

**ENFLASYON  
DÜZELTMESİ  
(VERGİ İÇİN ENFLASYON  
MUHASEBESİ)**

**i. Levent ÜNLÜ**  
Baş Hesap Uzmanı

**TÜRMOB YAYINLARI- 222**  
**ANKARA - 2003**  
Sirküler Rapor Serisi  
Seri No: 2003 - 11

TÜRMOB Adına Sahibi  
**Mehmet TİMUR**

Sorumlu Yazışleri Müdürü  
**Ali E. DOĞANOĞLU**

**Dizgi - Düzenleme**

TÜRMOB  
Basım - Yayın Servisi

Sirküler Rapor kitaplarında yer alan yazılarda ileri sürülen görüşler yalnızca yazarlarına aittir. Yayıncı kuruluş TÜRMOB' u bağlamaz.

## ÖNSÖZ

TÜRMOB olarak büyük önem verdiğimiz konuların başında mesleki eğitim gelmektedir. Mesleki eğitime katkı sağlaması ve uygulamacılara yol göstermesi amacıyla yayınlamaya başladığımız **Sirküler Rapor Serisi** bu amacımıza ulaşmada oldukça önemli bir fonksiyon üstlenmiştir.

Yayınladığımız **Sirküler Rapor Kitapları** meslektaşlarımızın ve stajyerlerimizin büyük takdirini toplayarak, yoğun bir ilgiyle karşılanmıştır. Böylesi geniş bir talebi karşılama uğraşımız devam etmektedir. Meslek mensuplarımızın ve aday meslek mensuplarımızın ihtiyaç duyacakları bilgilere ulaşmayı hedefleyen bu çalışmamızı geliştirerek sürdürmekteyiz.

Sirküler Rapor kitaplarımız bir okuma komisyonu tarafından incelenildikten sonra basılarak sizlerin istifadesine sunulmaktadır.

Siz değerli meslektaşlarımızın ve stajyerlerimizin beğeni ve takdirini toplayacağına inandığımız 2003-11 Seri Numaralı bu kitabı; Baş Hesap Uzmanı İ. Levent ÜNLÜ tarafından hazırlanan **“Enflasyon Düzltmesi (Vergi İçin Enflasyon Muhasebesi)”** isimli eser oluşturuyor. Bu çalışma bir kaynak kılavuz niteliğinde olup konuyu örnekleri ile açıklamaktadır.

Sirküler kitaplarımız, bir plan doğrultusunda hazırlanarak, her ay bir kitap olarak sizlere ulaştırılmaktadır. Kitabın, meslek camiamıza ve uygulamacılara faydalı olmasını diliyorum. Eğitim serimize gösterilen ilgi ve destekten dolayı meslektaşlarımıza ve stajyerlerimize teşekkürlerimi sunarım.

**Nail SANLI**  
**Genel Sekreter**

# İÇİNDEKİLER

ENFLASYON DÜZELTMESİ .....	1
(Vergi İçin Enflasyon Muhasebesi)	

GİRİŞ .....	1
-------------	---

## BİRİNCİ BÖLÜM

ENFLASYONUN FİNANSAL TABLOLAR ÜZERİNDEKİ ETKİSİ VE ÇEŞİTLİ DÜZENLEMELER .....	4
--	---

I.1. ENFLASYONUN FİNANSAL TABLOLAR ÜZERİNDEKİ ETKİSİ .4	
I.1.1. Bilanço .....	4
I.1.2. Gelir Tablosu .....	6
I.1.3. Kar Dağıtım Tablosu .....	7
I.2. ENFLASYON MUHASEBESİNE İLİŞKİN DÜZENLEMELER .....	7
I.2.1. Mevcut Vergi Mevzuatında Yer Alan Düzenlemeler .....	7
I.2.1.a. Enflasyonun Etkisini Gidermeye Yönelik Özel Düzenlemeler .....	8
I.2.1.b. Özü İtibariyle Enflasyonun Etkisini Gidermeye Yönelik Düzenlemeler .....	9
I.2.1.c. Reel Kazancın Vergilenmediği İşlemler .....	9
I.2.2. SPK Mevzuatına Göre Enflasyon Muhasebesi .....	9
I.2.3. BDDK Mevzuatına Göre Enflasyon Muhasebesi .....	13
I.2.4. TMSK Mevzuatına Göre Enflasyon Muhasebesi .....	14
I.2.5. 29 Numaralı Uluslararası Muhasebe Standardı .....	15

**İKİNCİ BÖLÜM**  
**ENFLASYON DÜZELTMESİ . . . . .16**

**II. 1. KANUN TASARISI HAKKINDA GENELBİLGİ . . . . .16**

II.1.1. Vergi Usul Kanunu Hükümlerinde Yapılan Değişiklikler . . . . .	16
II.1.1.a. Emtia Değerlemesi . . . . .	16
II.1.1.b. Enflasyon Düzeltmesi ve Yeniden Değerleme Oranı . . . . .	16
II.1.1.c. Amortisman Ayırma Usulü . . . . .	17
II.1.1.d. VUK'da Kaldırılan Hükümler . . . . .	18
II.1.2. Gelir Vergisi Kanunu Hükümlerinde Yapılan Değişiklikler . . . . .	19
II.1.2.a. Yatırım İndirimi İstisna Tutarının Endekslenmesi . . . . .	19
II.1.2.b. Yıllara Sari İnşaat İşlerinde Gider Dağıtım . . . . .	22
II.1.2.c. GVK'nda Kaldırılan Hükümler . . . . .	23
II.1.3. Kurumlar Vergisi Kanununda Kaldırılan Hükümler . . . . .	24

**II.2. ENFLASYON DÜZELTMESİ . . . . .24**

II.2.1. Kapsam . . . . .	24
II.2.2. Yüksek Enflasyon Dönemi . . . . .	25
II.2.3. Tanımlar . . . . .	27
II.2.3.a. Fiyat Endeksi . . . . .	27
II.2.3.b. Ortalama Fiyat Endeksi . . . . .	28
II.2.3.c. Düzeltme Katsayısı . . . . .	29
II.2.3.d. Ortalama Düzeltme Katsayısı . . . . .	32
II.2.3.e. Enflasyon Düzeltmesi . . . . .	33
II.2.3.f. Enflasyon Fark Hesapları . . . . .	33
II.2.3.g. Enflasyon Düzeltme Hesabı . . . . .	35
II.2.3.h. Parasal Kalemler . . . . .	35
II.2.3.i. Parasal Olmayan Kalemler . . . . .	36
II.2.3.i. Reel Olmayan Finansman Maliyeti . . . . .	38

II.2.3.j. Toplaştırılmış Yöntemler . . . . .	39
II.2.3.k. Hareketli Ağırlıklı Ortalama Düzeltme Katsayısı . . . . .	40
II.2.3.l. Taşıma . . . . .	40
II.2.3.m. Taşıma Katsayısı . . . . .	40
II.2.3.n. Net Parasal Pozisyon . . . . .	41
II.2.4. Düzeltme İşleminde Esas Alınacak Tarihler . . . . .	41
II.2.5. Düzeltme İşleminde Esas Alınacak Tutarlar . . . . .	43
II.2.6. Yıllara Sari İnşaat ve Onarım İşlerinde Kazanç Tespiti . . . . .	45
II.2.7. Amortisman ve İtfa Paylarının Hesaplanacağı Tutarlar . . . . .	45
II.2.8. Birikmiş Amortismanlar . . . . .	46
II.2.9. Geçmiş Yıl Kâr ve Zararları . . . . .	46
II.2.10. Pasif Kalemlere Ait Enflasyon Fark Hesap Tutarlarının Çekilişi . . . . .	46
II.2.11. KKEG ve İstisnalar . . . . .	47
II.2.12. Düzeltmeye Tabi Tutulan Kalemlerin Elden Çıkarılması . . . . .	47
II.2.13. İzleyen Dönemlerde Düzeltilmiş Tutarlar . . . . .	47
II.2.14. Yeniden Değerleme Oranı . . . . .	47
<b>II.3. DÖNEMBAŞI (01.01.2004) BİLANÇOSUNUN DÜZELTİLMESİ . . .</b>	<b>48</b>
II.3.1. Reel Olmayan Finansman Giderinin Ayrıştırılması . . . . .	48
II.3.1.a. Beş Hesap Dönemi İçinde Aktife Girenlerde . . . . .	48
II.3.1.b. Beş Hesap Döneminden Önce Aktife Girenlerde . . . . .	48
II.3.2. Özsermaye Kalemlerinin Fonlardan Ayrıştırılması . . . . .	48
II.3.3. Düzeltme Sonrası Aktif ve Pasif Arasındaki Fark . . . . .	49
II.3.4. SPK ve BDDK'ya Göre Enflasyon Muhasebesi Uygulayanlar . . . . .	49
II.3.5. Özel Hesap Dönemleri . . . . .	49
<b>SONUÇ . . . . .</b>	<b>50</b>

**EKLER**

EK 1- Vergi Usul Kanunu, Gelir Vergisi Kanunu Ve Kurumlar Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Tasarısı . . . . .	51
EK 2- Fiyat Endeksi . . . . .	67
KAYNAKÇA . . . . .	66
Tablo 1: Parasal Olmayan Kalemler . . . . .	37

## **ENFLASYON DÜZELTMESİ (VERGİ İÇİN ENFLASYON MUHASEBESİ)**

### **GİRİŞ**

Yirmi yılı aşkın bir süredir birlikte yaşamaya alıştığımız enflasyon, uluslararası ölçülere vurulduğunda hiper enflasyon nitelemesini hak edecek büyüklüktedir. Ekonomik ve sosyal hayatın çeşitli yönlerini olumsuz olarak etkileyen enflasyon tabi ki şirketleri de etki alanı dışında bırakmamıştır. Özellikle borsanın canlılık kazanması ile birlikte hisseleri borsada işlem gören şirketlerin finansal tabloları ve raporları, mevcut ve potansiyel yatırımcıların kararlarını alırken başvurdukları en önemli kaynak olmuşlardır. Oysa yaşanan yüksek enflasyon bu tablo ve raporların şirketlerin gerçek durumunu yansıtmamasını engellemekte, kullanıcıların çarpıtılmış bir resimle karşı karşıya kalmalarına yol açmaktadır. Lunaparklardaki sihirli aynaların karşısındaki kişilerin görüntülerini çarpıtması eğlenceli olabilir; ama enflasyonun finansal tabloları çarpıtması bir yığın olumsuz sonuçta yol açıp, rasyonel yatırım kararlarının alınmasını güçleştirir belki de imkansızlaştırır.

O halde enflasyonun finansal tablo ve raporlar üzerindeki bu çarpıtıcı etkisini giderecek bazı önlemlerin alınması gerekir. Hem yatırımcıların sağlıklı kararlar alabilmeleri hem de fiktif kazançlar üzerinden gereksiz vergiler yüzünden şirket özsermayesinin aşınmaması için enflasyon muhasebesi yöntemlerine başvurmak zorunludur.

Enflasyonun bozucu etkisini gidermek üzere çeşitli yöntemler geliştirilmiştir. Bu yöntemlerden iki tanesi genel fiyat düzeyi yöntemi ile cari değerleri esas alan yöntemdir.



"Cari değerleri esas alan yöntemde finansal tablolarda yer alan kalemler cari değerleri ile gösterilmektedir. Bunun için de ya maliyet değeri ile gösterilen değerler özel fiyat endeksleri ile dztilerek cari değerlerine ulaştırılmakta veya özel kataloglardan temin edilen kesin cari değerlere göre dztilmektedir. Paranın satın alma gücüne göre tüm kalemlerin dztilmesini öneren genel fiyat düzeyi muhasebesinde ise, finansal tablolarda yer alan kalemlerden her bir kalemin ayrı ayrı fiyatlarındaki değişme izlenmeyip, ekonominin tümü için saptanan uygun fiyat endeksi kullanılmak suretiyle kalemler dztilmekte ve aynı satın alma gücüne sahip para birimi ile ifadeleri sağlanmaktadır.<sup>1</sup>"

Ülkemizde bir çok kurumca önerilen enflasyon muhasebesi yöntemi genel fiyat düzeyi muhasebesidir. Bu yöntemin uygulanması zor değildir. Çünkü geleneksel muhasebe ilkelerine dayanmaktadır. Amacı zsermayenin satın alma gücünü korumak olduğu için yöntemin başarılı olup olmadığı bu amaca ulaşma derecesine bakılarak kararlaştırılabilir. Yöntemin uygulanışında tarihi maliyetlerden yola çıkılıp, genel fiyat düzeyine göre katsayılar kullanılarak finansal tabloların düzenlendiği tarihteki para birimine göre dztilmelerine olanak sağlanmaktadır. Kullanılan endeksler genel fiyat hareketlerini yansıtan, objektif değerler olduğundan genel fiyat düzeyi yönteminin de objektif olduğu söylenebilir.

Ancak genel fiyat düzeyi yönteminden elde edilen yararların ek maliyetleri karşılamadığını, karşıklığa yol açacağını, kullanıcıların yanlış anlayacağını, tarihi maliyetler yönteminin tüm eksikliklerini taşıdığını söyleyip bu yöntemin dezavantajlarını sıralayanlar vardır. Bunlara göre, bu yöntemin uygulanması sonucu parasal kalemler-

---

1 Akdoğan, N., Tenker, N., Finansal Tablolar ve Mali Analiz Teknikleri, Ankara, 1998, s. 688.

den kaynaklanan satın alma kazancı yanlıcıdır başarılı bir yöneti-  
me illa ki işaret etmez veya kar dağıtımı, tesis genişletme veya di-  
ğer amaçlar için fon sağlamaz. Enflasyonun tüm iş kollarına ve var-  
lık ve maliyet türlerine eşit olarak etki ettiğini kabul eder ki bu da  
gerçek değildir. Genel fiyat düzeyi yöntemine en büyük itiraz bu  
yöntemin **ne olmadığını** vurgulayarak yapılmıştır Genel fiyat dü-  
zeyi muhasebesi bu günkü değer, net gerçekleşebilir değer veya ca-  
ri değer muhasebesi değildir ve kullanımına en büyük itirazlar buna  
dayandırılır<sup>2</sup>

---

2 Kieso, E.D., Weygant J.J., Intermediate Accounting, 9th edition, John Wi-  
ley&Sons, 1998, s.1376,1377

## BİRİNCİ BÖLÜM

### ENFLASYONUN FİNANSAL TABLOLAR ÜZERİNDEKİ ETKİSİ VE ÇEŞİTLİ DÜZENLEMELER

#### I.1. ENFLASYONUN FİNANSAL TABLOLAR ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

Finansal raporlama elde rapor olsun diye yapılmaz. Yatırımcı ve kredi verenlerin kararlarını alabilmelerinde şirket ortak ve yöneticilerinin durumlarını ve geleceklerini görebilmelerinde onlara yardımcı olmak üzere hazırlanırlar Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) tarafından hazırlanan (taslak) Türkiye Muhasebe Standardı-1'in altıncı maddesine göre finansal tablolar işletmelerin finansal durumunu ve işlemlerini yansıtır. Genel amaçlı finansal tabloların amacı işletmenin finansal durumu, faaliyet sonuçları ve nakit akışı hakkında bilgi vererek, bu bilgileri tüm finansal tablo kullanıcılarına sunmaktır. Finansal tablolar ayrıca yönetimin emrine verilen kaynakların nasıl ve ne etkinlikte kullandığını da gösterir

##### I.1.1. Bilanço

Finansal tabloların en önemlisi bilançodur. Bilançoya bakıldığında şirketin bilanço tarihinde sahip olduğu varlıklar ile bu varlıkların sağlandığı kaynaklar görülür. Bilançonun şirketin belirli bir tarihteki durumunu göstermesi nedeniyle, daha çok İngilizce konuşulan ülkelerde olmak üzere son yıllarda finansal durum tablosu terimi bilanço yerine kullanılmaktadır. Çift taraflı hesap sisteminin bir sonucu olarak bilançonun aktif pasifine eşittir. Belirli ilkelere uygun düzenlenmiş bir bilançonun kısaca incelenmesi ile şirketin varlıklarının ne kadarının öz ne kadarının yabancı kaynaklardan karşılandığı

görülebılır. Bu da göstermektedir ki bilanço çok yararlı bir finansal tablodur.

