

ENFLASYON DÜZELTMESİNİN 2005 YILINA BAZI ETKİLERİ VE ŞİRKETLERDE ASGARİ SERMAYE ARTIRIMI İLE HİSSE SENETLERİNİN ASGARİ İTİBARI DEĞERLERİNİN DEĞİŞİMİ KONULARI HAKKINDAKİ DÜŞÜNCELERİMİZ

ENFLASYON DÜZELTMESİNİN 2005 YILINA BAZI ETKİLERİ VE ŞİRKETLERDE ASGARİ SERMAYE ARTIRIMI İLE HİSSE SENETLERİNİN ASGARİ İTİBARI DEĞERLERİNİN DEĞİŞİMİ KONULARI HAKKINDAKİ DÜŞÜNCELERİMİZ

Yazar: GürayÖĞREDİK

E-Yaklaşım / Eylül 2005 / Sayı: 26

I- ANONİM VE LİMİTED ŞİRKETLERİN ASGARİ SERMAYE DEĞİŞİKLİKLERİ VE ANONİM ŞİRKET HİSSE SENETLERİNİN ASGARİ İTİBARI DEĞERİNİN 1 YENİ KURUŞ OLMASI

19.01.2002 tarih ve 2464 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2001/3500 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 272. maddesinde anonim şirketler için 5 milyar Türk Lirası olarak öngörülen asgari esas sermaye miktarı 50 milyar Türk Lirası'na, aynı Kanun'un 507. maddesinde limited şirketler için 500 milyon Türk Lirası olarak öngörülen asgari sermaye miktarı ise 5 milyar Türk Lirası'na yükseltilmişti.

24.08.2002 tarih ve 24856 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 2002/4 No.lu İç Ticaret Tebliği'ne istinaden sermayeleri 50 milyar Türk Lirası'ndan az olan anonim şirketler ile 5 milyar Türk Lirası'ndan az olan limited şirketlerin, sermayelerini yeni asgari miktarlara yükseltmek amacıyla, en geç 31.12.2003 tarihi mesai saati bitimine kadar, Ticaret Sicil Memurluğu'na bir dilekçe ekinde;

- Ana sözleşmenin sermaye maddesinin eski ve yeni şeklini gösteren, anonim şirketlerde yönetim kurulu kararı, limited şirketlerde ortaklar kurulu kararı (2 nüsha)

- Artan sermayenin binde birinin tüketicinin korunması hesabına yatırıldığını gösteren banka dekontu.

- Önceki sermayenin tamamının ödendiğine dair mali müşavir raporunu vermek suretiyle müracaat etmeleri gerektiği belirtilmişti.

Ancak, daha sonraki dönemlerde tekrar yayınlanan İç Ticaret Tebliği'leri bu süreler uzatılmış ve en son olarak Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'nın 2004/6 numaralı İç Ticaret Tebliği'ne göre sermayeleri 50 Milyar TL (50.000 YTL)'den az olan anonim şirketler ile 5 Milyar TL (5.000 YTL)'den az olan limited şirketlerin sermayelerini yeni asgari miktarlara yükseltmek amacıyla en geç 31.12.2005 tarihi mesai bitimine kadar şirket merkezinin bulunduğu yer ticaret sicili memurluğuna müracaat etmeleri ve tescil işlemlerini 31.03.2006 tarihine kadar sonuçlandırmaları gerekmektedir.

Ayrıca, 01.01.2005'ten itibaren yürürlüğe giren Türkiye Cumhuriyeti'nin Yeni Para Birimi Hakkında 5083 sayılı Kanunu takiben yine 01.01.2005'te yürürlüğe giren 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda Değişiklik Yapılmasına Dair 5274 sayılı Kanunla, TTK'da yer alan hükümleri yeni para birimine uyarlamak amacıyla yönelik bazı değişiklikler yapılmıştır.

