







-  **DURAN VARLIKLARIN DÜZELTİLMESİ**
-  **YENİDEN DEĞERLEME İŞLEMLERİNİN ETKİSİ**
-  **REEL OLMAYAN FİNANSMAN MALİYETİ**
-  **YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR**
-  **BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR**
-  **EKSİK AYRILAN AMORTİSMAN**

Soner ÜLGEN
YMM

ENFLASYON DÜZELTMESİNİN BİLANÇOLAR ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

BİLANÇO

AKTİF	PASİF
GELİR ETKİSİ	GİDER ETKİSİ

ENFLASYON DÜZELTME KAR/ZARAR HESABI¹

PASİF DÜZELTME FARKLARI	AKTİF DÜZELTME FARKLARI
-------------------------	-------------------------

PASİF ENFLASYON FARKI BÜYÜK AKTİF ENFLASYON FARKI = ENFLASYON DÜZELTME ZARARI

AKTİF ENFLASYON FARKI BÜYÜK PASİF ENFLASYON FARKI = ENFLASYON DÜZELTME KARI

¹ Enflasyon düzeltme hesabı, parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmesi sonucu oluşan farkların kaydedildiği hesaba 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.

ENFLASYON DÜZELTMESİ YENİDEN DEĞERLEME İLİŞKİSİ

Enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluştuğu dönemlerde, yeniden değerlendirme yapılmayacaktır. **Enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşmadığı ilk hesap döneminden itibaren, 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.

31.12.2021	2022 takvim yılı	30.09.2023 takvim yılı
-------------------	------------------	------------------------

Yeniden değerlendirme yapılan hesap döneminden sonra 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.

SADECE VUK GEÇİCİ 31'NCİ MADDE HÜKÜMLERİNDEN FAYDALANANLAR

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 gününü **(31 Mayıs 2021)** dikkate alacaklardır.

VUK GEÇİCİ 31, GEÇİCİ 32 VE MÜKERRER 298'NCİ MADDE HÜKÜMLERİNDEN FAYDALANANLAR

Geçici 32 ve/veya mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapılmış olanlarda, yeniden değerlemenin ilgili olduğu dönemin son gününü **(30 EYLÜL 2023)** dikkate alacaklardır.

BİRİKMİŞ AMORTİSMANLARIN DÜZELTİLMESİ

- 31.12.2023 tarihli bilançonun düzeltilmesinde, birikmiş amortismanlar, **ait oldukları kıymetin** bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan **artış oranı** dikkate alınarak düzeltilir.
- Düzeltme yapılırken Kanuni süresinde ayrılmayan amortisman tutarı, fiilen ayrılmış kabul edilecektir.
- 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. (***)
- 213 sayılı Kanununun 320'nci maddesi gereği amortisman tabi iktisadi kıymetlerin üzerinden, daha önceki yıllarda ayrılmamış amortisman tutarları ayrılmış gibi **kabul edilmeyecek** ve **enflasyon düzeltmesinde** dikkate alınmayacaktır. Bu tutarların enflasyon düzeltmesi sonrasında da gider olarak dikkate alınamayacağı tabiidir.
- Amortisman tabi olup **faydalı ömür süresini tamamlayan ve amortisman yoluyla değeri tamamen yok edilmiş iktisadi kıymetlerin** (işletme kayıtlarında iz bedeliyle takip edilmeye devam edilen amortisman tabi iktisadi kıymetler dahil) ve birikmiş amortismanlarının enflasyon düzeltmesine tabi tutulması ihtiyaridir.

