

Enflasyon düzeltilmesi, yeniden değerlendirme oranı ve yeniden değerlendirme:

Mükerrer Madde 298- A) Malî tablolarda yer alan parasal olmayan kıymetler aşağıdaki hükümlere göre enflasyon düzeltilmesine tâbi tutulur.

1. Kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri fiyat endeksindeki artışın, içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde % 10'dan fazla olması halinde malî tablolarını enflasyon düzeltilmesine tâbi tutarlar. Enflasyon düzeltilmesi uygulaması, her iki şartın birlikte gerçekleşmemesi halinde sona erer.

Kapsama giren mükellefler, geçici vergi dönemlerinin sonu itibarıyla malî tabloları düzenlemek ve enflasyon düzeltilmesi 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 alınır. Bir hesap dönemi içindeki geçici vergi dönemlerinin herhangi birinde düzeltme yapılması halinde takip eden geçici vergi dönemlerinde ve içinde bulunulan hesap dönemi sonunda da düzeltme yapılır.

Cumhurbaşkanı; bu maddede yer alan % 100 oranını % 35'e kadar indirmeye veya tekrar kanunî seviyesine kadar yükseltmeye, % 10 oranını ise % 25'e kadar çıkarmaya veya tekrar kanunî seviyesine kadar indirmeye yetkilidir.

2. Bu maddenin uygulanmasında;

a) Parasal olmayan kıymetler; parasal kıymetler dışındaki kıymetleri,

b) Parasal kıymetler; Türk Lirasının değerindeki değişimler karşısında nominal değerleri aynı kaldığı halde satın alma güçleri fiyat hareketlerine göre ters yönde değişen kıymetleri (Yabancı paralar da parasal kıymet olarak dikkate alınır.),

c) Enflasyon düzeltilmesi; parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltilmesinde dikkate alınacak tutarlarının düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle, malî tablonun ait olduğu tarihteki satın alma gücü cinsinden hesaplanmasını,

d) Düzeltme katsayısı; malî tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, düzeltmeye esas alınan tarihi içeren aya ait fiyat endeksinde bölünmesiyle elde edilen katsayısı,

e) 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 katsayısı,

f) Fiyat endeksi (ÜFE); Türkiye İstatistik Kurumunca Türkiye geneli için hesaplanan Üretici Fiyatları Genel Endeksini,

g) Reel olmayan finansman maliyeti; her türlü borçlanmada, borç tutarlarına (yabancı para üzerinden borçlanmalarda borcun alındığı tarihteki Türk Lirası karşılıklarına), borcun kullanıldığı döneme ait TEFE artış oranının uygulanması suretiyle hesaplanan tutarı,

h) Topluştırılmış yöntemler;

aa) Basit ortalama yöntemi; gelir tablosu kalemleri ile stokların düzeltmede esas alınacak tarihlere bağlı kalımsız dönem ortalama düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle enflasyon düzeltilmesine tâbi tutulmasını,

ab) Hareketli ağırlıklı ortalama yöntemi; dönem sonu stok ve dönem içinde satılan mal maliyetinin enflasyon düzeltilmesine esas alınacak tutarlarının hareketli ağırlıklı ortalama düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle enflasyon düzeltilmesine tâbi tutulmasını (Bir önceki döneme ait düzeltilmiş satılan mal maliyeti enflasyon düzeltilmesi yapılan dönemin sonuna taşıma katsayısı uygulanarak taşınır. Bu hesaplamalarda amortisman ve reel finansman giderleri, endekslenmeden dikkate alınır.),

i) Hareketli ağırlıklı ortalama düzeltme katsayısı; enflasyon düzeltilmesine tâbi tutulmuş dönem başı stoğun ilgili dönemin sonuna taşınmış değeri ile dönem içi alış ve giderlerin enflasyon düzeltilmesine tâbi tutulmuş değerleri toplamının, dönem başı stok ile dönem içi alış ve giderlerin enflasyon düzeltilmesine esas alınacak tutarlarının toplamına bölünmesi ile bulunan katsayısı,

