



Doç. Dr. Durmuş Acar

Öğr. Gör. Dr.
Osman Tugay

Enflasyon Düzeltilmesi ve Uygulama Düzeyinin Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma

Doç. Dr. Durmuş ACAR
Süleyman Demirel Univ., İİBF Öğr.
Öğr.Gör. Dr. Osman TUGAY
Süleyman Demirel Univ., Burdur M.Y.O.

Özet

Yüksek enflasyonlu ekonomilerde, tarihi maliyet esasına dayalı muhasebe sistemlerinden elde edilen mali tablolardaki bilgiler, işletmelerin finansal durumunu ve faaliyet sonuçlarını doğru ve gerçeğe uygun olarak yansıtmaktan uzaklaşmaktadır. Enflasyon dönemlerinde işletmelerin faaliyetini verimli ve kârlı bir şekilde sürdürebilmesi, fiyat değişikliklerinin işletme sonuçları üzerindeki olumsuz etkisinin giderilmesi ve mali tabloların fiyat hareketlerine göre yeniden düzenlenmesi ile mümkündür.

Enflasyonist dönemlerde, kazanç üzerinden alınan vergiler, aslında işletmelerin gerçek kârından değil, fiktif kârlar üzerinden hesaplandığından, verginin niteliği değişmekte ve kazanç üzerinden alındığı sanılan vergiler sermaye üzerinden alınan bir vergi niteliğine dönüşmektedir. Bu durum uzun dönemde işletmelerin öz sermayelerinin, gerek satın alma, gerekse üretim güçlerinin azalmasına neden olmaktadır. Tüm bunların önlenmesi, mali tabloların fiyat hareketlerine göre yeniden düzenlenmesi ile mümkündür.

Bu çalışmada; ülkemizde enflasyon muhasebesi ve uygulamalarına yönelik olarak yapılan hukuki düzenlemeler hakkında bilgi verildikten sonra muhasebe meslek elemanlarının konuya yaklaşımı irdelenmiştir.

Anahtar Sözcükler: Enflasyon Düzeltmesi, 5024 sayılı yasa, serbest muhasebeci, mali müşavir.

Abstract (Enflation Correction and A Research on Finding Out the Level of it's Application)

In the economies under high inflation, information getting from the financial tables which is based on historical-costs-accounting system is getting much more far from reflecting companies' financial situation and operational results correctly and truly. To sustain the operation of companies effectively and in profitable way is possible with compensating negative effects of price changes on operation results and rearranging financial tables according to price movement in inflation periods.

In inflationary periods, since taxation taken from income is calculated in companies' fictitious profits instead of their actual profits, the qualification of taxes changes and the taxes which are assumed to be taken from profit convert to be taken from capital. This causes to decreases in their capital, purchasing capability and productivity in long term. To prevent from all of them will be possible if the financial statement is rearranged according to the cost variations.

In this study, the regulations put into effect on inflation accounting and its practice in our country was exposed and than independent accountants' approach to the subject was analyzed.

Key Words: Compensating Inflation, Law No. 5024, Independent Accountant, Financial Consultant.

1. Giriş

Ülkemizde uzun yıllar yaşanan yüksek enflasyon, özellikle işletmelerin mali yapıları ve dolayısıyla mali tablolarında gösterilen varlık/kaynak ve gelir/gider kalemleri üzerinde önemli tahribatlar yaparak mali tabloların homojenliğini ve güvenilirliğini bozmuştur. Diğer bir ifade ile mali tablolarda yer alan veriler farklı tarihlerdeki paranın satın alma gücü ile ifade edildiklerinden anlamlarını yitirmektedirler. Diğer taraftan enflasyon, hem işletmeleri elde etmedikleri kârlar üzerinden vergi ödemek zorunda bırakırken hem de öz sermayelerini aşındırarak sermaye gereksinimlerini artırmıştır. Bu durum ise vergi adaletsizliğinin yanı sıra kayıt dışı ekonominin gerekçesine temel oluşturmaktadır.

Bütün bu olumsuzluklara rağmen, enflasyonun mali tablolar üzerindeki etkilerinin giderilmesine yönelik çalışmalar sadece vergi kanunlarındaki kısmi nitelikteki düzenlemelerle giderilmeye çalışılmıştır. Enflasyonun, sürekli ve yüksek oranlarda seyretmesi, kısmi nitelikteki bu düzenlemelerin enflasyonun mali tabloları üzerindeki erozyonunu önleme de yetersiz kalması ve söz konusu kısmi uygulamaların uluslararası kabul görmüş standartlarla uyumlu olmaması yeni arayışları gündeme getirmiştir. Nitekim, 2001 yılından itibaren çeşitli **kurumlar** enflasyon muhasebesi uygulamasına yönelik hukuki düzenlemeler yapmaya başlamışlardır.

2. Enflasyon Muhasebesi

Fiyatlar genel seviyesinin sürekli artış gösterdiği bir ekonomik ortamda tarihi maliyet esasına dayalı muhasebenin ürettiği finansal bilgilerin yararlılığının büyük oranda azaldığı bir gerçektir. Bunun nedeni, muhasebenin temel varsayım ve ölçü birimi olan paranın değişmezliği varsayımı ve paranın enflasyon ortamında varlık/ kaynak ve gelir/gider kalemlerini finansal tablolara gerçek değeri ile aktarama-masıdır.

Enflasyon muhasebesi, tarihi maliyetlerle ifade edilmiş işletme değerlerinin, fiyat değişmelerinin etkisiyle ilgili gerekli düzeltmeleri yaparak işletme değerlerinin

gerçeği yansıtmasına olanak veren muhasebe sistemleri şeklinde tanımlanmaktadır (Akdoğan, 2004: 29). Diğer bir tanımda ise; yüksek enflasyon dönemlerinde finansal raporlama olarak enflasyon muhasebesi, enflasyonun mali tablolar üzerinde oluşturduğu bozulmayı gidermek amacıyla geliştirilmiş olan muhasebe yöntemlerine verilen isim şeklinde tanımlanmaktadır (Hacıüstemoğlu, 1997: 16).

Tanımlarda da belirtildiği gibi enflasyon muhasebesi temel anlamda bir işletmenin faaliyet sonuçlarını, performanslarını, o işletmenin iş yapma kapasitesine uygun bir değerlendirme yaparak tarihi maliyet muhasebenin yetersizliklerini ortaya koyarak, enflasyon nedeniyle gerçeği göstermekten uzaklaşan mali tabloları gerçeği gösterir duruma getirmeyi hedeflemektedir (Tuan ve Doğan, 1996: 108-109).

2.1. Enflasyon Muhasebesi Yöntemleri

Enflasyon muhasebesi yöntemleri özel ve genel fiyat hareketlerinin ayrı ayrı veya birlikte dikkate alınmasına göre ayrılmaktadır.

2.1.1. Genel Fiyat Düzeyi Muhasebesi Yöntemi

Muhasebe klasik ölçü birimi olarak paranın nominal değerini kullanırken, bu yöntem ölçü birimi olarak paranın satın alma gücünü (reel değerini) kullanmaktadır (Uman, 2002: 38).

Genel fiyat düzeyi muhasebesi yönteminin amacı, satın alma gücünün değiştiği kabul edilerek, homojenliğini kaybeden mali tabloların aynı para değeriyle ifade edilerek işletme faaliyetlerinin gerçek sonuçlarını bulmak ve parasal değerleri elde bulundurma nedeniyle işletmenin uğradığı elde bulundurma kayıp veya kazancını belirlemek ve yöneticilerin gerçek performanslarını değerlendirme olanağı vermektedir.

