

TÜRKİYE'DE YENİDEN YÜKSEK ENFLASYON NEDENİYLE ENFLASYON MUHASEBESİ SÜRECİ VE BİR UYGULAMA

Due to Again High Inflation Inflation Accounting Process in Turkey and an Application

Serkan AKÇAY*

*Doç. Dr., Artvin Çoruh Üniversitesi, serkan.akcay@artvin.edu.tr, ORCID: 0000-0003-0646-4239

Araştırma Makalesi / Research Article

Geliş Tarihi:

26.03.2024

Kabul Tarihi:

19.04.2024

Anahtar Kelimeler:

Enflasyon, Muhasebe, Ekonomi

JEL Kodları:

M40, M42, M49

Benzerlik Oranı:

Ithenticate: %15

ÖZ

Çalışmada enflasyon muhasebesine ilişkin tebliğin analizi yapılmıştır. Enflasyon düzeltmelerinde katsayıların nasıl hesaplandığını, düzeltmelerin hangi mali tablolara ve hangi tür hesap kalemlerine nasıl yansıtıldığını ve sonucunda da muhasebe kayıtlarının nasıl yapılacağını gösteren bir uygulama yapılmıştır. Çalışmanın amacı, enflasyon ve enflasyon muhasebesi ile ilgili teorik bilgiler verdikten sonra, uzun bir aradan sonra uygulama imkânı bulan enflasyon muhasebesinin nasıl yapılacağını ve şirketler üzerindeki etkilerini ortaya koymaktır. Türkiye, uzun bir düşük enflasyon dönemi yaşandıktan sonra, 2022 ve 2023 yıllarında da yüksek enflasyonla karşılaşmış olup, birkaç yıl daha yüksek enflasyon riski bulunmaktadır. Yüksek enflasyon nedeniyle, şirketler normalden daha fazla kârlı görünmektedirler. Bu durum aldatıcı olup, yüksek görünüp fakat gerçekte öyle olmayan bu kârlara fiktif kârlar denir. Enflasyon muhasebesinin amacı ise, bu fiktif kârları çeşitli enflasyon düzeltme yöntemlerini uygulayarak normal hale getirmektir. Böylelikle, şirketlerin gerçeğe uygun bir şekilde vergilendirilmesi amaçlanır. Bunun sonucunda da şirketlerin önlerini daha net bir şekilde görmesi sağlanarak, doğru karar vermeleri için adım atılmış olur. Çalışma sonucunda, enflasyon muhasebesi ile ilgili düzeltmelerin ÜFE endeksi katsayılarına göre, mali tablo olarak sadece bilanço üzerinde ve parasal olmayan varlıklar kalemlerinde düzeltmeler şeklinde yapıldığı tespit edilerek düzeltme uygulamasına yer verilmiştir.

ABSTRACT

In the study, an analysis of the communiqué on inflation accounting was made. An application has been made that shows how the coefficients in inflation adjustments are calculated, how the adjustments are reflected in which financial statements and which types of account items, and how the accounting records will be made as a result. The aim of the study, after giving theoretical information about inflation and inflation accounting, is to reveal how to do inflation accounting, which has become possible to implement after a long time, and its effects on companies. After experiencing a long period of low inflation, Türkiye has also encountered high inflation in 2022 and 2023 years, and there is a risk of higher inflation for a few more years. Due to high inflation, companies appear to be more profitable than usual. This situation is deceptive, and these profits that appear high but are not actually so are called fictitious profits. The purpose of inflation accounting is to normalize these fictitious profits by applying various inflation correction methods. In this way, it is aimed to ensure that companies are taxed fairly. As a result, companies are enabled to see their future more clearly and steps are taken to help them make the right decisions. As a result of the study, it was determined that the corrections related to inflation accounting were made only on the balance sheet and non-monetary assets items in the financial statement, according to the PPI index coefficients, and the correction application was included.

Received Date:

26.03.2024

Acceptance Date:

19.04.2024

Keywords

Inflation, Accounting, Economics.

JEL Codes:

M40, M42, M49

Similarity Rate:

Ithenticate: %15

Atf / Citation: Akçay, S. (2024). Türkiye'de Yeniden Yüksek Enflasyonla Birlikte Enflasyon Muhasebesi ve Bir Uygulama. *Malatya Turgut Özal Üniversitesi İşletme ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 5(1), 104-123.

1. GİRİŞ

Enflasyon muhasebesi, uluslararası literatüre 1989'da yürürlüğe alınan 29 no'lu Uluslararası Muhasebe Standardı (UMS 29) "Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Mali Raporlama" ile girmiştir. 2001 senesinin nisan ayında ise Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu, 1989'da Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi tarafından yürürlüğe alınan UMS 29 standardını kabul etmiştir. Bu standart, Türkiye'de "TMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama" adıyla ilk defa 31.12.2005 tarihli ve 26040 sayılı Resmi Gazete ile yürürlüğe girmiştir.

TMS 29 standardı, kullanmış olduğu para birimi yüksek enflasyona sahip ülkenin para birimi olan kuruluşların, konsolide mali tabloları da içeren temel mali tablolarında uygulanır. Yüksek enflasyon olduğu ile alakalı mutlak bir oran vermez. Mali tabloların bu TMS 29 standardına göre düzeltme işlemi yapılmasının ne zaman lüzumlu duruma geleceği hususu bir takdir olayıdır (verginet.net).

Türkiye'de enflasyon muhasebesinin yaygın bir duruma gelmesi, 1997 senesinde 1 nolu Uluslararası Muhasebe Standardı olan 'Mali Tabloların Sunuluş Esasları' ile ilgili yapılmış olan değişikliklerle mevcut olmuştur. 1 Temmuz 1998'den sonraya ait muhasebe dönemleriyle ilgili, mali tabloların Uluslararası Muhasebe Standartları'na uygun bir şekilde olabilmesi için enflasyon muhasebesinin uygulanması zorunlu bir duruma gelmiştir. Bunun benzeri bir düzenleme Sermaye Piyasası Kurulu tarafından 28 Kasım 2001 tarihinde yürürlüğe giren XI/20 numaralı 'Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Mali Tabloların Düzeltmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Tebliğ' in yayımlanması ile gerçekleşmiştir. Tebliğin yürürlük tarihi ise 2003 yılı sonuna ait mali tabloları şeklinde değiştirilmiştir. 31 Aralık 2003 tarihi itibarıyla Sermaye Piyasası Kurulu mevzuatına tabi şirketler için gerekli kılınmıştır (Öksüz, 2003: 76-86).

TMS 29 standardından sonra, "TFRS Yorum 7: TMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama Standardı Kapsamında Düzeltme Yaklaşımının Uygulanması" 31.12.2006 tarihinden sonra muhasebe dönemlerini içerecek şekilde 15.06.2007 tarihli ve 26553 sayılı Resmi Gazete ile yürürlüğe girmiştir. Bu yorum, 13.08.2008 tarihli ve 26966 sayılı Resmi Gazete ile yürürlüğe giren 71 sıra nolu Tebliğ vasıtasıyla güncellenmiştir. Bu yapılan değişikliklerle, TMS 1 yayımlanmış olup, bu standart 31.12.2008 tarihinden sonraya ait olan muhasebe dönemlerini kapsamaktadır. Bu standardın bir yıl erken yürürlüğe girebilme durumu da bulunmaktadır.

Ayrıca, enflasyon düzeltmesi "BOBİ Finansal Raporlama Standardında "Bölüm 25: Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama" adıyla yer bulmuştur(kgk.gov.tr).

29 Ocak 2022 tarihli Resmi Gazete ile yürürlüğe giren 7352 Sayılı Kanun ile Vergi Usul Kanununa ilave edilen geçici madde ile enflasyon muhasebesi uygulaması 2023 senesine ertelenmiştir. 31.12.2023 tarihli mali tablolar enflasyon düzeltmesi şartlarının meydana gelip gelmediği dikkate alınmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaktır. 2023 yılı muhasebe dönemine ait 1., 2. ve 3. geçici vergi dönemlerinde, enflasyon düzeltmesine ait şartların meydana gelip gelmediğine bakılmaksızın 31.12.2023 tarihi itibarıyla enflasyon muhasebesi uygulaması yapılacaktır. 31.12.2023 tarihine ait mali tablolar enflasyon düzeltmesine tabi iken, düzeltme ile elde edilecek olan kâr veya zarar farkı, geçmiş yıllar kâr veya zararı hesaplarında gösterilecektir. Geçmiş yıllara ait kâr vergilendirilmeyecektir, geçmiş yıl zararları ise matrahın tespitinde zarar olarak işlem görmeyecektir.

Enflasyon muhasebesi, örneğin stoklar ve maddi olmayan kıymetler gibi parasal olmayan değerlerin, enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak bedellerinin hesaplanmış düzeltme katsayısı ile

çarpımı neticesinde, finansal tablonun ilgili olduğu zamandaki satın alma gücüne en yakın tutarda hesaplanması şeklinde tanımlanabilir (garantibbvayatirim.com.tr).

