

YÜKSEK ENFLASYONLU EKONOMİLERDE FİNANSAL RAPORLAMA HAKKINDA UYGULAMA REHBERİ

GÜNCEL SÜRÜM



İÇİNDEKİLER

1.	Giriş.....	1
2.	Finansal Tabloların Enflasyona Göre Düzeltilmesi.....	1
2.1.	Endeksin Belirlenmesi ve Düzeltme Katsayısının Hesaplanması.....	3
2.2.	Parasal ve Parasal Olmayan Kalemlerin Ayrıştırılması.....	4
2.3.	Parasal Olmayan Kalemlerin Enflasyona Göre Değerinin Düzeltilmesi.....	5
2.4.	Fiyat Değişikliklerine Bağlanmış Olan Parasal Kalemlerin Değerinin Düzeltilmesi.....	6
2.5.	Parasal Pozisyon Kayıp veya Kazancının Hesaplanması.....	7
2.6.	Enflasyonun Etkisine Göre Düzeltilmiş Cari Döneme Ait Finansal Tabloların Hazırlanması.....	8
2.6.1.	Finansal Durum Tablosu.....	8
2.6.2.	Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu.....	10
2.6.3.	Özkaynak Değişim Tablosu.....	12
2.6.4.	Nakit Akış Tablosu.....	12
2.6.5.	Karşılaştırmalı Tutarların Enflasyonun Etkisine Göre Düzeltilmesi.....	13
2.6.6.	TMS 29 ya da BOBİ FRS Bölüm 25'in İlk Uygulaması.....	14
2.6.7.	Enflasyonun Etkisine Göre Düzeltilmiş Açılış Finansal Durum Tablosunun Hazırlanması.....	14
2.6.8.	Enflasyonun Etkisine Göre Düzeltilmiş Önceki Döneme/Dönemlere Ait Karşılaştırmalı Finansal Tabloların Hazırlanması.....	16
2.7.	Diğer Özellikli Hususlar.....	17
2.7.1.	Kullanım Hakkı Varlıklarına Yansıtılan Değişken Kira Ödemeleri.....	17
2.7.2.	Kâr Payı Ödemeleri.....	17
2.7.3.	Sermaye Artırımlarının/Azaltımlarının Düzeltilmesi.....	17
2.7.4.	Finansal Tablo Dipnotlarının Endekslenmesi.....	19
2.7.5.	Parasal Kalemlerin Hareket Tablosunda Enflasyon Etkisi.....	21
2.7.6.	Kar Yedeklerinin Endekslenmesi.....	22
2.7.7.	Ertelenmiş Vergiye İlişkin Hususlar.....	22

2.7.8.	Finansal Tabloların Türk Lirasına Çevrimi	26
2.7.9.	Yurtdışındaki İşletmelerin Finansal Tablolarının Çevrimi	26
3.	Finansal Tabloların Enflasyona Göre Düzeltilmesine İlişkin Uygulama Örneği	27
3.1.	Maddi Duran Varlıkların Enflasyona Göre Düzeltilmesi.....	27
3.1.1.	Finansal Tabloların Enflasyona Göre Düzeltilmesi	32
3.1.1.1.	Açılış Finansal Durum Tablosunun Hazırlanması	33
3.1.1.2.	31.12.2021 Tarihli Finansal Durum Tablosu ile Aynı Tarihte Sona Eren Raporlama Dönemine Ait Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunun Enflasyona Göre Düzeltilmesi.....	35
3.1.1.3.	31.12.2022 Tarihli Finansal Durum Tablosu ile Aynı Tarihte Sona Eren Raporlama Dönemine Ait Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunun Enflasyona Göre Düzeltilmesi.....	43
3.2.	Stokların Enflasyona Göre Düzeltilmesi.....	49
3.2.1.	Stokların Açılış Bakiyelerinin Düzeltilmesi	49
3.2.2.	Finansal Tabloların Enflasyona Göre Düzeltilmesi	57
3.2.3.	Açılış Finansal Durum Tablosunun Hazırlanması	59
3.2.4.	31.12.2021 Tarihli Finansal Tabloların Enflasyon Etkisine Göre Düzeltilmesi.....	66
3.2.5.	31.12.2022 Tarihli Finansal Tabloların Enflasyon Etkisine Göre Düzeltilmesi.....	77

1. Giriş

Finansal tablolar, işletmenin finansal durumu, finansal performansı ve nakit akışları hakkında ilgili tarafların alacakları kararlarda faydalı olacak nitelikte finansal bilgi sunmak amacıyla hazırlanmaktadır. Bu açıdan finansal tablolarda yer alan bilgilerin ihtiyaca uygun olması, bir başka ifadeyle finansal bilginin finansal tablo kullanıcılarının geçmişteki, bugünkü ve gelecekteki olayları değerlendirmelerine yardımcı olmak, geçmiş değerlendirmelerini doğrulamak veya düzeltmek suretiyle kullanıcıların kararlarını etkileme gücüne sahip olması gerekmektedir. Ancak yüksek enflasyonlu bir ekonominin söz konusu olması durumunda, finansal tablolarda sunulan kalemlere ilişkin tutarlar, raporlama dönemi sonundaki cari fiyat seviyelerinden ifade edilmedikçe sunulan finansal bilgilerin finansal tablo kullanıcıları açısından ihtiyaca uygun olma özelliği zedelenecektir.

Bu kapsamda, enflasyonist ortamda finansal tablo kullanıcılarına daha ihtiyaca uygun bilgi sunmak amacıyla para birimi yüksek enflasyonlu bir ekonominin para birimi olan işletmelerin finansal tablolarında sunulan tutarlar raporlama dönemi sonundaki cari değeri üzerinden ifade edilecek şekilde düzeltilir. Bu düzeltme işlemi işletmelerin tâbi olduğu finansal raporlama çerçeveleri uyarınca sunmaları zorunlu olan konsolide finansal tablolar da dâhil, bütün finansal tabloları için gerçekleştirilir.

Yüksek enflasyonlu bir ekonomide, finansal tablolar ancak raporlama dönemi sonundaki cari ölçüm birimine (paranın satın alma gücüne) göre raporlanmaları halinde faydalı olurlar. Dolayısıyla TMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama ve BOBİ FRS Bölüm 25 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama yüksek enflasyonlu bir ekonominin para biriminde raporlama yapan işletmelerin finansal tablolarının enflasyona göre düzeltilmesini sağlayarak faydalı finansal bilginin kullanıcılara sunulmasını amaçlamaktadır. Bu kapsamda yüksek enflasyonlu ekonomilerde raporlama yapan işletmelerin sunacakları finansal tablolar enflasyona göre düzeltilmiş tablolar olacaktır. Dolayısıyla, zorunlu veya ihtiyari olarak TFRS veya BOBİ FRS uygulayan işletmelerin, finansal tablolarını TMS 29 veya BOBİ FRS Bölüm 25 uyarınca enflasyonun etkisine göre düzeltilmesi gerekmektedir. Ayrıca KÜMİ FRS'ye uygun olarak raporlama yapan işletmelerin de BOBİ FRS Bölüm 25'te yer alan muhasebe ilkelerini benimseyerek finansal tablolarını enflasyona göre düzelterek sunması gerekmektedir.

2. Finansal Tabloların Enflasyona Göre Düzeltilmesi

Geçerli para birimi yüksek enflasyonlu bir ekonominin para birimi olan işletmeler, tabi oldukları finansal raporlama çerçevesinin sunulmasını öngördüğü bütün finansal tablolarını (Finansal Durum Tablosu, Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu, Nakit Akış Tablosu, Özkaynak Değişim Tablosu) ve bu tablolara ilişkin dipnotları enflasyona göre düzeltir.

Bu kapsamda raporlama dönemi sonu itibarıyla cari ölçüm birimine göre ifade edilmemiş Finansal Durum Tablosu kalemleri, genel bir fiyat endeksi kullanılarak düzeltilir. Bununla birlikte parasal kalemler hâlihazırda raporlama dönemi sonundaki cari ölçüm birimine göre ifade edildiklerinden düzeltilmezler. Parasal olmayan kalemler ise tarihi maliyetiyle Finansal Durum Tablosuna taşınmaları durumunda enflasyona göre düzeltilirken, finansal tablo tarihi itibarıyla cari tutarlarından izlenenler (net gerçekleşebilir değeri, gerçeğe uygun değeri veya geri kazanılabilir tutarı ile değerlendirilenler gibi) enflasyona göre düzeltilmezler (ancak finansal tablo tarihinden önce gerçeğe uygun değeri veya net gerçekleşebilir değeri tespit edilen parasal olmayan kalemlerin değerinin, değerlendirme tarihiyle raporlama tarihi arasındaki enflasyonun etkisine göre düzeltilmesi gerekmektedir).

Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunun tüm kalemlerinin raporlama dönemi sonundaki cari ölçüm birimine göre ifade edilmesinin sağlanması için gelir ve gider kalemlerinin işlem tarihinden itibaren genel fiyat endeksinde gerçekleşen değişime göre düzeltilmesi gerekir. Bunun yanı sıra, Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda yer alan diğer kapsamlı gelir unsurları da benzer şekilde işlem tarihi itibarıyla enflasyona göre düzeltilir (buna ilişkin rehberlik "2.6.2 Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu" başlığında açıklanmaktadır).

Bunun yanı sıra Nakit Akış Tablosunun da enflasyonun etkilerine göre düzeltilmesi gerekmektedir (buna ilişkin rehberlik "2.6.4 Nakit Akış Tablosu" başlığında açıklanmaktadır).

Diğer taraftan, finansal tablolarda sunulan önceki raporlama dönemi/dönemlerine ait karşılaştırmalı tutarların raporlama dönemi sonundaki cari ölçüm biriminden ifade edilebilmeleri için genel bir fiyat endeksi kullanılarak düzeltilmesi gerekir. Önceki raporlama döneminde yüksek enflasyonun bulunmadığı, ancak cari dönemde yüksek enflasyonun ortaya çıkması durumunda dâhi, ekonomide her zaman yüksek enflasyon mevcutmuş gibi TMS 29 ya da BOBİ FRS Bölüm 25'te yer alan hükümlerin uygulanması gerekmektedir. Bunun sonucunda finansal tabloların tümünde karşılaştırmalı olarak sunulan bütün dönemlere ait tutarlar ve bunun yanı sıra karşılaştırmalı olarak sunulan en erken dönemin başlangıcına ait Finansal Durum Tablosundaki (Açılış Finansal Durum Tablosu) tutarlar, cari raporlama dönemi sonundaki ölçüm birimi cinsinden ifade edilecek şekilde düzeltilir. Ancak söz konusu Açılış Finansal Durum Tablosunun sunulması gerekmemektedir.

Finansal tabloların ilk defa enflasyona göre düzeltilmesinde aşağıdakiler uygulanır:

- Endeksin belirlenmesi ve düzeltme katsayılarının hesaplanması
- Parasal ve parasal olmayan kalemlerin ayrıştırılması
- Parasal olmayan kalemlerin enflasyona göre değerinin düzeltilmesi
- Fiyat değişikliklerine bağlanmış olan parasal kalemlerin değerinin düzeltilmesi

- Parasal pozisyon kayıp veya kazancının hesaplanması
- Enflasyonun etkisine göre düzeltilmiş Açılış Finansal Durum Tablosunun hazırlanması
- Enflasyonun etkisine göre düzeltilmiş önceki döneme/dönemlere ait karşılaştırmalı finansal tabloların hazırlanması
- Önceki döneme/dönemlere ait karşılaştırmalı finansal tablolardaki tutarların cari ölçüm birimine taşınması

2.1. Endeksin Belirlenmesi ve Düzeltme Katsayısının Hesaplanması

Finansal tabloların raporlama sonundaki cari ölçüm birimine göre sunulmasını sağlamak amacıyla cari ölçüm birimiyle ifade edilmeyen kalemlere ilişkin tutarların genel bir fiyat endeksinde düzeltilmesi gerekmektedir. Kullanılacak genel fiyat endeksinin genel satın alma gücünü yansıtmaya beklenmektedir. Bu kapsamda finansal tabloların enflasyona göre düzeltilmesinde kullanılacak endeks satın alma gücünü en iyi yansıtan fiyat endeksi olması açısından Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) tarafından aylık yayımlanan Tüketici Fiyat Endeksi (TÜFE) olacaktır.

Parasal olmayan kalemlerin ve gelir ile giderlerin cari ölçüm birimiyle ifade edilmesinin sağlanması için bunlara ilişkin tutarların işlem tarihi ile raporlama tarihi arasındaki endeksteki değişimi ifade eden düzeltme katsayısı kullanılarak düzeltilmesi gerekmektedir. Söz konusu düzeltme katsayısı düzeltmenin yapıldığı raporlama tarihindeki endeksin, işlem tarihinin veya ilk kayıt tarihinin ait olduğu aydaki geçerli olan endekse bölünmesi yoluyla elde edilir.

$$\text{Düzeltilme Katsayısı} = \frac{\text{Raporlama Dönemi Sonundaki TÜFE}}{\text{İşlem/Kayıt Ayındaki TÜFE}}$$

Düzeltilme katsayısı hesaplanırken işlem tarihindeki **aylık TÜFE** kullanılacaktır. Bununla birlikte, endekste **önemli ölçüde dalgalanma olmaması ve döneme ilişkin işlem tutarının döneme orantılı bir şekilde dağılması kaydıyla** kolaylaştırıcı bir uygulama olarak dönemsel ortalama (örneğin 3 aylık) endeksin kullanılması mümkün olabilir.

Örnek:

ABC İşletmesi 2023 yılı Ekim, Kasım ve Aralık olmak üzere üç aylık toplam hasılat tutarını kolaylaştırıcı uygulama olarak dönemsel ortalama endeks ile enflasyon düzeltilmesine tabi tutacaktır. Toplam hasılat tutarının ilgili aylar itibarıyla dalgalanmadığı makul ölçüde tespit edilmiştir. Söz konusu dönemsel ortalama endeksin hesaplanması aşağıda belirtilen 2 şekilde gerçekleştirilebilir

1.Yöntem:

Ekim endeksi: 1.749

Kasım endeksi: 1.807

Aralık endeksi: 1.859

Ortalama endeks: 1.805 [(1.749+1.807+1.859) / 3]

Ortalama Düzeltme Katsayısı: 1859/1805 = 1,0299

2.Yöntem:

Ekim endeksi: 1.749

Ekim Düzeltme Katsayısı: 1859/1749: 1,06289

Kasım endeksi: 1.807

Kasım Düzeltme Katsayısı: 1859/1749: 1,02877

Aralık endeksi: 1.859

Aralık Düzeltme Katsayısı: 1859/1859 : 1

Ortalama Düzeltme Katsayısı: 1,03055 [(1,06289+1,02877+1) / 3]

2.2. Parasal ve Parasal Olmayan Kalemlerin Ayrıştırılması

TFRS ve BOBİ FRS kapsamında parasal kalemler, elde tutulan nakit ile sabit veya belirlenebilir bir tutarda para olarak alınacak veya ödenecek varlık ve borçları ifade etmektedir. Parasal kalemlere örnek olarak nakit ve nakit benzerleri, borçlanma aracı niteliğindeki finansal varlıklar, alacaklar, banka kredileri, ticari borçlar ve ihraç edilen menkul kıymetler gösterilebilir.

Parasal kalemlerin nominal değerleri bu kalemlerden doğan nakit akışlarını temsil ettiği için bu kalemler enflasyon düzeltmesine tabi tutulmazlar. Diğer bir ifadeyle bu kalemlerin ifade edildiği cari ölçüm birimi sabit kaldığından bunların finansal tablolara taşınan değerlerinde bir değişiklik olmayacaktır. Ancak bu durumun istisnası, parasal kalemlerin bir endekse bağlı olmaları durumudur. Endekse bağlı tahviller ve krediler gibi çeşitli anlaşmalarla fiyat değişikliklerine bağlanmış olan aktif ve pasif parasal kalemler, raporlama dönemi sonundaki değerlerine getirilmelerini sağlamak amacıyla anlaşma şartları çerçevesinde düzeltilir.

Parasal kalem dışındaki diğer tüm aktif ve pasif kalemler ise parasal olmayan kalemlerdir. Parasal olmayan kalemlere örnek olarak stoklar, maddi duran varlıklar ve maddi olmayan duran varlıklar gösterilebilir.

Özkaynak kalemleri dışında Finansal Durum Tablosundaki diğer kalemlerin parasal ya da parasal olmayan kalem şeklinde ayrımı aşağıdaki tabloda özetlenmektedir:

	Parasal Kalem	Parasal Olmayan Kalem
Varlıklar		
Nakit ve Nakit Benzerleri	✓	
Finansal Yatırımlar	✓	
Gelir Tahakkukları	✓	
Özkaynak Araçlarına Yapılan Finansal Yatırımlar		✓
Ticari ve Diğer Alacaklar	✓	
Sözleşme Varlıkları	✓	
Stoklar		✓
Canlı Varlıklar		✓
Peşin Ödenmiş Giderler*		✓
Verilen Avanslar*		✓
İştirakler, İş Ortaklıkları ve Bağlı Ortaklıklardaki Yatırımlar		✓
Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller		✓
Maddi Duran Varlıklar		✓
Kullanım Hakkı Varlıkları		✓
Şerefiye		✓
Maddi Olmayan Duran Varlıklar		✓
Yükümlülükler		
Finansal Yükümlülükler	✓	
Gider Tahakkukları	✓	
Kiralama İşlemlerinden Kaynaklanan Yükümlülükler	✓	
Ticari ve Diğer Borçlar	✓	
Çalışanlara Sağlanan Faydalar Kapsamında Borçlar	✓	
Sözleşme Yükümlülükleri		✓
Devlet Teşvik ve Yardımları		✓
Ertelenmiş Gelirler		✓
Alınan Avanslar*		✓
Dönem Kârı Vergi Yükümlülüğü	✓	
Karşılıklar**	✓	

* Bu kalemler genellikle parasal olmayan kalem niteliğinde olmakla birlikte bu kalemlere ilişkin tahsilat ya da ödemelerin, parasal olarak iade edilme yükümlülüğünün bulunması durumunda bunlar parasal kalem olarak değerlendirilecektir.

** Karşılıklar genellikle parasal bir ödeme yapma yükümlülüğünü temsil ettiğinden parasal kalem olarak değerlendirilmekle birlikte parasal olmayan bir varlıkla ödeme yapılacak olması durumunda ilgili karşılık parasal olmayan kalem olarak değerlendirilecektir.

2.3. Parasal Olmayan Kalemlerin Enflasyona Göre Değerinin Düzeltilmesi

Yüksek enflasyonlu bir ekonomide, işletmelerin faaliyet sonuçlarının ve finansal durumunun düzeltme yapılmaksızın geçerli para biriminde raporlanması anlamlı ve faydalı olmayacaktır ve paranın satın alma gücünde meydana gelen yüksek orandaki azalışın farklı zamanlarda meydana gelen işlemlerin veya diğer olayların tutarlarının aynı hesap döneminde dahi karşılaştırılması yanıltıcı olacaktır.

Bu durum özellikle parasal olmayan kalemler için daha fazla söz konusudur. Fiyatlar genel seviyesindeki artış genellikle parasal olmayan kalemlere ilişkin geri kazanılacak tutarı artıracacağı için bu kalemlerin satın alma gücü korunmaktadır. Finansal tabloların enflasyonun etkilerine göre düzeltilmesi kalemlerin cari ölçüm birimiyle ifade edilmesini gerektirdiğinden, bu kalemlerin değerinin de fiyatlar genel seviyesindeki artışı yansıtacak şekilde düzeltilmesi gerekmektedir. Bu çerçevede, yüksek enflasyon söz konusu olduğunda, maliyeti üzerinden finansal tablolara yansıtılan parasal olmayan kalemlere ilişkin tutarlar, bu kalemlerin cari satın alma gücünü yansıtmak amacıyla, kalemlerin maliyetine genel bir fiyat endeksi (TÜFE) kullanılarak düzeltilir.

Bununla birlikte, bazı parasal olmayan kalemler ilgili oldukları standartlar uyarınca satın alma tarihinden veya raporlama tarihinden farklı bir tarihteki cari değerleri üzerinden finansal tablolara yansıtılabilmektedir. Bunlara örnek olarak yeniden değerlendirme modeline göre finansal tablolara yansıtılan maddi duran varlıklar ve maddi olmayan duran varlıklar gösterilebilir. Bu tür parasal olmayan varlıklara ilişkin tutarlar, yeniden değerlendirme tarihinden raporlama tarihine kadar geçen süredeki genel fiyat endeksi dikkate alınarak düzeltilirler.

Raporlama dönemi sonundaki cari değerleri üzerinden (örneğin net gerçekleşebilir değeri veya gerçeğe uygun değeri) finansal tablolara yansıtılmış olan parasal olmayan kalemler ise zaten cari satın alma gücünü yansıtan ölçüm birimi cinsinden ifade edildiğinden düzeltmeye tabi tutulmazlar.

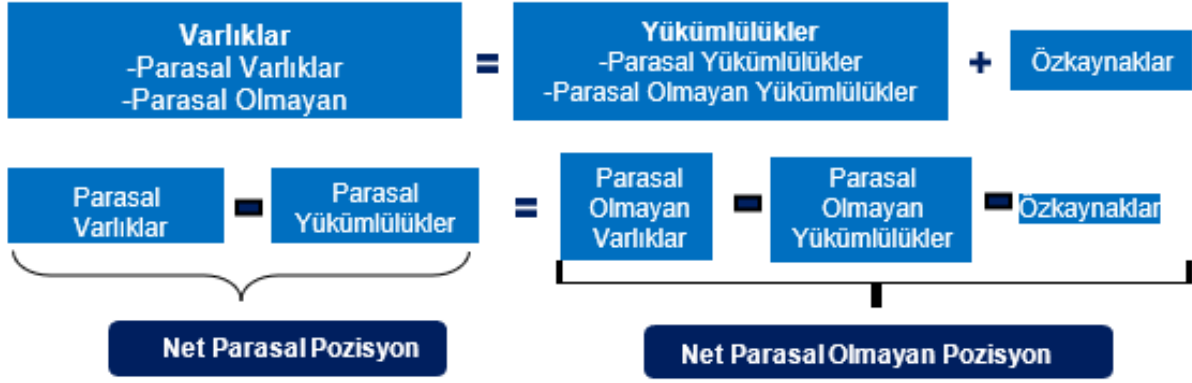
Yukarıda özetlendiği şekilde Finansal Durum Tablosunda yer alan kalemlerden parasal olmayan niteliktekilere ilişkin tutarlar enflasyona göre düzeltilecektir. Bu kapsamda parasal olmayan kalem niteliğinde olan özkaynak kalemlerinin tamamının düzeltme işlemine tabi tutulması gerekmektedir. Bu kapsamda özkaynak kalemleri işletmeye konuldukları ya da oluştukları tarihten itibaren TÜFE'deki değişime göre düzeltilir. Ancak, Açılış Finansal Durum Tablosu düzenlenirken bu tabloda yer alan yeniden değerlendirme değer artışları iptal edilecek ve Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları, Finansal Durum Tablosundaki diğer tüm kalemlere ilişkin tutarların düzeltilmesinden elde edilecektir.