Ayrıca söz konusu yöntem işletmelere, gerçek kâr veya zararını belirleyerek gerçekte kazanılmayan ancak enflasyondan kaynaklanan kârlar üzerinden vergi ve kâr paylarının ödenmesini engelleme olanağı sunmaktadır.

Öte yandan genel fiyat düzeyi muhasebesi yöntemi tüketilen iktisadi varlıkların yenilenebilmesi için gerekli olan satın alma gücü konusunda yeterli bilgi sağlamaktadır

(Yükçü ve Özkan, 2003: 33).

2.1.2. Cari Değer Muhasebesi Yöntemi

Özel fiyat hareketlerinin işletmeler üzerindeki önemli etkilerinin olması ve genel fiyat düzeyi muhasebesi yönteminin bunu dikkate almaması, cari değer muhasebesi yönteminin geliştirilmesine yol açmıştır (Yüksel, 1997: 87).

Cari değer muhasebesi yöntemi, işletmelerin karşılaştığı özel fiyat değişikliklerine dayanan bir sistemdir. İşletmenin genel satın alma gücünden çok, özel satın alma gücünün devam ettirilmesini amaçlamaktadır (Watts, 1993: 354). Bu yöntemde, işletmenin ancak varlıklarını ikame edilebilecek seviyenin ötesinde gelir sağlaması durumunda kâr elde ettiği kabul edilmektedir.

Bu yöntem, özel fiyat değişimlerini mali tablolara yansıttığından dolayı genel fiyat düzeyi muhasebesi yönteminden farklıdır. Yöntem, ikame maliyeti muhasebesi ve genel fiyat seviyesindeki değişimlerin tersine belirli bir fiyattaki değişimlerin etkisini göstermektedir (Meigs, 1990: 817).

Yöntemde güdülen amaç, işletmenin faaliyet gücünün enflasyon karşısındaki değer kaybını önlemek ve böylece üretim araç gereçlerinin yeniden alınıp yerine konulabilmesi için gerekli olan kaynakların kârdan ayrılarak sermayenin korunmasıdır (Mısırhoğlu, 1996: 102).

2.1.3. Karma Muhasebe Yöntemi

Hem genel, hem de özel fiyat hareketlerinin bütün etkilerinin muhasebeye yansıtılması için, genel fiyat düzeyi muhasebesi yöntemi ile, cari değer muhasebesinin birlikte kullanılmasını esas alan yöntemdir (Uman, 2002: 40).

Her iki yöntemin birleşmesi sonucu ortaya çıkan bu yöntem ürettiği bilgiler açısından diğer iki yöntemle göre daha üstündür. Bu yöntemin uygulanmasıyla

bulunan gerçek kâr özellikle enflasyon döneminde yöneticiler, hisse sahipleri ve üçüncü kişiler için önemli bir göstergedir. Ancak bu yöntemin uygulanabilirliği ve denetlenebilirliği oldukça güçtür (Aziz-ağaoğlu, 1998: 85).

Sonuç olarak enflasyonist dönemlerde bu yöntemlerden hangisinin kullanılması gerektiği hususunda uygulamada fikir birliği söz konusu değildir. Ancak ele alınan yöntemin yaygın, devamlı, ekonomik, zamanlı, pratik olması sağlanmalıdır. Bu özellikler doğrultusunda genel fiyat düzeyi muhasebesi yöntemi diğer yöntemlere göre daha uygulanabilir bir düzeydedir (Hacı-rüstemoğlu vd., 1999: 11). Türkiye'de enflasyon muhasebesine yönelik yayınlanan; tebliğ, standartlar ve son olarak 5024 Sayılı Kanun'la yürürlüğe giren Enflasyon Düzeltmesi, uygulanacak muhasebe yöntemi olarak da Genel Fiyat Düzeyi Muhasebesi yöntemini benimsemiştir.

2.2. Türkiye'de Enflasyon Muhasebesi Uygulamalarına Yönelik Yapılan Düzenlemeler

Ülkemizde uzun yıllardır yüksek enflasyon yaşanmasına rağmen, enflasyonun mali tablolar üzerindeki etkilerinin giderilmesine yönelik çalışmalar son yıllara kadar sadece vergi kanunlarındaki kısmi nitelikteki düzenlemelerle giderilmeye çalışılmıştır. Bu bağlamda çeşitli kurum ve kuruluşlarca yapılan düzenlemeler kısaca aşağıdaki gibidir.

2.2.1. Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Finansal Raporlama (TMS -2)

Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (TMUDESK)'in hazırladığı Türkiye muhasebe standartlarından 2 nolu standart "Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Finansal Raporlama" (TMS 2) yayımlanmıştır ve bu standart Uluslararası Muhasebe standardı 29 (UMS 29) ile uyumludur. (Uman, 2002:5) TMUDESK daha sonra kanunla Türkiye Muhasebe Standartları Kuruluna (TMSK) dönüştürülmüş ve bu kurulda bu standardı "Hiper Enflasyonist Ekonomilerde Finansal Raporlama Standardı" taslağı şekline dönüştürerek görüşe sunmuş ve halen görüşler alınmaktadır.

2.2.2.Yüksek Enflasyon Dönemle rinde Mali Tabloların üzeltilmesine İlişkin Usul Ve Esaslar Hakkında SPK'nın Seri XI, 20 No.'Lu Tebliği

Sermaye piyasası kurulunun düzenlediği bu tebliğ, 28.11.2001 tarih ve 2459 sayılı Resmi Gazetede yayınlanmıştır. Ancak enflasyon muhasebesi tebliğinin uygulanması, iki yıl ertelenmiştir. 17 Ocak 2002 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan Ser: XI, No:23 sayılı tebliğ ile, Enflasyon muhasebesi Tebliğinin 1.1.2003 tarihide sona eren yıllık ve bundan sonra gelen ilk ara mali tablolarda geçerli olduğu açıklanmıştır.

Tebliğ, "ortaklıklar, aracı kurumlar, yatırım ortaklıkları ile bunların bağlı ortaklıkları ve iştirakleri" kapsamaktadır.

2.2.3.Mali Tabloların Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Düzeltilmesine İlişkin Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK)'nın 14 Sayılı Tebliği

BDDK tarafından hazırlanan Mali Tabloların Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Düzeltilmesine İlişkin Muhasebe Standardı: 14 Sayılı Tebliğ, 01.07.2002 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Düzenlemeye göre bankalar 2001 yılı mali tablolarını enflasyona göre düzeltmiş, hatta bu düzeltme sonucunda bankalardan bazıları zarar etmiştir(Uzay ve Hacıhasanoğlu, 2004: 119-120).

2.2.4.Maliye Bakanlığınca Yapılan Düzenlemeler

Maliye Bakanlığı tarafından yapılan düzenlemeler, kısmi nitelikteki düzenlemeler ve enflasyon düzeltmesi olmak üzere iki grupta ele alınacaktır.

2.2.4.1. Kısmi Nitelikteki Düzenlemeler Türkiye'de enflasyon muhasebesine yönelik çalışmalar "Yeniden Değerleme" adı altında başlamıştır. Kısmi önlemler olarak yeniden değerlemenin yanı sıra zaman içerisinde bir kısım düzenlemeler uygulamaya konulmuştur. Bunlar (Uman, 2001: 167-168);

- Azalan bakiyeler yöntemine göre amortisman ayrılması,
- Yeniden değerlendirme,
- Gayrimenkul ve iştirak hisseleri dışında doğan kârın sermayeye eklenmesinde vergi bağışıklığı,

- Duran varlık yenileme fonu,
- Stokların değerlemesinde LİFO yöntemi,
- Yatırım indiriminde yeniden değerlendirme,
- Gayrimenkul, iştirak hissesi ve sabit kıymet satışlarında maliyetin değerlendirme katsayısı ile düzeltilmesidir.

