

Tarih : 21/11/2024

Sayı : 2024-25

2024/III Geçici Vergi Döneminde ENFLASYON DÜZELTMESİ (Üç Aylık #3)

Bir önceki sirkülerimizde;

Geçici vergi beyannamelerine gelir tablosu yanında artık bilançonun da eklenmekte olduğu hatırlatılmış, bilançonun defter kayıtlarıyla ya uyumlu olacağı ya da uyumlu olmayacağı seçeneklerinden hangisinin tercih edilmesi yolunda görüşlere yer verilmişti.

Yaygın uygulama; kapanış kayıtlarının yapılmaması veya ters kayıtla iptal edilmesi yoluyla 648/658 hesaplarda bakiye bırakılması doğrudur.

Bizim tercihimiz; yaygın uygulamanın aksine, 648/658 hesapların kapatılması yani bilançonun defter kayıtlarıyla uyumlu olması doğrudur. Diğer yöntemin baskın olmasının nedeni bize göre; mevcut muhasebe programlarının, yeni gündeme gelen enflasyon düzeltmesine yeterince elverişli olmamasından kaynaklanmaktadır.

Bu sirkülerimizde, bu konuyla ilgili olarak önceki sirkülerde 30.06.2024 tarihli bilanço için verilen rakamsal örnek üzerinde, 3 aylık sürede hiç hareket görmediği varsayımıyla, 30.09.2024 tarihli enflasyon düzeltmesi her iki yöntem ile yapılarak değerlendirme yapılacaktır.

5. BU GEÇİCİDE (30.09.2024) ENFLASYON DÜZELTMESİ

Önceki geçici dönemde (30.06.2024) enflasyon düzeltmesini şu şekilde yapmıştık:

Açıklama	Tutar
Arsanın 31.12.2023 deki ED uygulanmış değeri (A)	100.000,00
30.06.2024 Taşıma katsayısı (B)	1,19493
Arsanın 30.06.2024 deki ED uygulanmış değeri (C= A x B)	119.493,00
30.06.2024 Tarihinde Altı Aylık ED Kârı (D= C -A)	19.493,00

Bu geçici (30.09.2024) vergi döneminde 3 aylık sürede hiç hareket görmeyen bu kalemlerin enflasyon düzeltmesini şu şekilde yapıyoruz:

Açıklama	Tutar
Arsanın 31.12.2023 deki ED uygulanmış değeri (A)	100.000,00
Arsanın 30.06.2024 deki ED uygulanmış değeri (B)	119.493,00
30.09.2024 Taşıma katsayısı (C)	1,05070
Arsanın 30.09.2024 deki ED uygulanmış değeri (D= B x C)	125.551,30
30.09.2024 Tarihinde Dokuz Aylık ED Kârı (E= D -A)	25.551,30
30.06.2024 Tarihinde Altı Aylık ED Kârı (F= B-A)	19.493,00
30.09.2024 Tarihinde Üç Aylık ED Kârı (G= D -B)	6.058,30
E Satırının Sağlaması (H= F+G)	25.551,30

Hangi yöntemi uygularsak uygulayalım enflasyon düzeltmesi sonunda vereceğimiz bilançoda olması gereken rakamlar, tablodan da anlaşılacağı üzere aşağıdaki gibi olmalıdır:

30.09.2024 Tarihli ED Sonucu Bilanço			
Aktif	Tutar	Pasif	Tutar
250 Arazi ve Arsalar	125.551,30	400 Banka Kredileri	100.000,00
		590 Dönem Net Kârı	25.551,30
Aktif Toplamı	125.551,30	Pasif Toplamı	125.551,30

5.1. Birinci Yöntem

Yaygın olan bu yöntemde; aktifte (1-2 ana hesap grupları) ve pasifte (3-4-5 ana hesap grupları) bulunan parasal olmayan kıymetlere enflasyon düzeltmesi uygulanmakta, bu işlem sonunda ortaya çıkan "698 Enflasyon Düzeltme Hesabı" bakiyesi durumuna göre 648/658 hesaba aktarılmakta ve yeni gelir tablosuna göre dönem amortismanları da dikkate alınarak dönem kâr/zararı hesaplanarak enflasyon düzeltmesi sonuç bilançosu hazırlanmaktadır.

