

Arastırma Makalesi

MSUGT/VUK, TMS/TFRS VE BOBİ FRS KAPSAMINDA STOK KALEMLERİNE İLİŞKİN ENFLASYON MUHASEBESİ UYGULAMASI*

(A COMPARATIVE ANALYSIS OF INFLATION ACCOUNTING PRACTICES FOR INVENTORY ITEMS UNDER MSUGT/VUK, TAS/TFRS, AND BOBI FRS FRAMEWORKS)

Burak BAŞER¹, Habib AKDOĞAN², Ela HİÇYORULMAZ³

ÖZ

Ülkemizde enflasyonun mali tablolar üzerindeki olumsuz etkilerinin önüne geçmek, gerçeğe uygun ve karşılaştırılabilir finansal tabloların sunumunu sağlamak amacı ile birçok düzenleme yapılmıştır. Bu düzenlemelerden ilki VUK 5024 sayılı kanun ile yapılan düzenlemedir. Bu düzenleme ile enflasyon düzeltmesi vergi kanunlarımıza girmiştir. Diğer düzenlemeler ise, Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından yayımlanan, TMS/TFRS kapsamında olan işletmelerin yüksek enflasyonlu dönemlerde finansal tablolarını hazırlarken uygulamak zorunda olduğu TMS-29 “Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama” standardı ile TMS/TFRS uygulamak zorunda olmayan ancak bağımsız denetim kapsamına tabi büyük ve orta ölçekli işletmeler için finansal raporlama çerçevesi olan BOBİ FRS kapsamında Bölüm 25 “Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama” standardıdır. Bu gelişmeler kapsamında bu çalışmada enflasyon muhasebesine konusuna değinilerek stoklara ilişkin VUK, TMS/TFRS ve BOBİ FRS** kapsamında karşılaştırmalı finansal tablolar üzerinde düzeltme işlemleri açıklanmıştır. Enflasyon düzeltmesi uygulamasında düzeltmeye esas tutarlar ve tarihler belirlenmiş, stokların niteliğine göre yöntemler tercih edilmiş, düzeltme katsayıları ile hesaplamalar gerçekleştirilmiştir. Reel olmayan finansman maliyetlerinin ayrıştırılması ve farkların mali tablolara yansıtılması detaylı şekilde gösterilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Enflasyon Muhasebesi, Stoklar, TMS 29, BOBİ FRS

JEL Kodu: M41, M42

ABSTRACT

In our country, many regulations have been made to prevent the negative effects of inflation on financial statements and to ensure the presentation of realistic and comparable financial statements. The first of these regulations is the regulation made in our Tax Procedure Law with Law No. 5024. With this regulation, inflation adjustment has been introduced into our tax laws. Other regulations are the TAS-29 “Financial Reporting in High Inflationary Economies” standard, which is published by the Public Oversight Accounting and Auditing Standards Authority, and which businesses within the scope of Turkish Accounting Standards and Turkish Financial Reporting Standards are required to apply when preparing their financial statements in high inflationary periods, and the Section 25 “Financial Reporting in High Inflationary Economies” standard within the scope of Financial Reporting Standard for Large and Medium-Sized Enterprises, which is a financial reporting framework for large and medium-sized businesses that do not have to apply Turkish Accounting Standards / Turkish Financial Reporting Standards but are subject to independent auditing. Within the scope of these developments, this study addresses the subject of inflation accounting and

¹ Dr. ORCID ID: 0000-0001-8444-0932, burakbaser66@gmail.com.

² Prof. Dr., ORCID ID: 0000-0002-3639-5310, habibakdogan@hotmail.com

³ Doç. Dr. Hitit Üniversitesi, Sağlık Bilimleri Fakültesi, Sağlık Yönetimi Bölümü, ORCID ID: 0000-0001-7442-4138, elahicyorulmaz@hitit.edu.tr

* Bu çalışma “Enflasyon muhasebesinin TMS/TFRS, BOBİ FRS, MSUGT/VUK açısından karşılaştırmalı incelenmesi ve örnek uygulama” başlıklı doktora tezinden yararlanılarak oluşturulmuştur.

** Makale içerisinde sıklıkla kullanılan kısaltmalar ve açılımları: VUK, Vergi Usul Kanunu, TMS/TFRS, Türkiye Muhasebe Standartları/Türkiye Finansal Raporlama Standartları, BOBİ FRS, Büyük ve Orta Ölçekli İşletmeler için Finansal Raporlama Standartları

explains the correction processes on comparative financial statements within the scope of The Tax Procedure Law,, Turkish Accounting Standards / Turkish Financial Reporting Standards and Financial Reporting Standard for Large and Medium-Sized Enterprises regarding stocks. In the application of inflation adjustment, the amounts and dates that form the basis of adjustment were determined, methods were chosen according to the nature of the stocks, and calculations were made with adjustment coefficients. The separation of unreal financing costs and the reflection of the differences in the financial statements were shown in detail.

Keywords: Inflation Accounting, Inventories, TAS 29, BOBİ FRS

JEL Classification: M41, M42

1. GİRİŞ

Muhasebenin, mali nitelikteki olayların kaydedilmesi, sınıflandırılması, özetlenmesi, raporlanması ve analiz edilmesi gibi yüzyıllar boyunca geliştirilmiş kendine özgü bir felsefesi vardır. Mali nitelikteki olayların ise, işletme tarafından kontrol edilen kaynaklar ve bunlardaki değişimler olarak ifade edilmesi mümkündür. Robert Trueblood başkanlığında, muhasebe ve finansal tabloların amaçlarını belirlemek amacıyla kurulan The American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) Çalışma Grubu, bir bilgi sistemi olarak muhasebenin gerekliliğini “muhasebe bilgilerinin onu kullananlara ne kadar iyi hizmet ettiği ile bulunabilir” şeklinde ifade etmiştir (Ramachandran, 1983, s. 128).

Değişen koşullara uyum sağlamak, tüm bilimlerin hayatta kalması ve anlamlı olması için gereklidir. Muhasebe biliminin sahip olması gereken özelliklerinden biri de değişen ekonomik ortama uyum sağlama yeteneğidir. Bir finansal tablo raporlama yöntemi olan tarihi maliyet muhasebesi enflasyonist dönemlerde anlamsızlaşması ve bundan dolayı doğru, gerçeğe uygun ve karşılaştırılabilir finansal tablolar olmaktan çıkması nedeniyle finansal tablo kullanıcılarının artan memnuniyetsizliği, fiyat seviyesi değişikliklerinin finansal tablolara olan etkisinin muhasebeleştirilmesini temel alan alternatif bir yöntemin ortaya çıkmasını gerekli kılmıştır.

Bir ekonomide fiyat istikrarının hızlı bir şekilde bozulması ile tarihi maliyet yöntemi ile düzenlenen finansal tablolar geçerliliğini kaybetmekte ve mali tablo kullanıcıları cari maliyet yöntemi ile düzenlenmiş finansal tablolara ihtiyaç duymaktadır. Tarihi maliyetlerle düzenlenmiş finansal tablo kalemlerinin cari maliyetler ile ifade edilmesi, finansal tabloların doğru, gerçeğe uygun ve karşılaştırılabilir duruma getirilmesi enflasyon muhasebesi ile mümkündür. Şüphesiz bir mali tablo, işletmenin gerçek mali durumunu ve faaliyet sonuçlarını göstermesi durumunda yararlı olmaktadır.

Çalışmanın amacı, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT), Vergi Usul Kanunu (VUK) çerçevesinde 5024 Sayılı Kanun ve ilgili tebliğler kapsamında; finansal raporlama standartları çerçevesinde ise TMS-29 ve BOBİ FRS Bölüm 25 “Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama” kapsamında stok kalemlerine ilişkin enflasyon düzeltmesi işlemlerini ve nasıl muhasebeleştirileceği ile ilgili konuları açıklamaktır. Çalışmada, ABY Anonim Şirketi’nin bilgi kullanıcılarına sunulmak üzere MSUGT/VUK kapsamında tarihi maliyet esasına göre hazırlanmış 31.12.2023 tarihli bilançosu stok kalemlerine “555 Sıra Nolu VUK Genel Tebliği” çerçevesinde enflasyon düzeltmesi uygulanmıştır. Ayrıca, TMS/TFRS ve BOBİ FRS’ye çevrilmiş karşılaştırmalı dönem açılış finansal durum tablosu (01.01.2022), karşılaştırmalı dönem sonu (31.12.2022) ve cari dönem sonu (31.12.2023) finansal durum tablosu stok kalemlerine TMS-29 ve BOBİ FRS Bölüm 25 çerçevesinde enflasyon düzeltmesi uygulaması yapılmıştır.

2. ENFLASYON MUHASEBESİNİN AMACI VE ÖNEMİ

Fiyatların genel düzeyinin sürekli artış gösterdiği dönemlerde finansal tablolardan farklı tarihlerde alınan veriler, finansal tablolardaki bilgileri anlamsız hale getirmektedir. Buna bağlı olarak, mali tabloların homojenliği bozulmakta, karşılaştırma yapma imkânı ortadan kalkmakta ve işletmenin faaliyet sonuçları önceki dönemlerle tutarlı olmamaktadır. Bu durum finansal tabloların dönem sonundaki Türk lirasının satın alma gücüne göre düzeltilmesini gerektirmektedir (Varol, 2022, s. 20).

Enflasyon muhasebesi, enflasyonist ortamlardaki finansal verileri cari değerlerle ifade edilmesini sağlayarak finansal verilerin tutarlılık ilkesine uygun olarak sunumunu yerine getirmenin yanı sıra gerçek durumunun tarafsız olarak yansıtılmasını sağlayarak tarafsızlık ilkesinin yerine getirilmesine de yardımcı olmaktadır (Çankaya & Dinç, 2004, s. 370). Tekdüzen muhasebe sistemi ve muhasebe standartları, paranın değerinin zaman içinde sabit olduğu varsayımı ile uygulanmaktadır. Ancak, enflasyon oranı artık göz ardı edilemez olduğunda, mali tablolarını tarihi maliyet esasına göre hazırlayan kuruluşların hesaplarının gerçeğe uygun yapısını etkileyen bazı sorunlar ortaya çıkmaktadır. Bu sorunlara aşağıdaki örnekler verilebilir (EYGM Limited, 2022):

Burak BAŞER, Habib AKDOĞAN, Ela HİÇYORULMAZ

- Tarihi maliyet rakamları ile hazırlanan finansal tablolar, enflasyonun olmadığı veya düşük olduğu dönemlerden daha az anlamlı hale gelmektedir.
- Faaliyet karı olarak raporlanan parasal olmayan varlıklar üzerindeki elde tutma kazançları, gerçek ekonomik kazançları temsil etmemektedir.
- Söz konusu enflasyonist dönem ile önceki dönem finansal bilgiler karşılaştırılabilir özelliğini kaybetmektedir.
- İlgili dönemde rapor edilen karda, dönem içinde kullanılan kaynakların daha yüksek yenileme maliyetleri hesaba katılmadığı için sermaye azalabilmektedir.

İşletmeler, bu tür sorunları gidermek için, yüksek enflasyonun varlığının tespit edildiği dönemden itibaren enflasyon muhasebesini uygulamalıdır. Uygulamalarda çeşitli yöntemler kullanılmaktadır ancak bu yöntemlerin tamamı genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olmak zorundadır. Muhasebenin temel kavramlarından olan tutarlılık kavramı çerçevesinde işletmelerin uygulamış oldukları yöntem ve uygulamalar dönemler itibarıyla tutarlı olmak durumundadır. Tutarlılık kavramına uymayan işletmelerin finansal tabloları karşılaştırılabilir olma özelliğini kaybedebilir. Bu nedenle tutarlılık kavramına uygun olmadan sunulan finansal tablolar, kullanıcılarının alacakları kararlarda yanıltmalarına neden olacaktır (Gürdal, 2006, s. 2).

Enflasyon muhasebesinin amaçları genel olarak finansal raporlamanın amaçlarından türetilmeli ve bunlarla tutarlı olmalıdır. The Financial Accounting Standards Board (FASB), bunların

"temettülerden, menkul kıymetlerin satışından, faizden elde edilecek muhtemel nakit gelirleri ile borçlarının miktarlarını, zamanlamasını ve belirsizliğini değerlendirirken rasyonel yatırım, kredi ve benzeri kararlar almaları için, mevcut ve potansiyel yatırımcılara, alacaklılara ve diğer bilgi kullanıcılarına yararlı bilgiler sağlamak..."

olduğunu belirtmiştir (Norby, 1979, s. 17).

Enflasyonun yüksek olduğu dönemlerde mali tablolarda yer alan bilgiler işletmenin gerçeğe uygun durumunu göstermekten uzaklaşmakta ve finansal tabloların sunumu etkin olmamaktadır. Enflasyon muhasebesinin amaçları finansal tabloların sunumundaki etkinliği artırmak amacıyla bazı sonuçların elde edilmesini sağlamaktır. Bunlar aşağıdaki gibi sıralanabilir (Lazol, 2004, s. 152):

- Daha gerçek varlık ve özkaynak yapısı
- Kredi taleplerinin değerlendirilmesinde düşük risk düzeyi
- Finansal tabloların karşılaştırılmasındaki anlamlılığın sağlanması
- Enflasyon düzeltmesi sonucunda düzeltilmiş değerler üzerinden amortisman ayrılması
- Fiktif kardan arındırılmış gerçek karın belirlenmesi
- Vergi ve temettü ödemelerinin gerçek kara dayandırılması
- Kamuyu aydınlatma yükümlülüğünün tam olarak yerine getirilmesidir.