Ancak **yukarıda** sayılan bu düzenlemeler, adı üzerinde kısmi nitelikte olduklarından, enflasyonun mali tablolar üzerindeki olumsuz etkilerini tamamen giderebilmiştir. Dolayısıyla mali tabloların karşılaştırılabilir ve güvenilir bilgi üretmesine olanak vermemiş ve enflasyonun dönem kârı üzerinde oluşturduğu satın alma gücü kazanç ve kaybını hesaplayamamıştır (Akdoğan, 2004: 279-280). Öte yandan 5024 sayılı yasa ile kısmi önlemlerin büyük bir kısmının uygulanmasına son verilmiş, bir kısmında da değişiklikler yapılmıştır (Ufuk, M.T., 2004, s. 73-75).

Kısmi önlemlerin yetersiz kalması nedeniyle, Maliye Bakanlığı kısmi düzeltme yöntemlerine kıyasla daha bütünsel bir düzeltme yöntemi olan "Enflasyon Düzeltmesi" adı altında bir kanun hazırlamış ve söz konusu 5024 Sayılı bu kanun 31.12.2003 tarihinde Resmi Gazetede yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. Enflasyon düzeltmesi hükümleri, VUK'nun 5024 sayılı kanununun 2'nci maddesiyle değişik mükerrer 298'inci maddesinin A fıkrasında yer almaktadır. Yine 5024 Sayılı Kanununun 5. maddesiyle VUK'na eklenen geçici 25'inci madde ile 31.12.2003 tarihli dönem sonu bilançolarının düzeltme esasları düzenlenmiştir. Uygulamaların nasıl yapılacağı da tebliğlerle açıklanmıştır.

2.2.4.2. Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması

5024 Sayılı Kanun, enflasyon muhasebesi terimi yerine uluslararası muhasebe standartlarından da esinlenerek "enflasyon düzeltmesi" terimini kullanmıştır. VUK' nun 5024 Sayılı Kanunla değişik mükerrer 298'inci maddesinin (c) fıkrasında, enflasyon düzeltmesi "parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarlarının düzeltme katsayısı ile Çarpılması suretiyle, mali tablonun ait

olduğu tarihteki satın alma gücü cinsinden hesaplanması" şeklinde tanımlanmıştır.

Enflasyon düzeltmesi söz konusu yasa ikili bir yaklaşımla ele alınmıştır. Bunlardan birincisi, 31.12.2003 tarihli dönem sonu bilançosunun düzeltilmesi diğeri ise, sürekli enflasyon düzeltmesi uygulamasıdır.

31.12.2003 Tarihli Mali Tablolarda Düzeltme İşleminin Uygulanması: Enflasyon düzeltmesinin ilk başlangıcı 01.01.2004 tarihidir. Ancak 2004 yılının ilk işleminin 31.12.2003 tarihli bilanço olması nedeniyle, 5024 sayılı Kanun ile 2004 yılının başlangıç kaydı olan 31.12.2003 tarihli bilançosunda enflasyon düzeltmesine tabi tutulması öngörülmüş ve bununla ilgili yasaya geçici 25'inci madde eklenmiştir. Söz konusu bu düzenlemeye göre, işletmeler 31.12.2003 tarihli bilançosunu bu bölümdeki özel düzenlemeler çerçevesinde enflasyon düzeltmesine tabi tutacaklardır. Ayrıca ilk kez bilanço esasına geçen mükellefler de bu özel düzenleme hükümlerine göre düzeltme işlemi yapacaklardır.

Söz konusu düzenlemeye göre, 31.12.2003 tarihli bilançoda yer alan "parasal olmayan kalemler" 1970 yılına kadar geriye gidilerek enflasyonun etkilerinden arındırılacak, paranın satın alma gücüne göre düzeltilecek, düzeltilmiş bilanço 01.01.2004 itibarıyla açılış kaydı olarak işlem görecektir.

31.12.2003 Tarihli mali tablolardan sadece bilanço için enflasyon düzeltmesi yapılacak ve 2003 yılına ilişkin vergi matrahı, düzeltme öncesi mali tablolara göre tespit edilen kârlar üzerinden hesaplanacaktır. (Solak, 2004:81)

Mükellefler bilançolarını ilk kez VUK' nun geçici 25'inci maddesi kapsamında düzeltme işlemine tabi tuttuktan sonra, izleyen enflasyon düzeltme işlemlerini aynı yasanın mükerrer 298'inci maddesindeki düzenlemeler doğrultusunda sürdüreceklere. Ancak TBMM'de 16 Temmuz 2004 tarihinde kabul edilen 5228 sayılı kanunun 60. maddesi ile 5024 sayılı yasanın geçici 1. maddesinde yapılan değişiklik sonucu 31/12/2003 tarihi itibarıyla aktif toplamları 7,5 trilyon lirayı veya ciroları toplamı 15

trilyon lirayı aşmayan mükelleflerden dileyenler 2004 yılı geçici vergi dönemlerinde, beyan edecekleri geçici vergi matrahlarını; enflasyon düzeltmesi uygulamadan, daha önce belirledikleri gibi belirleyebileceklerdir.

Süreklilik Gösteren Enflasyon Düzeltmesi: Bu konuyla ilgili esas düzenleme V.U.K'nun mükerrer 298'inci maddesinde yapılmış olup, 31.12.2003 tarihli bilançodan sonraki düzeltme işlemleri bu madde kapsamına göre yapılacaktır. Bu tarihten itibaren kanun kapsamına giren işletmeler fiyat endeksindeki artışın, içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde %10'dan fazla olması halinde mali tablolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutacaklardır her iki şartın birlikte gerçekleşmemesi halinde ise uygulamaya son vereceklerdir. Daha sonraki dönemlerde yukarıda bahsedilen şartlar tekrar oluştuğunda uygulamaya yeni bir düzenlemeye gerek olmaksızın yeniden başlayacaklardır.

Diğer taraftan söz konusu yasanın birinci fıkrasında "bir hesap dönemi içindeki geçici vergi dönemlerinin herhangi birinde düzeltme yapılması halinde; takip eden geçici vergi dönemlerinde ve içinde bulunulan hesap dönemi sonunda da düzeltme yapılacağı" hükmü getirilmiştir.

Enflasyon Düzeltmesinin Kapsamı: VUK'nun 5024 Sayılı Kanunla değişik mükerrer 298'inci maddesinin (a) fıkrasının 1'inci bendine göre kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri enflasyon düzeltmesi yapacaklardır. Bu kapsam diğer ülke uygulamalarıyla da paralellik arz etmektedir.

3. Enflasyon Düzeltmesi Uygulamasının Uygulama Düzeyinin Belirlenmesine Yönelik İsparta ve Burdur İllerinde Yapılan Bir Araştırma

3.1. Araştırmanın Amacı

Maliye bakanlığı tarafından hazırlanan ve 30.12.2003 tarihinde Resmi Gazetede yayınlanarak 01.01.2004 tarihinden itibaren uygulamaya konulan Enflasyon Düzeltmesi uygulamasının Burdur - İsparta illerinde:

- Uygulanma düzeyini belirlemek,
- Uygulamada karşılaşılan ya da karşılaşılabilecek sorunları tespit etmek,
- Söz konusu işletmelerin uygulamayla ilgili beklentilerini belirlemek,
- İşletmelerin uygulamaya ne ölçüde hazır olduklarını saptamak amacıyla bu araştırma yapılmıştır.

