

# İSTANBUL SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER ODASI 21 ŞUBAT 2005



**31.12.2003 ve 31.12.2004 Tarihli Bilançoların  
ENFLASYON DÜZELTMESİ**

**Prof. Dr. Rüstem HACİRÜSTEMOĞLU**

**Galatasaray Üniversitesi Öğretim Üyesi**



# KİMLER, HANGİ ŞARTLARDA ENFLASYON MUHASEBESİ (DÜZELTMESİ) UYGULAYACAKLARDIR?



- Bilanço usulüne göre defter tutanlar
  - +
  - Gelir veya Kurumlar Vergisi mükellefi olanlar
  - +
  - Son 36 aylık enflasyonun %100' ü
- ve**
- Son 12 aylık enflasyonun %10'u aşması halinde enflasyon muhasebesi (düzeltmesi) uygulayacaklardır.

# BU ŐARTLAR OLUŐTU MU?



BU ŐARTLAR GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ MÜKELLEFLERİ İÇİN 2. GEÇİCİ VERGİ DÖNEMİNDE OLUŐMUŐTUR.

ANCAK 5228 SAYILI YASA İLE BELLİ HADLERİN ALTINDA KALAN MÜKELLEFLERE İHTİYARİLİKTEN YARARLANARAK GELİR VEYA KURUMLAR VERGİSİ BEYANINDA ENFLASYON DÜZELTMESİ YAPABİLME İMKANI GETİRİLMİŐTİR.



# ENFLASYON DÜZELTİMESİ EN SON NE ZAMANA KADAR UYGULANABİLİR?

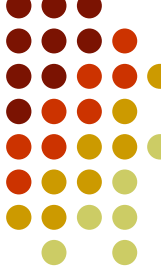
Gelir Vergisi Mükellefleri için 15 Mart 2005

Kurumlar Vergisi Mükellefleri için 15 Nisan 2005

ANCAK HEM 31.12.2003 HEM DE 31.12.2004 TARİHLİ  
BİLANÇOLARIN DÜZELTME İŞLEMLERİ **2004 YASAL**  
DEFTERLERİNE KAYIT EDİLECEKTİR.

**KAYIT TARİHİ İSE 31.12.2004 OLACAKTIR.**

# ENFLASYON DÜZELTMESİNİ UYGULAYABİLMEK İÇİN HANGİ FİNANSAL TABLOLAR DÜZELTİLECEKTİR?



- **VERGİ MEVZUATINA GÖRE**

SADECE BİLANÇOLAR

(31.12.2003 ve 31.12.2004)

**DÜZELTİLECEKTİR.**

# ENFLASYON DÜZELTİMİNDE ÖNEMLİ BİLANÇO KALEMLERİ HANGİLERİDİR?



- STOKLAR
- DURAN VARLIKLAR
- AMORTİSMANLAR
- ÖZKAYNAKLAR

# STOKLAR NASIL DÜZELTİLEBİLİR?



- Gerçek Yöntem
- Toplulaştırılmış Yöntemler
  - Basit Ortalama Yöntem
  - Stok Devir Hızı Yöntemi  
(Sadece 31.12.2003 Düzeltmesi için)
  - Hareketli Ortalama Yöntem  
( 2004 ve Sonrası Dönemlerdeki Düzeltmeler için)

# GERÇEK YÖNTEME GÖRE STOKLAR NASIL DÜZELTİLECEKTİR?



İşletme stoklarının  
HANGİ TARİHLERDEN  
ve  
HANGİ TUTARLARLA  
oluştığı tespit edilebiliyorsa kullanılabilir.

Ayrıca stok değerlendirme yöntemi olarak FIFO  
yöntemi kullanılıyorsa stokların nasıl  
oluştığı tespit edilebilir.



