

UŞAK ÜNİVERSİTESİ
Uygulamalı Bilimler Fakültesi Dergisi

UŞAK UNIVERSITY

Journal Of The Faculty Of Applied Sciences



e-ISSN: 2792-081X

Yıl / Year : 2024

Cilt / Volume : 4

Sayı / Issue : 2



İmtiyaz Sahibi / Privilege Holder

Uşak Üniversitesi Adına Rektör / Rector on Behalf of Uşak University

Prof. Dr. Ekrem SAVAŞ

Dergi Sahibi / Owner

*Uşak Üniversitesi Uygulamalı Bilimler Fakültesi Adına Dekan / Dean on behalf of Uşak University
Faculty of Applied Sciences*

Prof. Dr. Mehmet Hilmi ÖZKAYA

Baş Editör / Editor in Chief

Doç. Dr. İncilay SAVAŞ

Editör Yardımcıları / Assistants Editors

Doç. Dr. Ahmet Eren YILDIRIM

Doç. Dr. Mehtap KARAKOÇ

Alan Editörleri / Associate Editors

Doç. Dr. İncilay ERDURU

Doç. Dr. Fulya AKYILDIZ

Doç. Dr. Murat AYDIN

Doç. Dr. Ahmet Eren YILDIRIM

Doç. Dr. Mehtap KARAKOÇ

Dr. Öğr. Üyesi Nail ELHAN

Dil Editörü / Language Editor

Öğr. Gör. Şeyda ŞANLI

Mizanpaj Editörü / Layout Editor

Öğr. Gör. Dr. Emine Tuğbanur CİĞEROĞLU

Sekreteryä / Secretariat

Arş. Gör. Dr. Burcu YÜRÜK



Yayın Kurulu / Editorial Board

Prof. Dr. Sachin Kumar MANGLA- University of Plymouth

Prof. Dr. Kiran SOOD - University of Chitkara

Prof. Dr. Alessio Moneta - University of Pisa

Doç. Dr. İncilay SAVAŞ- Uşak Üniversitesi

Doç. Dr. Fulya AKYILDIZ - Uşak Üniversitesi

Doç. Dr. Ahmet Eren YILDIRIM - Uşak Üniversitesi

Doç. Dr. Mehtap KARAKOÇ - Uşak Üniversitesi

Danışma Kurulu / Advisory Board

- Prof. Dr. Ali DERAN - Tarsus Üniversitesi
Prof. Dr. Aykut LENGER - Ege Üniversitesi
Prof. Dr. Emin AKÇAOĞLU - Manisa Celal Bayar Üniversitesi
Prof. Dr. Yiğit KAZANÇOĞLU - Yaşar Üniversitesi
Prof. Dr. Murat KAYALAR - Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi
Prof. Dr. Mutlu Başaran ÖZTÜRK - Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi
Prof. Dr. İrfan ERTUĞRUL - Pamukkale Üniversitesi
Prof. Dr. Abdülkerim ÇALIŞKAN - Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi
Prof. Dr. İsmail BEKÇİ - Süleyman Demirel Üniversitesi
Prof. Dr. Abitter ÖZULUCAN - Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi
Prof. Dr. Kenan ÇELİK - Karadeniz Teknik Üniversitesi
Prof. Dr. Tuğrul KANDEMİR - Afyon Kocatepe Üniversitesi
Prof. Dr. Mustafa Kemal BEŞER - Eskişehir Osmangazi Üniversitesi
Prof. Dr. Mehmet İNCE - Tarsus Üniversitesi
Prof. Dr. Kamil GÜNGÖR - Afyon Kocatepe Üniversitesi
Prof. Dr. Abdurrahman Nazif ÇATIK - Ege Üniversitesi
Prof. Dr. Zeynep HATUNOĞLU - Tarsus Üniversitesi
Prof. Dr. Zeki DOĞAN - Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi
Prof. Dr. Ozan ERUYGUR - Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi
Prof. Dr. Ayşegül TAŞ - Uşak Üniversitesi
Prof. Dr. Erhan ADA - Yaşar Üniversitesi
Prof. Dr. Selen DOĞAN - Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi
Prof. Dr. Guo-Cheng Wu - Neijiang Normal University
Prof. Dr. Harun UÇAK - Alanya Keykubat Üniversitesi
Prof. Dr. Erdoğan KOÇ - Bahçeşehir Üniversitesi
Prof. Dr. Ersan ERSOY - Uşak Üniversitesi
Prof. Dr. İsa SAĞBAŞ - Afyon Kocatepe Üniversitesi
Prof. Dr. Taha Bahadır SARAÇ - Hitit Üniversitesi
Prof. Dr. Ömer İSKENDEROĞLU - Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi
Prof. Dr. Nezh TAYYAR - Uşak Üniversitesi
Prof. Dr. Ercan ÖZEN - Uşak Üniversitesi
Prof. Dr. Emine FIRAT - Aksaray Üniversitesi
Prof. Dr. Vedat ACAR - İzmir Bakırçay Üniversitesi
Doç. Dr. Mustafa Aykut ATTAR - Hacettepe Üniversitesi
Doç. Dr. Aykut GÖKSEL - Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi
Doç. Dr. Hakan ACAROĞLU - Eskişehir Osmangazi Üniversitesi

Doç. Dr. Mustafa Ozan YILDIRIM - Pamukkale Üniversitesi

Doç. Dr. Caner DEMİR - Manisa Celal Bayar Üniversitesi

Doç. Dr. Murat ÇOLAK - Dokuz Eylül Üniversitesi

Doç. Dr. Hakan BOZ - Uşak Üniversitesi

Doç. Dr. Çağlar YURTSEVEN - Bahçeşehir Üniversitesi

Doç. Dr. İ. Efe EFEOĞLU - Adana Alparslan Türkeş Bilim ve Teknoloji Üniversitesi

Hakem Kurulu / Referee Board

Prof. Dr. Aykut Ekinci- Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi

Prof. Dr. Şayan Ulusan–Manisa Celal Bayar Üniversitesi

Prof. Dr. Cemal Elitaş–Yalova üniversitesi

Doç. Dr. N. Serap Vurur–Afyonkocatepe Üniversitesi

Doç. Dr. Kazım Uzun–Ege Üniversitesi

Dr. Öğr. Üyesi Abdullah Erkul– Balıkesir Üniversitesi

Dr. Öğr. Üyesi Aslı Necla KUDUZ–Uşak Üniversitesi

İletişim / Contact

ubfdergisi@usak.edu.tr

<https://ubfdergi.usak.edu.tr/>

https://dergipark.org.tr/tr/pub/usakuyg_

Uşak Üniversitesi Uygulamalı Bilimler Fakültesi Dergisi'nin tarandığı indeksler:

Uşak University Journal of The Faculty of Applied Sciences is indexed by:



EDİTÖRÜN NOTU

Uşak Üniversitesi Uygulamalı Bilimler Fakültesi Dergisi'nin 2024 yılı ikinci sayısını Aralık ayında sizlerle buluşturmaktan mutluluk duyuyoruz. Derginin bu sayısında dört araştırmacının katkılarıyla hazırlanmış üç araştırma makalesine yer vermekteyiz. Bu çalışmaların biri iktisat, biri muhasebe biri ise pazarlama alanından kıymetli çalışmalardır.

Sayının ilk çalışmasında Güneş ve Uysal tarafından, 2023 Tarihli ve 555 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ ve Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından yayınlanan Türkiye Muhasebe Standardı (TMS) 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama Standardı hakkında inceleme yapılmıştır. Çalışmada Tebliğ ve Standardın arasındaki benzerlik ve farklılıklar açıklanmış ve ilgili mevzuat ve literatür taranarak, konu ile ilgili nitel içerik analizi yapılmıştır. Çalışma sonucunda genel görüş olarak, tebliğdeki uygulamanın vergi matrahının hesaplamasının doğruluğuna odaklanıldığı ortaya konulmuştur. Sayının ikinci çalışmasında Özaydın, Türkiye'de imalat sanayi alt sektörlerinin ithalat bağımlılığının ampirik analizini gerçekleştirmeye yönelik araştırma yapmıştır. Çalışmada imalat sanayi alt sektörlerinin tamamı çalışma kapsamına dahil edilerek, ARDL sınır testi yöntemi ile tüm alt sektörleri dahil olmak üzere 2013-2024 yılları arası dönemde imalat sanayinin ithalata ve döviz kuruna bağımlılığı analiz edilmiş ve özellikle uzun dönemde, döviz kurundaki artışlardan kaynaklanan olumsuz etkinin, ithal girdi gereksinimi ve kullanımı yüksek sektörlerde belirginleştiği ortaya konulmuştur. Sayının son çalışmasında ise Aka, sosyal medya uygulaması olarak Instagram'ı aktif bir şekilde kullanan üç Instagram fenomenini seçip içerik analizi yapmıştır. İçerik analizinde Ekim 2024'e ait tüm paylaşımlar kategoriler üzerinden analiz edilmiştir ve üç birimleştirme kategorisi ile de analiz ayrıntılandırılmıştır. Çalışma sonucunda, incelenen fenomenlerin paylaşımlarına bakıldığında mahrem algısının değiştiği tespit edilmiştir.

Dergimizin 2024 yılı ikinci sayısında verdikleri katkılardan dolayı Türkiye'nin çeşitli bölgelerinden çalışmalarını bizimle paylaşan tüm yazarlarımıza ve çalışmaların değerlendirilmesinde desteklerini esirgemeyen tüm hakemlerimize teşekkür ederiz. Dergimizi siz saygıdeğer okuyucularımızla buluşturmaktan memnuniyet duyar, keyifli okumalar dileriz.

Saygılarımızla...

Yayın Kurulu

İÇİNDEKİLER / CONTENTS

555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ ve TMS 29 Standardı Kapsamında Enflasyon Muhasebesi Üzerine Bir Değerlendirme

(1-21)

An Evaluation Of Inflation Accounting Within The Scope Of Tax Procedure Law General Communique No 555 and TMS 29 Standard

(Derleme Makalesi / Review Article)

Recep GÜNEŞ
Merve UYSAL

Türkiye’de İmalat Sanayi Alt Sektörlerinin İthalata Bağımlılığı Üzerine Bir Değerlendirme

(22-39)

An Evaluation on Import Dependence of Manufacturing Industry Sub-Sectors in Turkey

(Araştırma Makalesi / Research Article)

Onur ÖZAYDIN

Sosyal Ağlar ve Dijital Gözetim

(40-48)

Social Networks and Digital Surveillance

(Araştırma Makalesi / Research Article)

Lale Barçın AKA



Makale Türü / Article Type: Derleme Makalesi / Review Article

555 SIRA NO.LU VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞ VE TMS 29 STANDARTI KAPSAMINDA ENFLASYON MUHASEBESİ ÜZERİNE BİR DEĞERLENDİRME

¹ Recep GÜNEŞ

² Merve UYSAL

Öz

Enflasyonist ekonomilerde yaşanan fiyat değişimleri nedeniyle, ulusal para biriminin satın alma gücü de değişmektedir. Bu değişim satın alma gücünü, muhasebe sistemini ve ekonomik yapıyı olumsuz etkilemektedir. Parasal olmayan kalemler finansal tablolarda maliyet değerleri ile gösterilip de enflasyonun etkilerinden arındırılmadığında gerçek değerlerinin altında gösterilmiş olmaktadır. Bu durumda finansal tablolar gerçek mali durumunu yansıtamayacak ve doğru bilgi sunamayacaktır. Bu nedenle enflasyonist dönemlerde finansal tabloların enflasyona göre düzeltme yapılarak sunulması gerekmektedir. Enflasyon muhasebesi ise bu konuda geliştirilmiş özel bir muhasebe yöntemidir. Türkiye’de enflasyon muhasebesi ilk olarak 2003 yılında uygulanmaya başlanmıştır. 2005 yılında uygulama şartları oluşmadığından uygulanamamıştır. Ancak 2022 yılında 7352 Sayılı Vergi Usul Kanunu ile Kurumlar Vergisi Kanunda Değişiklik Yapılmasına Dair kanunla tekrar uygulamaya konmuştur. Bu çalışmada enflasyon muhasebesi ile ilgili enflasyon düzeltme esaslarının düzenlendiği 2023 Tarihli ve 555 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ ve Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından yayınlanan Türkiye Muhasebe Standardı (TMS) 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama Standardı hakkında bilgi verilecektir. Çalışmada Tebliğ ve Standardın arasındaki benzerlik ve farklılıkların açıklanması amaçlanmaktadır. Bu nedenle ilgili mevzuat ve literatür taranarak, konu ile ilgili nitel içerik analizi yapılmıştır. Çalışma sonucunda genel görüş olarak, tebliğdeki uygulamanın vergi matrahının hesaplamasının doğruluğuna odaklandığına ulaşılmıştır. Ayrıca tebliğ ve standartta benzerlikler bulunduğu üzere farklılıklar da mevcuttur.

Anahtar Kelimeler: Enflasyon Muhasebesi, TMS 29, Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ

An Evaluation Of Inflation Accounting Within The Scope Of Tax Procedure Law General Communiqué No 555 and TMS 29 Standard

Abstract

Due to price changes in inflationary economies, the purchasing power of the national currency also changes. This change adversely affects purchasing power, the accounting system, and the economic structure. When non-monetary items are recognized at cost in the financial statements and not adjusted for the effects of inflation, they are shown below their real values. In this case, financial statements will not reflect the real economic position or provide accurate information. Therefore, in inflationary periods, financial statements should be adjusted for inflation. Inflation accounting is a special accounting method developed in this regard. In Turkey, inflation accounting was first applied in 2003. In 2005, it could not be used because the conditions for implementation were

¹ Prof. Dr., Artvin Çoruh Üniversitesi, İşletme Fakültesi, Sağlık Yönetimi, recep.gunes@artvin.edu.tr, ORCID: 0000-0003-3813-2749

² Araş. Gör., Artvin Çoruh Üniversitesi, İşletme Fakültesi, Sağlık Yönetimi, merveuysal@artvin.edu.tr, ORCID : 0000-0002-7315-5682



not met. However, it was put into practice again in 2022 with Law No. 7352 on Amendments to the Tax Procedure Law and Corporate Tax Law. In this study, information will be given about the General Communiqué on Tax Procedure Law No. 555 dated 2023, which regulates the inflation adjustment principles related to inflation accounting, and the Turkish Accounting Standard (TAS) 29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies published by the Public Oversight, Accounting and Auditing Standards Authority (POA). The study aims to explain the similarities and differences between the Communiqué and the Standard. For this reason, the relevant legislation and literature were reviewed and a qualitative content analysis was conducted. As a result of the study, as a general opinion, it has been reached that the application in the Communiqué focuses on the accuracy of the calculation of the tax base. In addition, there are similarities in the communiqué and the standard, but there are also differences.

Keywords: Inflation Accounting, TAS 29, General Communiqué on Tax Procedure Law

GİRİŞ

Dünya’da birçok ülkede ortaya çıkan enflasyon, fiyatlar genel düzeyinde meydana gelen sürekli ve önemli artış olarak ifade edilen, ekonomik ve sosyal hayatı büyük ölçüde etkileyen bir olaydır (Uman, 2002: 8). Enflasyonun yüksek olduğu ülkelerde, ekonomik yapı ve muhasebe sistemi de olumsuz etkilenmektedir. Enflasyon ortamındaki muhasebe uygulamalarında ulusal para birimleri kullanıldığından, maliyet esas kavramı ve ihtiyatlılık kavramı gereği, ulusal para biriminin değer kaybetmesinden dolayı işletmenin finansal tablolarının gerçek mali durumunu yansıtmaktan uzak olacaktır (Karapınar ve Eflatun, 2022: 18). Enflasyonist dönemlerde paranın satın alma gücü değiştiği için parasal olmayan kalemler, fiyat hareketleri doğrultusunda değer kazanıp kaybederler. Bu durumda finansal tabloların gerçek mali durumu yansıtabilmeleri için, bu kalemlerin maliyet değerleri ile yer almaları gerçek değerlerinin altında bir değerle gösterilmelerine neden olmaktadır (Açık, 2006: 349).

Enflasyonist bir ekonomide bilançolar, gelir tabloları ve tarihi maliyet muhasebesine dayalı diğer finansal tablolar işletmelerin faaliyetlerinin geçerli bilgilerini ve mali durumunu doğru bir şekilde yansıtamamaktadır. Bu nedenle “Hangi tür yenileme maliyeti veya hangi fiyat düzeyine göre ayarlanmış muhasebe sistemi kullanılmalı?” sorusu ortaya çıkmaktadır (Anthony, 1976: 2).

Enflasyonist ekonomilerde para, işletmenin faaliyet döngüsü sırasında meydana gelen işlemlerin eklenmesi veya toplanması için gerekli olan karakteristik homojenliğini kaybeder. Dolayısıyla ekonomide enflasyonun varlığı paranın gerçek değerinin algılanmasını zorlaştırmaktadır (Rezende vd., 2012: 38). Genel olarak muhasebede faaliyet sonuçları ve finansal durum ulusal para birimi kullanılarak raporlanır. Ancak yüksek enflasyona sahip olan bir ekonomide bu durum anlamlı değildir. Çünkü yüksek enflasyon durumunda para satın alma gücünü kaybeder ve farklı zamanlarda meydana gelen işlem ve olayların tutarlarının karşılaştırılması aynı hesap döneminde bile yanıltıcı sonuçlar verir. Bu durumda faaliyet sonuçları ve finansal durumun enflasyona göre düzeltme yapılarak ulusal para biriminde raporlanması anlamlı ve faydalı olacaktır (TMS 29, Paragraf: 2). Bu bağlamda muhasebe sistemi tarafından hazırlanan bilgiler, finansal tablo kullanıcılarına sunulmaktadır. Finansal tablo kullanıcılarının muhasebe bilgi sisteminden edindiği bilgilerin doğruluğu, işletme hakkında alacakları kararları da etkileyecektir (Yılmaz, 2023: 931).

Enflasyonist bir ekonomide paranın satın alma gücünün sürekli değişmesi geleneksel muhasebe yöntemlerini yetersiz kılmaktadır. Çünkü geleneksel muhasebe yöntemleri ile hazırlanan finansal tablolar, paranın satın alma gücündeki değişiklikleri dikkate almadan hazırlanmaktadır. Bu durumda da sunulan finansal tablolar gerçeği yansıtamamaktadır (Yüce, 1999: 3). Örneğin Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) tarafından hazırlanan Tüketici Fiyat Endeksine göre (TÜFE) 2003 yılı Ocak ayında 100 TL paranın satın alma gücü, 2023 yılı Ekim ayında 1,749 TL’ ye, 2024 yılı Mart ayında ise 2,139 TL’ye tekabül etmektedir. Ayrıca aynı şekilde bu hesap Yurtiçi Üretici Fiyat Endeksi ile karşılaştırıldığında 100TL’nin karşılığı 2023 yılı Ekim ayında 2,803 TL, 2024 yılı Mart ayında ise 3,252 TL olarak hesaplanmaktadır (Şavlı, 2023: 7). Bu nedenle enflasyonun ekonomi üzerinde meydana getirdiği

düzensizliklerin ve paranın satın alma gücünde yaşanan değişikliklerin muhasebe sisteminde düzeltilerek sunulması gerekir. Enflasyon düzeltilmesi finansal tablo kullanıcılarına daha doğru bilgiler sunar. Bu bakımdan bu düzeltmenin nasıl olacağı sorusu ortaya çıkmaktadır. Bu da enflasyon muhasebesi kavramını gündeme getirmektedir.

Enflasyon muhasebesi, “enflasyonun finansal tablolar üzerindeki olumsuz etkilerini arındırarak, tabloların gerçek durumu yansıtmasını sağlamak için geliştirilmiş yöntemler” şeklinde tanımlanabilir (Açık, 2006: 347). Enflasyon muhasebesi finansal tabloların düzeltilmesinde kullanılan özel bir muhasebe tekniğidir (Olawaju vd.,2020: 85). İşletmelerin doğru kararlar alabilmelerinde uygun muhasebe yöntemlerini kullanmaları çok önemlidir. Çünkü alınan kararlar işletme performansını etkilemektedir. Enflasyonist bir ortamda enflasyon muhasebesi yöntemini uygulayan işletmelerin finansal tabloları, uygulamayan işletmelere göre daha doğru sonuçlar verecektir (Olawaju, vd., 2020: 93).

Geçmişten günümüze kadar birçok ülkede enflasyon olgusu kendini göstermektedir. Bu bağlamda enflasyonist bir ortamda nasıl bir muhasebe uygulaması kullanılması gerektiğinin belirlenmesi muhasebe sistemi açısından önemlidir. Ülkeler mevzuatlarında finansal durum tablolarının gerçeği yansıtabilmesi için günümüze kadar birçok düzenleme yapmışlardır.

