

**5024 SAYILI KANUN İLE MEVZUATIMIZA GİRMİŞ BULUNAN
ENFLASYON DÜZELTMESİ UYGULAMASI**

* SMMM Muzaffer Demir Tarafından Hazırlanmıştır.

2004

İÇİNDEKİLER

BÖLÜM I.....	3
1- Enflasyon Düzeltmesinin Gerekçesi	3
2- Enflasyon Düzeltmesine İlişkin Yasal Düzenlemeler	3
3- Enflasyon Düzeltmesi Yapmak Zorunda Olanlar	4
4- Enflasyon Düzeltmesi Yapmanın Şartı	4
5- Enflasyon Düzeltmesi Yapılacak Mali Tablolara	5
6- Enflasyon Düzeltmesinin Mahiyeti	5
7- Parasal Kıymetler ve Parasal Olmayan Kıymetler.....	5
8- Düzeltme Katsayısı	5
9- Özel Hesap Dönemine Sahip Olan Mükellefler	6
BÖLÜM II.....	6
1- 31.12.2003 Tarihli Bilançonun Düzeltilmesi	6
1.1- Parasal Olmayan Kıymetlerin Düzeltilmesinde Dikkate Alınmayacak Değerler.....	6
1.1.1- 01.01.2004 Tarihinden Önce Ayrılmış ve Sermayeye İlave Edilmiş Olan Yeniden Değerleme Değer Artış Fonu Gibi Fonlar	6
1.1.2- Reel Olmayan Finansman Maliyeti	7
1.1.2.1- Reel Olmayan Finansman Maliyetinin Tevsiki.....	7
1.1.2.2- Reel Olmayan Finansman Maliyetinin Tevsik Edilememesi	8
1.1.2.3- Maliyet veya Alış Bedelinden Düşülen Reel Olmayan Finansman Giderlerine Yapılacak İşlem	9
1.1.2.4- Kredilerle İlgili Bazı Giderlerde Reel Olmayan Finansman Maliyeti Hesaplanması.....	9
1.1.2.5- Bir Hesap Dönemini Aşan Yabancı Para Cinsinden Borçlanmalarda Reel Olmayan Finansman Maliyetinin Hesaplanması	10
1.2- Düzeltmeye Esas Tarihler ve Düzeltme İşlemleri	10
1.2.1- Menkul Kıymetlerin Düzeltilmesi	10
1.2.2- Stokların Düzeltilmesi	10
1.2.2.1- Basit Ortalama Yöntemi	10
1.2.2.2- Stok Devir Hızı Yöntemi.....	11
1.2.3- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetlerinin Düzeltilmesi	11
1.2.4- Gelecek Yıllara Ait Giderlerin Düzeltilmesi.....	12
1.2.5- Mali Duran Varlıkların Düzeltilmesi.....	12
1.2.6- Maddi Duran Varlıkların Düzeltilmesi	12
1.2.7- Maddi Olmayan Duran Varlıklar	12
1.2.8- Özel Tükenmeye Tabi Varlıkların Düzeltilmesi.....	12
1.2.9- Gelecek Yıllara Ait Giderlerin Düzeltilmesi	12
1.2.10- Gelecek Yıllara Ait Gelirlerin Düzeltilmesi.....	12
1.2.11- Gelecek Yıllara Ait Gelirlerin Düzeltilmesi	12
1.2.12- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişlerinin Düzeltilmesi	12
1.2.13- Birikmiş Amortismanların Düzeltilmesi	13
1.2.14- Sipariş Avansı Verilerek Alınan ve Aktifleştirilen Kıymetlerin Düzeltilmesi.....	14
1.2.15- Alınan ve Verilen Depozito ve Teminatların Düzeltilmesi	15
1.2.16- Alınan ve Verilen Avansların Düzeltilmesi.....	15
1.2.17- Karşılıkların Düzeltilmesi	16
1.2.18- Ödenmiş Sermayenin Düzeltilmesi.....	16
1.2.19- Hisse Senedi İhraç Primlerinin Düzeltilmesi.....	17
1.2.20- Hisse Senedi İptal Kararlarının Düzeltilmesi	18
1.2.21- Özel Fonların Düzeltilmesi (Stok Beyanı Vb.).....	18
1.2.22- Kar Yedeklerinin Düzeltilmesi.....	18
1.2.23- 31.12.2003 Tarihli Bilançoda Bulunan MDV Değer Artış Fonu, İştirakler Yeniden Değerleme Artışları, Maliyet Artış Fonu, Geçmiş Yıllar Karları, Geçmiş Yıllar Zararları, Dönem Net Karı, Dönem Zararı ..	18
2- 31.12.2003 Tarihli Bilançonun Düzeltme Sonucu Oluşan Geçmiş Yıllar Karı veya Zararı.....	18
3- 31.12.2003 Tarihli Bilançoda Kayıtlı Olan Yıllara Sari İnşaat ve Onarım İşlerine Ait Maliyet ve Hakedişlerin Enflasyon Farkları	18
4- Giriş Tarihi Belli Olmayan İktisadi Kıymetlerde Düzeltmeye Esas Alınacak Tarih	18
5- Devir, Bölünme ve Birleşme Yoluyla İktisap Edilen Kıymetlerin Düzeltmeye Esas Tarihleri	19
6- Bedelsiz Hisse Senedi Alan Ortakların Yapacağı İşlemler	19
7- Yapılacak Muhasebe Kayıtları.....	20
7.1- Sermaye Hesabının Düzeltilmesine İlişkin Muhasebe Kaydı	21
7.2- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri ve Hakedişleri Hesaplarının Düzeltilmesine İlişkin Muhasebe Kaydı.....	22
BÖLÜM III	22
1- 31.12.2003 Tarihinden Sonraki Dönemlere Ait Bilançoların Düzeltmesi	22
1.1- Düzeltmeye Esas Tutar	23
1.2- Taşıma Katsayısı.....	23
1.3- Stokların Düzeltilmesi.....	24
1.3.1- Basit Ortalama Yöntemi	24
1.3.2- Hareketi Ağırlıklı Ortama Yöntemi.....	25
1.4- Reel Olmayan Finansman Maliyetleri	26
1.5- 31.12.2003 Tarihli Bilançonun Düzeltilmesi Suretiyle Oluşan Geçmiş Yıl Kar veya Zararı	27

1.6-	31.12.2003 Tarihli Bilançonun Düzeltilmesi Sırasında Sıfırlanan Fonlar.....	27
2-	Enflasyon Düzeltmesine Bağlı Olarak 01.01.2004 Tarihinden İtibaren Dikkat Edilecek Hususlar.....	27
2.3-	Amortisman Ayrılması	28
2.4-	Enflasyon Düzeltmesine Tabi Tutulan Değerlerin Elden Çıkarılması Halinde, Bunlara İlişkin Enflasyon Düzeltme Farklarına Yapılacak İşlem	28
2.5-	Özkaynak Hesaplarına Ait Fark Hesaplarının İşletmeden Çekilmesi	28
2.6-	Amortisman Süresi Tamamlanarak Kayıtlarda İz Bedeli ile Takip Edilen Kıymetler	29
2.7-	Geçmiş Yıllar Zararları, Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler ve İstisnalar,	29
3-	31.12.2003 Tarihinden Sonraki Dönemlere Ait Bilançoların Enflasyon Düzeltmesi Muhasebe Kayıtları	29
3.1-	Aktif ve Sermaye Hesabı Hariç Olmak Üzere Pasiflere İlişkin Muhasebe Kayıtları	29
3.2-	Sermaye Hesabının Enflasyon Düzeltmesine İlişkin Muhasebe Kayıtları	29
BÖLÜM IV		31
1-	31.12.2003 Tarihli Bilançonun Enflasyon Düzeltmesine İlişkin Örnek	31
2-	01.01.2004 Tarihinden Sonraki Dönemlere Ait Bilançoların Düzeltilmesine İlişkin Örnek.....	46

BÖLÜM I

1- Enflasyon Düzeltmesinin Gerekçesi

Ülkemizde uzun yıllardır süren yüksek enflasyon, çok çeşitli tahribatlarının yanında, malî tabloları da bozmuş ve malî tabloların gerçek durumu yansıtmaktan uzaklaşmasına yol açmıştır.

Vergi kanunlarımızda enflasyonun etkilerinin giderilmesi ile ilgili çok sayıda hüküm olmakla birlikte, birbirleriyle uyumlu olmamaları ve uluslararası kabul görmüş standartlardan da uzak olmaları bu dağınık yapının tutarlı ve uluslararası standartlarla uyumlu hale getirilmesini zorunlu kılmaktadır.

Fiyatlar genel seviyesindeki sürekli ve önemli artışlar, vergi matrahının oluşmasında bazı mükelleflerin lehine, bazı mükelleflerin de aleyhine sonuçlar doğurmaktadır. Daha açık bir ifade ile borçlanarak çalışanların vergi matrahı suni olarak azalırken, öz sermayesi ile çalışanların vergi matrahı suni olarak artmaktadır. Bu da vergi adaletini ve ticaret hayatındaki rekabet ortamını zedelemektedir.

Bunun sonucu olarak da işletmeler öz sermaye ile çalışmaktan uzaklaşıp, borçlanmaya yönelmekte, bu durum, ülkemizin kaynak dağılımını ve işletmelerin malî dengelerini bozmakta ve malî yapının zayıflamasına yol açmaktadır. Bu nedenle katlanılan finansman maliyeti, vergi matrahlarının büyük ölçüde azalmasına sebebiyet vermektedir.

Öz sermayesi ile çalışmak zorunda olan veya böyle çalışmayı tercih eden işletmeler kazanç vergisi olmaktan çıkıp servet vergisine dönüşen haksız vergilendirme ile karşılaşmaktadır. Bu husus işletmelerin öz sermayelerini azaltmakta, yatırım ve istihdam politikalarını olumsuz yönde etkilemektedir.

Yerli sermayenin zarar görmesinin yanı sıra, yabancı sermaye de bu faktör nedeniyle ülkeye yeterince gelmemekte, hatta yerli sermaye çeşitli şekillerde yurt dışına yönelmektedir.

Enflasyon düzeltmesinin vergi mevzuatında yer almaması, halka açık şirketler ile bankalardaki enflasyon düzeltmesi uygulaması ile çelişki oluşturmaktadır.

Bütün bunların yanında, malî tabloların çok yönlü fonksiyonları da işlevsiz kalmaktadır. Yatırımlar, kredi tahsisleri ve kâr dağıtımları açısından hatalı kararlar alınabilmekte, işletmenin yönetimi ile ilgili performans sistemleri anlamsız hale gelmektedir. Büyük emek verilen, büyük kaynaklar aktarılan muhasebe işlemleri anlamsız ve işe yaramaz rakam yığınları üretmekte, bunun işletme ekonomilerinde doğurduğu zararlar, son noktada, vergi potansiyelinin de aşınmasına yol açmaktadır.

Enflasyon düzeltmesi, gelecekte enflasyon tamamen yok olsa dahi geçmişte yaşanan enflasyonun yol açtığı ve malî tablolarda yarattığı tahribatı düzeltmekte, dolayısıyla, işletmelerin öz sermayelerinin gerçek boyutları ile değerlendirilmesine olanak sağlamaktadır.

2- Enflasyon Düzeltmesine İlişkin Yasal Düzenlemeler

Bilindiği üzere 30.12.2003 tarih ve 25332 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5024 Sayılı Kanun ile enflasyon düzeltmesi uygulaması vergi mevzuatımıza girmiş bulunmaktadır. Söz konusu kanun ile 31.12.2003 tarihli bilançonun düzeltilmesi ve 01.01.2004 tarihinden itibaren gerekli şartların oluşması halinde yapılacak enflasyon düzeltmesi ile ilgili esaslar belirtilmiştir. Konu ile ilgili olarak yayımlanan,

- o VUK 328 Sıra No.lu Genel Tebliğinde 31.12.2003 tarihli bilançonun düzeltilmesi,
- o VUK 337 ve 338 Sıra No.lu Genel Tebliğlerinde enflasyon düzeltmesi uygulamaları,
- o VUK 333 ve 339 Sıra No.lu Genel Tebliğlerinde 01.01.2004 tarihinden itibaren alınan iktisadi kıymetler ile bu tarihten önce aktifte kayıtlı olan iktisadi kıymetlere uygulanacak amortisman oranları,
- o VUK 2, 3, 4, 8, 9, 10 ve 11 No.lu Sirkülelerinde enflasyon düzeltmesi uygulamaları,
- o VUK 6 No.lu Sirkülelerinde 30.06.2004 tarihli 2004 yılı ikinci Geçici Vergi dönemi enflasyon düzeltmesi,
- o 12 No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde düzeltme işlemlerine ilişkin muhasebe kayıtları,

ile ilgili açıklamalar yapılmıştır.

3- Enflasyon Düzeltmesi Yapmak Zorunda Olanlar

Kazançları **bilanço** esasına göre tespit edilen **gelir** veya **kurumlar vergisi mükellefleri** enflasyon düzeltmesi yapmak zorundadır.

4- Enflasyon Düzeltmesi Yapmanın Şartı

Kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri fiyat endeksindeki artışın, çinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde %100'den ve çinde bulunulan hesap döneminde % 10'dan fazla olması halinde malî tablolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutmak zorundadırlar. Yukarıdaki şartların birlikte oluşup enflasyon düzeltmesi yapılmaya başlanmasından sonra bu iki şarttan birinin gerçekleşmesi halinde de enflasyon düzeltmesi yapılmaya devam edilecektir. Bu iki şartın birlikte gerçekleşmemesi halinde enflasyon düzeltmesi yapılmayacaktır.

Kapsama giren mükellefler, geçici vergi dönemlerinin sonu itibarıyla malî tabloları düzenlemek ve enflasyon düzeltmesi yapmak zorundadırlar. Geçici vergi dönemlerinde yukarıda belirtilen oranların tespitinde, son üç hesap dönemi yerine üçer aylık dönemlerin son ayı dahil önceki otuzaltı ay ve içinde bulunulan hesap dönemi yerine son oniki ay dikkate alınacaktır. 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 yapılacaktır.

Ancak 5024 Sayılı Kanunla VUK'na eklenen Geçici 25. Madde gereğince 31.12.2003 tarihli bilanço yukarıda belirtilen şartlara bakılmaksızın düzeltilecektir.

Münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden mükellefler, enflasyon düzeltme şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın, (her geçici vergi dönemi sonu itibarıyla) düzeltilme yapmak zorundadırlar.

5024 Sayılı Kanunun Geçici 1. Maddesi ve bu maddede değişiklik yapan 5228 Sayılı Kanun ile 31.12.2003 tarihi itibarıyla aktif toplamı 7,5 trilyon Türk Lirasını veya hesap dönemine ait ciroları toplamı 15 trilyon Türk Lirasını aşmayan mükelleflere (iki şarttan birisini sağlamak yeterlidir) 2004 yılı geçici vergi dönemlerinde enflasyon düzeltmesi yapmayıp, geçici vergi matrahlarını eski hükümlere göre belirleme konusunda seçimlik hak tanınmıştır.

Yukarıda da belirtildiği üzere 31.12.2003 tarihli bilançonun düzeltilmesi zorunlu olup, ihtiyarilik hakkından yararlanarak 2004 yılı geçici vergi dönemlerinde enflasyon düzeltmesi yapmayan mükelleflerin 31.12.2003 tarihli bilançolarını en geç 31.12.2004 tarihine kadar düzeltmeleri gerekmektedir. 31.12.2003 tarihli bilançolarını düzelterek 2004 yılı içerisinde kayda alan mükelleflerin ihtiyarilik hakkından yararlanmaları mümkün olmayıp, 31.12.2003 tarihli bilançolarının düzeltme işlemlerini kayda aldıkları 2004 yılı geçici vergi döneminden itibaren enflasyon düzeltmesi yapmak zorundadırlar.

5- Enflasyon Düzeltmesi Yapılacak Mali Tablolar

Maliye Bakanlığına, mükellef veya meslek grupları ya da mükelleflerin aktif toplamları veya ciroları itibarıyla; enflasyon düzeltmesinde toplulaştırılmış yöntemler kullanılmasına izin verme, toplulaştırılmış yöntem uygulanabilecek kalemleri belirleme, mükellef veya meslek grupları ya da mükelleflerin aktif toplamları veya ciroları itibarıyla hangi tür malî tabloların; enflasyon düzeltmesine tâbi tutulup tutulmayacağını ve geçici vergi dönemlerinde düzeltilip düzeltilmeyeceğini belirleme, ortalama ticarî kredi faiz oranının tespitine ilişkin usul ve esasları tespit etme, bölgeler, sektörler, iş grupları, iş neveleri veya parasal olmayan kıymetler itibarıyla döviz, altın ve benzeri değerleri esas alarak düzeltme yaptırma ve günlük olarak belirlenen endeks veya değerleri kullandırma, parasal ve parasal olmayan kıymetleri belirleme, net parasal pozisyon kâr/zarar hesabı yaptırma ve enflasyon düzeltmesine ilişkin usul ve esasları belirleme, hususlarında yetki verilmiştir.

Maliye Bakanlığında verilen bu yetkilere istinaden VUK 338 Seri No.lu Genel Tebliğinde mali tablolardan sadece **bilançonun** enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasının zorunlu olduğunu belirtmiştir.

6- Enflasyon Düzeltmesinin Mahiyeti

Enflasyon düzeltmesi, paranın satın alma gücündeki değişimler nedeniyle gerçek durumu ifade edemeyen mali tabloların, gerçek durumu ifade eder hale gelmelerini sağlamak üzere düzeltme işlemine tabi tutulmasıdır.

Vergi Usul Kanununun 5024 sayılı Kanunla değişik mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında enflasyon düzeltmesi, "mali tablonun ait olduğu tarihteki satın alma gücü cinsinden hesaplanması" şeklinde tanımlanmıştır. Buna göre enflasyon düzeltmesi, mali tablolarda yer alan kıymetlerin Türk Lirası değerlerinin tablonun ait olduğu tarihteki değerine yükseltilmesinden ibaret bir işlemdir. Düzeltme, parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarlarının düzeltme katsayıları ile çarpılması suretiyle gerçekleştirilecektir.

7- Parasal Kıymetler ve Parasal Olmayan Kıymetler

Parasal kıymetler (Ek 1); 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.) Parasal olmayan kıymetler (Ek 2); parasal kıymetler dışındaki kıymetleri ifade eder.

Aksine hüküm olmadıkça öz sermaye kalemleri "parasal olmayan kıymet" olarak addolunacaktır.

8- Düzeltme Katsayısı

Düzeltme işlemi, Türkiye geneli için hesaplanan toptan eşya fiyatları genel endeksi göz önünde bulundurularak Maliye Bakanlığınca saptanmış olan ve (Ek 3) 'de gösterilen düzeltme katsayıları kullanılarak yapılacaktır.

Düzeltme işleminde esas alınacak "Düzeltilmeye Esas Tarih" 1970 yılından itibaren başlayacaktır. Bu yıldan önce hesaplara giren kıymetler 1970 yılında girmiş kabul edilerek bu yılın Ocak ayına ilişkin düzeltme katsayısı ile düzeltilcektir.

Düzeltme katsayısı aşağıdaki şekilde bulunmaktadır.

$$\text{Düzeltilme Katsayısı} = \frac{\text{Mali Tablonun Ait Olduğu Aya İlişkin Fiyat Endeksi}}{\text{Düzeltilmeye Esas Alınan Tarihi İçeren Aya İlişkin Fiyat Endeksi}}$$

Özel hesap dönemine sahip olanlar mükellefler, 2004 yılından itibaren ilk defa bilanço esasına göre defter tutacak olan mükellefler ve faaliyetleri devam edip 2004 yılında düzelme yapacak mükelleflerin düzeltme katsayılarını yukarıdaki formüle göre hesaplamaları gerekmektedir.

Yukarıdaki formüle göre bulunacak düzeltme katsayısının birden küçük çıkması düzeltme işlemine engel teşkil etmemektedir.

9- Özel Hesap Dönemine Sahip Olan Mükellefler

Kendisine özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler için;

- 31.12.2003 tarihli bilanço, 2004 yılı içinde biten hesap dönemi sonundaki bilanço, 2003 yılı hesap dönemi, 2004 yılı içinde biten hesap dönemini,
 - 01.01.2004 tarihi 2004 yılı içinde başlayan hesap döneminin başındaki tarihi,
- ifade etmektedir.

BÖLÜM II

1- 31.12.2003 Tarihli Bilançonun Düzeltilmesi

31.12.2003 tarihli bilanço 5024 Sayılı Kanunla VUK'na eklenen Geçici 25. Maddede belirtilen esaslara göre düzeltilecektir. Enflasyon düzeltmesi şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın 31.12.2003 tarihli bilançonun düzeltilmesi gerekmektedir. 31.12.2003 tarihli bilançonun düzeltilmesine ilişkin açıklamalar aşağıdaki gibidir.

1.1- Parasal Olmayan Kıymetlerin Düzeltilmesinde Dikkate Alınmayacak Değerler

Parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarları belirlenirken bir kısım değerler, parasal olmayan kıymetlerin Vergi Usul Kanununun değerlendirme hükümlerine göre bulunan tutarlarından düşülecek ve bu işlemde sonra bulunan tutarlar düzeltmeye esas alınacaktır. Düzeltmeye esas alınacak tutara ulaşılırken düşülmesi gereken bu değerler aşağıdaki gibidir.

1.1.1- 01.01.2004 Tarihinden Önce Ayrılmış ve Sermayeye İlave Edilmiş Olan Yeniden Değerleme Değer Artış Fonu Gibi Fonlar

01.01.2004 tarihinden önce ayrılmış olan ve sermayeye ilave edilen yeniden değerlendirme değer artış fonu gibi fonların sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan sermaye artışları, artış olarak dikkate alınmayacak ve bunlar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaktır.

Sermayenin, düzeltmeye esas tutarına ulaşılırken düşülmesi gereken (sermayeye ilave edilmiş olan) bu değerler aşağıdaki gibidir.

- İşletmenin aktifine kayıtlı maddi duran varlık kalemlerinin Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre yeniden değerlendirilmesinden oluşmuş değer artışları,
- İşletmenin iştirakleri ile bağlı ortakları bünyesinde Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre yapılan yeniden değerlendirme dolayısıyla oluşmuş değer artışları.
- GVK'nun 38. maddesine istinaden gayrimenkul, iştirak hisseleri ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerin satış kazancının maliyet bedelinin arttırılan (maliyet artış fonu) kısmına tekabül eden kısımları,

1.1.2- Reel Olmayan Finansman Maliyeti

Firmaların yapmış oldukları borçlanmalarda katlanmış oldukları finansman giderlerinin tümü enflasyon düzeltmesi uygulamasında gider olarak kabul edilmemektedir. Bunun nedeni ise katlanılan finansman giderlerinin içerisinde ilgili dönemdeki enflasyon kadar, borç tutarına ait değer kaybının da bulunmasıdır. Yani alınan borcun geri ödenmesinde enflasyon nedeniyle uğranılacak kayıp tutarı da faiz içerisinde yer aldığından, ödenen faiz içerisindeki anaparaya ait enflasyon kaybının ayrıştırılmasından sonra kalan kısmın gerçek finansman gideri olarak kabul edilmesi gerekmektedir. Reel olmayan finansman maliyeti (ROFM); her türlü borçlanmada, borç tutarlarına borcun kullanıldığı döneme ait TEFE artış oranının uygulanması suretiyle bulunan tutarı ifade etmektedir. Yabancı para üzerinden borçlanmalarda borcun kullanıldığı döneme ait TEFE artış oranı, borcun alındığı tarihteki Türk Lirası karşılıklarına uygulanacaktır.

31.12.2003 tarihli bilanço üzerinde yapılacak düzeltme işleminde mali tabloda yer alan bazı parasal olmayan varlıkların içerisinde bulunan reel olmayan finansman maliyetlerinin, ilgili varlığın maliyet veya alış bedelinden düşülmesi sonucu bulunacak tutar düzeltmeye esas alınacaktır.

Maliyet veya alış bedellerine intikal ettirilmiş ve düzeltmeye esas tutara ulaşılırken düşülecek reel olmayan finansman maliyeti ihtiva edebilecek parasal olmayan varlıklar stoklar, mali duran varlıklar, maddi duran varlıklar, maddi olmayan duran varlıklar ve özel tükenmeye tabi varlıklar'dır.

1.1.2.1- Reel Olmayan Finansman Maliyetinin Tevsiki

Belli bir borca ilişkin finansman giderinin bire bir ve doğrudan ilgili iktisadi kıymetin maliyetine dahil edilerek aktifleştirildiği durumlarda reel olmayan finansman giderlerinin tevsik edilebildiği kabul edilir. Enflasyon düzeltmesi yaparken ilgili kıymetin düzeltmeye esas değerinden düşülecek tevsik edilebilen reel olmayan finansman gideri aşağıdaki şekilde tespit edilir.

$$\text{ROFM} = \text{Borç Tutarı} \times \frac{\text{Borcun Kapatıldığı Aya Ait TEFE} - \text{Borcun Alındığı Aya Ait TEFE}}{\text{Borcun Alındığı Aya Ait TEFE}}$$

Örnek : (A) Anonim Şirketi faaliyetlerinde kullanmak üzere Mart 2002 tarihinde yurt dışından vadeli olarak 100.000 USD. bedelle makine ithal etmiş, ve söz konusu sabit kıymet 135.000.000.000 TL. tutarla deftere kaydedilmiştir. (kur 1.350.000 TL.) . Borç tutarı olan 100.000 USD. Ağustos 2002 döneminde (kur 1.620.000 TL.) ödenmiş, ve oluşan 27.000.000.000 TL. kur farkı makinenin maliyet bedeline dahil edilmiştir. Makinenin maliyet bedeline dahil edilen finansman giderinin reel olmayan kısmı aşağıdaki şekilde bulunmalıdır.

$$\begin{aligned} \text{ROFM} &= \text{Borç Tutarı} \times \frac{\text{Borcun Kapatıldığı Aya Ait TEFE} - \text{Borcun Alındığı Aya Ait TEFE}}{\text{Borcun Alındığı Aya Ait TEFE}} \\ \text{ROFM} &= 135.000.000.000 \times \frac{\text{Ağustos 2002 TEFE} - \text{Mart 2002 TEFE}}{\text{Mart 2002 TEFE}} \\ \text{ROFM} &= 135.000.000.000 \times \frac{5.842,8 - 5.387,9}{5.387,9} \\ \text{ROFM} &= 11.398.040.053 \text{ TL.} \end{aligned}$$

Makinenin maliyet bedeli (135.00.000.000 + 27.000.000.000 =) 162.000.000.000 TL. olup, enflasyon düzeltmesine esas tutarı ise (162.000.000.000 - 11.398.040.053 =) 150.601.959.947 TL. olacaktır.

Makinenin enflasyon düzeltmesi işlemi aşağıdaki gibi olacaktır.

Dönem	A- Tutar (TL.)	Kayıt Tarihi	B- Düzeltme Katsayısı	C- Düzeltmiş Tutar (A x B)
Makine Maliyet Bedeli	135.000.000.000	Mart 2002	1,37013	184.967.550.000
Reel Kur Farkı	15.601.959.947	Ağustos 2002	1,26345	19.712.296.295
Toplam	150.601.959.947			204.679.846.295

Söz konusu makinenin 31.12.2003 tarihli bilanço değeri 208.170.000.000 TL. olup, enflasyon farkı ise aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

Makine Enflasyon Farkı = Düzeltmiş Tutar – Kayıtlı Tutar
Makine Enflasyon Farkı = 204.679.846.295 – 208.170.000.000
Makine Enflasyon Farkı = - 3.490.153.705 TL.

1.1.2.2- Reel Olmayan Finansman Maliyetinin Tevsik Edilememesi

Bir kredinin birden fazla iktisadi kıymet için kullanılması durumunda, ilgili kıymetin maliyetine veya alış bedeline intikal eden kısmının tespit edilememesi, kredinin ne kadarının hangi dönemde kullanıldığıının bulunamaması, çok farklı kaynaklardan doğan finansman giderlerinin bir havuzda toplanarak ilgili kıymetlere dağıtılması ve benzer durumların vukuu bulması halinde reel olmayan finansman maliyetinin tevsik edilemediği kabul edilir.

2003 yılı hesap dönemi dahil, son beş hesap dönemi içinde aktife giren kıymetlerin maliyet veya alış bedeline dahil edilen ancak tevsik edilemeyen finansman giderlerinin reel olmayan kısımları ayrıştırılacak, son beş hesap döneminden önce aktife giren iktisadi kıymetlerin maliyet veya alış bedeline dahil edilen, ancak tevsik edilemeyen finansman giderleri söz konusu iktisadi kıymetin maliyet veya alış bedelinden düşülmeyecektir.

