumunda, 213 sayılı Kanunun ilgili hükümleri uyarınca gerekli cezai işlemler uygulanır.

MD. 57 YÜRÜRLÜK

MADDE 57- (1) Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MD. 58 YÜRÜTME

MADDE 58- (1) Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

EK 1: PARASAL KIYMETLER⁶

100	İşletmenin elinde bulunan ulusal paralar
101	Gerçek ve tüzel kişiler tarafından işletmeye verilmiş olup, henüz tahsil için bankaya verilmemiş veya ciro edilmemiş olan çekler
102	İşletmece yurt içi ve yurt dışı banka ve benzeri finans kurumlarına yatırılan ve çekilen mevduat
103	Bankalar ve özel finans kurumları üzerinden gerçekleştirilen çekler ve ödeme emirleri
108	İşletmenin ihtiyacı için satın alınan posta, damga ve harç pulları ile vadesi gelmiş kuponlar ve yoldaki paralar
111	Özel sektörde çıkarılan tahvil, senet ve bonolar ⁷
112	Kamu kesimince çıkarılan tahvil, senet ve bonolar ⁸
120	İşletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senetsiz alacaklar
121	İşletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senede bağlanmış alacaklar
122	Alacak senetleri için ayrılan reeskontlar
124	Finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan alacaklar ile kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark
126	İşletmece üçüncü kişilere karşı bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak geri alınmak üzere verilen depozito ve teminatlar ⁹
128	Ödeme süresi geçmiş bu nedenle vadesi bir kaç defa uzatılmış veya protesto edilmiş, yazı ile birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış senetli ve senetsiz şüpheli ticari alacaklar
131	İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemler dolayısı ile (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) ortaklarından, olan alacakları
132	İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemler dolayısı ile (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) iştiraklerinden olan alacakları
133	İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemler dolayısı ile (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) bağlı ortaklıklarından olan alacakları
135	İşletmeye dâhil olan personel ve işçilerden olan alacaklar
137	Alacak senetleri için ayrılan reeskontlar
138	Ödeme süresi geçmiş bu nedenle vadesi bir kaç defa uzatılmış veya protesto edilmiş, yazı ile birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış senetli ve senetsiz şüpheli diğer alacaklar
179	Taşıeronlara verilen avanslar ¹⁰
181	Üçüncü kişilerden tahsili ya da bunlar hesabına kesin borç kaydı hesap döneminden sonra yapılacak gelirlerin, içinde bulunan dönemde tahakkuk eden kısımları

⁶ Listede yer alan iktisadi kıymetler, uygulayıcılar için kolaylık sağlamak üzere, “Tek Düzen Hesap Planı”nında izlendikleri hesap kodları ile gösterilmiştir. Bu listede yer almayan iktisadi kıymetler mahiyet itibarıyla listedeki kendilerine en yakın iktisadi kıymet gibi işleme tabi tutulurlar.

⁷ Bu kıymetler, Vergi Usul Kanunu'nun 279 uncu maddesi kapsamında alış bedeli ile değerlendirilmeleri halinde, değerlendirildikleri tarihten itibaren “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

⁸ Bu kıymetler, Vergi Usul Kanunu'nun 279 uncu maddesi kapsamında alış bedeli ile değerlendirilmeleri halinde, değerlendirildikleri tarihten itibaren “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

⁹ Geri alınmak üzere verilen depozito ve teminatların parasal olmayan bir mahiyet taşıması durumunda, söz konusu verilen depozito ve teminatlar “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

¹⁰ Verilen avans, parasal olmayan bir mahiyet taşıyor ise “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