2.4. Fiyat Değişikliklerine Bağlanmış Olan Parasal Kalemlerin Değerinin Düzeltilmesi

Önceki paragraflarda belirtildiği üzere parasal kalemler hâlihazırda satın alma güçlerini yansıttığından bu kalemler raporlama dönemi sonunda enflasyonun etkilerine göre düzeltilmezler. Ancak TMS 29 ile BOBİ FRS Bölüm 25 uyarınca sözleşmelerle fiyat değişikliklerine bağlanmış olan parasal kalemlerin (Örneğin, endekse bağlı tahvil ve krediler, enerji dağıtım şirketlerinin tahsil ettiği ve mevzuatları gereğince değeri TÜFE'ye göre düzeltilen güvence bedelleri) sözleşme şartları çerçevesinde düzeltilmeleri gerekmektedir. Bu kalemlerin sözleşme şartları kapsamında ortaya çıkan düzeltme farklarının ise net parasal pozisyon kâr/zararı ile netleştirilmesi gerekmektedir.

2.5. Parasal Pozisyon Kayıp veya Kazancının Hesaplanması

Finansal tabloların enflasyonun etkisine göre düzeltilmesinin amaçlarından birisi, bir raporlama döneminde parasal varlıkların veya yükümlülüklerin elde tutulmasından kaynaklanan kazanç veya kayıpların (parasal kazanç veya kayıp) muhasebeleştirilmesidir.



Yıl boyunca elde tutulan tüm parasal varlık ve yükümlülükler (net parasal pozisyon), Finansal Durum Tablosuna yansıtılan parasal olmayan varlık ve yükümlülükler ya da Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda veya doğrudan özkaynaklarda kaydedilen işlemlerle finansal tablolarda gösterilmektedir. Bu kapsamda parasal pozisyon kazanç ya da kaybı da parasal olmayan kalemlerin, özkaynakların, Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu kalemlerinin ve endekse bağlı varlık ve yükümlülüklerin düzeltme farklarından hesaplanabilmektedir.

Parasal olmayan kalemlerin, özkaynakların, Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu ve endekse bağlı varlık ve yükümlülüklerin düzeltme farklarından hesaplanabilen net parasal pozisyon kazanç ya da kaybı aynı zamanda kontrol amaçlı olarak işletmelerin parasal pozisyonu esas alınarak da hesaplanabilmektedir. Net parasal pozisyon kazancı ya da kaybı, parasal varlıklar ve parasal yükümlülükler arasındaki dönem içi ağırlıklı ortalama farkın genel fiyat endeksindeki değişim ile çarpılması yoluyla da belirlenebilir. Her iki hesap yöntemiyle ulaşılan parasal kazanç ya da kayıp tutarı Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunda ayrı bir kalem olarak raporlanır.

Parasal varlık ve yükümlülüklerin defter değerine ilişkin olarak ortaya çıkan parasal pozisyon kazanç ya da kaybının hesaplanması finansal tabloların enflasyonun etkilerine göre düzeltilmesi işleminin önemli unsurlarından birisidir. Önceki paragraflarda belirtildiği üzere finansal tabloların enflasyonun etkisine göre düzeltilmesi belirli prosedür ve muhakemelere dayanmaktadır. Bu nedenle düzeltme işlemi sonucunda ulaşılan tutarların makul olup olmadığının doğrulanması bakımından net parasal pozisyon kazanç ya da kayıpları bir kanıt niteliğindedir.

	Açılış Pozisyonu, Tarihi Ölçüm Birimi	Düzeltilme Katsayısı	Enflasyon Düzeltilmesi	Kapanış Pozisyonu, Cari Ölçüm Birimi
Finansal Durum Tablosu				
Nakit ve Nakit Benzerleri	10.000			10.000
Ödenmiş Sermaye	10.000	1.131	1.310	11.310
Dönem Net Kârı	-		(1.310)	(1.310)
Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu				
Net Parasal Pozisyon Kazançları (Kayıpları)			(1.310)	1.310

Parasal Kayıp Kanıtı	
Döneme İlişkin Ortalama Parasal Pozisyon	
$(10.000+10.000)/2$	10.000
Düzeltilme Katsayısındaki Değişim	
$1.131-1.000$	0.131
Döneme İlişkin Tahmin Edilen Parasal Kayıp	1.310
Kâr veya Zarar Tablosuna Yansıtılan Parasal Pozisyon Kaybı	1.310

2.6. Enflasyonun Etkisine Göre Düzeltilmiş Cari Döneme Ait Finansal Tabloların Hazırlanması

Bu bölümde önceki adımlarda yer verilen açıklamalar ışığında tür itibarıyla finansal tabloların enflasyonun etkilerine göre düzeltilmesinde izlenecek adımlar açıklanmıştır.

2.6.1. Finansal Durum Tablosu

Finansal Durum Tablosu enflasyonun etkilerine göre düzeltilirken izlenecek adımlara aşağıda yer verilmiştir:

1. Finansal Durum Tablosu analiz edilerek parasal ve parasal olmayan kalem ayrımı yapılır.
2. Sözleşmelerle fiyat değişimlerine bağlanmış olan parasal varlık ve yükümlülükler sözleşme şartları çerçevesinde düzeltilir, diğer parasal kalemler enflasyonun etkilerine göre düzeltilmezler.
3. Tarihi maliyetiyle izlenen parasal olmayan kalemler edinim tarihinden itibaren endekslenerek raporlama dönemi sonundaki satın alma gücünü yansıtacak şekilde düzeltilir.
4. Yeniden değerlemeye tabi tutulan parasal olmayan kalemler, yeniden değerlemenin yapıldığı tarih esas alınarak enflasyonun etkisine göre düzeltilir.

5. Cari değerleriyle ölçülen kalemler enflasyonun etkisine göre düzeltilmez.

Örnek:

A İşletmesinin yeniden değerleme modelini kullanarak ölçtüğü arsasının bir önceki raporlama dönemindeki gerçeğe uygun değeri 100.000 TL olup, cari dönem sonundaki yeniden değerleme sonucunda gerçeğe uygun değeri 180.000 TL'dir. Arsanın bir önceki değerleme yapıldığı tarihten cari dönem sonuna kadar olan sürede TÜFE'deki artış %64'tür. Dolayısıyla arsaya ilişkin cari raporlama dönemi sonunda raporlanacak tutarlar aşağıdaki gibidir:

- Varlığın defter değerindeki artış (180.000 – 100.000) = 80.000 TL
 - Enflasyon etkisi: Net parasal pozisyon kazanç/kaybında raporlanacak tutar = 100.000 x 0,64 = 64.000 TL
 - Diğer kapsamlı gelirden raporlanması gereken değer artış kazancı = 80.000 – 64.000 = 16.000 TL

6. Enflasyonun etkisine göre düzeltilen ve borçlanma maliyetlerinin aktifleştirildiği parasal olmayan kalemlerde borçlanma maliyetlerinin enflasyonun etkisine denk gelen kısmı - bir başka ifadeyle enflasyonun etkisini tazmin eden kısmı- ayrıştırılarak finansman gideri olarak raporlanır. Söz konusu ayrıştırma işlemleri gerçekleştirilirken reel faiz formülünden faydalanılabilir.

$$\text{Reel Faiz} = \frac{1 + \text{Nominal Faiz Oranı}}{1 + \text{Gerçekleşen Enflasyon Oranı}} - 1$$

Söz konusu ayrıştırma işlemleri yapılırken reel faiz formülünden faydalanılabileceği gibi doğrudan enflasyon oranı kullanılarak ya da ortalama borçlanma maliyeti kullanılarak borçlanma maliyetinin reel olmayan kısmı hesaplanabilir.

Örnek:

Doğrudan Enflasyon Oranının Kullanılması:

Kredi Tutarı- 1.000.000TL

Aktifleştirilen Borçlanma Maliyeti- 350.000 TL Kredi Faiz Oranı- %35

Enflasyon Oranı- %30

Reel Olmayan Borçlanma Maliyeti (ROBM) = 1.000.000 x 0.30 = 300.000 TL

Ortalama Borçlanma Maliyetinin Kullanılması:

Aktifleştirilen Borçlanma Maliyeti- 350.000 TL Enflasyon Oranı- %30

Ortalama Borçlanma Maliyeti (OBM)- %36

ROBM = TÜFE / OBM X Aktifleştirilen Borçlanma Maliyeti = 0.30 / 0.36 X 350.000

ROBM = 291,667 TL

Ortalama borçlanma maliyetinin ortalama ticari kredi faizi ile aynı olması durumunda ticari kredi faizi de kullanılabilir.

Diğer taraftan, nominal faizin enflasyondan düşük olduğu durumlarda negatif reel faizin varlığın maliyetine dahil edilmemesi gerekmektedir. Bir başka ifadeyle, reel faizin negatif olması durumunda aktifleştirilen borçlanma maliyetinin tamamı giderleştirilir.

7. Enflasyon düzeltmesine tabi tutulan parasal olmayan kalemin geri kazanılabilir tutarını aşması durumunda, kalemin tabi olduğu TMS ya da BOBİ FRS Bölümü uyarınca değeri azaltılır.
8. Geçici farklar ile ertelenmiş vergiler enflasyonun etkisine göre düzeltilen tutarlar üzerinden belirlenerek TMS 12 Gelir Vergileri ya da BOBİ FRS Bölüm 23 Gelir Üzerinden Alınan Vergiler'e uygun olarak ölçülür ve sunulur.

2.6.2. Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu

Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosundaki tüm gelir ve gider kalemleri işlem tarihinin ait olduğu aydan itibaren aşağıdaki şekilde endekslenerek raporlama dönemi sonundaki cari ölçüm birimine getirilir:

Enflasyonun Etkisine Göre
Düzeltilmiş Tutar =

Kâr/Zarar
Tablosundaki
Tutar

X

Raporlama Dönemi Sonundaki TÜFE İşlem
Tarihinin Ait Olduğu Ay TÜFE

Gelir ve gider kalemlerinin tutarları düzeltilirken işlem tarihinin ait olduğu aya ilişkin TÜFE'nin kullanılması gerekmektedir. Bununla birlikte endekste **önemli ölçüde dalgalanma olmaması ve döneme ilişkin işlem tutarının döneme orantılı bir şekilde dağılması kaydıyla** kolaylaştırıcı bir uygulama olarak dönemsel ortalama (örneğin 3 aylık) endeksin kullanılması mümkün olabilir.

Bununla birlikte, bazı gelir ve gider kalemleri enflasyonun etkisine göre düzeltilmiş olan bir varlık veya yükümlülüğün değeri üzerinden hesaplandığından bu gelir ve giderlerin tutarının endeksleme yapılarak belirlenmesi söz konusu olmamaktadır. Bu kalemlere aşağıdakiler örnek olarak gösterilebilir:

- **Satışların Maliyeti:** Satışların maliyeti kalemi dönem içindeki alımların yanı sıra stokların açılış ve kapanış bakiyelerine dayanarak hesaplanmaktadır. Bu nedenle satılan stokların cari ölçüm birimini yansıtabilmesi için satışların maliyeti hesaplanırken dikkate alınan açılış ve kapanış bakiyelerinin ve dönem içi alımlarının enflasyona göre düzeltilmiş olması gerekmektedir. Bu husus 3.2. *Stokların Enflasyona Göre Düzeltilmesi* başlığı altındaki uygulama örneğinde ele alınmıştır.
- **Amortisman ve İtfa Payları:** Amortisman giderleri ve itfa payları parasal olmayan kalemin enflasyonun etkisine göre düzeltilen yeni değeri üzerinden hesaplanmaktadır (Bu husus 3.1. *Maddi Duran Varlıkların Enflasyona Göre Düzeltilmesi* başlığı altındaki uygulama örneğinde ele alınmıştır).
- **Parasal Olmayan Kalemlerin Elden Çıkarılmasından Kaynaklanan Kazanç/Kayıplar:** Parasal olmayan varlıkların elden çıkarılmasından elde edilen kazanç veya kayıplar hesaplanırken alınan bedel ile varlığın elden çıkarma tarihindeki cari ölçüm birimi cinsinden ifade edilen değer arasındaki fark esas alınmaktadır (Bu husus 3.1. *Maddi Duran Varlıkların Enflasyona Göre Düzeltilmesi* başlığı altındaki uygulama örneğinde ele alınmıştır).
- **Gerçeğe Uygun Değer Üzerinden Ölçülen Parasal Olmayan Kalemlerdeki Kazanç ve Kayıplar:** Gerçeğe uygun değer üzerinden ölçülen parasal olmayan kalemlere ilişkin kazanç ve kayıplar, bir önceki dönem sonundaki değer ya da dönem içinde edinilmişse edinim bedelinin ilgili tarihler itibarıyla söz konusu kalemin enflasyona göre düzeltilmesinden elde edilen değer ile ilgili kalemin raporlama dönemi sonundaki gerçeğe uygun değeri arasındaki fark olarak hesaplanmaktadır. Aşağıdakiler bunlara örnek olarak gösterilebilir:
 - Yeniden değerlendirme yöntemine göre ölçülen maddi ve maddi olmayan duran varlıklara ilişkin diğer kapsamlı gelirden (veya BOBİ FRS uyarınca özkaynaklarda) raporlanan değer artış kazancı.
 - Gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülen yatırım amaçlı gayrimenkullere ilişkin değer artış/azalışları
 - Gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülen özkaynak payı niteliğindeki finansal varlıklara ilişkin kazanç/kayıplar

- **Ertelenmiş Vergi Geliri ya da Gideri:** Ertelenmiş vergi geliri ya da gideri, enflasyon düzeltmesinden sonra ortaya çıkan ertelenmiş vergi varlığı ya da ertelenmiş vergi yükümlülüğündeki hareketlere göre hesaplanmaktadır.
- **Net Parasal Pozisyon Kazanç ya da Kayıpları:** Net parasal pozisyon kazanç ya da kayıplarının nasıl hesaplandığına ilişkin rehberliğe “Parasal Pozisyon Kayıp veya Kazancının Hesaplanması” başlığından ulaşılabilir.

2.6.3. Özkaynak Değişim Tablosu

Nitelik itibarıyla özkaynaklar parasal olmayan unsurlardan oluşmaktadır. Bu noktada esas olan ilke özkaynak unsurlarının işletmeye konulduğu ya da başka bir şekilde özkaynağa dahil edildiği tarihten itibaren enflasyonun etkilerine göre düzeltilmesidir. Özkaynak değişim tablosundaki dönem hareketlerinin ve dönem bakiyelerinin de cari dönem sonundaki satın alma gücü cinsinden ifade edilerek sunulması gerekmektedir.

2.6.4. Nakit Akış Tablosu

TMS 29 ile BOBİ FRS Bölüm 25'te Nakit Akış Tablosunda yer alan tüm kalemlerin raporlama dönemi sonundaki cari değeriyle ifade edileceği belirtilmektedir.

Bununla birlikte, TMS 29 ile BOBİ FRS uyarınca Nakit Akış Tablosundaki çoğu kalemin enflasyonun etkilerine göre düzeltilmesi, fiili nakit akışlarının, Nakit Akış Tablosunda sunulan tutarlardan farklılaşmasına neden olabilmektedir.

Parasal pozisyon kazanç veya kayıplarının Nakit Akış Tablosunda nasıl gösterileceğine dair muhasebe standartlarında ayrıntılı hükümler bulunmamaktadır. Bu nedenle bu bölümde uygulamada parasal pozisyon kazanç ya da kayıplarının sunulmasına ilişkin olarak benimsenen üç yaklaşıma yer verilmektedir. Bu yaklaşımlar:

1. Enflasyonun işletme, yatırım ve finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışları üzerindeki etkisinin bu faaliyetlerin her biri için ayrı ayrı sunulması ve nakit ve nakit benzerlerine ilişkin enflasyon etkisinin ayrı bir kalem olarak sunulması.
2. Nakit ve nakit benzerleri üzerindeki parasal kazanç veya kaybın ve enflasyonun işletme, yatırım ve finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışlarına etkisinin tek bir tutar olarak sunulması.
3. Enflasyonun işletme, yatırım ve finansman faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışları üzerindeki etkisinin ilgili faaliyet sınıfına atfedilmesi ve nakit ve nakit benzerlerine ilişkin enflasyon etkisinin ayrı olarak sunulması.

Söz konusu yaklaşımlar aşağıdaki tabloda özetlenmektedir:

	1.Yaklaşım	2.Yaklaşım	3.Yaklaşım
İşletme Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışları Kalemleri	Düzeltilmez	Düzeltilmez	Düzeltilir
İşletme Faaliyetlerine İlişkin Enflasyon Etkisi	XXX		
Yatırım Faaliyetlerinden Kaynaklanan Nakit Akışları Kalemleri	Düzeltilmez	Düzeltilmez	Düzeltilir
Yatırım Faaliyetlerine İlişkin Enflasyon Etkisi	XXX		
Finansman Faaliyetlerinden Nakit Akışları Kalemleri	Düzeltilmez	Düzeltilmez	Düzeltilir
Finansman Faaliyetlerine İlişkin Enflasyon Etkisi	XXX		
Enflasyon Etkisi		XXX	
Dönem Başı Nakit ve Nakit Benzerleri			
Nakit ve Nakit Benzerlerindeki Net Artış (Azalış)			
Nakitteki Enflasyon Etkisi	XXX		XXX
Dönem Sonu Nakit ve Nakit Benzerleri			

Yukarıda yer alan yaklaşımlardan nakit akışlarının endekslemeye tabi tutulduğu ve TMS 29 ile BOBİ FRS Bölüm 25 ilkelerine uygun olduğu düşünülen üçüncü yaklaşımın benimsenmesi önerilmektedir. Bununla birlikte ikinci yaklaşımın uygulanması durumunda her bir nakit akış sınıfına (esas, yatırım ve finansman) ilişkin enflasyon etkisinin finansal tablo dipnotlarında ilgili nakit akış sınıfları itibarıyla ayrı ayrı açıklanması zorunludur.

Ayrıca üçüncü yöntemin uygulanması durumunda diğer iki yöntemle geçiş yapılması mümkün olmamakla birlikte birinci ve ikinci yöntemden üçüncü yöntemle geçiş muhasebe politikası değişikliği kapsamında gerçekleştirilebilecektir.

2.6.5. Karşılaştırmalı Tutarların Enflasyonun Etkisine Göre Düzeltilmesi

Finansal tabloların enflasyonun etkisine göre düzeltilmesinin arkasındaki temel neden, tüm tutarların cari ölçüm birimi cinsinden ifade edilerek karşılaştırılabilirliğin ve tutarlılığın sağlanmasıdır. Bu bağlamda TMS 29 ile BOBİ FRS Bölüm 25'te önceki döneme ait tutarların ve açıklanan bilgilerin cari ölçüm birimi cinsinden ifade edilmesi gerekmektedir.

Önceki raporlama döneminde finansal tabloların enflasyona göre düzeltilmesi hâlinde parasal ve parasal olmayan kalemler, cari ölçüm biriminden aşağıdaki şekilde ifade edilmesi gerekecektir.

Diğer taraftan, TMS 29 ya da BOBİ FRS Bölüm 25'in ilk defa uygulanması durumunda ise karşılaştırmalı tutarların enflasyonun etkisine göre düzeltilmesinde izlenecek adımlar daha farklı olacaktır. Bu konuyla ilgili olarak ilk geçişte izlenecek adımlar sonraki bölümde ele alınmıştır.

2.6.6. TMS 29 ya da BOBİ FRS Bölüm 25'in İlk Uygulaması

Geçerli para birimi yüksek enflasyonlu bir ekonominin para birimi olan işletmelerin finansal tablolarında yer alan tüm tutarları ve karşılaştırmalı tutarları raporlama dönemi sonundaki satın alma gücü cinsinden ifade etmesi gerekmektedir. Bu husus önceki dönemde yüksek enflasyonun olmadığı, ancak cari dönemde yüksek enflasyonun söz konusu olduğu bir durumda işletmenin ekonomide her zaman yüksek enflasyonun mevcut olduğunu varsayarak geriye dönük düzeltme yapmasını gerektirmektedir.

Bu çerçevede TMS 29 veya BOBİ FRS Bölüm 25'in uygulandığı ilk raporlama döneminde; cari döneme ilişkin tutarlarla birlikte karşılaştırmalı olarak sunulan tutarların da enflasyonun etkisine göre düzeltilmesi gerekmektedir. Bunun yanı sıra karşılaştırmalı en erken dönemin başlangıcına ilişkin bir finansal durum tablosu da hazırlanarak bu tabloda da ilgili enflasyon düzeltmelerinin etkisi yansıtılır. Bir başka ifadeyle finansal tabloların enflasyon düzeltilmesine tabi tutulduğu ilk raporlama döneminde TFRS veya BOBİ FRS uyarınca zorunlu kılınan ve enflasyona göre düzeltilmiş finansal tablolar setinin yanı sıra karşılaştırmalı en erken dönemin başına ilişkin bir Açılış Finansla Durum Tablosu hazırlanması da zorunludur. Ancak önceki bölümlerde belirtildiği üzere Açılış Finansal Durum Tablosunun sunulması gerekmemektedir.

2.6.7. Enflasyonun Etkisine Göre Düzeltilmiş Açılış Finansal Durum Tablosunun Hazırlanması

Sonraki dönemlerde yapılacak enflasyon düzeltmelerine esas teşkil etmesi bakımından BOBİ FRS Bölüm 25 ya da TMS 29'a ilk geçişle birlikte en erken karşılaştırmalı dönemin başlangıcına ait Finansal Durum Tablosunun hazırlanması gerekmektedir. Bu kapsamda sunulacak Açılış Finansal Durum Tablosunun hazırlanmasında izlenecek adımlar aşağıda özetlenmiştir:

- Tarihi maliyet üzerinden ölçülen parasal olmayan kalemler, varlıkların elde edildiği ve yükümlülüklerin üstlenildiği tarihten itibaren enflasyonun etkisini yansıtacak şekilde düzeltilir.
- Cari değerleriyle izlenen parasal olmayan kalemler dönem sonu itibarıyla cari değerlerinin belirlendiği tarihten itibaren enflasyonun etkisini yansıtacak şekilde düzeltilir.

- Özkaynaklar altındaki önceki dönemlere ait yeniden değerlendirme artışları iptal edilir.
- Özkaynaklarda yer alan ortak kontrole tabi işletme birleşmesi nedeniyle finansal tablolara alınan “Ortak Kontrole Tabi Teşebbüs veya İşletmeleri İçeren Birleşmelerin Etkisi” ve bu tür birleşmeler nedeniyle finansal tablolara alınan “Paylara İlişkin Primler” kalemleri geçmiş yıllar karları/zararları kalemine aktararak elimine edilir.
- “Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları” ile diğer kapsamlı gelir unsurları haricindeki özkaynak kalemleri katkıda bulunduğu ya da başka bir şekilde özkaynağa dahil edildiği tarihten itibaren enflasyonun etkilerine göre düzeltilir.
- Geçici farklar ve ertelenmiş vergiler enflasyona göre düzeltilen kalemlerin yeni değerlerinden elde edilir.
- Enflasyonun etkisine göre düzeltilen kalemler için düzeltilen değerler üzerinden ilgili standartlar/bölümlerdeki değer düşüklüğü hükümleri uygulanarak -varsa- varlıklara ilişkin değer düşüklüğü finansal tablolara yansıtılır.
- Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları” kalemleri yapılan enflasyon düzeltmelerinden elde edilir.