# STOKLARIN DÜZELTİLMESİ



## GERÇEK YÖNTEM

.....TL.x İlgili Tarih Düzeltme Katsayısı  
.....TL.x İlgili Tarih Düzeltme Katsayısı  
.....TL.x İlgili Tarih Düzeltme Katsayısı

# STOKLARIN DÜZELTİLMESİ

## BASİT ORTALAMA YÖNTEM



İşletme stoklarının son geçici vergi dönemi ile dönem sonu arasındaki tarihlerde (EYLÜL-ARALIK) oluştuğu kabul edilir.

### Bilanço Tarihi TEFE

(Bilanço Tarihi TEFE + Son Geçici Vergi Dönemi TEFE) / 2

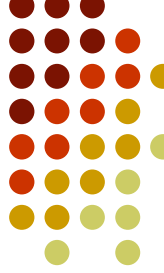
Stok Tutarı x Düzeltme Katsayısı  
(Basit Ortalama Yönteme Göre)

$$1.000.000.000 \times \mathbf{1,01435} = 1.014.350.000.-\text{TL} \quad \mathbf{(31.12.2003 \text{ İÇİN})}$$

$$1.000.000.000 \times \mathbf{1,02028} = 1.020.280.000.-\text{TL} \quad \mathbf{(31.12.2004 \text{ İÇİN})}$$

# STOKLARIN DÜZELTİLMESİ

## STOK DEVİR HIZI YÖNTEMİ



$$\text{Stok Devir Hızı} = \frac{\text{Satılan Toplam Mal Maliyeti}}{(\text{DB Stok} + \text{DS Stok}) / 2}$$

Stok Devir Hızı = **4** defa

Stokta Kalma Süresi =  $365 / 4$  defa = **91** Gün

31 Aralık – **91** gün = Ekim Ayı

# STOKLARIN DÜZELTİLMESİ

## STOK DEVİR HIZI YÖNTEMİ

31.12.2003 BİLANÇOSUNUN  
DÜZELTİLMESİNDE STOK DEVİR HIZI  
İKTİSADİ VE TEKNİK İCAPLARA UYGUN  
DEĞİLSE

BU YÖNTEM YERİNE BASİT  
ORTALAMA YÖNTEM KULLANILMASI DAHA  
UYGUNDUR.



# STOKLARIN DÜZELTİLMESİ

## HAREKETLİ ORTALAMA YÖNTEM

2004 VE SONRASI DÖNEMLER İÇİN  
KULLANILABİLİR.

$$\frac{\text{Taşınmış DB Stok} + \text{Alınanların Düz. Tutarı}}{\text{DB Stok} + \text{Alınanlar}}$$



# Stokların Düzeltilmesinde Farklı Yöntemler Kullanılabilir mi?



Stok Hesapları (15'li Grup) Farklı Yöntemlerle Düzeltilebilir.

Bu hesapların içerisindeki önemli stok grupları da farklı yöntemlerle düzeltilebilir.

Ancak dönemler itibariyle **TUTARLILIK** (3 Hesap Dönemi) aranmalıdır.

# Stokların düzeltme farkları nasıl kaydedilecektir?



**31.12.2004**

**53 TİCARİ MALLAR**

**XXX**

**99 Düzeltme Farkı**

**698 ENFLASYON DÜZELTME HS. XXX**

# 2004 yılı içerisinde satılan stoklar için ne yapılacaktır?



2004 içerisinde satılan stoklara ilişkin sadece o stok ile ilgili (orantılı olabilir) 2003 de gelen enflasyon düzeltme farkının da maliyete intikal ettirilmesi gerekir.



# Satış Halinde Zarar Çıkması



5228 sayılı yasa ile bu hüküm korunmuş ancak;  
**AMORTİSMANA TABİ OLMAYAN KIYMETLERİN**  
düzeltmiş değerlerinin altında satılması halinde  
düzeltme öncesi değerle düzeltme sonrası değeri  
arasındaki farka isabet eden zararın **KANUNEN**  
**KABUL EDİLEMEYECEĞİ** belirtilmiştir.

