



Enflasyon Düzeltmesi

STOKLARIN (+ATİK, +Sermaye) DÜZELTİLMESİ

(30.06.2024 Tarihli Bilançolarda 6 Aylık Düzeltme)

Bu kitapçık vergisel açıdan yapılacak enflasyon düzeltmesinde rakamsal örneklerle açıklamak için hazırlanmıştır.

Bu kitapçıkta yer alan hesaplamalar manuel olarak yapıldıktan sonra “[EnfJust 7.0](#)” ile kontrol edilmiştir.

Atc Universe

Web sayfamız: <https://atcuniverse.com/>

Elektronik ileti: akademi@atcuniverse.com

Temmuz 2024

1. ÖN BİLANÇO ÖRNEĞİ

İşletmenin 30.06.2024 tarihli enflasyon düzeltmesi uygulanmamış ön bilançosu¹ aşağıdaki gibidir:

X Ltd. Şti.			
Enflasyon Düzeltmesi Öncesi Ön Bilanço (30 Haziran 2024)			
AKTİF (VARLIKLAR)		PASİF (KAYNAKLAR)	
	Cari Dönem		Cari Dönem
I- DÖNEN VARLIKLAR	4.770.000,00	I- KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	330.000,00
A) Hazır Değerler	30.000,00	A) Mali Borçlar	100.000,00
1- Kasa	1.000,00	1- Banka Kredileri	100.000,00
2- Alınan Çekler	9.000,00	B) Ticari Borçlar	230.000,00
3- Bankalar	20.000,00	1- Satıcılar	200.000,00
B) Ticari Alacaklar	1.000.000,00	2- Borç Senetleri	30.000,00
1- Alıcılar	1.000.000,00		
C) Stoklar	3.740.000,00	II- UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	30.000,00
1- İlk Madde ve Malzeme	30.000,00	A) Ticari Borçlar	30.000,00
2- Yarı Mamuller-Üretim	500.000,00	1- Alınan Depozito ve Teminatlar	30.000,00
3- Mamuller	800.000,00		
4- Ticari Mallar	2.000.000,00	III- ÖZKAYNAKLAR	8.705.000,00
5- Diğer Stoklar	500.000,00	A) Ödenmiş Sermaye	2.550.000,00
6- Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)	100.000,00	1- Sermaye	2.000.000,00
7- Verilen Sipariş Avansları	10.000,00	2- Ödenmemiş Sermaye (-)	200.000,00
		3- Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları	750.000,00
II- DURAN VARLIKLAR	4.295.000,00	B) Geçmiş Yıllar Karları	5.620.000,00
A) Maddi Duran Varlıklar	4.295.000,00	1- Geçmiş Yıllar Karları	5.620.000,00
1- Binalar	4.000.000,00	C) Dönem Net Karı (Zararı)	535.000,00
2- Tesis, Makina ve Cihazlar	200.000,00	1- Dönem Net Karı	535.000,00
3- Demirbaşlar	400.000,00		
4- Birikmiş Amortismanlar (-)	305.000,00		
AKTİF TOPLAMI ...	9.065.000,00	PASİF TOPLAMI ...	9.065.000,00

İşletme 2023 yıl sonunda enflasyon düzeltmesi yapmıştır. Bu bilanço üzerinde altı aylık süre için enflasyon düzeltmesi uygulanacaktır.

Enflasyon düzeltmesi için gerekli detay veriler, ilgili kalemlere ilişkin düzeltme işlemleri bölümlerinde verilecektir.

2. STOKLARIN DÜZELTİLMESİ

Stoklarda hem gerçek yöntemle hem de toplulaştırılmış yöntemle enflasyon düzeltmesi yapılabilir. Toplulaştırılmış yöntemlere 555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 37. Maddesinde yer verilmiştir. Kullanılabilecek iki toplulaştırılmış yöntem vardır.

- 1) Basit ortalama yöntemi,
- 2) Hareketli ağırlıklı ortalama yöntemi.

¹ Üçer aylık (2024/II geçici vergi döneminde altı aylık) dönemler halinde sürekli yapılan enflasyon düzeltmesinde ön bilanço; dönem sonu işlemleri (dönem amortismanları hariç) yapıldıktan sonra üretilen ve dönem kâr/zararı geçici olarak hesaplanmış ama enflasyon düzeltmesi uygulanmamış bilançoya denir.

Dönem amortismanları, amortisman tabi kıymetlerde enflasyon düzeltmesi yapıldıktan sonra yeni değerleri üzerinden hesaplanacaktır. Dönem kâr/zararı da 698 hesabın bakiyesine göre, dönem amortismanları yeni değeri üzerinden ayrılıp gider yazıldıktan (ve/veya üretim işletmelerinde önce enflasyon düzeltmesi uygulanmış stoklar için üretim maliyetine atıldıktan) sonra yeniden hesaplanacak ve varsa vergi karşılığı o zaman ayrılarak dönem net kâr/zararı belli olacaktır.

Enflasyon düzeltmesi yapmak zorunda olan mükellefler, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançolarını düzeltirken toplulaştırılmış yöntemleri kullanmış olsun ya da olmasınlar, 2024 hesap dönemi geçici vergi dönemleri ve hesap dönemi sonu itibarıyla düzenlenecek olan bilançolarında yer alan stoklarını, toplulaştırmış yöntemlere göre düzeltmek istedikleri takdirde, belirtilen bu toplulaştırılmış yöntemlerden arzu ettiklerini seçebileceklerdir.

Ancak seçilen toplulaştırma yönteminden, bu seçimi yaptıkları geçici vergi döneminden sonraki geçici vergi dönemleri ile içinde bulunulan hesap dönemi dâhil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar (bu dönem dâhil) dönemeyeceklerdir.

Stokların düzeltilmesinde mümkün olduğunca alt ayrıma giderek düzeltme işleminin gerçekleştirilmesi esastır.

Ayrıca, hareketli ağırlıklı ortalama düzeltme katsayısı kullanarak düzeltme işlemini gerçekleştirecek olan mükellefler, diledikleri takdirde defteri kebir hesabı bazında da anılan düzeltme işlemini gerçekleştirebilirler. Düzeltme işleminde alt ayırım yerine defteri kebir hesabı bazında düzeltme yapmayı tercih edenler, seçtikleri bu yöntemden 3 yıl boyunca dönemezler.

Görüleceği üzere seçilen toplulaştırılmış yöntemden 3 yıl boyunca dönülememekte, hareketli ağırlıklı ortalama yönteminde ayrıca kebir bazında toplu düzeltme seçildi ise bu yöntemden de 3 yıl boyunca (3 yıl içinde 3 yıl) dönülememektedir.

Stokların maliyet bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetlerinin (ROFM) düşülmesi toplulaştırılmış yöntemlerle ihtiyari, gerçek yöntemde mecburidir.

2.1. Ortak Hesaplamalar

2.1.1. Düzeltme Katsayıları

Düzeltme katsayısı; malî tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, düzeltmeye esas alınan tarihi içeren aya ait fiyat endeksine bölünmesiyle elde edilen katsayıyı, ifade eder. (VUK Mükerrer Madde 298/A-2-d)

Buna göre düzeltme katsayıları aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır:

Aylar	Ay Yİ-ÜFE (A)	Haziran 2024 (B)	Katsayı (C=B/A)
Ocak 2024	3.035,59	3.483,25	1,14747
Şubat 2024	3.149,03	3.483,25	1,10613
Mart 2024	3.252,79	3.483,25	1,07085
Nisan 2024	3.369,98	3.483,25	1,03361
Mayıs 2024	3.435,96	3.483,25	1,01376
Haziran 2024	3.483,25	3.483,25	1

2.1.2. Taşıma Katsayısı

Taşıma katsayısı; malî tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, bir önceki dönemin sonundaki (yıl içinde işe başlayanlarda, işe başlanılan aya ilişkin) fiyat endeksine bölünmesiyle elde edilen katsayıyı, ifade eder. (VUK Mükerrer Madde 298/A-2-k)

Taşıma katsayısı: Haziran 2024 Yİ-ÜFE / Aralık 2023 Yİ-ÜFE = 3.483,25 / 2.915,02= 1,19493 olarak hesaplanmaktadır.

