

**ENFLASYON MUHASEBESİ  
SEMİNER NOTLARI**

## **İÇİNDEKİLER**

- 1. 31.12.2003 YILI BİLANÇOSUNUN DÜZELTİLMESİ**
- 2. 01.01.2004' TEN SONRAKİ DÖNEMLERE AİT BİLANÇONUN DÜZELTİLMESİ**
- 3. 31.12.2003 TARİHİ İTİBARIYLA ENFLASYON DÜZELTMESİNE İLİŞKİN  
ÖRNEK**
- 4. EKLER**

## 31.12.2003 YILI BİLANÇOSUNUN DÜZELTİLMESİ

### (5024 SAYILI KANUNUN 5'INCI MADDESİYLE EKLENEN GEÇİCİ MADDE MADDE NO : GEÇİCİ MADDE 25)

(5024 Sayılı Kanunun 5'inci maddesiyle eklenen geçici madde: Yürürlük;01.01.2004) 31.12.2003 tarihli bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetler aşağıdaki hükümlere göre, bu maddede hüküm bulunmayan hallerde ise Vergi Usul Kanununun bu Kanunla değişik mükerrer 298 inci maddesinde yer alan hükümlere göre düzeltilir:

a) Düzeltme işlemi, Türkiye geneli için hesaplanan toptan eşya fiyatları genel endeksi göz önünde bulundurularak Maliye Bakanlığınca belirlenen düzeltme katsayıları kullanılarak yapılır. Düzeltme işlemi 1970 yılından itibaren uygulanır. Bu yıldan önce aktif ve pasife giren kalemler 1970 yılında girmiş kabul edilir.

b) Maddî duran varlıklar maliyet bedeli, malî duran varlıklar ise alış bedeli üzerinden düzeltmeye tâbi tutulur.

c) Maddî duran varlıklar, malî duran varlıklar ve özel tükenmeye tâbi varlıklar ile stokların maliyet veya alış bedelleri içinde yer alan ve tevsik edilebilen reel olmayan finansman maliyeti, ilgili varlığın maliyet veya alış bedelinden düşülür. Mükelleflerin reel olmayan finansman maliyetini tevsik edememeleri halinde:

1) Son beş hesap dönemi içinde aktife giren kıymetlerin maliyet bedeline dahil edilen finansman giderlerinin reel olmayan kısımları; toplam finansman maliyetlerine, ilgili döneme ait TEFE artış oranının dönem ortalama ticarî kredi faiz oranına bölünmesi sonucunda belirlenen oranlar uygulanmak suretiyle bulunan tutar, maliyet ve alış bedelinden düşülür.

2) Söz konusu beş hesap döneminden önce aktife giren kıymetlerin maliyet bedeline dahil edilen finansman giderleri maliyet veya alış bedellerinden düşülmez.

d) Birikmiş amortismanlar, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilir.

e) Öz sermaye kalemlerinin düzeltilmesinde, 1.1.2004 tarihinden önce ayrılan yeniden değerlendirme değer artış fonu gibi fonlar öz sermayeden düşülür. Bu ve benzeri fonların sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan sermaye artışları sermaye artışı olarak dikkate alınmaz ve enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmaz.

f) 2003 yılı hesap dönemine ait beyannamede yer alan indirilemeyen geçmiş yıl malî zararları ile cari dönem malî zararları matrahın tespitinde mukayyet değerleri ile dikkate alınır.

g) 31.12.2003 tarihli bilançonun düzeltilmiş aktif toplamından düzeltilmiş sermaye, düzeltilmiş hisse senetleri ihraç primleri ve düzeltilmiş hisse senedi iptal kârları ile borç toplamının





f) Fiyat endeksi (TEFE); Devlet İstatistik Enstitüsünce Türkiye geneli için hesaplanan ve ilân edilen Toptan Eşya Fiyatları Genel Endeksini,

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

h) Toplulaştırılmış yöntemler;

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

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

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

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

k) Taşıma katsayısı; malî tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, bir önceki dönemin sonundaki (yıl içinde işe başlayanlarda, işe başlanılan aya ilişkin) fiyat endeksine bölünmesiyle elde edilen katsayıyı,

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

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

n) Net parasal pozisyon; parasal varlıklarla parasal yükümlülükler arasındaki farkı,

İfade eder.