TTK'nın 399. maddesinin birinci ve üçüncü fıkraları değiştirilerek, hisse senetlerinin itibari kıymetlerinin en az bir Yeni Kuruş olacağı, bu kıymetin ancak en az birer Yeni Kuruş olarak yükseltilebileceği açıklanmıştır (Bu husus taslak halindeki yeni TTK'nın 476. maddesinde de aynen yer almıştır.) [1].

Ayrıca, TTK'nın 524. maddesinin birinci fıkrası değiştirilerek, limited şirketlerde her ortağın asgari pay değerini belirleyen 25 Milyon TL'lik limit 25 YTL olarak değiştirilmiştir.

5274 sayılı Kanun'un 3. maddesi ile 6762 sayılı TTK'ya eklenen geçici madde 1 ile; hisse senetlerinin itibari kıymeti bir Yeni Kuruş ve katları şeklinde olmayan anonim şirketlerin **31.12.2009 tarihine kadar** değiştirilen 399. maddeye intibak edecekleri açıklanmıştır. Ayrıca yine bu madde ile, 5083 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Devletinin Para Birimi Hakkında Kanun gereğince münhasıran intibak amaçlı yapılacak ana sözleşme değişikliklerinin tescilli, her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğu açıklanmıştır.

Bu arada hisse senedi bastırmanın bir avantajından bahsetmek yerinde olur. Ülkemizde anonim şirketlerin % 99'u aile şirketi. Bir kişi bilemediniz iki kişi şirkette söz sahibi ve şirket ortakları da aile mensupları. Anonim şirketler, hisse senedi bastırmak zorunda olmadığından, her 100 anonim şirketin % 99'unun hisse senedi de yok [2]! Anonim şirket ortağı olanlar, "**şirketin hisse senetleri varsa**" ve

bu hisse senetlerini iktisap (edinme) tarihinden itibaren "iki yıl" geçtikten sonra satarlarsa, satıştan doğan kazanç gelir vergisine tabi tutulmaz (GVK mükerrer madde 80/1) [3].

II- ENFLASYON DÜZELTMESİ SONUCU OLUŞAN ÖZ SERMAYE KALEMLERİNE AİT ENFLASYON FARK HESAPLARININ SERMAYEYE İLAVESİ

VUK'un mükerrer 298/5. maddesinin 5. paragrafı: "*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 fark hesapları kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir, bu işlem kâr dağıtımı sayılmaz.*" hükmünü içermekte olup yine VUK'un geçici 25. maddenin (g) bendinin ikinci paragrafı ise; "*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 fark hesapları kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir, bu işlem kâr dağıtımı sayılmaz.*" hükmünü ihtiva etmektedir.

Görüldüğü üzere kanun koyucu, enflasyon düzeltmesi sonucu oluşacak **öz sermaye** kalemlerine ait enflasyon fark hesaplarının **sermayeye ilave edilmesi** haricinde herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi durumunda vergilendirilmeye tabi tutulacağını kanun metninin iki bölümünde zikretme gereği duymuştur.

Tıpkı bilançonun pasif bir kalemi olan "**Geçmiş Yıl Kârları**" hesabında olduğu gibi, Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farklarında da durum aynıdır. Kanun koyucunun amacı; sermaye şirketlerinin sermayelerini güçlendirmelerini teşvik etmektir.

Bilindiği gibi, anonim ve limited şirketlerin bilançolarının pasifinde yer alan geçmiş yıl kârları, SMMM veya YMM'ler tarafından düzenlenecek "**Tespit Raporu**" ile sermayeye ilave olunabilmektedir. Benzer durum, Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları için de geçerlidir. Nitekim, T.C. Sanayi ve Ticaret Bakanlığı İç Ticaret Genel Müdürlüğü'nün, Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği'ne göndermiş olduğu ve aynen aşağıda yer verdiğimiz yazısında bu durum açık olarak belirtilmektedir [4].

T.C.