Muhasebede bilgilerin uluslararası alanda paylaşılabilir ve karşılaştırılabilir olması da uluslararası açıdan önemli bir durumdur. Bu bakımdan muhasebede uluslararası standartlar uygulamaya konmaktadır. Bu standartlar Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB) tarafından hazırlanarak yayınlanmaktadır. IASB tarafından enflasyon ile ilgili olan Uluslararası Muhasebe Standardı (UMS) 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama Standardı 1990 yılında yürürlüğe konulmuştur. Bu bağlamda ülkemizde uluslararası muhasebe standartları ile uyumlu Türkiye muhasebe standartlarını Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGGK) yayımlamaktadır. KGGK 31/12/2005 tarih ve 26040 sayılı Resmî Gazete’de Türkiye Muhasebe Standardı (TMS) 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama Standardını yayımlamıştır.

Ülkemizde enflasyon muhasebesi uygulamaları 2003 yılında Vergi Usul Kanunu, Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanunu’nda Değişiklik Yapılması Hakkındaki Kanun ile yasal olarak düzenlenmiştir. Bu neticede 2004 Tarihli 328 Seri No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ yayınlanarak enflasyon düzeltilmesi uygulamasının esasları açıklanmıştır. 2005 yılında enflasyon düzeltilmesi şartları sağlanamadığından dolayı uygulama ortadan kalkmıştır. 2021 yılına gelindiğinde enflasyon düzeltilmesi gerekliliği tekrar gündeme gelmiştir. Bu bağlamda 2022 yılında 7352 Sayılı Vergi Usul Kanunu ile Kurumlar Vergisi Kanunda Değişiklik Yapılmasına Dair kanunla tekrar uygulamaya konmuştur. Enflasyon düzeltme esasları da 2023 Tarihli ve 555 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ ile düzenlenmiştir.

Yukarıda sayılan gelişmeler öncesinde muhasebe uygulamalarında, hazırlanan finansal tabloları enflasyonun etkilerinden arındırmak için “enflasyonun etkilerini giderici kısmi nitelikli yöntemler”

uygulanmaktaydı. Bu yöntemler aşağıda sayılmaktadır (Karapınar ve Eflatun, 2022: 21; Açık, 2006: 355);

- Yeniden değerlendirme yöntemi; temel finansal tabloların, fiyatlar genel düzeyine uygun bir şekilde cari para değerine göre düzeltilmesidir (Altınışik, 2004: 122).

- Stok değerlendirmesinde Son Giren İlk Çıkar (LİFO) yöntemi; işletme stoklarına giren son malın, işletmeden ilk olarak çıkması varsayımına dayanır (Altınışik, 2004: 126).

- Azalan Bakiyeler Yöntemi uygulaması; bu uygulamada amortisman tabi iktisadi kıymetin net aktif değeri üzerinden amortisman ayrılmaktadır. Ayrılacak amortisman oranı, normal amortisman oranının iki katı olmak üzere yüzde elli oranı geçmeyecek şekilde uygulanır (Güneş vd., 2024: 136).

- Maddi Duran Varlık Yenileme Fonu Uygulaması,

- Vazgeçilen Alacaklar,

- Alacak ve Borç Senetleri Reeskont Uygulaması,

- İştirak Hissesi ve Gayrimenkul Satış Kazancı İstisnası,

- Yatırım İndiriminde Endeksleme Uygulaması,

- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinin Vergilendirilmesi,

- Maliyet Bedeli Artırımı Uygulaması,

- Araştırma ve Geliştirme Fonu,

- Gider Artış Fonu,

- İstisna Maktu Tutarlarının Her Yıl Yeniden Değerleme Kadar Artırılması ve Vergi Tarifelerinin Yeniden Düzenlenmesi Uygulaması.

1. LİTERATÜR TARAMASI

Enflasyon muhasebesi kavramı literatürde birçok yönden incelenmiştir. Bu bağlamda aşağıda ulusal ve uluslararası kaynaklardan bazı çalışmaların özetleri gösterilmektedir. Konumuz gereği daha çok ulusal literatürün üstünde durulmaktadır.

Özulucan (2002) çalışmasında TMS ve SPK tebliğlerini incelemiştir. Tebliğlerin önermiş olduğu Fiyatlar Genel Seviyesi muhasebesi modeli üzerinde durmuş ve tebliğleri karşılaştırmıştır. Çalışma sonucunda enflasyon muhasebesi geçişinde alınabilecek tedbirler üzerine değinmiştir.

Arsoy ve Gücenme (2009) çalışmasında Maliye Bakanlığı ve Sermaye Piyasası Kurulu'nun enflasyon düzeltmesine ilişkin düzenlemelerini incelemiş ve karşılaştırmıştır. Çalışma sonucunda işletmelerin finansal tabloları güvenilir ve karşılaştırılabilir oldukça, enflasyon düzeltmesi hakkında yönetici, yabancı yatırımcılar ve kamuoyuna daha doğru bilgi sunabileceğini belirtmektedirler.

Chambers (2020) çalışmasında Avustralya Muhasebe Standartları Komitesi tarafından hazırlanan, "Paranın Satın Alma Gücündeki Değişikliklerin Muhasebeleştirilmesi Yöntemi" ve "Cari Değer Muhasebesi Yöntemi" başlıklı "ön görüş taslakları" na değinmiştir. Enflasyonun muhasebeleştirilmesi için bir yömeme ihtiyaç duyulmasına rağmen, bu ifadelerin hiçbirinin enflasyon muhasebesi yöntemi olmadığını vurgulamıştır.

Matofali (2022) çalışmasında enflasyon muhasebesi açısından OHADA (Organization for the Harmonization of Business Law in Africa) ile Uluslararası Muhasebe Standartlar (IAS) /Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS) arasında benzerlik ve farklılaşan noktaları tespit etmeye çalışmıştır. Analitik, tanımlayıcı ve karşılaştırmalı yöntemleri kullanarak, enflasyon muhasebesi açısından iki çerçeve arasında çeşitli benzer ve farklılık içeren ifadelere ulaşmışlardır.

Arzova ve Şahin (2022) çalışmasında enflasyon muhasebesinin TMS 29 ve Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) kapsamında incelenmesi ve buna ilişkin örnekler sunulmasını amaçlamışlardır. Çalışma sonucunda standartların enflasyon muhasebesi uygulanma şartları, kullanılacak fiyat endeksi ve enflasyon sonucu farklı etkilere maruz kalan finansal tablo kalemlerine dair ek uygulama konusunda eksikliklerin bulunduğuna ulaşmışlardır.

Yıldıran (2022) çalışmasında enflasyon düzeltmesinin nasıl yapılacağını ve avantajlarını ortaya koymayı amaçlamıştır. Enflasyon düzeltmesi ile ilgili örnekler vererek TMS 29 ve 5024 Sayılı kanuna göre 2023'ten sonraki dönemde uygulanması ertelenen enflasyon düzeltmesinin işletmelerin finansal tablolarının daha gerçekçi hale getireceğini belirtmiştir.

Varol (2022) çalışmasında enflasyon muhasebesi ile ilgili mevzuat ve uygulamada bulunan yetersizlikleri tespit etmek ve önerilerde bulunmayı amaçlamıştır. Bunun için enflasyon muhasebesini vergi mevzuatı ve muhasebe standartları açısından analiz etmiştir. Çalışma sonucunda enflasyon düzeltmesi için gerekli ön koşul oranının yüksek tutulduğu, vergi mevzuatında eksikliklerin bulunduğu ve muhasebe standartları ile vergi mevzuatı arasında uyumsuzluk olduğuna ulaşmıştır.

Peker (2023) çalışmasında TMS 29 ve BOBİ FRS 25 Standartları çerçevesinde enflasyon muhasebesi uygulamaları gerçekleştirmek amacıyla İpek Doğal Enerji Kaynakları Araştırma ve Üretim A.Ş. üzerine uygulama yapmıştır. Çalışma sonunda yüksek enflasyon dönemlerinde fiyatlar genel seviyesi enflasyon muhasebesi yönteminin uygulanmasının finansal tabloların sunumunda tam, tarafsız ve gerçeğe uygun sonuçlar verebileceğini tespit etmiştir.

Doğan (2023) çalışmasında enflasyon giderici uygulamaları finansal raporlama ve yasal düzenlemelerdeki teorik çerçevesini değerlendirmek ve bunların benzer ve farklı yönlerini ortaya koyabilmeyi amaçlamıştır. Nitel araştırma yöntemlerinden yararlanan Doğan, enflasyona yönelik düzenlemelerin benzer hükümler içerdiğini tespit etmiştir. Ancak 5024 sayılı kanunun hükümleri vergiyi doğru hesaplamaya odaklanırken, diğer düzenleme ve muhasebe standartlarının sağlıklı bir finansal raporlamaya odaklandığı sonucuna ulaşmıştır.

Gökçen ve Öztürk (2023) çalışmasında enflasyon düzeltmesi ve cari değer ölçümünün birlikte uygulanabileceğine dair yaklaşım oluşturmayı amaçlamıştır. Ayrıca enflasyon düzeltmesinin TMS 29 ve BOBİ FRS bölüm 25 ile sınırlı olmadığını vurgulayarak, diğer standartlardaki maddelerle olan uyumu için birtakım önerilerde bulunmuştur.

Şavlı (2023) çalışmasında enflasyonla ilgili ulusal ve uluslararası düzenlemelerden bahsederek enflasyon düzeltme işlemleri ile ilgili örnekler vermiştir. Daha sonra enflasyon düzeltmesinin

Uluslararası Muhasebe Standardı (UMS) 29 ve Vergi Usul Kanunu (VUK) kapsamında temel farklarından bahsetmektedir.

Umut (2024) çalışmasında Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlamaya ilişkin UMS 29 standardının gerekliliklerini inceleyerek, bunları bir örnek olayda seçilen kalemlere uygulamıştır. Çalışma Türkiye'de Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) ve Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) gereklilikleri uyumlaştırılrsa da enflasyon düzeltmesi uygulamaları açısından tam olarak örtüşmediği sonucuna ulaşmıştır.

2. ENFLASYON MUHASEBESİNE GENEL BAKIŞ

Enflasyon genel olarak “mal ve hizmet fiyatlarının genel seviyesinde yaşanan sürekli artış” olarak tanımlanmaktadır. Enflasyondaki fiyat değişikliği sadece bir veya birkaç mal ve hizmetin değil, ortalama bir tüketicinin yıl içinde kullandığı mal ve hizmetlerin tümünde meydana gelen değişiklikleri kapsamaktadır. Daha başka bir ifade ile fiyatlarda meydana gelen artış sadece belirli bir dönem için değil, sürekli olursa enflasyon olarak tanımlanabilir (TCMB, 2013: 2). Yüksek enflasyon kavramı ise “Fiyat artışlarına bağlı olarak gerçekleşen enflasyon oranının iki veya üç basamaklı olmasıdır” şeklinde tanımlanabilir (Gökçen, 2023: 5). Türkiye’de TÜİK verilerine göre 2023 yılında yıllık enflasyon oranı yüzde 64,77 olmuştur (Bakır, 2024). Enflasyondaki artış, içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde %10'dan fazla olması halinde enflasyon muhasebesi uygulaması gerekmektedir (555 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ, Md.:6). Türkiye’de TÜİK verilerine göre son 10 yılda gerçekleşen yıllık enflasyon oranları (Aralık ayındaki yıllık enflasyon oranı baz alınmıştır) aşağıdaki Tablo 1.’de gösterilmektedir.

Tablo 1. Son 10 Yılın Enflasyon Oranları

Yıllar	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Enflasyon Oranları	%8,17	%8,81	%8.53	%11,92	%20.30	%11,84	%14,60	%36.08	%64,27	%64,77

Türkiye, gelişmişlik parametresinde gelişmekte olan ülkeler arasında yer almaktadır. Bu bağlamda genel olarak gelişmekte olan ülkelerin karşılaştığı başlıca sorunlar şunlardır (Riordan, 2009: 177);

- Yüksek enflasyon oranları,
- İstikrarsız ulusal para birimleri,
- Ağır ulusal borçlar ve açık harcamalar,
- Kalkınma projelerine ilişkin karar alma sürecinin siyasallaştırılmasıdır.

Yukarıda sayılan sorunlar aslında birbiri ile bağlantılıdır. Giderlerin gelirlerden fazla olması ya da bütçe açığı enflasyonu körüklemektedir; enflasyon da para biriminde istikrarsızlığa yol açmaktadır. Bu koşulların varlığı da yabancı yatırımcıları etkilemektedir. Yabancı yatırımcılar güvenlerini kaybettiklerinde yatırımlarını geri çekebilirler ve hükümetin borç yükümlülüklerini yerine getirme kabiliyetini olumsuz yönde etkileyebilirler (Riordan, 2009: 177).

Hükümetler genellikle para birimindeki büyüme oranının kabaca genel ekonomik faaliyetteki büyüme oranıyla karşılaştırılabilir olmasını sağlar. Bununla birlikte, harcama programlarını finanse etmek için neredeyse tamamen senyorajlara dayanan zayıf hükümetlerin sayısız örneği de bulunmaktadır. Senyoraj kavramı paranın üretim maliyeti ile üzerinde yazılı değer arasındaki fark olarak tanımlanmaktadır (Avcı ve Süslü, 2023: 3). Bu durumlarda para birimindeki büyüme oranı normalde genel ekonomik faaliyetteki büyüme oranını çok aşar ve para birimi hiperenflasyon nedeniyle değer kaybeder. Bu uygulamanın en kötü örneği, Birinci Dünya Savaşı'ndan sonra Weimar Cumhuriyeti'nde Versailles Antlaşması uyarınca talep edilen tazminatı ödemekte zorlanan Almanya'daki hiperenflasyonda görülmektedir. Bu yüksek enflasyonlu senyoraj uygulamalarına aşağıdaki örnekler verilebilir (Higson vd., 2012: 97);

- Angola: 1996-2005,
- Belarus: 1995-2003,
- Madagaskar: 1994-1996,
- Polonya: 1990-1995,
- Romanya: 1994-2002,
- Rusya, Sovyetler Birliğinin dağılmasından sonra: 1992,
- Ukrayna: 1993-1997,
- Türkiye: 2005'teki para reformuna kadar.

Finansal muhasebenin para birimi varsayımı, istikrarlı bir para birimini (yani zaman içinde sabit satın alma gücünü) varsayar. Ancak düşük enflasyon veya deflasyon dönemlerinde finansal tablolar bu varsayımı ihlal etmektedir. Enflasyonun etkileri finansal tablolara yansıtılmasa bile bu etkilerin ekonomik sonuçları ortaya çıkabilir (Konchitchki, 2011: 1045).

Enflasyonun olumsuz sonuçlarından biri de muhasebe ilkeleri ile alakalıdır. Ekonomide enflasyon görülmekte ise, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uyum zorlaşmaktadır. Bu duruma aşağıdaki bazı örnekler verilebilir (Ağaya, 2023: 47-48);

• Tutarlılık ilkesi gereği muhasebe politikaları birbirini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanmalıdır. Ancak enflasyonun yüksek olduğu dönemlerde finansal veriler doğru bir şekilde yansıtılamamakta hatta çarpıtılmaktadır.

• Sosyal sorumluluk ilkesince toplum çıkarları gözetilerek doğru bilgiler sunulmalıdır. Fakat enflasyon döneminde ilgili tablo kullanıcılarına verilen bilgiler yanıltıcı olmaktadır.

• Para ile ölçülme ilkesinde ise para bu dönemde değer ölçüsü olma özelliğini kaybettiği için, bu ilkeye uyum da zorlaşmaktadır.

• Bir diğer ilke ise tarafsızlık ilkesidir. Kayıtların gerçek durumunu yansıtması gerekir. Ancak farklı değerleri birleştirerek yorumlarda bulunulması da bu ilkeden uzaklaşıldığını göstermektedir.

Finansal durum tablosunda para değerindeki değişimlere bakıldığında aynı oranda değerleri farklılık gösteren ancak satın alma güçleri sabit kalan parasal olmayan kalemler bulunmaktadır. Bu

kalemlere en iyi örnekler, stoklar, sabit kıymetler ve öz kaynaklar hesap gruplarıdır. Bu hesap gruplarının nominal değerlerinde enflasyonist dönemlerde yükselmeler meydana gelebilmektedir. Ancak bu hesap grupları finansal durum tablosunda maliyet değerleri ile gösterilmektedir. Bu durum ise finansal tablolarda doğru bilgilerin gösterilmesini zorlaştırmaktadır. Finansal tablolar enflasyona göre düzeltilmediğinde işletmelerin finansal durumu ve faaliyet sonuçları da yanlış yansıtılmaktadır. Bu durumda finansal tablo kullanıcıları bu bilgilerden yararlanarak yanlış yatırım kararları alabilmektedir. Özetle bilançolarında parasal olmayan varlıkların miktarı yüksek olan işletmeler enflasyondan daha fazla etkilenmektedirler (Gökten vd., 2023: 723,724; Riordan, 2009: 176-177).

Enflasyon Muhasebesi, cari hesaplardaki pozitif veya negatif reel faizleri kaydeder. Daha sonra enflasyona karşı tam korunma için gerekli olan tutara eşit bir sermaye transferi yeniden sermaye hesabına kaydedilir (eşdeğer bir gerçek tutma/kazanç kaybı yeniden değerlendirilerek hesaplarında gösterilir). Bu iki kalemin toplamı olan nominal faiz, fiilen her dönemde ödeneceğinden, ödemeler mali hesaplara kaydedilmektedir (Vanoli, 1999: 291). Ayrıca enflasyon muhasebesi, finansal tabloların cari değerlerle gösterilmesi sağlanırken, bu tabloların objektif şekilde karşılaştırılmasına da olanak sağlamaktadır (Gökten vd., 2023: 728).

Enflasyona sahip ekonomilerde geleneksel muhasebe yöntemine göre düzenlenen ve enflasyon düzeltilmesi yapılmayan gelir tablosu verilerine göre hazırlanan kâr, olması gerekenden yüksek çıkacaktır ve gerçeği yansıtmayacaktır. Bu şekilde hesaplanan kâr üzerinden ödenen vergiler, işçi primleri ve temettüleri olması gerekenden fazla ödenecektir. Bu da işletmelerin finansal yapısını zayıflatır ve finansal tablo kullanıcılarına yanlış bilgiler verir (Koçak vd., 2023: 1529).

Yüksek enflasyonun bulunduğu dönemlerde enflasyonun etkileri için tarihi maliyetlerden yararlanan geleneksel muhasebenin önerdiği kısmi muhasebe uygulamaları yetersiz kalmaktadır. Bu nedenle enflasyon muhasebesi yöntemleri ortaya çıkmıştır. Bu yöntemler (Keleş, 2015: 36);

- Fiyatlar Genel Seviyesi Muhasebesi Yöntemi
- Cari Maliyet Muhasebesi Yöntemi
- Genel Fiyat Cari Maliyet Muhasebesi Yöntemidir.

Ülkemizdeki enflasyon muhasebesi ile ilgili vergi kanunu ve ilgili standardın öngördüğü ve uygulanan yöntem Fiyatlar Genel Seviyesi Muhasebesi Yöntemidir. Bu yönteme göre finansal tabloların genel fiyat endeksleri ile düzeltilmesi ve düzenlendiği tarihteki para biriminin satın alma gücüne göre ifade edilmesi gerekmektedir. Kısacası yöntem genel kabul görmüş muhasebe ilkelerini kabul etmekle beraber paranın satın alma gücünü esas almaktadır (Özdemir ve Arslan, 2007: 93). Ayrıca yöntem, ölçü birimi olarak para birimini değil genel fiyat düzeyini gösteren ve sabit olan satın alma gücünü kullanmaktadır (Karapınar ve Eflatun, 2022: 23).

2.1. 2004 ve 2023 Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde Enflasyon Muhasebesi

Muhasebe mevzuatına göre enflasyonun finansal tablolar üzerindeki olumsuz etkilerini arındırmak için kısmi muhasebe uygulamaları uygulanmaktaydı. Ancak, kısmi muhasebe

uygulamalarının ülkemizde enflasyonun etkileri üzerinde yetersiz olması nedeniyle enflasyon düzeltilmesi uygulaması gündeme gelmiştir (Yenisu, 2022: 727). Enflasyon muhasebesi 2003 yılında 5024 Sayılı Vergi Usul Kanunu, Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunla Vergi Usul Kanunu mükerrer 298. Maddesinde değişiklik yapılarak ve aynı kanuna geçici 25. Madde eklenerek hayatımıza girmiştir. Kanun 2004 yılında uygulanmış ancak 2005 yılında kanunun belirttiği şartların ortadan kalkması ile uygulama bırakılmıştır. 2021 yılına gelindiğinde belirtilen şartlar tekrar oluşmuştur. 2022 yılında 31734 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanan "Vergi Usul Kanunu ile Kurumlar Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair 7352 sayılı kanunla" birlikte enflasyon muhasebesine geçilmesi 1 Ocak 2023 tarihine kadar ertelenmiştir (Yıldırım, 2022: 2). Mükellefler 31.12.2023 tarihli finansal tablolarını 213 sayılı Kanunun geçici 33'üncü maddesi gereğince düzelterek, daha sonraki dönemlere ait finansal tabloların düzeltme işlemleri ise aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında öngörülen şartların varlığına bağlı olarak yapılacaktır (555 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ, Md.: 6).

