

VERGİ HUKUKU AÇISINDAN ENFLASYON MUHASEBESİNİN FİNANSAL TABLOLARA ETKİLERİ

Ömer TEKŞEN*

Yrd. Doç. Dr. Serdar ATAY**

GİRİŞ

Enflasyonun, genel olarak işletmelerin faaliyet sonuçlarını olumsuz şekilde etkilediği, konuyla ilgili tüm taraflarca kabul edilen bir gerçektir. Ülkemizde süregelen yüksek enflasyon olgusu, ekonomideki bütün birimleri etkilemiştir.

Yıllardır yüksek enflasyonla yaşamaya alıştığımız ülkemizde işletmelerin faaliyet sonuçlarından bir tanesi olan finansal tabloların, enflasyon karşısında anlamını yitirdiği konusunda herkes aynı düşüncededir. Ülkemizde yüksek enflasyon bulunduğundan, yurt dışındaki değerlendirmelerde mevcut finansal tablo verilerine güvenilmemektedir dolayısıyla uluslararası standartlara göre finansal tabloların enflasyona göre düzeltilmesi gerekmektedir.

Bu nedenle, yüksek enflasyonun etkilerinin görüldüğü ülkelerde faaliyet gösteren işletmelerin, uluslararası finansal raporlama standartlarına uyumun bir parçası olarak, mali tablo ve raporlarının söz konusu etkileri arındıracak şekilde düzeltilmesi gereği doğmuştur. Muhasebe literatüründe “Enflasyon Muhasebesi” adıyla anılan bu düzeltme işlemi, uzun bir süredir alışıl gelmiş enflasyonist bir akış yaşamakta olan, ancak enflasyonun etkileri mali tablolara yansıtılmayan ülkemizde finansal raporlama yapan işletmeler açısından büyük önem taşımaktadır.

Ülkemizde yüksek enflasyon, toplumda düzeltilmesi uzun yıllar alacak yaralar açarak işletmelere birçok olumsuz etkiler yapmıştır. Bu olumsuz etkilerden en önemlisi de işletmelerin finansal tablolarının gerçeği yansıtmıyor

* Süleyman Demirel Üniversitesi Gönen Meslek Yüksek Okulu Öğretim Görevlisi

** Kırıkkale Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Öğretim Üyesi

olmasıdır. Böylece işletmeler faaliyet dönemlerinde ne kadar kâr ya da zarar elde ettiklerini gerçek anlamda bilememekte ve dönem sonlarında çıkan bilançoları işletmelerin gerçek finansal durumlarını göstermemektedir.

Tabii ki finansal tablolar, enflasyon muhasebesi ile birlikte enflasyondan arındırılırken, vergilemenin de enflasyonun etkisinden arındırılması gerekmektedir. Ancak vergi kanunlarımızın enflasyonla uyumlu olmaması ve uluslararası genel kabul görmüş standartlara pek yakın olmaması, gerek vergilemede muhasebe uyumunu, gerekse de vergilemenin enflasyonun etkisinden arındırılarak gerçekleştirilmesini zorunlu hale getirmiştir.

1. Ülkemizde Enflasyon Muhasebesi Adı Altında Süregelen Uygulamalar

Ülkemizde uzun süreden beri enflasyon muhasebesi düşüncesiyle (zannedilerek) uygulana gelen bazı “vergi matrahını küçültme uygulamaları” söz konusudur. Bu yaklaşımların özellikle mali yıl sonlarında “vergiden kaçınma” adı altında çeşitli şekillerde daha fazla ortaya çıktığı bilinmektedir.¹

“Vergiden kaçınma” ile “vergi kaçırma” arasındaki farkı kavram olarak ayırt edemeyen kamuoyu ve öğrenciler aşağıdaki konulardan söz edildiğinde; öğretim üyeleri vergi kaçırma yöntemlerini anlatan, makale yazarlarını da vergi kaçırmaı özendirilen kişiler olarak algılamaktadırlar. Bu uygulamaları aşağıdaki gibi sıralayabiliriz.

