



KANIT YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

Adres : Meşrutiyet Cad.No:29/21 06420 Kızılay ANKARA Sicil ve Mühür No: SAKIP ŞEKER 861-898
Tel : 417 05 96-418 68 29-418 68 43 Fax : 417 66 73 E-mail : Kanitymm@superonline.com

SİRKÜLER NO : 2004/20

Ankara, 13/03/2004

FİRMA YÖNETİCİLERİ VE MUHASEBE BİRİMLERİNİN DİKKATLERİNE,

Enflasyon Düzeltmesine İlişkin Tebliğ Yayımlandı

28 Şubat 2004 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 328 no'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'ne göre, 31.12.2003 tarihli bilançoların Vergi Usul Kanunu'nun geçici 25.maddesi uyarınca enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaktır.

Enflasyon düzeltmesinin amacı, mali tablolarda yer alan kıymetlerin Türk Lirası değerlerinin mali tabloların ait olduğu tarihteki değerine yükseltilmesinin sağlanmasıdır. Düzeltme işlemi 31.12.2003 tarihli bilançodaki **parasal olmayan kıymetlerin** (stoklar, maddi ve maddi olmayan duran varlıklar v.b.) düzeltme katsayıları ile çarpılması suretiyle yapılacaktır.

Aktifte yer alan parasal olmayan kıymetlerden bazıları şunlardır:

- Arazi ve arsalar,
- Binalar, taşıtlar, tesis ve makinalar, demirbaşlar,
- Stoklar (Ticari mallar, mamuller ve yarı mamuller)
- Yapılmakta olan yatırımlar,
- Birikmiş amortismanlar.

Düzeltme işlemi 2004 yılı kanuni defterleri üzerinde **sadece bilanço kalemleri** düzeltilerek gerçekleştirilecektir. Enflasyon düzeltmesi ihtiyari değil, zorunludur. 2003 yılı için vergi dairelerine verilecek bilançolar orijinal haliyle, düzeltme yapılmadan verilecektir.

Bilançonun aktif tarafındaki parasal olmayan kalemler, pasifte ise özkaynak kalemleri parasal olmayan kıymet olarak aynı şekilde düzeltilmesi gerekmektedir.

Özkaynak kalemleri arasında düzeltilecek olan hesaplar şunlardır:

- Ödenmiş Sermaye,
- Hisse senetleri ihraç primleri,
- Hisse senetleri iptal karları,
- Yasal yedekler,
- Statü yedekleri,
- Olağanüstü yedekler,
- Özel fonlar (Yenileme Fonu),

Geçmiş yıl kar veya zararı düzeltme katsayısı ile çarpılmayacak, ancak düzeltilmiş bilanço denkliliğini sağlayacak şekilde özkaynak grubu içinde gösterilecektir.

Kasa ve banka hesapları, alıcı ve satıcı hesapları, kısa ve uzun vadeli banka kredi borçları parasal kıymetler olduğu için düzeltmeye tabi tutulmayacaktır.

1.1.2004 tarihinden önce ayrılmış olan ve sermayeye ilave edilen yeniden değerlendirme artış fonu ile maliyet artış fonu gibi fonlar sermaye olarak dikkate alınmayacaktır. Bu tür fonların sermaye tutarı içinden ayrıştırılması gerekmektedir.

Düzeltilme sonucunda; özsermayesi yüksek olan işletmeler zararlı, özsermayesi düşük olup, parasal olmayan aktif kıymetleri yüksek olan işletmeler karlı duruma gelebilecektir.

Düzeltilme katsayısı, TEFE artış oranı dikkate alınarak hesaplanacaktır. Düzeltilme katsayısı formülü:

$$\text{Düzeltilme Katsayısı} = \frac{\text{31.12.2003 Tarihli TEFE Endeksi}}{\text{Düzeltilmeye Esas Alınan İktisadi Kıymetin Aktife Girdiği Aya Ait TEFE Endeksi}}$$

Örneğin, işletme aktifine Ağustos 2000 ayında 10 milyar lira bedelle giren bir makinanın değerinin düzeltilmesinde düzeltilme katsayısı Tebliğin 6 no'lu ekindeki Tablodan yararlanılarak hesaplanacaktır.

31.12.2003 Tarihli Endeks	: 7.382,1
Ağustos 2000 Ayı Endeksi	: 2.393,0
Düzeltilme Katsayısı (7.382,1/2.393,0=)	: 3,08487

Buna göre söz konusu makinanın bilançodaki aktif değeri 10.000.000.000x3,08487= 30.848.700.000.-TL olarak gösterilecektir. Makinanın ayrılmış bulunan amortismanının da 8.000.000.000.-TL olduğunu kabul edelim. Bu takdirde birikmiş amortisman tutarı da aynı katsayı ile çarpılarak (8.000.000.000x3,08487=) 24.678.960.000.-TL olarak gösterilecektir.