Hem 2004 yılı hem de 2023 yılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine göre finansal tablolardan sadece bilançonun enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması uygun görülmüştür. Ayrıca 2023 yılında çıkarılan tebliğ kapsamında 2023 yılında yapılan enflasyon düzeltmesi ile 2024 ve daha sonraki dönemlerde yapılacak düzeltme uygulamaları arasında birtakım farklılıklar mevcuttur. Bu farklılıklar aşağıdaki gibi sıralanabilir (BDO International, Denet Sirküleri, 2024);

- 2023 yılında düzeltme şartına bağlanmaksızın yapılırken, 2024 ve sonrası için şartların oluşması halinde düzeltme yapılabilecektir.

- 2023 yılında 698 no'lu Enflasyon Düzeltmesi hesabının bakiyesi "Geçmiş Yıl Kâr/Zararlarına" aktarılır. Tutarlar vergi hesabında dikkate alınmayacaktır. 2024 ve sonrası için, 698 hesabının bakiyesi gelir tablosunda "648- Enflasyon Düzeltmesi Kârları" veya "658- Enflasyon Düzeltmesi Zararları" hesabına aktarılacak ve tutarlar vergi hesaplamasında dikkate alınacaktır.

- 2023 yılı vergi matrahı enflasyon düzeltmesi öncesi finansal tablolara göre tespit edilen kârlar/zararlar üzerinden hesaplanacak, 2024 ve sonrası ise bu hesaplama enflasyon düzeltmesi sonrası hesaplanacaktır.

- 2023 amortisman gideri enflasyon düzeltmesi öncesi değerler üzerinden, 2024 ve sonrası için ise enflasyon düzeltmesi sonrası üzerinden hesaplanacaktır.

- 2023 yılı Toplulaştırılmış yöntemler ile ROFM hesaplama yöntemi bağlayıcı olmamakla beraber, Toplulaştırılmış yöntemlerden "stok devir hızı" yöntemi kullanılabilir. 2024 ve sonrası için, bu yöntemler bağlayıcıdır ve "stok devir hızı" yöntemi yerine "hareketli ağırlıklı ortalama" yöntemi kullanılabilir.

- 2023'te düzeltme öncesi bilançoda yer alan geçmiş yıllar kâr/zararı hesabı 698 hesaba aktarılarak, kapatılır. 2024 yılı ve sonrası için 31 Aralık 2023 tarihli bilançonun düzeltilmesi sonucu oluşan geçmiş yıllar kâr /zararı düzeltilir.

• 2023 yılı düzeltmesinde amortisman süresi bitmemiş olan kıymetlere ilişkin maliyet veya alış bedelinden düşülen reel olmayan finansman maliyetinden amortisman ayrılmamış tutar, 2024 ve sonraki hesap dönemlerinde 5 yılda ve eşit taksitler halinde dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. Ancak 2024 ve sonrası için bu tutarların takip eden dönemlerde beyannameden indirimi mümkün değildir.

• 2023 yılında düzeltmeye tabi tutulmuş amortisman tabi olmayan kıymetlerin (arsa, iştirak hissesi vs.), düzeltilmiş değerlerinin altında bir bedelle satılması halinde, düzeltme sonrası değerle, düzeltme öncesi değer arasındaki farka isabet eden zarar “kanunen kabul edilmeyen giderler” olarak yapılacaktır. 2024 ve sonrasındaki hesap dönemi için bahsi edilen fark gider olarak kabul edilebilir.

555 No’lu tebliğe göre enflasyon düzeltmesini kazançları bilanço esasına göre tespit eden gelir vergisi veya kurumlar vergisi mükellefleri tarafından yapılabilir. Enflasyon düzeltmesi yapılırken birtakım işlemler sırayla yerine getirilmelidir. Bu işlemler aşağıda sayılmaktadır (555 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ, Md: 4,8);

• Öncelikle finansal tablolardaki kıymetler parasal ve parasal olmayan kıymet olarak bir ayrıma tabi tutularak, tespit edilecektir.

• Parasal olmayan kıymetler tespit edildikten sonra, enflasyon düzeltmesinde düzeltmeye tabi tutarları bulunacaktır.

• Bu kıymetlerin düzeltmeye esas tarihleri ve düzeltme katsayıları belirlenecektir. Düzeltmeye esas tarihler tebliğ madde 17’deki esaslara göre belirlenecektir.

• Tespit edilen düzeltmeye esas tutarlar, ilgili düzeltme katsayıları ile çarpılıp, parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmiş tutarları hesaplanır. Düzeltilmiş değerler ve düzeltme öncesi değerler arasında meydana gelen enflasyon farkları kayı altına alınacaktır.

• Finansal tablolarda parasal olmayan kıymetler enflasyon düzeltmesi yapılarak, düzeltilmiş değerleriyle gösterilecektir. Parasal kıymetler ise düzeltme yapılmadan finansal tabloda gösterilecektir.

Enflasyon muhasebesi kapsamında enflasyon düzeltmesi yukarıda belirtildiği üzere parasal olmayan kalemlere uygulanır. Bu kalemlerin düzeltmesinde dikkate alınacak tutarlar düzeltme katsayısı ile çarpılır ve finansal tablonun ait olduğu tarihteki satın alma gücüne göre hesaplanır (Gökçen, 2023: 26).

Tebliğde bahsedilen mali tablolar için 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinin “III- Mali Tablolar İlkeleri” başlıklı ekine göre finansal tablolar sayılmaktadır. Sayılan finansal tablolardan bilanço ve gelir tablosu temel finansal tabloları, diğerleri ise ek finansal tabloları oluşturmaktadır. Ayrıca finansal tablolardan sadece bilançonun enflasyon düzeltmesine tabi tutulması uygun görülmektedir. Tebliğ bu bilgileri vermenin yanı sıra finansal tabloların neler olduğunu belirtmiştir. Buna göre finansal tablolar aşağıda sayılmaktadır (555 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ, Md.: 7);

- Bilanço,
- Gelir Tablosu,

- Satışların Maliyeti Tablosu,
- Fon Akım Tabloları,
- Nakit Akım Tablosu,
- Kâr Dağıtım Tablosu,
- Öz Kaynaklar Değişim Tablosu.

İşletmelerden halka açık olmayan bir işletme Vergi Usul Kanunu'na (VUK) göre finansal tablo hazırlamaktadır. Halka açık ve belirli şartları sağlayan işletmelerse Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına göre finansal tablo hazırlamaktadır (Ergüden, 2023: 4). Yukarıda bahsedilen finansal tablolar da VUK' a göre hazırlanması gerekli tablolardır. Daha sonraki bölümlerde UFRS'ye göre hazırlanması gereken finansal tablolardan bahsedilecektir.

Tebliğ parasal kıymet ve parasal olmayan kıymet ayrımı yapmaktadır. Bunlardan parasal kıymetlere enflasyon düzeltmesi yapılmamaktadır. Bunun nedeni parasal kıymetlerin bilançoda görünen değerleri, bilanço tarihinde o kıymetin satın alma gücünü de göstermektedir. Parasal olmayan kıymetlerde ise bu durum farklıdır. Bilançoda gösterilen parasal olmayan kıymetlerin değerleri, bilanço tarihi itibarıyla satın alma gücünü gösteren değerleri yansıtmamaktadır. Bu sebeptir ki parasal olmayan kıymetler, enflasyonun etkilerinden arındırılması için bilançoda düzeltmeye tabi tutulmalıdır (555 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ, Md: 9).

2.2. TMS 29 Standardı Kapsamında Enflasyon Muhasebesi

Küreselleşmenin etkisi ile uluslararası ticaret de artmıştır. Ülkeler birbirleri arasında ticaret ve yatırımlar yapmaktadır. Bu faaliyetlerin sonucu olarak ülkeler arası yapılan ticari ve yatırım faaliyetlerinin muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Ancak ülkelerin muhasebe sistemleri farklı olduğunda finansal tablo kullanıcıları yatırım yapacakları ülkelerdeki işletmeleri anlamaları oldukça zor olacaktır. Ticaret ve rekabet arttıkça muhasebe uygulamalarında da ortak bir dile ve standartlara ihtiyaç duyulmuştur. Bu bağlamda Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB) standartlar yayımlamaktadır. Ülkemizde de Kamu Gözetimi Kurumu, uluslararası standartlarla uyumlu olarak Türkiye Muhasebe Standartlarını yayımlamaktadır.

Enflasyonun etkilerine ilişkin ek açıklama yapılmasını zorunlu kılan Uluslararası Muhasebe Standardı No. 15 (UMS 15) 1981 yılında yayınlanmış, 1989 yılında isteğe bağlı hale getirilmiş ve 2003 yılında yürürlükten kaldırılmıştır (Riordan, 2009: 176). 1990'lı yılların başında ise Uluslararası Muhasebe Standardı (UMS) 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama Standardı düzenlenmiştir. Standardın Türkiye'deki karşılığı ise 2005 yılında "Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlamaya İlişkin" Türkiye Muhasebe Standardı (TMS29) olarak yayımlanmıştır (Arzova ve Şahin, 2022: 15).

Enflasyon muhasebesinde enflasyon düzeltmesi yapılabilmesi için TMS 29 Standardına göre ilk olarak finansal tablo kalemlerindeki parasal ve parasal olmayan kalemlere bakılmaktadır. Hangi kalemlerin parasal hangilerinin parasal olmayan kalemler olduğunu belirlemek için ise Türkiye

Muhasebe Standardı (TMS) 21 “Kur Değişiminin Etkileri” Standardına bakılır. Standarda göre parasal kalem “elde tutulan, sabit veya belirlenebilir bir tutarda olan para olarak alınan veya ödenen varlık ve borçlar” şeklinde tanımlanmaktadır (Gökten vd., 2023: 722). Finansal tabloların TMS 29’a göre düzeltilmesi sonucu, varlık ve kaynakların mali durum beyanındaki kayıtlı değerleri ile vergiye tabi gelirleri arasında farklılık ortaya çıkması durumunda ise farklılıkların muhasebeleştirilmesinde TMS 12 Gelir Vergileri Standardı uygulanmaktadır (Varol, 2022: 24).

TMS 29 Standardına göre, bu standart işletmelerde konsolide finansal (mali) tablolar da dahil, tüm temel finansal tablolara uygulanmalıdır. O halde TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu Standardına göre finansal tablolar aşağıda sayılan tablolardan oluşmaktadır (TMS 1, Paragraf:10);

- Dönem sonuna ait finansal durum tablosu (Bilanço),
- Döneme ait kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu,
- Döneme ait özkaynaklar değişim tablosu,
- Döneme ait nakit akış tablosu,
- Dipnotlar,
- İşletmenin, bir muhasebe politikasını geriye dönük uygulaması veya finansal tablo kalemlerinde geriye dönük bir düzeltme yapması durumunda ya da 40A-40D paragraflarına göre finansal tablo kalemlerini yeniden sınıflandırması durumunda bir önceki dönemin başına ait finansal durum tablosu.

TMS 29’ a göre işletmeler yüksek enflasyonlu bir ekonomide tarihi veya cari maliyet yaklaşımıyla hazırlanmış olduğu finansal tabloları raporlama dönemi sonunda cari ölçüm birimi cinsinden sunmalıdır (Varol, 2022: 24). Enflasyonist bir ortamda tarihi maliyet yöntemi ile dönem sonunda raporlanan herhangi bir muhasebe rakamı dış ekonomik çevrenin dinamiklerini yansıtmayacak şekilde tercüme edilemediğinden, muhasebe bilgilerinin ihtiyaca uygunluğu, karşılaştırılabilirliği ve önemliliği açısından kayıplara neden olur ve ilgili paydaşlar açısından meşruiyetini kaybeder (Rezende vd., 2012: 34).

UMS 29 ve TMS 29’a göre parasal varlık ve yükümlülüklerin elde tutulmasından kaynaklanan satın alma gücündeki net kazanç veya kaybın, bir kuruluşun kâr ve zarar tablosunda açıklanmasını gerektirir. Net kâr üzerindeki kazanç veya kayıp, kâr veya zarara dahil edilerek ayrıca gösterilir (Higson vd., 2007: 119; TMS 29, Paragraf: 9).

3. 555 SIRA NO.LU VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞ ve TMS 29 STANDARDI UYGULAMALARI ARASINDAKİ BENZERLİK ve FARKLILIKLAR

Çalışmada yukarıdaki başlıklarda enflasyon muhasebesi ile ilgili 555 nolu tebliğ ve TMS 29 Standardından bahsedilmiştir. Bu kapsamda vergi mevzuatımız ve standart açısından benzerlikler mevcut iken, aynı zamanda birtakım farklılıklar da bulunmaktadır. Ancak literatürdeki genel görüşe göre kanun, enflasyon düzeltmelerinde doğru vergi matrahının hesaplanmasına odaklanmaktadır. Standart ise enflasyon düzeltilmesi ile finansal tablo kullanıcılarına doğru bilgi sunumuna

odaklanmaktadır. Benzerlik ve farklılıklar aşağıda Tablo.2’ de gösterilmekle beraber, tek tek aşağıda açıklanmaktadır.

Tablo 2. Standart ve Tebliğ Arasındaki Benzerlik ve Farklılıklar

Benzerlik ve Farklılıklar	TMS 29	555 No.lu Tebliğ
Enflasyon Endeksi	TÜFE	ÜFE
Enflasyon Oranı	Kesin bir oran bulunmamaktadır.	Oran içinde bulunulan dönem dahil son 3 hesap döneminde %100 ve içinde bulunulan hesap döneminde ise %10’dan fazla ise enflasyon muhasebesi uygulanır.
Zorunlu/İhtiyari Uygulama	Mükellefin tercihine bağlı	Yasal olarak zorunlu uygulama
Kapsam	UFRS/TFRS’ye göre finansal tablo hazırlayan mükellefler	Kazançları bilanço esasına göre tespit edilen gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri
Finansal Tablolar	<ul style="list-style-type: none"> • Bilanço • Gelir Tablosu • Özkaynak Değişim Tablosu • Nakit Akış Tablosu • Dipnotlar 	Bilanço
Kayıt Düzeni	Enflasyon düzeltmesinin ilgili hesaplara yansıtılmasına ilişkin özel bir düzenleme mevcut değildir.	Enflasyon düzeltmeleri, ilgili kıymetlerin fark hesaplarına ve enflasyon düzeltme hesabına kaydedilmelidir. Tebliğde bu hesapların işleyişinin 12 No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde bulunduğu belirtilmiştir.
Varlıklarda Değer Düşüklüğü	TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü Standardını işaret etmektedir.	Bununla ilgili bir düzenleme mevcut değildir.
Reel Olmayan Finansman Maliyeti	Bununla ilgili özel bir düzenleme mevcut değildir.	34. Maddede reel olmayan finansman maliyetlerinin hesaplanması başlıklı bölüm bulunmaktadır.
Finansal Tablo Kalemleri Ayrımı	Parasal ve parasal olmayan kalemler olarak bir ayrıma tabi tutulmaktadır ve enflasyon düzeltmesi parasal olmayan kalemlere yapılacaktır.	Parasal ve parasal olmayan kalemler olarak bir ayrıma tabi tutulmaktadır ve enflasyon düzeltmesi parasal olmayan kalemlere yapılacaktır.
Enflasyon Düzeltme Yöntemi	Fiyatlar Genel Seviyesi Muhasebesi Yönteminin kullanılması.	Fiyatlar Genel Seviyesi Muhasebesi Yönteminin kullanılması.
Enflasyon Düzeltmesi Sonucu Oluşan Farklar	Fark hesaplarına alınması gerektiği belirtilmiştir.	Fark hesaplarına alınması gerektiği belirtilmiştir.
Sabit Kıymetlerin Düzeltilmesi	Paranın satın alma gücünü belirten genel bir endeksten yararlanılır.	Paranın satın alma gücünü belirten genel bir endeksten yararlanılır.
Stoklar	Aktife giriş tarihi itibarıyla düzeltilir.	Deftere kayıt tarihi itibarıyla maliyet bedeli ile düzeltilir.
Stokların Düzeltmesinde Kullanılacak Yöntemler	Toplulaştırılmış yöntemler	Toplulaştırılmış yöntemler
Ertelenmiş Vergi	“TMS 12 Gelir Vergileri” Standardına muhasebeleştirileceği belirtilmektedir.	Herhangi bir bilgi bulunmamaktadır.

Enflasyon düzeltilmesi yapılırken hangi endeksin kullanılacağı önemlidir. Tebliğe göre düzeltmeler için Üretici Fiyat Endeksi (ÜFE), Standartta ise Tüketici Fiyat Endeksi (TÜFE) dikkate alınmaktadır. Aralık ayı için 2004 ila 2023 yıllarına bakıldığında ÜFE 25 kat, TÜFE ise 16 kat artmıştır. Bu da 2 endeks arasında ciddi fark olduğunu göstermektedir (Gökçe, 2024).

Tebliğe göre yüksek enflasyonun varlığına dair kesin olarak bir oran belirtilmiştir. Standartta ise yüksek enflasyonun varlığına dair bazı koşullar belirlenmiştir. Ancak standart bakımından kesin bir oran söz konusu değildir ve finansal tabloların düzeltilme zamanı işletme takdirindedir. Mevzuatta ise belirlenen oranın gerçekleşmemesi halinde enflasyon düzeltilmesi sona erecektir (Ağaya, 2023: 56). Bu bakımdan tebliğe göre oranları Cumhurbaşkanı belirlemektedir. Şu an için enflasyon düzeltilmesi tabi tutulacak fiyat endeksindeki artış oranı, içinde bulunulan dönem dahil son 3 hesap döneminde %100 ve içinde bulunulan hesap döneminde ise %10'dan fazla olması durumunda uygulanmaktadır (555 Sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği, Md.: 6). Tebliğ enflasyon düzeltilmesine tabi mükelleflere yasal olarak enflasyon düzeltilmesi zorunluluğu getirmektedir. Standartta göre ise, enflasyon düzeltilmesinin ne zaman gerekli hale geleceği mükellefin tercihine bırakılmıştır (TMS 29, Paragraf: 3).

Tebliğde kazançları bilanço esasına göre tespit eden gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri enflasyon düzeltilmesi yapabilirken, standarda göre tüm işletmeler enflasyon düzeltilmesi yapabilir. Daha açık bir ifade ile FRS/TFRS kapsamında finansal tablo hazırlayanlar standarda göre enflasyon düzeltilmesi yapabilir.

Vergi usul kanunu genel tebliğ, VUK hükümlerine dayanarak finansal tablolardan sadece bilançonun enflasyon düzeltilmesine tabi tutulacağını belirtmektedir. TMS 29 Standardında ise bilançonun yanında kapsamlı gelir tablosu, Öz kaynak Değişim Tablosu, Nakit Akış Tablosu ve Dipnotlarında enflasyon düzeltilmesine tabi olduğu belirtilmektedir. Sadece bilançonun düzeltilmeye tabi tutulup gelir tablosunun vergisel enflasyon düzeltilmesine tabi tutulmamasının sonuca etkisi yoktur. Çünkü gelir tablosu düzeltilindiğinde ortaya çıkan enflasyondan arındırılmış kâr ya da zarar ile düzeltilmiş bilançodaki kâr ya da zarar aynı tutarı vermektedir (Gökçe, 2024).

Enflasyon düzeltilmesi muhasebe kayıtlarında nasıl yansıtılacaktır? Bu sorunun cevabı kayıt düzeni açısından önemlidir. Standartta bunun için özel bir düzenleme mevcut değilken, tebliğde kullanılacak hesaplar belirlenmiştir (Şavlı, 2024: 163). Tebliğe göre enflasyon düzeltilmeleri, ilgili kıymetlerin fark hesaplarına ve enflasyon düzeltilme hesabına kaydedilmelidir. Enflasyon fark hesapları enflasyon düzeltilme hesabı ile karşılıklı çalışan hesaplardır. Tebliğde bu hesapların işleyişinin 12 No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde bulunduğu belirtilmiştir (555 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ, Md.: 26). 12 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde yer alan ve muhasebe standartlarındaki taslak hesap planındaki ilgili hesaplar kullanılabilir.

Ödenmiş sermaye tutarının düzeltilmesi sonucunda olumlu veya olumsuz farklar oluşursa, bu durumda “502- Sermaye Düzeltilmesi Olumlu Farkları” ve “503- Sermaye Düzeltilmesi Olumsuz Farkları (-)” hesapları kullanılmalıdır. Parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltilmesi sonucunda oluşan farklar ise “698- Enflasyon Düzeltilme Hesabı”na kaydedilmelidir. Dönem sonuna ait bilançonun

enflasyon düzeltilmesinde, parasal kalemlerin düzeltilmesinden kaynaklı oluşan düzeltme farkları ve sıfırlanması gereken Özkaynak kalemleri 698 numaralı hesaba aktarılır. Bu hesabın kalanı ise "Geçmiş Yıllar Kârları Hesabı" veya "Geçmiş Yıllar Zararları Hesabı"na aktarılarak kapatılmalıdır (555 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ, Md.:26). Ayrıca tebliğde yıllara yaygın inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve hakedişlere ilişkin enflasyon düzeltmelerinin "Enflasyon Düzeltme Hesabı" na değil, "Yıllara yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"na kaydedileceği belirtilmektedir (555 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ, Md.: 27).