3. Düzeltme işleminde aşağıdaki tarihler esas alınır:

- a) Alış bedeli ile değerlendirilen menkul kıymetlerle malî duran varlıklar için; satın alma tarihi.
- b) İlk madde ve malzeme, ticari mallar, yarı mamul ve mamul stokların maliyetine dahil edilen unsurlar, yıllara sarfî inşaat ve onarım işlerinde maliyeti oluşturan unsurlar, gelecek aylara ve yıllara ait giderler, maddî duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, maddî olmayan duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, özel tükenmeye tâbi varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, yıllara sarfî inşaat ve onarım hakedişleri, haklar ve şerefîyeler için; defterlere kayıt tarihi (Bunlara mahsuben verilen veya alınan parasal olmayan avanslar, ödeme veya tahsil tarihinden mahsup tarihine kadar düzeltilir.).
- c) Parasal olmayan alınan depozito ve teminatlar ile avanslar, nakit olarak ödenmiş sermaye, hisse senetleri ihraç primleri, hisse senedi iptal kârları için; tahsil tarihi.
- d) Parasal olmayan verilen depozito ve teminatlar ile avanslar için; ödeme tarihi.
- e) Aynî sermaye olarak konulan kıymetler için; mülkiyetin intikal ettiği tarih.
- f) Kâr yedekleri, geçmiş yıl kârları ve net dönem kârının sermayeye ilave edilmesi dolayısıyla artırılan sermaye için; tescil tarihi.
- g) Nakdî sermaye karşılığı alınan hisse senetleri için; ödeme tarihi, aynî sermaye karşılığı alınan hisse senetleri için; sermaye olarak konulan kıymetlerin mülkiyetinin intikal ettiği tarih, temettü karşılığı alınan hisse senetleri için; iştirak edilen şirket sermayesinin tescil tarihi.
- h) Parasal olmayan karşılıklar için; ilgili olduğu kıymetin düzeltmeye esas tarihi.

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

Mükellefler; reel olmayan finansman maliyetini, toplam finansman maliyetlerine, ilgili döneme ait TEFE artış oranının dönem ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi suretiyle belirlenen oranı uygulayarak da tespit edebilirler. Ancak bu yöntemi seçen mükellefler seçtikleri yöntemden bu seçimi yaptıkları hesap dönemi dahil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar dönemezler.

Belgelerde ayrıca gösterilen vade farklarının reel olmayan kısımları ile üç aydan fazla vadeli olan ve vade farkı düzenlenen belge üzerinde ayrıca gösterilmeyen işlemlerde alacak ve borç senetlerinin reeskont işlemine tâbi tutulmasında esas alınan Merkez Bankasınca uygulanan faiz oranı kullanılarak hesaplanan vade farkı tutarının reel olmayan kısımları bu madde hükümlerine tâbi tutulur.

Borsada işlem gören hisse senetleri, değerlendirme günündeki borsa rayici ile dikkate alınır. Bunlar için ayrıca düzeltme yapılmaz.

5. Mükellefler düzeltme işleminde Maliye Bakanlığınca belirlenen toplulaştırılmış yöntemleri uygulayabilirler. Ancak toplulaştırılmış yöntemlerden birini seçen mükellefler seçtikleri yöntemden, bu seçimi yaptıkları hesap dönemi dahil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar dönememezler.

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

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

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

Pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tâbi tutulur. Ancak öz sermaye kalemlerine ait enflasyon fark hesapları kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir, bu işlem kâr dağıtımını sayılmaz.

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

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

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

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

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

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

8. (5024 Sayılı Kanununun 10/a maddesiyle yürürlüğü 30.12.2003 olarak belirlenen bent.) Maliye Bakanlığı;

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

b) Mükellef veya meslek grupları ya da mükelleflerin aktif toplamları veya ciroları itibarıyla hangi tür malî tabloların; enflasyon düzeltilmesine tâbi tutulup tutulmayacağını ve geçici vergi dönemlerinde düzeltilip düzeltilmeyeceğini belirlemeye,

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

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

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

f) Parasal ve parasal olmayan kıymetleri belirlemeye,

g) Net parasal pozisyon kâr/zarar hesabı yaptırmaya,

h) Enflasyon düzeltilmesine ilişkin usul ve esasları belirlemeye,

Yetkilidir.