Vergi Usul Kanunu'na göre, "Bilanço esasına göre işlem yapan mükellefler, fiyat endeksindeki son üç muhasebe döneminde %100'den fazla artışın ve içinde bulunulan cari hesap döneminde %10'dan fazla artışın olması durumunda mali tabloları üzerinde enflasyon düzeltmesi yaparlar. Enflasyon düzeltmesi, her iki şartın olmaması durumunda sona erer." ifade edilir.

Hâlihazırda, Kamu Gözetim Kurumu'nun açıklamalarına göre, yıl sonunda vergi idaresinin haricindeki kurumların da enflasyon muhasebesine geçiş ekseninde hazırlıklar yaptığı görülmektedir. Bu amaçla, VUK ve Türkiye Muhasebe Standartları özelinde enflasyon dikkate alınarak hazırlanmış 31.12.2023 tarihli dönem sonu mali tabloları yılsonunda görülecektir.

Enflasyon muhasebesi, parasal olmayan bilanço değerlerine uygulanır ve bilanço kalemindeki nominal değer bugünkü değere dönüştürülür. Bu dönüştürme işlemi genel bir fiyat endeksi kullanılarak yapılır. Düzeltme işlemi resmi gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 31.12.2023 tarihli bilançoya uygulanacaktır ve bu tarihte enflasyon muhasebesi uygulaması zorunlu tutulmuştur. Düzeltme yapılacak kalemin ilgili tarihteki değeri ile 31.12.2023 tarihindeki değeri arasındaki bir katsayı (ÜFE) hesaplanır ve bu hesaplanan katsayıya göre düzeltme yapılır. Bu tarihteki düzeltme tutarı ile 2024 yılındaki tutar arasındaki fark vergiye tabidir. Amortismanlar 31.12.2023 tarihindeki düzeltilen tutarlar üzerinden yapılacaktır.

2. LİTERATÜR İNCELEMESİ

Aydoğan (2004), çalışmasında Türkiye'de 1980 yılına ait enflasyon oranının %107,2 şeklinde gerçekleştiğini belirtmiştir. Türkiye ekonomisinde 1980 yılından sonra bir defa daha 1994 yılında %149,6 olan yüksek enflasyon oranı ile karşı karşıya olduğunu belirtmiş, ülkede peş peşe yaşanan siyasi ve finansal krizlerin yüksek oranlı enflasyonu bugüne kadar taşıdığından bahsetmiştir.

Karasioğlu ve Erdemir (2005), çalışmalarında, 5024 Sayılı Kanun kapsamında kullanıcıların yapması gerekli olan düzeltme işlemlerinden bahsederek, geçiş dönemlerinde ve akabindeki dönemlerde işlem yapılacak düzeltmeleri örnekler vasıtasıyla anlatmışlardır. Fakat, enflasyon muhasebesi uygulaması şartlarından enflasyon oranlarının fiili olarak gerçekleşmemesinden dolayı kuyumcuların haricinde uygulamasının yapılmadığı ve çok kısa olan bir zaman diliminde uygulanabilmiş olsa da, bu düzeltmelerin sonucunda finansal tabloların kıyaslanabilirliği anlamlı bir duruma geldiğini belirtmişlerdir. Böylece de, işletmelerin ve tüm paydaşların işletmelerin fiili durumunu net olarak görmesini sağladığından bahsederek enflasyon muhasebesinin önemini ortaya koymuşlardır.

Koroğlu ve Uçma (2005), çalışmalarında, enflasyonist ortamın görüldüğü ekonomilerde tarihi maliyet esasına tabi muhasebe sistemlerindeki finansal tablolardaki bilgilerin şirketlerin mali durumunu ve faaliyet gerçekleştirmelerini gerçeğe uygun olmayan bir şekilde göstermekten uzak olduğunu ifade etmişlerdir. Bu fiyat değişimlerinde görülen olumsuz etkilerin giderilmesinin finansal tablolardaki fiyat değişimlerine göre tekrar düzenlenmesi ile olabileceği öngörülmüştür. Ayrıca, çalışmalarında enflasyon muhasebesinin, Türkiye'de uygulanabilirliğinin olup olmadığı üzerinde durulup değerlendirilmiştir.

Özkan (2005), çalışmasında, enflasyonu yeteri kadar dikkate almayan kayıt sistemlerinin, şirketlerin mali tablolarını bozduğunu ve bunun sonucunda da işlevsel bir kullanım sahası bulunması gereken finansal rasyoların gerçekçi bir fonksiyon görmesini yeterli olarak sağlamadığından bahsetmiştir. Çalışmasında, enflasyon düzeltmesi öncesine göre düzeltme

sonrası şirketlerin mali yapılarında meydana gelen değişimin çerçevesinin ifade edilmesi hedeflenmiştir.

Açık (2006), çalışmasında, fiyat dalgalanmalarının şirket yönetiminin veri sağlama anlamında kılavuzu olan muhasebenin düzenlediği finansal tablolar üstünde meydana gelen yansımaları onarabilecek enflasyon muhasebesi ile ilgili usul ve yöntemleri inceleyerek, bu alanda Türkiye’de meydana gelen yasal düzenlemeleri açıklamıştır.

Özdemir ve Arslan (2007), çalışmalarında geleneksel muhasebe, genel fiyat düzeyi muhasebesi ve cari fiyat düzeyi muhasebesi adı altında üç farklı yöntem ifade edilmiştir. Dördüncü yöntem de, genel fiyat düzeyi ile cari fiyat düzeyi yönteminin beraber oluşturduğu karma yöntem olarak ifade edilmiştir. Ayrıca, bu yöntemlerin birbirleriyle olan benzer yönleri ile farklı yönleri ise bu çalışmanın içeriğini oluşturmaktadır.

Doğan ve Tanç (2008), çalışmalarında özellikle günümüzde gelişen makul değer muhasebesi yaklaşımının şirketlerin yönetim anlayışı ve stratejilerinde meydana getirdiği etkilere dikkat çekmiştir. Makul değer muhasebesi, zaman-tutar yönüyle alakalı bir bilgi meydana getirmektedir. Ayrıca, yönetim anlayışı ve şirket yönetim stratejileri ile alakalı önemli değişimlere sebep olmuş, başka bir ifade ile katkı sunmuştur. Bu açıdan, makul değer muhasebesi, farklı paydaşlara, şirket varlıklarının, kısa ve uzun vadeli kaynaklarının ve öz kaynaklarının makul veya piyasa tutarlarını sunmaktadır.

Varol (2022), çalışmasında enflasyon muhasebesi vergi mevzuatı ve muhasebe standartları yönünden tartışılmış ve enflasyon muhasebesi kriterlerinin yüksek tutulduğu, sadece TÜİK verilerinin esas alındığı ve muhasebe standartları ve vergi mevzuatı arasında uyumsuzluklar tespit edilmiştir.

Yücel (2022), çalışmasında dünyada ve Türkiye’deki enflasyon sorunundan bahsederek bunun sonucunda düzenlenmiş ve uygulanmış olan enflasyon muhasebesi uygulamalarından bahsedilmiştir.

Arda (2023). çalışmasında, literatürde bulunan enflasyon muhasebesi modelleri ve enflasyonun finansal tablolar üzerindeki etkilerini giderme amaçlı olarak kullanılan yöntemlerden bahsedilerek açıklanmaya çalışılmıştır.

3. ENFLASYONUN TANIMI VE TÜRLERİ

Enflasyon, fiyatlar genel seviyesinin devamlı ve hissedilir bir şekilde artışını ifade eder. Başka bir ifadeyle, itibari millî gelirin, gerçek millî gelire karşın artışı demektir. Bu tanımdan da anlaşılacağı üzere fiyatlar genel seviyesi gösterge olarak kabul edilmekte ve artışın devamlı olduğu ifade edilmektedir (tr.wikipedia.org; mahfiegilmez.com).

Enflasyon çeşitleri incelendiğinde genel olarak klasik yönden talep ve maliyet enflasyonu olmak üzere ikiye ayrıldığı söylenebilir. Piyasalarda, talebin arzdan fazla olduğu yani arzın talebi karşılayamadığı enflasyon talep enflasyonudur. Yüksek bir talep olmadan, maliyet artışlarının neden olduğu enflasyon ise maliyet enflasyonudur (Kışal vd., 2003: 8). Genel olarak kaynak açısından iki tür enflasyon bulunmaktadır. Bunlar talep enflasyonu ve maliyet enflasyonudur (allianz.com.tr). Genel bir ifadeyle; talep enflasyonu, talep miktarının arz miktarını aşmasıyla beraber oluşan enflasyona denir. Arz, talebi karşılayamadığı durumda talep enflasyonu ortaya çıkar. Maliyet enflasyonu ise, üretimde kullanılan hammadde, malzeme ve materyal maliyetlerinin artması sonucunda ürün maliyetlerinin artması ve ürün fiyatlarının da bununla birlikte artışı ile meydana gelen maliyet türüdür. Ayrıca, diğer bir enflasyon türü olan yapısal enflasyon ise evveliyatla, arz miktarının talep miktarını karşılayamaması halinde meydana

gelen enflasyondur. Yapısal enflasyon, şirketlerin kâr oranlarının yüksek olarak oluşmasıyla da meydana gelmektedir (allianz.com.tr).