Bilançonun bilgi verme görevini sunabilmesi bilançoda yer alan bilgilerin uyumlu, anlaşılabilir, güvenilir, tam, tarafsız ve karşılaştırılabilir olması ile olanaklıdır Oysa fiyatların yükseldiği enflasyon dönemlerinde, bilançoda yer alan veriler gerçeği yansıtmaktan uzaktır Bilançonun gerek varlık yapısı gerekse kaynak yapısı enflasyondan değişik şekillerde etkilenmektedir. Bu nedenle, fiyat hareketlerinin bilanço kalemleri üzerindeki etkisinin iyi analiz edilip, gerekli düzeltmelerin yapılması ve daha sonra bu bilgilerin kullanılması zorunludur.<sup>3</sup>

Enflasyonun olumsuz etkisini gidermek üzere vergi mevzuatımıza konulan bir çok düzenleme özellikle bilançonun varlık tarafını düzeltmektedir. Oysa kaynaklar tarafında yer alan sermaye hesabının da enflasyona göre düzeltilmesi gerekir. Aşağıda verilen örnek konuyu daha iyi anlamamızı sağlayacaktır

Örnek: Ocak 2002 ayında 100 milyar TL nakdi sermaye ile bir işletme kurulmuştur. Sermayenin 50 milyar TL lik kısmı ile emtia ve 50 milyar TL lik kısmı ile de döviz alındığını kabul edelim. 2002 yılında enflasyonun %60, Aralık 2002 ayında emtianın rayiç bedelinin 80 milyar TL ve dövizin 75 milyar TL olduğunu varsayalım. Mevcut mevzuata göre işletme, döviz değerlemesi nedeniyle 25 milyar TL kazanç elde etmiş gibi olacak ve bunun üzerinden vergi ödemek zorunda kalacaktır. Eğer enflasyon düzeltilmesi uygulanırsa, düzeltme işlemi sonucu işletmenin bilançosu ise aşağıdaki gibi olacaktır.

---

3 Akdoğan, N., a.g.e., s.591.

### X İşletmesi 31.12.2002 Tarihli Bilançosu

Döviz	75.000.000.000	Sermaye	160.000.000.000
Emtia	80.000.000.000		
Zarar	5.000.000.000		
<b>Toplam</b>	<b>160.000.000.000</b>	<b>Toplam</b>	<b>160.000.000.000</b>

Enflasyon düzeltmesi sonrası işletme elde etmediği bir kazançtan dolayı vergi ödemek zorunda kalmayacak ve bilanço kullanıcılarına daha doğru bilgi sunabilecektir.

#### I.1.2. Gelir Tablosu

Finansal tabloları kullananların bilançodan sonra baktığı gelir tablosu, işletmenin belli bir dönemde elde ettiği tüm gelirler ile aynı dönemde katlandığı bütün maliyet ve giderleri ve bunların sonucunda işletmenin elde ettiği dönem net karını veya dönem net zararını kapsar. Gelir tablosu şirketin bir dönem faaliyetini tüm gelişmeleri ve kazanç gücünü yansıttığı için finansal başarısının bir karnesi gibidir. Ortakların ve diğer kişilerin özellikle bilgilenmek istediği kar konusunda bilançoya göre daha ayrıntılı bir rapor özelliğinde olduğu için günümüzde gelir tablosuna verilen önem bilanço ile yarışmaktadır. Kar analizine olanak tanıyarak şirket yöneticilerinin kararlarına yol göstermekte, öte yandan şirket yöneticilerinin etkinlik derecesini saptamaya da yaramaktadır. Mevcut ve potansiyel yatırımcılar sermaye verimini hesaplarken, kazanma gücünü değerlendirirken ve yöneticilere not verirken; kredi veren veya vermeyi düşünen finans kurumları şirketin gelir ve gider durumunu görüp, şirketin mali gücünü ölçerken gelir tablosunu kullanırlar.

Enflasyonun gelir tablosu kalemleri üzerindeki etkisini bir örnekle daha iyi açıklamamız mümkündür. Bilanço örneğinde verdiğimiz işletmenin Ocak 2002 ayında aldığı emtiayı Aralık 2002 ayında 90 milyar TL ye sattığını varsayalım. Mevcut vergi mevzuatına göre işletme emtia satışından 40 milyar TL kazanç elde etmiş **gibi** olacak ve bunun vergisini ödemek zorunda kalacaktır. Oysa enflasyon düzeltilmesinde satılan malın maliyeti enflasyona göre düzeltileceği için reel kazanç üzerinden vergileme yapılacaktır.

### **I.1.3. Kar Dağıtım Tablosu**

Kar dağıtım tablosu ise şirketin dönem karının dağıtım biçimini gösterir. Yasal yükümlülüklerin, şirket ana sözleşmesinin ve genel kurul kararlarının sonucu dönem karının dağıtım esaslarını gösterir. Karın paylaşımı hakkında ortaklara ve ilgilienlere bilgi verdiği için önemlidir. Özellikle sermaye şirketlerinde dönem karından, ödenecek vergilerin ve yasal yedeklerin düşülmesi ile ortaklara hisse başına dağıtılacak kar payını hesaplamak üzere düzenlenirler.

Enflasyon ortamında enflasyon düzeltilmesi yapılmadan düzenlenecek mali tablolara göre kar olduğundan fazla görülebilecektir. Bu durumda işletme yüksek vergi ödemek zorunda kalmayacak, aynı zamanda ortaklara yüksek kar payı dağıtarak işletme kaynaklarının hızla erimesine de neden olabilecektir.

## **I.2. ENFLASYON MUHASEBESİNE İLİŞKİN DÜZENLEMELER**

### **I.2.1. Mevcut Vergi Mevzuatında Yer Alan Düzenlemeler**

Ülkemizde enflasyonun şirket özsermayelerini eritmeye varacak ölçüde fiktif karların vergilendirilmesine yol açması üzerine, vergi idaresi çeşitli önlemlerle peyder pey bu sorunu aşmaya çalışmışsa

da yapılanlar sadece kısmen fiktif karın oluşmasını ve vegilendirilmesini önlemiş ama yatırımcılar ve kredi verenler için çok önemli olan finansal tabloların enflasyon tarafından çarpılması sonucunu engelleyememiştir. Vergi idaresi tarafından vergi mevzuatına bu sorunu aşmak üzere konulan tedbirler izleyen bölümde ele alınmıştır.

#### **I.2.1.a. Enflasyonun Etkisini Gidermeye Yönelik Özel Düzenlemeler**

- Yeniden değerlendirme (VUK mükerrer madde 298),
- Gelir vergisi mükelleflerinin ticari kazaçlarının tespitinde maliyet bedeli artırımı (GVK madde 38 üçüncü fıkrası),
- Altın alım-satım ve imali ile iştigal eden mükelleflerde maliyet bedeli revizesi (GVK madde 38 dördüncü fıkrası)
- LİFO veya yeniden değerlendirme yapanlarda finansman kısıtlaması (GVK madde 41 sekizinci bend, KVK madde 15 onüçüncü bend),
- Gelir vergisi mükellefleri için irat sayılmayan haller (GVK madde 76),
- Yatırım indiriminde endeksleme uygulaması (GVK ek madde 4),
- Zirai işletme hesabı esasında maliyet bedeli artırımı (GVK madde 57).
- Safi değer artışının tespitinde dikkate alınması gereken maliyet (GVK geçici madde 56/F),

### **I.2.1.b. Özü İtibariyle Enflasyonun Etkisini Gidermeye Yönelik Düzenlemeler**

- Stok değerleme yöntemi olarak LİFO (VUK madde 274),
- Azalan bakiyeler usulüyle amortisman (VUK mükerrer madde 315),
- Sabit kıymet yenileme fonu (VUK madde 328).

### **I.2.1.c. Reel Kazancın Vergilenmediği İşlemler**

- Tam mükellefiyete tabi kurumların iştirak hisselerinin veya gayrimenkullerinin satışından doğan kazancın, satışın yapıldığı yılda kurum sermayesine ilave edilen kısmına getirilen istisna (KVK geçici madde 28),
- Bankaların veya bu bankalara doğrudan veya dolaylı olarak iştiraki bulunan tam mükellef sermaye şirketlerinin aktifinde kayıtlı olan gayrimenkuller ve iştirak hisselerinin satışından doğan kazançların satışın yapıldığı yılda banka sermayesine ilave edilen kısmı kurumlar vergisinden müstesnadır (KVK geçici madde 29).

### **I.2.2. SPK Mevzuatına Göre Enflasyon Muhasebesi**

Enflasyonun olumsuz etkilerini gidermek üzere SPK tarafından "Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Mali Tabloların Düzeltilmesine İlişkin İlke ve Kurallar Hakkında Tebliğ (Seri: XI, No: 20)" 28 Kasım 2001 tarih ve 24597 sayılı resmi gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. SPK bu Tebliğ'de "menkul kıymetlerini halka arz etmiş veya arz etmiş sayılan anonim ortaklıklar, aracı kurumlar ve yatırım ortaklıkları ile bunların bağlı ortaklıklarının yüksek enflasyon



dönemlerinde, ara mali tablolar dahil mali tablolarını hazırlarken uyacakları ilke ve kuralları belirtmektedir."

Bu Tebliğ 38 maddeden ve üç ekten oluşmaktadır. Eklerden birincisi "parasal ile parasal kalemlere benzer şekilde işleme tabi tutulan parasal olmayan aktif kalemler ve parasal pasif kalemler" listesidir. İkinci ek, "net parasal pozisyon kar-zarar tablosu" dur. Üçüncü ek ise düzeltme katsayısını hesaplamada kullanılacak fiyat endekleridir.

Tebliğde yüksek enflasyon döneminin ne zaman başlayacağı 4. maddede belirtilmiştir. Bu hükme göre yüksek enflasyon "yıllık bilanço tarihindeki fiyat endeksi rakamının, ilgili hesap dönemi dahil önceki üçüncü hesap döneminin bilanço tarihindeki fiyat endeksi rakamının, hesap döneminin başına göre %10 veya daha fazla bir oranda artması halinde, içinde bulunulan hesap döneminde yüksek enflasyon dönemi başlar. Belirtilen bu süreden daha kısa bir sürede fiyat endeksi rakamının iki katına ulaşması halinde de yüksek enflasyon dönemi başlar.

Tebliğin 4. maddesinde ayrıca, cari dönem mali tablo ve raporlarının anılan tebliğ uyarınca hazırlanması için önceki dönem mali tablolarının da düzeltme işlemine tabi tutulmasının gerektiği de belirtilmiştir.

Tebliğin 5. maddesinde parasal ve parasal olmayan kalemler belirtilmiş ve parasal olmayan kalemler içinde yer alan, ancak cari değerleri ile değerlendirilen yabancı para, kıymetli madenler, hisse senetleri ve menkul kıymetler gibi kalemler ile getirileri veya anaparaları enflasyona endekslenmiş olan varlık ve yükümlülüklerin parasal kar veya zararın hesaplanmasında parasal kalemler gibi işleme tabi tutulacakları da hüküm altına alınmıştır

Bu Tebliğ UMS-29'un ilkemize uyarlanmış şeklidir. Bu Tebliğ ile UMS-29'da yer alanlar dışında, UMS'lerle uyumlaştırmak üzere, vadeli alım-satımlar ile amortisman ilke ve kurallarında da ilave düzenlemeler yapılmıştır

SPK anılan Tebliğe ilave olarak aşağıdaki düzenlemeleri yayımlamıştır:

Gerek mali sektörden gerekse reel sektörden gelen talepler ve vergi mevzuatı açısından ülke genelinde enflasyon muhasebesi uygulamasına geçileceği yönündeki beyanlar dikkate alınarak, söz konusu düzenlemenin tüm ülke genelinde aynı zamanda başlatılmasını teminen; Tebliğ uygulaması 01.01.2003 tarihinden sonra sona eren yıllık ve bundan sonra gelen ilk ara mali tablolardan geçerli olmak üzere ertelenmiştir.

Buna göre, Tebliğ; hesap dönemi takvim yılı olan işletmeler için 31.12.2003 tarihinden itibaren, özel hesap dönemi olan şirketler için ise 2003 yılı içerisinde sona erecek ilk yıllık mali tablolardan başlamak üzere yürürlüğe girecektir. Ancak, dileyen işletmelerin bundan önce uygulamaya başlaması da mümkündür.