1. AKTİF HESAPLAR

PARASAL OLMAYAN KIYMETLER

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 kaybaldığı 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 amortismanına 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
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 (HAKLAR)

261	Bir işletme devralınırken katlanılan maliyet ile söz konusu işletmenin rayiç bedelle hesaplanan net varlıklarının değeri arasındaki olumlu fark olan peştamallıklar (ŞEREFİYE)
262	İşletmenin kurulması, yeni bir şubenin açılması, işlerin sürekli olarak genişletilmesi için yapılan ve karşılığında maddi bir değer elde edilmeyen ve aktifleştirilmiş olan giderler (KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDERLERİ)
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 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 eğilimli 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
294	Çeşitli nedenlerle işletmede kullanılmama ve satış olanaklarını yitiren ve elden çıkarılacak stoklar ve duran varlıklar

YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR VE ENFLASYON DÜZELTMESİ

31.12.2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda yer alan yapılmakta olan yatırımlara ilişkin tutarların düzeltilmesi;

- ✚ Söz konusu yatırımlara ait geçmiş **her ay sonu itibariyle kesinleşmiş harcama tutarlarının** o ayın düzeltmeye esas tarih olarak dikkate alınması yoluyla bulunacak düzeltme katsayısı ile çarpılması ve bulunan bu tutarların toplanması suretiyle yapılacaktır.

2022 Aralık	1.250.000,00
2023 Ocak	1.500.000,00
2023 Şubat	1.750.000,00
2023 Mart	4.000.000,00
2023 Nisan	6.000.000,00

- ✚ 2023 hesap dönemi sonu itibariyle 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.

BİRLEŞME PRİMİ

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 deĐiŐmeyecektir. Bu nedenle Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin birinci fıkrası kapsamında yapılan devir işlemleri sonucu ortaya çıkan birleşme priminin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınmaması gerekmektedir

DÜZELTMEYE ESAS TUTARA ULAŞIRKEN REEL OLMAYAN FİNANSMAN MALİYETİ

REEL OLMAYAN FİNANSMAN MALİYETİ:

- ✚ 31.12.2023 tarihli bilanço üzerinde yapılacak düzeltme işleminde; tevsik edilmek şartıyla, mali tabloda yer alan **bazı parasal olmayan varlıkların** içerisinde bulunan reel olmayan finansman maliyetlerinin, **ilgili varlığın maliyet veya alış bedelinden düşülmesi sonucu bulunacak tutar düzeltmeye esas alınacaktır.**
- ✚ 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 (150, 151, 152, 153 ve 157)**
- 2. Maddi duran varlıklar (250, 251, 252, 253, 254, 255 ve 258)**
- 3. Mali duran varlıklar (240, 242 ve 245)**
- 4. Özel tükenmeye tabi varlıklar (271 ve 272)**

Reel Olmayan Finansman Maliyeti İhtiva Edebilen İktisadi Kıymetler

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 çalışmalarını sonunda elde edilen ve satışa hazır hale gelmiş bulunan mamuller
153	Herhangi bir değişikliğe tabi tutulmadan satmak amacıyla işletmeye alınan ticari mallar
157	Diğer stok kalemlerinin hiçbirinin 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 müteammim 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 eğilimli 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

Vergi Usul Kanununun mükerrer 298'inci maddesine göre yapılacak düzeltme işleminde mükellefler, reel olmayan finansman maliyetlerini aşağıda belirtilen **iki yöntemden** istedikleri birini seçerek hesaplayabileceklerdir.

a) Borç Tutarının Esas Alınması

Bu yöntemde reel olmayan finansman maliyeti (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.

Borç Tutarı X	<u>Borcun Kapatıldığı Aya Ait Yİ-ÜFE –Borcun Alındığı Aya Ait Yİ-ÜFE</u>
---------------	---

	Borcun Alındığı Aya Ait Yİ-ÜFE
--	---------------------------------------

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.

b) Toplam Finansman Maliyetinin Esas Alınması

Bu yöntemde reel olmayan finansman maliyeti; 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 hesaplanacaktır.

Toplam Finansman Maliyeti X	<u>İlgili Hesap Dönemine Ait Yİ-ÜFE Artış Oranı</u>
	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 YIÜFE artış oranlarının gerisinde kaldığını ifade etmektedir. Bu durumda, formüldeki oran (1) olarak alınacak ve toplam finansman maliyetinin tamamının reel olmadığı kabul edilecektir.