SANAYİ VE TİCARET BAKANLIĞI

İç Ticaret Genel Müdürlüğü

Dosya No: B.14.0.İTGO.10.00.01.DEĞ/GY-D

Konu:

TÜRKİYE ODALAR VE BORSALAR BİRLİĞİ'NE

Atatürk Bulvarı No: 149

Bakanlıklar/ANKARA

Ticaret sicili memurlukları tarafından Bakanlığımıza yapılan müracaatlarda, anonim ve limited şirketlerde, enflasyon sermaye düzeltmesi olumlu farkının sermayeye ilavesi halinde, sermaye düzeltilmesi olumlu farkının tespitine yönelik raporun serbest muhasebeci mali müşavirler tarafından düzenlenip düzenlenmeyeceği hususundaki görüşümüzün bildirilmesi istenmektedir.

Anonim ve Limited Şirketlerde, enflasyon sermaye düzeltmesi olumlu farkının sermayeye ilavesi halinde, Yeminli Mali Müşavirler veya Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler tarafından sermaye düzeltmesi olumlu farkının tespitine yönelik rapor düzenlenmesi mümkün bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesi ve yukarıda belirtilen hususun ticaret sicili memurluklarına duyurulmasını rica ederim.

Doç. Dr. Adem ŞAHİN

Bakan

Müsteşar

Enflasyon düzeltmesi işlemleri ile ilgili çıkarılan genel tebliğler içinde ilki ve en kapsamlısı olan 328 sıra numaralı VUK Genel Tebliği'nde [5] verilen bir örnekte **öz sermaye kalemleri** aşağıdaki gibi sayılmıştır.

“ ... bu nedenle, enflasyon düzeltilmesi yapıldıktan sonra yukarıdaki öz sermaye kalemlerinden aşağıda sayılan kalemler bilançoda düzeltilmiş değerleriyle yer alacak, diğer kalemler ise sıfırlanacak, bir başka ifade ile düzeltilmiş bilançoda gösterilmeyecektir.

Sermaye

Hisse Senetleri İhraç Primleri

Hisse Senedi İptal Kârları

Yasal Yedekler

Statü Yedekleri

Olağanüstü Yedekler

Özel Fonlar (Sabit Kıymet Yenileme Fonu)

Geçmiş yıl kâr veya zararı da düzeltilmiş bilanço denkliğini sağlayacak şekilde öz kaynaklar içinde yer alacaktır."

Tekdüzen Hesap Planı'nda 5 numaralı hesap sınıfı "**Öz Kaynaklar**" olarak adlandırılmış ve sermaye, sermaye yedekleri, kâr yedekleri, geçmiş yıllar kar ve zararları ile dönem net kâr veya zararları bu hesap sınıfında sayılmıştır. Her ne kadar muhasebe kavramları açısından öz sermaye ve öz kaynak kavram tartışması her ne kadar olmayacaksa bile örnek üzerinde bu durum daha net gösterilmiştir.

17 numaralı VUK Sirküleri'nde 8 numaralı bölümde de [6] **öz sermaye kalemleri** aşağıdaki şekilde sayılmıştır.

"31.12.2003 tarihli bilanço enflasyon düzeltilmesine tabi tutulurken, öz sermaye kalemlerinden aşağıda sayılan kalemler bilançoda düzeltilmiş değerleriyle yer alacak, diğer öz sermaye kalemleri ise sıfırlanacak, bir başka ifade ile düzeltilmiş bilançoda gösterilmeyecek; geçmiş yıl kar veya zararı da düzeltilmiş bilanço denkliğini sağlayacak şekilde öz kaynaklar içinde yer alacaktır.

Sermaye,

Hisse Senetleri İhraç Primleri,

Hisse Senedi İptal Kârları,

Yasal Yedekler,

Statü Yedekleri,

Olağanüstü Yedekler,

Özel Fonlar (Sabit Kıymet Yenileme Fonu)".

337 sıra numaralı VUK Genel Tebliği'nin [7] (3.3) numaralı kısmında ise aşağıdaki açıklamaya yer verilmiştir.

"Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298. maddesinin (A) fıkrasının (5) numaralı bendinin 5. fıkrasının 2. cümlesinde, 5228 sayılı Kanun'un 9. maddesi ile yapılan değişiklikle mükelleflere, öz sermaye kalemlerine ait enflasyon fark hesaplarında yer alan tutarları, düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edebilme imkanı sağlanmıştır.

Öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farklarının, gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince düzeltme sonucu bulunan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilmesi, kâr dağıtımı olarak addedilmeyecektir.

Mükellefler (bu hükme Vergi Usul Kanunu'nun geçici 25. maddesinde de yer verildiği için) 31.12.2003 tarihli bilançolarının düzeltilmesi neticesinde oluşan geçmiş yıl zararlarını da düzeltme işlemi neticesinde oluşan öz sermaye farklarına mahsup edebilecekler ve 31.12.2003 tarihli düzeltilmiş bilançoya ait nihai kâr ya da zarar rakamına ulaşacaklardır."

Görüldüğü üzere mükellefler, enflasyon düzeltilmesi neticesinde bilançolarında zarar meydana geldiyse, bu zararı **öz sermaye kalemlerinde** meydana gelen artışlara mahsup edebileceklerdir. Bilindiği gibi, öz sermaye ağırlıklı çalışan işletmelerin enflasyon düzeltilmesi sonucunda bilançolarında ciddi zararlar meydana gelmiştir. Mükelleflere tanınan bu imkan sayesinde düzeltme sonucunda bilançoda oluşan zarar rakamlarının sıfırlanmasına imkan sağlanmış, diğer tabiri ile **bilanço makyajı** yapılmasına izin verilmiştir. **Muhasebe sonuçları (bilanço denklığı) açısından hiçbir şey değişmemekle birlikte, mükellefler özellikle kredi talepleri için bankalara verecekleri bilançolarında zarar göstermek istemedikleri için bu yöntemi oldukça sık kullanmıştır.** Ancak,

bizce bu mahsup işlemi her şekilde mutlaka yapılmalıdır. Özellikle de öz sermaye hesaplarına ait enflasyon farklarının sermayeye ilavesi düşünülüyorsa mutlaka yapılmalı ve **öz sermaye hesaplarının net durumu** ortaya konmalıdır. Aksi takdirde, 502- Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları hesabında ve diğer öz sermaye hesaplarında oluşan enflasyon farkları, enflasyon düzeltmesi neticesiyle oluşan zarar kadar fazla gerçekleştiğinden, sermayeye ilavesi düşünülen tutarlar gerçekçi olmayacak bir şekilde fazla tespit edilecek, ancak bilanço denkleminde herhangi bir değişiklik olmayacaktır.

Bizce, işletmeler enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan ve 580 Geçmiş Yıllar Zararları hesabında bir alt hesap olarak izlemekte oldukları zarar tutarını, diğer öz sermaye kalemlerine sırasıyla önce kar yedeklerinden (549, 542, 541, 540 hesaplar) daha sonra kalan tutarı ise 502 hesaptan mahsup ederek, sermayeye ilave edebilecekleri net tutara mümkün olduğunca 502 hesapta ulaşmalıdırlar. Tabii uygulamada işletmeler geçmiş yıllara ait dağıtılabilecek kar rakamlarını muhasebe görmek amacıyla ve bir çok yazar tarafından da önerilen bir yöntemle enflasyon düzeltmesi öncesi bilançolarında yer alan 570 ve 580 hesapları kapatmış, bunları da dikkate alarak bilanço denkleğini sağlayacak şekilde enflasyon düzeltmesi zararını ya da kârını tespit etmiştir. Bu durumda oluşan zarar diğer öz sermaye hesaplarına mahsup edilirken ilk önce 570 hesapta meydana gelen enflasyon artışı mahsup edildikten sonra 54 numaralı kar yedekleri hesap grubuna geçilmeli ve kalan zarar tutarı da 502 hesaptan mahsup edilmelidir.