Standartta varlıkların enflasyon düzeltmesi işleminden sonra net gerçekleşebilir değerini aşmadığına bakılarak gereken değer düşüklüğü karşılığı ayrılmaktadır. Standart bunun için TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü Standardını işaret etmektedir. Buna göre aşağıda sayılan varlıklar haricinde her türlü varlığın değer düşüklüğünün muhasebeleştirilmesinde bu standart uygulanacaktır. Ancak mevzuatta böyle bir düzenlemeye rastlanmamıştır. Standartın kapsamına girmeyen varlıklar aşağıda sayılmaktadır (Şavlı, 2023: 161; TMS 36, Paragraf: 2);

- Stoklar,
- Sözleşme varlıkları,
- TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasıllara ilişkin finansal tablolara alınan bir sözleşme yapılması veya uygulanması amacıyla katlanılan maliyetten doğan varlıklar,
- Ertelenmiş vergi varlıkları,
- Çalışanlara sağlanan faydadan kaynaklanan varlıklar,
- Finansal araçlar kapsamında sayılan finansal varlıklar,
- Gerçeğe uygun değer ile ölçülen yatırım amacıyla kullanılan gayrimenkuller,
- TMS 41 Tarımsal Faaliyetler Standardı kapsamında sayılan, gerçeğe uygun değerinden satış maliyeti düşürülerek ölçülen tarımsal faaliyetlerle ilgili canlı varlıklar,
- Ertelenen edinme maliyetleri,
- TFRS 4 Sigorta Sözleşmeleri Standardı kapsamında sayılan sigortacının sözleşmeden doğan haklarından kaynaklı maddi olmayan duran varlıklar,
- TFRS 5 Satış Amaçlı Elde Tutulan Maddi Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler Standardı kapsamında satış amaçlı tutulan maddi duran varlıklar.

Bir diğer farklı husus ise reel olmayan finansman maliyeti hesaplamasıdır. Reel olmayan finansman maliyeti; borçlanmalarda borç tutarlarına, borcun hangi dönemde kullanıldıysa o döneme ait olan Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksi (Yİ-ÜFE) artış oranının uygulanması suretiyle hesaplanan tutarı ifade etmektedir (Güneş vd., 2024: 229). Bilançoda bulunan bazı parasal olmayan varlıkların içinde olan reel olmayan finansman maliyeti hesaplamasına bakıldığında ise hangi yöntem kullanılarak hesaplama yapılacağına dair standartta bunun için özel bir düzenleme mevcut değilken tebliğde 34. Maddede reel olmayan finansman maliyetlerinin hesaplanması başlıklı bölüm bulunmaktadır. Buna göre borç tutarının esas alınması veya toplam finansman maliyetinin esas alınması yöntemlerinden biri seçilerek reel

olmayan finansman maliyeti için hesaplama yapılabilir (Şavlı, 2023:162; 555 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ, Md.:34).

Hem tebliğde hem de standartta finansal tablo kalemleri parasal ve parasal olmayan kalemler olarak bir ayrıma tabi tutulmaktadır ve enflasyon düzeltmesi parasal olmayan kalemlere yapılacaktır. Parasal olmayan kalemlere en uygun örnekler, stoklar ve maddi duran varlıklar hesap gruplarında yer alan hesaplar ve öz kaynaklar verilebilir (Açık, 2006: 349). Parasal olmayan kalemlerin neler olduğu mevzuatta ayrıntılı biçimde tek tek açıklanmaktadır. Ayrıca enflasyon düzeltme yöntemlerinden Fiyatlar Genel Seviyesi Muhasebesi Yönteminin kullanılması her iki düzenlemede de önerilmektedir. Finansal tabloların enflasyon düzeltmeleri sonucunda meydana gelecek farklar için, düzenlemelerde bu farkların fark hesaplarına alınması gerektiği belirtilmiştir. Düzenlemelerin bir başka benzerliği de sabit kıymetler bakımındandır. Sabit kıymetlerin düzeltilmesinde paranın satın alma gücünü belirten genel bir endeksten yararlanılarak, sabit kıymetlerin alış tarihinden cari döneme kadar düzeltme yapılmalıdır. Bir başka benzerlik menkul kıymetlerin piyasa değeri ya da düzeltilmiş değerinden düşük olanla finansal tablolarda yer alacağı uygulamasıdır (Doğan, 2023: 205).

Muhasebe sisteminde stok kalemleri önemli varlık kalemlerinden bir tanesidir. Bu bakımdan hem tebliğde stoklar deftere kayıt tarihi itibarıyla maliyet bedeli ile düzeltilir. Ancak standarda göre stoklar aktife giriş tarihi itibarıyla düzeltilir ve bu tarihi belirlemek için, yaşlandırma veya stok devir hızı kullanılabilir (Şavlı, 2023:161; 555 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ, Md.:18). Tebliğde stokların düzeltilmesinde toplulaştırılmış yöntemler kullanılabilir. Bu yöntemler standart açısından da kullanılabilir yöntemlerdir (Karapınar ve Eflatun, 2022: 35).

Düzenlemelere vergi karşılıkları yönünden bakıldığında standartta finansal tablolarda ertelenmiş verginin varlığından bahsedilmektedir. Standarda göre düzenlenen finansal tablolarda varlık ve borçların defter değeri ile vergiye esas değerleri arasında ortaya çıkan farkların “TMS 12 Gelir Vergileri” Standardına göre muhasebeleştirileceği belirtilmektedir (TMS 29, Paragraf 32). Tebliğde ise ertelenmiş vergi varlığına dair bir bilgi bulunmamaktadır.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Bir ülkede fiyatlar genel düzeyinin sürekli artması olarak ifade edilen enflasyon kavramı hayatımızda kendine önemli bir yer edinmiştir. Enflasyona sahip olan bir ekonomide paranın satın alma gücü de değişiklikler göstermektedir. İşletmeler de bilindiği üzere faaliyetlerini muhasebe sisteminde kayıt altına almaktadır. Ancak fiyatlarda ve paranın satın alma gücünde meydana gelen değişimler, muhasebe kayıtlarında da problemlere yol açmaktadır.

Geleneksel muhasebe yöntemleri kullanılarak hazırlanan finansal tablolar, bahsedilen değişiklikleri dikkate almamaktadır. Bu nedenle de sunulan finansal tablolardaki bilgiler gerçeği yansıtmaktan uzak kalmaktadır. Enflasyonist dönemlerde meydana gelen değişimlerin finansal tablolar üzerindeki olumsuz etkilerinden arındırılması gerekmektedir. Bu şekilde finansal tablolar gerçeği yansıtabilir ve finansal tablo kullanıcılarına doğru bilgiler sunabilir. Bu noktada karşımıza enflasyon muhasebesi kavramı ortaya çıkmaktadır. Enflasyon muhasebesi, paranın değerinin sabit kaldığını

varsayan geleneksel muhasebe yöntemlerine göre finansal tablolarda yer alan kalemlerin uygun değerlendirme ölçütleri ile düzeltilmesidir (Elitaş vd., 2005: 100). Enflasyon muhasebesi yönteminde finansal tablolarda enflasyonun olumsuz etkilerini giderilmesi, tabloların karşılaştırılabilir ve tutarlı olması için enflasyon düzeltilmesi yapılmalıdır.

1990 yılında IASB tarafından muhasebe bilgilerinin karşılaştırılabilir olması bakımından yayınlanan uluslararası muhasebe standartlarına, enflasyon düzeltilmesi uygulaması amacıyla UMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama Standardı yayınlanmıştır. Ülkemizde ise 2005 itibarıyla KGK tarafından bu standart TMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama adıyla yayınlanarak uygulanmaya başlanmıştır. Ayrıca 2003 yılında enflasyon muhasebesi uygulamaları kanunla yasal olarak düzenlenmiştir. Bu bakımdan enflasyon muhasebesi uygulanmış ancak enflasyon düzeltilmesi şartları oluşmadığı için 2022 yılına kadar uygulama askıda kalmıştır. 2022 yılı itibarıyla 7352 Sayılı kanun ile tekrar uygulamaya konmuştur.

Enflasyonist bir ortamda gelir dengesi bozulmaktadır. Bu durum işletmelerin finansal tablolarına da yansımaktadır. Enflasyonun yüksek olduğu dönemlerde finansal tablolardaki değerlerin, buna uygun olarak güncellenmesi gerekir. Enflasyon muhasebesi uygulaması bize güncel ve daha doğru bilgiler sunacağı için, enflasyon muhasebesi uygulanmasının yararlı olacağı düşünülmektedir (Arda, 2023: 31).

Bu çalışmada Vergi Usul Kanunumuzla birlikte uygulama esasları düzenlenen 555 Sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ ve TMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama Standardı incelenmeye çalışılmıştır. Tebliğ ile Standart arasında uygulamada benzerlikler olduğu üzere farklılıklar da mevcuttur. Genel görüş tebliğdeki uygulamanın vergi matrahının hesaplamasının doğruluğuna odaklandığıdır. Ancak, vergi matrahının doğru hesaplanması sadece devlet otoritesine bilgi sağlayacağından, TMS uygulayan işletmeler sadece devlete değil tüm paydaşlara finansal bilgi üretmek zorunluluğu vardır. Bu nedenle amaç, finansal tablolarda enflasyonun olumsuz etkilerini ortadan kaldırmak olduğundan, finansal tablo kalemlerinin cari değerlere yakın bir değer olarak ifade edilmesi gerekmektedir.

ARAŞTIRMA VE YAYIN ETİĞİ BEYANI

Etik kurul izni ve/veya yasal/özel izin alınmasına gerek olmayan bu çalışmada araştırma ve yayın etiğine uyulmuştur.

DESTEK BEYANI

Araştırma herhangi bir kurum ve kuruluş tarafından desteklenmemiştir.

ÇIKAR BEYANI

Bu çalışmada herhangi bir potansiyel çıkar çatışması bulunmamaktadır.

KAYNAKÇA

Açık, S. (2006). Enflasyonun finansal tablolar üzerindeki etkilerini giderici bir tedbir olarak enflasyon muhasebesi ve Türkiye'deki yasal düzenlemeler. *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 8(2), 345-360.

- Ağaya, S. (2023). Değerlemenin Türk mevzuatında ve uluslararası standartlarda karşılaştırmalı incelenmesi . (Yayımlanmamış doktora tezi). Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa.
- Altınışik, İ. (2004). Enflasyonun işletmeler üzerindeki etkisi ve bu etkileri gidermeye yönelik yöntemler. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 7(1-2), 119-136.
- Anthony, R. N. (1976). A case for historical cost. *Harvard Business Review*, IMD. <https://hbr.org/1976/11/a-case-for-historical-costs>
- Arda, A. (2023). Enflasyon muhasebesi. *Parion Akademik Bakış Dergisi*, 2(1), 23-32.
- Arsoy, A. P. ve Guçenme, U. (2009). The development of inflation accounting in Turkey. *Critical Perspectives on Accounting*, 20(5), 568-590. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2008.01.006>.
- Arzova, S. B., ve Şahin, B. Ş. (2022). Yüksek enflasyonlu ekonomilerde finansal raporlama süreçleri ve enflasyon muhasebesinin finansal tablolara etkisi. *Mali Cozum Dergisi/Financial Analysis*, 32(170).13-31.
- Avcı, M. ve Süslü, B. (2023). Türkiye ekonomisinde senyoraaj geliri, kamu borçlanması gereği ve enflasyon ilişkisi. *Sosyal ve Beşeri Bilimler Araştırmaları Dergisi*, 24(53), 1-14.
- Bakır, N. (2024). TÜİK 2023 enflasyon oranını yüzde 6477 olarak açıkladı. Dünya Gazetesi Köşe Yazısı. Alınan Yer: <https://www.dunya.com/kose-yazisi/tuik-2023-enflasyon-oranini-yuzde-6477-olarak-acikladi/715173>
- BDO İnternal (26.01.2024). 2024/029 Sayılı Denet Sirküler. Vergi Usul Kanunu Kapsamında Enflasyon Düzeltmesi. IMD. Erişim Tarihi: 18.03.2024. <https://www.denet.com.tr/vergi/dosyalar/sirkuler/SIRK2024-029.pdf>
- Chambers, R. J. (2020). Accounting for inflation. In *Forerunners of Realizable Values Accounting in Financial Reporting* (ss. 268-303). Routledge.
- 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.
- Elitaş, C., Topal, Y. ve Demir, İ.C. (2005). Enflasyon düzeltmesinin dönem kârı üzerindeki etkisi: imkb'de bir uygulama, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, 7(1), 99-114.
- Ergüden, A. E. (2023). Enflasyon Muhasebesi Uygulaması Ne Getirecek Ne Götürecek. IMD. Erişim Tarihi: 02.04.2024. <https://www.halkbankkobi.com.tr/tr/uzmanina-danisin/makaleler/muhasebe-ve-denetim/enflasyon-muhasebesi-uygulamasi-ne-getirecek-ne-goturecek.html>
- Gökçe, H. (2024). 15 Soruda Enflasyon Muhasebesi. IMD. Erişim Tarihi: 18.03.2024. <https://www.ekonomim.com/ekonomi/15-soruda-enflasyon-muhasebesi-haberi-724298>
- Gökçen, G. (2023). *Enflasyon muhasebesi*. İstanbul:Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş.
- 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. <https://doi.org/10.29106/fesa.1299626>.
- Gökten, S., Gökten, P. O. ve Mollaoğulları, B. F. (2023). Stoklar ve enflasyon muhasebesi uygulaması: BIST30 imalat işletmeleri üzerine bir değerlendirme. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 15(1), 718-731. <https://doi.org/10.20491/isarder.2023.1614>.
- Güneş, R., Acar, D., Bekçi, İ. ve Usul, H. (2024). *Dönem sonu işlemleri (Genel muhasebe 2)*. Ankara: Detay Yayıncılık.
- Higson, A., Shinozawa, Y. ve Tippett, M. (2007). IAS 29 and the cost of holding money under hyperinflationary conditions. *Accounting and Business Research*, 37(2), 97-121. <https://doi.org/10.1080/00014788.2007.9730064>.
- Kamu Gözetimi Kurumu. (18.03.2016) TMS 36 “Varlıklarda Değer Düşüklüğü” Standardı. Erişim Tarihi: 20.03.2024. https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/DynamicContentFiles/T%C3%BCrkiye%20Muhasebe%20Standartlar%C4%B1/TMSTFRS2018Seti/TMS/TMS_36_2018.pdf
- Kamu Gözetimi Kurumu. (24.05.2018). Türkiye Muhasebe Standardı 1 “Finansal Tabloların Sunuluşu” Standardı. IMD. Erişim Tarihi: 20.03.2024. <https://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/TMS/TMS%201%20Finansal%20Tablolar%C4%B1n%20Sunulu%C5%9Fu.pdf>

- Karapınar, A. ve Eflatun A. O. (2022). *TMS-BOBİ FRS ilkelerine göre enflasyon muhasebesi gerçek uygulama örnekleriyle*. Ankara: Gazi 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. <https://doi.org/10.12780/uusbd.38638>.
- Koçak, H., Kisakürek, M. M. ve Babacan, A. (2023). Enflasyon düzeltme işlemlerinin işletme performansına etkisi BİST'te bir uygulama. *Third Sector Social Economic Review*, 58(2), 1525-1546. <http://doi.org/10.15659/3.sektor-sosyal-ekonomi.23.06.2059>.
- Konchitchki, Y. (2011). Inflation and nominal financial reporting: Implications for performance and stock prices. *The Accounting Review*, 86(3), 1045-1085.
- 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): 205-224. <https://doi.org/10.5281/zenodo.6908753>.
- Olarewaju, O., Mbambo, M. A. 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)
- Özdemir, F. S. ve Arslan, S. (2007). Enflasyon muhasebesinde kullanılan yöntemlerin karşılaştırılmalı analizi. *Gazi Üniversitesi Ticaret ve Turizm Eğitim Fakültesi Dergisi*, (2), 87-104.
- Özulucan, A. (2002). Enflasyonun muhasebe verileri üzerindeki etkileri, Türkiye Muhasebe Standardı-2 ve Sermaye Piyasası Kurulu Seri: XI-No: 20 çerçevesinde önerilen enflasyon muhasebesi yöntemi ve enflasyon muhasebesine geçişte alınabilecek önlemler. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 9(1), 25-42.
- Peker, A. A. (2023). Yüksek enflasyonlu ekonomilerde finansal raporlama standartları çerçevesinde enflasyon muhasebesi: Borsa İstanbul üzerine bir uygulama. *Aksaray Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 1(1), 31-48.
- Rezende, A. J., Guerreiro, R. ve Dalmácio, F. Z. (2012). An analysis of the deinstitutionalization of inflation-adjusted accounting practices in Brazilian companies. *Revista Contabilidade & Finanças*, 23, 33-51. <https://doi.org/10.1590/S1519-70772012000100003>.
- Riordan, D. A. ve Riordan, M. P. (2009). Inflation and financial statement analysis in the international accounting classroom. *Journal of Teaching in International Business*, 20(2), 174-187. <https://doi.org/10.1080/08975930902827890>.
- Savlı, T. (2024). *Uygulama örnekleriyle UMS/TMS 29 yüksek enflasyonlu ekonomilerde finansal raporlama çerçevesinde enflasyon düzeltilmesi*. İstanbul: İSMMM Yayınları.
- TCMB (2013), Enflasyon Fiyat İstikrarı. IMD. Erişim Tarihi: 05.03.2024. https://www.tcmb.gov.tr/wps/wcm/connect/06084069-3751-44a3-ba98fc5a65b908ba/Enflasyon_FiyatIstikrari.pdf?MOD=AJPERES,
- Uman, N. (2002). *Enflasyon muhasebesi*. İstanbul: Denet Yayıncılık.
- Umut, E. (2024). IAS 29 Financial reporting standard in high inflation economies: A hypothetical study. *Journal of Economics and Business Issues*, 4(1), 86-112.
- Vanoli, A. (1999). Interest and inflation accounting. *Review of Income and Wealth*, 45(3), 279-302. <https://doi.org/10.1111/j.1475-4991.1999.tb00341.x>.
- Varol, N. (2022). Inflation accounting in terms of tax legislation and accounting standards in Turkey. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (93), 19-30.
- Yenisu, E. (2022). Enflasyonun finansal tablolara etkisi ve enflasyon muhasebesi. *Karadeniz Sosyal Bilimler Dergisi*, 14(27), 717-741. doi.org/10.38155/ksbd.1165484.
- Yıldıran, M. (2022). Türkiye için enflasyon düzeltilmesi örneği the example of inflation adjustment for Turkey. <https://dx.doi.org/10.2139/ssrn.429264>.

- Yılmaz, İ. (2023). Finansal tablo kullanıcıları açısından enflasyon muhasebesinin önemi: BİST enerji sektörü üzerine örnek bir uygulama. *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 25(45), 930-944.
- Yüce, M. (1999). Enflasyon muhasebesi ve bu bağlamda Türk vergi sisteminde yer alan düzenlemeler. *Mevzuat Dergisi*, 2(6). <https://www.mevzuatdergisi.com/1999/06a/01.htm>.
- T.C. Resmi Gazete. (30.12.2023). 555 Sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ (2023). IMD. Erişim Tarihi: 20.03.2024. <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2023/12/20231230M2-13.pdf>
- T.C. Resmi Gazete. (31.12.2005). 16 Sıra No.lu TMS 29 “Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama” Standardı. IMD. Erişim Tarihi:20.03.2024. <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2005/12/20051231-55.htm>



Makale Türü / Article Type: Araştırma Makalesi / Research Article

TÜRKİYE'DE İMALAT SANAYİ ALT SEKTÖRLERİNİN İTHALATA BAĞIMLILIĞI ÜZERİNE BİR DEĞERLENDİRME

¹ Onur ÖZAYDIN

Öz

Ülkelerin, küresel ticaret yarışında söz sahibi olmalarında imalat sanayinin payı büyüktür. İmalat sektöründe ve ara malı üretiminde kullanılan hammadde ihtiyacının karşılanması adına söz konusu ürünlerin ithalatı oldukça önemli bir olgudur. Dış ticaretlerini geliştirerek cari açıklarını azaltmak isteyen ülkeler için ithalat bağımlılığı konusu da risk teşkil etmektedir. Türkiye'de de imalat sanayi alt sektörlerinin ithalata bağımlılığının, çeşitli faktörlere bağlı olarak değişiklik göstermekte olduğu anlaşılmaktadır. Genel olarak imalat sanayinde ithalata bağımlılığın, birçok makro ekonomik değişkenden etkilendiği bilirse de özellikle döviz kurunda meydana gelen değişimlere karşı duyarlı olduğu görülmektedir. Kısa dönemde döviz kurunda yaşanan artışların ithalat bağımlılığını azaltıcı etki gösterdiği, uzun dönemde değerlendirildiğinde ise döviz kurundaki artışların ithalat maliyetlerindeki artışa bağlı olarak ithalata olan bağımlılık üzerinde artırıcı etki gösterdiği ifade edilmektedir. Türkiye'de geçmiş yıllarda yapılan çalışmalar değerlendirildiğinde, imalat sanayi alt sektörlerinin bir bütün olarak ele alınmadığı ve bu açıdan literatürde eksiklik olduğu düşünülmektedir. Bu bağlamda, çalışmada ihtiyaç duyulan veriler, Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK), T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı ve Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası (TCMB) veri tabanlarından elde edilerek kullanılmıştır. Bu amaçla, imalat sanayi alt sektörlerinin tamamı çalışma kapsamına dahil edilerek, ARDL sınır testi yöntemi ile tüm alt sektörleri dahil olmak üzere 2013-2024 yılları arası dönemde imalat sanayinin ithalata ve döviz kuruna bağımlılığı araştırılmaktadır. Çalışmanın, alt sektör bazında ithalata bağımlılığı ve döviz kuru hassasiyetini, alt sektör özelinden imalat sanayi bütününe ortaya koyarak mevcut duruma ışık tutacağı düşünülmektedir. Elde edilen bulgular, özellikle uzun dönemde, döviz kurundaki artışlardan kaynaklanan olumsuz etkinin, ithal girdi gereksinimi ve kullanımı yüksek sektörlerde belirginleştiği görülmektedir. Yüksek teknoloji gerektiren sektörlerde ithalat bağımlılığının yüksek, tütün ve ana metal sanayi gibi sektörlerde de döviz kurunun uzun dönem etkilerinin negatif yönde olduğu görülmektedir.