# DURAN VARLIKLARIN DÜZELTİLMESİ



1. DÜZELTMEYE ESAS TUTAR BULUNUR. (ROFM ÇIKARILARAK)

2. DÜZELTMEYE ESAS TUTAR DÜZELTME KATSAYISI İLE ÇARPILARAK  
DÜZELTİLMİŞ DEĞER ELDE EDİLİR.

$10.000.000.000 + 2.000.000.000 = 12.000.000.000$  TL (Aktife Giriş Değeri)



Aktifleştirilen Finansman Maliyeti

**REEL OLMAYAN FİNANSMAN MALİYETİ;  
AKTİFLEŞTİRİLEN FİNANSMAN MALİYETİ İÇERİSİNDEKİ ENFLASYON  
NEDENİYLE KATLANILAN MALİYETTİR.**

# REEL OLMAYAN FİNANSMAN MALİYETİ (ROFM) NASIL AYRIŞTIRILIR?



## 1. YÖNTEM

ROFM= BORÇ TUTARI X TEFE ARTIŞ ORANI

## 2. YÖNTEM

ROFM= AKTİFLEŞTİRİLEN FİNANSMAN MALİYETİ  
X

TEFE ARTIŞ ORANI / ORTALAMA TİCARİ KREDİ FAİZ ORANI

# ROFM AKTİFLEŞTİRİLEN FİNANSMAN MALİYETİNDEN BÜYÜK ÇIKARSA NE YAPILACAKTIR?



- AKTİFLEŞTİRİLEN FİNANSMAN MALİYETİNİN TÜMÜ ROFM OLARAK GÖRÜLÜR.
- YANİ SADECE ALIŐ DEĞERİ DÜZELTİLİR.
- AKTİFLEŞTİRİLEN FİNANSMAN MALİYETİ DÜZELTMEMEYE TABİ TUTULMAZ.

# 31.12.2003 BİLANÇOSUNDA BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR İLGİLİ DURAN VARLIĞIN ARTIŞ KATSAYISI İLE ÇARPILARAK DÜZELTİLECEKTİR.



	<u>Tarihi Bilanço</u>	<u>Düzeltilmiş Değeri</u>	<u>Artış Katsayısı</u>
emirbaş	10.000.000.000	35.000.000.000	3,5 (= 35 M/ 10 M)

**.AMORT. 6.000.000.000 X 3,5 = 21.000.000.000 TL**

# 31.12.2003 BİLANÇOSU DÜZELTİLİRKEN AYRILMAYAN AMORTİSMANLAR NASIL AYRILMIŞ KABUL EDİLECEKTİR?



- Örnek: 10 milyar TL'sına 2001 yılı 5. ayda demirbaş aldık ve amortisman oranı %20 olarak belirledik. Ancak 2003 yılında amortisman ayırmadık. YANİ;
- Demirbaş 10.000.000.000 TL
- (B.Amortisman) (6.000.000.000) TL olması gerekirken bilançoda(4.000.000.000) TL görünmektedir.
- Ayrılmayan 2.000.000.000 TL Amortisman Vardır.

# BİRİKMİŞ AMORTİSMAN ŞÖYLE DÜZELTİLECEKTİR;



## Demirbaşın Düzeltilmesi;

$$0.000.000.000 \text{ TL} \times 2,00079 = 20.007.900.000 \text{ TL}$$

Demirbaşın Artış Katsayısı 2,00079 olduğundan;

## Birikmiş Amortismanların Düzeltilmesi

$$4.000.000.000 \times 2,00079 = 12.004.740.000 \text{ TL}$$

$$2.004.740.000 - 4.000.000.000 = 8.004.740.000 \text{ TL}$$

$$\frac{\quad}{\quad} / \frac{\quad}{\quad}$$

98 Enf. Düz. Hs. 8.004.740.000

$$257 \text{ Bir.Amortismanlar} \quad 8.004.740.000$$

# DURAN VARLIKLARIN DÜZELTİLMESİ

## 31.12.2004 BİLANÇOSUNDA NASIL YAPILACAKTIR?



- Düzeltilmiş 2003 bilançosundan gelen Duran Varlıklar **TAŞIMA KATSAYISI** ile çarpılarak taşınacaktır.