- ✚ 213 sayılı Kanunun geçici 31 ve geçici 32'inci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetlerin değerinin düzeltilmesinde, düzeltmeye esas değer olan **yeniden değerlendirme sonrası değerler için reel olmayan finansman maliyeti hesabı yapılmaz.**

Reel Olmayan Finansman Maliyeti Örnek Çalışma

Örnek: (A) A.Ş., 5 Ocak 2020 tarihinde 3.000.000,00 TL banka kredisi kullanarak, işletme faaliyetlerinde kullanmak üzere bir taşıt satın almıştır. 29 Haziran 2020 kredi kapatılmış ve 500.000,00 TL faiz ödenmiştir. Ödenen faiz söz konusu taşıtın maliyet bedeline ilave edilmiştir.

Buna göre 31/12/2023 tarihli dönem sonu bilançosunda taşıtın maliyet bedeli 3.500.000,00 TL olarak görünecektir. Söz konusu taşıtın düzeltmeye esas tutarı da 3.500.000,00 TL olacak, ancak taşıtın maliyet bedeli içerisinde yer alan reel olmayan finansman maliyeti düşüldükten sonra kalan kısım düzeltmeye tabi tutulacaktır.

Borcun alındığı Ocak 2020 ayına ait Yİ-ÜFE: **462,42**

Borcun kapatıldığı Haziran 2020 ayına ait Yİ-ÜFE: **485,37**

Borcun kullanıldığı döneme ait Yİ-ÜFE artış oranı: $(485,37 - 462,42) / 462,42 = 0,0496$

Buna göre maliyet bedeli içerisinde yer alan reel olmayan finansman maliyeti aşağıdaki şekilde bulunacaktır.

ROFM: $3.000.000,00 * 0,0496 = 148.890,62$ TL

31.12.2023 tarihinde yapılan düzeltmede taşıtın **3.500.000,00 TL** maliyetinden **148.890,62 TL** düşülmek suretiyle kalan **(3.500.000,00 - 148.890,62 =) 3.351.109,38 TL** enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutar olacaktır.

ÖZ KAYNAK HESAPLARININ ENFLASYON DÜZELTMESİNE TABİ TUTARKEN DİKKAT EDİLECEK HUSUSLAR

500.SERMAYE HESABI

Sermayenin, düzeltmeye esas tutarına ulaşılırken (sermayeye ilave edilmiş olan); Vergi Usul Kanununun,

- + 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,
- + Düşülecektir.

ÖRNEK:

500. SERMAYE HESABI (50.000.000,00 TL)
500.01 Kuruluş Sermayesi Nakit (7.000.000,00)
500.02 Geçmiş Yıl Karları (3.000.000,00)
500.03 MDV Yeniden Değerleme Değer Artış Fonu (15.000.000,00)
500.04 Hisse Senedi İhraç Primleri (10.000.000,00)
500.05 KVK geçici 15 mad. Fon (15.000.000,00)

31.12.2023 TARİHLİ BİLANÇODA YER ALAN BAKİYELERİ 698 ENFLASYON DÜZELTME HESABINA AKTARILARAK KAPATILACAK HESAPLAR²

522 MDV YENİDEN DEĞERLEME DEĞER ARTIŞ FONU HESABI	XXX	
698-ENFLASYON DÜZELTME HESABI		XXX

² 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 karları veya zararları hesabıyla ilişkilendirilir. Düzeltme öncesi “Geçmiş Yıllar Karları”, “Geçmiş Yıllar Zararları” ve “Dönem Net Karı (Zararı)” hesapları da aynı şekilde işleme tabi tutulur.

Düzeltemeye Esas Tarih aşağıdaki esaslara göre belirlenecektir.