İşletmenin sermayesinin 3 milyar TL ve tescil ve ödeme tarihinin Ağustos 2000 ayı olduğunu kabul edelim. Sermaye hesabının düzeltilme katsayısı 3,08487 olacak ve düzeltilmiş sermaye tutarı (3.000.000.000.x3,08487=) 9.254.610.000.-TL olacaktır.

Kullanılacak düzeltilme katsayılarının belirlenmesinde esas alınacak tarihler Tebliğin VII.bölümünde belirtilmiştir. Örneğin stoklar, maddi duran varlıklar, deftere kayıt tarihi itibarıyla, sermaye için tescil tarihi esas alınacaktır.

1- Muhasebe Kayıtları

Enflasyon düzeltilmesi sonucunda aktif kıymetlerde meydana gelen artışlar ilgili iktisadi kıymet hesap grubunun altında açılacak muavin defterde "Enflasyon Fark Hesabı" adı altında aktifte (değer düşüklüğü olduğu takdirde alacak olarak) yer alacaktır. "Enflasyon Düzeltilme hesabı ise düzeltilme sonucunda oluşan farkların bilançonun pasif tarafında (değer artışı olması durumunda borç olarak) yer alır.

Parasal olmayan kaynakların enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması sonucu oluşan farklar ise Enflasyon Düzeltilme Hesabının **borcuna** kaydedilecektir. Enflasyon Düzeltilme hesabının bakiyesi Geçmiş Yıl Kar/Zarar hesabına aktarılarak kapatılır.

01.03.2004	
253-MAKİNE VE TESİS HESABI	20.848.700.000.-
01-Enflasyon Fark Hesabı	
547-ENFLASYON DÜZELTME HESABI	20.848.700.000.-
/	

547-ENFLASYON DÜZELTME HESABI	16.678.960.000.-
257-BİRİKMiŞ ANORTİSMAN 01-Enflasyon Fark Hesabı	16.678.960.000.-
547-ENFLASYON DÜZELTME HESABI	6.254.610.000.-
500-SERMAYE 01-Enflasyon Fark Hesabı	6.254.610.000.-

Bu kayıtlara göre Enflasyon Düzeltme hesabı aşağıdaki gibi görülecektir.

ENFLASYON DÜZELTME HESABI

16.678.960.000.-	20.848.700.000.-
6.254.610.000.-	
22.933.570.000.-	20.848.700.000.-
	2.084.870.000.- (ZARAR)
580-GEÇMİŞ YIL ZARARI	2.084.870.000.-
547- ENFLASYON DÜZELTME HESABI	2.084.870.000.-

(Enflasyon Düzeltme Hesabının Zarar Hesabına Devri)

2- Reel Olmayan Finansman Maliyetlerinin Ayrıştırılması (ROFM)

Bilançoda yer alan ve düzeltmeye tabi tutulacak olan parasal olmayan kıymetlerin maliyet bedeline intikal ettirilen finansman giderlerinin reel olmayan kısmının ilgili varlığın maliyet veya alış bedelinden indirilmesi gerekmektedir.

Reel olmayan finansman maliyeti (ROFM) her türlü borçlanmada, finansman maliyetine (faiz ve kur farkı) borcun kullanıldığı döneme ait TEFE artış oranının uygulanmasıyla bulunacaktır. Tebliğde yapılan açıklamaya göre, 163 no'lu VUK Genel Tebliğine göre maliyete ilave edilen finansman giderleri ile ihtiyari olarak aktife kaydedilen finansman giderlerinin varlık maliyetinden indirilmesi, daha sonra da finansman giderlerinin reel olmayan kısmının ayrıştırılmasından sonra reel kısmının TEFE katsayısı ile çarpılması gerekir.

Örneğin, yukardaki makine için Ağustos-2000/Aralık-2000 dönemi için 1 milyar lira faiz ödenmiş olsun. Bu taktirde düzeltmeye esas alınacak tutar aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

$$\text{ROFM} = \text{Finansman Maliyeti} \times \frac{(\text{Borcun Kapatıldığı Aya Ait TEFE}) - (\text{Borcun Alındığı Aya Ait TEFE})}{(\text{Borcun Alındığı Aya Ait TEFE})}$$

$$= 1.000.000.000. \times \frac{2.626 - 2.393}{2.393}$$

$$= 1.000.000.000. \times \frac{233}{2.393}$$

$$= 1.000.000.000. \times 0,097$$

$$= 97.000.000.-$$

Düzeltilmeye esas alınacak tutar (10.000.000.000. – 97.000.000=) 9.903.000.000.-TL olacaktır.

