



Social Sciences
ISSN: 1308 7444 (NWSASOS)
ID: 2018.13.2.3C0171

Status : Original Study
Received: September 2017
Accepted: April 2018

Özcan Demir

Fırat University, ozcandemir@yahoo.com, Elazığ-Turkey

DOI	http://dx.doi.org/10.12739/NWSA.2018.13.2.3C0171
ORCID ID	0000-0001-9382-6781
CORRESPONDING AUTHOR	Özcan Demir

5024 SAYILI KANUNUN UYGULANMASINDA ENFLASYON ENDEKSİ VE UYGULAMA SORUNLARINA BAKIŞ

ÖZ

Ülkemizde 1970'li yıllardan beri yaşanan yüksek enflasyon, işletmelerin faaliyet sonuçlarını gösteren mali tabloların gerçek durumu yansıtmalarına engel olmuştur. Enflasyonist süreç içerisinde satın alma gücü açısından gerçek değerlerini yitiren mali tabloların düzeltilmesi gerekliliği ortaya çıkmıştır. Enflasyon muhasebesi SPK ve BDDK düzenlemelerinin ardından 5024 sayılı kanunun 17.12.2003 tarihinde TBMM tarafından kabul edilip, 30.12.2003 tarih ve 25332 sayılı resmi gazetede yayımlanmasıyla yaşama geçirilmiştir. Ancak yasa bir kez uygulandıktan sonra uygulama şartları ve uygulamadan kaynaklanan diğer sorunlar yüzünden tekrar uygulanmamıştır. Bu çalışmada; yasanın uygulanmasında enflasyon endeksi bazında yapılan sınırlamalar ile uygulama sorunları, kuramsal ve alan çalışması çerçevesinde incelenmiştir. Ülkemizde Enflasyonun tekrar yükselme eğilimine girmesi ve aradan geçen zaman yeniden bir enflasyon düzeltmesini gerekli kılmaktadır. Bu bakımdan yasada endekse dayalı kısıtların ve uygulama koşullarının yeniden ele alınması gerekmektedir.

Anahtar Kelimeler: Enflasyon Muhasebesi, Endeks, Uygulama, Sorun, 5024 Sayılı Kanun

INFLATION INDEX FOR THE IMPLEMENTATION OF LAW NO 5024 AND VIEW TO THE APPLICATION ISSUES

ABSTRACT

High inflation in our country since 1970's, prevents actual aspect of the financial statements which shows the operating results of the enterprises. During the inflationist process it has become necessary to correct the financial statements which have lost their actual values in terms of purchasing power. Inflation accounting has applied after regulations of SPK and BDDK via law no 5024 which is enacted by TBMM in 17.12.2003 and no 25332 Official Gazette which is published in 30.12.2003. But after the law number 1 has been applied once, it did not reapply again due to application requirements and application-driven other problems. In this study, inflation index-based restrictions on the implementation of the law and application problems are tried to be explained via field study. With the fact that inflation tends to rise again in our country and with the time passed, it requires an inflation re-correction. Therefore index-based constraints and application requirements in the law must be reconsidered

Keywords: Inflation Accounting, Index, Practice, Problem, Law 5024

How to Cite:

Demir, Ö., (2018). 5024 Sayılı Kanunun Uygulanmasında Enflasyon Endeksi Ve Uygulama Sorunlarına Bakış, **Social Sciences (NWSASOS)**, 13(2):42-53,
DOI:10.12739/NWSA.2018.13.2.3C0171.



1. GİRİŞ (INTRODUCTION)

Şirketlerin faaliyetlerini yerine getirmesi, etkin ve verimli çalışması güçlü bir sermaye yapısına sahip olmasına bağlıdır. Şirketler, faaliyette bulunduğu ülke ekonomisinde meydana gelen krizlerden ve yüksek oranlı enflasyondan olumsuz etkilenmektedir. Enflasyon en basit şekliyle, fiyatlar genel düzeyindeki sürekli ve hızlı artışlar olarak ifade edilebilir (Dinler, 2000:404). Yurt dışında enflasyon muhasebesinin 1970 ve 1980'li yıllarda çok az ülkede çok kısa süreli uygulanması nedeniyle araştırma sayısının az olmasına neden olmuştur. Bu yıllarda ampirik çalışmaların bu alanda kullanılması da oldukça sınırlı gerçekleşmiştir. Yurt dışındaki çalışmalar sadece enflasyon muhasebesinin teknik yapısı ile ilgili olup, bu eserlerde de ulaşılan sonuçlar; enflasyonun yapmış olduğu en büyük etkinin finansal tabloları anlamsız hale getirmiş olduğu yönündedir (Karapınar, 2005). Enflasyon muhasebesinin amacı; paranın satın alma gücünün değiştiği gerçeğinden hareket edilerek, homojenliğini yitiren finansal tabloları aynı para birimiyle göstererek, gelir ve giderleri cari para değerleriyle ifade etmektir. Böylece işletmenin geçek sonuçları ortaya konularak parasal değerleri elde bulundurmaktan dolayı işletmenin uğradığı kazancı ya da kayıp tespit edilmektedir. (Öksüz, 2003:76). Enflasyon muhasebesi, uzun yıllar yüksek enflasyonla karşı karşıya bulunan Türkiye iş yaşamında 2003 yılında 5024 sayılı yasa ile uygulama imkânına kavuşmuştur. Yasanın uygulanması ile ortaya çıkan sorunlar literatür taraması ve bunun tamamlayıcısı olan alan araştırmasıyla tespit edilmeye çalışılmıştır. Doğu ve Güneydoğu Anadolu illerinde yapılan bu çalışma istatistiksel yöntemler uygulanarak sonuçlara ulaşılmaya çalışılmıştır.