- Yeniden Değerleme,
- Azalan Bakiyeler Yöntemine Göre Amortisman,
- Duran Varlıklar Yenileme Fonu,
- Alacak ve Borç Senetlerinin Reeskontu,
- Finansman Fonu,
- Gayrimenkul ve İştirak satışlarından Doğan Karın Sermayeye İlavesinde Vergi İstisnası,
- Maliyet Bedeli artırım,
- Stok Değerlemede L.I.F.O. Yöntemi,

¹ Süleyman YÜKÇÜ, *Enflasyon Muhasebesi Uygulamasında Meslek Mensubunun Rolü*, İzmir, 2003.

- Araştırma ve Geliştirme Fonu,
- Yatırım İndiriminde Endeksleme.

Yukarıdaki uygulamalara bakılacak olursa, bunların her birinin yasal bir hakkın kullanımı olduğu anlaşılacaktır.

Önemli olan yasal hakkın kullanılması değil, ülkemizde yıllardır yüksek enflasyon gerçeği yaşanırken neden IAS 29 Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Finansal Raporlamaya İlişkin Standart veya bunun yerelleştirilmiş biçimi olan TMS-2 uygulaması tercih edilmemiş ve yukarıda sıralanan matrah küçültücü önlemlere ilişkin sayfalarca mevzuat yayımlanmış, daha sonra da fazla küçülen matrahı bu kez biraz da büyütebilmek için “finansman gider kısıtlaması” uygulamaya sokularak zaten karmaşık olan mevzuat kalabalığı içerisinde meslek mensubu masa başında daimi bağlanmak zorunda bırakılmıştır.

2. Vergisel Açından Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması

2.1. Amacı

30/12/2003 tarih ve 25332 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5024 no.lu “Vergi Usul Kanunu, Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” ile mali tabloların enflasyonun etkisinden arındırılması ve böylece vergileme üzerindeki enflasyondan kaynaklanan olumsuzlukların giderilmesi amaçlanmıştır.

Uluslararası Muhasebe Standardı 29’a göre finansal tabloların düzeltilmesi, vergilendirilecek kâr ile muhasebe kârının arasındaki farkın artmasına neden olabilir. Bu farklar, 12 no.lu Uluslararası Muhasebe Standardı – Gelir Vergileri kapsamında dikkate alınır.²

2.2. Vergisel Açından Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması Yaklaşımları

Enflasyon düzeltilmesi ile ilgili; “Sürekli” ve “Geçici” olmak üzere ikili bir yaklaşım benimsenmiştir.³

1) *Sürekli Enflasyon Düzeltmesi*: VUK Mükerrer 298’inci maddesine göre; 31.12.2003 tarihli Bilançodan sonra 2004 yılı ve sonraki tablolara uygulanacaktır.

² Fuat ÖKSÜZ, “Enflasyon Muhasebesi”, **Mali Çözüm**, Sayı: 63, Nisan – Mayıs – Haziran 2003, s. 196.

³ Adnan GERÇEK, **Vergi Hukuku Açısından Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması**, Bursa Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası PowerPoint sunumu, Bursa, 2004, s. 24.

2004 Yılı “3'er aylık geçici vergi dönemlerine” ilişkin mali tabloların düzeltilmesi de getirilmiştir.

2) *Geçici Enflasyon Düzeltmesi:* VUK Geçici 25'inci maddesine göre 31.12.2003 tarihli bilançoya ilk ve özel enflasyon düzeltmesi uygulanacaktır.

2.2.1. Enflasyon Düzeltmesi Sürekli Uygulama

VUK Mükerrer 298 inci maddesinin (A/2-c) maddesinde enflasyon düzeltilmesi; “mali tablonun ait olduğu tarihteki satın alma gücü cinsinden hesaplanması” şeklinde tanımlanmıştır. Enflasyon düzeltilmesini, kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden Gelir ve Kurumlar Vergisi mükellefleri uygulayacaklardır. İşletme hesabı ve SMK erbabı sadece amortismanına tabi iktisadi kıymetleri enflasyon düzeltilmesine tabi tutabilirler. Bunlar düzeltilmiş değer üzerinden amortisman ayırabilir. Amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin satılması halinde düzeltilmiş değer maliyet olarak kabul edilecektir.

2.2.1.1. Enflasyon Düzeltmesi Sürekli Uygulama Şartları

• Son otuz altı aydaki toptan eşya fiyat endeksinde meydana gelen artışın % 100'ü ve içinde bulunulan dönemdeki artışın % 10'u aşması halinde, içinde bulunulan dönemin mali tablolarına enflasyon muhasebesinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.⁴

• Enflasyon düzeltilmesi uygulaması, her iki şartın birlikte gerçekleşmemesi halinde sona erecektir.