Tebliğ'in 27'nci maddesinde mali tabloların enflasyona göre düzeltilmesinde 1976 yılı esas alınarak belirlenen endekslerden üretilecek düzeltme katsayılarının kullanılması öngörülmüştür

Ancak, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK) tarafından, "Muhasebe Uygulama Yönetmeliği" ve muhasebe standartlarına ilişkin 18 tebliğ 22.06.2002 tarih ve Mükerrer 24793 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış, bunlardan "Mali Tabloların Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Düzenlenmesine İlişkin Muhase-

be Standardı" (14 SayılıTebliğ<sup>4</sup>) 01.07.2002 tarihinde yürürlüğe girmiş olup, halen uygulanmakta olan söz konusu 14 Sayılı Tebliğ'de mali tabloların düzeltilmesinde kullanılacak düzeltme katsayılarının hesaplanmasında 1970 yılı esas alınmaktadır

Bu itibarla, bankacılık mevzuatı kapsamında mali tablolarını enflasyona göre düzeltmekte olan işletmeler 1970 yılı baz alınarak hesaplanan endekslere göre düzeltme yapmakta olup; bankacılık mevzuatına tabi bir işletmenin bağlı ortaklığı veya iştiraki durumunda olan işletmelerin aynı zamanda sermaye piyasası mevzuatı açısından da mali tablolarını enflasyona göre düzeltme zorunluluğu bulunması durumunda, düzeltme işleminin farklı endeks rakamlarına göre yeniden yapılması ve sonuçta iki ayrı düzeltilmiş mali tablonun düzenlenmesi söz konusu olacaktır.Buna göre, yukarıda yer verilen durumdaki işletmeler için ek bir maliyetin doğmasını önlemek ve enflasyona göre düzeltilmiş mali tabloların ülke içerisinde karşılaştırılabilirliğini sağlamak üzere, Sermaye Piyasası Kurulu; enflasyona göre düzeltme işleminde kullanılacak endekslerin hesaplanmasında BDDK düzenlemesine uyumlu olarak 1970 yılının esas alınmasını sağlamaya ve Tebliğ'in muhtelif madde ve eklerinde bazı teknik ifadelerin değiştirilmesine yönelik olarak hazırlanan "Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Mali Tabloların Düzeltilmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ"i kabul etmiş; Tebliğ'in yayımı tarihinde yürürlüğe girmesi öngörülmüştür.

---

4 Bu Tebliğ 31 Aralık 2002 tarih ve 24980 sayılı Resmi Gazete'de tekrar yayımlanmıştır.

### **I.2.3. BDDK Mevzuatına Göre Enflasyon Muhasebesi**

Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK) tarafından 31 Aralık 2002 tarih ve 24980 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Muhasebe Uygulama Yönetmeliğine İlişkin 14 Sayılı Tebliğ "Mali Tabloların Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Düzenlenmesine İlişkin Muhasebe Standardıdır."

Standardın 2. maddesine göre "Bankalar ile Konsolide Mali Tabloların Düzenlenmesi, Bağlı Ortaklıkların, Birlikte Kontrol Edilen Ortaklıkların ve İştiraklerin Muhasebeleştirilmesi Standardı kapsamında tam konsolidasyon, oransal konsolidasyon veya özsermaye yöntemine göre ana ortaklık banka nezdinde konsolide edilen ortaklıklar, yüksek enflasyon dönemlerinde konsolide ve konsolide olmayan mali tablolarını bu Tebliğe göre hazırlar."

Standardın 5. maddesinde yüksek enflasyon döneminin ne zaman başlaması gerektiğine yönelik düzenlemeye yer verilmiştir. Bu maddeye göre ekonomide, aşağıda belirtilen özelliklerin bulunması halinde yüksek enflasyonun varlığı kabul edilir ve mali tablolar bu Tebliğ hükümleri çerçevesinde düzeltme işlemine tabi tutulur:

- a) Nüfusun çoğunluğunun, değer kaybından korunmak amacıyla parasal servetlerini parasal olmayan veya değeri Türk Lirasına göre daha istikrarlı olan yabancı para varlıklarda tutmaları,
- b) Nüfusun çoğunluğunun alacak ve borçlarını Türk Lirası yerine değeri nispeten daha istikrarlı yabancı para ile belirlemeleri,
- c) Kısa vadeli işlemlerde dahi, satın alma gücündeki kayıpları karşılamak için fiyatların vade farkı konularak belirlenmesi,
- d) Faiz oranlarının, ücretlerin ve fiyatların, genel fiyat endekslerine bağlanması,

e) Devlet İstatistik Enstitüsü verilerine göre son üç yıllık kümülatif enflasyon oranının yüzde yüze yaklaşması ya da bu oranı geçmesi.

Bu maddenin "e" bendi objektif kriter içerir. Diğerleri subjektif kriterlerdir ve bir kurum tarafından belirlenmesi gerekmektedir.

#### **1.2.4. TMSK Mevzuatına Göre Enflasyon Muhasebesi**

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu'nun 2 numaralı standart tasarısı "Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Finansal Raporlamadır" Bu standarda göre: yüksek enflasyonlu dönemlerde Türk Lirası birimine göre sunulan faaliyet sonuçları ve finansal durumun bir anlam taşımayacağı, liranın satın alma gücünde meydana gelen azalışlar, farklı tarihlerde ortaya çıkan işlem ve olayların karşılaştırılmasını önleyeceği ve sonuçların yanıltıcı olacağı göz önünde tutularak finansal tabloların, dönem sonundaki liranın satınalma gücüne göre düzeltilmesi sağlanır.

Standart tasarısının 3. maddesinde yüksek enflasyon dönemi tanımlanmıştır. Buna göre:

a- Nüfusun çoğunluğunun, servetini parasal olmayan varlık edinecek veya yabancı para birimli yatırım araçlarına yatırım yaparak değerlemesi, elde türk lirası nakit bulundurmuyarak satın alma gücünün korunabilmesi için eldeki nakit, süratle parasal olmayan yatırımlara-yöneltmesi,

b- Nüfusun çoğunluğunun parayla ilgili işlemleri, istikrarlı gördüğü yabancı para birimleri ile yapması ve fiyatların yabancı para birimine göre belirlenmesi,

c- Vadeli yapılan satış ve satın almalarda;Vade süresi kısa olsa bile vade süresi içinde paranın satınalma gücünde beklenen kayıpların dikkate alınarak fiyatların vade farkı konarak saptanması,

d- Fiyatların, ücretlerin ve faiz oranlarının fiyat endeksine bağlanmış olması,

e- Son üç yıllık kümülatif enflasyon oranının % 100'e yakın ya da bu oranın üstünde oluşması,

f- Yüksek enflasyon olduğunun belirtisi olan diğer göstergelerin varlığı.

Bu maddenin de "e" bendi objektif kriter taşımaktadır. Diğerleri subjektif kriterlerdir ve bir idarenin yüksek enflasyon dönemini başlatması gerekir.

#### **I.2.5. 29 Numaralı Uluslararası Muhasebe Standardı**

29 Numaralı Uluslararası Muhasebe Standardı "Hiperenflasyonlu Ekonomilerde Mali Raporlamadır." Bu standardın 4. maddesinde, "Aynı hiperenflasyonlu ekonominin para birimi ile rapor hazırlayan **tüm** işletmelerin, bu standardı aynı tarihten itibaren uygulamaları daha iyi olur." hükmü yer almaktadır. Bu standarda göre yüksek enflasyon yaşanan ekonomideki bütün işletmelerin enflasyon muhasebesini aynı zamanda uygulamaları gerekmektedir.

Bu standardın 3. maddesinde hiperenflasyon tanımlanmıştır Bu tanım hemen hemen BDDK ve TMSK tarafından yapılan tanımlar ile aynıdır

## **İKİNCİ BÖLÜM**

### **ENFLASYON DÜZELTMESİ**

#### **II.1. KANUN TASARISI HAKKINDA GENEL BİLGİ**

Enflasyon Düzeltmesini de içeren Vergi Usul Kanunu, Gelir Vergisi Kanunu Ve Kurumlar Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Tasarısı hazırlanmıştır. Bu tasarı 12 maddeden oluşmaktadır. İlk 6 madde Vergi Usul Kanunu'nda yapılması gereken değişikliklere aittir. 7, 8 ve 9. maddeler ise Gelir Vergisi Kanunu'nda yapılacak değişikliklere ilişkindir. 10. madde kaldırılacak, 11. madde yürürlük ve 12. madde yürütmeye yönelik düzenlemeleri içermektedir. Bu çalışmanın izleyen bölümünde tasarıya yönelik ayrıntılara yer verilmiştir.

##### **II.1.1. Vergi Usul Kanunu Hükümlerinde Yapılan Değişiklikler**

###### **II.1.1.a. Emtia Değerlemesi**

Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) 274. maddesi emtia değerlemesine yöneliktir. Bu maddede mükelleflerin, satın aldıkları veya imal ettikleri emtianın maliyet bedelini son giren ilk çıkar (LİFO) yöntemini uygulamak suretiyle de tespit edebilecekleri hükmü vardır. Bu hüküm tasarı ile işlevini kaybedeceği düşüncesiyle kaldırılmaktadır.

###### **II.1.1.b. Enflasyon Düzeltmesi ve Yeniden Değerleme Oranı**

Tasarının 2. maddesi ile VUK'nun mükerrer 298. maddesi değiştirilmektedir. Bu maddenin yeni başlığı "Enflasyon Düzeltmesi ve Yeniden Değerleme Oranı" olmaktadır. İki fıkradan oluşan VUK'nun mük.298. maddesinin A fıkrası enflasyon düzeltmesi, B fıkrası yeniden değerlendirme oranının tespiti ile ilgilidir.

A fıkrasında yer alan enflasyon düzeltmesi izleyen kısımda ayrıntısı ile irdelenmiştir.

Yeniden değerlendirme müessesesi, enflasyon düzeltmesi ile birlikte gerek kalmadığı için yürürlükten kaldırılmaktadır Ancak, bir çok kanunda yeniden değerlendirme oranına atıf yapılması sebebiyle, oranın tespitine yönelik düzenleme kaldırılmamaktadır

### **II.1.1.c. Amortisman Ayırma Usulü**

#### **Faydalı ömüre göre amortisman:**

Tasarının 4. maddesi ile amortisman uygulamasında faydalı ömür uygulaması getirilmektedir VUK'nun 315. maddesi hükmü şu şekilde değiştirilmektedir: "Mükellefler amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini Maliye Bakanlığı'nın tespit ve ilan edeceği oranlar üzerinden itfa ederler. İlan edilecek oranların tespitinde iktisadi kıymetlerin faydalı ömürleri dikkate alınır" Mevcut kanunda yer alan iktisadi kıymetin 5 yılda itfa edilmesi hükmü yerine yıpranma payının daha sağlıklı yansıtılabilmesi için kullanıma bağlı olarak faydalı ömürü doğrultusunda amortisman ayrılması esası getirilmektedir

#### **Amortisman Ayrılacak Tutarın Hesaplanması:**

Vergi Usul Kanununun mükerrer 315. maddesinin ikinci fıkrasının 1 numaralı bendine aşağıdaki hüküm eklenmiş ve 2 numaralı bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"Enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde, enflasyon düzeltmesi yapan mükellefler, üzerinden amortisman ayrılacak değeri, amortismanına tabi iktisadi kıymetin düzeltmeye tabi tutulmuş değerinden daha evvel ayrılmış olan amortismanların toplamının taşınmış değerlerini indirmek suretiyle tespit ederler."



"2. Bu usulde uygulanacak amortisman oranı normal amortisman oranının iki katıdır"

#### Kıst Amortisman Uygulaması:

Vergi Usul Kanununun 320. maddesinin birinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve ikinci fıkrası yürürlükten kaldırılmıştır

"Amortisman tabi iktisadi kıymetlerin aktife girdiği hesap dönemi için ay kesri tam ay sayılmak suretiyle kalan ay süresi kadar amortisman ayrılır"

Yapılan düzenleme ile faydalı ömür esası getirilmekte olduğundan kıst amortisman uygulaması öngörülmektedir

#### 31.12.2003 Tarihinden Önce Aktife Girenlerde Amortisman:

Tasarının 6. maddesi ile getirilen geçici madde 26' da 31.12.2003 tarihinden önce aktife giren iktisadi kıymetlerin mevcut mevzuata göre amortisman ayrılmasına devam olunur hükmü konulmuştur.

#### **II.1.1.d. VUK'da Kaldırılan Hükümler**

Tasarının 11. maddesinin birinci fıkrası ile VUK'nun 280. maddesinin son fıkrası hükmü kaldırılmaktadır Kaldırılan madde elektrik üretimi, iletimi, dağıtımı ve ticareti yapan işletmelerle, bazı yatırımları yap-işlet-devret modeli çerçevesinde yapan işletmelerin sermaye olarak koydukları yabancı para kur farklarının vergi dışı kalması ile ilgilidir.

Tasarının anılan madde hükmü ile ayrıca VUK'nun 319. madde hükmü de kaldırılmaktadır Bu madde amortisman uygulamasında oran tespitine yöneliktir.

## **II.1.2. Gelir Vergisi Kanunu Hükümlerinde Yapılan Değişiklikler**

### **II.1.2.a. Yatırım İndirimi İstisna Tutarının Endekslenmesi**

Gelir Vergisi Kanununun 19. maddesinin 2 ve 3 numaralı fıkraları aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

"2. Yatırım indirimi istisnası uygulamasına, istisnaya konu iktisadi kıymete ilişkin harcamaların yapıldığı yılda başlanır ve indirilecek tutara ulaşıncaya kadar devam olunur.

Yatırım harcamalarının yapıldığı yıla ilişkin vergi matrahının tespitinde, kazancın yetersiz olması nedeniyle dikkate alınamayan istisna tutarı, izleyen dönemlerde, bu dönemlerde Devlet İstatistik Enstitüsünün Toptan Eşya Fiyatları Genel Endeksinde meydana gelen artış oranında artırılarak dikkate alınır

3. Enflasyon düzeltmesi uygulanan dönemlerde, yatırım indirimi istisnası tutarının hesaplanmasında amortisman tabi iktisadi kıymetin aktife alındığı hesap dönemi sonundaki düzeltilmiş değeri esas alınır.

Ancak iktisadi kıymetin aktife alındığı hesap döneminden önceki hesap dönemlerinde gerçekleşen harcamalar, gerçekleştirildikleri dönem sonundaki düzeltilmiş değerleri ile dikkate alınır. İzleyen dönemlerde enflasyon düzeltmesi nedeniyle bu harcamalardan kaynaklanan farklar üzerinden yatırım indirimi istisnası hesaplanmaz."

Kıt kaynakların etkin ve verimli kullanılmasını sağlamak ve yatırım hacmini selektif olarak artırmak için yatırımların teşviki önemlidir. Bu amaçla kullanılan teşvik araçlarının başında yatırım indirimi gelmektedir.<sup>5</sup>

---

5 Gerekçe

Gelir Vergisi Kanunu'ndaki düzenleme itibariyle, yatırım indirimi uygulaması harcama esaslıdır Yatırım indirimine, yatırım konusunu teşkil eden aktif değerlere ilişkin harcamaların yapıldığı takvim yılından itibaren başlanmakta ve indirimden faydalanacak miktara ulaşmaya kadar devam olunmaktadır Buna göre cari yılda yapılan yatırım harcamaları nedeniyle bu harcamaların belirli bir oranı şeklinde hak kazanılan yatırım indirimi tutarı cari yılda oluşan karın ye tersizliği nedeniyle tamamen kullanılamaz ise, takip eden yılların karlarından tenzil edilmek üzere devretmektedir.

