

ENFLASYONUN FİNANSAL TABLOLAR ÜZERİNDEKİ ETKİLERİNİ GİDERİCİ BİR TEDBİR OLARAK ENFLASYON MUHASEBESİ VE TÜRKİYE’DEKİ YASAL DÜZENLEMELER

Serap AÇIK*

Özet: Günümüzün gittikçe globalleşen ekonomik düzeni içerisinde, işletmeleri önemli ölçüde etkileyen yüksek enflasyon şartlarında klasik muhasebe esasına göre düzenlenen ve tarihi maliyet bilgilerini içeren finansal tablolar gerçekçi olmaktan çıkmışlar ve çoğu kez yanıltıcı bilgiler vermektedirler.

İşletmelerin bozulmuş olan finansal tablolarını enflasyona göre düzeltmesi zorunlu hale gelmiştir. İşte, enflasyonun gerek mali tablolarda gerekse öz sermayenin ve dolayısıyla dönem kazancının tespitinde meydana getirdiği bu etkilerin ortadan kaldırılmasında klasik muhasebe yerine, enflasyon muhasebesi uygulaması gündeme gelmektedir.

Bu çalışmanın konusu, fiyat hareketlerinin işletme yönetiminin temel veri kaynağı olan muhasebe ve onun ürettiği mali tablolar üzerindeki etkilerini ve bu etkileri giderebilecek enflasyon muhasebesi yöntemlerini incelemek ve bu konuda Türkiye’de yapılan yasal düzenlemeleri araştırmaktır.

Anahtar Kelimeler : Enflasyon, finansal tablolar, enflasyon muhasebesi

I. Giriş

İşletme faaliyetlerinin ekonomik sonuçlarına ilişkin bilgilere “finansal bilgiler” denir. Bu bilgiler, belirli dönemlerde “finansal tablolar” adı altında özetlenerek raporlanır. İşletmelerden çıkar bekleyen gruplar (işletme yönetimi / yöneticiler, işletme sahipleri, işletme personeli, sendikalar, kredi kuruluşları, yatırım ve finansman kuruluşları, müşteriler, satıcılar, devlet, tüketici ve tüketici kurumları, diğer işletmeler, halk/kamuoyu) işletmelerin ekonomik faaliyetlerine ait finansal bilgileri içeren finansal tabloların kendilerine açıklanmasını isterler.

Finansal tabloların içerdiği finansal bilgilerin doğru olması ve gerçeği yansıtması gerekir. Ancak, paranın mal ve hizmet satın alma gücünün azaldığı enflasyon dönemlerinde, muhasebenin geleneksel yöntemle hazırlayıp karar alıcılara sunduğu işletmenin mali yapısı ile ilgili bilgilerin yanıltıcı olması kaçınılmazdır. Bu nedenle tarihi maliyetle hazırlanan finansal tablolardaki bilgilerin enflasyon etkisinden arındırılması, bu tabloların kullanıcılarının alacakları kararların daha isabetli olması açısından önemlidir.

Firmaların yaşamını verimli ve karlı bir biçimde sürdürebilmesi, ancak fiyat hareketlerinin faaliyet sonuçları üzerindeki olumsuz etkilerinin giderilmesi ve finansal tabloların fiktif karlardan arındırılması ile mümkün olabilecektir. Bunun için finansal tabloların, fiyat hareketlerine göre yeniden düzenlenmesi gerekir. Aksi halde tarihi maliyet esasına göre kazançları tespit edilen firmaların

* Dr. İşletme - Muhasebe-Finansman ABD.

finansal tablolarındaki veriler, firmaların finansal durumunu ve faaliyet sonuçlarını gerçeğe uygun olarak yansıtmazlar.

Enflasyonist dönemlerde firmaların öz sermayelerinin vergilendirilmesini engellemek amacıyla enflasyon muhasebesinin uygulanması, finansal tabloların enflasyondan arındırılmasını ve gerçekleri yansıtmalarını sağlayacaktır.

II. Enflasyon, Muhasebe, Finansal Tablo ve Enflasyon Muhasebesi Kavramları

Enflasyon, Latince “Inflare” kelimesinden gelmekte ve anlam olarak şişme, şişkinlik demektir.¹ İktisadi bir terim olarak ise fiyatların şişmesi, yükselmesi anlamında kullanılmaktadır.² Başka bir deyişle enflasyon denilince bir ekonomide fiyatlar genel düzeyinin yükselmesi ve bunun sonucunda paranın satın alma gücünün düşmesi anlaşılmaktadır.³

Muhasebe, “işletmenin varlıklarında ve kaynaklarında değişme yaratan tamamen veya kısmen mali nitelikteki, para ile ifade edilebilen işlemlere ait bilgilerin ilgili kaynaklardan toplanması, doğruluklarının saptanması, kaydedilmesi, sınıflandırılması, elde edilen sonuçların rapor halinde ilgili kişilere sunulması ve bu bilgilerin analiz edilip yorumlanmasıdır.”⁴

Muhasebeden beklenen en önemli görevlerden birisi, işletmenin finansal durumu ile ilgili bilgileri belirli dönem aralıklarıyla işletme sahiplerine, kredi verenlere ve diğer ilgililere aktarmaktır. Muhasebe bu işlemi yerine getirirken finansal tablolardan yararlanmaktadır.

Bu nedenle finansal tablolar, “muhasebe süreci içinde kaydedilen ve toplanan bilgilerin, zaman aralıklarıyla bu bilgileri kullanacak olanlara iletilmesini sağlayan araçlardır” şeklinde tanımlanmaktadır.⁵

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde finansal tablolar; temel finansal tablolar ve ek finansal tablolar olarak iki bölümde incelenmiştir. Temel finansal tablolar, bilanço ve gelir tablosu; ek finansal tablolar, satışların maliyeti tablosu, fon akım tablosu, nakit akım tablosu, kâr dağıtım tablosu, ve öz kaynaklar değişim tablosundan oluşmaktadır.⁶

Temel finansal tablolardan bilanço, bir işletmenin belli bir tarihte sahip olduğu varlıklar ile bu varlıkların sağlandığı kaynakları gösteren finansal durum

¹ İsmail Türk, Maliye Politikası, Ankara, S Yayınları, 1997, s.85.

² İsmail Hakkı Düğür, Enflasyon ve Parasal Dinamikler, Eskişehir, Anadolu Üniv. Yayını No:23, 1983, s.1.

³ Geoffery Whittington, Inflation Accounting- An Introduction to the Debate, Cambridge, Cambridge University Pres, 1983, s.4

⁴ Nihat Küçüksavaş, Finansal Muhasebe(Genel Muhasebe), İstanbul, Kare Yayınları, 2005, s.5

⁵ Nalan Akdoğan, Nejat Tenker, Finansal Tablolar ve Mali Analiz Teknikleri, Ankara, Gazi Kitabevi, 2001, s.3-4.