2.1.3. Basit Ortalama Yöntemi Düzeltme Katsayısı

Ortalama düzeltme katsayısı; malî tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, bu endeks ile bir önceki dönemin sonundaki fiyat endeksi toplamının ikiye bölünmesi sonucu bulunan endekse bölünmesiyle elde edilen katsayıyı, ifade eder. (VUK Mükerrer Madde 298/A-2-e)²

Dönem ortalama endeksi: (Haziran 2024 Yİ-ÜFE + Mart 2024 Yİ-ÜFE) / 2= (3.483,25 + 3.252,79) / 2= 3.368,02

Basit ortalama yöntemi düzeltme katsayısı: Haziran 2024 Yİ-ÜFE / Dönem ortalama endeksi= 3.483,25 / 3.368,02= 1,03421³

2.2. İlk Madde ve Malzemenin Düzeltmesi (150 Hesap)

İlk madde ve malzeme hesabında bulunan alt stok kalemleri aşağıda gibi olup işletme tarafından üç farklı yöntemle enflasyon düzeltmesi yapılması uygun bulunmuştur.

Sıra	Alt Hesap	Alt Kıvrım	Ön Bilanço Değeri	Yöntem
1	150.01	Hammadde-1	10.000,00	Basit Ortalama
2	150.02	Hammadde-2	10.000,00	Hareketli Ağırlıklı Ortalama
3	150.03	Hammadde-3	10.000,00	Gerçek Yöntem

Bu üç farklı hammaddenin stok hareketleri birbirinin tamamen aynı olup aşağıdaki gibidir:⁴

Kayıt Tarihi	Giriş	Çıkış	Bakiye
Dönem Başı	1.000,00	0,00	1.000,00
05.01.2024	5.000,00	0,00	6.000,00
06.01.2024	5.000,00	7.000,00	4.000,00
15.02.2024	15.000,00	0,00	21.000,00
16.02.2024	1.000,00	10.000,00	12.000,00
5.03.2024	0,00	2.000,00	10.000,00
16.03.2024	0,00	3.000,00	7.000,00
08.04.2024	4.000,00	0,00	11.000,00
26.04.2024	2.000,00	0,00	13.000,00
17.05.2024	1.000,00	1.000,00	13.000,00
22.05.2024	1.000,00	0,00	12.000,00
12.06.2024	1.000,00	0,00	13.000,00
16.06.2024	0,00	3.000,00	10.000,00
Toplam...	36.000,00	26.000,00	10.000,00

2.2.1. Basit Ortalama Yöntemiyle Düzeltme

Basit ortalama katsayısı 2.1.3 bölümünde 1,03421 olarak hesaplanmıştır.

² "Bir önceki dönemin sonu": Bir önceki geçici vergi döneminin sonu (555 SN Tebliğ Md.37/2-a)

³ Bölüm sonucu 1,0342129797329 olmakla beraber en fazla 5 basamak ilerletilmektedir.

⁴ Yöntemler arası farklılığa dikkat çekmek amacıyla stok hareketleri aynı kurgulanmıştır.

Buna göre enflasyon düzeltmesi aşağıdaki gibi yapılacaktır:

Düzeltililecek Tutar (A)	Katsayı (B)	Düzeltilme Sonucu (C=A x B)	Düzeltilme Farkı (F=E-D)
10.000,00	1,03421	10.342,10	342,10

2.2.2. Hareketli Ağırlıklı Ortalama Yöntemiyle Düzeltme

Hareketli ağırlıklı ortalama yöntemi; dönem sonu stok ve dönem içinde satılan mal maliyetinin enflasyon düzeltmesine esas alınacak tutarlarının hareketli ağırlıklı ortalama düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmasını (Bir önceki döneme ait düzeltilmiş satılan mal maliyeti enflasyon düzeltmesi yapılan dönemin sonuna taşıma katsayısı uygulanarak taşınır. Bu hesaplamalarda amortisman ve reel finansman giderleri, endekslenmeden dikkate alınır.), ifade eder. (VUK Mükerrer Madde 298/A-2-h-ab)

Hareketli ağırlıklı ortalama düzeltme katsayısı; enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmuş dönem başı stoğun ilgili dönemin sonuna taşınmış değeri ile dönem içi alış ve giderlerin enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmuş değerleri toplamının, dönem başı stok ile dönem içi alış ve giderlerin enflasyon düzeltmesine esas alınacak tutarlarının toplamına bölünmesi ile bulunan katsayısı, ifade eder. (VUK Mükerrer Madde 298/A-2-i)

Bu yöntem uygulanacak stoğun hesaplamaya esas hareketleri ile taşıma ve düzeltme işlemleri aşağıdaki gibidir:

Tarih	Tutar (A)	Katsayı (B)	Sonuç (C=A x B)
Dönem Başı	1.000,00	1,19493	1.194,93
05.01.2024	5.000,00	1,14747	5.737,35
06.01.2024	5.000,00	1,14747	5.737,35
15.02.2024	15.000,00	1,10613	16.591,95
16.02.2024	1.000,00	1,10613	1.106,13
08.04.2024	4.000,00	1,03361	4.134,44
26.04.2024	2.000,00	1,03361	2.067,22
17.05.2024	1.000,00	1,01376	1.013,76
22.05.2024	1.000,00	1,01376	1.013,76
12.06.2024	1.000,00	1	1.000,00
Toplam...	36.000,00		39.596,89

Hareketli ağırlıklı ortalama düzeltme katsayısı; $C / A = 39.596,89 / 36.000 = 1,09991$

Buna göre enflasyon düzeltmesi aşağıdaki gibi yapılacaktır:

Düzeltililecek Tutar (A)	Katsayı (B)	Düzeltilme Sonucu (C=A x B)	Düzeltilme Farkı (F=E-D)
10.000,00	1,09991	10.999,10	999,10

2.2.3. Gerçek Yöntemle Düzeltme

İlk madde ve malzeme, ticari mallar, yarı mamul ve mamul stokların maliyetine dahil edilen unsurlar; defterlere kayıt tarihi itibarıyla düzeltilir. (VUK Mükerrer Madde 298/A-3-b)

Bilanço bakiyesi 10.000.-TL olan bu stok kalemi için deftere 36.000.-TL tutarında giriş ve 26.000.-TL tutarında çıkış kaydedilmiştir.

Bu giriş giriş tarihlerine göre bilanço tarihinde bakiye bulunan 10.000.-TL stok miktarının hangi tarihlerde deftere kaydedildiğini bulmamız gerekecektir. Bunun için stok değerlendirme hükümlerini hatırlamaya çalışalım.

Uygulamada en çok karşılaşılan üç tür stok değerlendirme yöntemi bulunmaktadır.

1. Ortalama Maliyet Yöntemleri
2. İlk Giren İlk Çıkar Yöntemi (FİFO)
3. Son Giren İlk Çıkar Yöntemi (LİFO)

Toplaştırılmış yöntemlerden biri olan *Hareketli Ağırlıklı Ortalama* yönteminde zaten ortalama maliyet yöntemi kullanılmaktadır.

Satın alınan veya imal edilen emtianın maliyet bedelinin son giren ilk çıkar (LİFO) yöntemiyle tespit edilebilmesine imkân sağlayan uygulama; çok eskiden (5024 sayılı Kanunun 1 inci maddesiyle) yürürlükten kaldırılmıştır.

Bu durumda elimizde sadece *İlk Giren İlk Çıkar Yöntemi (FİFO)* kalmaktadır.

Stok hareketlerini tekrar hatırlayalım:

Kayıt Tarihi	Giriş	Çıkış	Bakiye	Bilançoda mı?
Dönem Başı	1.000,00	0,00	1.000,00	Hayır
05.01.2024	5.000,00	0,00	6.000,00	Hayır
06.01.2024	5.000,00	7.000,00	4.000,00	Hayır
15.02.2024	15.000,00	0,00	21.000,00	Hayır
16.02.2024	1.000,00	10.000,00	12.000,00	Evet
5.03.2024	0,00	2.000,00	10.000,00	-
16.03.2024	0,00	3.000,00	7.000,00	-
08.04.2024	4.000,00	0,00	11.000,00	Evet
26.04.2024	2.000,00	0,00	13.000,00	Evet
17.05.2024	1.000,00	1.000,00	13.000,00	Evet
22.05.2024	1.000,00	0,00	12.000,00	Evet
12.06.2024	1.000,00	0,00	13.000,00	Evet
16.06.2024	0,00	3.000,00	10.000,00	Evet

FİFO yöntemi uygulandığında, yukarıdaki tabloda görülen stok hareketlerine göre dönem sonu stoğunda bulunan 10.000.-TL tutarındaki *Hammadde-3*'ün deftere kayıt tarihleri aşağıdaki gibi olmaktadır.