Tevsik edilemeyen reel olmayan finansman giderinin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınmayacak kısmı; toplam finansman maliyetlerine, ilgili döneme ait TEFE artış oranının dönem ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi sonucunda belirlenen oranın uygulanması suretiyle bulunan kısımdır.

$$\text{ROFM} = \text{Toplam Fin. Mal.} \times \frac{\text{İlgili Hesap Dönemine Ait TEFE Artış Oranı}}{\text{İlgili Hesap Dönemine Ait Ort. Tic. Kredi Faiz Oranı}}$$

Örnek : Gelir Vergisi mükellefi olan ve bilanço esasına göre defter tutan tacir bay (E) nin, 2003 yılı içinde banka kredisi kullanarak Ocak 2003 döneminde almış olduğu fabrika binasının 31.12.2003 tarihli bilançodaki değeri 120 milyar TL. dir. Ağustos 2003 döneminde kapatılan söz konusu kredi için aynı tarihte 20 milyar TL. faiz ödenmiş olup, faiz gideri tevsik edilememektedir. Ödenen faizin tamamı 2003 yılı hesap dönemi sonunda söz konusu fabrika binasının maliyetine ilave edilmiştir. Enflasyon düzeltmesinde maliyet bedelinden düşülecek reel olmayan finansman gideri aşağıdaki gibi tespit edilecektir.

$$\begin{aligned} \text{ROFM} &= \text{Toplam Fin. Mal.} \times \frac{\text{İlgili Hesap Dönemine Ait TEFE Artış Oranı}}{\text{İlgili Hesap Dönemine Ait Ort. Tic. Kredi Faiz Oranı}} \\ \text{ROFM} &= 20.000.000.000 \times \frac{(\text{Aralık 2003 TEFE}-\text{Aralık 2002 TEFE})/\text{Aralık 2002 TEFE}}{\text{Ocak 2003 Ort. Tic. Kredi Faiz Oranı}} \\ \text{ROFM} &= 20.000.000.000 \times \frac{(7.382,1-6.478,8)/6.478,8}{0,5035} \\ \text{ROFM} &= 20.000.000.000 \times 0,276 \\ \text{ROFM} &= 5.520.000.000 \text{ TL.} \end{aligned}$$

Binanın maliyet bedeli 120.000.000.000 TL. olup, enflasyon düzeltmesine esas tutarı ise (120.000.000.000 – 5.520.000.000 =) 114.480.000.000 TL. olacaktır.

Binanın enflasyon düzeltmesi işlemi aşağıdaki gibi olacaktır.

Dönem	A- Tutar (TL.)	Kayıt Tarihi	B- Düzeltme Katsayısı	C- Düzeltmiş Tutar (A x B)
Bina Maliyet Bedeli	100.000.000.000	Ocak 2003	1,07914	107.914.000.000
Reel Kur Farkı	14.480.000.000	Ağustos 2003	1,02967	14.909.621.600
Toplam	114.480.000.000			122.823.621.600

Söz konusu binanın 31.12.2003 tarihli bilanço değeri 120.000.000.000 TL. olup, enflasyon farkı ise aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

Bina Enflasyon Farkı = Düzeltmiş Tutar – Kayıtlı Tutar
Bina Enflasyon Farkı = 122.823.621.600 – 120.000.000.000
Bina Enflasyon Farkı = 2.823.621.600 TL.

Mükellefler reel olmayan finansman maliyetinin tevsik edilebilir olması halinde de aktive giren kıymetlerin maliyet veya alış bedeline dahil olan finansman giderlerinin reel olmayan kısımlarını; toplam finansman maliyetlerine, ilgili döneme ait TEFE artış oranının dönem ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi sonucunda belirlenen oranı uygulayarak da tespit edebilirler.

1.1.2.3- Maliyet veya Alış Bedelinden Düşülen Reel Olmayan Finansman Giderlerine Yapılacak İşlem

Sadece 31.12.2003 tarihli bilançoaya ait düzeltme ile sınırlı olmak üzere; amortisman süresi bitmemiş olan kıymetlere ilişkin maliyet veya alış bedelinden düşülen reel olmayan finansman maliyetinden amortisman ayrılmamış tutar, 2004 ve sonraki dönemlerde 5 yılda ve eşit taksitler halinde dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

Söz konusu reel olmayan finansman giderlerinden amortisman ayrılmamış tutar mukayyet değerleriyle nazım hesaplarda takip edilerek 5 yılda eşit taksitlerle beyanname (geçici vergi beyannamesi, kurumlar beyannamesi, gelir vergisi beyannamesi) üzerinde indirim konusu yapılacaktır.

Yukarıdaki örneğimizde bina üzerinden bir yıl amortisman ayrılmış olup, reel olmayan finansman giderinden amortisman ayrılan tutar (5.520.000.000 x %4 x 1 =) 220.800.000 TL. olmaktadır. Buna göre reel olmayan finansman giderinden amortisman ayrılmamış tutar olan (5.520.000.000 – 220.800.000 =) 5.299.200.000 TL. nazım hesaplarda takip edilerek 5 yılda ve eşit taksitler halinde beyanname üzerinde indirim olarak dikkate alınmalıdır.

1.1.2.4- Kredilerle İlgili Bazı Giderlerde Reel Olmayan Finansman Maliyeti Hesaplanması

Kredilerle ilgili (vergi ve harçlar gibi) bazı finansman giderleri, kullanılan yabancı kaynağın kullanım süresine bağlı olarak oluşmadığından enflasyon unsuru içermemektedir. Finansman gider kısıtlaması uygulamasında da bu tür giderler kısıtlama dışı bırakılmıştır. Enflasyon düzeltmesi uygulamasında da bu giderler reel olarak kabul edilecek, bunlar için ayrıca reel olmayan finansman maliyeti ayrıştırması yapılmayacaktır.

1.1.2.5- Bir Hesap Dönemini Aşan Yabancı Para Cinsinden Borçlanmalarda Reel Olmayan Finansman Maliyetinin Hesaplanması

Birden fazla hesap dönemine yayılan ve finansman gideri her hesap döneminde maliyete atılan yabancı para üzerinden borçlanmalarda, reel olmayan finansman maliyetinin hesaplanması, her hesap dönemi itibariyle ayrı ayrı borç tutarının borcun alındığı tarihteki Türk Lirası karşılıklarına borcun kullanıldığı döneme ait TEFE artış oranının uygulanması suretiyle hesaplanacaktır.

1.2- Düzeltmeye Esas Tarihler ve Düzeltme İşlemleri

31.12.2003 tarihli bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetlerin düzeltme işlemleri aşağıda belirtilen şekilde yapılacaktır.

1.2.1- Menkul Kıymetlerin Düzeltilmesi

Borsada işlem görsün veya görmesin hisse senetleri ve alış bedeli ile değerlendirilen diğer menkul kıymetlerden **(TL.)** cinsinden olanlar **satın alma tarihine** ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilir. Yabancı para cinsinden olan ve alış bedeli ile değerlendirilen menkul kıymetlerin ise düzeltme tarihindeki Merkez Bankası döviz kuru ile çarpılarak düzeltilmeleri gerekmektedir.

1.2.2- Stokların Düzeltilmesi

Stoklar VUK'na göre maliyet bedeli ile değerlendirilmektedir. 31/12/2003 tarihli bilançoda bulunan stoklar, stokların maliyet bedelini oluşturan unsurların defterlere kayıt tarihlerine ilişkin düzeltme katsayıları ile çarpılmak suretiyle düzeltilir.

Stokların düzeltilmesinde yukarıda belirtilen gerçek yöntemin haricinde toplulaştırılmış yöntemlerde uygulanabilir. VUK 328 Seri no.lu Genel Tebliği ile Basit Ortalama Yöntemi ve Stok Devir Hızı Yöntemi olmak üzere iki tür toplulaştırılmış yöntem belirlenmiştir.

1.2.2.1- Basit Ortalama Yöntemi

Bu yöntemde düzeltme katsayısı, mali tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, bu endeks ile bir önceki geçici vergi dönemi sonundaki fiyat endeksi toplamının ikiye bölünmesi sonucu bulunan endekse bölünmesiyle elde edilir. 31/12/2003 tarihli bilançoda yer alan stoklara ait değerler bulunan bu katsayı ile çarpılarak düzeltilir.

Örnek : (A) Limited Şirketinin 31.12.2003 tarihli bilançosunda 5.000.000.000 TL. tutarında (153) Ticari Mal stoğu bulunmaktadır. Bu stoğun basit ortalama yöntem ile düzeltilmesi aşağıdaki gibidir.

$$\begin{aligned} & \text{Basit Ortalama Düzeltme Katsayısı} = \frac{\text{Bilançonun ait olduğu aya ait fiyat endeksi} + \text{Bilanço günü itibarıyla bir önceki geçici vergi dönemi sonundaki fiyat endeksi}}{2} \\ & \text{Basit Ortalama Düzeltme Katsayısı} = \frac{\text{Aralık 2003 TEFE} + \text{Eylül 2003 TEFE}}{2} \\ & \text{Dönem Ortalama Düzeltme Katsayısı} = 7.382,1 / [(7.382,1 + 7.173,3)/2] = 1,01435 \\ & \text{Düzeltilmiş Tutar} = 5.000.000.000 \times 1,01435 = 5.071.750.000 \text{ TL.} \end{aligned}$$

1.2.2.2- Stok Devir Hızı Yöntemi

Bu yöntemde öncelikle stok devir hızını bulanarak stokların hangi aydan kaldığı tespit edilir. Daha sonra ilgili aya ait düzeltme katsayısı ile kayıtlı stok tutarı çarpılarak düzeltme işlemi tamamlanır.

Örnek : (B) Limited Şirketi 31/12/2003 tarihli dönem sonu bilançosunu düzeltirken bilançoda görünen 10.000.000.000 TL. tutarındaki (153) Ticari Mal stoğunu toplulaştırılmış yöntemlerden stok devir hızı yöntemini tercih etmek suretiyle düzeltmeye karar vermiştir.

Stok devir hızını bulmak için gerekli veriler aşağıdaki gibidir.

31/12/2002 tarihinde toplam stok tutarı	=	8.000.000.000 TL.
31/12/2003 tarihinde toplam stok tutarı	=	10.000.000.000 TL.
2003 yılında satılan malların maliyeti	=	50.000.000.000 TL.

İlk Olarak Stok Devir Hızı Bulunmalıdır.

$$\text{Stok Devir Hızı} = \frac{\text{Dönem içinde satılan toplam mal maliyeti}^1}{\frac{\text{Dönem başı stok tutarı} + \text{Dönem sonu stok tutarı}}{2}}$$

$$\text{Stok Devir Hızı} = 50.000.000.000 / [(8.000.000.000 + 10.000.000.000)/2] = 5,555$$

Daha Sonra Stokların ortalama stokta kalma süresi bulunarak, dönem sonu stoğunun hangi aydan kaldığı tespit edilir.

$$\text{Ortalama Stokta Kalma Süresi} = \frac{\text{Dönem gün sayısı}}{\text{Stok devir hızı}}$$

$$\text{Ortalama Stokta Kalma Süresi} = 365/5,555 = 66 \text{ Gün}$$

31.12.2003 tarihi itibarıyla işletmenin aktifinde görünen stoklar, ortalama 66 gün öncesinden yani Ekim ayından kalan stoklardır. Bu durumda stoklar, 2003 yılının Ekim ayına ait düzeltme katsayısı ile çarpılarak enflasyon düzeltmesi işlemi tamamlanmalıdır.

$$\begin{aligned} \text{Ekim 2003 için düzeltme katsayısı} &= 1,02339 \\ \text{Düzeltilmiş Tutar} &= 10.000.000.000 \times 1,02339 = 10.233.900.000 \text{ TL.} \end{aligned}$$

Stokların düzeltilmesinde gerçek yöntem ile stok devir hızı yönteminin kullanılması halinde mümkün olduğunca detaya girerek düzeltme işleminin yapılması gerekmektedir.

Toplulaştırılmış yöntemlerden Stok Devir Hızı Yöntemi'ni seçen mükelleflerin bu yöntemi sağlıklı olarak uygulayabilmeleri için stok devir hızlarının yüksek olması ve stok devir hızlarını doğru olarak tespit etmeleri gerekmektedir. Buna rağmen düzeltme sonrasında bulunan rakamın iktisadi ve teknik icaplara uygun olmayacak şekilde orantısız çıkması durumunda, (toplulaştırılmış yöntem kullanılmak isteniyor ise) basit ortalama yönteminin tercih edilmesi uygun olacaktır.

1.2.3- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetlerinin Düzeltilmesi

Yıllara yaygın inşaat ve onarım maliyetleri ve bu hesabı oluşturan unsurlar **defterlere kayıt tarihlerine** ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilir.

¹ İlk Madde Malzeme, Yarı Mamüller ve Mamüllerin düzeltilmesinde stok devir hızı yönteminin uygulanması halinde bunlar için hangi değer esas alınacağı Maliye Bakanlığınca yayımlanan Tebliğ ve Sirkülerlerde belirtilmemiş olup, ilk madde malzeme için üretime gönderilen tutarın, yarı mamüller için üretim tutarının, mamüller için ise satılan mamül maliyetinin esas alınması doğru olacaktır.

1.2.4- Gelecek Aylara Ait Giderlerin Düzeltilmesi

Gelecek Aylara Ait Giderler ve bu hesabı oluşturan **unsurlar defterlere kayıt tarihlerine** ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilir.

1.2.5- Mali Duran Varlıkların Düzeltilmesi

Mali Duran Varlıklar **satın alma tarihine** ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilir. Ancak temettü karşılığı alınan hisse senetleri; iştirak edilen şirket **sermayesinin tescil tarihine** ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilmelidir. Yabancı para cinsinden olan mali duran varlıkların ise düzeltme tarihindeki Merkez Bankası döviz alış kuru ile çarpılarak düzeltilmeleri gerekmektedir.

1.2.6- Maddi Duran Varlıkların Düzeltilmesi

Maddi Duran Varlıklar ve bunları oluşturan unsurlar **deftere kayıt tarihlerine** ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilir.

Yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenerek daha sonra ilgili sabit kıymet hesabına alınacak olan veya alınan kıymetlerin her aya ait kesinleşmiş harcama tutarının o aya ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilmesi gerekmektedir.

1.2.7- Maddi Olmayan Duran Varlıklar

Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve bunları oluşturan unsurlar **deftere kayıt tarihlerine** ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilir.

1.2.8- Özel Tükenmeye Tabi Varlıkların Düzeltilmesi

Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar ve bunları oluşturan unsurlar **deftere kayıt tarihlerine** ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilir.

1.2.9- Gelecek Yıllara Ait Giderlerin Düzeltilmesi

Gelecek Yıllara Ait Giderler ve bu hesabı oluşturan unsurlar **deftere kayıt tarihlerine** ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilir.

1.2.10- Gelecek Aylara Ait Gelirlerin Düzeltilmesi

Gelecek Aylara Ait Gelirler hesabı bu hesabı oluşturan **deftere kayıt tarihlerine** ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilir.

1.2.11- Gelecek Yıllara Ait Gelirlerin Düzeltilmesi

Gelecek Yıllara Ait Gelirler hesabı, bu hesabı oluşturan unsurların **defterlere kayıt tarihlerine** ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilir.

1.2.12- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişlerin Düzeltilmesi

Yıllara yaygın inşaat ve onarım hakedişleri hesabı, bu hesabı oluşturan unsurların **defterlere kayıt tarihlerine** ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilir.

Bunlara mahsuben alınan parasal olmayan avanslarında tahsil tarihinden mahsup tarihine kadar düzeltilmesi gerekmektedir.

1.2.13- Birikmiş Amortismanların Düzeltilmesi

Birikmiş amortismanlar parasal olmayan kıymet mahiyetindedir ve enflasyon düzeltilmesine tabi tutulacaktır. Ancak birikmiş amortismanlar diğer kıymetlerden farklı bir düzeltme prosedürü ile düzeltilmektedir.

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

Bazı sabit kıymetlerden herhangi bir sebeple amortisman ayrılmamış olabilir veya ilk uygulanan orandan daha düşük bir oran uygulanmış olabilir. Birikmiş amortismanların düzeltmeye esas tutarının tespitinde, yukarıdaki şekilde eksik ayrılan amortismanlar da fiilen ayrılmış kabul edilecektir.

Örnek : (E) Limited Şirketi faaliyetlerinde kullanmak üzere Mart 2001 tarihinde 15.000.000.000 TL. bedelle kamyonet almıştır. Bu sabit kıymet üzerinden %20 oranında amortisman ayrılmış olup, sabit kıymet ilgili yıllarda yeniden değerlemeye tabi tutulmuştur. Bu sabit kıymetin birikmiş amortismanının düzeltilmesi aşağıdaki şekilde olacaktır.

Yıllar	Yen. Değ. Oranı (%)	Tutar	Dönem Amor.	Bir. Amor.
2001	---	15.000.000.000	3.000.000.000	3.000.000.000
2002	59,0	23.850.000.000	4.770.000.000	9.540.000.000
2003	28,5	30.647.250.000	6.129.450.000	18.388.350.000

Buna göre (E) Limited Şirketinin 31.12.2003 tarihli bilançosunda söz konusu kamyonetin değeri 30.647.250.000 TL., birikmiş amortismanı da 18.388.350.000 TL. olarak görünecektir.

31.12.2003 tarihli bilançoda görünen birikmiş amortismanların düzeltilmesi, aşağıdaki adımların gerçekleştirilmesi yoluyla yapılacaktır.

a) İlk olarak sabit kıymetin değeri düzeltilenektir.

Sabit kıymetin aktife giriş tarihi Mart 2001 olup, bu döneme ilişkin düzeltme katsayısı 2,43232'dir.

Sabit Kıymet Düzeltmesi = Deftere Kayıt Tutarı x Düzeltme Katsayısı

Sabit Kıymet Düzeltmesi = 15.000.000.000 x 2,43232

Düzeltilmiş Sabit Kıymet = 36.484.800.000 TL.

b) İkinci adımda Sabit Kıymetin 31.12.2003 tarihli bilançoda kayıtlı değeri üzerinde meydana gelen artış oranı bulunacaktır.

Artış Yüzdesi = (Düzeltilmiş Tutar - Kayıtlı tutar)/Kayıtlı Tutar

Artış Yüzdesi = (36.484.800.000 - 30.647.250.000)/30.647.250.000

Artış Yüzdesi = %19,0476

c) Son adımda da söz konusu artış oranı ile 31.12.2003 tarihli bilançoda kayıtlı birikmiş amortisman tutarı çarpılarak birikmiş amortismanın enflasyon düzeltilmesi tamamlanacaktır.

Bir. Amor. Düzeltmesi = Birikmiş Amortisman x Artış Yüzdesi

Bir. Amor. Düzeltmesi = 18.388.350.000 x 1,190476

Düz. Bir. Amortisman = 21.890.889.355 TL.

1.2.14- Sipariş Avansı Verilerek Alınan ve Aktifleştirilen Kıymetlerin Düzeltilmesi

Parasal olmayan aktif kıymetlerin parasal olmayan sipariş avansı verilerek alınması halinde; bunlara mahsuben verilen parasal olmayan avansların ödeme tarihinden mahsup tarihine kadar düzeltilmesi gerekmektedir.

Bu sebeple sipariş avansı verilerek alınan ve aktifleştirilen kıymetlerin düzeltme işlemi iki aşamalı yapılmalıdır. İlk önce verilen sipariş avansları mahsup tarihine göre hesaplanacak düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilmeli, daha sonra düzeltilen avans tutarı düzeltmeye esas tutar alınarak aktifleştirilme tarihine ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltme işlemi tamamlanmalıdır.

Verilen sipariş avansının mahsup tarihine göre hesaplanacak düzeltme katsayısının tespitinde; (TL.) cinsinden verilen sipariş avansının ödeme tarihi esas alınmalıdır. Yabancı para cinsinden verilen sipariş avansının ise mahsubun yapıldığı tarihteki Merkez Bankası döviz alış kuru ile çarpılarak düzeltilmesi gerekmektedir.

Örnek (1) : (A) işletmesi yurt dışından ithal edeceği makine için 08.03.2002 tarihinde 50.000 USD. (kur 1.355.918 TL.) sipariş avansı göndermiştir. Aynı tarihte sipariş avansının karşılığı olan 67.795.900.000 TL. 258- Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabına kaydedilmiştir. Söz konusu makine için Mart 2002 döneminde 5.000.000.000, Nisan 2002 döneminde 2.000.000.000 TL. Mayıs 2002 döneminde 2.000.000.000 TL. harcama yapılmış ve harcama tutarları 258- hesaba kaydedilmiştir. 15.05.2002 tarihinde (kur 1.385.418 TL.) Makinenin ithalat işlemleri tamamlanmış ve 258-hesaptan 253- Makine Tesis ve Cihazlar hesabına kaydedilerek aktifleştirilmiştir. Söz konusu makinenin 31.12.2003 tarihli bilanço değeri 98.892.315.000 TL.'dir. Makinenin 31.12.2003 tarihli düzeltme işlemleri aşağıdaki gibi olacaktır.

1- Yabancı Para Cinsinden Verilen Avansın Düzeltilmesi

Verilen Sipariş Avansı Düzeltmesi = Avans Tutarı x Mahsup Tarihinde Kur
Verilen Sipariş Avansı Düzeltmesi = 50.000 x 1.385.418
Verilen Sipariş Avansı Düzeltmesi = 69.270.900.000 TL.

2- (TL.) Cinsinden Verilen Avansların Düzeltmesi

(TL.) Cinsinden verilen parasal olmayan avansları mahsubun yapıldığı tarih esas alınarak hesaplanan düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilecektir. Örneğimizde avansın mahsup işlemi Mayıs 2002 yapılmış olup, (TL.) cinsinden yapılan harcamalar için hesaplanan düzeltme katsayıları aşağıdaki gibidir.

Dönem	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilme Katsayısı
Mart 2002	Mayıs 2002 TEFE/Mart 2002 TEFE	5.508,4/5.387,9	1,02236
Nisan 2002	Mayıs 2002 TEFE/Nisan 2002 TEFE	5.508,4/5.485,5	1,00417
Mayıs 2002	Mayıs 2002 TEFE/Mayıs 2002 TEFE	5.508,4/5.508,4	1,00000

Mayıs 2002 dönemi için düzeltme katsayısı bulunduktan sonra makine alımıyla ilgili olarak yapılan diğer harcamaların düzeltme işlemi aşağıdaki gibi olacaktır.

Mahiyeti	Kayıt Tarihi	A-Tutar (TL.)	B- Düzeltme Katsayısı	C- Düzeltilmiş Tutar (A x B)
Muh. Harcama	Mart 2002	5.000.000.000	1,02339	5.116.950.000
Muh. Harcama	Nisan 2002	2.000.000.000	1,00626	2.012.520.000
Muh. Harcama	Mayıs 2002	2.000.000.000	1,00000	2.000.000.000
Toplam		9.000.000.000		9.129.470.000

3- Düzeltilmiş Sipariş Avanslarının 31.12.2003 Enflasyon Düzeltmesi

Kurumca verilen avansların toplam düzeltilmiş tutarı (69.270.900.000 + 9.129.470.000 =) 78.400.370.000 TL. olmuştur. Bu tutar makinenin 31.12.2003 enflasyon düzeltmesi için düzeltmeye esas tutar olarak dikkate alınmalı ve bu tutar ile mahsubun yapıldığı tarih olan Mayıs 2002 dönemine ilişkin düzeltme katsayısı çarpılarak makinenin 31.12.2003 düzeltme işlemi tamamlanmalıdır.

Makine Düzeltmesi = Düzeltmeye Esas Tutar x Düzeltme Katsayısı
Makine Düzeltmesi = 78.400.370.000 x 1,34015
Düzeltilmiş Tutar = 105.068.255.856 TL.

4- Düzeltme Sonrası Oluşan Farkların Muhasebe Kayıtları

Makinenin 31.12.2003 düzeltmesi sonucu oluşan tutar ile 31.12.2003 tarihli bilançoda kayıtlı tutar arasındaki farkın enflasyon farkı olarak kaydedilmesi gerekmektedir. Söz konusu farkın hesaplanması aşağıdaki gibidir.

Makine Enflasyon Farkı = Düzeltilmiş Tutar – Kayıtlı Tutar
Makine Enflasyon Farkı = 105.068.255.856 – 98.892.315.000
Makine Enflasyon Farkı = 6.175.940.856 TL.

1.2.15- Alınan ve Verilen Depozito ve Teminatların Düzeltilmesi

(Ek 3)'de yer aldığı üzere VUK 328 Seri No.lu Genel Tebliğinde alınan ve verilen depozito ve teminatların parasal kıymet oldukları, ancak bunların parasal olmayan mahiyet taşımaları halinde parasal olmayan kıymet olarak değerlendirilecekleri belirtilmiştir. Maliye Bakanlığınca yayımlanan Tebliğ ve Sirkülerlerde depozito ve teminatların hangi hallerde parasal olmayan kıymet sayılacakları belirtilmemiş olup, mal depozitosu olarak verilen veya alınan kıymetlerin parasal olmayan kıymet olarak değerlendirilmesi, para olarak verilen veya alınan depozito ve teminatların ise parasal kıymet olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

Parasal olmayan mahiyet taşıyan alınan depozito ve teminatlar **tahsil tarihine** ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilir.

Parasal olmayan mahiyet taşıyan verilen depozito ve teminatlar ise **ödeme tarihine** ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilir.

1.2.16- Alınan ve Verilen Avansların Düzeltilmesi

(Ek 2 ve 3)'de yer aldığı üzere VUK 328 Seri No.lu Genel Tebliğinde alınan ve verilen avansların bir kısmı parasal kıymet bir kısmı da parasal olmayan kıymet olarak sayılmış, parasal kıymet olarak sayılan avansların parasal olmayan mahiyet taşımaları halinde parasal olmayan kıymet olarak değerlendirilecekleri, parasal olmayan kıymet olarak sayılan avansların da parasal mahiyet taşımaları halinde parasal kıymet olarak değerlendirilecekleri belirtilmiştir. Maliye Bakanlığınca yayımlanan Tebliğ ve Sirkülerlerde avansların hangi hallerde parasal kıymet hangi hallerde parasal olmayan kıymet sayılacakları belirtilmemiş olup, mükelleflerin (Bölüm I Madde 7)'de yapılan açıklamalar çerçevesine avansların düzeltilip düzeltilmeyeceğine karar vermeleri gerekmektedir.

Parasal olmayan mahiyet taşıyan alınan avanslar **tahsil tarihine** ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilir.

Parasal olmayan mahiyet taşıyan verilen avanslar ise **ödeme tarihine** ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilir.

Ancak, yabancı para cinsinden olan avanslar, düzeltme tarihindeki Merkez Bankası döviz alış kuru ile çarpılarak düzeltilmelidir.

1.2.17- Karşılıkların Düzeltilmesi

Karşılıklar asli bir kıymet mahiyeti taşımamakta ve belli bir iktisadi kıymete bağlı olarak hesaben mali tablolarında yer almaktadır. Karşılıklar bağlı oldukları iktisadi kıymete göre parasal ya da parasal olmayan ayrımına tabi tutulacak, bunlardan parasal olmayan mahiyet taşıyanlar bağlı olduğu iktisadi kıymetin düzeltmeye esas tarihine göre düzeltilecektir. Ancak düzeltilecek karşılıklar VUK hükümlerine göre ayrılması mümkün olan karşılıklardır. VUK hükümlerine göre ayrılması mümkün olmayan karşılıklar düzeltilmeyecektir.

1.2.18- Ödenmiş Sermayenin Düzeltilmesi

Sermaye hesabı, bu hesabı oluşturan unsurların düzeltmeye esas tarihleri ile ilgili düzeltme katsayısının çarpılması suretiyle düzeltilir. Yukarıda da belirtildiği üzere maddi duran varlık yeniden değerlendirme değer artış fonu, iştirakler yeniden değerlendirme artışları ve maliyet artış fonunun sermaye eklenmesi suretiyle yapılan sermaye artışları sermaye hesabının düzeltilmesinde dikkate alınmazlar. Bunlar dışında sermaye hesabını oluşturan unsurların düzeltmeye esas tarihleri aşağıdaki gibidir.

<u>Sermayeyi Oluşturan Unsur</u>	<u>Düzeltmeye Esas Tarih</u>
Nakit Sermaye Ödemeleri	: Ödeme Tarihleri
Aynı Sermaye Ödemeleri	: Mülkiyetin İntikal Ettiği Tarihler
Kar Yedekleri, Geçmiş Yıllar Karları, Dönem Net Karı	: Sermaye Tescil Tarihi
25.07.2003 Tarihinden Önce Nakit Sermaye Artırımlarının Ortaklar Cari Hesabından Karşılana Kısımları	: Mahsubun Yapıldığı Tarih
25.07.2003 Tarihinden Sonra Nakit Sermaye Artırımlarının Mahkeme veya SMMM, YMM tarafından tespit edilerek Ortaklar Cari Hesabından Karşılana Kısımları	: Sermaye Tescil Tarihi
4369 ve 4811 Sayılı Kanunlar kapsamında yapılan Stok beyanlarına ilişkin fonlar ²	: Sermaye Tescil Tarihi
Temettü Karşılığı Alınan Hisse Senetleri	: Sermaye Tescil Tarihi
KVK Geçici 28. Maddesi Kapsamında Hesaplanan Gayrimenkul Satış Karı	: Sermaye Tescil Tarihi
Devir, Birleşme ve Nevi Değişikliğine İlişkin Sermaye Kalemleri,	: Devir Alınan, Birleşilen ve Nevi Değiştiren Firmaların Önceki Sermayeleri Yukarıdaki Açıklamalar Çerçevesinde Düzeltilecektir.

Örnek: (A) işletmesinin kuruluş sermayesi 50.000.000 TL., 31.12.2003 tarihli bilançoda kayıtlı sermaye tutarı 5.000.000.000 TL. olup, sermaye artırımları ve bunlara ilişkin tarihler aşağıdaki gibidir.