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

**31.12.2003 TARİHİ İTİBARIYLA**  
**ENFLASYON DÜZELTMESİNE İLİŞKİN ÖRNEK**

**ŞİRKETİN 2003 YILI BİLANÇOSUNUN 2003 YILI PARA DEĞERİNE GÖRE DÜZENLENMESİ**

| <b>A ŞİRKETİ BİLANÇOLARI</b>       | <b>31.Ara.03<br/>TARİHİ<br/>BİLANÇO</b> | <b>BORÇ</b>      | <b>ALACAK</b>    | <b>31.Ara.03<br/>END.<br/>BİLANÇO</b> |
|------------------------------------|---|------------------|------------------|---------------------------------------|
| HAZIR DEĞERLER                     | 150.000                                 |                  |                  | 150.000                               |
| KISA VADELİ TİCARİ ALACAKLAR       | 5.245.020                               |                  |                  | 5.245.020                             |
| DİĞER KISA VADELİ ALACAKLAR        | 250.000                                 |                  |                  | 250.000                               |
| <b>STOKLAR</b>                     | <b>5.800.000</b>                        |                  |                  | <b>5.832.622</b>                      |
| - Hammadde                         | 3.468.250                               |                  |                  | 3.468.250                             |
| - Mamul                            | 2.331.750                               |                  |                  | 2.331.750                             |
| - Enflasyon Fark Hesabı hammadde   |   | 10.740           |                  | 10.740                                |
| - Enflasyon Fark Hesabı mamul      |   | 45.087           |                  | 45.087                                |
| <b>DİĞER DÖNEN VARLIKLAR</b>       | <b>200.000</b>                          |                  |                  | <b>200.000</b>                        |
| -Devreden KDV                      | 100.000                                 |                  |                  | 100.000                               |
| -Peşin ödenen giderler             | -                                       |                  |                  | -                                     |
| -Geçici vergi                      | 100.000                                 |                  |                  | 100.000                               |
| <b>DÖNEN VARLIK TOPLAMI</b>        | <b>11.645.020</b>                       | <b>32.622</b>    | <b>-</b>         | <b>11.677.642</b>                     |
| <b>İŞTİRAKLER</b>                  | <b>750.000</b>                          |                  |                  | <b>1.073.520</b>                      |
| - İştirakler                       | 750.000                                 |                  |                  | 750.000                               |
| - Enflasyon Fark Hesabı            |   | 323.520          |                  | 323.520                               |
| <b>MADDİ DURAN VARLIKLAR</b>       | <b>5.331.128</b>                        |                  |                  | <b>8.646.678</b>                      |
| - Makina ve Demirbaşlar            | 5.331.128                               |                  | 3.795.393        | 1.535.735                             |
| - Enflasyon Fark Hesabı            |   | 7.246.678        | 135.735          | 7.110.943                             |
| <b>BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR</b>      | <b>- 4.769.690</b>                      |                  |                  | <b>- 8.108.406</b>                    |
| - Birikmiş Amortismanlar           | - 4.769.690                             | 1.798.258        |                  | - 2.971.432                           |
| - Enflasyon Fark Hesabı            |   | 90.441           | 5.227.415        | - 5.136.974                           |
| <b>DURAN VARLIK TOPLAMI</b>        | <b>1.311.438</b>                        | <b>9.458.897</b> | <b>9.158.543</b> | <b>1.611.792</b>                      |
| <b>AKTİF TOPLAMI</b>               | <b>12.956.458</b>                       | <b>9.514.724</b> | <b>9.158.543</b> | <b>13.312.639</b>                     |
| BANKA KREDİLERİ                    | 2.814.474                               |                  |                  | 2.814.474                             |
| KISA VADELİ TİCARİ BORÇLAR         | 2.615.103                               |                  |                  | 2.615.103                             |
| VERGİ KARŞILIĞI                    | 315.304                                 |                  |                  | 315.304                               |
| <b>KISA VADELİ BORÇLAR TOPLAMI</b> | <b>5.744.881</b>                        | <b>-</b>         | <b>-</b>         | <b>5.744.881</b>                      |
| UZUN VADELİ BANKA KREDİLERİ        | 2.000.000                               |                  |                  | 2.000.000                             |
| KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI          | 75.000                                  |                  |                  | 75.000                                |
| <b>UZUN VADELİ BORÇLAR TOPLAMI</b> | <b>2.075.000</b>                        | <b>-</b>         | <b>-</b>         | <b>2.075.000</b>                      |

|   |                   |                   |                   |                    |
|---|-------------------|-------------------|-------------------|--------------------|
| <b>SERMAYE</b>                            | <b>2.100.667</b>  |                   |                   | <b>9.193.669</b>   |
| - Sermaye                                 | 2.100.667         |                   |                   | 2.100.667          |
| - Enflasyon Fark Hesabı                   |                   |                   | 7.093.002         | 7.093.002          |
| <b>SERMAYE YEDEKLERİ</b>                  | <b>1.997.175</b>  | <b>1.997.175</b>  |                   | <b>-</b>           |
| <b>KAR YEDEKLERİ</b>                      | <b>550.000</b>    |                   |                   | <b>1.778.679</b>   |
| - Kar yedekleri                           | 550.000           |                   |                   | 550.000            |
| - Enflasyon Fark Hesabı                   |                   |                   | 1.228.679         | 1.228.679          |
| <b>DÖNEM KAR ZARARI</b>                   | <b>488.735</b>    |                   |                   | <b>795.362</b>     |
| - Dönem Kar Zararı                        | 488.735           |                   |                   | 488.735            |
| - Enflasyon Fark Hesabı                   |                   | 8.655.973         | 8.985.805         | 329.832            |
| <b>ENF DÜZ HES/ GEÇMİŞ YIL KAR ZARARI</b> |                   | <b>6.298.157</b>  |                   | <b>- 6.298.157</b> |
| <b>ÖZSERMAYE TOPLAMI</b>                  | <b>5.136.577</b>  | <b>16.951.305</b> | <b>17.284.281</b> | <b>5.492.758</b>   |
|   |                   |                   |                   |                    |
| <b>PASİF TOPLAMI</b>                      | <b>12.956.458</b> | <b>16.951.305</b> | <b>17.307.486</b> | <b>13.312.639</b>  |

**Düzeltilme ile ilgili açıklayıcı notlar:**

- **Hazır Değerler (Parasal Kalem)**

150.000 x 1 = 150.000 TL

- **Kısa Vadeli Ticari Alacaklar (Parasal Kalem)**

5.245.020 x 1 = 5.245.020 TL

3 aydan uzun vadeli satışlar olması durumunda vade farkının ayrıca kayıtlara alınması daha doğru bir yaklaşım olacaktır.