2. ÇALIŞMANIN ÖNEMİ (RESEARCH SIGNIFICANCE)

Enflasyon muhasebesi uzun yıllar iş dünyasının önemli beklentileri arasında yer almıştır. Ancak 5024 sayılı yasa ile yaşama geçirilen enflasyon muhasebesi; iş çevrelerinin bu ihtiyacını karşılamaktan uzak kalmış, pek çok sorunu da beraberinde getirmiştir. Enflasyonun ekonomide sürekli, önemli bir sorunu olduğu ülkemizde işletmelerin finansal tablolarında enflasyonist etkiler günümüzde yine tartışılmaya başlanmıştır. Çalışmada 5024 sayılı yasanın uygulamada yol açtığı sorunlar ortaya konulmuştur. Böylece iş dünyasının beklentileri ve ekonomik şartlar yasanın yeniden, günün koşullarına uygun olarak revize edilerek ve bu sorunlardan ders çıkararak uygulanması gerekliliğini ortaya koymuştur. Çalışmada, geçmişten ders alınıp olası yeni bir düzenlemede bu aksaklıkların giderilmesi amaçlanmıştır.

3. SEÇİLEN ENDEKS VE UYGULAMA ŞARTLARINA YÖNELİK SORUNLAR (SELECTED INDICES AND PROBLEMS RELATED TO APPLICATION CONDITIONS)

3.1. Endeks Seçimi ve Uygulanması (Index Selection and Implementation)

Enflasyon muhasebesinde seçilecek endeksin geniş kapsamlı fiyat hareketlerini doğru yansıtması, geçmiş yıllara ait bilgileri içerecek dizilere sahip olması, kolay ve düzenli olarak kullanıcılara sunulması gerekir. Türkiye de bu endeks DİE, tarafından 1994 yılını 100 olarak kabul edilen TEFİ endeksidir. Ancak bu endeks zaman içerisindeki davranışlara mal ve hizmet kalıplarına uygun olarak bir yenilenme ihtiyacı doğurmuştur (Eğilmez, 2004). Bu nedenle 1 Ocak 2005 tarihinden itibaren ÜFE (üretici fiyat endeksi) uygulanmaya başlamıştır. Bu endeksler batıda kullanılan 2003 yılını 100 olarak temel alan endekslerin Türkiye' ye adapte edilmesini ifade etmektedir.



3.1.1. Endekse Yönelik Sorunlar (Indexed Issues)

Devlet İstatistik Enstitüsü tarafından 1 Ocak 2005 tarihinden itibaren TEFE yerine ÜFE'ye dayalı olarak enflasyon endeksini açıklamaya başlanmıştır. Fiyat endekslerinin temel alındığı yıl kullanılan sepetlerdeki mallar, bu malların ağırlıkları yapılan ölçümlerin sayısı ve dağılımları değişmiştir. Bu yapılan değişiklik de kamuoyunda endeksin tutarlılığı ve objektifliği konusunda tartışma doğmasına neden olmuştur (Sevig, 2004). Bu tartışmaların enflasyon muhasebesine geçiş sürecinde cereyan etmesi olayın önemini vurgulamaktadır.

3.2. Yasanın Uygulanması İçin Gerekli Olan Tefe (Üfe) Yıllık %10 Ve Üç Yıllık Toplamı %100'ü Geçmesi Şartının Doğuracağı Sorunlar (The Tefe Required for the Implementation of the Law (PPI) Annual Percentage of 10% and Three-Year Total 100%)

Enflasyon Muhasebesi Yasasının ikinci maddesindeki şart 2004'ün sonundan itibaren aranmaktadır. 2005 yılının ilk geçici vergi dönemi olan 31 Mart 2005'de 31 Mart 2002 ile 31 Mart 2005 arasındaki 36 aylık dönemde kümülatif fiyat artışı %100'ün altında kaldığından dolayı uygulama istisnai durumlar dışında durdurulmuştur (Uman, 2004:77). Üç yıllık kümülatif oran %100 ün ve yıllık %10 artışın birlikte aranması, enflasyon muhasebesinin uygulanabilirliğini önemli ölçüde azaltacaktır. 2004-2010 yılları arasındaki fiyat değişimleri için hipotetik olarak hazırlanmış olan Tablo 1 incelendiğinde; 2004-2010 yıllarında enflasyonist artışların enflasyon muhasebesi mantığına göre düzenleme yapılması gerekliliğini ortaya koymaktadır.

Tablo 1. 2004-2010 Yılları arasındaki yıllık ve otuz altı aylık hipotetik enflasyon artışları
(Table 1. Annual and thirty-six month hypothetical inflation increases between 2004 and 2010)

Yıllar	Yıl Sonu Endeksi	12 Aylık Artış % si	36 Aylık Artış % si
2004	9.200	—	—
2005	10.101	9.8	—
2006	11.000	8.9	—
2007	12.200	10.9	32.61
2008	16.104	32.0	59.43
2009	20.130	25.0	83.00
2010	24.156	20.0	98.00

Enflasyon Muhasebesi Yasasının birinci maddesinin şartları arandığı takdirde, 2005-2010 dönemlerinde enflasyon düzeltilmesi yapılması mümkün olmayacaktır. Oysa IFRS 29'a göre özellikle 2009 ve 2010 yıllarında enflasyon muhasebesinin kesinlikle uygulanması gerekmektedir. Bu nedenle üç dönem için %100 ve son dönem içinde, %10'u aşması şartlarının birlikte aranması koşulları kaldırılmalıdır. Düşük oranlı fiyat artışlarının kümülatif etkisi önemlidir. Örneğin %5 oranında bir enflasyon her 14 yılda bir fiyatların iki katına çıkmasına neden olmaktadır. Yüksek fiyat artışlarının muhasebeye etkileri birkaç yıl sürebilir ve spesifik fiyat değişimleri genel fiyat düzeyi düşse bile önemli olabilir (Uman, 2004:77).

3.3. Siyasi Otoritenin Uygulama Üzerindeki Etkisi (Impact of Political Authority on Practice)

Bakanlar Kurulunun, 5024 sayılı kanunun 2.maddesine göre yapılan değişiklik (mükerrer 298) maddede yer alan %100 oranını; %35'e kadar indirmeye veya kanuni seviyesine kadar yükseltmeye, %10 oranını ise %25'e kadar çıkarmaya veya tekrar kanuni seviyesine kadar indirmeye yetkisi bulunmaktadır. Siyasi otorite bu yetkiyi enflasyon muhasebesinin



uygulanmasını daha da güçleştirecek yönde de kullanabilir (Sevig, 2003). Bu nedenle yasadaki ve ibaresinin veya olarak değiştirilmesi uygundur. Böylece yasanın uygulanması daha objektif temellere kavuşmuş olacaktır.