Açılış Finansal Durum Tablosundaki Diğer Kapsamlı Gelir Unsurlarının Düzeltilmesi

Açılış finansal durum tablosunda özkaynaklarda yer alan aşağıdaki birikimli diğer kapsamlı gelir kalemleri geçmiş yıllar karları/zararları kalemine aktararak elimine edilir:

- Maddi Duran Varlık Yeniden Değerleme Artışları (Azalışları)
- Maddi Olmayan Duran Varlık Yeniden Değerleme Artışları (Azalışları)
- Kullanım Hakkı Varlıkları Yeniden Değerleme Artışları (Azalışları)
- Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları (Kayıpları)

Ancak yukarıda yer verilen kalemlerin yurtdışındaki işletmeden kaynaklanması durumunda bu tutarlar elimine edilmez.

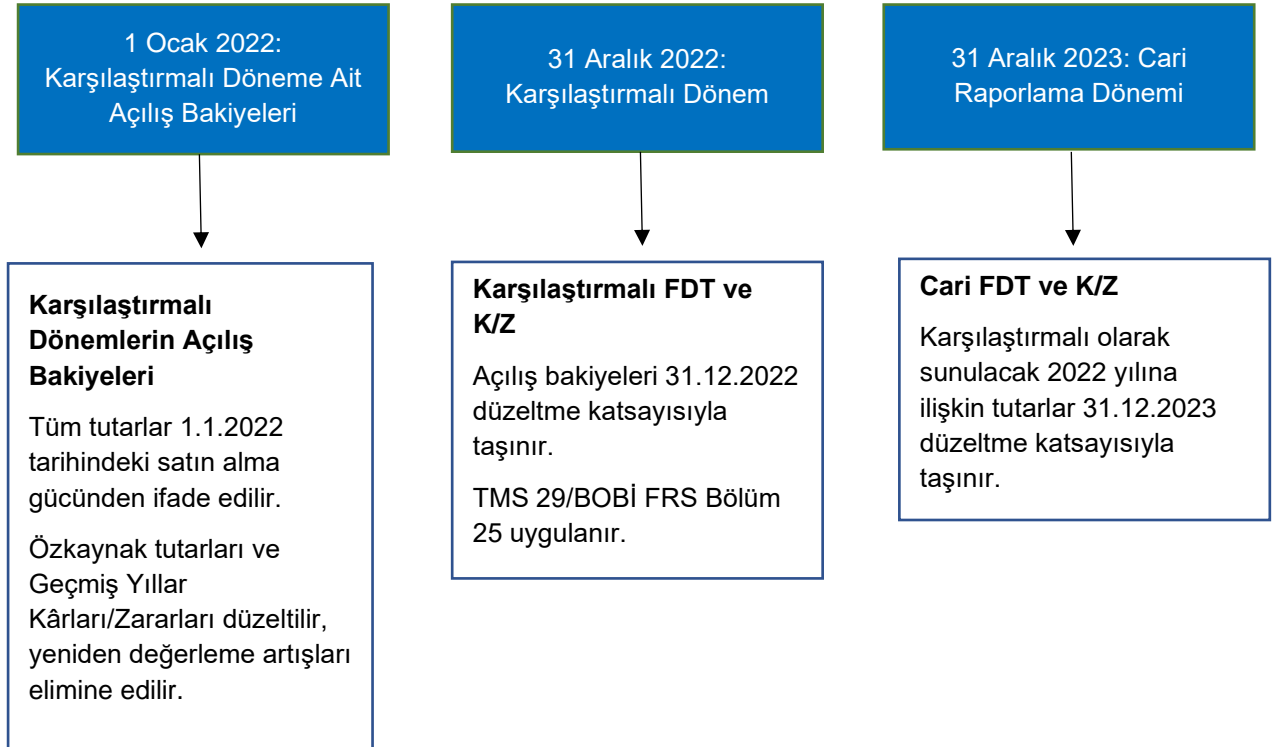
Bununla birlikte, açılış finansal durum tablosunda özkaynaklarda yer alan Özkaynağa Dayalı Finansal Araçlara Yatırımlardan Kaynaklanan Kazançlar (Kayıplar) kalemi bir muhasebe politikası tercihi olarak geçmiş yıllar karları/zararları kalemine aktararak elimine edilir ya da endekslemeye tabi tutulur. Ayrıca Kredi Riskindeki Değişikliğe Bağlı Olarak Finansal Yükümlülüğün Gerçeğe Uygun Değerindeki Değişiklikler kalemi herhangi bir endekslemeye tabi tutulmadan enflasyon muhasebesi uygulaması öncesi tutarları üzerinden raporlanır.

Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler (Giderler) unsurları da herhangi bir endekslemeye tabi tutulmadan enflasyon muhasebesi uygulaması öncesi tutarları üzerinden raporlanır.

2.6.8. Enflasyonun Etkisine Göre Düzeltilmiş Önceki Döneme/Dönemlere Ait Karşılaştırmalı Finansal Tabloların Hazırlanması

İşletmenin ekonomide her zaman yüksek enflasyonun mevcut olduğunu varsayarak geriye dönük düzeltme yapması ve karşılaştırmalı olarak sunulan dönemlere ilişkin tutarları da düzeltmesi gerektirmektedir. Bu kapsamda hazırlanacak karşılaştırmalı finansal tabloların hazırlanmasında izlenecek adımlara, enflasyon düzeltmesine ilişkin ilk uygulama tarihinin 31 Aralık 2023 olduğu ve karşılaştırmalı olarak tek dönemin sunulduğu varsayımıyla aşağıda yer verilmektedir:

- Önceki bölümde açıklanan ilkelere göre hazırlanan Açılış Finansal Durum Tablosu (Örneğin 1 Ocak 2022 tarihli) kapanış tarihindeki (Örneğin 31 Aralık 2022 tarihindeki) satın alma gücünü yansıtabacak şekilde düzeltilir.
- Bir önceki dönemin sonuna ait satın alma gücü cinsinden ifade edilen tutarlar (Örneğin 31 Aralık 2022 tarihindeki) cari raporlama dönemine ait (Örneğin 31 Aralık 2023 tarihindeki) satın alma gücünü yansıtabacak şekilde düzeltilir.
- Bir önceki adımdaki düzeltme aynı zamanda enflasyonun etkisine göre düzeltilen cari dönem finansal tablolarının cari ölçüm birimi cinsinden ifade edilen karşılaştırmalı tutarlarının elde edilmesini sağlayacaktır.



2.7. Diğer Özellikli Hususlar

2.7.1. Kullanım Hakkı Varlıklarına Yansıtılan Değişken Kira Ödemeleri

Kullanım hakkı varlığı, kiralama süresi boyunca kiracının dayanak varlığı kullanma hakkını temsil eden bir varlıktır. Rehberin "2.2. *Parasal ve Parasal Olmayan Kalemlerin Ayırıştırılması*" bölümünde de kullanım hakkı varlıklarının parasal olmayan bir kalem olduğu belirtilmiştir. Dolayısıyla raporlama tarihi itibarıyla cari satın alma gücünü yansıtacak şekilde düzeltilmesi gereken kullanım hakkı varlığının defter değerlerine dahil edilen tutarların kayıt tarihinden itibaren endekslemeye tabi tutulması gerekmektedir.

TFRS 16 Kiralamalar'ın 23 ve 24'üncü Paragrafları uyarınca Kullanım Hakkı Varlığının ilk ölçümünde maliyeti üzerinden ölçülmesi gerekmekte ve aynı Standardın 27 (b) Paragrafında ortaya çıkan orana bağlı değişken kira ödemelerinin kullanım hakkı varlığının maliyetinin bir parçasını oluşturduğu ifade edilmektedir. Bu nedenle TÜFE, ÜFE vb. oranlar üzerinden kiralama yükümlülüğünde meydana gelen artışlardan kaynaklanan kullanım hakkı varlığının maliyetine dahil edilen unsurların da kayıt tarihinden itibaren endekslenmesi gerekmektedir.

2.7.2. Kâr Payı Ödemeleri

Şirketler, kârlarını genel kurul tarafından belirlenen politikalar çerçevesinde mevzuatlarına uygun bir şekilde genel kurul kararıyla dağıtır. TMS/TFRS ve BOBİ FRS uyarınca finansal tablolarını enflasyonun etkisine göre düzelteren şirketlerin kâr payı ödemelerinde kâr payı kararının alındığı genel kurul tarihi dikkate alınarak düzeltilmesi gerekmektedir.

2.7.3. Sermaye Artırımlarının/Azaltımlarının Düzeltilmesi

Kuruluş sermayesi dahil sermaye artırımlarının sermayenin tescil edildiği tarihten itibaren endekslenerek düzeltilmesi gerekmektedir.

Çeşitli sebeplerden (ortaklıktan çıkarma, ihtiyaçtan fazla sermaye vb.) ötürü gerçekleşen sermaye azaltımının enflasyon muhasebesi kapsamında nasıl ele alınması gerektiğine yönelik belirsizlik gündeme gelebilmektedir. Sermayenin azaltımına ilişkin uygulanabilecek yöntemlerden biri, sermaye düzeltme farkı ile geçmiş yıllar kârları/zararları kaleminde oluşabilecek etkinin daha dengeli dağılabilmesi için, sermaye azaltımının geçmiş dönemlerde işletmeye konulan sermaye tutarlarına ağırlıklı ortalama ile dağıtılmasıdır. Söz konusu yöntem Kurum tarafından zorunlu tutulmayıp, uygulanması tavsiye edilmektedir.

Örnek:

1 Ocak 2016 tarihinde 1.000.000 TL ile kurulan bir işletme, 1 Ocak 2019'da 3.000.000 TL sermaye artırımına gitmiş ve 1 Temmuz 2022 tarihinde ise 400.000 TL sermayesini azaltmıştır. Dönem başından dönem sonuna kadar sermaye ve sermaye düzeltme farkları kaleminde meydana gelen değişimler aşağıdaki gibi gözükcektir (tutarlar 2022 sonu satın alım gücüne göre gösterilmiştir):

	Sermaye	Sermaye Düzeltme Farkları
Dönem Başı	4.000.000	8.616.236*
Giriş / (Çıkış)	(400.000)	(861.624)**
Dönem Sonu	3.600.000	7.099.208

* Kuruluş sermayesi olan 1.000.000 TL, 2022 yılı dönem sonu endeksinin (1128,45) Ocak 2016 endeksine (274,44) bölünmesiyle bulunan düzeltme katsayısı ile çarpılmış; Ocak 2019 tarihinde 3.000.000 TL arttırılan sermaye 2022 yılı dönem sonu endeksinin (1128,45) Ocak 2019 endeksine (398,07) bölünmesiyle bulunan düzeltme katsayısı ile çarpılmıştır. Bulunan iki değer toplanmış ve daha sonra tescilli sermaye tutarı olan 4.000.000 TL çıkarılmıştır. İfade edilen durum aşağıda yer alan tablo yardımı ile de görülebilir:

Düzeltilme Öncesi Sermaye	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar
1.000.000	4,11183	4.111.828
3.000.000	2,83480	8.504.409
Toplam		12.616.236
Tescilli Sermaye		4.000.000
Sermaye Düzeltme Farkları		8.616.236

**400.000 TL'lik sermaye azaltımının %25'i diğer bir ifadeyle 100.000 TL'si (1.000.000 / 4.000.000 (1.000.000+3.000.000)) 1 Ocak 2016 tarihinde ki sermayeden; %75'i diğer bir ifadeyle 300.000 TL'si 1 Ocak 2019'daki sermayeden azaltılacak şekilde düzeltilmesi gerekmektedir.

Sermaye Azaltımının Dağılımı	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar
100.000	4,11183	411.183
300.000	2,83480	850.441
Toplam		1.261.624

Sermaye Azaltımı	400.000
Sermaye Düzeltme Farkları	(861.624)

2.7.4. Finansal Tablo Dipnotlarının Endekslenmesi

TMS 29 ve BOBİ FRS Bölüm 25, geçerli para birimi yüksek enflasyonlu bir ekonominin para birimi olan işletmelerin tüm temel finansal tablolarında uygulanmaktadır. TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu ve BOBİ FRS Bölüm 1 Kavramsal Çerçeve ve Finansal Tablolar uyarınca temel finansal tablolar arasında yer alan önemli muhasebe politikası bilgilerini ve diğer açıklayıcı bilgileri içeren dipnotlar da cari satın alma gücünü yansıtabak şekilde enflasyonun etkisine göre TÜFE kullanılarak düzeltilmelidir. Yapılacak düzeltme önceki dönemlere ait karşılaştırmalı tutarları içermelidir.

Dipnot açıklamalarında parasal kalemler de dahil, tüm kalemlere ilişkin bilgilerin dönem başı tutarlarının, dönem içi giriş ve çıkış tutarlarının endekslenmiş olarak sunulması gerekmektedir.

Bunun yanı sıra Kurumumuz tarafından 30/03/2021 tarihinde yayımlanan Kurul Kararı uyarınca Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlar (KAYİK) ve Büyük İşletme kriterlerini karşılayan işletmeleri için açıklanması gereken bağımsız denetim ücretlerinin ve diğer güvence hizmetleri, vergi danışmanlık hizmetleri ve bağımsız denetim dışı diğer hizmetlere ilişkin ücretlerin de TÜFE'de gerçekleşen değişime göre düzeltilerek sunulması gerekmektedir.

Ayrıca TFRS ve BOBİ FRS uyarınca finansal tablolarda açıklanması gereken döviz pozisyonuna ilişkin tutarların da endekslenerek sunulması gerekmektedir. Buna ilişkin örnek aşağıda sunulmaktadır:

Örnek: Dipnotların Enflasyonun Etkisine Göre Düzeltilmesi

A işletmesinin 2022 raporlama dönemi sonunda bankasında 1.000.000 TL bulunmaktadır. 2023 yılı içerisinde banka üzerinden 5.000.000 TL nakit girişi ve 2.000.000 TL tutarında nakit çıkışı gerçekleştirmiş olup 2023 yıl sonunda bankasında 4.000.000 TL bulunmaktadır.

2023 yılında TÜFE artışının %64 olduğu varsayımıyla 2023 yılı raporlama dönemi sonunda bankalar hesabına ilişkin karşılaştırmalı dipnotların aşağıdaki şekilde oluşturulması gerekmektedir:

Varlık	31 Aralık 2023	31 Aralık 2022*
Bankalar	4.000.000	1.640.000

*2023 raporlama dönemindeki cari satın alım gücünü yansıtabak şekilde düzeltilmiştir (1.000.000 x 1,64).

Diğer yandan geçerli para birimi TL olan A işletmesi, faaliyetlerinden dolayı, borç ve sermaye piyasası fiyatlarındaki, döviz kurları ile faiz oranlarındaki değişimlerin etkileri dahil çeşitli finansal risklere maruz kalmaktadır. Bu riskler içerisinde temel olarak kur riskine maruz kalan A işletmesinin risk oluşturacak kalemleri aşağıdaki şekildedir:

2022:

Varlık / Yükümlülük	USD	TL Karşılığı (1 USD = 18 TL)
Kasa	5.000	90.000
Ticari alacaklar	20.000	360.000
Ticari borçlar	(10.000)	(180.000)

2023:

Varlık / Yükümlülük	USD	TL Karşılığı (1 USD = 30 TL)
Kasa	10.000 USD	300.000 TL
Ticari alacaklar	50.000 USD	1.500.000 TL
Ticari borçlar	(20.000) USD	(600.000) TL

Enflasyon muhasebesi uygulamasında 2022 ile 2023 arasında TÜFE artışının %64 olduğu varsayımıyla 2023 yılı raporlama dönemi sonunda karşılaştırmalı dipnotların aşağıdaki şekilde oluşturulması gerekmektedir:

Varlık- Yükümlülük	2023 USD	2023 TL	2022 USD	2022 TL*
Kasa	10.000	300.000	5.000	147.600
Ticari alacaklar	50.000	1.500.000	20.000	590.400
Ticari borçlar	(20.000)	(600.000)	(10.000)	(295.200)

*2023 raporlama dönemindeki cari satın alım gücü yansıtılacak şekilde %64 TÜFE etkisi dikkate alınarak düzeltilmiştir.

2.7.5. Parasal Kalemlerin Hareket Tablosunda Enflasyon Etkisi

İşletmelerin finansal tablolarını enflasyonun etkisine göre düzeltilmesinin amaçlarından birisi, parasal varlık veya yükümlülükleri ellerinde tutmalarından kaynaklı parasal kazanç veya kayıpların finansal tablolarda sunulmasıdır. Parasal kalemlerden oluşabilecek enflasyon etkisinin finansal tablo dipnotlarında gösterimine ilişkin hareket tablosu aşağıda yer alan örnekteki gibi oluşturulabilir:

Örnek: Parasal Kalemlerin Hareket Tablosunda Enflasyon Etkisinin Gösterimi

2021:

31.12.2021 tarihinde 62.500 TL ticari alacağı bulunan A işletmesi 2021 yılında toplamda alacaklarına 7.500 TL alacak karşılığı ayırmıştır.

2022:

31.12.2022 tarihinde ilişkili olmayan taraflarından 125.000 TL ticari alacağı bulunan A işletmesinin alacaklarına ayırmış olduğu karşılık tutarı toplamda 15.000 TL olmuştur.

2023:

31.12.2023 tarihinde ilişkili olmayan taraflarından 250.000 TL ticari alacağı bulunan A işletmesinin alacaklarına ayırmış olduğu toplam karşılık tutarı 25.000 TL olmuştur. 2022 ile 2023 yılları arasında gerçekleşen TÜFE artışının %64, 2021 ile 2023 yılları arasında gerçekleşen TÜFE artışının %170, 2023 yılının ortalama düzeltme katsayısının ise 1,25 olduğu varsayımıyla alacaklara ilişkin dipnot düzeltmeleri aşağıdaki gibi olacaktır:

*Aşağıda yer alan tablodaki tüm tutarlar 2023 yılı satın alım gücünü ifade edecek cinsten sunulmuştur.

	2023	2022
Ticari alacaklar	250.000	205.000*
Eksi: şüpheli alacak karşılığı	(25.000)	(24.600)*
	225.000	180.400

*205.000 = (125.000 x 1,64)

*24.600 = (15.000 x 1,64)

Şüpheli alacak karşılığı hareket tablosu aşağıdaki gibi olacaktır:

	2023	2022*
1 Ocak açılış bakiyesi	(24.600)	(20.250)
Dönem içerisindeki net değişim	(12.500)*	(12.300)
Parasal kazanç / (kayıp)	12.100	7.950
31 Aralık kapanış bakiyesi	(25.000)	(24.600)

20.250 = (7500 x 2,7)

$$12.300 = (7500 \times 1,64)$$

*12.500= (10.000 x1,25) Alacak karşılıklarının dönem içerisindeki net değişiminin gösteriminde yıllık ortalama düzeltme katsayısı baz alınmıştır.

Diğer yandan parasal kalemlerin hareket tablosunda parasal pozisyon kayıp veya kazancının gösterimi sağlanmasına karşın parasal olmayan kalemlerin hareket tablosunda bu şekilde bir parasal pozisyon kayıp veya kazancı ortaya çıkmayacaktır.

2.7.6. Kar Yedeklerinin Endekslenmesi

Kârdan ayrılan kısıtlanmış yedekler (yasal yedekler ve statü yedekleri) önceki dönemlerde meydana gelen kârdan, kanun veya sözleşme kaynaklı zorunluklar nedeniyle ayrılmış yedeklerdir. Söz konusu yedekler TÜFE esas alınarak endekslenecektir. Söz konusu yedeklerin, genel kurul tarihinden itibaren düzeltmeye tabi tutulması gerekecektir.

2.7.7. Ertelenmiş Vergiye İlişkin Hususlar

Ertelenmiş vergi, ilgili olduğu varlığa veya yükümlülüğe bağlı olarak parasal veya parasal olmayan bir değer düzeltmesi niteliği taşıyabildiğinden bu kaleme dair parasal ya da parasal olmayan ayrımı yapılması mümkün olmamakta, bu nedenle ayrı olarak ele alınmaktadır.

Finansal tablolar genel bir fiyat endeksiyle enflasyonun etkilerine göre düzeltilirken varlık ve yükümlülüklerin Finansal Durum Tablosundaki defter değerleri ile vergiye esas değerleri arasında farklar meydana gelebilmektedir. Bu nedenle, ertelenmiş vergi hesaplanırken aşağıdaki adımların izlenmesi uygun olacaktır:

1. TMS 29 ya da BOBİ FRS Bölüm 25'in ilk uygulamasına yönelik olarak hazırlanacak Açılış Finansal Durum Tablosu için ertelenmiş vergi hesaplanırken parasal olmayan kalemlerin enflasyona göre düzeltilmiş değerleri ile vergiye esas değerleri arasındaki fark temel alınır.
2. Yukarıdaki paragrafta belirtilen şekilde düzeltilen ertelenmiş vergi, Açılış Finansal Durum Tablosu (Bilançosu) tarihinden aynı dönemin raporlama dönemi sonuna kadar olan sürede paranın satın alma gücünde meydana gelen değişimi gösterecek şekilde düzeltilir.

İlaveten, ertelenmiş verginin düzeltilmiş açılış bakiyesi ile kapanış bakiyesi arasındaki fark da dönemin vergi geliri ya da giderini oluşturacaktır.

Örnek:

İşletme, 1 Ocak 2022 tarihindeki satın alma gücüne göre düzeltilmiş defter değeri 2.000 TL ve vergiye esas değeri 1.150 TL olan bir duran varlığa ilişkin 850 TL tutarında vergiye tabi geçici fark kayda almıştır. İşletme söz konusu geçici farkı 31 Aralık 2021 tarihli Finansal Durum Tablosunda 170 TL ertelenmiş vergi yükümlülüğü (Geçici fark 850 TL x Vergi Oranı %20) olarak yansıtmıştır. İşletme varlığa ilişkin ertelenmiş vergi gideri etkisini kâr veya zarar ile ilişkilendirmektedir.

31 Aralık 2022 tarihinde, düzeltme katsayısının 1,5 olduğu ve varlığın defter değerinde veya vergiye esas değerinde başka bir hareket olmadığı varsayımıyla ertelenmiş vergi yükümlülüğü aşağıdaki gibi hesaplanacaktır:

	Açılış Bakiyesi	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Defter Değeri (TL)
Defter Değeri	2.000	1,5	3.000
Vergiye Esas Değer	1.150		-1.150
Geçici Fark	850		1.850
Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü Kapanış Bakiyesi (1.850 x %20)			370
Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü Açılış Bakiyesi	170	1,5	255
Parasal Pozisyon Kaybı			85
2022 Dönemi Ertelenmiş Vergi Gideri			115

Varlıkların Vergiye Esas Değerinde Meydana Gelen Değişim (VUK Kapsamında Uygulanan Enflasyon Muhasebesinin Etkisi)

TMS 29'un veya BOBİ FRS Bölüm 25'in uygulandığı raporlama dönemlerinde vergi mevzuatı uyarınca uygulanan enflasyon muhasebesi nedeniyle vergiye esas değerde meydana gelen değişimlerden kaynaklanan ertelenmiş vergi etkisi ilgili olduğu yılın kar veya zararına yansıtılır.

Örnek:

A İşletmesi 1.1.2023 tarihinde 10.000.000 TL bedelle bir arsa edinmiştir. İşletme bu varlığını TMS 16 kapsamında yeniden değerlendirme yöntemi uygulayarak ölçmektedir.

İlgili varlığın 31.12.2023 ve 31.12.2024 tarihleri itibarıyla gerçeğe uygun değeri sırasıyla 17.000.000 TL, 28.000.000 TL olarak belirlenmiştir.