• Kapsama giren mükellefler, geçici vergi dönemlerinin sonu itibarıyla malî tabloları düzenlemek ve enflasyon düzeltilmesi yapmak zorundadırlar.

• Geçici vergi dönemlerine ilişkin oranların tespitinde, son üç hesap dönemi yerine üçer aylık dönemlerin son ayı dahil önceki 36 ay ve içinde bulunulan hesap dönemi yerine son 12 ay dikkate alınır.

• Herhangi bir geçici vergi döneminde uygulamanın zorunlu olması halinde aynı hesap dönemi içindeki izleyen geçici vergi dönemlerinde ve hesap dönemi sonunda da enflasyon düzeltilmesi yapılır.⁵

⁴ Aydın KARAPINAR – Kadir GÜRDAL, **Enflasyon Muhasebesi**, Tesmer Yayını, Yayın No: 54, Ankara, 2003, s. 44.

⁵ <http://www.vergidegundem.com/08.Seminer/enf.muh.seminer-21.01.2004.pps> –29.06.2004.

2.2.1.2. Enflasyon Düzeltmesine Ara Verilmesi Halinde Uygulama

Enflasyon düzeltmesi uygulanmayan bir hesap döneminden sonra enflasyon düzeltmesi şartlarının oluşması halinde, enflasyon düzeltmesi yapılan en son dönemden başlanmak üzere düzeltme yapılır. Bu şekilde belirlenen geçmiş yıl kâr vergiye tabi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez. Ancak, matrahın tespitinde geçmiş yıl zararları mukayyet değerleri ile dikkate alınır.

2.2.2. Enflasyon Düzeltmesinde Geçici Uygulama

31/12/2003 tarihli bilançoya ilişkin enflasyon düzeltmesi 5024 sayılı kanunla VUK'a eklenen geçici 25'inci madde hükümlerine göre yapılacaktır (ayrıntılı düzenleme – 328 sıra no'lu VUK genel tebliğ). Özel hesap dönemine sahip olanlar 31/12/2003 tarihli bilanço yerine 2004 yılı içinde biten bilançolarını düzeltmeye tabi tutacaklardır. Kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden Gelir veya Kurumlar Vergisi mükellefleri enflasyon düzeltmesi yapmak zorundadır. Bunların dışındaki mükellefler enflasyon düzeltmesi yapmayacaklardır. SPK ile BDDK yüksek enflasyon dönemlerinde mali tabloların düzeltilmesine ilişkin düzenlemelerine göre bilançolarını düzeltmek zorunda olan mükellefler, 31/12/2003 tarihi itibarıyla, Vergi Usul Kanunu'nun geçici 25'inci maddesine göre yeniden düzeltmek zorunda değillerdir.

Ancak bu mükelleflerin düzeltme sonrası 31.12.2003 tarihli bilançolarında görünen birikmiş amortismanların tutarı Vergi Usul Kanunu'nda yer alan amortisman ayırma sürelerine göre bulunan değerlerden farklı olmamalıdır. VUK geçici madde 25'e göre 31.12.2003 tarihli bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesine geçilip geçilmediğine bakılmaksızın sonraki yıllara hazırlık olmak üzere 1970 yılından başlatılarak düzeltilme mecburiyeti getirilmiştir.

Enflasyon düzeltmesi işleminde kullanılacak düzeltme katsayıları, 28/02/2004 tarih ve 328 sıra no'lu VUK Genel Tebliği'nin ek 5. maddesinde gösterilmiştir.

2.3. Enflasyon Düzeltmesinde Sürekli Uygulama İle Geçici Uygulama Arasındaki Farklar

- 31/12/2003 tarihli düzeltme işlemlerinde % 100'lük ve %10'luk şartlar aranmamaktadır.

- Süreklilik arz eden düzeltme işlemlerinde işletmelerin düzenlemek zorunda olduğu tüm mali tablolar (Bilanço, Gelir Tablosu, Nakit Akım Tablosu, Kâr Dağıtım Tablosu) düzeltme kapsamında iken 31/12/2003 tarihli düzeltme işlemlerinde sadece bilanço düzeltilcektir.