3.2. Araştırmanın Yöntemi

Araştırma yüz yüze yapılan anket yöntemi ile gerçekleştirilmiştir.

3.3. Araştırmanın Hedef Kitle

Araştırmanın hedef kitlesi Burdur ve Isparta illerinde faaliyet gösteren ve S.M.M.M. odasına kayıtlı olan S.M. ve S.M.M.M.'lerdir.

3.4. Anket'in Kapsamı

Anket soruları:

- Meslek Mensupları ile ilgili bilgiler,
- Enflasyon düzeltmesi uygulamasının uygulama düzeyinin ve uygulama ile ilgili düşüncelerin belirlenmesine yönelik bilgiler,
- Enflasyon düzeltmesi uygulamasına yönelik yapılan çalışmalarla ilgili bilgiler olmak üzere üç bölümden oluşmaktadır.

3.5. Anket Sonuçlarının Değerlendirilmesi

3.5.1. Ankete Katılanların Demografik Özellikleri

Ankete katılan meslek mensuplarının demografik özellikleri aşağıda tablo 1'de toplu olarak gösterilmiştir

Tablo 1 incelendiğinde ankete katılanların % 57,4'ünün SM, % 42,6'nın ise SMMM olduğu görülmektedir. Tablo 1 meslek mensuplarının yaşı ve kıdemleri açısından incelendiğinde ise, meslek içerisinde gençlerin oranının oldukça düşük

(%12,2) olduğu, buna karşın, mesleki tecrübesi 11 yıl ve üzeri olanların oranının %54,1 olduğu görülmektedir.

Ankete katılan meslek mensupları cinsiyet açısından değerlendirildiğinde meslek içerisinde bayanların oranının %10,1 gibi çok düşük bir düzeyde olduğu anlaşılmaktadır. Ankete katılanlar eğitim düzeyi açısından incelendiğinde ise, katılımcıların % 53,4 'nün lisans mezunu, %21,6' sının da lise öncesi eğitim düzeyine sahip oldukları görülmektedir. Bu konuda daha sağlıklı bir değerlendirme yapabilmek için meslek mensuplarının eğitim düzeyleri ile unvanları arasındaki ilişki tablo 2'de verilmiştir.

Tablo 1: Demografik Özellikler

UNVAN	Frekans	Yüzde
SM	85	57,4
SMMM	63	42,6
EĞİTİM		
Lise Öncesi	32	21,6
MYO	20	13,5
Lisans	79	53,4
Yüksek Lisans	8	5,4
Cevapsız	9	6,1
YAŞ		
30 yaş altı	18	12,2
30-50	65	43,9
50 ve üstü	63	42,6
Cevapsız	2	1,4
KIDEM		
1-5 yıl	44	29,7
6-10 yıl	20	13,5
11 yıl ve üstü	80	54,1
Cevapsız	4	2,7
CİNSİYET		
Erkek	132	89,2
Bayan	15	10,1
	1	0,7
TOPLAM	148	100,0

Tablo 2: Meslek Mensuplarının Unvanları ile Eğitim Düzeyi Arasındaki İlişki

Unvan		Lise Öncesi	MYO	Lisans	Yüksek Lisans	Toplamı
3M	Frekans	32	20	28	1	81
	Yüzde	39,5	24,7	34,6	1,2	100,0
SMMM	Frekans	0	0	51	7	58
	Yüzde	0,0	0,0	87,9	12,1	100,0
TOPLAM	Frekans	32	20	79	8	139
	Yüzde	23,0	14,4	56,8	5,8	100,0

Tablo 2 incelendiğinde ankete katılan meslek mensuplarından SM'lerin %40'nin lise ve öncesi eğitime sahip oldukları görülmektedir. Bu durum bunların enflasyon muhasebesi ile ilgili bir eğitim almadıklarını ve dolayısıyla bu uygulamada güçlüklerle karşılaşacaklarını göstermektedir. SMMM'lerin de %87,9'unun lisans düzeyinde eğitim almış olması, lisans eğitimi sırasında bir çoğunun enflasyon muhasebesi ile ilgili bir eğitim almamış olması, alanların da unutulması bu uygulamanın kolay olmayacağını işaret etmektedir.

3.5.2, Araştırma Bulgularının Analizi

5024 Sayılı yasa ile yürürlüğe giren enflasyon düzeltmesi ile ilgili olarak, SM'lerin %35'i yasa yürürlüğe girmeden önce herhangi bir bilgi sahibi değil iken, SM MM' de bu oran %28,6'dır. Toplamda ise muhasebe uygulamacılarının yasa çıkmadan önce %32,4'ü konu ile ilgili bilgi sahibi değil iken % 53,4'ü kısmen bir bilgiye

sahiptir. Kısaca uygulamacıların % 85,8'i konu ile ilgili yeterli bir bilgiye sahip bulunmamaktadır.

Bu durum düzenlemenin uygulamada karşılaştığı sorunların en önemli nedenlerinden birisidir.

Tablo 3: Meslek Mensuplarının Bilgi Düzeyleri

Unvan		Sahibi m	Kısme n	Hiçbi r Bilgi	Top .
SM	Frekan	8	47	30	85
	Yüzde	9,4	55,3	35,3	100,
3MMM	Frekan	13	32	18	63
	Yüzde	20,6	50,8	28,6	100,
TOPLAM	Frekan	21	79	48	148
	Yüzde	14,2	53,4	32,4	100,

Uygulama ile ilgili bilgi sahibi olanların bilgi kaynakları incelendiğinde durum tablo 4'teki gibidir.

Tablo 4: Bilgi Sahibi Olanların Bilgi Kaynağı

Unvan		Eğitim esnasında	Basından	Kişisel ilgilimle	Diğerleri	Toplam
3M	frekans	6	24	22	8	60
	Yüzde	10,0	40,0	36,7	13,3	100,0
3MMM	Frekans	7	6	31	3	47
	Yüzde	14,9	12,8	66,0	6,4	100,0
TOPLAM	Frekans	13	30	53	11	107
	Yüzde	12,1	28,0	49,5	10,3	100,0

Ülkemizde yıllardır yüksek enflasyon yaşanmasına rağmen bilgi sahibi olan katılımcıların ancak % 12,1'nin daha önce bu konu ile ilgili eğitim almış olması, muhasebe eğitimi veren kurumların geçmişteki müfredatlarında konuya yeterince titizlik göstermediklerinin göstergesidir. Meslek mensuplarının yaklaşık yarısının konuyu kişisel ilgisi ile öğrenmiş olması, meslek odasının yapılan değişiklikleri mensuplarına daha etkin bir şekilde iletmesi gerekliliğini göstermektedir.

Ankete katılanlara 01.01.2004 tarihinde Yürürlüğe giren 5024 sayılı yasa kapsamında anketin uygulandığı Aralık 2004

ayına kadar enflasyon düzeltmesi yapıp yapmadıkları sorusuna verdikleri cevaplar Tablo 5'te verilmiştir.