Sermaye Tutarı (TL.)	Art. Sermaye (TL.)	Art. Tutarları (TL.)	Mahiyeti	Düzeltmeye Esas Tarih
50.000.000	-----	50.000.000	Nakit (Kuruluş Ser.)	Ödeme Tarihi 25.12.1982
200.000.000	150.000.000	150.000.000	Nakit	Ödeme Tarihi 30.09.1990
5.000.000.000	4.800.000.000	1.100.000.000	Nakit	Ödeme Tarihi 15.12.1995
		1.100.000.000	Nakit	Ödeme Tarihi 20.03.1996
		1.100.000.000	Nakit	Ödeme Tarihi 30.09.1996
		1.500.000.000	MDV Yen. Değ. Fon	-----
100.000.000.000	95.000.000.000	20.000.000.000	MDV Yen. Değ. Fon	-----

² Bu fonların düzeltilmesine ilişkin olarak Maliye Bakanlığınca yayımlanan Tebliğ ve Sirkülerlerde bir açıklama yapılmamıştır.

		20.000.000.000	Maliyet Artış Fonu	-----
		55.000.000.000	Aynı Sermaye (Arsa)	Tapu Tescil Tarihi (30.11.1999)
1.000.000.000.000	900.000.000.000	900.000.000.000	KVK Geçici 28. Mad.	Tescil Tarihi 30.10.2002
5.000.000.000.000	4.000.000.000.000	1.500.000.000.000	Ortaklar Cari Hesabı	Mahsup Tarihi 30.06.2003
		500.000.000.000	MDV Yen. Değ. Fon	-----
		1.500.000.000.000	Stok Beyanı	Tescil Tarihi 25.06.2003
		500.000.000.000	Nakit	Ödeme Tarihi 08.09.2003

Sermaye hesabının düzeltme işlemleri aşağıdaki gibidir.

a) Düzeltmeye Tabi Olan Değerlerin Düzeltilmesi,

Dönem	A- Katsayı	B- Düzeltilecek Tutar	C-Düzeltilmiş Tutar (A x B)	D- Fark (C – B)
Aralık 1982	11.758,49381	50.000.000	587.924.690.500	587.874.690.500
Eylül 1990	569,85711	150.000.000	85.478.566.500	85.328.566.500
Aralık 1995	33,08875	1.100.000.000	36.397.625.000	35.297.625.000
Mart 1996	26,62135	1.100.000.000	29.283.485.000	28.183.485.000
Eylül 1996	20,62039	1.100.000.000	22.682.429.000	21.582.429.000
Kasım 1999	3,98451	55.000.000.000	219.148.050.000	164.148.050.000
Ekim 2002	1,18811	900.000.000.000	1.069.299.000.000	169.299.000.000
Haziran 2003	1,02214	1.500.000.000.000	1.533.210.000.000	33.210.000.000
Haziran 2003	1,02214	1.500.000.000.000	1.533.210.000.000	33.210.000.000
Eylül 2003	1,02967	500.000.000.000	514.835.000.000	14.835.000.000
Toplam		4.458.500.000.000	5.631.468.846.000	1.172.968.846.000

b) Düzeltmeye Tabi Olmayan Değerler,

MDV Değer Artış Fonu	1.500.000.000	-----
MDV Değer Artış Fonu	20.000.000.000	-----
Maliyet Artış Fonu	20.000.000.000	-----
MDV Değer Artış Fonu	500.000.000.000	-----
Toplam	541.500.000.000	

c) Düzeltme Sonrası Sermaye Hesabı,

Düzeltilmiş Sermaye Tutarı	5.631.468.846.000	-----
Düzeltmeye Tabi Olmayan Sermaye Tutarı	541.500.000.000	-----
Toplam Sermaye	6.172.968.846.000	

1.2.19- Hisse Senedi İhraç Primlerinin Düzeltilmesi

Hisse senedi ihraç primleri **tahsil tarihlerine** ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilir.³

³ Bu hesabın düzeltilmesine ilişkin olarak Maliye Bakanlığınca yayımlanan Tebliğ ve Sirkülerlerde bir açıklama yapılmamıştır.

1.2.20- Hisse Senedi İptal Karlarının Düzeltilmesi

Hisse senedi ihraç primleri **defterlere kayıt tarihlerine** ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilir.⁴

1.2.21- Özel Fonların Düzeltilmesi (Stok Beyanı Vb.)

Stok beyanı vb. fonlar **defterlere kayıt tarihlerine** ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilir.⁵

1.2.22- Kar Yedeklerinin Düzeltilmesi

Kar yedekleri (yenileme fonları dahil) **defterlere kayıt tarihlerine** ilişkin düzeltme katsayıları ile çarpılarak düzeltilir.

Bu hesap grubunda bulunan sermayeye eklenecek olan iştirak hisseleri ve gayrimenkul satış kazançlarının düzeltilmesine ilişkin olarak Maliye Bakanlığınca yayımlanan Tebliğ ve Sirkülerlerde bir açıklama yapılmamıştır.

1.2.23- 31.12.2003 Tarihli Bilançoda Bulunan MDV Değer Artış Fonu, İştirakler Yeniden Değerleme Artışları, Maliyet Artış Fonu, Geçmiş Yıllar Karları, Geçmiş Yıllar Zararları, Dönem Net Karı, Dönem Zararı

31.12.2003 tarihli bilançoda bulunan maddi duran varlık yeniden değerlendirme değer artış fonu, iştirakler yeniden değerlendirme artışları, maliyet artış fonu, geçmiş yıllar karları, geçmiş yıllar zararları, dönem net karı ve dönem zararı hesapları düzeltme işlemine tabi tutulmadan Enflasyon Düzeltme hesabına atılarak sıfırlanacaktır.

2- 31.12.2003 Tarihli Bilançonun Düzeltme Sonucu Oluşan Geçmiş Yıllar Karı veya Zararı

31.12.2003 tarihli bilançonun düzeltilmesi sonucu oluşan geçmiş yıllar karı vergilendirilmeyecek, geçmiş yıllar zararı da zarar olarak kabul edilmeyecektir.

3- 31.12.2003 Tarihli Bilançoda Kayıtlı Olan Yıllara Sari İnşaat ve Onarım İşlerine Ait Maliyet ve Hakedişlerin Enflasyon Farkları

31.12.2003 tarihli bilançoda görünen yıllara sarı inşaat ve onarım işlerine ait maliyet ve hakediş tutarlarının düzeltilmesi sonucu oluşan enflasyon farkları işin bitiminde kar/zarar tutarının tespitinde dikkate alınmayacaktır.

4- Giriş Tarihi Belli Olmayan İktisadi Kıymetlerde Düzeltmeye Esas Alınacak Tarih

Maliye Bakanlığınca, kayıtlara giriş tarihi ay olarak belli edilemeyen parasal olmayan iktisadi kıymetler için ilgili kıymetin işletme bünyesine girdiği yılın ilk ayının, kayıtlara giriş tarihi yıl olarak belli edilemeyen iktisadi kıymetler için ise işletmenin hayata geçtiği yılın ilk ayının (işletmenin 1970 yılından önceki bir tarihte kurulmuş olması halinde 1970 yılının Ocak ayı) düzeltmeye esas tarih olarak dikkate alınacağı belirtilmiştir.

⁴ Bu hesabın düzeltilmesine ilişkin olarak Maliye Bakanlığınca yayımlanan Tebliğ ve Sirkülerlerde bir açıklama yapılmamıştır.

⁵ Bu hesabın düzeltilmesine ilişkin olarak Maliye Bakanlığınca yayımlanan Tebliğ ve Sirkülerlerde bir açıklama yapılmamıştır.

Kayıtlara giriş tarihi ay olarak belli edilemeyen iktisadi kıymetler, 31/12/2003 tarihinden önce meydana gelen (Kurumlar Vergisi Kanununun 37 ve 38 inci maddeleri ile Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesinde belirtilen ve mukayyet değerleriyle yapılan) devir işlemlerinden geliyor ise enflasyon düzeltmesine tabi bu nev'i kıymetler için düzeltmeye esas tarih olarak devir tarihi dikkate alınabilecektir.

5- Devir, Bölünme ve Birleşme Yoluyla İktisap Edilen Kıymetlerin Düzeltmeye Esas Tarihleri

31/12/2003 tarihinden öncesine rastlayan (Kurumlar Vergisi Kanununun 37 ve 38. maddeleri ile Gelir Vergisi Kanununun 81. maddesinde belirtilen ve mukayyet değerleriyle yapılan) devir işlemleri nedeniyle işletme aktifinde yer alan iktisadi kıymetlerin düzeltmeye esas tarihi olarak devir tarihi değil söz konusu kıymetlerin devir yoluyla ortadan kalkan işletmenin envanterine alındığı; birleşmede ise birleşilen kurumun kayıtlarına intikal ettiği tarih düzeltmeye esas tarih olarak dikkate alınacaktır.

6- Bedelsiz Hisse Senedi Alan Ortakların Yapacağı İşlemler

Yeniden değerlendirme değer artış fonunun, iştirakler yeniden değerlendirme artışlarının ve maliyet artış fonunun sermaye eklenmesi sebebiyle alınan ve itibari değerle değerlendirilen bedelsiz hisse senetleri, enflasyon düzeltmesi yapmak zorunda olan ortaklar tarafından; bunlar için daha önceden aktif ve pasifte açılmış hesapların kapatılması, alış bedeli ile değerlendirilen hisse senedi miktarının bedelsiz alınan kadar artırılıp, alış bedeli yeniden bulunan miktara bölünmek suretiyle düzeltmeye esas tutarın bulunması ve düzeltmeye esas tarih olarak da orijinal hisse senetlerinin iktisap tarihinin esas alınması gerekmektedir.

Yeniden değerlendirme değer artış fonu, iştirakler yeniden değerlendirme artışları ve maliyet artış fonu dışındaki işletme içi kaynakların (gayrimenkul satış karı, geçmiş yıllar karları vb.) sermayeye eklenmesi suretiyle oluşan sermaye artışlarına ilişkin olarak elde edilen hisse senetlerinin ise diğer parasal olmayan kıymetler gibi (düzeltmeye esas tutar ile düzeltme katsayısının çarpılması suretiyle) düzeltilmesi gerekmektedir. Maliye Bakanlığınca sadece temettü karşılığı alınan hisse senetlerinin düzeltmeye esas tarihinin iştirak edilen şirketin **sermayesinin tescil tarihi** olduğu belirtilmiş olup, diğer işletme içi kaynakların düzeltilmesinde bu tarihin dikkate alınması doğru olacaktır.

Örnek : (A) Anonim Şirketi, (B) Anonim Şirketinin hisse senetlerinden 2.500 adedini tanesi 20.000.000 TL.'den 15.03.2001 tarihinde alarak toplam (20.000.000 x 2.500 =) 50.000.000.000 TL. olarak 242-İştirakler hesabına kaydetmiştir. Daha sonra (B) anonim Şirketinde yapılan sermaye artırımı işlemleri sırasında 100.000.000.000 TL. (50 Milyar TL.'sı geçmiş yıllar karlarından 50 Milyar TL.'sı yeniden değerlendirme artış fonundan kaynaklanmaktadır) tutarında 5.000 adet bedelsiz hisse senedi (A) Anonim Şirketine verilmiş, (A) Anonim Şirketi de söz konusu tutarı 242-İştirakler hesabı ile 523- İştirakler Yeniden Değerleme Artışları hesabına kaydetmiştir. Söz konusu hesapta başka bir işlem yapılmamış olup, 31.12.2003 bilanço değeri 150 Milyar TL.'dir. (A) Anonim Şirketince söz konusu iştirakin enflasyon düzeltmesi aşağıdaki şekilde yapılacaktır. ((B) Anonim Şirketinin sermaye artırımı işlemleri 15.06.2003 tarihinde tescil edilmiştir.)

1- İlk Önce bedelsiz alınan hisse senetlerin kaynakları tespit edilmelidir.

Örneğimizde 100 Milyar TL. tutarındaki bedelsiz hisse senedinin (2.500 adet) 50 Milyar TL.'sı değer artış fonundan (2.500 adet) 50 Milyar TL.'sı da geçmiş yıllar karlarından kaynaklanmıştır.

2- Bedelsiz Alınan Hisse Senetleri (Değer Artış Fonundan Kaynaklanan) İçin Önceden Açılan Hesapların Kapatılması

523- İştirakler Yeniden Değerleme Artışları	50.000.000.000
242- İştirakler	50.000.000.000

3- Orijinal Hisse Senetlerinin Düzeltmeye Esas Tutarının Hesaplanması

Örneğimde orijinal hisse senedi adedi 2.500 olup, değer artış fonunun sermayeye eklenmesi sebebiyle elde edilen bedelsiz hisse senetlerin orijinal hisse senetlerine eklenerek hisse senetlerinin itibari değerinin yeniden bulunması ve düzeltmeye esas tutar olarak ta bulunan yeni tutarın esas alınması gerekmektedir.

Hisse senetlerinin yeni itibari değeri ((50.000.000.000/(2.500 + 2.500)=) 10.000.000 TL olacaktır.

Hisse Senetleri Düzeltmesi (Yeni İtibari Değerli Olanlar) Düzeltme Katsayısı	= Düzeltmeye Esas Tutar x
Hisse Senetleri Düzeltmesi (Yeni İtibari Değerli Olanlar) Mart 2001 Düzeltme Katsayısı	= (10.000.000 x 2.500) x
Hisse Senetleri Düzeltmesi (Yeni İtibari Değerli Olanlar)	= 25.000.000.000 x 2,43232
Hisse Senetleri Düzeltmesi (Yeni İtibari Değerli Olanlar) Düzeltmiş Tutar (Yeni İtibari Değerli Olanlar)	= 25.000.000.000 x 2,43232 = 60.808.000.000 TL.
Hisse Senetleri Düzeltmesi (Geçmiş Yıllar Karlarından) Düzeltme Katsayısı	= Düzeltmeye Esas Tutar x
Hisse Senetleri Düzeltmesi (Geçmiş Yıllar Karlarından) Haziran 2003 Düzeltme Katsayısı	= Düzeltmeye Esas Tutar x
Hisse Senetleri Düzeltmesi (Geçmiş Yıllar Karlarından) Düzeltmiş Tutar (Geçmiş Yıllar Karlarından)	= 50.000.000.000 x 1,02214 = 51.107.000.000 TL.

4- Enflasyon Farklarının Hesaplanması

Kurumun 31.12.2003 tarihli bilançosunda kayıtlı olan 242- İştirakler hesabının yeniden değerlendirme değer artış fonundan kaynaklanan sermaye artışı tutarının düşülmesi sonucu 242- iştirakler hesabının kayıtlı tutarı (150.000.000.000 – 100.000.000.000 =) 50.000.000.000 TL olacaktır. Enflasyon farkının bu tutar üzerinden hesaplanması gerekmektedir.

İştirakler Enflasyon Farkı	= Düzeltmiş Tutar – Kayıtlı Tutar
İştirakler Enflasyon Farkı	= (60.808.000.000 + 51.107.000.000) – 100.000.000.000
İştirakler Enflasyon Farkı	= 11.915.000.000 TL.

7- Yapılacak Muhasebe Kayıtları

Enflasyon düzeltmeleri, ilgili kıymetlere ait fark hesaplarına ve enflasyon düzeltme hesabına kaydedilecektir. Enflasyon fark hesapları, parasal olmayan kıymetlerin düzeltme işlemleri sonucunda oluşan farklarının kaydedildiği tali hesaplardır ve enflasyon düzeltme hesabı ile karşılıklı olarak çalışırlar. Bu tali hesapların her bir varlık veya kaynak kalemi için ayrı bir tali hesap açılması veya bir kebir hesabı için tek bir tali hesap açılarak yardımcı tablolar ile enflasyon farklarının izlenmesi hususunda Maliye Bakanlığınca her hangi bir açıklama yapıncaya kadar işletmelerin kendi yapılarını değerlendirerek karar vermeleri gerekmektedir.

Parasal olmayan varlıkların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farklar olumlu farklar "**698- Enflasyon Düzeltme Hesabının**" alacağına, olumsuz farklar ise borcuna, parasal olmayan kaynakların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan olumlu farklar "**698- Enflasyon Düzeltme Hesabının**" borcuna, olumsuz farklar ise alacağına kaydedilir. Sıfırlanması gereken özkaynak kalemleri (MDV Değer Artış Fonu, İştirakler Yeniden Değerleme Artışları, Maliyet Artış Fonu, Geçmiş Yıllar Karları/Zararları, Dönem Net Karı/Zararı) ise hesapların içeriğine göre "698- Enflasyon Düzeltme Hesabının" alacak veya borcuna yazılmalıdır. 698- Enflasyon Düzeltme Hesabının bakiyesi "570- Geçmiş Yıllar Karları" hesabına veya "580- Geçmiş Yıllar Zararları" hesabına aktarılarak kapatılmalıdır.

7.1- Sermaye Hesabının Düzeltilmesine İlişkin Muhasebe Kaydı

500-Sermaye hesabının düzeltilmesi ile ilgili olarak 12 Seri No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde özel düzenlemeler getirilmiş olup, Ödenmiş sermaye tutarının enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması sonucunda ödenmiş sermaye tutarında meydana gelen artışlar "502- Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları" hesabına, azalışlar ise "503- Sermaye Düzeltmesi Olumsuz Farkları" hesabına ve bu hesaplara karşılık olarak "698- Enflasyon Düzeltme Hesabı" alacak veya borç olarak kaydedilmelidir.

Örnek : (C) Anonim Şirketinin 31.12.2003 tarihli bilançosunun değerleri ile düzeltme işlemleri sonucu oluşan farklar (tamamı olumlu fark) aşağıdaki gibidir.

Hesap	31.12.2003 Tutarı	Düz. Sonucu Enf. Farkı	Hesap	31.12.2003 Tutarı	Düz. Sonucu Enf. Farkı
100- Kasa	1.000.000.000	-----	320- Satıcılar	5.000.000.000	-----
120- Alıcılar	10.000.000.000	-----	500- Sermaye	15.000.000.000	4.000.000.000
153- Ticari Mallar	20.000.000.000	3.000.000.000	522- Değer Artış Fonu	500.000.000	-----
255- Demirbaşlar	5.000.000.000	1.000.000.000	570- Geçmiş Yıllar Karları	10.000.000.000	-----
257- Bir. Amort.	3.000.000.000	600.000.000	590- Dönem Net Karı	2.500.000.000	-----

Düzeltilme işlemlerinin muhasebe kayıtları aşağıdaki şekilde olacaktır.

1- 153.99- Ticari Mallar Enflasyon Fark Hesabı	3.000.000.000		
		698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	3.000.000.000
2- 255.99- Demirbaşlar Enflasyon Fark Hesabı	1.000.000.000		
		698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	1.000.000.000
3- 698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	600.000.000		
		257.99 Bir. Amort. Enflasyon Fark Hesabı	600.000.000
4- 698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	4.000.000.000		
		502- Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları	4.000.000.000
5- 522- Yen. Değ. Değer Artış Fonu	500.000.000		
		698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	500.000.000
6- 570- Geçmiş Yıllar Karları	10.000.000.000		
		698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	10.000.000.000
7- 590- Dönem Net Karı	2.500.000.000		
		698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	2.500.000.000
698- Enflasyon Düzeltme Hesabı			
(3)	600.000.000	3.000.000.000	(1)
(4)	4.000.000.000	1.000.000.000	(2)
		500.000.000	(5)
		10.000.000.000	(6)
		2.500.000.000	(7)
	4.600.000.000	17.000.000.000	
(8)	12.400.000.000		
8- 698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	12.400.000.000		
		570- Geçmiş Yıllar Karları	12.400.000.000

Kurumun 31.12.2003 tarihli düzeltilmiş bilançosu da aşağıdaki şekilde olacaktır.

100- Kasa	1.000.000.000	320- Satıcılar	5.000.000.000
120- Alıcılar	10.000.000.000	500- Sermaye	15.000.000.000
153- Ticari Mallar	23.000.000.000	502- Ser. Düz. Olumlu Fark.	4.000.000.000
255- Demirbaşlar	6.000.000.000	570- Geçmiş Yıllar Karları	12.400.000.000
257- Bir. Amort. (-)	3.600.000.000		

7.2- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri ve Hakedişleri Hesaplarının Düzeltilmesine İlişkin Muhasebe Kaydı

"17- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri" hesap grubundaki yıllara yaygın inşaat işlerine ilişkin maliyetlerin ve "35- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri" hesap grubundaki hakediş bedellerinin düzeltilmesinden ortaya çıkan farklar, "**697- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabında**" izlenmelidir.

Bu hesap alacak ve borç kalanı vermesine göre "**178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı**" veya "**358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı**" na devredilerek kapatılır.

697- Hesabın borç kalanının aktarılarak proje bazında açılacak tali hesaplar düzeyinde izlendiği "**178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabının**" bakiyesi geçici kabule kadar bu hesapta bekletilir. Geçici kabul yapıldığında o projeye ilişkin tutar bu hesaptan "**658- Enflasyon Düzeltmesi Zararları**" hesabına aktarılır.

697- Hesabın alacak kalanının aktarılarak proje bazında açılacak tali hesaplar düzeyinde izlendiği "**358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabının**" bakiyesi geçici kabule kadar bu hesapta bekletilir. Geçici kabul yapıldığında o projeye ilişkin tutar bu hesaptan "**648- Enflasyon Düzeltmesi Karları**" hesabına aktarılır.

BÖLÜM III

1- 31.12.2003 Tarihinden Sonraki Dönemlere Ait Bilançoların Düzeltmesi

31.12.2003 tarihinden sonraki dönemlere ilişkin bilançoların düzeltilmesi işlemi esasen (Bölüm II)'de 31.12.2003 tarihli bilançonun düzeltilmesi ile ilgili olarak yapılan açıklamalar çerçevesinde gerçekleştirilecek olup, 31.12.2003 tarihli bilançonun düzeltilmesi ile bu tarihten sonraki dönemlere ait bilançoların düzeltilmesi arasındaki en önemli fark enflasyon düzeltmesi hesabının vergi matrahını etkilemesidir. 31.12.2003 tarihli bilançonun düzeltilmesi sonucu oluşan enflasyon düzeltme hesabının bakiyesi geçmiş yıllar karları veya zararları hesabında gösterilirken, bu tarihten sonraki dönemlere ait bilançoların düzeltilmesi sonucu oluşan enflasyon düzeltme hesabının bakiyesi gelir tablosuna aktarılmaktadır.

Ancak, enflasyon düzeltmesinin birbirini takip eden dönemler (31.12.2003 ve 2004 yılı geçici vergi dönemleri ve 31.12.2004 bilançosunun düzeltilmesi gibi) için yapılması halinde enflasyon düzeltme hesabın bakiyesi gelir tablosuna aktarılacak olup, enflasyon düzeltmesi uygulanmayan bir hesap döneminden sonra enflasyon düzeltme şartlarının yeniden oluşarak enflasyon düzeltmesi yapılması halinde oluşan enflasyon düzeltme hesabının bakiyesi geçmiş yıl karı veya zararı olarak gösterilecektir. Bu şekilde bulunan geçmiş yıl karı vergilendirilmeyecek, geçmiş yıl zararı da zarar olarak kabul edilmeyecektir.

31.12.2003 tarihli bilançonun düzeltilmesi ile bu tarihten sonraki dönemlere ait bilançoların düzeltilmesi arasında farklılık arzeden diğer hususlar ile dikkat edilmesi gereken hususlar aşağıdaki gibidir.

1.1- Düzeltmeye Esas Tutar

Düzeltme sonucu bulunan tutarlar, izleyen dönemde enflasyon düzeltmesi yapıp yapılmadığına bakılmaksızın, izleyen dönemin başlangıç değerleri olarak dikkate alınacaktır. (İhtiyarilik hakkından yararlanarak 31.12.2003 tarihli bilançolarını düzeltmeyen mükelleflerin 31.12.2003 tarihli bilançoda kayıtlı olan tutarları dikkate almaları gerekmektedir)

Örnek : (Bölüm II Madde 6.2-)'de verilen örnekteki (C) Anonim Şirketinin Demirbaşlar hesabın 01.01.2004 tarihinden sonraki dönemlerde düzeltmeye esas değeri 6.000.000.000 TL. olacak, bu şirketin Mart 2004 dönemine aldığı 1.000.000.000 TL. tutarındaki demirbaşın düzeltmeye esas bedeli 1.000.000.000 TL. olacaktır.

1.2- Taşıma Katsayısı

Düzeltme yapılan bir dönemden sonra enflasyon düzeltmesi şartlarının oluşması halinde yapılacak düzeltme işleminde düzeltme katsayısı yerine "taşıma katsayısı" kullanılacaktır.

$$\text{Taşıma Katsayısı} = \frac{\text{Mali Tablonun Ait Olduğu Aya Ait TEFE}}{\text{Düzeltilme Yapılan En Son Döneme Ait TEFE}}$$

Düzeltme yapılan dönemden sonra aktife giren kıymetlerin ise düzeltme katsayısı ile düzeltilmesi gerekmektedir.

$$\text{Düzeltilme Katsayısı} = \frac{\text{Mali Tablonun Ait Olduğu Aya İlişkin Fiyat Endeksi}}{\text{Düzeltilmeye Esas Alınan Tarihi İçeren Aya İlişkin Fiyat Endeksi}}$$

Örnek : Yukarıdaki Örnekte verilen 31.12.2003 tarihli bilanço düzeltmesi yapılmış demirbaşlar ile Mart 2004 döneminde alınan demirbaşın 30.06.2004 tarihi itibariyle yapılacak düzeltme işlemi aşağıdaki şekilde yapılacaktır. (Mart 2004 döneminde şartlar oluşmadığı için düzeltme yapılmamıştır)

1- 31.12.2003 tarihli bilançoda kayıtlı demirbaşların düzeltmesi

$$\text{Taşıma Katsayısı} = \frac{\text{Mali Tablonun Ait Olduğu Aya Ait TEFE}}{\text{Düzeltilme Yapılan En Son Döneme Ait TEFE}}$$

$$\text{Taşıma Katsayısı} = \frac{\text{Haziran 2004 TEFE}}{\text{Aralık 2003 TEFE}}$$

$$\text{Taşıma Katsayısı} = \frac{7.982,7}{7.382,1}$$

$$\text{Taşıma Katsayısı} = 1,08136$$

$$\text{Demirbaş Düzeltmesi} = 6.000.000.000 \times 1,08136$$

$$\text{Düzeltilmiş Tutar} = 6.488.160.000 \text{ TL.}$$

2- Yeni alınan demirbaşın düzeltilmesi

$$\text{Düzeltilme Katsayısı} = \frac{\text{Mali Tablonun Ait Olduğu Aya İlişkin Fiyat Endeksi}}{\text{Düzeltilmeye Esas Alınan Tarihi İçeren Aya İlişkin Fiyat Endeksi}}$$

$$\text{Düzeltilme Katsayısı} = \frac{\text{Haziran 2004 TEFE}}{\text{Mart 2004 TEFE}}$$

$$\text{Düzeltilme Katsayısı} = \frac{7.982,7}{7.862,2}$$

$$\text{Düzeltilme Katsayısı} = 1,01533$$

$$\text{Demirbaş Düzeltilmesi} = 1.000.000.000 \times 1,01533$$

$$\text{Düzeltilmiş Tutar} = 1.015.330.000 \text{ TL.}$$

1.3- Stokların Düzeltilmesi

31.12.2003 tarihinden sonraki dönemlere ait bilançolarda görünen stokların düzeltilmesi Bölüm II belirtildiği üzere gerçek yöntem veya toplulaştırılmış yöntemler kullanılarak yapılabilecektir.

31.12.2003 tarihinden sonraki dönemlere ait bilançolarda görünen stokların düzeltilmesi için basit ortalama yöntemi ve hareketli ağırlıklı ortama yöntemi olmak üzere iki tür toplulaştırılmış yöntem belirlenmiştir.

31.12.2003 tarihli bilançolar düzeltirken toplulaştırılmış yöntemler kullanmış olsun ya da olmasın, 01.01.2004 tarihinden sonraki geçici vergi dönemleri sonu itibarıyla düzenlenecek olan bilançolarda yer alan stoklarını toplulaştırmış yöntemlere göre düzeltilenler, basit ortalama ve hareketli ağırlıklı ortalama yöntemlerinden istediklerini seçebilecekler, ancak seçtikleri yöntemden, bu seçimi yaptıkları hesap dönemi dahil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar dönemeyeceklerdir.

Toplulaştırılmış yöntemlerle düzeltmeye tabi tutulan stokların alış veya maliyet bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetlerinin düşülmesi ihtiyaridir.

1.3.1- Basit Ortalama Yöntemi

31.12.2003 tarihinden sonraki dönemlere ait bilançolarda görünen stokların basit ortalama yöntemle düzeltilmesi (Bölüm II/Madde 1.2.2.1)'de yapılan açıklamalar çerçevesinde yapılacaktır.