- 190 Devreden katma değer vergisi
 191 İndirilecek katma değer vergisi
 192 Teşvikli yatırım mallarının ithalinde ödenmesi gerektiği halde ödenmeyip, fiilen indirilmesinin mümkün olacağı tarihe kadar ertelenen katma değer vergisi
 193 Mevzuat gereğince peşin ödenen gelir, kurumlar ve diğer vergiler ile fonlar
 195 İşletme adına mal ve hizmet satın alacak, işletme adına bir kısım gider ve ödemeleri yapacak personel ve personel dışındaki kişilere verilen avanslar
 196 Personele maaş, ücret ve yolluklarına mahsuben önceden ödenen diğer avanslar
 197 Tesellüm sırasında veya sayımlar sonucunda tespit edilen noksanlar
 220 İşletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senetsiz alacaklar
 221 Her türlü senetli alacaklar
 222 Senetli alacakların tasarruf değeriyle değerlenmesini sağlamak amacı ile alacak senetleri için ayrılan reeskontlar
 224 Finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan alacaklar ile kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark
 226 Üçüncü kişilere karşı bir işin yapılmasının üstlenilmesi ve bir akdin karşılığı olarak, geri alınmak üzere verilen, bir yıldan uzun süreli depozito ve teminatlar¹¹
 231 Esas faaliyet konusu dışındaki işlemler dolayısı ile (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) ortaklardan olan alacaklar
 232 Esas faaliyet konusu dışındaki işlemler dolayısı ile (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) iştiraklerden olan alacaklar
 233 Esas faaliyet konusu dışındaki işlemler dolayısı ile (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) bağlı ortaklıklardan olan alacaklar
 235 İşletme topluluğuna dâhil olan personelden alacaklar
 237 Diğer alacaklar grubundaki senetli alacakların değerlenmesini sağlamak amacı ile alacak senetleri için ayrılan reeskontlar
 243 İştiraklerle ilgili sermaye taahhütleri¹²
 246 Bağlı ortaklıklarla ilgili sermaye taahhütleri¹³
 269 Maddi olmayan duran varlıklarla ilgili olarak gerek yurt içi, gerekse yurt dışındaki kişi ve kuruluşlara verilen avanslar¹⁴
 279 Özel tükenmeye tabi varlıklar için verilen avanslar¹⁵
 281 Üçüncü kişilerden tahsili ya da bunlar hesabına kesin borç kaydı bir yıl veya daha sonraki yıllarda yapılacak gelirlerin içinde bulunulan dönemde tahakkuk eden kısımları
 291 Satın alınan veya imal edilen, amortismanına tabi iktisadi kıymetlerle ilgili bir yıldan daha uzun sürede indirilebilecek nitelikteki katma değer vergisi
 292 Ertelenen, iadesi gereken, tahsil edilen ve çeşitli şekillerde ortaya çıkan diğer katma değer vergisi
 295 Peşin ödenen vergiler ve fonlar
 300 Banka ve diğer finans kuruluşlarından sağlanan krediler

¹¹ Geri alınmak üzere verilen depozito ve teminatların parasal olmayan bir mahiyet taşıması durumunda, söz konusu verilen depozito ve teminatlar “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

¹² Sermaye taahhüdünün ortaklık hakkı elde etmek için yapılan ödeme karşılığında hisse senedi alınmamış bir iştirak için yapılmış olması halinde bu kıymetler “parasal kıymet” addolunur.

¹³ Sermaye taahhüdünün ortaklık hakkı elde etmek için yapılan ödeme karşılığında hisse senedi alınmamış bir iştirak için yapılmış olması halinde bu kıymetler “parasal kıymet” addolunur.

¹⁴ Verilen avans, parasal olmayan bir mahiyet taşıyor ise “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

¹⁵ Verilen avans, parasal olmayan bir mahiyet taşıyor ise “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