- **Diğer Kısa Vadeli Alacaklar (Parasal Kalem)**

250.000 x 1 = 250.000 TL

- **Stoklar**

Örneğimizde stoklar elde etme maliyetine göre kayıtlara alınmakta ve İlk Giren İlk Çıkar yöntemine göre değerlendirilmektedir. Kanunda stokların Maliye bakanlığınca uygun görülmesi halinde Toplulaştırılmış Yöntemler esas alınarak Basit Hareketli Ortalama veya Hareketli Ağırlıklı Ortalama yöntemlerine göre düzeltilebileceği belirtilmiştir. Burada her üç yöntem

uygulaması örneklenmiş .Ancak örneğimizdeki Mali Tablolarda Toplaştırılmış Yöntemler Kullanılmadan çözümü esas alınmıştır.(Ek 4)

### **I Yöntem; Basit Ortalama Yöntemi Kullanılması Durumu**

|           | <u>31.12.2003 Tarihi</u>                       |                  |
|-----------|--|------------------|
| -Hammadde | 3.468.250 x Dönem Ortalama Katsayısı (1.01434) | =3.517.984       |
| -Mamul    | 2.331.750 x Dönem Ortalama Katsayısı (1.01434) | =2.365.187       |
|           | <u>5.800.000</u>                               | <u>5.883.171</u> |

Dönem Ortalama katsayısı 30.09.2003 7.173,3  
31.12.2003 7.382,1  
14.554,4 / 2 = 7.277,7

$$7.382,1 / 7.277,7 = 1.01434$$

### **II Yöntem; Hareketli Ağırlıklı Ortalama Yönteminin Kullanılması Durumu**

| <b>Hammadde</b>        | <u>Tarihi</u><br>31.12.2003 | <u>Katsayı</u> | <u>Düzeltilmiş Değer</u><br>31.12.2003 | <u>Hareketli Ort.</u><br><u>Düzeltilme Katsayısı</u> |
|------------------------|-----------------------------|----------------|--|--|
| D.Başı Stok            | 2.600.000                   | x 1.13942      | 2.962.492                              |  |
| D.İçi Alış ve Giderler | <u>33.637.500</u>           | x              | <u>34.356.494</u>                      |  |
|                        | 36.237.500                  |                | 37.318.986                             | 1,0298   |

| <b>Mamul</b>           | <u>Tarihi</u><br>31.12.2003 | <u>Düzeltilmiş Değer</u><br>31.12.2003 |                   |        |
|------------------------|-----------------------------|--|-------------------|--------|
| D.Başı Stok            | 1.600.000                   | x 1.13942                              | 1.823.072         |        |
| D.İçi Alış ve Giderler | <u>43.255.410</u>           |  | <u>44.180.695</u> |        |
|                        | 44.855.410                  |  | 46.003.767        | 1,0256 |

### **Düzeltilmiş Stoklar**

|          |                              |                  |
|----------|------------------------------|------------------|
| Hammadde | 3.468.250 x 1,0298 =         | 3.571.604        |
| Mamul    | <u>2.331.750</u> x 1,00256 = | <u>2.391.443</u> |
|          | 5.800.000                    | 5963.047         |

### **III Yöntem ; Stok Devir Hızı**

Stok Devir Hızı :  $\frac{\text{Satılan Malın Maliyeti} / \text{DB Stok} + \text{DS Stok}}{2}$  : Formülünden

Mamül Stok İçin :  $\frac{42.523.000}{2} / \frac{1.600.000 + 2.331.750}{2} : \frac{42.523.000}{1.965.875} : 21,63$

Bekleme Süresi : 360 / 21,63 : 16 gün

31.12.2003 itibariyle 16 gün öncesi 14 Aralık Düzeltme Katsayısı 1'dir.

Hammadde Stok İçin :  $32.769.250 / \frac{2.600.000 + 3.468.250}{2}$ : 10,8

Bekleme Süresi : 360 / 10,8 : 33 gün

Bu süreye, mamulün içindeki hammadde payının (ör: %70) bekleme süresi de eklenmelidir. Dolayısıyla, mamul bekleme süresi: 33 gün + 11 = 44 gün olarak hesaplanır.

31.12.2003 itibariyle Kasım 2003 Endeksine isabet eden buna göre

$3.468.250 * 1.00626$  : 3.489.961.- TL eder

|          | 31.12.2003<br>Tarihi Stok | 31.12.2003<br>Düzeltilmiş Stok |
|----------|---------------------------|--------------------------------|
| Hammadde | 3.468.250                 | 3.489.961                      |
| Mamul    | 2.331.750                 | 2.331.750                      |
|          | -----                     | -----                          |
|          | 5.800.000                 | 5.890.521                      |

#### **VI Yöntem` ; Esas Alınan Yöntem :**

Stok giriş tarih ve tutarların defter ve belgelerden tespit edilmesi durumunda kullanılması zorunlu olan yöntem

Örneğimizde (Ek 4) Stoklar Düzeltme Katsayısı ile kayıt tarihlerinden 31.12.2003 tarihine kadar düzeltilmiştir. Düzeltme farkları aşağıdaki gibi kayıt edilecektir.

| 31/12/2003                       |        |
|----------------------------------|--------|
| Mamul Enf.Fark Hesabı            | 45.087 |
| Hammadde Enf.Fark Hesabı         | 10.740 |
| Enf.Düzeltilme Hesabı (Hammadde) | 10.740 |
| Enf.Düzeltilme Hesabı (Mamul)    | 45.087 |
| /                                |        |

Düzeltilme hesabı bakiyesi geçmiş yıl K /Z alınacaktır.

|                             |        |
|-----------------------------|--------|
| Enflasyon Düzeltilme Hesabı | 55.827 |
| G.Yıl K / Z                 | 55.827 |

Örneğimizde stoklara Finansman Gideri yüklenmediği ve alımların 3 aydan düşük vadeli olduğu kabul edilmiştir.