3.4. Düzeltme Tarihi İle İlgili Sorunlar (Issues Regarding Correction Date)

Enflasyon Muhasebesi yasasından düzeltmelere esas alınacak tarihin, defterlere kayıt tarihi olarak belirlendiği ve düzeltme katsayısı mali tablodaki aya ait fiyat endeksine bölünmesiyle elde edilen katsayı olarak tespit edildiği görülmektedir. Geçici vergi dönemleri düzeltme dönemi kabul edildiğinden yasal olarak aylık ya da üç aylık dönemler itibariyle periyodik düzeltme yapılması gerekmektedir. Bazı firmalar gelişmiş yazılım programları yardımıyla düzeltme işlemlerini işlem bazında yürütebilmektedir (Örten, 2003:14). İşlem bazında enflasyon muhasebesi adını verebileceğimiz bu yöntemde, işlemlerin belge tarihleri ay değil gün olarak esas alınmaktadır. Günlük düzeltme katsayısı adını verdiğimiz bu işlemle, aylık periyodik düzeltme arasında işlemlerin aylık dağılımına dayalı olarak önemli farklar oluşabilmektedir (Söyler, 2006). Duran varlıkların ayrıntılı olarak alım tarihlerinin bilinemediği durumlarda yasaya göre 1970' ten önce ise bu durum varlığın 1970 başında iktisap edildiği kabul edilir (Uslu, 2004). 1970'lerden sonra ise böyle bir durum hakkında net ifadeler ortaya çıkmamıştır. Düzeltme işlemlerinde esas alınacak tarih defterlere kayıt tarihidir. Bilindiği üzere ticari defterlerin saklanma süresi VUK'da beş yıl Türk Ticaret Kanununda on yıldır. On yıldan daha eski olan değerlerin belgelerinin bulunamaması halinde nasıl hareket edileceği yasada belirtilmemiştir. Bu kanunun açığa kavuşturulması gerekmektedir (Uman, 2004:164).

Son on yıl içerisinde bilgisayarların iş hayatına yoğun olarak girmesi işlemlerin kayıtlarının düzenli yapılmasına etkisi oldukça fazladır. Daha eski tarihlere ait belgelere arşivlerde dahi rastlanmamaktadır. Bazı işlemlerde önem arz eden bu belgeler zaman aşımından dolayı arşivlerde dahi bulunmamaktadır. Yatırım hesaplarının aktifleştirilmesi suretiyle edinilen sabit kıymetler maddi duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurların düzeltme işlemi, defterlere kayıt tarihi itibariyle yapılır. Herhangi bir sabit kıymetin satın alınarak aktifleştirilmesi durumunda, düzeltme işleminin defterlere kayıt tarihi itibariyle yapılacağı tabiidir. Ancak sabit kıymetin işletmede mali ya da yatırım hesaplarında belli bir süre takip edildikten sonra aktifleştirilmesi durumunda, düzeltme işleminin sabit kıymetin aktife giriş tarihi itibariyle mi yoksa harcamalar bazında mı yapılacağı konusunda tereddütler vardır. Tebliğde yatırımlardan aktifleştirme suretiyle edinilen sabit kıymetlerin nasıl düzeltileceği açıkça belirtilmemekle birlikte bu konudaki görüşler söz konusu kalemlerin ilgili yatırım hesaplarına inilerek her bir harcama bazında ve defterlere kayıt tarihi itibariyle düzeltilmesi gerektiği yönündedir (Uslu, 2004). Enflasyon muhasebesi yasası 1970'ten önce iktisap edilen duran varlıkların 1970 başında iktisap edildiğini kabul etmiştir. 1970'ten sonra iktisap edilenler için herhangi bir hüküm getirmiş değildir. 1970 yılının milat alınmış olması ve de 1970' ten sonra iktisap edilenlerin durumu hakkındaki belirsizlik, bunun yine tebliğlerle düzenlenme durumunu gerektirmektedir (Tiryakioğlu, 2005)

3.5. 2004'den Sonra Var Olan Enflasyonun Finansal Tablolara Etkisi (Inflation Financial Table Impact After 2004)

Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298. Maddesinde yapılan değişiklikle sabit kıymetlerin ihtiyari olarak tabi tutulabildiği yeniden değerlendirme uygulamasına veya stokların değerinin tespitinde



kullanılan son giren ilk çıkar (LIFO) uygulamasına son verilmiş, bu tarz enflasyonun etkisinden korunma yöntemlerine karşı enflasyon muhasebesinin yalın olarak bunların sağladığı etkiye eşdeğer ya da daha fazla koruma getirdiği ifade edilmiştir. Ancak enflasyon düzeltilmesi uygulamasının yapılabilmesi için ülkedeki enflasyon oranının son 3 yıl için %100 ve daha fazla olması ve son yılda da %10 ve daha fazla olması gerektiği yasal düzenlemeyle ortaya konulmuştur.