Enflasyonist ortamda harcamanın yapıldığı tarih ile fiilen indirilebildiği tarihin farklı olması nedeniyle yatırım indiriminin reel etkisi önemli ölçüde kaybolmakta ve böylece yatırım indirimi tutarlarının teşvik etkisi giderek azalmaktadır.

Yatırım indiriminin etkisini azaltan bu durum, mevcut düzenlemede endeksleme müessesesi ile kısmen giderilmeye çalışılmışsa da; enflasyon düzeltmesi sistematığı içinde, endekslemenin terk edilerek harcamaların ve yararlanılan indirimlerin enflasyon düzeltmesine tabi tutulacağı bir düzenlemeye gidilmektedir.

Düzenleme itibariyle; yatırım indirimine konu iktisadi kıymete ilişkin harcamaların yapıldığı yılda başlanarak indirilecek tutara ulaşmaya kadar devam olunacaktır Yatırım harcamalarının yapıldığı yıl ile ilişkin vergi matrahının tespitinde, kazancın yetersiz olması nedeniyle dikkate alınamayan istisna tutarı yatırımların teşvik etkisini sürdürmesi için izleyen dönemlerde Devlet İstatistik Enstitüsünün Toptan Eşya Fiyatları Genel Endeksinde meydana gelen artış oranında artırılarak enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaktır Yatırım indirimi istisnası tutarının hesaplanmasında, amortismanına tabi iktisadi kıymetin aktife alındığı hesap dönemi sonundaki düzeltilmiş değeri esas alınacaktır İktisadi kıymetin aktife alındığı hesap döne

minden önceki hesap dönemlerinde gerçekleşen harcamalar, gerçekleştirildikleri dönem sonundaki düzeltilmiş değerleri ile dikkate alınacak, izleyen dönemlerde enflasyon düzeltilmesi nedeniyle bu harcamalardan kaynaklanan farklar üzerinden yatırım indirimi istisnası hesaplanmayacaktır

Böylelikle, enflasyonist ortamın sağlıklı yatırım kararının verilmesini güçleştiren olumsuz etkisinin bir ölçüde de olsa giderilebilmesi mümkün hale gelebilecektir.

Gelir Vergisi Kanununa aşağıdaki geçici madde eklenmiştir:

"Geçici Madde 65- Bu Kanunun geçici 61 inci maddesi kapsamında yatırım indirimi istisnası uygulamasını seçmiş olan mükellefler bu tercihlerini 31/12/2003 tarihine kadar bağlı buldukları vergi dairesine bildirimde bulunmak suretiyle değiştirebilirler. Bu şekilde tercihlerini değiştiren mükellefler, 24/04/2003 tarihinden itibaren yaptıkları harcamalar (öngörülen harcamalar kapsamında daha önce yatırım indirimi istisnasından yararlanmış harcamalar hariç) için bu Kanunun 19 uncu maddesinde yer alan hükümler çerçevesinde yatırım indirimi istisnasından yararlanabilirler Tercihlerini değiştirmeyen mükellefler ise, yatırım indirimi istisna tutarlarının tespitinde, enflasyon düzeltilmesi uygulaması sonucu yatırımdan yararlanan iktisadi kıymetlerle ilgili olarak oluşan düzeltme farklarını dikkate alamazlar

Bu Kanunun 19 uncu maddesi kapsamında yatırım indirimi istisnası tutarlarının tespitinde 01/01/2004 tarihine kadar yapılan harcama tutarları düzeltilmiş değerleri ile dikkate alınmaz."

Yapılan düzenleme ile, 4842 sayılı Kanunla yapılan düzenlemelerden sonra yatırım indirimi istisnası uygulamasında eski yöntemi seçmiş olan mükelleflere tercihlerini değiştirmeleri için yıl sonuna

kadar süre tanınmaktadır. Tercihini değiştiren mükellefler, 24.04.2003 tarihinden sonra yaptıkları harcamaları (öngörülen harcamalar kapsamında daha önce yatırım indirimi istisnasından yararlanmış harcamalar hariç) için 19 uncu madde kapsamında yatırım indirimi istisnasından yararlanacaktır. Tercihini değiştirmeyen mükellefler ise, yatırım indirimi istisnası tutarının tespitinde, enflasyon düzeltmesi uygulaması sonucu yatırım indiriminden yararlanan iktisadi kıymetlere ilgili olarak oluşan düzeltme farklarını dikkate alamayacaklardır. Ayrıca 19 uncu madde kapsamında yatırım indirimi istisnası tutarlarının tespitinde mükelleflerin, 01.01.2004 tarihine kadar yaptıkları harcama tutarlarını, düzeltilmiş değerleri ile dikkate alamayacakları öngörülmektedir.<sup>6</sup>

#### **II.1.2.b. Yıllara Sari İnşaat İşlerinde Gider Dağıtımı**

Gelir Vergisi Kanununun 43. maddesinin 1 ve 2 numaralı bentleri aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

"1. Yıl içinde birden fazla inşaat ve onarma işinin birlikte yapılması halinde, her yıla ait müşterek genel giderler bu işlere ait harcamaların (enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde düzeltilmiş tutarlarının) enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş tutarlarının birbirine olan nispeti dahilinde;

2. Yıl içinde tek veya birden fazla inşaat ve onarma işinin bu maddede şümulüne girmeyen işlerle birlikte yapılması halinde, her yıla ait müşterek genel giderler, bu işlere ait harcamalar ile diğer işlere ait satış ve hasılat tutarlarının (enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde bunların düzeltilmiş tutarlarının) birbirine olan nispeti dahilinde;"

---

6 Gerekçe

Bu maddenin 1 numaralı bendinde yapılan değişiklikle, yıl içinde birden fazla inşaat ve onarma işinin birlikte yapılması halinde, her yıla ait müşterek genel giderler bu işlere ait harcamaların (enflasyon düzeltilmesi yapılan dönemlerde düzeltilmiş tutarlarının) enflasyon düzeltilmesine tabi tutulmuş tutarlarının birbirine olan nispeti dahilinde esas alınmasının öngörülmesidir<sup>7</sup>

2 numaralı bendinde yapılan değişiklikle ise, yıl içinde tek veya birden fazla inşaat ve onarma işinin bu madde şümülüne girmeyen işlerle birlikte yapılması halinde, her yıla ait müşterek genel giderlerin, bu işlere ait harcamalar ile diğer işlere ait satış ve hasılat tutarlarının (enflasyon düzeltilmesi yapılan dönemlerde bunların düzeltilmiş tutarlarının) birbirine olan nispeti dahilinde dağıtıma tabi tutulacağı öngörülmektedir

#### **II.1.2.c. GVK'nda Kaldırılan Hükümler**

Gelir Vergisi Kanununun; 38 inci maddesinin üçüncü ve dördüncü fıkraları ile 41 inci maddesinin 8 inci bendi ve 57 nci maddesinin son fıkrası yürürlükten kaldırılmıştır

GVK' nun 38. maddesinin üçüncü fıkrası gelir vergisi mükelleflerinin ticari kazaçlarının tespitinde maliyet bedeli artırımındır Aynı maddenin dördüncü fıkrası ise, altın alım-satımı ve imali ile iştigal eden mükelleflerin maliyet bedeli revizesi ile ilgilidir.

GVK' nun 41. maddesinin 8. bendi, LIFO yöntemi uygulayanlar veya yeniden değerleme yapanlarda finansman gider kısıtlamasıdır

Kaldırılan diğer bir hüküm olan GVK' nun 57. maddesinin son fıkrası hükmü zirai işletme hesabı esasında maliyet bedeli artırımındır

---

7 Gerekçe

### **II.1.3. Kurumlar Vergisi Kanununda Kaldırılan Hükümler**

Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin 13 üncü bendi yürürlükten kaldırılmıştır Bu madde kurumlar vergisi mükelleflerinden LİFO yöntemi uygulayanlar veya yeniden değerlendirme yapanların finansman gider kısıtlaması ile ilgilidir

## **II.2. ENFLASYON DÜZELTMESİ**

### **II.2.1. Kapsam**

Enflasyon düzeltmesine yönelik düzenlemeler temel olarak Tasarının 2. ve 7. maddelerinde yer almaktadır Buna göre bilanço esasına tabi olan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri yüksek enflasyon dönemlerinde enflasyon düzeltmesine göre mali tablolarını hazırlamak zorundadırlar (VUK, mük.298/A-1)

Tasarının gerekçesinde şu ifadeye yer verilmiştir: Dünyada genel kabul görmüş standartlarda enflasyon düzeltmesi, bilanço esasına göre defter tutan işletmelere yönelik olarak uygulanmaktadır. Bu itibarla gelir üzerinden elde edilen vergilerin mükellefleri olan gelir vergisi ve kurumlar vergisi mükelleflerinden bilanço esasına göre defter tutan mükellefler gerekli şartların oluşması halinde enflasyon düzeltmesi yapabileceklerdir.

Kazançlarını işletme hesabı esasına göre tespit eden mükellefler ile serbest meslek erbabı da, amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini bu kısımda belirtilen hükümlere göre düzeltilmiş tutarları üzerinden amortismanına tabi tutabilirler. Bu şekilde enflasyon düzeltmesine tabi tutulan amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet addolunmaz (VUK, mük.298/A-6)

Mevcut mevzuata göre kazançlarını işletme hesabı esasına göre tespit eden mükellefler ile serbest meslek erbabı amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini yeniden değerlendirilmemiş değerleri üzerinden amortismanına tabi tutmaktadırlar. Yapılan bu düzenleme ile anılan mükelleflere amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş değerleri üzerinden amortisman ayırma olanağı tanınmaktadır

### **II.2.2. Yüksek Enflasyon Dönemi**

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 mali tablolarını bu maddede göre enflasyon düzeltmesine tabi tutarlar. Enflasyon düzeltmesi uygulaması, her iki şartın birlikte gerçekleşmemesi halinde sona erer.

Kapsama giren mükellefler, geçici vergi dönemlerinin sonu itibarıyla bilanço çıkarmak ve enflasyon düzeltmesi yapmak zorundadırlar. Geçici vergi dönemlerinde yukarıda belirtilen oranların tespitinde, hesap dönemi yerine üçer aylık dönemlerin son ayı dahil önceki otuzaltı ay ve son oniki 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

Bakanlar Kurulu maddede yer alan % 100 oranını % 35'e kadar indirmeye veya tekrar kanuni seviyesine kadar yükseltmeye, % 10 oranını ise % 25'e kadar çıkarmaya veya tekrar kanuni seviyesine kadar indirmeye yetkilidir.



Yüksek enflasyon düzeltmesi uygulamasında, dönemler arasında dalgalanmaları en aza indirmek amacıyla enflasyon düzeltmesine başlama ve bitirme kriteri olarak iki kriterin bir arada aranması koşulu uygun görülmüştür. Buna göre, enflasyon düzeltmesi yapılmaya başlanması için son üç hesap döneminde fiyat endeksinde meydana gelen artışın %100'ü aşması ve içinde bulunulan hesap dönemindeki fiyat endeksi artışının %10'dan fazla olması koşulu birlikte aranacaktır. Örneğin 31.12.2004 tarihinde enflasyon düzeltmesi yapılabilmesi için 01.01.2002-31.12.2004 tarihleri arasındaki üç hesap döneminde Devlet İstatistik Enstitüsü Toptan Eşya Fiyatları Genel Endeksinde meydana gelen artış oranının %100'ü ve 01.01.2004-31.12.2004 tarihleri arasındaki 12 aylık dönemde Devlet İstatistik Enstitüsü Toptan Eşya Fiyatları Genel Endeksinde meydana gelen artış oranının %10'u aşmış olması gerekecektir. Özel hesap dönemine tabi mükelleflerde bu oranların hesap dönemi itibarıyla belirlenecektir.

Yukarıda sayılan iki kriterin birlikte gerçekleştiği durumlarda enflasyon düzeltmesi uygulaması devam edecek, bu iki şartın aynı anda gerçekleşmemesi halinde enflasyon düzeltmesi uygulaması sona erecektir. Bu kriterlerden birinin gerçekleşmemesi halinde uygulamaya son verilmeyecek enflasyon düzeltmesine devam edilecektir. Buna göre, son üç hesap döneminde fiyat endeksi artışının %100'ü aşmasına rağmen, içinde bulunulan hesap dönemindeki artışın %10'u aşmaması enflasyon düzeltmesi uygulamasını sona erdirmez. Aynı şekilde, içinde bulunulan hesap dönemindeki fiyat endeksi artışının %10'u aşmasına rağmen, son üç hesap döneminde fiyat endeksi artışının %100'ü aşmaması enflasyon düzeltmesi uygulamasını sona erdirmez.<sup>8</sup>

---

8 Gerekçe

Geçici vergi dönemlerinde de mükellefler bilanço çıkararak enflasyon düzeltmesi yapmak zorundadırlar. Ancak geçici vergi dönemlerinde yukarıda şartların hesabında hesap dönemi yerine son 36 ay ve son 12 ay dikkate alınacaktır. Buna göre örneğin, 31.03.2004 tarihinde enflasyon düzeltmesi yapıp yapılmayacağıın tespitinde, 01.04.2001 – 31.03.2004 dönemindeki fiyat artışının % 100'ü ve 01.04.2003-31.03.2004 dönemindeki fiyat artışının ise % 10'u aşması şartı birlikte aranacaktır. Bir hesap dönemi içindeki herhangi bir hesap döneminde enflasyon düzeltmesi yapılması halinde, söz konusu hesap dönemi içindeki takip eden geçici vergi dönemlerinde de enflasyon düzeltmesi yapılacaktır. Bu geçici vergi dönemlerini içinde bulunduran hesap dönemi sonunda da enflasyon düzeltmesi yapılacağı açıktır.

#### Yeni İşe Başlayan Mükelleflerde:

Yeni işe başlayan mükelleflerin enflasyon düzeltmesine tabi olup olmayacakları tartışma konusu olmuştur. Yüksek enflasyon dönemlerinde işletmelerin özel durumlarına bakılmaz, ekonomideki bütün bilanço esasına tabi olan mükellefler bu düzenlemeye uymak zorundadırlar.

### **II.2.3. Tanımlar**

#### **II.2.3.a. Fiyat Endeksi**

Fiyat Endeksi; Devlet İstatistik Enstitüsünce Türkiye geneli için hesaplanan ve ilan edilen Toptan Eşya Fiyatları Genel Endeksini (TEFE) ifade eder. Bu endeks SPK ve BDDK mevzuatına uyumlu olmak üzere, 1970 yılı baz alınarak hesaplanan endekstir.