Bunun yanı sıra 31.12.2023 ve 31.12.2024 tarihlerinde vergi mevzuatı uyarınca arsanın vergiye esas değeri, TÜİK tarafından belirlenen Yİ-ÜFE kullanılarak yapılacak endeksleme sonucundaki tutar olacaktır.

İlgili tarihlerdeki endeks bilgileri aşağıdaki şekildedir:

	TÜFE Artışı	ÜFE Artışı
Ocak 2023 – Aralık 2023	%55	%38
Aralık 2023 – Aralık 2024	%40	%30

İlgili varlığa ilişkin 31.12.2023 tarihinde ertelenmiş vergi tutarları aşağıdaki şekilde belirlenecektir:

TFRS'ye göre Belirlenen Defter Değeri	17.000.000 TL
Vergiye Esas Değer	13.800.000 TL*
Geçici Fark	3.200.000 TL
Vergi Oranı	%25
Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü	800.000 TL

* 10.000.000 TL x (1+%38)

31.12.2023 itibariyle ertelenmiş vergi yükümlülüğü aşağıdaki işlemlerden kaynaklanmaktadır:

	TFRS Değeri	Vergiye Esas Değeri	Geçici Fark	Ert. Vergi Yük.	Ert. Vergi Yük. Değişimi
Arsanın TMS 29 kapsamında endekslenmesi	15.500.000*	10.000.000	5.500.000	1.375.000	1.375.000
Arsanın TMS 16 kapsamında yeniden değerlemesi	17.000.000	10.000.000	7.000.000	1.750.000	375.000 TL
Vergiye Esas Değer Değişimi	17.000.000	13.800.000	3.200.000	800.000	(950.000 TL)

* 10.000.000 TL x (1+%55)

Finansal tablolarda sunulacak ertelenmiş vergiye ilişkin tutarlar aşağıdaki şekildedir:

FİNANSAL DURUM TABLOSU	
UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER	
Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü	800.000 TL
KAR VEYA ZARAR TABLOSU	
Ertelenmiş Vergi (Gideri) Geliri	(425.000 TL)
DİĞER KAPSAMLI GELİR TABLOSU	

Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları (Azalışları),	1.500.000 TL
Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları (Azalışları), Vergi Etkisi	(375.000 TL)

İlgili varlığa ilişkin 31.12.2024 tarihinde ertelenmiş vergi tutarları aşağıdaki şekilde belirlenecektir:

TFRS'ye göre Belirlenen Defter Değeri	28.000.000 TL
Vergiye Esas Değer	17.940.000 TL*
Geçici Fark	10.060.000 TL
Vergi Oranı	%25
Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü	2.515.000 TL

31.12.2024 itibariyle ertelenmiş vergi yükümlülüğü aşağıdaki işlemlerden kaynaklanmaktadır:

	TFRS Değeri	Vergiye Esas Değeri	Geçici Fark	Ert. Vergi Yük.	Ert. Vergi Yük. Değişimi
Dönem Başı	17.000.000	13.800.000	3.200.000	800.000	0
Arsanın TMS 29 kapsamında endekslenmesi	23.800.000*	13.800.000	10.000.000	2.500.000	1.700.000
Arsanın TMS 16 kapsamında yeniden değerlemesi	28.000.000	13.800.000	14.200.000	3.550.000	1.050.000
Vergiye Esas Değer Değişimi	28.000.000	17.940.000**	10.060.000	2.515.000	-1.035.000

*17.000.000 TL x (1+%40)

** 13.800.000 TL x (1+%30)

FİNANSAL DURUM TABLOSU	
UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER	
Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü	2.515.0000 TL
KAR VEYA ZARAR TABLOSU	
Net Parasal Pozisyon Kazançları (Kayıpları)	(320.000 TL)*
Ertelenmiş Vergi (Gideri) Geliri	(345.000) TL**
DİĞER KAPSAMLI GELİR TABLOSU	
Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları	4.200.000 TL
Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları Vergi Etkisi	(1.050.000 TL)

*Bu tutar ertelenmiş vergi yükümlülüğünün dönem başı tutarının bir endekslenmesinden kaynaklanan net parasal pozisyon kaybını temsil etmektedir (800.000 TL x %40).

** 1.700.000 TL – 1.035.000 TL - 320.000 TL

Şerefiyenin Endekslenmesinden Ortaya Çıkan Ertelenmiş Vergi

Şerefiyenin enflasyon muhasebesine göre düzeltilmesi sonucu defter değerindeki artıştan kaynaklanan ertelenmiş vergi yükümlülüğü için herhangi bir tutar finansal tablolara alınmaz.

2.7.8. Finansal Tabloların Türk Lirasına Çevrimi

İşletmenin faaliyet sonuçlarının ve finansal durumunun yabancı bir paraya çevriminde yapılacak işlemler TMS 21 *Kur Değişiminin Etkileri* (TMS 21) ve BOBİ FRS Bölüm 20 *Yabancı Para Çevrim İşlemleri*'ndeki (BOBİ FRS Bölüm 20) ilkeler uyarınca yapılmaktadır.

Bu kapsamda her iki standart da geçerli para birimi yüksek enflasyona ait olan bir işletmenin, finansal tablolarını farklı bir sunum para birimine çevirmesi durumunda öncelikle TMS 29 ya da BOBİ FRS Bölüm 25'teki ilkeler doğrultusunda finansal tablolarını enflasyonun etkisine göre düzeltilmesi gerekmektedir. Yapılan enflasyon düzeltmesinden sonra TFRS uygulayan işletmeler TMS 21'in 42'nci paragrafına; BOBİ FRS uygulayan işletmeler ise BOBİ FRS'nin

20.22 paragrafına uygun olarak çevrim işlemini gerçekleştirecektir.

Bununla birlikte geçerli para birimi enflasyonist olmayan bir para birimine sahip işletmelerin finansal tabloların enflasyonist bir para birimine çevriminde uygulanacak ilkeler TMS 21 Paragraf 39 ve BOBİ FRS Bölüm 20 Paragraf 20.19'da belirlenmektedir. Söz konusu paragraflarda finansal tabloların çevrileceği para biriminin yüksek enflasyonlu olması durumunda uygulanacak ilave bir prosedür belirtilmemektedir. Dolayısıyla geçerli para birimi enflasyonist olmayan bir para birimi olan işletmelerin finansal tablolarının Türk Lirasına çevriminde TMS 21 Paragraf 39 ve BOBİ FRS Bölüm 20 Paragraf 20.19'da belirtilen hükümler uygulanacak olup TMS 29 veya BOBİ FRS BÖLÜM 25'e göre enflasyon muhasebesi kapsamında ilave bir prosedür uygulanmayacaktır.

Ancak geçerli para birimi enflasyonist olmayan bir para birimine sahip işletmelerin finansal tabloların enflasyonist bir para birimine çevriminde finansal tablolarda karşılaştırmalı verilen dönemlere ilişkin tutarlar enflasyon muhasebesi kapsamında herhangi bir düzeltmeye tabi tutulmayacaktır.

2.7.9. Yurtdışındaki İşletmelerin¹ Finansal Tablolarının Çevrimi

Enflasyonist bir ekonomide bulunmayan işletmenin geçerli para birimi yüksek enflasyonlu ekonomiye ait olan yurtdışı ortaklıklarının finansal tablolarının çevriminden ortaya çıkacak çevrim farklarına yönelik olarak ilgili muhasebe standartlarında bir rehberlik sağlanmamaktadır.

¹ Raporlayan işletmenin, kendisinininkinden farklı bir ülke ya da para biriminde faaliyette bulunan, bir bağlı ortaklığı, iştiraki, müşterek anlaşması ya da şubesidir.

Bu kapsamda geçerli para birimi yüksek enflasyonlu olmayan bir bağılı ortaklığın, geçerli para birimi Türk Lirası olan bağılı ortaklığa konsolidasyonu kapsamında aşağıdaki yöntemlerden birinin kullanılması mümkündür:

1. Yöntem: Bağılı ortaklığın cari dönem sonundaki varlıklarının, yükümlülüklerinin, gelirlerinin ve giderlerinin **endekslemeye tabi tutulmaması**. Ayrıca karşılaştırmalı olarak sunulan bilgilerin de **endekslemeye tabi tutulmaması**.

2. Yöntem: Bağılı ortaklığın cari dönem sonundaki varlıklarının, yükümlülüklerinin **endekslemeye tabi tutulmaması**, ancak cari döneme ilişkin gelir ve giderlerinin işlem tarihinden itibaren **endekslemeye tabi tutulması**. Ayrıca karşılaştırmalı olarak sunulan bilgilerin de raporlama döneminin başından itibaren **endekslemeye tabi tutulması**.

3.Yöntem: Bağılı ortaklığın cari dönem sonundaki varlıklarının, yükümlülüklerinin, gelirlerinin ve giderlerinin **endekslemeye tabi tutulmaması**. Ayrıca karşılaştırmalı olarak sunulan bilgilerin de raporlama döneminin başından itibaren **endekslemeye tabi tutulması**.

Yukarıdaki yöntemlerden birinin seçimi muhasebe politikası tercihi olmakla birlikte bu yöntemlerden birinde yapılacak bir değişiklik TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar veya BOBİ FRS BÖLÜM 3 Muhasebe Politikaları, Tahminler ve Hatalar uyarınca muhasebe politikası değişikliği kapsamında geriye dönük uygulama gerektirir.

3. Finansal Tabloların Enflasyona Göre Düzeltilmesine İlişkin Uygulama Örneği

Bu bölümde Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosuyla ilişkilendirilebilen en temel iki parasal olmayan kalem olan maddi duran varlıklar ve stokların düzeltilmesinde izlenebilecek adımlar özetlenerek uygulama örneklerine yer verilmiştir.

3.1. Maddi Duran Varlıkların Enflasyona Göre Düzeltilmesi

Parasal kalem niteliğinde olmayan maddi duran varlıklara ilişkin tutarların TMS 29 uyarınca raporlama dönemi sonundaki cari satın alma gücünü yansıtabilecek şekilde düzeltilmesi gerekmektedir.

TMS 16 uyarınca maddi duran varlıklar, ilk kayıttan sonra maliyet modeli ya da yeniden değerlendirme modeli uygulanarak finansal tablolara yansıtılmaktadır. Maliyet modelinin kullanılması durumunda maddi duran varlıkların değeri satın alma tarihindeki maliyetlerinden amortisman ve değer düşüklüğü düşüldükten sonraki tutar üzerinden finansal tablolara yansıtılmaktadır. Dolayısıyla maddi duran varlıklar satın alma tarihindeki satın alma gücünü yansıtabilecek şekilde finansal tablolara yansıtılmış olurlar. Maliyet modelinin uygulanması durumunda maddi duran varlıkların değeri enflasyona göre düzeltilirken satın alma tarihindeki endeks ile cari raporlama dönemi sonundaki endeksteeki değişimi yansıtabilecek şekilde bir düzeltme gerçekleştirilir. Maliyet modeli kullanılarak ölçülen maddi duran

varlıkların amortisman tutarları ise benzer şekilde birikmiş amortisman tutarına satın alma tarihindeki endeks ile cari raporlama dönemi sonundaki endeksteeki değişimi yansıtabak şekilde düzeltilir.

Yeniden değerlendirme modelinin kullanılmasında ise maddi duran varlığın değeri yeniden değerlemenin yapıldığı tarihteki gerçeğe uygun değerinden amortisman ve değer düşüklüğü düşülmüş tutarı üzerinden ölçülmektedir. Bu durumda maddi duran varlıklar yeniden değerlendirme tarihindeki satın alma gücünü yansıtabak şekilde finansal tablolara yansıtılmış olurlar. Sonuç olarak yeniden değerlendirme modelinin uygulanması durumunda maddi duran varlıkların değeri enflasyona göre düzeltilirken yeniden değerlendirme tarihindeki endeks ile cari raporlama dönemi sonundaki endeksteeki değişimi yansıtabak şekilde bir düzeltme gerçekleştirilir. Yeniden değerlendirme modeli kullanarak ölçülen maddi duran varlıkların amortisman tutarları ise benzer şekilde birikmiş amortisman tutarına yeniden değerlendirme tarihindeki endeks ile cari raporlama dönemi sonundaki endeksteeki değişimi yansıtabak şekilde düzeltilir.

Bununla birlikte maddi duran varlıkların avans ödemesi yapılarak elde edilmesi veya yapılmakta olan yatırımlardan transfer edilerek kaydedilmesi durumlarında, maddi duran varlığın endeksli değerinin belirlenmesinde avans ödemesinin yapıldığı tarihin veya yapılmakta olan yatırımlar için yapılan harcama tarihlerinin dikkate alınması gerekmektedir.

Maddi Duran Varlıkların Enflasyonun Etkisine Göre Düzeltilmesine İlişkin Örnek²:

Örnek:

İşletmenin geçerli para biriminin ait olduğu ekonomi, 2022 yılı raporlama döneminde yüksek enflasyonlu ekonomi hâline gelmiştir. Bu nedenle karşılaştırmalı en erken dönemin başlangıcı olan 1/1/2021 tarihi itibarıyla finansal tabloların enflasyon düzeltilmesine tabi tutulduğu ilk raporlama döneminde üç adet Finansal Durum Tablosu, iki adet Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu hazırlanması gerekmektedir. Ancak önceki bölümlerde belirtildiği üzere Açılış Finansal Durum Tablosunun sunulması gerekmektedir.

Maddi Duran Varlıklara İlişkin Bilgiler:

2021 Yılı Öncesine Ait Bilgiler:

A İşletmesi 1.1.2020 yılında 7.000.000 TL sermaye ile kurulmuştur. Ortaklar sermaye tutarının 6.000.000 TL'lik kısmını nakden ödemiş kalan tutar için ise 1.000.000 TL değeri olan demirbaş niteliğindeki maddi duran varlıkları sermaye olarak işletmeye vermiştir. Demirbaşlar işletmenin yönetim biriminde kullanılacak olup demirbaşların faydalı ömrünü 10 yıl olarak belirlenmiştir.

² Örnekte genel olarak maddi duran varlıkların enflasyona göre düzeltilmesi ele alınmış olup uygulama kolaylığı açısından ertelenmiş vergi etkisi göz ardı edilmiştir.

İşletme 01.04.2020 tarihinde pazarlama biriminde kullanmak üzere 500.000 TL bedelle taşıt satın almıştır. İşletme taşıtların faydalı ömrünü 5 yıl olarak belirlemiştir.

İşletme 2020 yılı içerisinde yönetim faaliyetlerinde kullanmak üzere bir binanın inşasına başlamış bulunmakta olup bina için yapılan harcamalar aşağıdaki gibidir:

Harcama tutarı	Tarih
1.000.000	Ocak 2020
1.000.000	Nisan 2020
2.000.000	Temmuz 2020
1.000.000	Aralık 2020

Demirbaşlar ve binalar maliyet modeli, taşıtlar ise yeniden değerlendirme modeli kullanılarak muhasebeleştirilmektedir.

Taşıtların yeniden değerlendirme kapsamında 31.12.2020'deki gerçeğe uygun değeri 510.000 TL olarak belirlenmiştir.

İşletme 30.06.2020 tarihinde 1.000.000 TL bedelle hizmet satışı gerçekleştirmiş ve satış için 500.000 TL maliyete katlanmıştır. Satışa ve maliyete ilişkin işlemler nakden gerçekleşmiştir.

İşletmenin 31.12.2020 tarihli Finansal Durum Tablosu aşağıdaki gibidir:

31.12.2020 Finansal Durum Tablosu	
Bankalar	1.000.000
Demirbaşlar	1.000.000
Birikmiş Amortisman	- 100.000
Taşıtlar	600.000
Birikmiş Amortisman	- 90.000
Yapılmakta Olan Yatırımlar	5.000.000
TOPLAM VARLIKLAR	7.410.000
Sermaye	7.000.000
Yeniden Değerleme Yedeği	85.000
Dönem Net Kârı/Zararı	325.000
KAYNAKLAR TOPLAMI	7.410.000

2021 Yılında Gerçekleşen İşlemler:

2020 yılında inşasına başlanan bina 1.1.2021 tarihinde kullanıma hazır hale getirilmiştir. Binanın faydalı ömrü 50 yıl olarak belirlenmiştir (Dolayısıyla yapılmakta olan yatırımlar hesabı kapatılarak binalar hesabına aktarılmıştır).

01.04.2021 tarihinde maliyet bedeli 1.000.000 TL olan demirbaşlar 1.100.000 TL'ye satılmıştır.

1.05.2021 tarihinde 1.200.000 TL bedelle yeni demirbaş alınmıştır. Demirbaşlar işletmenin yönetim biriminde kullanılacak olup demirbaşların faydalı ömrünü 10 yıl olarak belirlenmiştir.

İşletme 30.06.2021 tarihinde 1.000.000 TL bedelle hizmet satışı gerçekleştirmiş ve satış için 500.000 TL maliyete katlanmıştır. Satışa ve maliyete ilişkin işlemler nakden gerçekleşmiştir.

İşletmenin 31.12.2021 tarihli Finansal Durum Tablosu ile aynı tarihte sona eren raporlama dönemine ait Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu aşağıdaki gibidir:

31.12.2021 Finansal Durum Tablosu (TL)	
Bankalar	1.400.000
Demirbaş	1.200.000
Birikmiş Amortisman – Demirbaş	(80.000)
Taşıtlar	600.000
Birikmiş Amortisman – Taşıtlar	(210.000)
Bina	5.000.000
Birikmiş Amortisman – Bina	(100.000)
TOPLAM VARLIKLAR	7.810.000
Sermaye	7.000.000
Yeniden Değerleme Yedeği	85.000
Dönem Net Kârı/Zararı	400.000
Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları	325.000
KAYNAKLAR TOPLAMI	7.810.000

2021 Yılı Raporlama Dönemine Ait Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu (TL)

Hasılat	1.000.000
Satışların Maliyeti	(500.000)
Genel Yönetim Gideri	(205.000)
Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri	(120.000)
Maddi Duran Varlıklar Satış Kârı/Zararı	225.000
DÖNEM NET KÂRI	400.000

2022 Yılında Gerçekleşen İşlemler:

İşletme 30.06.2022 tarihinde 1.000.000 TL bedelle hizmet satışı gerçekleştirmiş ve satış için 500.000 TL maliyete katlanmıştır. Satışa ve maliyete ilişkin işlemler nakden gerçekleşmiştir.

Taşıtların yeniden değerlendirme kapsamında 31.12.2022'deki gerçeğe uygun değeri 630.000 TL olarak belirlenmiştir.

31.12.2022 Finansal Durum Tablosu (TL)

	Cari Dönem	Önceki Dönem
Bankalar	1.900.000	1.400.000
Demirbaş	1.200.000	1.200.000
Birikmiş Amortisman - Demirbaş	(200.000)	(80.000)
Taşıtlar	1.400.000	600.000
Birikmiş Amortisman - Taşıtlar	(770.000)	(210.000)
Bina	5.000.000	5.000.000
Birikmiş Amortisman - Bina	(200.000)	(100.000)
TOPLAM VARLIKLAR	8.330.000	7.810.000
Sermaye	7.000.000	7.000.000
Yeniden Değerleme Yedeği	445.000	85.000
Dönem Net Kârı/Zararı	160.000	400.000
Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları	725.000	325.000
KAYNAKLAR TOPLAMI	8.330.000	7.810.000

2022 Yılı Raporlama Dönemine Ait Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu (TL)

	Cari Dönem	Önceki Dönem
Hasılat	1.000.000	1.000.000
Satışların Maliyeti	(500.000)	(500.000)
Genel Yönetim Gideri	(220.000)	(205.000)
Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri	(120.000)	(120.000)
Maddi Duran Varlıklar Satış Kârı/Zararı		225.000
DÖNEM NET KARI	160.000	400.000
DİĞER KAPSAMLI GELİR KISMI		
Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları (Azalışları)	360.000	
TOPLAM KAPSAMLI GELİR	520.000	400.000

3.1.1. Finansal Tabloların Enflasyona Göre Düzeltilmesi**Düzeltilme Katsayısı**

Finansal Durum Tablosunda tarihi maliyetle izlenen parasal olmayan kalemlerin ve Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosuna yansıtılan kalemlerin cari ölçüm birimi cinsinden ifade edilebilmesi için düzeltme katsayıları hesaplanmıştır.

Düzeltilme katsayısı hesaplanırken TÜİK tarafından aylık olarak yayımlanan TÜFE rakamları esas alınmıştır. Bu doğrultuda Ocak 2020-Aralık 2022 arası yayımlanan TÜFE rakamları esas alınarak hesaplanan düzeltme katsayıları aşağıda yer almaktadır.

TÜFE ve Düzeltme Katsayıları

AYLIK TÜKETİCİ FİYAT ENDEKSİ					
Tarih	Endeks	Tarih	Endeks	Tarih	Endeks
Oca.20	446,45	Oca.21	513,3	Oca.22	763,23
Şub.20	448,02	Şub.21	517,96	Şub.22	799,93
Mar.20	450,58	Mar.21	523,53	Mar.22	843,64
Nis.20	454,43	Nis.21	532,32	Nis.22	904,79
May.20	460,62	May.21	537,05	May.22	931,76
Haz.20	465,84	Haz.21	547,48	Haz.22	977,9
Tem.20	468,56	Tem.21	557,36	Tem.22	1001,03
Ağu.20	472,61	Ağu.21	563,6	Ağu.22	1015,65
Eyl.20	477,21	Eyl.21	570,66	Eyl.22	1046,89
Eki.20	487,38	Eki.21	584,32	Eki.22	1084

Kas.20	498,58	Kas.21	604,84	Kas.22	1115,26
Ara.20	504,81	Ara.21	686,95	Ara.22	1128,45

1.1.2021 Tarihi için Düzeltme Katsayısı			
Oca.20	1,13072	Tem.20	1,07736
Şub.20	1,12676	Ağu.20	1,06813
Mar.20	1,12036	Eyl.20	1,05784
Nis.20	1,11086	Eki.20	1,03576
May.20	1,09594	Kas.20	1,01250
Haz.20	1,08366	Ara.20	1,00000

31.12.2021 Tarihi için Düzeltme Katsayısı							
Oca.20	1,53869	Tem.20	1,46609	Oca.21	1,33830	Tem.21	1,23251
Şub.20	1,53330	Ağu.20	1,45352	Şub.21	1,32626	Ağu.21	1,21886
Mar.20	1,52459	Eyl.20	1,43951	Mar.21	1,31215	Eyl.21	1,20378
Nis.20	1,51167	Eki.20	1,40948	Nis.21	1,29048	Eki.21	1,17564
May.20	1,49136	Kas.20	1,37781	May.21	1,27912	Kas.21	1,13575
Haz.20	1,47465	Ara.20	1,36081	Haz.21	1,25475	Ara.21	1,00000

31.12.2022 Tarihi için Düzeltme Katsayısı											
Oca.20	2,52761	Tem.20	2,40834	Oca.21	2,19842	Tem.21	2,02463	Oca.22	1,47852	Tem.22	1,12729
Şub.20	2,51875	Ağu.20	2,38770	Şub.21	2,17864	Ağu.21	2,00222	Şub.22	1,41069	Ağu.22	1,11106
Mar.20	2,50444	Eyl.20	2,36468	Mar.21	2,15546	Eyl.21	1,97745	Mar.22	1,33760	Eyl.22	1,07791
Nis.20	2,48322	Eki.20	2,31534	Nis.21	2,11987	Eki.21	1,93122	Nis.22	1,24720	Eki.22	1,04101
May.20	2,44985	Kas.20	2,26333	May.21	2,10120	Kas.21	1,86570	May.22	1,21110	Kas.22	1,01183
Haz.20	2,42240	Ara.20	2,23540	Haz.21	2,06117	Ara.21	1,64270	Haz.22	1,15395	Ara.22	1,00000

3.1.1.1. Açılış Finansal Durum Tablosunun Hazırlanması

İşletmenin enflasyon düzeltmesine esas alınacak Finansal Durum Tablosu 1.1.2021 tarihli tablo olacaktır.