Kayıt Tarihi	Tutar (TL)
16.02.2024	1.000,00
08.04.2024	4.000,00
26.04.2024	2.000,00
17.05.2024	1.000,00
22.05.2024	1.000,00
12.06.2024	1.000,00
Toplam...	10.000,00

Buna göre enflasyon düzeltmesi aşağıdaki gibi yapılacaktır:

Kayıt Tarihi	Düzeltilen Tutar (A)	Katsayı (B)	Düzeltilme Sonucu (C=A x B)	Düzeltilme Farkı (F=E-D)
16.02.2024	1.000,00	1,10613	1.106,13	106,13
08.04.2024	4.000,00	1,03361	4.134,44	134,44
26.04.2024	2.000,00	1,03361	2.067,22	67,22
17.05.2024	1.000,00	1,01376	1.013,76	13,76
22.05.2024	1.000,00	1,01376	1.013,76	13,76
12.06.2024	1.000,00	1	1.000,00	0,00
Toplam...	10.000		10.335,31	335,31

2.2.4. Yapılması Gereken Yevmiye Kayıtları

İlk madde ve malzemenin düzeltilmesinden kaynaklanan yevmiye maddeleri aşağıdaki gibi olmaktadır:

30.06.2024 Tarihli ön bilançoda 150 hesabında bulunan 30.000,00 rakamının (31.676,51 rakamına) enflasyon düzeltmesi için önerilen yevmiye kayıtları aşağıda gösterilmektedir.

30.06.2024	Borç	Alacak
150 İlk Madde ve Malzeme	1.676,51	
150.01 Hammadde-1 (Basit Ortalama)	342,10	
150.02 Hammadde-2 (Hareketli Ağırlıklı Ortalama)	999,10	
150.03 Hammadde-3 (Fiili Giriş Tarihi)	335,31	
698 Enflasyon Düzeltme Hesabı		1.676,51
Enflasyon düzeltmesi yevmiye kaydı		
Toplam...	1.676,51	1.676,51

2.3. Yarı Mamuller ve Üretim Düzeltmesi (151 Hesap)

İşletme, ön bilançosunda bu hesapta bulunan 500.000.-TL tutarındaki kalemin tamamını basit ortalama yöntemiyle düzeltmeye karar vermiştir.

Basit ortalama katsayısı 2.1.3 bölümünde 1,03421 olarak hesaplanmıştır. Buna göre enflasyon düzeltmesi aşağıdaki gibi yapılacaktır:

Düzeltilen Tutar (A)	Katsayı (B)	Düzeltilme Sonucu (C=A x B)	Düzeltilme Farkı (F=E-D)
500.000,00	1,03421	517.105,00	17.105,00

2.4. Mamullerin Düzeltmesi (152 Hesap)

İşletme, ön bilançosunda bu hesapta bulunan 800.000.-TL tutarındaki kalemin tamamını basit ortalama yöntemiyle düzeltmeye karar vermiştir.

Basit ortalama katsayısı 2.1.3 bölümünde 1,03421 olarak hesaplanmıştır. Buna göre enflasyon düzeltmesi aşağıdaki gibi yapılacaktır:

Düzeltilen Tutar (A)	Katsayı (B)	Düzeltilme Sonucu (C=A x B)	Düzeltilme Farkı (F=E-D)
800.000,00	1,03421	827.368,00	27.368,00

2.5. Ticari Malların Düzeltmesi (153 Hesap)

Ticari mallar hesabında bulunan alt stok kalemleri aşağıda gibi olup işletme tarafından üç farklı yöntemle enflasyon düzeltmesi yapılması uygun bulunmuştur.

Sıra	Alt Hesap	Alt Kıvrım	Ön Bilanço Değeri	Yöntem
1	153.01	Emtia-1	400.000,00	Basit Ortalama
2	153.02	Emtia-2	600.000,00	Gerçek Yöntem
3	153.03	Emtia-3	1.000.000,00	Hareketli Ağırlıklı Ortalama

2.5.1. Basit Ortalama Yöntemiyle Düzeltme

Basit ortalama katsayısı 2.1.3 bölümünde 1,03421 olarak hesaplanmıştı. Buna göre enflasyon düzeltmesi aşağıdaki gibi yapılacaktır:

Tutar (A)	Katsayı (B)	Düz. Sonucu (C=A x B)	Düz. Farkı (F=E-D)
400.000,00	1,03421	413.684,00	13.684,00

2.5.2. Gerçek Yöntemle Düzeltme

153.02 alt kıvrımda izlenen “Emtia-2” malı dönem başında tanesi 50.000.-TL maliyet ile 10 adettir. İşletme bu malı 10 adet olarak adet bazında sabit tutma politikası izlemektedir. Bu nedenle belli bir kâr oranı ile satış yapmakta ve akabinde satış sonrası belli bir oranda artan maliyetle sattığı adet kadar malı yerine koymaktadır.

Bu malın stok hareketleri aşağıdaki gibidir:

Kayıt Tarihi	İşlem	Adet	Tutar	Envanter		Satış Kârı
				Adet	Tutar	
Dönem Başı	Stok	10	500.000,00	10	500.000,00	-
01.04.2024	Satış	10	575.000,00	-	-	75.000,00
02.04.2024	Alış	10	560.000,00	10	560.000,00	-
25.06.2024	Satış	5	330.000,00	5	280.000,00	50.000,00
26.06.2024	Alış	5	320.000,00	10	600.000,00	-

Düzeltme öncesi (30.06.2024 tarihli) ön bilançoda 153.02 alt kıvrımda izlenen “Emtia-2” malının dönem sonunda tanesi 60.000.-TL maliyet ile toplam 600.000.-TL bakiyesi bulunmaktadır.

İlk madde ve malzeme, ticari mallar, yarı mamul ve mamul stokların maliyetine dahil edilen unsurlar; defterlere kayıt tarihi itibarıyla düzeltilir. (VUK Mükerrer Madde 298/A-3-b)

Monografinin 2.2.3. bölümünde stok değerlemesi için sadece *İlk Giren İlk Çıkar Yöntemi (FIFO)* kullanılacağına dair açıklama yapılmıştır.

FIFO yöntemi uygulandığında, yukarıdaki tabloda görülen stok hareketlerine göre dönem sonu stoğunda bulunan 600.000.-TL tutarındaki Emtia-2'nin deftere kayıt tarihleri aşağıdaki gibi olmaktadır.

Kayıt Tarihi	Tutar (TL)
02.04.2024	280.000,00
26.06.2024	320.000,00
Toplam...	600.000,00

Buna göre enflasyon düzeltmesi aşağıdaki gibi yapılacaktır:

Kayıt Tarihi	Düzeltililecek Tutar (A)	Katsayı (B)	Düzeltilme Sonucu (C=A x B)	Düzeltilme Farkı (F=E-D)
02.04.2024	280.000,00	1,03361	289.410,80	9.410,80
26.06.2024	320.000,00	1	320.000,00	0,00
Toplam...	600.000,00		609.410,80	9.410,80

2.5.3. Hareketli Ağırlıklı Ortalama Yöntemiyle Düzeltme

Monografinin 2.2.2 bölümünde gerekli açıklamaları yapmıştık. Pekiştirmek amacıyla tekrar edelim.

Hareketli ağırlıklı ortalama yöntemi; dönem sonu stok ve dönem içinde satılan mal maliyetinin enflasyon düzeltmesine esas alınacak tutarlarının hareketli ağırlıklı ortalama düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmasını (Bir önceki döneme ait düzeltilmiş satılan mal maliyeti enflasyon düzeltmesi yapılan dönemin sonuna taşıma katsayısı uygulanarak taşınır. Bu hesaplamalarda amortisman ve reel finansman giderleri, endekslenmeden dikkate alınır.), ifade eder. (VUK Mükerrer Madde 298/A-2-h-ab)

Hareketli ağırlıklı ortalama düzeltme katsayısı; enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmuş dönem başı stoğun ilgili dönemin sonuna taşınmış değeri ile dönem içi alış ve giderlerin enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmuş değerleri toplamının, dönem başı stok ile dönem içi alış ve giderlerin enflasyon düzeltmesine esas alınacak tutarlarının toplamına bölünmesi ile bulunan katsayıyı, ifade eder. (VUK Mükerrer Madde 298/A-2-i)

Bu yöntem uygulanacak stoğun hesaplamaya esas hareketleri ile taşıma ve düzeltme işlemleri aşağıdaki gibidir:

Tarih	Alış ve Giderler (A)	Katsayı (B)	Sonuç (C=A x B)
Dönem Başı	1.000,00	1,19493	1.194,93
05.01.2024	5.000.000,00	1,14747	5.737.350,00
17.05.2024	1.000.000,00	1,01376	1.013.760,00
12.06.2024	1.000,00	1	1.000,00
Toplam...	6.002.000,00		6.753.304,93

Hareketli ağırlıklı ortalama düzeltme katsayısı; $C / A = 6.753.304,93 / 6.002.000,00 = 1,12518$ olarak hesaplanmaktadır.