j) Taşıma; malî tablolardaki parasal ve parasal olmayan tutarların, taşıma katsayısı kullanılarak ilgili dönemin sonundaki yeni değerlerinin hesaplanması işlemi,

k) 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 katsayısı,

l) Enflasyon fark hesapları; parasal olmayan kıymetlerin düzeltme işlemi sonrası değeri ile düzeltme öncesi değeri arasındaki farklarının kaydedildiği hesapları,

m) Enflasyon düzeltme hesabı; parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmesi sonucu oluşan farkların kaydedildiği hesabı (Bu hesap enflasyon fark hesapları ile karşılıklı olarak çalışır. Parasal olmayan aktif kıymetlerin enflasyon düzeltmesine tâbi tutulması sonucu oluşan farklar bu hesabın alacağına, parasal olmayan pasif kıymetlerin enflasyon düzeltmesine tâbi tutulması sonucu oluşan farklar ise borcuna kaydedilir. Enflasyon düzeltme hesabının bakiyesi gelir tablosuna aktarılmak suretiyle kapatılır.),

n) Net parasal pozisyon; parasal varlıklarla parasal yükümlülükler arasındaki farkı, ifade eder.

3. Düzeltme işleminde aşağıdaki tarihler esas alınır:

a) Alış bedeli ile değerlendirilen menkul kıymetlerle malî duran varlıklar için; satın alma tarihi.

b) İlik madde ve malzeme, ticari mallar, yarı mamul ve mamul stokların maliyetine dahil edilen unsurlar, yıllara sarf inşaat ve onarım işlerinde maliyeti oluşturan unsurlar, gelecek aylara ve yıllara ait giderler, maddî duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, maddî olmayan duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, özel tükenmeye tâbi varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, yıllara sarf inşaat ve onarım hakedişleri, haklar ve şerefiyeler için; defterlere kayıt tarihi (Bunlara mahsuben verilen veya alınan parasal olmayan avanslar, ödeme veya tahsil tarihinden mahsup tarihine kadar düzeltilir.).

c) Parasal olmayan alınan depozito ve teminatlar ile avanslar, nakit olarak ödenmiş sermaye, hisse senetleri ihraç primleri, hisse senedi iptal kârları için; tahsil tarihi.

d) Parasal olmayan verilen depozito ve teminatlar ile avanslar için; ödeme tarihi.

e) Aynî sermaye olarak konulan kıymetler için; mülkiyetin intikal ettiği tarih.

f) Kâr yedekleri, geçmiş yıl kârları ve net dönem kârının sermayeye ilave edilmesi dolayısıyla artırılan sermaye için; tescil tarihi.

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

h) Parasal olmayan karşılıklar için; ilgili olduğu kıymetin düzeltmeye esas tarihi.

4. Düzeltme işleminde bu Kanunda yer alan değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen tutarlar esas alınır. Ancak stokların, satılan malın ve maddî duran varlıkların maliyet bedeline ve malî duran varlıkların alış bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetleri düşüldükten sonra bulunan tutarlar düzeltmeye tâbi tutulur. Toplaştırılmış yöntemlerle düzeltmeye tâbi tutulan kıymetlerin alış veya maliyet bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetlerinin düşülmesi ihtiyarîdir.

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 bu madde hükümlerine tâbi tutulur.

5. Mükellefler düzeltme işleminde Maliye Bakanlığınca belirlenen toplulaştırılmış yöntemleri uygulayabilirler.

Ancak toplulaştırılmış yöntemlerden birini seçen mükellefler seçtikleri yöntemden, bu seçimi yaptıkları hesap dönemi dahil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar dönemezler.

Enflasyon düzeltmeleri, ilgili kıymetlere ait fark hesaplarına ve enflasyon düzeltme hesabına kaydedilir.

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

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

Pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tâbi tutulur. Ancak öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir; bu işlemler kâr dağıtımını sayılmaz.

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

Matrahın tespitinde, kanunen kabul edilmeyen giderler, istisnalar ve geçmiş yıl malî zararları enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmuş tutarları ile dikkate alınır.