Diğer taraftan, taşıtlar kaleminin sonraki ölçümü yeniden değerlendirme yöntemine göre yapıldığından ve taşıtların 31.12.2020 tarihi itibarıyla gerçeğe uygun değeri tespit edildiğinden söz konusu kalem parasal olmamasına rağmen enflasyona göre düzeltilmeyecektir. Ancak tarihi maliyetiyle izlenen ve demirbaş ile binalardan oluşan diğer parasal olmayan kalemler ise kayda alma tarihlerinden itibaren enflasyona göre düzeltililecektir.

Bu bağlamda tarihi maliyetiyle ölçülen kalemlerin enflasyona göre düzeltilmesinde yapılan işlemlere ve enflasyona göre düzeltilen kalemlerden oluşan finansal tablolara sonraki sayfalarda yer verilmektedir.

Düzeltilme İşlemleri

DEMİRBAŞ – TL			
Brüt Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Fark
1.000.000	1,13072	1.130.720	130.720

Demirbaşlar 1.1.2020 tarihinde işletmeye sermaye olarak verildiğinden Ocak 2020 için hesaplanan düzeltilme katsayısıyla 1.1.2021'in cari ölçüm birimine getirilmiştir.

BİRİKMiŞ AMORTİSMAN - DEMİRBAŞ- TL					
Demirbaş Düzeltilmiş Brüt Defter Değeri	Faydalı Ömrü (Yıl)	01.01.2021 İtibarıyla Kullanım Süresi (Yıl)	Düzeltilmiş Birikmiş Amortisman	Düzeltilmemiş Birikmiş Amortisman	Fark
1.130.720	10	1	113.072	100.000	13.072

Birikmiş amortisman, demirbaşın enflasyona göre düzeltilmiş değeri olan 1.130.720 TL'nin 10 yıllık faydalı ömre bölünmesi sonucu bulunmuştur.

YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR- TL				
	Brüt Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Fark
TOPLAM	1.000.000	1,13072	1.130.720	130.720
	1.000.000	1,11086	1.110.864	110.864
	2.000.000	1,07736	2.154.729	154.729
	1.000.000	1	1.000.000	0
	5.000.000		5.396.314	396.314

Yapılmakta olan yatırımlar için yapılan harcamalar da, yapıldıkları ay itibarıyla hesaplanan düzeltilme katsayılarıyla 1.1.2021'in cari ölçüm birimine getirilmiştir.

SERMAYE- TL			
Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Fark
7.000.000	1,13072	7.915.041	915.041

Sermaye 1.1.2020 itibarıyla işletmeye sağlanmış olduğundan Ocak 2020 için hesaplanan düzeltilme katsayısıyla 1.1.2021'in cari ölçüm birimine getirilmiştir.

GEÇMİŞ YILLAR KÂRLARI- TL		
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri
1.1.2021	Dönem Net Kârının aktarımı	325.000
1.1.2021	Demirbaşın açılış bakiyesinin düzeltilmesinden kaynaklanan önceki döneme ait kazancın yansıtılması	130.720
1.1.2021	Demirbaş birikmiş amortismanın açılış bakiyesinin düzeltilmesinden kaynaklanan önceki döneme ait kaybın yansıtılması	(13.072)
1.1.2021	Binanın açılış bakiyesinin düzeltilmesinden kaynaklanan önceki döneme ait kazancın yansıtılması	396.314
1.1.2021	Sermayenin açılış bakiyesinin düzeltilmesinden kaynaklanan önceki döneme ait kaybın yansıtılması	(915.041)
1.1.2021	Yeniden değerlendirme değer artışının eliminasyonu	85.000
TOPLAM		8.921

1.1.2021 Tarihli Düzeltilmiş Finansal Durum Tablosu

1.1.2021 Finansal Durum Tablosu		1.1.2021 Düzeltilmiş Finansal Durum Tablosu	
	TL		TL
Bankalar	1.000.000	Bankalar	1.000.000
Demirbaşlar	1.000.000	Demirbaşlar	1.130.720
Birikmiş Amortisman	(100.000)	Birikmiş Amortisman	(113.072)
Taşıtlar	600.000	Taşıtlar	600.000
Birikmiş Amortisman	(90.000)	Birikmiş Amortisman	(90.000)
Bina	5.000.000	Yapılmakta Olan Yatırım	5.396.314
TOPLAM VARLIKLAR	7.410.000	TOPLAM VARLIKLAR	7.923.962
Sermaye	7.000.000	Sermaye	7.000.000
Sermaye Düzeltme Farkları	0	Sermaye Düzeltme Farkları	915.041
Yeniden Değerleme Değer Artışı	85.000	Yeniden Değerleme Değer Artışı	-
Geçmiş Yıllar Kârları	325.000	Geçmiş Yıllar Kârları	8.921
KAYNAKLAR TOPLAMI	7.410.000	KAYNAKLAR TOPLAMI	7.923.962

3.1.1.2. 31.12.2021 Tarihli Finansal Durum Tablosu ile Aynı Tarihte Sona Eren Raporlama Dönemine Ait Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunun Enflasyona Göre Düzeltilmesi

31.12.2021 tarihli Finansal Durum Tablosu enflasyonun etkisine göre düzeltilirken; Açılış Finansal Durum Tablosunun hazırlanmasındaki adımlar uygulanacaktır. Bu kapsamda, tarihi maliyetiyle izlenen parasal olmayan kalemler, 31.12.2021 tarihindeki cari ölçüm biriminden ifade edilebilmeleri için, kayda alma tarihleri itibarıyla düzeltme katsayılarıyla endekslenecektir.

2021 yılı raporlama dönemine ait Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu enflasyonun etkisine göre düzeltilirken ise gelir ile gider kalemleri işlemlerin gerçekleştiği ay esas alınarak endeksleneciktir.

Bu bağlamda tarihi maliyetiyle ölçülen kalemlerin enflasyona göre düzeltilmesinde yapılan işlemlere ve enflasyona göre düzeltilen kalemlerden oluşan finansal tablolara sonraki sayfalarda yer verilmektedir.

Düzeltilme İşlemleri

DEMİRBAŞ- TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kazancı
1.01.2021	Açılış bakiyesinin düzeltilmesi*	1.130.720	1,36081	1.538.694	407.974
1.04.2021	Satış** işlemi	(1.000.000)	1,53869	(1.538.694)	(538.694)
1.05.2021	Yeni demirbaş alımı	1.200.000	1,27912	1.534.941	334.941
31.12.2021	Dönem sonu bakiyesi	1.330.720		1.534.941	204.221

* Demirbaşın düzeltilmiş defter değeri 1.1.2021 tarihindeki cari ölçüm birimine getirilmiş olduğundan Ocak 2021 için hesaplanan düzeltilme katsayısıyla 31.12.2021 tarihindeki cari ölçüm birimine getirilmiştir.

** Demirbaşın 1.1.2020 tarihinde işletmeye konan 1.000.000 TL'lik kısmı elden çıkarılmış olduğundan satışın cari ölçüm birimi cinsinden ifade edilebilmesi için Ocak 2020 düzeltilme katsayısından faydalanılmıştır.

MDV SATIŞ KAYIP/KAZANCI- TL				
	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Fark
Alınan Tutar	1.100.000		1.100.000	0
Brüt Defter Değeri	1.000.000	1,19234	1.192.340	192.340
Birikmiş Amortisman	(125.000)	1,19234	(149.042)	(24.042)
Net Defter Değeri	875.000		1.043.297	
Kazanç*	225.000		56.703	168.297

* Enflasyon dolayısıyla paranın satın alma gücü düşmüş ancak parasal olmayan kalemin tutarı yükselmiştir. Düzeltilme katsayısı olarak Nisan 2021 TÜFE/Ocak 2020 TÜFE kullanıldığında işletmenin demirbaşın satışından elde ettiği kazancın 225.000 TL'den düşük olduğu görülmüştür.

BİRİKMİŞ AMORTİSMAN DEMİRBAŞ- TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kaybı

1.01.2021	Açılış bakiyesinin düzeltilmesi	113.072	1,36081	153.869	40.797
1.04.2021	Cari amortisman	25.000	1,53869	38.467	13.467
1.04.2021	Satış	(125.000)	1,53869	(192.337)	(67.337)
1.05.2021	Yeni demirbaşa ilişkin cari amortismanın düzeltilmesi	80.000	1,27912	102.329	22.329
31.12.2021	Dönem sonu	80.000		102.329	22.329

TAŞITLAR- TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kazancı
31.12.2021	Dönem sonu enflasyon düzeltmesi	600.000	1,36081	816.485	216.485

Taşıtların sonraki ölçümünde yeniden değerlendirme modeli kullanılmakta olup 31.12.2020 tarihinde taşıtların gerçeğe uygun değeri belirlendiğinden Aralık 2020 düzeltme katsayısı kullanılmıştır.

BİRİKMİŞ AMORTİSMAN TAŞITLAR- TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kaybı
1.01.2021	Açılış bakiyesinin düzeltilmesi	90.000	1,36081	122.473	32.473
31.12.2021	Taşıtların düzeltilmiş değeri üzerinden cari amortisman	120.000	1,36081	163.297	43.297
	Dönem sonu	210.000		285.770	75.770

BİNA- TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kazancı
31.12.2021	Dönem sonu enflasyon düzeltmesi	5.396.314	1,36081	7.343.352	1.947.039

* Binaların düzeltilmiş defter değeri 1.1.2021 tarihindeki cari ölçüm birimine getirilmiş olduğundan Ocak 2021 için hesaplanan düzeltme katsayısıyla 31.12.2021 tarihindeki cari ölçüm birimine getirilmiştir.

BİRİKMİŞ AMORTİSMAN BİNA - TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	Faydalı Ömür (Yıl)	Defter Değeri	Düzeltilmiş Amortisman	Parasal Pozisyon Kaybı
31.12.2021	Binanın düzeltilmiş değeri üzerinden cari amortisman	50	100.000	146.867	46.867

SERMAYE - TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar*	Parasal Pozisyon Kaybı
31.12.2021	Dönem sonu enflasyon düzeltmesi	7.915.041	1,36081	10.770.859	2.855.818

* Sermayenin düzeltilmiş defter değeri 1.1.2021 tarihindeki cari ölçüm birimine getirilmiş olduğundan Ocak 2021 için hesaplanan düzeltme katsayısıyla 31.12.2021 tarihindeki cari ölçüm birimine getirilmiştir.

GEÇMİŞ YILLAR KÂRLARI- TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kaybı
31.12.2021	Dönem sonu enflasyon düzeltmesi	8.921	1,36081	12.140	3.219

HASILAT- TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kaybı
30.06.2021	Dönem sonu enflasyon düzeltmesi	1.000.000	1,25475	1.254.749	254.749

SATIŞLARIN MALİYETİ- TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kazancı
30.06.2021	Dönem sonu enflasyon düzeltmesi	500.000	1,25475	627.375	127.375

GENEL YÖNETİM GİDERLERİ- TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kazancı
1.04.2021	Satılan demirbaşlar için amortisman	25.000	1,53869	38.467	13.467
1.05.2021	Yeni alınan demirbaşların cari amortismanı	80.000	1,27912	102.329	22.329
31.12.2021	Bina amortisman	100.000		146.867	46.867
TOPLAM		205.000		287.664	82.664

PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞTİM GİDERLERİ - TL

İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kazancı
31.12.2021	Taşıtların düzeltilmiş değeri üzerinden cari amortisman	120.000	1,36081	163.297	43.297

MADDİ DURAN VARLIK SATIŞ KÂRI - TL

İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kaybı
31.12.2021	01.04.2021'deki demirbaş satışına ilişkin kazancın dönem sonu enflasyon düzeltmesi	56.703	1,29048	73.174	16.471

NET PARASAL POZİSYON KAZANÇ YA DA KAYBININ GÖSTERİLMESİ

İşlem Tarihi	Açıklama	Parasal Pozisyon Kazancı / (Kaybı) (TL)
1.01.2021	Demirbaşın açılış bakiyesinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	407.974
1.04.2021	Demirbaşın satışından doğan parasal kayıp ((1.538.694 TL)-(1.192.340 TL))	(346.354)
1.05.2021	Yeni alınan demirbaş tutarının enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	334.941
1.01.2021	Demirbaşa ilişkin birikmiş amortismanın açılış bakiyesinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kayıp	(40.797)
1.04.2021	Satılan demirbaş için ayrılan cari amortismanın enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kayıp	(13.467)
1.04.2021	Satılan demirbaşa ilişkin iptal edilen birikmiş amortismanın enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç ((192.337) TL-(149.042) TL))	43.295
1.05.2021	Yeni alınan demirbaşa ilişkin amortismanın enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kayıp	(22.329)
1.01.2021	Taşıttın enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	216.485
1.01.2021	Taşıta ilişkin birikmiş amortismanın açılış bakiyesinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kayıp	(32.473)
31.12.2021	Taşıtt için ayrılan cari amortismanın enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kayıp	(43.297)
1.01.2021	Binanın enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	1.947.039
31.12.2021	Bina için ayrılan cari amortismanın enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kayıp	(46.867)
1.01.2021	Sermayenin açılış bakiyesinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kayıp	(2.855.818)
1.01.2021	Geçmiş Yıllar Kârları/Zararlarının açılış bakiyesinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kayıp	(3.219)
30.06.2021	Hasılatın enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kayıp	(254.749)
30.06.2021	Satışların maliyetinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	127.375

31.12.2021	Genel yönetim giderlerinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	82.664
31.12.2021	Pazarlama, satış ve dağıtım giderlerinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	43.297
1.04.2021	Demirbaşın satışından doğan kazancın enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kayıp	(16.471)
NET PARASAL POZİSYON KAYBI		(472.773)

31.12.2021 Tarihinde Sona Eren Raporlama Dönemine Ait Finansal Tablolar

31.12.2021 Finansal Durum Tablosu	
	TL
Bankalar	1.400.000
Demirbaş	1.200.000
Birikmiş Amortisman - Demirbaş	(80.000)
Taşıtlar	600.000
Birikmiş Amortisman - Taşıtlar	(210.000)
Bina	5.000.000
Birikmiş Amortisman - Bina	(100.000)
TOPLAM VARLIKLAR	7.810.000
Sermaye	7.000.000
Sermaye Düzeltme Farkları	0
Yeniden Değerleme Değer Artışı	85.000
Dönem Net Kârı	400.000
Geçmiş Yıllar Kârları	325.000
KAYNAKLAR TOPLAMI	7.810.000

31.12.2021 Düzeltilmiş Finansal Durum Tablosu (Tutarlar 31.12.2021 tarihindeki satın alma gücünü yansıtmaktadır.)	
	TL
Bankalar	1.400.000
Demirbaş	1.534.941
Birikmiş Amortisman - Demirbaş	(102.329)
Taşıtlar	816.485
Birikmiş Amortisman - Taşıtlar	(285.770)
Bina	7.343.352
Birikmiş Amortisman - Bina	(146.867)
TOPLAM VARLIKLAR	10.559.812
Sermaye	7.000.000
Sermaye Düzeltme Farkları	3.770.859
Yeniden Değerleme Değer Artışı	-
Dönem Net Zararı	(223.185)
Geçmiş Yıllar Kârları	12.140
KAYNAKLAR TOPLAMI	10.559.812

**2021 Yılı Raporlama Dönemine Ait
Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu (TL)**

Hasılat	1.000.000
Satışların Maliyeti	(500.000)
Genel Yönetim Giderleri	(205.000)
Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri	(120.000)
Maddi Duran Varlıklar Satış Kârı	225.000
DÖNEM NET KÂRI	400.000

**2021 Yılı Raporlama Dönemine Ait 31.12.2021 Endeksine Göre
Düzeltilmiş
Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu (TL)**
(Tutarlar 31.12.2021 tarihindeki satın alma gücünü yansıtmaktadır.)

Hasılat	1.254.749
Satışların Maliyeti	(627.375)
Genel Yönetim Giderleri	(287.664)
Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri	(163.297)
Maddi Duran Varlıklar Satış Kârı	73.174
Parasal Pozisyon Kayıpları	(472.773)
DÖNEM NET ZARARI	(223.185)

3.1.1.3. 31.12.2022 Tarihli Finansal Durum Tablosu ile Aynı Tarihte Sona Eren Raporlama Dönemine Ait Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunun Enflasyona Göre Düzeltilmesi

2022 yılı raporlama dönemine ait finansal tablolar enflasyonun etkisine göre düzeltilirken, 31.12.2021 tarihli Finansal Durum Tablosu ile aynı tarihte sona eren raporlama dönemine ait Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosunun düzeltilmesinde izlenen adımlar kullanılacaktır.

Diğer taraftan tarihi maliyetiyle ölçülen kalemlerin enflasyona göre düzeltilmesinde yapılan işlemlere ve enflasyona göre düzeltilen kalemlerden oluşan finansal tablolara sonraki sayfalarda yer verilmektedir.

Düzeltilme İşlemleri

DEMİRBAŞ- TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kazancı
1.01.2022	Açılış bakiyesinin düzeltilmesi	1.534.941	1,64270	2.521.441	986.500

BİRİKMİŞ AMORTİSMAN DEMİRBAŞ- TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kaybı
1.01.2022	Açılış bakiyesinin düzeltilmesi	102.329	1,64270	168.095	65.766
31.12.2022	Cari amortisman	120.000	2,10120	252.144	132.144
TOPLAM				420.240	

TAŞITLAR- TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kazancı
1.01.2022	Açılış bakiyesinin düzeltilmesi	816.485	1,64270	1.341.237	524.752

BİRİKMİŞ AMORTİSMAN TAŞITLAR- TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kaybı
1.01.2022	Açılış bakiyesinin düzeltilmesi	285.770	1,64270	469.433	183.663
31.12.2022	Cari amortisman	120.000	2,23540	268.247	148.247
TOPLAM				737.681	

TAŞITLAR YENİDEN DEĞERLEME- TL				
İşlem Tarihi	Açıklama	Enflasyona Göre Düzeltilmiş Tutar	Yeniden Değerlenmiş Tutar	Yeniden Değerleme Artışı
31.12.2022	Brüt defter değeri	1.341.237	1.400.000	58.763
31.12.2022	Birikmiş amortisman	737.681	770.000	32.319
	Net defter değeri	603.556	630.000	26.444

BİNA- TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kazancı
1.01.2022	Açılış bakiyesinin düzeltilmesi	7.343.352	1,64270	12.062.895	4.719.543

BİRİKMİŞ AMORTİSMAN BİNA- TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kaybı
1.01.2022	Açılış bakiyesinin düzeltilmesi	146.867	1,64270	241.258	94.391
31.12.2022	Cari amortisman	100.000		241.258	141.258
TOPLAM				464.797	

SERMAYE- TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kaybı
31.12.2022	Dönem sonu enflasyon düzeltmesi	10.770.859	1,64270	17.693.247	6.922.388

GEÇMİŞ YILLAR KÂRLARI- TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kaybı
1.01.2022	Açılış bakiyesinin düzeltilmesi	12.140	1,64270	19.942	7.802
1.01.2022	Aktarılan 2021 dönem net zararının düzeltilmesi	(223.185)	1,64270	(366.625)	(143.440)
TOPLAM				(346.683)	(135.638)

HASILAT- TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kaybı
30.06.2022	Dönem sonu enflasyon düzeltmesi	1.000.000	1,15395	1.153.952	153.952

SATIŞLARIN MALİYETİ- TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kazancı
30.06.2022	Dönem sonu enflasyon düzeltmesi	500.000	1,15395	576.976	76.976

GENEL YÖNETİM GİDERLERİ- TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutarlar	Parasal Pozisyon Kazancı
31.12.2022	Demirbaşların cari amortismanı	120.000	2,10120	252.144	132.144
31.12.2022	Binanın cari amortismanı	100.000	2,23540	223.540	123.540
TOPLAM				475.684	

PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ- TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutarlar	Parasal Pozisyon Kazancı
31.12.2022	Taşıtın cari amortismanı	120.000	2,23540	268.247	148.247

NET PARASAL POZİSYON KAZANÇ YA DA KAYBININ GÖSTERİLMESİ					
İşlem Tarihi	Açıklama				Parasal Pozisyon Kazancı / (Kaybı) (TL)
1.01.2022	Demirbaşın açılış bakiyesinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç				986.500
1.01.2022	Demirbaşla ilişkin birikmiş amortismanın açılış bakiyesinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kayıp				(65.766)
31.12.2022	Demirbaş için ayrılan cari amortismanın enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kayıp				(132.144)
1.01.2022	Taşıtın açılış bakiyesinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç				524.752
1.01.2022	Taşıta ilişkin birikmiş amortismanın açılış bakiyesinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kayıp				(183.663)
31.12.2022	Taşıtlar için ayrılan cari amortismanın enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kayıp				(148.247)
1.01.2022	Binanın enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç				4.719.543

2.01.2022	Binaya ilişkin birikmiş amortismanın açılış bakiyesinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kayıp	(94.391)
31.12.2022	Bina için ayrılan cari amortismanın enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kayıp	(141.258)
1.01.2022	Sermayenin açılış bakiyesinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kayıp	(6.922.388)
1.01.2022	Geçmiş Yıllar Kârlarının açılış bakiyesinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kayıp	(7.802)
31.12.2022	Geçmiş Yıllar Kârları/Zararlarına aktarılan 2021 dönem net zararının düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	143.440
30.06.2022	Hasılatın enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kayıp	(153.952)
30.06.2022	Satışların maliyetinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	76.976
31.12.2022	Genel yönetim giderlerinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	273.402
31.12.2022	Pazarlama, satış ve dağıtım giderlerinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	148.247
NET PARASAL POZİSYON KAYBI		(976.752)

31.12.2022 Tarihinde Sona Eren Raporlama Dönemine Ait Finansal Tablolar

31.12.2022 Finansal Durum Tablosu (TL)		31.12.2022 Düzeltilmiş Finansal Durum Tablosu (Tutarlar 31.12.2022 tarihindeki satın alma gücünü yansıtmaktadır.)	
Bankalar	1.900.000	Bankalar	1.900.000
Demirbaş	1.200.000	Demirbaş	2.521.441
Birikmiş Amortisman - Demirbaş	(200.000)	Birikmiş Amortisman - Demirbaş	(420.240)
Taşıtlar	1.400.000	Taşıtlar	1.400.000
Birikmiş Amortisman - Taşıtlar	(770.000)	Birikmiş Amortisman - Taşıtlar	(770.000)
Bina	5.000.000	Bina	12.062.895
Birikmiş Amortisman - Bina	(200.000)	Birikmiş Amortisman - Bina	(482.581)
TOPLAM VARLIKLAR	8.330.000	TOPLAM VARLIKLAR	16.211.582
Sermaye	7.000.000	Sermaye	17.693.247
Yeniden Değerleme Değer Artışı	445.000	Yeniden Değerleme Değer Artışı	26.444
Dönem Net Kârı	160.000	Dönem Net Zararı	(1.161.425)
Geçmiş Yıllar Kârları	725.000	Geçmiş Yıllar Kârları	-346.683
KAYNAKLAR TOPLAMI	8.330.000	KAYNAKLAR TOPLAMI	16.211.582

2022 Yılı Raporlama Dönemine Ait Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu (TL)		2022 Yılı Raporlama Dönemine Ait 31.12.2022 Endeksine Göre Düzeltilmiş Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu (TL) (Tutarlar 31.12.2022 tarihindeki satın alma gücünü yansıtmaktadır.)	
Hasılat	1.000.000	Hasılat	1.153.952
Satışların Maliyeti	(500.000)	Satışların Maliyeti	(576.976)
Genel Yönetim Giderleri	(220.000)	Genel Yönetim Giderleri	(493.402)
Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri	(120.000)	Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri	(268.247)
		Parasal Pozisyon Kayıpları	(976.752)
DÖNEM NET KÂRI	160.000	DÖNEM NET ZARARI	(1.161.425)
DİĞER KAPSAMLI GELİR KISMI		DİĞER KAPSAMLI GELİR KISMI	
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar		Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar	
Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları	360.000	Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları	26.444
TOPLAM KAPSAMLI GELİR	520.000	TOPLAM KAPSAMLI GELİR	(1.134.981)

3.2. Stokların Enflasyona Göre Düzeltilmesi³

Parasal olmayan kalem niteliğindeki stokların enflasyona göre düzeltilmesinde izlenecek adımlara aşağıda yer verilmektedir:

3.2.1. Stokların Açılış Bakiyelerinin Düzeltilmesi

Stokların açılış bakiyeleri düzeltilirken stokların elde tutulma süresi ile maliyetlerin oluştuğu süre esas alınmaktadır. Bu kapsamda aşağıdaki işlemler yapılır: Açılış bakiyeleri bir önceki döneme ait satın alma gücünü yansıtabilecek şekilde düzeltilir. Bir başka ifadeyle, tüm hammaddelerin, mamullerin maliyetine eklenen unsurların maliyetinin ve yarı mamullerin edinim tarihinden ya da harcamaların yapıldığı tarihten itibaren Finansal Durum Tablosunun açılış tarihine kadar düzeltilmesi gerekmektedir. Bir başka ifadeyle: Bununla birlikte, işletmelerin çok sayıda stok hareketi içeren işlemlere sahip olduğu göz önüne alındığında, stoklardaki her bir kalemin edinim tarihini belirlenmesinde zorluklar yaşanabilmektedir. Bu nedenle uygulamada genellikle, stok devir hızı hesaplanarak, stokların ortalama olarak kaç aylık alışları yansıttığı belirlenebilir. Benzer şekilde, ayın her günü için güncel bir fiyat endeksine ulaşmak mümkün olmadığından (örneğin, ülkemizde aylık olarak endeks açıklanmaktadır) edinim tarihindeki genel fiyat endeksi olarak genellikle aylık yayımlanan TÜFE esas alınır. Bir önceki dönemin satın alma gücü cinsinden ifade edilen stok açılış bakiyeleri, cari dönem sonundaki satın alma gücüne göre düzeltilecek ve aradaki fark net parasal pozisyon kazancı ya da kaybı olarak kâr veya zarara yansıtılacaktır.

