

ENFLASYON DÜZELTMESİNE İLİŞKİN 5024 SAYILI VERGİ USUL KANUNU VE İLGİLİ TEBLİĞLERİN UYGULANMASINDA KARŞILAŞILAN SORUNLAR

Doç.Dr. Zeki DOĞAN*

ÖZET

Ülkemizde uzun yıllardır süren yüksek enflasyon, mali tabloları anlamsız hale getirmiş ve mali tabloların işletmelerin gerçek mali durumunu yansıtmaktan uzaklaşmasına neden olmuştur. Bu nedenle, Maliye Bakanlığı enflasyondan kaynaklanan bu olumsuzlukların giderilmesi için 5024 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nu yayınlamış ve uygulamaya koymuştur. Bu çalışmada ise, enflasyon düzeltmesine ilişkin 5024 Sayılı Vergi Usul Kanunu ve ilgili tebliğlerin uygulanmasında karşılaşılan sorunları tespit etmek ve çözüm önerileri sunmak amacıyla yapılan araştırma sonuçlarına yer verilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Enflasyon düzeltmesi, 5024 Sayılı Vergi Usul Kanunu.

ABSTRACT

THE TAX PROCEDURE LAW NO 5024 AND RELATED RESCRIPTS ABOUT INFLATION ADJUSTMENTS AND THE ENCOUNTERED PROBLEMS IN THEIR APPLICATIONS

High inflation which has been prevalent in Turkey for years, has made financial statements meaningless. This has caused that financial statements have not reflected the real situation of businesses. Therefore, the ministry of finance issued the tax procedure law no 5024 and put into application in order to overcome these problems. In this study, the research results, which is carried out in order to spot the problems encountered in the application of the tax procedure law no 5024 and related rescripts and to propose some solutions are presented.

Key Words: Inflation adjustments, tax procedure law no. 5024

* Niğde Üniversitesi İ.İ.B.F. İşletme Bölümü Öğretim Üyesi, zekidogan7@hotmail.com

1. GİRİŞ

Ülkemizde uzun yıllardır süren yüksek enflasyon, çok çeşitli tahribatlarının yanında, mali tabloları da bozmuş ve mali tabloların gerçek durumu yansıtmaktan uzaklaşmasına yol açmıştır. Enflasyona karşı alınan tedbirler ile sorunun kökten çözülmesi hedeflenmiş ve bu konuda çok ciddi mesafeler kat edilmiş ise de, vergilemenin enflasyonun etkisinden arındırılarak gerçekleştirilebilmesi ihtiyacı, varlığını hâlihazırda da devam ettiren bir olgu olmaya devam etmiştir. Vergi Usul Kanunu'nda değişiklik yapan 5024 sayılı Kanunun amacı da mali tabloların enflasyonun etkisinden arındırılması ve böylece vergileme üzerindeki enflasyondan kaynaklanan olumsuzlukların giderilmesidir. Fakat, Kanun (Kanun ile ilgili tebliğler ve sirküler de dahil) yayınlanır yayınlanmaz bir çok tartışmayı, eleştiriye ve sorunları da beraberinde getirmiştir.

Bu çalışmada sadece enflasyon düzeltmesine ilişkin 5024 Sayılı Vergi Usul Kanunu ve ilgili tebliğlerin uygulanmasında karşılaşılan sorunları tespit etmek ve çözüm önerileri sunmak amacıyla yapılan araştırma sonuçlarına yer verilmiştir.

2. ENFLASYON DÜZELTMESİNE İLİŞKİN YAPILAN BİR ARAŞTIRMA

2.1. Araştırmanın Amacı

Bu araştırmanın temel amacı, Serbest Muhasebeci(SM), Serbest Muhasebeci Mali Müşavir(SMMM) ve Yeminli Mali Müşavirlerin(YM), **enflasyon düzeltmesine ilişkin 5024 Sayılı Vergi Usul Kanunu, ilgili tebliğlerin ve ilgili sirkülerin uygulanmasında karşılaştıkları** sorunların önem düzeylerini tespit etmektir. Ayrıca, bu temel amaca ulaşmak için aşağıda belirtilen alt amaçlar geliştirilmiştir:

- Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci

Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin stokların düzeltilmesinde ve reel olmayan finansman maliyetlerinin hesaplanmasında en çok kullandıkları yöntemleri belirlemek,

- Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin reel olmayan finansman maliyetlerinin hesaplanmasında hangi durumlarda sorun/sorunlarla karşılaştıklarını tespit etmek,
- Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin enflasyon düzeltmesine ilişkin kanun, tebliğ ve ilgili sirkülerdeki düzenlemeler dikkate alınarak oluşturulan yargılara katılma düzeylerini belirlemektir.

2.2. Araştırmanın Kapsamı, Sınırları ve İzlenen Yöntem

Yapılan araştırma, Türkiye'nin çeşitli bölgelerinde faaliyette bulunan Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirleri kapsamaktadır. Türkiye'de faaliyette bulunan tüm meslek mensupları bu çalışmanın kapsamı içinde olmasına rağmen, finansman ve zaman kısıtlılığı nedeni ile araştırma Ankara, Adana, Kayseri, Gaziantep ve Kahramanmaraş il merkezlerinde meslek faaliyetlerini yürüten Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler üzerinde yapılmıştır

Araştırmadan elde edilen veriler, 5024 sayılı Kanun, ilgili tebliğler ve literatüre dayalı olarak hazırlanan anketin, meslek mensupları tarafından cevaplanması sonucunda elde edilmiştir. 200 anket formu rasgele seçilen meslek mensuplarına anketörler kullanılarak ulaştırılmış ve cevap alınmıştır Değerleme ise 148 anket dikkate alınarak yapılmıştır Eksik doldurulan 13 anket değerlendirme dışı bırakılmıştır

2.4. Verilerin Analizi

Verilerin analiz edilmesinde Excell ve SPSS – X 11.0 (Statistical Package for Social Science – Sosyal Bilimler İstatistik Paketi) paket programından yararlanılmıştır. Ayrıca, meslek mensuplarının düzeltme işleminde karşılaştıkları sorunların önem düzeylerinde ve düzeltme işlemi ile ilgili oluşturulan yargılara katılma düzeylerinde bir farklılığın bulunup bulunmadığını tespit etmek amacıyla, parametrik olmayan "Kruskal-Wallis" testinden yararlanılmıştır.

3. ARAŞTIRMA SONUÇLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

Araştırma sonuçlarının analiz edildiği bu bölümde, öncelikle bu araştırmaya katılanların demografik özellikleri sunulmuş ve daha sonra anket formunda yer alan sorulara verilen cevaplar analiz edilmiştir. Analiz sonuçları ise, ankette yer alan ve her bir soruya verilen cevaplar ayrı ayrı ele alınarak, aşağıda sunulmuştur.

Tablo 1: Meslek Mensuplarının Eğitim Durumlarının Dağılımı

Eğitim Durumu	Sayı	Yüzde(%)
Lise	5	3.4
Ön lisans	6	4.1
Lisans	120	81.1
Yüksek lisans	17	11.5
Doktora	-	-
Toplam	148	100.0

Tablo 1'den anlaşılacağı üzere, ankete katılan meslek mensuplarından 120'si (% 81.1) lisans, 17'si (% 11.5) yüksek lisans, 6'sı (% 4.1) ön lisans ve 5'i de (% 3.4) lise düzeyinde eğitim almışlardır. Sonuçlar analiz edildiğinde, meslek mensuplarının % 96.6'sının üniversite eğitimi almış oldukları anlaşılmaktadır.

Tablo 2: Meslek Mensuplarının Unvanlarının Dağılımı

Unvanlar	Sayı	Yüzde(%)
Serbest Muhasebeci	31	20.9
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	107	72.3
Yeminli Mali Müşavir	10	6.8
Toplam	148	100.0

Tablo 2'den de görüleceği üzere, araştırmaya katılan meslek mensuplarından 107'si (% 72.3) SMMM, 30'u (% 20.9) SM ve 10'u (% 6.8) ise YMM'ler den oluşmaktadır.