Tablo 5: Enflasyon Düzeltmesi Yapıp/Yapmama Düzeyi

Unvan		Evet	Hayır	Topla
3M	Frekans	18	65	83
	Yüzde	21,7	78,3	100,0
SMMM	Frekans	23	40	63
	Yüzde	36,5	63,5	100,0
TOPLAM	Frekans	41	105	146
	Yüzde	28,1	71,9	100,0

Genel bir değerlendirme yapıldığında ankete katılan meslek mensuplarının 2004

Aralık ayı itibarıyla ancak %28,1'inin enflasyon düzeltilmesi yaptığı, %71,9'nun ise enflasyon düzeltilmesi yapmadıkları görülmektedir. Düzeltilme yapanların düşük olmasının nedeni eğitim düzeyleri ile ilişkilendirilebileceği gibi uygulama zorunluluğunun sürekli ertelenmesi de olabilir.

Buradan eğitim düzeyinin yüksek olması yeni düzenlemelerin kısa sürede uygulamaya aktarılmasını ya da uygulama düzeyini arttırmaktadır sonucu da çıkarılabilir. Onun için mesleğe girişte eğitim düzeyinin yükseltilmesi meslek kalitesi açısından oldukça önemlidir.

Ankete katılan meslek mensuplarından enflasyon düzeltilmesi yapanlara düzeltilmeyi ne zaman yaptıkları sorulmuş ve bu soruya verilen yanıtlar Tablo 6'da verilmiştir.

Tablo 6: Enflasyon Düzeltilmesini Uygulama Zamanı

Unvan		İhtiyarı Olduğu Dönem	Zorunlu Olduğu Dönem	Top.
SM	Frekan	6	12	18
	Yüzde	33.3	66.7	100.0
3MMM	Frekan	13	10	23
	Yüzde	56.5	43.5	100.0
rop.	Frekan	19	22	41
	Yüzde	46.3	53.7	100.0

Tablo 6 incelendiğinde ankete katılan ve düzeltilme yapan meslek mensuplarının %46,3'ünün enflasyon düzeltilmesi uygulamasının ihtiyarı olduğu dönemde, 53,7'sinin ise uygulamanın zorunlu olduğu dönemde yaptıkları görülmektedir.

Enflasyon düzeltilmesi uygulamasını, ihtiyarı olduğu dönemde yapanların içerisinde SMMM'lerin oranının %56,5 gibi yüksek olması, yukarıdaki eğitim düzeyi ile uygulama düzeyi arasındaki ilişkiye yö-

Tablo 8: Meslek Mensuplarının Uygulamaya Yönelik Eğitime Bakışları

Unvan		Tamamen gereksizdi	Gereksizdir	Kararsız	Gereklidir	Kesinlikle gereklidir	Toplam
3M	Frekans	0	1	1	30	53	85
	Yüzde	0	1,2	1,2	35,3	62,4	100,0
SMMM	Frekans	0	2	1	24	35	62
	Yüzde	0	3,2	1,6	38,7	56,5	100,0
TOPLAM	Frekans	0	3	2	54	88	147
	Yüzde	0	2,0	1,4	36,7	59,9	100,0

nelik savımızı destekleyen bir başka gösterge olarak değerlendirilebilir.

Enflasyon düzeltilmesi yapan meslek mensuplarına yöneltilen bir başka soru da enflasyon düzeltilmesi yapılma talebinin kimden geldiğine yöneliktir.

Tablo 7: Düzeltilme Talebi

Unvan		Mükellefin Kendisi	Tarafından	Yasal zorunluluğu	Top
SM	Freka	0	4	15	19
	Yüzde	0	21.1	78.9	100.
3MMM	Frekan	0	10	14	24
	Yüzde	0	41.7	58.3	100.
TOP.	Freka	0	14	29	43
	Yüzde	0	02.6	67.4	100.

Tablo 7 incelendiğinde, hiçbir işletme sahibinden enflasyon düzeltilmesi yapılması yönünde talebin gelmediği görülmektedir. Bu durum kamuoyunda algılanılanın tam tersine işletme sahiplerinin enflasyon düzeltilmesi uygulamasına yeterince ilgi duymadıklarını göstermektedir. Bunun nedeni, ya işletme sahiplerinin konu ile ilgili yeterli bilgi düzeyine sahip olmamaları ya da uygulamanın kendileri için avantaj mı, dezavantaj mı olduğunu bilmemeleri olabilir.

Diğer taraftan, tablo 7 incelendiğinde düzeltilme işleminin %32,6'smm meslek mensupları tarafından önerilmesi ve düzeltilme işlemlerinin %67,4'nün ise yasal zorunluluktan dolayı yapılması dikkate alındığında, gerek mükelleflerin ve gerekse meslek mensuplarının kamuoyunda oluşan genel kanaatin aksine uygulama konusunda istekli olmadıklarının bir başka göstergesidir.

Anket uygulanan meslek mensuplarının enflasyon düzeltilmesi uygulamasına yönelik bir eğitimin gerekli olup olmadığı ile ilgili düşünceleri tablo 8'deki gibidir.

Yukarıdaki Tablo 8 incelendiğinde meslek mensuplarının % 96,6'sı enflasyon düzeltmesi ile ilgili eğitimin gerekli veya kesinlikle gerekli olduğunu düşünürken, bu soruyu cevaplayan 147 kişiden sadece 3'ü eğitimin gereksiz olduğunu düşünmektedir.

Eğitimin gerekliliğini düşünenlerin oranının bu kadar yüksek olması (%96,6), meslek mensuplarının eğitimleri sırasında konuyla ilgili yeterli eğitimi almamaları ya da teorik olarak almaları alanların ise, bunu zamanla unutması ve bilgilerini yenilemek istemelerinin bir göstergesidir.

Diğer taraftan meslek mensupları tarafından düzeltme işleminin önerilmemesi (önerilme düzeyinin düşük olması da) ve düzeltme işleminin de düşük düzeyde gerçekleşmiş olması da konu ile ilgili eğitim verilmesinin gerekliliğini ortaya koymaktadır.

Bu bağlamda verilen eğitime ankete katılan meslek mensuplarının %77'sinin eğitim programlarına katıldığı görülmüştür. Eğitime katılan meslek mensuplarının alınan eğitimle ilgili düşünceleri tablo 9'da verilmiştir.

Tablo 9: Meslek Mensuplarının 5024 Sayılı Yasa Kapsamında Verilen Eğitimle İlgili Düşünceleri

Unvan		Tamamen yetersizdi	Yetersizdi	Kararsız m	Yeterliydi	Tamamen yeterliydi	Toplam
3M	Frekans	4	40	12	23	-	79
	Yüzde	5,1	50,6	15,2	29,1	-	100,0
SMMM	Frekans	1	27	10	16	1	55
	Yüzde	1,8	49,1	18,2	29,1	1,8	100,0
TOPLAM	Frekans	5	67	22	39	1	134
	Yüzde	3,7	50,0	16,4	29,1	0,7	100,0

Tablo 9'a bakıldığında eğitime katılan meslek mensuplarından sadece %29,8'i verilen eğitimin yeterli veya tamamen yeterli olduğunu düşünürken, %53,7'si verilen eğitimin yetersiz ya da tamamen yetersiz olduğunu düşünmektedir. Buna kararsızları da eklediğimizde verilen eğiti-

minde sorgulanması gerekliliği ortaya çıkmaktadır.

Söz konusu eğitim programına katılan meslek mensuplarına verilen eğitimin yetersiz olmasının nedeni ile ilgili soruya alınan cevaplar tablo 10' da verilmiştir.