Tablo 2. 2003-2017 Yılları TÜİK enflasyon endeksleri
(Table 2. 2003-2017 TÜİK Inflation Indices)

Yıllar	Aylar											
	Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran	Temmuz	Ağustos	Eylül	Ekim	Kasım	Aralık
2003	96.99	99.12	100.84	100.02	99.04	98.80	99.16	99.70	99.61	100.66	102.80	103.28
2004	107.17	107.40	108.03	110.49	115.50	116.43	115.56	116.69	117.53	129.43	120.43	119.13
2005	118.64	118.77	120.27	121.72	121.96	121.38	120.48	121.73	122.68	123.52	122.35	122.30
2006	123.51	123.83	124.14	126.54	130.05	135.28	136.45	135.43	135.11	135.73	135.33	135.16
2007	135.09	136.37	137.70	138.80	139.34	139.19	139.28	140.47	141.90	141.71	142.98	143.19
2008	143.80	147.48	152.16	159.00	162.37	162.90	164.93	161.07	159.63	160.54	160.49	154.80
2009	155.16	156.97	157.43	158.45	158.37	159.86	158.74	159.40	160.38	160.84	162.92	163.98
2010	164.94	167.68	170.94	174.96	172.95	172.08	171.81	173.79	174.67	176.78	176.23	178.54
2011	182.75	185.90	188.17	189.32	189.61	189.62	189.57	192.91	195.89	199.03	200.32	202.33
2012	203.10	202.91	203.64	203.81	204.89	201.83	201.20	201.71	203.79	204.15	207.54	207.29
2013	206.91	206.65	208.33	207.27	209.34	212.39	214.50	214.59	216.48	217.97	219.31	221.74
2014	229.10	232.27	233.98	234.18	232.96	233.09	234.79	235.78	237.79	239.97	237.65	235.84
2015	236.61	239.46	241.97	245.42	248.15	248.78	247.99	250.43	254.25	253.74	250.13	249.31
2016	250.67	250.16	251.17	252.47	256.21	257.27	257.81	258.01	258.77	260.94	266.16	274.09
2017	284.99	288.59	291.58	293.79	295.31	295.52	297.65	300.18	300.90	306.04	312.21	316.48

Bakanlar Kurulu'na bu oranları azaltmaya yetki verilmiş olmasına rağmen Bakanlar Kurulu bu yetkisini kullanmamış ve 01.01.2005 tarihinden itibaren enflasyon düzeltilmesi işlemlerine son verilmiştir. Diğer taraftan eski yıllardaki kadar yüksek seviyede olmasa da ülkemizde enflasyon yaşanmaya devam etmiştir. Yeniden değerlendirme ve LIFO uygulamalarına yönelik imkânların da yürürlükten kaldırılmış olması sebebiyle işletmeler daha sonra ülkede gerçekleşen enflasyona karşı varlıklarının değerini koruyamamışlar ve mali tablolarında enflasyonun etkisini kısmen de olsa gösterememişlerdir. Tablo 2'de 2003 yılından itibaren Türkiye'deki yurt içi üretici fiyat endeksinde meydana gelen değişimlere yer verilmiştir (TUIK Endeksler OCAK 2018). Tablo 2'den görülebileceği üzere 2005 yılı Ocak ayına ait endeks 118.64 iken 2017 yılının Aralık ayında bu endeks 316.48 olmuştur. Başka bir ifade ile enflasyon muhasebesinin son uygulandığı tarihten 2017'e kadar yaklaşık %166'lık enflasyon gerçekleşmiş ancak fiyatlar genel seviyesindeki bu değişimin etkisi finansal tablolara yansıtılmamıştır. Örnek olarak 600.000 TL değeri ile 2005 Ocak ayında satın alınmış olan bir arsa 2017 Aralık ayı içinde 1.200.000TL'ye satılmakta ise, iki değer arasındaki fark olan 600.000 TL işletmenin değer artış kazancı olarak gösterilmekte ve vergiye tabi tutulmaktadır. Diğer taraftan alım ve satım tarihleri arasındaki enflasyon farkı dikkate alınmış olsaydı şirket bu satış işleminden $(1.200.000 - (600.000 \times 2.66)) = 396.000$ TL zarar etmiş görünürdü. Enflasyon muhasebesinin yüksek enflasyon olmadığı dönemlerde uygulanmıyor olması, genel muhasebe ilkelerine de uyumlu olmakla birlikte, finansal tabloların güvenilirliğinin sağlanması ve daha doğru değer artış kazançlarının tespit edilebilmesi için enflasyonun etkisinden kısmen de olsa korunma imkânı sağlayan değerlendirme uygulamalarının sisteme getirilmesi birçok açıdan tekrar değerlendirilmelidir. Türkiye finansal raporlama esaslarına göre değerlendirme ölçütlerinin kullanılması, özellikle amortisman tabii maddi duran varlıklar, maddi olmayan duran varlıklar gibi kalemlerin yenileme modeline göre değerlendirilmesi esas alınmaktadır. Yatırım amaçlı gayrimenkullerde olduğu gibi gerçeğe uygun değerlerin değerlendirme ölçütü olarak kullanılması varlıkların değerlerinin güncel değerleri ile raporlanmasına olanak tanıyacaktır.



3.6. 2005 Yılında Enflasyon Muhasebesinin Uygulanma Durumu (Implementation Status of Inflation Accounting in 2005)

Devlet İstatistik Enstitüsü tarafından açıklanan Haziran 2005 enflasyon rakamlarına göre bir önceki yılın aynı ayına göre değişim (TEFE) %8.70, son 36 aylık değişim ise %55.73 olarak gerçekleşmiştir (www.die.org.tr). Bu değerlere göre; 213 sayılı VUK Mükerrer 298. maddede belirtilen şartlar (%100 ve %10 birlikte) oluşmadığından, 2005 yılı ikinci geçici vergi dönemi için enflasyon düzeltmesi yapılmayacaktır (Apak, 2006). Diğer taraftan Bakanlar Kurulu'nun %10 oranını %35'e indirme veya %10 oranını %25'e çıkarma yetkisi bulunmaktadır. Kaldı ki, Bakanlar Kurulu Haziran/2005'ten önce ve bugüne kadar henüz bu yetkisini kullanmamıştır (Apak, 2006). Yirmi yıldır yaşanan enflasyon, işletme bilançolarının düzeltilmesini zorunlu hale getirmiştir. Ticaret ve Sanayi Odaları başta olmak üzere, hemen her kesimin enflasyon muhasebesi istediği de bir gerçektir. Ancak, bugünkü haliyle enflasyon muhasebesi uygulanamaz bir hal almıştır. Ne mükellefler, ne de idare bu yükün altından kalkacak durumda değildir. Bir defalığına mahsus olmak üzere yapılması zaruri olan düzeltme yapılmıştır. İzleyen vergilendirme dönemlerinde enflasyon muhasebesi uygulamasından vazgeçilmelidir. Şayet uygulanacak ise, yeni bir yasal düzenlemenin yapılarak (Mükerrer 298. madde değişikliği dahil) enflasyon düzeltmesi veya enflasyon muhasebesi uygulamasının günün koşullarına uyarlanması gerekmektedir. Geline nokta ülkenin ekonomik, sosyal, mali ve teknolojik durumu ciddi bir değişiklik yaşamıştır Bundan hareketle yapılacak düzenlemelerde günün ekonomik (enflasyonist) koşulları da dikkate alınmalıdır (Turan, 2005:75-79).