Bu sonuçlara ulaşılabilmesi için tarihi maliyet değeri ile hazırlanan mali tabloların düzeltilmesini ve enflasyonun etkilerini ortadan kaldırmayı hedefleyen enflasyon muhasebesinin iki temel amacı olduğu sonucuna varılabilir. Bunlar (Karapınar & Eflatun, 2022, s. 18):

- Finansal tabloların gerçeğe uygun hale getirilmesi
- Sermayenin gerçek değerinin korunmasıdır.

Enflasyon muhasebesi, enflasyonist ortamlardaki finansal verileri cari değerlerle ifade edilmesini sağlamanın yanı sıra, finansal verilerin tutarlılık ilkesine uygun olarak sunumunu yerine getirme ve gerçeğe uygun finansal durumun tarafsız olarak yansıtılmasını sağlayarak tarafsızlık ilkesinin yerine getirilmesine de yardımcı olmaktadır (Çankaya & Dinç, 2004, s. 370).

Benzer şekilde 5024 sayılı kanunun gerekçesinde ve TMS-29'da bu durum açıkça ifade edilmiştir. Buna göre, 5024 sayılı kanunun gerekçesinde;

"Enflasyon düzeltmesi, gelecekte enflasyon tamamen yok olsa dahi geçmişte yaşanan enflasyonun yol açtığı ve mali tablolarda yarattığı tahribatı düzeltmekte, dolayısıyla, işletmelerin öz sermayelerinin gerçek boyutları ile değerlendirilmesine olanak sağlamaktadır"

denilerek enflasyon muhasebesinin amacını da ortaya koymuştur. Bunun yanı sıra benzer bir düzenleme de TMS-29'da yer almaktadır. Buna göre (TMS-29, Md. 2);

Burak BAŞER, Habib AKDOĞAN, Ela HİÇYORULMAZ

“Yüksek enflasyonlu bir ekonomide, faaliyet sonuçlarının ve finansal durumun düzeltme yapılmaksızın yerel para biriminde raporlanması anlamlı ve faydalı değildir. Para satın alma gücünü öyle bir oranda kaybeder ki, farklı zamanlarda meydana gelen işlemlerin veya diğer olayların tutarlarının karşılaştırılması, aynı hesap döneminde bile yanıltıcı olur”

BOBİ FRS özelinde ele aldığımızda ise ilgili bölümde yer alması da standardın kavramsal çerçevesi yararlı finansal bilginin özelliklerini; ihtiyaca uygunluk, gerçeğe uygun sunum, anlaşılabilirlik, karşılaştırılabilirlik ve zamanında sunum olarak tanımlamıştır (BOBİ FRS, Md. 1.7).

Enflasyonun yüksek olduğu dönemlerde işletmenin finansal yapısında belirgin bozulmalar gözlemlenmektedir. Bu bozulmanın başlıca nedeni, mevcut muhasebe uygulamalarına göre işletmelerin birçok finansal varlık ve yükümlülüğünün defter değerinin, cari piyasa değerinden veya yenileme maliyetinden büyük ölçüde sapsmış rakamlarla sunulmasından kaynaklanmaktadır. Ayrıca mevcut muhasebe uygulamalarına göre düzenlenmiş finansal tablolar benzer işletmeler arasında da büyük farklılıklar göstermektedir. Bu uygulamalar, vergilendirme ve yatırımda gereksiz verimsizlikler yaratabilmekte, ekonominin döngüsel konumunu tahmin etme veya değerlendirme güçlüğünü artırabilmektedir (Shoven, Bulow, Fellner, & Gramlich, 1975, s. 558).

İşletmeler, iç ve dış ilişkilerini düzenlerken ve geleceğe yönelik kararlar alırken muhasebenin sağladığı verilere, özellikle finansal tablolara ihtiyaç duyarlar. Enflasyon muhasebesi ile söz konusu finansal tabloların doğru, güvenilir ve gerçeğe uygun finansal tablolar haline getirilmesi işletmelere aşağıdaki faydaları sağlaması bakımından da önem arz etmektedir (Uman, 2002, s. 31).

- İşletmelerin daha verimli ve rasyonel bir şekilde yönetmek
- Sağlam bir ücret, finansman, stok politikası izlemek
- Uygun bir fiyat politikası uygulamak
- İsabetli bir kar dağıtımı yapabilmek
- Gerçek kar üzerinden vergi ödeyebilmek
- Elde edilen sonuçları doğru değerlendirebilmek.

Enflasyon muhasebesinin önemini kısaca, yüksek enflasyonlu dönemlerde tarihi maliyetlerle düzenlenmiş finansal bilgilerin cari değerler ile ifade edilmesi ile finansal tabloların doğru, gerçeğe uygun ve karşılaştırılabilir duruma getirilmesi, dolayısıyla vergi ödemelerinin gerçek karlar üzerinden hesaplanarak vergi adaletini sağlamanın yanı sıra görünen kar üzerinden kar payı dağıtımı ve vergilendirme nedeniyle kaynakların işletme dışına çıkmasına engel olarak sağlıklı kararlar alınmasına yardımcı olması olarak açıklanabilir (Açık, 2006, s. 352).

3. LİTERATÜR İNCELEMESİ

Ülkemizde enflasyon muhasebesi uygulamasının belirli şartlara bağlı olması ve sürekli olarak uygulanmaması kullanıcıların yasal düzenlemeler ve finansal raporlama standartları çerçevesinde nasıl uygulanacağı konusunda belirsizlik yaşamalarına neden olmaktadır. Bu durum, düzeltme uygulaması, muhasebeleştirme ve finansal raporlama süreçlerinde önemli zorluklara yol açmaktadır. Bahsedilen bu hususlar birçok çalışmanın da çıkış noktasını oluşturmuştur.

Literatür çalışmalarında, genel anlamda yasal düzenlemeler ve standartlar çerçevesinde enflasyon muhasebesi açıklanmış ve enflasyon düzeltmesinin finansal tablolara ve işletmelerin finansal yapısına olan etkisi incelenmiştir. Ayrıca, enflasyon muhasebesi uygulamasında bazı özellikli durumlar açıklanarak detaylandırılmıştır. Enflasyon muhasebesi ile ilgili yapılan çalışmaların bazıları Tablo 1’de özetlenmiştir.

Tablo 1. Literatür Taraması

Yazar/Yazarlar	Açıklama
Fikret ÇANKAYA Engin DİNÇ (2004)	Çalışmada enflasyon düzeltmesi işlemlerinin ilk defa uygulanmasından dolayı oluşabilecek sorunları tespit etmek amaçlanmıştır. Uygulamada karşılaşılan sorunlara değinilerek sorunların çözümü için önerilerde bulunulmuştur.
Turgut ÖZKAN (2005)	Çalışmasında İMKB’de işlem gören işletmelerin finansal rasyo analizlerini enflasyon düzeltmesi öncesi ve sonrası olarak karşılaştırmıştır. Böylece finansal yapıda oluşan etki boyutları ortaya konulmuştur. Ayrıca düzeltme sonrası oluşan değişimler test edilerek oluşan genel eğilimler hakkında bilgilere yer verilmiştir.

Fehmi KARASİOĞLU Namık Kemal ERDEMİR (2005)	Enflasyon düzeltmesi işlemlerine yer verilen çalışmada geçiş dönemleri ile takip eden dönemlerde yapılacak işlemler örneklerle açıklanmıştır. Gerçeği yansıtması amacıyla işletmelerin enflasyon dönemlerinde sık sık mali tablolarını düzeltmesi gerektiği önerilmiştir.
Çağrı KÖROĞLU, Tuğba UÇMA (2005)	Enflasyon muhasebesi konusunda genel bilgilere yer verilerek uygulanabilirliği ve enflasyonun mali tablolar üzerindeki etkisi ele alınmıştır. Örnek uygulama yapılarak çalışma ayrıntılandırılmıştır.
Serap AÇIK (2006)	Çalışmada, teorik olarak enflasyonun finansal tablolar üzerindeki etkilerine ve bu konuda yapılmış yasal düzenlemelere değinilmiştir. Çalışmanın gerçekleştirildiği tarihte Türkiye’de enflasyonun düşüş trendine girmesi sebebiyle enflasyon muhasebesi uygulamalarının bırakılması eleştirilmiştir. Düşük enflasyon dönemlerinde de 5024 sayılı yasanın anlamsız hale gelmemesi ve finansal tabloların gerçeğe uygun değeri yansıtabilmesi için günün enflasyonist koşullarına uygun olarak enflasyon muhasebesi uygulamalarının gerçekleştirilmesi gerektiği belirtilmiştir.
Aylin Poroy ARSOY Ümit GUCENME (2009)	Enflasyondan korunmak amacıyla 2003 yılına kadar yapılan çalışmalara değinilerek enflasyonun etkisi belirtilmiştir. Ayrıca Sermaye Piyasası Kurulu ve Maliye Bakanlığı’nın enflasyon düzeltmesiyle ilgili düzenlemeleri ele alınarak karşılaştırmalı olarak incelenmiştir.
Rafet AKTAŞ (2009)	Enflasyon muhasebesi uygulamasının 5024 sayılı kanun gereği enflasyon düzeltmesi yapan KOBİ’ler ve Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) Seri XI, gerçekleştiren borsaya kote işletmelerin, 2003-2004 yılına ait finansal tabloları üzerindeki etkisi araştırılmıştır.
Dursun KELEŞ (2015)	Çalışmada, enflasyonun etkilerini gidermeye yönelik yöntemler incelenmiştir. TMS 29 çerçevesinde finansal tabloların düzeltilmesi, düzeltme sonrası ortaya çıkan sonuçların finansal analiz üzerine etkileri ele alınmıştır.
Akabom Ita ASUQUO, Fadenipo Adesola ADENİKE, Ogebeche Linus OGAR, Ahonkhai Ohimai EBAHİ ve Grace Edet OKON (2017)	Nijerya imalat sektöründe yer alan işletmeler üzerine yapılan araştırmada enflasyon muhasebesinin gelirler üzerindeki etkisi araştırılmıştır. 2011-2015 yılları arasında altı işletme verileri analiz edilmiş ve araştırma sonucunda uygulanan muhasebe yöntemlerinin gelir üzerinde önemli etkiye sahip olduğu tespit edilmiştir.
Odonayo OLAREWAJU, Mzwandile Atkins MBAMBO ve Brian NGİBA (2020)	Güney Afrika’daki perakende sektörü üzerine yapılan araştırmada enflasyon muhasebesinin işletmelerin karar mekanizmaları ve finansal performansına etkisi araştırılmıştır. Araştırmada anket yöntemi 20 işletme üzerinde uygulanmıştır. Araştırma sonucunda enflasyon muhasebesinin perakende sektöründe organizasyonel kararları ve finansal performansı etkilediğini tespit edilmiştir.
Viktorie MATOFALI (2022)	Çalışmada, Afrika’da Ticaret Hukukunun Uyumlaştırılması Örgütü (OHADA) ile uluslararası muhasebe standartları arasındaki ilişkiyi enflasyon muhasebesi açısından ele almıştır. Çalışma sonucunda yüksek enflasyon dönemlerinde paranın satın alma gücünü kaybetmesi nedeniyle işlemlerin karşılaştırma yapıldığında yanıltıcı sonuçlar doğurabileceği belirtilmiştir.
Serkan YÜCEL (2022)	“Geçmişten Günümüze Dünyada ve Türkiye’de Enflasyon Muhasebesi Uygulamaları” konusunu teorik olarak ayrıntılı şekilde açıklamıştır.
Özlem DOĞAN (2023)	5024 Sayılı Kanun, TMS-29, BOBİ FRS, KÜMİ FRS ve diğer yasal düzenlemelerde yer alan enflasyon giderici uygulamaları teorik bir çerçevede değerlendirmek amacıyla yapılan çalışmada, düzenlemelerin benzer ve farklı yönlerini ortaya koyabilmek için nitel araştırma yöntemleri kullanılmıştır. Genel anlamda enflasyon düzeltmesine yönelik düzenlemelerin benzer hükümler içerdiği tespit edilmiştir.
Gürbüz GÖKÇEN Erkan ÖZTÜRK (2023)	Çalışmada, Enflasyon muhasebesi uygulamalarına değinilerek cari değer muhasebesi ile enflasyon muhasebesinin bir arada uygulanabilirliği örneklendirilmiş ve bir öneride bulunulmuştur.
Olca AKÇİN (2023)	Çalışmada, işletmelerin finansal tablolarının UMS-29 Hiperenflasyonist Ekonomilerde Finansal Raporlama Standardı’na uygun olarak raporlanmasına ilişkin enflasyon düzeltmesi örnekleri yapılmıştır.