6. Amortismanlar ve itfa payları, düzeltilmiş değerler üzerinden hesaplanır.

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

7. Enflasyon düzeltmesi uygulanmayan bir hesap döneminden sonra enflasyon düzeltme şartlarının yeniden oluşması halinde; enflasyon düzeltmesi yapılan en son dönemden başlamak üzere enflasyon düzeltmesi yapılır. Bu şekilde belirlenen geçmiş yıl kârı vergiye tâbi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez. Ancak, matrahın tespitinde geçmiş yıl malî zararları mukayyet değerleri ile dikkate alınır. Birikmiş amortismanlar, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilir.

Bu işlemlerden doğan pasif kalemlere ait fark hesapları için (5) numaralı bendin beşinci paragraf hükmü uygulanır.

8. Maliye Bakanlığı;

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

b) 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 belirlemeye,

c) (3) numaralı bentte yer almayan kıymetler için düzeltmeye esas alınacak tarihi belirlemeye,

d) Ortalama ticarî kredi faiz oranının tespitine ilişkin usul ve esasları tespit etmeye,

e) Bölgeler, sektörler, iş grupları, iş neveleri veya parasal olmayan kıymetler itibarıyla döviz, altın ve benzeri değerleri esas alarak düzeltme yaptırmaya ve günlük olarak belirlenen endeks veya değerleri kullandırmaya,

f) Parasal ve parasal olmayan kıymetleri belirlemeye,

g) Net parasal pozisyon kâr/zarar hesabı yaptırmaya,

h) Enflasyon düzeltmesine ilişkin usul ve esasları belirlemeye,

Yetkilidir.

9. Münhasıran sürekli olarak işlenmiş; altın, gümüş alım-satımı ve imali ile işgal eden mükellefler bu

fıkranın (1) numaralı bendinde yer alan şartlara bakılmaksızın enflasyon düzeltmesi yaparlar.

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

C) Vergi kanunlarında yer alan "toptan eşya fiyatları genel endeksi" ibaresi "üretici fiyatları genel endeksi" ve "TEFE" ibaresi "ÜFE" olarak uygulanır.

Ç) Tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri (kollektif, adî komandit ve adî şirketler dâhil, (A) fıkrasının (9) numaralı bendi kapsamında söz konusu fıkranın (1) numaralı bendinde yer alan şartlara bakılmaksızın enflasyon düzeltmesi yapanlar ile kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilenler hariç), (A) fıkrasında yer alan enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının gerçekleşmediği hesap dönemlerinin sonu itibarıyla, bilançolarına dâhil bulunan amortisman tabi iktisadi kıymetlerini (bu niteliklerini korudukları müddetçe sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilenler hariç) ve bunlar üzerinden ayrılmış olup bilançolarının pasifinde gösterilen amortismanları aşağıda belirtilen şartlar doğrultusunda yeniden değerleyebilirler.

1. İktisadi kıymetlerin maliyet bedellerine eklenmiş bulunan (iktisadi kıymetlerin aktifleştirildiği hesap dönemine ilişkin olanlar hariç) kur farkları ve kredi faizleri (bunlara isabet eden amortismanlar dâhil) yeniden değerlendirme kapsamına girmez.

2. Yeniden değerlemede, iktisadi kıymetlerin ve bunlara ait amortismanların, bu Kanunda yer alan değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen ve değerlemenin yapılacağı hesap dönemi sonu itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri dikkate alınır. Amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda, yeniden değerlemeye esas alınacak tutar bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenir.

3. İktisadi kıymetlerin (2) numaralı bende göre tespit edilen değerleri ve bunlara ilişkin amortismanların, yeniden değerlemenin yapılacağı yıla ait olan yeniden değerlendirme oranı ile çarpılması suretiyle yeniden değerlendirme sonrası değerleri bulunur.

Yapılacak değerlemede yeniden değerlendirme oranı olarak (B) fıkrasında belirtilen oran dikkate alınır. Kendilerine özel hesap dönemi tayin olunan mükellefler için, özel hesap döneminin başladığı takvim yılına ait oran esas alınır.