⁶ Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği(TÜRMOB), Muhasebenin Temel Kavramları ve Tekdüzen Hesap Planı, Ankara, TÜRMOB Yayınları No:18, Ümit Yayıncılık Basımevi, 1995, s.14.

tablosudur.⁷ Bilanço belirli bir andaki durumu gösterdiği için yapısı gereği statik bir muhasebe raporudur. Bu yönü ile bilanço belirli bir anı simgeleyen fotoğrafa benzetilmektedir. Bilançoda yer alan varlık ve kaynakların ulusal para birimi esas alınarak ifade edilmesi, belirli muhasebe varsayımları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre düzenlenmesi ve geçmiş dönem faaliyetlerine ilişkin bir belge olarak kabul edilmesi bilançonun temel niteliklerini oluşturmaktadır.⁸

Temel finansal tablolardan ikincisi olan gelir tablosu, işletmenin bir faaliyet dönemi içindeki hasılat ve giderlerine ait rakamları ve faaliyet sonuçlarını karşılaştırmalı olarak gösteren tablodur.⁹

Tebliğe göre “gelir tablosu, işletmenin belli bir dönemde elde ettiği tüm gelirler ve aynı dönemde katlandığı bütün maliyet ve giderleri ve bunların sonucunda işletmenin elde ettiği dönem net karını ya da zararını topluca gösteren muhasebe raporudur”.¹⁰

Gelir tablosunda yer alan gelirler ve giderlerin gösterilmesinde ulusal para biriminin esas alınması, belirli muhasebe kavramları ile genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olarak düzenlenmesi ve tarihi bir belge olarak kabul edilmesi gelir tablosunun temel niteliklerini oluşturmaktadır.¹¹

Enflasyon muhasebesi, enflasyonun mali tablolar üzerindeki olumsuz etkilerini ayıklayıp, onların gerçek durumu göstermesini sağlamak için geliştirilmiş yöntemlere verilen addır.¹² Enflasyon muhasebesi, enflasyonu muhasebe ile birleştiren çalışmadır. Genellikle tarihi maliyetlerle ifade edilmiş işletme değerlerine fiyat hareketlerinin etkisini gösteren ve gerekli düzeltmeleri yaparak bu değerlerin gerçeği yansıtmasını sağlayan muhasebedir.¹³

Enflasyon muhasebesinin amacı, paranın satın alma gücünün değiştiği gerçeğinden hareket edilerek, homojenliğini yitiren finansal tabloları aynı para birimiyle ifade etmek, gelir ve giderleri cari para değerleriyle ifade ederek gerçek işletme sonucunu bulmak ve parasal değerleri elde bulundurmaktan dolayı işletmenin uğradığı elde bulundurma kazancı ya da kaybını ortaya koymaktır.¹⁴

⁷ Lanny M. Solomon, Lary M. Walter, Richard J. Vargo, Financial Accounting, New York, West Publishing Company, 1992, s.22.

⁸ Küçüksavaş, a.g.e., s.80.

⁹ Robert F. Meigs, Walter B. Meigs, Accounting: The Basis for Business Decisions, New York, McGraw-Hill Inc., 1993, s.105.

¹⁰ 26 Aralık 1992 tarih ve 21447 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 1 seri nolu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği

¹¹ Yüksel Koç Yalkın, Genel Muhasebe İlkeler ve Uygulamalar, Ankara, Nobel Yayın Dağıtım, 2005, s.66.

¹² Yunus Kışal, Sadi Işıklar, Nejat Bozkurt, Enflasyon Muhasebesi, İstanbul, Türkmen Kitabevi, 2003, s.16.

¹³ Nalan Akdoğan, Enflasyon Muhasebesi, Ankara, Kalite Matbaası, 1980, s.34.

¹⁴ Fuat Öksüz, “Enflasyon Muhasebesi” Mali Çözüm Dergisi, Sayı:63, Nisan-Mayıs-Haziran 2003, s.76.

III. Enflasyonun Muhasebe Üzerindeki Etkileri

Muhasebe, bir işletmede geçen olayları para birimiyle izleyen ve faaliyet sonuçlarını belirli dönemler itibariyle yine para birimiyle ortaya koyan bir sistem olduğuna göre, para değerindeki değişmelerin muhasebe üzerinde son derece önemli etkileri olduğu muhakkaktır.¹⁵

Enflasyonun muhasebeye etkisini, finansal tablolara etkisi ve işletme sonuçlarına etkisi şeklinde iki başlık altında toplamak mümkündür. Muhasebenin dayandığı temel ilkeler olan paranın ölçü birimi olma, maliyet, sosyal sorumluluk, dönemsellik, tutarlılık, karşılaştırma ve tam açıklama gibi ilkeleri, enflasyon dönemlerinde bu ilkelere göre düzenlenen finansal tabloların homojenliğini, gerçekçiliğini, doğruluğunu ve karşılaştırma yapma olanağını ortadan kaldırmaktadır.¹⁶

A.Enflasyonun Finansal Tablolar Üzerindeki Etkileri

Enflasyon, finansal tabloların homojen ve standart olma özelliğini bozarak, işletmenin ekonomik ve mali yapısının faaliyet sonuçlarını tam ve doğru olarak yansıtmasına engel olmaktadır. Bunun en önemli nedeni, enflasyon ortamında para, değer ölçüsü birimi özelliğini kaybederken, finansal tabloların özellikle parayla ölçülme ve maliyet esas kavramları esas alınarak hazırlanmasıdır.¹⁷

Fiyatların sürekli olarak arttığı dönemlerde finansal tablolarda değişik tarihlerde yapılmış işlemler sonucunda oluşan veriler, farklı satın alma gücündeki para birimleri ile ifade edilmiş olduğundan bu tablolardaki bilgileri anlamsız hale getirmektedir. Fiyat hareketleri dikkate alınmadan düzenlenen finansal tablolarda, faaliyet sonuçları olduğundan yüksek gözükebilmekte, işletmenin çeşitli dönemlerdeki faaliyetleri hakkında yanlış izlenimler edinilebilmekte ve çeşitli hesap veya hesap grupları arasında yapılan karşılaştırmalar anlamsızlaşmaktadır.¹⁸

Enflasyonun finansal tablolar üzerindeki etkilerini bilanço ve gelir tablosuna etkileri şeklinde ifade etmek mümkündür.

1.Enflasyonun Bilanço Üzerindeki Etkileri

Bilançolar, işletmenin varlık ve kaynak yapısını yansıttıklarından, fiyat hareketlerinden oldukça etkilenmektedirler ve enflasyonist dönemlerde işletmenin gerçek mali yapısını yansıtmamaktadırlar.

¹⁵ Nasuhi Bursal, Muhasebe-Maliyet-Finans Kontrol Konuları, İstanbul, Sermet Matbaası, 1976, s.106.

¹⁶ Rüstem Hacırüstemoğlu, Enflasyon Muhasebesi Uygulamaları(Türkiye Muhasebe Standardı-2: Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Finansal Raporlama), İstanbul, Ders Kitapları A.Ş. Tesisleri, 1997, s.17-18.