Enflasyon oranlarına göre enflasyon sınıflandırma ise, tanımsal olarak ılımlı enflasyon, yüksek enflasyon ve hiperenflasyon şeklindedir (mahfiyegilmez.com). Teoride ise, ılımlı enflasyon gelişmiş ülkelerde yıllık olarak % 1-3 aralığında % 4 altı olarak kabul edilirken, gelişmekte olan ülkelerde ise yıllık olarak yüzde bu rakam % 4-6 aralığındadır. Yıllık olarak % 6'nın üzeri ise teoride yüksek enflasyon olarak kabul edilir. Hiperenflasyon ise aylık olarak % 50'nin üzeri iken, yıllık olarak % 200'ün üzeridir.

Hiperenflasyon en yüksek oranlı olarak yaşanan ve yaşandığı ülkenin ekonomisini yaşanamayacak şekilde zorlaştıran ve mutlaka çözüm bulunması gereken bir enflasyondur. Dünya tarihinde ise hiperenflasyon yaşamış birçok ülke bulunmaktadır. Bunlar özetle şu ülkelerdir (bbc.com).

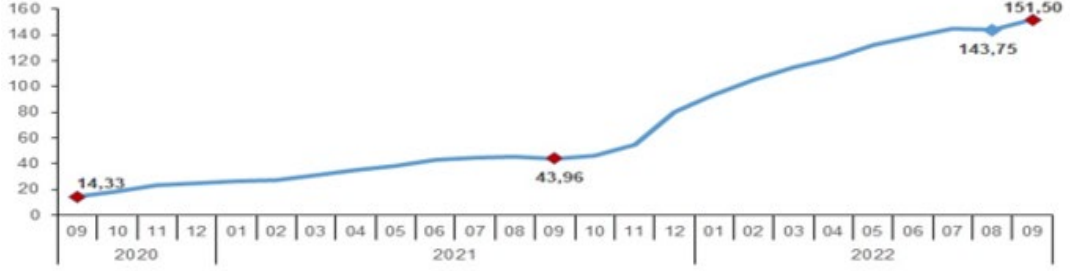
Dünya'da hiperenflasyonun en ağır yaşandığı ülkelere bakılacak olursa, en son hiperenflasyon yaşayan ülke Venezuela olup, 2016 yılından beri ülke hiperenflasyon sürecindedir. Ülkede ortalama aylık enflasyon 219 olurken, genel olarak fiyatlar ise 18 günde bir ikiye katlanmaktaydı. Yine tarihte hiperenflasyon yaşayan ülkeler incelendiğinde, 1946 yılında Macaristan'da günlük enflasyon % 207 iken, fiyatların genel olarak ikiye katlanış süresi 15 saattir. 1823 yılında Almanya'da günlük enflasyon oranı % 21 iken, genel olarak fiyatların ikiye katlanma süresi ise 3 gün 17 saattir. 1944 yılında ise, Yunanistan'da yaşanan hiperenflasyon döneminde günlük enflasyon oranı % 18 iken, fiyatların genel olarak ikiye katlanma süresi ise 4 gün 6 saat olmuştur. Yugoslavya'da ise, 1994 yılında yaşanan hiperenflasyonda günlük enflasyon oranı % 65, fiyatların ikiye katlanma süresi ise genel olarak 34 saat olmuştur. Zimbabwe'de ise 2008 yılında yaşanan hiperenflasyon sonucunda fiyatların katlanma süresi 25 saattir. Hiperenflasyon yaşayan tüm bu ülkelerin ortak noktası ise savaş yılları sonrasında olmaları ve karşılıksız para basma konusunda bazı ülkelerin savurgan olmasıdır. Sonucunda ise, bazı ülkelerin para birimlerini tarım üretimine endekslemesi, bazı ülkelerin altına endekslemesi şeklinde olmuştur. Ayrıca bu ülkelerin bazıları da tamamıyla para birimlerini değiştirerek, yeni bir para birimine geçmişlerdir.

4. TÜRKİYEDE ENFLASYON

Dünyada ilk kez enflasyon 16. yüzyılda yaşanırken, Türkiye'de ise enflasyonla ilk kez 1939 yılında karşı karşıya gelinmiştir. Üç haneli rakamlar ise 2000 yılından önce, 1980 ve 1994 yıllarında gerçekleşmiştir. 1980 yılında enflasyon oranı %107,2 olarak gerçekleşirken, 1994 yılında ise % 149,6 olarak gerçekleşmiştir (Aydoğan, 2004).

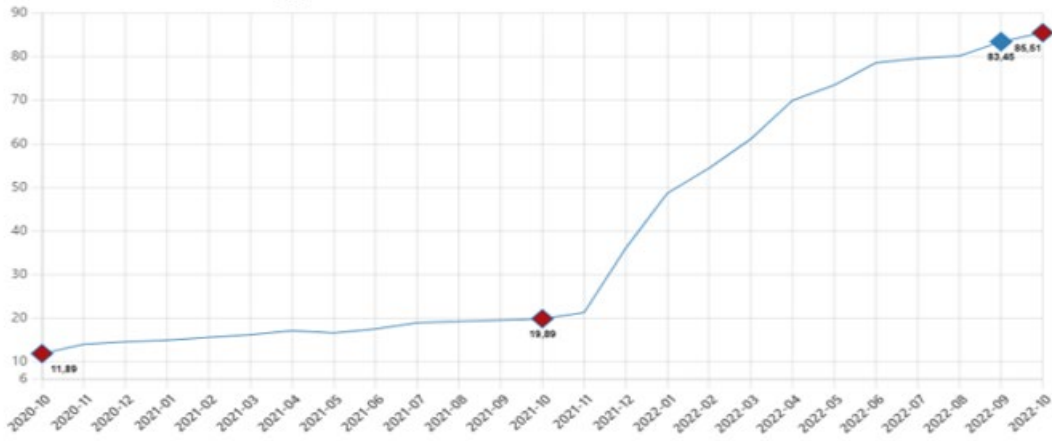
Türkiye'de 2000 yılı öncesinde üç haneli rakamları görmüş olan enflasyon, günümüzde de TÜİK (Türkiye İstatistik Kurumu) rakamlarına göre ÜFE 2022 yılının Eylül ayı itibarıyla en yüksek oran olan % 151,50'yi bulmuş olup üç haneli rakamları görmüştür. Bu oran 2000 yılından sonra ÜFE'nin ulaştığı en yüksek rakamdır. Yine TÜFE'de Ekim-2023'e göre % 85,51'i görmüştür. Bu oran da 2000 yılından sonra görülmüş olan en yüksek TÜFE oranıdır. ÜFE ve TÜFE arasındaki yaklaşık % 66'lık fark ise dikkat çekicidir. Bu durum, üretici fiyatlarındaki artışın çok yüksek olduğunu ve yaşanan enflasyonun daha çok maliyet enflasyonu olduğunu doğrular niteliktedir.

2000 yılı öncesinde en yüksek enflasyon ise 1994 yılında yaşanmıştır. Bu yılda TÜFE yıllık olarak % 125,5, TEFE (ÜFE) ise % 146,5 olarak gerçekleşmiştir.



Grafik 1: Eylül-2023 İtibariyle ÜFE Ekim-2023 İtibariyle TÜFE

Kaynak : TÜİK, 2023.



Grafik 2: Ekim-2023 İtibariyle TÜFE

Kaynak : TÜİK, 2023.

5. ENFLASYONİST DÖNEMİN İŞLETMELERE ETKİSİ

Enflasyonist dönemin işletmeler üzerindeki birçok etkisi vardır. Bu etkiler özetle şunlardır (Köroğlu ve Uçma, 2005):

- Sermayeye olan etkisi: Enflasyon, işletmelere ait sermayeyi zamanla değer olarak zayıflatmaktadır. Bundan dolayı da işletmenin sermaye artışına olan ihtiyacı daha fazla olmaktadır. Yabancı kaynaklardan sermaye teminine olan gereksinim artmakta ve bu durumda da bilançonun rasyoları bozulmakta ve bilanço dengeleri bozulmaktadır.
- İşletme kârına olan etkisi: Enflasyonist bir dönemin sonucunda hesaplanan kâr, gerçek kârın çok üzerinde hesaplandığı için fiktif kârların ortaya çıkmasına neden olmaktadır. Fiktif kâr, enflasyonist ortamda, geçmiş yıllarda yapılmış olan giderlerin enflasyon nedeniyle gider yapılan zamandaki satın alma değeri ile hesaplanan yapıldığı günde aynı alım gücü değerine sahip olmamasından dolayı, hesaplara giderlerin gerçek bir şekilde yansıtılmadığı için, reelde kârın olduğundan daha yüksek görünmesi durumudur.
- Vergi yükümlülüğüne olan etkisi: Enflasyonist dönemlerde işletmeler reel kârlardan değil, fiktif kârlar üstünden vergilendirilmeye tabi tutulacaktır. Fakat fiktif kârlara göre yapılan vergilendirme sermayeyi aşındırır.

- Kâr dağıtımına olan etkisi: Meydana gelen fiktif kâr rakamları temel alınarak yapılacak olan kâr dağıtımı, gerçek kâra kıyasla daha fazla kârın dağıtılacağı anlamına gelecektir. Bu durum da kâr dağıtımını için öz kaynakların kullanılması anlamına gelmektedir. Bu da sermayenin yıpranması demektir.
- Stoklara olan etkisi: Enflasyonist dönemde reel olarak piyasa değerinin oldukça altında kalan stoktaki mallar bilançoda değer olarak düşük kalacağından bilanço stok kalemlerinin gerçek değerini göstermeyecektir.