Anahtar Kelimeler: İmalat Sanayi, Dış Ticaret, İthalat Bağımlılığı, Döviz

An Evaluation on Import Dependence of Manufacturing Industry Sub-Sectors in Turkey

Abstract

The manufacturing industry has a great share in countries having a say in the global trade race. Importation of the products in question is a very important phenomenon in order to meet the raw material needs used in the manufacturing sector and the production of intermediate goods. The issue of import dependency also poses a risk for countries that want to reduce their current deficits by developing their foreign trade. It is understood that the import dependency of the manufacturing industry sub-sectors in Turkey also varies depending on various factors. Although it is known that import dependency in the manufacturing industry is affected by many macroeconomic variables in general, it is seen that it is especially sensitive to changes in the exchange rate. It is stated that increases in the exchange rate have a decreasing effect on import dependency in the short term, while increases in the exchange rate have an increasing effect on import dependency due to the increase in import costs when evaluated in the long term. When the studies conducted in Turkey in the past years are evaluated, it is thought that the manufacturing industry sub-sectors are not considered as a whole and that there is a deficiency in the literature in

¹ Dr. Onur ÖZAYDIN, ozaydinonur@hotmail.com, 0000-0001-9796-8568

this respect. In this context, the data needed in the study were obtained from the databases of the Turkish Statistical Institute (TURKSTAT), the Ministry of Treasury and Finance of the Republic of Turkey and the Central Bank of the Republic of Turkey (TCMB). For this purpose, all manufacturing industry sub-sectors are included in the scope of the study, and the dependency of the manufacturing industry on imports and exchange rates, including all sub-sectors, is investigated between 2013 and 2024 using the ARDL bounds test method. It is thought that the study will shed light on the current situation by revealing the import dependency and exchange rate sensitivity on a sub-sector basis, from a sub-sector to the manufacturing industry as a whole. The findings obtained show that the negative impact caused by the increases in the exchange rate, especially in the long term, becomes evident in sectors with high import input requirements and usage. It is seen that import dependency is high in sectors requiring high technology, and the long-term effects of the exchange rate are negative in sectors such as tobacco and basic metal industry.

Keywords: Manufacturing Industry, Foreign Trade, Import Dependency, Foreign Exchange

GİRİŞ

1. Dünya Savaşı sonrası uluslararası ticaretin normale döndürülmesi amacıyla düzenlenen Dünya Ekonomik Konferansı ile temelleri atılan, izleyen dönemde ise Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması, Avrupa Ekonomik Topluluğu’nun kurulması ve Avrupa Birliği’nin Gümrük Birliği oluşumuna ilişkin kararları yürürlüğe koyması ile öncelikle Avrupa Bölgesi’nde, sonrasında global boyutta, uluslararası ticaretin önündeki bir takım kısıtlama ve engeller kaldırılmıştır. Bu süreç sonucunda yaşanan gelişmelere bağlı olarak birçok ülkede serbest ticaret politikaları benimsenerek uygulanmaya başlanmıştır.

Dış ticaretteki serbestleşme hareketlerinin, yalnızca politik konjonktür sebebiyle ortaya çıkan bir anlayış olmadığı, aynı zamanda ülkeler tarafından ekonomik büyümeyi sağlamak ve daha müreffeh bir toplumsal yapıya kavuşmak açısından da makro ekonomik bir motivasyon olarak algılandığı görülmektedir. Söz konusu liberal politikalar ile ulaşılmaya çalışılan temel amaç; bilhassa imalat sektörü özelinde, dış kaynak ihtiyacının karşılanması, ihracatın geliştirilmesi ve artırılması bu sayede de ödemeler dengesi ve bütçe açıklarının giderilmesi olmuştur (Sönmez, 2023: 134).

Ticaretin serbestleşmesi, serbestleşmeden önceki dönemde ithal ikameci politikalar uygulayan az gelişmiş ülkelerin ihracat paylarında imalat sanayisi ürünlerinin ağırlık kazanmasına neden olmuştur. Başta Güney Kore olmak üzere, gelişmekte olan Doğu Asya ülkeleri ile Çin, bahsi geçen ticaret anlayışı dönüşümü neticesinde gelişmiş ülkeler ile ticarete rekabet edebilir konuma yükselmişlerken, Latin Amerika ve Güney Afrika ülkeleri ile Türkiye gibi ülkeler liberal politikalar ile beklenen başarıya ve rekabet gücüne erişememişlerdir (Krugman, vd., 2017: 283).

Gelişmiş ülkeler ile söz konusu yakınsamanın sağlanamaması, gelişmekte olan ülkeler adına sadece rekabette geride kalınmasına sebep olmakla kalmamış, imalat sektörünü dışa bağımlı bir üretim haline getirmiştir. Bahse konu dışa bağımlılık ise, imalat sektörü üzerinde neden olduğu yapısal sorunlara ilave olarak ilgili ülkelerin ekonomik, finansal krizlere ve döviz kuru dalgalanmalarına karşı daha korunmasız ve hassas hale gelmelerine sebebiyet vermiştir (Dineri ve Işık, 2021: 69).

Türkiye’de de 1980’lerden itibaren, dünya geneline benzer bir şekilde liberal ekonomi politikalarının ağırlık kazandığı ve uygulamaya konulduğu anlaşılmaktadır. Hızlı bir şekilde atılmaya başlanan kalkınma adımları, yapısal reformlarla aynı hızda karşılanamadığından, istikrarlı ve sürdürülebilir büyüme ve kalkınmanın sağlanamadığı görülmektedir (Akad, 2019: 8). İhracata dayalı büyüme hedefi ile, özellikle imalat sanayinde rekabetçi üretim sloganıyla yola çıkılmış ancak üretim teknolojilerinde meydana gelen gelişme ve yeniliklerin, beşerî sermaye kapasitesinin istenilen düzeyde yükseltilememesinden dolayı, iş gücünün görece niteliksiz kalmasına ve bahsi geçen yeniliklerin yeterli düzeyde benimsenemediği düşüncesinin ortaya çıkmasına neden olduğu düşünülmektedir. Gerekli içselleştirme gerçekleştirilemediğinden, üretimde hammadde ve ara malı ihtiyaçları ithalat yoluyla giderilmeye çalışılmıştır. Söz konusu durum neticesinde ihracatta dışa bağımlılık olarak adlandırılan olgu ortaya çıkmış, ihracatı yapılmak istenilen ürünün üretimi için ithalat yapılması bir nevi zorunluluk halini almıştır (Eğilmez, 2013).

Bu bağlamda bu çalışmada da Türkiye’de 2013 Ocak – 2024 Şubat ayları arasında uzun dönem verileri kullanılarak ihracatın ithalata bağımlılığı ve döviz kurundan ne şekilde etkilendiği ARDL sınır testi yöntemiyle analiz edilmiş, imalat sanayi alt sektörlerinde ara malı ithalatının ihracata etkisinin ilgili dönemdeki durumu ortaya konulmaya çalışılmıştır.

1. LİTERATÜR TARAMASI

İhracatın ithalata bağımlılığı ile ilgili alan yazın incelendiğinde, genellikle, ihracatın makro ekonomik göstergeler üzerindeki rolünün ele alındığı ve ihracatın bileşenleri ile etkileşiminin değerlendirildiği görülmektedir. Literatürde, ihracatın, sektörel bazdaki durumunu değerlendiren çalışma sayısının çok az olduğu, söz konusu çalışmalarda ise incelenen sektörlerin toplam sektör miktarına göre oldukça kısıtlı kaldığı anlaşılmaktadır. Geçmiş yıl çalışmaları Tablo 1’de özetlenerek sunulmaya çalışılmıştır.

Tablo 1: Kullanılan Değişkenler ve Açıklamaları

Yazar(lar)/Yıl	Ülke/Bölge/Dönem	Yöntem	Bulgular
Esfahani/1991	Gelişmekte olan 31 ülkenin 1960-1986 dönemi, 1960-1973, 1973-1980 ve 1980-1986 dönemleri birlikte ele alınarak değerlendirilmiştir.	Yatay Kesit Analizi yöntemi ile ihracatın makro ekonomik göstergeler üzerindeki etki ve yansımaları basit regresyon testleri ile doğrulanarak ölçülmüştür. Modele ara malı ithalatı verilerinin eklendiği ilk çalışma olarak dikkat çekmektedir.	Çalışmadan elde edilen bulgular, analiz modeline ara malı ithalatı verilerinin eklenmesi ile ihracat ve makro ekonomik göstergeler arasında ortaya çıkan anlamlı ve pozitif nedenselliğin ortadan kalktığını göstermektedir.
Li, vd./2003	20’si gelişmiş, 60 tanesi gelişmekte olan toplam 82 ülke 1990-2000 yılları arası dönemde ele alınmıştır.	Dinamik panel veri analizi yöntemiyle, hizmet ithalatının, ihracata etkisinin, ekonomik büyüme değişkeni açısından analiz edildiği görülmektedir. Önceki yıl çalışmalarında hizmet sektörü bazında analiz eksikliği olduğu düşüncesiyle hizmet sektörü odağında diğer sektörler değerlendirilmiştir.	Ortaya çıkan sonuçların, gelişmiş ülkeler bazında, hizmet ithalatının iktisadi büyüme üzerinde pozitif ve anlamlı bir etkiye sahip olduğunu, ulaşım ve seyahat ithalatının ise anlamlı bir etkisinin olmadığını ayrıca gelişmekte olan ülkelerde olumsuz etkiler barındırdığını gösterdiği ifade edilmektedir.
Chaudhary, vd./2007	Bangladeş’in 1973-2002 arası dönemi araştırılmıştır.	Bangladeş genelinde ihracatın ithalat bağımlılığını Todo-Yamamoto nedensellik analizi ile ölçmüşlerdir. İhracata ve ithalata dayalı iktisadi büyüme hipotezlerinin geçerliliği olup olmadığı literatürdeki geçmiş çalışmalarla karşılaştırarak analiz edilmiştir.	Araştırmaya konu olan dönemde özellikle imalat sanayinde ara malı ithalatı temelinde ithalata dayalı büyüme olduğu ve ithalat bağımlılığının 1990-2002 yılları arasında 1973-1990 yılları arasındaki döneme nazaran daha fazla artış gösterdiği sonucuna ulaşmışlardır.
Duman ve Özgüzer/2013	Türkiye’nin 1998-2002 arası dönemi ele alınıp değerlendirilmektedir.	Geçmiş yıl çalışmalarında ithalat bağımlılığının yalnızca imalat sektörü kapsamında ele alınmasının eksiklik yarattığını ileri sürerek girdi-çıkı analiz yöntemi ile imalat sektörüne ilave 12 farklı sektörü (elektrik, inşaat, lojistik, toptan ve perakende ticaret, gayrimenkul, motorlu taşıtların ve ev eşyalarının tamiri gibi) analize dahil ederek karşılaştırılmıştır.	Elde edilen bulgular; çalışmanın çıkış noktasının 1998-2002 arası dönemde ihracatta kayda değer bir artış olmadığı halde mal ve hizmet ithalatında yaşanan artış olduğunu göstermektedir. Toptan ve perakende ticaret ile motorlu taşıtlar ve ev eşyalarının tamiri sektörlerinin ithalata bağımlılığında artış olduğu ve bu artışın ithalata katkısının imalat sektörününkinden daha fazla olduğu saptanmıştır. Enerji sektörünün ithalata bağımlılık oranının imalat

			sektörünün ithalata bağımlılık oranından yüksek olduğu ve gayrimenkul sektörünün de ithalattaki değişime katkısının önemli düzeyde olduğu sonucuna da ulaşılmıştır.
Akbaş ve Şentürk/2013	Türkiye’nin dış ticaret yaptığı 16 ülkenin 1990-2012 arası dönemde ithalat ve ihracatta birbirine bağımlı olup olmadıkları analiz edilmektedir.	İthalat ve ihracat serilerinin birim kök içerip içermediği ADF yöntemi ile test edilmiş, ithalat ve ihracat arasında uzun dönemli ilişki olup olmadığı da Hatemi-J testi ile analiz edilmiştir.	Elde edilen bulguların ithalat ve ihracat serilerinin birim kök içerdiğini, seriler arasında eşbütünlüşme olduğunu ve Türkiye’nin çalışmaya konu olan 16 ülke ile dış ticaretinde ithalata bağımlı olduğu sonucunu gösterdiği anlaşılmaktadır.
Choudhry, vd./2014	Birleşik Krallık kapsamında 1991-2013 yılları arasındaki 2008 krizi sonrası dönemde, İngiltere’de ihracatın ithalat bağımlılığının döviz kuru oynaklığı ile ilişkisi incelenmektedir.	İkili ticarete odaklanan çoğu çalışmanın aksine üç ülke ele alınarak (Almanya, Japonya ve ABD), ARDL yöntemi ile eşbütünlüşme testi yapılarak, döviz kuru dalgalanmalarının ithalat bağımlılığı üzerine etkileri ölçülmüştür.	Sonuçlar; 2008 krizinin İngiltere ithalatı üzerinde önemli etkisi olduğunu ve döviz kuru dalgalanmaları ile ithalat bağımlılığı arasında pozitif ve anlamlı bir nedensellik ilişkisi varlığı bulunduğunu ortaya koymaktadır.
Kundak ve Aydoğuş/2018	Türkiye’de 1996-2011 dönemi kapsamında, imalat sanayi alt sektörlerinin ithalata bağımlı olup olmadığı araştırılmıştır.	Panel havuzlanmış ortalama grup tahmincisi ve ortalama grup tahmincisi kullanılarak dinamik panel veri analizi yöntemi ile Türkiye’de imalat sanayi ve imalat sanayi alt sektörlerinin ithalata bağımlılığını etkileyen faktörlerin geçerliliği ampirik olarak araştırılmıştır.	Elde edilen bulgular; uzun dönemde, ithalat bağımlılığını arttıran etkenlerin döviz kurunda, sabit sermaye yatırımlarında ve GSYH’da meydana gelen artışlar olduğunu, kısa dönemde ise döviz kurunda ve GSYH’da yaşanan artışların ithalat bağımlılığını azalttığı görülmektedir.
Khrustalev ve Slavyanov/2019	Rusya’da 1990-2016 arası dönemde, Rus ekonomisinin teknoloji yoğun üretim için gerekli malzeme, yedek parça, yazılım ve diğer ekipman konusunda ithalata bağımlılığı incelenmektedir.	Dinamik panel veri analizi yöntemi ile Rusya’da yürürlüğe konan ithal ikameci politikanın ithalat bağımlılığını azaltmadaki etkileri test edilmektedir.	İthal ikameci üretimin henüz arzu edilen düzeyde olmadığı, ithalata bağımlılığı azaltmadığı gibi teknolojik gelişmeyi de engellediği belirtilmektedir. Yerli ürünlerin tüketimini teşvik edecek program ve sübvansiyonlara ağırlık verilmesi önerilmektedir.
Erduman, vd./2020	Türkiye’de 2002-2018 yılları arasında üretim ve ihracat süreçlerinin ithalata bağımlılığı incelenmiştir.	Leontief ters matris yöntemiyle ithalat bağımlılığı gelişimi incelenmiştir. Her sektör için doğrudan veya dolaylı olarak ithalat gereksinim oranları tahmin edilmeye çalışılmaktadır.	Sektör ortalaması açısından değerlendirildiğinde ithalatın ihracat içeriğinin düşük olduğu ve üretimde büyük paya sahip olduğu anlaşılan hizmet sektöründen kaynaklandığı anlaşılmaktadır. İthalata yüksek oranda ihtiyaç duyulan sektörlerin petrol ürünleri, ana metal ürünleri ve motorlu taşıtlar gibi sermaye ve teknoloji yoğun sektörler olduğu, tarım, ormancılık, balıkçılık, madencilik ve tütün ürünleri gibi sektörlerde ise ithalat bağımlılığının düşük düzeyde olduğu görülmektedir.
Lupak, vd./2021	Ukrayna’da 2005-2018 yılları arasındaki dönemde ithalat bağımlılığı ve ithal ikameci sanayi politikası etkileri araştırılmaktadır.	Hotelling ana bileşenler dönüşüm yöntemi kullanılarak ülke ekonomisinin ithalat bağımlılığı integral endeksi hesaplanmış, integral değerlendirmesinin sonuçlarının açıklanmasında Harrington aralık ölçeği kullanılmıştır. Çok değişkenli dinamik regresyon modelleme aracı ile ithalat bağımlılığı düzeyi ile ülkenin	Ukrayna’nın bağımsızlığını ilan ettiği günden itibaren iktisadi büyüme için tüm koşullar sağlanmış gözükse de endüstri endeksinin her yıl kötüye gittiği bu sebeple ithalat bağımlılığının arttığı anlaşılmaktadır. Üretim süreçlerinin yüksek enerji yoğunluğunun, inovasyon ve teknolojik potansiyelin bozulmasının yerel ürünlerin satış payını %17,3 düşürdüğü ithalatın yıllık büyüme

		ekonomik güvenliği arasında korelasyon ölçümü yapılmıştır.	hızını ise %17,8 arttırdığı ifade edilmektedir.
Varlık, vd./2024	Türkiye’de 2013-2024 arası dönemde ihracatın ithalat bağımlılığı analiz edilmeye ve ihracatın ithalat bağımlılığını azaltmaya katkı sağlayacak sektörler belirlenmeye çalışılmıştır.	İhracatın zamana bağlı ithalat bağımlılığı uluslararası standart sanayi sınıflandırması (ISIC) Rev.4 ve durum uzayı modeli kullanılarak incelenmektedir.	Çalışmada elde edilen bulgulara göre, ihracatın ithalat bağımlılığın 2013-2019 yılları arasında düşüş eğiliminde olduğu, 2019-2024 yılları arasında ise hızlı bir artış gösterdiği ifade edilmektedir. İhracatın potansiyel sapmasının %1 artması ithalat bağımlılığını %0,65 arttırmış, en yüksek ithalat bağımlılığının imalat, tekstil, metal sektöründe, en düşük bağımlılıkların ise içecekler, tütün ve kayıtlı medyanın basımı ve üretiminde olduğu anlaşılmaktadır.

Yapılan literatür taramasından anlaşılacağı üzere gerek Türkiye’de gerekse uluslararası düzeyde gerçekleştirilmiş olan geçmiş yıl çalışmalarının hiçbirinde imalat sanayi alt sektörlerinin bütün olarak ele alınmadığı, alt sektörlerin gruplandırılarak değerlendirildiği ve bu sebeple imalat sanayisinin ithalat ve döviz kuru bağımlılığı hakkındaki durumun alt sektör bazında net olarak ortaya konulmadığı anlaşılmaktadır. Bu çalışmanın, imalat sanayi alt sektörlerinin tamamı üzerinde kapsamlı analiz ve sektörel karşılaştırma içermesi sebebiyle hem bütüncül olarak sektöre yol göstereceği hem de sektörün tamamına ışık tutarak bağımlılıkların giderilmesi ya da azaltılması hususunda destek gösterilmesi gereken sektörleri ortaya çıkaracağı ve sonraki çalışmalara katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

2. YÖNTEM ve BULGULAR

İktisadi değişkenler arasındaki uzun dönemli ilişkilerin araştırılmasında genellikle Engle-Granger ve Johansen tarafından geliştirilen eşbütünleşme testlerinin uygulandığı bilinmektedir. Söz konusu eşbütünleşme testlerinin uygulanabilmesi için değişkenlerin bütünleşme derecelerinin aynı olması, başka bir ifade ile serilerin düzey değerleri ile durağan olmamaları ve aynı dereceden farkları alındığında durağan hale gelmeleri gerekmektedir. Bu bağlamda, söz konusu kısıtlamaların ortadan kaldırılması ve iktisadi değişkenler arasındaki uzun dönemli ilişkinin bütünleşme derecelerine bağlı kalmaksızın sınırlanabilmesi adına Pesaran, Shin ve Smith (2001) tarafından ARDL (otoregresif dağıtılmış gecikme) sınır testi yaklaşımının geliştirildiği görülmektedir (Bahmani-Oskooee ve Chi Wing Ng, 2002: 149-150). Bu yaklaşım sayesinde, bağımlı ve bağımsız değişkenlerin bütünleşme dereceleri dikkate alınmadan eşbütünleşme ilişkisinin varlığı araştırılabilmektedir (Pesaran, vd., 2001: 290). Bu kapsamda çalışmada kullanılan değişkenler arasındaki kısa ve uzun dönem ilişkisi, ARDL sınır testi yöntemi ile incelenmiştir. İmalat sanayi alt sektörlerinde ihracatın ithalata bağımlılığını ARDL sınır testi ile incelediğimiz çalışmada, modelde kullanılan değişkenler ve açıklamaları Tablo 2’de sunulmaya çalışılmaktadır.