Tablo 3. TÜİK Haziran 2005 enflasyon değişimi
(Table 3. TUIK June 2005 inflation change)

2005 Haziran TEFE	8.667.15
2002 Haziran TEFE	5.572.00
FARK	3.105.15
$3.105.15/5.572.00=$	%55.73
Son 36 Aylık (TEFE) Enflasyon Artışı	%55.73
Son 12 Aylık (TEFE) Enflasyon Artışı	%8.70

3.7. Enflasyon Muhasebesinin Gerekliliğine ve Zamanlamasına Yönelik Sorunlar (Inflation Accounting Needs and Timing Issues)

Enflasyon düzeltmesinde; bu düzeltme gerekli mi? veya zamanlı mı? soruları kilit bir yapıyı oluşturmaktadır. Kimilerine göre gereklidir, kimilerine göre gereksiz olup ama kesinlikle zamanlı değildir. Öncelik kesinlikle kayıt dışı ekonomi ile yapılacak mücadele olmalıdır. Kayıt dışısının %60-%70 dolayında olduğu bir ekonomide gerçekleşen mali olaylar diğer bir deyişle önünüze gelen bilançolar zaten %60-70 gerçeği yansıtmamıştır. Enflasyon düzeltmesi yaptırılıp %3-4'ler ile uğraşmanın veya bunlarla ilgili düzenlemeler yapmanın yerine bu çarpıklığın giderilmesi gerekir (Bellek, 2005:13). Bu yapılmadıktan sonra enflasyon muhasebesinin uygulanmasının da hiçbir anlamı olmayacaktır. 2005 yılında yine enflasyon düzeltmesinden önce mükellefleri yeni TL kargaşası karşılamıştır. Düzenlenecek her belgede, tutulacak her kayıta veya defterde TL'ye veya YTL'ye çevirme işlemi yapılmıştır. Çünkü 2005 yılı boyunca TL ve YTL birlikte kullanılmıştır. Bu mükelleflere çok büyük külfet getirmiş olup, 2005 yılının YTL'nin yerleşmesi ve kayıt dışı ekonomi ile mücadele yılı olmasında fayda bulunmaktaydı. Kayıt dışı ekonomi ile mücadele bugüne kadar gelen tüm Maliye Bakanlarının büyük projesi olmuştur (Hacırüstemoğlu, 2004). Ancak hiçbir dönemde dolaylı ve dolaysız vergi oranlarında ciddi bir indirim yapılamamıştır. Yüksek vergi yükü ile kayıt dışı ekonomi ıslah edilmesi mümkün görünmemektedir.



Enflasyon düzeltmesinin şuan için uygulanmaması veya geçici vergi dönemlerinde uygulanmayıp yılsonlarında bir defada uygulanması, ya da YTL, kayıt dışı ekonomi ile mücadele ve enflasyon oranlarındaki değişimler göz önüne alınarak bir müddet ertelenmesi daha sağlıklı sonuçların doğmasına neden olmuştur.

4. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ (RESEARCH METHOD)

4.1. Araştırmanın Alanı (Sınırlılıkları) (Field of Study (Limitations))

Bu çalışma Doğu ve Güney Doğu Anadolu Bölgesinde sanayi ve belirli bir gelişmişlik düzeyine sahip olan Elazığ, Malatya, Adıyaman, Diyarbakır ve Şanlıurfa illerinde Kobinet üyesi olan çeşitli sektörlerde faaliyette bulunan 708 işletme ana kütle olarak kullanılmıştır (<http://www.kobinet.uye/>). Araştırmamızın örnekleri, bu ana kütle içerisinden tesadüfi örnekleme yöntemi ile seçilen ve istatistiksel olarak anlamlı görülen 118 adet işletme üzerinde uygulanmıştır.

4.2. Araştırmada Kullanılan Veri Toplama Yöntemleri (Data Collection Methods Used in Research)

Bu araştırmada temelde nicel verilere dayalı araştırma ve ölçme yöntemi benimsenmiştir. Bu noktadan hareketle anket belirlenmesinde nicel verilere dayalı olan araştırma ve ölçme yöntemlerinin benimsendiği çalışmalarda yaygın olarak kullanılan Likert ölçeği model olarak alınmıştır. Likert ölçeği insanların belirli bir konuya ilişkin tavırlarını ölçmek için tasarlanmış bir yöntemdir. Likert ölçeği'nin oluşturulması için yanıtlayıcılara benzer anket soruları verilir ve onlardan bu cümleye karşı tavırlarını ölçmeleri istenir. Ölçekte yer alan ifadeler 5'li bir ölçeğe göre değerlendirilmektedir. Tutumun şiddeti uçlara doğru gidildikçe olumlu veya olumsuz yönde artmaktadır (Büyüköztürk, 2002:16). Araştırmada ölçek seçildikten sonra anket formunun belirlenmesi aşamasına gelmiştir. Anket sorularının hazırlanmasında sosyal bilimler alanındaki çalışmalardan yararlanılmıştır. Araştırmanın anketi, hazırlandıktan sonra güvenilirliğini test etmek amacıyla ön uygulama yapılmış ve bu ön uygulamadan elde edilen sonuçlar doğrultusunda anket formunda belirli düzeltmeler yapılarak anket daha güvenilir bir duruma getirilmiştir. Anket formu Anketörler tarafından işletmelere gidilerek ve anketteki sorularla ilgili gerekli açıklamalar yapıldıktan sonra yüz yüze görüşme metodu uygulanarak doldurulmuştur. Verilerin güvenilirliği, bilimsel çalışmanın ilk şartı ve veri toplama aracının güvenilirliğinin göstergesi için anket güvenilirlik testine tabi tutulmuş anketin tümü için Alpha=0.89.90 olarak gerçekleşmiştir. Alpha kat sayısı ölçmek istenen bir değişkenin sürekli aynı ölçülerin kullanılması halinde sonuçlarının birbirlerine yakınlık derecesini ortaya çıkarmada önemli bir veridir. Alpha kat sayısı 0,00 ile 1,00 arasında bir değer alır. Değer 1'e yaklaştıkça verinin güvenilirliği artar. Bu hesaplamalardan sonra ölçeğin güvenilirliğinin yeterli kabul düzeyinin üzerinde ve güvenilir olduğu sonucuna varılmıştır.