Burak BAŞER, Habib AKDOĞAN, Ela HİÇYORULMAZ

Göksel YÜCEL (2023)	Çalışmada, parasal kazanç (veya kayıp) rakamının ayrıştırılarak reel (gerçek) faiz gelir ve giderlerinin nasıl hesaplanabileceği ile ilgili bir öneride bulunulmuştur.
Serkan AKÇAY (2024)	Çalışmada enflasyon muhasebesine ilişkin 555 Sıra Nolu VUK Genel Tebliğin analizi yapılmıştır. Yapılan uygulamada düzeltme katsayılarının hesaplanması, mali tablolara ve hesap kalemlerine yansıtılması, muhasebe kayıtlarının oluşturulması konularına değinilmiştir.
Yusuf AKPINAR, Ayşegül CİĞER, Nazan Güngör KARYAĞDI, Ahmet KAYA (2024)	Çalışmada finansal tablolarda enflasyon düzeltmesi yapılmadan önce ve sonraki durumları oran analizi tekniği ile karşılaştırılmıştır. Çalışma sonucunda enflasyon düzeltmesi yapıldıktan sonra büyük ölçüde finansal tabloların düzeldiği, işletmelerin finansal yapısının daha gerçekçi bir yapıya ulaştığı belirtilmiştir.

4. MSUGT/VUK, TMS/TFRS ve BOBİ FRS KAPSAMINDA STOKLARIN DÜZELTİLMESİ

4.1. Stok Kavramı

Genel anlamda stoklar: bir işletmenin satmak, yeni malların üretiminde ya da diğer işletme çalışmalarında tüketmek amacıyla edindikleri varlıklar olarak tanımlanmaktadır (Sevilengül, 2009, s. 279). Vergi Usul Kanununda stoklar, “emtia” ve “mal” olarak ifade edilmiştir. Bu kapsamda Emtia, işletmenin satmak üzere satın aldığı veya üretimini yaptığı kıymetleri kapsarken; Mal, VUK 328’inci maddesine göre, amortismanına tabi iktisadi kıymetleri de kapsayabilmektedir (Satır, 2023, s. 323). Çalışmanın konusu kapsamında standartlarda stoklarla ilgili muhasebe esasları TMS-2 ve BOBİ FRS Bölüm 6’da düzenlenmiştir.

TMS-2 standardı kapsamında stoklar, aşağıdaki gibi tanımlanmıştır (TMS-2, 2018, Md.6).

Stoklar:

- Olağan iş akışı içinde satılmak üzere elde tutulan,*
- Olağan iş akışı içinde satılmak üzere üretilmekte olan veya*
- Üretim sürecinde veya hizmet sunumunda kullanılacak hammadde ve malzeme şeklinde bulunan varlıklardır.*

BOBİ FRS Bölüm 6’da ise, stoklar aşağıdaki gibi tanımlanmıştır (BOBİ FRS, 2021, Md. 6.2).

Stoklar, aşağıdaki niteliklerden birine sahip olan varlıklardır:

- Olağan işletme faaliyetleri kapsamında satılmak üzere elde tutulan varlıklar,*
- Olağan işletme faaliyetleri kapsamında satılmak üzere üretilmekte olan varlıklar,*
- Üretim sürecinde veya hizmet sunumunda kullanılacak ham madde ve malzeme.*

Finansal durum tablosunda bir işletme için hayati önem taşıyan stok kalemleri, MSUGT/VUK, TMS/TFRS ve BOBİ FRS kapsamında yer alan düzenlemelerde belirli konularda benzerlik ve farklılıklar bulunmaktadır. Bu benzerlik ve farklılıklar enflasyon düzeltmesi işlemlerinde farklı uygulamaları beraberinde getirmektedir. Düzenlemeler özellikle stokların değerlemesinde farklı yöntem ve tekniklere izin vermiştir. Stok maliyetlerinin belirlenmesinde kullanılan yöntem ve tekniklerin farklılaşması ise stokların düzeltmeye esas tarih ve tutarlarını etkilemektedir. Bu yüzden stoklara ilişkin enflasyon düzeltmesinin daha iyi anlaşılması amacıyla; ilk muhasebeleştirmedeki ölçüm, sonraki ölçüm, değer düşüklüğü, borçlanma maliyetleri ve maliyet yöntemleri konularındaki karşılaştırma Tablo 2’de yer almaktadır.

Tablo 2. MSUGT/VUK, TMS/TFRS ve BOBİ FRS Karşılaştırması

	MSUGT/VUK	BOBİ FRS	TMS/TFRS
İlk Muhasebeleştirme Ölçüm	Maliyet Bedeli	Maliyet Bedeli	Maliyet Bedeli
Sonraki Ölçüm	Maliyet bedeli, Emsal Bedeli üzerinden ölçülür.	Maliyet bedeli veya net gerçekleşebilir değerden düşük olanı ile ölçülür.	Maliyet bedeli veya net gerçekleşebilir değerden düşük olanı ile ölçülür.
Değer Düşüklüğünün Tespiti	Değerleme günü satış bedelinin, maliyet bedelinin %10 veya daha fazla altında	Net gerçekleşebilir değer maliyet bedelinin altında olması halinde değer düşüklüğü söz konusudur.	Net gerçekleşebilir değer maliyet bedelinin altında olması halinde değer düşüklüğü söz konusudur.

Burak BAŞER, Habib AKDOĞAN, Ela HİÇYORULMAZ

	olması halinde değer düşüklüğü vardır.		
Borçlanma Maliyetleri	Vade ve kur farkları maliyet bedeli içerisinde izlenir.	Bir yıla kadar olan Borçlanma maliyetleri olarak ortaya çıkan vade ve kur farkları maliyet bedeli içerisinde izlenir. Bir yıldan uzun borçlanma maliyetleri ayrıştırılarak dönem gideri olarak izlenir.	Borçlanma maliyetleri olarak ortaya çıkan vade ve kur farkları ayrıştırılarak dönem gideri olarak izlenir.
Özellikli Varlıklara İlişkin Borçlanma Maliyetleri	Vade ve kur farkı maliyet bedeli içerisinde izlenir.	Vade ve kur farkı maliyet bedeli içerisinde izlenir.	Vade ve kur farkı maliyet bedeli içerisinde izlenir.
Maliyet Yöntemi	Tam maliyet yöntemi	Tam maliyet yöntemi (Normal maliyet yöntemi ihtiyaridir.)	Normal maliyet yöntemi

VUK, www.kgk.gov.tr; TMS 2; BOBİ-FRS, Bölüm 6; (Satır, 2023, s. 329); (Öztürk, 2017, s. 145).

“Tek Düzen Hesap Planı” ve “Finansal Raporlamaya Uygun Hesap Planı” kapsamında Tablo 3’de belirtilen sok kalemleri parasal olmayan varlıklar arasında yer almaktadır ve düzeltme işlemine tabi tutulması gerekmektedir.

Tablo 3. Tek Düzen Hesap Planı ve Finansal Raporlamaya Uygun Hesap Planı Karşılaştırması

Tek Düzen Hesap Planı	Finansal Raporlamaya Uygun Hesap Planı
150. İlk Madde ve Malzeme	150. İlk Madde ve Malzeme
151. Yarı Mamul	151. Yarı Mamul
152. Mamul	152. Mamul
153. Ticari Mallar	153. Ticari Mallar
157. Diğer Stoklar	154. Tamamlanmamış Hizmet Maliyetleri
159. Verilen Sipariş Avansları	155. Tamamlanmış Hizmet Maliyetleri
	156. Yoldaki Stoklar
	157. Diğer Stoklar
	159. Verilen Sipariş Avansları

4.2. Düzeltmeye Esas Tarihler

Vergi Usul Kanunu’nun mükerrer 298/A maddesinin 3/b fıkrasında ve 555 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğin 17’inci maddesinde, ilk madde ve malzeme, ticari mallar, yarı mamul ve mamul stokların maliyetine dahil edilen unsurlar deftere kayıt tarihleri ile; bunlara mahsuben verilen parasal olmayan avanslar ise ödeme tarihi dikkate alınarak düzeltileceği ifade edilmiştir. Buna göre, tekdüzen hesap planına göre stoklara ilişkin düzeltmeye esas tarihler Tablo 4’teki gibidir.

Tablo 4. Tekdüzen Hesap Planına Göre Stoklara İlişkin Düzeltmeye Esas Tarihler

İlk Madde ve Malzeme	Defterlere Kayıt Tarihi
Yarı Mamuller	Defterlere Kayıt Tarihi
Mamuller	Defterlere Kayıt Tarihi
Ticari Mallar	Defterlere Kayıt Tarihi
Diğer Stoklar	Defterlere Kayıt Tarihi
Verilen Sipariş Avansları	Ödeme Tarihi

TMS 29 uyarınca stokların düzeltilmesinde kullanılacak olan katsayıların hesaplanmasında hammadde, ticari mallar için satın alma tarihi; yarı mamuller, mamuller için üretim maliyetlerinin oluştuğu tarih dikkate alınacaktır (TMS-29, Prg.15). İlgili standart finansal raporlamaya uygun hesap planındaki tüm stok kalemlerini saymamış sadece temel stok kalemlerinin düzeltilmesinde dikkate alınacak tarihlere değinmiştir. Buradan hareketle, finansal raporlamaya uygun hesap planına göre stok kalemlerine ilişkin düzeltmeye esas tarihler Tablo 5’teki gibi olabileceği söylenebilir.

Tablo 5. Finansal Raporlamaya Uygun Hesap Planına Göre Stok Kalemlerine İlişkin Düzeltmeye Esas Tarihler

İlk Madde ve Malzeme	Satın Alma Tarihi
Yarı Mamuller	Üretim Maliyetlerinin Oluşturduğu Tarih

Burak BAŞER, Habib AKDOĞAN, Ela HİÇYORULMAZ

Mamuller	Üretim Maliyetlerinin Oluştugu Tarih
Ticari Mallar	Satın Alma Tarihi
Tamamlanmamış Hizmet Maliyetleri	Hizmet Üretim Maliyetlerinin Oluştugu Tarih
Tamamlanmış Hizmet Maliyetleri	Hizmet Üretim Maliyetlerinin Oluştugu Tarih
Yoldaki Stoklar	Satın Alma Tarihi
Diğer Stoklar	Satın Alma Tarihi
Verilen Sipariş Avansları	Ödeme Tarihi

TMS-2 Stoklar standardı ile hizmet üretim maliyetlerinin stoklar hesabında aktifleştirilmesi gerektiğinden finansal raporlamaya uygun hesap planında “154.Tamamlanmamış Hizmet Maliyetleri” hesabı ve “155.Tamamlanmış Hizmet Maliyetleri” hesabı oluşturulmuştur. Tamamlanmamış Hizmet Maliyetleri hesabı, hizmet işletmelerinde henüz tamamlanmamış hizmet üretimleri için yapılan harcamaların, bu harcamalara ilişkin hasılat kaydedilene kadar izlenmesinde; Tamamlanmış Hizmet Maliyetleri hesabı, hizmet işletmelerinde üretimi tamamlanmış ancak henüz satış hasılatı doğmamış hizmet maliyetlerinin izlenmesinde kullanılır.

Üretilen hizmetler nedeniyle oluşan maliyetler yıl içinde, 7/A seçeneği maliyet hesaplarında 74. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ grubunda izlenir. Finansal raporlamaya uygun hesap planına göre söz konusu işlemlerle ilgili maliyetler, yansıtma hesapları yoluyla numaralı hesaplara intikal ettirilecek, düzeltmeye esas tarih olarak da ilgili maliyet hesaplarına kayıt tarihi esas alınacaktır. Ancak, aylık olarak bilanço hazırlayan veya maliyet hesaplarını aylık olarak kapatan işletmelerde, ilgili varlık hesaplarına intikal ettirilen kayıt tarihleri ile maliyet hesaplarındaki kayıt tarihleri aynı olacağı için enflasyon düzeltmesi işleminde, ilgili varlık kalemi hesaplarına kayıt tarihleri dikkate alınabilir.

4.3. Düzeltmeye Esas Tutarlar

MSUGT/VUK Kapsamında enflasyon düzeltmesi işleminde stok kalemleri, reel olmayan finansman maliyeti ihtiva edebilecek parasal olmayan varlık kalemleri içerisinde sayılmıştır. Bundan dolayı, stoklara ilişkin düzeltmeye esas tutarların tespitinde dikkate alınması gereken nokta, stokların düzeltme ilişkin tutarların tespitinde maliyet veya alış bedellerine intikal ettirilmiş olan reel olmayan finansman maliyetlerinin düşülmesi gerekmektedir.

Aynı şekilde, TMS 29 ve BOBİ FRS Bölüm 25 uyarınca stokların düzeltilmesinde dikkate alınacak tutarların belirlenmesinde stok maliyeti içerisine dahil edilen, borçlanma unsurları tutarlarının reel olmayan kısımları düzeltme işleminden önce indirilmesi gerekmektedir (TMS-29, 2005; BOBİ FRS, 2021). Bu durum aşağıdaki Tablo 6’da özetlenmiştir.