• **Diğer Dönen Varlıklar (Parasal)**

200.000 x 1 =200.000 TL

• **Mali Duran Varlıklar**

İştirakler,mali tablolarda maliyet bedeli ile yer almaktadır.İştirakler maliyet bedeli ile bilançoda gösterildiğinden parasal olmayan değerlerdir.Şirketin iştirak ettiği kuruluşlar ve iştirak bedeli aşağıdaki gibidir. ;

**Tablo 7**

2003 Yılı İştirak Düzeltilimi Tablosu

| Şirket Adı | İştirak Tarihi | İştirak Tutarı | Düzeltilme Katsayısı | Düzeltilmiş Değeri |
|------------|----------------|----------------|----------------------|--------------------|
| B Şirketi  | 01.01.2002     | 750.000        | 1.43136              | 1.073.520          |

Muhasebe Kaydı ;

31/12/2003

İştirak Enflasyon Fark Hesabı 323.520

İştirak Enflasyon Düzeltilme Hesabı 323.520

Enflasyon Düzeltilme Hesabı 323.520

Geçmiş yıl K / Z 323.520

Bununla beraber iştiraklerin değerlemesi yapılırken, iştirakin DAF ‘tan karşılanan ve bedelsiz olarak elde edilen iştirak hisselerinin iptal edilmesi gerekmektedir. Kar yedeklerinden veya nakit karşılığı edinilen iştirak hisseleri ise endekslemeye tabi tutulacaktır.

- **Maddi ve Maddi Olmayan Duran Varlıklar**

İşletmenin sahip olduğu sabit kıymetler (maddi ve maddi olmayan) parasal olmayan kıymetler olduğundan işletmeye girdiği döneme ait düzeltme katsayısı ile düzeltilecektir. Düzeltme esas olarak tarihi maliyetler üzerinden gerçekleştirilmiştir. Maddi Duran Varlıklara yüklenmiş Reel olmayan finansman giderleri tenzil olduktan sonra düzeltme yapılmıştır. (Ek 5)

### **Reel olmayan Finansman Gideri Hesabı ;**

|                                  |           |
|----------------------------------|-----------|
| <b>5 nolu makina</b> : Maliyet = | 575.000   |
| : 3 aylık faiz (30/09-31/12)     | 115.735   |
|                                  | <hr/>     |
|                                  | 690.735TL |

3 aylık faiz : % 20.13

3 aylık TEFE : % 15,78 buna göre

$575.000 \times \% 15,78 = 90.735\text{TL}$  Reel olmayan faiz

Düzeltmeye esas maliyet  $690.735 - 90.735 = 600.000$  TL dir.

**4 nolu makina** 9 ay vade ile 195.000.TL ile satın alınmıştır.

(Üç ayı aşan kısma reeskont yapılmıştır).

B.S. Reeskont :  $195.000 \times 36000 / (36.000 + (60 \times 180)) = 150.000\text{.TL}$  buna göre

Ana para : 150.000.TL

Faiz : 45.000.TL

6 Aylık Vade Farkı Oranı : % 30

6 Aylık TEFE : % 30,45

$150 \times \% 30 = 45.000$  Reel olmayan faiz

Düzeltmeye esas maliyet  $195.000 - 45.000 = 150.000\text{.TL}$  dir.

Toplam Reel olmayan faiz  $45.000 + 90.735 = 135.735\text{.TL}$

Yapılacak Muhasebe Kayıtları :

-Yeniden Değerleme Farkları İptali

---

|                            |           |  |
|----------------------------|-----------|--|
| M.D.V. D.Artış Fonu        | 1.997.175 |  |
| Birikmiş Amortisman        | 1.798.258 |  |
| Maddi Duran Varlık Maliyet | 3.795.393 |  |

---

-Reel olmayan faiz düzeltme

---

|                           |         |  |
|---------------------------|---------|--|
| B.Amortisman              | 90.441  |  |
| Enflasyon Düzeltme Hesabı | 45,294  |  |
| Makina                    | 135.735 |  |

---

-Makine / Demirbaş Enflasyon Düzeltmesi

---

|                                      |           |  |
|--------------------------------------|-----------|--|
| Makina / Demirbaş Enflasyon Farkı H. | 7.246.678 |  |
| Enflasyon Düzeltme H.                | 2.019.262 |  |
| B.amort.Enf.Düz. Farkı H.            | 5.227.416 |  |

---

---

|                   |           |  |
|-------------------|-----------|--|
| Enflasyon Düz. H. | 1.973.968 |  |
| G.Yıl K / Z       | 1.973.968 |  |

---

Böylece sabit kıymetler üzerinde bulunan yeniden değerlendirme sonucu oluşan değerler iptal edilmiştir. Yapılan düzeltme işlemi (Ek 5)' da sunulmuştur.