Örnek : (A) Limited Şirketinin 30.06.2004 tarihli bilançosunda 10.000.000.000 TL tutarında (153) Ticari Mal stoğu bulunmaktadır. Bu stoğun basit ortalama yöntem ile düzeltilmesi aşağıdaki gibidir.

$$\text{Dönem Ortalama Düzeltilme Katsayısı} = \frac{\text{Bilançonun ait olduğu aya ait fiyat endeksi} + \text{Bilanço günü itibarıyla bir önceki geçici vergi dönemi sonundaki fiyat endeksi}}{2}$$

$$\text{Dönem Ortalama Düzeltilme Katsayısı} = \frac{\text{Haziran 2004 TEFE}}{\text{Haziran 2004 TEFE} + \text{Mart 2004 TEFE}} \times 2$$

$$\begin{aligned} \text{Dönem Ort. Düzeltilme Katsayısı} &= 7.982,7 / [(7.982,7 + 7.862,2)/2] = 1,0076 \\ \text{Düzeltilmiş Tutar} &= 10.000.000.000 \times 1,0076 = 10.076.000.000 \text{ TL.} \end{aligned}$$

1.3.2- Hareketi Ağırlıklı Ortama Yöntemi

Bu yöntemde düzeltme katsayısı, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş dönem başı stoğun 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 hesaplanır ve düzeltmeye esas tutar olarak da dönem sonu stoğun enflasyon düzeltmesine esas alınacak tutarı alınır.

$$\text{Hareketli Ağırlıklı Ortalama Düzeltme Katsayısı} = \frac{(\text{Enflasyon Düzeltmesine Tabi Tutulmuş Dönem Başı Stoğun İlgili Dönemin Sonuna Taşınmış Değeri}) + (\text{Dönem İçi Alış ve Giderlerin Enflasyon Düzeltmesine Tabi Tutulmuş Değerleri})}{\text{Dönem Başı Stok} + \text{Dönem İçi Alış ve Giderler}}$$

Örnek : (A) Limited Şirketi 31.12.2003 tarihli bilançosunu enflasyon düzeltmesine tabi tutmuş ve 30.06.2004 tarihli bilançosunda görünen 3.000.000.000 TL. tutarındaki stoğunu toplulaştırılmış yöntemlerden hareketli ağırlıklı ortalama yöntemi kullanarak düzeltmeye karar vermiştir.

Şeker ticareti ile uğraşan işletmenin 31.12.2003 tarihli düzeltilmiş stok tutarı 5.000.000.000 TL'dir. 01.01.2004 tarihinden itibaren işletmeye giren ve çeşitli nedenlerle işletmeden çıkan malların dökümü aşağıda gösterilmiştir.

AYLAR	Girişler	Çıkışlar
Ocak	4.000.000.000	6.000.000.000
Şubat	5.000.000.000	4.000.000.000
Mart	4.500.000.000	3.500.000.000
Nisan	6.000.000.000	5.500.000.000
Mayıs	5.500.000.000	4.500.000.000
Haziran	3.000.000.000	6.500.000.000
Toplam	28.000.000.000	30.000.000.000

Hareketli ağırlıklı ortalama düzeltme katsayısını bulmak için aşağıdaki verilere ihtiyaç bulunmaktadır.

- Enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş dönem başı stoğun ilgili dönemin sonuna taşınmış değeri
- Dönem içi alış ve giderlerin enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş değerleri

30.06.2004 tarihli bilançoda görünen stokların, hareketli ağırlıklı ortalama yöntemi kullanılarak düzeltilmesi aşağıdaki şekilde olacaktır.

1. Enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş dönem başı stoğun ilgili dönemin sonuna taşınmış değerinin bulunması:

$$\begin{aligned} \text{Taşıma Katsayısı} &= \frac{\text{Mali Tablonun Ait Olduğu Aya Ait TEFE}}{\text{Düzeltme Yapılan En Son Döneme Ait TEFE}} \\ \text{Taşıma Katsayısı} &= \frac{\text{Haziran 2004 TEFE}}{\text{Aralık 2003 TEFE}} \\ \text{Taşıma Katsayısı} &= \frac{7.982,7}{7.382,1} \\ \text{Taşıma Katsayısı} &= 1,08136 \end{aligned}$$

$$\text{Stok Taşınması} = 5.000.000.000 \times 1,08136$$

$$\text{Taşınmış Tutar} = 5.406.800.000 \text{ TL.}$$

2. Dönem içi alışların enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş değerlerinin bulunması:

2.1- Düzeltme katsayılarının hesaplanması:

Ocak Girişi İçin Düzeltme K.	Haziran TEFE Ocak TEFE	<u>7982,7</u> 7576,5	=	1,05361
Şubat Girişi İçin Düzeltme K.	Haziran TEFE Şubat TEFE	<u>7982,7</u> 7700,6	=	1,03663
Mart Girişi İçin Düzeltme K.	Haziran TEFE Mart TEFE	<u>7982,7</u> 7862,2	=	1,01533
Nisan Girişi İçin Düzeltme K.	Haziran TEFE Nisan TEFE	<u>7982,7</u> 8070,5	=	0,98912
Mayıs Girişi İçin Düzeltme K.	Haziran TEFE Mayıs TEFE	<u>7982,7</u> 8067,8	=	0,98945
Haziran Girişi İçin Düzeltme K.	Haziran TEFE Haziran TEFE	<u>7982,7</u> 7982,7	=	1

2.2- 01.01.2004 tarihinden sonra işletmeye giren malların 30/6/2004 tarihinde düzeltmeye tabi tutulması:

Aylar	Girişler	Düzeltme K.	Düzeltilmiş Tutar
Ocak	4.000.000.000	1,05361	4.214.440.000
Şubat	5.000.000.000	1,03663	5.183.150.000
Mart	4.500.000.000	1,01533	4.568.985.000
Nisan	6.000.000.000	0,98912	5.934.720.000
Mayıs	5.500.000.000	0,98945	5.441.975.000
Haziran	3.000.000.000	1	3.000.000.000
Toplam	28.000.000.000		28.343.270.000

3. Hareketli ağırlıklı ortalama düzeltme katsayısı kullanılarak dönem sonu stok ve dönem içi alış ve giderlerin düzeltilmiş tutarlarının bulunması:

$$\text{Hareketli Ağırlıklı Ortalama Düzeltme Katsayı} = \frac{5.406.800.000 + 28.343.270.000}{5.000.000.000 + 28.000.000.000}$$

$$\text{HAO Düzeltme Katsayı} = 1,02273$$

$$\text{Stok Düzeltmesi} = 3.000.000.000 \times 1,02273$$

$$\text{Düzeltilmiş Tutar} = 3.068.190.000 \text{ TL.}$$

1.4- Reel Olmayan Finansman Maliyetleri

Stokların, Maddi Duran Varlıkların, Mali Duran Varlıkların, Maddi Olmayan Duran Varlıkların ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıkların, maliyet veya alış bedellerine intikal ettirilmiş reel olmayan finansman maliyetleri (Bölüm II Madde 1.1.2-)’de yapılan açıklamalar çerçevesinde tespit edilerek enflasyon düzeltmesinde dikkate alınmayacaktır. Yukarıda da belirtildiği üzere stoklarını toplulaştırılmış yöntemler kullanarak düzelten mükellefler isterlerse stoklar içindeki reel olmayan finansman giderlerini ayırtırmayabileceklerdir.

Mükellefler; reel olmayan finansman maliyetini, toplam finansman maliyetlerine, ilgili döneme ait TEFE artış oranının dönem ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi suretiyle 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 üç aydan fazla vadeli olan ve vade farkı düzenlenen belge üzerinde ayrıca gösterilmeyen işlemlerde alacak ve borç senetlerinin reeskont işlemine tâbi tutulmasında esas alınan Merkez Bankasınca uygulanan faiz oranı kullanılarak hesaplanan vade farkı tutarının reel olmayan kısımları da ayrıştırılarak enflasyon düzeltmesinde dikkate alınmayacaktır.

1.5- 31.12.2003 Tarihli Bilançonun Düzeltilmesi Suretiyle Oluşan Geçmiş Yıl Kar veya Zararı

31.12.2003 tarihli bilançonun düzeltilmesi sonucu oluşan geçmiş yıl karı veya zararı da daha sonra yapılacak enflasyon düzeltmesi sırasında taşıma katsayısı kullanarak düzeltilecektir.

Örnek : (A) Anonim Şirketinin 31.12.2003 tarihli bilançosunun düzeltilmesi sonucunda 698- Enflasyon Düzeltme hesabı 10.000.000.000 TL. tutarında alacak bakiyesi vermiş olup, söz konusu tutar 570- Geçmiş Yıllar Karları hesabına kaydedilmiştir. 30.06.2004 tarihinde yapılan enflasyon düzeltmesi işlemi sırasında 31.12.2003 tarihli bilançonun düzeltilmesi sonucunda oluşan 10.000.000.000 TL. geçmiş yıl karı aşağıdaki şekilde düzeltilecektir.

Taşıma Katsayısı	=	$\frac{\text{Mali Tablonun Ait Olduğu Aya Ait TEFE}}{\text{Düzeltilme Yapılan En Son Döneme Ait TEFE}}$
Taşıma Katsayısı	=	$\frac{\text{Haziran 2004 TEFE}}{\text{Aralık 2003 TEFE}}$
Taşıma Katsayısı	=	$\frac{7.982,7}{7.382,1}$
Taşıma Katsayısı	=	1,08136
Geçmiş Yıllar Karları Taşınması	=	10.000.000.000 x 1,08136
Düzeltilmiş Geçmiş Yıllar Karları	=	10.813.600.000 TL.

1.6- 31.12.2003 Tarihli Bilançonun Düzeltilmesi Sırasında Sıfırlanan Fonlar

01.01.2004 tarihinden önce ayrılmış olan ve 31.12.2003 tarihli bilanço düzeltmesi sırasında sıfırlanarak enflasyon düzeltme hesabına, bu hesaptan da geçmiş yıllar karları hesabına alınmış değer artış fonlarının 01.01.2004 tarihinden sonra sermayeye ilave edilmesi mümkün bulunmaktadır. Ancak 01.01.2004 tarihten sonra sermayeye ilave edilen yeniden değerlendirme değer artış fonlarının sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan sermaye artışları, artış olarak dikkate alınmayacak ve bunlar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaktır.

2- Enflasyon Düzeltmesine Bağlı Olarak 01.01.2004 Tarihinden İtibaren Dikkat Edilecek Hususlar

Enflasyon düzeltmesine bağlı olarak aşağıdaki hususlara dikkate edilmesi gerekmektedir.

2.3- Amortisman Ayrılması

Amortismanlar düzeltilmiş tutarlar üzerinden ayrılacaktır. Ancak 01.01.2004 tarihinden önce aktifte kayıtlı olan sabit kıymetler üzerinden eski oranlarda amortisman ayrılmaya devam edilecek, 01.01.2004 tarihinden itibaren aktife alınan sabit kıymetler üzerinden VUK 333 ve 339 Seri No.lu Tebliğlerin ekinde yer alan listelerde belirtilen oranlarda amortisman ayrılacaktır. Bu listeler kapsamında olmayan kıymetler için Maliye Bakanlığından görüş alınması gerekmektedir.

Kazançlarını işletme hesabı esasına göre tespit eden mükellefler ile serbest meslek erbabı da amortismanla tâbi iktisadi kıymetlerini düzeltilmiş tutarları üzerinden amortismanla tabi tutabilirler.

Azalan bakiyeler usulünde amortismanlar, her yıl üzerinden amortisman hesaplanacak değerden, daha önce ayrılmış olan amortismanlar toplamının tenzili suretiyle tespit olunan değer üzerinden ayrılır. Enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde, üzerinden amortisman ayrılacak değer, amortismanla tabi iktisadi kıymetin düzeltilmiş değerinden daha evvel ayrılmış olan amortismanların toplamının düzeltilmiş değerleri indirilmek suretiyle tespit edilir.

Bu usulde uygulanacak amortisman oranı % 50'yi geçmemek üzere normal amortisman oranının iki katıdır.

Yukarıda da belirtildiği üzere amortismanlar düzeltilmiş değerler üzerinden hesaplanacak olup, 01.01.2004 tarihinden itibaren binaların amortismanları da düzeltilmiş değerler üzerinden hesaplanacaktır.

2.4- Enflasyon Düzeltmesine Tabi Tutulan Değerlerin Elden Çıkarılması Halinde, Bunlara İlişkin Enflasyon Düzeltme Farklarına Yapılacak İşlem

Enflasyon düzeltmesine tabi tutulan değerlerin elden çıkarılması halinde, bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet addolunacaktır. Ancak 31.12.2003 tarihli bilançoda yer alan amortismanla tabi olmayan kıymetlerin düzeltilmiş değerlerinin altında bir bedelle satılması halinde, düzeltme sonrası değerle, düzeltme öncesi değer arasındaki farka isabet eden zarar, gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınmayacaktır.

2.5- Özkaynak Hesaplarına Ait Fark Hesaplarının İşletmeden Çekilmesi

Özkaynak hesaplarına ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tabi tutulacaktır. Ancak öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilecek veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilecek; bu işlemler ise kar dağıtımı sayılmayacaktır.

Mükelleflerin bu hususa özellikle dikkat etmeleri gerekmektedir. Yukarıda da belirtildiği üzere 31.12.2003 tarihli bilançonun düzeltilmesi sonucu oluşan geçmiş yıllar karının bu tarihten sonra yapılacak düzeltme işlemleri sırasında düzeltilmesi gerekmektedir. Bu sebeple geçmiş yıllar karının düzeltilmesi sonucu oluşan enflasyon farkının ortaklara dağıtılması halinde, bu tutar dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin vergilendirilecektir. Gerek (Bölüm III Madde 1.6-)'da belirtilen sebeplerle ve gerekse de yukarıda belirtilen sebeple hem 31.12.2003 tarihli bilançonun hem de bu tarihten sonraki dönemlere ait bilançoların özkaynak hesaplarının enflasyon düzeltmelerinin nazım hesaplarda izlenmesi gerekmektedir.

2.6- Amortisman Süresi Tamamlanarak Kayıtlarda İz Bedeli ile Takip Edilen Kıymetler

Faydalı ömürlerini (amortisman süresini) tamamlamış, ancak işletme kayıtlarında iz bedeliyle takip edilen amortismana tabi iktisadi kıymetlerin enflasyon düzeltmesi dolayısıyla sabit kıymet tutarındaki değer artışı ile birikmiş amortismandaki değer artışının birbirine eşit olması sebebiyle, isteyen mükellefler bu kıymetler için enflasyon düzeltmesi yapmakta serbesttirler.

2.7- Geçmiş Yıllar Zararları, Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler ve İstisnalar,

Bilanço esasına göre defter tutan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri, 2003 ve önceki yıllara ait indirilemeyen geçmiş yıl mali zararlarını 01.01.2004 tarihinden sonra verilecek yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri ile geçici vergi beyannamelerinde mukayyet değerleri ile dikkate alacaklardır.

2004 ve sonraki yıllara ait geçmiş yıl mali zararları ise 01.01.2005 tarihinden sonra verilecek yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri ile geçici vergi beyannamelerinde enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş tutarları ile dikkate alınacaktır.

01.01.2004 tarihinden itibaren oluşan kanunen kabul edilmeyen giderler ile vergiden istisna edilmiş olan tutarlar 01.01.2004 tarihinden sonra verilecek yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri ile geçici vergi beyannamelerinde enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş tutarları ile dikkate alınacaktır.

3- 31.12.2003 Tarihinden Sonraki Dönemlere Ait Bilançoların Enflasyon Düzeltmesi Muhasebe Kayıtları

Enflasyon düzeltmeleri, ilgili kıymetlere ait fark hesaplarına ve enflasyon düzeltme hesabına kaydedilecektir. Sermaye hesabı ile diğer parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesine ilişkin muhasebe kayıtları aşağıdaki şekilde yapılmalıdır.

3.1- Aktif ve Sermaye Hesabı Hariç Olmak Üzere Pasiflere İlişkin Muhasebe Kayıtları

31.12.2003 tarihinden sonraki dönemlere ilişkin bilançoların aktif hesaplar ve sermaye hesabı hariç olmak üzere pasif hesaplara ilişkin enflasyon düzeltmeleri, ilgili kıymetlerin altında tali hesap olarak açılmış bulunan fark hesaplarına ve bu hesaplara karşılık olarak da **"698- Enflasyon Düzeltme Hesabına"** kaydedilmelidir.

Bir birini takip eden hesap dönemleri için yapılan enflasyon düzeltmesi sonucunda 698- Enflasyon Düzeltme Hesabı alacak ve borç kalanı vermesi durumuna göre, **"648- Enflasyon Düzeltmesi Karları"** veya **"658- Enflasyon Düzeltmesi Zararları"** hesabına devredilerek kapatılır.

Enflasyon düzeltmesi yapılmayan bir dönemden sonra enflasyon düzeltmesi şartlarının oluşması sebebiyle enflasyon düzeltmesi yapılması halinde ise 31.12.2003 tarihli bilançonun düzeltilmesine ilişkin muhasebe kayıtlarında olduğu gibi 698- Enflasyon Düzeltme Hesabının bakiyesi **570- Geçmiş Yıllar Karları** veya **580- Geçmiş Yıllar Zararları** hesabına aktarılmalıdır.

3.2- Sermaye Hesabının Enflasyon Düzeltmesine İlişkin Muhasebe Kayıtları

Ödenmiş sermaye tutarının enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması sonucunda ödenmiş sermaye tutarında meydana gelen artışlar **502- Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları** hesabının alacağına, izleyen dönemde enflasyon oranının düşmesi sonucu taşıma işleminden ortaya çıkan azalışlar ise bu hesabın borcuna kaydedilmelidir. Bu farkların sermayeye eklenmesi durumunda 500- Sermaye Hesabı'nın alacağına karşılık bu hesap borçlandırılmalıdır.

31.12.2003 tarihli bilançonun enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması sonucu ödenmiş sermaye tutarında azalış meydana gelmesi halinde **503- Sermaye Düzeltmesi Olumsuz Farkları** hesabına kayıt yapılacak olup, izleyen dönemlerde düzeltme sonucunda ortaya çıkan olumlu farklar önce bu hesaptaki tutardan mahsup edilmeli, varsa kalan kısım "502- Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları" hesabına yazılmalıdır.

Örnek : 31.12.2003 tarihli bilançosunun enflasyon düzeltmesini yapmış (C) Anonim Şirketi enflasyon düzeltmesi şartlarının oluşması sebebiyle 30.06.2004 tarihli bilançosunu da düzeltmiştir. Düzeltme öncesi değerleri ile düzeltme işlemleri sonucu oluşan farklar (tamamı olumlu fark) aşağıdaki gibidir.

Hesap	30.06.2004 Tutarı	Düz. Sonucu Enf. Farkı	Hesap	30.06.2004 Tutarı	Düz. Sonucu Enf. Farkı
100- Kasa	500.000.000	-----	320- Satıcılar	9.000.000.000	-----
120- Alıcılar	5.000.000.000	-----	500- Sermaye	5.000.000.000	1.000.000.000
153- Ticari Mallar	10.000.000.000	1.000.000.000	502- Srm. Düz. Olumlu Farkları	3.000.000.000	-----
255- Demirbaşlar	8.000.000.000	600.000.000	570- Geçmiş Yıllar Karları	2.000.000.000	250.000.000
257- Bir. Amort.	4.000.000.000	300.000.000	590- Dönem Net Karı (*)	550.000.000	-----

(*) 590- Dönem Net Karının içinde 698- Enflasyon Düzeltme Hesabının bakiyesi de bulunmaktadır.

Düzeltme işlemlerinin muhasebe kayıtları aşağıdaki şekilde olacaktır.

1- 153.99- Ticari Mallar Enflasyon Fark Hesabı	1.000.000.000	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		1.000.000.000
2- 255.99- Demirbaşlar Enflasyon Fark Hesabı	600.000.000	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		600.000.000
3- 698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	300.000.000	
257.99 Bir. Amort. Enflasyon Fark Hesabı		300.000.000
4- 698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	1.000.000.000	
502- Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları		1.000.000.000
5- 698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	250.000.000	
570- Geçmiş Yıllar Karları		250.000.000
6- 698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	50.000.000	
648- Enflasyon Düzeltmesi Karları		50.000.000

698- Enflasyon Düzeltme Hesabı			
(3)	300.000.000	1.000.000.000	(1)
(4)	1.000.000.000	600.000.000	(2)
(5)	250.000.000		
	1.550.000.000	1.600.000.000	
(6)	50.000.000		

Kurumun 30.06.2004 tarihli düzeltilmiş bilançosu da aşağıdaki şekilde olacaktır.

(C) Anonim Şirketi 30.06.2004 Tarihli Enflasyon Düzeltmesi Yapılmış Bilançosu

100- Kasa	500.000.000	320- Satıcılar	9.000.000.000
120- Alıcılar	5.000.000.000	500- Sermaye	5.000.000.000
153- Ticari Mallar	11.000.000.000	502- Ser. Düz. Olumlu Fark.	4.000.000.000
255- Demirbaşlar	8.600.000.000	570- Geçmiş Yıllar Karları	2.250.000.000
257- Bir. Amort. (-)	4.300.000.000	590- Dönem Net Karı	550.000.000

BÖLÜM IV

1- 31.12.2003 Tarihli Bilançonun Enflasyon Düzeltmesine İlişkin Örnek

(A) Limited Şirketinin 31.12.2003 dönem sonu bilançosu aşağıdaki gibidir.

Hesap	Tutar (TL.)	Hesap	Tutar (TL.)
100- Kasa	1.150.000.000	300- Banka Kredileri	8.000.000.000
102- Bankalar	5.695.310.000	320- Satıcılar	15.000.000.000
110- Hisse Senetleri	4.000.000.000	321- Borç Senetleri	4.000.000.000
120- Alıcılar	10.235.420.000	331- Ortaklara Borçlar	12.000.000.000
121- Alacak Senetleri	5.000.000.000	360- Öd. Vergi ve Fonlar	8.000.000.000
136- Diğer Çeşitli Alacaklar	3.000.000.000	361- Öd. Sos. G. Kesintileri	14.000.000.000
150- İlk Madde Malzeme	15.250.000.000	500- Sermaye	250.000.000.000
151- Yarı Mamüller Üretim	5.750.000.000	501- Ödenmemiş Sermaye	-50.000.000.000
152- Mamüller	3.500.000.000	522- MDV Yen. Değ. Art.	66.827.461.812
153- Ticari Mallar	1.000.000.000	540- Yasal Yedekler	2.000.000.000
159- Verilen Sipariş Avansları	1.350.000.000	570- Geçmiş Yıllar Karları	38.000.000.000
180- Gelecek Aylara Ait Gid.	1.850.000.000	580- Geçmiş Yıllar Zararları	-74.263.448.437
190- Devreden KDV	1.250.000.000	590- Dönem Net Karı	25.000.000.000
226- Verilen Depozito ve Tem.	5.000.000		
242- İştirakler	5.000.000.000		
250- Arazi ve Arsalar	5.000.000.000		
252- Binalar	113.450.684.721		
253- Tesis Makine ve Cihazlar	184.871.749.568		
254- Taşıtlar	29.000.000.000		
255- Demirbaşlar	33.566.770.000		
258- Yapılmakta Olan Yatırımlar	18.000.000.000		
259- Verilen Avanslar	29.054.920.000		
257- Birikmiş Amortismanlar (-)	159.040.840.914		
280- Gelecek Yıllara Ait Gid.	625.000.000		

31.12.2003 Tarihli bilançonun enflasyon düzeltmesi aşağıdaki işlem sırasına göre yapılmalıdır.

- a) Parasal ve parasal olmayan kıymetler tespit edilmelidir.
- b) Parasal olmayan kıymetlerin düzeltmeye esas tutarları belirlenmelidir.
- c) Parasal olmayan kıymetlerin düzeltmeye esas tarihleri ve bu tarihlere ilişkin düzeltme katsayıları bulunmalıdır.
- d) Parasal olmayan kıymetlerin düzeltmeye esas tutarları ile düzeltme katsayıları çarpılarak, düzeltilmiş tutarlar bulunmalı, 31.12.2003 tarihli bilançoda kayıtlı olan tutarlarla düzeltme sonucu bulunan tutarlar arasındaki farklar, parasal olmayan kıymetlerin altında alt hesap olarak açılacak fark hesaplarına ve enflasyon düzeltme hesabına kaydedilmelidir.
- e) Sıfırlanması gereken hesaplar enflasyon düzeltme hesabına atılarak sıfırlanmalıdır.
- f) Enflasyon düzeltme hesabının bakiyesi geçmiş yıllar karı veya zarı hesabına atılarak, 31.12.2003 tarihli bilançonun enflasyon düzeltmesi işlemi tamamlanmalıdır.
- g) Enflasyon düzeltmesine tabi tutulan değerlerin elden çıkarılması halinde, bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet addolunmaktadır. Gelecek aylara ve yıllara ait gideler ile gelirler ise düzeltme yapılan dönemden sonra ilgili gelir ve gider hesaplarına aktarılmaktadır. Bu sebeple, özkaynak hesapları hariç olmak üzere diğer parasal olmayan kıymetlere ait enflasyon fark hesaplarının ilgili kıymetlere devredilmesi yukarıda belirtilen işlemlerin takip edilmesini kolaylaştıracaktır. Aksi takdirde bu kıymetlere ait enflasyon farklarının, enflasyon düzeltme tablolarında kümülatif olarak takip edilmesi gerekmektedir.

Düzeltilme işlemleri aşağıdaki gibi olacaktır.

1- Hisse Senetleri (110- Hesap)

Kurum 10.10.2003 tarihinde tanesi 400.000 TL.'den 10.000 adet (Z) Anonim Şirketinin hisse senedini alarak 110- Hisse senetleri hesabına alış bedeli ile kaydetmiştir. Bu kıymetler alış bedeli ile deftere kayıt tarihine ilişkin düzeltme katsayısı çarpılarak düzeltilmelidir.

Hisse Senetleri Düzeltmesi	= Alış Tutarı x Deftere Kayıt Tarihine İlişkin Düz. Kat.
Hisse Senetleri Düzeltmesi	= 4.000.000.000 x Ekim 2003 Düzeltme Katsayısı
Hisse Senetleri Düzeltmesi	= 4.000.000.000 x 1,02339
Düzeltilmiş Tutar	= 4.093.560.000 TL.

Hisse Sen. Enflasyon Farkı	= Düzeltilmiş Tutar – Kayıtlı Tutar
Hisse Sen. Enflasyon Farkı	= 4.093.560.000 – 4.000.000.000
Hisse Sen. Enflasyon Farkı	= 93.560.000 TL.

2- Stoklar

Stokların basit ortalama yöntemle düzeltilmesine karar verilmiştir. Bu yöntemle göre düzeltme katsayısı mali tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, bu endeks ile bir önceki geçici vergi dönemi sonundaki fiyat endeksi toplamının ikiye bölünmesi sonucu bulunan endekse bölünmesiyle elde edilir. 31.12.2003 tarihli bilançoda yer alan stoklara ait değerler bulunan bu katsayı ile çarpılarak düzeltilmelidir.

$$\text{Basit Ortalama Düzeltme Katsayısı} = \frac{\text{Bilançonun ait olduğu aya ait fiyat endeksi} + \text{Bilanço günü itibarıyla bir önceki geçici vergi dönemi sonundaki fiyat endeksi}}{2}$$

$$\text{Basit Ortalama Düzeltme Katsayısı} = \frac{\text{Aralık 2003 TEFE}}{\text{Aralık 2003 TEFE} + \text{Eylül 2003 TEFE}} \times 2$$

$$\text{Basit Ortalama Düzeltme Katsayısı} = 7.382,1 / [(7.382,1 + 7.173,3)/2] = 1,01435$$

Hesap kodları itibarıyla stokların düzeltilmesi aşağıdaki gibidir.