Tablo 10: Meslek Mensuplarına Verilen Eğitimin Yetersiz Olmasının Nedenleri

Verilen eğitimin yetersiz olduğunu düşünüyor iseniz	Frekans	Yüzde
Eğitimi verenin yeterli bilgi düzeyine sahip olmaması	2	2,0
Eğitimin teorik verilmesi	30	30
Eğitim süresinin kısa olması	24	24
Mevzuatın sık sık değişmesi nedeniyle konunun netleşmemiş	41	41
Diğerleri	3	3,0
Toplam	100,0	100,0

Tabloya bakıldığında eğitimin yetersiz olmasının en büyük nedeninin, %41'le mevzuatın çok sık değişmesi dolayısıyla konunun netleşmemesidir. Diğer nedenler ise, %30'la eğitimin teorik olarak verilmesi ve %24'le de eğitim süresinin kısa olmasına bağlanmaktadır.

Enflasyon düzeltmesi uygulamasına geçişin en önemli nedenlerinden birisi, işletmelerin fiktif kârlar üzerinden vergilendirilmesini önleyerek gerçek kârlar üzerinden vergi ödemelerini sağlamaktır. Bununla ilgili olarak katılımcılara, enflasyon düzeltmesinin işletmelere, reel kârın tespit

edilerek gerçek kârlar üzerinden vergi ödemesini sağlayacak görüşüne katılıp katılmadıkları sorulmuştur.

Söz konusu soruya verilen cevaplar aşağıda tablo II'de gösterilmiştir.

Tablo 11: Enflasyon Düzeltmesi İşletmelerin Gerçek Kârlar Üzerinden Vergi Ödenmesini Sağlar

Ünvan		Kesinlikle katılıyorum	Katılıyorum	Fikrim yok	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum	Top.
SM	Frekans	6	14	13	38	12	83
	Yüzde	7,2	16,9	15,7	45,8	14,5	100,0
SMMM	Frekans	7	18	5	20	11	61
	Yüzde	11,5	29,5	8,2	32,8	18,0	100,0
TOPLAM	Frekans	13	32	18	58	23	144
	Yüzde	9,0	22,2	12,5	40,3	16,0	100,0

Tablo II'de de görüldüğü üzere, meslek mensuplarının ancak %56,3'ü enflasyon düzeltmesinin işletmelerin gerçek kârlar üzerinden vergilendirileceği fikrine kesinlikle katılıyorum/katılıyorum şeklinde cevap vermişlerdir. Bu oran uygulamanın işletmelere ne getirip/götüreceği noktasında uygulamacıların düşüncelerinin netleşmediğini göstermektedir.

Ankete katılan meslek mensuplarına sırasıyla, enflasyon düzeltmesinin işletmelere işletme finansal tablolarının gerçek durumu yansıtmasını, işletmelerin üretim güçlerini korumasını, işletme dışındaki ilgililere doğru bilgi sunulmasını, işletmelerin faaliyet sonuçlarının doğru olarak saptanmasını sağlayıp sağlayamayacağı konularında da sorular yöneltmiştir.

Yukarıdaki soruları yanıtlayan meslek mensuplarının % 61,1'i enflasyon düzelt-

mesi sonrası işletmelerin finansal tablolarının işletmelerin gerçek durumunu yansıtacağını düşünmektedir. Yine ankete katılan meslek mensuplarının % 47'sinin, enflasyon düzeltmesi uygulamasının, işletmelerin üretim gücünü korumasını sağlayacak fikrine kesinlikle katılıyorum veya katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmüştür.

Meslek mensuplarının % 65,8'i enflasyon düzeltmesi sonucu işletmelerin işletme dışındaki ilgililere doğru bilgi sunacağını düşünmektedir.

Öte yandan ankete katılan meslek mensuplarının %62,7'si enflasyon düzeltmesi, işletmelerin faaliyet sonuçlarının doğru saptanmasını sağlayacaktır fikrine, kesinlikle katılıyorum veya katılıyorum şeklinde cevap vermişlerdir.

Tablo 12: Enflasyon Düzeltmesi İşletmelere Fon Yaratacaktır

Ünvan		Kesinlikle katılıyorum	Katılıyorum	Fikrim yok	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum	Top.
SM	Frekans	4	27	27	21	4	83
	Yüzde	4,8	32,5	32,5	25,3	4,8	100,0
SMMM	Frekans	5	18	9	21	5	58
	Yüzde	8,6	31,0	15,5	36,2	8,6	100,0
TOPLAM	Frekans	9	45	36	42	9	141
	Yüzde	6,4	31,9	25,5	29,8	6,4	100,0

Enflasyon düzeltmesinin İşletmelere fon yaratıp/yaratmaması ile ilgili sorunun cevapları gösteriyor ki meslek mensupları enflasyon düzeltmesi uygulamasının işletmelere fon sağlayıp/sağlamayacağı konusunda kararsız, dolayısıyla bu konuda meslek mensuplarında net bir fikrin oluşma-

dığı görülmektedir. Enflasyon düzeltmesi uygulamasının zamanlaması ile ilgili olarak katılımcılara, "enflasyon düzeltmesi, geç kalmış bir uygulamadır" fikrine katılıp katılmadıkları sorusunun cevapları tablo 13'teki gibidir.

Tablo 13: Enflasyon Düzeltmesi Geç Kalmış Bir Uygulamadır

Ünvan		Kesinlikle katılıyorum	Katılıyorum	Fikrim yok	Katılmıyorum	Kesinlikle katılmıyorum	Top.
SM	Frekans	12	13	2	31	26	84
	Yüzde	14,3	15,5	2,4	36,9	31,0	100,0
SMMM	Frekans	2	11	3	14	30	60
	Yüzde	3,3	18,3	5,0	23,3	50,0	100,0
TOPLAM	Frekans	14	24	5	45	56	144
	Yüzde	9,7	16,7	3,5	31,3	38,9	100,0

Tabloya bakıldığında ankete katılan meslek mensuplarından %70,2'si kesinlikle katılıyorum/katılmıyorum şeklinde cevap vererek uygulamanın çok geç kaldığını düşünmektedir. Ankete katılanlar uygulamanın geç kaldığını belirtmelerine rağmen yasa çıktıktan sonra uygulama ko-

nusunda yeterince istekli davranmamışlardır.

Yukarıda her biri ayrı analize tabi tutulan sorularla birlikte sorulan diğer sorular ve bunların cevapları tablo 14'teki gibidir.

Tablo 14: Meslek Mensuplarına Anket Kapsamında Yöneltilen Diğer Sorular ve Cevapları

SORULAR		Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Toplam
Enflasyon düzeltmesi gelecek yıl Yeni Türk Lirası ile birlikte uygulamaya konulmalıdır	Frekans	13	26	12	56	3,7	144
	Yüzde	9	18,1	8,3	38,9	25,7	100
Enflasyon düzeltmesi ile ilgili uygulayıcılar, yeterli bilgi düzeyine sahip değil, daha geniş kapsamlı bir eğitime tabi tutulmalıdır	Frekans	4	13	7	64	55	143
	Yüzde	2,8	9,1	4,9	44,8	38,5	100
Enflasyon düzeltmesi uygulaması zaman alıcı ve zor bir yöntem, basitleştirilmelidir	Frekans	3	17	4	46	72	142
	Yüzde	2,1	12	2,8	32,4	50,7	100
Enflasyon düzeltmesinden önce kayıt dışı ekonomi önlenmelidir	Frekans	5	3	47	89	144	5
	Yüzde	3,5	2,1	32,6	61,8	100	3,5
Enflasyon düzeltmesi geçici vergi dönemlerinde değil sadece yıl sonlarında bir kez yapılmalıdır	Frekans	5	12	6	46	73	142
	Yüzde	3,5	8,5	4,2	32,4	51,4	100
Enflasyon düzeltmesi zaman almakta ve maliyetli bir uygulamadır	Frekans	2	20	9	57	51	139
	Yüzde	1,4	14,4	6,5	41	36,7	100
Enflasyon düzeltmesi çok fazla işleme sebep olması nedeniyle karmaşık bir uygulamadır	Frekans	5	13	7	61	51	137
	Yüzde	3,6	9,5	5,1	44,5	37,2	100