- **Banka Kredileri (Nakdi)**

2.814.474 x 1 = 2.814.474

- **K.V. Ticari Borçlar (Nakdi)**

2.615.103 x 1 = 2.615.103 TL

- **Vergi Karşılığı (Nakdi)**

315.304 x 1 = 315.304 TL

- **U.V. Banka Kredileri**

2.000.000 x 1 = 2.000.000 TL

- **Kıdem Tazminatı Karşılığı**

75.000 x 1 = 75.000 TL

- **Sermaye (Parasal Olmayan)**

Kayıtlarda sermaye ödendiği tarihteki değeri ile yer aldığından nakti olmayan bir kalemdir ve düzeltmeye tabî tutulması gerekir.

Sermaye düzeltilmesi aşağıdaki gibidir:

### 2003 Yılı Sermaye Düzeltimi Tablosu

| ÖDEME<br>TARİHİ | ÖDEME<br>TUTARI  | DÜZELTME  | DÜZELTİLMİŞ      |
|-----------------|------------------|-----------|------------------|
|                 |                  | KATSAYISI | SERMAYE          |
| Şub.96          | 60.667           | 28,4913   | 1.728.473        |
| Haz.98          | 590.000          | 7,4155    | 4.375.127        |
| Ağu.00          | 666.667          | 3,0849    | 2.056.580        |
| Tem.01          | 283.333          | 1,8829    | 533.488          |
| Ara.03          | 500.000          | 1         | 500.000          |
| <b>TOPLAM</b>   | <b>2.100.667</b> |           | <b>9.193.669</b> |

- Sermayeye ilave olunmuş DAF dikkate alınmaz.
- Nakdi ödemeler ödendiği tarihte dikkate alınır.
- Yedeklerden ilaveler tescil tarihinden itibaren dikkate alınır.
- Aynı Sermaye mülkiyet intikal tarihi dikkate alınır.

Yapılması Gereken Düzeltme Kaydı ;

|                                |           |
|--------------------------------|-----------|
| _____ / _____                  |           |
| Enflasyon Düzeltme Hesabı      | 7.093.002 |
| Sermaye Enflasyon Farkı Hesabı | 7.093.002 |
| _____ / _____                  |           |
| G.yıl K / Z                    | 7.093.002 |
| Enflasyon Düzeltme Heasbı      | 7.093.002 |
| _____ / _____                  |           |

- **Sermaye Yedekleri**  
Tamamı MDV ve DAF'ından oluştuğundan iptal edilmiştir. (Bknz M.D.V)
- **Kâr Yedekleri**  
Tarihi değerlerle kayıtlarda yer aldığından düzeltilme işlemine tabî tutulmuştur.

#### 2003 Yılı Kâr Yedekleri Düzeltimi Tablosu

| YIL           | TUTAR          | DÜZELTME  | DÜZELTİLMİŞ      |
|---------------|----------------|-----------|------------------|
|               |                | KATSAYISI | YEDEKLER         |
| 1997          | 50.000         | 9,37172   | 468.586          |
| 1998          | 150.000        | 6,0753    | 911.295          |
| 2002          | 350.000        | 1.13942   | 398.798          |
| <b>TOPLAM</b> | <b>550.000</b> |           | <b>1.778.679</b> |

\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_  
Enflasyon Düz.Hesabı 1.228.679

Yedekler Enflasyon Farkı 1.228.679

\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_  
G.yıl K / Z 1.228.679

Enflasyon Düzeltme Hesabı 1.228.679

\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_

• **Dönem Kâr Zararı**

Dönem içindeki tüm gelir ve giderler tarihi değerler ile kayıtlarda yer aldığından tamamının düzeltmeye tabî tutulması gerekmektedir. Düzeltme işlemleri ( Ek 6 )'de verilmiştir.

|                             |                                 |         |
|-----------------------------|---------------------------------|---------|
| 31.12.2003 Gelir Tablosunda | Parasal Kayıp Kazanç Öncesi Kar | 263.708 |
|                             | Net Parasal Pozisyon Karı       | 531.654 |
|                             | Dönem Net Karı                  | 795.362 |

Olarak yer almaktadır.

Dönem Zararı Sermaye Değişim Tablosu ilede kendini göstermektedir;

|                                      |                  |
|--------------------------------------|------------------|
| + Önceki Dönem Özkaynak Toplam ..... | 4.174.191        |
| + Sermaye Artışı .....               | 500.000          |
| <-> Temettü ödemesi .....            | -                |
| Net Kar Öncesi Özkaynak Toplamı      | 4.674.191        |
| Dönem sonu özkaynak Toplamı          | <u>5.469.553</u> |
| Dönem Karı                           | 795.362          |

Ancak Kanun'da 31.12.2003 yılı zararı düzeltme öncesi değerle yer alacağı ve tüm düzeltmelerin geçmiş yıl kar zararları olarak niteleneceği belirtilmiş olması nedeniyle dönem mukayyet K / Z harici kısım geçmiş yıl kar zararına aktarılacaktır.