Buna göre enflasyon düzeltmesi aşağıdaki gibi yapılacaktır:

Düzeltililecek Tutar (A)	Katsayı (B)	Düzeltilme Sonucu (C=A x B)	Düzeltilme Farkı (F=E-D)
1.000.000,00	1,12518	1.125.180,00	125.180,00

2.5.4. Yapılması Gereken Yevmiye Kayıtları

Ticari malların düzeltilmesinden kaynaklanan yevmiye maddeleri aşağıdaki gibi olmaktadır:

30.06.2024 Tarihli ön bilançoda 153 hesabında bulunan 2.000.000,00 rakamının (2.148.274,80 rakamına) enflasyon düzeltmesi için önerilen yevmiye kayıtları aşağıda gösterilmektedir.

30.06.2024		Borç	Alacak
153 Ticari Mallar		148.274,80	
153.01 Emtia-1 (Basit Ortalama)	13.684,00		
153.02 Emtia-2 (Fiili Giriş Tarihi)	9.410,80		
150.03 Emtia-3 (Hareketli Ağırlıklı Ortalama)	125.180,00		
698 Enflasyon Düzeltme Hesabı			148.274,80
Enflasyon düzeltmesi yevmiye kaydı			
	Toplam...	148.274,80	148.274,80

2.6. Diğer Stokların Düzeltilmesi (157 Hesap)

İşletmenin, Aralık 2023 ayında su basması sonucu kumaşları zarar görmüştür. Zarar gören kumaşlar 153 hesaptan 157 hesaba aktarılmış, değer düşüklükleri için de 158 hesaba karşılık yazılmıştır. 2023 Yılı için yapılan enflasyon düzeltmesi sonrasında oluşan değerler aşağıdaki tabloda gösterilmektedir.

Alt Hesap	Cinsi	Tutar	Alt Hesap	Tutar
157.01	Kumaş-1	250.000,00	158.01	50.000,00
157.02	Kumaş-2	250.000,00	158.02	50.000,00

Bu kalemler, 6 ay boyunca hiç hareket görmemiştir. İşletme 30.06.2024 tarihli dönem sonu ön bilançosunda 157 hesapta bulunan kalemler için aşağıdaki enflasyon düzeltme yöntemlerini tercih etmiştir.

Sıra	Alt Hesap	Alt Kıvrım	Ön Bilanço Değeri	Yöntem
1	157.01	Kumaş-1	250.000,00	Basit Ortalama
2	157.02	Kumaş-2	250.000,00	Gerçek Yöntem

Basit ortalama katsayısı önceki bölümlerde 1,03421 olarak hesaplanmıştır. "Kumaş-2" kalemi ise Aralık 2023 döneminden kalma olduğu için taşıma katsayısıyla (1,19493) düzeltilacaktır.

Buna göre enflasyon düzeltmesi aşağıdaki gibi yapılacaktır:

Cinsi	Düzeltililecek Tutar (A)	Katsayı (B)	Düzeltilme Sonucu (C=A x B)	Düzeltilme Farkı (F=E-D)
Kumaş-1	250.000,00	1,03421	258.552,50	8.552,50
Kumaş-2	250.000,00	1,19493	298.732,50	48.732,50
Toplam...	500.000,00		557.285,00	57.285,00

Diğer malların düzeltilmesinden kaynaklanan yevmiye maddeleri aşağıdaki gibi olmaktadır:

30.06.2024 Tarihli ön bilançoda 157 hesabında bulunan 500.000,00 rakamının (557.285,00 rakamına) enflasyon düzeltmesi için önerilen yevmiye kayıtları aşağıda gösterilmektedir.

30.06.2024		Borç	Alacak
157 Diğer Stoklar		57.285,00	
157.01 Kumaş-1 (Basit Ortalama)	8.552,50		
157.02 Kumaş-2 (Fiili Giriş Tarihi)	48.732,50		
698 Enflasyon Düzeltme Hesabı			57.285,00
Enflasyon düzeltmesi yevmiye kaydı			
	Toplam...	57.285,00	57.285,00

2.7. Stok Değer Düşüklüğü Karşılıklarının Düzeltilmesi (158 Hesap)

Enflasyon düzeltmesi için yayımlanan 555 Sıra No.lu VUK Genel Tebliğine ek listelerde “Parasal Kıymetler” (EK:1) ve “Parasal Olmayan Kıymetler” Ek:2 listelenmiştir. Tekdüzen hesap planında yer alan “158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)” hesabı her iki listede de yer almamaktadır.

Enflasyon düzeltmesi, parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmesi şeklinde yapılan bir işlemdir. Dolayısıyla “158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)” hesabının parasal olup olmadığı konusunda bir karar vermemiz gerekecektir.

Tebliğe ekli listelerde yer almayan iktisadi kıymetlerin “mahiyet itibarıyla listedeki kendilerine en yakın iktisadi kıymet gibi” işleme tabi tutulmaları gerekmektedir.

Bu hesap, yangın, deprem, su basması gibi doğal afetler ve bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlak, paslanmak, teknolojik gelişmeler ve moda değişiklikleri nedenleriyle stokların fiziki ve ekonomik değerlerinde önemli azalışların ortaya çıkması veya bunların dışında diğer nedenlerle stokların piyasa fiyatlarında düşmelerin meydana gelmesi dolayısıyla, kayıpları karşılamak üzere ayrılan karşılıkların izlendiği hesaptır.

Stok değer düşüklüğü tespit edildiğinde “654 Karşılık Giderleri” Hesabının borcu karşılığında bu hesaba alacak kaydedilmekte, karşılık ayrılan stok kaleminin işletme içinde kullanılması ya da satılması halinde; ilgili stok hesabının alacağı ile karşılaştırılarak daha önce ayrılan karşılık “644 Konusu Kalmayan Karşılıklar” Hesabına aktarılarak kapatılmaktadır.

Hesap, bilançonun aktif tarafında yer alan ancak alacak karakterli (negatif rakamlı) bir hesaptır. Bir başka ifade ile bu hesapta bulunan rakam brüt (içinde değeri düşük mallar da bulunan) stok kalemleri toplamından düşülerek stokların net değerinin hesaplanmasına imkân vermektedir.

Bu açıklamalara göre yasalara uygun⁵ kaydedilmiş ise “158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)” hesabının netleştirdiği stok kalemiyle birebir aynı işleme tabi tutulması gerekmektedir.

Daha açık bir ifadeyle, brüt stok parasal olmayan kıymetlerden sayıldığı için, usulüne uygun ayrılmış gider yazılabilir değer düşüklüğü karşılıklarının da parasal olmayan kıymetlerden sayılması gerekir.

Sadece bu sayılma yeterli değildir! Aynı zamanda o kıymet hangi yöntemle (basit ortalama, hareketli ağırlıklı ortalama veya gerçek yöntem) enflasyon düzeltmesine tabi tutuldu ise karşılık hesabının da aynı yöntemle enflasyon düzeltmesine tabi tutulması gerekir. Aksi halde net değerler üzerinden yapılacak bir sağlama hesaplaması aynı sonucu vermeyecektir.

Buna göre enflasyon düzeltmesi aşağıdaki gibi yapılacaktır:

Cinsi	Düzeltililecek Tutar (A)	Katsayı (B)	Düzeltilme Sonucu (C=A x B)	Düzeltilme Farkı (F=E-D)
Kumaş-1	50.000,00	1,03421	51.710,50	1.710,50
Kumaş-2	50.000,00	1,19493	59.746,50	9.746,50
Toplam...	100.000,00		111.457,00	11.457,00

⁵ V.U.K.'nun 274, 278, 278/A madde hükümleri, takdir komisyonu kararı vb.

Karşılık hesabının enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan yevmiye maddeleri aşağıdaki gibi olmaktadır:

30.06.2024 Tarihli ön bilançoda 158 hesabında bulunan 100.000,00 rakamının (111.457,00 rakamına) enflasyon düzeltmesi için önerilen yevmiye kayıtları aşağıda gösterilmektedir.

1	30.06.2024	Borç	Alacak
	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	11.457,00	
	158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)		11.457,00
	158.01 Kumaş-1 (Basit Ortalama)	1.710,50	
	158.02 Kumaş-2 (Fiili Giriş Tarihi)	9.746,50	
	Enflasyon düzeltmesi yevmiye kaydı		
	Toplam...	11.457,00	11.457,00

2.7.1. Bir Sağlama Yapalım

Örneğimizde 157 hesap brüt stokları, 158 hesap ise düşülmesi gereken stokları temsil ettiğine göre bir sağlama yapalım.

Cinsi	157 Hs. ED Farkı (A)	158 Hs. ED Farkı (B)	Net ED Farkı (A)
Kumaş-1	8.552,50	1.710,50	6.842,00
Kumaş-2	48.732,50	9.746,50	38.986,00
Toplam...	57.285,00	11.457,00	45.828,00

Yapılan hesaplamalara göre net stoklara ilişkin enflasyon düzeltme farkı 45.828.-TL olmaktadır.