2.1- İlk Madde Malzeme (150- Hesap)

$$\begin{aligned} \text{İlk Mad. Mal. Hs. Düzeltmesi} &= 31.12.2003 \text{ Kayıtlı Tutarı} \times \text{Basit Ort. Düzeltme Katsayısı} \\ \text{İlk Mad. Mal. Hs. Düzeltmesi} &= 15.250.000.000 \times 1,01435 \\ \text{Düzeltilmiş Tutar} &= 15.468.837.500 \text{ TL.} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{İlk Mad. Mal. Enflasyon Farkı} &= \text{Düzeltilmiş Tutar} - \text{Kayıtlı Tutar} \\ \text{İlk Mad. Mal. Enflasyon Farkı} &= 15.468.837.500 - 15.250.000.000 \\ \text{İlk Mad. Mal. Enflasyon Farkı} &= 218.837.500 \text{ TL.} \end{aligned}$$

2.2- Yarı Mamüller Üretim (151- Hesap)

$$\begin{aligned} \text{Yarı Mamüller Üretim Hs. Düz.} &= 31.12.2003 \text{ Kayıtlı Tutarı} \times \text{Basit Ort. Düzeltme Katsayısı} \\ \text{Yarı Mamüller Üretim Hs. Düz.} &= 5.750.000.000 \times 1,01435 \\ \text{Düzeltilmiş Tutar} &= 5.832.512.500 \text{ TL.} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Yarı Mamüller Ürt. Enf. Farkı} &= \text{Düzeltilmiş Tutar} - \text{Kayıtlı Tutar} \\ \text{Yarı Mamüller Ürt. Enf. Farkı} &= 5.832.512.500 - 5.750.000.000 \\ \text{Yarı Mamüller Ürt. Enf. Farkı} &= 82.512.500 \text{ TL.} \end{aligned}$$

2.3- Mamüller (152- Hesap)

$$\begin{aligned} \text{Mamüller Hs. Düzeltmesi} &= 31.12.2003 \text{ Kayıtlı Tutarı} \times \text{Basit Ort. Düzeltme Katsayısı} \\ \text{Mamüller Hs. Düzeltmesi} &= 3.500.000.000 \times 1,01435 \\ \text{Düzeltilmiş Tutar} &= 3.550.225.000 \text{ TL.} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Mamüller Enflasyon Farkı} &= \text{Düzeltilmiş Tutar} - \text{Kayıtlı Tutar} \\ \text{Mamüller Enflasyon Farkı} &= 3.550.225.000 - 3.500.000.000 \\ \text{Mamüller Enflasyon Farkı} &= 50.225.000 \text{ TL.} \end{aligned}$$

2.4- Ticari Mallar (153- Hesap)

$$\begin{aligned} \text{Ticari Mallar Hs. Düzeltmesi} &= 31.12.2003 \text{ Kayıtlı Tutarı} \times \text{Basit Ort. Düzeltme Katsayısı} \\ \text{Ticari Mallar Hs. Düzeltmesi} &= 1.000.000.000 \times 1,01435 \\ \text{Düzeltilmiş Tutar} &= 1.014.350.000 \text{ TL.} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Ticari Mallar Enflasyon Farkı} &= \text{Düzeltilmiş Tutar} - \text{Kayıtlı Tutar} \\ \text{Ticari Mallar Enflasyon Farkı} &= 1.014.350.000 - 1.000.000.000 \\ \text{Ticari Mallar Enflasyon Farkı} &= 14.350.000 \text{ TL.} \end{aligned}$$

2.5- Verilen Avanslar (159- Hesap)

VUK 328 Seri No.lu Genel Tebliğinde 159- Verilen Avanslar hesabı parasal olmayan kıymet olarak sayılmış ve bunların parasal mahiyet taşımaları halinde parasal kıymet olarak değerlendirilecekleri belirtilmiştir.

Örneğimizde Kurum aynı fiyattan alacağı hammadde için satıcıya 15.12.2003 tarihinde 1.350.000.000 TL. avans vermiş olup, parasal olmayan mahiyet taşıyan bu avansın **ödeme tarihine** ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilir.

$$\begin{aligned} \text{Verilen Avanslar Hs. Düz.} &= 31.12.2003 \text{ Tutarı} \times \text{Ödeme Tarihine ilişkin Düz. Kat.} \\ \text{Verilen Avanslar Hs. Düz.} &= 1.350.000.000 \times 1 \\ \text{Düzeltilmiş Tutar} &= 1.350.000.000 \text{ TL.} \end{aligned}$$

Aralık 2003 döneminin düzeltme katsayısı 1 olduğu için verilen avansların düzeltme sonrası değerinde bir değişiklik olmamıştır.

3- Gelecek Aylara Ait Giderler (180- Hesap)

Gelecek aylara ait giderler defterlere kayıt tarihine ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilecektir. Örneğimizdeki 180- Gelecek Aylara Ait Giderler hesabının deftere kayıt tarihleri, düzeltme katsayıları ile düzeltme işlemleri aşağıdaki gibidir.

Mahiyeti	Kayıt Tarihi	A-Tutar (TL.)	B- Düzeltme Katsayısı	C- Düzeltilmiş Tutar (A x B)	D- Enflasyon Farkı (C-A)
Sigorta Gideri (1)	Ekim 2003	450.000.000	1,02339	460.525.500	10.525.500
Sigorta Gideri (1)	Kasım 2003	650.000.000	1,00626	654.069.000	4.069.000
Dergi Abonelik Gideri	Kasım 2003	750.000.000	1,00626	754.695.000	4.695.000
Toplam		1.850.000.000		1.869.289.500	19.289.500

4- Verilen Depozito ve Teminatlar (226- Hesap)

VUK 328 Seri No.lu Genel Tebliğinde Verilen Depozito ve Teminatlar parasal kıymet olarak sayılmış, bunların parasal olmayan mahiyet taşımaları halinde parasal olmayan kıymet olarak değerlendirilecekleri belirtilmiştir.

Kurumun 31.12.2003 tarihli bilançosunda görülen 5.000.000 TL. 10.03.2000 tarihinde verilen tüp depozitosu olup, parasal olmayan mahiyet taşıyan bu depozitonun ödeme tarihine ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilmesi gerekmektedir.

$$\begin{aligned} \text{Verilen Depozito Hs. Düz.} &= 31.12.2003 \text{ Kayıtlı Tutarı} \times \text{Mart 2000 Düzeltme Katsayısı} \\ \text{Verilen Depozito Hs. Düz.} &= 5.000.000 \times 3,28561 \\ \text{Düzeltilmiş Tutar} &= 16.428.050 \text{ TL.} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Verilen Depozito Enf. Farkı} &= \text{Düzeltilmiş Tutar} - \text{Kayıtlı Tutar} \\ \text{Verilen Depozito Enf. Farkı} &= 16.428.050 - 5.000.000 \\ \text{Verilen Depozito Enf. Farkı} &= 11.428.050 \text{ TL.} \end{aligned}$$

5- İştirakler (242- Hesap)

Kurumun iştirak amacıyla (Y) Anonim Şirketinin hisse senetlerini 15.08.2001 tarihinde 2.500.000.000 bedelle alarak deftere kaydetmiştir. Daha sonra iştirak edilen kurumun sermaye artırımını olmuş, kurum 23.09.2002 tarihinde 2.500.000.000 TL. sermaye ödemesi yapmıştır.

Alış bedeli ile deftere kaydedilen bu kıymetlerin alış tarihlerine ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilmeleri gerekmektedir.

Mahiyeti	Kayıt Tarihi	A-Tutar (TL.)	B- Düzeltme Katsayısı	C- Düzeltilmiş Tutar (A x B)	D- Enflasyon Farkı (C-A)
Hisse senedi	Ağustos 2001	2.500.000.000	1,81848	4.546.200.000	2.046.200.000
Sermaye Artırımı	Eylül 2002	2.500.000.000	1,22533	3.063.325.000	563.325.000
Toplam		5.000.000.000		7.609.525.000	2.609.525.000

6- Arazi ve Arsalar (250- Hesap)

Kurumca 10.02.2000 tarihinde alınan arsa 5.000.000.000 TL. maliyet bedeli ile deftere kaydedilmiştir. Arazi ve arsanın maliyet bedelinin deftere kayıt tarihine ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilmesi gerekmektedir.

Arazi ve Arsa Hs. Düzeltmesi = Maliyet Bedeli x Şubat 2000 Düzeltme Katsayısı
Arazi ve Arsa Hs. Düzeltmesi = 5.000.000.000 x 3,38737
Düzeltilmiş Tutar = 16.936.850.000 TL.

Arazi ve Arsa Enflasyon Farkı = Düzeltilmiş Tutar – Kayıtlı Tutar
Arazi ve Arsa Enflasyon Farkı = 16.936.850.000 – 5.000.000.000
Arazi ve Arsa Enflasyon Farkı = 11.936.850.000 TL.

7- Binalar (252- Hesap)

Kurumun faaliyet gösterdiği bina kurum tarafından inşa edilerek yapılmıştır. Harcama tutarları 258- Yapılmakta olan yatırımlar hesabında toplanmış, inşaat tamamlandıktan sonra bina 36.245.000.000 TL. bedelle aktifleştirilmiştir. Daha sonra yapılan yeniden değerlendirme işlemleri sonucunda binanın 31.12.2003 bilanço değeri 113.450.684.721 TL. olmuştur. Bina maliyetinde içinde finansman gideri bulunmamaktadır.

Yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenerek daha sonra ilgili sabit kıymet hesabına alınan kıymetlerin her aya ait kesinleşmiş harcama tutarının o aya ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilmesi gerekmektedir.

Söz konusu binanın aylık harcama tutarları ile düzeltme işlemleri aşağıdaki gibidir.

Dönem	A-Harcama Tutarı (TL.)	B- Düzeltme Katsayısı	C- Düzeltilmiş Tutar (A x B)
Ocak 2000	5.250.000.000	3,52536	18.508.140.000
Şubat 2000	4.350.000.000	3,38737	14.735.059.500
Mart 2000	2.350.000.000	3,28561	7.721.183.500
Nisan 2000	1.115.000.000	3,20891	3.577.934.650
Mayıs 2000	3.650.000.000	3,15542	11.517.283.000
Haziran 2000	2.365.000.000	3,14614	7.440.621.100
Temmuz 2000	4.365.000.000	3,11415	13.593.264.750
Ağustos 2000	5.850.000.000	3,08487	18.046.489.500
Eylül 2000	6.950.000.000	3,01519	20.955.570.500
Toplam	36.245.000.000		116.095.546.500

Binalar Enflasyon Farkı = Düzeltilmiş Tutar – Kayıtlı Tutar
Binalar Enflasyon Farkı = 116.095.546.500 – 113.450.684.721
Binalar Enflasyon Farkı = 2.644.861.779 TL.

8- Tesis, Makine ve Cihazlar (253- Hesap)

Kurumun aktifinde kayıtlı (3) adet makine bulunmaktadır. Bu makinelere ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

- (A) makinesi yurt dışından 07.03.2000 tarihinde 50.000 USD. (kur 576.777) karşılığı 28.838.850.000 TL. bedelle vadeli olarak ithal edilmiş aynı ay içerisinde yapılan diğer masraflarla beraber 30.338.850.000 TL. maliyet bedeli ile aktive kaydedilmiştir. Makine bedeli 20.06.2000 tarihinde ödenmiş (kur 615.098) oluşan 1.916.050.000 TL. kur farkı 20.06.2000 tarihinde maliyet bedeline dahil edilmiştir.

Daha sonra yapılan yeniden değerlendirme işlemleri sonucunda makinenin 31.12.2003 bilanço değeri 100.961.249.568 TL. olmuştur.

- (B) makinesi yurt için alınmış, bu makine için 05.05.2001 tarihinde 20.000.000.000 TL. avans gönderilmiş, makine 07.07.2001 tarihinde 20.000.000.000 TL. maliyet bedeli ile verilen avanslar hesabından 253- Tesis Makine Cihazlar hesabına alınarak aktifleştirilmiştir. Daha sonra yapılan yeniden değerlendirme işlemleri sonucunda makinenin 31.12.2003 bilanço değeri 40.863.000.000 TL. olmuştur.

- (C) makinesi 04.02.2002 tarihinde 30.000.000.000 TL. bedelle yurt içinden alınmıştır. Aynı ay içerisinde 3.500.000.000 nakliye masrafı ödenmiş, makine toplam 33.500.000.000 TL. maliyet bedeli ile aktive kaydedilmiştir. Daha sonra yapılan yeniden değerlendirme işlemleri sonucunda makinenin 31.12.2003 bilanço değeri 43.047.500.000 TL. olmuştur.

8.1- (A) Makinesinin Enflasyon Düzeltmesi

(A) makinesinin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarının belirlenmesi için maliyet bedeline dahil edilen 1.916.050.000 TL. kur farkının reel olmayan kısmının tespit edilmesi gerekmektedir.

$$\begin{aligned} \text{ROFM} &= \text{Borç Tutarı} \times \frac{\text{Borcun Kapatıldığı Aya Ait TEFE} - \text{Borcun Alındığı Aya Ait TEFE}}{\text{Borcun Alındığı Aya Ait TEFE}} \\ \text{ROFM} &= 28.838.850.000 \times \frac{\text{Haziran 2000 TEFE} - \text{Mart 2000 TEFE}}{\text{Mart 2000 TEFE}} \\ \text{ROFM} &= 28.838.850.000 \times \frac{2.346,3999 - 2.246,8}{2.246,8} \\ \text{ROFM} &= 28.838.850.000 \times 0,04433 \\ \text{ROFM} &= 1.278.426.221 \text{ TL.}^6 \end{aligned}$$

Bu durumda 1.916.050.000 TL. kur farkı giderinin 1.278.426.221 TL. tutarındaki kısmının enflasyon düzeltmesinde dikkate alınmaması, bakiye (1.916.050.000 - 1.278.426.221 =) 637.623.779 TL.'nin ise dikkate alınması gerekmektedir.

Makinelerin düzeltmeye esas tutarlarının belirlenmesinden sonra bu tutarların deftere kayıt tarihlerine ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilmesi gerekmektedir. Söz konusu makinenin düzeltme işlemi aşağıdaki gibi olmaktadır.

Dönem	A- Tutar (TL.)	Kayıt Tarihi	B- Düzeltme Katsayısı	C- Düzeltilmiş Tutar (AxB)
Makine Maliyet Bedeli ⁷	30.338.850.000	Mart 2000	3,28561	99.681.628.949
Reel Kur Farkı	637.623.779	Haziran 2000	3,14614	2.006.053.676
Toplam				101.687.682.625

⁶ Sadece 31.12.2003 tarihli bilanço düzeltmesi için geçerli olmak üzere maliyet ve alış bedelinden düşülen reel olmayan finansman maliyetlerinden amortisman ayrılmamış tutar 2004 ve sonraki dönemlerde 5 yılda ve eşit taksitler halinde beyanname üzerinde (geçici vergi, kurumlar vergisi ve gelir vergisi) indirim olarak dikkate alınabilecektir. Örneğimizdeki makine 2000 yılında alınmış ve 4 yıl amortismanına tabi tutulmuştur. Makinenin amortisman oranı %20 olup, reel olmayan finansman giderinden amortisman ayrılmamış tutar olan (1.278.426.221 - (1.278.426.221 x % 20 x 4 =)) 255.685.244 TL. 2004 yılından itibaren 5 yılda ve eşit taksitler halinde beyanname üzerinde indirim olarak dikkate alınacaktır.

⁷ Makine maliyet bedeline dahil edilen ithalat masraflarının önceki ayda veya sonraki ayda oluşması halinde, bu masrafların ilgili aya ait düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilmesi gerekmektedir.

$$\begin{aligned}
(A) \text{ Makinesi Enflasyon Farkı} &= \text{Düzeltilmiş Tutar} - \text{Kayıtlı Tutar} \\
(A) \text{ Makinesi Enflasyon Farkı} &= 101.687.682.625 - 100.961.249.568 \\
(A) \text{ Makinesi Enflasyon Farkı} &= 726.433.057 \text{ TL.}
\end{aligned}$$

8.2- (B) Makinesinin Enflasyon Düzeltmesi

(B) makinesinin maliyet bedeli içerisinde finansman gideri bulunmamaktadır. (B) makinesi sipariş avansı verilerek alınmıştır. Bu makinenin maliyet bedelini verilen avans tutarının oluşturması ve verilen avansında parasal olmayan mahiyet taşıması sebebiyle makinenin enflasyon düzeltmesi verilen avansın ödeme tarihine ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle yapılır.

$$\begin{aligned}
(B) \text{ Makinesi Düzeltmesi} &= \text{Verilen Avans Tutarı} \times \text{Mayıs 2001 Düzeltme Katsayısı} \\
(B) \text{ Makinesi Düzeltmesi} &= 20.000.000.000 \times 2,00079 \\
\text{Düzeltilmiş Tutar} &= 40.015.800.000 \text{ TL.}
\end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
(B) \text{ Makinesi Enflasyon Farkı} &= \text{Düzeltilmiş Tutar} - \text{Kayıtlı Tutar} \\
(B) \text{ Makinesi Enflasyon Farkı} &= 40.015.800.000 - 40.863.000.000 \\
(B) \text{ Makinesi Enflasyon Farkı} &= -847.200.000 \text{ TL.}
\end{aligned}$$

8.3- (C) Makinesinin Enflasyon Düzeltmesi

(C) makinesinin maliyet bedeli içerisinde finansman gideri bulunmamaktadır. Bu sebeple (C) makinesinin enflasyon düzeltmesi, maliyet bedeli ile makinenin deftere kayıt tarihine ilişkin düzeltme katsayısı çarpılarak düzeltilmelidir.

$$\begin{aligned}
(C) \text{ Makinesi Düzeltmesi} &= \text{Maliyet Bedeli} \times \text{Şubat 2002 Düzeltme Katsayısı} \\
(C) \text{ Makinesi Düzeltmesi} &= 33.500.000.000 \times 1,39561 \\
\text{Düzeltilmiş Tutar} &= 46.752.935.000 \text{ TL.}
\end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
(C) \text{ Makinesi Enflasyon Farkı} &= \text{Düzeltilmiş Tutar} - \text{Kayıtlı Tutar} \\
(C) \text{ Makinesi Enflasyon Farkı} &= 46.752.935.000 - 43.047.500.000 \\
(C) \text{ Makinesi Enflasyon Farkı} &= 3.705.435.000 \text{ TL.}
\end{aligned}$$

9- Taşıtlar (254- Hesap)

İşletme faaliyetlerinde kullanmak üzere taşıt kredisi kullanarak 06.01.2003 tarihinde 25.000.000.000 TL. bedelle kamyonet almış ve 18.03.2003 tarihinde ödenen toplam 4.000.000.000 TL. kredi faizi maliyet bedeline dahil edilmiştir.

Taşıttın enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarının belirlenmesi için maliyet bedeline dahil edilen 4.000.000.000 TL. kredi faizinin reel olmayan kısmının tespit edilmesi gerekmektedir.

$$\begin{aligned}
\text{ROFM} &= \text{Borç Tutarı} \times \frac{\text{Borcun Kapatıldığı Aya Ait TEFE} - \text{Borcun Alındığı Aya Ait TEFE}}{\text{Borcun Alındığı Aya Ait TEFE}} \\
\text{ROFM} &= 25.000.000.000 \times \frac{\text{Mart 2003 TEFE} - \text{Ocak 2003 TEFE}}{\text{Ocak 2003 TEFE}} \\
\text{ROFM} &= 25.000.000.000 \times \frac{7.410,0 - 6.840,7}{6.840,7}
\end{aligned}$$

$$\text{ROFM} = 25.000.000.000 \times 0,0645$$

$$\text{ROFM} = 1.612.500.000 \text{ TL.}^8$$

Bu durumda 4.000.000.000 TL. kredi faizinin 1.612.500.000 TL. tutarındaki kısmının enflasyon düzeltmesinde dikkate alınmaması, bakiye (4.000.000.000 - 1.612.500.000 =) 2.387.500.000 TL.'nin ise dikkate alınması gerekmektedir.

Taşıttın düzeltmeye esas tutarlarının belirlenmesinden sonra bu tutarların deftere kayıt tarihlerine ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilmesi gerekmektedir. Söz konusu taşıttın düzeltme işlemi aşağıdaki gibi olmaktadır.

Dönem	A- Tutar (TL.)	Kayıt Tarihi	B- Düzeltme Katsayısı	C- Düzeltilmiş Tutar (A x B)
Taşıtt Maliyet Bedeli	25.000.000.000	Ocak 2003	1,07914	26.978.500.000
Reel Kredi Faizi	2.387.500.000	Mart 2003	1,01377	2.420.375.875
Toplam				29.398.875.875

$$\begin{aligned} \text{Taşıtt Enflasyon Farkı} &= \text{Düzeltilmiş Tutar} - \text{Kayıtlı Tutar} \\ \text{Taşıtt Enflasyon Farkı} &= 29.398.875.875 - 29.000.000.000 \\ \text{Taşıtt Enflasyon Farkı} &= 398.875.875 \text{ TL.} \end{aligned}$$

10-Demirbaşlar (255- Hesap)

Kurum faaliyetlerinde kullanmak üzere 10.02.2001 tarihinde 15.000.000.000 değerinde büro mobilyası, 15.02.2001 tarihinde 800.000.000 TL. bedelle bilgisayar, 25.05.2002 tarihinde de 1.000.000.000 TL. bedelle bilgisayar olarak aynı tarihlerde aktifleştirmiştir. Daha sonra yapılan yeniden değerlendirme işlemleri sonrasında büro mobilyalarının 31.12.2003 bilanço değeri 30.647.250.000 TL., alınan ilk bilgisayarın değeri 1.634.520.000 TL., ikinci bilgisayarın değeri de 1.285.000.000 TL. olmuştur.

Söz konusu demirbaşların maliyet bedelleri içinde finansman gideri bulunmamaktadır. Demirbaşlar; maliyet bedelleri ile bunların deftere kayıt tarihlerine ilişkin düzeltme katsayılarının çarpılarak düzeltilir. Demirbaşların düzeltme işlemleri aşağıdaki gibidir.

Dönem	A- Tutar (TL.)	Kayıt Tarihi	B- Düzeltme Katsayısı	C- Düzeltilmiş Tutar (A x B)
Büro Mobilyası	15.000.000.000	Şubat 2001	2,67700	40.155.000.000
Bilgisayar (1)	800.000.000	Şubat 2001	2,67700	2.141.600.000
Bilgisayar (2)	1.000.000.000	Mayıs 2002	1,34015	1.340.150.000
Toplam				43.636.750.000

Dönem	A- Kayıtlı Tutar (TL.)	B- Düzeltilmiş Tutar	C- Enflasyon Farkı (B-C)
Büro Mobilyası	30.647.250.000	40.155.000.000	9.507.750.000
Bilgisayar (1)	1.634.520.000	2.141.600.000	507.080.000
Bilgisayar (2)	1.285.000.000	1.340.150.000	55.150.000
Toplam	33.566.770.000	43.636.750.000	10.069.980.000

⁸ Sadece 31.12.2003 tarihli bilanço düzeltmesi için geçerli olmak üzere maliyet ve alış bedelinden düşülen reel olmayan finansman maliyetlerinden amortisman ayrılmamış tutar 2004 ve sonraki dönemlerde 5 yılda ve eşit taksitler halinde beyanname üzerinde (geçici vergi, kurumlar vergisi ve gelir vergisi) indirim olarak dikkate alınabilecektir. Örneğimizdeki taşıtt 2003 yılında alınmış ve 1 yıl amortismanına tabi tutulmuştur. Taşıttın amortisman oranı %20 olup, reel olmayan finansman giderinden amortisman ayrılmamış tutar olan (1.612.500.000 - (1.612.500.000 x % 20 x 1 =)) 1.290.000.000 TL. 2004 yılından itibaren 5 yılda ve eşit taksitler halinde beyanname üzerinde indirim olarak dikkate alınacaktır.

11- Birikmiş Amortismanlar (257- Hesap)

Birikmiş amortismanlar, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilir. Kurumun birikmiş amortismanlarının düzeltilmesi aşağıdaki şekilde olacaktır.

Sabit Kıymet	A- 31.12.2003 Bilanço Değeri	B- Düzletilmiş Tutar	Artış Oranı ((B-A)/A)
Bina	113.450.684.721	116.095.546.500	0,0233
(A) Makinesi	100.961.249.568	101.687.682.625	0,0072
(B) Makinesi	40.863.000.000	40.015.800.000	-0,0207
(C) Makinesi	43.047.500.000	46.752.935.000	0,0861
Kamyonet	29.000.000.000	29.398.875.875	0,0138
Büro Mobilyası	30.647.250.000	40.155.000.000	0,3102
Bilgisayar (1)	1.634.520.000	2.141.600.000	0,3102
Bilgisayar (2)	1.285.000.000	1.340.150.000	0,0429

Birikmiş Amortisman	A- 31.12.2003 Birikmiş Amor.	B- Artış Oranı	C- Bir. Amor. Enf. Farkı (A x B)	D- Düzeltilmiş Bir. Amor. (A+C)
Bina Bir. Amor.	10.812.979.259	0,0233	251.942.417	11.064.921.676
(A) Makinesi Bir. Amor.	80.768.999.655	0,0072	581.536.798	81.350.536.453
(B) Makinesi Bir. Amor.	24.517.800.000	-0,0207	-507.518.460	24.010.281.540
(C) Makinesi Bir. Amor.	17.219.000.000	0,0861	1.482.555.900	18.701.555.900
Kamyonet Bir. Amor.	5.800.000.000	0,0138	80.040.000	5.880.040.000
Büro Mobilyası Bir. Amor.	18.388.350.000	0,3102	5.704.066.170	24.092.416.170
Bilgisayar (1) Bir. Amor.	980.712.000	0,3102	304.216.862	1.284.928.862
Bilgisayar (2) Bir. Amor.	553.000.000	0,0429	23.723.700	576.723.700
Toplam	159.040.840.914		7.920.563.387	166.961.404.301

12-Yapılmakta Olan Yatırımlar (258- Hesap)

Kurum faaliyetlerinde kullanmak üzere inşa ettiği ek binası için 18.000.000.000 TL. tutarında harcama yapmıştır.

Yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenerek daha sonra ilgili sabit kıymet hesabına alınacak olan kıymetlerin her aya ait kesinleşmiş harcama tutarının o aya ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilmesi gerekmektedir.

Kurumun aylık harcama tutarları ile düzeltme işlemleri aşağıdaki gibidir.

Dönem	A-Harcama Tutarı (TL.)	B- Düzeltme Katsayısı	C- Düzeltilmiş Tutar (AxB)
Temmuz 2003	4.000.000.000	1,02765	4.110.600.000
Ağustos 2003	5.250.000.000	1,02967	5.405.767.500
Eylül 2003	3.650.000.000	1,02911	3.756.251.500
Ekim 2003	5.100.000.000	1,02339	5.219.289.000
Toplam	18.000.000.000		18.491.908.000

Yap. Olan Yat. Enf. Farkı

= Düzeltilmiş Tutar – Kayıtlı Tutar

Yap. Olan Yat. Enf. Farkı

= 18.491.908.000 – 18.000.000.000

Yap. Olan Yat. Enf. Farkı

= 491.908.000 TL.

13-Verilen Avanslar (259- Hesap)

Kurum yurt dışından ithal edeceği makine için 11.12.2003 tarihinde 20.000 USD (kur 1,427,746 TL.) karşılığı 28.554.920.000 TL. avans göndermiş, 500.000.000 TL.'de banka masrafı ödenmiştir. Verilen avanslar hesabının 31.12.2003 bilanço değeri 29.054.920.000 TL. olmuştur.

Parasal olmayan mahiyet taşıyan ve yabancı para cinsinden olan avansın, düzeltme tarihindeki döviz kuru ile çarpılarak, TL. cinsinden yapılan masrafların ise ödeme tarihine ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilmesi gerekmektedir. (31.12.2003 döviz kuru 1.395.835 TL.)

Sip. Avansı (Mal Bedeli) Düz.	= Döviz Tutarı x Düzeltme Tarihindeki Döviz Kuru
Sip. Avansı (Mal Bedeli) Düz.	= 20.000 x 1.395.835
Düzeltilmiş Mal Bedeli	= 27.916.700.000 TL.
Sip. Avansı (Masraflar) Düz.	= Masraf Tutarı x Aralık 2003 Düzeltme Katsayısı
Sip. Avansı (Masraflar) Düz.	= 500.000.000 x 1
Düzeltilmiş Masraflar	= 500.000.000 TL.
Toplam Düzeltilmiş Tutar	= (27.916.700.000 + 500.000.000 =) 28.416.700.000 TL.

Sipariş Avansı Enflasyon Farkı	= Düzeltilmiş Tutar - Kayıtlı Tutar
Sipariş Avansı Enflasyon Farkı	= 28.416.700.000 - 29.054.920.000
Sipariş Avansı Enflasyon Farkı	= - 638.220.000 TL.

14-Gelecek Yıllara Ait Giderler (280- Hesap)

Gelecek aylara ait giderler defterlere kayıt tarihine ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilecektir. Örneğimizdeki 280- Gelecek Aylara Ait Giderler hesabının deftere kayıt tarihi, düzeltme katsayısı ve düzeltme işlemleri aşağıdaki gibidir.

Mahiyeti	Kayıt Tarihi	A-Tutar (TL.)	B- Düzeltme Katsayısı	C- Düzeltilmiş Tutar (AxB)	D- Enflasyon Farkı (C-A)
Dergi Abonelik Gideri	Kasım 2003	625.000.000	1,00626	628.912.500	3.912.500

15-Sermaye (500- Hesap)

Kurumun sermaye ödemelerine ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Sermaye Ödemesi	Tarih	Tutar
Nakit Sermaye Ödemesi	Aralık 1999	10.000.000.000
Nakit Sermaye Ödemesi	Şubat 2000	20.000.000.000
Nakit Sermaye Ödemesi	Haziran 2000	20.000.000.000
Nakit Sermaye Ödemesi	Eylül 2000	20.000.000.000
MDV Değer Artış Fonu	Nisan 2003	80.000.000.000
Nakit Sermaye Ödemesi	Mayıs 2003	25.000.000.000
Nakit Sermaye Ödemesi	Haziran 03	25.000.000.000
Toplam		200.000.000.000

Maddi duran varlık yeniden değerlendirme değer artış fonu, iştirakler yeniden değerlendirme artışları ve maliyet artış fonunun sermaye eklenmesi suretiyle yapılan sermaye artışları sermaye hesabının düzeltilmesinde dikkate alınmazlar. Nakit sermaye ödemeleri ödeme tarihine ilişkin düzeltme katsayısı, aynı sermaye ödemeleri mülkiyetin intikal ettiği tarihe ilişkin düzeltme katsayısı, kar yedekleri, geçmiş yıllar karları ve dönem karından sermaye eklenen tutarlar ise tescil tarihine ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilir.

Kurumun sermaye artırımları nakit olarak ve değer artış fonundan sermaye eklenmesi suretiyle gerçekleşmiş olup, sermaye hesabının düzeltilmesi aşağıdaki gibidir.