4.3. Araştırmada Kullanılan İstatistiksel Yöntemler (Analiz Yöntemleri) (Statistical Methods Used in Research (Analysis Methods))

Anket sorularına yönelik veri tabanlarının oluşturulmasında istatistiksel hesaplamalarının yapılmasında SPSS 12.000 istatistiksel paket programından yararlanılmıştır. Araştırmada kullanılan başlıca istatistiksel yöntemler frekans, aritmetik ortalama, standart sapma, Alpha, faktör analizleridir.



4.4. Araştırmanın Varsayımları (Hipotezleri) (Research Assumptions (Hypotheses))

- H1: Yasanın Uygulanması için ortaya konulan kriterler yıllık ve aylık Üfe yetersiz kalmıştır.
- H2: Yasanın getirdiği çerçeve, işletmeleri enflasyonist etkiden korumanın yerine daha çok vergisel düzenlemeler şeklinde algılanmıştır.
- H3: Yasal düzenlemeyle her sektör ve her ölçekte işletme aynı tür avantajlara sahip olamamaktadır.
- H4: Uygulama için gerekli olan eğitim çalışmalarına gereken özen gösterilmemiştir.
- H5: Enflasyon düzeltmesi pek çok yönüyle uluslararası enflasyon muhasebesi standartlarının gerisinde kalmıştır.
- H6: Enflasyon düzeltme işlemlerinin geçici vergi dönemlerinde yapıyor olması işletmelerin yoğunluğunu artırmıştır.
- H7: Sürekli olarak tebliğlerle yapılan değişiklikler, zaten zor olan uygulamanın içinden çıkılmaz bir hale gelmesine neden olmuştur.

4.5. Araştırma Bulgularının Değerlendirilmesi (Evaluation of Research Findings)

Tablo 4'de araştırmanın temelini teşkil edecek önermeler sunulmuş ve anket yapılan kesimin katılım dereceleri tespit edilmeye çalışılmıştır. Böylece enflasyon muhasebesine dayanak teşkil eden unsurlardan kaynaklanan sorunlar alt başlıklar halinde incelenmiştir.

4.5.1. Tefe (Üfe) Endeksi ve Uygulama Koşullarına Yönelik Sorunlar (Problems Regarding Tefe (Üfe) Index and Implementation Conditions)

Tablo 4'de tefe (üfe) oranının gerçeği yansıtmadığı varsayımı işletmelere sorulduğunda işletmelerin %40.7'si önermeye katıldığını, %28.8'i fazlaca katıldığını, %5.9 işletme ise tamamen katıldığını belirtmişlerdir. Ortalama olarak 2.96'lık bir değer ile işletmelerin tefe (üfe) endeksinin doğruluğuna katılmadıkları konusunda bilgi vermektedir. Zaten bu tefe (üfe) oranlarının tespit edilmesinde kullanılan ürün sepeti çoğu zaman pek çok ekonomik kesim tarafından tartışma konusu yapılmıştır. Tablo 4'de işletmeler tefe (üfe) yerine daha gerçekçi bir oranın enflasyon muhasebesi hesaplarına dayanak teşkil etmelidir önerisine işletmelerin katılım düzeyi %44.1'i katılıyorum, %11.9'u fazla katılıyorum, %6.8'i ise tamamen katılıyorum işaretlemişlerdir. Bu önermede 3.22 gibi bir değerle tablo 4 de yer almıştır. Tefe (Üfe)'nin gerçek enflasyon oranını belirlemedeki yetersizliği, durumun bu şekilde algılanmasına neden olmuştur.

4.5.2. Yasanın Uygulanması İçin Tefe (Üfe) Şartının Analizi (Analysis of Tefe (Üfe) Condition for the Application of the Law)

Enflasyon muhasebesi uygulaması için yasayla getirilen tefe (üfe)'nin yıllık %10 ve 3 yıllık toplamın %100'ü geçmesi şartının objektif bir uygulama olmadığı önermesine işletmelerin katılım düzeyi Tablo 4'de gösterilmiştir. Ortalama değer olarak 3.40'lık bir değerle işletmeler önermeye katılım düzeyini belirlemişlerdir. İş dünyası ve muhasebe çevrelerinde en çok eleştirilen konuların başında yasanın uygulanması için gerekli olan bu limitler yer almaktadır. İki koşulun birden sağlanmadan enflasyon muhasebesi uygulamasının gerçekleşmemesi daha uzun bir süre tartışılmaya devam edecektir. Uygulamanın bu iki



şarta bağlanması uluslararası standartlar ve uygulamalarda rastlanılan bir durum değildir.

4.5.3. Tefe (Üfe) Limit Oranlarında Siyasal Etki (Political Impact on Tefe (Üfe) Limit Ratios)

Enflasyon muhasebesi yasasıyla limitlerin %30 arttırılıp azaltılma yetkisinin bakanlar kurulunun elinde olması yasanın uygulanması konusunda bir keyfiyet bulunduğunu göstermektedir. Bu durum anket yapılan işletmelere sorulduğunda, işletmeler yasanın uygulanmasının objektiflikten siyasallaşmaya yöneldiği önermesine Tablo 4’de görüldüğü üzere 3.42 ortalama ile katılım düzeyini belirlemişlerdir. Bu da yasanın ilerde uygulanıp uygulanmaması konusunda tereddütlerin olmasını sağlamaktadır. Bu duruma işletmeler siyasal iktidarların yasayı uygulayıp uygulamama gibi bir ekonomik silaha sahip olduklarını ve bununla objektiflikten uzak bir durum olduğunu belirtmişlerdir.