¹⁷ Nuri Uman, Enflasyon Muhasebesi, İstanbul, Boğaziçi Üniversitesi Yayınları, 1979, s.22-23.

¹⁸ Gürbüz Gökçen, "Enflasyonun Mali Tablolar Analizine Etkileri" Mali Çözüm Dergisi, Sayı: 69, Ekim-Kasım-Aralık 2004, s.14-15.

Bilançonun temel amacı, işletmenin belirli bir andaki mali yapısı hakkında bilgi edinmek isteyen kişi ve kurumlara işletmenin varlık ve kaynak yapısıyla ilgili doğru bilgiler sunmaktır. Ancak enflasyon ortamlarında enflasyonun etkisi dikkate alınmadan düzenlenen bilançolar gerçeği yansıtmamaktadır. Bu nedenle varlık ve kaynak kalemleri fiyat değişmelerinden farklı şekillerde etkilenirler.¹⁹

Enflasyonun bilançoya etkileri, bilançoda yer alan varlık ve kaynakların fiyat hareketlerini izleyip izleyemediklerine göre farklılık göstermektedir. Bu yüzden, bilanço kalemlerini enflasyondan etkilenme durumlarına göre parasal kalemler ve parasal olmayan kalemler olarak ikiye ayırmak mümkündür.

Parasal kalemler, “para değerindeki değişmeler karşısında nominal değerleri aynı kalan, ancak satın alma güçleri fiyat hareketlerine göre ters yönde değişen kalemlerdir”. Başka bir deyişle, fiyatların arttığı bir ortamda satın alma güçleri azalan kalemlerdir. Bu kalemler için en uygun örnekler; kasa, bankalar, alacaklar ve borç hesaplarıdır.²⁰

Enflasyonist ortamlarda parasal varlık bulunduran işletmeler, paranın satın alma gücünün düşmesi nedeniyle kayba uğrarlar. Parasal kaynak bulunduran işletmeler ise, kazanç elde ederler.

Enflasyon ortamında parasal varlıkları parasal kaynaklarından fazla olan işletmeler, enflasyondan dolayı “parasal kayba” uğrarken, parasal kaynakları parasal varlıklarından fazla olan işletmeler satın alma güçlerini koruyup “parasal kazanç” elde ederler.

Parasal olmayan kalemler, “para değerindeki değişmelere paralel olarak nominal değerleri değişen fakat satın alma güçleri aynı kalan kalemlerdir”. Bu kalemler, fiyat değişiklikleri karşısında satın alma güçlerini kaybetmezler. Bilançonun stoklar ve maddi duran varlıklar hesap gruplarında yer alan hesaplar ve öz kaynaklar, parasal olmayan kalemler için en uygun örneklerdir.

Parasal olmayan kalemler, fiyat hareketleri doğrultusunda değer kazanıp kaybederler. Bu kalemlerin bilançoda maliyet değerleri ile yer almaları, enflasyon dönemlerinde gerçek değerlerinin altında gösterilmelerine neden olur. Bu durum ise, bu bilgilere dayalı olarak yapılan finansal analizlerin ve alınan yönetim kararlarının yanıltıcı sonuçlara ulaşılmasına yol açar. Bu açıdan bakıldığında; bilançolarında büyük oranda parasal olmayan varlık bulunduran işletmelerin finansal tabloları enflasyondan daha fazla etkilenmektedirler.²¹

¹⁹ Mehmet Civan, Ekrem Kara, Ferah Yıldız, Enflasyon Muhasebesi, Ankara, Gazi Kitabevi, 2004, s.4.

²⁰ Hacirüstemoğlu, a.g.e., s.20.

²¹ Aydın Karapınar, Kadir Gürdal, Enflasyon Muhasebesi, Ankara, Tesmer Yayın No: 54, 2003, s.18.

2.Enflasyonun Gelir Tablosu Üzerindeki Etkileri

Gelir tablosu, işletmenin belirli bir dönemdeki satışlarını, gelirlerini, bu gelirlerin elde edilmesinde katlanılan maliyetleri gösterdiğinden bu tablolar düzenlenirken gerçek değerleri ile düzenlenmesi yani enflasyondan arındırılması gerekmektedir. Çünkü, fiyat hareketlerinin olduğu dönemlerde, tarihi verilere göre düzenlenen gelir tabloları, tablodan beklenen görevi yerine getirmemektedir.²²

Gelir tablosundaki kalemlerin bir kısmı cari değer üzerinden, bir kısmı da tarihi maliyet bedeli üzerinden tabloda yer almaktadırlar. Satış tutarları cari değerler üzerinden yer alırken, söz konusu satışlara ilişkin maliyet tutarı ise tarihi maliyet bedelleri üzerinden gelir tablosunda yer almaktadırlar. Enflasyon ortamında işletmelerin elde ettiği gelirler olması gerekenden daha fazla, katlanılan maliyet ve giderler ise olması gerekenden daha düşük olarak gelir tablosuna yansıtılmaktadır. Paranın satın alma gücündeki düşüş nedeni ile nominal dönem kârında meydana gelen fazlalık fiktif kâr olarak ifade edilmektedir.

Satışlar ve satışların maliyeti üzerinde enflasyonun etkisi, işletmenin kâr kavramını değiştirirken sermayenin korunmasını da güçleştirmektedir. Ortaya çıkan fiktif kâr aslında gerçek kârı aşan kısmın üzerinden ek vergilendirme yapılmasına neden olur ki, bu aslında sermayenin vergilendirilmesi anlamına gelmektedir. Fiktif kâr üzerinden vergi alınması işletme kaynaklarının yanlış yerlerde kullanılmasına, geleceğe ilişkin hatalı kararlar verilmesine ve sermaye üzerinden vergilendirme yapıldığı için yabancı kaynaklara yönelmeye neden olmaktadır.²³

B. Enflasyonun İşletme Sonuçları Üzerindeki Etkileri

Enflasyon işletmelerin sadece finansal tablolarını değil, faaliyet sonuçlarını da önemli ölçüde etkilemektedir. Enflasyonun faaliyet sonuçlarına olan etkileri üç grupta toplanabilir.

- Faaliyet Sonuçlarının Doğru Olarak Gösterilememesi: Bir işletmenin durumunu değerleyebilmek için düzenlediği finansal tablolarındaki bilgilerin doğru ve güvenilir olması gerekmektedir. Enflasyon dönemlerinde, maliyet ve hasılatı oluşturan kalemler, farklı para birimleri ile ifade edildiklerinden, elde edilen sonucun gerçek kâr veya zarar olarak kabul edilmesine imkan yoktur.

Enflasyonun yüksek olduğu dönemlerde faaliyet kârları olduğundan fazla gözükmektedir. Bu durum; firmanın faaliyetleri hakkında yanlış izlenimler edinilmesine, işletmelerin aşırı vergilendirilmesine, ücret artışlarının enflasyon oranı ve verimlilik artışının üzerine çıkmasına, yanlış üretim, satış ve fiyat

²² Akdoğan, Tenker, a.g.e., s.696.