Bu yöntemde enflasyon düzeltmesi öncesi ön bilanço oluşturulmamakta, sadece enflasyon düzeltmesi sonrası bilanço oluşturulmaktadır. Enflasyon düzeltmesi sonrası bilanço ise defter kayıtlarında göre değil haricen yapılan hesaplamalara göre oluşturulmaktadır.

Bu yönteme göre yapılması gerekli yevmiye maddeleri aşağıdaki gibidir:

1	30.09.2024	Borç	Alacak
	250 Arazi ve Arsalar	6.058,30	
	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı		6.058,30
2	30.09.2024	Borç	Alacak
	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	6.058,30	
	648 Enflasyon Düzeltmesi Karları		6.058,30

Bu yönteme göre dönem kâr/zararı rakamına ulaşmak için gerekli aşağıdaki iki yevmiye maddesi yapılmadan haricen hesaplanmakta, yani 648 hesap bakiyesi kapatılmamaktadır:

3	30.09.2024	Borç	Alacak
	648 Enflasyon Düzeltmesi Karları	25.551,30	
	690 Dönem Kârı veya Zararı		25.551,30
4	30.09.2024	Borç	Alacak
	690 Dönem Kârı veya Zararı	25.551,30	
	590 Dönem Net Karı		25.551,30

Enflasyon düzeltmesi sonucu bilanço ise bu iki kayıt yapılmış gibi aşağıdaki gibi oluşturulmaktadır:

30.09.2024 Tarihli ED Sonucu Bilanço			
Aktif	Tutar	Pasif	Tutar
250 Arazi ve Arsalar	125.551,30	400 Banka Kredileri	100.000,00
		590 Dönem Net Kârı	25.551,30
Aktif Toplamı	125.551,30	Pasif Toplamı	125.551,30

Bu yöntemde dönem kâr/zararı hesabı, enflasyon düzeltme sürecinin en sonunda defter kayıtlarına yansıtılmadan haricen hesaplanmaktadır. Hesaplanan dönem kâr/zararı;

- 01.01.2024-30.06.2024 Tarihleri arası dokuz aylık normal dönem kâr/zararı,
- 30.06.2024 Tarihi altı aylık enflasyon düzeltmesi kâr/zararı,

c) 30.09.2024 Tarihi üç aylık enflasyon düzeltmesi kâr/zararı,

Unsurlarını içermektedir.

Ön bilanço olmadan enflasyon düzeltmesi yapılamaz!

Enflasyon düzeltmesi bilanço üzerinde yapılır. Mizan bakiyeleri üzerinden (ortada bir bilanço olmadan) yapılan düzeltmeyle kestirmeden sonuca gidilmektedir. Konu zaten çetrefilli olduğundan bu kestirmeden gitme işlemi, yapılacak hesaplamaları daha da karmaşık hale getirmektedir.

5.2. İkinci Yöntem

Bu yöntemde; önce enflasyon düzeltme öncesi bir ön bilanço oluşturulur. Bu yöntemin birinci yöntemden farkı 648/658 hesabın kapatılması ve ön bilançoda dönem kâr/zararı hesabının bulunmasıdır.

Bu yöntemde dönem kâr/zararı hesabı, enflasyon düzeltme sürecinin en başında hesaplanmaktadır. Hesaplanan dönem kâr/zararı;

- 01.01.2024-30.06.2024 Tarihleri arası dokuz aylık dönem amortismanları hariç normal dönem kâr/zararı,
- 30.06.2024 Tarihi altı aylık enflasyon düzeltmesi kâr/zararı,

Unsurlarını içermektedir.

Yapılan enflasyon düzeltmesi sonrasında oluşan bilançoda ise yukarıda ön bilançoda bulunan dönem kâr/zarar hesabına iki ilave yapılacaktır. Bunlar;

- 30.09.2024 Tarihi üç aylık enflasyon düzeltmesi kâr/zararı,
- 30.09.2024 Tarihi üç aylık dönem amortisman giderleri,

Şeklindedir.