Mahiyeti	Ödeme Tarihi	A-Tutar (TL.)	B- Düz. Katsayısı	C- Düzeltilmiş Tutar (A x B)	D- Enflasyon Farkı (C-A)
Nakit Ser. Ödemesi	Aralık 1999	10.000.000.000	3,72928	37.292.800.000	27.292.800.000
Nakit Ser. Ödemesi	Şubat 2000	20.000.000.000	3,38737	67.747.400.000	47.747.400.000
Nakit Ser. Ödemesi	Haziran 2000	20.000.000.000	3,14614	62.922.800.000	42.922.800.000
Nakit Ser. Ödemesi	Eylül 2000	20.000.000.000	3,01519	60.303.800.000	40.303.800.000
Değer Artış Fonu	Nisan 2003	80.000.000.000	1	80.000.000.000	0
Nakit Ser. Ödemesi	Mayıs 2003	25.000.000.000	1,00246	25.061.500.000	61.500.000
Nakit Ser. Ödemesi	Haziran 03	25.000.000.000	1,02214	25.553.500.000	553.500.000
Toplam		200.000.000.000		358.881.800.000	158.881.800.000

16-Kar Yedekleri (540- Hesap)

Kurumun 2002 yılı faaliyetleri karla sonuçlanmış ve bu yıla ilişkin dönem net karından 2.000.000.000 TL. yasal yedek akçe ayrılarak 20.05.2003 tarihinde kaydedilmiştir.

Kar yedekleri defterlere kayıt tarihlerine ilişkin düzeltme katsayıları ile çarpılarak düzeltilmektedir. Kurumun yasal yedeklerinin düzeltme işlemi aşağıdaki gibidir.

Mahiyeti	Kayıt Tarihi	A-Tutar (TL.)	B- Düzeltme Katsayısı	C- Düzeltilmiş Tutar (AxB)	D- Enflasyon Farkı (C-A)
Yasal Yedek	Mayıs 2003	2.000.000.00	1,00246	2.004.920.000	4.920.000

17-MDV Değer Artış Fonu, Geçmiş Yıllar Karları, Geçmiş Yıllar Zararları, Dönem Net Karı,

Kurumun 31.12.2003 tarihli bilançosunda görünen 49.827.461.812 TL. değer artış fonu, 38.000.000.000 TL. geçmiş yıllar karları, 27.809.275.062 TL. geçmiş yıllar zararları ve 25.000.000.000 TL. tutarındaki dönem net karı düzeltmeye tabi tutulmadan enflasyon düzeltme hesabına atılarak sıfırlanacaktır.

18-Muhasebe Kayıtları

18.1- Fark Hesaplarının Kaydedilmesi

Kurumun 31.12.2003 tarihli bilançosunun düzeltilmesi sonucu oluşan enflasyon farklarının muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır.

1- 110.99- Hisse Senetleri Enf. Fark Hesabı	93.560.000	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		93.560.000
2- 150.99- İlk Madde Malzeme Enf. Fark Hs.	218.837.500	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		218.837.500
3- 151.99- Yarı Mamüller Üretim Enf. Fark Hs.	82.512.500	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		82.512.500
4- 152.99- Mamüller Enflasyon Fark Hesabı	50.225.000	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		50.225.000
5- 153.99- Ticari Mallar Enflasyon Fark Hesabı	14.350.000	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		14.350.000

6-	180.99- Gel. Aylara Ait Gid. Enf. Fark Hs.	19.289.500	
	698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		19.289.500
7-	226.99- Depozito ve Tem. Enf. Fark Hs.	11.428.050	
	698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		11.428.050
8-	242.99- İştirakler Enflasyon Fark Hesabı	2.609.525.000	
	698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		2.609.525.000
9-	250.99- Arazi ve Arsalar Enflasyon Fark Hs.	11.936.850.000	
	698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		11.936.850.000
10-	252.99- Binalar Enflasyon Fark Hesabı	2.644.861.779	
	698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		2.644.861.779
11-	253.99- Tesis Makine ve Cih. Enf. Fark Hs.	726.433.057	
	698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		726.433.057
12-	698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	847.200.000	
	253.99- Tesis Makine ve Cih. Enf. Fark Hs.		847.200.000
13-	253.99- Tesis Makine ve Cih. Enf. Fark Hs.	3.705.435.000	
	698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		3.705.435.000
14-	254.99- Taşıtlar Enflasyon Fark Hesabı	398.875.875	
	698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		398.875.875
15-	255.99- Demirbaşlar Enflasyon Fark Hs.	9.507.750.000	
	698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		9.507.750.000
16-	255.99- Demirbaşlar Enflasyon Fark Hs.	507.080.000	
	698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		507.080.000
17-	255.99- Demirbaşlar Enflasyon Fark Hs.	55.150.000	
	698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		55.150.000
18-	698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	251.942.417	
	257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (Bina)		251.942.417
19-	698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	581.536.798	
	257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (Makine A)		581.536.798
20-	257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (Mak. B)	507.518.460	
	698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		507.518.460
21-	698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	1.482.555.900	
	257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (Makine C)		1.482.555.900
22-	698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	80.040.000	
	257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (Kamyonet)		80.040.000
23-	698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	5.704.066.170	
	257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (Büro Mob.)		5.704.066.170
24-	698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	304.216.862	
	257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (Bilgisayar 1)		304.216.862
25-	698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	23.723.700	
	257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (Bilgisayar 2)		23.723.700
26-	258.99- Yap. Olan Yat. Enflasyon Fark Hs.	491.908.000	
	698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		491.908.000
27-	698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	638.220.000	
	259.99- Verilen Sipariş Avansları Enf. Fark Hs.		638.220.000

28- 280.99- Gel. Yıl. Ait Gid. Enf. Fark Hs.	3.912.500	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		3.912.500
29- 698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	158.881.800.000	
502- Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları		158.881.800.000
30- 698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	4.920.000	
540.99- Yasal Yedekler Enf. Fark Hesabı		4.920.000
31- 522- MDV Değer Artış Fonu	66.827.461.812	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		66.827.461.812
32- 570- Geçmiş Yıllar Karları	38.000.000.000	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		38.000.000.000
33- 698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	74.263.448.437	
580- Geçmiş Yıllar Zararları		74.263.448.437
34- 590- Dönem Net Karı	25.000.000.000	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		25.000.000.000
35- 580.99- Geçmiş Yıllar Zararları	79.650.706.251	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		79.650.706.251

698- Enflasyon Düzeltme Hesabı

(12)	847.200.000	93.560.000	(1)
(18)	251.942.417	218.837.500	(2)
(19)	581.536.798	82.512.500	(3)
(21)	1.482.555.900	50.225.000	(4)
(22)	80.040.000	14.350.000	(5)
(23)	5.704.066.170	19.289.500	(6)
(24)	304.216.862	11.428.050	(7)
(25)	23.723.700	2.609.525.000	(8)
(27)	638.220.000	11.936.850.000	(9)
(29)	158.881.800.000	2.644.861.779	(10)
(30)	4.920.000	726.433.057	(11)
(33)	74.263.448.437	3.705.435.000	(13)
		398.875.875	(14)
		9.507.750.000	(15)
		507.080.000	(16)
		55.150.000	(17)
		507.518.460	(20)
		491.908.000	(26)
		3.912.500	(28)
		66.827.461.812	(31)
		38.000.000.000	(32)
		25.000.000.000	(34)
	243.063.670.284	163.454.964.033	
		79.650.706.251	(35)

18.2- Özkaynak Hesapları Hariç Diğer Parasal Olmayan Kıymetlerin Enflasyon Farklarının İlgili Hesaplara Devredilmesi

Kurumun 31.12.2003 tarihli bilançosunun düzeltilmesi sonucu oluşan enflasyon farklarının ilgili sabit kıymetlere devredilmesine ilişkin muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır.

1- 110- Hisse Senetleri	93.560.000	
110.99- Hisse Senetleri Enf. Fark Hesabı		93.560.000
2- 150- İlk Madde Malzeme	218.837.500	
150.99- İlk Madde Malzeme Enf. Fark Hs.		218.837.500
3- 151- Yarı Mamüller Üretim	82.512.500	
151.99- Yarı Mamüller Üretim Enf. Fark Hs.		82.512.500
4- 152- Mamüller	50.225.000	
152.99- Mamüller Enflasyon Fark Hesabı		50.225.000
5- 153- Ticari Mallar	14.350.000	
153.99- Ticari Mallar Enflasyon Fark Hesabı		14.350.000
6- 180- Gelecek Aylara Ait Giderler	19.289.500	
180.99- Gel. Aylara Ait Gid. Enf. Fark Hs.		19.289.500
7- 226- Depozito ve Teminatlar	11.428.050	
226.99- Depozito ve Tem. Enf. Fark Hs.		11.428.050
8- 242- İştirakler	2.609.525.000	
242.99- İştirakler Enflasyon Fark Hesabı		2.609.525.000
9- 250- Arazi ve Arsalar	11.936.850.000	
250.99- Arazi ve Arsalar Enflasyon Fark Hs.		11.936.850.000
10- 252- Binalar	2.644.861.779	
252.99- Binalar Enflasyon Fark Hesabı		2.644.861.779
11- 253- Tesis Makine ve Cihazlar (A Mak.)	726.433.057	
253.99- Tesis Mak. Cih. Enf. Fark Hs. (A Mak.)		726.433.057
12- 253.99- T. Mak. Cih. Enf. F. Hs. (B Mak.)	847.200.000	
253- Tesis Makine ve Cihazlar (B Mak.)		847.200.000
13- 253- Tesis Makine ve Cihazlar (C Mak.)	3.705.435.000	
253.99- Tesis Mak. Cih. Enf. Fark Hs. (C Mak.)		3.705.435.000
14- 254- Taşıtlar (Kamyonet)	398.875.875	
254.99- Taşıtlar Enflasyon Fark Hesabı		398.875.875
15- 255- Demirbaşlar (Büro Mob.)	9.507.750.000	
255.99- Demirbaşlar Enf. Fark Hs. (Büro Mob.)		9.507.750.000
16- 255- Demirbaşlar (Bilgisayar 1)	507.080.000	
255.99- Demirbaşlar Enf. Fark Hs. (Bil. 1)		507.080.000
17- 255- Demirbaşlar (Bilgisayar 1)	55.150.000	
255.99- Demirbaşlar Enf. Fark Hs. (Bil. 2)		55.150.000
18- 257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (Bina)	251.942.417	
257- Birikmiş Amortismanlar (Bina)		251.942.417
19- 257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (A Mak.)	581.536.798	
257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (Makine A)		581.536.798
20- 257- Birikmiş Amortismanlar (B Mak.)	507.518.460	
257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (Mak. B)		507.518.460
21- 257.99- Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (C Mak.)	1.482.555.900	
257- Birikmiş Amortismanlar (C Makinesi)		1.482.555.900

22- 257.99- Bir. Amort. Enf. F. Hs. (Kamyonet)	80.040.000	
257- Birikmiş Amortismanlar (Kamyonet)		80.040.000
23- 257.99- Bir. Amort. Enf. F. Hs. (Büro Mob.)	5.704.066.170	
257- Birikmiş Amortismanlar (Büro Mob.)		5.704.066.170
24- 257.99- Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (Bil. 1)	304.216.862	
257- Birikmiş Amortismanlar (Bilgisayar 1)		304.216.862
25- 257.99- Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (Bil. 2)	23.723.700	
257- Birikmiş Amortismanlar (Bilgisayar 2)		23.723.700
26- 258- Yapılmakta Olan Yatırımlar	491.908.000	
258.99- Yap. Olan Yat. Enflasyon Fark Hs.		491.908.000
27- 259.99- Ver. Sip. Avansları Enf. Fark Hs.	638.220.000	
259- Verilen Sipariş Avansları		638.220.000
28- 280.99- Gel. Yıl. Ait Gid. Enf. Fark Hs.	3.912.500	
280- Gelecek Yıllara Ait Giderler		3.912.500

Kurumun enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş 31.12.2003 tarihli bilançosu ise aşağıdaki şekilde oluşmuştur.

Hesap	Tutar (TL.)	Hesap	Tutar (TL.)
100- Kasa	1.150.000.000	300- Banka Kredileri	8.000.000.000
102- Bankalar	5.695.310.000	320- Satıcılar	15.000.000.000
110- Hisse Senetleri	4.093.560.000	321- Borç Senetleri	4.000.000.000
120- Alıcılar	10.235.420.000	331- Ortaklara Borçlar	12.000.000.000
121- Alacak Senetleri	5.000.000.000	360- Öd. Vergi ve Fonlar	8.000.000.000
136- Diğer Çeşitli Alacaklar	3.000.000.000	361- Öd. Sos. Güv. Kesintileri	14.000.000.000
150- İlk Madde Malzeme	15.468.837.500	500- Sermaye	250.000.000.000
151- Yarı Mamüller Üretim	5.832.512.500	501- Ödenmemiş Ser. (-)	50.000.000.000
152- Mamüller	3.550.225.000	502- Ser. Düz. Olumlu Fark.	158.881.800.000
153- Ticari Mallar	1.014.350.000	540- Yasal Yedekler	2.004.920.000
159- Verilen Sipariş Avansları	1.350.000.000	580- Geçmiş Yıllar Zar. (-)	79.650.706.251
180- Gelecek Aylara Ait Gid.	1.869.289.500		
190- Devreden KDV	1.250.000.000		
226- Verilen Depozito ve Tem.	16.428.050		
242- İştirakler	7.609.525.000		
250- Arazi ve Arsalar	16.936.850.000		
252- Binalar	116.095.546.500		
253- Tesis Makine ve Cihazlar	188.456.417.625		
254- Taşıtlar	29.398.875.875		
255- Demirbaşlar	43.636.750.000		
257- Birikmiş Amortismanlar (-)	166.961.404.301		
258- Yapılmakta Olan Yatırımlar	18.491.908.000		
259- Verilen Avanslar	28.416.700.000		
280- Gelecek Yıllara Ait Gid.	628.912.500		

2- 01.01.2004 Tarihinden Sonraki Dönemlere Ait Bilançoların Düzeltilmesine İlişkin Örnek

Yukarıdaki örnekteki (A) Limited Şirketi 31.12.2003 tarihli bilançosunun düzeltme işlemlerini tamamlayarak 01.04.2004 tarihinde kayda almıştır. 30.06.2004 tarihi itibarıyla enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının oluşması sebebiyle 30.06.2004 tarihli bilançonun düzeltilmesi gerekmektedir. Kurumun 30.06.2004 tarihli bilançosu aşağıdaki gibidir. (Gelir tablosu hesapları henüz kapatılmamıştır.)

Hesap	Tutar (TL.)	Hesap	Tutar (TL.)
100- Kasa	850.000.000	300- Banka Kredileri	2.000.000.000
102- Bankalar	10.450.000.000	320- Satıcılar	5.000.000.000
120- Alıcılar	12.365.000.000	321- Borç Senetleri	2.000.000.000
121- Alacak Senetleri	6.500.000.000	331- Ortaklara Borçlar	6.000.000.000
136- Diğer Çeşitli Alacaklar	1.000.000.000	360- Öd. Vergi ve Fonlar	7.000.000.000
150- İlk Madde Malzeme	8.450.000.000	361- Öd. Sos. G. Kesintileri	10.000.000.000
151- Yarı Mamüller Üretim	4.150.000.000	500- Sermaye	250.000.000.000
152- Mamüller	6.500.000.000	502- Ser. Düz. Olumlu Fark.	158.881.800.000
180- Gelecek Aylara Ait Gid.	1.130.856.000	540- Yasal Yedekler	2.004.920.000
190- Devreden KDV	1.250.000.000	580- Geçmiş Yıllar Zar. (-)	79.650.706.251
226- Verilen Depozito ve Tem.	16.428.050		
242- İştirakler	7.609.525.000		
250- Arazi ve Arsalar	16.936.850.000		
252- Binalar	116.095.546.500		
253- Tesis Makine ve Cihazlar	219.873.117.625		
254- Taşıtlar	46.398.875.875		
255- Demirbaşlar	44.636.750.000		
257- Birikmiş Amortismanlar (-)	166.961.404.301		
258- Yapılmakta Olan Yatırımlar	35.491.908.000		
280- Gelecek Yıllara Ait Gid.	928.912.500		

Dönem İçinde Gerçekleşen İşlemler

- Kurum yurt dışından aldığı makinenin ithalat işlemlerini tamamlamış, makine için 3.000.000.000 TL. nakliye masrafı ödemiş ve 259- hesabın bakiyesi 32.054.920.000 TL. olmuştur. Daha sonra 20.01.2004 tarihinde söz konusu makine 259- hesaptan 253- hesaba alınarak aktifleştirilmiştir.
- Kurum aktifinde olan Hisse Senetlerinin tamamını 20.02.2004 tarihinde tanesi 450.000 TL.'den satmıştır.
- 15.03.2004 tarihinde banka kredisi kullanarak 15.000.000.000 TL. tutarında kamyonet alınmış ve 254- hesaba kaydedilmiştir. Banka kredisi 22.06.2004 tarihinde ödenmiş ve kullanılan krediye ilişkin olarak aynı tarihte ödenen 2.000.000.000 TL. faiz gideri kamyonet maliyetine dahil edilmiştir.

- 15.04.2004 tarihinde 50.000.000.000 TL. tutarında nakit sermaye ödemesi yapılmıştır.
- 31.12.2003 tarihli bilançoda görülen 180- Gelecek Aylara Ait Giderler hesabında bulunan Sigorta Gideri (1)'in 150.000.000 TL., Sigorta Gideri (2)'nin 390.000.000 TL., Dergi abonelik Bedelinin ise 187.500.000 TL. tutarındaki kısmı 31.03.2004 tarihinde, yine sıra ile 150.000.000 TL., 260.000.000 TL. ve 187.500.000 TL. tutarındaki kısımlar ise 30.06.2004 tarihinde giderleştirilmiştir. 22.04.2004 tarihinde 180- Gelecek Aylara Ait Giderler hesabına 600.000.000 TL., 280- Gelecek Yıllara Ait Giderler hesabına 300.000.000 TL. sigorta gideri kaydedilmiştir.
- 20.05.2004 tarihinde 1.000.000.000 TL. bedelle fotokopi makinesi alınarak 255- Demirbaşlar hesabına kaydedilmiştir.
- Yapımı devam eden bina inşaatı için Ocak 2004 döneminde 2.000.000.000 TL., Şubat 2004 döneminde 5.000.000.000 TL., Mart 2004 döneminde 5.000.000.000 TL. ve Nisan 2004 döneminde 5.000.000.000 TL. harcama yapılmış, harcama tutarları 258- Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabına kaydedilmiştir. Harcama tutarları içinde finansman gideri bulunmamaktadır.

30.06.2004 Tarihli bilançonun enflasyon düzeltilmesi aşağıdaki işlem sırasına göre yapılmalıdır.

- a) 31.12.2003 tarihli bilançonun parasal olmayan kıymetlerinden 01.01.2004-30.06.2004 döneminde gidere veya maliyete dönüşen kıymetlerin enflasyon farklarının da gider veya maliyet unsuru olarak kayda alınması gerekmektedir.
- b) Düzeltmeye esas tutarlar ile taşıma ve düzeltme katsayıları belirlenmelidir.
- c) İmalat faaliyetinde bulunan kurumlarda, amortisman tabii varlıkların düzeltme işlemi yapılarak, düzeltilmiş değerler üzerinden amortismanlar hesaplanmalı, üretilen ve satılan mal maliyetleri hesaplanarak dönem sonu stokları tespit edilmelidir. Daha sonra diğer parasal olmayan kıymetlerin düzeltme işlemleri yapılmalıdır. Ticaret işletmelerinde ise satılan ticari mal maliyeti belirlenerek dönem sonu stok tutarı bulunmalı, daha sonra dönem sonu stokları ve diğer parasal olmayan kıymetlerin düzeltme işlemleri yapılmalıdır.
- d) 2003 ve 2004 gibi bir birini takip eden dönemler için enflasyon düzeltmesi yapıldığı için düzeltme işlemleri sonucunda 698- Enflasyon Düzeltme hesabının bakiyesi 648- Enflasyon Düzeltmesi Karları veya 658- Enflasyon Düzeltmesi Zararları hesabına yazılarak dönem nihai kar veya zararı tespit edilmelidir.

Düzeltilme işlemleri aşağıdaki gibi olacaktır.

- 1- 01.01.2004-30.06.2004 dönemi arasında gerçekleşen işlemlere ait 31.12.2003 tarihli bilançonun enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan farkların kaydı.

Kurumun düzeltme öncesi 31.12.2003 tarihli bilançosunda görülen 4.000.000.000 TL. tutarındaki hisse senedi (10.000 x 450.000 =) 4.500.000.000 TL. bedelle satılmış, bu satıştan doğan 500.000.000 TL. menkul kıymet satış karı 645- hesaba kaydedilmiştir. Hisse senedinin 31.12.2003 tarihli bilanço enflasyon düzeltmesi sebebiyle oluşan fark hesabına ilişkin kayıt ise aşağıdaki gibi olacaktır.

(01.04.2004)	
645- Menkul Kıymet Satış Karları	93.560.000
110- Hisse Senetleri	93.560.000

Sipariş avansı verilerek alınan makine 31.12.2003 tarihli bilançonun enflasyon düzeltmesi öncesinde 32.054.920.000 TL. maliyet bedeli ile kayda alınmıştır. Verilen Sipariş Avansının düzeltme sonrası tutarı 28.416.700.000 TL. olup, 3.000.000.000 TL. nakliye masrafı ile birlikte makinenin toplam maliyet bedeli 31.416.700.000 TL. olmaktadır. Bu sebeple 20.01.2004 tarihinde 32.054.920.000 TL. ile aktifleştirilen makinenin enflasyon düzeltmesi sonrası enflasyon fark kaydı 01.04.2004 tarihinde aşağıdaki şekilde olacaktır.

(01.04.2004)		
259- Verilen Sipariş Avansları	638.220.000	
253. Makine Tesis ve Cihazlar		638.220.000

31.12.2003 tarihli bilançoda yer alan 180- Gelecek Aylara Ait Giderler hesabının tutarların 2004 yılında giderleştirilen kısımlarına ait enflasyon farklarının hesaplanması aşağıdaki gibidir.

	Sigorta Gideri (1)	Sigorta Gideri (2)	Dergi Abonelik Gideri	Toplam
1- Tutar (TL.)	450.000.000	650.000.000	750.000.000	1.850.000.000
2- 31.12.2003 Enf. Farkı (TL.)	10.525.500	4.069.000	4.695.000	19.289.500
3- Toplam Dönem Sayısı	9	5	12	----
4- (1.) Geçici Vergi Döneminde Giderleşen Kısım	3	3	3	----
5- (2.) Geçici Vergi Döneminde Giderleşen Kısım	3	2	3	----
6- (1.) Geçici Vergi Döneminde Giderleşen Tutar	150.000.000	390.000.000	187.500.000	727.500.000
7- (2.) Geçici Vergi Döneminde Giderleşen Tutar	150.000.000	260.000.000	187.500.000	597.500.000
8- (1.) Dönemde Giderleşen Enf. Farkı Tutarı (2) / (3) x (4)	3.508.500	2.441.400	1.173.750	7.123.650
9- (2.) Dönemde Giderleşen Enf. Farkı Tutarı (2) / (3) x (5)	3.508.500	1.627.600	1.173.750	6.309.850
10- Kalan Tutar (1) - (6) - (7)	150.000.000	0	375.000.000	525.000.000
11- Kalan Enf. Farkı (2) - (8) - (9)	3.508.500	0	2.347.500	5.856.000

Fark hesaplarının ilgili gider hesaplarına aktarılmasına ilişkin muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır.

(01.04.2004)		
770- Genel Yönetim Giderleri	7.123.650	
180- Gelecek Aylara Ait Giderler		7.123.650

(30.06.2004)		
770- Genel Yönetim Giderleri	6.309.850	
180- Gelecek Aylara Ait Giderler		6.309.850

2- 30.06.2004 tarihli bilançonun parasal olmayan kıymetlerinin düzeltilmesi

31.12.2003 tarihinden sonraki dönemlere ait bilançolarda kayıtlı olan ve daha önceki dönemlerde enflasyon düzeltmesine tabi tulumuş bulunan kıymetlerin düzeltmeye esas tutarları; en son enflasyon düzeltmesi yapılan dönem sonundaki düzeltilmiş tutarlarıdır. 31.12.2003 tarihinden sonraki dönemlere ait bilançolarda kayıtlı olan ve enflasyon düzeltmesi yapılan en son dönemden sonra aktive alınan kıymetlerin düzeltmeye esas tutarları bu kıymetlerin defterlerde kayıtlı olan tutarlarıdır. Düzeltme

yapılan en son dönemden sonra aktife giren kıymetlerin maliyet veya alış bedeline dahil edilen finansman giderlerinin reel olmayan kısımlarının ise ayrıştırılması gerekmektedir.

31.12.2003 tarihinden sonraki dönemlere ait bilançolarda kayıtlı olan ve daha önceki dönemlerde enflasyon düzeltmesine tabi tulumuş bulunan kıymetler taşıma katsayısı ile 31.12.2003 tarihinden sonraki dönemlere ait bilançolarda kayıtlı olan ve enflasyon düzeltmesi yapılan en son dönemden sonra aktife alınan kıymetler ise düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilecektir. (Bölüm III Madde 1.2'de) yapılan açıklamalar çerçevesinde hesaplanan taşıma ve düzeltme katsayıları aşağıdaki gibidir.

Dönem	TEFE	Taşıma Katsayısı
Aralık 2003	7.382,1	1,08136

Dönem	TEFE	Düzeltilme Katsayısı
Ocak 2004	7.576,50	1,05361
Şubat 2004	7.700,60	1,03663
Mart 2004	7.862,20	1,01533
Nisan 2004	8.070,50	0,98912
Mayıs 2004	8.067,80	0,98945
Haziran 2004	7.982,70	1,00000

1- Stoklar

Stokların basit ortalama yöntemle düzeltilmesine karar verilmiştir. Bu yöntemle göre düzeltme katsayısı mali tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, bu endeks ile bir önceki geçici vergi dönemi sonundaki fiyat endeksi toplamının ikiye bölünmesi sonucu bulunan endekse bölünmesiyle elde edilir. 30.06.2004 tarihli bilançoda yer alan stoklara ait değerler bulunan bu katsayı ile çarpılarak düzeltilmelidir.

$$\text{Basit Ortalama Düzeltme Katsayısı} = \frac{\text{Bilançonun ait olduğu aya ait fiyat endeksi} + \text{Bilanço günü itibarıyla bir önceki geçici vergi dönemi sonundaki fiyat endeksi}}{2}$$

$$\text{Basit Ortalama Düzeltme Katsayısı} = \frac{\text{Haziran 2004 TEFE}}{\text{Haziran 2004 TEFE} + \text{Mart 2004 TEFE}} \times 2$$

$$\text{Basit Ortalama Düzeltme Katsayısı} = 7.982,7 / [(7.982,7 + 7.862,2)/2] = 1,0076$$

Hesap kodları itibarıyla stokların düzeltilmesi aşağıdaki gibidir.

1.1- İlk Madde Malzeme (150- Hesap)

$$\begin{aligned} \text{İlk Mad. Mal. Hs. Düzeltmesi} &= 30.06.2004 \text{ Kayıtlı Tutarı} \times \text{Basit Ort. Düzeltme Katsayısı} \\ \text{İlk Mad. Mal. Hs. Düzeltmesi} &= 8.450.000.000 \times 1,01435 \\ \text{Düzeltilmiş Tutar} &= 8.514.220.000 \text{ TL.} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{İlk Mad. Mal. Enflasyon Farkı} &= \text{Düzeltilmiş Tutar} - \text{Kayıtlı Tutar} \\ \text{İlk Mad. Mal. Enflasyon Farkı} &= 8.514.220.000 - 8.450.000.000 \\ \text{İlk Mad. Mal. Enflasyon Farkı} &= 64.220.500 \text{ TL.} \end{aligned}$$

1.2- Yarı Mamüller Üretim (151- Hesap)

Yarı Mamüller Üretim Hs. Düz. = 30.06.2004 Kayıtlı Tutarı x Basit Ort. Düzeltme Katsayısı
Yarı Mamüller Üretim Hs. Düz. = 4.150.000.000 x 1,0076
Düzeltilmiş Tutar = 4.181.540.000 TL.

Yarı Mamüller Ürt. Enf. Farkı = Düzeltilmiş Tutar – Kayıtlı Tutar
Yarı Mamüller Ürt. Enf. Farkı = 4.181.540.000 – 4.150.000.000
Yarı Mamüller Ürt. Enf. Farkı = 31.540.500 TL.

1.3- Mamüller (152- Hesap)

Mamüller Hs. Düzeltmesi = 30.06.2004 Kayıtlı Tutarı x Basit Ort. Düzeltme Katsayısı
Mamüller Hs. Düzeltmesi = 6.500.000.000 x 1,0076
Düzeltilmiş Tutar = 6.549.000.000 TL.

Mamüller Enflasyon Farkı = Düzeltilmiş Tutar – Kayıtlı Tutar
Mamüller Enflasyon Farkı = 6.549.000.000 – 6.500.000.000
Mamüller Enflasyon Farkı = 49.000.000 TL.