- 301 Kiracıların finansal kiralama yapanlara olan ve vadesi 1 yılı geçmeyen borçları
- 302 Finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan borçlar ile kiralanan varlığa ilişkin kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark
- 303 Vadelerine bir yıldan fazla süre bulunmakla birlikte uzun vadeli kredilerin, bilanço tarihinden itibaren bir yıl içinde ödenecek anapara taksitleri ile bunların tahakkuk ettiği halde henüz ödenmeyen faizleri
- 304 Bilanço tarihinden itibaren bir yıl içinde ödenecek tahvil anapara taksitleri ile tahakkuk edip de henüz ödenmeyen faizleri
- 305 Tedavüldeki finansman bonoları ve banka bonoları gibi kısa vadeli para ve sermaye piyasası araçları karşılığında sağlanan fonlar
- 308 Nominal değerinin altında ihraç edilen tahvil, senet vs. diğer menkul kıymetlerin nominal değeri ile satış fiyatı arasındaki farkın gelecek döneme ait olan kısmı
- 320 İşletmenin faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan senetsiz borçları
- 321 İşletmenin faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan senede bağlanmış ticari borçları
- 322 Bilanço gününde, senetli borçların tasarruf değeri ile değerlemesini sağlamak üzere borç senetleri için ayrılan reeskontlar
- 326 Üçüncü kişilerin belli bir işi yapmalarını, aldıkları bir değeri geri vermelerini sağlamak amacıyla ve belli sözleşmeler nedeniyle gerçekleşecek bir alacağın karşılığı olarak alınan depozito ve teminatlar¹⁶
- 331 İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla ortaklarına olan borçları
- 332 İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla iştiraklerine olan borçları
- 333 İşletmenin sermaye taahhüdünden borçları hariç olmak üzere faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla bağlı ortaklıklarına olan borçları
- 335 İşletmenin personeline olan çeşitli borçları
- 337 Bilanço gününde, diğer borçlar grubundaki senetli borçların değerlemesini sağlamak amacı ile borç senetleri için ayrılan reeskontlar
- 360 İşletmenin ekonomik faaliyetlerde bulunmasının sonucu ilgili mali mevzuat uyarınca mükellef veya sorumlu sıfatıyla işletmenin kendisine, personeline ve üçüncü kişilere ilişkin olarak ödenmesi gereken vergi, resim, harç ve fonlar
- 361 İşletmenin, personelin hakedişlerinden sosyal güvenlik mevzuatı hükümlerine göre kesintiye tabi tutmakla yükümlü bulunduğu, personele ait emeklilik keseneği ve sigorta primleri ile bunlara ilişkin işveren katılma payları gibi işverence sosyal güvenlik kuruluşlarına ödenecek kesintiler
- 368 Kanuni süresi içerisinde ödenmeyen vergi ve yükümlülükler
- 371 Mevzuat gereğince peşin ödenen gelir ve kurumlar vergisi ile diğer yükümlülükler
- 381 Gelecek aylarda ödemesi yapılacak belgeye dayalı gider tahakkukları
- 391 Teslim edilen mal veya ifa edilen hizmetler üzerinden hesaplanan katma değer vergisi ile işlemi gerçekleşmeyen ya da işlemten vazgeçilen mal ve hizmetlere ilişkin katma değer vergisi
- 392 Teşvikli yatırım mallarının ithalinden doğan ve ertelenen katma değer vergisi ve ihraç kaydıyla satış nedeniyle ertelenen ve terkin edilecek katma değer vergisi

¹⁶ Geri verilmek üzere alınan depozito ve teminatların parasal olmayan bir mahiyet taşıması durumunda, söz konusu alınan depozito ve teminatlar “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

- 393 Merkez ve şubeler cari hesabı
- 397 Sayımlar sonunda tespit edilen kasa, stok ve maddi duran varlıklardaki fazlalar
- 400 Banka ve diğer finans kuruluşlarından alınan uzun vadeli krediler
- 401 Kiracıların finansal kiralama yapanlara olan ve vadesi 1 yılı aşan borçları
- 402 Finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan ve vadesi bir yılı aşan borçlar ile kiralanan varlığa ilişkin kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark
- 405 İşletme tarafından çıkarılmış bulunan ve vadesi bir yılı aşan tahviller
- 407 İşletmece çıkarılmış katılma intifa senedi dışındaki vadeleri bir yıldan uzun olan diğer menkul değerler
- 408 Nominal değerinin altında ihraç edilen tahvil, senet ve diğer menkul kıymetlerin nominal değerleri ile satış fiyatı arasındaki farkın gelecek yıllara ait olan kısmı
- 420 İşletmenin faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan vadelerine bir yıldan fazla süre bulunan senetsiz borçlar
- 421 İşletmenin faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan vadelerine bir yıldan fazla süre bulunan senetli borçlar
- 422 Bilanço gününde, senetli borçların tasarruf değeriyle değerlendirilmesini sağlamak üzere, borç senetleri için ayrılan reeskontlar
- 426 Alınan Depozito ve Teminatlar hesabında alış amaçları belirtilen depozito ve teminatların vadeleri bir yıldan fazla olan kısımları¹⁷
- 431 İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla ortaklarına olan vadeleri bir yıldan fazla süreli borçları
- 432 İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla iştiraklerine olan vadeleri bir yıldan fazla süreli borçları
- 433 İşletmenin sermaye taahhüdünden borçları hariç olmak üzere faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla bağlı ortaklıklarına vadeleri bir yıldan fazla süreli olan borçları
- 437 Bilanço gününde, uzun vadeli diğer borçlar grubunda yer alan senetli borçların değerlendirilmesini sağlamak amacı ile borç senetleri için ayrılan reeskontlar
- 438 Kamuya olan vergi ve benzeri borçlardan vadesinde ödenmeyip ertelenmiş veya taksitli bağlanmış olup bir yıldan daha uzun bir sürede ödenecek olan borçlar
- 481 Gelecek yıllarda ödenmesi yapılacak ve kesinlikle belgeye dayalı gider tahakkukları
- 492 Teşvikli yatırım mallarının ithalinde ödenmesi gerektiği halde ödenmeyip, fiilen indirilmesinin mümkün olacağı tarihe kadar ertelenen katma değer vergisi ile imalatçı teşebbüsler tarafından imal ettikleri mallardan ihraç edilmek kaydı ile ihracatçılara yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan ve düzenlenen fatura ve fatura yerine geçen belgelerde mevzuat gereği ihracatçılardan tahsil edilmeyen ve tamamının indirim konusu yapılmaması nedeniyle gelecek bilanço devrelerine kadar tecil olunan katma değer vergisi
- 493 İşletmeye ait tesislerden yararlanmak amacıyla üçüncü kişilerin, tesis bedellerine katılma payları