Enflasyon düzeltmesi ile ilgili mevzuatın net olmaması ve uygulamada yorum ve görüş farklılığının yaşanması nedeniyle zor bir uygulamadır	Frekans	3	10	8	65	54	140
	Yüzde	2,1	7,1	5,7	46,4	38,6	100
Enflasyon düzeltmesi geçmişe yönelik bilgilere sağlıklı ulaşma gücünün nedeniyle amacına ulaşmamaktadır	Frekans	2	15	8	59	58	142
	Yüzde	1,4	10,6	5,6	41,5	40,8	100
Enflasyon düzeltilmesi uygulamasının kapsamı yeterlidir	Frekans	15	54	23	39	6	137
	Yüzde	10,9	39,4	16,8	28,5	4,4	100
Enflasyon düştüğü için enflasyon düzeltmesi uygulaması gereksizdir	Frekans	7	43	9	38	42	139
	Yüzde	5	30,9	6,5	27,3	30,2	100
İşletme sahiplerinin enflasyon düzeltmesine ilgili düzeyleri yeterlidir	Frekans	60	52	7	7	1.5	1.41
	Yüzde	42,6	36,9	5	5	10,6	100

Ankete katılan meslek mensupları, enflasyon düzeltmesi uygulamasının, gelecek yıl Yeni Türk Lirası ile birlikte uygulamaya konulması düşüncesine, %64,6 kesinlikle katılıyorum/ katılıyorum, şeklinde görüş belirtmişlerdir. Bu da gösteriyor ki, meslek mensuplarının büyük bir kısmı uygulamanın gelecek yıla ertelenmesini istemektedir. Bunun nedeni, meslek mensuplarının uygulama ile ilgili yeterli düzeyde bilgi ve alt yapıya sahip olmamaları olabileceği gibi yasanın uygulama hükümlerinin yeterince net olmaması gösterilebilir.

Meslek mensuplarının % 83,3'ü bu konuda daha geniş kapsamlı bir eğitimin gerekli olduğuna inanmaktadır.

Ankete katılanların %83,1'i gibi büyük bir kısmı uygulamanın zaman alıcı ve zor bir yöntem olduğu ve basitleştirilmesi gerekir fikrine kesinlikle katılıyorum/ katılıyorum şeklinde cevap vererek uygulamanın basitleştirilmesi gerektiği konusunda görüş birliği içerisindedirler.

Meslek mensuplarının % 94,4'ü gibi neredeyse tamamı kayıt dışı ekonominin önlenmesini enflasyon düzeltmesi uygulamasından daha Öncelikli ve daha önemli bir konu olarak görmektedir.

Meslek mensuplarını rahatsız eden ya da endişelendiren bir diğer husus da, enflasyon düzeltmesi uygulamasının her geçici vergi döneminde uygulanacak olmasıdır. Ankete katılan meslek mensuplarının % 83,8'i enflasyon düzeltmesinin geçici vergi dönemlerinde değil, sadece yıl sonunda bir kez yapılması fikrine kesinlikle

katılıyorum ya da katılıyorum şeklinde cevap vermiştir.

Meslek mensuplarını bu düşünceye yönlelten temel neden kanaatimizce ilk düzeltme uygulamasındaki zorluğun diğer dönemlerde de devam edeceği şeklindeki kanaatleridir. İlk düzeltmedeki zorluğun nedeni ise geçmişe yönelik kayıt sisteminin sağlıklı olmaması olabilir. Örneğin, çok eski tarihte işletme kayıtlarına girmiş varlıklara ilişkin kayıtlara ulaşamayacak olması, ulaşılsa bile bunun çok zaman gerektirmesi ya da bazı belgelerin zaman aşımı süresi dolmuş olduğundan yok edilmiş olması gibi nedenler uygulama konusunda meslek mensuplarını isteksiz kılmaktadır. Bir sonraki soru da meslek mensuplarının verdikleri cevaplar bu görüşümüzü doğrular niteliktedir.

Bu kapsamda meslek mensuplarına, enflasyon düzeltmesinin zaman alıcı ve maliyetli bir iş olduğu düşüncesine katılıp katılmadıkları sorulmuştur. Meslek mensuplarının % 77,7'si bu fikre kesinlikle katıldıklarını/katıldıklarını ifade ederek yukarıdaki düşünceyi desteklemiştir. Öte yandan ankete katılan meslek mensupları, enflasyon düzeltmesinin çok fazla işleme sebep olması nedeniyle karmaşık bir uygulama olduğu fikrine % 81,7 oranında kesinlikle katılıyorum/katılıyorum şeklinde cevap vermişlerdir.

Ankete katılan meslek mensuplarının % 85,0'i uygulamanın zor olmasının bir diğer nedeni olarak mevzuatın net olmaması ve uygulamadaki yorum ve görüş ayrılıklarını göstermektedir.

Enflasyon düzeltmesi uygulamasının geçmişe yönelik bilgilere sağlıklı ulaşma gücü nedeniyle amacına ulaşmayacağı düşüncesi, meslek mensuplarının %82,3'ü tarafından kabul görmektedir.

Enflasyon düzeltmesinin kapsamının yeterli olup olmadığı ile ilgili olarak meslek mensuplarının düşünceleri tablo 15'de verilmiştir.

Tablo 15: Enflasyon Düzeltmesi Uygulamasının Kapsamının Yeterlilik Düzeyi

Ünvan		Kesinlikle katılıyorum	Katılıyorum	Fikrim yok	Katılmıyorum	Kesinlikle katılmıyorum	Top.
SM	Frekans	8	31	14	22	4	79
	Yüzde	10,1	39,2	17,7	27,8	5,1	100,0
SMMM	Frekans	7	23	9	17	2	58
	Yüzde	12,1	39,7	15,5	29,3	3,4	100,0
TOPLAM	Frekans	15	54	23	39	6	137
	Yüzde	10,9	39,4	16,8	28,5	4,4	100,0

Anket uygulanan meslek mensuplarının %53,3'ü enflasyon düzeltmesi uygulamasının kapsamını yetersiz bulurken, % 32,9'u ise uygulama kapsamının yeterli olduğunu düşünmektedir.

Enflasyon düzeltmesine yönelik olarak kamuoyunda yapılan eleştirilerden birisi de, enflasyonun düştüğü bir dönemde enflasyon düzeltmesi getirildi dolayısıyla söz konusu uygulama gereksizdir şeklindedir. Meslek mensuplarının %57,5'i enflasyon düştüğü için enflasyon düzeltmesi gereksizdir fikrine kesinlikle katıldıklarını/katıldıklarını belirtirken, %35,9'u bu fikre kesinlikle katılmadıklarını/katılmadıklarını ifade etmişlerdir.

Meslek mensuplarının % 79,5'i işletme sahiplerinin enflasyon düzeltmesine ilgi duymadıklarını belirtmişlerdir. Bu durum işletmelerin mensup oldukları odalar tarafından daha önce talep edilen enflasyon düzeltmesine geçilmelidir fikri ile çalışmaktadır. Yukarıda altıncı soruda hiçbir mükellef tarafından enflasyon düzeltmesi talebinin gelmemiş olması da bu sonucu doğrulamaktadır.