Tablo 3: 5024 ve 5228 Sayılı Vergi Kanunu, 328, 337, 338 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ve İlgili Sirküleri Dikkate Alarak Düzeltilen Bilançoların Dağılımı

Düzeltilen Bilançolar	Düzeltilme İşlemi	Sayı	Yüzde(%)
31.12.2003 Dönem Sonu Bilançosu	Hiç düzeltme yapmadık	12	8.1
	1-100	130	87.8
	101-200	4	2.7
	200'den fazla	2	1.4
31.12.2004 Dönem Sonu Bilançosu ve 2004 Faaliyet Dönemi İle İlgili Geçici Vergi Dönemlerine Ait Bilançolar Da Dahil	Hiç düzeltme yapmadık	14	9.5
	1-100	128	86.5
	101-200	4	2.7
	200'den fazla	2	1.4

Tablo 3 analiz edildiğinde, meslek mensuplarının %87.8'inin 31.12.2003 dönem sonu bilançosu ile ilgili 1-100 civarında düzeltme işlemi, %8.1'inde hiç düzeltme işlemi yapmadığı anlaşılmaktadır. Bununla birlikte, araştırmaya katılan meslek mensuplarının %86.5'nin 31.12.2004 dönem sonu bilançosu ve 2004 faaliyet dönemi ile ilgili geçici vergi dönemlerine ait bilançolar da dahil olmak üzere 1-100 arasında düzeltme işlemi yaptığı, %9.5'nin de hiç düzeltme işlemi yapmadığı tespit edilmiştir. Sonuçlar incelendiğinde, meslek mensuplarının 2004 yılında yaptıkları düzeltme işleminde bir azalma olduğu görülmektedir. Bunun nedeni, bilanço esasına göre defter tutan tüm mükelleflerin 31.12.2003 bilançolarını düzeltmek zorunda olmalarına rağmen, 2004 dönemine ait bilançolardaki düzeltme işleminde aktif toplamlarda ve satış tutarlarında getirilen kısıtlamalardan kaynaklandığı söylenebilir.

Tablo 4: 5024 ve 5228 Sayılı Vergi Kanunu, 328, 337, 338 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ve İlgili Sirküleri Dikkate Alarak Düzeltilen Gelir Tablolarının Dağılımı

Düzeltilen Bilançolar	Düzeltilme İşlemi	Sayı	Yüzde(%)
31.12.2003 Gelir Tablosu	Hiç düzeltme yapmadık	68	45.9
	1-100	74	50.0
	101-200	4	2.7
	200'den fazla	2	1.4
31.12.2004 Gelir Tablosu	Hiç düzeltme yapmadık	75	50.7
	1-100	69	46.6
	101-200	4	2.7
	200'den fazla	-	-

5024 sayılı Kanun ve ilgili tebliğlerde bilanço esasına göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine gelir tablolarını düzeltme zorunluluğu getirilmemiştir. Bu zorunluluğun olmamasına rağmen araştırmaya katılan meslek mensuplarının %50'si 31.12.2003 dönemine ait gelir tabloları ile ilgili 1-100 , %2.7'si 101-200 civarında ve %1.4'ü de 200'den fazla düzeltme işlemi yaptığını beyan etmişlerdir. Bununla birlikte Tablo 4 incelendiğinde, meslek mensuplarının 2004 faaliyet dönemi sonunda da mükelleflerine ait gelir tablolarını düzeltmeye devam ettikleri görülmektedir. Gelir tablolarının düzeltme işleminde ise, bilançolarda olduğu gibi 2004 döneminde de bir azalma görülmektedir.

Tablo 5: Geçici Dönem Sonları Da Dahil Olmak Üzere Mali Tabloların V.U.K.'nundaki Düzenlemelerin Öngördüğü Şekilde Düzeltilmesinde Karşılaşılan Sorunların Önem Düzeylerinin Dağılımı

Mali Tabloların Düzeltilmesinde Karşılaşılan Sorunlar	5*	4	3	2	1	Ortalama
Parasal ve parasal olmayan kalem ayırımıdaki sorun	36	33	26	38	15	3.25
Endekslerin seçimindeki sorun	20	49	12	43	24	2.99
Parasal olmayan kalemler için esas alınacak "Düzeltilmeye Esas Tarihlerin" (deftere kayıt, tescil, ödeme, intikal, tahsil vb. tarihler) belirlenmesindeki sorun	55	66	10	14	3	4.05
Düzeltilme katsayılarının hesaplanmasındaki sorun	28	57	7	44	12	3.30
Hazır değerler hesap gurubunun düzeltilmesindeki sorun	12	47	19	50	20	2.87
Ticari ve diğer alacakların (kısa ve uzun vadeli) düzeltilmesindeki sorun	10	40	21	53	24	2.72
Stokların düzeltilmesindeki sorun	35	64	11	27	11	3.57
Gelecek aylara ve yıllara ait giderlerin düzeltilmesindeki sorun	26	70	15	29	8	3.52
Menkul kıymetlerin (özellikle hisse senetlerinin) düzeltilmesindeki sorun	30	60	21	24	13	3.47
Verilen avansların (kısa ve uzun vadeli) düzeltilmesindeki sorun	22	60	29	30	7	3.41
Mali duran varlıkların düzeltilmesindeki sorun	24	62	26	30	6	3.46
Maddi duran varlıkların düzeltilmesindeki sorun	41	74	12	16	5	3.88
Maddi olmayan varlıkların düzeltilmesindeki sorun	19	72	26	27	4	3.51
Özel tükenmeye tabi varlıkların düzeltilmesindeki sorun	18	61	35	28	6	3.39
Birikmiş amortismanların düzeltilmesindeki sorun	55	59	11	18	5	3.95
Mali borçların (kısa ve uzun vadeli) düzeltilmesindeki sorun	23	37	23	48	17	3.01

5= Çok Önemli, 4= Önemli, 3= Ne Önemli Ne Önemsiz, 2= Önemsiz, 1= Çok Önemsiz

Ticari ve diğer borçların (kısa ve uzun vadeli) düzeltilmesindeki sorun	18	41	23	50	16	2.97
Alınan avansların (kısa ve uzun vadeli) düzeltilmesindeki sorun	10	57	31	39	11	3.11
Borç ve gider karşılıkların (kısa ve uzun vadeli) düzeltilmesindeki sorun	8	49	25	54	12	2.91
Gelecek aylara ve yıllara ait gelirlerin düzeltilmesindeki sorun	14	64	25	37	8	3.26
Gelir ve gider tahakkukların (kısa ve uzun vadeli) düzeltilmesindeki sorun	13	43	26	60	6	2.98
Sermayenin düzeltilmesindeki sorun	54	51	14	23	6	3.84
Sermaye yedeklerinin düzeltilmesindeki sorun	43	58	16	27	4	3.74
Kar yedeklerin düzeltilmesindeki sorun	45	58	16	26	3	3.78
Geçmiş yıllar kar veya zararının hesaplanmasındaki sorun	43	59	19	16	11	3.72
Dönem net kar veya zararın tespitindeki sorun	44	54	14	22	14	3.62
Gelir ve gider kalemlerin düzeltilmesindeki sorun	26	51	14	39	18	3.19
Kar ve zarar kalemlerin düzeltilmesindeki sorun	30	58	19	27	14	3.43
Satışlar kaleminin düzeltilmesindeki sorun	20	39	30	38	21	2.99
Satışların maliyeti kaleminin düzeltilmesindeki sorun	24	37	24	41	22	3.00
Fark hesaplarının kaydında karşılaşılan sorun	27	50	15	41	15	3.22
Net parasal pozisyon kar veya zararının (satın alma gücü kazancı veya kaybı) hesaplanmasındaki sorun	19	56	25	39	9	3.25
Sermayeye ilave edilen yeniden değerlendirme değer artış ve maliyet artış fonlarının sermayeden ayrıştırılmasındaki sorun	38	58	23	21	8	3.66
Enflasyon düzeltme hesabının kullanımında ve kapatılmasındaki sorun	37	45	20	35	11	3.42
Reel olmayan finansman maliyetlerinin hesaplanmasındaki sorun	48	54	27	12	7	3.84
Reel olmayan finansman maliyetlerinin tevsik (belgelendirilememesi) edilememesi sorunu	50	56	29	10	3	3.95
Hükümetin düzeltme işlemi konusunda iyi niyetli olmaması sorunu	56	40	29	17	6	3.83
Düzeltilme işleminin geçici vergi dönemlerinde de yapılması sorunu	54	55	12	20	7	3.87
Düzeltilme işlemini yapacak veya yaptıracak uzman teminindeki sorun	61	50	20	11	6	4.01
Düzeltilme işlemine ait ücret belirleme ve tahsil sorunu	59	53	19	12	5	4.01