Muhasebe Kaydı :

\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_

Dönem K/ Z Enflasyon Farkı Hesabı 329.833  
Geçmiş Yıl K / Z 329.833

\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_

## **11.5. NET PARASAL POZİSYON KÂR ZARARI**

Net pozisyon kâr zarar tablosu (Ek 7)'de verilmiştir.

Çalışmamızda kullanılan 2003 yılı endeks bilgileri (Ek 1 ve 2 de)'de verilmiştir.

Endeks bilgileri Devlet İstatistik Enstitüsü tarafından Tüketici Fiyat Endeksi baz alınarak hazırlanmaktadır.

## **EKLER**

- 1- 31.12.2003 itibariyle DİE tarafından yayınlanmış TEFİE Endeksi
- 2- Düzeltme Katsayıları Tablosu
- 3- Hammadde / Mamul stok düzeltme tabloları
- 4- MDV Düzeltme Tablosu
- 5- Düzeltmiş Bilanço
- 6- Düzeltmiş Gelir Tablosu
- 7- Net Parasal Pozisyon Kar / Zararı
- 8- Düzeltmiş Sermaye ,Yedek ,İştirak Tablosu
- 9- Parasal ve Parasal Olmayan Kalemler Listesi
- 10- Reel Olmayan Finansman Maliyeti içeren Kıymetler

**EK : 9****PARASAL VE PARASAL OLMAYAN KALEMLERİN LİSTESİ****PARASAL OLMAYAN AKTİF KALEMLER**

| <u>HESAP KODU</u>  | <u>HESAP ADI</u>  |
|--------------------|---|
| 10,12,13,22,23, vs | *Yabancı Para Cinsinden Olan Hesaplar<br>- Yabancı Para Kasası<br>- Döviz Tevdiat Hesapları<br>- Yabancı Paralı Çekler<br>- Yabancı para Cinsinden Alacaklar vs |
| 110                | HİSSE SENETLERİ   |
| 119/..             | HİSSE SENETLERİ DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI   |
| 150-158            | STOKLAR   |
| 159                | VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI<br>(Fiyat artışları işletmeye yansıtılmadığı sürece)  |
| 170-178            | YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ   |
| 179                | TAŞERONLARA VERİLEN AVANSLAR<br>(Fiyat artışları işletmeye yansıtılmadığı sürece)   |
| 180                | GELECEK AYLARA AİT GİDERLER   |
| 195                | İŞ AVANSLARI ( Fiyat artışları işletmeye yansıtılmadığı sürece)   |
| 197                | SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI<br>(Stok ve maddi duran varlık kalemleriyle ilgili olmak kaydıyla)   |
| 24                 | MALİ DURAN VARLIKLAR (Bağlı menkul kıymetlerdeki  |
| tahviller hariç    |   |
| 250-258            | MADDİ DURAN VARLIKLAR   |
| 259                | VERİLEN AVANSLAR (Fiyat artışları işletmeye yansıtılmadığı  |
| sürece)            |   |
| 260-268            | MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR   |
| 269                | VERİLEN AVANSLAR (Fiyat artışları işletmeye yansıtılmadığı  |
| sürece)            |   |
| 270-278            | ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR   |
| 279                | VERİLEN AVANSLAR (Fiyat artışları işletmeye yansıtılmadığı  |
| sürece)            |   |
| 280                | GELECEK YILLARA AİT GİDERLER  |
| 293                | GELECEK YILLAR İHTİYACI STOKLAR   |
| 294                | ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN  |
| VARLIKLAR          |   |
| 298                | STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI  |
| 299                | BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR  |

## PARASAL OLMAYAN PASİF KALEMLER

| <u>HESAP KODU</u> | <u>HESAP ADI</u>  |
|-------------------|---|
| 3 ve 4. Grup      | YABANCI PARA CİNSİNDEN OLAN HESAPLAR                      |
| 34                | ALINAN AVANSLAR (Fiyat artışları alıcıya yansıtılmadığı   |
| sürece)           |   |
| 35                | YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞLERİ               |
| 380               | GELECEK AYLARA AİT GELİRLER                               |
| 480               | GELECEK YILLARA AİT GELİRLER                              |
| 5                 | ÖZKAYNAKLAR   |
|                   | <u>PARASAL AKTİF KALEMLER</u>                             |
| 10                | HAZIR DEĞERLER (TL. Hesapları)                            |
| 111               | ÖZEL KESİM, TAHVİL, SENET BONOLARI                        |
| 112               | KAMU KESİMİ, TAHVİL, SENET VE BONOLARI                    |
| 118               | DİĞER MENKUL KIYMETLER                                    |
| 119               | MENKUL KIYMETLER DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI                |
| 12                | TİCARİ ALACAKLAR  |
| 13                | DİĞER ALACAKLAR   |
| 159               | VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI (Fiyat artışları işletmeye      |
| yansıdığı sürece) |   |
| 181               | GELİR TAHAKKUKLARI  |
| 19                | DİĞER DÖNEN VARLIKLAR (Parasal olmayanlar hariç)          |
| 195               | İŞ AVANSLARI (Fiyat artışları işletmeye yansıdığı sürece) |
| 197               | SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI (Parasal olmayanlar          |
| hariç)            |   |
| 22                | TİCARİ ALACAKLAR  |
| 23                | DİĞER ALACAKLAR   |
| 240               | BAĞLI MENKUL KIYMETLER                                    |
|                   | İÇERİSİNDE YER ALAN TAHVİLLER BONOLAR                     |
| 241               | BAĞLI MENKUL KIYMETLER DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ                    |
|                   | KARŞILIĞI (-) (Tahvil ve bonolara ait olanlar)            |
| 259-269-279       | VERİLEN AVANSLAR HESAPLARI                                |
|                   | (Fiyat artışları işletmeye yansıdığı sürece)              |
| 281               | GELİR TAHAKKUKLARI  |
| 291               | GELECEK YILLARDA İNDİRİLECEK KATMA DEĞER                  |
| VERGİSİ           |   |
| 292               | KATMA DEĞER VERGİSİ                                       |
| 295               | PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR                           |
| 297               | DİĞER ÇEŞİTLİ DURAN VARLIKLAR                             |