6. ENFLASYON MUHASEBESİNİN TANIMI

Enflasyon muhasebesi, mali faaliyetlerin enflasyonist ortamda devam ettirilebilmesi için uygulanan bir yöntemdir. Kurumların bilançoları üstünde gerekli hesaplamalarla yapılan düzeltmeler ile enflasyonun zararlı etkisinden arındırılması amaçlanır. Böylelikle, enflasyonun meydana getirmiş olduğu suni değişikliklerin bilançolardaki yansımaları bertaraf edilerek kurumların gerçekçi anlamda performansına ve gerçek verilere ulaşılmış olur (ey.com/tr).

Diğer bir tanıma göre, enflasyon muhasebesi bir ihtisas muhasebesi olarak değil, enflasyonist zamanlarda kullanılan, genel muhasebenin eksik kaldığı zamanlarda ve durumlarda genel muhasebenin eksiklerinin giderilmesini ve gerekli tedbirlerin alınmasını sağlayan muhasebe ile ilgili hesaplamalar ve kayıtlar bütünüdür (Arslan, 1997: 9 ; Yüce, 1998: 103). Başka bir tanıma göre de, enflasyon ile muhasebeyi birleştiren bir yöntemler ve kayıtlar bütünüdür. Tarihi maliyet esasına göre ifade edilmiş işletme varlıkları üzerinde ilgili düzeltmeleri yaparak bu varlıkların gerçek değeri ile gösterilmesini amaçlayan ve sağlayan muhasebedir (Akdoğan, 1980: 34 ; Açık, 2006: 347).

7. ENFLASYON MUHASEBESİNDE DÜZELTME VE KAYIT İŞLEMLERİ İLE İLGİLİ GENEL BİLGİLER

Enflasyon muhasebesinde gerekli işlemleri yapabilmek için yapılacak sıralı işlemler bulunmaktadır. Bu işlemleri yapabilmek için kurumlarda aranan öncelikli şartlar şunlardır (VUK 555 Sıra Nolu G.T.) ;

- a) İşletmelerin gelirlerinin bilanço usulüne göre tespiti,
- b) Gelir veya kurumlar vergisinin mükellefi olunması.

Ayrıca, enflasyon muhasebesi ile ilgili yayımlanan tebliğe göre, enflasyon oranı son üç muhasebe döneminde %100'den ve içerisinde bulunan muhasebe döneminde % 10'dan yüksek olması şartı da bulunmaktadır.

Enflasyon düzeltmesinin amacı mali tablolarda yer alan kalemlerin değerlerinin ait olduğu zamandaki satın alma gücüne göre belirli endeksler ve belirlenen katsayılar yardımıyla tekrar hesaplanmasıdır. Amaç, reel değerlere yakın doğru bir hesaplama yapılmasıdır.

Enflasyon düzeltmesi yapılırken ise takip edilecek yollar ise sırasıyla şunlardır (msmmmo.org.tr):
İşletmenin;

- Parasal olmayan değerleri saptanır.
- Parasal olmayan değerlerin içerisinde parasal varlıklar çıkartılır.
- Düzeltmeye esas olacak tarih belirlenir.

- Düzeltmeye esas katsayı belirlenir.
- Düzeltmiş rakam ile düzeltmeden önceki rakam arasındaki fark belirlenir.
- Enflasyon düzeltmesi için hesaplanan fark ilgili bilanço hesabının altına açılacak olan muavin hesaba borç olarak kaydedilir. Enflasyon düzeltme hesabına (698 nolu hesap) ise alacak olarak kaydedilir. Sermaye hesabının düzeltilmesinde ise düzeltme farkı tutarı 502 nolu hesaba kaydedilir.
- Enflasyon düzeltme hesabının farkı kâr ve zarar durumuna göre 570 veya 580 nolu hesaba kaydedilir.

Tebliğe göre, enflasyon düzeltmesi işleminin yapılması gereken mali tablo, uygulamada sadece bilanço olarak görülmektedir.

555 Sayılı Tebliğ'e göre; düzeltme işlemini yerine getirmek için kullanılması zorunlu düzeltme katsayısını hesap etmek için; 2023 muhasebe dönemi sonuna ait bilançoda yer alan parasal olmayan değerler için dikkate alınacak düzeltmeye esas alınacak tarih aşağıdaki kriterlere göre yapılacaktır:

- a) Alış fiyatı ile değerlemesi yapılan menkul değerler ve mali duran varlıklar için satın alma tarihi esas alınır.
- b) İlk madde ve malzeme, ticari mallar, yarı mamul ve mamul stokların maliyetine eklenen unsurlar, maddi duran varlıklar ve bu varlıkları meydana getiren unsurlar, maddi olmayan duran varlıklar ve bu varlıkları meydana getiren unsurlar, özel tükenmeye tabi varlıklar ve bu varlıkları meydana getiren unsurlar, yıllara yayılan inşaat ve onarım hak edişleri ile haklar ve şerefîyeler, özel fonlar ve kâr yedekleri için deftere kayıt tarihi esas alınır.
- c) Parasal olmayan verilen depozito ve teminatlar ile avanslar için ödeme tarihi esas alınır.
- d) Aynı sermaye olarak ortaya koyulan değerler için mülkiyetin intikal ettiği tarih esas alınır.
- e) Kâr yedekleri, geçmiş yıl kârları ve dönem net kârının, parasal olmayan değer olarak değerlendirilecek fonların, öz sermaye kalemlerine ait fark hesaplarının sermayeye eklenmesi ile yükseltilen sermaye için tescil tarihi esas alınır.
- f) Nakit sermaye karşılığında alınan hisse senetleri için ödeme tarihi esas alınır.
- g) Aynı sermaye karşılığında alınan hisse senetleri için sermaye olarak koyulan değerlerin mülkiyetinin intikal ettiği tarih esas alınır.
- ğ) Temettü karşılığında alınan hisse senetleri için iştirak edilen şirket sermayesinin tescil tarihi esas alınır.
- h) Parasal olmayan karşılıklar için bağlı buldukları ekonomik kıymet için tespit edilmiş tarih esas alınır.

Maliyet veya alış fiyatına eklenmiş ve düzeltmeye esas fiyat hesaplanırken indirilecek reel olmayan finansman maliyeti içinde bulunan parasal olmayan varlıklar şunlardır:

- Stoklar,
- Maddi duran varlıklar,
- Mali duran varlıklar,
- Özel tükenmeye tabi varlıklar.

Enflasyon muhasebesinde, düzeltme katsayısı ve taşıma katsayısı aracılığıyla ilgili hesaplamalar yapılır.

a) Düzeltme katsayısı hesaplaması üzerine kurulmuş formül aşağıdaki gibidir (muhasebetr.com):

Düzeltilme Katsayısı = Düzeltme Yapılacak Bilanço Tarihindeki ÜFE Endeksi / Düzeltmeye Esas Alınan İktisadi Kıymetin Aktife Girdiği Aya Ait ÜFE Endeksi

Bu formül sonucunda bulunacak katsayı ise düzeltme yapılacak dönemin mali tablolarında yer alan kalemlerle çarpılarak enflasyon muhasebesine göre düzeltilmiş rakamlar elde edilir.

b) Taşıma katsayısı ise bilançonun ait olduğu tarihe ait ÜFE fiyat endeksinin, bir önceki dönemin sonundaki ÜFE fiyat endeksinin bölünmesi yoluyla elde edilmiş olan katsayıdır. Parasal değerler için taşıma katsayısı bir alınarak uygulanır. Formülü ise aşağıdaki gibidir (30 Aralık 2023 Tarih ve 32415 Sayılı R.G.'de yayımlanan V.U.K. 555 Sıra Nolu Genel Tebliği):

Taşıma Katsayısı = Mali Tablonun Ait Olduğu Aya Ait ÜFE Katsayısı / Bir Önceki Dönemin Sonundaki ÜFE Katsayısı

c) Dönem Ortalama Düzeltme Katsayısı = Mali Tablonun Ait Olduğu Aya Ait ÜFE Katsayısı / (Mali Tablonun Ait Olduğu Aya Ait ÜFE Katsayısı + Mali Tablo Günü İtibarıyla Bir Önceki Geçici Cari Maliyet Vergi Döneminin Sonundaki ÜFE Katsayısı) / 2

555 Sayılı Tebliğe göre ilgili hesaplamalar yapıldıktan sonra enflasyon düzeltmesi ile ilgili olarak Tekdüzen Hesap Planında açılan ve kullanılması gereken hesaplar aşağıdaki gibidir:

05.05.2004 Tarihli ve 25453 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne göre enflasyon düzeltme muhasebe kayıtlarının yapılmasında kullanılacak hesaplar şunlardır:

- 178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı
- 358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı
- 500- Sermaye Hesabı
- 502- Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları Hesabı
- 503- Sermaye Düzeltmesi Olumsuz Farkları Hesabı(-)
- 570- Geçmiş Yıllar Karları Hesabı
- 580- Geçmiş Yıllar Zararları Hesabı
- 648- Enflasyon Düzeltmesi Karları Hesabı
- 658- Enflasyon Düzeltmesi Zararları Hesabı (-)
- 697- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı
- 698-Enflasyon Düzeltme Hesabı

8. ENFLASYON MUHASEBESİNDE KULLANILAN YÖNTEMLER

Bu yöntemler, tarihi maliyetleri esas alan yöntemler ve cari maliyet yöntemi (ikame maliyet yöntemi)'dir.