Düzeltilme işlemi konusunda yeterli eğitim ve danışmanlık almama sorunu	60	65	14	7	2	4.18
TÜRMOB ve Maliye Bakanlığı tarafından düzeltme işlemi ile ilgili yeterli seminer, konferans ve panel düzenlenmemesi sorunu	54	63	11	15	5	3.99
Enflasyon düzeltmesi ile ilgili yeterli ve açıklayıcı kaynağa (kitap, makale gibi) ulaşılamama sorunu	45	66	12	19	6	3.84
Düzeltilme işleminin çok uzun zaman alması sorunu	65	50	19	13	1	4.11
Düzeltilme işleminin çok maliyetli olması sorunu	46	46	23	22	11	3.64
Düzeltilme işlemiyle ilgili sürekli tebliğler ve sirküler yayınlanması (değişiklikler ile ilgili) sorunu	68	61	5	9	5	4.20
Enflasyon oranının düşmesi sorunu	56	48	20	17	7	3.87

Tablo 5 incelendiğinde, meslek mensuplarının geçici dönem sonları da dahil olmak üzere mali tabloları V.U.K.'undaki düzenlemelerin öngördüğü şekilde düzeltmelerinde karşılaştıkları sorunların önem düzeylerine ilişkin ortalamaları, en yüksekte en düşüğe doğru aşağıdaki şekilde sıralanmıştır

Meslek mensupları düzeltme işleminde karşılaştıkları sorunlardan:

- “Düzeltilme işlemiyle ilgili sürekli tebliğler ve sirküler yayınlanması (değişiklikler ile ilgili) sorunu” 4.20 ortalama ile “önemli”,
- “Düzeltilme işlemi konusunda yeterli eğitim ve danışmanlık almama sorunu” 4.18 ortalama ile “önemli”,
- “Düzeltilme işleminin çok uzun zaman alması sorunu” 4.11 ortalama ile “önemli”,
- “Parasal olmayan kalemler için esas alınacak “düzeltmeye esas tarihlerin” (deftere kayıt, tescil, ödeme, intikal, tahsil vb. tarihler) belirlenmesindeki sorun” 4.05 ortalama ile “önemli”,
- “Düzeltilme işlemini yapacak veya yaptıracak uzman teminindeki sorun” 4.01 ortalama ile “önemli”
- “Düzeltilme işlemine ait ücret belirleme ve tahsil sorunu” 4.01 ortalama ile “önemli”,
- “TÜRMOB ve Maliye Bakanlığı tarafından düzeltme işlemi ile ilgili yeterli seminer, konferans ve panel düzenlenmemesi sorunu” 3.99 ortalama ile “önemli”,
- “Reel olmayan finansman maliyetlerinin tespit(belgelendirilememesi) edilememesi sorunu” 3.95 ortalama ile “önemli”,
- “Birikmiş amortismanların düzeltilmesindeki sorun” 3.95 ortalama ile “önemli”,
- “Maddi duran varlıkların düzeltilmesindeki sorun” 3.88 ortalama ile “önemli”,
- “Düzeltilme işleminin geçici vergi dönemlerinde de yapılması sorunu” 3.87 ortalama ile “önemli”,
- “Enflasyon oranının düşmesi sorunu” 3.87 ortalama ile “önemli”,
- “Enflasyon düzeltmesi ile ilgili yeterli ve açıklayıcı kaynağa (kitap, makale gibi) ulaşılamama sorunu” 3.84 ortalama ile “önemli”,
- “Reel olmayan finansman maliyetlerinin hesaplanmasındaki sorun” 3.84 ortalama ile “önemli”,

- “Sermayenin düzeltilmesindeki sorun” 3.84 ortalama ile “önemli”,
- “Hükümetin düzeltme işlemi konusunda iyi niyetli olmaması sorunu” 3.83 ortalama ile “önemli”,
- “Kar yedeklerin düzeltilmesindeki sorun” 3.78 ortalama ile “önemli”,
- “Sermaye yedeklerinin düzeltilmesindeki sorun” 3.74 ortalama ile “önemli”,
- “Geçmiş yıllar kar veya zararın hesaplanmasındaki sorun” 3.72 ortalama ile “önemli”,
- “Sermayeye ilave edilen yeniden değerlendirme değer artış ve maliyet artış fonlarının sermayeden ayrıştırılmasındaki sorun” 3.66 ortalama ile “önemli”,
- “Dönem net kar veya zararının tespitindeki sorun” 3.62 ortalama ile “önemli”,
- “Stokların düzeltilmesindeki sorun” 3.57 ortalama ile “önemli”,
- “Gelecek aylara ve yıllara ait giderlerin düzeltilmesindeki sorun” 3.52 ortalama ile “önemli”,
- “Maddi olmayan duran varlıkların düzeltilmesindeki sorun” 3.51 ortalama ile, “önemli” sorun olarak kabul edilmektedirler.

Tablo 5’de yer alan diğer sorunlar ile ilgili ise, meslek mensupları “**ne önemli ne önemsiz**” nitelendirmesinde bulunarak bir fikir beyan etmekten kaçınmışlardır

Bilindiği gibi, 5024 sayılı Kanun ve ilgili tebliğlerde, bilanço kalemleri parasal ve parasal olmayan kalemler şeklinde sınıflandırılmış ve düzeltme işleminde hangi endekslerden yararlanılacağı, düzeltme katsayılarının tespitinde hangi tarihlerin dikkate alınacağı ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır. Bununla birlikte, bilançoda yer alan parasal kalemlerle ilgili hiçbir düzeltme işlemi yapılmayacağı, çünkü bu kalemlerin dönem sonu para biriminin satın alma gücü cinsinden ifade edildiği belirtilmiştir. Tüm bunlara rağmen meslek mensuplarının bu konulara ilişkin Tablo 5’de yer alan sorunları “**önemsiz**” veya “**çok önemsiz**” sorunlar olarak görmemesi dikkat çekicidir. Bu sonuçlardan, meslek mensuplarının enflasyon düzeltme işlemi ile ilgili yeterli bilgiye sahip olmadıkları, düzeltme işlemine hazır olmadıkları ve Maliye Bakanlığı’nca düzeltme işlemi ile ilgili yeterli alt yapı çalışmalarının yapılmadığı anlaşılmaktadır. Çünkü, enflasyon oranının düşmesi bile meslek mensuplarınınca önemli bir sorun olarak görülmüş, bu uygulamanın geç kalmış bir uygulama olduğu ve artık gereksiz bile olduğu dile getirilmiştir.