Bu açıklamalara göre enflasyon düzeltmesi öncesi ön bilançomuz aşağıdaki gibi olacaktır:

30.06.2024 Tarihli ED Sonucu Bilanço			
Aktif	Tutar	Pasif	Tutar
250 Arazi ve Arsalar	119.493,00	400 Banka Kredileri	100.000,00
		590 Dönem Net Kârı	19.493,00
Aktif Toplamı	119.493,00	Pasif Toplamı	119.493,00

Bu yönteme göre yapılması gerekli yevmiye maddeleri aşağıdaki gibidir:

1	30.09.2024	Borç	Alacak
	250 Arazi ve Arsalar	6.058,30	
	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı		6.058,30
2	30.09.2024	Borç	Alacak
	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	6.058,30	
	648 Enflasyon Düzeltmesi Karları		6.058,30
3	30.09.2024	Borç	Alacak
	648 Enflasyon Düzeltmesi Karları	6.058,30	
	690 Dönem Kârı veya Zararı		6.058,30
4	30.09.2024	Borç	Alacak
	690 Dönem Kârı veya Zararı	6.058,30	
	590 Dönem Net Kârı		6.058,30

Bu yöntemde enflasyon düzeltmesi sonucu bilanço aşağıdaki gibi oluşturulmaktadır:

30.09.2024 Tarihli ED Sonucu Bilanço			
Aktif	Tutar	Pasif	Tutar
250 Arazi ve Arsalar	125.551,30	400 Banka Kredileri	100.000,00
		590 Dönem Net Kârı	25.551,30
Aktif Toplamı	125.551,30	Pasif Toplamı	125.551,30

Bu yöntemde üretilen bilanço, defter kayıtları ile birebir uyumludur. Mevzuata uygun bir şekilde dönem sonu ön bilançosu enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaktadır. Hiçbir harici hesaplama da gerektirmemektedir.

6. SORUYA CEVAP VERELİM

Soru:

Gelir tablosunda 648 hesap ve 658 hesap aynı anda bulunabilir mi? Yoksa birbirlerine mahsup mu yapmak gerekir.

Cevap:

Evet bulunabilir. Yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda enflasyon düzeltmesi sonrası oluşturulan bilançoda yer alması gereken dönem kâr/zararı hesabında ayrı ayrı dikkate almak koşuluyla bulunmasında (tıpkı 646-656 hesaplar gibi) sakınca yoktur.

Birbirine mahsup da edilebilir. Bu kez, mahsup sonucu kalan tutar, dönem kâr/zararı hesabında tek olarak dikkate alınacaktır. İki seçenek arasında sonuç farkı yoktur.

Bize göre, beyannameye eklenen gelir tablosunda 648/658 hesaplar yine görülmelidir. Ama bu hesapların defter kayıtlarında kapatılmasına yönelik yukarıda bahsettiğimiz son iki yevmiye maddesinin -bilançonun defter kayıtlarıyla uyumlu olması açısından- yapılması daha sağlıklı olacaktır.

Kanaatimize göre Geçici vergiye esas kazancın tespiti konusunda düzenlemeler yapan Gelir Vergisi Genel Tebliği¹ (Seri No: 217) ile amaçlanan da kapanış kayıtlarının iptal edilmesi değil, beyannameye eklenen gelir tablosunun kapanış öncesi bilgileri içermesidir.

Bu değerlendirmelere göre; enflasyon düzeltmesi sonunda 648/658 hesapların kapatılıp kapatılmayacağı konusundaki önerimiz; “Kapatmış gibi yapmayın, kapatın!” şeklinde özetlenebilir.

Saygılarımızla, ATC Universe

Bu sirkülerde yer alan açıklamalar bilgilendirme amaçlı olup konuyla ilgili işlem tesis etmeden önce profesyonel bir danışmana başvurunuz.

¹ 27.12.1998 Tarih ve 23566 sayılı Resmî Gazetede yayımlanmıştır.