**TAŞIMA KATSAYISI = ARALIK 2004 TEFE / ARALIK 2003 TEFE**

- 2004 yılı içerisinde alınanlar da 2004 **DÜZELTME KATSAYILARI** ile düzeltilecektir.



# TAŞIMA KATSAYISI

## NASIL KULLANILACAKTIR?

31.12.2004 DÜZELTİLMİŞ DEĞER

=

DÜZELTİLMİŞ 31.12.2003 TUTARI

X

TAŞIMA KATSAYISI (1,13840)



2004 HESAP DÖNEMİ İÇERİSİNDE

ALINANLAR NASIL DÜZELTİLECEKTİR?



DÜZELTİLMİŞ TUTAR

=

DEFTERE KAYIT TUTARI

X

DÜZELTME KATSAYISI (ARALIK 2004 TEFE /.....2004 TEFE)

# AMORTİSMANLAR



## NASIL DÜZELTİLECEKTİR?

1. CARİ DÖNEM DÜZELTİLMİŞ AMORTİSMANLAR HESAPLANACAKTIR.
2. DÜZELTİLMİŞ BİRİKMİŞ (31.12.2004 DÜZELTİLMİŞ BİLANÇODA YER ALACAK)AMORTİSMANLAR HESAPLANACAKTIR.

# CARİ DÖNEM AMORTİSMANLARI



## NASIL HESAPLANACAKTIR?

003 den Gelenlerin Taşınmış Değeri X Amort.Oranı =.....

004 de Alınanların Düzeltilmiş Değeri X Amort.Oranı =.....

+ \_\_\_\_\_

**CARİ DÖNEM AMORTİSMAN GİDERİ**

**GİDER HESAPLARI**      **31.12.2004** \_\_\_\_\_  
**XXX**

**257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR**      **XXX**

# DÜZELTİLMİŞ BİRİKMiŞ AMORTİSMANLARIN HESAPLANMASI

(31.12.2004 TARİHLİ BİLANÇODA YER ALACAK  
AMORTİSMAN TUTARI)



**2003 DEN GELEN BİR. AMORTİSMANLARIN TAŞINMIŞ  
DEĞERİ**

**+**

**DÜZELTİLMİŞ CARİ DÖNEM (2004) AMORTİSMAN GİDERİ**

**=**

**31.12.2004 DÜZELTİLMİŞ BİRİKMiŞ AMORTİSMAN TUTARI**

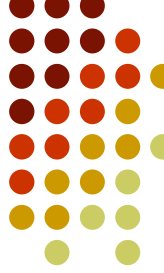
# AMORTİSMANLARIN DÜZELTİLMESİ



31.12.2003 tarihi ve öncesinde aktife giren ATİK'ler için hangi orandan başlandıysa aynı oranda itfa edilecektir.

2004 yılı ve sonrası aktife giren ATİK'ler için yeni amortisman oranları kullanılacaktır.

# 31.12.2003 Tarihli Bilançonun Düzeltilmesinde Özkaynak Hesapları Nasıl Düzeltilecektir?



- Sermaye PO
- Ödenmemiş Sermaye P
- Hisse Senedi İhraç Primleri PO
- Hisse Senedi İptal Karları PO
- 522-523-524 vb O
- Kar Yedekleri PO
- Geçmiş Yıllar Karları O
- Geçmiş Yıllar Zararları O
- Dönem Net Karı O
- Dönem Net Zararı O