Tablo 2: Kullanılan Değişkenler ve Açıklamaları

TP İTHALATBEC 2	Ara Malı İthalatı	y
TP.DK.USD.S.EF.YTL	Efektif Döviz Kuru (Satış)	z
TP IHRISICREV4 10	Gıda Ürünleri İhracatı	x1
TP IHRISICREV4 11	İçecekler İhracatı	x2
TP IHRISICREV4 12	Tütün Ürünleri İhracatı	x3
TP IHRISICREV4 13	Tekstil Ürünleri İhracatı	x4
TP IHRISICREV4 14	Giyim Eşyası İhracatı	x5
TP IHRISICREV4 15	Deri ve ilgili Ürünlerin İhracatı	x6
TP IHRISICREV4 16	Ağaç ve Mantar Ürünleri (Mobilya Hariç) vb. İhracatı	x7
TP IHRISICREV4 17	Kâğıt ve Kâğıt Ürünleri İhracatı	x8
TP IHRISICREV4 18	Kayıtlı Medyanın Basılması ve Çoğaltılması İhracatı	x9
TP IHRISICREV4 19	Kok Kömürü, Rafine Edilmiş Petrol Ürünleri İhracatı	x10
TP IHRISICREV4 20	Kimyasal Madde ve Ürünler İhracatı	x11
TP IHRISICREV4 21	Temel Eczacılık Ürünleri ve Eczacılığa Ait Malzemeler İhracatı	x12
TP IHRISICREV4 22	Plastik ve Kauçuk Ürünleri İhracatı	x13
TP IHRISICREV4 23	Metalik Olmayan Diğer Mineral Ürünler İhracatı	x14
TP IHRISICREV4 24	Ana Metal Sanayi İhracatı	x15
TP IHRISICREV4 25	Makine ve Teçhizat Hariç, Fabrikasyon Metal Ürünleri İhracatı	x16
TP IHRISICREV4 26	Bilgisayarlar, Elektronik ve Optik Ürünler İhracatı	x17
TP IHRISICREV4 27	Elektrikli Teçhizat İhracatı	x18
TP IHRISICREV4 28	Başka Yerde Sınıflandırılmamış Makine ve Teçhizat İhracatı	x19
TP IHRISICREV4 29	Motorlu Kara Taşıtı ve Römorklar İhracatı	x20
TP IHRISICREV4 30	Diğer Ulaşım Araçları İhracatı	x21
TP IHRISICREV4 31	Mobilya İhracatı	x22

ARDL sınır testi, zaman serisi analizinde uzun ve kısa dönem ilişkilerini incelemek amacıyla kullanılan bir yöntemdir. Bu testin, özellikle değişkenler arasında eşbütünleşme (cointegration) olup olmadığını test etmek için geliştirilmiş olup hem durağan hem de durağan olmayan serilerle çalışılmasına olanak sağladığı, bu özelliğın de ARDL sınır testini diğer eşbütünleşme testlerinden uygulama kolaylığı açısından ayırmakta olduğu görülmektedir (Çetintaş, vd., 2017: 4).

Çalışmada ihracat, ara malı ithalatı ve döviz kuru değişkenleri arasındaki ilişki, denklem (1)’de

$$\ln x_t = \alpha_0 + \alpha_1 \ln y_t + \alpha_2 \ln z_t + \varepsilon_t \text{ şeklinde ifade edilmektedir.}$$

Yapılan ARDL sınır testine ilişkin sonuçlar, sabitsiz ve trendsiz model çerçevesinde, F-istatistiği bulguları, uzun dönemli ilişki varlığı, anlamlılık düzeylerine göre kritik değerler kapsamında, alt ve üst sınırlar bağlamında, aşağıda Tablo 3’te sunulmaya çalışılmaktadır.

Tablo 3. ARDL Sınır Testi Sonuçları

Kritik Değerler (%10)		Kritik Değerler (%5)		Kritik Değerler (%1)	
Alt Sınır	Üst Sınır	Alt Sınır	Üst Sınır	Alt Sınır	Üst Sınır
2.17	3.19	2.72	3.83	3.88	5.13
Model (Sabitsiz ve Trendsiz)		Bağımlı Değişken	Açıklayıcı Değişkenler	F-istatistiği	UZUN DÖNEMLİ İLİŞKİ
ARDL (12,1,0)		X1	y,z	4.94	VAR
ARDL (3,1,1)		X2	y,z	6.38	VAR
ARDL (3,7,1)		X3	y,z	7.75	VAR
ARDL (4,12,0)		X4	y,z	1.49	YOK
ARDL (4,12,2)		X5	y,z	5.46	VAR
ARDL (4,11,2)		X6	y,z	6.26	VAR
ARDL (4,3,0)		X7	y,z	4.15	VAR
ARDL (3,2,0)		X8	y,z	2.42	YOK
ARDL (1,0,0)		X9	y,z	36.9	VAR
ARDL (1,1,0)		X10	y,z	3.75	VAR
ARDL (3,2,0)		X11	y,z	3.38	VAR
ARDL (10,12,0)		X12	y,z	2.26	YOK
ARDL (8,12,1)		X13	y,z	2.30	YOK
ARDL (4,2,0)		X14	y,z	0.79	YOK
ARDL (1,0,1)		X15	y,z	10.06	VAR
ARDL (4,2,0)		X16	y,z	2.66	YOK
ARDL (1,12,8)		X17	y,z	10.20	VAR
ARDL (4,12,1)		X18	y,z	4.76	VAR
ARDL (3,12,1)		X19	y,z	4.84	VAR
ARDL (10,2,1)		X20	y,z	1.60	YOK
ARDL (2,2,1)		X21	y,z	12.98	VAR
ARDL (4,11,2)		X22	y,z	2.79	YOK

X= İmalat Sanayi Alt Sektörü İhracatı, Y= Ara Malı İthalatı, Z= Döviz Kuru

Çalışmada öncelikle değişkenlere birim kök testi uygulanmış, ardından ARDL sınır testi ile 22 imalat sanayi alt sektörü ihracatının bağımlı değişken olduğu 22 ARDL modeli tahmin edilmiştir.

Eşbütünleşme ilişkisi tespit edilen modeller için uzun dönem tahmini yapılmıştır. ARDL sınır testine geçilmeden önce değişkenlerin durağanlık seviyelerinin tespiti için ADF-t birim kök testi gerçekleştirilmiştir.

1.1. Birim Kök Testi Sonuçları

ADF (Augmented Dickey Fuller) birim kök testi, zaman serisi verilerinde durağanlık olup olmadığını test etmek amacıyla kullanılan yaygın bir yöntemdir. Çalışmada ADF testi yapılırken sabit ve trendli model kullanılmış olup gecikme uzunluğu Schwarz bilgi kriterine göre belirlenmiştir. Birim kök testi sonuçları çalışmada kullanılan tüm seriler için düzey ve fark değerleri şeklinde aşağıda Tablo 4'te verilmektedir.

Tablo 4. Birim Kök Test Sonuçları

		LNYSAs	LNX1SA	LNX2SA	LNX3SA	LNX4SA	LNX5SA
Düzyey	t-Statistic	-2.0913	-1.4966	-3.0183	-4.3144	-4.2546	-6.8279
	Prob.	0.5455	0.8261	0.1312	0.0041	0.0050	0.0000
Fark	t-Statistic	-18.2277	-13.8301	-11.5669	-12.0218	-10.4097	-10.0908
	Prob.	0.0000	0.0000	0.0000	0.0000	0.0000	0.0000
		LNX6SA	LNX7SA	LNX8SA	LNX9SA	LNX10SA	LNX11SA
Düzyey	t-Statistic	-4.1037	-1.9968	-2.8929	-9.4947	-2.1769	-1.8548
	Prob.	0.0080	0.5974	0.1682	0.0000	0.4981	0.6721
Fark	t-Statistic	-10.0323	-12.9817	-12.3953	-9.5204	-13.3924	-13.4396
	Prob.	0.0000	0.0000	0.0000	0.0000	0.0000	0.0000
		LNX12SA	LNX13SA	LNX14SA	LNX15SA	LNX16SA	LNX17SA
Düzyey	t-Statistic	-4.6200	-2.7965	-2.7092	-5.6328	-2.5203	-3.3181
	Prob.	0.0015	0.2013	0.2347	0.0000	0.3180	0.0678
Fark	t-Statistic	-9.1518	-12.3500	-11.9355	-10.9332	-24.8664	-17.1534
	Prob.	0.0000	0.0000	0.0000	0.0000	0.0000	0.0000
		LNX18SA	LNX19SA	LNX20SA	LNX21SA	LNX22SA	LNZ
Düzyey	t-Statistic	-2.8878	-2.5138	-6.6423	-7.9525	-4.2083	-0.9760
	Prob.	0.1699	0.3211	0.0000	0.0000	0.0057	0.9429
Fark	t-Statistic	-21.5262	-11.8924	-10.2119	-11.3898	-19.2586	-8.5837
	Prob.	0.0000	0.0000	0.0000	0.0000	0.0000	0.0000

Birim kök testi sonuçlarına göre LNYSA, LNX1SA, LNX2SA, LNX7SA, LNX8SA, LNX10SA, LNX11SA, LNX13SA, LNX14SA, LNX16SA, LNX19SA, ve LNZ değişkenleri fark durağan I(1) iken LNX3SA, LNX4SA, LNX5SA, LNX6SA, LNX9SA, LNX12SA, LNX15SA, LNX17SA, LNX18SA, LNX20SA, LNX21SA, ve LNX22SA serilerinin düzeyde durağan olduğu tespit edilmiştir. ARDL modeli, bağımlı değişken I(0) olduğunda da tahmin yapılmasına olanak tanısa da uzun dönem ilişkileri değerlendirme gücü zayıflamaktadır. Dolayısıyla bağımlı değişkenin I(0) olduğu sektörler için sadece kısa dönem sonuçlarının sağlıklı yorumlanabileceğini uzun döneme ait sonuçların yorumlanmasının önünde her hangi bir engel bulunmadığı ancak uzun dönem yorumlarının kısa dönem yorumları kadar etkili olmadığını belirtmenin faydalı olacağı düşünülmektedir. ARDL modelinin uygulanması etrafında dönen son metodolojik tartışmalar göz önüne alındığında, literatürde, bağımlı değişkenin I(0) olduğu durumlarda neler yapılabileceğine ya da nelerin yapılmaması gerektiğine ilişkin genel kabul gören kesin bir yargı veya uygulama esasının bulunmadığı anlaşılmaktadır (Philips, 2022).

Çalışmanın çıkış noktasının imalat sanayi alt sektörlerinin bir bütün olarak ele alınarak uzun dönem ithalat esnekliğinin değerlendirilmesi olduğu düşünüldüğünde, bağımlı değişkenin I(0) olduğu serileri modelden çıkarmanın, daha farklı durağanlık dereceleri ile ya da farklı analiz yöntemi (augmented ARDL gibi) kullanılarak analiz yapılmasının, çalışmayı, imalat sanayi alt sektörlerinin tamamını kapsamayan çalışmalarla benzeştirerek ve standartlaştırarak çıkış noktasından uzaklaştıracağı düşünülmektedir. Yapılan birim kök testinin ardından ARDL modeli tahminine geçilmiştir.

Çalışmada döviz kuru ve ara malı ithalatı ile imalat sanayi alt sektörleri ihracatı arasındaki uzun dönemli ilişki araştırılmaktadır. İmalat sanayi altında yer alan 22 alt sektörün 14’ünde sektör ihracatı ile ara malı ithalatı ve döviz kuru değişkenleri arasında uzun dönemli ilişki olduğu, 8 sektörde ise ilgili değişkenlerle uzun dönemli ilişki olmadığı ARDL sınır testi ile tespit edilmiştir. Elde edilen test sonuçlarına istinaden uzun dönem ilişki tespit edilen 14 alt sektör için uzun döneme ilişkin tahmin

bulguları aşağıda Tablo 5'te sunulmaktadır. Tabloda, ortaya çıkan katsayı değerlerinden LNYSA bağımlı değişkenin ihracatının ithalata bağımlılığını, LNZ de söz konusu bağımlı değişkenin ihracatının döviz kuru değişimlerine bağımlılığını ifade etmektedir. İlgili katsayıların pozitif olması, alt sektör ihracatının pozitif bağımlılığı olduğunu, negatif olması ise ihracatın uzun dönemde negatif bağımlılığa sahip olduğu anlamını taşıdığını göstermektedir. Tabloda ortaya konulan ve ara malı ithalatı ve döviz kuru ile uzun dönemli ilişkili olan 14 sektörden 10 tanesinin hem ithalat hem de döviz kuru ile pozitif ilişki içinde olduğu, 4 sektörün ise ithalatla pozitif ilişki içerisindeyken, döviz kuru ile uzun dönemde negatif ilişkili olduğu görülmektedir.

Tablo 5. Sektör Bazlı İthalat ve Döviz Kuru Bağımlılığı

Bağımlı Değişken X1 (Gıda Ürünleri İhracatı)				Bağımlı Değişken X2 (İçecekler İhracatı)			
Değişken	Katsayı	t-istatistiği	olasılık d.	Değişken	Katsayı	t-istatistiği	olasılık d.
LNYSA	0.64	3.53	0.0006	LNYSA	0.60	182.02	0.0000
LNZ	0.15	3.34	0.0012	LNZ	0.14	4.42	0.0000
Bağımlı Değişken X3 (Tütün Ürünleri İhracatı)				Bağımlı Değişken X5 (Giyim Eşyası İhracatı)			
Değişken	Katsayı	t-istatistiği	olasılık d.	Değişken	Katsayı	t-istatistiği	olasılık d.
LNYSA	0.68	141.70	0.0000	LNYSA	0.87	315.81	0.0000
LNZ	-0.19	-5.33	0.0000	LNZ	-0.10	-4.17	0.0001
Bağımlı Değişken X6 (Deri ve İlgili Ürünlerin İhracatı)				Bağımlı Değişken X7 (Ağaç ve Mantar Ürünleri (Mobilya Hariç) vb. İhracatı)			
Değişken	Katsayı	t-istatistiği	olasılık d.	Değişken	Katsayı	t-istatistiği	olasılık d.
LNYSA	0.70	346.19	0.0000	LNYSA	0.66	128.67	0.0000
LNZ	0.07	3.79	0.0003	LNZ	0.24	6.13	0.0000
Bağımlı Değişken X9 (Kayıtlı Medyanın Basılması ve Çoğaltılması İhracatı)				Bağımlı Değişken X10 (Kok Kömürü, Rafine Edilmiş Petrol Ürün. İhracatı)			
Değişken	Katsayı	t-istatistiği	olasılık d.	Değişken	Katsayı	t-istatistiği	olasılık d.
LNYSA	0.43	125.22	0.0000	LNYSA	0.76	57.63	0.0000
LNZ	0.19	6.13	0.0000	LNZ	0.37	3.38	0.0009
Bağımlı Değişken X11 (Kimyasal Madde ve Ürünler İhracatı)				Bağımlı Değişken X15 (Ana Metal Sanayi İhracatı)			
Değişken	Katsayı	t-istatistiği	olasılık d.	Değişken	Katsayı	t-istatistiği	olasılık d.
LNYSA	0.80	182.22	0.0000	LNYSA	0.86	133.61	0.0000
LNZ	0.28	6.14	0.0000	LNZ	-0.04	-0.69	0.4924
Bağımlı Değişken X17 (Bilgisayar, Elektronik ve Optik Ürün. İhracatı)				Bağımlı Değişken X18 (Elektrikli Teçhizat İhracatı)			
Değişken	Katsayı	t-istatistiği	olasılık d.	Değişken	Katsayı	t-istatistiği	olasılık d.
LNYSA	0.77	229.72	0.0000	LNYSA	0.83	262.17	0.0000
LNZ	-0.15	-4.13	0.0001	LNZ	0.10	2.49	0.0145
Bağımlı Değişken X19 (Başka Yerde Sınıflandırılmamış Makine ve Teçhizat İhracatı)				Bağımlı Değişken X21 (Diğer Ulaşım Araçları İhracatı)			
Değişken	Katsayı	t-istatistiği	olasılık d.	Değişken	Katsayı	t-istatistiği	olasılık d.
LNYSA	0.81	234.26	0.0000	LNYSA	0.74	148.00	0.0000
LNZ	0.22	6.27	0.0000	LNZ	0.21	4.20	0.0001

Döviz kuru ve ara malı ithalatı ile imalat sanayi alt sektörleri ihracatı arasında uzun dönemli ilişki bulunan imalat sanayi alt sektörleri için uzun dönem tahmin sonuçları Tablo 5’te gösterilmektedir.

Buna göre imalat sanayi alt sektörlerinden gıda ürünleri ihracatı (X1) serisinin bağımlı değişken olduğu ilk modelde, uzun dönem katsayıları, ara malı ithalatı (y) için 0,64 ve döviz kuru (z) için 0,15 olarak hesaplanmıştır. Bu sonuçlara istinaden logaritmik olarak tahmin edilen bu modelde, ara malı ithalatında meydana gelen %1’lik bir artış gıda ürünleri ihracatını %0,64 arttırmaktadır. Döviz kurunda meydana gelecek %1’lik artışın da gıda ürünleri ihracatını %0,15 artışa neden olacağı görülmektedir.

İmalat sanayi alt sektörlerinden bir diğeri olan içecekler ihracatı (X2) serisinin bağımlı değişken olarak değerlendirildiği modelde, uzun dönem katsayıları, ara malı ithalatı (y) için 0,60 ve döviz kuru (z) için 0,14 olarak elde edilmiştir. Elde edilen sonuç logaritmik olarak tahmin edilen ikinci modelde, ara malı ithalatında meydana gelen %1’lik artışın içecekler ihracatında %0,60’lık, döviz kurundaki %1’lik artışın da içecekler ihracatında %0,14 oranında bir artışa neden olacağı ifade edilebilmektedir.

Bir diğeri imalat sanayi alt sektörü olan tütün ürünleri ihracatı (X3) serisinin bağımlı değişken olduğu modelde, uzun dönem katsayılarının, ara malı ithalatı (y) için 0,68 ve döviz kuru (z) için – 0,19 olarak hesaplandığı görülmektedir. İlgili sonucun logaritmik olarak tahmin edilen üçüncü modelde, ara malı ithalatında meydana gelen %1’lik artış tütün ürünleri ihracatında %0,68’lik bir artışa, döviz kurundaki %1’lik artışın tütün ürünleri ihracatında %0,19 oranında azalışa neden olduğu görülmektedir.

Döviz kurundaki artışların kısa vadede ihracatçının lehine olarak rekabetçi fiyat avantajı sağlaması sebebiyle ihracatı teşvik ettiği bilinmektedir. Tütün ürünleri ihracatının ithalata bağımlılığının açıklanmasında, ürünlerin yetiştirilmesinden paketlenmesine kadar geçen süreçte kullanılan tohum, gübre, tütün işleme ve paketleme malzemelerinin ithal ağırlıklı olmasının önemli etkileri olduğu anlaşılmaktadır. Buna rağmen kurdaki artış uzun dönem açısından değerlendirildiğinde, bilhassa ihracatın ithalata bağımlı olduğu durumlarda ithalatın maliyetlerde yaratacağı sürekli artış nedeniyle ihracata yönelme isteğinde azalmaya sebep olacağını ifade etmek yanlış olmayacaktır. Bu bağlamda çalışmada uzun dönemli analiz yapıldığından, tütün ürünleri ihracatı ile döviz kuru arasında negatif ilişki ortaya çıktığı düşünülmektedir. Tütün ürünlerinin uzun süreli stoklanmaya elverişli olmamasının söz konusu sektör özelinde uzun dönemli analiz yapılmasını desteklediği ve döviz kuru ile negatif ilişki ortaya çıkmasında etkili olduğu ifade edilebilmektedir.