Geçici vergi dönemleri itibarıyla yapılacak değerlemede esas alınacak yeniden değerlendirme oranı, bir önceki yılın Kasım ayından başlamak üzere; 3, 6 ve 9 uncu aylarda bir önceki 3, 6 ve 9 aylık dönemlere göre Türkiye İstatistik Kurumunun Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksinde meydana gelen ortalama fiyat artış oranı esas alınmak suretiyle belirlenir.

4. Yeniden değerlendirme neticesinde iktisadi kıymetlerin değerinde meydana gelen değer artışı, yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin her birine isabet eden değer artışı ayrıntılı olarak görünecek şekilde, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilir. Değer artışı, iktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirme sonrası ve yeniden değerlendirme öncesi net bilanço aktif değerleri arasındaki farktır. Net bilanço aktif değeri, iktisadi kıymetlerin bilançonun aktifinde yazılı değerlerinden, pasifte yazılı amortismanların tenzili suretiyle bulunan değeri ifade eder. İktisadi kıymetler için amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda söz konusu değer, bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenir.

5. İktisadi kıymetlerini bu fıkra kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutan mükellefler bu kıymetlerini, yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortisman tabi tutmaya devam ederler. Yeniden değerlemeye tabi tutulanların her birine isabet eden değer artışları ile bunların hesap şekilleri amortisman kayıtlarında ayrıntılı olarak gösterilir.

6. Pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarının, sermayeye ilave edilme dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen kısmı, bu işlemin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulur. Sermayeye eklenen değer artışları, ortaklar tarafından işletmeye ilave edilmiş kıymetler olarak kabul edilir. Bu işlemler kâr dağıtımı sayılmaz.

7. Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması (satış, devir, işletmeden çekiş, tasfiye gibi) halinde, bunlara isabet eden pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışları aynen amortismanlar gibi muameleye tabi tutulur.

8. Her yılın yeniden değerlendirme oranı ancak o yıla ait değerlemede nazara alınabilir. Yeniden değerlemenin herhangi bir yıl yapılmamasından veya değerlendirme oranının düşük uygulanmasından dolayı daha sonraki yıllarda geçmiş dönemlere ilişkin yeniden değerlendirme yapılamaz.

9. Hesap dönemi içinde aktife giren iktisadi kıymetler için aktife girdiği hesap döneminde, yeniden değerlendirme yapılmaz.

10. Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından önce (A) fıkrasında belirtilen enflasyon düzeltmesi yapılmasına ilişkin şartların oluşması halinde, anılan fıkranın (7) numaralı bendi uyarınca enflasyon düzeltmesi yapılır. Söz konusu bent gereği öz sermaye kalemlerinin düzeltilmesinde bu madde kapsamındaki yeniden değerlendirme değer artış fonu öz sermayeden düşülür. Ayrıca mezkûr değer artış fonunun sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan sermaye artışları sermaye artışı olarak dikkate alınmaz ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz.

11. (A) fıkrası uyarınca enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluştuğu dönemlerde, bu fıkra uyarınca yeniden değerlendirme yapılmaz. Anılan fıkrada belirtilen enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşmadığı ilk hesap döneminden itibaren, bu fıkra hükümleri uyarınca yeniden değerlendirme uygulamasına devam olunabilir. Bu durumda iktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirilmesine esas değerler olarak, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş son bilançoda yer alan değerler dikkate alınır. Bu değerlerin tespitinde, iktisadi kıymetler için amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda, bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılır.

12. Bu fıkra kapsamında yeniden değerlendirme yapılan hesap döneminden sonra (A) fıkrası uyarınca enflasyon düzeltmesi şartlarının yeniden oluşması durumunda, bu fıkra hükümlerine göre yeniden değerlemeye tabi tutulmuş olan iktisadi kıymetler ile bunlara ilişkin amortismanlar düzeltilmiş son değerleri dikkate alınarak enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.

13. Yeniden değerlemenin herhangi bir yılda yapılmaması durumunda, sonraki hesap dönemlerine ilişkin olarak bu fıkra kapsamında yeniden değerlendirme yapılabilir.

14. Bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.