8.1.Tarihi Maliyetleri Esas Alan Yöntemler

Tarihi maliyetleri esas alan enflasyon muhasebesi yöntemleri geleneksel tarihi maliyet yöntemi ve genel fiyat düzeyi yöntemidir.

8.1.1. Geleneksel Tarihi Maliyet Yöntemi

Maliyet esasına dayanan bir yöntemdir. Geleneksel muhasebeye göre kâr; fiili gelir ile satın alım fiyatları ile değerlendirilmiş olan tarihi maliyetli girdiler ile arasındaki farktan oluşmaktadır (Akdoğan, 2004: 33; Özdemir ve Arslan, 2007: 93).

Fiyat istikrarının sağlandığı dönemlerde kullanılan bu yöntem, pratik ve verimli bir yöntem olarak değerlendirilebilir. Fakat, fiyatların istikrarsız olduğu dönemlerde bu yöntemin pratikliğinden ve verimliliğinden bahsetmek söz konusu değildir. Sebebi ise, fiyat istikrarsızlığının yoğun olduğu dönemlerde geleneksel tarihi maliyet yöntemini esas alarak oluşturulan bilgilerin geçerliliği düşük olmaktadır. Geçerliliğinin azalışının temel sebebi ise, bu yöntemin fiyat istikrarının olmadığı dönemlerde yetersiz kalmasıdır (Erdemir, 2005: 58).

8.1.2.Genel Fiyat Düzeyi Yöntemi

Genel fiyat düzeyi yöntemi, fiyatlardaki değişimlerin finansal tablolarda meydana getirdiği etkileri gidermek için finansal tabloların genel fiyat endeksleri ile düzeltilmesi işlemi yapılarak finansal tablo verilerinin, ilgili tabloların düzenlendiği tarihteki Türk Lirasının satın alma gücüne göre indirgenmesini sağlayan bir yöntemdir (Kaygusuz, 2003; Altınışık, 2019).

Enflasyon muhasebesine göre, ortakların paylarının satın alma gücünün korunması hedefleniyorsa genel fiyat düzeyi yöntemi dikkate alınarak uygulanmalıdır (Çelik, 2003: 2).

8.2. Cari Maliyet Yöntemi (İkame Maliyeti Yöntemi)

Kendi içerisinde şu şekilde sınıflandırma yapılabilir: Bunlar; yerine koyma maliyeti, net gerçekleştirilebilir değer, kullanım değeri, yoksun olma değeri ve makul değer'dir.

Finansal tablolardaki hesapların cari tutarlarıyla değerlendirme yapılmasını amaçlayan yöntemdir. Burada hedef, genel fiyat düzeyi yönteminden farklı bir şekilde sermayenin satın alım işlevini muhafaza etmekten öte, sermayenin üretim işlevini muhafaza etmektir. Üretici Fiyat Endeksi (ÜFE), genel ekonomi için ortalama bir değeri ifade etmektedir. Finansal tabloların tüm ülkede ortalama fiyat artışlarını ifade eden bir endeksle düzeltilmesi ise, enflasyonun etkilerini genel olarak yansıtabilecektir. (Doğan, 1995:104).

Şirketler, ortaklardan ayrı olarak faaliyet gösteriyorsa ve hedef şirketin üretim gücünün muhafaza edilmesi ise ikame maliyeti yöntemi tercih edilip uygulanmalıdır. Fakat bu yöntemlerden ikame maliyeti muhasebesi yöntemi ve kârma yöntemin uygulamasında endeksin elde edilmesinde zorluklar ve muhasebenin tarafsızlık ilkesi konusunda çekinceler görülmektedir. Tarafsızlık ilkesi açısından bir değerlendirme yapılacak olursa yöntemlerin içinde en tarafsızı yine genel fiyat düzeyi yöntemi olarak değerlendirilebilir. Genel kabul görmüş bir fiyat endeksi kullanıldığı zaman, genel fiyat düzeyi muhasebesi yöntemi de yansız olarak değerlendirilebilir. Bu nedenle uygulamalarda en çok genel fiyat düzeyi yöntemi tercih edilerek uygulanmaktadır(Çelik, 2003).

8.2.1. Yerine Koyma Maliyeti

Cari maliyetlerden biri yerine koyma maliyetidir. Ayrıca, yerine koyma maliyeti genel itibariyle varlıklarla alakalı bir değerlendirme şeklidir (Jcool, 2005; Ulsan, 2008). Yerine koyma maliyeti varlığın amortisman süresinin bitiminde yerine yenisinin koyulacağı tarihteki tutarı olmayıp bilançonun düzenlendiği tarihteki tutarıdır(Özkan, 1995: 10; Ulsan, 2008).

Tobin'in q Oranı isimli yönteme göre bir kıymetin cari tutarı, o varlığın yerine koyma maliyeti ile kıyaslanır ve işletmelerin kıymetlerinin cari tutarları, bu kıymetlerin yerine koyma maliyetine bölünür(Yalçın, 2020; muhasebeveri.com)

Kıymetlerin yerine koyma maliyetlerinin yükselişte bulunduğu enflasyonun yüksek olduğu durumlarda Tobin'in q oranı Fiyat/Defter Değeri oranından daha düşüktür ve bu oranlar arasındaki fark, işletmelerin kıymetleri ne kadar eski ise o kadar yüksek çıkma eğilimindedir. Buna ilaveten, teknolojik ilerlemelere bağlı bir şekilde kıymetlerin yerine koyma maliyetinin, defter değerlerinden daha hızlı bir şekilde azaldığı durumlarda, Tobin'in q oranı, Fiyat/Defter Değeri oranından daha yüksek çıkmaktadır(Ercan vd., 2006: 67; Yalçın, 2020).

8.2.2. Net Gerçekleşebilir Değer

Net gerçekleşebilir değer; faaliyetin olağan süreci içinde, tahmin edilmiş satış fiyatından, tahmin edilmiş tamamlanma maliyeti ve satış işleminin meydana gelmesi için lüzumlu olan tahmin edilmiş satış giderlerinin toplamının azaltılmasıyla meydana gelen değeri ifade eder (Akın ve Kurşunel, 2010: 324).

Net gerçekleşebilir değer net satış değeri veya net piyasa değeri olarak da adlandırılmaktadır (IASB Discussion Paper, 2005: 39; Uluşan, 2008: 134)). Bu tutar, varlığın kurumdan çıkış tutarıdır (Barth and Landsman, 1995: 99; Uluşan, 2008: 134).

Sermaye Piyasaları Kanunu'nun 22. maddesine göre; stoklar, elde etme maliyeti ve net gerçekleşebilir değer arasında hangisi düşükse onunla değerlendirilir. Stokların elde edilme maliyeti yerine net gerçekleşebilir tutar ile değerlendirme işlemi yapılabilmesi için, net gerçekleşebilir değerinde elde etme maliyetine göre %10'dan daha yüksek tutarının düşmesi ve bu tutar düşüşünün yakın bir gelecekte ortadan kalkacağına yönelik somut bir gerekçenin olması gereklidir (Akın ve Kurşunel, 2010: 315).

Net gerçekleşebilir değer formülü aşağıdaki şekilde formüle edilebilir (halkbankkobi.com.tr).

Net Gerç. Değer = Beklenen Satış Fiyatı – Beklenen Tamaml. Maliyeti – Beklenen Satış Giderleri

8.2.3. Kullanım Değeri

Varlıklar için en uygun değer kullanım değeri olduğu görüşü Irwing Fisher (1897, 1930) tarafından ortaya konmuştur (Diewert, 2005: 14; Uluşan: 2008: 136).

Kullanım değeri, bir varlık veya nakit yaratan birimden elde edilmesi beklenen gelecekteki nakit akışlarının bugünkü değeridir (resmigazete.gov.tr).

Geniş bir tanımla; kullanım değeri, varlıklardan normal şartlarda gelecek zamanda elde edilmesi umulan nakit akımlarının belirli bir iskonto oranı uygulanarak bugünkü tutarının hesaplanmasıdır. Normal faaliyet şartlarında bir şirketin, kapatılması için gelecekte ödeme yapılması zorunlu olan net nakit çıkışlarının iskonto edilmiş tutarları ile ifade edilir (Özkan ve Terzi, 2009: 31).

Varlığın kullanım değerinin hesaplamasında aşağıdaki unsurlar dikkate alınır(resmigazete.gov.tr):

- İşletmenin varlıktan kazanmayı umduğu gelecekteki nakit akışlarının tahmin edilmesi;
- Gelecekteki nakit akışlarının miktarında ve zamanında meydana gelebilecek değişikliklerle alakalı beklentiler;
- Piyasa riski muaf tutulmuş cari faiz oranı ile formüle edilmiş paranın zaman değeri;
- Varlıkta olan belirsizliğe katlanmanın tutarı,
- Likidite yetersizliği gibi, piyasaya girenlerin işletmenin varlıktan kazanmayı umduğu gelecek zamandaki nakit akımlarının fiyatlandırmasına katacağı diğer unsurlar.