İmalat sanayi alt sektörlerinden giyim eşyası ihracatı (X5) serisinin bağımlı değişken olduğu bir diğeri modelde, uzun dönem katsayılarının, ara malı ithalatı (y) için 0,87 ve döviz kuru (z) için – 0,10 olarak ortaya çıktığı anlaşılmaktadır. Ortaya çıkan sonuçlar, logaritmik olarak tahmin edilen beşinci modelde, ara malı ithalatındaki %1’lik artışın giyim eşyası ihracatında %0,70’lik bir artış, döviz kurunda meydana gelecek %1’lik artışın ise %0,10’luk bir azalış yaratacağı anlamı taşımaktadır. Döviz kurundaki artış ile giyim eşyası ihracatı arasındaki negatif ilişkinin altında yine uzun dönemde maliyetlerde ortaya çıkması muhtemel sürekli artışın yattığı düşünülmektedir. Giyim eşyası ürünlerinde ürün yelpazesinin oldukça geniş olmasının ve modağa bağılı olarak ürünlerin sürekli denilebilecek

sıklıkta yenilenmesinin stoklama imkanını kısıtlaması ile döviz kuru artışı ile giyim eşyası ihracatı arasında bulunan ilişkinin negatif olduğu düşünülmektedir.

İmalat sanayi alt sektörlerinden bir diğeri olan deri ve ilgili ürünlerin ihracatı (X6) serisinin bağımlı değişken olarak değerlendirildiği modelde, uzun dönem katsayıları, ara malı ithalatı (y) için 0,70 ve döviz kuru (z) için 0,07 olarak elde edilmiştir. Elde edilen sonuç logaritmik olarak tahmin edilen modelde, ara malı ithalatında meydana gelen %1'lik artışın deri ve ilgili ürünlerin ihracatında %0,70'lik, döviz kurundaki %1'lik artışın ise %0,07 oranında bir artışa neden olacağı ifade edilebilmektedir.

İmalat sanayi alt sektörlerinden ağaç ve mantar ürünleri (mobilya hariç) ihracatı (X7) serisinin bağımlı değişken olarak değerlendirildiği modelde, uzun dönem katsayıları, ara malı ithalatı (y) için 0,66 ve döviz kuru (z) için 0,24 olarak elde edilmiştir. Elde edilen sonuç logaritmik olarak tahmin edilen yedinci modelde, ara malı ithalatında meydana gelen %1'lik artışın söz konusu ürünlerin ihracatında %0,66'lık, döviz kurundaki %1'lik artışın ise ilgili ürünlerin ihracatında %0,24'lük bir artışa neden olacağı ifade edilebilmektedir.

Bir diğeri imalat sanayi alt sektörü olan kayıtlı medyanın basılması ve çoğaltılması ihracatı (X9) serisinin bağımlı değişken olarak ele alındığı modelde, uzun dönem katsayıları, ara malı ithalatı (y) için 0,43 ve döviz kuru (z) için 0,19 olarak bulunmuştur. Ortaya çıkan sonuç logaritmik olarak tahmin edilen dokuzuncu modelde, ara malı ithalatında meydana gelen %1'lik artışın kayıtlı medyanın basılması ve çoğaltılması ihracatında %0,43'lük ve döviz kurundaki %1'lik artışın da söz konusu ürünlerin ihracatında %0,19'lük bir artışa neden olacağına işaret etmektedir.

İmalat sanayi alt sektörlerinden bir diğeri olan kok kömürü, rafine edilmiş petrol ürün ihracatı (X10) serisinin bağımlı değişken olarak değerlendirildiği modelde, uzun dönem katsayılarının, ara malı ithalatı (y) için 0,76 ve döviz kuru (z) için 0,37 olarak bulunduğu görülmektedir. Ortaya çıkan sonucun logaritmik olarak tahmin edilen onuncu modelde, ara malı ithalatında meydana gelen %1'lik artışın kok kömürü ve rafine edilmiş petrol ürünleri ihracatında %0,76'lık, döviz kurunda meydana gelen %1'lik artışın ise ilgili ürünlerin ihracatında %0,37'lik bir artışa neden olacağı anlamına geldiği anlaşılmaktadır.

İmalat sanayi alt sektörlerinden kimyasal madde ve ürünler ihracatı (X11) serisinin bağımlı değişken olduğu modelde, uzun dönem katsayılarının, ara malı ithalatı (y) için 0,80 ve döviz kuru (z) için 0,28 olarak elde edildiği görülmektedir. Söz konusu sonuç, logaritmik olarak tahmin edilen modelde, ara malı ithalatındaki %1'lik artışın kimyasal madde ve ürünler ihracatında %0,80'lik bir artışa neden olacağı, döviz kurunda meydana gelecek %1'lik artışın da ilgili ürünlerin ihracatında %0,28'lik bir artış yaratacağı anlamı taşıdığı görülmektedir.

Diğeri bir imalat sanayi alt sektörü olan ana metal sanayi ihracatı (X15) serisinin bağımlı değişken olduğu modelde, uzun dönem katsayıları, ara malı ithalatı (y) için 0,86 ve döviz kuru (z) için - 0,04 olarak gerçekleştiği anlaşılmaktadır. Ortaya çıkan sonuçlar, logaritmik olarak tahmin edilen on beşinci modelde, ara malı ithalatındaki %1'lik artışın ana metal sanayi ihracatında %0,86'lık bir artış, döviz kurunda meydana gelecek %1'lik artışın ise %0,04'lük bir azalış yaratacağı anlamı taşımaktadır. Döviz kurundaki artış ile ana metal sanayi ürünleri ihracatı arasındaki negatif ilişkinin altında uzun dönemde

maliyetlerde ortaya çıkması muhtemel sürekli artış ihtimali ile metal sanayi ürünlerinin stoklamaya uygun olmamasının yattığı düşünülmektedir. Metal ürünlerinin depolanması ve saklanması çok büyük depolama alanlarına ihtiyaç duyulması anlamına gelmektedir. Başka bir açıdan değerlendirildiğinde de metal ürünlerinin nihai ürün halini alıp son kullanıcıya ulaşmasına kadar geçen üretim süreçlerinin neredeyse tamamında döviz kuru artışının üretim maliyetlerine logaritmik artış şeklinde yansıtacağı düşüncesinin ortaya çıkan negatif etkide katkısı olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır. Ana metal sanayi üretim süreçlerinin diğer sektörlerle nazaran nispeten uzun olması, özellikle Türkiye ekonomisi gibi döviz kuru dalgalanmalarının sık görüldüğü ekonomilerde ana metal sanayi ürünleri ihracatında ithalata bağımlılığın yüksek olmasına rağmen uzun dönemde değerlendirildiğinde, döviz kuru artışlarının ihracat isteğinde azalmaya neden olacağı şeklinde yorumlanması anlamını taşıyacaktır.

İmalat sanayi alt sektörlerinden bilgisayar, elektronik ve optik ürünleri ihracatı (X17) serisinin bağımlı değişken olduğu modelde, uzun dönem katsayılarının, ara malı ithalatı (y) için 0,77 ve döviz kuru (z) için -0,15 olarak gerçekleştiği anlaşılmaktadır. Ortaya çıkan sonuçlar, logaritmik olarak tahmin edilen on yedinci modelde, ara malı ithalatındaki %1’lik artışın bilgisayar, elektronik ve optik ürünleri ihracatında %0,77’lik bir artış, döviz kurunda meydana gelecek %1’lik artışın ise söz konusu ürün grubu ihracatında %0,04’lük bir azalış yaratacağını göstermektedir. Bahse konu ara malı ürünleri açısından ortaya çıkan sonuçlar, ilgili ürünlerin teknoloji ağırlıklı olması nedeniyle ithalata oldukça bağımlı olduğunu ancak teknolojik yenilikler içermesi ve bu yeniliklerin çok hızlı bir biçimde gelişip değişmesi sebebiyle uzun dönemde döviz kuru artışlarından olumsuz etkilenecek negatif eğilime sahip olduğunu düşündürmektedir. Bilgisayar, elektronik ve optik ürünlerinde yaşanan teknolojik değişim hızı stok maliyetlerini anlamsız kılacak şekilde yükseltmekte, çoğu zaman bu kategorideki ürünlerin daha yeni ve işlevsel versiyonlarının aynı yıl içerisinde vitrinlerdeki yerlerini aldıkları görülmektedir. Mevcut ürünlerin dönüşümü ve geri kazanımı da oldukça zor ve maliyetli olduğundan uzun dönemde, kur artışının ürün gamında ihracat hevesini törpüleyeceğini ifade etmek yanlış olmayacaktır.

Bir diğer imalat sanayi alt sektörü olan elektrikli teçhizat ihracatı (X18) serisinin bağımlı değişken olduğu modelde, uzun dönem katsayılarının, ara malı ithalatı (y) için 0,83 ve döviz kuru (z) için 0,10 olarak bulunduğu görülmektedir. Söz konusu sonuç, logaritmik olarak tahmin edilen modelde, ara malı ithalatındaki %1’lik artışın elektrikli teçhizat ihracatında %0,83’lük bir artışa neden olacağı, döviz kurunda meydana gelecek %1’lik artışın da ilgili ürünlerin ihracatında %0,10’luk bir artış yaratacağı anlamı taşıdığı görülmektedir. Elektrikli teçhizat ürünlerinin bir önceki alt sektör olan bilgisayar, elektronik ve optik ürünlerden ayrılarak, ihracatta hem ara malı ithalatı hem de döviz kuru artışlarına pozitif tepkiler gösterdiği anlaşılmaktadır. Buradaki farkın elektrikli ürünlerin, elektronik ürünlerden farklı olarak teknolojik altyapıya dayanmaması ve üretiminde tersine mühendislik gerekliliğinin daha az ya da basit olmasından kaynaklandığı düşünülmektedir.

İmalat sanayi alt sektörlerinden bir diğeri olan başka yerde sınıflandırılmamış makine ve teçhizat ihracatı (X19) serisinin bağımlı değişken olduğu modelde, uzun dönem katsayılarının, ara malı ithalatı (y) için 0,81 ve döviz kuru (z) için 0,22 olarak elde edildiği görülmektedir. Söz konusu sonuç, logaritmik

olarak tahmin edilen modelde, ara malı ithalatındaki %1'lik artışın başka yerde sınıflandırılmamış makine ve teçhizat ihracatında %0,81'lik bir artışa neden olacağı, döviz kurunda meydana gelecek %1'lik artışın da ilgili ürünlerin ihracatında %0,22'lik bir artış yaratacağı anlamı taşıdığı görülmektedir.

İmalat sanayi alt sektörlerinden olan diğer ulaşım araçları ihracatı (X21) serisinin bağımlı değişken olduğu modelde, uzun dönem katsayılarının, ara malı ithalatı (y) için 0,74 ve döviz kuru (z) için 0,21 olarak elde edildiği görülmektedir. Söz konusu sonuç, logaritmik olarak tahmin edilen modelde, ara malı ithalatındaki %1'lik artışın diğer ulaşım araçları ihracatında %0,74'lük bir artışa neden olacağı, döviz kurunda meydana gelecek %1'lik artışın da söz konusu ürünlerin ihracatında %0,21'lik bir artış yaratacağının beklendiği anlaşılmaktadır.

İmalat sanayi alt sektörlerinin ithalata bağımlılığı ve döviz kurundaki değişimlere gösterdiği tepkiler değerlendirildikten sonra, Tablo 3 genel olarak açıklanmaya çalışılırsa, giyim eşyası ihracatının (X5) %0,87'lik oranla ara malı ithalatına en bağımlı serisi olduğu, en düşük bağımlılığa sahip serinin ise %0,43 oranla kayıtlı medyanın basılması ve çoğaltılması (X9) olarak dikkat çektiği görülmektedir. Döviz kurunda yaşanan artışlar karşısında, ara malı ithalatında en çok artış yaşanan serinin %0,37'lik oranla kok kömürü, rafine edilmiş petrol ürünleri ihracatı (X10) serisi olduğu anlaşılmaktayken, döviz kuruna bağımlılığı en düşük olan serinin %0,19 negatif oran ile tütün ürünleri ihracatı (X3) olduğu gözlenmektedir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Çalışmada, imalat sanayi alt sektörlerinin ihracatında ara malı ithalatı ve döviz kuru ile uzun dönemli ilişkileri ile birbirlerine bağımlılıkları incelenmiştir. Uzun dönemde döviz kurundaki artışların yarattığı olumsuz etkinin, özellikle ithal edilen girdi gereksinimine sahip sektörlerde belirginleştiği görülmektedir. Tütün ve ana metal sanayi gibi sektörlerde, döviz kurunun uzun dönem etkileri negatif yönde olduğu ancak kok kömürü ve rafine edilmiş petrol ürünleri ihracatı (X10) serisinin oldukça yüksek denilebilecek oranla döviz kuru bağımlılı bulduğu anlaşılmaktadır. Türkiye, günümüzde geçerliliğini yitirmekte olan kısıtlı fosil yakıt kaynaklarına sahip bir ülke konumundadır. Sürdürülebilirlik açısından, karbon emisyonu değerlerinin yüksek olması nedeniyle fosil yakıt tüketiminin önümüzdeki dönemde giderek azaltılacağı ve hatta tamamen ortadan kalkacağı görüşüne dayanarak, Türkiye'nin enerjide dışa bağımlılığının artacağı düşünülmektedir. Çalışmada, döviz kuru oynaklıklarına karşı en savunmasız imalat sanayi alt sektörünün kok kömürü ve rafine edilmiş petrol ürünleri ihracatı olarak karşımıza çıkmasının, gerek fosil yakıt kullanımının önümüzdeki dönemlerde sonlandırılarak yeni nesil sürdürülebilir enerji kaynaklarının kullanıma alınacağı gerekse mevcut durumdaki maliyetleri düşünüldüğünde enerji dönüşüm politikalarına ivedi şekilde gündeme getirilmesi ve sürdürülebilirlik gereksinimlerine uygun enerji politikası oluşturulması gerekmektedir.

İmalat sektörünün ithalat ve döviz kuru bağımlılığı, ekonomik istikrar ve rekabet gücü açısından önemli bir konu olarak dikkat çekmektedir. İmalat sektöründeki birçok firma, üretim süreçlerinde ihtiyaç duydukları hammadde ve ara malları yurtdışından ithal etmektedir. Bu durum, yerli üretimin yeterli

olmadığı veya maliyetlerin daha yüksek olduğu durumlarda artma eğilimi göstermektedir. Özellikle yüksek teknoloji gerektiren sektörlerde, teknolojik gelişmeler ve yenilikler nedeniyle ithalat bağımlılığı artmaktadır. İmalat sektöründe farklı alt sektörlerin döviz kuru ve ithalata bağımlılığı değişiklik göstermektedir. Sektörel farklılıklara ilişkin ortaya çıkan durumların ithalat bağımlılığında önemli rol oynadığı anlaşılmaktadır. Örneğin, otomotiv veya elektronik gibi sektörler yüksek teknolojiye ve ithalata dayanırken, gıda veya tekstil gibi sektörler daha az bağımlı olabilmektedir.

Bu bağlamda çalışmada imalat sanayi alt sektörlerinin tamamı ele alınarak değerlendirilmiş bu sayede sektöre bir bütün olarak ışık tutulmak istenmiştir. İmalat sanayi alt sektörlerinin ara malı ihracı ve döviz kuru ilişkisi değerlendirildiğinde ise; döviz kurunda yaşanan dalgalanmalar ile meydana gelen yükselişlerin ara malı ithalatında olumsuz etkiler yarattığı anlaşılmaktadır. Döviz kurunda yaşanan artışların ithal edilen ara mal ve hammaddelerin maliyetini yükselterek, üretim maliyetlerinin artmasına neden olduğu ve böylelikle fiyat artışlarına sebebiyet verdiği ifade edilmektedir. Döviz kuru dalgalanmalarının da firmaların rekabet gücü üzerinde etkili olduğu belirtilmektedir. Döviz kuru dalgalanmalarının kısa vadede yurtdışında cazip fiyatlardan satış yapma imkânı sunarak ihracatçı firmalar açısından rekabet avantajı sağladığı görülse de uzun vadede ithalat bağımlılığı olan sektörlerde olumsuz etkiler yarattığı görülmektedir. Bu açıdan değerlendirildiğinde imalat sanayi alt sektörlerinin ihracatta ithalat ve döviz kuru bağımlılığı, ekonomik sürdürülebilirlik ve rekabetçilik açısından dikkate alınması gereken kritik bir alan olarak dikkat çekmektedir.

İmalat sanayi alt sektörlerinin ihracatının ithalata ve döviz kuruna olan bağımlılığını azaltmak adına gerekli önlemlerin alınması ile çeşitli politika ve teşviklerin hayata geçirilmesinin önemli olduğunu belirtmek gerekmektedir. Bu bağlamda aşağıda maddeler halinde sunulan politika önerilerinin dikkate alınabileceği düşünülmektedir.

- Yerli girdi üretiminin teşvik edilmesi: İthalatın azaltılması için yerli hammadde ve ara malı üretimini teşvik edecek destekler sağlanmalıdır. Söz konusu teşvikler üretim maliyetlerini düşürerek sektörü güçlendirebilecektir.

- Küçük ve orta ölçekli işletmelere destek sağlanması: Kobi'lere yönelik hibe ve kredi programları ile yerli üretimin artırılması sağlanabilecektir (Özmen, 2015: 65).

- İnovasyon teşviki: İnovasyonu destekleyen Ar-Ge projelerinin, yerli teknolojinin geliştirilmesine katkıda bulunacağı düşünülmektedir. Bahse konu inovasyon projeleri devlet destekleri veya vergi indirimleri ile teşvik edilmelidir (Simachev, vd., 2016: 39-41).

- Teknoloji transferi: Yurtdışı gelişmiş firmalarla iş birlikleri kurulup, teknolojinin yerli firmalara aktarılması sağlanmalıdır.

- Döviz riskine karşı koruma: İmalat sektöründe faaliyet gösteren firmaların döviz kuru risklerini yönetmelerine yardımcı olacak finansal araçlar hakkında bilgilendirilmeleri ve bu araçlara erişimin artırılması gerekmektedir. Firmaların döviz riskini minimize etmek adına hedging stratejileri konusunda bilinçlendirilmesinin de fayda sağlayacağı ifade edilmektedir (Akdemir ve Özçelik, 2018: 41).

• Gümrük politikaları: Dış ticaret süreçlerini kolaylaştıracak, yerli üreticileri destekleyen gümrük politikaları oluşturulmalıdır.

• Ticaret anlaşmaları: Yerli ürünlerin uluslararası pazarda rekabet gücünü arttırmak için stratejik ticaret anlaşmaları yapılmalıdır (Karabulut, 2020: 82).

• Nitelikli iş gücü eğitimi: İmalat sektöründe çalışacak iş gücünün niteliklerini arttırmak adına mesleki eğitim politikaları geliştirilmeli, bu hususta sivil toplum kuruluşları ve üniversiteler ile iş birliği çalışmaları yapılmalıdır (Liu ve Qiu, 2016: 174).

• Endüstride teknolojik dönüşüm eğitimleri: Dijitalleşme ve otomasyon konularında eğitimler verilerek, sektördeki rekabet gücünün geliştirilmesi sağlanmalıdır (Bloom, vd., 2016: 110).

• Lojistik ve ulaşım altyapısı: Üretim ve dağıtım süreçlerini hızlandırmak adına lojistik altyapısına yönelik yatırımlar artırılmalıdır (Nas, 2021: 87).

• Enerji yatırımları: İmalat sektörünün enerji ihtiyacının karşılanması için sürdürülebilir ve toplam faktör enerji verimliliği yüksek enerji kaynaklarının geliştirilmesi ve etkin kullanılmasının sağlanması gerekmektedir (Imbruno ve Ketterer, 2018: 134).

İmalat sanayi alt sektörlerinin ihracatında ithalat ve döviz kuru bağımlılığının azaltılmasında yukarıda ifade edilen politika önerilerinin yanında, sektör analizlerinin detaylı bir şekilde yapılması, her bir alt sektörün ihtiyaçları ve potansiyelleri doğrultusunda özel politikalar geliştirilmesi ile ihtiyaç odaklı hedeflenmiş teşvikler ortaya konulmasının da olumlu sonuçlar alınmasına destek olacağını ifade etmek yanlış olmayacaktır.