- Süreklilik arz eden düzeltme işlemlerinde stoklar basit ortalama ve hareketli ağırlıklı ortalama yöntemi ile düzeltilbilecek; geçici düzeltme işlemlerinde ise stoklar basit ortalama ve stok devir hızı yöntemine göre düzeltilcektir.

- Süreklilik arz eden düzeltme işlemlerinde sermayeden mahsup edilecek kalemler bulunmamaktadır.

- Süreklilik arz eden düzeltme işlemlerinde düzeltme katsayısıyla birlikte taşıma katsayısı kullanılmaktadır.

2.4. Enflasyon Düzeltmesinin Temel İlkeleri

- Düzeltme TL'ye göre yapılır,
- Yabancı paralar VUK hükümlerine göre değerlendirir,
- Karşılıklar bağlı oldukları kıymete göre değerlendirir,
- Hisse senetleri borsa rayicine göre değerlendirir (borsada işlem görmeyenlere – düzeltme katsayısı),

- Parasal olmayan kıymetin işletmeyle ilişkisinin kanıtlanması zorunludur.

3. Vergi Kanunlarında Enflasyonun Etkisini Gideren Kısmi Düzenlemeler

Enflasyon Düzeltmesi Muhasebesine geçen işletmeler 5024 Sayılı Kanun'la 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Mükerrer 298. maddesinde yapılan değişikliklere uymak zorundadırlar. Bu değişiklikler, mevcut uygulamaların bir kısmını ortadan kaldırmakta ve bir kısmında ise değişiklikler ortaya koymaktadır. Bu konudaki yasal düzenleme ile ilgili Kanun metni (Geçici Madde 1) şu şekildedir:

“Dileyen mükellefler, 2004 yılının (kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2004 yılında biten hesap döneminden sonra başlayan) ilk geçici vergi döneminde beyan edecekleri geçici vergi matrahının tespitinde; enflasyon düzeltmesine ilişkin hükümler yerine Vergi Usul Kanunu'nun bu kanunla değiştirilmeden önceki değerlendirme hükümleri ile Gelir

Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanunu'nun bu kanunla kaldırılan hükümlerini ve Vergi Usul Kanunu'nun 280. maddesinin bu kanunla kaldırılan son fıkrasını dikkate alırlar. Bu takdirde enflasyon düzeltmesinin dikkate alınmadığı hususu beyannamede belirtilir. Beyanname verme süresi içinde bu hususu bildirmeyen veya beyanname vermeyen mükelleflerin enflasyon düzeltmesine ilişkin hükümleri dikkate almadıkları kabul edilir.”

3.1. Stok Değerleme Yöntemlerinden LİFO (Son Giren İlk Çıkar) Yöntemi Uygulamadan Kaldırılmıştır.

Vergi Usul Kanunu'nun 274. maddesiyle mükelleflerin satın aldıkları veya imal ettikleri emtianın maliyet bedelini, son giren ilk çıkar yöntemini uygulamak suretiyle tespit etmeleri ve LİFO yöntemini seçmeleri halinde 5 yıl süreyle bu yöntemden vazgeçemeyecekleri hükmü kaldırılmıştır.

Son giren ilk çıkar stok değerlendirme metodu (LİFO), satılan malların maliyetlerini cari maliyetlere yaklaştırarak, dönem sonu stok değerini düşürerek, dönem sonu kârın daha az tutarda oluşmasına neden olduğundan, enflasyonist dönemlerde önerilmektedir. Diğer bir deyişle, bu yöntem, cari maliyetleri cari gelirlerle karşılaştırma imkanını vererek, vergi ödemelerinin ertelenmesi şeklinde bir vergisel avantaj sağlamaktadır. Ancak, LİFO yönteminin birden fazla hesap döneminde kendisinden beklenen faydayı sağlayabilmesi için stok düzeyinin azalış göstermemesi gerekir. Bununla beraber, stok eritme politikası izleyen işletmelerde bu yöntemin etkinliği azalmaktadır. Ancak günümüzde stokların satışlara olan oranının bir düşme eğilimi içinde bulunduğu düşünülürse, bu yöntemin etkinliği giderek azalmakta, stoksuz çalışan işletmelerde de hemen hemen hiçbir etkisi kalmamaktadır. Bu yönüyle LİFO, stok yönetimini çok iyi uygulayan işletmeleri cezalandırmakta ve bu yönüyle modern işletmecilik ilkeleriyle çelişir niteliktedir.⁶