Dönem İçindeki İlâvelerin Düzeltilmesi

- Yarı mamullere yapılan ilâveler ise edinim tarihinden ya da harcamaların yapıldığı tarihten itibaren düzeltilir.
- Yarı mamuller ile mamuller düzeltilirken, bunların defter değerine yansıtılan tarihi maliyet amortismanının da düzeltilmesi gerekmektedir.
- Bu varlıklar üretilirken defter değerine dahil edilen hammadde, işçilik ve genel üretim giderleri farklı zamanlarda ortaya çıkacaktır. Örneğin, mamuller ortalama olarak bir aydır elde tutuluyorken, bu mamulün üretilmesinde kullanılan hammadde dört aylık bir malzeme olabilir. Bu tür durumlarda, mamullerdeki işçilik ve genel üretim giderlerinin sadece bir ay için düzeltilmesi; hammaddenin ise dört ay için düzeltilmesi gerekecektir.

³ Örnekte yer alan tutarlar uygulama kolaylığı sağlanması açısından yuvarlanmıştır.

Stokların Kapanış Bakiyelerinin Düzeltilmesi

- Stokların kapanış bakiyeleri, açılış bakiyelerinde izlenen adımlar izlenerek düzeltilir.

Üretimde Kullanılan Stokların Hesaplanması

- Üretimde kullanılan (ya da elden çıkarılan) stoklar, aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır:

Açılış bakiyesi
<hr/>
Dönem içinde yapılan ilâveler (+)
<hr/>
Kapanış bakiyesi (-)
<hr/>
Üretimde Kullanılan/Elden Çıkarılan Stok

Stokların Enflasyonun Etkisine Göre Düzeltilmesine İlişkin Örnek

İşletmenin geçerli para biriminin ait olduğu ekonomi, 2022 yılı raporlama döneminde yüksek enflasyonlu ekonomi hâline gelmiştir. Bu nedenle karşılaştırmalı en erken dönemin başlangıcı olan 1/1/2021 tarihi itibarıyla finansal tabloların enflasyon düzeltmesine tabi tutulduğu ilk raporlama döneminde üç adet Finansal Durum Tablosu, iki adet Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu, Nakit Akış Tablosu ve Özkaynak Değişim Tablosu hazırlanması gerekmektedir. Ancak önceki bölümlerde belirtildiği üzere Açılış Finansal Durum Tablosunun sunulması zorunlu değildir.

Diğer taraftan bu örnekte başvurulacak önceki dönem sayısını azaltmak adına işletmenin 2020 yılında kurulduğu varsayılmıştır. Bu doğrultuda, daha önceki yıllarda kurulan işletmelerin enflasyon düzeltmelerini kuruldukları yıldan itibaren cari raporlama dönemine getirmeleri gerekmektedir. İşletmenin kuruldukları tarihin 2004 ve/veya öncesi olması durumunda ise; işletmelerin enflasyona göre düzeltme bakımından başlangıç noktası

Stoklara İlişkin Bilgiler

2021 Yılı Öncesine Ait Bilgiler:

A İşletmesi 1.1.2020 yılında 8.000.000 TL sermaye ile kurulmuştur. Ortaklar sermaye tutarının 6.000.000 TL'lik kısmını nakden ödemiş; 1.000.000 TL değeri olan üretimde kullanmayı planladığı makine niteliğindeki maddi duran varlığı ve 1.000.000 TL tutarındaki hammaddeyi sermaye olarak işletmeye vermiştir. Makineler maliyet bedeliyle izlenecek olup makinelerin

faydalı ömrünü 10 yıl olarak belirlenmiştir.

İşletme stokların maliyetini belirlerken ağırlıklı ortalama maliyet yöntemini kullanmakta olup stokların net gerçekleşebilir değeri maliyet bedelini aşmamaktadır.

2020 yılında üretime başlayan işletmenin yaptığı hammadde alımları, stok hareketleri ile katlandığı üretim maliyetleri aşağıdaki gibidir:

HAMMADDE ALIMLARI	
Harcama tutarı (TL)	Tarih
150.000	Nisan 2020
350.000	Temmuz 2020
250.000	Aralık 2020

STOK HAREKETLERİ				
	Dönem Başı Bakiyesi	Girişler	Üretime Sevk Edilen/Tamamlan/ Satılan	Dönem Sonu Bakiyesi
Hammadde	1.000.000	750.000	(1.650.000)	100.000
Yarı Mamul		4.000.000	(2.650.000)	1.350.000
Mamul		2.650.000	(1.766.600)	883.400

Dönem sonunda kalan yarı mamullerin tamamlanma derecesi %50'dir ve dönemin üretim maliyetleri aşağıdaki gibidir:

	Tutar (TL)	%
Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri	1.650.000	40%
Direkt İşçilik Giderleri	1.750.000	44%
Genel Üretim Giderleri	600.000	
Amortisman	100.000	3%
Diğer Genel Üretim Giderleri	500.000	13%
Dönem Üretim Maliyeti	4.000.000	

2020 yılında işçilik ile diğer genel üretim giderlerine yönelik olarak yapılan harcamalar aşağıdaki gibidir:

	İşçilik Giderleri (TL)	Diğer Genel Üretim Giderleri (TL)
Ocak	100.000	32.500
Şubat	130.000	34.500
Mart	120.000	37.000
Nisan	130.000	36.750
Mayıs	145.000	37.000
Haziran	155.000	38.500
Temmuz	145.000	42.550
Ağustos	160.000	43.000
Eylül	165.000	46.000
Ekim	165.000	48.500
Kasım	164.000	51.700
Aralık	171.000	52.000
Toplam	1.750.000	500.000

Stokların ortalama elde tutulma süreleri aşağıdaki gibidir:

Stokta Kalma Süresi (Ay)	
Hammadde	4
Yarı Mamul	3
Mamul	3

	Hammadde Elde Tutma Süresi (Ay)	Yarı Mamulde Bekleme Süresi (Ay)	Mamulde Bekleme Süresi (Ay)
Ay	4	(4+3) 7	(4+3+3) 10

Yarı mamul ve mamul için bekleme süreleri hesaplanırken üretim sürecinin ilk aşamalarında geçen süreler de dikkate alınmıştır.

İşletme ürettiği mamulün 1.766.600 TL'lik kısmını 2.100.000 TL nakit karşılığında satmıştır. Satışların döneme dağılımı aşağıdaki gibidir:

	Satış (TL)
Nisan	600.000
Ağustos	710.000
Kasım	790.000
Toplam	2.100.000

2021 Yılında Gerçekleşen İşlemler:

İşletme 2021 yılında üretim faaliyetlerine devam etmiştir. Bu doğrultuda işletmenin yaptığı hammadde alımları, stok hareketleri ve katlandığı üretim maliyetleri aşağıdaki gibidir:

HAMMADDE ALIMLARI	
Harcama tutarı (TL)	Tarih
800.000	Nisan 2021
700.000	Temmuz 2021
500.000	Aralık 2021

STOK HAREKETLERİ				
	Dönem Başı Bakiyesi	Girişler	Üretime Sevk Edilen/Tamamlan/Satılan	Dönem Sonu Bakiyesi
Hammadde	100.000	2.000.000	(1.320.000)	780.000
Yarı Mamul	1.350.000	3.870.000	(4.353.353)	866.647
Mamul	883.400	4.353.353	(4.080.213)	1.156.540

Dönem sonunda kalan yarı mamullerin tamamlanma derecesi %60'tır ve dönemin üretim maliyetleri aşağıdaki gibidir:

	Tutar (TL)	%
Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri	1.320.000	34%
Direkt İşçilik Giderleri	1.850.000	48%
Genel Üretim Giderleri	700.000	
<i>Amortisman</i>	100.000	3%

<i>Diğer Genel Üretim Giderleri</i>	<i>600.000</i>	<i>16%</i>
Dönem Üretim Maliyeti	3.870.000	100%

2021 yılında işçilik ile diğer genel üretim giderlerine yönelik olarak yapılan harcamalar aşağıdaki gibidir:

	İşçilik Giderleri (TL)	Diğer Genel Üretim Giderleri (TL)
Ocak	110.000	40.500
Şubat	130.000	42.500
Mart	145.000	45.000
Nisan	143.000	46.300
Mayıs	145.000	48.450
Haziran	155.000	47.500
Temmuz	158.000	51.550
Ağustos	160.000	52.000
Eylül	165.000	55.000
Ekim	179.000	56.000
Kasım	178.000	56.200
Aralık	182.000	59.000
Toplam	1.850.000	600.000

Stokların ortalama elde tutulma süreleri aşağıdaki gibidir:

	Stokta Kalma Süresi (Ay)
Hammadde	4
Yarı Mamul	3
Mamul	3

	Hammadde Elde Tutma Süresi (Ay)	Yarı Mamulde Bekleme Süresi (Ay)	Mamulde Bekleme Süresi (Ay)
Ay	4	(4+3) 7	(4+3+3) 10

İşletme üretmiş olduğu mamulün 4.080.213 TL'lik kısmını 4.400.000 TL nakit karşılığında satmıştır. Satışların döneme dağılımı aşağıdaki gibidir:

	Satış (TL)
Nisan	1.400.000
Ağustos	1.450.000
Kasım	1.550.000
Toplam	4.400.000

2022 Yılında Gerçekleşen İşlemler:

İşletmenin özel siparişlerde kullanılmak üzere kimyasal bir madde temin etmesi gerekmektedir. Bu nedenle işletme 1 Temmuz 2023 tarihinde teslim edilmek üzere kimyasal maddenin temini için yurtdışındaki bir başka işletmeyle şubat ayında 600.000 TL karşılığında bir sözleşme yapmıştır.

Söz konusu maddenin kullanıma hazır hâle gelmesi için; alanında uzman kimyagerlerin istihdam edilmesi, maddenin elde edilmesi için başka türdeki kimyasal maddelerin işlenmesi ve transfer edilebilecek dayanıklılığa ulaşması için de bazı işlemlerden geçirilmesi gerekmektedir. Yurtdışındaki işletme her bir masrafı faturalandırarak belirli aralıklarla işletmeye gönderecektir.

İşletme ilgili kimyasal maddenin temini için 1 Mart 2022 tarihinde taksit ödemeleri ay sonunda yapılacak olan 36 ay vadeli ve aylık %1,72 brüt faizli (kredi faizine ilişkin vergiler dahil) 500.000 TL tutarında kredi çekmiştir. Kredinin itfa tablosu aşağıdaki gibidir:

Ay	Taksit (TL)	Ana Para (TL)	Faiz (TL)	BSMV (TL)	Brüt Faiz (TL)	Bakiye (TL)
Mart 22	18.751,39	10.141,39	8.200,00	410	8.610,00	489.858,61
Nisan 22	18.751,39	10.316,03	8.033,68	401,68	8.435,36	479.542,58
Mayıs 22	18.751,39	10.493,67	7.864,50	393,22	8.257,72	469.048,91
Haziran 22	18.751,39	10.674,37	7.692,40	384,62	8.077,02	458.374,54
Temmuz 22	18.751,39	10.858,18	7.517,34	375,87	7.893,21	447.516,36
Ağustos 22	18.751,39	11.045,16	7.339,27	366,96	7.706,23	436.471,20
Eylül 22	18.751,39	11.235,35	7.158,13	357,91	7.516,04	425.235,85
Ekim 22	18.751,39	11.428,83	6.973,87	348,69	7.322,56	413.807,02
Kasım 22	18.751,39	11.625,63	6.786,44	339,32	7.125,76	402.181,39
Aralık 22	18.751,39	11.825,83	6.595,77	329,79	6.925,56	390.355,56
Ocak 23	18.751,39	12.029,47	6.401,83	320,09	6.721,92	378.326,09
Şubat 23	18.751,39	12.236,61	6.204,55	310,23	6.514,78	366.089,48
Mart 23	18.751,39	12.447,33	6.003,87	300,19	6.304,06	353.642,15
Nisan 23	18.751,39	12.661,67	5.799,73	289,99	6.089,72	340.980,48
Mayıs 23	18.751,39	12.879,71	5.592,08	279,60	5.871,68	328.100,77
Haziran 23	18.751,39	13.101,50	5.380,85	269,04	5.649,89	314.999,27
Temmuz 23	18.751,39	13.327,10	5.165,99	258,30	5.424,29	301.672,17
Ağustos 23	18.751,39	13.556,60	4.947,42	247,37	5.194,79	288.115,57
Eylül 23	18.751,39	13.790,03	4.725,10	236,26	4.961,36	274.325,54
Ekim 23	18.751,39	14.027,50	4.498,94	224,95	4.723,89	260.298,04
Kasım 23	18.751,39	14.269,06	4.268,89	213,44	4.482,33	246.028,98
Aralık 23	18.751,39	14.514,77	4.034,88	201,74	4.236,62	231.514,21
Ocak 24	18.751,39	14.764,72	3.796,83	189,84	3.986,67	216.749,49
Şubat 24	18.751,39	15.018,97	3.554,69	177,73	3.732,42	201.730,52
Mart 24	18.751,39	15.277,59	3.308,38	165,42	3.473,80	186.452,93
Nisan 24	18.751,39	15.540,67	3.057,83	152,89	3.210,72	170.912,26
Mayıs 24	18.751,39	15.808,28	2.802,96	140,15	2.943,11	155.103,98
Haziran 24	18.751,39	16.080,49	2.543,71	127,19	2.670,90	139.023,49
Temmuz 24	18.751,39	16.357,40	2.279,99	114	2.279,99	122.666,09
Ağustos 24	18.751,39	16.639,08	2.011,72	100,59	2.112,31	106.027,01
Eylül 24	18.751,39	16.925,61	1.738,84	86,94	1.825,78	89.101,40
Ekim 24	18.751,39	17.217,07	1.461,26	73,06	1.534,32	71.884,33
Kasım 24	18.751,39	17.513,55	1.178,90	58,94	1.237,84	54.370,78
Aralık 24	18.751,39	17.815,13	891,68	44,58	936,26	36.555,65
Ocak 25	18.751,39	18.121,90	599,51	29,98	629,49	18.433,75
Şubat 25	18.751,39	18.433,96	302,31	15,12	317,43	-

Kimyasal maddenin oluşturulması için çalışmalar 1 Nisan 2022 tarihinde başlamış olup kimyasal madde 30 Mayıs 2023 tarihinde transfere hazır hâle gelmiş ve 1 Haziran 2023'de de kargoya verilmiştir. Bu kapsamda 2022 yılında yapılan harcamalar aşağıdaki gibidir:

Harcama tutarı (TL)	Tarih
100.000	Nisan 2022
125.000	Ekim 2022

Diğer taraftan işletme elindeki mamullerin 1.000.000 TL'lik kısmını mart ayında 1.500.000 TL nakit karşılığında satmıştır.

3.2.2. Finansal Tabloların Enflasyona Göre Düzeltilmesi

Düzeltilme Katsayısı

Finansal Durum Tablosunda tarihi maliyetle izlenen parasal olmayan kalemler ile Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosuna yansıtılan kalemlerin cari ölçüm birimi cinsinden ifade edilebilmesi için düzeltme katsayıları hesaplanmıştır.

Düzeltilme katsayısı hesaplanırken TÜİK tarafından aylık olarak yayımlanan TÜFE rakamları kullanılmıştır. Bu doğrultuda Ocak 2020-Aralık 2022 arası yayımlanan TÜFE esas alınarak hesaplanan düzeltme katsayıları aşağıdaki gibidir:

AYLIK TÜKETİCİ FİYAT ENDEKSİ					
Tarih	Endeks	Tarih	Endeks	Tarih	Endeks
Oca.20	446,45	Oca.21	513,3	Oca.22	763,23
Şub.20	448,02	Şub.21	517,96	Şub.22	799,93
Mar.20	450,58	Mar.21	523,53	Mar.22	843,64
Nis.20	454,43	Nis.21	532,32	Nis.22	904,79
May.20	460,62	May.21	537,05	May.22	931,76
Haz.20	465,84	Haz.21	547,48	Haz.22	977,9
Tem.20	468,56	Tem.21	557,36	Tem.22	1001,03
Ağu.20	472,61	Ağu.21	563,6	Ağu.22	1015,65
Eyl.20	477,21	Eyl.21	570,66	Eyl.22	1046,89
Eki.20	487,38	Eki.21	584,32	Eki.22	1084
Kas.20	498,58	Kas.21	604,84	Kas.22	1115,26
Ara.20	504,81	Ara.21	686,95	Ara.22	1128,45

1.1.2021 Tarihli Finansal Durum Tablosu için Düzeltme Katsayısı			
Oca.20	1,131	Tem.20	1,077
Şub.20	1,127	Ağu.20	1,068
Mar.20	1,12	Eyl.20	1,058
Nis.20	1,111	Eki.20	1,036
May.20	1,096	Kas.20	1,012
Haz.20	1,084	Ara.20	1

2021 Finansal Tabloları için Düzeltme Katsayısı							
Oca.20	1,539	Tem.20	1,466	Oca.21	1,338	Tem.21	1,233
Şub.20	1,533	Ağu.20	1,454	Şub.21	1,326	Ağu.21	1,219
Mar.20	1,525	Eyl.20	1,44	Mar.21	1,312	Eyl.21	1,204
Nis.20	1,512	Eki.20	1,409	Nis.21	1,29	Eki.21	1,176
May.20	1,491	Kas.20	1,378	May.21	1,279	Kas.21	1,136
Haz.20	1,475	Ara.20	1,361	Haz.21	1,255	Ara.21	1

2022 Finansal Tabloları için Düzeltme Katsayısı											
Oca.20	2,528	Tem.20	2,408	Oca.21	2,198	Tem.21	2,025	Oca.22	1,479	Tem.22	1,127
Şub.20	2,519	Ağu.20	2,388	Şub.21	2,179	Ağu.21	2,002	Şub.22	1,411	Ağu.22	1,111
Mar.20	2,504	Eyl.20	2,365	Mar.21	2,155	Eyl.21	1,977	Mar.22	1,338	Eyl.22	1,078
Nis.20	2,483	Eki.20	2,315	Nis.21	2,12	Eki.21	1,931	Nis.22	1,247	Eki.22	1,041
May.20	2,45	Kas.20	2,263	May.21	2,101	Kas.21	1,866	May.22	1,211	Kas.22	1,012
Haz.20	2,422	Ara.20	2,235	Haz.21	2,061	Ara.21	1,643	Haz.22	1,154	Ara.22	1

3.2.3. Açılış Finansal Durum Tablosunun Hazırlanması

İşletmenin enflasyon düzeltmesine esas alınacak Finansal Durum Tablosu 31.12.2020 tarihli -bir başka ifadeyle 1.1.2021- Finansal Durum Tablosu olacaktır.

Bu bağlamda Finansal Durum Tablosunda tarihi maliyetiyle ölçülen parasal olmayan kalemlerin kayda alınma tarihlerinden itibaren enflasyon etkisine göre düzeltilmesi gerekmektedir.

Tarihi maliyetiyle ölçülen parasal olmayan kalemlerin enflasyon etkisine göre düzeltilmesinde yapılan işlemlere ve enflasyon etkisine göre düzeltilen kalemlerden oluşan finansal tablolara sonraki sayfalarda yer verilmektedir.

1.1.2021 Düzeltme İşlemleri

İLK MADDE MALZEME- TL					
Tarih	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Fark
1 Ocak 2020	Hammaddenin açılış bakiyesinin düzeltilmesi	1.000.000	1,131	1.130.720	130.720
Nisan 2020	Hammadde alımının düzeltilmesi	150.000	1,111	166.630	16.630
Temmuz 2020	Hammadde alımının düzeltilmesi	350.000	1,077	377.078	27.078
Aralık 2020	Hammadde alımının düzeltilmesi	250.000	1,000	250.000	-
Ocak 2020- Aralık 2020	Üretime sevk**	(1.650.000)		(1.817.614)***	(167.614)
31 Aralık 2020	Dönem sonu bakiyesinin düzeltilmesi*	100.000	1,068	106.813	6.813

* Hammaddelerin elde tutulma süresi 4 aydır. Bu nedenle ağustos ayına ilişkin düzeltme katsayısından faydalanılmıştır.

** Yarı mamullere yapılan ilâvelerin enflasyon düzeltmesi yapılırken direkt ilk madde malzeme gideri olarak bu tutar dikkate alınacaktır.

*** "(Dönem başı düzeltilmiş tutar + Dönem içi düzeltilmiş alışlar) – Dönem sonu düzeltilmiş tutar" formülü üzerinden hesaplanmıştır.