# 31.12.2004 Tarihli Bilançonun Düzeltilmesinde Özkaynak Hesapları Nasıl Düzeltilecektir?



<b>500 SERMAYE</b>	<b>PO</b>
<b>501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE</b>	<b>P</b>
<b>502 SER.DÜZ.OLUMLU FARKI</b>	<b>PO</b>
<b>503 SER.DÜZ.OLUMSUZ FARKI</b>	<b>PO</b>
<b>520 HİSSE SEN.İHRAÇ.PRİMLERİ</b>	<b>PO</b>
<b>521 HİSSE SENEDİ İPTAL KARLARI</b>	<b>PO</b>
<b>522 DAF</b>	<b>O</b>
<b>523 İŞTİRAKLER DAF</b>	<b>O</b>
<b>524 MALİYET ARTIŞ FONU</b>	<b>O</b>
<b>54 YASAL YEDEKLER</b>	<b>PO</b>
● <b>OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER 2004 İÇİN</b>	<b>O</b>
<b>570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI</b>	<b>PO</b>
<b>580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI</b>	<b>PO</b>



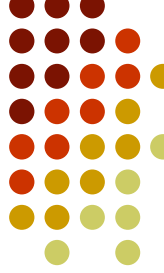
# 31.12.2004 BİLANÇOSUNDA ÖZKAYNAKLAR NASIL DÜZELTİLECEKTİR?



Sermayenin Taşınması

Sermayenin (Artış Varsa) Düzeltilmesi

Sermaye Düzeltme Farkı (502 veya 503'ün taşınması)