Tablo 6: Stokların Düzeltme İşleminde Kullanılan Yöntemlerin Sıklık Derecelerinin Dağılımı

YÖNTEMLER	KULLANIMINDAKİ SIKLIK DERECESESİ	Sayı	Yüzde(%)
Stokların "Defterlere Kayıt Tarihini" Dikkate Alan(Gerçek) Yöntem	Bu yöntemi çok sık kullanıyoruz	44	29.7
	Bu yöntemi ara sıra kullanıyoruz	33	22.3
	Bu yöntemi hiç kullanmıyoruz	71	48.0
Basit Ortalama Yöntemi	Bu yöntemi çok sık kullanıyoruz	121	81.8
	Bu yöntemi ara sıra kullanıyoruz	17	11.5
	Bu yöntemi hiç kullanmıyoruz	10	6.8
Hareketli Ağırlıklı Ortalama Yöntemi	Bu yöntemi çok sık kullanıyoruz	19	12.8
	Bu yöntemi ara sıra kullanıyoruz	38	25.7
	Bu yöntemi hiç kullanmıyoruz	91	61.5
Stok Devir Hızı Yöntemi	Bu yöntemi çok sık kullanıyoruz	13	8.8
	Bu yöntemi ara sıra kullanıyoruz	43	29.1
	Bu yöntemi hiç kullanmıyoruz	92	62.2

Bilindiği gibi, 5024 sayılı Kanun ve ilgili tebliğlerde stokların düzeltilmesinde kullanılacak iki yöntem bulunmaktadır. Birincisi, stoklar deftere kayıt tarihleri dikkate alınarak düzeltilmekte(gerçek yöntem) ikincisi de, toplulaştırılmış yöntemlerden yararlanılarak düzeltilmektedir. Toplulaştırılmış yöntemler ise, stok devir hızı yöntemi(sadece 31.12.2003 bilançosunda yer alan stokların düzeltilmesinde kullanılmakta), basit ortalama yöntemi ve hareketli ağırlıklı ortalama yöntemidir. Enflasyon düzeltmesi yapmak zorunda olan mükellefler, 31.12.2003 tarihli bilançolarını düzeltirken toplulaştırılmış yöntemleri kullanmış olsunlar ya da olmasınlar, 01.01.2004 tarihinden sonraki geçici vergi dönemleri sonu itibariyle düzenlenecek olan bilançolarda yer alan stoklarını, toplulaştırmış yöntemlere göre düzeltmek istedikleri takdirde, 338 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yer alan toplulaştırılmış yöntemlerden arzu et-

tiklerini seçebilecekler, ancak seçtikleri yöntemden, bu seçimi yaptıkları hesap dönemi dahil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar dönemeyeceklerdir.

Tablo 6 incelendiğinde meslek mensuplarının, bu yöntemlerden en fazla basit ortalama yönteminden (%81.8 + %11.5) yararlandıkları, en az ise, stok devir hızı yönteminden yararlandıkları görülmektedir. Bununla birlikte, stokların defterlere kayıt tarihini dikkate alan meslek mensuplarının oranı yaklaşık %52 (%29.7 +%22.3) olarak tespit edilmiştir. Basit ortalama yönteminin stokların düzeltilmesinde kullanılması uygulama kolaylığından kaynaklanmaktadır Çünkü, bu yöntemde düzeltme katsayısı, mali tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin bu endeks ile bir önceki geçici vergi döneminin sonundaki fiyat endeksi toplamının ikiye bölünmesi sonucu bulunan endekse bölünmesiyle elde edilen katsayı olarak hesaplanmaktadır

Tablo 7: Reel Olmayan Finansman Maliyetlerinin Hesaplanmasında Kullanılan Yöntemlerin Sıklık Derecelerinin Dağılımı

YÖNTEMLER	KULLANIMINDAKİ SIKLIK DERECEŚİ	Sayı	Yüzde(%)
Borç Tutarını Dikkate Alan Yöntem	Bu yöntemi çok sık kullanıyoruz	19	12.8
	Bu yöntemi ara sıra kullanıyoruz	42	28.4
	Bu yöntemi hiç kullanmıyoruz	87	58.8
Finansman Giderlerini Dikkate Alan Yöntem	Bu yöntemi çok sık kullanıyoruz	46	31.1
	Bu yöntemi ara sıra kullanıyoruz	35	23.6
	Bu yöntemi hiç kullanmıyoruz	67	45.3

5024 sayılı Kanun ve ilgili tebliğlerde reel olmayan finansman maliyetlerinin hesaplanmasında iki yöntem önerilmiştir. Bu yöntemler; borç tutarını ve toplam finansman giderlerini esas alan yöntemler şeklinde belirtilmiştir. Araştırmaya katılan meslek mensuplarının bu yöntemlerden en fazla (%31.1 + %23.6) finansman giderlerini dikkate alan yöntemi tercih ettikleri tespit edilmiştir. Bu yöntemi meslek mensuplarının %31.1'i çok sık kullanırken %28.4'ü de ara sıra kullanmaktadır. Bununla birlikte, borç tutarını

dikkate alarak reel olmayan finansman maliyetlerini hesaplayan meslek mensuplarının oranı ise %41 (%12.4 + %28.4) olarak tespit edilmiştir. Tablo 7 incelendiğinde, reel olmayan finansman maliyetlerini hiç hesaplamayan meslek mensuplarının oranı %14.9 olarak görülmektedir. Sonuçlar incelendiğinde, reel olmayan finansman maliyetlerin hesaplanması işleminin meslek mensuplarınca dikkatli bir şekilde yapıldığı anlaşılmaktadır.

Tablo 8: Reel Olmayan Finansman Maliyetlerinin Hesaplanmasında Karşılaşılan Sorunların Dağılımı

Karşılaşılan Sorunlar	Tercih Sayı	Tercih İçindeki Yüzdesi
Hiçbir durumda sorunla karşılaşmıyoruz	47	0.20
Reel olmayan finansman maliyetinin hesaplanmasında kullanılacak yöntem seçiminde	26	0.11
Bir kredinin birden fazla iktisadi kıymet için kullanılması durumlarında	48	0.21
İlgili kıymetin maliyetine veya alış bedeline intikal eden kısmının tespit edilememesi durumunda	39	0.17
Kredinin ne kadarının hangi dönemde kullanıldığının bulunamaması ve benzer durumların vukuu bulunması halinde	70	0.31
Toplam	230	100.0

Araştırmaya katılan meslek mensuplarına reel olmayan finansman maliyetlerinin hesaplanmasında hangi sorunlarla karşılaştıkları sorulmuş ve %31'i "kredinin ne kadarının hangi dönemde kullanıldığıнын bulunamaması ve benzer durumların vukuu bulunması halinde", %21'i "bir kredinin birden fazla iktisadi kıymet için kullanılması durumlarında", %17'si "ilgili kıymetin maliyetine veya alış bedeline intikal eden kısmının tespit edilememesi durumunda" ve %11'i de "reel olmayan finansman maliyetinin hesaplanmasında kullanılacak yöntem seçiminde" sorunlarla karşılaştıkları tespit edilmiştir. Bununla

birlikte, meslek mensuplarının %20'si (Bkz. Tablo 8) bu konu ile ilgili herhangi bir sorunla karşılaşmadıklarını dile getirmişlerdir.

Sonuçlar analiz edildiğinde, reel olmayan finansman maliyetlerin hesaplanması meslek mensuplarınca önemli bir sorun (Bkz Tablo 5) olarak görülmekte ve bu konuda Maliye Bakanlığı'nın sorunları giderici düzenlemeler yapması, reel olmayan finansman maliyeti hesaplama zorunluluğunu kaldırması (son 5 yıla ilişkin düzenleme) veya ihtiyari hale getirmesinde fayda bulunmaktadır.

Tablo 9: Meslek Mensuplarının 5024 ve 5228 Sayılı Vergi Kanunu, 328, 337, 338 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ve İlgili Sirkülere İlişkin Oluşturulan Yargılara Katılma Düzeylerinin Dağılımı

YARGILAR	5*	4	3	2	1	Ortalama
Reel olmayan finansman maliyetinin tevsikine ilişkin kayıt ve belgelerin açık ve kesin bilgiler içermesi gerekli değildir	26	46	25	35	16	3.21
Vergi Usul Kanunu'nda enflasyon düzeltilmesine ilişkin hükümlerin uygulanmasında tüm mükelleflere seçimlik hakkı tanınmalıdır	36	69	12	18	13	3.66
Vergi Usul Kanunu'nda enflasyon düzeltilmesine ilişkin hükümler mutlak surette kaldırılmalıdır	55	30	17	37	9	3.57
Vergi Usul Kanunu'nda enflasyon düzeltilmesine ilişkin hükümler mükelleflerin daha fazla vergi ödemelerine neden olmuştur	28	48	27	30	15	3.36
Vergi Usul Kanunu'nda enflasyon düzeltilmesine ilişkin hükümler mükelleflerin daha az vergi ödemelerine imkân sağlamıştır	27	25	27	50	19	2.94
Vergi Usul Kanunu'nda enflasyon düzeltilmesine ilişkin hükümler vergi adaletsizliğini ortadan kaldırmıştır	9	36	24	60	19	2.70
Vergi Usul Kanunu'nda enflasyon düzeltilmesine ilişkin hükümler vergi adaletini sağlamamaktadır	35	66	16	28	3	3.69
Vergi Usul Kanunu'nda enflasyon düzeltilmesine ilişkin hükümler vergi adaleti için olmazsa olmaz bir şarttır	8	28	30	55	27	2.56
Enflasyon düzeltmesi sadece ticari ve zirai kazanç elde edenlere sağlanmış bir ayrıcalıktır	21	25	34	57	11	2.92