Tablo 6. Borçlanma Maliyetleri Karşılaştırması

	MSUGT/VUK	TMS-29	BOBİ FRS Bölüm 25
	Reel Olmayan Finansman Maliyeti	Reel Olmayan Borçlanma Maliyeti	Reel Olmayan Borçlanma Maliyeti
Borçlanma Maliyetleri	Gerçek düzeltme yönteminde reel olmayan finansman maliyetlerinin indirilmesi zorunlu, toplulaştırılmış yöntemlerde ihtiyari	Reel olmayan borçlanma maliyetlerinin indirilmesi zorunlu	Reel olmayan borçlanma maliyetlerinin indirilmesi zorunlu

4.4. Stok Düzeltme Yöntemleri

Stok kalemlerine ilişkin enflasyon düzeltmesi işleminde temel alınan düzeltme katsayılarının hesaplanması için stok değerlerinin elde edildiği tarihi ile bu katsayıların çarpılacağı stok değerlerini doğru bir şekilde saptanması gerekmektedir. Stok düzeltme yöntemleri; gerçek düzeltme yöntemi, toplulaştırılmış düzeltme yöntemi olarak ayrılmaktadır.

4.4.1. Gerçek Düzeltme Yöntemi

Burak BAŞER, Habib AKDOĞAN, Ela HİÇYORULMAZ

Stokların aktife giriş tarihlerinin belgelere dayalı olarak tespit edildiği durumlarda, kayıtlara girdiği tarihlere ilişkin ilgili raporlama çerçevesi kapsamında yurt içi üretici fiyat endeksi (Yİ-ÜFE) veya tüketici fiyat endeksleri (TÜFE) kullanılarak hesaplanan düzeltme katsayıları ile yapılan düzeltme işlemidir. Aşağıdaki şekilde formüle edilebilir.

$$\text{Düzeltilme Katsayısı} = \frac{\text{Mali Tabloların Ait Olduğu Aya İlişkin Fiyat Endeksi}}{\text{Düzeltilmeye Esas Alınan Tarihi İçeren Aya İlişkin Fiyat Endeksi}}$$

4.4.2. Toplulaştırılmış Düzeltme Yöntemi

İşletmelerde hem üretim hem de ticari faaliyetlerden kaynaklanan mal hareketleri büyük bir yoğunluk gösterebilmektedir. Envanterdeki malların hangi ticari alıştan veya imalat faaliyetinden geldiğinin tespiti, özellikle benzer ticari mal veya mamullerde üreten işletmelerde oldukça zordur. Bundan dolayı, VUK Mükerrer 298'inci maddesinde ve 555 Sıra Nolu VUK Genel Tebliğinde toplulaştırılmış yöntemler açıklanmıştır.

Toplulaştırılmış yöntemler, sadece stokların düzeltilmesi ile sınırlı olmak kaydı ile stokların kayıtlara girdiği tarihlere ilişkin endeksleri kullanılarak hesaplanan düzeltme/taşıma katsayıları yerine toplulaştırılmış yöntemleri kullanarak hesaplanan düzeltme katsayılarını kullanabilecektir. Burada önemli olan nokta, stoklara düzeltmeye esas tutarları, düzeltmede esas alınacak tarihlere bağlı kalmaksızın, dönem ortalama düzeltme katsayısı veya stok devir hızı yöntemi sonucunda bulunan düzeltme katsayısıyla çarpmak sureti ile düzeltme işleminin gerçekleştirilmesidir.

MSUGT/VUK kapsamında enflasyon düzeltmesinin ilk uygulama dönemi olan 2023 hesap döneminde stokların düzeltilmesinde kullanılacak olan toplulaştırılmış yöntemlerde iki tür yöntem belirlenmiştir. Bunlar:

1. Basit Ortalama Yöntemi
2. Stok Devir Hızı Yöntemi

2024 ve sonraki hesap dönemlerinde ise, stokların düzeltilmesinde kullanılacak olan toplulaştırılmış yöntemlerde iki tür yöntem belirlenmiştir. Bunlar:

1. Basit Ortalama Yöntemi
2. Hareketli Ağırlıklı Ortalama Yöntem

Stok kalemlerinin düzeltilmesinde toplulaştırılmış yöntemlerin hangi hesap dönemlerinde kullanılabileceği Tablo 7'de özetle verilmiştir.

Tablo 7. Stok Kalemlerinin Düzeltilmesinde Toplulaştırılmış Yöntemlerin Kullanılabileceği Hesap Dönemleri

2023 Hesap Dönemi	2024 ve Sonraki Hesap Dönemleri
Basit Ortalama Yöntem	Basit Ortalama Yöntem
Stok Devir Hızı Yöntemi	Hareketli Ağırlıklı Ortalama Yöntem

İşletmeler ilgili hesap dönemleri özeline göre yukarıda belirtilen toplulaştırılmış yöntemlerden herhangi birini tercih ederek uygulayabilecektir. Enflasyon düzeltmesi yapmak zorunda olan mükellefler, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançolarını düzeltirken toplulaştırılmış yöntemleri kullanmış olsun ya da olmasınlar, 2024 hesap dönemi geçici vergi dönemleri ve hesap dönemi sonu itibarıyla düzenlenecek olan bilançolarında yer alan stoklarını, toplulaştırmış yöntemlere göre düzeltmek istedikleri takdirde, ikinci fıkrada belirtilen toplulaştırılmış yöntemlerden arzu ettiklerini seçebilecekler, ancak seçtikleri yöntemden, bu seçimi yaptıkları geçici vergi döneminden sonraki geçici vergi dönemleri ile içinde bulunulan hesap dönemi dâhil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar (bu dönem dâhil) dönemeyeceklerdir (555 Sıra Nolu VUK Genel Tebliği).

TMS 29 ve BOBİ FRS Bölüm 25 kapsamında stoklara ilişkin enflasyon düzeltmesinde özel bir yöntemden bahsedilmemiş ve herhangi bir kısıtlama getirilmemiştir. Bu nedenle MSUGT/VUK uyarınca ortaya konulan toplulaştırılmış yöntemlerin TMS/TFRS ve BOBİ FRS uygulanmasında da herhangi bir sakınca bulunmamaktadır. Nitekim KGK'nın yayımlanmış olduğu enflasyon düzeltmesine ilişkin uygulama rehberinde de stokların düzeltilmesinde toplulaştırılmış yöntemler kullanılmıştır.

4.5. Stoklarda Enflasyon Düzeltmesi Aşamaları

Stokların enflasyon düzeltmesi işlemleri aşağıda gösterilen adımlar takip edilerek gerçekleştirilmektedir (Toroslu, 2024, s. 294).

1. Stok kalemlerinin geçerli finansal raporlama çerçevesinde (MSUGT/VUK, TMS/TFRS ve BOBİ FRS) raporlanıp raporlanmadığı kontrol edilir.
2. Stok maliyetine eklenmesi veya çıkarılması gereken faiz, kur farkı gibi reel olmayan borçlanma maliyetleri unsurların olup olmadığı kontrol edilir.
3. Enflasyon düzeltmesi yapılacak stok kalemleri niteliklerine göre (İlk madde ve malzeme, Yarı Mamuller, Mamul, Ticari Mal) maliyetleri detaylandırılır.
4. Stokların özellikleri dikkate alınarak kullanılacak düzeltme yöntemi (gerçek yöntem veya toplulaştırılmış yöntem) belirlenir.
5. Toplulaştırılmış yöntemin kullanılmasına karar verilmesi durumunda hangi toplulaştırılmış yöntemin uygulanacağına ve Reel Olmayan Finansman Maliyetinin (ROFM) ayrıştırılması yapıp yapılmayacağına karar verilir.
6. ROFM ayrıştırılmasına karar verilmesi durumunda stokların maliyetlerine intikal ettirilen finansman maliyetlerini hesaplama yöntemi belirlenir ve reel olmayan finansman maliyetleri ayrıştırılır. Böylece, düzeltmeye esas tutarlar bulunur.
7. Düzeltme işleminde kullanılacak Yİ-ÜFE (MSUGT/VUK kapsamında) veya TÜFE (TMS/TFRS ve BOBİ FRS Kapsamında) endeksleri tespit edilir ve düzeltme katsayıları hesaplanır.
8. Stokların düzeltmeye esas tutarları ile düzeltme katsayıları çarpılarak düzeltilmiş stok tutarlarına ulaşılır.

4.6. Düzeltme Uygulaması

Stok kalemlerine ilişkin düzeltme uygulaması “İlk Madde ve Malzeme, Yarı Mamuller ve Mamuller Kalemlerinin Düzeltilmesi”, “Ticari Mallar Kaleminin Düzeltilmesi” ve “Verilen Sipariş Avansları Kaleminin Düzeltilmesi” başlığı altında ayrı ayrı yapılacaktır.

4.6.1. Uygulamanın Yöntemi

Çalışma kapsamında, ABY Anonim Şirketi’nin bilgi kullanıcılarına sunmak üzere MSUGT/VUK kapsamında tarihi maliyet esasına göre hazırlanmış 2023 hesap dönemi bilançosunda yer alan stoklar kalemine “555 Sıra Nolu VUK Genel Tebliği” çerçevesinde Yİ-ÜFE endeksi kullanılarak enflasyon düzeltmesi uygulanacaktır. Ayrıca, TMS/TFRS ve BOBİ FRS’ye çevrilmiş karşılaştırmalı dönem açılış finansal durum tablosu (31.12.2021), karşılaştırmalı dönem sonu (31.12.2022) ve cari dönem sonu (31.12.2023) finansal durum tablosunda yer alan stoklar kalemine TMS-29 ve BOBİ FRS Bölüm 25 çerçevesinde TÜFE endeksi kullanılarak enflasyon düzeltmesi uygulaması yapılacaktır. Düzeltme işleminde, stok kalemlerine ilişkin reel olmayan finansman maliyeti içermediği varsayarak, “Ticari Mallar” ve “Verilen Sipariş Avansları” kalemi gerçek düzeltme yöntemi ile “İlk Madde ve Malzeme Yarı Mamuller ve Mamuller” Kalemi ise toplulaştırılmış yöntemlerden stok devir hızı yöntemi ile düzeltilecektir.

4.6.2. Uygulama Veri Seti

Çalışmada, VUK Geçici 33’üncü madde uyarınca yapılacak düzeltme işleminde 31.12.2023 tarihli düzeltme öncesi bilançosunun stoklar kalemine ilişkin tutarları, TMS/TFRS ve BOBİ FRS kapsamında yapılacak düzeltme işleminde ise işletmelerin her zaman yüksek enflasyonun mevcut olduğunu varsayarak geriye dönük düzeltme yapması gerektiğinden 2021 yılı dönem sonu (2022 yılı karşılaştırmalı dönem açılış), 2022 yılı karşılaştırmalı dönem sonu ve 2023 yılı cari dönem sonu düzeltme öncesi finansal durum tablolarının stoklar kalemine ilişkin tutarları veri seti olarak kullanılacaktır.

ABY A.Ş. İşletmesinin MSUGT/VUK kapsamında hazırlanış 31.12.2023 tarihli cari dönem düzeltme öncesi finansal durum tablosu (bilanço) stok kalemlerinin tutarlarını gösterir özet Tablo 8’de verilmiştir.

Tablo 8. 31.12.2023 Tarihli Cari Dönem Düzeltme Öncesi Finansal Durum Tablosu (Bilanço) Stok Kalemleri

Finansal Tablo Kalemi	2023
Stoklar	5.402.823
İlk Madde Malzeme	1.020.500
Yarı Mamuller	650.000
Mamuller	1.150.500

Ticari Mallar	2.181.826
Verilen Sipariş Avansları	400.000

ABY A.Ş. İşletmesinin TMS/TFRS ve BOBİ FRS Kapsamında hazırlanmış 01.01.2022, 31.12.2022 ve 31.12.2023 tarihlerine ait düzeltme öncesi finansal durum tablosu stoklar kalemine ilişkin karşılaştırmalı defter değerlerini gösterir özet Tablo 9'daki gibidir.

Tablo 9. 01.01.2022, 31.12.2022 ve 31.12.2023 Tarihlerine Ait Düzeltme Öncesi Finansal Durum Tablosu Stoklar Kalemleri

Finansal Tablo Kalemi	31.12.2023	31.12.2022	01.01.2022
Stoklar	5.402.823	4.757.865	2.560.363
İlk Madde ve Malzeme	1.020.500	657.500	450.700
Yarı Mamuller	650.000	990.500	500.000
Mamuller	1.150.500	874.300	650.000
Ticari Mallar	2.181.826	1.935.565	959.663
Verilen Sipariş Avansları	400.000	300.000	0

4.6.3. İlk Madde ve Malzeme, Yarı Mamuller, Mamuller Kalemlerinin Düzeltilmesi

İlk madde ve malzeme (İMM), yarı mamuller ve mamullerin düzeltilmesinde stok devir hızı esas alınarak tespit edilen düzeltme katsayısı kullanılarak enflasyon düzeltmesi işlemi yapılacaktır. Bu yöntem ile stoklarını düzeltecek olan işletmelerin yapacağı işlemler aşağıdaki gibi olacaktır. Buna göre (Kaygusuz & Dokur, 2004, s. 100):

1. Stok devir hızının hesaplanması,
2. Stokların ortalama stokta kalma süresinin hesaplanması,
3. Ortalama stokta kalma süresine bağlı olarak düzeltme katsayısının belirlenmesi,
4. Hesaplanan katsayılar ile stokların tarihi maliyet bedelinin çarpılarak düzeltilmiş tutarlara ulaşılması.