Tebliğ'in IV.2.2. bölümünde belirtildiği üzere son 5 hesap dönemi içinde aktife giren kıymetlerin maliyet veya alış bedeline dahil edilen ancak tevsik edilemeyen finansman giderlerinin reel olmayan kısımları aşağıdaki formüle göre de hesaplanabilecektir.

$$\text{ROFM} = \text{Finansman Maliyeti} \times \frac{\text{İlgili Hesap Dönemine Ait TEFE}}{\text{İlgili Hesap Dönemine Ait Ortalama Ticari Kredi Faiz Oranı}}$$

Yukardaki örnekteki reel olmayan finansman maliyetinin bu yöntemle göre hesaplanmasında 2000 yılına ait TEFE endeksi ile Ortalama Ticari Kredi Faiz Oranı arasındaki oran ile finansman maliyeti çarpılacaktır.

Hesaplama bir önceki hesap dönemine ait TEFE endeksi ile ödemenin yapıldığı hesap dönemindeki TEFE endeksi arasındaki artış dikkate alınacaktır.

Aralık 2000 TEFE Endeksi	: 2.626
Aralık 1999 TEFE Endeksi	: 1.979,5
TEFE Artış Oranı	: %32,65
Aralık 2000 Ortalama Ticari Kredi Faiz Oranı	: %105,93

$$\text{ROFM} = 1.000.000.000. \times \frac{32,65}{105,93} = \%30,82$$

$$= 1.000.000.000. \times 0,3082 = 308.200.000.-$$

Finansman giderinin tevsik edilememesinden maksat, finansman gideri ile ilgili iktisadi kıymet arasında birebir ilişkinin tespit edilememesi durumu olmalıdır. Finansman maliyeti ile ilgili iktisadi kıymet arasında kesin bir ilişki kurulabiliyorsa (taahhüt kredisi gibi) yukardaki birinci yöntemin uygulanması gerekir.

3- Maliyet Artış Fonu ve Değer Artış Fonlarının Kapatılması

31.12.2003 tarihli bilançoda görülen maliyet artış fonu ve değer artış fonunun Enflasyon Düzeltme Hesabına devredilerek kapatılması gerekmektedir. Özsermaye kalemlerine ait enflasyon fark hesapları, kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilecek ve bu işlemler kar dağıtımı sayılmayacaktır.

Parasal olmayan pasif kalemler arasında yer alan;

- Avans ve depozitolar,
- Hakedişler,
- Kar yedekleri,
- Yenileme fonu,

hariç olmak üzere, diğer 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.

4- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarma İşleri

Yıllara yaygın inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve hakedişlere ilişkin düzeltme farkları “Enflasyon Düzeltme Hesabı” yerine ilgili maliyet veya hakediş geliri hesabının altında açılacak hesaplarda izlenecektir. Bu kalemlere ait fark hesapları sonuç hesabına aktarılmayacaktır. Maliyet ve hakediş tutarları ile ilgili olarak yapılacak düzeltme farkları için bitiminde kar/zararın tespitinde dikkate alınmayacaktır.

Yıllara yaygın işlere ait maliyet ve hakedişlerin düzeltilmesinde aylık maliyet ve hakediş tutarları, 31.12.2003 tarihli TEFE’ye göre yapılacaktır.

5- Stokların Düzeltilmesi

İşletmelerin 15 hesap grubunda yer alan stoklarının düzeltilmesinde iki yöntemden biri seçilebilecektir.

- 1) Toplulaştırılmış Yöntem
- 2) Stok Devir Hızı Yöntemi

Stokların düzeltilmesi konusunda 328 no’lu Tebliğ incelenmelidir.

6- Hazırlık Çalışmalarına Başlanması

Enflasyon düzeltilmesi işlemlerinin yapılabilmesi için aşağıdaki hazırlıkların yapılması gerekmektedir.

- 1) Parasal olmayan kıymetlerin amortisman listesinden çıkartılmalıdır.
- 2) Parasal olmayan kıymetler içerisindeki reel olmayan finansman giderleri ayrıştırılmalıdır.
- 3) Parasal olmayan kıymetler ekte gönderilen tabloya aktararak fark tutarları hesaplanmalıdır.(Ek:1)
- 4) Muhasebe kayıtlarının yapılmasından önce Müşavirliğimizden onay alınız.

Saygılarımızla.

**KANIT YEMİNLİ MALİ
MÜŞAVİRLİK LTD.ŞTİ.**