²³ Sait Yüksel Kaygusuz, “Enflasyon Muhasebesi-(Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Mali Tabloların Düzeltilmesi)”, Endüstri İlişkileri ve İnsan Kaynakları Dergisi, Cilt:5, Sayı: 2, 2003, s.4.

politikalarının izlenmesine, kâr payı olarak sermayenin dağıtılmasına ve bu yüzden işletmenin likidite sıkıntısı çekmesine, işletmenin üretim kapasitesinin korunamamasına, işletme kârları gerçek durumu yansıtmadığından yanlış yatırım kararlarının alınmasına ve nominal kârların aldatıcı etkisine kapılarak, maliyet, üretim ve yatırımların idamesi ile yenilenmesinde kontrolün gevşemesine, dolayısıyla verimliliğin azalmasına yol açmaktadır.²⁴

- İşletmelerin Sermayelerini Korumaya Olanak Vermemesi: Enflasyonun muhasebe üzerindeki en önemli etkisi, işletmelerin sermayelerini korumaya olanak vermemesidir. Klasik muhasebe, sermayenin nominal değerini korumakta, fakat paranın değerini kaybetmesi nedeni ile, işletme reel olarak sermayesini koruyamamaktadır. Bu durumun doğmasına sebep, klasik muhasebenin enflasyonu dikkate almadan maliyete giren giderleri tarihi maliyetler üzerinden hesaplaması, sermayeyi cari para ile ifade etmemesi, enflasyon kazanç ve kayıplarını dikkate almaması, kısaca dönem sonuçları içinde reel ve nominal kârların karışık bir halde bulunmasıdır.²⁵

- Dönemler ve Benzer İşletmeler Arasında Karşılaştırma Yapma İmkanının Ortadan Kalkması: İşletmeler gerek kendi gelişme trendlerini ortaya koymak, gerekse diğer işletmelere göre başarı durumlarını saptamak için, finansal tablolarını analiz etmekte ve elde ettikleri sonuçları geçmiş dönemlerle ya da benzer işletmelerle karşılaştırmaktadırlar. Enflasyon nedeniyle finansal tablolar homojenliklerini kaybettiklerinden farklı para birimi ile ifade edilmiş değerlerin analizinden de anlamlı sonuçlar elde edilememektedir. Ancak, finansal tablolar aynı para birimi ile ifade edilirse bu karşılaştırmaların yapılması mümkün ve anlamlı olabilir.²⁶

IV. Klasik Muhasebenin Enflasyonist Ortamlarda Yetersizliği ve Alternatif Muhasebe Modelleri

Fiyatların istikrarlı olduğu dönemlerde, klasik muhasebenin sunduğu finansal bilgiler beklentiyi karşılayabilecek nitelik ve yeterliliğe sahiptir. Fiyat sabitliği, maliyetleri aşındırmadığı için kayıtlar finansal bilgileri doğrulamaktadır.²⁷

Ancak fiyatların değişmeler gösterdiği bir ekonomik ortamda klasik muhasebenin ürettiği ve sunduğu bilgilerin yararlılığı büyük ölçüde azalmaktadır. Bunun nedeni, klasik muhasebenin finansal bilgilerin üretilmesinde kullandığı ölçü birimi ve değerlendirme anlayışıdır. Klasik muhasebe,

²⁴ Nuri Uman, Rüstem Hacırüstemoğlu, 5024 Nolu Yasaya Göre Enflasyon Muhasebesi, İstanbul, Alfa Yayınları, 2004, s.20-23.

²⁵ A. N. Mosich, Intermediate Accounting, Sixth Edition, New York, McGraw-Hill Book Company, 1989, s.1288.

²⁶ Robin John Limmack, Financial Accounting and Reporting-An Introduction, London, McMillan Puplicer Ltd., 1991, s.336.

²⁷ Glenn A. Welsh, Charles T. Zlatkovich, Intermediate Accounting, Eighth Edition, Boston, John Wiley&Sons Inc., 1989, s.1310.

fiyatların değişmediği varsayımından hareket ederek, ölçü birimi olarak paranın nominal değerini ve değerlendirme esası olarak da tarihi maliyetleri esas almaktadır. Kullanılan bu ölçü birimi ve değerlendirme anlayışı enflasyon karşısında klasik muhasebenin yararlı bilgi üretimi konusunda yetersiz kalmasına ve eleştirilmesine sebep olmaktadır.²⁸

Fiyatların arttığı bir ortamda klasik muhasebenin yetersizliği konusunda yapılan eleştiriler genel olarak şu noktalarda toplanmaktadır:

-Duran varlıklar gibi finansal tablolarda yer alan bir çok varlık işletmeye dahil edildikleri tarih itibarıyla değerlendirildikleri için sunulan bilgiler ekonomik önemi ve anlamını yitirmektedirler.

-Maliyetlerin olduğundan az gösterilmesi nedeniyle, fiyatların arttığı dönemlerde cari gelirler cari maliyetlerle karşılaştırılmamakta, dönem kârı içinde gerçek olmayan bir tutar, kâr olarak ifade edilmektedir. Böylece dönem kârları olduğundan yüksek gösterilmekte ve bunun sonucu olarak finansal tablolarda sunulan net kâr ve net kâr bilgisine dayalı olarak yapılan analizler ile yapılan yorumlar yanıltıcı olmaktadır. Ayrıca gerçek olmayan kârın, gerçek kâr gibi vergilendirilmesi ve dağıtılması işletmenin finansman gücünü azaltmakta, sermayenin reel olarak korunmasını imkansız kılmaktadır.

-Parasal değerleri elde tutma ve duran varlıklardaki değer artışları nedeniyle ortaya çıkan kazanç veya kayıplar gösterilememektedir.

Sonuç olarak, klasik muhasebe tüm bu nedenlerden dolayı fiyatların değiştiği bir ortamda geçerliliğini ve güncelliğini yitirmiş ve değişen fiyat seviyelerinin finansal bilgiler ve tablolar üzerindeki etkisini gösterebilecek alternatif muhasebe modelleri arayışı içine girilmiştir.²⁹

Klasik muhasebenin yetersiz kaldığı enflasyonist ortamda alternatif muhasebe modeli olarak karşımıza enflasyon muhasebesi çıkmaktadır. Enflasyon muhasebesi, tarihi maliyetlerle değerlendirilmiş işletme varlık ve borçları üzerinde fiyat değişmelerinin etkisini gösteren muhasebedir.³⁰

Enflasyon muhasebesi, mali tablolarda yer alan muhasebe verilerinin paranın satın alma gücündeki değişmelere göre değerlendirilerek katsayılarla düzeltilmesi işlemidir. Bu düzeltme işlemi, muhasebe kayıtları üzerinde değil, finansal tablolar üzerinde yapılmaktadır.

