

ENFLASYON DÜZELTMESİ 2024 YILI UYGULAMASI

Bu sirkülerimiz, 2024 yılı geçici vergi dönemleri enflasyon düzeltmesine ilişkin uygulama bilgilerini kapsamaktadır.

31.12.2023 tarihli Bilançonun enflasyon düzeltmesine ilişkin uygulama bilgileri 13.03.2024 tarih YORDAM-2024/S-20 nolu sirkülerimizde yer almaktadır. 2024 yılına ilişkin düzeltme işlemlerinde belirtilmeyen hususlar ve genel bilgiler için yayımlanan YORDAM-2024/S-20 sirkülerimizden yararlanılacaktır.

31.12.2023 tarihli Bilançoda görülen enflasyon değer farklarının kullanımı/işlemleri duruma göre önemli farklılıklar arz etmektedir. Örneğin; Öz kaynaklarda yer alan ve enflasyon düzeltmesine ilişkin bazı kalemlerin çekilmesi veya başka hesaplara aktarılması vergi konusuna girmekte, sermaye ilavesinde durumunda kar dağıtım sayılmayacak, vergilendirilmeyecektir.

Yine; öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir. Diğer bir ifade ile; 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi sonucu oluşan geçmiş yıllar zararı öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları ile mahsup edilebilir.

2024 geçici vergi dönemlerinde enflasyon düzeltmesi yine 31.12.2023 tarihli bilançoaya uygulanan standartlar kapsamında işlem yapılacaktır. Diğer bir ifade ile geçici vergi dönemlerinden tüm işlemler yapıldıktan, bilanço ve gelir tablosu oluşturulduktan sonra geçici vergi dönem tarihi itibarıyla **enflasyon düzeltmesi yapılacak, kar zarar bu tarihte gelir tablosuna aktarılacaktır. Kullanılacak hesap duruma göre 648 veya 658 olacaktır.** Gelir tablosuna aktarım sonrası geçici vergi hesaplanacaktır. 31.12.2023 tarihinde kar zarar bilançoaya aktarılmıştı.

Enflasyon düzeltme uygulaması kanuni zorunluluk olup, yapılmaması halinde cezalara muhatap olunacağı unutulmamalıdır.

1. 2024 Yılında Dikkate Alınacak Hususlar

1.1. İzleyen Dönem Başlangıç Değerleri

2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi sonucu hesaplanan tutarlar, izleyen dönemde enflasyon düzeltmesi yapıp yapılmayacağına bakılmaksızın, izleyen dönemin başlangıç değerleri olarak dikkate alınır. Diğer bir ifade ile 01.01.2024 tarihinden sonraki döneme ait düzeltme işlemleri, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş 31.12.2023 tarihli bilançoda yer alan düzeltilmiş değerler üzerinden işlem yapılacaktır.

2024 takvim döneminde amortismanlar ve itfa payları, 31.12.2023 tarihinde düzeltilmiş değerler üzerinden hesaplanmaya başlanır.

1.2. Taşıma Katsayısı

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

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) Yİ-ÜFE dikkate alınacaktır.

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

Taşıma Katsayısı	=	Mali Tablonun Ait Olduğu Aya İlişkin Yİ-ÜFE (3483,25)
		Bir Önceki Dönemin Sonundaki Yİ-ÜFE(2915,02)
Taşıma Katsayısı	=	1,19493

30.06.2024 tarihli bilançoda yer alan; 31.12.2023 tarihli bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetler, **1.19493 taşıma katsayısı ile değerlendirilecektir.**

Cari yıl yıl ayrılan yedek akçeler bu kapsamda olup, düzeltme katsayısı 1,19493 olacaktır.

1.3. Düzeltme Katsayısı

2024 yılında kayıtlara alınan parasal olmayan kıymetler, mali tablonun hazırlandığı dönem ilişkin(2024 Haziran Dönemi) Yİ-ÜFE'nin, parasal olmayan kıymetin deftere kaydedildiği aya ilişkin Yİ-ÜFE'ye bölünmesiyle elde edilen katsayı olacaktır.

Düzeltilme işleminde esas alınabilecek en eski "Düzeltilmeye Esas Tarih" 2023 yılından (2023 takvim yılında enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş olması gereken en son bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetler için, 31.12.2023 tarihinden) itibaren başlar.

Geçici vergi dönemi olarak 2024 Haziran Yİ-ÜFE değeri; 3483,25 olup, 30.06.2024 tarihi itibarıyla en büyük düzeltme katsayısı; **1,19493** olacaktır.

Düzeltilme Katsayısı = 2024 Haziran Yİ-ÜFE değeri;3483,25 (Bilanço Tarihi)
Düzeltilmeye Esas Alınan Tarihe İlişkin Aya Ait Yİ-ÜFE Değeri

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.