1.Adım: Stok Devir Hızlarının Hesaplanması:

$$\text{İMM Stok Devir Hızı} = \frac{\text{Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri}}{\text{Dönem Başı İMM} + \text{Dönem Sonu İMM} / 2}$$

Tablo 10. İlk Madde Malzeme Stok Devir Hızlarının Hesaplanması

Dönem	DB İMM	Dönem içi Alışlar	Dönem Sonu İMM	Direkt İMM Gideri*	Ortalama Stok**	İMM Stok Devir Hızı
2021	250.000	1.480.000	450.700	1.279.300	350.350	3,65
2022	450.700	2.250.500	657.500	2.043.700	554.100	3,69
2023	657.500	2.765.400	1.020.500	2.402.400	839.000	2,86
*(DB DİMM + Dönem İçi Alışlar - DS İMM)		**(DB İMM Stoku + DS İMM Stoku)/2				

$$\text{Yarı Mamuller Stok Devir Hızı} = \frac{\text{Üretilen Mamul Maliyeti}}{(\text{Dönem Başı Yarı Mamul} + \text{Dönem Sonu Yarı Mamul}) / 2}$$

Tablo 11. Yarı Mamuller Stok Devir Hızı Hesaplanması

Dönem	DB Yarı Mamul	Dönem Sonu Yarı Mamul	Üretilen Mamul Maliyeti*	Ortalama Yarı Mamul Stok**	Yarı Mamuller Stok Devir Hızı
2021	485.000	500.000	4.850.000	492.500	9,85
2022	500.000	990.500	5.250.500	745.250	7,05
2023	990.500	650.000	6.585.850	820.250	8,03

$$\text{Mamuller Stok Devir Hızı} = \frac{\text{Satılan Mamul Maliyeti}}{(\text{Dönem Başı Mamul} + \text{Dönem Sonu Mamul})/2}$$

Tablo 12. Mamuller Stok Devir Hızı Hesaplanması

Dönem	DB Mamul	Dönem Sonu Mamul	Satılan Mamul Maliyeti*	Ortalama Mamul Stok**	Mamul Stok Devir Hızı
2021	450.000	650.000	4.500.000	1.100.000	4,09
2022	650.000	874.300	5.010.000	1.524.300	3,29
2023	874.300	1.150.500	6.309.650	2.024.800	3,12

*(Üretilen Mamul Maliyeti + Mamul Kullanımı) ***(DB Mamul Stoku + DS Mamul Stoku)/2

2. Adım: Ortalama Stokta Kalma Süresinin Hesaplanması:

Stok devir hızın hesaplanmasından sonra İMM, Yarı Mamuller ve Mamullere ilişkin stokta bekleme süresi hesaplanacaktır. Stokların ortalama stokta kalma süresi 365 günün bir önceki adımda hesaplanan stok devir hızına bölünmesi ile hesaplanacaktır. Hesaplanan stokta kalma süresinin ile işletmenin dönem sonu stokun hangi aydan kaldığı tespit edilecektir. Buna göre, 2021 ve 2022 yılı dönem sonu İMM mevcudu Eylül ayından kalan stoklar, 2023 yılı dönem sonu İMM mevcudu ise, ağustos ayından kalan stoklar olduğu hesaplanmıştır. Elde edilen sonuçlar Tablo 13'te yer almaktadır.

Tablo 13. İlk Madde Malzeme Ortalama Stokta Kalma Süresi

Dönem	Dönem Gün Sayısı	İMM Stok Devir Hızı	İMM Ortalama Stokta Kalma Süresi	İMM Stoklarının Baz Alınacağı Ay
2021	365	3,65	100	2021/Eylül
2022	365	3,69	99	2022/Eylül
2023	365	2,86	128	2023/Ağustos

2021, 2022 ve 2023 yılı dönem sonu Yarı Mamuller mevcudu Kasım ayından kalan stoklar olduğu hesaplanmıştır. Elde edilen sonuçlar Tablo 14'te yer almaktadır.

Tablo 14. Yarı Mamul Ortalama Stokta Kalma Süresi

Dönem	Dönem Gün Sayısı	Y. Mamul Stok Devir Hızı	Y. Mamul Ortalama Stokta Kalma Süresi	Y. Mamul Stoklarının Baz Alınacağı Ay
2021	365	9,85	37	2021/Kasım
2022	365	7,05	52	2022/Kasım
2023	365	8,03	45	2023/Kasım

2021 yılı dönem sonu Mamuller mevcudu Ekim ayından kalan stoklar, 2022 ve 2023 yılı dönem sonu İMM mevcudu ise, Eylül ayından kalan stoklar olduğu hesaplanmıştır. Elde edilen sonuçlar Tablo 15'te yer almaktadır.

Tablo 15. Mamul Ortalama Stokta Kalma Süresi

Dönem	Dönem Gün Sayısı	Mamul Stok Devir Hızı	Mamul Ortalama Stokta Kalma Süresi	Mamul Stoklarının Baz Alınacağı Ay
2021	365	4,09	89	2021/Ekim
2022	365	3,29	111	2022/Eylül
2023	365	3,12	117	2023/Eylül

MSUGT/VUK Kapsamında Düzeltme Uygulaması

MSUGT/VUK kapsamında stok devir hızı yöntemi kullanılarak yapılacak düzeltme işleminin üçüncü ve dördüncü adımında, ortalama stokta kalma süresine bağlı olarak belirlenen Yİ-ÜFE endeksleri ile düzeltme katsayılarının hesaplanması ve düzeltme işlemleri yapılacaktır. Düzeltme işlemleri Tablo 16'da yer almaktadır.

Tablo 16. MSUGT/VUK Kapsamında Düzeltme Farkının Tespit Edilmesi

Finansal Tablo Kalemi	Tarihi Değer	Yİ-ÜFE	Dönem Sonu Yİ-ÜFE	Düzeltme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Düzeltme Farkı
İMM	1.020.500	2659,60	2915,02	1,09604	1.118.506	98.006
Y. Mamuller	650.000	2882,04	2915,02	1,01144	657.438	7.438
Mamuller	1.150.500	2749,98	2915,02	1,06001	1.219.547	69.047

MSUGT/VUK kapsamında İlk madde ve malzeme, yarı mamuller ve mamullerin 31.12.2023 tarihi itibarıyla enflasyon düzeltmesi sonucu ortaya çıkan farkların yevmiye kaydı ise aşağıdaki gibi olacaktır.

31/12/2023			
150. İlk Madde ve Malzeme Hesabı		98.006	
150.999. Enflasyon Düzeltmesi Farkı			
151. Yarı Mamuller Hesabı		7.438	
151.999. Enflasyon Düzeltmesi Farkı			
152. Mamuller		69.047	
152.999. Enflasyon Düzeltmesi Farkı			
698- Enflasyon Düzeltme Hs.			174.491
698.150. İMM Enflasyon Farkı			
698.151. Yarı Mamul Enflasyon Farkı			
698.152. Mamuller Enflasyon Farkı			
İMM, Yarı Mamul ve Mamul Enflasyon Düzeltmesi			

TMS/TFRS ve BOBİ FRS Kapsamında Düzeltme Uygulaması

TMS/TFRS ve BOBİ FRS kapsamında stok devir hızı yöntemi kullanılarak yapılacak düzeltme işleminin üçüncü ve dördüncü adımında, ortalama stokta kalma süresine bağlı olarak belirlenen TÜFE endeksleri ile düzeltme katsayılarının hesaplanması ve düzeltme işlemleri yapılacaktır.

01.01.2022 Karşılaştırmalı Dönem Açılış Düzeltmesi:

TMS/TFRS ve BOBİ FRS kapsamında stok devir hızı yöntemi kullanılarak yapılacak düzeltme işleminin üçüncü ve dördüncü adımında, ortalama stokta kalma süresine bağlı olarak belirlenen TÜFE endeksleri ile düzeltme katsayılarının hesaplanması ve düzeltme işlemleri yapılacaktır. Düzeltme işlemleri Tablo 17'de yer almaktadır.

Tablo 17. TMS/TFRS ve BOBİ FRS Kapsamında Düzeltme Uygulanması

Finansal Tablo Kalemi	Tarihi Değer	TÜFE	Dönem Sonu TÜFE	Düzeltme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Kazanç (Kayıp)
İMM	450.700	570,66	686,95	1,20378	542.544	91.844
Y. Mamuller	500.000	604,84	686,95	1,13575	567.877	67.877
Mamuller	650.000	584,32	686,95	1,17564	764.166	114.166

TMS/TFRS ve BOBİ FRS kapsamında İlk madde ve malzeme, yarı mamuller ve mamullerin 01.01.2022 tarihi itibarıyla enflasyon düzeltmesi sonucu ortaya çıkan farkların yevmiye kaydı ise aşağıdaki gibi olacaktır.

01/01/2022			
150. İlk Madde ve Malzeme Hesabı		91.844	

Burak BAŞER, Habib AKDOĞAN, Ela HİÇYORULMAZ

150.999. Enflasyon Düzeltmesi Farkı			
151. Yarı Mamuller Hesabı	67.877		
151.999. Enflasyon Düzeltmesi Farkı			
152. Mamuller	114.166		
152.999. Enflasyon Düzeltmesi Farkı			
573- İlk Geçişte Ortaya Çıkan Karlar			273.887
573.150. İMM Enflasyon Farkı			
573.151. Yarı Mamul Enflasyon Farkı			
573.152. Mamuller Enflasyon Farkı			
İMM, Yarı Mamul ve Mamul Enflasyon Düzeltmesi			

31.12.2022 Karşılaştırmalı Dönem Düzeltmesi:

TMS/TFRS ve BOBİ FRS kapsamında stok devir hızı yöntemi kullanılarak yapılacak düzeltme işleminin üçüncü ve dördüncü adımında, ortalama stokta kalma süresine bağlı olarak belirlenen TÜFE endeksleri ile düzeltme katsayılarının hesaplanması ve düzeltme işlemleri yapılacaktır. Karşılaştırmalı dönem düzeltmesi işlemleri Tablo 18'de yer almaktadır.

Tablo 18. 31.12.2022 Karşılaştırmalı Dönem Düzeltmesi

Finansal Tablo Kalemi	Tarihi Değer	TÜFE	Dönem Sonu TÜFE	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Kazanç (Kayıp)
İMM	657.500	1046,89	1128,45	1,07791	708.724	51.224
Y. Mamuller	990.500	1115,26	1128,45	1,01183	1.002.214	11.714
Mamuller	874.300	1046,89	1128,45	1,07791	942.414	68.114

TMS/TFRS ve BOBİ FRS kapsamında İlk madde ve malzeme, yarı mamuller ve mamullerin 31.12.2022 tarihi itibarıyla enflasyon düzeltmesi sonucu ortaya çıkan farkların yevmiye kaydı ise aşağıdaki gibi olacaktır.

31/12/2022			
150. İlk Madde ve Malzeme Hesabı	51.224		
150.999. Enflasyon Düzeltmesi Farkı			
151. Yarı Mamuller Hesabı	11.714		
151.999. Enflasyon Düzeltmesi Farkı			
152. Mamuller	68.114		
152.999. Enflasyon Düzeltmesi Farkı			
669- Net Parasal Pozisyon Kazançları (Enflasyon Düzeltmesi Karları)			131.052
669.150. İMM Enflasyon Farkı			
669.151. Yarı Mamul Enflasyon Farkı			
669.152. Mamuller Enflasyon Farkı			
İMM, Yarı Mamul ve Mamul Enflasyon Düzeltmesi			

31.12.2023 Cari dönem düzeltmesi:

TMS/TFRS ve BOBİ FRS kapsamında stok devir hızı yöntemi kullanılarak yapılacak düzeltme işleminin üçüncü ve dördüncü adımında, ortalama stokta kalma süresine bağlı olarak belirlenen TÜFE endeksleri ile düzeltme katsayılarının hesaplanması ve düzeltme işlemleri yapılacaktır. Cari dönem düzeltme işlemleri Tablo 19'da yer almaktadır.

Tablo 19. 31.12.2023 Cari Dönem Düzeltmesi

Finansal Tablo Kalemi	Tarihi Değer	TÜFE	Dönem Sonu TÜFE	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Kazanç (Kayıp)
İMM	1.020.500	1614,31	1859,38	1,15181	1.175.423	154.923
Y. Mamuller	650.000	1806,50	1859,38	1,02927	669.027	19.027
Mamuller	1.150.500	1691,04	1859,38	1,09955	1.265.030	114.530

TMS/TFRS ve BOBİ FRS kapsamında İlk madde ve malzeme, yarı mamuller ve mamullerin 31.12.2023 tarihi itibarıyla enflasyon düzeltmesi sonucu ortaya çıkan farkların yevmiye kaydı ise aşağıdaki gibi olacaktır.