Enflasyon muhasebesi, enflasyonlu dönemlerde işletmeye ait muhasebe bilgilerinin doğru ve güvenilir olma niteliğini korumasına aracı olmakta; dönemler arası karşılaştırmayı anlamlı kılmakta; kâr dağıtımını ve vergilendirme yoluyla fonların işletme dışına çıkmasına engel olarak sağlıklı kararlar alınmasına zemin hazırlamakta ve vergi ödemelerini gerçek kârlara

²⁸ Ahmet Yüksel, Enflasyon Muhasebesi, İstanbul, Literatür Yayınları, 1997, s.19-21.

²⁹ Yüksel, a.g.e., s.20.

³⁰ Hacırüstemoğlu, a.g.e., s.32.

dayandırarak vergi adaletini sağlamaktadır. Bu itibarla, yüksek enflasyonlu dönemlerde enflasyon muhasebesi yeterli ve gerekli bir koruma aracıdır.³¹

Enflasyonun süreklilik kazandığı dönemlerde uygulanmak üzere üç tip enflasyon muhasebesi sistemi geliştirilmiştir. Bunlar;

- Fiyatlar Genel Seviyesi Muhasebesi,
- İkame Maliyeti Muhasebesi (Cari Değer Muhasebesi),
- Genel Fiyat-İkame Maliyeti Muhasebesi.

Fiyatlar genel seviyesi muhasebesi, genel fiyat değişmelerinin finansal tablolar üzerindeki olumsuz etkileri gidermek ve fiyat hareketlerinin işletmenin ekonomik durumunda yarattığı değişmeyi belirlemek amacıyla bu tabloların genel fiyat endeksleri yardımıyla düzeltilmesini öngören bir yöntemdir.³²

Genel fiyat düzeyi muhasebesi, klasik (geleneksel) muhasebe ilkelerine bağlı kalınarak geliştirilen ve genel fiyat seviyesindeki değişiklikleri muhasebe bilgilerine yansıtan bir uygulamadır. Bu iki sistem arasındaki farklılık kullanılan ölçü biriminden kaynaklanmaktadır. Klasik muhasebe ölçü birimi olarak paranın nominal değerini kullanırken, genel fiyat düzeyi muhasebesinde ölçü birimi olarak paranın satın alma gücü kullanılmaktadır.³³

Genel fiyat düzeyi muhasebesinin temel amacı, enflasyon nedeniyle homojenliğini yitiren finansal tabloları, aynı satın alma gücüne sahip para birimleriyle ifade ederek homojen hale getirmek; hasılat ve maliyetleri cari para değerleriyle ifade ederek, gerçek faaliyet karını bulmak ve parasal değerleri elde bulundurmaktan dolayı işletmenin elde ettiği enflasyon kayıp ya da kazancını ortaya koymaktır.³⁴

Genel fiyat düzeyi muhasebesinin bu amaçlara ulaşabilmesi için, aşağıda sıralanan işlemlerin sırasıyla yerine getirilmesi gerekmektedir.³⁵

Birinci Adım: Tarihi maliyetle ifade edilmiş en az son iki yılın finansal tabloları sağlanarak kullanılacak düzeltme endeksinin belirlenmesi ve düzeltme katsayılarının hesaplanması.

İkinci Adım: Parasal ve parasal olmayan varlık ve borçların saptanması. Bu ayırım, fiyatlar genel seviyesi muhasebesi açısından önemlidir. Çünkü, parasal değerler finansal tablolarda cari para değeriyle ifade edildikleri halde, parasal olmayan değerlerin cari para birimi ile ifade edilebilmesi için düzeltme katsayısıyla düzeltilmeleri gerekir.

Üçüncü Adım: Cari yılın bütün parasal olmayan değerlerinin analiz edilmesi ve bunların aktife giriş tarihlerinin saptanması.

Dördüncü Adım: Cari yılın gelir tablosundaki bütün gelir, gider, kazanç ve kayıplar, dağıtılan kârlar ile dağıtılmamış kârdaki değişmeler analiz edilerek,

³¹ www.ekocerceve.com/ing/haberler/kaydtekonomininsebepleri/pdf.

³² Ümit Gücenme, Mali Tablolar Analizi, Bursa, Marmara Kitabevi Yayınları, 1996, s.61.

³³ Patrick R. A. Kırkman, Accounting Under Inflationary Conditions, London, George Allen & Unma Ltd., 1974, s.148.

³⁴ Uman, Hacırüstemoğlu, a.g.e., s.27.

³⁵ Yüksel, a.g.e., s.45-50.

bu değerlerin ne zaman ortaya çıktığının ve sonuçlara dahil edildiğinin saptanması.

Beşinci Adım: Parasal olmayan bütün değerlerin cari para birimi ile yeniden ifade edilmesi.

Altıncı Adım: Dönem başı bilançosundaki parasal değerlerin cari para birimiyle ifade edilmesi.

Yedinci Adım: Parasal olmayan değerler cari para birimiyle ifade edildikten sonra, “cari ya da düzeltilmiş maliyet değerinden düşük olanıyla değerlendirme” kuralının uygulanması.

Sekizinci Adım: Parasal değerleri elde bulundurma kayıp veya kazancının hesaplanması.

Dokuzuncu Adım: Bir önceki yılın düzeltilmiş finansal tablolarının cari yılın satın alma gücü değeriyle ifade edilmesi.

İkame maliyeti muhasebesi, farklı mal ve hizmetler için ortaya çıkan özel fiyat değişmelerini esas alarak düzelme yapılmasını öngören bir yöntemdir. Bu yöntemde ölçü birimi olarak paranın nominal değeri kullanılmaktadır. Bu yöntemde değerlendirme, sadece bilançonun varlıklar tarafı ile sınırlandırılmaktadır. Varlıklar, bilançoda ikame maliyeti ile gösterilmektedir. İkame maliyeti, bilançonun düzenlendiği tarihte elde mevcut varlığın üretim gücüne, hizmet veya faaliyet kapasitesine eşit aynı tip bir diğer varlığın satın alınması durumunda ödenecek olan tutardır. İkame maliyeti muhasebesi, sermayenin üretim gücü itibarıyla korunmasını amaçlamaktadır. İkame maliyet muhasebesinde cari hasılatlarla, cari maliyetler karşılaştırılmakta; kâr ise, faaliyet kârı ve elde tutma kazançları olarak iki unsura ayrılmaktadır. Faaliyet kârı, dönem hasılatından, bu hasılatın elde edilmesinde kullanılan varlıkların ikame maliyetinin çıkartılmasıyla elde edilmektedir ve işletmenin enflasyon ortamındaki cari kârlılığı ile dağıtılabilecek kârını temsil etmektedir. Elde tutma kazançları ise, enflasyon döneminde değer artışı gösteren fiziksel varlıkların elde tutulması sonucu sağlanan kazançlardır ve sermayenin üretim gücü olarak korunması için gerekli olan karşılığı ifade etmektedir.