¹⁷ Geri verilmek üzere alınan depozito ve teminatların parasal olmayan bir mahiyet taşıması durumunda, söz konusu alınan depozito ve teminatlar “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

EK 2: PARASAL OLMAYAN KIYMETLER¹⁸

110	Geçici olarak elde tutulan hisse senetleri
150	Üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak üzere işletmede bulundurulmuş hammadde ve malzemeler
151	Henüz tam mamul haline gelmemiş ancak direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik ve genel üretim giderlerinden belli oranlarda pay almış üretim aşamasındaki mamuller
152	Üretim çalışmaları sonunda elde edilen ve satışa hazır hale gelmiş bulunan mamuller
153	Herhangi bir değişikliğe tabi tutulmadan satmak amacı ile işletmeye alınan ticari mallar
157	Diğer stok kalemlerinin hiç birinin kapsamına alınmayan ürün, artık ve hurdalar
159	Yurt içinden ya da yurt dışından satın alınmak üzere siparişe bağlanan stoklarla ilgili olarak verilen avanslar ¹⁹
170	Hakediş maliyetleri
180	Peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken, gelecek döneme ait giderler
240	İştiraklerdeki sermaye payları hesabında aranan asgari yüzdeleri taşımadığı için iştirakler hesabında izlenemeyen, ancak uzun vadede elde tutulması amaçlanan hisse senetleri ile hisse senetleri dışında kalan ve uzun vadeli amaçlarla veya yasal zorunluluklarla veya paraya dönüşme niteliği kaybolduğu için elde tutulan menkul kıymetler
242	İşletmenin, doğrudan veya dolaylı olarak diğer şirketlerin yönetimine ve ortaklık politikalarının belirlenmesine katılmak üzere edindiği hisse senetleri veya ortaklık payları
245	İşletmenin doğrudan veya dolaylı olarak yüzde 50 oranından fazla sermaye ya da oy hakkına veya en az bu oranda yönetim çoğunluğunu seçme hakkına sahip olduğu iştiraklerin sermaye payları
250	İşletmeye ait her türlü arazi ve arsalar
251	Herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için, yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş yeraltı ve yerüstü düzenleri
252	Her türlü binalar ve mütemmim cüzüleri
253	Üretimde kullanılan her türlü makine, tesis ve cihazlar
254	İşletme faaliyetlerinde kullanılan tüm taşıtlar
255	İşletme faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi maddi duran varlıklar
257	Maddi duran varlıklar içinde yer alan amortismanla tabi iktisadi kıymetler için ayrılmış olan amortismanlar
258	Yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak olan, her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerle ilgili harcamaların yapıldığı yatırımlar
259	Yurt içinden veya yurt dışından satın alınmak üzere sipariş edilen maddi duran varlıklarla ilgili olarak verilen avanslar ²⁰

¹⁸ Listede yer alan iktisadi kıymetler, uygulayıcılar için kolaylık sağlamak üzere, “Tek Düzen Hesap Planı”nda izlendikleri hesap kodları ile gösterilmiştir. Bu listede yer almayan iktisadi kıymetler mahiyet itibarıyla listedeki kendilerine en yakın iktisadi kıymet gibi işleme tabi tutulurlar.