2024 yılı Yİ-ÜFE değerleri ve 2024 ikinci geçici vergi döneminde uygulanacak düzeltme katsayıları;

Yurt içi üretici fiyat endeksi ve değişim oranı, Haziran 2024 Sonu (2023 Aralık Değeri= 2915,02);

Yıl	Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran
2024	3035,59	3149,03	3252,79	3369,98	3435,96	3483,25

Parasal olmayan değerlere uygulanacak dönemsel düzeltme katsayıları

Parasal Olmayan Kıymetlerin Kayıtlara Alındığı Aylar	Düzeltilme Katsayısı
31.12.2023 Devri	; 1,19493
2024 Ocak Ayı	; 1,14747
2024 Şubat Ayı	; 1,10613
2024 Mart Ayı	; 1,07085
2024 Nisan Ayı	; 1,03361
2024 Mayıs Ayı	; 1,01376
2024 Haziran Ayı	; 1,00000

Stoklara uygulanacak basit ortalama düzeltme katsayısı **1,03421** olacaktır. Hesaplama şekil aşağıda yer almaktadır.

1.4. Toplaştırılmış Yöntemlere göre düzeltme Katsayısı

Toplaştırılmış 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 belirleyebilirler

Basit Ortalama Yöntemi; 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 30.06.2024 tarihli bilançoda yer alan stoklara ait değerler esas alınır. **2024 2 nci dönem geçici vergi için basit ortamada düzeltme katsayısı 1,03421 olarak uygulanacaktır.**

Dönem Ortalama Düzeltme Katsayısı	=	Bilançonun ait olduğu aya ait Yİ-ÜFE (3483,25) (Bilançonun ait olduğu aya ait Yİ-ÜFE (3483,25) + Bilanço günü itibarıyla bir önceki geçici vergi döneminin sonundaki Yİ-ÜFE (3252,79) / 2 = 3368,02
Dönem Ortalama Düzeltme Katsayısı	=	1,03421

1.5. Cari Dönem Kar/Zararı

2024 hesap dönemine ait vergi matrahı, düzeltilmiş bilançoya göre tespit edilecektir.

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 oluşturulmuş olacaktır.

Bu bölümde önemli olan vergi matrahının hesaplaması olup, KKEG enflasyon muhasebe dikkate alınarak belirlenecektir. Örneğin; binek araç amortisman ayrılmasında alış yılına göre belirlenen hadler dikkate alınırken, birikmiş amortismanların değerlemesinde, gider yazılan tutarı aşan kısma ait enflasyon farkları KKEG olarak dikkate alınacaktır.

1.6. Vergilendirmeye İlişkin Notlar

30.06.2024 tarihli bilanço enflasyon düzeltmesine ilişkin hükümler göz önünde bulundurulmaksızın hazırlanacak, ikinci bir işlem olarak enflasyon düzeltmesi yapılarak, düzeltme sonrası mali tablolarak göre vergi matrahı hesaplanacaktır. Örneğin; 30.06.2024 hesap dönemine ait vergi matrahının, düzeltme sonrası mali tablolara göre tespit edilmesi gerektiğinden, 31.12.2023 tarihli yeni değerler üzerinden amortisman gideri dikkate alınacak, bu işlem sonrası değerlendirme farkı enflasyon düzeltme hesabına kaydedilecektir.

2. ENFLASYON DÜZELTMESİNDE ÖZVARLIKLAR

31.12.2023 tarihinde yapılan enflasyon düzeltmesi sonrası, işletmelerin özvarlıklarında büyük tutarlı rakamlar oluşmuştur. Bu tutarların bazıları geçmiş yıllar zararları ile mahsup edilebilir. Mahsup işlemi zorunlu olmayıp, şirket politikası ve bilançonun oluşumuna katkı bakımından değerlendirilmesi gerekir.

Şirket geçmiş yıllar zararlarının öz varlık hesaplarında yer alan enflasyon düzeltme farkları ile;

Mahsubu durumunda;

- Geçmiş yıllar zararlarının değerlendirme farkları
- Öz varlık değerlerinin ileride ortaya çıkabilecek
- bilanço büyüklüğünü olumsuz etkileri

Ortaya çıkacak vergi yükümlülüklerinden kaçınılmış olacaktır.

Mahsup yapılmaması durumunda;

-Geçmiş yıllar zararlarının enflasyon değerlendirme farkları gelir tablosuna vergi pozitif matrahı olarak gelecektir.

-Öz varlık değerlerinin farkları her ne kadar bu dönem gelir tablosunda vergi matrahından negatif etki sağlarken, ileride bu varlıkların sermaye katılması hariç yapılacak tüm işlem diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmeksizin vergiye tabi olacaktır.

-Değerleme sonrası işletmelerin Bilanço büyüklüğü artacağı için mevzuat kapsamında ek mali yükümlülükler neden olacaktır.

Aşağıda yer alan özvarlık kalemlerinde yer alan enflasyon değerlendirme farkları ve diğer yedek akçeler geçmiş yıllar zararlarından mahsup edilebilir.