Burak BAŞER, Habib AKDOĞAN, Ela HİÇYORULMAZ

31/12/2023

150. İlk Madde ve Malzeme Hesabı

150.999. Enflasyon Düzeltmesi Farkı

154.923

151. Yarı Mamuller Hesabı

151.999. Enflasyon Düzeltmesi Farkı

19.027

152. Mamuller

152.999. Enflasyon Düzeltmesi Farkı

114.530

669- Net Parasal Pozisyon Kazançları (Enflasyon Düzeltmesi Karları)

669.150. İMM Enflasyon Farkı

669.151. Yarı Mamul Enflasyon Farkı

669.152. Mamuller Enflasyon Farkı

288.480

İMM, Yarı Mamul ve Mamul Enflasyon Düzeltmesi

4.6.4. Ticari Mallar Kaleminin Düzeltilmesi

İşletmenin 2021, 2022 ve 2023 yıllarına ait “Ticari Mallar” hesabının karşılaştırmalı finansal tablolardaki tutarları, dönem sonu mal mevcudu, dönem başı mal mevcudu ve dönem içi alışlar ile dönem sonu mal mevcuduna ilişkin rakamlar Tablo 20’deki gibidir.

Tablo 20. Ticari Mallar Kalemine Ait Veriler

Ticari Mallar	31.12.2023	31.12.2022	31.12.2021
Dönem Başı Mal Mevcudu	1.935.565	959.663	535.638
Dönem İçi Alışlar	6.778.202	6.491.495	4.455.716
<i>Ocak</i>	625.600	565.630	328.240
<i>Şubat</i>	455.800	505.300	455.255
<i>Mart</i>	522.500	650.500	502.457
<i>Nisan</i>	722.320	545.800	318.258
<i>Mayıs</i>	585.680	575.300	329.241
<i>Haziran</i>	458.650	635.400	396.741
<i>Temmuz</i>	635.441	535.600	385.645
<i>Ağustos</i>	590.385	542.400	258.201
<i>Eylül</i>	525.320	320.500	522.015
<i>Ekim</i>	490.340	408.325	365.125
<i>Kasım</i>	650.325	585.212	300.288
<i>Aralık</i>	515.841	621.528	294.250
Dönem Sonu Ticari Mal Mevcudu	2.181.826	1.935.565	959.663

MSUGT/VUK Kapsamında Düzeltme Uygulaması

31.12.2023 tarihi itibarıyla finansal durum tablosunda mevcut olan ticari malların girmiş oldukları aylar esas alınarak yıl sonu Yİ-ÜFE endeksi kullanılarak düzeltililecektir. MSUGT/VUK kapsamında ticari mallara ilişkin düzeltme işlemi ve parasal kazanç hesaplaması Tablo 21’de verilmiştir.

Tablo 21. MSUGT/VUK Kapsamında Ticari Mallara İlişkin Düzeltme İşlemi

Ticari Mallar	Tarihi Tutarlar	Yİ-ÜFE	Yıl Sonu Yİ-ÜFE	Düzeltme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutarlar
<i>Eylül</i>	525.320	2749,98	2915,02	1,06001	556.847
<i>Ekim</i>	490.340	2803,29	2915,02	1,03986	509.883
<i>Kasım</i>	650.325	2882,04	2915,02	1,01144	657.767
<i>Aralık</i>	515.841	2915,02	2915,02	1,00000	515.841
D. Sonu Ticari Mal Mevcudu	2.181.826	-	-	-	2.240.338
Parasal Kayıp/Kazanç					58.512

MSUGT/VUK kapsamında sadece 2023 yılı bilanço kalemleri düzeltileceği için 2023 yılı ticari mallara ilişkin Yİ-ÜFE ile hesaplanmış enflasyon düzeltme farkı yevmiye kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

31/12/2023		
153-Ticari Mallar Hs. 153.999-Enflasyon Farkı Hesabı	58.512	
698- Enflasyon Düzeltmesi Hs. 698.153. Tic. Mallar Enflasyon Düzeltmesi		58.512
2023 Yılı Dönem Sonu Ticari Mallar Enflasyon Düzeltmesi		

TMS/TFRS ve BOBİ FRS Kapsamında Düzeltme Uygulaması

İşletmenin geçerli para biriminin ait olduğu ekonomi, 2023 yılı raporlama döneminde yüksek enflasyonlu ekonomi hâline geldiğinden dolayı karşılaştırmalı en erken dönemin başlangıcı olan 01.01.2022 tarihi itibarıyla finansal durum tablosu kalemlerinin düzeltilmesi gerekmektedir.

01.01.2022 Karşılaştırmalı Dönem Açılış Düzeltmesi:

İlk olarak 31.12.2021 tarihli ticari mal kaleminde yer alan dönem sonu ticari mal mevcudu ilgili dönemin sonuna endeksleneyecektir. İlk giren ilk çıkar yöntemi ile değerlendirilen stoklar işletmeye giriş tarihindeki aylar dikkate alınarak yıl sonundaki fiyat endeksine göre ifade edilecektir. Tablo 22’de TMS/TFRS ve BOBİ FRS kapsamında 01.01.2022 karşılaştırmalı dönem açılış düzeltmesi yer almaktadır.

Tablo 22. TMS/TFRS ve BOBİ FRS Kapsamında 01.01.2022 Karşılaştırmalı Dönem Açılış Düzeltmesi

Ticari Mallar	Tarihi Tutarlar	TÜFE	Yıl Sonu TÜFE	Düzeltme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutarlar
<i>Ekim</i>	365.125	584,32	686,95	1,17564	429.256
<i>Kasım</i>	300.288	604,84	686,95	1,13575	341.054
<i>Aralık</i>	294.250	686,95	686,95	1,00000	294.250
D. Sonu Ticari Mal Mevcudu	959.663	-	-	-	1.064.559
		Parasal Kazanç /Kayıp			104.896

01.01.2022 tarihi itibarıyla Ticari mallar hesabına ilişkin (1.064.559-959.663) 104.896 TL tutarlı düzeltme kaydı aşağıdaki gibi olacaktır:

01/01/2022		
153-Ticari Mallar Hs. 153.999-T. Mallar Enflasyon Farkı Hesabı	104.896	
573. İlk Geçişte Ortaya Çıkan Kârlar 573.99. 2021 Enflasyon Düzeltmesi Karı		104.896
Ticari Mallar Kalemi Karşılaştırmalı Dönem Açılış Düzeltmesi		

31.12.2022 Karşılaştırmalı Dönem Düzeltmesi:

İkinci olarak, 31.12.2022 tarihi itibarıyla finansal durum tablosunda mevcut olan stoklar girmiş oldukları aylar esas alınarak yıl sonu endeksine göre ifade edilecektir. TMS/TFRS ve BOBİ FRS kapsamında 31.12.2022 karşılaştırmalı dönem düzeltmesi Tablo 23’te yer almaktadır.

Tablo 23. TMS/TFRS ve BOBİ FRS Kapsamında 31.12.2022 Karşılaştırmalı Dönem Düzeltmesi

Dönem İçi Aylar	Tarihi Tutarlar	TÜFE	Yıl Sonu TÜFE	Düzeltme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutarlar
<i>Eylül</i>	320.500	1046,89	1128,45	1,07791	345.469
<i>Ekim</i>	408.325	1084	1128,45	1,04101	425.069
<i>Kasım</i>	585.212	1115,26	1128,45	1,01183	592.133
<i>Aralık</i>	621.528	1128,45	1128,45	1,00000	621.528
D. Sonu Ticari Mal Mevcudu	1.935.565	-	-	-	1.984.199

		Parasal Kayıp/Kazanç	48.634
--	--	-----------------------------	---------------

31.12.2022 tarihi itibarıyla Ticari mallar hesabına ilişkin (1.984.119-1.915.565) 48.634 TL tutarlı düzeltme kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

31/12/2022		
153-Ticari Mallar Hs.	48.634	
153.999-T. Mallar Enflasyon Farkı Hesabı		
669- Net Parasal Pozisyon Kazançları (Enflasyon Düzeltmesi Karları)		48.634
669.153. Ticari Mallar Enflasyon Düzeltmesi		
2022 Yılı Dönem Sonu Ticari Mallar Enflasyon Düzeltmesi		

31.12.2023 Cari Dönem Düzeltmesi:

31.12.2023 tarihi itibarıyla finansal durum tablosunda mevcut olan ticari malların girmiş oldukları aylar esas alınarak yıl sonu endeksine göre ifade edilecektir. Bu durum Tablo 24'te yer almaktadır.

Tablo 24. TMS/TFRS ve BOBİ FRS Kapsamında 31.12.2023 Cari Dönem Düzeltmesi

Ticari Mallar	Tarihi Tutarlar	TÜFE	Yıl Sonu TÜFE	Düzeltme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutarlar
<i>Eylül</i>	525.320	1691,04	1859,38	1,09955	577.615
<i>Ekim</i>	490.340	1749,11	1859,38	1,06304	521.253
<i>Kasım</i>	650.325	1806,50	1859,38	1,02927	669.361
<i>Aralık</i>	515.841	1859,38	1859,38	1,00000	515.841
D. Sonu Ticari Mal Mevcudu	2.181.826	-	-	-	2.284.070
		Parasal Kayıp/Kazanç			102.244

31.12.2023 tarihi itibarıyla ticari mallar hesabına ilişkin (2.284.070-2.181.826) 102.244 TL tutarlı düzeltme kaydı aşağıdaki gibi olacaktır:

31/12/2023		
153-Ticari Mallar Hs.	102.244	
153.999- Enflasyon Farkı Hesabı		
669- Net Parasal Pozisyon Kazançları (Enflasyon Düzeltmesi Karları)		102.244
669.153. Ticari Mallar Enflasyon Düzeltmesi		
2023 Yılı Dönem Sonu Ticari Mallar Enflasyon Düzeltmesi		

4.6.5. Verilen Sipariş Avansları Kaleminin Düzeltilmesi

Bir mal veya hizmetin teslim yükümlülüğünü doğuran nitelikteki verilen sipariş avansları, parasal olmayan kalem niteliğinde değerlendirilmekte ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaktadır.

Buradan hareketle, örnek uygulama kapsamında verilen sipariş avansları kalemi, bir mal veya hizmet devri yükümlülüğü doğuran (parasal olmayan) ve mal ve hizmet devri yükümlülüğü doğurmayan (parasal) nitelikte verilen sipariş avanslarını içermektedir.

MSUGT/VUK Kapsamında Düzeltme Uygulaması

Verilen sipariş avanslarının düzeltilmesinde ilk adım, düzeltmeye esas tarih ve tutarlarının belirlenmesi ve her bir verilen avansın parasal ve parasal olmayan kalemlere ayrılması yani niteliğinin belirlenmesi gerekmektedir. Buna göre, verilen sipariş avanslarının belirli bir mal ve hizmet devri yükümlülüğü olup olmadığı dikkate alınarak her bir verilen

Burak BAŞER, Habib AKDOĞAN, Ela HİÇYORULMAZ

avans parasal ve parasal olmayan kıymet olarak ayrıştırılmıştır. Söz konusu avanslara ait düzeltmeye esas tarihleri, tutarları ve niteliği Tablo 25’te özetle verilmiştir.

Tablo 25. Verilen Sipariş Avanslarına Ait Düzeltmeye Esas Tarihleri, Tutarları ve Niteliği

Verilen Avans Tarihi	Avans Tutarı	Niteliği
03.03.2022	20.000	Parasal
01.06.2022	120.000	Parasal Olmayan
12.09.2022	50.000	Parasal Olmayan
18.10.2022	50.000	Parasal Olmayan
15.11.2022	60.000	Parasal
01.25.2023	100.000	Parasal Olmayan

2023 yılı parasal olmayan nitelikteki “verilen sipariş avansları” düzeltilmesi için düzeltme katsayıları ve hesaplanışı Tablo 26’daki gibi olacaktır.

Tablo 26. Verilen Sipariş Avansları Düzeltme Katsayıları ve Hesaplanışı

Avans Ödeme Tarihi	Ödeme Tarihi Endeksi	Yıl Sonu Endeksi	Düzeltme Katsayısı	Formül
01.06.2022	1652,75	2915,02	1,76374	2915,02/1652,75
12.09.2022	1865,09	2915,02	1,56294	2915,02/1865,09
18.10.2022	2011,13	2915,02	1,44944	2915,02/2011,13
01.25.2023	2105,17	2915,02	1,38470	2915,02/2105,17

Parasal olmayan nitelikteki verilen sipariş avansları düzeltilmesi için düzeltme katsayıları ile hesaplanmış 2023 yılı düzeltme tutarları ve parasal kazanç/kayıpları Tablo 27’deki gibidir.

Tablo 27. Verilen Sipariş Avansları 2023 Yılı Düzeltme Tutarları ve Parasal Kazanç/Kayıpları

Avans Ödeme Tarihi	Avans Ödeme Tutarı	Düzeltme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Kazanç (Kayıp)
03.03.2022	20.000	1,00000	20.000	0
01.06.2022	120.000	1,76374	211.649	91.649
12.09.2022	50.000	1,56294	78.147	28.147
18.10.2022	50.000	1,44944	72.472	22.472
15.11.2022	60.000	1,00000	60.000	0
25.01.2023	100.000	1,38470	138.470	38.470
TOPLAM	400.000	-	580.738	180.738

MSUGT/VUK kapsamında 31.12.2023 tarihi itibarıyla verilen sipariş avansları kaleminin düzeltilmesi sonucu ortaya çıkan farkların yevmiye kaydı ise aşağıdaki gibi olacaktır.