Net stoklar (Net Stoklar=157 Hs. -158 Hs.) üzerinden enflasyon düzeltmesi yaptığımızda ise hesaplama sonucu aşağıdaki gibi olmaktadır:

Cinsi	Net Tutar (A)	Katsayı (B)	Düzeltilme Sonucu (C=A x B)	Düzeltilme Farkı (F=E-D)
Kumaş-1	200.000,00	1,03421	206.842,00	6.842,00
Kumaş-2	200.000,00	1,19493	238.986,00	38.986,00
Toplam...	400.000,00		445.828,00	45.828,00

Görüleceği üzere net stoklara ilişkin enflasyon düzeltme farkı 45.828.-TL olmakta ve daha önceki sonucu doğrulamaktadır.

2.8. Verilen Sipariş Avanslarının Düzeltilmesi

Dönem sonunda 10.000.-TL tutarında verilen sipariş avansları bulunmaktadır.

Verilen sipariş avanslarının içinde;

- KDV dahil tanesi 50.-TL üzerinden 160 adet bardak siparişi bulunmakta olup buna ilişkin 8.000.-TL avans ödemesi 03.04.2024 tarihinde yapılmıştır.
- KDV dahil tanesi \$1,57 üzerinden 40 adet bardak siparişi bulunmakta olup buna ilişkin 2.000.-TL avans ödemesi 04.04.2024 tarihinde yapılmıştır.

2.8.1. Düzeltilmeyecek Avanslar

İşletmelerin aktifinde bulunan yabancı para cinsinden avansların, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (8) numaralı bendinin verdiği yetkiye istinaden, düzeltme tarihindeki döviz kuru ile düzeltilmeleri uygun görülmüştür.⁶

Buna göre; yukarıdaki (b) fıkrasında belirtilen avans işlemleri yabancı para cinsinden yapıldığı için enflasyon düzeltmesi yapılmayacaktır.

2.8.2. Düzeltililecek Avanslar

Parasal olmayan mahiyet içeren avanslar enflasyon düzeltmesine tabi tutulurlar. İşletmenin verdiği avanslar için ödeme tarihi esas alınır.

Soru: Verilen avansın parasal olmayan bir mahiyet içerip içermediğini nasıl anlarız?

Cevap: Verilen avans, malın teslim tarihine kadar fiyat artışından etkilenmeyip, ekstra bir ödeme yapılmadan malın teslim alınmasını mümkün kılıyorsa «parasal olmayan kalem» olarak kabul edilmelidir. (Dayanak: Sözleşme-proforma fatura vb.)

Yukarıdaki (a) fıkrasında belirtilen avans işlemi aşağıdaki şekilde enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaktır.

Nisan 2024 Endeksi (A)	Haziran 2024 Endeksi (B)	Katsayı (C=A/B)	Düzeltililecek Tutar (D)	Düzeltilmiş Tutar (E=D x C)	ED Farkı (F=E-D)
3.369,98	3.483,25	1,03361	8.000,00	8.268,88	268,88

2.9. **Stoklarla İlgili Ek Hususlar**

Stokların enflasyon düzeltmesinde aşağıdaki hususlara da değinilmesi uygun olacaktır.

2.9.1. Stokların Zararına Satışı

Enflasyon düzeltmesine tâbi tutulan parasal olmayan kıymetlerin elden çıkarılması halinde, bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet olarak dikkate alınacaktır. (VUK Mükerrer 298/A-1)

Yıllar önce (2003 yıl sonu bilançolarında) yapılan enflasyon düzeltmesinde; *“amortismanı tâbi olmayan kıymetlerin düzeltilmiş değerinin altında bir bedelle satılması halinde, düzeltilmiş değerle düzeltme öncesi değer arasındaki farka isabet eden zarar, gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınmaz.”*⁷ Hükmü geçerliydi.

Bu kere yapılan güncel (2023 yıl sonu) enflasyon düzeltmesinin yasal dayanağı olan VUK Geçici 33. Madde metninde bu doğrultuda bir hüküm bulunmamaktadır. Bununla birlikte tebliğ ile yapılan düzenleme hukuki zemin tartışmalarına yol açmıştır.

Tebliğde yapılan düzenleme şu şekildedir: *“Ancak düzeltme işlemine tabi tutulmuş olan 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetlerden amortismanı 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.”*⁸

⁶ Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No:555) 5-ç ikinci paragraf

⁷ VUK Geçici Madde 25/1

⁸ 555 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği Madde53/(1) ikinci paragraf

Enflasyon düzeltmesine tabi tutulması zorunlu olup da amortismanına tabi olmayan kıymetleri stoklar, arsa, iştirakler vb. şeklinde sayabiliriz.

Stoklar üzerinde bu konuya ilişkin rakamsal örnek verelim. 2023 Yıl sonu enflasyon düzeltmesi öncesi maliyeti 100.000.-TL ve düzeltme farkı 10.000.-TL olan bir stok kalemi 24 Ocak 2024 tarihinde farklı fiyatlarla satıldığında;

ED Öncesi	ED Sonrası	Satış Fiyatı	Kâr	Zarar	Zarar Kabul	Zarar Reddi
100.000,00	110.000,00	115.000,00	5.000,00	-	-	-
100.000,00	110.000,00	108.000,00	-	2.000,00	-	2.000,00
100.000,00	110.000,00	97.000,00	-	13.000,00	3.000,00	10.000,00

Örneği devam ettirelim. Bu malın satılmadığını ve 2024/II. Geçici vergi döneminde enflasyon düzeltmesine tabi tutulduğunu varsayalım. Buna göre düzeltme farkı (110.000 x 1,19493=) 21.442,30 TL ve yeni maliyet değeri 131.442,30 TL olmaktadır. Bu stok kalemi 25 Temmuz 2024 tarihinde farklı fiyatlarla satıldığında;

ED Öncesi	2023 ED	2024 ED	Satış Fiyatı	Kâr	Zarar	Z. Kabul	Zarar Ret
100.000,00	110.000,00	131.442,30	140.000,00	8.557,70	-	-	-
100.000,00	110.000,00	131.442,30	130.000,00	-	1.442,30	1.442,30	-
100.000,00	110.000,00	131.442,30	115.000,00	-	16.442,30	16.442,30	-
100.000,00	110.000,00	131.442,30	108.000,00	-	23.442,30	21.442,30	2.000,00
100.000,00	110.000,00	131.442,30	97.000,00	-	34.442,30	24.442,30	10.000,00

2.9.2. Reel Olmayan Finansman Maliyeti

Reel olmayan finansman maliyeti (ROFM); her türlü borçlanmada, borç tutarlarına (yabancı para üzerinden borçlanmalarda borcun alındığı tarihteki Türk Lirası karşılıklarına), borcun kullanıldığı döneme ait Yİ-ÜFE endeks artış oranının uygulanması suretiyle hesaplanan tutarı, ifade etmektedir. (VUK Mükerrer Madde 298/A-2-g)

Enflasyon düzeltmesinde, düzeltmeye esas tutarın hesaplanmasında önce ROFM ayrıştırması yapılmakta kalan tutar düzeltmeye esas alınmaktadır. Sonraki dönemlerde yok edilmiş bulunan, düzeltme öncesi eski ROFM tutarının tekrar ayrıştırılması söz konusu olmayacaktır. Çünkü bu şekilde aktifleştirilmiş finansman maliyeti içerisinde bulunan ROFM yok edilmekte, kıymetin ROFM olmadan yeni değeri hesaplanmış olmaktadır.

Düzeltilmeye esas tutarın hesaplanmasında ROFM ayrıştırması yapılacak parasal olmayan kıymetler arasında stoklar da sayılmıştır. Bu nedenle gerçek yöntemle yapılan düzeltme kalemlerinde önce ROFM ayrıştırması yapılacak sonra enflasyon düzeltmesi hesaplanacaktır. Ancak toplulaştırılmış yöntemlerle düzeltme yapılan stok kalemlerinde ROFM ayrıştırması ihtiyaridir.