4. Sonuç ve Değerlendirme

Ülkemizde yıllardır yaşanan yüksek enflasyon sebebiyle yıllardır uygulanması istenilen enflasyon muhasebesi tam olmakla birlikte 5024 Sayılı Kanunla geti-

rilen enflasyon düzeltmesi ile uygulamaya geçmiştir.

Enflasyon düzeltmesi ile sadece parasal olmayan aktif ve pasif kalemlerin düzeltilmesi nedeniyle düzeltmeye tabi tutulmayan yabancı kaynak kalemleri yüksek olan işletmelerde fiktif kârın vergisinden kurtulmak yerine ek vergi yükü getirmektedir.

Bu uygulama ile gayri faal durumdaki işletmeler kazanç vergisi yükü altına girebilecek ve yabancı kaynaklarla finanse edilmiş, parasal olmayan varlık yatırımları söz konusu olan işletmeler fiktif varlık değer artış kazancı vergisi ödemek zorunda kalacaklardır.

Mevcut uygulama işletmelerin parasal kaynaklarla parasal olmayan aktif/varlık yatırımlarının hızında azalmalara neden olabilecektir, yani işletmeler, borçlanarak stok yatırımı bile yapmayabileceklerdir.

Yasayla uygulamaya geçen enflasyon düzeltmesine yönelik bir diğer eleştiri de, zamanlama açısındandır. Çünkü Türkiye'de enflasyon tek haneli rakamlara gerilemiş ancak enflasyon düzeltmesi uygulaması için şart olan enflasyon oranı da yüksek tutulmuştur.

Meslek mensupları da uygulamanın geç kalmakla birlikte 2004 yılı yerine 2005 yılında Yeni Türk Lirası uygulaması ve yıl

sonu enflasyon sonucuna göre uygulanmasının daha yerinde olacağını belirtmişlerdir.

Enflasyon düzeltilmesi zor ve karmaşık bir iştir. İşletmelere belirli bir maliyet yüklemektedir. Yapılan saha araştırması sonuçları da bu görüşü desteklemektedir.

Enflasyon düzeltilmesi ile ilgili özellikle 2003 dönem sonu bilançosunun düzeltilmesinin, basit ve sade bir düzenleme şeklinde olmaması, işletmelerin geçmişteki verilerine ulaşmadaki güçlük ve uygulamacıların da bu konuda yeterli bilgi düzeyine sahip olmamaları dolayısıyla çok karmaşık bir uygulama olarak algılanmıştır.

5024 sayılı Kanun sadece bilanço esasına göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerini kapsamakta ve onlarda sadece bilançolarını düzeltebilmektedir. Oysa Türkiye'deki işletmelerin büyük çoğunluğu orta ve küçük ölçekli işletmedir ve bu işletmelerin çoğu da işletme hesabı esasına göre defter tutmaktadır ve bunlar sadece amortisman uygulamasından yararlanabilecekler onun dışında enflasyonun olumsuzluklarından etkilenmeye devam edeceklerdir. Dolayısıyla söz konusu uygulama vergi adaleti bakımından mevcut sakinler ortadan kaldırmamıştır.

Sonuç olarak enflasyon düzeltilmesi uygulamasının temel amacı işletmelerin düzeltilmiş mali tabloları aracılığı ile işletme hakkında doğru ve güvenilir bilgiler sunularak kamuoyunu doğru aydınlatmaktır. Çünkü enflasyon düzeltilmesi sonrasında düzeltilmiş mali tablolar, ilgililere anlamlı, karşılaştırma yapılabilir doğru bilgiler sunmuş olacaktır. Ancak gerek düzenlemenin kapsamı gerekse işleme sahip ya da sahiplerinin ve uygulamacıların bu konuda kamuoyuna mal olduğu kadar bir bilinç düzeyinde olmamaları bu konudaki beklentileri karşılamaktan uzaktır. Bunda da en büyük etken, muhasebenin ürettiği bilgilerin yönetim açısından taşıdığı önemin yeterince anlaşılmamış olması ve bu bilgilerin yönetim kararlarına esas teşkil etmemesidir.

Kaynakça

Akdoğan, N., Enflasyon Muhasebesi, Göz-den Geçirilmiş ve Genişletilmiş 2. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara 2004.

Azizağaoğlu, K., "Enflasyon Muhasebesinin Gerekliği," Vergi Dünyası Dergisi, Yıl 17, Sayı 201, (Mayıs), s.85, 1998.

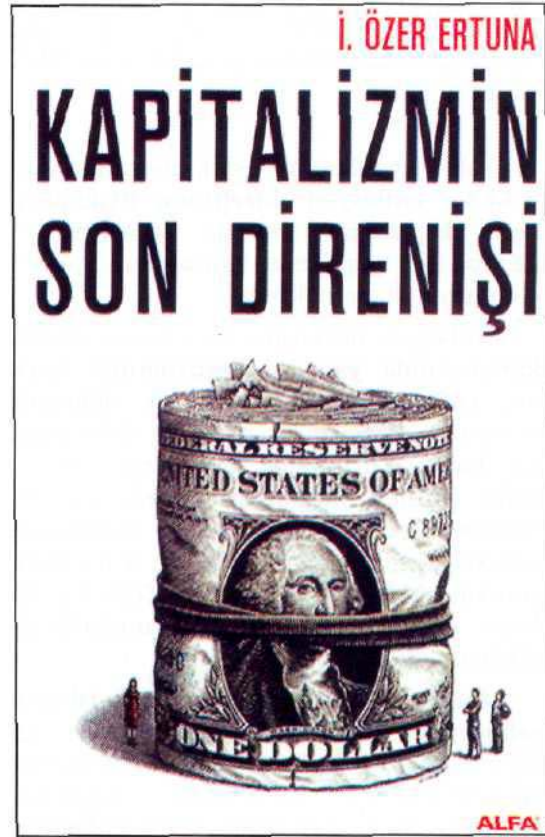
Hacıüstemoğlu, R., Enflasyon Muhasebesi Uygulamaları Türkiye Muhasebe Standardı 2: Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Finansal Raporlama, Ders Kitapları A.Ş. İstanbul, 1997.

Hacıüstemoğlu, R., İbiş, C., Gökçen, G., Beşüz Büyük Sanayi İşletmesinde Enflasyon Muhasebesi Uygulama Araştırması, Alfa Basım Yayın Dağıtım Ltd. Şti., İstanbul 1999.

Meigs, R. F., Meigs, W.B., Accounting the Basis for Business Decisions, New York: Mc. Graw-Hill Publications Co., 1990.

Misirlioğlu, U., "Enflasyonun Finansal Tablolar Üzerindeki Etkilerinin Cari Maliyet Muhasebesi Yöntemine Göre Giderilmesi," Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 94, (Temmuz), s. 102, 1996.

Solak, Z .M., "Enflasyon Düzeltilmesi Mükelleflere Ek Vergi Yükü Getirir mi?," Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 188 (Mayıs), s. 80-88, 2004.



MUFAD Dergisi yazı ailesinden Prof. Dr. Özer Ertuna'nın "**Kapitalizmin Son Direnişi**" adlı kitabı yayımlandı.

İsteme adresi:

Alfa Basım Yayın Dağ. Tic. Ltd. Şti.
Ticarethane Sok. No: 53
Cağaloğlu / İstanbul Tel: 0212
511 53 03 - 513 87 51