5= Kesinlikle Katılıyorum, 4= Katılıyorum, 3= Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum, 2= Katılmıyorum, 1= Kesinlikle Katılmıyorum

Vergi Usul Kanunu'nda enflasyon düzeltilmesine ilişkin hükümlerin uygulanması ertelenmelidir	42	34	18	40	14	3.34
Vergi Usul Kanunu'nda enflasyon düzeltilmesine ilişkin hükümler yabancı kaynakla finanse edilmiş işletmelerde “fiktif servet artış vergisi” nin tahakkuk ettirilip tahsil edilmesine yol açacaktır	23	65	27	27	6	3.49
Vergi Usul Kanunu'nda enflasyon düzeltilmesine ilişkin hükümler işletmelerde parasal olmayan varlık yatırımlarının hızında a zalmalara neden olacaktır	24	53	43	24	4	3.47
Stokların düzeltilmesinde toplulaştırılmış yöntemlerin kullanılması halinde, bu yöntemin 3 yıl süreyle kullanılması zorunluluğu kaldırılmalıdır	19	78	21	21	9	3.52
İş dünyasının enflasyon düzeltilmesinden beklentisi, fiktif kazançların değil, reel kazançların vergilendirilmesini ve işletmelerin öz sermayelerinin korunmasını sağlamaktır	51	70	11	14	2	4.04
Enflasyon düzeltmesi sonucu hesaplanan “net parasal pozisyon karı” bir kazanç değildir	39	72	18	16	3	3.86
Enflasyon düzeltmesi ile ilgili Vergi Usul Kanunu'nda yer alan hükümler çerçevesinde mali tabloların düzeltilmesi sonucu işletmelerin birbirleriyle ve aynı işletmenin çeşitli dönemlerinin karşılaştırılması kolaylaşmış ve daha anlamlı olmuştur	13	62	25	36	12	3.19
Mali tablolar kamuyu doğru aydınlatmak amacıyla enflasyon düzeltilmesine tabi tutulmalıdır	22	87	11	20	8	3.64
Türkiye'de enflasyon ortamında mali tabloların düzeltilmesi ile ilgili Bankacılık Düzenleme Denetleme Kurulu, Sermaye Piyasası Kurulu, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu ve Maliye Bakanlığı tarafından oluşturulan düzenlemeler arasındaki farkların giderilmesi ve tek bir yasal düzenlemenin oluşturulması gereklidir	54	74	12	2	6	4.14
Mali tablolar doğru vergi matrahının hesaplanması amacıyla enflasyon düzeltilmesine tabi tutulmalıdır	28	64	13	32	11	3.45
Reel olmayan finansman gideri kısıtlamasına ilişkin uygulama tümüyle kaldırılmalıdır	39	63	25	18	3	3.79
Maliye Bakanlığı tarafından gelir tablosunun da enflasyon ortamında düzeltilmesi zorunluluğu(bilânçolarda olduğu gibi) getirilmelidir	14	49	19	34	32	2.86
Mali tabloların düzeltilmesi işlemi sadece dönem sonlarında yapılmalıdır (geçici vergi dönemlerinde yapılmamalıdır)	62	55	5	12	14	3.94

Tablo 9 incelendiğinde, meslek mensuplarının 5024 sayılı Kanun, ilgili tebliğler ve sirkülere ilişkin oluşturulan yargılara katılma düzeylerinin dağılımını en yüksek ortalama en aza doğru aşağıdaki şekilde sıralanmıştır Meslek mensupları genel olarak:

- “Türkiye’de enflasyon ortamında mali tabloların düzeltilmesi ile ilgili Bankacılık Düzenleme Denetleme Kurulu, Sermaye Piyasası Kurulu, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu ve Maliye Bakanlığı tarafından oluşturulan düzenlemeler arasındaki farkların giderilmesi ve tek bir yasal düzenlemenin oluşturulması gereklidir” yargısına 4.14 ortalama ile “katılıyorum”,
- “İş dünyasının enflasyon düzeltmesinden beklentisi, fiktif kazançların değil reel kazançların vergilendirilmesini ve işletmelerin öz sermayelerinin korunmasını sağlamaktır” yargısına 4.04 ortalama ile “katılıyorum”,
- “Mali tabloların düzeltilmesi işlemi sadece dönem sonlarında yapılmalıdır (geçici vergi dönemlerinde yapılmamalıdır” yargısına 3.94 ortalama ile “katılıyorum”,
- “Enflasyon düzeltmesi sonucu hesaplanan **“net parasal pozisyon karı”** bir kazanç değil dir” yargısına 3.86 ortalama ile “katılıyorum”,
- “Reel olmayan finansman gideri kısıtlamasına ilişkin uygulama tümüyle kaldırılmalıdır” yargısına 3.79 ortalama ile “katılıyorum”,
- “Vergi Usul Kanunu’nda enflasyon düzeltilmesine ilişkin hükümler vergi adaletini sağlamaktadır” yargısına 3.69 ortalama ile “katılıyorum”,

- “Vergi Usul Kanunu’nda enflasyon düzeltilmesine ilişkin hükümlerin uygulanmasında tüm mükelleflere seçimlik hakkı tanınmalıdır” yargısına 3.66 ortalama ile “katılıyorum”,
- “Mali tablolar kamuyu doğru aydınlatmak amacıyla enflasyon düzeltmesine tabi tutulmalıdır” yargısına 3.64 ortalama ile “katılıyorum”,
- “Vergi Usul Kanunu’nda enflasyon düzeltilmesine ilişkin hükümler mutlak surette kaldırılmalıdır” yargısına 3.57 ortalama ile “katılıyorum”,
- “Stokların düzeltilmesinde toplulaştırılmış yöntemlerin kullanılması halinde, bu yöntemin 3 yıl süreyle kullanılması zorunluluğu kaldırılmalıdır” yargısına 3.52 ortalama ile “katılıyorum”, şeklinde cevap vermişlerdir.

Bununla birlikte, düzeltme işlemi ile ilgili oluşturulan ve Tablo 9 da sunulan diğer yargılar ile ilgili meslek mensupları bir fikir beyan etmekten çekinerek “ne katılıyorum ne katılmıyorum” seçeneğini işaretlemişlerdir.

Meslek mensuplarının “katılıyorum” şeklinde ifade ettikleri yargılar incelendiğinde ise, genel olarak enflasyon düzeltme işlemi ile ilgili olumsuz bir düşünceye sahip oldukları anlaşılmaktadır. Çünkü, meslek mensupları düzenlemenin iddia edildiği gibi vergi adaletini sağlamadığına, mutlak surette kaldırılmasına, düzeltme işleminin geçici vergi dönemlerinde değil, sadece dönem sonlarında yapılmasına, reel olmayan finansman maliyeti kısıtlamasına ilişkin uygulamanın kaldırılması ve düzeltme işlemi ile ilgili düzenlemeler arasında (T.M.S, V.U.K, S.P.K) bir uyumun olmadığına, ama bu uyumun oluşturulması gerektiğine inanmaktadırlar

3.1. Meslek Mensuplarının Enflasyon Düzeltmesi İşleminde Karşılaştıkları Sorunların Önem Düzeyleri Arasındaki Farkın Testi

Tablo 10: Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Enflasyon Düzeltmesi İşleminde Karşılaştıkları Sorunların Önem Düzeyleri