Öz sermaye kalemlerinden;

- b) Sermaye Düzeltmesi Olumlu
- c) Hisse Senetleri İhraç Primleri
- ç) Hisse Senedi İptal Kârları
- d) Yasal Yedekler
- e) Statü Yedekleri
- f) Olağanüstü Yedekler
- g) Özel Fonlar

- İşletmede mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan emtianın kayda alınmasına ilişkin olarak oluşturulan karşılıklı hesapları (6111,6736, 7143, 7326, 7440 sayılı Kanunlar kapsamında)

-İştirak ve Gayrimenkul Satış Kazancı İstisnasına İlişkin Fonlar

-Varlık barışı kapsamında **altın, taşınmaz** gibi parasal olmayan kıymetler

-Sermaye Tamamlama Fonu(TTK 376. Madde kapsamında)

3. ENFLASYON DÜZELTMESİNE İLİŞKİN MUHASEBE KAYITLARI

3.1. Hesap Planı ve Yeni Hesap/Kırılım Açılması

Enflasyon düzeltmeleri, ilgili kıymetlere ait fark hesaplarına ve enflasyon düzeltme hesabına kaydedilecektir. Örnek hesap planı oluşum aşağıda gösterilmiştir. Fark hesapları ilgili kebir hesabın alt kırılımında açılacak hesaba takip edilecektir.

110 Hisse Senetleri		
110.90.001. Hisse Sen. E.D. Farkı		XXX
	698 Enflasyon Düzeltme Hs.	
	698.01.001. 2024 Mali Tablosu	XXX

30.06.2024 tarihli 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 alınarak; gelir tablosunun **648 Enflasyon Düzeltmesi Karları** veya **658 Enflasyon Düzeltmesi Zararları (-)** aktarılarak kapatılır.

Enflasyon muhasebesi uygulamasına paralel olarak tekdüzen hesap planında aşağıdaki düzenlemelerin yapılması gerekli görülmüştür. Bu hesaplar aşağıdadır.

178 YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI
358 YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI
502 SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMLU FARKLARI
503 SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMSUZ FARKLARI (-)
648 ENFLASYON DÜZELTMESİ KARLARI
658 ENFLASYON DÜZELTMESİ ZARARLARI (-)
697 YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI
698 ENFLASYON DÜZELTME HESABI

Yıllara yaygın inşaat işlerinde 17 ve 35 li hesaplarda yer alan projelere ilişkin harcamalar değerlendirilerek farklar 697 hesaba virmanlanacaktır. Bu hesap alacak ve borç kalanı vermesi durumuna göre "178 Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" veya "358 Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" devredilerek kapatılır.

3.2. Yıllara Sâri İnşaat Ve Onarma İşlerine Ait Maliyet Ve Hakedişlerin Düzeltilmesi İle İlgili Muhasebe Kayıtları

Yıllara sâri inşaat ve onarma maliyetleri ile hakedişler, 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.

Enflasyon düzeltme işlemleri sonucu ortaya çıkan farklar; ilgili hesapların alt kırılımları yerine, yukarıda belirtilen ilgili kebir hesapları kullanılacaktır.

Yıllara sâri inşaat ve onarma maliyetleri ile ilgili olan parasal olmayan verilen depozito ve teminatlar, verilen sipariş avansları, taşeronlara verilen avanslar ve alınan sipariş avansları, stoklar; 2023 hesap dönemi sonu itibarıyla hesaplanan enflasyon düzeltme farkları da "697- Yıllara Sâri İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" ile ilişkilendirilecektir. 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 kapatılacaktır.

3.3. Enflasyon düzeltmesi yapma ve kayıt zamanı

2024 yılına ilişkin yapılan enflasyon düzeltmesine ait işlemler geçici vergi dönemleri itibarıyla yasal defterlerine kayıt edilecektir.

3.4.Enflasyon düzeltmesi yapılan döneme ait gelir/kurumlar beyannamesine eklenecek bilanço ve gelir tablosu

30.06.2024 tarihli mali tabloları enflasyon düzeltmesi yapan mükellefler, 2024 geçici vergi dönemine ait beyanname ekinde, düzeltme sonrasında oluşan bilanço ve gelir tablosu birlikte yer vereceklerdir.

4. DİĞER NOTLAR

4.1. Enflasyon Düzeltilmesine Tabi Tutulmuş Bilançoda Yer Alan Parasal Olmayan Kalemlerin Daha Sonra Elden Çıkarılması

31.12.2023 tarihli mali tablolarda yer alan ve 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 amortismanına tabi olmayan kıymetlerin, düzeltilmiş değerlerinin altında bir bedelle satılması halinde, düzeltme sonrası değerle, düzeltme öncesi değer arasındaki farka isabet eden zarar, gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınmayacaktır. Ancak amortismanına tabi kıymetlerin düzeltilmiş değerleri üzerinden yapılan satış sonrası ortaya çıkan zararlar gelir ve kurumlar vergisi matrahından indirim konusu yapılabilecektir.

2024 yılında yapılan düzeltmelerde ortaya çıkan farklardan dolayı ortaya çıkan zararlar(2024 yılı ve sonraki döneme ilişkin farklar) vergi matrahından indirim konusu yapılabilecektir.

Saygılarımızla,

Kaynaklar ;

- 555 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (30.12.23 tarih 32415(2.Mükerrer) sayılı R.G.
- Vergi Usul Kanunu Sirküleri /165 Sayı; VUK-165/2024-3/Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması-15