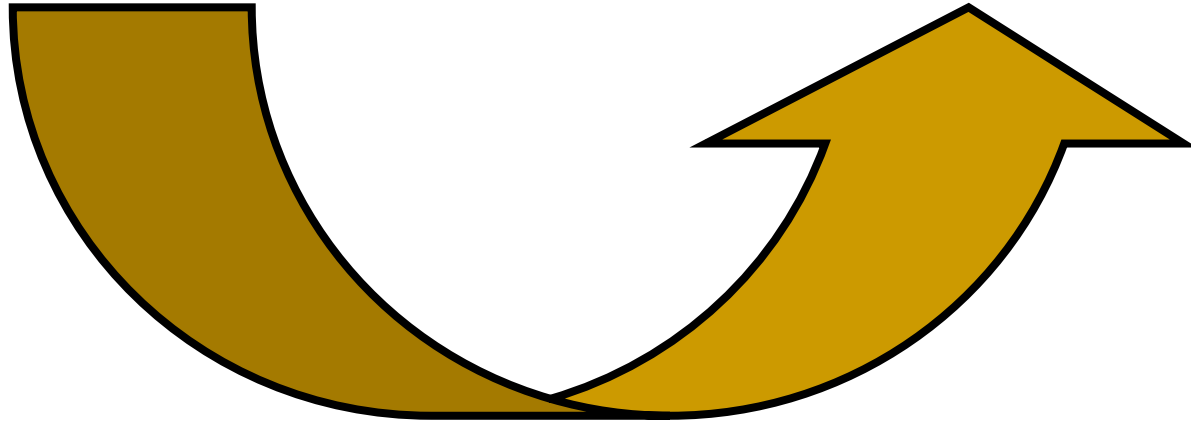
## 1.ADIM: SERMAYENİN TAŞINMASI

**31.12.2003 Değeri**

**Taşınmış Değeri**

0.000.000.000 TL

X 1.13840 = 11.384.000.000 TL



**TAŞIMA FARKI: 1.384.000.000 TL**



## 1.ADIM: SERMAYENİN TAŞINMASI

**31.12.2004**

598 ENFLASYON DÜZELTME HS 1.384.000.000

502 SERMAYE DÜZ.OLUMLU FARKI  
1.384.000.000

**-Sermayenin Taşınması-**

# DÖZKAYNAKLARIN DÜZELTİLMESİ-2004

## ADIM: SERMAYENİN (ARTIŞ VARSA) DÜZELTİLMESİ



**ARTIRILAN SERMAYE TUTARI**

**X**

**DÜZELTME KATSAYISI** (ARALIK 2004 TEFE/ .....2004 TEFE)

**=**

**ARTIRILAN SERMAYENİN DÜZELTİLMİŞ TUTARI**

# OZKAYNAKLARIN DÜZELTİLMESİ

## 2004

ADIM: SERMAYENİN (ARTIŞ VARSA) DÜZELTİLMESİ

**31.12.2004**

98 ENFLASYON DÜZELTME HS XXXXX

502 SERMAYE DÜZ.OLUMLU FARKI XXXXX

**-Sermayenin Düzeltilmesi-**

# DÜZELTİLMESİ-2004

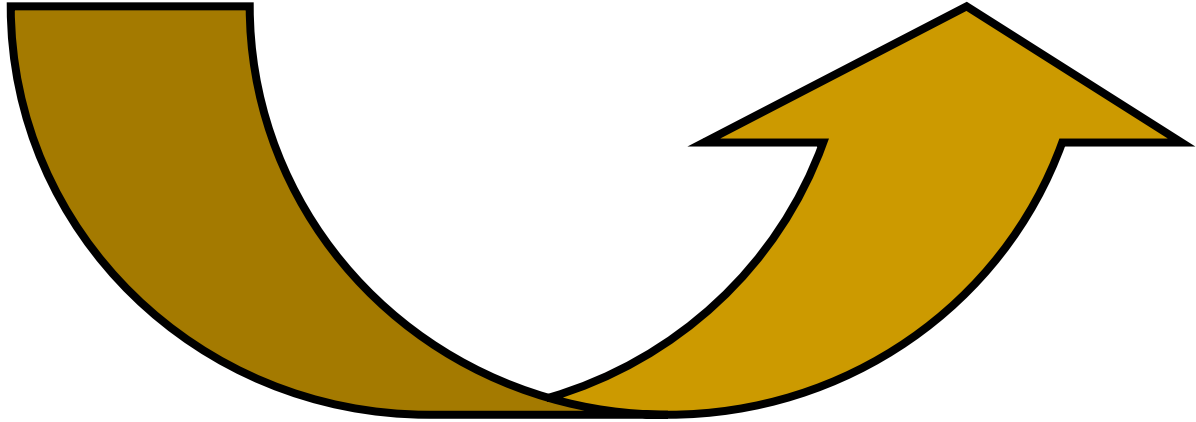
## 3.ADIM: Sermaye Düzeltme Farkı (502 veya 503'ün Taşınması)



**1.12.2003 Değeri**

**Taşınmış Değeri**

.000.000.000 TL X 1.13840 = 1.138.400.000 TL



**TAŞIMA FARKI: 138.400.000 TL**

# ÖZKAYNAKLARIN DÜZELTİLMESİ-2004

3.ADIM: Sermaye Düzeltme Farkı  
(502 veya 503'ün Taşınması)



**31.12.2004**

98 ENFLASYON DÜZELTME HS 138.400.000

502 SERMAYE DÜZ.OLUMLU FARKI 138.400.000

**-Sermaye Düzeltme Farkının Taşınması-**

# 31.12.2003 BİLANÇOSUNUN MUHASEBE KAYITLARI



Düzeltilme Farkları 698 ENFLASYON DÜZELTME hesabına aktarılacaktır.

698 nolu hesabın bakiyesi

- 570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI veya
- 580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARINA

hesabına aktarılır.



# 31.12.2004 BİLANÇOSUNUN MUHASEBE KAYITLARI



Düzeltilme ve Taşıma Farkları

698 ENFLASYON DÜZELTME hesabına aktarılacaktır.

698 nolu hesabın bakiyesi

- 648 ENFLASYON KARLARI veya
- 658 ENFLASYON ZARARLARI

hesabına aktarılır.



# TEŞEKKÜRLER!

Prof.Dr.Rüstem HACİRÜSTEMOĞLU  
Galatasaray Üniversitesi