3.2. Maliyet Bedeli Artırımı Uygulaması Yürürlükten Kaldırılmıştır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 38. maddesiyle mükelleflerin iktisap tarihinden itibaren en az iki tam yıl süreyle işletmelerinde kayıtlı bulunan gayrimenkul, iştirak hisseleri ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetleri elden çıkarmaları halinde, bu iktisadi kıymetlerin maliyet bedeli bunların elden çıkarıldıkları ay

⁶ Mehmet YÜCE, “Enflasyon Muhasebesi ve Bu Bağlamda Türk Vergi Sisteminde Yer Alan Düzenlemeler”, **Mevzuat Dergisi**, Yıl 2, Sayı 6, Haziran 1999.

hariç olmak üzere Devlet İstatistik Enstitüsünce belirlenen toptan eşya fiyat endeksindeki artış oranında artırılarak kazancın tespitinde dikkate alınması uygulaması yürürlükten kaldırılmıştır.

3.3. Amortisman Uygulamasında Birtakım Değişiklikler Yapılmıştır.

Vergi Usul Kanunu'nun 315. maddesiyle yapılan değişiklikle, mükellefler amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini Maliye Bakanlığı'nın tespit ve ilân edeceği oranlar üzerinden itfa ederler. İlân edilecek oranların tespitinde iktisadi kıymetlerin faydalı ömürleri dikkate alınacaktır. Burada mükelleflerin amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin değerini, %20 nispetinden fazla olmamak üzere, serbestçe tespit ettikleri nispetler üzerinden yok etmeleri şeklindeki düzenleme yürürlükten kaldırılmıştır.

Yine aynı maddenin 2. fıkrasının (1) numaralı bendine; “enflasyon düzeltilmesi yapılan dönemlerde, üzerinden amortisman ayrılacak değer, amortismanına tabi iktisadi kıymetin düzeltilmiş değerinden daha evvel ayrılmış olan amortismanların toplamının taşınmış değerleri indirilmek suretiyle tespit edilir” hükmü eklenmiştir. Daha önce (2) numaralı bentte, uygulanacak amortisman nispeti %40'ı geçmemek üzere normal amortisman nispetinin iki katı olarak belirlenmişti. Bu bent “bu usulde uygulanacak amortisman oranı normal amortisman oranının iki katıdır” şeklinde değiştirilmiştir.

3.4. Yatırım İndirimi Uygulamasıyla İlgili Değişiklikler Yapıldı.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 19. maddesinin daha önce “yatırım indirimi istisnası tutarının hesaplanmasında amortismanına tabi iktisadi kıymetin maliyet bedeli esas alınır” şeklinde olan 2. fıkrası, “yatırım indirimi istisnası uygulamasına, istisnaya konu iktisadi kıymete ilişkin harcamaların yapıldığı yılda başlanır ve indirilecek tutara ulaşıncaya kadar devam olunur. Yatırım harcamalarının yapıldığı yıla ilişkin vergi matrahının tespitinde, kazancın yetersiz olması nedeniyle dikkate alınamayan istisna tutarı, izleyen dönemlerde, bu dönemlerde Devlet İstatistik Enstitüsü Toptan Eşya Fiyatları Genel Endeksinde meydana gelen artış oranında arttırılarak dikkate alınır” şekliyle değiştirilmiştir.

Yine aynı maddenin daha önce “yatırım indirimi istisnası uygulamasına, istisnaya konu iktisadi kıymete ilişkin harcamaların yapıldığı yılda başlanır ve indirilecek tutara ulaşıncaya kadar devam olunur. Yatırım harcamalarının yapıldığı yıla ilişkin vergi matrahının tespitinde, kazancın yetersiz olması

nedeniyle dikkate alınamayan istisna tutarı, izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında arttırılarak dikkate alınır” şeklinde olan 3. fıkrası; “Enflasyon düzeltilmesi uygulanan dönemlerde, yatırım indirimi istisnası tutarının hesaplanmasında amortismanına tabi iktisadi kıymetin aktife alındığı hesap dönemi sonundaki düzeltilmiş değeri esas alınır. Ancak iktisadi kıymetin aktife alındığı hesap döneminden önceki hesap dönemlerinde gerçekleşen harcamalar, gerçekleştirildikleri dönem sonundaki düzeltilmiş değerleri ile dikkate alınır. İzleyen dönemlerde enflasyon düzeltilmesi nedeniyle bu harcamalardan kaynaklanan farklar üzerinden yatırım indirimi istisnası hesaplanmaz” şeklinde değiştirilmiştir.