Düzeltilme işlemi, Türkiye geneli için hesaplanan toptan eşya fiyatları genel endeksi göz önünde bulundurularak Maliye Bakanlığınca

belirlenen endeks kullanılarak yapılır Düzeltme işlemi 1970 yılından itibaren uygulanır. Bu yıldan önce aktif ve pasife giren kalemler 1970 yılında girmiş kabul edilir. (VUK, geçici madde 25/a).

### II.2.3.b. Ortalama Fiyat Endeksi

Ortalama fiyat endeksi ilk defa düzeltme yapılacak parasal olmayan kalemlerin "düzeltme katsayısının" bulunmasında kullanılacaktır. Bu endeks mali tablo kalemlerinin düzeltme işleminde esas alınması gereken aya ait ortalama fiyat endeksidir. Örneğin Mart-2001 ayında kayıtlara yansıtılan bir kalem için "düzeltme katsayısının" hesaplanmasında kullanılacak olan Mart-2001 ayı ortalama fiyat endeksi şu şekilde hesaplanır:

Ay	Endeks
Şubat-2001	2.757,6
Mart-2001	3.035,0
Toplam	5.792,6
<b>Ortalama</b>	<b>(5.792,6 / 2=) 2.896,3</b>

Haziran-2000 ayında kayıtlara geçen bir kaleme ait "ortalama düzeltme katsayısının" hesaplanmasında kullanılacak olan Haziran-2000 ayı ortalama fiyat endeksi ise şu şekilde hesaplanır:

<b>Ay</b>	<b>Endeks</b>
Mayıs-2000	2.339,5
Haziran-2000	2.346,4
Toplam	4.685,9
<b>Ortalama</b>	<b>(4.685,9 / 2=) 2.342,95</b>

### **II.2.3.c. Düzeltme Katsayısı**

Bu katsayı ilk defa düzeltme işlemine tabi olacak (taşımaya yapılmayacak) kalemlere uygulanacaktır. Bir varlığın ilk defa düzeltme işlemine tabi olması iki şekilde mümkündür. Bunlardan ilki yüksek enflasyon dönemine ilk geçişte, ikincisi ise bir varlığın ilk defa işletme kayıtlarına geçmesi durumunda.

Enflasyon düzeltmesi uygulamasına 01 Ocak 2004 tarihinden itibaren geçilmektedir, bu tarihten itibaren düzeltme yapmanın bir zorunluluk olacağını düşünürsek, öncelikle dönem başı bilanço kalemlerinin enflasyon düzeltmesine tabi tutulması gerekmektedir. 2004 yılı dönem başı kalemleri ilk defa düzeltme işlemine tabi olacağı için düzeltme katsayısı kullanılacaktır

*Örnek 1:*

Bir mükellefin Haziran 2000 ayında 10.000.000.000,-TL ye satın aldığı makinenin 31.12.2003 tarihli bilançoda (diğer bir ifade ile 01.01.2004 dönembası bilançosunda) yer aldığını düşünelim. İlk ya-

pılması gereken düzeltme katsayısının hesaplanmasıdır Aralık 2003 ayı endeksinin 8.000 olduğunu varsayarsak anılan emtia için kullanılacak düzeltme katsayısı aşağıdaki şekilde hesaplanır Haziran-2000 ayı ortalama fiyat endeksi daha önce hesaplandığı üzere 2.342,95' dir.

Düzeltilme Katsayısı	$(8.000 / 2.342,9 =) 3,41$
----------------------	----------------------------

Anılan makine 31.12.2003 tarihli düzeltilmiş bilançoda aşağıda hesaplanan tutardan yer alacaktır:

Düzeltilmeye Esas Tutar	<b>Katsayı</b>	Düzeltilmiş Tutar
10.000.000.000	<b>3,41</b>	34.100.000.000

Tasarıya göre artık her çeyrek dönemde bilanço tasnif edilmek zorundadır. Buna göre Mart-2004 ayı bilançosu düzenlenirken Ocak, Şubat ve Mart 2004 aylarında kayıtlara yansıtılan kalemlerde hangi katsayının kullanılacağı önem arz etmektedir Anılan aylarda kayıtlara yansıtılan kalemler ilk defa düzeltme işlemine tabi olacakları için düzeltme katsayısı kullanılacaktır

Oysa Haziran-2000 ayında işletme kayıtlarına geçip, 31.12.2003 tarihli *düzeltilmiş* bilançoda yer alan bir kalem Mart-2004 bilançosunda da yer alacaksa, daha önce düzeltme işlemine tabi olduğu için 31.12.2003 tarihli düzeltilmiş bilançodaki tutarı ile taşıma katsayısının çarpılması ile düzeltilecektir

*Örnek 2:*

Bir mükellefin 2004 Ocak ayında 5.000.000.000,-TL'lik emtia, 2004 Şubat ayında 50.000.000.000,-TL'lik maddi duran varlık ve 2004 Mart ayında da tekrar 20.000.000.000,-TL'lik emtia aldığını ve bu varlıkların 2004 Mart ayında düzenlenecek mali tablolarında yer alacağını düşünelim. Bunlara ilişkin enflasyon düzeltmesi yapılırken kullanılacak "düzeltme katsayıları" aşağıdaki tabloda hesaplandığı gibi olacaktır

Aralık 2003 ile Ocak, Şubat ve Mart 2004 aylarına ait fiyat endeksleri aşağıdaki şekilde varsayılmıştır

<b>Ay</b>	<b>Fiyat Endeks</b>	<b>Ortalama Fiyat Endeksi</b>
Aralık 2003	8.000	
Ocak 2004	8.150	$\{(8.000 + 8.150) / 2 =\}$ 8.075
Şubat 2004	8.300	$\{(8.150 + 8.300) / 2 =\}$ 8.225
Mart 2004	8.500	$\{(8.300 + 8.500) / 2 =\}$ 8.400

<b>Ay</b>	<b>Endeks Formülü</b>	<b>Düzeltilme Katsayısı</b>
Ocak 2004	8.500 / 8.075	<b>1,052</b>
Şubat 2004	8.500 / 8.225	<b>1,033</b>
Mart 2004	8.500 / 8.400	<b>1,011</b>

Anılan kalemler Mart-2004 tarihli mali tablolarda aşağıdaki değerlerle yer alacaklardır

Kalem	Düzeltilmeye Esas Tutar	Katsayı	Düzeltilmiş Tutar (Mart 2004)
Emtia-Ocak 2004	5.000.000.000	<b>1,052</b>	5.260.000.000
Sabit Varlık-Şubat 2004	50.000.000.000	<b>1,033</b>	51.650.000.000
Emtia-Mart 2003	20.000.000.000	<b>1,011</b>	20.220.000.000

31.03.2004 tarihli bilançoda düzeltilmiş değeri ile yer alan bu varlıklar eğer aynen 30.06.2004 tarihli mali tabloda da yer alacaksa kullanılacak katsayı artık düzeltme katsayısı değil taşıma katsayısı olacaktır. Bu konu ile ilgili daha ayrıntılı açıklamalara "taşıma katsayısı" bölümünde yer verilmiştir.

#### **II.2.3.d. Ortalama Düzeltme Katsayısı**

Ortalama düzeltme katsayısı stoklar ile gelir tablosu kalemlerinin düzeltilmesinde kullanılmaktadır. Vergi Usul Kanununda (VUK) yer alan şekliyle "ortalama düzeltme katsayısı"; mali tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, bu endeks ile bir önceki hesap döneminin sonundaki fiyat endeksi toplamının ikiye bölünmesi sonucu bulunan endekse bölünmesiyle elde edilen katsayıyı ifade eder.

Haziran 2004 ayına ilişkin olarak düzenlenen mali tablolar için önce Haziran 2004 fiyat endeksi ile bir önceki hesap dönemi olan Mart 2004 ayı fiyat endeksi toplanır ve ikiye bölünür Haziran 2004

fiyat endeksi bulunan sayıya bölünerek "ortalama düzeltme katsayısına" ulaşılır

#### **II.2.3.e. Enflasyon Düzeltmesi**

Enflasyon Düzeltmesi, parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarlarının düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle, mali tablonun ait olduğu tarihteki satın alma gücü cinsinden hesaplanmasını ifade eder

Düzeltilme işleminde ilk yapılması gereken enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak parasal olmayan kalemlerin belirlenmesidir. Daha sonra enflasyon düzeltmesinde esas alınacak tutar ve katsayının tespiti gerekmektedir. Düzeltme katsayısı ile parasal olmayan kalemin enflasyon düzeltmesinde esas alınacak tutarının çarpılması sonucu mali tablolarda yer alacak düzeltilmiş değer bulunur.

Yukarıda belirtilen "düzeltilme işlemlerinin" mutlaka mükellefin yasal kayıtlarında yer alması gerekmektedir Enflasyon düzeltmesi, bilançoda yer alan kalemlere uygulanmaktadır. Bu nedenle de enflasyon düzeltme kayıtları bilançoda yer alacak kalemler belli olduktan sonra yapılabilir. Enflasyon düzeltmesi yapılmış kalemler izleyen dönemin başlangıç değerleri olarak dikkate alınır Eğer izleyen dönem "yüksek enflasyon dönemi" değilse ve izleyen dönemde enflasyon düzeltmesi yapma zorunluluğu bulunmuyorsa parasal olmayan kalemler düzeltilmiş değerleri ile izleyen dönemin dönembaşı kalemleri olarak dikkate alınır

Enflasyon düzeltmesi üç aylık dönemlerde yapılacaktır

#### **II.2.3.f. Enflasyon Fark Hesapları**

Enflasyon Fark Hesapları; parasal olmayan kıymetlerin düzeltme işlemi sonrası değeri ile düzeltme öncesi değeri arasındaki farkları



nın kaydedildiği hesapları ifade etmektedir Enflasyon fark hesapları aktif nitelikli hesaplardır Diğer bir ifade ile bilançoda yer alırlar. Özellikle ayrıntılı bilançolarda ilgili olduğu ana hesabın altında gözüktürler.

Enflasyon düzeltmeleri, ilgili kıymetlere ait fark hesaplarına ve enflasyon düzeltme hesabına kaydedilir. (VUK, mük.298/A-5)

Örnek:

Haziran 2000 ayında 10.000.000.000,-TL'ye satın alınan ve 31.12.2003 tarihli bilançoda (diğer bir ifade ile 01.01.2004 dönem-başı bilançosunda) yer alan makineye ait düzeltme kaydı aşağıdaki gibidir.

Düzeltilmeye Esas Tutar	<b>Katsayı</b>	Düzeltilmiş Tutar
10.000.000.000	<b>3,41</b>	34.100.000.000

31.12.2003

Makine Enflasyon Fark Hesabı 24.100.000.000

Enflasyon Düzeltme Hesabı 24.100.000.000

(34.100.000.000 – 10.000.000.000 ⇒) 24.100.000.000

Örnekteki makine bilançoda aşağıdaki şekilde gözüktür:

Makine	34.100.000.000
- Satın alma tutarı	10.000.000.000
- Makine Enflasyon Farkı	24.100.000.000

### **II.2.3.g. Enflasyon Düzeltme Hesabı**

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 tabi tutulması sonucu oluşan farklar bu hesabın alacağına, parasal olmayan pasif kıymetlerin enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farklar ise borcuna kaydedilir. Enflasyon düzeltmesi hesabının bakiyesi gelir tablosuna aktarılmak suretiyle kapatılır),

Enflasyon düzeltme hesabı gelir-gider hesabıdır. Dönem sonunda gelir tablosuna aktarılarak kapatılır. Diğer bir ifade ile bilançoda yer almaz.

### **II.2.3.h. Parasal Kalemler**

Türk Lirasının değerindeki değişimler karşısında nominal değerleri aynı kaldığı halde satın alma güçleri fiyat hareketlerine göre ters yönde değişen kıymetlerdir. Yabancı paralar da parasal kalem olarak dikkate alınır. Parasal kalemlere şunları örnek olarak verebiliriz:

- Kasa ve Bankalar
- Krediler

- Menkul Kıymetler
- Satıcılar
- Alıcılar
- Borç Senetleri
- Alacak Senetleri ve Çekler
- Alınan Depozito ve Teminatlar
- Verilen Depozito ve Teminatlar
- Çeşitli Borçlar
- Çeşitli Alacaklar
- Ödenecek Vergi, Fon ve Diğer Yükümlülükler
- Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar

#### **II.2.3.1. Parasal Olmayan Kalemler**

Parasal olmayan kalemler, parasal kalemler dışındaki kalemleri ifade eder. Parasal olmayan kalemlerden bazılarında aşağıdaki tabloda yer verilmiştir.

**Tablo 1: Parasal Olmayan Kalemler**

- Menkul kıymetler
- Mali duran varlıklar
- İlk madde ve malzeme
- Ticari mallar
- Yarı mamul ve mamullerin maliyetini oluşturan unsurlar
- Yıllara sari inşaat ve onarım işlerinin maliyetini oluşturan unsurlar
- Gelecek aylara ve yıllara ait giderler
- Maddi olmayan duran varlıklar ve unsurları
- Özel tükenmeye tabi varlıklar ve unsurları
- Yıllara sari inşaat ve onarım işleri hakedişleri
- Alınan depozito ve teminatlar ile avanslar
- Nakit olarak ödenmiş sermaye
- Hisse senedi ihraç primleri
- Hisse senedi iptal karları
- Verilen depozito ve teminatlar ile avanslar
- Haklar ve şerefiyeler
- Aynı sermaye olarak konulan kıymetler
- Temettü karşılığı hisse senedi alınması
- Kar yedekleri, geçmiş yıl karları ve net dönem karının edilen kısmı
- Parasal olmayan karşılıklar

### II.2.3.i. Reel Olmayan Finansman Maliyeti

Reel Olmayan Finansman Maliyeti; her türlü borçlanmada, borç tutarlarına (yabancı para üzerinden borçlanmalarda düzeltme tarihindeki Türk Lirası karşılıklarına), borcun kullanıldığı döneme aitte TEFE artış oranının uygulanması suretiyle hesaplanan tutardır

Dileyen mükellefler, reel olmayan finansman maliyetini toplam finansman maliyetlerine ilgili döneme ait TEFE artış oranının dönem ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi suretiyle Maliye Bakanlığınca hesaplanarak duyurulacak oranı uygulayarak da tespit edebilirler. Ancak bu yöntemlerden birini seçen mükellefler seçtikleri yöntemden bu seçimi yaptıkları hesap dönemi dahil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar dönemezler. (mük.298/A-4)

*Örnek:*

A işletmesi Ocak-2003 ayında 500 milyar TL kredi kullanarak bir makine satın almıştır. Dönem sonunda 250 milyar TL faiz ödemiş ve bunu makine maliyetine ilave etmiştir. 31.12.2003 tarihi itibarıyla makine bilançoda (500 + 250 =) 750 milyar TL olarak görülmektedir. 2003 yılında TEFE artış oranının %30 olduğunu kabul edelim. Reel olmayan faiz finansman maliyeti (500 x %30 =) 150 milyar TL dir. Enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutar; reel olmayan finansman maliyetinin düşülmesi ile bulunan (750 – 150 =) 600 milyar TL dir.