31/12/2023		
157. Verilen Sipariş Avansları	180.738	
157.999. Enflasyon Düzeltmesi Farkı		
698. Enflasyon Düzeltmesi Hs.		180.738
698.157. VSA Enflasyon Düzeltmesi Fark		
2023 Yılı Verilen Sipariş Avansları Enflasyon Düzeltmesi		

TMS/TFRS ve BOBİ FRS Kapsamında Düzeltme Uygulaması

TMS/TFRS ve BOBİ FRS kapsamında yapılacak enflasyon düzeltmesinde 01.01.2022 tarihli karşılaştırmalı dönem açılış bakiyesinin “0” olmasından dolayı sadece 31.12.2022 karşılaştırmalı dönem ve 31.12.2023 cari dönem finansal durum tablosu kalemine enflasyon düzeltmesi uygulanacaktır.

31.12.2022 Karşılaştırmalı Dönem Düzeltmesi:

Burak BAŞER, Habib AKDOĞAN, Ela HİÇYORULMAZ

Verilen sipariş avanslarının düzeltmeye esas tarihlerin belirlenmesi için belirli bir mal ve hizmet devir yükümlülüğü olup olmadığı dikkate alınarak her bir verilen avans parasal ve parasal olmayan kıymet olarak ayrıştırılması gerekmektedir. Söz konusu avanslara ait düzeltmeye esas tarihleri, tutarları ve niteliği Tablo 25’te yer almakta olup 2022 yılı parasal olmayan nitelikteki “verilen sipariş avansları” düzeltilmesi için düzeltme katsayıları Tablo 28’deki gibi hesaplanmıştır.

Tablo 28. TMS/TFRS ve BOBİ FRS Kapsamında 31.12.2022 Karşılaştırmalı Dönem Düzeltme Katsayıları

Avans Ödeme Tarihi	Ödeme Tarihi Endeksi	Yıl Sonu Endeksi	Düzeltilme Katsayısı	Formül
01.06.2022	977,90	1128,45	1,15395	1128,45/977,90
12.09.2022	1046,89	1128,45	1,07791	1128,45/1046,89
18.10.2022	1084,00	1128,45	1,04101	1128,45/1084,00

Parasal olmayan nitelikteki verilen sipariş avansları düzeltilmesi için düzeltme katsayıları ile hesaplanmış 2022 yılı düzeltilmiş tutarlar ve parasal kazanç/kayıp Tablo 29’daki gibidir.

Tablo 29. TMS/TFRS ve BOBİ FRS Kapsamında 31.12.2022 Karşılaştırmalı Dönem Düzeltme Katsayıları

Avans Ödeme Tarihi	Avans Ödeme Tutarı	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Kazanç (Kayıp)
03.03.2022	20.000	1,00000	20.000	-
01.06.2022	120.000	1,15395	138.474	18.474
12.09.2022	50.000	1,07791	53.896	3.896
18.10.2022	50.000	1,04101	52.051	2.051
15.11.2022	60.000	1,00000	60.000	-
Toplam	300.000	-	324.420	24.421

2022 yılı parasal olmayan verilen sipariş avanslarına ilişkin düzeltme sonrası oluşan parasal kazanç/kayıp kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

31/12/2022		
157. Verilen Sipariş Avansları		
157.999. Enflasyon Düzeltmesi Farkı	24.421	
669- Net Parasal Pozisyon Kazançları (Enflasyon Düzeltmesi Karları)		24.421
669.157. VSA Enflasyon Düzeltmesi Fark		
2022 Yılı Verilen Sipariş Avansları Enflasyon Düzeltmesi		

31.12.2023 Cari dönem düzeltmesi:

Dönem başı düzeltmesinde olduğu gibi dönem sonu düzeltmesinde de ilk olarak, her bir verilen avansın parasal ve parasal olmayan kalemlere ayrılması gerekmektedir. Buna göre, İşletmenin 2023 yılına ilişkin verilen sipariş avansları hareket tablosu ve nitelikleri Tablo 25’te verilmiştir. 2023 yılı parasal olmayan nitelikteki “verilen sipariş avansları” düzeltilmesi için düzeltme katsayıları Tablo 30’daki gibi hesaplanmıştır.

Tablo 30. TMS/TFRS ve BOBİ FRS Kapsamında Cari Dönem Düzeltme Katsayıları

Avans Ödeme Tarihi	Ödeme Tarihi Endeksi	Yıl Sonu Endeksi	Düzeltilme Katsayısı	Formül
03.03.2022	-	1859,38	1,00000	-
01.06.2022	977,90	1859,38	1,90140	1859,38/977,90
12.09.2022	1046,89	1859,38	1,77610	1859,38/1046,89
18.10.2022	1084,00	1859,38	1,71530	1859,38/1084,00
15.11.2022	-	1859,38	1,00000	-
01.25.2023	1203,48	1859,38	1,54500	1859,38/1203,48

Parasal olmayan nitelikteki verilen sipariş avansları düzeltilmesi için düzeltme katsayıları ile hesaplanmış 2023 yılı düzeltilmiş tutarlar ve parasal kazanç/kayıp tutarları Tablo 31’deki gibidir.

Tablo 31. TMS/TFRS ve BOBİ FRS Kapsamında Cari Dönem Düzeltmesi

Avans Ödeme Tarihi	Avans Ödeme Tutarı	Düzeltme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Parasal Kazanç (Kayıp)
03.03.2022	20.000	1,00000	20.000	0
01.06.2022	120.000	1,90140	228.168	108.168
12.09.2022	50.000	1,77610	88.805	38.805
18.10.2022	50.000	1,71530	85.765	35.765
15.11.2022	60.000	1,00000	60.000	0
25.01.2023	100.000	1,54500	154.500	54.500
TOPLAM	300.000	-	637.238	237.238

2023 yılı parasal olmayan verilen sipariş avanslarına ilişkin parasal kazanç/kayıp hesabı Tablo 32'deki gibi olacaktır.

Tablo 32. 2023 Yılı Verilen Sipariş Avanslarına İlişkin Parasal Kazanç/Kayıplar

Varlık Listesi	Toplam Parasal Kazanç (Kayıp)	Dönem B. Parasal Kazanç (Kayıp)	Dönem Parasal Kazanç (Kayıp)
Verilen Sipariş Avansları	237.238	24.421	212.817
Dönem Toplam Parasal Kazanç (Kayıp)			212.817

2023 yılı parasal olmayan verilen sipariş avanslarına ilişkin düzeltme sonrası oluşan parasal kazanç/kayıp kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

31/12/2023		
157. Verilen Sipariş Avansları	212.817	
157.999. Enflasyon Düzeltmesi Farkı		
669- Net Parasal Pozisyon Kazançları (Enflasyon Düzeltmesi Karları)		212.817
669.157. VSA Enflasyon Düzeltmesi Fark		
2023 Yılı Verilen Sipariş Avansları Enflasyon Düzeltmesi		

4.6.6. Stoklarda Değer Düşüklüğü

TMS/TFRS ve BOBİ FRS kapsamında stoklar maliyet ve net gerçekleşebilir değerlerinden düşük olanı ile raporlanır. Bu yüzden stokların düzeltilmiş değeri net gerçekleşebilir değerinden daha büyük olması durumunda, varlıklar net gerçekleşebilir değerleri ile gösterilir. Diğer bir anlatımla, stoklara ilişkin enflasyon düzeltmesi sonucunda hesaplanan düzeltilmiş defter değerlerinin net gerçekleşebilir değeri aşması durumunda finansal tabloya esas değer stoklar için net gerçekleşebilir değerdir. Söz konusu fark için değer düşüklüğü hesaplanır. Örnek uygulama kapsamında stok kalemlerinin düzeltilmiş değerleri net gerçekleşebilir değerlerinden daha düşük olduğu tespit edilmiş ve stok kalemlerine ilişkin herhangi bir değer düşüklüğü hesaplaması söz konusu olmamıştır.

4.6.7. Düzeltme Sonrası Stok Kalemleri

MSUGT/VUK kapsamında sadece 2023 yılı cari dönem finansal durum tablosu düzeltildiği için ABY A.Ş. İşletmesinin 31.12.2023 tarihli cari dönem düzeltme sonrası finansal durum tablosu (bilanço) stok kalemlerinin tutarlarını gösterir özet Tablo 33'te verilmiştir.

Tablo 33. MSUGT/VUK Kapsamında Düzeltilmiş Stok Kalemleri

Finansal Tablo Kalemi	31.12.2023
Stoklar	5.816.567
İlk Madde Malzeme	1.118.506
Yarı Mamuller	657.438
Mamuller	1.219.547
Ticari Mallar	2.240.338
Verilen Sipariş Avansları	580.738

Burak BAŞER, Habib AKDOĞAN, Ela HİÇYORULMAZ

TMS/TFRS ve BOBİ FRS kapsamında 01.01.2022 tarihli karşılaştırmalı dönem açılış, 31.12.2023 tarihli karşılaştırmalı dönem sonu ile 31.12.2023 tarihli cari dönem sonu finansal durum tablosu stok kalemlerine ilişkin İlk Madde ve Malzeme, Yarı Mamuller, Mamuller, Ticari Mallar ve Verilen Sipariş Avansları hesaplarının düzeltilmiş değerleri Tablo 34’te özetle sunulmuştur.

Tablo 34. TMS/TFRS ve BOBİ FRS Kapsamında Düzeltilmiş Stok Kalemleri

Finansal Tablo Kalemi	31.12.2023	31.12.2022	01.01.2022
Stoklar	6.030.788	4.961.971	2.939.146
İlk Madde Malzeme	1.175.423	708.724	542.544
Yarı Mamuller	669.027	1.002.214	567.877
Mamuller	1.265.030	942.414	764.166
Ticari Mallar	2.284.070	1.984.199	1.064.559
Verilen Sipariş Avansları	637.238	324.420	0

Geçmiş dönem ile cari dönem finansal tablo kalemleri, karşılaştırmalı olarak sunulması durumunda, geçmiş dönem tutarları enflasyon muhasebesinin uygulandığı cari dönem olan 31.12.2023 tarihli satın alma gücüne endekslenerek sunulması gerekmektedir. Buna göre, 31.12.2022 tarihli tutarlar (1859,38/1128,45) 1,64773 katsayısıyla, 01.01.2022 tarihli tutarlar (1859,38/686,95) 2,70672 katsayısıyla, 31.12.2023 tarihine Tablo 35’teki gibi endekslenmiştir.

Tablo 35. TMS/TFRS ve BOBİ FRS Kapsamında 31.12.2023 Tarihine Endekslenmiş Stok Kalemleri

Finansal Tablo Kalemi	31.12.2023	31.12.2022	01.01.2022
Stoklar	6.030.788	8.175.988	7.955.440
İlk Madde Malzeme	1.175.423	1.167.786	1.468.514
Yarı Mamuller	669.027	1.651.378	1.537.083
Mamuller	1.265.030	1.552.844	2.068.382
Ticari Mallar	2.284.070	3.269.424	2.881.461
Verilen Sipariş Avansları	637.238	534.557	0

5. SONUÇ

Bu çalışmada, Türkiye ekonomisinde yeniden yüksek enflasyonun yaşandığı bir dönemde, enflasyonun finansal raporlama üzerindeki bozucu etkilerini gidermek amacıyla uygulamaya konulan enflasyon muhasebesi, stok kalemleri özelinde MSUGT/VUK, TMS/TFRS ve BOBİ FRS raporlama çerçeveleri kapsamında kapsamlı ve karşılaştırmalı olarak ele alınmıştır. Yapılan örnek olay çalışması, her üç çerçevenin enflasyon düzeltmesine ilişkin amaç ve tekniklerinde belirgin farklılıklar barındırdığını, bunun finansal tablo kullanıcıları açısından yorum farklılıklarına ve uygulamada tutarsızlıklara yol açabileceğini göstermektedir. Ayrıca uygulama örneğinde stok değerlemelerinde gerçekleştirilen düzeltmelerin bilanço ve gelir tablosu kalemlerinde kayda değer değişiklikler üreterek finansal bilgilerin gerçeğe daha yakın yansıtılmasını sağladığı ortaya konmuştur.

Enflasyon düzeltmesinin temel amacının finansal tabloların gerçeğe uygun sunumunu sağlamak ve işletme sermayesini korumak olduğu; bunun da hem ulusal hem uluslararası muhasebe standartlarının ortak bir hedefi olduğunu göstermektedir. Dolayısıyla çalışmada enflasyon muhasebesinin teorik temelleri ve gerekçesi ortaya konmuş; özellikle yüksek enflasyonun tarihi maliyet esasına dayanan finansal raporlamada yol açtığı yanıltıcılık, karşılaştırılabilirlik eksikliği ve sermaye erozyonu gibi olumsuz etkileri vurgulanmıştır. TMS-29 ve BOBİ FRS Bölüm 25 ile 5024 sayılı Kanun’un gerekçeleri bu bağlamda değerlendirilmiştir. Karasioğlu ve Erdemir (2005) ile Köroğlu ve Uçma’nın (2005) çalışmaları da enflasyon dönemlerinde finansal tabloların düzenlenmesinin önemini desteklemektedir. Yapılan literatür taramasında, Türkiye’de ve dünyada enflasyon muhasebesine ilişkin akademik çalışmaların eğilimleri, araştırma boşlukları ve uygulama sorunları sistematik biçimde ortaya konmuştur. Örneğin; Arsoy ve Gücenme (2009) çalışmalarında SPK ile Maliye Bakanlığı’nın düzenlemelerini karşılaştırmıştır. Aktaş (2009) ise 2003-2004 yılı finansal tablosunda enflasyon düzeltmesi etkisini araştırmıştır. Mevzuat değişiklikleriyle birlikte finansal raporlama çerçevelerinin uygulayıcılar nezdinde yarattığı belirsizlikler ve bu belirsizliklerin finansal tablolar üzerindeki etkileri analiz edilmiştir.