III- ENFLASYON DÜZELTMESİ NETİCESİNDE STOK HESAPLARINDA MEYDANA GELEN FARKLAR VE 2005 YILINA ETKİSİ

VUK mükerrer madde 298/5'in 4. paragrafına göre: **“Düzeltilme sonucu bulunan tutarlar, izleyen dönemde enflasyon düzeltmesi yapıp yapılmadığına bakılmaksızın, izleyen dönemin başlangıç değeri olarak dikkate alınır.”** hükmü yer almaktadır. Aynı maddenin 6. paragrafında ise: **“Enflasyon düzeltmesine tabii tutulan değerlerin elden çıkarılması halinde, bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet addolunur.”** hükmü yer almaktadır.

Bilindiği gibi, stokların enflasyon düzeltmesinde kullanılacak düzeltme katsayısı asıl olarak, stok kaleminin işletme kayıtlarına girdiği tarihe (defter kayıt tarihine) göre tespit edilmektedir. Buna fiili duruma göre düzeltme de denmektedir. Ancak, işletme stoklarında yer alan kıymetlerin deftere kayıt tarihi ve maliyet bedeli her zaman kolaylıkla tespit edilemez. Bu tür durumlarda toplulaştırılmış yöntemler kullanılacaktır. 328 sıra numaralı VUK Genel Tebliği'nde stokların düzeltmesinde kullanılacak toplulaştırılmış yöntemler olarak; a) Basit ortalama yöntemi, b) Stok devir hızı yöntemi sayılmıştır. Ayrıca, VUK mükerrer 298. maddesine göre yapılacak enflasyon düzeltmesi işlemlerini açıklanması amacıyla yayınlanan 338 sıra numaralı VUK Genel Tebliği'nde de [8] yine stokların toplulaştırılmış yöntemlere göre düzeltilmesinde kullanılacak yöntemler olarak; a) Basit ortalama yöntemi, b) Hareketli ağırlıklı ortalama yöntemi sayılmıştır.

On binlerce çeşit ürün satan bir işletmenin dönem sonunda stoklarında yer alan bir malın hangi tarihte ve bedelle girdiğini tespit etmesi mümkün olmayabilir. Aynı şekilde çeşitli hammadde ve malzemeyi kullanarak üretim yapan bir imalatçının, imal edilen mal maliyetine giren bu maddeleri de düzelttikten sonra stoklarını düzeltmek istemesi halinde bünyeye giren maddelerin düzeltmeye esas tarih ve değerini tespiti güçlük taşır. Bisküvi üreten bir imalatçı un, şeker, nişasta, krema, fındık vb. hammaddeyle ambalaj malzemesi kullanır. Dönem sonunda düzeltmek istediği stok bisküvinin ununun hangi tarihte ve bedelle girdiğini tespit etmesi mümkün olmayabilir. İşte bu gibi durumlarda mükelleflerin daha kolay bir şekilde düzeltme yapabilmeleri için toplulaştırılmış yöntemlerin uygulanmasına imkan sağlanmıştır [9].

9 numaralı VUK Sirküleri'nde de [10] açıklandığı üzere, stokların düzeltilmesinde gerçek yöntemi kullanan mükellefler mümkün olduğunca inebildikleri kadar alt ayrıma giderek düzeltme işlemini gerçekleştireceklerdir. Toplulaştırılmış yöntemleri seçenler ise mümkün olduğunca inebildikleri her bir alt ayrım itibarıyla diledikleri toplulaştırılmış yöntemi kullanmakta serbesttirler.

Mükellefler fiili (gerçek) yöntemi kullanmakla birlikte 9 numaralı sirkülerde açıklandığı gibi, çok fazla detaya girmeleri mümkün olmayıp, belirli **mal grupları itibarıyla** fiili yöntemi kullanmış olmaları

mümkündür. Bu **mal grupları içinde** ise işletme faaliyetlerinde (satış, imalat, tamir hizmetleri vb.) kullanılan **onlarca belki de yüzlerce madde ve malzeme olabilir.**