8.2.4. Yoksun Olma Değeri

Yoksun olma değeri değerlemeye tabi olan varlıktan yoksun olunması halinde tabi olunması umulan en büyük zarar değeridir(Uluşan, 2008: 137). Değerleme yapılırken değerlemeye tabi tutulacak olan varlıkların fırsat değerleri dikkate alınır. Varlığı elde etmekle kaçırılan en minimum maliyetli zarar temel olarak alınır (Akdoğan, 2004:70).

8.2.5. Makul Değer

UMS'ye göre, makul değer karşılıklı olarak pazarlık yapılması durumunda, uzman ve talepkâr gruplar arasında bir varlığın değişimi veya bir borcun ifa edilmesi halinde meydana gelmesi gereken değerdir. Makul değer, varlığın birbiri ile herhangi bir bağı olmayan gruplar arasında el değiştirme işlemi sonucunda meydana gelir (Sarioğlu, 2002: 52; Doğan vd., 2008).

Literatürde daha fazla gerçeğe uygun değer kavramı kullanılmakla beraber, Sermaye Piyasası Kurulu ve Hazine Müsteşarlığı Tebliği'nde makul değer, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu'nca kullanılan tebliğe göre rayiç değer ve TFRS'lerde ise gerçeğe uygun değer olarak tanımlanmaktadır. Sermaye Piyasası Kurulu tarafından yayımlanan Sermaye Piyasasında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğ'e göre makul değer, "bilgili ve istekli gruplar arasında, herhangi bir ilişkiden etkilenmeyecek koşullar altında, bir varlığın alım satım fiyatı veya yükümlülüklerin meydana gelmesine esas oluşturacak tutar" şeklinde ifade edilmiştir (Özcan, 2021: 17).

Tablo1. Enflasyon Düzeltme Yöntemleri

YÖNTEMLER	GELENEKSEL YÖNTEM	GENEL FİYAT DÜZEYİ YÖNTEMİ	CARİ MALİYET YÖNTEMİ
Hangi Amaçla Kullanıldığı	Nominal Olarak Sermayeyi Muhafaza Etmek	Sermayenin Satın Alım Gücünü Muhafaza Etmek	Sermayenin Üretim Gücünü Muhafaza Etmek
Esas Aldığı Maliyet Türü	Tarihi Maliyet	Tarihi Maliyet	Cari Maliyet
Ölçü Olarak Esas Aldığı Birim	Paranın Nominal Değeri	Paranın Satın Alma Gücü	Varlıkların İkame Fiyatı
Dünyada Uygulanma Durumu	Fazla	Fazla	Az
Bilgiye Ulaşma Açısından	Çok Kolay	Kolay	Zor
Yönetim Muhasebesindeki Etkinliği	Düşük	Yüksek	Çok Yüksek
İşletmenin Devamlılığına Etkisi	Düşük	Yüksek	Çok Yüksek
Amortisman Tabi Değer	Tarihi Maliyet	Düzeltilmiş Tarihi Maliyet	Cari Maliyet
Bilgiye Güven Açısından	Objektif	Objektif	<u>Subjektif</u>

Kaynak: Özdemir, F.S. ve Arslan, S. (2007).

9. ENFLASYON MUHASEBESİ İŞLEMLERİ VE BİR UYGULAMA

Örneğin, işletme aktifine Haziran 2020'de 175.000 TL bedelle giren ve idari büroda kullanılan bir fotokopi makinasının değerinin düzeltme katsayısına göre yeniden hesaplanması ve muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir. İşletme, normal amortisman yöntemine göre kayıt yapmaktadır. Fotokopi makinasının amortisman tutarı da 31.12.2023 tarihi itibarıyla 140.000 TL'dir. Aynı tarihte işletmenin tescil edilmiş ve ödenmiş sermaye tutarı ise 420.000 TL'dir.

Düzeltilme Katsayısı = Düzeltilme Yapılacak Bilanço Tarihindeki ÜFE Endeksi / Düzeltilmeye Esas Alınan İktisadi Kıymetin Aktife Girdiği Aya Ait ÜFE Endeksi

Düzeltilme Tutarı = Düzeltilme Katsayısı x İktisadi Kıymetin Aktife Girdiği Tarihteki Değeri

31.12.2023 tarihindeki ÜFE Endeksi = 211069,45

Haziran 2020'deki ÜFE Endeksi = 35201,91

$$\text{Düzeltilme Katsayısı} = \frac{211069.45}{35201,91} = 5,9959$$

Fotokopi Makinası Enflasyon Düzeltme Tutarı = 5,9959 x 175.000 TL = 1.049.282,50 TL

Amortisman Tutarının Enflasyon Düzeltme Tutarı = 5,9959 x 140.000 TL = 839.426 TL

Sermaye Tutarının Düzeltme Tutarı = 5,9959 x 420.000 TL = 2.518.278 TL

Yapılan hesaplamalardan sonra, enflasyon düzeltmesi ile ilgili yapılacak olan muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir.

31.12.2003 tarihi için hesaplanan tutar ile önceki tutarlar arasındaki fark hesaplanır.

Fotokopi makinası için kayıt yapılacak tutar = 1.049.282,50 – 175.000 = 874.282,50 TL

Amortisman için kayıt yapılacak tutar = 839.426 – 140.000 = 699.426 TL

Sermaye için kayıt yapılacak tutar = 2.518.278 – 420.000 = 2.098.278 TL

01.2024	
255.Demirbaşlar Hesabı	874.282,50
255.99. Enflasyon Fark Hesabı	874.282,50
698.Enflasyon Düzeltme Hesabı	874.282,50
Demirbaşlar hesabının düzeltme kaydı	
698. Enflasyon Düzeltme Hesabı	699.426,00
257. Bir. Amortisman Hesabı	699.426,00
257.99. Enflasyon Farkı. Hs.	
698. Enflasyon Düzeltme Hesabı	2.098.278,00
502. Sermaye Düz. Olumlu Fark Hs.	2.098.278,00
502.01. Enflasyon Düz. Fark Hs.	

698. ENFLASYON DÜZELTME HESABI

699.426,00_	874.282,50_
2.098.278.00_	
2.797.704.00_	874.282,50_
	(1.923.421,50_) ZARAR (-)

En sonunda da enflasyon düzeltmesi, 580. Geçmiş Yıl Zararları Hesabı'na aktararak kapatılır.

580. Geçmiş Yıl Zararları Hesabı	1.923.421,50_	
698. Enflasyon Düz. Hesabı		1.923.421,50_

Enflasyon düzeltmesi için genel bir örnek: (Bilanço düzeltmesi ile ilgili)

X A.Ş.'NİN 31.12.2023 TARİHLİ BİLANÇOSU (ENFLASYON DÜZELTMESİ ÖNCESİ)

1. DÖNEN VARLIKLAR	490.000	3. KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	270.000
100.Kasa	150.000	300. Banka Kredileri	120.000
101.Alınan Çekler	70.000	320.Satıcılar	90.000
102.Bankalar	100.000	321.Borç Senetleri	60.000
120.Alicılar	140.000	4. UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	382.000
153.Ticari Mallar	30.000	400.Banka Kredileri	150.000
2. DURAN VARLIKLAR	852.000	421.Borç Senetleri	232.000
252.Binalar	494.000	5. ÖZ KAYNAKLAR	690.000
254.Taşıtlar	300.000	500.Sermaye	450.000
255.Demirbaşlar	200.000	540.Yasal Yedekler	45.000
257. Bir. Amort. (-)	142.000	570.Geçmiş Yıllar Karı	125.000
		590. Dönem Net Karı	70.000
	1.342.000		1.342.000

Düzeltilme Katsayısı = Düzeltilme Yapılacak Bilanço Tarihindeki ÜFE Endeksi /
 Düzeltilmeye Esas Alınan İktisadi Kıymetin Aktife Girdiği Aya Ait ÜFE Endeksi

$$\text{Düzeltilme Katsayısı} = 211069,45 / 146588,69 = 1,44$$

Bilançodaki Parasal Olmayan Kıymetlerin Değerlemesi

Aktif Hesaplar

$$153.\text{Ticari Mallar} = 30.000 \times 1,44 = 42.000$$

$$252.\text{Binalar} = 494.000 \times 1,44 = 711.360$$

$$254.\text{Taşıtlar} = 300.000 \times 1,44 = 432.000$$

$$255.\text{Demirbaşlar} = 200.000 \times 1,44 = 288.000$$

$$257.\text{Birikmiş Amort.} = 142.000 \times 1,44 = 204.480$$

Pasif Hesaplar

$$500.\text{Sermaye} = 450.000 \times 1,44 = 648.000$$

$$540.\text{Yasal Yedekler} = 45.000 \times 1,44 = 64.800$$

153.Ticari Mallar Hesabı	12.000	
252.Binalar Hesabı	217.360	
254.Taşıtlar Hesabı	132.000	
255.Demirbaşlar Hesabı	88.000	
698.Enflasyon Düzeltme Hesabı		449.360
698.Enflasyon Düzeltme Hesabı	280.280	
257.Birikmiş Amort. Hesabı		62.480
502.Sermaye Düzeltme Olumlu Farkları Hesabı		198.000
540.Yasal Yedekler Hesabı		19.800
570.Geçmiş Yıllar Karı Hesabı	125.000	
590.Dönem Net Karı Hesabı	70.000	
698.Enflasyon Düzeltme Hesabı		195.000
698.Geçmiş Yıllar Karı Hesabı	360.080	
570.Geçmiş Yıllar Karı Hesabı		360.080