2- Gelecek Aylara Ait Giderler (180- Hesap)

Defterlere kayıt tarihine ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilecektir. Örneğimizdeki 180- Gelecek Aylara Ait Giderler hesabının deftere kayıt tarihleri, düzeltme katsayıları ile düzeltme işlemleri aşağıdaki gibidir.

Mahiyeti	Düzeltmeye Esas Tarih	A-Tutar (TL.)	B- Düzeltme Katsayısı	C- Düzeltilmiş Tutar (AxB)	D- Enflasyon Farkı (C-A)
Sigorta Gideri	Aralık 2003	530.856.000	1,08136	574.046.444	43.190.444
Sigorta Gideri	Nisan 2004	600.000.000	0,98912	593.472.000	-6.528.000
Toplam		1.130.856.000		1.167.518.444	36.662.444

3- Verilen Depozito ve Teminatlar (226- Hesap)

Kurumun 30.06.2004 tarihli bilançosunda görünen Verilen Depozito ve Teminatlar hesabında bulunan tutar, 31.12.2003 enflasyon düzeltmesi yapılmış tüp depozitosundan müteşekkil olup, söz konusu tutarın taşıma katsayısı ile çarpılarak düzeltilmesi gerekmektedir.

Verilen Depozito Hs. Düz. = 30.06.2004 Kayıtlı Tutarı x Aralık 2003 Taşıma Katsayısı
Verilen Depozito Hs. Düz. = 16.428.050 x 1,08136
Düzeltilmiş Tutar = 17.764.636 TL.

Verilen Depozito Enf. Farkı = Düzeltilmiş Tutar – Kayıtlı Tutar
Verilen Depozito Enf. Farkı = 17.764.636 – 16.428.050
Verilen Depozito Enf. Farkı = 1.336.586 TL.

4- İştirakler (242- Hesap)

Kurumun iştirak hesabında 01.01.2004-30.06.2004 döneminde her hangi bir işlem olmamıştır. Bu sebeple iştirakler hesabı; 31.12.2003 düzeltilmiş tutar ile en son düzeltme yapılan dönem olan Aralık 2003 dönemi için hesaplanan taşıma katsayısı ile çarpılarak düzeltilmelidir.

İştirakler Hesabı Düz. = 30.06.2004 Kayıtlı Tutarı x Aralık 2003 Taşıma Katsayısı
Verilen Depozito Hs. Düz. = 7.609.525.000 x 1,08136
Düzeltilmiş Tutar = 8.228.635.954 TL.

Verilen Depozito Enf. Farkı = Düzeltilmiş Tutar – Kayıtlı Tutar
Verilen Depozito Enf. Farkı = 8.228.635.954 – 7.609.525.000
Verilen Depozito Enf. Farkı = 619.110.954 TL.

5- Arazi ve Arsalar (250- Hesap)

Kurumun Arazi ve Arsalar hesabında 01.01.2004-30.06.2004 döneminde her hangi bir işlem olmamıştır. Bu sebeple arazi ve arsalar hesabı; 31.12.2003 düzeltilmiş tutar ile en son düzeltme yapılan dönem olan Aralık 2003 dönemi için hesaplanan taşıma katsayısı ile çarpılarak düzeltilmelidir.

$$\begin{aligned} \text{Arazi ve Arsa Hs. Düzeltmesi} &= 30.06.2004 \text{ Kayıtlı Tutar} \times \text{Aralık 2003 Taşıma Katsayısı} \\ \text{Arazi ve Arsa Hs. Düzeltmesi} &= 16.936.850.000 \times 1,08136 \\ \text{Düzeltilmiş Tutar} &= 18.314.832.116 \text{ TL.} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Arazi ve Arsa Enflasyon Farkı} &= \text{Düzeltilmiş Tutar} - \text{Kayıtlı Tutar} \\ \text{Arazi ve Arsa Enflasyon Farkı} &= 18.314.832.116 - 16.936.850.000 \\ \text{Arazi ve Arsa Enflasyon Farkı} &= 1.377.982.116 \text{ TL.} \end{aligned}$$

6- Binalar (252- Hesap)

Kurumun Binalar hesabında 01.01.2004-30.06.2004 döneminde her hangi bir işlem olmamıştır. Bu sebeple binalar hesabı; 31.12.2003 düzeltilmiş tutar ile en son düzeltme yapılan dönem olan Aralık 2003 dönemi için hesaplanan taşıma katsayısı ile çarpılarak düzeltilmelidir.

$$\begin{aligned} \text{Binalar Hs. Düzeltmesi} &= 30.06.2004 \text{ Kayıtlı Tutar} \times \text{Aralık 2003 Taşıma Katsayısı} \\ \text{Binalar Hs. Düzeltmesi} &= 116.095.546.500 \times 1,08136 \\ \text{Düzeltilmiş Tutar} &= 125.541.080.163 \text{ TL.} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Binalar Enflasyon Farkı} &= \text{Düzeltilmiş Tutar} - \text{Kayıtlı Tutar} \\ \text{Binalar Enflasyon Farkı} &= 125.541.080.163 - 116.095.546.500 \\ \text{Binalar Enflasyon Farkı} &= 9.445.533.663 \text{ TL.} \end{aligned}$$

7- Tesis, Makine ve Cihazlar (253- Hesap)

Kurumca 01.01.2004-30.06.2004 döneminde bir adet makine alınmış olup, makinenin maliyet bedeli içerisinde finansman gideri bulunmamaktadır. Söz konusu makinenin maliyet bedelini oluşturan unsurlar, bu unsurların deftere kayıt tarihine ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilmelidir. Makinenin maliyet bedelini 31.12.2003 enflasyon düzeltmesi yapılmış verilen sipariş avansı ile Ocak 2004'de ödenen nakliye gideri oluşturmaktadır. Sipariş avansı Aralık 2003 taşıma katsayısı ile, nakliye gideri de Ocak 2004 düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilmelidir.

- (D) makinesinin düzeltme işlemi aşağıdaki gibidir.

Mahiyet	A- Tutar (TL.)	Düzeltemeye Esas Tarih	B- Düzeltme (Taşıma) Katsayısı	C- Düzeltilmiş Tutar (AxB)
Düzeltilmiş Sipariş Avansı	28.416.700.000	Aralık 2003	1,08136	30.728.682.712
Nakliye Gideri	3.000.000.000	Ocak 2004	1,05361	3.160.830.000
Toplam	31.416.700.000			33.889.512.712

$$\begin{aligned} \text{(D) Makinesi Enflasyon Farkı} &= \text{Düzeltilmiş Tutar} - \text{Kayıtlı Tutar} \\ \text{(D) Makinesi Enflasyon Farkı} &= 33.348.832.712 - 31.416.700.000 \\ \text{(D) Makinesi Enflasyon Farkı} &= 2.472.812.712 \text{ TL.} \end{aligned}$$

Kurumun 30.06.2004 tarihli bilançosunda görünen ve 31.12.2003 enflasyon düzeltmesi yapılan (A), (B) ve (C) makineleri ise 31.12.2003 düzeltilmiş tutarları ile en son düzeltme yapılan dönem olan Aralık 2003 dönemi için hesaplanan taşıma katsayısı ile çarpılarak düzeltilmelidir.

Mahiyeti	Düzeltilmeye Esas Tarih	A-Tutar (TL.)	B- Taşıma Katsayısı	C- Düzeltilmiş Tutar (AxB)	D- Enflasyon Farkı (C-A)
(A) Makinesi	Aralık 2003	101.687.682.625	1,08136	109.960.992.483	8.273.309.858
(B) Makinesi	Aralık 2003	40.015.800.000	1,08136	43.271.485.488	3.255.685.488
(C) Makinesi	Aralık 2003	46.752.935.000	1,08136	50.556.753.792	3.803.818.792

8- Taşıtlar (254- Hesap)

Kurumca 15.03.2004 tarihinde alınan kamyonetin düzeltmeye esas tutarının belirlenmesi için ödenen faiz giderinin reel olmayan kısmının ayrıştırılması gerekmektedir. Ödenen faiz gideri tevsik edilebilmektedir, ancak kurumca reel olmayan finansman giderinin tespitinde ortalama kredi faiz oranının kullanılmasına karar verilmiştir.⁹

Reel olmayan finansman giderinin tespiti aşağıdaki şekilde olacaktır.

$$\begin{aligned}
 \text{ROFM} &= \text{Toplam Fin. Mal.} \times \frac{\text{İlgili Hesap Dönemine Ait TEFE Artış Oranı}}{\text{İlgili Hesap Dönemine Ait Ort. Tic. Kredi Faiz Oranı}} \\
 \text{ROFM} &= 2.000.000.000 \times \frac{(\text{Haziran 2004 TEFE-Aralık 2003 TEFE})/\text{Aralık 2003 TEFE}}{\text{Ocak 2004 Ort. Tic. Kredi Faiz Oranı}^{10}} \\
 \text{ROFM} &= 2.000.000.000 \times \frac{(7.982,7-7.382,1)/7.382,1}{0,3457} \\
 \text{ROFM} &= 2.000.000.000 \times 0,235 \\
 \text{ROFM} &= 470.000.000 \text{ TL.}
 \end{aligned}$$

Bu durumda 2.000.000.000 TL. kredi faizinin 470.000.000 TL. tutarındaki kısmının enflasyon düzeltmesinde dikkate alınmaması, bakiye (2.000.000.000 – 470.000.000 =) 1.530.000.000 TL.'nin ise dikkate alınması gerekmektedir.

Kamyonetin düzeltmeye esas tutarlarının belirlenmesinden sonra bu tutarların deftere kayıt tarihlerine ilişkin düzeltme katsayısı ile çarpılarak düzeltilmesi gerekmektedir. Söz konusu kamyonetin düzeltme işlemi aşağıdaki gibi olmaktadır.

Dönem	A- Tutar (TL.)	Kayıt Tarihi	B- Düzeltme Katsayısı	C- Düzeltilmiş Tutar (A x B)
Kamyonet 2 Mal. Bedeli	15.000.000.000	Mart 2004	1,01533	15.299.950.000
Reel Kredi Faizi	1.530.000.000	Haziran 2004	1,00000	1.530.000.000
Toplam				16.759.950.000

$$\begin{aligned}
 \text{Kamyonet (2) Enflasyon Farkı} &= \text{Düzeltilmiş Tutar} - \text{Kayıtlı Tutar} \\
 \text{Kamyonet (2) Enflasyon Farkı} &= 16.759.950.000 - 17.000.000.000 \\
 \text{Kamyonet (2) Enflasyon Farkı} &= - 240.050.000 \text{ TL.}
 \end{aligned}$$

Kurumun 30.06.2004 tarihli bilançosunda görünen ve 31.12.2003 enflasyon düzeltmesi yapılmış kamyonet (1) ise 31.12.2003 düzeltilmiş tutar ile en son düzeltme yapılan dönem olan Aralık 2003 dönemi için hesaplanan taşıma katsayısı ile çarpılarak düzeltilmelidir.

⁹ Reel olmayan finansman maliyetinin tespitinde ortalama ticari kredi faiz oranına kullanılması halinde; bu yöntemden, seçimin yapıldığı hesap dönemi dahil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar dönülemeyecektir.

¹⁰ Maliye Bakanlığınca yayımlanan VUK 9 No.lu Sirkülerinde 2004 yılı ortalama ticari kredi faiz oranı %34,57 olarak açıklanmıştır.

Kamyonet (1) Düzeltmesi = 31.12.2004 Kayıtlı Tutar x Aralık 2003 Taşıma Katsayısı
Kamyonet (1) Düzeltmesi = 29.398.875.875 x 1,08136
Düzeltilmiş Tutar = 31.790.768.416 TL.

Kamyonet (1) Enflasyon Farkı = Düzeltilmiş Tutar – Kayıtlı Tutar
Kamyonet (1) Enflasyon Farkı = 31.790.768.416 – 29.398.875.875
Kamyonet (1) Enflasyon Farkı = 2.391.892.541 TL.

9- Demirbaşlar (255- Hesap)

Kurumca 20.05.2004 tarihinde 1.000.000.000 TL. bedelle fotokopi makinesi alınmıştır. Söz konusu makine maliyet bedeli içerisinde finansman gideri bulunmamaktadır. Bu sebeple dönem içinde alınan demirbaşın düzeltme katsayısı ile kurum aktifindeki diğer demirbaşların ise taşıma katsayısı ile çarpılarak düzeltilmesi gerekmektedir. Düzeltme işlemleri aşağıdaki gibidir.

Dönem	A- Tutar (TL.)	Düzeltilmeye Esas Tarih	B- Düzeltme (Taşıma) Katsayısı	C- Düzeltilmiş Tutar (A x B)	D- Enflasyon Farkı (C - A)
Büro Mobilyası	40.155.000.000	Aralık 2003	1,08136	43.422.010.800	3.267.010.800
Bilgisayar (1)	2.141.600.000	Aralık 2003	1,08136	2.315.840.576	174.240.576
Bilgisayar (2)	1.340.150.000	Aralık 2003	1,08136	1.449.184.604	109.034.604
Fotokopi Mak.	1.000.00.000	Mayıs 2004	0,98945	989.450.000	-10.550.000
Toplam	43.636.751.000			48.176.485.980	3.539.735.980

10- Birikmiş Amortismanlar (257- Hesap)

Birikmiş amortismanlar, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilcektir. Dönem içerisinde aktife alınan sabit kıymetlerin birikmiş amortismanı bulunmadığı için, söz konusu kıymetlerin birikmiş amortisman düzeltmesi olmayacaktır. Kurumun birikmiş amortismanlarının düzeltilmesi aşağıdaki şekilde olacaktır.

Sabit Kıymet	A- 30.06.2004 Bilanço Değeri	B- Düzletilmiş Tutar	Artış Oranı ((B-A)/A)
Bina	116.095.546.500	125.541.080.163	0,08136
(A) Makinesi	101.687.682.625	109.960.992.483	0,08136
(B) Makinesi	40.015.800.000	43.271.485.488	0,08136
(C) Makinesi	46.752.935.000	50.556.753.792	0,08136
Kamyonet	29.398.875.875	31.790.768.416	0,08136
Büro Mobilyası	40.155.000.000	43.422.010.800	0,08136
Bilgisayar (1)	2.141.600.000	2.315.840.576	0,08136
Bilgisayar (2)	1.340.150.000	1.449.184.604	0,08136

Birikmiş Amortisman	A- 31.12.2003 Düz. Bir. Amor.	B- Artış Oranı	C- Bir. Amor. Enf. Farkı (A x B)	D- Düzeltilmiş Bir. Amor. (A+C)
Bina Bir. Amor.	11.064.921.676	0,08136	900.242.028	11.965.163.704
(A) Makinesi Bir. Amor.	81.350.536.453	0,08136	6.618.679.646	87.969.216.099
(B) Makinesi Bir. Amor.	24.010.281.540	0,08136	1.953.476.506	25.963.758.046
(C) Makinesi Bir. Amor.	18.701.555.900	0,08136	1.521.558.588	20.223.114.488
Kamyonet Bir. Amor.	5.880.040.000	0,08136	478.400.054	6.358.440.054
Büro Mobilyası Bir. Amor.	24.092.416.170	0,08136	1.960.158.980	26.052.575.150
Bilgisayar (1) Bir. Amor.	1.284.928.862	0,08136	104.541.812	1.389.470.674
Bilgisayar (2) Bir. Amor.	576.723.700	0,08136	46.922.240	623.645.940
Toplam	166.961.404.301		13.583.979.854	180.545.384.155

11-Yapılmakta Olan Yatırımlar (258- Hesap)

Kurumca dönem içinde yapılan harcamaların düzeltme katsayısı ile 31.12.2003 enflasyon düzeltmesi yapılan harcamaların ise taşıma katsayısı ile düzeltilmesi gerekmektedir.

Düzeltilme işlemleri aşağıdaki gibidir.

Dönem	A-Harcama Tutarı (TL.)	B- Düzeltme (Taşıma) Katsayısı	C- Düzeltilmiş Tutar (A x B)	D- Enflasyon Farkı (C - A)
Aralık 2003	18.491.908.000	1,08136	19.996.409.635	1.504.501.635
Ocak 2004	2.000.000.000	1,05361	2.107.220.000	107.220.000
Şubat 2004	5.000.000.000	1,03663	5.183.150.000	183.150.000
Mart 2004	5.000.000.000	1,01533	5.076.650.000	76.650.000
Nisan 2004	5.000.000.000	0,98912	4.945.600.000	-54.400.000
Toplam	35.491.908.000		37.309.029.635	1.817.121.635

12-Gelecek Yıllara Ait Giderler (280- Hesap)

Dönem içerisinde gelecek yıllara ait giderler hesabına kaydedilen tutarın düzeltme katsayısı ile 30.06.2004 tarihli bilançoda görülen ve 31.12.2003 düzeltmesi yapılmış tutarın ise taşıma katsayısı ile çarpılarak düzeltilmesi gerekmektedir. Düzeltme işlemleri aşağıdaki gibidir.

Mahiyeti	Düzeltilmeye Esas Tarih	A-Tutar (TL.)	B- Düzeltme (Taşıma) Katsayısı	C- Düzeltilmiş Tutar (AxB)	D- Enflasyon Farkı (C-A)
Dergi Abonelik Gideri	Aralık 2003	628.912.500	1,08136	680.080.821	51.168.321
Sigorta Gideri	Nisan 2004	300.000.000	0,98912	296.736.000	-3.264.000
Toplam		928.912.500		976.816.821	47.904.321

13-Sermaye (500- Hesap)

Kurum ortaklarca dönem içinde 50.000.000.000 TL. sermaye ödemesi yapılmış olup, söz konusu tutarın düzeltme katsayısı ile 30.06.2004 tarihli bilançoda görülen ve 31.12.2003 enflasyon düzeltmesi yapılan tutarların ise taşıma katsayısı ile düzeltilmesi gerekmektedir. Kurumun 31.12.2003 düzeltilmiş sermayesi 358.881.800.000 TL. olup söz konusu tutar içinde 80.000.000.000 TL. değer artış fonu bulunmaktadır. Bu sebeple (358.881.800.000 - 80.000.000.000 =) 278.881.800.000 TL. tutarındaki sermayenin taşıma katsayısı ile düzeltilmeli, düzeltmeye tabi olmayan değer artış fonunun ise katsayısının (1) olarak dikkate alınması gerekmektedir. Düzeltme işlemleri aşağıdaki gibidir.

Mahiyeti	Düzeltilmeye Esas Tarih	A-Tutar (TL.)	B- Düz. Katsayısı	C- Düzeltilmiş Tutar (A x B)	D- Enflasyon Farkı (C-A)
Nakit Ser. Ödemesi	Aralık 2003	278.881.800.000	1,08136	301.571.623.248	22.689.823.248
Değer Artış Fonu	Aralık 2003	80.000.000.000	1,0	80.000.000.000	0
Nakit Ser. Ödemesi	Nisan 2004	50.000.000.000	0,98912	49.456.000.000	-544.000.000
Toplam		408.881.800.000		431.027.623.248	22.145.823.248

14-Kar Yedekleri (540- Hesap)

Kurumun Kar Yedekleri hesabında 01.01.2004-30.06.2004 döneminde her hangi bir işlem olmamıştır. Bu sebeple kar yedekleri; 31.12.2003 düzeltilmiş tutar ile en son düzeltme yapılan dönem olan Aralık 2003 dönemi için hesaplanan taşıma katsayısı ile çarpılarak düzeltilmelidir.

Kar yedeklerinin düzeltme işlemi aşağıdaki gibidir.

Mahiyeti	Düzeltmeye Esas Tarih	A-Kayıtlı Tutar (TL.)	B- Düzeltme Katsayısı	C- Düzeltilmiş Tutar (AxB)	D- Enflasyon Farkı (C-A)
Yasal Yedek	Aralık 2003	2.004.920.000	1,08136	2.168.040.291	163.120.291

15-31.12.2003 Tarihli Bilanço Düzeltmesi Sonucu Oluşan Geçmiş Yıllar Zararı,

Kurumun 31.12.2003 tarihli bilançonun düzeltmesi sonucu oluşan ve düzeltme işlemleri sonucunda 698- hesaptan 580- Geçmiş Yıllar Zararı hesabına alınan tutar da 30.06.2004 tarihli bilançonun düzeltme işlemleri sırasında taşıma katsayısı ile düzeltilecektir. Düzeltme işlemi aşağıdaki gibidir.

Mahiyeti	Düzeltmeye Esas Tarih	A-Kayıtlı Tutar (TL.)	B- Düzeltme Katsayısı	C- Düzeltilmiş Tutar (AxB)	D- Enflasyon Farkı (C-A)
Geç. Yıl. Zararları	Aralık 2003	79.650.706.251	1,08136	86.131.087.712	6.480.381.461

16-Muhasebe Kayıtları

30.06.2004 tarihli bilançonun enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan farklar ilgili kıymetlere ait fark hesaplarına ve enflasyon düzeltme hesabına kaydedilecek, enflasyon düzeltme hesabının bakiyesi de enflasyon düzeltmesi karları veya enflasyon düzeltmesi zararları hesabına yazılacaktır. Kurumun 30.06.2004 tarihli bilançosu düzeltmesine ilişkin enflasyon farklarının muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır.

1- 150.99- İlk Madde Malzeme Enf. Fark Hs.	64.220.500	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		64.220.500
2- 151.99- Yarı Mamüller Üretim Enf. Fark Hs.	31.540.500	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		31.540.500
3- 152.99- Mamüller Enflasyon Fark Hesabı	49.000.000	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		49.000.000
4- 180.99- Gel. Aylara Ait Gid. Enf. Fark Hs.	36.662.444	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		36.662.444
5- 226.99- Depozito ve Tem. Enf. Fark Hs.	1.336.586	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		1.336.586
6- 242.99- İştirakler Enflasyon Fark Hesabı	619.110.954	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		619.110.954
7- 250.99- Arazi ve Arsalar Enflasyon Fark Hs.	1.377.982.116	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		1.377.982.116
8- 252.99- Binalar Enflasyon Fark Hesabı	9.445.533.663	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		9.445.533.663

9- 253.99- Tesis Makine ve Cih. Enf. Fark Hs.	2.472.812.712	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		2.472.812.712
10- 253.99- Tesis Makine ve Cih. Enf. Fark Hs.	8.273.309.858	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		8.273.309.858
11- 253.99- Tesis Makine ve Cih. Enf. Fark Hs.	3.255.685.488	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		3.255.685.488
12- 253.99- Tesis Makine ve Cih. Enf. Fark Hs.	3.803.818.792	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		3.803.818.792
13- 698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	240.050.000	
254.99- Taşıtlar Enflasyon Fark Hesabı		240.050.000
14- 254.99- Taşıtlar Enflasyon Fark Hesabı	2.391.892.541	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		2.391.892.541
15- 255.99- Demirbaşlar Enflasyon Fark Hs.	3.267.010.800	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		3.267.010.800
16- 255.99- Demirbaşlar Enflasyon Fark Hs.	174.240.576	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		174.240.576
17- 255.99- Demirbaşlar Enflasyon Fark Hs.	109.034.604	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		109.034.604
18- 698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	10.550.000	
255.99- Demirbaşlar Enflasyon Fark Hs.		10.550.000
19- 698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	900.242.028	
257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (Bina)		900.242.028
20- 698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	6.618.679.646	
257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (Makine A)		6.618.679.646
21- 698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	1.953.476.506	
257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (Makine B)		1.953.476.506
22- 698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	1.521.558.588	
257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (Makine C)		1.521.558.588
23- 698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	478.400.054	
257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (Kamyonet)		478.400.054
24- 698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	1.960.158.980	
257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (Büro Mob.)		1.960.158.980
25- 698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	104.541.812	
257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (Bilgisayar 1)		104.541.812
26- 698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	46.922.240	
257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (Bilgisayar 2)		46.922.240
27- 258.99- Yap. Olan Yat. Enflasyon Fark Hs.	1.817.121.635	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		1.817.121.635
28- 280.99- Gel. Yıl. Ait Gid. Enf. Fark Hs.	47.904.321	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		47.904.321

29- 698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	22.145.823.248	
502- Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları		22.145.823.248
30- 698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	163.120.291	
540.99- Yasal Yedekler Enf. Fark Hesabı		163.120.291
31- 580.99- Geçmiş Yıllar Zararları	6.480.381.461	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı		6.480.381.461
32- 698- Enflasyon Düzeltmesi Hesabı	7.596.176.158	
648- Enflasyon Düzeltmesi Karları		7.596.176.158

698- Enflasyon Düzeltme Hesabı

(13)	240.050.000	64.220.500	(1)
(19)	900.242.028	31.540.500	(2)
(20)	6.618.679.646	49.000.000	(3)
(21)	1.953.476.506	36.662.444	(4)
(22)	1.521.558.588	1.336.586	(5)
(23)	478.400.054	619.110.954	(6)
(24)	1.960.158.980	1.377.982.116	(7)
(25)	104.541.812	9.445.533.663	(8)
(26)	46.922.240	2.472.812.712	(9)
(29)	22.145.823.248	8.273.309.858	(10)
(30)	163.120.291	3.255.685.488	(11)
		3.803.818.792	(12)
		2.391.892.541	(14)
		3.267.010.800	(15)
		174.240.576	(16)
		109.034.604	(17)
		10.550.000	(18)
		1.817.121.635	(27)
		47.904.321	(28)
		6.480.381.461	(31)
	36.132.973.393	43.729.149.551	
(32)	7.596.176.158		

Özkaynak hesapları hariç diğer parasal olmayan kıymetlerin enflasyon farklarının ilgili hesaplara devredilmesi ilişkin muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır.

1- 150- İlk Madde Malzeme	64.220.500	
150.99- İlk Madde Malzeme Enf. Fark Hs.		64.220.500
2- 151- Yarı Mamüller Üretim	31.540.500	
151.99- Yarı Mamüller Üretim Enf. Fark Hs.		31.540.500
3- 152- Mamüller	49.000.000	
152.99- Mamüller Enflasyon Fark Hesabı		49.000.000
4- 180- Gelecek Aylara Ait Giderler	36.662.444	
180.99- Gel. Aylara Ait Gid. Enf. Fark Hs.		36.662.444
5- 226- Depozito ve Teminatlar	1.336.586	
226.99- Depozito ve Tem. Enf. Fark Hs.		1.336.586
6- 242- İştirakler	619.110.954	
242.99- İştirakler Enflasyon Fark Hesabı		619.110.954

7- 250- Arazi ve Arsalar	1.377.982.116	
250.99- Arazi ve Arsalar Enflasyon Fark Hs.		1.377.982.116
8- 252- Binalar	9.445.533.663	
252.99- Binalar Enflasyon Fark Hesabı		9.445.533.663
9- 253- Tesis Makine ve Cihazlar (D Makinesi)	2.472.812.712	
253.99- Mak. Tes. ve Cih. Enf. F. Hs. (D Mak.)		2.472.812.712
10- 253- Makine ve Tesis Cihazlar (A Makinesi)	8.273.309.858	
253.99- Mak. Tes. ve Cih. Enf. F. Hs. (A Mak.)		8.273.309.858
11- 253- Makine Tesis ve Cihazlar (B Makinesi)	3.255.685.488	
253.99- Mak. Tes. ve Cih. Enf. F. Hs. (B Mak.)		3.255.685.488
12- 253- Makine Tesis ve Cihazlar (C Makinesi)	3.803.818.792	
253.99- Mak. Tes. ve Cih. Enf. F. Hs. (D Mak.)		3.803.818.792
13- 254.99- Taşıtlar Enf. Fark Hs. (Kamyonet 2)	240.050.000	
254- Taşıtlar (Kamyonet 2)		240.050.000
14- 254- Taşıtlar (Kamyonet 1)	2.391.892.541	
254.99- Taşıtlar Enf. Fark Hs. (Kamyonet 1)		2.391.892.541
15- 255- Demirbaşlar (Büro Mob.)	3.267.010.800	
255.99- Demirbaşlar Enf. Fark Hs. (Büro Mob.)		3.267.010.800
16- 255- Demirbaşlar (Bilgisayar 1)	174.240.576	
255.99- Demirbaşlar Enf. Fark Hs. (Bil. 1)		174.240.576
17- 255- Demirbaşlar (Bilgisayar 2)	109.034.604	
255.99- Demirbaşlar Enf. Fark Hs. (Bil. 2)		109.034.604
18- 255.99-Demirbaşlar Enf. Fark Hs. (Fot. Mak.)	10.550.000	
255- Demirbaşlar (Fotokopi Mak.)		10.550.000
19- 257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (Bina)	900.242.028	
257- Birikmiş Amortismanlar (Bina)		900.242.028
20- 257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (A Mak.)	6.618.679.646	
257- Birikmiş Amortismanlar (A Mak.)		6.618.679.646
21- 257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (B Mak.)	1.953.476.506	
257- Birikmiş Amortismanlar (B Mak.)		1.953.476.506
22- 257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (C Mak.)	1.521.558.588	
257- Birikmiş Amortismanlar (C Mak.)		1.521.558.588
23- 257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (Kamyonet 1)	478.400.054	
257- Birikmiş Amortismanlar (Kamyonet 1)		478.400.054
24- 257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (Büro Mob.)	1.960.158.980	
257- Birikmiş Amortismanlar (Büro Mob.)		1.960.158.980
25- 257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (Bilgisayar 1.)	104.541.812	
257- Birikmiş Amortismanlar (Bilgisayar 1)		104.541.812
26- 257.99 Bir. Amort. Enf. Fark Hs. (Bilgisayar 2)	46.922.240	
257- Birikmiş Amortismanlar (Bilgisayar 2)		46.922.240
27- 258- Yapılmakta Olan Yatırımlar	1.817.121.635	
258.99- Yap. Olan Yat. Enflasyon Fark Hs.		1.817.121.635
28- 280- Gelecek Yıllara Ait Giderler	47.904.321	
280.99- Gel. Yıl. Ait Gid. Enf. Fark Hs.		47.904.321

Kurumun 01.01.2004-30.06.2004 dönemi faaliyetleri sonucunda yukarıdaki 648-enflasyon Düzeltmesi Karları ile birlikte toplam 17.470.746.658 TL. dönem karı oluşmuş olup, kurumun enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş 30.06.2004 tarihli bilançosu aşağıdaki gibidir.