2.9.3. Avansların Kapatılması

Alınan avanslar: Parasal olmayan kıymet mahiyetindeki alınan avansların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farkların avans kapatıldığında gelir hesaplarına (649 Hesap) intikal ettirilmesi gerekmektedir. Bu şekilde gelir hesaplarına aktarılan farklar vergisiz enflasyon düzeltmesi yapılan 2023 hesap döneminden kaynaklanıyorsa vergiye tabi tutulmayacak, beyannamede diğer indirimler kısmında gösterilecektir.⁹

⁹ VUK Sirküleri (Sayı: 165 Madde: 8.1)

Verilen avanslar: Parasal olmayan kıymet mahiyetindeki verilen avansın enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması sonucu oluşan farkın, avans kapatıldığında ilgili stok hesabına (Örneğin “153 Ticari Mallar”) intikal ettirilmesi gerekmektedir.¹⁰

2.9.4. Üretimde Düzeltme Tarihi

Yarı mamul ve mamulün düzeltilmesinde düzeltmeye esas tarih olarak, bunların üretilerek aktife kaydedildikleri tarihler değil bu mamullerin maliyetine dâhil edilen ilk madde malzeme, işçilik, genel üretim giderleri gibi unsurların deftere kayıt tarihleri esas alınacaktır.¹¹

2.9.5. Amortismanların Stoklara Yansıtılması

Üretim işletmelerinde, amortismanların (örneğin makine ve teçhizat eskime payları) üretilen malın maliyetine yansıtılma durumu söz konusudur.

Birikmiş amortismanlar, taşıma katsayısıyla taşınacaktır. Bu döneme ilişkin amortismanlar ise amortisman tabi kıymetin düzeltilmiş değeri üzerinden hesaplanacaktır.

Mükerrerliğe sebebiyet vermemek açısından önerimiz; önce stok kalemleri ve dönem amortismanları ayrı ayrı düzeltilmeli, sonra yeni değer üzerinden hesaplanmış dönem amortismanlarından, düzeltilmiş stok maliyetlerine pay verilmeli şeklindedir.

Rakamsal bir örnek vermek faydalı olacaktır.

Açıklama	Stok	ATIK	Birikmiş A.	Dönem Amort.
Düzeltilme Öncesi	100.000,00	100.000,00	25.000,00	-
Düzeltilme Sonrası	103.421,00	119.493,00	29.873,25	5.974,65

Birikmiş amortisman rakamı 25.000,00 TL iken taşınma sonucu 29.873,25 liraya ulaşmış olup bu nedenle 4.873,25 düzeltme farkı mevcuttur. Bu düzeltme farkından stok kalemine pay (daha önceki dönemlerde 25.000,00 TL üzerinden verilen paylar stok bünyesindeki maliyetle ayrıca zaten düzeltilmiş olduğundan) verilmeyecektir. Bu düzeltme farkı “698 Enflasyon Düzeltme Hesabı” borcuna atılacaktır.

Bu makineden, bu stok kalemine %30 amortisman payı verilmektedir. 5.974,65 TL tutarındaki dönem amortismanından bu kaleme isabet eden (5.974,65 x 0,30=) 1.792,40 TL olmaktadır.

Dönem içinde üretilen bu stok kaleminin yarısı satılmış, yarısı ise satılmamış olup dönem sonu ön bilançosunda (100.000,00 TL olarak) gözükmektedir.

Buna göre bu stok kaleminin enflasyon düzeltilmesi sonunda maliyeti aşağıdaki gibi olmaktadır:

Açıklama	Maliyet (TL)
Düzeltilme Sonrası (A)	103.421,00
Dönem Amortisman Payı %30 (B)	1.792,40
Satılan Malın Maliyetine Eklenecek (C=B/2)	896,20
Stok Maliyetine Eklenecek (D=B/2)	896,20
Düzeltilme Sonrası Toplam Maliyet (E= A+D)	104.317,20

¹⁰ VUK Sirküleri (Sayı: 165 Madde: 8.2)

¹¹ VUK Sirküleri (Sayı: 165 Madde: 5.2)

2.9.6. Enflasyon Düzeltmesi Hangi Aralıklarla Yapılmalıdır?

Dönem sonu bilançolarında yapılan enflasyon düzeltmesi farklarının maliyete aktarılması konusunda stok hesaplarının işleyişine kısa bir bakış atmamız gerekmektedir.

Satın alınan ticari malların maliyeti; alış faturası bedeli, taşıma, sigorta, nakliye varsa gümrük vergileri vb. gider unsurlarının toplamından, diğer bir deyişle alıştan satışa hazır hâle gelinceye kadar yapılan tüm parasal fedakârlıkların toplamından oluşur. Bu nedenle; stok (ticari mallar) hesabının borç tarafına hem mal alış değeri hem de nakliye, sigorta, gümrük vergisi vb. giderler yazılır.

Dönem içinde bu malların bir kısmı satılır. Satılan malın maliyetinin belirlenmesinde ise başlıca iki yöntem vardır. Sürekli envanter yönteminde satışların ardından maliyet hesaplanmakta, aralıklı envanter yönteminde ise dönem sonunda toplu olarak bir defada maliyet hesaplanmaktadır. Yapılan iki yöntemde de satılan malların maliyeti ve bunun sonucunda kar veya zarar aynı çıkmalıdır.

Sürekli envanter yöntemi

Bu yöntem; çeşit sayısı az, birim maliyeti yüksek malların alınıp satıldığı (otomobil galerileri, beyaz eşya veya mobilya vb. malların satıldığı) işletmelerde uygulanır. Özellikle satış aşamasında satılan malların maliyeti bilindiğinden, ek hesaplamalara gerek kalmaz

Sürekli envanter yönteminde; her satıştan sonra, satılan malların maliyet bedeli bilindiği için, 621 satılan ticari malların maliyeti hesabına borç, 153 ticari mallar hesabına alacak olarak kaydedilir.

Aralıklı envanter yöntemi

“*Dönem Sonu Envanter Yöntemi*” olarak da bilinen bu yöntem, birim maliyeti düşük çeşit sayısı fazla malların satıldığı marketler vb. işletmelerde uygulanır. Çünkü satış aşamasında, satılan ticari malların maliyetini hesaplamak oldukça güçtür ve pratik de değildir.

Aralıklı envanter yönteminde; stok girişleri (alışlar), 153 Ticari Mallar Hesabının borcuna kaydedilirken, stok çıkışları da 600 Yurt İçi Satışlar veya varsa 601 Yurtdışı Satışlar hesabına alacak olarak kaydedilmektedir.

Aralıklı envanter yönteminde satılan malın maliyetinin hesaplanabilmesi için dönem sonunu beklemek gerekmektedir. Dönem sonu işletmenin elinde kalan malları sayılır ve kalan mal mevcudu belirlenir. Dönem sonunda depoda kalan mal mevcudu tutarı, ticari mallar hesabının borç bakiyesinden çıkarılarak satılan ticari malların maliyeti belirlenir. Belirlenen tutar, “621 satılan ticari malların maliyeti” hesabının borcuna, 153 ticari mallar hesabının alacağına kaydedilir.

Bu işlemten sonra (ticari) mallar hesabının borç kalanı, dönem sonu mal mevcudunu gösterir.

Enflasyon düzeltmesi stokta kalan mala yapılır

Mevcut düzenlemeye göre enflasyon düzeltmesi, sadece bilançooya, bilançoda görülen parasal olmayan kalemlere yani dönem sonunda kalan stoklara yapılır. Daha önce satılmış ve dönem sonu bilançosunda artık gösterilmeyen bir stok kalemine enflasyon düzeltmesi uygulanamaz. Başka bir ifadeyle satılan malın maliyetine enflasyon düzeltme farkı eklenemez.

Bu nedenle, enflasyon düzeltmesi mümkün olduğunca kısa aralıklarla yapılmalıdır ki enflasyon düzeltme farkları malın maliyetine atılabilsin.

Aksi halde, mükellefler, sattıkları malı yerine koymak amacıyla aynı mal için daha fazla alış, nakliye vb. gider bedeli (enflasyon nedeniyle) ödeyeceklerinden, yerine koyma (ikame) maliyetini kayıtlarına yansıtamazlar. “*Son Giren İlk Çıkar*” (LIFO) yöntemi de yasaklandığından bu durumu telafi de edemezler ve fazladan vergi ödemek zorunda kalırlar.

Örneğin yıllık enflasyon oranının %60 olduğu bir ülkede, yılbaşında 100 liraya aldığı malı bir malı 29 Aralık'ta 200 liraya satan bir tüccar, bu malın yenisini raflarına koymak için bu kez 160 lira ödemek zorunda kalacaktır. Mal aynı mal olduğuna göre gerçek kârı (200-160=) 40 lira olmasına rağmen, 60 lira tutarındaki *ikame maliyetini* kayıtlarına yansıtamadığından (200-100=) 100 lira kâr etmiş gibi vergilendirilecektir.

Mevcut düzenlemelere göre enflasyon düzeltmesinin geçici vergi dönemleri itibarıyla yani üçer ay arayla yapılması öngörülmektedir. Bu sürenin enflasyon oranı, kârlılık oranları ile mevcut vergi ve muhasebe sistemleri için makul olduğu değerlendirilmektedir.