X A.Ş.'NİN 31.12.2023 TARİHLİ BİLANÇOSU (ENFLASYON DÜZELTMESİ SONRASI)			
1. DÖNEN VARLIKLAR	502.000	3. KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	270.000
100.Kasa	150.000	300. Banka Kredileri	120.000
101.Alınan Çekler	70.000	320.Satıcılar	90.000
102.Bankalar	100.000	321.Borç Senetleri	60.000
120.Alıcılar	140.000		
153.Ticari Mallar	42.000	4. UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	382.000
2. DURAN VARLIKLAR	1.226.880	400.Banka Kredileri	150.000
252.Binalar	711.360	421.Borç Senetleri	232.000
254.Taşıtlar	432.000	5. ÖZ KAYNAKLAR	1.076.880
255.Demirbaşlar	288.000	500.Sermaye	450.000
257. Bir. Amort.(-)	204.480	502.Ser.Düz.Olum.Fark	198.000
		540.Yasal Yedekler	64.800
		570.Geçmiş Yıllar Karı	364.080
	1.728.880		1.728.880

10. SONUÇ

Enflasyon, ekonomik bir sorundur. Türkiye, zaman zaman dünyada yüksek enflasyon sorunu yaşayan ülkeler arasında yer almaktadır. Bundan dolayı enflasyon oranını indirmek için ekonomik ve politik tedbirler alınmaya başlanmıştır. Ayrıca, yüksek enflasyon kontrol altına alınmadığı sürece çok tehlikeli boyutlara gelebilmektedir. Şu sıralar enflasyon sorununu yüksek oranlarda yaşamayan ülkelerde bile, geçmiş yıllarda çok yüksek enflasyon oranları ile karşılaşılmıştır. Bunlara örnek olarak, 1823 yılında Almanya'da günlük enflasyon oranı % 21 iken, genel olarak fiyatların ikiye katlanma süresi ise 3 gün 17 saattir. Günümüzde ise Almanya Federal İstatistik Ofisi'ne göre, TÜFE. Almanya'da Haziran 2023'te yıllık TÜFE yüzde 6,4 olarak gerçekleşmiştir. 1944 yılında ise Yunanistan'da yaşanan hiperenflasyon döneminde günlük enflasyon oranı % 18 iken, fiyatların genel olarak ikiye katlanma süresi ise 4 gün 6 saat olmuştur. Günümüzde Yunanistan'da ise Yunanistan İstatistik Kurumu (ELSTAT), Temmuz 2023'te ayında yıllık enflasyon oranını yüzde 11,6 olarak açıklamıştır. Enflasyonun kontrol altına alınmadıkça ne boyutlara ulaşabileceği bu iki örnekte de ortadadır. Kontrol altına alınmadıkça enflasyonun işletmeler üzerindeki etkisi de yıkıcı olmaktadır.

Enflasyonist dönemin işletmelerin özetle sermayesine, kârına, vergi yükümlülüğüne, kâr dağıtımına ve stoklarına etkisi olmaktadır. Ayrıca enflasyonist dönemlerde, yabancı kaynaklardan sermaye teminine olan gereksinim artmakta ve bu durumda da bilançonun rasyoları ve bilanço dengeleri bozulmaktadır.

2023 yılı itibariyle son üç yıllık enflasyon oranı % 100'ü aştığı için ve son 12 aylık enflasyon oranı ise % 10'u aştığı için Türkiye'de enflasyon muhasebesi uygulanması için gerekli olan şartlar meydana gelmiştir. Türkiye'deki şirketler UMS 29 standardına göre enflasyon muhasebesi uygulayabilmektedir. Ancak, 29 Ocak 2022 Tarihli ve 31734 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 7352 Sayılı Kanun'a göre 2021 ve 2022 muhasebe dönemleri ile birlikte 2023 yılı geçici vergi dönemlerinde Enflasyon Muhasebesi şartlarının yerine gelip gelmediğine

bakılmaksızın mali tabloların enflasyon düzeltmesine tutulmayacağı öngörülmüştür. Enflasyon muhasebesi düzeltmesi 31 Aralık 2023 tarihine kadar ertelenmiştir.

2023 sonunda yayımlanan tebliğe göre uygulanacak olan enflasyon muhasebesi ile şirketlerin kayıplarının azaltılması hedeflenmiştir. Enflasyon muhasebesi ile yapılacak düzeltmelerle fiktif kârların önüne geçerek işletmelerin korunması amaçlanmaktadır. Enflasyon muhasebesi ile işletme iflaslarının azaltılması, ekonomik kayıpların önlenmesi ve böylelikle işsizlik oranının daha fazla yükselmesinin önlenmesi de söz konusudur. Enflasyon muhasebesi ile işletmelerin enflasyondan dolayı olan kayıpları giderilerek işletmelerin doğru vergilendirilmesi de sağlanmış olacaktır.

30 Aralık 2023 tarihinde Remi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 555 Sayılı Tebliğ’e göre, mali tablolardan sadece bilanço üzerinde enflasyon düzeltmesi yapılacaktır. Enflasyon düzeltmesi, bilançonun aktif ve pasif tarafındaki parasal olmayan varlıklara uygulanacaktır. Parasal olmayan varlıklar 2023 yılı sonunda yürürlüğe giren tebliğin ekinde belirtilmiştir. Düzeltmeler için bilanço değerleri kullanılacak eğer finansman gideri olan kalemler varsa bu rakamlar indirgenerek düzeltme işlemleri yapılır. Düzeltmeler için ilgili tarihe ait yıl ve ilgili ayın ÜFE katsayısı kullanılacaktır. Bunun için de ilgili tebliğe göre düzeltme katsayısı ve 2024 ve sonrası için taşıma katsayısı kullanılır. 31 Aralık 2023 tarihli iki adet bilanço düzenlenecek olup, bunlardan biri enflasyon düzeltmesi öncesi bilanço, diğeri de enflasyon düzeltmesi sonrası bilançodur. Beyanname ise düzeltmeden önce verilecek olup, enflasyon düzeltmesi ise beyanname verilecek tarihe kadar yapılmalıdır. 2024 yılındaki düzeltmeler vergiyi etkileyecektir. İki bilanço arasında oluşan müspet fark 698.Enflasyon Düzeltme Hesabı aracılığıyla 570.Geçmiş Yıl Kârları Hesabı’na, menfi fark ise 580.Geçmiş Yıl Zararı Hesabına aktarılacaktır. Bunun sonucunda, 570 nolu hesap düzeltilmiş tutarı ile enflasyon düzeltmesinden sonraki bilançoda yer alacaktır. 2024 yılı başında ise açılış kaydı düzeltilmiş hesap kalemleri ile yapılacak olup, ilgili kalemlerin düzeltilmesi 2023 yılına ait muhasebe defterlerine kayıt edilecektir. Özet bir ifadeyle, 31.12.2023 tarihine ait finansal tablolar enflasyon düzeltme işlemine tabi iken, düzeltme ile elde edilecek olan kâr veya zarar farkı, geçmiş yıllar kâr veya zararı hesaplarında gösterilecektir. Geçmiş yıllara ait kâr vergilendirilmeyecektir, geçmiş yıl zararları ise matrahın tespitinde zarar olarak işlem görmeyecektir. Eğer, kurumlar enflasyon muhasebesine tabi tutulmazsa ve fiktif kârlar üzerinden vergilendirme devam ederse bu sermayenin zamanla aşındırılmasına yol açabilir.

KAYNAKÇA

- Açık, S. (2006). “Enflasyonun Finansal Tablolar Üzerindeki Etkilerini Giderici Bir Tedbir Olarak Enflasyon Muhasebesi Ve Türkiye’deki Yasal Düzenlemeler”, Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 8 (2), s.347.
- Akdoğan, N. (2004). Enflasyon Muhasebesi Kurumsal Yaklaşımlar ve Türkiye Uygulaması, Gazi Büro, Ankara.
- Akın, H. & Kurşunel, F. (2010). “TMS-2’ye Göre Stokların Değerlemede Özellik Arz Eden Durumlar”, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi, s.315.
- Altınışık, İ. (2019). Enflasyonun İşletmeler Üzerindeki Etkisi ve Bu Etkileri Gidermeye Yönelik Yöntemler, İksad Yayınevi, Ankara.
- Arda, A. (2023). “Enflasyon Muhasebesi”, Parion Akademik Bakış Dergisi, 2 (1), ss.23-32.
- Aydoğan, E. (2004). “1980’den Günümüze Türkiyede Enflasyon Serüveni”, Yönetim ve Ekonomi Dergisi, Celal Bayar Üniversitesi..İ.İ.B.F , 11 (1).