Hesap	Tutar (TL.)	Hesap	Tutar (TL.)
100- Kasa	850.000.000	300- Banka Kredileri	2.000.000.000
102- Bankalar	10.450.000.000	320- Satıcılar	5.000.000.000
120- Alıcılar	12.365.000.000	321- Borç Senetleri	2.000.000.000
121- Alacak Senetleri	6.500.000.000	331- Ortaklara Borçlar	6.000.000.000
136- Diğer Çeşitli Alacaklar	1.000.000.000	360- Öd. Vergi ve Fonlar	7.000.000.000
150- İlk Madde Malzeme	8.514.220.000	361- Öd. Sos. Güv. Kesintileri	10.000.000.000
151- Yarı Mamüller retim	4.181.540.000	500- Sermaye	250.000.000.000
152- Mamüller	6.549.000.000	502- Ser. Düz. Olumlu Fark.	181.027.623.248
180- Gelecek Aylara Ait Gid.	1.167.518.444	540- Yasal Yedekler	2.168.040.291
190- Devreden KDV	1.250.000.000	580- Geçmiş Yıllar Zar. (-)	86.131.087.712
226- Verilen Depozito ve Tem.	17.764.636	590- Dönem Net Karı	17.470.746.658
242- İştirakler	8.228.635.954		
250- Arazi ve Arsalar	18.314.832.116		
252- Binalar	125.541.080.163		
253- Tesis Makine ve Cihazlar	237.138.064.475		
254- Taşıtlar	48.550.718.416		
255- Demirbaşlar	48.176.485.980		
257- Birikmiş Amortismanlar (-)	180.545.384.155		
258- Yapılmakta Olan Yatırımlar	37.309.029.635		
280- Gelecek Yıllara Ait Gid.	976.816.821		

EKLER:

- 1- Parasal Kıymetler
- 2- Parasal Olmayan Kıymetler
- 3- Düzeltme Katsayıları

EK:1
PARASAL KIYMETLERⁱ

- 100 İşletmenin elinde bulunan ulusal paralar
- 101 Gerçek ve tüzel kişiler tarafından işletmeye verilmiş olup, henüz tahsil için bankaya verilmemiş veya ciro edilmemiş olan çekler
- 102 İşletmece yurt içi ve yurt dışı banka ve benzeri finans kurumlarına yatırılan ve çekilen mevduat
- 103 Bankalar ve özel finans kurumları üzerinden gerçekleştirilen çekler ve ödeme emirleri
- 108 İşletmenin ihtiyacı için satın alınan posta, damga ve harç pulları ile vadesi gelmiş kuponlar ve yoldaki paralar
- 111 Özel sektörde çıkarılan tahvil, senet ve bonolarⁱⁱ
- 112 Kamu kesimince çıkarılan tahvil, senet ve bonolarⁱⁱⁱ
- 120 İşletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senetsiz alacaklar
- 121 İşletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senede bağlanmış alacaklar
- 122 Alacak senetleri için ayrılan reeskontlar
- 124 Finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan alacaklar ile kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark
- 126 İşletmece üçüncü kişilere karşı bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak geri alınmak üzere verilen depozito ve teminatlar^{iv}
- 128 Ödeme süresi geçmiş bu nedenle vadesi bir kaç defa uzatılmış veya protesto edilmiş, yazı ile birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış senetli ve senetsiz şüpheli ticari alacaklar
- 131 İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemler dolayısı ile (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) ortaklarından, olan alacakları
- 132 İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemler dolayısı ile (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) iştiraklerinden olan alacakları
- 133 İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemler dolayısı ile (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) bağlı ortaklıklarından olan alacakları
- 135 İşletmeye dahil olan personel ve işçilerden olan alacaklar
- 137 Alacak senetleri için ayrılan reeskontlar
- 138 Ödeme süresi geçmiş bu nedenle vadesi bir kaç defa uzatılmış veya protesto edilmiş, yazı ile birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış senetli ve senetsiz şüpheli diğer alacaklar
- 179 Taşeronlara verilen avanslar^v
- 181 Üçüncü kişilerden tahsili ya da bunlar hesabına kesin borç kaydı hesap döneminden sonra yapılacak gelirlerin, içinde bulunan dönemde tahakkuk eden kısımları
- 190 Devreden katma değer vergisi
- 191 İndirilecek katma değer vergisi
- 192 Teşvikli yatırım mallarının ithalinde ödenmesi gerektiği halde ödenmeyip, fiilen indirilmesinin mümkün olacağı tarihe kadar ertelenen katma değer vergisi
- 193 Mevzuat gereğince peşin ödenen gelir, kurumlar ve diğer vergiler ile fonlar
- 195 İşletme adına mal ve hizmet satın alacak, işletme adına bir kısım gider ve ödemeleri yapacak personel ve personel dışındaki kişilere verilen avanslar
- 196 Personele maaş, ücret ve yolluklarına mahsuben önceden ödenen diğer avanslar

197	Tesellüm sırasında veya sayımlar sonucunda tespit edilen noksanlar
220	İşletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senetsiz alacaklar
221	Her türlü senetli alacaklar
222	Senetli alacakların tasarruf değeriyle değerlendirilmesini sağlamak amacı ile alacak senetleri için ayrılan reeskontlar
224	Finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan alacaklar ile kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark
226	Üçüncü kişilere karşı bir işin yapılmasının üstlenilmesi ve bir akdin karşılığı olarak, geri alınmak üzere verilen, bir yıldan uzun süreli depozito ve teminatlar ^{vi}
231	Esas faaliyet konusu dışındaki işlemler dolayısı ile (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) ortaklardan olan alacaklar
232	Esas faaliyet konusu dışındaki işlemler dolayısı ile (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) iştiraklerden olan alacaklar
233	Esas faaliyet konusu dışındaki işlemler dolayısı ile (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) bağlı ortaklıklardan olan alacaklar
235	İşletme topluluğuna dahil olan personelden alacaklar
237	Diğer alacaklar grubundaki senetli alacakların değerlendirilmesini sağlamak amacı ile alacak senetleri için ayrılan reeskontlar
243	İştiraklerle ilgili sermaye taahhütleri ^{vii}
246	Bağlı ortaklıklarla ilgili sermaye taahhütleri ^{viii}
269	Maddi olmayan duran varlıklarla ilgili olarak gerek yurt içi, gerekse yurt dışındaki kişi ve kuruluşlara verilen avanslar ^x
279	Özel tükenmeye tabi varlıklar için verilen avanslar ^x
281	Üçüncü kişilerden tahsili ya da bunlar hesabına kesin borç kaydı bir yıl veya daha sonraki yıllarda yapılacak gelirlerin içinde bulunulan dönemde tahakkuk eden kısımları
291	Satın alınan veya imal edilen, amortismanına tabi iktisadi kıymetlerle ilgili bir yıldan daha uzun sürede indirilebilecek nitelikteki katma değer vergisi
292	Ertelenen, iadesi gereken, tahsil edilen ve çeşitli şekillerde ortaya çıkan diğer katma değer vergisi
295	Peşin ödenen vergiler ve fonlar
300	Banka ve diğer finans kuruluşlarından sağlanan krediler
301	Kiracıların finansal kiralama yapanlara olan ve vadesi 1 yılı geçmeyen borçları
303	Vadelerine bir yıldan fazla süre bulunmakla birlikte uzun vadeli kredilerin, bilanço tarihinden itibaren bir yıl içinde ödenecek anapara taksitleri ile bunların tahakkuk ettiği halde henüz ödenmeyen faizleri
304	Bilanço tarihinden itibaren bir yıl içinde ödenecek tahvil anapara taksitleri ile tahakkuk edip de henüz ödenmeyen faizleri
305	Tedavüldeki finansman bonoları ve banka bonoları gibi kısa vadeli para ve sermaye piyasası araçları karşılığında sağlanan fonlar
308	Nominal değerinin altında ihraç edilen tahvil, senet vs. diğer menkul kıymetlerin nominal değeri ile satış fiyatı arasındaki farkın gelecek döneme ait olan kısmı
320	İşletmenin faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan senetsiz borçları
321	İşletmenin faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan senede bağlanmış ticari borçları
322	Bilanço gününde, senetli borçların tasarruf değeri ile değerlemesini sağlamak üzere borç senetleri için ayrılan

reeskontlar

- 326 Üçüncü kişilerin belli bir işi yapmalarını, aldıkları bir değeri geri vermelerini sağlamak amacıyla ve belli sözleşmeler nedeniyle gerçekleşecek bir alacağın karşılığı olarak alınan depozito ve teminatlar^{xi}
- 331 İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla ortaklarına olan borçları
- 332 İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla iştiraklerine olan borçları
- 333 İşletmenin sermaye taahhüdünden borçları hariç olmak üzere faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla bağlı ortaklıklarına olan borçları
- 335 İşletmenin personeline olan çeşitli borçları
- 337 Bilanço gününde, diğer borçlar grubundaki senetli borçların değerlemesini sağlamak amacı ile borç senetleri için ayrılan reeskontlar
- 360 İşletmenin ekonomik faaliyetlerde bulunmasının sonucu ilgili mali mevzuat uyarınca mükellef veya sorumlu sıfatıyla işletmenin kendisine, personeline ve üçüncü kişilere ilişkin olarak ödenmesi gereken vergi, resim, harç ve fonlar
- 361 İşletmenin, personelin hakedişlerinden sosyal güvenlik mevzuatı hükümlerine göre kesintiye tabi tutmakla yükümlü bulunduğu, personele ait emeklilik keseneği ve sigorta primleri ile bunlara ilişkin işveren katılma payları gibi işverence sosyal güvenlik kuruluşlarına ödenecek kesintiler
- 368 Kanuni süresi içerisinde ödenmeyen vergi ve yükümlülükler
- 371 Mevzuat gereğince peşin ödenen gelir ve kurumlar vergisi ile diğer yükümlülükler
- 381 Gelecek aylarda ödemesi yapılacak belgeye dayalı gider tahakkukları
- 391 Teslim edilen mal veya ifa edilen hizmetler üzerinden hesaplanan katma değer vergisi ile işlemi gerçekleşmeyen ya da işlemten vazgeçilen mal ve hizmetlere ilişkin katma değer vergisi
- 392 Teşvikli yatırım mallarının ithalinden doğan ve ertelenen katma değer vergisi ve ihraç kaydıyla satış nedeniyle ertelenen ve terkin edilecek katma değer vergisi
- 393 Merkez ve şubeler cari hesabı
- 397 Sayımlar sonunda tespit edilen kasa, stok ve maddi duran varlıklardaki fazlalar
- 400 Banka ve diğer finans kuruluşlarından alınan uzun vadeli krediler
- 401 Kiracıların finansal kiralama yapanlara olan ve vadesi 1 yılı aşan borçları
- 405 İşletme tarafından çıkarılmış bulunan ve vadesi bir yılı aşan tahviller
- 407 İşletmece çıkarılmış katılma intifa senedi dışındaki vadeleri bir yıldan uzun olan diğer menkul değerler
- 408 Nominal değerinin altında ihraç edilen tahvil, senet ve diğer menkul kıymetlerin nominal değerleri ile satış fiyatı arasındaki farkın gelecek yıllara ait olan kısmı
- 420 İşletmenin faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan vadelerine bir yıldan fazla süre bulunan senetsiz borçlar
- 421 İşletmenin faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan vadelerine bir yıldan fazla süre bulunan senetli borçlar
- 422 Bilanço gününde, senetli borçların tasarruf değeriyle değerlendirilmesini sağlamak üzere, borç senetleri için ayrılan reeskontlar
- 426 Alınan Depozito ve Teminatlar hesabında alış amaçları belirtilen depozito ve teminatların vadeleri bir yıldan fazla olan kısımları^{xii}
- 431 İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla ortaklarına olan vadeleri bir yıldan fazla süreli borçları
- 432 İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla iştiraklerine olan vadeleri bir yıldan fazla süreli borçları

- 433 İşletmenin sermaye taahhüdünden borçları hariç olmak üzere faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla bağlı ortaklıklarına vadeleri bir yıldan fazla süreli olan borçları
- 437 Bilanço gününde, uzun vadeli diğer borçlar grubunda yer alan senetli borçların değerlemesini sağlamak amacı ile borç senetleri için ayrılan reeskontlar
- 438 Kamuya olan vergi ve benzeri borçlardan vadesinde ödenmeyip ertelenmiş veya taksite bağlanmış olup bir yıldan daha uzun bir sürede ödenecek olan borçlar
- 481 Gelecek yıllarda ödenmesi yapılacak ve kesinlikle belgeye dayalı gider tahakkukları
- 492 Teşvikli yatırım mallarının ithalinde ödenmesi gerektiği halde ödenmeyip, fiilen indirilmesinin mümkün olacağı tarihe kadar ertelenen katma değer vergisi ile imalatçı teşebbüsler tarafından imal ettikleri mallardan ihraç edilmek kaydı ile ihracatçılara yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan ve düzenlenen fatura ve fatura yerine geçen belgelerde mevzuat gereği ihracatçılardan tahsil edilmeyen ve tamamının indirim konusu yapılmaması nedeniyle gelecek bilanço devrelerine kadar tecil olunan katma değer vergisi
- 493 İşletmeye ait tesislerden yararlanmak amacıyla üçüncü kişilerin, tesis bedellerine katılma payları

ⁱ Listede yer alan iktisadi kıymetler, uygulayıcılar için kolaylık sağlamak üzere, “Tek Düzen Hesap Planı” nında izlendikleri hesap kodları ile gösterilmiştir. Bu listede yer almayan iktisadi kıymetler mahiyet itibarıyla listedeki kendilerine en yakın iktisadi kıymet gibi işleme tabi tutulurlar.

ⁱⁱ Bu kıymetler, Vergi Usul Kanunu'nun 279 uncu maddesi kapsamında alış bedeli ile değerlendirilmeleri halinde, değerlendirildiği tarihten itibaren “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

ⁱⁱⁱ Bu kıymetler, Vergi Usul Kanunu'nun 279 uncu maddesi kapsamında alış bedeli ile değerlendirilmeleri halinde, değerlendirildiği tarihten itibaren “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

^{iv} Geri alınmak üzere verilen depozito ve teminatların parasal olmayan bir mahiyet taşıması durumunda, söz konusu verilen depozito ve teminatlar “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

^v Verilen avans, parasal olmayan bir mahiyet taşıyor ise “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

^{vi} Geri alınmak üzere verilen depozito ve teminatların parasal olmayan bir mahiyet taşıması durumunda, söz konusu verilen depozito ve teminatlar “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

^{vii} Sermaye taahhüdünün ortaklık hakkı elde etmek için yapılan ödeme karşılığında hisse senedi alınmamış bir iştirak için yapılmış olması halinde bu kıymetler “parasal kıymet” addolunur.

^{viii} Sermaye taahhüdünün ortaklık hakkı elde etmek için yapılan ödeme karşılığında hisse senedi alınmamış bir iştirak için yapılmış olması halinde bu kıymetler “parasal kıymet” addolunur.

^{ix} Verilen avans, parasal olmayan bir mahiyet taşıyor ise “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

^x Verilen avans, parasal olmayan bir mahiyet taşıyor ise “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

^{xi} Geri verilmek üzere alınan depozito ve teminatların parasal olmayan bir mahiyet taşıması durumunda, söz konusu alınan depozito ve teminatlar “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

^{xii} Geri verilmek üzere alınan depozito ve teminatların parasal olmayan bir mahiyet taşıması durumunda, söz konusu alınan depozito ve teminatlar “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

EK:2
PARASAL OLMAYAN KIYMETLER¹

110	Geçici olarak elde tutulan hisse senetleri
150	Üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak üzere işletmede bulundurulmuş hammadde ve malzemeler
151	Henüz tam mamul haline gelmemiş ancak direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik ve genel üretim giderlerinden belli oranlarda pay almış üretim aşamasındaki mamuller
152	Üretim çalışmalarında sonunda elde edilen ve satışa hazır hale gelmiş bulunan mamuller
153	Herhangi bir değişikliğe tabi tutulmadan satmak amacıyla işletmeye alınan ticari mallar
157	Diğer stok kalemlerinin hiç birinin kapsamına alınmayan ürün, artık ve hurdalar
159	Yurt içinden ya da yurt dışından satın alınmak üzere siparişe bağlanan stoklarla ilgili olarak verilen avanslar ⁱⁱ
170	Hakediş maliyetleri
180	Peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken, gelecek döneme ait giderler
240	İştiraklerdeki sermaye payları hesabında aranan asgari yüzdeleri taşımadığı için iştirakler hesabında izlenemeyen, ancak uzun vadede elde tutulması amaçlanan hisse senetleri ile hisse senetleri dışında kalan ve uzun vadeli amaçlarla veya yasal zorunluluklarla veya paraya dönüşme niteliği kaybolduğu için elde tutulan menkul kıymetler
242	İşletmenin, doğrudan veya dolaylı olarak diğer şirketlerin yönetimine ve ortaklık politikalarının belirlenmesine katılmak üzere edindiği hisse senetleri veya ortaklık payları
245	İşletmenin doğrudan veya dolaylı olarak yüzde 50 oranından fazla sermaye ya da oy hakkına veya en az bu oranda yönetim çoğunluğunu seçme hakkına sahip olduğu iştiraklerin sermaye payları
250	İşletmeye ait her türlü arazi ve arsalar
251	Herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için, yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş yeraltı ve yerüstü düzenleri
252	Her türlü binalar ve mütemmim cüzüleri
253	Üretimde kullanılan her türlü makine, tesis ve cihazlar
254	İşletme faaliyetlerinde kullanılan tüm taşıtlar
255	İşletme faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi maddi duran varlıklar
257	Maddi duran varlıklar içinde yer alan amortisman tabi iktisadi kıymetler için ayrılmış olan amortismanlar
258	Yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak olan, her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerle ilgili harcamaların yapıldığı yatırımlar
259	Yurt içinden veya yurt dışından satın alınmak üzere sipariş edilen maddi duran varlıklarla ilgili olarak verilen avanslar ⁱⁱⁱ
260	İmtiyaz, patent, lisans, ticari marka ve unvan gibi bir bedel ödenerek elde edilen bazı hukuki tasarruflar ile kamu otoritelerinin belirli alanlarda tanıdığı kullanma, yararlanma gibi yetkiler dolayısıyla yapılan harcamalar
261	Bir işletme devralınırken katlanılan maliyet ile söz konusu işletmenin rayiç bedelle hesaplanan net varlıklarının değeri arasındaki olumlu fark olan peştamallıklar
262	İşletmenin kurulması, yeni bir şubenin açılması, işlerin sürekli olarak genişletilmesi için yapılan ve karşılığında

maddi bir değer elde edilmeyen ve aktifleştirilmiş olan giderler

- 263 Yeni ürün ve teknolojiler oluşturulması, mevcutların geliştirilmesi ve benzeri amaçlarla yapılan ve aktifleştirilmiş olan giderler
- 264 Kiralanan gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerinin sürekli olarak artırılması amacıyla yapılan özel maliyet bedelleri
- 268 Maddi olmayan duran varlıklar içinde amortismanına tabi iktisadi kıymetler için ayrılmış olan amortismanlar
- 271 Arama amacı ile yapılan işlemlerle ilgili arama giderleri
- 272 Açık işletmelerde, maden üstündeki örtüyü kaldırmak veya yeraltındaki maden yataklarına girmek, bu yataklarla yerüstü arasında genel kütlenin tüketilmesine kadar sürekli bir bağlantı kurmak ve maden yataklarını üretime elverişli parçalara bölmek, gerek insanların gerekse araçların gidip gelme ve havalandırılmalarını ve cevherin taşınmasını sağlamak amacıyla açılacak olan düşey, yatay ve eğilimli yol, mecra ve benzeri faaliyetlerin gerektirdiği giderlerle; petrol işlemlerinden kuyu açma, temizleme, derinleştirme, bitirme veya bu işlemlere hazırlık için yapılan işçilik, yakıt, tamir ve bakım, nakliye, ikmal, malzeme vb. hazırlık ve geliştirme giderleri
- 278 Özel tükenmeye tabi varlıklar grubuna giren kalemler için ayrılan tükenme payları
- 280 Peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken gelecek yıllara ait giderler
- 294 Çeşitli nedenlerle işletmede kullanıma ve satış olanaklarını yitiren ve elden çıkarılacak stoklar ve duran varlıklar
- 302 Finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan borçlar ile kiralanan varlığa ilişkin kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark
- 340 İşletmenin satış amacıyla gelecekte yapacağı mal ve hizmet teslimleri ile ilgili olarak peşin tahsil edilen sipariş avansları^{iv}
- 350 Yıllara yaygın taahhüt işleri yapan işletmelerin üstlendikleri işlerden, gerçekleştirdikleri kısım karşısında aldıkları hak edişler
- 380 Gelecek bilanço dönemlerine ait peşin tahsil olunan gelirlerin bir yıldan kısa süreye ait kısımları
- 402 Finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan ve vadesi bir yılı aşan borçlar ile kiralanan varlığa ilişkin kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark
- 440 İşletmenin satış sözleşmesine dayanarak mal ve hizmetin tesliminden önce tahsil ettiği bir yılı aşan avanslar^v
- 480 Gelecek bilanço dönemlerine ait peşin tahsil olunan gelirlerin bir yıldan uzun süreye ait kısımları

ⁱ Listede yer alan iktisadi kıymetler, uygulayıcılar için kolaylık sağlamak üzere, “Tek Düzen Hesap Planı” nında izlendikleri hesap kodları ile gösterilmiştir. Bu listede yer almayan iktisadi kıymetler mahiyet itibarıyla listedeki kendilerine en yakın iktisadi kıymet gibi işleme tabi tutulurlar.

ⁱⁱ Verilen avans, parasal olmayan bir mahiyet taşıyor ise “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

ⁱⁱⁱ Verilen avans, parasal olmayan bir mahiyet taşıyor ise “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

^{iv} Verilen avans, parasal olmayan bir mahiyet taşıyor ise “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

^v Verilen avans, parasal olmayan bir mahiyet taşıyor ise “parasal olmayan kıymet” olarak addolunur.

EK:3
DÜZELTME KATSAYILARI

	Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran	Temmuz	Ağustos	Eylül	Ekim	Kasım	Aralık
1970	393.292,48801	388.736,17694	392.039,29899	392.873,86908	394.975,92295	401.201,08696	410.116,66667	401.419,24959	394.975,92295	390.380,75093	385.689,65517	378.375,19221
1971	362.935,10324	355.935,39055	353.041,60689	350.028,44950	345.119,21459	347.229,53904	332.826,87106	329.558,03571	330.000,00000	321.240,20888	312.668,36086	307.587,50000
1972	300.941,70404	291.437,03119	292.476,22821	292.244,65558	288.927,59295	287.241,24514	282.839,08046	281.759,54198	279.625,00000	278.149,96232	271.500,55167	267.661,34880
1973	266.501,80505	254.117,03959	252.120,90164	249.901,82803	246.563,12625	245.578,84232	241.560,86387	236.151,63148	226.098,00919	220.229,71360	217.120,58824	207.304,12805
1974	202.415,68412	196.332,44681	187.648,70361	182.409,19199	177.369,05334	183.269,61271	182.997,02529	182.139,15618	176.901,50971	177.582,39115	176.774,42529	174.106,13208
1975	167.736,87798	164.046,66667	162.422,44224	162.172,67135	164.338,82458	167.546,52746	168.888,12629	167.927,66151	167.129,27326	164.815,80710	163.646,64154	157.703,48216
1976	154.114,82255	150.839,80384	149.163,46737	144.435,53121	140.799,16079	139.521,82952	144.576,96827	142.045,41081	139.759,56077	136.933,77852	134.146,82900	132.366,86391
1977	129.057,69231	127.872,85640	126.644,36438	122.199,96689	120.681,70672	119.297,02650	118.549,86350	117.962,60786	108.544,33172	103.681,17978	100.642,12679	97.260,86957
1978	93.397,01417	89.393,31557	85.589,56522	82.712,60504	80.161,79824	78.717,21049	75.381,39487	73.651,60132	70.682,68863	68.798,69525	67.275,12986	65.386,18246
1979	62.443,74894	59.561,88478	56.689,44863	52.579,05983	50.228,61809	46.846,68105	45.355,73851	43.907,09570	42.614,44323	40.547,62166	37.577,50064	36.050,69102
1980	33.014,75850	25.535,64634	24.448,89713	23.613,65236	22.938,59922	22.323,99903	22.284,91215	21.947,67355	21.214,15024	19.804,42656	19.087,52424	18.519,14104
1981	17.713,07227	17.323,58670	17.466,22501	17.605,77152	17.230,58609	16.194,49807	16.169,66750	15.992,07123	15.534,72222	15.285,74978	14.988,73119	14.740,32068
1982	14.197,71132	13.688,04584	13.246,42466	12.999,17237	12.832,40913	12.660,09261	12.414,81955	12.178,66865	12.041,39888	11.951,52751	11.827,82433	11.758,49381
1983	10.733,85291	10.481,02452	10.318,98685	10.174,76879	10.009,35568	9.879,68415	9.765,19922	9.566,89087	9.371,00132	9.120,12157	8.760,88866	8.393,61448
1984	8.080,23205	7.815,96417	7.568,51246	6.990,36021	6.539,37123	6.246,11844	6.290,24012	6.096,32425	5.957,96712	5.769,06846	5.562,70581	5.467,73620
1985	5.216,58941	4.981,34215	4.728,35695	4.620,59900	4.522,73591	4.580,94423	4.558,76541	4.479,72862	4.360,18593	4.153,26710	4.029,94852	3.955,30385
1986	3.784,25623	3.708,88976	3.661,41088	3.589,99173	3.533,76224	3.499,77007	3.457,46375	3.451,49873	3.378,69010	3.251,76858	3.204,92672	3.175,68411
1987	3.065,07063	2.954,24622	2.857,38063	2.743,44900	2.598,91004	2.717,78427	2.709,32580	2.627,64291	2.528,53209	2.443,46542	2.349,05714	2.094,95566
1988	1.932,37562	1.819,41638	1.702,15268	1.628,97335	1.607,93633	1.595,18124	1.553,47876	1.502,58909	1.436,54161	1.370,28588	1.298,81029	1.247,37669
1989	1.164,07164	1.123,06885	1.083,50763	1.029,33179	985,48887	954,54651	907,81420	884,77258	862,87267	839,59629	805,95099	768,51965
1990	735,85820	703,39075	675,23366	659,39573	649,40457	640,02559	629,39406	602,69814	569,85711	544,68825	530,00269	517,10913
1991	494,42192	469,72772	447,99570	425,12255	413,09901	407,56103	398,61313	380,62362	364,64485	352,26396	339,19356	324,78300
1992	292,51552	278,02038	266,51412	260,79842	258,98997	258,35016	253,68756	241,99401	227,72437	215,75372	208,47648	201,22401
1993	191,56681	182,06849	173,80202	169,37704	164,64128	160,87272	153,58654	148,02987	142,31690	137,41740	129,20700	125,56448
1994	119,25848	110,67616	103,39076	80,50273	74,19196	72,23190	70,50716	68,35278	65,44415	61,62020	58,31043	54,80401
1995	49,71111	46,42830	43,99344	41,84864	41,08013	40,56099	39,66738	38,79191	37,07735	35,74867	34,52806	33,08875
1996	30,15564	28,49132	26,62135	24,63163	23,65300	23,02589	22,49269	21,67381	20,62039	19,55005	18,59940	17,89600
1997	16,93919	15,95095	15,04402	14,25391	13,55011	13,10277	12,44664	11,81892	11,12265	10,42669	9,87440	9,37172
1998	8,79764	8,41361	8,08820	7,77636	7,53122	7,41547	7,23239	7,06218	6,70369	6,43713	6,22594	6,07530
1999	5,86533	5,67417	5,45650	5,18260	5,02218	4,93291	4,74428	4,59429	4,34037	4,14701	3,98451	3,72928
2000	3,52536	3,38737	3,28561	3,20891	3,15542	3,14614	3,11415	3,08487	3,01519	2,93325	2,86439	2,81116
2001	2,74754	2,67700	2,43232	2,12692	2,00079	1,94491	1,88290	1,81848	1,72612	1,61729	1,55233	1,49082
2002	1,43136	1,39561	1,37013	1,34575	1,34015	1,32486	1,29042	1,26345	1,22533	1,18811	1,16911	1,13942
2003	1,07914	1,04626	1,01377	0,99623	1,00246	1,02214	1,02765	1,02967	1,02911	1,02339	1,00626	1,00000