İkame maliyeti muhasebesinde parasal varlıkların ikame maliyetlerinde bir değişme olmadığı ve bilançoda etkilenme gösteren varlıkların stoklar ve sabit varlıklar gibi parasal olmayan varlıklar olduğu varsayılmaktadır.³⁶

Yöntemin en önemli sakıncaları, ikame maliyetini belirleme güçlüğü ve subjektifliği ile genel fiyat değişmeleri dikkate alınmadığı için işletmelerin parasal değerleri elde bulundurmaktan kaynaklanan kazanç ve kayıpların saptanamamasıdır.³⁷

Fiyatlar genel seviyesi muhasebesinin fiyatların değiştiği ortamda ölçme sorunu yaratması ve ikame maliyet muhasebesinin de sadece fiyatlar özel seviyesindeki artışları ele alması dolayısıyla, bu iki yöntemin birlikte

³⁶ Yüksel, a.g.e., s.86-96.

³⁷ Karapınar, Gürdal, a.g.e., s.28.

uygulanmasını öneren genel fiyat- ikame maliyeti muhasebesi yöntemi ortaya çıkmıştır. Bu yöntemde, özel fiyat değişimleri esas alınarak düzenlenen ikame maliyeti muhasebesi finansal tablolarının dönem sonlarında fiyatlar genel seviyesindeki değişimlere göre düzeltilmesi esas alınmaktadır. Dolayısıyla genel ve özel fiyat hareketlerinin tüm etkilerini muhasebeye aktarmak mümkün olabilmektedir. Ancak bu yöntem teorik olarak üstün olduğu kadar, uygulaması da oldukça zor bir yöntemdir.³⁸

V. Türkiye'deki Yasal Düzenlemeler

Ülkemizde çok uzun yıllardır süregelen yüksek oranlı enflasyon, işletmelerde fiktif(şişirilmiş) kazançların ortaya çıkmasına neden olmakta ve enflasyon kazançlarını vergi dışında tutacak müesseselerin yetersizliğinden dolayı bu tür kazançların vergilendirilmesi de kaçınılmaz olmaktadır. Enflasyonun işletmeler üzerinde vergisel yolla yarattığı olumsuz etkiyi yok etmek ve finansal tabloların enflasyon karşısında sürekli değer kaybetmesini kısmen de olsa önlemek amacıyla vergi sisteminde bir takım düzenlemeler yapılmıştır.³⁹

Bu yasal düzenlemeler, yasa maddeleri ile aşağıda sıralanmıştır.⁴⁰

- Yeniden Değerleme (213 sayılı Vergi Usul Kanunu(VUK) mükerrer md.298)
- Azalan Bakiyeler Yöntemine Göre Amortisman (213 sayılı VUK mükerrer md.315)
- Duran Varlık Yenileme Fonu (213 sayılı VUK md.328, 329)
- Alacak ve Borç Senetlerinin Reeskontu (213 sayılı VUK md.281 ve 285)
- Finansman Fonu (5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu(KVK) mükerrer md.8)
- Gayrimenkul ve İştirak Satışlarından Doğan Karın Sermayeye İlavesinde Vergi İstisnası (KVK'na 4108 sayılı kanunla eklenen geçici 23/A md.)
- Maliyet Bedeli Artırımı (Gelir Vergisi Kanunu(GVK) md.38 ve 39)
- Stok Değerlemede LIFO Yöntemi (VUK md.274, 275)
- Araştırma ve Geliştirme Fonu (KVK md.14)
- Gider Artış Fonu (GVK md.57)
- Yatırım İndiriminde Endeksleme (GVK ek md.4)
- İstisna Maktu Tutarlarının Her Yıl Yeniden Değerleme Kadar Artırılması ve Vergi Tarifelerinin Yeniden Düzenlenmesi.

Türkiye'de gerçekleşen enflasyon oranının yüksek olması ve süreklilik arzemesi nedeniyle bu kısmi düzeltme yöntemleri yetersiz kalmaktadır.

³⁸ Hacirüstemoğlu, a.g.e., s.34.

³⁹ Civan, Kara ve Yıldız, a.g.e., s.7.

⁴⁰ Hacirüstemoğlu, a.g.e., s.37.

Uygulanması gereken genel düzeltme yöntemleri ise genellikle ülkelerin muhasebe standartları ile belirlenmektedir. 1973 yılından beri yüksek düzeyde ve sürekli enflasyonun yaşandığı ülkemizde, muhasebe standartlarına gereken önem gösterilmediği için, uzun bir süre çeşitli kanun, tebliğ ve benzeri yasal düzenlemelerle muhasebe uygulamalarına yön verilmiş ve konuyla ilgili gerekli girişimler 2000’li yıllara kadar yapılmamıştır.⁴¹

Son yıllarda konunun öneminin daha fazla anlaşılmasıyla birlikte, enflasyonun finansal tablolara etkisini gidermek amacıyla yapılmış düzenlemeler şunlardır;

- Türkiye Muhasebe Standardı (TMS)-2: Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Finansal Raporlama Standardı. Bu standart TMS-2 (Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu) tarafından 1997 yılında yayınlanmıştır. TMS-2 Uluslar arası Muhasebe Standardı(UMS)-29:Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama adlı standart esas alınarak ve Türkiye koşullarına uyarlanarak hazırlanmıştır. Bu standart, yüksek enflasyon ortamında temel finansal tabloların, dönem sonundaki paranın satın alma gücüne göre düzeltilmesi esaslarını içermektedir. Ancak bu standarda uyma zorunluluğu getirilmemiştir.

- Sermaye Piyasası Kurulu(SPK)’nun “Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Mali Tabloların Düzeltilmesine İlişkin Usul ve Esaslar” hakkındaki Seri:XI, No:20 Tebliği 28 Kasım 2001 tarih ve 24597 sayılı Resmi Gazetede yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. Bu tebliğ, TMS-2’nin gerekli önemi görmemesi ve uygulama zorunluluğu bulunmaması nedeniyle, SPK tarafından halka açık anonim şirketlerin yüksek enflasyon dönemlerinde finansal tablolarını düzeltirken uymak zorunda oldukları ilke ve kuralları belirlemek amacıyla düzenlenmiştir. Sadece halka açık şirketleri ilgilendirmesine rağmen, uygulanma zorunluluğu olduğu için bu konuda atılmış önemli bir adımdır.

- Diğer bir düzenleme, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK) tarafından yapılmış ve 1 Temmuz 2002 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Bu da, BDDK’nın muhasebe uygulama yönetmeliğine ilişkin 14 sayılı tebliğ: Mali Tabloların Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Düzenlenmesine İlişkin Muhasebe Standardı’dır. Bu standartla, bankaların finansal tablolarını enflasyona göre düzeltilmiş olarak hazırlamaları zorunlu hale getirilmiştir. Özünde UMS-29 ile uyumlu olan bu standartta, bankacılık sektörüne ilişkin özel düzenlemeler de yer almaktadır.⁴²

- Enflasyonun finansal tablolar üzerindeki etkisini yok etmek için yapılan son ve en önemli düzenleme, 30 Aralık 2003 tarihli Resmi Gazetede yayınlanan ve 1 Ocak 2004 tarihinden itibaren yürürlüğe giren 5024 sayılı Vergi Usul Kanunu, Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun’dur. Bu kanunun yürürlüğe girmesiyle birlikte

⁴¹ Karapınar, Gürdal, a.g.e., s.31.