3. AMORTİSMANA TABİ KIYMETLERİN DÜZELTİLMESİ

Amortisman tabi kıymetlerin düzeltilmesinde özellikli durumlar olabilir. Bu monografinin ana konusu stoklar olduğu için bu bölümde detaya girilmeden hızlıca hesaplamalar yapılacaktır.

Ön bilançoda görülen amortisman tabi kıymetler ve bunlara ilişkin amortismanlar aşağıdaki gibidir:

Ayrım	Cinsi	İktisap Tarihi	Değeri	Birikmiş Amortisman	Faydalı Ömür	Amortisman Yöntemi
252.01	Bina	17.07.2022	4.000.000,00	180.000,00	50	Normal
253.01	Kalıp	05.05.2023	100.000,00	25.000,00	5	Normal
253.02	Döküm M.	04.04.2024	100.000,00	0,0	5	Normal
255.01	Demirbaş	12.08.2023	400.000,00	100.000,00	5	Normal
Toplam...			4.600.000,00	305.000,00		

3.1. Kıymetlerin Düzeltilmesi

Taşıma ve düzeltme katsayılarına monografinin önceki bölümlerinde yer verilmişti. Buna göre amortisman tabi kıymetlerin düzeltilmesi şu şekilde yapılacaktır:

Ayrım	Cinsi	Düzeltililecek Tutar (A)	Katsayı (B)	Düzeltilme Sonucu (C=A x B)	Düzeltilme Farkı (F=E-D)
252.01	Bina	4.000.000,00	1,19493	4.779.720,00	779.720,00
253.01	Kalıp	100.000,00	1,19493	119.493,00	19.493,00
253.02	Döküm M.	100.000,00	1,03361	103.361,00	3.361,00
255.01	Demirbaş	400.000,00	1,19493	477.972,00	77.972,00
Toplam...		4.600.000,00		5.480.546,00	880.546,00

3.2. Amortismanların Düzeltilmesi

Sürekli (vergili) enflasyon düzeltmesinde amortismanlar iki aşamada düzeltililecektir.

3.2.1. Önceki Birikmiş Amortismanların Taşınması

Ön bilançoda görülen birikmiş amortismanların düzeltilmesi aşağıdaki gibidir:

Ayırım	Cinsi	Düzeltililecek Tutar (A)	Katsayı (B)	Taşıma Sonucu (C=A x B)	Taşıma Farkı (F=E-D)
252.01	Bina	180.000,00	1,19493	215.087,40	35.087,40
253.01	Kalıp	25.000,00	1,19493	29.873,25	4.873,25
253.02	Döküm M.	0,0	1,19493	0,00	0,00
255.01	Demirbaş	100.000,00	1,19493	119.493,00	19.493,00
Toplam...		305.000,00		364.453,65	59.453,65

3.2.2. Bu Dönem Amortismanlarının Hesaplanması

Bu dönem amortismanları kıymetlerin düzeltilmiş değerleri üzerinden hesaplanacaktır. Kıymetlerin faydalı ömrü üzerinden normal amortisman yöntemine göre hesaplama şu şekilde yapılacaktır:

Ayırım	Cinsi	Yeni Değeri (A)	Oran (B)	Yıllık Amortisman (C= A x B)	Bu Çeyrek (D= C/4)
252.01	Bina	4.779.720,00	1/50	95.594,40	23.898,60
253.01	Kalıp	119.493,00	1/5	23.898,60	5.974,65
253.02	Döküm M.	103.361,00	1/5	20.672,20	10.336,10*
255.01	Demirbaş	477.972,00	1/5	95.594,40	23.898,60
Toplam...		5.480.546,00		235.759,6	64.107,95

(*) Daha sonra (04.04.2024) satın alındığı için 2024/I. geçici vergi döneminde amortisman ayrılmamıştır. Bu nedenle 2024/II. Geçici için 6 aylık amortisman ayrılmıştır.

3.2.3. Birikmiş Amortismanların Son Durumu

Yukarıda yapılan hesaplamalara göre birikmiş amortismanlarda son durum aşağıdaki olmaktadır:

Vergisel Açından Enflasyon Düzeltmesi (01.01.2024 - 30.06.2024 Kuyumcu Değil)									
Detay Bilgisi Girilmekte Olan Hesap									
257 Birikmiş Amortismanlar (-)									
257 Hs. Yardımı									
Dip Not									
Bu (30.06.2024 Tarihli) Bilançoda Bulunan Rakam									
Bilanço Değeri (A)		Düzeltilen Değeri (B)		Toplam ED Farkı (B-A)					
305.000,00		428.561,60		123.561,60					
Yukarıdaki (A) rakamı ile aşağıdaki (A) sütununun toplamı birbirine eşit olmalıdır. Düzeltme gerekiyorsa önceki detay ekranlarına geri gidiniz.									
Ön Bilançonun Birikmiş Amortismanları				Birikmiş Amortismanlar Hesaplama Detayları					
Alt Hesap	Alt Kıym Bilgisi	Ön Bilançoda Yazılı (A)	Katsayı (B)	Taşınan Değeri (C= Ax B)	Taşıma Farkı (D= C-A)	Düzeltilmiş İlgili ATIK Tutarı (E)	Bu Dönem Amortismanı (F)	B. Amortismanlar Toplamı (G= C+F)	
1	252.01	Hizmet Binası	180.000,00	1,19493	215.087,40	35.087,40	4.779.720,00	23.898,60	238.986,00
2	253.01	Kalıp Makinesi	25.000,00	1,19493	29.873,25	4.873,25	119.493,00	5.974,65	35.847,90
3	253.02	Dökme makinesi	0,00	NaN	0,00	0,00	103.361,00	10.336,10	10.336,10
4	255.01	Demirbaş	100.000,00	1,19493	119.493,00	19.493,00	477.972,00	23.898,60	143.391,60
5	Toplam...		305.000,00		364.453,65	59.453,65	5.480.546,00	64.107,95	428.561,60

4. ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLARIN DÜZELTİLMESİ

Dönem sonu düzeltme öncesi ön bilançosunda görülen 30.000.-TL tutarında teminat nakit TL cinsinden olup süresi sonunda yine TL cinsinden 30.000.-TL olarak iade edilecektir.

Dolayısıyla parasal olmayan bir mahiyeti bulunmamakta olan bu kalem için enflasyon düzeltilmesi yapılmamıştır.

5. ÖZKAYNAKLARIN DÜZELTİLMESİ

Öz kaynak kalemlerinde yapılan enflasyon düzeltme hesapları aşağıdaki gibidir:

Açıklama	Düzeltililecek (A)	Katsayı (B)	Düzeltilmiş Tutar (C= A x B)	Fark (D= C-A)
500 Sermaye*	1.800.000,00	1,19493	2.150.874,00	350.874,00
502 ED Olumlu Farkları	750.000,00	1,19493	896.197,50	146.197,50
570 Geçmiş Yıl Karları	5.620.000,00	1,19493	6.715.506,60	1.095.506,60

(*) "501 Ödenmemiş Sermaye (-)" hesabında bulunan 200.000.-TL tenzil edilerek kalan 1.800.000.-TL tutarındaki ödenmiş sermaye düzeltmeye konu edilmiştir.

6. YAPILMASI GEREKEN YEVMİYE MADDELERİ

30.06.2024 Tarihli ön bilançoda enflasyon düzeltmesi için önerilen yevmiye kayıtları aşağıda gösterilmektedir.

1	30.06.2024	Borç	Alacak
	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	146.197,50	
	502 Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları		146.197,50
	Enflasyon düzeltmesi devreden olumlu farkların taşınması		
2	30.06.2024	Borç	Alacak
	150 İlk Madde ve Malzeme	1.676,51	
	150.1 Hammadde-1 (Basit Ortalama)	342,10	
	150.2 Hammadde-2 (Hareketli Ağırlıklı Ortalama)	999,10	
	150.3 Hammadde-3 (Fiili Giriş Tarihi)	335,31	
	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı		1.676,51
	Enflasyon düzeltmesi yevmiye kaydı		
3	30.06.2024	Borç	Alacak
	151 Yarı Mamuller-Üretim	17.105,00	
	151.01 Yarı Mamul (Basit Ortalama)	17.105,00	
	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı		17.105,00
	Enflasyon düzeltmesi yevmiye kaydı		
4	30.06.2024	Borç	Alacak
	152 Mamuller	27.368,00	
	152.01 Mamul (Basit Ortalama)	27.368,00	
	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı		27.368,00
	Enflasyon düzeltmesi yevmiye kaydı		
5	30.06.2024	Borç	Alacak
	153 Ticari Mallar	148.274,80	
	153.01 Emtia-1 (Basit Ortalama)	13.684,00	
	153.02 Emtia-2 (Fiili Giriş Tarihi)	9.410,80	
	150.03 Emtia-3 (Hareketli Ağırlıklı Ortalama)	125.180,00	
	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı		148.274,80
	Enflasyon düzeltmesi yevmiye kaydı		
6	30.06.2024	Borç	Alacak
	157 Diğer Stoklar	57.285,00	
	157.01 Kumaş-1 (Basit Ortalama)	8.552,50	
	157.02 Kumaş-2 (Fiili Giriş Tarihi)	48.732,50	
	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı		57.285,00
	Enflasyon düzeltmesi yevmiye kaydı		