2. Yöntem:

2003 yılı için TEFE artış oranı %30, ortalama ticari kredi faiz oranı %55 olarak varsayılmıştır. 2003 yılında işleyen faiz 250 milyar TL dir.

MB duyurulacak oran:  $\%30 / \%55 = 0,55$

Reel Olmayan Finansman Maliyeti:  $250 \text{ milyar} \times 0,55 = 137,5 \text{ milyar TL}$

Enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutar:  $750 - 137,5 = 612,5 \text{ milyar TL}$

### **II.2.3.j. Toplulaştırılmış Yöntemler**

*Basit Ortalama Yöntemi*; gelir tablosu kalemleri ile stokların düzeltmede esas alınacak tarihlere bağlı kalınmaksızın dönem ortalama düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasıdır

*Örnek:*

Mart 2004 geçici vergi için mali tablo düzenlendiğini düşünürsek, bir önceki hesap döneminin sonundaki fiyat endeksi Aralık 2003 endeksi olur.

Aralık 2003 fiyat endeksi: 8.000

Mart 2004 fiyat endeksi: 8.500

Ortalama Düzeltme Katsayısı:  $8.500 / (8.500 + 8000)/2 = 1,03$

Şubat-2004 ayında satın alınan 100 milyarTL lik emtia Mart-2004 ayı (2004 yılı ilk çeyrek) bilançosuna ( $100 \times 1,03 =$ ) 103 milyarTL olarak yansıtılacaktır

Mükellef isterse toplulaştırılmış yöntem uygulamayabilir. Bu durumda: Ortalama fiyat endeksi Ocak-2004 fiyat endeksi olan 8.150 ile Şubat-2004 fiyat endeksi olan 8.300'ün toplanıp ikiye bölünmesi ile bulunan 8.225'dir. Düzeltme katsayısı ise :  $8.500/8.225 = 1,033$ 'dür.

Düzeltilmiş Tutar:  $100 \text{ milyar} \times 1,033 = 103,3 \text{ milyar TL}$  dir.

Maliye Bakanlığının uygun görmesi halinde mükellefler toplulaştırılmış yöntemler uygulayabilirler Ancak toplulaştırılmış yöntemlerden birini seçen mükellefler seçtikleri yöntemden, bu seçimi yaptıkları hesap dönemi dahil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar dönemezler. (VUK, mük.298/A-5)

*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 tabi 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) ifade eder.

#### **II.2.3.k. Hareketli Ağırlıklı Ortalama Düzeltme Katsayısı**

*Hareketli Ağırlıklı Ortalama 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 bulunan katsayıdır

#### **II.2.3.l. Taşıma**

Taşıma; mali tablolardaki parasal ve parasal olmayan tutarların, taşıma katsayısı kullanılarak ilgili dönemin sonundaki yeni değerlerinin hesaplanması işlemidir.

#### **II.2.3.m. Taşıma Katsayısı**

Taşıma Katsayısı; mali tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, bir önceki dönemin sonundaki (yıl içinde işe başlayanlarda,

iş e başlanılan aya ilişkin ortalama) fiyat endeksine bölünmesiyle elde edilen katsayıdır

### **II.2.3.n. Net Parasal Pozisyon**

Net Parasal Pozisyon; parasal varlıklarla parasal yükümlülükler arasındaki farkı ifade eder. Bu tabloyu düzenlemek, ek mali tabloları düzenlemek zorunda olan işletmeler için zorunluluktur.

### **II.2.4. Düzeltme İşleminde Esas Alınacak Tarihler**

*Düzeltme işleminde aşağıdaki tarihler esas alınır<sup>9</sup> :*

- a) Alış bedeli ile değ erlenen menkul kıymetlerle mali duran varlıklar; satın alma tarihi,
- b) İlk madde ve malzeme, 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 hakedişleri; 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 karları; tahsil tarihi,
- d) Parasal olmayan verilen depozito ve teminatlar ile avanslar, haklar ve şerefiyeler; ödeme tarihi;

---

<sup>9</sup> Tasarı, VUK mük.298/A-3



e) Aynı sermaye olarak konulan kıymetler, mülkiyetin intikal ettiği tarih,

f) Kar yedekleri, geçmiş yıl karları ve net dönem karının sermayeye ilave edilmesi dolayısıyla artırılan sermaye; tescil tarihi,

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

h) Parasal olmayan karşılıklar; ayrıldıkları tarih.

Enflasyon düzeltmesine ilişkin genel gerekçede de belirtildiği üzere; enflasyon düzeltmesinden amaç mükelleflerin reel kazançları üzerinden vergilenmesinin sağlanmasıdır Bu amacın sağlanması da öncelikle mükelleflerin mali tablolarının enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasına bağlıdır Bu nedenle düzeltme işleminde esas alınacak tarih önem arz etmektedir<sup>10</sup>.

Yapılan düzenleme ile enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak parasal olmayan kalemlerin düzeltilmesinde esas alınacak tarihler belirlenmektedir.

Prensip olarak düzeltme işleminin bu tarihlere bağlı kalınarak yapılması gerekmektedir. Ancak toplulaştırılmış yöntemlerde bu tarihlere bağlı kalınmadan da düzeltme yapılabilir.

Bu bentte yer almayan kalemlerin hangi tarihler esas alınarak düzeltileceğini belirleme konusunda (8) numaralı bentte Maliye Bakanlığına yetki verilmiş bulunmaktadır.

---

10 Gerekçe

## II.2.5. Düzeltme İşleminde Esas Alınacak Tutarlar

Düzeltme işleminde bu Kanunda yer alan değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen tutarlar esas alınır Ancak stokların, satılan malın ve maddi duran varlıkların maliyet bedeli ile mali duran varlıkların alış bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetleri düşüldükten sonra bulunan tutarlar düzeltmeye tabi tutulur. Toplaştırılan yöntemlerle düzeltmeye tabi tutulan kıymetlerin alış veya maliyet bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetlerinin düşülmesi ihtiyaridi<sup>11</sup>.

Dileyen mükellefler, reel olmayan finansman maliyetini, toplam finansman maliyetlerine, ilgili döneme ait TEFE artış oranının dönem ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi suretiyle Maliye Bakanlığınca 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 3 aydan fazla vadeli olan ve vade farkı düzenlenen belge tüzerinde ayrıca gösterilmeyen işlemlerde alacak ve borç senetlerinin reeskont işlemine tabi tutulmasında esas alınan Merkez Bankasıncı uygulanan faiz oranı kullanılarak hesaplanan vade farkı tutarının reel olmayan kısımları bu madde hükümlerine tabi tutulur

Enflasyon düzeltmesi yapılırken enflasyon düzeltmesine esas alınacak tarihler kadar, bu düzeltmeye baz teşkil edecek tutarların da tespit edilmesine gerek vardır Yapılan düzenleme ile düzeltme işle-

---

11 Tasarı, VUK mük.298/A-4

minde esas alınacak tutarların bu Kanunda yer alan değerlendirme hükmüne göre tespit edilen tutarlar olduğu hükme bağlanmaktadır<sup>12</sup>.

Ayrıca, mükelleflerin reel kazançları üzerinden vergilendirilmelerini sağlamak amacıyla satılan malların, stokların ve maddi duran varlıkların maliyet bedeli ile mali duran varlıkların alış bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetleri düşüldükten sonra enflasyon düzeltilmesine tabi tutulacağı; toplulaştırılmış yöntemlerde ise düzeltmeye tabi tutulan kıymetlerdeki reel olmayan finansman maliyetlerinin düşülmesinin ihtiyari olduğu hükmü öngörülmektedir.

Mükellefler finansman giderlerinin reel olan ve olmayan kısımlarını prensip olarak belgeler üzerinden ve gerçek tutarları ile hesaplayacaklardır.

Ancak mükelleflerin reel olmayan finansman maliyetlerini rahatça hesaplayabilmeleri için bir götürü yöntem öngörülmektedir. Buna göre, mükellefler reel olmayan finansman maliyetlerini, toplam finansman maliyetlerine Maliye Bakanlığınca belirlenecek bir oranı uygulayarak da hesaplayabileceklerdir. Bu oran, ilgili döneme ait TEFE artış oranının dönem ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi suretiyle Maliye Bakanlığınca hesaplanarak duyurulacaktır. Dönem ortalama ticari kredi faiz oranının belirlenmesinde Maliye Bakanlığınca (8) numaralı bent ile yetki verilmektedir. Buna göre, Maliye Bakanlığı, söz konusu faiz oranının mükelleflerin zamanında düzeltme işlemlerini yapmasına imkan sağlamak üzere gecikmeye meydan vermeden belirlenmesi için gerekli tedbirleri alacaktır. Bu yetkiyi kullanırken bütün bankaların uyguladığı kredi faiz oranlarını hesaplamada dikkate alması gerekmeyecektir.

---

12 Gerekçe

Bu bentte vade farklarına ilişkin düzenleme de yer almaktadır. Buna göre, belge üzerinde ayrıca gösterilen vade farklarının reel olan ve olmayan kısımları ayrıştırılacaktır. Vade farklarının, satılan malların, stokların ve maddi duran varlıkların maliyet bedeli ile mali duran varlıkların alış bedeline intikal ettirilen reel olmayan kısımları bu kıymetlere ilişkin enflasyon düzeltmesi sırasında düşülecektir. 3 aydan fazla vadeli işlemlerde, vade farkı belge üzerinde ayrıca gösterilmese dahi vade farklarının hesaplanması ve yukarıdaki şekilde işleme tabi tutulması gerekmektedir. 3 ayda az vadeli işlemlerde bu şekilde vade farkı hesaplamaya gerek bulunmamaktadır. Vade farkı, alacak ve borç senetlerinin reeskont işlemine tabi tutulmasında esas alınan Merkez Bankası'na uygulanan faiz oranı kullanılarak hesaplanacaktır.

#### **II.2.6. Yıllara Sari İnşaat ve Onarım İşlerinde Kazanç Tespiti**

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

Yıllara sari inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve istihkak tutarları ile ilgili olarak 31/12/2003 tarihinde oluşan düzeltme farkları işin bitiminde kar zarar tutarının tespitinde dikkate alınmaz. (VUK, geçici madde 25/i).

#### **II.2.7. Amortisman ve İtfa Paylarının Hesaplanacağı Tutarlar**

Amortismanlar ve itfa payları, düzeltilmiş değerler üzerinden hesaplanır. Enflasyon düzeltmesi ile birlikte amortisman tabi varlıklar da alış tarihinden itibaren düzeltmenin yapıldığı tarihe kadar geçen süre için düzeltme işlemine tabi tutulur. Bu varlıklar üzerinden ayrılan amortismanlar, itfa payları ve tükenme payları bu varlıkların düzeltilmiş değerleri üzerinden ayrılacaktır.

### **II.2.8. Birikmiş Amortismanlar**

Birikmiş amortismanlar, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilir. (VUK, mük. 298/A-7 ve geçici madde 25/d).

### **II.2.9. Geçmiş Yıl Kar ve Zararları**

Matrahın tespitinde, geçmiş yıl mali zararları enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş tutarları ile dikkate alınır (VUK, mük. 298/A-5)

Ancak, enflasyon düzeltmesi uygulanmayan bir dönemden sonra enflasyon düzeltme şartlarının yeniden oluşması halinde; enflasyon düzeltmesi yapılan en son dönemden başlamak üzere enflasyon düzeltmesi yapılır Bu şekilde belirlenen geçmiş yıl karı vergiye tabi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez. Matrahın tespitinde geçmiş yıl mali zararları mukayyet değerleri ile dikkate alınır (VUK, mük. 298/A-7)

2003 yılı hesap dönemine ait beyannamede yer alan indirilemeyen geçmiş yıl mali zararları ile cari dönem mali zararları matrahın tespitinde mukayyet değerleri ile dikkate alınır (VUK, geçici madde 25/f).

### **II.2.10. Pasif Kalemlere Ait Enflasyon Fark Hesap Tutarlarının Çekilişi**

Enflasyon düzeltmesi işlemlerinden doğan pasif kalemlere ait fark hesapları, kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave dışında herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tabi tutulur. Bu farkla-

rın sermayeye ilave edilmesi kar dağıtımını sayılmaz. Gelir vergisi mükelleflerince söz konusu farklar başka bir hesaba aktarılamaz; aktarılması veya sermayeye ilave edilmesi halinde işletmeden çekilen değer olarak kabul edilir. (VUK, mük. Madde 298/A-5 ve geçici madde 25/g)

#### **II.2.11. KKEG ve İstisnalar**

Matrahın tespitinde, kanunen kabul edilmeyen giderler ve istisnalar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş tutarları ile dikkate alınır

#### **II.2.12. Düzeltmeye Tabi Tutulan Kalemlerin Elden Çıkarılması**

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

#### **II.2.13. İzleyen Dönemlerde Düzeltilmiş Tutarlar**

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

#### **II.2.14. Yeniden Değerleme Oranı**

VUK'nun mük.298/B hükmü şu şekildedir: Yeniden değerlendirme oranı, yeniden değerlendirme yapılacak yılın Ekim ayında (Ekim ayı dahil) bir önceki yılın aynı dönemine göre Devlet İstatistik Enstitüsü'nün Toptan Eşya Fiyatları Genel Endeksinde meydana gelen ortalama fiyat artış oranıdır. Bu oran Maliye Bakanlığınca Resmi Gazete ile ilan edilir.

## **II.3. DÖNEMBAŞI (01.01.2004) BİLANÇOSUNUN DÜZELTİLMESİ**

### **II.3.1. Reel Olmayan Finansman Giderinin Ayrıştırılması**

Maddi duran varlıklar, mali duran varlıklar ve özel tükenmeye tabi varlıklar ile stokların maliyet veya alış bedelleri içinde yer alan ve tevsik edilemeyen reel olmayan finansman maliyeti, ilgili varlığın maliyet veya alış bedelinden düşülür. Mükelleflerin reel olmayan finansman maliyetini tevsik edememeleri halinde izleyen bölümlerdeki gibi işlem yapılır

#### **II.3.1.a. Beş Hesap Dönemi İçinde Aktife Girenlerde**

Mükelleflerin reel olmayan finansman maliyetini tevsik edememeleri halinde; son beş hesap dönemi içinde aktife giren kıymetlerin maliyet bedeline dahil edilen finansman giderlerinin reel olmayan kısımları, Maliye Bakanlığınca ilgili döneme ait EFE artış oranının dönem ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi suretiyle hesaplanarak ilan edilecek oranlar dikkate alınmak suretiyle maliyet veya alış bedelinden düşülür.