2005 yılında stok hesapları içinde alt hesap olarak gözüken enflasyon farkları nasıl bir işleme tabi tutulacaktır? Bizce, işletme fiili yöntemi tercih ettiyse ve sağlıklı bir şekilde uygulayabildiyse ve mal türleri düzeltmeye tabi tutulan her malın satışını da takip etmeye elverişli ise (Örneğin: otomobil satışı yapan bir işletme), her bir mal satıldıkça ona isabet eden enflasyon düzeltme farkının da satışların maliyeti hesabına kaydedilmesidir. Bu yöntem ancak tespiti mümkün olabilen ticari mallar için ancak uygulanabilir. Oysa, yukarıda örneğini verdiğimiz faaliyet kollarında ve mal çeşitlerinde ise bu derece detaylı bir takip yapmak - satıldı mı satılmadı mı, imalata verildi mi verilmedi mi, hizmet maksatlı olarak tüketildi mi tüketilmedi mi vb. bir takip - imkansızdır. Bu sınıfa giren işletmelerde yukarıda açıklandığı gibi büyük ölçüde toplulaştırılmış yöntemleri tercih etmişlerdir ya da inebildikleri detaya inmeye çalışmışlar ancak yinede bir çeşit toplulaştırılmış bir şekilde fiili (gerçek) yöntemi uygulayabilmişlerdir. Peki bu işletmeler stok hesaplarında gözüken enflasyon farklarını ne şekilde satışların maliyeti hesabı aya da imalat hesaplarına kaydedeceklerdir. Bizce, eğer 31.12.2003'te ve 31.12.2004'te düzeltmeye tabi tutulan hammadde, malzeme ya da ticari mallar bugün itibariyle işletme stoklarında gözüküyorsa ya da işletme faaliyetleri gereği gözükmeyeceği kabul edilebiliyorsa bu enflasyon farkları rahatlıkla satış maliyetine kaydedilebilir. Peki, bir işletmenin böyle bir tespit yapması da mümkün değilse? Yani, bugün itibariyle stoklarında kalan yüzlerce hatta binlerce parça malın ve malzemenin hangi tarihten geldiği tespit edilemiyorsa ne yapılacaktır? Bu durumda önerimiz, işletme stokları için **yıllık bazda (01.01.2004 - 31.12.2004)** stok devir hızı hesaplanması ve daha sonra da stokların ortalama stokta kalma süresinin tespit edilmesidir. Tabii ki, çıkan sonuç bir yılın altında ise önerimiz, stok hesaplarında gözüken enflasyon farklarının geçici vergi dönemleri itibariyle dört eşit tutarda satış maliyeti hesaplarına alınmasıdır [11].

IV- ENFLASYON DÜZELTMESİ NETİCESİNDE DURAN VARLIK HESAPLARINDA MEYDANA GELEN FARKLAR VE 2005 YILINA ETKİSİ

VUK mükerrer 298/5. maddesinin 4. paragrafına göre: **“Düzeltilme sonucu bulunan tutarlar, izleyen dönemde enflasyon düzeltmesi yapıp yapılmadığına bakılmaksızın, izleyen dönemin başlangıç değeri olarak dikkate alınır.”** hükmü yer almaktadır. Aynı maddenin 6. paragrafında ve VUK geçici 25. maddesinin I. bendinde ise: **“Enflasyon düzeltmesine tabi tutulan değerlerin elden çıkarılması halinde, bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet addolunur.”** hükmü yer almaktadır. VUK mükerrer madde 298/6'da ise: **“Amortismanlar ve itfa payları, düzeltilmiş değerler üzerinden hesaplanır”** hükmü yer almaktadır.