Mali Tabloların Düzeltmesinde Karşılaşılan Sorunlar	Ortalama	Std. Sapma	X ²	Önem Düzeyi
Parasal ve parasal olmayan kalem ayırımıdaki sorun	3.25	1.34	1.046	0.593
Endekslerin seçimindeki sorun	2.99	1.35	1.636	0.441
Parasal olmayan kalemler için esas alınacak “Düzeltilmeye Esas Tarihlerin” (deftere kayıt, tescil, ödeme, intikal, tahsil vb. tarihler) belirlenmesindeki sorun	4.05	1.00	0.852	0.653
Düzeltilme katsayılarının hesaplanmasındaki sorun	3.30	1.30	0.681	0.711
Hazır değerler hesap gurubunun düzeltilmesindeki sorun	2.87	1.23	1.789	0.409
Ticari ve diğer alacakların (kısa ve uzun vadeli) düzeltilmesindeki sorun	2.72	1.22	2.676	0.262
Stokların düzeltilmesindeki sorun	3.57	1.24	0.283	0.868
Gelecek aylara ve yıllara ait giderlerin düzeltilmesindeki sorun	3.52	1.15	0.393	0.822
Menkul kıymetlerin (özellikle hisse senetlerinin) düzeltilmesindeki sorun	3.47	1.23	1.671	0.434
Verilen avansların (kısa ve uzun vadeli) düzeltilmesindeki sorun	3.41	1.11	2.775	0.250
Mali duran varlıkların düzeltilmesindeki sorun	3.46	1.11	0.132	0.936
Maddi duran varlıkların düzeltilmesindeki sorun	3.88	1.04	0.110	0.946
Maddi olmayan varlıkların düzeltilmesindeki sorun	3.51	1.02	4.213	0.122
Özel tükenmeye tabi varlıkların düzeltilmesindeki sorun	3.39	1.05	5.755	0.056
Birikmiş amortismanların düzeltilmesindeki sorun	3.95	1.11	1.009	0.604
Mali borçların (kısa ve uzun vadeli) düzeltilmesindeki sorun	3.01	1.29	0.295	0.863
Ticari ve diğer borçların (kısa ve uzun vadeli) düzeltilmesindeki sorun	2.97	1.24	0.619	0.734
Alınan avansların (kısa ve uzun vadeli) düzeltilmesindeki sorun	3.11	1.10	13.775	0.001
Borç ve gider karşılıkların (kısa ve uzun vadeli) düzeltilmesindeki sorun	2.91	1.11	4.026	0.134
Gelecek aylara ve yıllara ait gelirlerin düzeltilmesindeki sorun	3.26	1.10	3.708	0.157

Gelir ve gider tahakkuklarının (kısa ve uzun vadeli) düzeltilmesindeki sorun	2.98	1.10	1.755	0.416
Sermayenin düzeltilmesindeki sorun	3.84	1.20	1.128	0.569
Sermaye yedeklerinin düzeltilmesindeki sorun	3.74	1.15	0.033	0.984
Kar yedeklerin düzeltilmesindeki sorun	3.78	1.12	0.225	0.893
Geçmiş yıllar kar veya zararın hesaplanmasındaki sorun	3.72	1.21	0.109	0.947
Dönem net kar veya zararının tespitindeki sorun	3.62	1.31	2.416	0.299
Gelir ve gider kalemlerin düzeltilmesindeki sorun	3.19	1.33	2.760	0.252
Kar ve zarar kalemlerin düzeltilmesindeki sorun	3.43	1.26	9.368	0.009
Satışlar kaleminin düzeltilmesindeki sorun	2.99	1.28	13.216	0.001
Satışların maliyeti kaleminin düzeltilmesindeki sorun	3.00	1.34	11.733	0.003
Fark hesaplarının kaydında karşılaşılan sorun	3.22	1.31	0.283	0.868
Net parasal pozisyon kar veya zararının (satın alma gücü kazancı veya kaybı) hesaplanmasındaki sorun	3.25	1.16	1.200	0.549
Sermayeye ilave edilen yeniden değerlendirme değer artış ve maliyet artış fonlarının sermayeden ayrıştırılmasındaki sorun	3.66	1.16	0.452	0.798
Enflasyon düzeltme hesabının kullanımında ve kapatılmasındaki sorun	3.42	1.29	3.377	0.185
Reel olmayan finansman maliyetlerinin hesaplanmasındaki sorun	3.84	1.11	3.901	0.142
Reel olmayan finansman maliyetlerinin tevsik (belgelendirilememesi) edilememesi sorunu	3.95	1.00	7.437	0.024
Hükümetin düzeltme işlemi konusunda iyi niyetli olmaması	3.83	1.17	7.643	0.022
Düzeltilme işleminin geçici vergi dönemlerinde de yapılması	3.87	1.19	1.018	0.601
Düzeltilme işlemini yapacak veya yaptıracak uzman teminindeki sorun	4.01	1.10	0.980	0.613
Düzeltilme işlemine ait ücret belirleme ve tahsil sorunu	4.01	1.08	0.235	0.889
Düzeltilme işlemi konusunda yeterli eğitim ve danışmanlık almama	4.18	0.89	4.217	0.121
TÜRMOB ve Maliye Bakanlığı tarafından düzeltme işlemi ile ilgili yeterli seminer, konferans ve panel düzenlenmemesi	3.99	1.08	5.390	0.068
Enflasyon düzeltmesi ile ilgili yeterli ve açıklayıcı kaynağa (kitap, makale gibi) ulaşılamama	3.84	1.12	2.524	0.283
Düzeltilme işleminin çok uzun zaman alması	4.11	0.99	1.713	0.425

Düzeltilme işleminin çok maliyetli olması	3.64	1.27	5.418	0.067
Düzeltilme işlemiyle ilgili sürekli tebliğler ve sirküler yayınlanması (değişiklikler ile ilgili)	4.20	1.00	8.941	0.011
Enflasyon oranının düşmesi	3.87	1.18	19.327	0.000

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının geçici dönem sonları da dahil olmak üzere mali tablolarını V.U.K.'ndaki düzenlemelerin öngördüğü şekilde düzeltilmesinde karşılaştıkları sorunların önem düzeylerinde bir farklılığın bulunup bulunmadığını belirlemek amacıyla "Kruskal Wallis" testinden yararlanılmıştır. İstatistikî analiz sonucunda 0.05'lik önemlilik düzeyinde sadece "alınan avansların (kısa ve uzun vadeli) düzeltilmesindeki sorun", "kar ve zarar kalemlerinin düzeltilmesindeki sorun", "satışlar kaleminin düzeltilmesindeki sorun", "satışların maliyeti kaleminin düzeltilmesindeki sorun", "reel olmayan finansman maliyetlerinin tevsik (belgelendirilememesi) edilememesi sorunu", "hükü-

metin düzeltme işlemi konusunda iyi niyetli olmaması sorunu", "düzeltilme işlemiyle ilgili sürekli tebliğler ve sirküler yayınlanması (değişiklikler ile ilgili) sorunu" ve "enflasyon oranının düşmesi sorunu" ile ilgili olarak meslek mensupları arasında bir farklılığın olduğu tespit edilmiştir. Bununla birlikte, enflasyon düzeltilmesine ilişkin ve Tablo 10 da sunulan diğer sorunlar ile ilgili meslek mensupları arasında bir farklılığın olmadığı belirlenmiştir.