3.5. Kur Farkı Gelirleri İstisnası Kaldırıldı.

Daha önce Vergi Usul Kanunu'nun 280. maddesinde yer alan “3096 sayılı Türkiye Elektrik Kurumu Dışındaki Kuruluşların Elektrik Üretimi, İletimi, Dağıtımı ve Ticareti ile Görevlendirilmesi Hakkında Kanun ve 3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yapılması Hakkında Kanunda tanımlanan şirketlerin sermaye olarak koydukları yabancı paraların sarf edildikleri veya Türk Lirasına çevrildikleri tarihe kadar lehlerine oluşan kur farkları pasifte özel bir karşılık hesabında gösterilerek dönem kazancına dahil edilmez. Bu karşılıklar sermayeye eklendikleri takdirde işletmeden çekiş ve kâr dağıtımı sayılmaz. Aleyhlerine oluşan kur farkları ise aktifte özel bir karşılık hesabında tutulur ve gelecek yıllarda lehlerine oluşacak kur farkları ile kapatılır. Lehte kur farkı ile kapatılamayan tutarlar işi bırakma halinde zarar addolunur” bölümü yürürlükten kaldırılmıştır. Yap-İşlet-Devret modeli kapsamında enerji sektörü için yabancı sermaye yatırımlarında kur farkı gelirleri vergilendirilmiyordu. Bu yeni düzenleme ile bu durum ortadan kaldırıldı.⁷

3.6. Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinde Kazanç Tespitinde Değişiklikler Yapıldı.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 43. maddesinde yer alan “yıl içinde birden fazla inşaat ve onarma işinin birlikte yapılması halinde, her yıla ait müşterek genel giderler tahsil olunan istihkak bedellerinin birbirine olan nispeti dahilinde;” şeklindeki 1. fıkrası “ yıl içinde birden fazla inşaat ve onarma işinin birlikte yapılması halinde, her yıla ait müşterek genel giderler bu işlere ait harcamaların

⁷ Recep PEKDEMİR – Yakup SELVİ, **Örneklerle Enflasyon Düzeltmesi Muhasebesi 5024 Sayılı Kanun**, İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yayını, Yayın No:48, İstanbul, Ocak 2004, s.19.

(enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde düzeltilmiş tutarlarının) enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmuş tutarlarının birbirine olan nispeti dahilinde;” şeklinde değiştirilmiştir. 2. fıkrada ise daha önce “yıl içinde tek veya birden fazla inşaat ve onarma işinin bu madde şümülüne girmeyen işlerle birlikte yapılması halinde, her yıla ait müşterek genel giderler tahsil olunan istihkak bedelleriyle diğer işlere ait satış veya hasılat tutarlarının birbirine olan nispeti dahilinde;” şeklinde olan metin “yıl içinde tek veya birden fazla inşaat ve onarma işinin bu madde şümülüne girmeyen işlerle birlikte yapılması halinde, her yıla ait müşterek genel giderler, bu işlere ait müşterek genel giderler, bu işlere ait harcamalar ile diğer işlere ait satış ve hasılat tutarlarının (enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde bunların düzeltilmiş tutarlarının) birbirine olan nispeti dahilinde;” şeklinde değiştirilmiştir.

Yıllara sari inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve hakedişlere ilişkin düzeltmeler, enflasyon düzeltme hesabı yerine yıllara sari inşaat enflasyon düzeltme hesabına kaydedilir. Bu hesap işin bitiminde kâr / zarar hesabına intikal ettirilir.⁸

SONUÇ

Ülkemizde enflasyon muhasebesinin uygulanması kaçınılmaz ve gecikmiş bir uygulamadır. Türkiye’deki enflasyon muhasebesine ilişkin yapılan çalışmalarda düzeltilmiş ve düzeltilmemiş rakamlar karşılaştırıldığında enflasyonun mali tablo kalemleri üzerindeki zararı açıklıkla görülmektedir. Yüksek enflasyonun işletmeler açısından, yatırım kararlarının zamanlamasında belirsizlikler, planlarda belirsizlikler, sektörel kıyaslamalarda zorluklar, mali analizler için değişkenlik, gerçek karlılığın belirlenememesinde yarattığı olumsuzluklar olarak karşımıza çıkabilmektedir.