YARI MAMUL-Açılış ve İlâveler- TL

Tarih	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Fark
Ocak 2020- Aralık 2020	Direkt ilk madde ve malzeme giderinin düzeltilmesi	1.650.000		1.817.614	167.614
Ocak 2020	Direkt işçilik giderlerinin düzeltilmesi	100.000	1,131	113.072	13.072
Şubat 2020	Direkt işçilik giderlerinin düzeltilmesi	130.000	1,127	146.479	16.479
Mart 2020	Direkt işçilik giderlerinin düzeltilmesi	120.000	1,120	134.443	14.443
Nisan 2020	Direkt işçilik giderlerinin düzeltilmesi	130.000	1,111	144.412	14.412
Mayıs 2020	Direkt işçilik giderlerinin düzeltilmesi	145.000	1,096	158.911	13.911
Haziran 2020	Direkt işçilik giderlerinin düzeltilmesi	155.000	1,084	167.967	12.967
Temmuz 2020	Direkt işçilik giderlerinin düzeltilmesi	145.000	1,077	156.218	11.218
Ağustos 2020	Direkt işçilik giderlerinin düzeltilmesi	160.000	1,068	170.901	10.901
Eylül 2020	Direkt işçilik giderlerinin düzeltilmesi	165.000	1,058	174.543	9.543
Ekim 2020	Direkt işçilik giderlerinin düzeltilmesi	165.000	1,036	170.901	5.901
Kasım 2020	Direkt işçilik giderlerinin düzeltilmesi	164.000	1,012	166.049	2.049
Aralık 2020	Direkt işçilik giderlerinin düzeltilmesi	171.000	1,000	171.000	-
Ocak 2020	Diğer genel üretim giderlerinin düzeltilmesi	32.500	1,131	36.748	4.248
Şubat 2020	Diğer genel üretim giderlerinin düzeltilmesi	34.500	1,127	38.873	4.373
Mart 2020	Diğer genel üretim giderlerinin düzeltilmesi	37.000	1,120	41.453	4.453
Nisan 2020	Diğer genel üretim giderlerinin düzeltilmesi	36.750	1,111	40.824	4.074
Mayıs 2020	Diğer genel üretim giderlerinin düzeltilmesi	37.000	1,096	40.550	3.550
Haziran 2020	Diğer genel üretim giderlerinin düzeltilmesi	38.500	1,084	41.721	3.221
Temmuz 2020	Diğer genel üretim giderlerinin düzeltilmesi	42.550	1,077	45.842	3.292
Ağustos 2020	Diğer genel üretim giderlerinin düzeltilmesi	43.000	1,068	45.930	2.930
Eylül 2020	Diğer genel üretim giderlerinin düzeltilmesi	46.000	1,058	48.660	2.660
Ekim 2020	Diğer genel üretim giderlerinin düzeltilmesi	48.500	1,036	50.234	1.734
Kasım 2020	Diğer genel üretim giderlerinin düzeltilmesi	51.700	1,012	52.346	646
Aralık 2020	Diğer genel üretim giderlerinin düzeltilmesi	52.000	1,000	52.000	-
Ocak 2020- Aralık 2020	Amortisman Gideri*	100.000		113.072	13.072
Ocak 2020- Aralık 2020	Dönemin Üretim Maliyeti	4.000.000		4.340.763	340.763

* Makine 1.1.2020 tarihinde işletmeye sermaye olarak eklenmiştir. Amortisman gideri, makinenin enflasyona göre düzeltilmiş değeri olan 1.130.720 TL'nin 10 yıllık faydalı ömre bölünmesi sonucu bulunmuştur (kalıntı değerinin önemsiz olduğu varsayılmıştır).

YARI MAMUL KAPANIŞ BAKİYESİNİN ANALİZİ						
			Yarı mamullerdeki Ağırlık		Yarı mamul Kapanış Bakiyesi (d)	Yarı mamul Unsurlarının Payı ((c)x(d))
	Dönem Üretim Maliyetindeki Paylar(a)	Tamamlanma Yüzdesi (b)	(a) x(b)	(c)=((a) x(b))/%71*		
Direkt İlk Madde ve Malzeme Gideri	%41,25	%100,00	%41,25	%58,41		788.496
İşçilik Gideri	%43,75	%50,00	%21,88	%30,97		418.142
Diğer Genel Üretim Giderleri	%12,50	%50,00	%6,25	%8,85		119.469
Amortisman Gideri	%2,50	%50,00	%1,25	%1,77		23.894
	%100,00		%70,63	%100,00	1.350.000	1.350.000

*Örnekte işçilik gideri, diğer genel üretim giderleri ve amortisman giderinin tamamlanma yüzdesi %50 olarak varsayılmıştır. Bu sebeple söz konusu kalemlere ait paylar, üretim içerisinde yer alan tüm kalemlere doğrusal bir şekilde pay edilerek %100'e tamamlanmıştır.

YARI MAMUL-Kapanış Bakiyesi- TL					
Tarih	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Fark
Ocak 2020- Aralık 2020	Direkt ilk madde ve malzeme giderinin düzeltilmesi*	788.496	1,096	864.141	75.645
Ocak 2020- Aralık 2020	Direkt işçilik giderlerinin düzeltilmesi**	418.142	1,058	442.325	24.184
Ocak 2020- Aralık 2020	Diğer genel üretim giderlerinin düzeltilmesi**	119.469	1,058	126.379	6.910
Ocak 2020- Aralık 2020	Amortisman giderinin düzeltilmesi***	23.894		27.017	3.123
TOPLAM		1.350.000		1.459.862	109.862

* Hammaddelerin yarı mamullerde bekleme süresi 7 ay olarak hesaplanmıştır. Bu nedenle mayıs ayına ilişkin düzeltme katsayısından faydalanılmıştır.

** Yarı mamullerin elde tutulma süresi 3 ay olarak hesaplanmıştır. Bu nedenle eylül ayına ilişkin düzeltme katsayısından faydalanılmıştır.

*** Yarı mamul içerisinde ağırlığı fazla olmaması nedeniyle, düzeltilmiş amortisman giderine oranlanarak hesaplanmıştır. (23.984/100.000x113.072)

ÜRETİLEN MAMUL MALİYETİ- TL		
	Defter Değeri	Düzeltilmiş Tutar
Yarı mamul Açılış-İlâveler	4.000.000	4.340.763
Yarı mamul Kapanış Bakiyesi (-)	(1.350.000)	(1.459.862)
ÜRETİLEN MAMUL MALİYETİ	2.650.000	2.880.901

MAMUL KAPANIŞ BAKİYESİNİN ANALİZİ					
				Mamul Kapanış Bakiyesi (d)	Üretim Unsurlarının Payı ((c)x(d))
	Dönem Üretim Maliyetindeki Paylar(a)	Tamamlanma Yüzdesi (b)	(a) x(b)		
Direkt İlk Madde ve Malzeme Gideri	%41,25	%100,00	%41,25		364.403
İşçilik Gideri	%43,75	%100,00	%43,75		386.488
Diğer Genel Üretim Giderleri	%12,50	%100,00	%12,50		110.425
Amortisman Gideri	%2,50	%100,00	%2,50		22.085
	%100*		100%	883.400	883.400

* Hesaplama kolaylığı için 100%'e yuvarlanmıştır.

MAMUL- Kapanış Bakiyesi- TL					
Tarih	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Fark
Ocak 2020- Aralık 2020	Direkt ilk madde ve malzeme giderinin düzeltilmesi*	364.403	1,127	410.593	46.191
Ocak 2020- Aralık 2020	Direkt işçilik giderlerinin düzeltilmesi**	386.488	1,084	418.819	32.332
Ocak 2020- Aralık 2020	Diğer genel üretim giderlerinin düzeltilmesi**	110.425	1,084	119.663	9.238
Ocak 2020- Aralık 2020	Amortisman giderinin düzeltilmesi***	22.085		24.972	2.887
TOPLAM		883.400		974.047	90.647

* Hammaddelerin mamullerde bekleme süresi 10 ay olarak hesaplanmıştır. Bu nedenle şubat ayına ilişkin düzeltme katsayısından faydalanılmıştır.

** Yarı mamullerin mamullerde bekleme süresi 6 ay olarak hesaplanmıştır. Bu nedenle haziran ayına ilişkin düzeltme katsayısından faydalanılmıştır.

*** Mamul içerisinde ağırlığı fazla olmaması nedeniyle düzeltilmiş amortisman giderine oranlanarak hesaplanmıştır. (24.972/100.000x113.072)

MAMULLER- TL					
Tarih	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar*	Fark
Ocak 2020- Aralık 2020	Üretilen mamul maliyetinin düzeltilmesi	2.650.000		2.880.901	230.901
Ocak 2020- Aralık 2020	Satılan mamul maliyetinin düzeltilmesi	(1.766.600)		(1.906.854)**	(140.254)
31.12.2020	Dönem sonu bakiyesinin düzeltilmesi	883.400		974.047	90.647

** Dönem sonu düzeltilmiş mamul tutarından düzeltilmiş üretilen mamul maliyetinin çıkarılması formülünden elde edilmiştir.

MAKİNE					
Tarih	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Fark
1.01.2020	Makinenin açılış bakiyesinin düzeltilmesi	1.000.000	1,131	1.130.720	130.720

MAKİNE-BİRİKMiŞ AMORTİSMAN*- TL					
Tarih	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Fark
31.12.2020	Birikmiş amortismanın açılış bakiyesinin düzeltilmesi	100.000	1,131	113.072	13.072

* Makine 1.1.2020 tarihinde 1.000.000 TL tutarında işletmeye sermaye olarak eklenmiştir. Amortisman gideri, makinenin enflasyona göre düzeltilmiş değeri olan 1.130.720 TL'nin 10 yıllık faydalı ömre bölünmesi sonucu bulunmuştur (kalıntı değer önemsiz olduğu varsayılmıştır).

SERMAYE- TL					
Tarih	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Fark
1.01.2020	Sermayenin açılış bakiyesinin düzeltilmesi	8.000.000	1,131	9.045.761	1.045.761

GEÇMİŞ YILLAR KÂRLARI/(ZARARLARI)- TL		
Tarih	Açıklama	Kâr/(Zarar)
1 Ocak 2021	Dönem net kârının aktarımı	333.400
1 Ocak 2021	Hammaddenin açılış bakiyesinin düzeltilmesinden kaynaklanan önceki döneme ait kazancın yansıtılması	6.813
1 Ocak 2021	Yarı mamulün açılış bakiyesinin düzeltilmesinden kaynaklanan önceki döneme ait kazancın yansıtılması	109.862
1 Ocak 2021	Mamulün açılış bakiyesinin düzeltilmesinden kaynaklanan önceki döneme ait kazancın yansıtılması	90.647
1 Ocak 2021	Makinenin açılış bakiyesinin düzeltilmesinden kaynaklanan önceki döneme ait kazancın yansıtılması	130.720
1 Ocak 2021	Makinenin birikmiş amortismanının açılış bakiyesinin düzeltilmesinden kaynaklanan önceki döneme ait kaybın yansıtılması	(13.072)
1 Ocak 2021	Sermayenin açılış bakiyesinin düzeltilmesinden kaynaklanan önceki döneme ait kaybın yansıtılması	(1.045.761)
TOPLAM		(387.391)

1.1.2021 Tarihli Düzeltilmiş Finansal Durum Tablosu

1.1.2021 Finansal Durum Tablosu		(31/12/2020 satın alma gücüyle)		31/12/2021 satın alma gücüyle
	TL		TL	TL
Bankalar	5.100.000	Bankalar	5.100.000	6.940.126
İlk Madde Malzeme	100.000	İlk Madde Malzeme	106.813	145.352
Yarı Mamul	1.350.000	Yarı Mamul	1.459.862	1.986.593
Mamul	883.400	Mamul	974.047	1.325.492
DÖNEN VARLIKLAR	7.433.400	DÖNEN VARLIKLAR	7.640.722	10.397.564
Makine	1.000.000	Makine	1.130.720	1.538.694
Birikmiş Amortismanlar	(100.000)	Birikmiş Amortismanlar	(113.072)	(153.869)
TOPLAM VARLIKLAR	8.333.400	TOPLAM VARLIKLAR	8.658.370	11.782.388
Sermaye	8.000.000	Sermaye	8.000.000	8.000.000
		Sermaye Düzeltme Farkları	1.045.761	4.309.553
Geçmiş Yıllar Kârları	333.400	Geçmiş Yıllar Zararları (-)	(387.391)	(527.165)
KAYNAKLAR TOPLAMI	8.333.400	KAYNAKLAR TOPLAMI	7.612.609	11.782.388

3.2.4. 31.12.2021 Tarihli Finansal Tabloların Enflasyon Etkisine Göre Düzeltilmesi

31.12.2021 tarihli Finansal Durum Tablosu enflasyonun etkisine göre düzeltilirken; Açılış Finansal Durum Tablosunun hazırlanmasındaki adımlar uygulanacaktır. Bu kapsamda, tarihi maliyetiyle izlenen parasal olmayan kalemler, 31.12.2021 tarihindeki cari ölçüm biriminden ifade edilebilmeleri için kayda alma tarihleri itibarıyla düzeltme katsayılarıyla endekslenecektir.

2021 yılı raporlama dönemine ait Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu enflasyonun etkisine göre düzeltilirken gelir ile gider kalemleri işlemlerin gerçekleştiği ay esas alınarak düzeltme katsayılarıyla endekslenecektir.

Bu bağlamda, tarihi maliyetiyle ölçülen kalemlerin enflasyona göre düzeltilmesinde yapılan işlemlere ve enflasyona göre düzeltilen kalemlerden oluşan finansal tablolara daha sonraki sayfalarda yer verilecektir.

Düzeltilme İşlemleri

İLK MADDE MALZEME- TL								
Tarih	Açıklama	Defter Değeri	1/1/2021 Düzeltilmiş Tutar	2021 Yılı Geçmiş Yıllar Kârları Açılış Bakiyesine Yansıtılan Fark	Düzeltilme Katsayısı	31/12/2021 Düzeltilmiş Tutar	Fark	Parasal Pozisyon Kazancı
1 Ocak 2021	Açılış* bakiyesinin düzeltilmesi	100.000	106.813	6.813	1,361	145.352	45.352	
Nisan 2021	Nisan alımlarının düzeltilmesi	800.000			1,290	1.032.387	232.387	
Temmuz 2021	Temmuz alımlarının düzeltilmesi	700.000			1,233	862.755	162.755	
Aralık 2021	Aralık alımlarının düzeltilmesi	500.000			1	500.000	-	
31 Aralık 2021	Üretime sevk**edilen tutarın düzeltilmesi	(1.320.000)				(1.589.782)	(269.782)	
31 Aralık 2021	Kapanış bakiyesinin düzeltilmesi***	780.000			1,219	950.711	170.711	163.898

*1 Ocak 2021 tarihli Açılış Finansal Durum Tablosu hazırlanırken 31 Aralık 2020 tarihine getirilen değerler esas alınarak, 31 Aralık 2021 tarihine endekslenmiştir.

**Yarı mamullere yapılan ilâveler enflasyon etkisine göre düzeltilirken direkt ilk madde malzeme gideri olarak bu tutar dikkate alınacaktır.

***Hammaddelerin stoklarda bekleme süresi 4 ay olarak hesaplanmıştır. Bu nedenle ağustos ayı sonundaki düzeltilme katsayısından faydalanılmıştır. (780.000 x 1,219 = 950.711 TL) Ancak kapanış bakiyesi Geçmiş Yıllar Kârları'na yansıtılan 6.813 TL'yi de içerdiğinden dönem sonu düzeltilmiş tutar ile defter değeri arasında 6.813 TL fark bulunmaktadır.

YARI MAMUL- TL								
Tarih	Açıklama	Defter Değeri	1/1/2021 Düzeltilmiş Tutar	2021 Yılı Geçmiş Yıllar Kârları Açılış Bakiyesine Yansıtılan Fark	Düzeltilme Katsayısı	31/12/2021 Düzeltilmiş Tutar	Fark	Parasal Pozisyon Kazancı
1 Ocak 2021	Açılış* bakiyesinin düzeltilmesi	1.350.000	1.459.862	109.862	1,361	1.986.593	636.593	
Ocak 2021- Aralık 2021	Direkt İlk Madde ve Malzeme Gideri	1.320.000				1.589.782	269.782	

YARI MAMUL- TL

Tarih	Açıklama	Defter Değeri	1/1/2021 Düzeltilmiş Tutar	2021 Yılı Geçmiş Yıllar Kârları Açılış Bakiyesine Yansıtılan Fark	Düzeltilme Katsayısı	31/12/2021 Düzeltilmiş Tutar	Fark	Parasal Pozisyon Kazancı
Ocak 2021	Direkt İşçilik Giderleri	110.000			1,338	147.213	37.213	
Şubat 2021	Direkt İşçilik Giderleri	130.000			1,326	172.414	42.414	
Mart 2021	Direkt İşçilik Giderleri	145.000			1,312	190.262	45.262	
Nisan 2021	Direkt İşçilik Giderleri	143.000			1,290	184.539	41.539	
Mayıs 2021	Direkt İşçilik Giderleri	145.000			1,279	185.472	40.472	
Haziran 2021	Direkt İşçilik Giderleri	155.000			1,255	194.486	39.486	
Temmuz 2021	Direkt İşçilik Giderleri	158.000			1,233	194.736	36.736	
Ağustos 2021	Direkt İşçilik Giderleri	160.000			1,219	195.018	35.018	
Eylül 2021	Direkt İşçilik Giderleri	165.000			1,204	198.624	33.624	
Ekim 2021	Direkt İşçilik Giderleri	179.000			1,176	210.440	31.440	
Kasım 2021	Direkt İşçilik Giderleri	178.000			1,136	202.164	24.164	
Aralık 2021	Direkt İşçilik Giderleri	182.000			1,000	182.000	-	
Ocak 2021	Diğer Genel Üretim Giderleri	40.500			1,338	54.201	13.701	
Şubat 2021	Diğer Genel Üretim Giderleri	42.500			1,326	56.366	13.866	
Mart 2021	Diğer Genel Üretim Giderleri	45.000			1,312	59.047	14.047	
Nisan 2021	Diğer Genel Üretim Giderleri	46.300			1,290	59.749	13.449	
Mayıs 2021	Diğer Genel Üretim Giderleri	48.450			1,279	61.973	13.523	
Haziran 2021	Diğer Genel Üretim Giderleri	47.500			1,255	59.601	12.101	

YARI MAMUL- TL								
Tarih	Açıklama	Defter Değeri	1/1/2021 Düzeltilmiş Tutar	2021 Yılı Geçmiş Yıllar Kârları Açılış Bakiyesine Yansıtılan Fark	Düzeltilme Katsayısı	31/12/2021 Düzeltilmiş Tutar	Fark	Parasal Pozisyon Kazancı
Temmuz 2021	Diğer Genel Üretim Giderleri	51.550			1,233	63.536	11.986	
Ağustos 2021	Diğer Genel Üretim Giderleri	52.000			1,219	63.381	11.381	
Eylül 2021	Diğer Genel Üretim Giderleri	55.000			1,204	66.208	11.208	
Ekim 2021	Diğer Genel Üretim Giderleri	56.000			1,176	65.836	9.836	
Kasım 2021	Diğer Genel Üretim Giderleri	56.200			1,136	63.829	7.629	
Aralık 2021	Diğer Genel Üretim Giderleri	59.000			1,000	59.000	-	
Ocak 2021- Aralık 2021	Amortisman Gideri**	100.000			1,539	153.869	53.869	
Ocak 2021- Aralık 2021	Dönemin Üretim Maliyeti	5.220.000				6.720.339	1.500.339	
Ocak 2021- Aralık 2021	Üretilen Mamul Maliyeti***	(4.353.353)				(5.640.904)	(1.287.551)	
31 Aralık 12.2021	Kapanış bakiyesinin**** düzeltilmesi	866.647				1.079.436	212.788	102.926

*1 Ocak 2021 tarihli Açılış Finansal Durum Tablosu hazırlanırken 31 Aralık 2020 tarihine getirilen değerler esas alınarak, 31 Aralık 2021 tarihine endekslenmiştir.

**Makine 1 Ocak 2020 tarihinde işletmeye sermaye olarak eklenmiş olup 1 Ocak 2021 tarihinde 1.130.720 TL'ye getirilen değer 31 Aralık 2021 tarihine endekslenmiştir. Amortisman gideri, makinenin enflasyon etkisine göre düzeltilmiş değeri olan 1.538.694 TL'nin 10 yıllık faydalı ömre bölünmesi sonucu bulunmuştur (kalıntı değerini önemsiz olduğu varsayılmıştır).

*** Üretilen mamul maliyetiyle ilgili hesaplama aşağıda gösterilmektedir.

****Yarı mamulün kapanış bakiyesinin analizi ve içerdiği kalemlere aşağıda yer verilmiştir. Ancak kapanış bakiyesi Geçmiş Yıllar Kârları'na yansıtılan 109.862 TL'yi de içerdiğinden dönem sonu düzeltilmiş tutar ile defter değeri arasındaki 109.862 TL fark bulunmaktadır.

YARI MAMUL KAPANIŞ BAKİYESİNİN ANALİZİ

			Yarı mamullerdeki Ağırlık		Yarı mamul Kapanış Bakiyesi (d)	Yarı mamul Unsurlarının Payı ((c)x(d))
	2021 Yılı Üretim Maliyetindeki Paylar(a)	Tamamlanma Yüzdesi (b)	(a) x(b)	(c)=((a) x(b))/%74*		
Direkt İlk Madde ve Malzeme Gideri	34%	100%	34%	46%		401.669
İşçilik Gideri	48%	60%	29%	39%		337.767
Diğer Genel Üretim Giderleri	16%	60%	9%	13%		109.546
Amortisman Gideri	3%	60%	2%	2%		17.664
	100%		74%	100%	866.647	866.647

*Örnekte işçilik gideri, diğer genel üretim giderleri ve amortisman giderinin tamamlanma yüzdesi %60 olarak varsayılmıştır. Bu sebeple söz konusu kalemlere ait paylar, üretim içerisinde yer alan tüm kalemlere doğrusal bir şekilde pay edilerek %100'e tamamlanmıştır.

YARI MAMUL-Kapanış Bakiyesi- TL

Tarih	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	31 /12/2021 Düzeltilmiş Tutar	Fark
Ocak 2021- Aralık 2021	Direkt İlk Madde ve Malzeme Gideri*	401.669	1,279	513.735	112.066
Ocak 2021- Aralık 2021	Direkt İşçilik Giderleri**	337.767	1,204	406.672	68.905
Ocak 2021- Aralık 2021	Diğer Genel Üretim Giderleri**	109.546	1,204	131.894	22.347
Ocak 2021- Aralık 2021	Amortisman Gideri***	17.664	1,539	27.185	9.521
TOPLAM		866.647		1.079.486	212.839

*Hammaddelerin yarı mamullerde bekleme süresi 7 ay olarak hesaplanmıştır. Bu nedenle mayıs ayı sonundaki düzeltme katsayısından faydalanılmıştır.

**Yarı mamullerin elde tutulma süresi 3 aydır. Bu nedenle eylül ayı sonundaki düzeltme katsayısından faydalanılmıştır.

***Ağırlık olarak fazla olmaması nedeniyle, düzeltilmiş amortisman giderine oranlanarak hesaplanmıştır: (17.664/100.000x153.869).