⁴² Karapınar, Gürdal, a.g.e., s.32-34.

kısmi düzenlemelerinin birçoğu uygulamadan kaldırılmıştır.⁴³ Vergi Usul Kanununda değişiklik yapan 5024 sayılı kanunun amacı, finansal tabloların enflasyonun etkisinden arındırılması ve böylece vergileme üzerindeki enflasyondan kaynaklanan olumsuzlukların giderilmesidir. Enflasyon düzeltme işlemi ile ilgili olarak 5024 sayılı kanun ikili bir yaklaşım getirmiş ve süreklilik arz eden ve düzeltme işlemine ilişkin ana esasların belirlendiği hükümler Vergi Usul Kanununun mükerrer 298. maddesinde; 31/12/2003 tarihli mali tabloların düzeltme işlemine ilişkin hükümler ise geçici 25. maddesinde yer almaktadır. Geçici 25. maddenin uygulanmasına ilişkin olarak 328 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği yayımlanmıştır.⁴⁴

Bu kanuna göre, finansal tablolarda yer alan parasal olmayan kalemler enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaktır. Bu düzenleme temel olarak, kazançları bilanço esasına göre tespit edilen işletmeleri kapsamaktadır. Bu işletmeler, fiyat endeksindeki artışın son üç hesap dönemi(yıl) itibariyle % 100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde % 10'dan fazla olması halinde finansal tablolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutarlar. Enflasyon düzeltmesi uygulaması, her iki şartın birlikte gerçekleşmemesi halinde sona ermektedir. Bakanlar Kurulu, bu maddede yer alan % 100 oranını % 35'e kadar indirmeye veya tekrar kanuni seviyesine kadar yükseltmeye, % 10 oranını ise % 25'e kadar çıkarmaya veya tekrar kanuni seviyesine kadar indirmeye yetkilidir. Ülkemizde bir çok alanda yaşanan normalleşme süreci içinde enflasyon oranlarının da düşüş göstermesi, kanunda ifade edilen bu oranlar dahilinde düzeltme işleminin uygulanmasını güçleştirmektedir. Ancak bu oranların bakanlar kurulu tarafından değiştirilebileceği hükmü, uygulamanın yürütülmesinde hükümetin tutum ve davranışlarının önemini artırmaktadır.⁴⁵

Finansal tabloların düzeltilmesi için, Devlet İstatistik Enstitüsü tarafından Türkiye geneli için hesaplanan ve ilan edilen Toptan Eşya Fiyatları Genel Endeksi(TEFE)'nin kullanılması kabul edilmiştir.⁴⁶

Yasada belirtilen bazı kavramlar şu şekilde tanımlanmıştır:

Enflasyon düzeltmesi, parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarlarının düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle, finansal tablonun ait olduğu tarihteki satın alma gücü cinsinden hesaplanmasını ifade etmektedir.

Düzeltilme katsayısı, finansal tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, düzeltmeye esas alınan tarihi içeren aya ait fiyat endeksine bölünmesiyle elde edilen katsayıdır.

Enflasyon düzeltmeleri, ilgili kıymetlere ait fark hesaplarına ve enflasyon düzeltme hesabına kaydedilerek muhasebe kayıtlarına geçirilecektir.

⁴³ Civan, Kara ve Yıldız, a.g.e., s.10-11.

⁴⁴ Civan, Kara ve Yıldız, a.g.e., s.252.

⁴⁵ Recep Pekdemir, Yakup Selvi, Örneklerle Enflasyon Düzeltmesi Muhasebesi(5024 Sayılı Kanun), İstanbul, Lebib Yalkın Yayınları, 2004, s.24-25.

⁴⁶ Uman, Hacırüstemoğlu, a.g.e., s.76-78.

Enflasyon fark hesapları, parasal olmayan kıymetlerin düzeltme işlemi sonrası değeri ile düzeltme öncesi değeri arasındaki farklarının kaydedildiği hesaplardır.

Enflasyon düzeltme hesabı, parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmesi sonucu oluşan farkların kaydedildiği hesaptır. Bu hesap enflasyon fark hesapları ile karşılıklı olarak çalışır. Parasal olmayan aktif kıymetlerin enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farklar bu hesabın alacağına, parasal olmayan pasif kıymetlerin enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farklar ise borcuna kaydedilir. Enflasyon düzeltme hesabının bakiyesi gelir tablosuna aktarılmak suretiyle kapatılır.⁴⁷

Sonuç olarak, 5024 sayılı kanun, ülkemiz muhasebe uygulamaları için bir dönüm noktasını oluşturmaktadır. 5024 sayılı yasa, finansal tabloların enflasyondan arındırılarak uluslararası kabul görmüş standartlara uyumlu hale getirilmesi, vergilemenin enflasyonun etkisinden arındırılarak gerçekleştirilmesi ve vergi potansiyelinin daha iyi değerlendirilmesi açısından yeni bir adım niteliğindedir. Bu kanunla vergi mevzuatında bir zorunluluk olarak yer alan enflasyon düzeltmesi muhasebesi, gelecekte enflasyon tamamen yok olsa dahi geçmişte yaşanan enflasyonun yol açtığı ve finansal tablolarda yarattığı tahribatı ortadan kaldıracak, dolayısıyla, işletmelerin öz sermayelerinin gerçek boyutları ile değerlendirilmesine olanak sağlayacaktır.

VI. Sonuç

Muhasebenin ana amacı, işletme ilgililerine işletmenin ticari ve mali işlemleri ile ekonomik faaliyetleri hakkında doğru bilgiler vermektir. Ancak fiyat hareketlerinin istikrarsız olduğu dönemlerde, klasik muhasebenin paranın değerinin değişmediği ilkesi ve değerlemede maliyet ilkesinden hareket ederek işlemlerini sürdürmesi ve finansal tablolarını bu ilkelere bağlı kalarak hazırlaması, muhasebeden beklenen bilgilerin güvenilirliğini ve doğruluğunu büyük ölçüde bozmaktadır.

Muhasebe biliminden beklenen fonksiyonların tam anlamıyla yerine getirilebilmesi için, ya ölçü biriminin sabit hale getirilmesi ya da günümüzde olduğu gibi bu imkansız bir hale gelmişse, muhasebedeki verilerin aynı satın alma gücü ile ifade edilmesi gerekir. Bu da enflasyon muhasebesinin ana fikrini oluşturmaktadır. Enflasyon muhasebesi, enflasyonun bilanço ve gelir tablosunda yer alan tüm kalemler üzerindeki etkilerini ortaya koymayı amaçlayan köklü ve genel bir yöntemdir.