Menkul kıymetler ve Mali duran varlıklar için:	Satın Alma Tarihi
<p>İlk madde ve malzeme,</p> <ul style="list-style-type: none">• Ticari mallar,• Yarı mamul ve mamul stokların maliyetine dahil edilen unsurlar,• Yıllara sari 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 sari inşaat ve onarım hakkedişleri ile haklar ve şerefiyeler,	Defterlere Kayıt Tarihi

<ul style="list-style-type: none"> • Özel fonlar (sabit kıymet yenileme fonu gibi), kar yedekleri için: 	
<ul style="list-style-type: none"> • Parasal olmayan alınan depozito ve teminatlar ile avanslar, • Nakit olarak ödenmiş sermaye, • Hisse senetleri ihraç primleri, • Hisse senedi iptal karları için: 	Tahsil Tarihi
<ul style="list-style-type: none"> • Parasal olmayan verilen depozito ve teminatlar ile avanslar için 	Ödeme Tarihi
<ul style="list-style-type: none"> • Ayni sermaye olarak konulan kıymetler için: 	Mülkiyetin İntikal Ettiği Tarih
<ul style="list-style-type: none"> • Kar yedekleri, geçmiş yıl karları ve net dönem karının sermayeye ilave edilmesi dolayısıyla artırılan sermaye için: 	Tescil Tarihi
<ul style="list-style-type: none"> • Nakdi sermaye karşılığı alınan hisse senetleri için: 	Ödeme Tarihi
<ul style="list-style-type: none"> • Ayni sermaye karşılığı alınan hisse senetleri için: 	Sermaye Olarak Konulan Kıymetlerin Mülkiyetinin İntikal Ettiği Tarih
<ul style="list-style-type: none"> • Temettü karşılığı alınan hisse senetleri için: 	İştirak Edilen Şirket Sermayesinin Tescil Tarihi
<ul style="list-style-type: none"> • Parasal olmayan karşılıklar için: 	Bağlı Oldukları İktisadi Kıymet İçin Belirlenen Tarihler.

BİRLEŞME-BÖLÜNME-NEV'İ DEĞİŞİKLİĞİ

- ✚ 31/12/2023 tarihinden öncesine rastlayan 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 veya bölünen işletmenin envanterine alındığı;
- ✚ Birleşmede ise birleşilen kurumun kayıtlarına **intikal ettiği tarih** düzeltmeye esas tarih olarak dikkate alınacaktır.

KAYITLARA GİRİŞLERİ TAM OLARAK TESPİT EDİLEMİYEN İKTİSADİ KIYMETLER

- ✚ 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 ay olarak belli edilemeyen iktisadi kıymetler, 31/12/2023 tarihinden önce meydana gelen

devir, nev'i değişikliği, tam ve kısmi bölünme işlemlerinden geliyor ise enflasyon düzeltmesine tabi bu nev'i kıymetler için düzeltmeye esas tarih olarak **devir veya bölünme tarihi** dikkate alınabilecektir.

ENFLASYON DÜZELTMESİNE TABİ TUTULMUŞ BİLANÇODA YER ALAN PARASAL OLMAYAN KALEMLERİN SONRADAN ELDEN ÇIKARILMASI

- ✚ 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 **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.

İŞLETME HESABINA GÖRE DEFTER TUTANLAR İLE SERBEST MESLEK ERBABI

- ✚ Kazançlarını işletme hesabı esasına göre tespit eden mükellefler ile serbest meslek erbabı 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (6) numaralı bendi uyarınca amortisman tabi iktisadi kıymetleri için 2024 takvim yılı ve sonrasında kalan faydalı ömür süresinde düzeltilmiş değerler üzerinden amortisman ayırabilecektir.
- ✚ Düzeltmeye tabi tutulan kıymetlerin geçmiş dönemlere ilişkin amortisman tutarları da düzeltmeye tabi tutulacaktır. Bu amortisman 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

REEL OLMAYAN FİNANSMAN AMORTİSMAN AYRILMAMIŞ TUTAR

- ✚ 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.