Tablo 4. Enflasyon muhasebesine dayanak teşkil eden tefe (üfe) endeksine, tarih ve uygulama koşullarına yönelik sorunlar
(Table 4. Problems regarding the date and application conditions of the PPI index which constitutes the basis of inflation accounting)

Önermeler	Tamamen Katılmıy orum		Fazla Katılmıy orum		Katılıyo rum		Fazlaca Katılıyo rum		Tamamen Katılıyo rum		Ort.	S.S.
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%		
TEFE (ÜFE) Gerçek Enflasyon oranını yansıtmamaktadır	7	5.9	34	28.8	48	40.7	15	12.7	14	11.9	2.96	1.065
TEFE (ÜFE) yerine daha gerçekçi bir oran Enflasyon Muhasebesi hesaplamalarına dayanak teşkil etmelidir	8	6.8	14	11.9	52	44.1	32	27.1	12	10.2	3.22	1.014
Enflasyon Muh. Uygulanması için getirilen TEFE (ÜFE) yıllık %10 üç yıllık toplamının %100 ü geçmesi şartı objektif bir uygulama değildir	6	5.1	18	15.3	42	35.6	27	22.9	25	21.2	3.40	1.133
Bakanlar Kurulunun %10 ve %100’lük oranları değiştirme yetkisi uygulamayı objektiflikten siyasallaştırmaya yöneltmektedir	7	5.9	19	16.1	39	33.1	24	20.3	29	24.6	3.42	1.193
Enflasyon muhasebesi yasası gereğince düzeltmelere esas alınacak tarihin “defterlere kayıt tarihi” olarak belirlenmesi olumlu görülmektedir	16	13.6	24	20.3	33	28.0	26	22.0	19	16.1	3.07	1.273
“Geçici vergi dönemlerini” düzeltme dönemi olarak kabul edilmesi işletmelerin aylık ya da üç aylık dönemler itibarıyla periyodik düzeltme yapmalarını zorunlu kılmaktadır. Düzeltmelerin sık yapılması muhasebe bölümünün iş yoğunluğunu arttırmaktadır.	11	9.3	4	3.4	35	29.7	21	17.8	47	39.8	3.75	1.274



4.5.4. Düzeltmeleri Esas Alınacak Tarihin Defterlere Kayıt Tarihi Olarak Belirlenmesi (Determination of the Date of Correction as a Registration Date)

Yasayla enflasyon düzeltmesi yapılması için esas alınacak tarihin "Defterlere kayıt tarihinin" olumlu bir yaklaşım olmadığı önermesine ankete katılan işletmeler Tablo 4'de görüldüğü gibi 3.07 ortalamayla katılım düzeyini belirlemişlerdir. İşletmelerin düzeltme işlemlerine esas alınacak tarihin defter kayıt tarihi olarak benimsememesindeki etken, iktisadi kıymet doğuran işlemlere ait birçok olayın tarihinin net tespit edilmemesi, bilgisayar otomasyonunu etkin uygulamayan işletmelerde düzeltmelere esas alınacak tarih konusunda problemler doğmaktadır.

4.5.5. Geçici Vergi Dönemlerinin Düzeltme Dönemi Olarak Kabul Edilmesinin Muhasebe Yoğunluğuna Etkisi (Impact of Acceptance of Temporary Tax Periods as Correction Periods on Accounting Intensity)

Tablo 4'de görüldüğü üzere enflasyon düzeltmelerinin geçici vergi dönemlerinde yapılması, başka bir deyişle düzeltme işlemlerinin 3'er aylık dönemler itibarıyla yapılması işletmelerde iş yükü fazla olan muhasebe departmanlarının yükünü daha da arttırmıştır. Muhasebe departmanının iş yoğunluğunun arttığı önermesine 3.75 gibi büyük bir ortalamayla katılım derecesi ortaya çıkmıştır. Gerçekten de düzeltme dönemlerinin 3'er aylık dönemler yerine 1 takvim yılı baz alınarak yapılması hem iş yoğunluğunun azaltacak hem de düzeltme işleminin daha özenli yapılmasına neden olacaktır.

5. SONUÇ VE ÖNERİLER (CONCLUSION AND RECOMMENDATIONS)

Ülkemizde yıllardır süregelen yüksek enflasyon, tarihsel değerlere göre hazırlanan finansal tabloların güvenilirliğini azaltmakta ve analiz sonuçlarının yanlış olmasına neden olmaktadır. 5024 sayılı kanunla getirilen düzenleme bu sıkıntıların giderilmesini amaçlamıştır. Ancak enflasyon düzeltmesi uygulaması pek çok sıkıntıların ve sorunların doğmasına neden olmuştur. Bu uygulama kimi çevrelere göre sorunlara çare, kimilerine göre de bir yük olarak algılanmıştır. Bu perspektifle olaya bakılırsa, enflasyon düzeltmesi geç kalınmış bir uygulama olmakla kalmayıp aynı zamanda yasa kendisinden beklenenleri karşılamaya yetmemiştir. Bu durum enflasyonist sürecin devamında yeni düzenlemeler ve değişime ihtiyaç duyulmasına neden olmuştur. Dolayısıyla bu haliyle işletmeler ve uygulayıcılar açısından yeterince verimli olamamıştır. Enflasyonun uygulanması için getirilen yıllık %10 ve üç yıllık toplamın %100'ü geçmesi şartının birlikte aranmasının mantıksal bir izahı bulunmamaktadır. Enflasyon düzeltmesi ile ilgili olarak limitlerin uygulama şartlarının belirlenmesinde hükümetin yetkisi yasanın objektiflikten sapabileceği durumu doğurmaktadır. Enflasyon açısından, Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) tarafından açıklanan Haziran/2017 ayına ilişkin verilere göre Yİ-ÜFE'deki bir önceki yılın aynı ayına göre artış %14.87 olarak gerçekleşmiş, son 36 aylık dönemde ise %26.78 olarak hesaplanmıştır. Bu değerlere göre Vergi Usul Kanununun Mükerrer 298'inci maddesinde belirtilen şartlar (Fiyat endeksindeki artışın son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde %10'dan fazla olması halinin birlikte gerçekleşmesi) oluşmadığından 2017 yılı ikinci geçici vergi döneminde (kuyumcular hariç) enflasyon düzeltmesi (muhasebesi) yapılmayacaktır. Görüldüğü üzere bu şartları birlikte sağlamak günümüz koşullarında pek olası görülmemektedir. Kuyumcu ve sarrafların enflasyon düzeltme koşullarına bağlı kalmaksızın düzeltme yapabilmeleri, bu meslek kesimini diğer mükellef gruplarından ayırmış ve farklı bir statüye oturtmuştur. Bu aynı zamanda genellikten (herkes için