Enflasyon dönemlerinde finansal bilgiler güvenilir olmadığı gibi karşılaştırılabilirlik özelliğini de kaybeder. Finansal duruma ve faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgilerin gerçeğe uygun olmaması ve karşılaştırılabilir olma özelliğini kaybetmesi, bu bilgileri kullanacak kişi ya da kişileri yanıltır. Yüksek enflasyonun var olduğu ekonomilerde, tarihi maliyet esasına dayalı muhasebe sistemlerinden elde edilen finansal tablolardaki bilgiler, işletmelerin finansal durumunu ve faaliyet sonuçlarını doğru ve gerçeğe uygun olarak yansıtmaktan uzaklaşır. Finansal bilgilerin düzeltilmeden kullanılması durumunda da yönetimin yanlış

⁸ Mehmet CİVAN – Ekrem KARA – Ferah YILDIZ, **Enflasyon Muhasebesi 5024 Sayılı Kanun ve 328 Sıra No’lu Genel Tebliğine Uygun Örnek Uygulamalar**, Gazi Kitabevi, Gaziantep, Mart 2004, s.167.

politika izlemesine, geleceğe yönelik kararların verilmesinde yanılmasına neden olur.

İşletmelerin enflasyon muhasebesi uygulamaları için yardımcı sistemler geliştirmeleri gerekmektedir. Bu durumda işletmelerin bilgi sistemleri ve veri tabanları önem kazanmaktadır. Çünkü enflasyon muhasebesi uygulamalarında, raporlama tarihi itibarıyla parasal olmayan hesapların yaşlandırılmasına olanak verecek, maddi ve maddi olmayan duran varlıkları ve amortismanlarını yeniden hesaplayacak, reel finansman giderlerini belirleyecek birçok yardımcı sisteme ihtiyaç vardır.

Her alanda kabuk değişim süreci geçirmekte olan Türkiye'nin muhasebe alanında da acil bir değişim geçirmesi kaçınılmazdır ancak bu değişim gerçekleştirilirken vergi kanunlarımızda da uluslararası standartlara uygun değişimler yapılması gerekmektedir ki vergilemeler de enflasyonun etkisinden arındırılsın.

KAYNAKÇA

- CİVAN, Mehmet – KARA, Ekrem – YILDIZ, Ferah, **Enflasyon Muhasebesi 5024 Sayılı Kanun ve 328 Sıra No'lu Genel Tebliğine Uygun Örnek Uygulamalar**, Gazi Kitabevi, Gaziantep, Mart 2004.
- GERÇEK, Adnan, **Vergi Hukuku Açısından Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması**, Bursa Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası PowerPoint sunumu, Bursa, 2004.
- <http://www.vergidegundem.com/08.Seminer/enf.muh.seminer-21.01.2004.pps>
–29.06.2004.
- KARAPINAR, Aydın – GÜRDAL, Kadir, **Enflasyon Muhasebesi**, Tesmer Yayını, Yayın No:54, Ankara, 2003.
- ÖKSÜZ, Fuat, “Enflasyon Muhasebesi”, **Mali Çözüm**, Sayı: 63, Nisan – Mayıs –Haziran 2003.
- PEKDEMİR, Recep – SELVİ, Yakup, **Örneklerle Enflasyon Düzeltmesi Muhasebesi 5024 Sayılı Kanun**, İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yayını, Yayın No: 48, İstanbul, Ocak 2004.
- YÜCE, Mehmet, “Enflasyon Muhasebesi ve Bu Bağlamda Türk Vergi Sisteminde Yer Alan Düzenlemeler”, **Mevzuat Dergisi**, Yıl 2, Sayı 6, Haziran 1999.
- YÜKÇÜ, Süleyman, **Enflasyon Muhasebesi Uygulamasında Meslek Mensubunun Rolü**, İzmir, 2003.