¹⁹ Verilen avans, parasal olmayan bir mahiyet taşıyor ise “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

²⁰ Verilen avans, parasal olmayan bir mahiyet taşıyor ise “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

- 260 İmtiyaz, patent, lisans, ticari marka ve unvan gibi bir bedel ödenerek elde edilen bazı hukuki tasarruflar ile kamu otoritelerinin belirli alanlarda tanıdığı kullanma, yararlanma gibi yetkiler dolayısıyla yapılan harcamalar
- 261 Bir işletme devralınırken katlanılan maliyet ile söz konusu işletmenin rayiç bedelle hesaplanan net varlıklarının değeri arasındaki olumlu fark olan peştamallıklar
- 262 İşletmenin kurulması, yeni bir şubenin açılması, işlerin sürekli olarak genişletilmesi için yapılan ve karşılığında maddi bir değer elde edilmeyen ve aktifleştirilmiş olan giderler
- 263 Yeni ürün ve teknolojiler oluşturulması, mevcutların geliştirilmesi ve benzeri amaçlarla yapılan ve aktifleştirilmiş olan giderler
- 264 Kiralanan gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerinin sürekli olarak artırılması amacıyla yapılan özel maliyet bedelleri
- 268 Maddi olmayan duran varlıklar içinde amortismanına tabi iktisadi kıymetler için ayrılmış olan amortismanlar
- 271 Arama amacı ile yapılan işlemlerle ilgili arama giderleri
- 272 Açık işletmelerde, maden üstündeki örtüyü kaldırmak veya yeraltındaki maden yataklarına girmek, bu yatakla yerüstü arasında genel kütlenin tüketilmesine kadar sürekli bir bağlantı kurmak ve maden yataklarını üretime elverişli parçalara bölmek, gerek insanların gerekse araçların gidip gelme ve havalandırılmalarını ve cevherin taşınmasını sağlamak amacıyla açılacak olan düşey, yatay ve eğimli yol, mecra ve benzeri faaliyetlerin gerektirdiği giderlerle; petrol işlemlerinden kuyu açma, temizleme, derinleştirme, bitirme veya bu işlemlere hazırlık için yapılan işçilik, yakıt, tamir ve bakım, nakliye, ikmal, malzeme vb. hazırlık ve geliştirme giderleri
- 278 Özel tükenmeye tabi varlıklar grubuna giren kalemler için ayrılan tükenme payları
- 280 Peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken gelecek yıllara ait giderler
- 293 Tedbiri satın alma ve imal etme politikası gereği ve stok dönüş hızı düşüklüğü nedeniyle işletmede bulunan ve işletmenin bir yıllık dönem içinde kullanabileceğinden daha fazla olan stok kalemleri
- 294 Çeşitli nedenlerle işletmede kullanıma ve satış olanaklarını yitiren ve elden çıkarılacak stoklar ve duran varlıklar
- 340 İşletmenin satış amacıyla gelecekte yapacağı mal teslimleri ve hizmet ifaları ile ilgili olarak peşin tahsil edilen sipariş avansları²¹
- 350 Yıllara yaygın taahhüt işleri yapan işletmelerin üstlendikleri işlerden, gerçekleştirdikleri kısım karşısında aldıkları hakedişler
- 380 Gelecek bilanço dönemlerine ait peşin tahsil olunan gelirlerin bir yıldan kısa süreye ait kısımları
- 440 İşletmenin satış sözleşmesine dayanarak mal teslimi ve hizmet ifasından önce tahsil ettiği bir yılı aşan avanslar²²
- 480 Gelecek bilanço dönemlerine ait peşin tahsil olunan gelirlerin bir yıldan uzun süreye ait kısımları

EK 3: REEL OLMAYAN FİNANSMAN MALİYETİ İHTİVA EDEBİLEN İKTİSADİ KIYMETLER

- 150 Üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak üzere işletmede bulundurulmuş hammadde ve malzemeler

²¹ Verilen avans, parasal olmayan bir mahiyet taşıyor ise “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

²² Verilen avans, parasal olmayan bir mahiyet taşıyor ise “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

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