Ülkemizde yaklaşık otuz yıldan beri yaşanan yüksek enflasyon, işletmeler tarafından üretilen ve kamuya sunulan finansal tabloları da bozmuş ve işletme ile ilgili gerçek durumu yansıtmalarını engellemiştir. Bunun sonucunda, yanlış kâr dağıtımı yapılmakta, yanlış vergiler alınmakta ve işletme öz sermayesi erimektedir. Günümüze kadar bu olumsuzlukları gidermek amacıyla vergi yasalarımızda kısmi düzeltme yöntemleri yer almış, ancak enflasyonun uzun süreli ve yüksek oranlarda olması sebebiyle bu yöntemler yetersiz kalmışlardır. Bu sebeple son yıllarda

⁴⁷ Pekdemir, Selvi, a.g.e., s.35-47.

enflasyon muhasebesi uygulamasının yasal zorunluluk olarak getirilmesi konusunda standartlar ve tebliğler yayınlanmıştır. Nihayet uzun zamandan beri süregelen enflasyon muhasebesi kavramı, 30.12.2003 tarihinde 5024 sayılı kanunla yasalaşarak uygulanabilir duruma gelmiştir.

Enflasyon muhasebesinin yürürlüğe girmesiyle, muhasebe uygulamaları açısından çok önemli bir adım atılmıştır. Böylece, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin kâr-maliyet kalemlerindeki fiktif fazlalık veya eksiklikler giderilerek, beyan edilen kâr/zarar miktarlarının gerçek seviyesine döndürülmesi mümkün olacaktır. Bu uygulama ile işletmelerin mali ve ekonomik durumları daha gerçekçi olarak ifade edilebilecek, böylece işletme ile ilgili daha isabetli ve doğru kararlar alınması mümkün olacaktır.

Ancak, son iki yılda ülkemizde enflasyonun tek haneli rakamlara inmesi, enflasyon muhasebesi uygulamasını yasada belirlenen koşullar sebebiyle ortadan kaldırmıştır. Ciddi oranda azalmış bulunan ve düşme trendini sürdüren enflasyon yanında, yasanın anlamsız hale gelmemesi için, enflasyon muhasebesi uygulamasının günün enflasyonist koşullarına uygun olarak düzeltilmesi gerekmektedir.

Abstract: Financial statements are no longer realistic and giving misleading information because of accounting based on historical data in high inflation conditions that effects business.

Firms must adjust their financial statements which deteriorated by inflation. Therefore inflation accounting come into effect instead of traditional accounting that causes deterioration either in financial statements or determination of equity capital and profit for the period.

The main course of this study is to evaluate inflation accounting methods that the major source of price movement and business management and their effect on subproducts like financial statements and to investigate legal structure in Turkey with regard to inflation accounting.

Key Words : Inflation, financial statements, inflation accounting.

Kaynakça

- Akdoğan, Nalan(1980), **Enflasyon Muhasebesi**, Kalite Matbaası, Ankara.
- Akdoğan, Nalan, Tenker, Nejat(2001), **Finansal Tablolar ve Mali Analiz Teknikleri**, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Bursal, Nasuhi(1976), **Muhasebe-Maliyet-Finans Kontrol Konuları**, Sermet Matbaası, İstanbul.
- Civan, Mehmet, Kara, Ekrem, Yıldız, Ferah(2004) **Enflasyon Muhasebesi**, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Düğer, İsmail Hakkı.(1983), **Enflasyon ve Parasal Dinamikler**, Anadolu Üniv. Yayını No:23, Eskişehir.
- Gökçen, Gürbüz(Ekim-Kasım-Aralık 2004) “Enflasyonun Mali Tablolar Analizine Etkileri” *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 69, , ss.14-25.
- Gücenme, Ümit(1996), **Mali Tablolar Analizi**, Marmara Kitabevi Yayınları, Bursa.

- Hacıüstemoğlu, Rüstem(1997), **Enflasyon Muhasebesi Uygulamaları (Türkiye Muhasebe Standardı-2: Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Finansal Raporlama)**, Ders Kitapları A.Ş., İstanbul.
- Karapınar, Aydın, Gürdal, Kadir(2003), **Enflasyon Muhasebesi**, Tesmer Yayın No: 54, Ankara.
- Kaygusuz, Sait Yüksel(2003), “Enflasyon Muhasebesi-(Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Mali Tabloların Düzeltilmesi)”, *Endüstri İlişkileri ve İnsan Kaynakları Dergisi*, Cilt:5, Sayı: 2, 2003, ss.1-12.
- Kırkman, Patrick R. A.(1974), **Accounting Under Inflationary Conditions**, George Allen & Unma Ltd., London.
- Kışhalı, Yunus, Işıklar, Sadi, Bozkurt, Nejat(2003), **Enflasyon Muhasebesi**, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Küçüksavaş, Nihat.(2005), **Finansal Muhasebe(Genel Muhasebe)**, Kare Yayınları, İstanbul.
- Limmack, Robin John(1991), **Financial Accounting and Reporting-An Introduction**, McMillan Puplicher Ltd., London.
- Meigs, Robert F., Meigs, Walter B.(1993), **Accounting: The Basis for Business Decisions**, McGraw-Hill Inc., New York.
- Mosich, A. N.(1989), **Intermediate Accounting**, Sixth Edition, McGraw-Hill Book Company, New York.
- Öksüz, Fuat(Nisan-Mayıs-Haziran 2003), “Enflasyon Muhasebesi” *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı:63, ss.76-86.
- Pekdemir, Recep, Selvi ,Yakup(2004), **Örneklerle Enflasyon Düzeltmesi Muhasebesi(5024 Sayılı Kanun)**, Lebib Yalkın Yayınları, İstanbul.
- Solomon, Lanny M., Walter, Lary M., Vargo, Richard J.(1992), **Financial Accounting**, West Pupliching Company, New York.
- Türk, İsmail.(1997), **Maliye Politikası**, S Yayınları, Ankara.
- Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği(TÜRMOB)(1995),**Muhasebenin Temel Kavramları ve Tekdüzen Hesap Planı**, TÜRMOB Yayınları No:18, Ümit Yayıncılık Basımevi, Ankara.
- Uman, Nuri(1979),**Enflasyon Muhasebesi**, Boğaziçi Üniversitesi Yayınları, İstanbul.
- Uman, Nuri, Hacıüstemoğlu, Rüstem(2004), **5024 Nolu Yasaya Göre Enflasyon Muhasebesi**, Alfa Yayınları, İstanbul.
- Welsh, Glenn A., Zlatkovich, Charles T.(1989), **Intermediate Accounting**, Eighth Edition, John Wiley&Sons Inc., Boston.
- Whittington, Geoffery.(1983), **Inflation Accounting- An Introduction to the Debate**, Cambridge University Pres, Cambridge.
- Yalkın, Yüksel Koç (2005), **Genel Muhasebe İlkeler ve Uygulamalar**, Nobel Yayın Dağıtım, Ankara.
- Yüksel, Ahmet(1997), **Enflasyon Muhasebesi**, Literatür Yayınları, İstanbul.
- 26 Aralık 1992 tarih ve 21447 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 1 seri nolu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği
- www.ekocerceve.com/ing/haberler/kaydtekonomininsebepleri/pdf.