- Barth, M. E. & Landsman, W. R. (1995). "Fundamental Issues Related to Using Fair Value Accounting for Financial Reporting", *Accounting Horizons*,9(4), pp. 97-107.
- Bingöl, O., <https://vergiyedair.com/2022/07/08/onbir-soruda-enflasyon-muhasebesi/> Erişim Tarihi: 16.02.2024.
- Çelik, A. (2003). Fiyatlar Seviyesindeki Değişmelerin Mali Tablolara Etkileri ve Enflasyon Muhasebesi: Enflasyon Muhasebesi Yöntemlerinden Fiyatlar Genel Seviyesi Modeli Uygulaması, *Uzmanlık Yeterlilik Tezi, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası İstatistik Genel Müdürlüğü, Ankara*, s.2.
- Diewert, W. E. (2005). *The Measurement of Business Capital, Income and Performance. Tutorial Presented at the University Autonoma of Barcelona. Spain.* <http://www.econ.ubc.ca/diewert/barc3.pdf>. Erişim Tarihi: 16.09.2023.
- Doğan, A., Güngör Tañç, Ş. & Tañç, A. (2008). "Makul Değer Muhasebesi ve İşletme Yönetimi Üzerine Etkileri", *İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 22 (1), s.s.453-473.
- Ercan, M.K., Öztürk, M.B., Küçükkaplan, İ., Başcı, E.S. & Demirgüneş, K. (2006). *Firma Değerlemesi: Banka Uygulaması, Literatür Yayınevi, İstanbul*, s.67
- Erdemir, N.K. (2005). *Enflasyon Muhasebesi Uygulamalarında Meydana Gelen Aksaklıklar ve Çözüm Önerileri, Yüksek Lisans Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya*.
- IASB (International Accounting Standards Board) Discussion Paper (2005). *Measurement Bases for Financial Accounting - Measurement on Initial Recognition Prepared by Staff of the Canadian Accounting Standards Board.* <http://www.iasb.org/NR/rdonlyres/E1A542DB-3A19-47AC-B995-FCFA044F3EC/0/MeasurementBasesforFinancialAccountingDPfullversion.pdf>. Erişim Tarihi: 03.08.2023.
- Jcool (2005). *Advantages and Disadvantages of Historical Cost Accounting.* <http://www.echeat.com/essay.php?t=26975>. Erişim Tarihi: 12.07.2023.
- Karasioğlu, F. & Erdemir N.K. (2005). *Enflasyon Muhasebesi Uygulamalarında Temel İşlemler Üzerine Bir Çalışma, Selçuk Üniversitesi Karaman İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2 (5), s.s. 145-167.
- Kaygusuz, S.Y. (2003). "Enflasyon Muhasebesi, Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Mali Tabloların Düzeltilmesi" www.isguc.org/arc_view.php?ex=161. Erişim Tarihi 15.08.2023.
- Kishalı, Y., Yılmazcan, D. & Işıklar S.(2003). *Enflasyon Muhasebesi, Türkmen Kitabevi, Yayın No: 218*, s.8
- Koroğlu, Ç. & Uçma, T. (2005). "Enflasyonun Mali Tablolar Üzerine Etkisi ve Enflasyon Düzeltmesinin İşletmelere Uygulanması", *Mevzuat Dergisi*, Sayı:90.
- Öksüz, F. (2003). "Enflasyon Muhasebesi", *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı:63, ss.76-86.
- Özcan, İ. (2021). *Gerçeğe Uygun Değer Muhasebesinin Kazanç Kalitesine Etkisi, Doktora Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul*, s.17.
- Özdemir, S. & Arslan, S., (2007). "Enflasyon Muhasebesinde Kullanılan Yöntemlerin Karşılaştırmalı Analizi", *Ticaret ve Turizm Eğitim Fakültesi Dergisi*, Sayı:2, ss.87-104.
- Özkan, T. (2005). "Enflasyon Muhasebesi Uygulamasının Firmaların Finansal Yapıları Üzerine Etkileri", *Muhasebe ve Denetime Bakış*, Sayı: 15, ss.49-72.

- Özkan, M. & Terzi, S. (2009). Gerçeğe Uygun Değer Ölçümünün Uluslararası Muhasebe Standartları ve Amerika Muhasebe Standartları (SFAS) Açısından İncelenmesi. *Mali Çözüm Dergisi*, (92), 23-50.
- Sarioğlu, K. (2002). “Enron Olayı”, *Yönetim, İstanbul Üniversitesi İşletme İktisadi Enstitüsü Dergisi*, Yıl:13, Sayı:43, ss.49-53.
- Uluslan, H. (2008). “Değerleme Esasları Ve Finansal Tabloların Niteliksel Özellikleri Açısından İncelenmesi”, *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 8 (1), ss.129-154.
- Yalçın, H. (2020). Tobin'in Q Oranı: Piyasa Değeri/Yerine Koyma Maliyeti
- Varol, N. (2022). “Inflation Accounting in Terms of Tax Legislation and Accounting Standards in Turkey”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 93, ss.19-30.
- Yıldız, S. (2022). *Teorikten Görgüle Muhasebe Araştırmaları*, Orion Akademi, Bölüm:4, ss.95-128.
- Yüce, M. (1998). “Enflasyon Muhasebesi”, *Sayıştay Dergisi*, Sayı: 31, s.103.
- https://www.muhasbevergi.com/modules/blog/datafiles/FILE_E3D5EE-E5B891-7AFCD1-C57E80-3991CC-3303E8.pdf. Erişim Tarihi: 18.08.2023.
- <https://tr.wikipedia.org/wiki/Enflasyon>. Erişim Tarihi: 18.10.2023.
- <https://www.mahfiyegilmez.com/p/ekonomi-sozlugu.html>. Erişim Tarihi: 18.02.2024.
- https://www.allianz.com.tr/tr_TR/seninle-guzel/enflasyon-nedir.html#/azye-customer-application-form. Erişim Tarihi: 11.02.2024.
- <https://data.tuik.gov.tr/Bulten/Index?p=> Erişim Tarihi: 15.02.2024.
- <https://www.halkbankkobi.com.tr/tr/uzmanina-danisin/makaleler/muhasebe-ve-denetim/enflasyonun-ismetmeler-ve-mali-tablolar-uzerine-etkisi.html>. Erişim Tarihi: 09.03.2024.
- <https://www.ozdogrular.com.tr/v1/tr/component/k2/item/9963-enflasyon-muhasebesi> Erişim Tarihi: 12.03.2024.
- <https://www.linkedin.com/pulse/enflasyon-muhasebesi-hasan-sancak/> Erişim Tarihi: 18.07.2023.
- <https://www.garantibbvayatirim.com.tr/medium/ResearchReports-PartialFile-2680.vsf>. Erişim Tarihi: 25.02.2024.
- <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2006/03/20060318-5.htm> Erişim Tarihi: 16.07.2023.
- https://www.researchgate.net/publication/340754531_TURKIYE_MUHASEBE_STANDARTLARINDA_YER_ALAN_BIR_DEGERLEME_OLCUSU_GERCEGE_UYGUN_DEGER_A_Valuation_Measurement_Taking_Part_In_Turkish_Accounting_Standards_Fair_Value Erişim Tarihi: 17.02.2024.
- <http://www.muhasebettr.com/yazarlarimiz/suleymancakir/002/> Erişim Tarihi: 18.01.2024.
- https://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/63MaliCozum/21-63%20FUAT%20%C3%96KS_%C3%9CZ%20.doc Erişim Tarihi: 30.01.2024.
- <https://tr.investing.com/economic-calendar/turkish-ppi-872> Erişim Tarihi: 18.02.2024.

- <https://data.tuik.gov.tr/Bulten/Index?p=Tuketici-Fiyat-Endeksi-Nisan-2023-49653>. Erişim Tarihi: 22.02.2024.
- <https://www.halkbankkobi.com.tr/tr/uzmanina-danisin/makaleler/muhasebe-ve-denetim/TMS-2-Stoklar-Standardina-Gore-Net-Gerceklesebilir-Deger-Kavrami-ve-Stoklarin-Degerlemesi0.html>. Erişim Tarihi: 11.02.2024.
- https://www.ey.com/tr_tr/financial-accounting-advisory-services/enflasyon-muhasebesi#:~:text=Enflasyon%20muhasebesi%2C%20finansal%20faaliyetlerin%20y%C3%BCksek,enflasyon%20etkisinin%20ortadan%20kald%C4%B1r%C4%B1lmas%C4%B1%20ama%C3%A7lan%C4%B1r. Erişim Tarihi: 12.02.2024.
- https://www.verginet.net/dtt/1/TMS29YuksekEnflasyonluEkonomilerdeFinansalRaporlama_6625.aspx. Erişim Tarihi: 20.02.2024.
- <https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/Diger/Y%C3%9CKSEK%20ENFLASYONLU%20EKONOMILERDE%20FINANSAL%20RAPORLAMA%20HAKKINDA%20UYGULAMA%20REHBERI.pdf>. Erişim Tarihi: 10.03.2024.
- <https://www.bbc.com/turkce/haberler-dunya-45341271>. Erişim Tarihi: 07.03.2024.
- <http://msmmmo.org.tr/wp-content/uploads>. Erişim Tarihi: 09.01.2024.