MAMUL-TL								
Tarih	Açıklama	Defter Değeri	1/1/2021 Düzeltilmiş Tutar	2021 Yılı Geçmiş Yıllar Kârları Açılış Bakiyesine Yansıtılan Fark	Düzeltilme Katsayısı	31 /12/2021 Düzeltilmiş Tutar	Fark	Parasal Pozisyon Kazancı
1 Ocak 2021	Açılış* bakiyesinin düzeltilmesi	883.400	974.047	90.647	1,361	1.325.678	442.278	
Ocak 2021-Aralık 2021	Mamul -İlâveler	4.353.353				5.640.904	1.287.551	
Nisan-Ağustos-Kasım 2021	Satılan Mamul Maliyeti**	(4.080.213)				(5.478.629)	(1.398.416)	
31 Aralık 2021	Kapanış bakiyesinin düzeltilmesi****	1.156.540				1.487.953***	331.413	240.766

*1 Ocak 2021 tarihli Açılış Finansal Durum Tablosu hazırlanırken 31 Aralık 2020 tarihine getirilen değerler esas alınarak, 31 Aralık 2021 tarihine endekslenmiştir.

** Satılan mamul maliyetiyle ilgili hesaplama aşağıda gösterilmektedir.

*** Kapanış bakiyesinin analizine ve içerdiği kalemlere aşağıda yer verilmiştir.

****Mamulün kapanış bakiyesinin analizi ve içerdiği kalemlere aşağıda yer verilmiştir. Ancak kapanış bakiyesi Geçmiş Yıllar Kârları'na yansıtılan 90.647 TL'yi içerdiğinden dönem sonu düzeltilmiş tutar ile defter değeri arasında 90.647 TL fark bulunmaktadır.

MAMUL KAPANIŞ BAKİYESİNİN ANALİZİ					
	Dönem Üretim Maliyetindeki Paylar(a)	Tamamlanma Yüzdesi (b)	(a) x (b)	Mamul Kapanış Bakiyesi (d)	Üretim Unsurlarının Payı ((c)x(d))
Direkt İlk Madde ve Malzeme Gideri	34%	100%	34%		394.479
İşçilik Gideri	48%	100%	48%		552.868
Diğer Genel Üretim Giderleri	16%	100%	16%		179.309
Amortisman Gideri	3%	100%	3%		29.885
	100%		100%	1.156.540	1.156.540

MAMUL-Kapanış Bakiyesi- TL					
Tarih	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	31 /12/2021 Düzeltilmiş Tutar	Fark
Ocak 2021-Aralık 2021	Direkt İlk Madde ve Malzeme Gideri*	394.479	1,326	523.079	128.600
Ocak 2021-Aralık 2021	Direkt İşçilik Giderleri**	552.868	1,255	693.849	140.981
Ocak 2021-Aralık 2021	Diğer Genel Üretim Giderleri**	179.309	1,255	225.032	45.724
Ocak 2021-Aralık 2021	Amortisman Gideri***	29.885	1,539	45.993	16.108
	TOPLAM	1.156.540		1.487.953	331.413

*Hammaddelerin mamullerde bekleme süresi 10 ay olarak hesaplanmıştır. Bu nedenle şubat ayına ilişkin düzeltme katsayısından faydalanılmıştır.

**Yarı mamullerin mamullerde bekleme süresi 6 ay olarak hesaplanmıştır. Bu nedenle haziran ayına ilişkin düzeltme katsayısından faydalanılmıştır.

***Mamul içerisinde ağırlığı fazla olmaması nedeniyle düzeltilmiş amortisman giderine oranlanarak hesaplanmıştır. (29.885/100.000x153.869)

MAKİNE-BİRİKMİŞ AMORTİSMAN- TL

Tarih	Açıklama	Defter Değeri	1/1/2021 Düzeltilmiş Tutar	2021 Yılı Geçmiş Yıllar Kârları Açılış Bakiyesine Yansıtılan Fark	Düzeltilme Katsayısı	31 /12/2021 Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kazancı
31 Aralık 2020	Açılış bakiyesinin düzeltilmesi	100.000	113.072	13.072	1,361	153.869	40.797
31 Aralık 2021	Cari amortisman	100.000			1,539	153.869	53.869
TOPLAM						307.739	94.667

SERMAYE- TL

Tarih	Açıklama	Defter Değeri	1/1/2021 Düzeltilmiş Tutar	2021 Yılı Geçmiş Yıllar Kârları Açılış Bakiyesine Yansıtılan Fark	Düzeltilme Katsayısı	31 /12/2021 Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kaybı
31 Aralık 2021	1.01.2021-Açılış'tan gelen tutarın düzeltilmesi	8.000.000	9.045.761	1.045.761	1,361	12.309.553	3.263.792

GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI- TL

Tarih	Açıklama	Defter Değeri	1/1/2021 Düzeltilmiş Tutar	2021 Yılı Geçmiş Yıllar Kârları Açılış Bakiyesine Yansıtılan Fark	Düzeltilme Katsayısı	31 /12/2021 Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kazancı
31 Aralık 2021	1.01.2021-Açılış'tan gelen değerlerin düzeltilmesi	333.400	(387.391)	(720.791)	1,361	(527.165)	(139.774)

SATIŞLAR- TL					
Tarih	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	31 /12/2021 Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kaybı
31 Aralık 2021	Nisan 2021	1.400.000	1,290	1.806.676	406.676
31 Aralık 2021	Ağustos 2021	1.450.000	1,219	1.767.348	16.630
31 Aralık 2021	Kasım 2021	1.550.000	1,136	1.760.420	27.078
	TOPLAM	4.400.000		5.334.445	934.445

NET PARASAL POZİSYON KAZANÇ YA DA KAYBININ GÖSTERİLMESİ		
İşlem Tarihi	Açıklama	Parasal Pozisyon Kazanç/(Kaybı)
31 Aralık 2021	İlk madde malzemenin açılış bakiyesinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	38.539
	Hammadde alımlarının enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	395.141
	Üretime sevk edilen hammaddeden doğan parasal kayıp	(269.782)
31 Aralık 2021	Yarı mamulün açılış bakiyesinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	526.731
31 Aralık 2021	Yarı mamule yapılan ilâvelerin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	863.746
31 Aralık 2021	Mamullere sevk olan yarı mamullerin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kayıp	(1.287.551)
31 Aralık 2021	Mamullerin açılış bakiyesinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	351.631
31 Aralık 2021	Mamullere yapılan ilâvelerin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	1.287.551
31 Aralık 2021	Mamullerin satışından doğan parasal kayıp	(1.398.416)
31 Aralık 2021	Makinenin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	407.974
31 Aralık 2021	Makinenin birikmiş amortismanının enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kayıp	(94.667)

31 Aralık 2021	Sermayenin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kayıp	(3.263.792)
31 Aralık 2021	Geçmiş yıllar zararlarının açılış bakiyesinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	139.774
31 Aralık 2021	Nisan, Ağustos ve Kasım 2021'deki satışların enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kayıp	(934.445)
31 Aralık 2021	Satılan mamul maliyetinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	1.398.416
NET PARASAL POZİSYON KAYBI		(1.839.149)

31.12.2021 Tarihinde Sona Eren Raporlama Dönemine Ait Finansal Tablolar

1) Finansal Durum Tablosu ile Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu

31.12.2021 Finansal Durum Tablosu	
	TL
Bankalar	5.050.000
İlk Madde Malzeme	780.000
Yarı mamul	866.647
Mamul	1.156.540
Makine	1.000.000
Birikmiş Amortismanlar (-)	(200.000)
TOPLAM VARLIKLAR	8.653.187
Sermaye	8.000.000
Geçmiş Yıllar Kârları	333.400
Dönem Net Kârı/Zararı	319.787
KAYNAKLAR TOPLAMI	8.653.187

31.12.2021 Düzeltilmiş Finansal Durum Tablosu (Tutarlar 31.12.2021 tarihindeki satın alma gücünü yansıtmaktadır.)	
	TL
Bankalar	5.050.000
İlk Madde Malzeme	950.711
Yarı mamul	1.079.436
Mamul	1.487.953
Makine	1.538.694
Birikmiş Amortismanlar (-)	(307.739)
TOPLAM VARLIKLAR	9.799.055
Sermaye	8.000.000
Sermaye Düzeltme Farkları	4.309.553
Geçmiş Yıllar Zararları (-)	(527.165)
Dönem Net Zararı (-)	(1.983.333)
KAYNAKLAR TOPLAMI	9.799.055

2021 Yılı Raporlama Dönemine Ait Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu	
	TL
Yurtiçi Satışlar	4.400.000
Satılan Mamul Maliyeti	(4.080.213)
DÖNEM NET KÂRI	319.787

2021 Yılı Raporlama Dönemine Ait 31.12.2021 Endeksine Göre Düzeltilmiş Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu (TL) (Tutarlar 31.12.2021 tarihindeki satın alma gücünü yansıtmaktadır.)	
	TL
Yurtiçi Satışlar	5.334.445
Satılan Mamul Maliyeti (-)	(5.478.629)
Parasal Pozisyon Kayıpları (-)	(1.839.149)
DÖNEM NET ZARARI	(1.983.333)

3.2.5. 31.12.2022 Tarihli Finansal Tabloların Enflasyon Etkisine Göre Düzeltilmesi

31.12.2022 tarihinde sona eren raporlama dönemine ait finansal tabloların enflasyona göre düzeltilmesinde 31.12.2021 tarihli finansal tabloların düzeltilmesinde izlenen adımlar kullanılacaktır.

Diğer taraftan, tarihi maliyetiyle ölçülen kalemlerin enflasyona göre düzeltilmesinde yapılan işlemlere ve enflasyona göre düzeltilen kalemlerden oluşan finansal tablolara daha sonraki sayfalarda yer verilecektir.

Düzeltilme İşlemleri

İLK MADDE MALZEME-TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	31/12/2021 Düzeltilmiş Tutar	Düzeltilme Katsayısı	31 /12/2022 Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kazancı
31 Aralık 2022	Açılış bakiyesinin* düzeltilmesi	950.711	1,643	1.561.730	611.018

*31 Aralık 2021 tarihine getirilen değerler esas alınarak 31 Aralık 2022 tarihine endekslenmiştir.

YARIMAMULLER-TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	31/12/2021 Düzeltilmiş Tutar	Düzeltilme Katsayısı	31 /12/2022 Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kazancı
31 Aralık 2022	Açılış bakiyesinin* düzeltilmesi	1.079.430	1,643	1.773.176	693.745

*31 Aralık 2021 tarihine getirilen değerler esas alınarak 31 Aralık 2022 tarihine endekslenmiştir.

MAMULLER-TL						
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	31/12/2021 Düzeltilmiş Tutar	Düzeltilme Katsayısı	31 /12/2022 Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kazancı
31.12.2022	Açılış bakiyesinin* düzeltilmesi	1.156.540	1.487.863	1,643	2.444.106	956.243
Mart 22	Satışların maliyetinin düzeltilmesi	(1.000.000)			(2.113.292)	(826.814)
31.12.2022	Kapanış bakiyesinin** düzeltilmesi	156.540	201.385	1,643	330.815	129.429

* 31 Aralık 2021 tarihine getirilen değerler esas alınarak 31 Aralık 2022 tarihine endekslenmiştir.

**Kapanış bakiyesinin 156.540 TL'lik defter değerinin barındırdığı üretim giderleri unsurlarının tutarı küçük olduğundan kapanış bakiyesi 31 Aralık 2021 tarihindeki düzeltilmiş tutara oranlanarak hesaplanmış ve 2022 satın alma gücü cinsinden ifade edilmiştir.

BORÇLANMA MALİYETLERİ-TL									
	Faiz Oranı	2022 Yılı Aylık Enflasyon Oranı	Reel Faiz Oranı [(1+ faiz oranı) / (1+ enflasyon oranı)] -1)	Borçlanma Maliyeti	Reel Borçlanma Maliyeti	Reel Olmayan Borçlanma Maliyeti	Düzeltilme Katsayısı	Aktifleştirilecek Borçlanma Maliyeti	Giderleştirilecek Borçlanma Maliyeti
Nisan 22	%1,72	%7,25	-%5,16	8.435	-	8.435	1,247	-	10.521
Mayıs 22	%1,72	%2,98	-%1,22	8.258	-	8.258	1,211	-	10.001
Haziran 22	%1,72	%4,95	-%3,08	8.077	-	8.077	1,154	-	9.320
Temmuz 22	%1,72	%2,37	-%0,63	7.893	-	7.893	1,127	-	8.898
Ağustos 22	%1,72	%1,46	%0,26	7.706	1.147	6.559	1,111	1.274	7.288
Eylül 22	%1,72	%3,08	-%1,32	7.516	-	7.516	1,078	-	8.102
Ekim 22	%1,72	%3,54	-%1,76	7.323	-	7.323	1,041	-	7.623
Kasım 22	%1,72	%2,88	-%1,13	7.126	-	7.126	1,012	-	7.210
Aralık 22	%1,72	%1,18	%0,53	6.926	2.146	4.779	1,000	2.146	4.779

VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI-TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kazancı
31 Aralık 2022	Nisan 22'de verilen avansın düzeltilmesi	100.000	1,247	124.720	24.720
31 Aralık 2022	Ekim 22'de verilen avansın düzeltilmesi	125.000	1,041	130.126	5.126
31 Aralık 2022	Ağustos ayına dair aktifleştirilen borçlanma maliyetinin düzeltilmesi	1.147	1,111	1.274	127
31 Aralık 2022	Aralık ayına dair aktifleştirilen borçlanma maliyetinin düzeltilmesi	2.146	1,000	2.146	-
	TOPLAM	228.293		258.266	29.973

MAKİNE-TL					
İşlem Tarihi	Açıklama	31/12/2021 Düzeltilmiş Tutar	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kazancı
31 Aralık 2022	Açılış bakiyesinin düzeltilmesi	1.538.694	1,643	2.527.607	988.913

* 31 Aralık 2021 tarihine getirilen değerler esas alınarak 31 Aralık 2022 tarihine endekslenmiştir.

MAKİNE-BİRİKMİŞ AMORTİSMAN-TL						
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	31/12/2021 Düzeltilmiş Tutar	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kaybı
31 Aralık 2020	Açılış bakiyesinin düzeltilmesi	100.000	153.869	1,643	252.761	98.891
31 Aralık 2021	2.yıl amortismanının düzeltilmesi	100.000	153.869	1,643	252.761	98.891
31 Aralık 2022	Cari Yıl amortismanının düzeltilmesi	100.000		2,528	252.761	152.761
TOPLAM		300.000			758.282	350.543

SERMAYE-TL						
İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	31/12/2021 Düzeltilmiş Tutar	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kaybı
31.12.2022	Açılış bakiyesinin düzeltilmesi	8.000.000	12.309.553	1,643	20.220.853	7.911.300

* 31 Aralık 2021 tarihine getirilen değerler esas alınarak 31 Aralık 2022 tarihine endekslenmiştir.

GEÇMİŞ YILLAR KÂRLARI/(ZARARLARI)-TL

İşlem Tarihi	Açıklama	31/12/2021 Düzeltilmiş Tutar	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kazancı
31 Aralık 2022	Açılış bakiyesinin* düzeltilmesi	(2.510.593)	1,643	(4.124.141)	(1.613.548)

* 2021 dönem net zararı dahil edilerek 31 Aralık 2021 tarihine getirilen değerler, 31 Aralık 2022 tarihine endekslenmiştir.

PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ-TL*

İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kazancı
31 Aralık 2022	Makine amortisman giderinin düzeltilmesi	100.000	2,528	252.761	152.761

*Normalde üretim gideri olan makineye ait amortisman gideri, cari dönemde üretim gerçekleşmediğinden pazarlama, satış ve dağıtım giderleri olarak sınıflandırılmıştır.

FİNANSMAN GİDERLERİ-TL

İşlem Tarihi	Açıklama	Defter Değeri	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Pozisyon Kazancı
31 Aralık 2022	Krediye ilişkin Mart 22 faizinin giderleştirilen kısmının düzeltilmesi	8.610	1,338	11.517	2.907
31 Aralık 2022	Krediye ilişkin Nisan 22 faizinin giderleştirilen kısmının düzeltilmesi	8.435	1,247	10.521	2.085
31 Aralık 2022	Krediye ilişkin Mayıs 22 faizinin giderleştirilen kısmının düzeltilmesi	8.258	1,211	10.001	1.743
31 Aralık 2022	Krediye ilişkin Haziran 22 faizinin giderleştirilen kısmının düzeltilmesi	8.077	1,154	9.320	1.243
31 Aralık 2022	Krediye ilişkin Temmuz 22 faizinin giderleştirilen kısmının düzeltilmesi	7.893	1,127	8.898	1.005
31 Aralık 2022	Krediye ilişkin Ağustos 22 faizinin giderleştirilen kısmının düzeltilmesi	6.559	1,111	7.288	729
31 Aralık 2022	Krediye ilişkin Eylül 22 faizinin giderleştirilen kısmının düzeltilmesi	7.516	1,078	8.102	586

31 Aralık 2022	Krediye ilişkin Ekim 22 faizinin giderleştirilen kısmının düzeltilmesi	7.323	1,041	7.623	300
31 Aralık 2022	Krediye ilişkin Kasım 22 faizinin giderleştirilen kısmının düzeltilmesi	7.126	1,012	7.210	84
31 Aralık 2022	Krediye ilişkin Aralık 22 faizinin giderleştirilen kısmının düzeltilmesi	4.779	1,000	4.779	-
TOPLAM		74.576		85.258	10.682

NET PARASAL POZİSYON KAZANÇ YA DA KAYBININ GÖSTERİLMESİ

İşlem Tarihi	Açıklama	Parasal Pozisyon Kazanç/(Kaybı) (TL)
31 Aralık 2022	İlk madde malzemenin açılış bakiyesinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	611.018
31 Aralık 2022	Yarı mamulün açılış bakiyesinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	693.745
31 Aralık 2022	Mamulün açılış bakiyesinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	956.243
31 Aralık 2022	Mamullerin satışından doğan parasal kayıp	(826.814)
31 Aralık 2022	Verilen sipariş avanslarının enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	29.973
31 Aralık 2022	Makinenin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	988.913
31 Aralık 2022	Makinenin birikmiş amortismanının enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kayıp	(350.543)
31 Aralık 2022	Sermayenin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kayıp	(7.911.300)
31 Aralık 2022	Geçmiş yıllar zararlarının açılış bakiyesinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	1.613.548
31 Aralık 2022	Satışların enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kayıp	(506.395)
31 Aralık 2022	Satılan mamul maliyetinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	826.814
31 Aralık 2022	Krediye ilişkin aktifleştirilmeyen borçlanma maliyetlerinin enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	10.682
31 Aralık 2022	Makinenin cari amortismanının enflasyona göre düzeltilmesinden doğan parasal kazanç	152.761
NET PARASAL POZİSYON KAYBI		(3.711.355)

31.12.2022 Tarihinde Sona Eren Raporlama Dönemine Ait Finansal Tablolar

1) Finansal Durum Tablosu

31.12.2022 Finansal Durum Tablosu (TL)		31.12.2021
	TL	TL
Bankalar	6.637.486	5.050.000
İlk Madde Malzeme	780.000	780.000
Yarı Mamul	866.647	866.647
Mamul	156.540	1.156.540
Verilen Sipariş Avansları	294.259	
Makine	1.000.000	1.000.000
Birikmiş Amortismanlar (-)	(300.000)	(200.000)
TOPLAM VARLIKLAR	9.434.933	8.653.187
Banka Kredisi	390.356	
Sermaye	8.000.000	8.000.000
Sermaye Düzeltme Farkları		
Geçmiş Yıllar Kârları	653.187	333.400
Dönem Net Kârı	391.390	319.787
KAYNAKLAR TOPLAMI	9.434.933	8.653.187

31.12.2022 Düzeltilmiş Finansal Durum Tablosu (Tutarlar 31.12.2022 tarihindeki satın alma gücünü yansıtmaktadır.)		31.12.2021*
	TL	TL
Bankalar	6.637.486	8.295.615
İlk Madde Malzeme	1.561.730	1.561.730
Yarı Mamul	1.773.176	1.773.176
Mamul	330.815	2.444.106
Verilen Sipariş Avansları	258.266	
Makine	2.527.607	2.527.607
Birikmiş Amortismanlar (-)	(758.282)	(505.521)
TOPLAM VARLIKLAR	12.330.797	16.096.712
Banka Kredisi	390.356	
Sermaye	8.000.000	8.000.000
Sermaye Düzeltme Farkları	12.220.853	12.220.853
Geçmiş Yıllar Zararları	(4.124.141)	(3.258.170)
Dönem Net Zararı	(4.156.271)	(865.971)
KAYNAKLAR TOPLAMI	12.330.797	16.096.712

*Karşılaştırmalı dönem olan 31.12.21, 2022 satın alma gücüyle ifade edilecek şekilde (Aralık 2022 TÜFE/Aralık 2021 TÜFE) düzeltme katsayısıyla taşınmıştır.

1) Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu

2022 Yılı Raporlama Dönemine Ait Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu		2021
	TL	TL
Yurtiçi Satışlar	1.500.000	4.400.000
Satılan Mamul Maliyeti (-)	(1.000.000)	(4.080.213)
Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	(100.000)	
Finansman Gideri (-)	(8.610)	
DÖNEM NET KÂRI/(ZARARI) (-)	391.390	319.787

2022 Yılı Raporlama Dönemine Ait Düzeltilmiş Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu (Tutarlar 31.12.2022 tarihindeki satın alma gücünü yansıtmaktadır.)		2021*
	TL	TL
Yurtiçi Satışlar	2.006.395	8.762.871
Satılan Mamul Maliyeti (-)	(2.113.292)	(8.999.573)
Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	(252.761)	
Finansman Gideri (-)	(85.258)	
Parasal Pozisyon Kayıpları (-)	(3.711.355)	(3.021.468)
DÖNEM NET ZARARI (-)	(4.156.271)	(3.258.170)

*Karşılaştırmalı dönem olan 2021, 2022 satın alma gücüyle ifade edilecek şekilde (Aralık 2022 TÜFE/Aralık 2021 TÜFE) düzeltme katsayısıyla taşınmıştır.

FAYDALANILAN KAYNAKLAR

- Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu. TMS 29 *Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama*
(Erişim: [https://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/TMS_TFRS_Setleri/2021/K%C4%B1rm%C4%B1z%C4%B1_Kitap/TMS%2029\(1\).pdf](https://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/TMS_TFRS_Setleri/2021/K%C4%B1rm%C4%B1z%C4%B1_Kitap/TMS%2029(1).pdf))
- Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu. TFRS YORUM 7 TMS 29 *Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama Standardı Kapsamında Düzeltme Yaklaşımının Uygulanması*
(Erişim: https://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/TMS_TFRS_Setleri/2022/Kirmizi_Kitap/TFRS_Yorum/TFRS%20Yorum%207.pdf)
- IFRS Foundation – Supporting Material for the IFRS for SMEs Standard. Module 31 – *Hyperinflation*
(Erişim: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/supporting-implementation/smes/module-31.pdf>)
- Croner-i (2019). *Deloitte IGAAP 2019: A Guide to IFRS Reporting*, Croner-i Limited.
- PricewaterhouseCoopers LLP, Global Accounting Consulting Services Staff (2018). *Manual of Accounting: IFRS 2019*, LexisNexis U.K.
- Ernst & Young, Library, EY Publications, *International GAAP 2023*.