3.2. Meslek Mensuplarının Enflasyon Düzeltilmesine İlişkin Kanun, Tebliğ ve Sirkülerdeki Düzenlemeler Dikkate Alınarak Oluşturulan Yargılara Katılma Düzeyleri Arasındaki Farkın Testi

Tablo 11: Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin, Enflasyon Düzeltilmesine İlişkin Kanun, Tebliğ ve Sirkülerdeki Düzenlemeler Dikkate Alınarak Oluşturulan Yargılara Katılma Düzeyleri

Yargılar	Ortalama	Std. Sapma	X ²	Önem Düzeyi
Reel olmayan finansman maliyetinin tevsikine ilişkin kayıt ve belgelerin açık ve kesin bilgiler içermesi gerekli değildir	3.21	1.28	5.577	0.062
Vergi Usul Kanunu'nda enflasyon düzeltilmesine ilişkin hükümlerin uygulanmasında tüm mükelleflere seçimik hakkı tanınmalıdır	3.66	1.22	2.158	0.340
Vergi Usul Kanunu'nda enflasyon düzeltilmesine ilişkin hükümler mutlak surette kaldırılmalıdır	3.57	1.37	0.826	0.662
Vergi Usul Kanunu'nda enflasyon düzeltilmesine ilişkin hükümler mükelleflerin daha fazla vergi ödemelerine neden olmuştur	3.36	1.27	5.261	0.072
Vergi Usul Kanunu'nda enflasyon düzeltilmesine ilişkin hükümler mükelleflerin daha az vergi ödemelerine imkan sağlamıştır	2.94	1.33	2.124	0.346

Vergi Usul Kanunu'nda enflasyon düzeltilmesine ilişkin hükümler vergi adaletsizliğini ortadan kaldırmıştır	2.70	1.15	4.733	0.094
Vergi Usul Kanunu'nda enflasyon düzeltilmesine ilişkin hükümler vergi adaletini sağlamamaktadır	3.69	1.09	14.106	0.001
Vergi Usul Kanunu'nda enflasyon düzeltilmesine ilişkin hükümler vergi adaleti için olmazsa olmaz bir şarttır	2.56	1.15	1.055	0.590
Enflasyon düzeltmesi sadece ticari ve zirai kazanç elde edenlere sağlanmış bir ayrıcalıktır	2.92	1.19	14.428	0.001
Vergi Usul Kanunu'nda enflasyon düzeltilmesine ilişkin hükümlerin uygulanması ertelenmelidir	3.34	1.38	0.403	0.818
Vergi Usul Kanunu'nda enflasyon düzeltilmesine ilişkin hükümler yabancı kaynakla finanse edilmiş işletmelerde "fiktif servet artış vergisi" nin tahakkuk ettirilip tahsil edilmesine yol açacaktır	3.49	1.08	1.198	0.549
Vergi Usul Kanunu'nda enflasyon düzeltilmesine ilişkin hükümler işletmelerde parasal olmayan varlık yatırımlarının hızında azalmalara neden olacaktır	3.47	1.03	11.135	0.004
Stokların düzeltilmesinde toplulaştırılmış yöntemlerin kullanılması halinde, bu yöntemin 3 yıl süreyle kullanılması zorunluluğu kaldırılmalıdır	3.52	1.08	3.100	0.212
İş dünyasının enflasyon düzeltilmesinden beklentisi, fiktif kazançların değil reel kazançların vergilendirilmesini ve işletmelerin öz sermayelerinin korunmasını sağlamaktır	4.04	0.96	2.671	0.263
Enflasyon düzeltmesi sonucu hesaplanan "net parasal pozisyon karı" bir kazanç değildir	3.86	0.99	4.132	0.127
Enflasyon düzeltilmesi ile ilgili Vergi Usul Kanunu'nda yer alan hükümler çerçevesinde mali tabloların düzeltilmesi sonucu işletmelerin birbirleriyle ve aynı işletmenin çeşitli dönemlerinin karşılaştırılması kolaylaşmış ve daha anlamlı olmuştur	3.19	1.14	2.939	0.230
Mali tablolar kamuyu doğru aydınlatmak amacıyla enflasyon düzeltilmesine tabi tutulmalıdır	3.64	1.06	5.733	0.057
Türkiye'de enflasyon ortamında mali tabloların düzeltilmesi ile ilgili Bankacılık Düzenleme Denetleme Kurulu, Sermaye Piyasası Kurulu, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu ve Maliye Bakanlığı tarafından oluşturulan düzenlemeler arasındaki farkların giderilmesi ve tek bir yasal düzenlemenin oluşturulması gereklidir	4.14	0.92	2.621	0.270
Mali tablolar doğru vergi matrahın hesaplanması amacıyla enflasyon düzeltilmesine tabi tutulmalıdır	3.45	1.23	6.850	0.033

Reel olmayan finansman gideri kısıtlamasına ilişkin uygulama tümüyle kaldırılmalıdır	3.79	1.03	0.582	0.748
Maliye Bakanlığı tarafından gelir tablosunun da enflasyon ortamında düzeltilmesi zorunluluğu(bilânçolarda olduğu gibi) getirilmelidir	2.86	1.34	6.021	0.049
Mali tabloların düzeltilmesi işlemi sadece dönem sonlarında yapılmalıdır (geçici vergi dönemlerinde yapılmamalıdır)	3.94	1.28	3.438	0.179

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının enflasyon düzeltmesine ilişkin kanun, tebliğ ve sirkülerlerdeki düzenlemeler dikkate alınarak oluşturulan yargılara katılma düzeylerinde bir farklılığın bulunup bulunmadığını belirlemek amacıyla “Kruskal Wallis” testinden yararlanılmış ve 0.05’lik önemlilik düzeyinde sadece “*Vergi Usul Kanunu’nda enflasyon düzeltmesine ilişkin hükümler vergi adaletini sağlamamaktadır*”, “*Vergi Usul Kanunu’nda enflasyon düzeltmesine ilişkin hükümler işletmelerde parasal olmayan varlık yatırımlarının hızında azalmalara neden olacaktır*”, “*Mali tablolar doğru vergi matrahın hesaplanması amacıyla enflasyon düzeltmesine tabi tutulmalıdır*” ve “*Maliye Bakanlığı tarafından gelir tablosunun da enflasyon ortamında düzeltilmesi zorunluluğu(bilânçolar da olduğu gibi) getirilmelidir*” yargılarına katılma düzeylerinde meslek mensupları arasında bir farklılığın olduğu görülmüştür. Bununla birlikte, enflasyon düzeltmesine ilişkin oluşturulan ve Tablo 11 de sunulan diğer yargılara katılma konusunda meslek mensupları arasında bir farklılığın olmadığı tespit edilmiştir.

3.3. Meslek Mensuplarının Enflasyon Düzeltilmesine İlişkin Diğer Görüş ve Önerileri

Ankette yer almayan fakat, 5024 ve 5228 sayılı Vergi Kanunu, 328, 337, 338 Sıra numaralı Vergi Usul Kanunu genel tebliğleri ve ilgili sirkülerlerdeki düzenlemelerin uygulanmasında karşılaşılan sorunlar ve bu sorunların çözümüne ilişkin meslek mensuplarının bazı görüş ve önerileri olmuştur. Bunlar aşağıda özetlenmiştir:

1. Bir yasal düzenleme çıkmadan önce bu kanunun TÜRMOB ile görüşülüp uygulama ile ilgili sıkıntıları çözülebilecek şekilde çıkmalı, aksi takdirde çıkan yasa degilerle bize ulaşmadan birkaç değişikliğe maruz kalmakta ve uygulaması ertelenmekte bu da kurumsal kimliğe olan güveni azaltmaktadır.
2. 2003 yılı enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan kar veya zararın akıbetinin ne olacağı hususunda hiçbir açıklama yoktur. Oluşan kar dağıtılacak mıdır? Dağıtıldığında ne gibi vergisel boyutu olacaktır, zararın hiçbir şekilde kardan mahsubu olmaması durumunda, bu zarar ne olacaktır? Buna benzer çok sorunlar bulunmaktadır.
3. Enflasyon düzeltmesine ilişkin çıkan kanunlar daha açık ifade edilebilir. Cevapsız kalabilecek birçok sorun bulunmaktadır. Örnek: yıl içinde terk eden mükellefin durumu ne olacaktır? Yıl içinde satılan demirbaşın durumu ne olacağı,
4. Amortisman ayrılmasında, ayrılmayan yılların amortismanlarında önemli sıkıntıların yaşandığı,
5. Enflasyon düzeltmesi ile ilgili seminerlerin daha sık yapılmasının faydalı olacağı.
6. Enflasyonun yüksek olduğu dönemlerde düzeltme işleminin uygulamaya konulmasının gerekliliği, enflasyon düşünce bu işlemleri yaşamak, muhasebecilere getirilen bir