Burak BAŞER, Habib AKDOĞAN, Ela HİÇYORULMAZ

ABY Anonim Şirketi özelinde gerçekleştirilen örnek vaka çalışmasıyla, her üç finansal raporlama çerçevesine göre stok kalemlerine uygulanan enflasyon düzeltmesi ayrıntılı şekilde açıklanmıştır. Bu kapsamda, düzeltmeye esas tutarların ve tarihlerinin belirlenmesi, stokların niteliğine göre gerçek ya da toplulaştırılmış yöntemlerin tercih edilmesi, düzeltme katsayılarının Yİ-ÜFE (VUK) veya TÜFE (TMS/TFRS ve BOBİ FRS) endekslerine göre hesaplanması gibi aşamalar örneklerle ortaya konmuştur. Reel olmayan finansman maliyetlerinin ayrıştırılması ve bu farkların mali tablolara nasıl yansıtıldığı da detaylı şekilde gösterilmiştir. Benzer şekilde Akçin (2023) çalışmasında UMS-29 standardına uygun örnekler sunmuştur. Akçay (2024) ise enflasyon muhasebesine ilişkin 555 Sıra Nolu VUK Genel Tebliğin analizini yapmıştır.

MSUGT/VUK çerçevesinde özellikle 555 Sıra Nolu VUK Genel Tebliği doğrultusunda ilk defa uygulamaya alınan toplulaştırılmış düzeltme yöntemlerinin (basit ortalama ve stok devir hızı yöntemi) uygulama kolaylığı sağlarken; TMS-29 ve BOBİ FRS’de bu yönde açık bir yöntem önerisinin olmaması, yorum farklılıklarına yol açabileceği sonucuna ulaşılmıştır. Bununla birlikte, KGK tarafından yayımlanan uygulama rehberleri ile bu çerçevede de toplulaştırılmış yöntemlerin uygulanabilir olduğuna yönelik örtük bir kabulün oluştuğu gözlemlenmiştir.

Uygulama sonuçlarına göre, her üç çerçevede stok kalemleri üzerinde yapılan enflasyon düzeltmeleri, raporlanan stok değerlerinde önemli artışlara yol açmış, buna bağlı olarak hem bilanço hem de gelir tablosu üzerindeki kalemlerde anlamlı değişiklikler gözlemlenmiştir. Özellikle dönem sonu stok değerlerinin düzeltilmesi ile gerçek olmayan kârların (fiktif kârların) finansal tablolardan arındırıldığı, böylece kar payı dağıtımı ve vergi hesaplamalarının daha adil ve gerçekçi temellere dayandırıldığı tespit edilmiştir.

Bu bağlamda ulaşılan temel sonuçlar aşağıdaki şekilde özetlenebilir:

- Enflasyon muhasebesi, finansal tabloların güvenilirliğini, gerçeğe uygunluğunu ve karşılaştırılabilirliğini artırmakta; yatırımcılar, kredi verenler ve diğer bilgi kullanıcıları için daha sağlıklı karar alma ortamı oluşturmaktadır.
- MSUGT/VUK, TMS/TFRS ve BOBİ FRS arasında hem terminolojik hem de uygulama açısından önemli farklılıklar bulunmakta; her bir çerçeve kendi düzenleyici mantığına uygun teknikler öngörmektedir.
- Uygulamada özellikle reel olmayan finansman maliyetlerinin ayrıştırılması, düzeltmeye esas tarihin doğru belirlenmesi ve uygun düzeltme yönteminin seçilmesi, enflasyon düzeltmesinin doğruluğu açısından kritik önemdedir.
- Toplulaştırılmış yöntemler, veri yoğunluğunun fazla olduğu işletmeler için pratiklik sağlamakta; ancak hesaplamalarda kullanılan ortalama katsayıların doğru belirlenmesi ve reel olmayan bileşenlerden arındırılması gereklidir.
- Özellikle KOBİ ölçeğindeki işletmeler için BOBİ FRS çerçevesinde sunulan sadeleştirilmiş kurallar, uygulama kolaylığı sağlamakla birlikte, yüksek enflasyonun etkilerini raporlama açısından tam anlamıyla gideremeyebilir.

Sonuç olarak, çalışmanın MSUGT/VUK, TMS/TFRS VE BOBİ FRS kapsamında stok kalemlerine ilişkin enflasyon muhasebesi uygulaması konusunu ayrıntılı bir şekilde ele alarak örnekler sunması ile özgün değeri ortaya konulmaktadır. Enflasyon muhasebesi sadece teknik bir muhasebe düzeltmesi olmayıp, finansal raporlama sisteminin bütüncül işleyişi içerisinde bilgi kalitesini ve karar desteğini artıran temel bir araçtır. Bu yönüyle, işletmelerin tabi oldukları raporlama çerçevesine göre enflasyon düzeltmesini doğru, tutarlı ve şeffaf biçimde uygulamaları; hem işletme içi planlama ve kontrol fonksiyonları açısından hem de sermaye piyasaları ve vergi idaresi gibi dış paydaşlar açısından son derece kritik bir önem taşımaktadır.

Gelecek çalışmalarda, enflasyon düzeltmesinin yalnızca stoklar değil, sabit kıymetler, borçlar ve özkaynak gibi diğer bilanço kalemlerine etkileri de incelenerek, enflasyon muhasebesinin işletme genelindeki yansımalarının daha bütünsel bir çerçevede analiz edilmesi faydalı olacaktır. Ayrıca, farklı sektörler ve işletme ölçekleri bazında uygulama örnekleriyle yöntemin sektörel etkileri karşılaştırmalı olarak değerlendirilebilir.

KAYNAKÇA

555 Sıra Nolu VUK genel tebliği. (2023, Aralık 30). Hazine ve Maliye Bakanlığı.

- 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), 345-360.
- 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.
- Akçin, O. (2023). UFRS uyarınca hiperenflasyonist ekonomilerde finansal raporlama. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 100, 57-86. <https://doi.org/10.25095/mufad.1328760>.
- Akpınar, Y., Ciğer, A., Güngör Karyağdı, N. ve Kaya, A. (2024). Enflasyon muhasebesi uygulamasının işletmelerin finansal yapıları üzerine etkileri: oran analizi ile inceleme. *Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi (AKAD)*, 16(31), 360-376. <https://doi.org/10.20990/kilisibfakademik.1510455>
- Aktaş, R. (2009). Enflasyon muhasebesi uygulamasının KOBİ'ler ile SPK'ya Tabi işletmelerin finansal tabloları üzerindeki etkileri. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (23), 239-257.
- Arsoy, A. P. ve Gücenme, Ü. (2009). The development of inflation accounting in Turkey. *Critical Perspectives on Accounting*, 20, 568-590.
- Asuquo, A. I., Adenike, F. A., Ogar, L. Ahonkhai, O. E. ve Okon, G. E. (2017). Effect of inflation accounting on business measurement of quoted manufacturing companies in nigeria. *Imperial Journal of Interdisciplinary Research (IJIR)* 3(1), 1886-1894.
- BOBİ FRS. (2021). *Büyük ve orta boy işletmeler için finansal raporlama standardı 2021 sürümü*. Ankara: KGK - Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu.
- Çankaya, F., ve Dinç, F. (2004). 5024 Sayılı Kanun'la getirilen enflasyon muhasebesi uygulaması ve doğurduğu sorunlar. *İktisadi ve idari Bilimler Dergisi*, 18(3-4), 369-384.
- Doğan, Ö. (2023). Enflasyon muhasebesi ile ilgili yasal düzenlemelerin finansal raporlama çerçeveleri kapsamında karşılaştırmalı değerlendirilmesi. *Malatya Turgut Özal Üniversitesi İşletme ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 4(2), 190-209.
- Gökçen, G. ve Öztürk, E. (2023). Yüksek enflasyonlu ekonomilerde finansal raporlama kapsamında özellik arz eden konular. *Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 8(2), 504-515.
- Gürdal, K. (2006). Muhasebe politikaları, muhasebe tahminlerindeki değişiklikler ve hatalar. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 1-12.
- Karapınar, A. ve Eflatun, A. O. (2022). *TMS-BOBİ FRS ilkelerine göre enflasyon muhasebesi gerçek uygulama örnekleriyle*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Karapınar, A., Zaif, F. ve Bayırlı, R. (2012). Impact of inflation accounting application on key financial ratios. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 44-57.
- Karesioğlu, F. ve Erdemir, N. K. (2005). Enflasyon muhasebesi uygulamalarında temel işlemler üzerine bir çalışma. *Selçuk Üniversitesi Karaman İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 5(2), 145-167.
- Kaygusuz, S. Y. ve Dokur, Ş. (2004). *Enflasyon düzeltilmesi ve uygulamaları (328 Sıra Nolu V.U.K. Genel Tebliği ile uyumlu)*. İstanbul: Alfa/Aktüel Kitabevi.
- Keleş, D. (2015). TMS 29 yüksek enflasyonlu ekonomilerde finansal raporlama standardı çerçevesinde finansal tabloların düzeltilmesi ve finansal analiz sonuçları üzerine etkileri. *Uşak Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 8(3), 31-52.
- KGK. www.kgk.gov.tr Erişim Tarihi: 01.12.2024
- Köroğlu, Ç. ve Uçma, T. (2005). Enflasyonun mali tablolar üzerine etkisi ve enflasyon düzeltilmesinin işletmelere uygulanması. *Mevzuat Dergisi*, 90, 1-14.

Lazol, İ. (2004). *Mali analiz ve enflasyon muhasebesi uygulamaları*. İstanbul: Ekin Kitabevi.

Matofalı, V. (2022). Comparison of IAS/IFRS and OHADA standards in terms of taking inflation into account in financial accounting. *Revue Du contrôle, De La Comptabilité Et De l'audit*, 6(2). Retrieved from <https://revuecca.com/index.php/home/article/view/822>

Norby, W. C. (1979, Jul. - Aug.). Accounting for financial analysis: a conceptual framework for inflation accounting. *Financial Analysts Journal*, 35(4), 16-19+76-77.

Olawaju, O. M., Mbambo, M. ve Ngiba, B. (2020). Effects of inflation accounting on organizational decisions and financial performance in south african retail stores. *Problems and Perspectives in Management*, 18(4), 85-95. [http://dx.doi.org/10.21511/ppm.18\(4\).2020.08](http://dx.doi.org/10.21511/ppm.18(4).2020.08)

Özkan, T., (2005). Enflasyon muhasebesi uygulamasının firmaların finansal yapıları üzerine etkileri. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, (15), 49-72.

Öztürk, E. (2017, Eylül). Stok maliyetlerinin ölçüm ve muhasebeleştirme esaslarının VUK, TMS/TFRS ve YFRÇ taslağı açısından karşılaştırılması. *Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*(28), 142-157.

Ramachandran, J. (1983). Inflation accounting: is it necessary? *Economic and Political Weekly*, 127-133. <https://www.jstor.org/stable/4372454> adresinden alındı

Satır, H. (2023, Ocak). MSUGT/VUK, TMS/TFRS ve BOBİ-FRS muhasebe sistemlerine göre stoklara ilişkin ölçüm ve değerlendirme esaslarının karşılaştırması ve muhasebeleştirilmesi. *Muhasebe ve Denetime Bakış*(68), 319-338.

Sevilengül, O. (2009). *Genel muhasebe*. Ankara: Gazi Kitabevi.

Shoven, J. B., Bulow, J. I., Fellner, W. J., ve Gramlich, E. M. (1975). Inflation accounting and nonfinancial corporate profits: Physical Assets. *Brookings Papers on Economic Activity* , 1975(3), 557-611.

TMS 2. (2018). *TMS-2 stoklar*. Ankara: KGK - Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu.

TMS 29. (2005). *TMS-29 yüksek enflasyonlu ekonomilerde finansal raporlama*. Ankara: Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu.

Toroslu, M. V. (2024). *VUK - TMS 26 - BOBİ FRS bölüm 25 kapsamında enflasyon muhasebesi*. Ankara: Yetkin Yayınları.

Uman, N. (2002). *Enflasyon muhasebesi teori ve uygulama*. İstanbul: Denet Yayıncılık.

Varol, N. (2022). Inflation accounting in terms of tax legislation and accounting standards in turkey. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 19-30.

VUK. (1961). *Vergi usul kanunu*.

Yücel, G. (2023). Parasal kazanç (monetary gain) kavramı anlaşılmadan enflasyona göre düzeltilmiş finansal tablolar anlaşılamaz. *Denetim ve Güvence Hizmetleri Dergisi*, III(1), 1-10.

Yücel, S. (2022). *Geçmişten günümüze dünyada ve türkiye'de enflasyon muhasebesi uygulamaları*, O. Seyitoğulları (Ed.), *Teorikten Görgüle Muhasebe Araştırmaları içinde*, Orion Akademi, Ankara, 95-128.