7	30.06.2024		Borç	Alacak
	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı		11.457,00	
	158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)			11.457,00
	158.01 Kumaş-1 (Basit Ortalama)	1.710,50		
	158.02 Kumaş-2 (Fiili Giriş Tarihi)	9.746,50		
	Enflasyon düzeltmesi yevmiye kaydı			
8	30.06.2024		Borç	Alacak
	159 Verilen Sipariş Avansları		268,88	
	159.01 Çimento avansı	268,88		
	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı			268,88
	Enflasyon düzeltmesi yevmiye kaydı			
9	30.06.2024		Borç	Alacak
	252 Binalar		779.720,00	
	252.01 Hizmet Binası	779.720,00		
	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı			779.720,00
	Enflasyon düzeltmesi yevmiye kaydı			
10	30.06.2024		Borç	Alacak
	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı		35.087,40	
	257 Birikmiş Amortismanlar (-)			35.087,40
	252.01 Hizmet Binası	35.087,40		
	Birikmiş amortismanların taşıma katsayısıyla düzeltilmesi			
11	30.06.2024		Borç	Alacak
	770 Genel Yönetim Giderleri		23.898,60	
	257 Birikmiş Amortismanlar (-)			23.898,60
	252.01 Hizmet Binası	23.898,60		
	(770/796) Dönem amortismanının "Dönem Kar-Zararı" hesabına aktarılması için gerekli kayıtları ayrıca yapınız.			
12	30.06.2024		Borç	Alacak
	253 Tesis, Makina ve Cihazlar		22.854,00	
	253.01 Kalıp Makinesi	19.493,00		
	253.02 Dökme makinesi	3.361,00		
	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı			22.854,00
	Enflasyon düzeltmesi yevmiye kaydı			
13	30.06.2024		Borç	Alacak
	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı		4.873,25	
	257 Birikmiş Amortismanlar (-)			4.873,25
	253.01 Kalıp Makinesi	4.873,25		
	Birikmiş amortismanların taşıma katsayısıyla düzeltilmesi			
14	30.06.2024		Borç	Alacak
	770 Genel Yönetim Giderleri		16.310,75	
	257 Birikmiş Amortismanlar (-)			16.310,75
	253.01 Kalıp Makinesi	5.974,65		
	253.02 Dökme makinesi	10.336,10		
	(770/796) Dönem amortismanının "Dönem Kar-Zararı" hesabına aktarılması için gerekli kayıtları ayrıca yapınız.			
15	30.06.2024		Borç	Alacak
	255 Demirbaşlar		77.972,00	
	255.01 Demirbaş	77.972,00		
	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı			77.972,00
	Enflasyon düzeltmesi yevmiye kaydı			

16	30.06.2024	Borç	Alacak
	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	19.493,00	
	257 Birikmiş Amortismanlar (-)		19.493,00
	255.01 Demirbaş	19.493,00	
	Birikmiş amortismanların taşıma katsayısıyla düzeltilmesi		
17	30.06.2024	Borç	Alacak
	770 Genel Yönetim Giderleri	23.898,60	
	257 Birikmiş Amortismanlar (-)		23.898,60
	255.01 Demirbaş	23.898,60	
	(770/796) Dönem amortismanının "Dönem Kar-Zararı" hesabına aktarılması için gerekli kayıtları ayrıca yapınız.		
18	30.06.2024	Borç	Alacak
	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	350.874,00	
	502 Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları		350.874,00
	500.01 Önceki bilançodan...	350.874,00	
	Enflasyon düzeltmesi yevmiye kaydı		
19	30.06.2024	Borç	Alacak
	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	1.095.506,60	
	570 Geçmiş Yıllar Karları		1.095.506,60
	Enflasyon düzeltmesi geçmiş yıllar kârlarının taşınması		
20	30.06.2024	Borç	Alacak
	658 Enflasyon Düzeltmesi Zararları (-)	530.964,56	
	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı		530.964,56
	Enflasyon düzeltmesi 698 hesabın kapatılması		
21	30.06.2024	Borç	Alacak
	690 Dönem Kârı veya Zararı	530.964,56	
	658 Enflasyon Düzeltmesi Zararları (-)		530.964,56
	Enflasyon düzeltmesi zararının aktarılması		
22	30.06.2024	Borç	Alacak
	591 Dönem Net Zararı (-)	595.072,51	
	690 Dönem Kârı veya Zararı		595.072,51
	Enflasyon düzeltmesi 690 hesabın kapatılması		
23	30.06.2024	Borç	Alacak
	590 Dönem Net Karı	535.000,00	
	591 Dönem Net Zararı (-)		535.000,00
	Düzeltilme sonrasında dönem kâr/zararı mahsuplaşması		
24	30.06.2024	Borç	Alacak
	690 Dönem Kârı veya Zararı	64.107,95	
	770 Genel Yönetim Giderleri		64.107,95
	(770/796) Dönem amortismanının "Dönem Kar-Zararı" hesabına aktarılması için gerekli kayıtları ayrıca yapınız.		

7. ENFLASYON DÜZELTMESİ UYGULANMIŞ BİLANÇO

İşletmenin 30.06.2024 Tarihli enflasyon düzeltmesi uygulanmış bilançosu aşağıdaki gibi olacaktır:

X Ltd. Şti.					
Enflasyon Düzeltmesi Yapılmış Bilanço (30 Haziran 2024)					
AKTİF (VARLIKLAR)			PASİF (KAYNAKLAR)		
	Düzeltilme Öncesi	Düzeltilme Sonrası		Düzeltilme Öncesi	Düzeltilme Sonrası
I- DÖNEM VARLIKLAR	4.770.000,00	5.010.521,19	I- KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	330.000,00	330.000,00
A) Hazır Değerler	30.000,00	30.000,00	A) Mali Borçlar	100.000,00	100.000,00
1- Kasa	1.000,00	1.000,00	1- Banka Kredileri	100.000,00	100.000,00
2- Alınan Çekler	9.000,00	9.000,00	B) Ticari Borçlar	230.000,00	230.000,00
3- Bankalar	20.000,00	20.000,00	1- Satıcılar	200.000,00	200.000,00
B) Ticari Alacaklar	1.000.000,00	1.000.000,00	2- Borç Senetleri	30.000,00	30.000,00
1- Alıcılar	1.000.000,00	1.000.000,00			
C) Stoklar	3.740.000,00	3.980.521,19	II- UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	30.000,00	30.000,00
1- İlk Madde ve Malzeme	30.000,00	31.676,51	A) Ticari Borçlar	30.000,00	30.000,00
2- Yarı Mamuller-Üretim	500.000,00	517.105,00	1- Alınan Depozito ve Teminatlar	30.000,00	30.000,00
3- Mamuller	800.000,00	827.368,00			
4- Ticari Mallar	2.000.000,00	2.148.274,80	III- ÖZKAYNAKLAR	8.705.000,00	9.702.505,59
5- Diğer Stoklar	500.000,00	557.285,00	A) Ödenmiş Sermaye	2.550.000,00	3.047.071,50
6- Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)	100.000,00	111.457,00	1- Sermaye	2.000.000,00	2.000.000,00
7- Verilen Sipariş Avansları	10.000,00	10.268,88	2- Ödenmemiş Sermaye (-)	200.000,00	200.000,00
			3- Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları	750.000,00	1.247.071,50
II- DURAN VARLIKLAR	4.295.000,00	5.051.984,40	B) Geçmiş Yıllar Karları	5.620.000,00	6.715.506,60
A) Maddi Duran Varlıklar	4.295.000,00	5.051.984,40	1- Geçmiş Yıllar Karları	5.620.000,00	6.715.506,60
1- Binalar	4.000.000,00	4.779.720,00	C) Dönem Net Karı (Zararı)	535.000,00	-60.072,51
2- Tesis, Makina ve Cihazlar	200.000,00	222.854,00	1- Dönem Net Karı	535.000,00	
3- Demirbaşlar	400.000,00	477.972,00	2- Dönem Net Zararı (-)		60.072,51
4- Birikmiş Amortismanlar (-)	305.000,00	428.561,60			
AKTİF TOPLAMI ...	9.065.000,00	10.062.505,59	PASİF TOPLAMI ...	9.065.000,00	10.062.505,59