- külfetten, mali müşavirlere iş çıkartmaktan ve mükellefleri sıkıştırmaktan başka bir şey olmadığı,
7. Enflasyon düzeltmesi ile ilgili bir tasdik işleminin istenmediği, bu nedenle uygulamanın ciddiye alınması için tasdik zorunluluğunun getirilmesi gerektiği,
 8. Enflasyon muhasebesi enflasyonun yüksek olduğu dönemlerde uygulanmalıydı. Şu anda uygulanmasının bazı soru işaretlerini beraberinde getireceği.
 9. Türkiye’de enflasyon muhasebesi uygulamak zorunda olan mükelleflerin toplam sayısı, bu uygulamayı yapacak olan, fiilen çalışan meslek mensubu sayısına bölünerek işin ciddiyetle yapılıp yapılamayacağı tespit edilmesi gerektiği,
 10. Enflasyon düzeltmesi işleminin ücrete tabi olması gerektiği,
 11. Enflasyon düzeltmesi ile ilgili tebliğlerin tamamının kaldırılarak tek bir tebliğde toplanıp, dağınıklığın azaltılıp, anlaşılabilirliğin artırılması gerektiği,
 12. Enflasyon düzeltme işlemini bitirildiği günlerde bile düzeltme ile ilgili sirküler yayımlandığı, bunun da ne kadar olumsuz bir karar olduğunu gösterdiği,
 13. Türkiye’de alt yapı hazırlanmadan değişikliklere yönelik uygulamalar yapıldığı ve bunun uygulamacıları çok zor durumda bıraktığı, bunun da mükellefler ile maliye arasında bir çatışmaya neden olduğu,
 14. Enflasyon muhasebesinin kesinlikle kaldırılması gerektiği,
 15. Üniversitelerin ilgili kurulları ile mesleki teşekküller arasında diyalog oluşturulması gerektiği,
 16. Enflasyon muhasebesinin kesinlikle bir daha uygulanmaması gerektiği, çünkü uygulamanın büyük oranda vergi kaybına neden olduğu ve uygulamanın çok kısa bir zamana sığdırılmaya çalışıldığı,
 17. Enflasyon düzenlemesine ilişkin kanunun, sadece parasal kalemler üzerinde etkisinin ortadan kaldırılması için yapılmış olduğu izlenimi verilmekte, oysa işletmenin elinde bulunan parasal kıymetler de enflasyondan etkilenmekte fakat, bu durum göz ardı edilmektedir. Bu alanda da mantıksal bir düzenlemenin getirilmesi gerektiği,
 18. Bilanço usulüne tabi gerçek gelir vergisi mükelleflerinde enflasyon düzeltmesi işlemlerinin kesinlikle kaldırılması gerekmektedir. Çünkü, işletmelerin sermayeleri tescil edilmediğinden yani, istenildiği miktarda artırma veya azaltma yapıldığından enflasyon düzeltmesi işlemleri de bu işletmelerde anlamsız olmaktadır Kurumlar vergisi mükelleflerinde ise, enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kar ve zararların kurumlar vergisi matrahına yani cari dönem kar veya zararına yansıtılması gerektiği, meslek mensuplarınca dile getirilmektedir.

4. SONUÇ

Enflasyon düzeltmesi işlemi 01.01.2004 tarihinde başlar başlamaz bir çok sorunu ve tartışmayı beraberinde getirmiş, yeni kanunlar, tebliğler ve sirkülerin yayınlanmasına neden olmuştur. Kimilerine göre bu uygulama sorunlara çare, kimilerine göre de bir yük olarak algılanmıştır. Yapılan bu araştırma sonucunda ise uygulamanın geç kalmış bir uygulama olduğu, bu nedenle meslek mensuplarına ek bir külfet getirdiği, düzeltme işlemi ile ilgili tüm mükelleflere seçimlik hakkı tanınması olumlu, vergi adaletini sağlamadığı olumsuz, vergi adaleti için olmazsa olmaz bir şart olmadığı, uygulamanın kaldırılması veya ertelenmesi gerektiği tespit edilmiş-

tir. Bununla birlikte, düzeltme işlemi ile ilgili; “Düzeltilme işlemiyle ilgili sürekli tebliğler ve sirküler yayınlanması (değişiklikler ile ilgili)”, “Düzeltilme işlemi konusunda yeterli eğitim ve danışmanlık almama” ve “Düzeltilme işleminin çok uzun zaman alması” gibi sorunlar önemli sorunlar olarak tespit edilirken, “Ticari ve diğer alacakların (kısa ve uzun vadeli) düzeltilmesindeki”, “hazır değerler hesap gurubunun düzeltilmesindeki” ve borç ve gider karşılıklarının (kısa ve uzun vadeli) düzeltilmesindeki” sorunlar da diğer sorunlara göre önemsiz sorunlar olarak saptanmıştır. Genel olarak araştırma sonuçları analiz edildiğinde düzeltme işlemi meslek mensuplarına önemli sorunlar getirmiştir. Düzeltme işlemi ile ilgili oluşturulan yargılara meslek mensuplarının katılma düzeyleri de incelendiğinde bazı çalışmaların yapılmasında fayda görülmektedir. Bunlar şu şekilde özetlenebilir:

- Her şeyden önce, Türkiye’de enflasyon ortamında mali tabloların düzeltilmesi ile ilgili Bankacılık Düzenleme Denetleme Kurulu, Sermaye Piyasası Kurulu, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu ve Maliye Bakanlığı tarafından oluşturulan düzenlemeler arasındaki farklılıkların giderilmesi ve tek bir yasal düzenlemenin oluşturulması gerekmektedir.
- Düzeltme işleminin sadece dönem sonlarında yapılmasında fayda görülmektedir. Geçici vergi dönemlerinde yapılması gerekse mükelleflere gerekse meslek mensuplara ek yük getirmektedir.
- Düzeltme işlemi ile ilgili sürekli olarak yeni düzenlemelerin yapılıp yayınlanması işlemine son verilmelidir. Konu, Maliye Bakanlığı tarafından ayrıntılı bir şekilde ele alınıp incelenmeli ve tek bir düzenlemenin yapılması gerekmektedir.

- Düzeltme işleminin iyi anlaşılmadığı araştırma sonucunda tespit edildiğinden, Maliye Bakanlığı’nın sık sık konu ile ilgili seminer ve konferanslar düzenleyerek düzeltme işleminin sadece vergi boyutunu değil diğer boyutlarını da anlatması gerekmektedir.
- Düzeltme işlemindeki sorunların giderilmesi konusunda TÜRMOB, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu, Üniversiteler ve Maliye Bakanlığı’nın koordineli bir şekilde çalışması gerekmektedir.
- Sadece bilançoların değil, gelir tablolarının da düzeltilmesi konusunda zorunluluk getirilmelidir. Böylece, temel mali tablolardan tüm ilgililer karar alma aşamasında etkin bir şekilde yararlanabileceklerdir.

Bununla birlikte, enflasyon düzeltilmesine ilişkin olarak, gerek meslek mensuplarından gerekse mükelleflerden çok fazla erteleme isteği ve kolaylık sağlanması gerektiği talebinin geldiği bilinmektedir. Bu açıdan Maliye Bakanlığı’nın yoğun bir baskı altında kaldığı bu nedenle de kolaylık sağlamak amacıyla yeni kanunlar, tebliğler ve sirküler yayınladığı unutulmamalıdır. Maliye Bakanlığı tarafından getirilen bu kolaylıkların olumlu karşılanması gerekmektedir. Çünkü, bir çok işletme düzeltme işlemi yapma konusunda yeterli donanıma ve hazırlığa sahip değildir.

Sonuç olarak, düzeltme işlemi ile ilgili kararsızlıkların olmamasının daha sağlıklı sonuçlar yaratacağı düşüncesi ile; düzeltme işleminin iyi etüt edildikten sonra uygulamaya konulması ve ertelenin veya ortadan kaldırılma işleminin yapılmamasının, mükellefler üzerinde daha ikna edici bir etki bırakacağına hatırlatılmasında büyük fayda bulunmaktadır.

KAYNAKÇA

- 328 Seri Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
333 Seri Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
334 Seri Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
337 Seri Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
338 Seri Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
2004/2 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Sirküleri
2004/3 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Sirküleri
2004/4 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Sirküleri
2004/6 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Sirküleri
2004/7 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Sirküleri
2004/8 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Sirküleri
2004/9 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Sirküleri
2004/11 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Sirküleri
Vergi Usul Kanunu