Bilindiği üzere 18 numaralı VUK Sirküleri [12] ile Maliye Bakanlığı: **“04.04.2005 tarihinde Devlet İstatistik Enstitüsü tarafından Mart 2005 ayına ilişkin açıklanan TEFE, 8.503,6 olarak gerçekleşmiştir. Bu değer, 01.04.2002 tarihine göre % 100'ün, 01.04.2004 tarihine göre ise % 10'un üzerinde bir artışı göstermediğinden enflasyon düzeltmesi yapılması için gereken her iki şartın da gerçekleşmediği anlamına gelmektedir. Bu nedenle, 2005 yılının ilk geçici vergi döneminin sonu itibarıyla enflasyon düzeltmesi yapılmayacaktır”** şeklinde açıklamada bulunmuştur. Bilindiği gibi enflasyon düzeltmesi yapılması şartlarına tekrar girilmesinin en önemli koşullarından birisi de son üç hesap döneminde (geçici vergide son 36 ayda) TEFE'deki artışın % **100'den fazla** olmasıdır. Mevcut koşullar dikkate alındığında, eğer Türkiye ekonomisi üst üste ciddi ekonomik krizler yaşamazsa bir daha enflasyon düzeltmesi yapılmayacaktır. Bu koşullar altında öyleyse, muhasebe kayıtlarında, özellikle duran varlık hesaplarında gözüken enflasyon fark hesaplarının (uygulamada çoğunlukla 255.90, 254.90, 264.90 vb. şeklinde açılmış ve detaylandırılmıştır) ilgili olduğu ana hesap altındaki alt hesaplara dağıtılmasını öneriyoruz. Örneğin 255.90 kodlu demirbaşlar enflasyon fark hesabında yer alan tutarın, 255 hesabın altında yer alan ilgili alt hesaplara, 31.12.2004'te yapılan en son enflasyon düzeltme sonrası ulaşılan amortisman listelerinde yer alan enflasyon farklarına göre dağıtılmasının faydalı olacağı kanaatindeyiz. Örneğin: (X) demirbaşı 31.12.2003'deki ilk düzeltme öncesi maliyet değeri 100 YTL ise ve 31.12.2003 ve 31.12.2004 düzeltmeleri sonrası maliyet bedeli 300 YTL'ye ulaştıysa, bu fark şu anda 255.90 hesapta

200 YTL olarak kayıtlıdır, bu farkın 255.90 hesaba alacak kayıt yapılmak suretiyle (X) demirbaşının ait olduğu alt hesaba (örneğin: 255.10.1001) alınması. Tabii ki aynı şekilde birikmiş amortismanlarda aynı işleme tabi tutulmalıdır. Bunun en büyük faydası sabit kıymet satışlarında ya da diğer şekillerde sabit kıymetin aktiften çıkarılması gerektiği durumlarda yapılacak muhasebe kayıtlarına faydası olacaktır düşüncesindeyiz.

_ SMMM, Denge Denetim Vergi Bölümü Uzman Denetçi**

[1] Bkz. <http://www.kgm.adalet.gov.tr/turkticaretkanunutasarisi.htm>

[2] Şükrü KIZILOĞLU; "Memleketimden Vergi Manzaraları", Sabah Kitapları, 2000, s. 207. (Bu zorunluluk taslak halindeki yeni TTK'da da yer almamaktadır. Oysa bizce anonim şirketlerde hisse senedi bastırılması zorunlu olmalıdır.)

[3] Bu süre, söz konusu madde 5281 sayılı Kanunla değiştirilmeden önce "bir yıl" olarak uygulanmaktaydı. Ancak, söz konusu değişiklik ise 01.01.2006'da yürürlüğe girecektir.

[4] Mehmet ÇAVUŞ; "Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farklarının Sermayeye İlavesi", E-Yaklaşım, Haziran 2005

[5] 28.02.2004 tarih ve 25387 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

[6] 24.03.2005 tarih ve VUK-17/2005-4/Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması-11 sayılı sirküler

[7] 13.08.2004 tarih ve 25552 sayılı Resmi Gazetede yayınlanmıştır.

[8] 13.08.2004 tarih ve 25552 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır

[9] Mahmut VURAL-Mehmet Ali ÖZYER-Aydın KIRATLI, Vergisel Açıdan Enflasyon Düzeltmesi, Oluş Yayıncılık, Mart 2004, s.

121

[10] 05.08.2004 tarih ve VUK-9/2004-7/Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması-6 sayılı sirküler.

[11] Bu yöntemi düşünmem konusundaki yardımı için meslektaşım SMMM Ahmet KARTAL'a teşekkür ederim.

[12] 19.04.2005 tarih ve VUK-18/2005-5/Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması-12