#### **II.3.1.b. Beş Hesap Döneminden Önce Aktife Girenler**

Mükelleflerin reel olmayan finansman maliyetini tevsik edememeleri halinde; söz konusu beş hesap döneminden önce aktife giren kıymetlerin maliyet bedeline dahil edilen finansman giderleri maliyet veya alış bedellerinden düşülmez.

### **II.3.2. Özsermaye Kalemlerinin Fonlardan Ayrıştırılması**

Öz sermaye kalemlerinin düzeltilmesinde, 01/01/2004 tarihinden önce ayrılan yeniden değerlendirme değer artış fonu gibi fonlar öz sermayeden düşülür. Bu ve benzeri fonların sermayeye ilavesi nede-

niyle oluşan sermaye artışları sermaye artışı olarak dikkate alınmaz ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz. (VUK, geçici madde 25/e).

### **II.3.3. Düzeltme Sonrası Aktif ve Pasif Arasındaki Fark**

31/12/2003 tarihli bilançonun düzeltilmiş aktif toplamından düzeltilmiş sermaye, hisse senetleri ihraç primleri ve hisse senedi iptal karları ile borç toplamının çıkarılması sonucu bulunan fark "geçmiş yıllar kar/zararı hesabı"nda gösterilir Bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl karı vergiye tabi tutulmaz, geçmiş yıl zararı ise zarar olarak kabul edilmez. (VUK, geçici madde 25/g).

### **II.3.4. SPK ve BDDK'ya Göre Enflasyon Muhasebesi Uygulayanlar**

Sermaye Piyasası Kurulu ve Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumunun yüksek enflasyon döneminde mali tabloların düzeltilmesine ilişkin düzenlemelerine göre 31/12/2003 tarihli bilançolarını düzeltmek zorunda olan mükellefler, söz konusu bilançolarını bu madde uyarınca yeniden düzeltmeyebilirler (VUK, geçici madde 25/h).

### **II.3.5. Özel Hesap Dönemleri**

Kendisine özel hesap dönemi tayin edilen mükelleflerde; 31/12/2003 tarihli bilanço, 2004 yılı içinde biten hesap dönemi sonundaki bilanço, 2003 yılı hesap dönemi, 2004 yılı içerisinde biten hesap dönemini, 01/01/2004 tarihi 2004 yılı içinde başlayan hesap döneminin başındaki tarihi ifade eder. (VUK, geçici madde 25/j).



## SONUÇ

Enflasyon, kazanç vergilerini adaletsiz vergiler haline getirip, yatırımcıyı ve özellikle yabancı yatırımcıyı yatırımdan soğutan bir sonuç yaratıp Türkiye'nin önünü kapamaktadır. Enflasyonun kendisi tamamen ortadan kaldırılamasa bile finansal tablolar ve raporlar üzerindeki çarpıtıcı, bozucu etkilerini olabildiğince yok etmek üzere bir enflasyon muhasebesi uygulamasına geçilmesi gereği hem ulusal hem de uluslararası ilgili çevreler tarafından haklı olarak dile getirilmektedir.

Enflasyon muhasebesinin kendisinden beklenen yararları sağlamayacağını ileri sürenlerin tezleri, vergi kanunlarındaki mevcut hükümlerin zaten enflasyonun zararlı etkilerini giderici önlemleri içerdiği argümanına dayanmaktadır. Söylediklerinin doğru olduğu varsayılrsa bile finansal tablolarda enflasyon yüzünden ortaya çıkan çarpılma, vergi kanunlarındaki önlemlerle düzeltilemediği için; şirket yöneticileri ve ortaklarının, potansiyel yatırımcı ve kredi verenlerin şirketin durumunu tam olarak görebilmeleri için bir enflasyon muhasebesi gereklidir.

Enflasyon muhasebesi uygulaması ile özsermayenin yabancı kaynaklar karşısındaki dezavantajlı durumu sona erecek; adaletsiz vergi salınması olabildiğince engellenecek; şirketlerin birbiriyle ve aynı şirketin çeşitli dönemlerinin karşılaştırılması kolaylaşacağı için üretim ve yatırım kararlarının daha sağlıklı alınması sağlanacak, yani muhasebe sadece vergi amaçlı tutulmaktan kurtulacak; ülke içi ve dışındaki yatırımcıların yıllardır dile getirdikleri bir husus gerçekleştirelerek yatırımların artması, bu bağlamda ülkeye daha çok yabancı sermaye girişine olanak sağlayacaktır.

## EK 1

### VERGİ USUL KANUNU, GELİR VERGİSİ KANUNU VE KURUMLAR VERGİSİ KANUNUNDA DEĞİŞİKLİK YA- PILMASI HAKKINDA KANUN TASARISI

**MADDE 1 – 04/01/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 274 üncü maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.**

"Madde 274- Emtia maliyet bedeliyle değerlenir. Emtianın maliyet bedeline nazaran değerlendirme günündeki satış bedelleri %10 ve daha fazla bir düşüklük gösterdiği hallerde mükellef, maliyet bedeli yerine 267 nci maddenin ikinci sırasındaki usul hariç olmak üzere, emsal bedeli ölçüsünü tatbik edebilir. Bu hüküm 275 inci maddede yazılı mamuller için de uygulanabilir"

MADDE 2- Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesi başlığı ile birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

#### **"Enflasyon Düzeltmesi ve Yeniden Değerleme Oranı**

**Mükerrer Madde 298- A. 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 mali tablolarını bu maddeye göre enflasyon düzeltmesine tabi tutarlar. Enflasyon düzeltmesi uygulaması, her iki şartın birlikte gerçekleşmemesi halinde sona erer.

Kapsama giren mükellefler, geçici vergi dönemlerinin sonu itibarıyla bilanço çıkarmak ve enflasyon düzeltmesi yapmak zorundadırlar. Geçici vergi dönemlerinde yukarıda belirtilen oranların tespitinde,

hesap dönemi yerine üçer aylık dönemlerin son ayı dahil önceki otuzaltı ay ve son oniki 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

Bakanlar Kurulu maddede yer alan % 100 oranını % 35'e kadar indirmeye veya tekrar kanuni seviyesine kadar yükseltmeye, % 10 oranını ise % 25'e kadar çıkarmaya veya tekrar kanuni seviyesine kadar indirmeye yetkilidir.

**2. Bu maddenin uygulanmasında;**

a) Fiyat Endeksi; Devlet İstatistik Enstitüsünce Türkiye geneli için hesaplanan ve ilan edilen Toptan Eşya Fiyatları Genel Endeksini (TEFE),

b) Ortalama Fiyat Endeksi; düzeltmeye esas alınan tarihi içeren ayın sonundaki fiyat endeksi ile söz konusu aydan bir önceki ayın sonundaki fiyat endeksi toplamının ikiye bölünmesi sonucu bulunan endeksi,

c) Düzeltme Katsayısı; mali tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, düzeltmeye esas alınan tarihi içeren aya ait ortalama fiyat endeksine bölünmesiyle elde edilen katsayıyı,

d) Ortalama Düzeltme Katsayısı; mali 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,

e) Enflasyon Düzeltmesi; parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarlarının düzeltme katsayısı ile

çarpılması suretiyle, mali tablonun ait olduğu tarihteki satın alma gücü cinsinden hesaplanmasını,

f) Enflasyon Fark Hesapları; parasal olmayan kıymetlerin düzeltme işlemi sonrası değeri ile düzeltme öncesi değeri arasındaki farklarının kaydedildiği hesapları,

g) 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 tabi tutulması sonucu oluşan farklar bu hesabın alacağına, parasal olmayan pasif kıymetlerin enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farklar ise borcuna kaydedilir. Enflasyon düzeltmesi hesabının bakiyesi gelir tablosuna aktarılmak suretiyle kapatılır),

h) 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),

ı) Parasal Olmayan Kıymetler; parasal kıymetler dışındaki kıymetleri,

j) Reel Olmayan Finansman Maliyeti; her türlü borçlanmada, borç tutarlarına (yabancı para üzerinden borçlanmalarda düzeltme tarihindeki Türk Lirası karşılıklarına), borcun kullanıldığı döneme ait TEFE artış oranının uygulanması suretiyle hesaplanan tutarı,

k) Toplulaştırılmış Yöntemler;

- Basit Ortalama Yöntemi; gelir tablosu kalemleri ile stokların dü-

zeltmede esas alınacak tarihlere bağlı kalınmaksızın dönem ortalama düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasını,

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

l) Hareketli Ağırlıklı Ortalama 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 bulunan katsayıyı,

m) Taşıma; mali tablolardaki parasal ve parasal olmayan tutarların, taşıma katsayısı kullanılarak ilgili dönemin sonundaki yeni değerlerin hesaplanması işlemini,

n) Taşıma Katsayısı; mali tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, bir önceki dönemin sonundaki (yıl içinde işe başlayanlarda, işe başlanılan aya ilişkin ortalama) fiyat endeksine bölünmesiyle elde edilen katsayıyı,

o) 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 mali duran varlıklar; satın alma tarihi,
- b) İlk madde ve malzeme, 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 hakedişleri; 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 karları; tahsil tarihi,
- d) Parasal olmayan verilen depozito ve teminatlar ile avanslar, haklar ve şerefiyeler; ödeme tarihi;
- e) Aynı sermaye olarak konulan kıymetler, mülkiyetin intikal ettiği tarih,
- f) Kar yedekleri, geçmiş yıl karları ve net dönem karının sermayeye ilave edilmesi dolayısıyla arttırılan sermaye; tescil tarihi,
- g) Nakdi sermaye karşılığı alınan hisse senetleri, ödeme tarihi; aynı sermaye karşılığı alınan hisse senetleri, sermaye olarak konulan kıymetlerin mülkiyetinin intikal ettiği tarih; temettü karşılığı alınan hisse senetleri iştirak edilen şirket sermayesinin tescil tarihi;
- h) Parasal olmayan karşılıklar; ayrıldıkları tarih.

**4.** Düzeltme işleminde bu Kanunda yer alan değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen tutarlar esas alınır. Ancak stokların, satılan malın ve maddi duran varlıkların maliyet bedeli ile mali duran varlıkların alış bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetleri düşüldükten sonra bulunan tutarlar düzeltmeye tabi tutulur. Topplulaştırılan yöntemlerle düzeltmeye tabi tutulan kıymetlerin alış veya maliyet bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetlerinin düşülmesi ihtiyaridir.

Dileyen mükellefler, reel olmayan finansman maliyetini, toplam finansman maliyetlerine, ilgili döneme ait TEFE artış oranının dönem ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi suretiyle Maliye Bakanlığınca 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 3 aydan fazla vadeli olan ve vade farkı düzenlenen belge üzerinde ayrıca gösterilmeyen işlemlerde alacak ve borç senetlerinin reeskont işlemine tabi tutulmasında esas alınan Merkez Bankasıncı uygulanan faiz oranı kullanılarak hesaplanan vade farkı tutarının reel olmayan kısımları bu madde hükümlerine tabi tutulur.

**5.** Parasal olmayan kıymetler ile gelir tablosu kalemleri bu madde-deki esaslara göre düzeltilir.

Maliye Bakanlığının uygun görmesi halinde mükellefler toplulaştırılmış yöntemler 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 sari inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve hakedişlere ilişkin düzeltmeler, enflasyon düzeltme hesabı yerine yıllara sari inşaat enflasyon düzeltme hesabına kaydedilir. Bu hesap işin bitiminde kar/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, kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave dışında herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tabi tutulur. Bu farkların sermayeye ilave edilmesi kar dağıtımı sayılmaz. Gelir vergisi mükelleflerince söz konusu farklar başka bir hesaba aktarılamaz; aktarılması veya sermayeye ilave edilmesi halinde işletmeden çekilen değer olarak kabul edilir.

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

Matrahın tespitinde, kanunen kabul edilmeyen giderler, istisnalar ve geçmiş yıl mali zararları enflasyon düzeltmesine tabi 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, amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini bu kısımda belirtilen hükümlere göre düzeltilmiş tutarları üzerinden amortismanına tabi tutabilirler. Bu şekilde enflasyon düzeltmesine tabi tutulan amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet addolunmaz.

7. Enflasyon düzeltmesi uygulanmayan bir dönemden sonra enflasyon düzeltme şartlarının yeniden oluşması halinde; enflasyon düzeltmesi yapılan en son dönemden başlamak üzere enflasyon düzeltmesi yapılır Bu şekilde belirlenen geçmiş yıl karı vergiye tabi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez. Ancak, matrahın tespitinde geçmiş yıl mali 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 altıncı alt bent hükmü uygulanır

#### 8. Maliye Bakanlığı;

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

b) Mükellef veya meslek grupları ya da mükelleflerin aktif toplamı veya ciroları itibarıyla, bilanço dışındaki diğer mali tabloların; enflasyon düzeltmesine tabi tutulup tutulmayacağını ve geçici vergi dönemlerinde düzeltilip düzeltilmeyeceğini belirlemeye,

- c) (3) numaralı bentte yer almayan kıymetler için düzeltmeye esas alınacak tarihi belirlemeye,
- d) Ortalama ticari 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 kar – zarar hesabı yaptırmaya,
- h) Enflasyon düzeltmesine ilişkin usul ve esasları belirlemeye,
- yetkilidir.

*B. Yeniden değerlendirme oranı, yeniden değerlendirme yapılacak yılın Ekim ayında (Ekim ayı dahil) bir önceki yılın aynı dönemine göre Devlet İstatistik Enstitüsünün Toptan Eşya Fiyatları Genel Endeksi'nde meydana gelen ortalama fiyat artış oranıdır. Bu oran Maliye Bakanlığınca Resmi Gazete ile ilan edilir."*

**MADDE 3 - Vergi Usul Kanununun 315 inci maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.**

"Madde 315- Mükellefler amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini Maliye Bakanlığının tespit ve ilan edeceği oranlar üzerinden itfa ederler. İlan edilecek oranların tespitinde iktisadi kıymetlerin faydalı ömürleri dikkate alınır"

**MADDE 4 - Vergi Usul Kanununun mükerrer 315 inci maddesinin ikinci fıkrasının 1 numaralı bendine aşağıdaki hüküm eklenmiş ve 2 numaralı bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.**

"Enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde, üzerinden amortisman ayrılacak değer, amortisman tabi iktisadi kıymetin düzeltilmiş değerinden daha evvel ayrılmış olan amortismanların toplamının taşınmış değerleri indirilmek suretiyle tespit edilir."