## PARASAL PASİF KALEMLER

|  |  |
|--|--|
| 30   | MALİ BORÇLAR   |
| 32   | TİCARİ BORÇLAR   |
| 33   | DİĞER BORÇLAR  |
| 34   | ALINAN AVANSLAR (Fiyat artışlarının alıcıya yansıtılması |
| durumunda)   |  |
| 36   | ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER                    |
| 37   | BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI                               |
| 381  | GİDER TAHAKKUKLARI                                       |
| 39   | DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR                      |
| 397  | SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI (Stok, hisse senedi ve       |
| maddi duran varlıklar gibi parasal olmayan kalemler hariç) |  |
| 40   | MALİ BORÇLAR   |
| 42   | TİCARİ BORÇLAR   |
| 43   | DİĞER BORÇLAR  |
| 44   | ALINAN AVANSLAR (Fiyat artışlarının alıcıya yansıtılması |
| durumunda)   |  |
| 47   | BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI                               |
| 481  | GİDER TAHAKKUKLARI                                       |
| 49   | DİĞER UZUN VADELİ KAYNAKLAR                              |

**EK:10****Reel Olmayan Finansman Maliyeti İhtiva Edebilen İktisadi Kıymetler**

|     |  |
|-----|--|
| 150 | Üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak üzere işletmede bulundurulmuş hammadde ve malzemeler   |
| 151 | Henüz tam mamul haline gelmemiş ancak direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik ve genel üretim giderlerinden belli oranlarda pay almış üretim aşamasındaki mamuller  |
| 152 | Üretim çalışmaları sonunda elde edilen ve satışa hazır hale gelmiş bulunan mamuller  |
| 153 | Herhangi bir değişikliğe tabi tutulmadan satmak amacıyla işletmeye alınan ticari mallar  |
| 157 | Diğer stok kalemlerinin hiç birinin kapsamına alınmayan ürün, artık ve hurdalar  |
| 240 | İştiraklerdeki sermaye payları hesabında aranan asgari yüzdeleri taşımadığı için iştirakler hesabında izlenemeyen, ancak uzun vadede elde tutulması amaçlanan hisse senetleri ile hisse senetleri dışında kalan ve uzun vadeli amaçlarla veya yasal zorunluluklarla veya paraya dönüşme niteliği kaybaldığı için elde tutulan menkul kıymetler   |
| 242 | İşletmenin, doğrudan veya dolaylı olarak diğer şirketlerin yönetimine ve ortaklık politikalarının belirlenmesine katılmak üzere edindiği hisse senetleri veya ortaklık payları   |
| 245 | İşletmenin doğrudan veya dolaylı olarak yüzde 50 oranından fazla sermaye ya da oy hakkına veya en az bu oranda yönetim çoğunluğunu seçme hakkına sahip olduğu iştiraklerin sermaye payları   |
| 250 | İşletmeye ait her türlü arazi ve arsalar   |
| 251 | Herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için, yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş yeraltı ve yerüstü düzenleri  |
| 252 | Her türlü binalar ve müteammim cüzüleri  |
| 253 | Üretimde kullanılan her türlü makine, tesis ve cihazlar  |
| 254 | İşletme faaliyetlerinde kullanılan tüm taşıtlar  |
| 255 | İşletme faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi maddi duran varlıklar   |
| 258 | Yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak olan, her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerle ilgili harcamaların yapıldığı yatırımlar   |
| 271 | Arama amacıyla yapılan işlemlerle ilgili arama giderleri   |
| 272 | Açık işletmelerde, maden üstündeki örtüyü kaldırmak veya yeraltındaki maden yataklarına girmek, bu yatakla yerüstü arasında genel kütleli tüketilmesine kadar sürekli bir bağlantı kurmak ve maden yataklarını üretime elverişli parçalara bölmek, gerek insanların gerekse araçların gidip gelme ve havalandırılmalarını ve cevherin taşınmasını sağlamak amacıyla açılacak olan düşey, yatay ve eğimli yol, mecaz ve benzeri faaliyetlerin gerektirdiği giderlerle; petrol işlemlerinden kuyu açma, temizleme, derinleştirme, bitirme veya bu işlemlere hazırlık için yapılan işçilik, yakıt, tamir ve bakım, nakliye, ikmal, malzeme vb. hazırlık ve geliştirme giderleri |