aynı olma) uzaklaşması anlamını taşımaktadır. Gerçi yasanın özü genellikle uzak bir yapı göstermektedir. Yapılan enflasyon düzeltmesinden sonraki süre zarfında enflasyon kontrol altına alınmış ve Vergi Usul Kanununun mükerrer 298'inci maddesinde belirtilen enflasyon düzeltmesi yapılabilmesi için gerekli olan her iki şart birden gerçekleşmemiştir.

Ancak enflasyon düzeltmesi yapıldıktan sonraki sürece baktığımızda, enflasyonun kümülatif artışının yeni bir enflasyon düzeltmesi yapılmasını veya bir şekilde eskiden olduğu gibi, yeniden değerlendirme veya benzeri düzenlemeler yapılarak mali tabloların tekrar enflasyonist etkiden kurtarılması gerekmektedir. Türkiye'deki enflasyon muhasebesi uygulamaları konusunda düzenlemeler yapan; Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu, Sermaye Piyasası Kurulu, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu ve Maliye Bakanlığı tarafından oluşturulan düzenlemeler arasındaki farklar giderilmeli ve tek bir yasal düzenleme oluşturulmalıdır. Bu düzenlemenin Uluslararası Enflasyon Muhasebesi normlarına uygun olması sağlanmalıdır. Enflasyon düzeltmesinin, dönem sonunda yapılması gerekmektedir. Düzeltme işlemlerinin geçici vergi dönemlerinde yapılması, gerek işletmelere gerekse de meslek mensuplarına ek yük getirmektedir. Enflasyon Muhasebesi Yasasındaki eşitsizlik ve adaletsizlikle görünen unsurlar tekrar ele alınıp düzeltilmelidir. Sadece bilançolar değil, gelir tablolarının da düzeltilmesi konusunda zorunluluk getirilmelidir. Böylece mali tabloların, işlevlerini daha sağlıklı yerine getirebilmeleri sağlanabilir.

NOT (NOTICE)

Dr. Özcan Demir İnönü Üniversitesi, SBE, İşletme-Muhasebe-Finansman ABD, 2006 yılında yayımlanmamış doktora tezinden yararlanılmıştır.

KAYNAKÇA (REFERENCES)

- Apak, T., (2006). 2005 Yılında Enflasyon Muhasebesi Uygulanacak mı? www.alomaliye.com, 15 Temmuz 2006.
- Bellek, M., (2005). Enflasyon Düzeltmesi, Lebib Yalkın, Mevzu Dergisi, Ocak 2005, S:13, s:28-35.
- Büyüköztürk, Ş., (2002). Sosyal Bilimler İçin Veri Analizi El Kitabı, Pegem Yayınları, 2. Baskı, Kasım 2002, s:16
- Dinler, Z., (2000). İktisada Giriş, 5. Baskı, Ekin Kitabevi, Bursa, 2000.
- Eğilmez, M., (2004). Hürriyet Gazetesi, 4 Ocak 2004.
- Hacırüstemoğlu, R. ve Demir, V., (2004). 5024 Sayılı Kanun Çerçevesinde Enflasyon Düzeltmesi, ISMMO Yayın Organı, Mali Çözüm Dergisi, s:68.
- Karapınar, A. ve Zaif, F., (2005). Enflasyon Muhasebesinin Finansal Tablolar Analizine Etkisi, Yaklaşım Dergisi, Mayıs 2005, Sayı:149.
- Öksüz, F., (2003). Enflasyon Muhasebesi. Mali Çözüm Dergisi, Sayı:63, Nisan-Mayıs-Haziran 2003, s:76.
- Örtten, R., (2003). Enflasyon Muhasebesi, Gazi Yayınları, s:14, Ankara.
- Sevig, V., (2003). Enflasyona Uyarlanmış Mali Tablo Sonuçları, Dünya Gazetesi, Erişim Tarihi:18.09.2003.
- Sevig, V., (2004). Dünya Gazetesi, 3 Şubat 2004.
- Söyler, Halil, (2006) Enflasyonun Finansal Tablolar Üzerindeki Etkileri. www.alomaliye.com, Erişim Tarihi:8 Temmuz 2006.



-
- Tiryakioğlu, R., (2005). Enflasyon Düzeltmesi, www.muhasabenet.com, Erişim Tarihi:28.11.2005.
 - Turan, C., (2005). Enflasyon Düzeltmesi, HUD, Vergi Dünyası Dergisi, Ocak 2005, S:281, ss:75-79.
 - TÜİK Endeksler Ocak, (2018). Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksi (2003=100).
 - Uman, N. ve Hacırüstemoğlu, Rü., (2004). Enflasyon Muhasebesi Alfa Yayınları, Basım Yayın Dağıtımcılık, s:77, 164, İstanbul 2004.
 - Uslu, O., (2004). Enflasyon Muhasebesi, Malumu İlan, Alo Maliye, 12 Mart 2004, İstanbul.
 - www.die.gov.tr, Erişim Tarihi:15.11.2005.
 - www.kobinet/uye/ Erişim Tarihi:20.07.2005.