"2. Bu usulde uygulanacak amortisman oranı normal amortisman oranının iki katıdır"

**MADDE 5 - Vergi Usul Kanununun 320 nci maddesinin birinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve ikinci fıkrası yürürlükten kaldırılmıştır .**

"Amortisman tabi iktisadi kıymetlerin aktife girdiği hesap dönemi için ay kesri tam ay sayılmak suretiyle kalan ay süresi kadar amortisman ayrılır"

**MADDE 6- Vergi Usul Kanununa aşağıdaki geçici maddeler eklenmiştir.**

"**Geçici Madde 25-** 31/12/2003 tarihli bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetler aşağıdaki hükümlere göre, burada hüküm bulunmayan hallerde ise Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinde yer alan hükümlere göre düzeltilir:

a) Düzeltme işlemi, Türkiye geneli için hesaplanan toptan eşya fiyatları genel endeksi göz önünde bulundurularak Maliye Bakanlığınca belirlenen endeks kullanılarak yapılır Düzeltme işlemi 1970 yılından itibaren uygulanır Bu yıldan önce aktif ve pasife giren kalemler 1970 yılında girmiş kabul edilir.

b) Maddi duran varlıklar maliyet bedeli, mali duran varlıklar ise alış bedeli üzerinden düzeltmeye tabi tutulur.

c) Maddi duran varlıklar, mali duran varlıklar ve özel tükenmeye tabi varlıklar ile stokların maliyet veya alış bedelleri içinde yer alan ve tevsik edilemeyen reel olmayan finansman maliyeti, ilgili varlığın maliyet veya alış bedelinden düşülür. Mükelleflerin reel olmayan finansman maliyetini tevsik edememeleri halinde;

- Son beş hesap dönemi içinde aktife giren kıymetlerin maliyet bedeline dahil edilen finansman giderlerinin reel olmayan kısımları, Maliye Bakanlığınca ilgili döneme ait TEFE artış oranının dönem ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi suretiyle hesaplanarak ilan edilecek oranlar dikkate alınmak suretiyle maliyet veya alış bedelinden düşülür.

- Söz konusu beş hesap döneminden önce aktife giren kıymetlerin maliyet bedeline dahil edilen finansman giderleri maliyet veya alış bedellerinden düşülmez.

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

e) Öz sermaye kalemlerinin düzeltilmesinde, 01/01/2004 tarihinden önce ayrılan yeniden değerlendirme değer artış fonu gibi fonlar öz sermayeden düşülür. Bu ve benzeri fonların sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan sermaye artışları sermaye artışı olarak dikkate alınmaz ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz.

f) 2003 yılı hesap dönemine ait beyannamede yer alan indirilemeyen geçmiş yıl mali zararları ile cari dönem mali zararları matrahın tespitinde mukayyet değerleri ile dikkate alınır

g) 31/12/2003 tarihli bilançonun düzeltilmiş aktif toplamından düzeltilmiş sermaye, hisse senetleri ihraç primleri ve hisse senedi iptal karları ile borç toplamının çıkarılması sonucu bulunan fark "geçmiş yıllar kar/zararı hesabı"nda gösterilir Bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl karı vergiye tabi tutulmaz, geçmiş yıl zararı ise zarar olarak kabul edilmez.

Pasif kıymetlere ait enflasyon fark hesapları kurumlar vergisi mükelleflerince, sermayeye ilave dışında herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tabi tutulur. Bu farkların sermayeye ilavesi kar dağıtımı sayılmaz. Gelir vergisi mükelleflerince hesaplanan bu farklar başka bir hesaba aktarılamaz; aktarılması veya sermayeye ilave edilmesi halinde işletmeden çekilen değer olarak kabul edilir.

h) Sermaye Piyasası Kurulu ve Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumunun yüksek enflasyon döneminde mali tabloların düzeltilmesine ilişkin düzenlemelerine göre 31/12/2003 tarihli bilançolarını düzeltmek zorunda olan mükellefler, söz konusu bilançolarını bu madde uyarınca yeniden düzeltmeyebilirler.

i) Yıllara sari inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve istihkak tutarları ile ilgili olarak 31/12/2003 tarihinde oluşan düzeltme farkları için bitiminde kar zarar tutarının tespitinde dikkate alınmaz.

j) Kendisine özel hesap dönemi tayin edilen mükelleflerde; 31/12/2003 tarihli bilanço, 2004 yılı içinde biten hesap dönemi sonundaki bilanço, 2003 yılı hesap dönemi, 2004 yılı içerisinde biten hesap dönemini, 01/01/2004 tarihi 2004 yılı içinde başlayan hesap döneminin başındaki tarihi ifade eder.

**Geçici Madde 26-** Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce aktife giren iktisadi kıymetler hakkında aktife alındıkları yılda yü rürlükte olan sürelele göre amortisman ayrılmasına devam olunur "

**MADDE 7– 31/12/1960 tarih ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin 2 ve 3 numaralı fıkraları aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.**

"2. Yatırım indirimi istisnası uygulamasına, istisnaya konu iktisadi kıymete ilişkin harcamaların yapıldığı yılda başlanır ve indirilecek tutara ulaşıncaya kadar devam olunur.

Yatırım harcamalarının yapıldığı yıla ilişkin veyi matrahının tespitiinde, kazancın yetersiz olması nedeniyle dikkate alınamayan istisna tutarı, izleyen dönemlerde, bu dönemlerde Devlet İstatistik Enstitüsünün Toptan Eşya Fiyatları Genel Endeksinde meydana gelen artış oranında artırılarak dikkate alınır

3. Enflasyon düzeltmesi uygulanan dönemlerde, yatırım indirimi istisnası tutarının hesaplanmasında amortisman tabi iktisadi kıymetin aktife alındığı hesap dönemi sonundaki düzeltilmiş değeri esas alınır.

Ancak iktisadi kıymetin aktife alındığı hesap döneminden önceki hesap dönemlerinde gerçekleşen harcamalar, gerçekleştirildikleri dönem sonundaki düzeltilmiş değerleri ile dikkate alınır İzleyen dönemlerde enflasyon düzeltmesi nedeniyle bu harcamalardan kaynaklanan farklar üzerinden yatırım indirimi istisnası hesaplanmaz."

**MADDE 8- Gelir Vergisi Kanununun 43 üncü maddesinin 1 ve 2 numaralı bentleri aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir .**

"1. Yıl içinde birden fazla inşaat ve onarma işinin birlikte yapılma-

sı halinde, her yıla ait müşterek genel giderler bu işlere ait harcamaların (enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde düzeltilmiş tutarlarının) enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş tutarlarının birbirine olan nispeti dahilinde;

2. Yıl içinde tek veya birden fazla inşaat ve onarma işinin bu maddede şümulüne girmeyen işlerle birlikte yapılması halinde, her yıla ait müşterek genel giderler, bu işlere ait harcamalar ile diğer işlere ait satış ve hasılat tutarlarının (enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde bunların düzeltilmiş tutarlarının) birbirine olan nispeti dahilinde;"

**MADDE 9– Gelir Vergisi Kanununa aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.**

"Geçici Madde 65- Bu Kanunun geçici 61 inci maddesi kapsamında yatırım indirimi istisnası uygulamasını seçmiş olan mükellefler bu tercihlerini 31/12/2003 tarihine kadar bağlı buldukları vergi dairesine bildirimde bulunmak suretiyle değiştirebilirler. Bu şekilde tercihlerini değiştiren mükellefler, 24/04/2003 tarihinden itibaren yaptıkları harcamalar (öngörülen harcamalar kapsamında daha önce yatırım indirimi istisnasından yararlanmış harcamalar hariç) için bu Kanunun 19 uncu maddesinde yer alan hükümler çerçevesinde yatırım indirimi istisnasından yararlanabilirler Tercihlerini değiştirmeyen mükellefler ise, yatırım indirimi istisna tutarlarının tespitinde, enflasyon düzeltmesi uygulaması sonucu yatırım indiriminden yararlanan iktisadi kıymetlerle ilgili olarak oluşan düzeltme farklarını dikkate alamazlar

Bu Kanunun 19 uncu maddesi kapsamında yatırım indirimi istisnası tutarlarının tespitinde 01/01/2004 tarihine kadar yapılan harcama tutarları düzeltilmiş değerleri ile dikkate alınmaz."

**MADDE 10** –1. Vergi Usul Kanununun 280 inci maddesinin son fıkrası ve 319 uncu maddesi,

2. Gelir Vergisi Kanununun; 38 inci maddesinin üçüncü ve dördüncü fıkraları ile 41 inci maddesinin 8 inci bendi ve 57 nci maddesinin son fıkrası,

3. 03/06/1949 tarih ve 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin 13 üncü bendi,

yürürlükten kaldırılmıştır

**Madde 11** – Bu Kanunun;

a) 2 nci maddesi ile değiştirilen Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin (8) numaralı bendi yayımı tarihinde,

b) Diğer hükümleri 01/01/2004 tarihinde,

yürürlüğe girer.

**Madde 12** - Bu Kanun hükümlerini Bakanlar Kurulu yürütür.



## **KAYNAKÇALAR**

- 1- Akdoğan, N., Tenker, N., Finansal Tablolar ve Mali Analiz Teknikleri, Ankara, 1998
- 2- Kieso, E.D., Weygant J.J., Intermediate Accounting, 9th edition, John Wiley&Sons, 1998.
- 3- Vergi Usul Kanunu, Gelir Vergisi Kanunu Ve Kurumlar Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında KanunTasarısı
- 4- Tasarı Gerekçesi
- 5- BDDK Tebliği
- 6- SPK Tebliği
- 7- TMSK 2 Numaralı Standart Tasarısı
- 8- UMS-29

Yil / Ay	Orak	Subar	May	Yiliso	Ol'oghe	Hazirao	Tomonuz	Aqumoz	Equlil	Okton	Kanton	Arakik
1970	0 01577	0 01579	0 01585	0 01579	0 01589	0 01540	0 01600	0 01589	0 01589	0 01591	0 01594	0 01593
1971	0 02024	0 02074	0 02091	0 02109	0 02129	0 02126	0 02210	0 02240	0 02227	0 02282	0 02281	0 02400
1972	0 02455	0 02535	0 02574	0 02576	0 02555	0 02570	0 02610	0 02600	0 02640	0 02654	0 02719	0 02732
1973	0 02770	0 02795	0 02795	0 02794	0 02794	0 02805	0 02805	0 02776	0 02785	0 02832	0 02840	0 02851
1974	0 02847	0 02760	0 02784	0 04047	0 04162	0 04026	0 04024	0 04053	0 04173	0 04137	0 04176	0 04240
1975	0 04401	0 04500	0 04545	0 04532	0 04492	0 04405	0 04571	0 04576	0 04417	0 04479	0 04511	0 04621
1976	0 04790	0 04874	0 04749	0 05111	0 05245	0 05271	0 05105	0 05177	0 05262	0 05291	0 05305	0 05377
1977	0 05170	0 05172	0 05269	0 05041	0 05117	0 05122	0 05127	0 05253	0 05201	0 05170	0 05222	0 05270
1978	0 05704	0 05733	0 05622	0 05722	0 05929	0 05775	0 05772	0 05822	0 05444	0 05530	0 05722	0 05790
1979	0 11222	0 12274	0 12022	0 14040	0 14497	0 12732	0 12676	0 12622	0 12722	0 12806	0 12845	0 12977
1980	0 22200	0 22909	0 23074	0 21762	0 22162	0 22026	0 22176	0 22202	0 24176	0 23772	0 23802	0 23822
1981	0 41076	0 42612	0 42762	0 41720	0 42242	0 42224	0 42264	0 42181	0 42270	0 42274	0 42221	0 42021
1982	0 51992	0 52921	0 53179	0 52679	0 52727	0 52510	0 52442	0 52512	0 51306	0 51367	0 52412	0 52721
1983	0 62774	0 70422	0 71229	0 72222	0 72722	0 74720	0 72276	0 72276	0 72776	0 82042	0 82422	0 82749
1984	0 91200	0 94449	0 97227	1 02604	1 02627	1 02127	1 12222	1 21071	1 22922	1 27960	1 27107	1 22012
1985	1 41212	1 42172	1 52174	1 29762	1 62722	1 61142	1 61722	1 64729	1 67207	1 7742	1 22121	1 22622

KK2

1928	1 92074	1 99033	2 01619	2 02630	2 02987	2 10921	2 15312	2 15281	2 12470	2 21018	2 20328	2 27437
1929	2 42646	2 42621	2 32332	2 69021	2 84046	2 71622	2 72470	2 22940	2 91922	2 07116	2 14226	2 22272
1930	2 62022	4 02140	4 22892	4 22172	4 21914	4 22172	4 72192	4 91292	2 12220	2 22227	2 22274	2 91210
1931	6 24182	6 22212	6 22212	7 11174	7 49020	7 12222	8 12172	8 24230	8 22222	8 12224	9 12222	9 12221
1932	10 02126	10 42222	10 22222	11 12222	11 22222	11 22222	11 22222	12 22222	12 22222	12 22222	12 22222	14 22222
1933	14 22222	12 22222	10 42222	11 22222	11 22222	12 22222	12 22222	12 22222	12 22222	12 22222	12 22222	12 22222
1934	22 22222	22 22222	22 22222	22 22222	22 22222	22 22222	22 22222	22 22222	22 22222	22 22222	22 22222	22 22222
1935	22 22222	40 22222	42 42222	42 22222	44 22222	42 22222	42 22222	42 22222	42 22222	42 22222	42 22222	42 22222
1936	61 222	62 222	71 40	91 70	99 20	102 20	104 70	102 00	112 20	119 20	120 20	124 70
1937	142 20	129 00	127 20	127 40	119 70	122 00	122 10	120 20	122 10	122 20	122 20	122 10
1938	244 20	229 10	211 20	229 70	212 10	220 00	222 20	240 00	222 00	221 00	222 20	412 20
1939	422 20	422 20	422 20	211 20	244 20	222 40	222 10	222 00	222 00	222 00	222 00	222 70
1940	229 10	211 40	212 70	249 20	220 20	222 20	1020 70	1042 20	1101 20	1146 20	1122 70	1212 10
1941	1222 00	120 100	1222 20	1424 40	1422 20	1422 20	1222 00	1222 00	1222 00	1222 10	1222 10	1222 20
2000	2024 00	2119 20	2246 20	2200 20	2222 20	2222 20	2222 20	2222 00	2442 20	2216 70	2217 20	2222 00
2001	2222 20	2222 00	2222 00	2470 20	2222 00	2222 00	2222 00	4022 20	4222 70	4222 20	4222 20	4222 10
2002	2127 40	2222 20	2222 20	2422 20	2222 40	2222 20	2222 70	2242 20	2222 00	2222 00	2222 20	2222 20
2003	2222 70	2222 20	2222 20	2222 20	2222 00	2222 20	2222 20	2222 40	2222 20	2222 20	2222 20	2222 20