Yukarıda ifade edilmiş olan politika örnek ve önerilerine ilave olarak belirtilmesi gereken bir diğer önemli husus da eğitimin tüm ülkeler için üzerinde önemli durulması gereken yegâne konu olduğudur. Eğitim, bir ülkenin sosyo-kültürel ve toplumsal kalkınmasında katkısı olan bir olgu olduğu gibi, ülkelerin ekonomik kalkınmalarında da kritik bir rol oynamaktadır. Yüksek kaliteli eğitim sistemlerinin, daha üretken, teknolojiyi içselleştirebilen yenilikçi ve rekabetçi bir iş gücü yaratacağı düşünülmektedir. İş gücünün teknolojiyi içselleştirecek şekilde nitelik kazanmasının da ekonomik büyümeyi destekleyeceği, sosyal eşitsizlikleri azaltacağı, toplumsal sağlık ve refahı iyileştireceği ve sürdürülebilir kalkınmayı teşvik edeceği öne sürülmektedir. Eğitimin, sadece bireylerin yaşam kalitesini yükseltmekle kalmayacağı, aynı zamanda ülkenin genel ekonomik başarısını ve küresel rekabet gücünü de artıracağını belirtmek gerekmektedir. Söz konusu durumun üretim sektörü çerçevesinde imalat sanayinin ve enerji piyasasının dışa bağımlılığının azaltılmasına katkı sağlayacağı aşikardır. Bu yüzden, eğitim yatırımları, her ülkenin kalkınma stratejisinin merkezinde yer almalıdır.

ARAŞTIRMA VE YAYIN ETİĞİ BEYANI

Etik kurul izni ve/veya yasal/özel izin alınmasına gerek olmayan bu çalışmada araştırma ve yayın etiğine uyulmuştur.

DESTEK BEYANI

Araştırma herhangi bir kurum ve kuruluş tarafından desteklenmemiştir.

ÇIKAR BEYANI

Bu çalışmada herhangi bir potansiyel çıkar çatışması bulunmamaktadır.

KAYNAKÇA

- Akad, A., S. (2019). İhracatta ithalat, *İktisat ve Toplum Dergisi*, 101, 7-13.
- Akbaş, Y., E., ve Şentürk, M. (2013). Türkiye’nin ithalat ve ihracat bağımlılığı: Seçilmiş ülke örnekleri üzerine ampirik bir uygulama, *Ege Akademik Bakış Dergisi*, 13(2), 195-208.
- Akdemir, S., ve Özçelik, M. (2018). Döviz kurlarının yurtiçi fiyatlara geçiş etkisi: Türkiye ekonomisi 2003 – 2017 dönemi uygulaması, *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 14(1), 35-50.
- Bahmani-Oskooee, M., ve Chi Wing Ng, R. (2002). Long-run demand for money in hong kong: An application of the ardl model, *International Journal of Business and Economics*, 1(2), 147-155.
- Bloom, N., Draca, M., ve Van Reenen, J. (2016). Trade induced technical change? The impact of chinese imports on innovation, IT and productivity, *Rev. Econ. Stud*, 83(1), 87-117.
- Chaudhary, M., A., Shirazi, N., S., ve Choudhary, M., AS. (2007). Trade policy and economic growth in Bangladesh: A revisit, *Pakistan Economic and Social Review*, 1-26.
- Choudhry, T., Ul Hassan, S. S., ve Papadimitriou, F., I. (2014). UK imports, third country effect and the global financial crisis: Evidence from the asymmetric ARDL method. *International Review of Financial Analysis*, 32, 199-208. <https://doi.org/10.1016/j.irfa.2013.11.003>.
- Çetintaş, H., Bicil, İ., M., ve Türköz, K. (2017). Türkiye’de enerji üretiminde fosil yakıt kullanımı ve co2 emisyonu ilişkisi: Bir senaryo analizi, *EconWorld Working Paper Series*, (No. 2017-002, pp. 1-12).
- Dineri, E., ve Işık, N. (2021). İthalat bağımlılığı ve Türkiye ekonomisinde imalat sanayi: Hatemi-j asimetrik nedensellik testi. *Gazi İktisat ve İşletme Dergisi*, 7(1), 68-82.
- Duman, A., ve Özgüzer, G., E. (2013). Türkiye ekonomisinde ithalat artışı: Bir girdi-çıkı analiz. *Ekonomik Yaklaşım*, 23(84), 39-54.
- Eğilmez, M. (2013). *Türkiye’nin Dış Ticareti*, Erişim tarihi: 07.09.2024 <https://www.mahfiegilmez.com/2013/12/turkiyenin-dsticareti.html#more>
- Erduman, Y., Eren, O., ve Gül, S. (2020). Import content of Turkish production and exports: A sectoral analysis. *Central Bank Review*, 20(4), 155-168.
- Esfahani, H., S. (1991). Exports, imports and economic growth in semi-industrialized countries, *Journal of Development Economics*, 35(1): 93-116.
- Imbruno, M., ve Ketterer, T., D. (2018). Energy efficiency gains from importing intermediate inputs: firm – level evidence from Indonesia, *J. Dev. Econ*, 135, 117-141.
- Karabulut, Ş. (2020). The impact of imports on exports of Turkey, *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 18(1), 76-90. Doi: <http://dx.doi.org/10.11611/yead.607439>.
- Khrustalev, E. Y., Slavyanov, A., S. (2019). Dependence on imports as a threat to innovative development of the Russian manufacturing sector, *Digest Finance*, 24(2), 124-134. <https://doi.org/10.24891/df.24.2.124>.
- Krugman, P., R., Obstfeld, M., ve Melitz, M. (2017). *Uluslararası ekonomi: Teori ve politika*, (O. Özsoy, Çev.), Ankara: Palme Yayıncılık.
- Kundak, S., ve Aydoğuş, İ. (2018). Türkiye’de imalat sanayinin ithalata bağımlılığının analizi. *Gaziantep University Journal of Social Sciences*, 17(1), 253-266.
- Li, X., Greenaway, D., ve Hine, R., C. (2003). Imports of services and economic growth: A dynamic panel approach. *Informacion Comercial Espanola-Monthly Edition*, 824, 7-23.

- Liu, Q., ve Qiu, L., D. (2016). Intermediate input imports and innovations: Evidence from Chinese firms' patent filings. *Journal of International Economy*, 103, 166-183.
- Lupak, R., Boiko, R., Kunytska-Iliash, M., ve Vasylytsiv, T. (2021). State management of import dependency and state's economic security ensuring: New analysis to evaluating and strategizing, *Accounting*, 7(4), 855-864.
- Nas, Ş. (2021). MINT ülkelerinde ara girdi ve nihai talebin ithalat bağımlılığı: Girdi – çıktı analizi, *Bulletin of Economic Theory and Analysis*, 7(1), 69-95.
- Özmen, E. (2015). Türkiye'de cari açıklar, dış ticaret ve finansal kırılganlıklar, *İktisat, İşletme ve Finans Dergisi*, 30(351), 35-72.
- Pesaran, M., H., Shin, Y., ve Smith, R., J. (2001). Bounds testing approaches to the analysis of level relationship, *Journal of Applied Econometrics*, 16(3), 289-326.
- Philips, A., Q. (2022). How to avoid incorrect inferences (while gaining correct ones) in dynamic models, *Political Science Research and Methods*, 10, 879-889. Doi: 10.1017/psrm.2021.31
- Simachev, Y., Kuzyk, M., ve Zudin, N. (2016). Import dependence and import substitution in Russian manufacturing: A business viewpoint. Foresight and STI Governance (Foresight-Russia till No. 3/2015), *National Research University Higher School of Economics*, 10(4), 25-45.
- Sönmez, H. (2023). The import dependency of intermediate input and final demand in the food industry in Turkey: Sectoral forward and backward linkage effects, *International Studies in Economics and Administrative Sciences*, 133.
- Varlık, S., Sevgi, N. H., ve Berument, H. (2024). Analyzing Türkiye's import dependency of exports: A sectoral approach. *Fiscaoeconomia*, 8(2), 807-824. Doi:10.25295/fsecon.1448406.



Makale Türü / Article Type: Araştırma Makalesi / Research Article

SOSYAL AĞLAR VE DİJİTAL GÖZETİM

¹ Lale Barçın AKA

Öz

Yeni iletişim teknolojilerinin günlük hayata dahil olmasıyla, insan hayatı, alışkanlıkları büyük ölçüde değişip dönüşüme uğramıştır ve gözetim olgusu da farklı bir boyut atlamıştır. Gözetimin hiç şüphesiz en çok yapıldığı yer ise sosyal medya yani sosyal paylaşım ağlarıdır. Sosyal medya platformlarına ulaşılabilirlik kolay hale gelince ve kullanımı daha da artınca kullanıcıların beğenilme arzusu ve daha çok takip etme ve edilme isteği özel hayatlarını, gündelik yaşanan olayları bu platformlar üzerinden kendilerine takip edenlere sunması ile gözetim kaçınılmaz bir hal almıştır. Sosyal medya kullanıcıları profillerini, paylaştıkları fotoğraf, video, hikâye ve içerikler ile hem gözetleyebilir hem de gözetlenebilir hale getirmiştir. Gözetleme davranışı artık sosyal medya kullanıcıları arasında bir sosyal etkileşim haline gelmiştir denebilir. Birey dijital ortamlarda yeni kamusal alanda kendini var ederken; başkalarının kendisini gözetlemesine gönüllü olarak izin verir. Sosyal medya günümüzde teşhirin çoğaldığı bir yere doğru giderken, insanların mahremiyet algısı da değişip dönüşmeye başlamıştır. Bu çalışmada; Instagram uygulamasını aktif bir şekilde kullanan üç Instagram fenomeni seçilip içerik analizi yapılmıştır. İçerik analizinde Ekim 2024'e ait tüm paylaşımlar kategoriler üzerinden analiz edilmiştir ve üç birleştirme kategorisi ile de analiz ayrıntılandırılmıştır. Fenomenlerin seçiminde amaçlı örneklem yöntemi uygulanmıştır. Çalışma sonucunda, incelenen fenomenlerin paylaşımlarına bakıldığında mahrem algısının değiştiği tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Gözetim, Mahremiyet, Sosyal Medya, Instagram

Social Networks and Digital Surveillance

Abstract

With the introduction of new communication technologies into our lives, human life and habits have changed and transformed to a great extent, and the phenomenon of surveillance has entered our lives in a different way by taking on a different dimension. The place where surveillance is undoubtedly most frequently carried out is social media, namely social sharing networks. As access to social media platforms has become easier and their use has increased, surveillance has become inevitable as users' desire to be liked and to follow and be followed more, and their private lives and daily events have been presented to those who follow them through these platforms. Social media users have made their profiles both monitorable and surveillable with the photos, videos, stories and content they share. We can say that surveillance behavior has now become a social interaction among social media users. While individuals create themselves in the new public sphere in digital environments, they voluntarily allow others to monitor them. While social media is moving towards a place where exposure is increasing today, people's perception of privacy has also begun to change and transform. In the study, three Instagram influencers who actively use the Instagram application were selected and content analysis was conducted. In the content analysis, all posts from October 2024 were analyzed through categories and the analysis was detailed with three unitization categories. Purposeful sampling method was applied in the selection of phenomena. As a result of the study, it was determined that the perception of privacy changed when looking at the posts of the phenomena examined.

Keywords: Surveillance, Privacy, Social Media, Instagram

¹Öğr. Gör. Dr., Ege Üniversite, İletişim Fakülte ve Halkla İlişkiler ve Tanıtım Bölümü, lale.barcin.aka@ege.edu.tr, ORCID: 0000-0003-3420-38026



GİRİŞ

Gözetlemenin tarihi baya eskiye dayanmaktadır. Geçmiş zamanda da günümüzde de insanlar merak arzusundan yola çıkarak, güvenlik sağlamak amacıyla da birbirlerini gözetlemişlerdir. Gözetim olgusu tarihsel süreçte sosyal, kültürel, ekonomik ve teknolojik gelişmelerden etkilenerek çeşitli değişimlere uğramıştır. Modern devletlere bakıldığında gözetimin, güç ve kontrol sahiplerinin, insanlara ait bilgileri toplamak ve toplumsal kontrolü sağlamak maksadıyla yapıldığı görülmektedir. Böylece gözetimin bir denetim işlevi gördüğünü de söylemek mümkündür. Gözetimin bu politik amacının günümüzde hala geçerli olduğu ve hala teknolojik ilerlemeler ile güçlendiğini görülmektedir.

Günümüzde gözetimin yaygınlaşmasına neden olan en önemli etmenler internet ve yeni medya ortamıdır. Sosyal ağların popülaritesinin artması ve gözetimin alenen yapılması ise sosyal medya platformlarında olağan bir hal almıştır. Sanal dünya başka kullanıcıları gözetlemek ve o kullanıcılar hakkında bilgi sahibi olmak isteyen bireyler için ideal bir ortam meydana getirmektedir. Çünkü bireyler profil hesaplarını oluştururken; kendileri ile ilgili bilgileri yazarlar, fotoğraf, video, hikâye paylaşımında bulunurlar ve çeşitli içerikler oluşturur. Bu sayede hem başkalarını gözetleyebilir hem de kendilerini gözetlenebilir hale getirir. Gözetleme davranışı bireyler arasında artık bir sosyal etkileşim haline de gelmiştir. Birey sosyal medya platformlarında varlığını sanal olarak devam ettirirken, başkalarına gözetleme hakkını gönül rızasıyla vermektedir ve bunun karşılığında psikolojik tatmin elde etmektedir. Bilinir olmak isteyen bireyler kendilerini her şekilde sunarak; kişisel ve mahrem bilgilerini başka kişilerin ve kurumların kullanımına da sunmaktadır. Bu sunuş ve görünür olma bireyi sıradan bir veri öznesi haline getirmektedir. Aslında birey pek çok açıdan kişisel bilgilerinin ihlal edilmesiyle de karşı karşıya kalmaktadır (Utma, 2024: 2276).

Instagram, Facebook ve X gibi uygulamaların kullanımı, bu uygulamaların oyunlaştırma yöntemiyle ya da farklı yöntemlerle bireyi daha fazla içerik paylaşmaya teşvik etmesi nedeniyle bireyin mahremiyet olgusuna bakışını ve özel bilgilerini paylaşım alışkanlıklarını da değiştirmiştir. Mahremiyet, bireyin özel alan ve kamusal alan olarak ayırdığı, gizli olan yani kişiye özel alanını her yerde paylaşmayacağı şeklinde nitelenmektedir. Mahremiyet olgusu, günümüzde insanların toplumsal hayatlarının önemli bir kısmını meydana getirmektedir. Özel alanın belirlenmesinde kültürel konular da ön plana çıkmaktadır. O kültüre ait ahlaki değerler, din, bireysel farklılıklar gibi etmenler göz önünde bulundurulmalıdır (Utma, 2018: 1197).

1. GÖZETİM KAVRAMI

Gözetim kavramı, insanlık tarihi kadar eskidir. Bu olgu bir anlamda denetleme mekanizmasıdır. Dijital bir hayata geçişle teknolojinin de hayatın her alanına girmesiyle daha da kolaylaşan gözetim, Panoptikon kavramını hatırlatmaktadır. Panoptik kavramı; Jeremy Bentham'ın hapisane prototipinden yola çıkarak insanların denetimi için oluşturulmuş bir model olarak görülmektedir (Dolgun, 2008:72). Çevresinde her tarafı görünen halka şeklinde bir bina, merkezde denetimin yapıldığı kule; bu kulenin her taraftan rahatlıkla izlenebilecek geniş pencereleri vardır. Böylece merkezdeki kulede gözetmen

mahkûmları gözetim altında tutabilmektedir. Mahkûmlar kendilerini denetleyen gözetmeni görememektedir. Hangi zamanlarda denetlendiğini bilmemektedir (Foucault,2006: 295-296).

Panoptikon yani gözetim modeline dayanan iktidar şekli sadece hapishanelerde değil; okullarda, işe alımda, hastanelerde oldukça sık kullanılan bir teknik olarak görülmektedir. İktidarın gücünü görme ve toplumu denetlemek için aslında her dönem kullanıldığını gözlemlenmektedir (Özkan, 2021: 69).

Günümüzde gözetimin dijital hale gelmesi ve Foucault'un bahsettiği Panoptikon kavramındaki gibi fiziki bir gözetleme, hapishane metaforundan ziyade iletişim ve enformasyon teknolojileri ile gelişen dijital iletişim imkânları aracılığıyla bireylere özgürlük hissiyatı yaşanan sanal bir hapishane şekli ortaya çıkmıştır. Gözetlendiğini bilmeyen birey bu simülasyon içinde kendisi hakkında ne varsa paylaşmakta ve bu çarka girerek kendisini gözetleyenlere kendi gönül rızasıyla bilgilerini vermektedir (Kalaman, 2019: 275).

Panoptikon kavramından sonra Omniptikon kavramı ortaya atılmıştır. Omniptikon'da herkes herkesi gözetleyebilmektedir. Omniptikon kavramı, Jeffrey Rosen tarafından (2004) "Çıplak Kalabalık" kitabında kullanılmıştır. Rosen, Omniptikonu internet ile ele almıştır. İçinde bulunduğumuz dijital dönemde internet, insanların daha çok gözetim altında olmasına olanak tanımıştır. İnternet ile mekân ve zaman olgusu da farklı bir hal almıştır (Göktürk & Akın, 2024:171). Birey istediği zaman ve istediği mekânda diğer bireyleri gözetleme, takip etme imkanını elde etmiştir. İş veren işçisini, anne olan biri bakıcısını ve çocuğunu, iktidar halkı, halk iktidardaki kişileri, arkadaş arkadaşını, Türkiye'de yaşayan biri farklı bir ülkede yaşayan başka bir vatandaşı, siyasetçi seçmeni, seçmense siyasetçileri özetle herkes herkesi günümüz medyası olan sosyal medya aracılığıyla istediği yerden izleyebilmektedir (Bauman & Lyon, 2013: 75).

Dijital çağda gözetimin geldiği noktayı tahmin etmek artık imkânsız görünmektedir. Bugün kişisel veriler ile ilgili Bentham'ın denetleyicisinin tahmininden çok daha fazla şey bilinmektedir (Lyon, 2013: 257). Bireylerin özel bilgileri, kişisel verileri, tüm alışkanlıkları, yaptıkları her şeyin internet aracılığıyla kaydedilmesi herkes hakkında bilgi sahibi olunduğuna işaret etmektedir. Artık bu durumu olağan karşılayan birey kendine ait her türlü bilgiyi rahatlıkla sosyal paylaşım ağlarına koyarak gözetime razı olmaktadır.

2. SOSYAL MEDYA VE GÖZETİM OLGUSU

Günümüzde hemen hemen herkesin internetin hayatlarına girmesiyle birlikte pek çok amaç için sosyal medya platformlarını kullandığı bilinmektedir. Sosyalleşmek için de ortam yarattığı için oldukça kullanıcı tarafından tercih edilen sosyal medya platformları aynı zamanda paylaşım yapıldıkça gönderileri veri olarak kayıt altına almaktadır. Mobil telefonlarda, tabletlerde yer alan sosyal medya uygulamalarını aktif olarak kullanan bireyler, her alanda takip edilmektedir (Kavut, 2023:22-23).

İnternette aktif olunan zamanlarda, tüm tıklamalar, beğenilen gönderiler, kaydedilen içerikler kayıt altındadır ve bu kaydedilen veriler depolanmaktadır. Kişiye özel verilerin sadece kişilerarası değil; uluslararası dolaşımında olduğunu ifade etmektedir (Lyon, 2013:17).

Günümüzde gözetimin yaygınlaşmasının en önemli nedeni yeni medya ortamıdır. Yeni medya ortamının popüler olması bunu tetiklemektedir ve gözetimin alenen yapıldığı yere sosyal medya uygulamalarıdır (Koşar, 2024:14).

Sanal dünya gözetlemeye ve başkaları ile ilgili bilgi öğrenmek isteyen bireylere ideal bir ortam sunmaktadır. Böylece bireyler profillerini oluştururken, hazırladığı ve sunduğu fotoğraflar, hikayeler ve video'lar ile hem gözetleyip hem de gözetlenebilir duruma gelmişlerdir. Gözetleme kültürü olağan bir davranış haline gelirken günümüzde kullanıcılar gözetlerken birbirleri ile etkileşim haline girmektedirler (Dijk,2018: 121).

Sosyal medyanın günlük hayata girmesiyle günlük alışkanlıklarımızdan siyasi görüşlere, iş hayatından, arkadaşlığa kadar hayatın her alanında bir değişim ve dönüşüm yaşanmıştır. Bununla birlikte gözetleme kültürü ve güvenlikle ilgili sorunları da beraberinde getirmektedir. (Ünsal,2022; Castells,2016).

Instagram uygulaması incelenecek olursa; diğer sosyal ağ platformlarından biraz daha farklıdır. Bu fark görsel ağırlıklı bir platform olmasından kaynaklanmaktadır. Bireyler Instagram'da yaşamları hakkında önemli olsun olmasın her türlü bilgiyi, fotoğrafı, hikâyeyi, video ve yazıları paylaşmaktadır. Kitap paylaşımları, gidilen restoranlar, arkadaş yemekleri veya gidilen mekânlarda yapılan paylaşımlar Instagram içeriklerini oluşturmaktadır. Buradaki paylaşımlar özneye dair çeşitli bilgileri içermektedir. Kullanıcılar, kendilerine dair paylaştıkları her türlü bilgiyle görünürlük elde etmektedir (Şener 2010: 271).

Deniz'e göre (2017: 25) kişisel profillerin sosyal ağlarda olması gözetimi rutine dönüştüren bir eylem haline getirmiş ve stalklamak kavramı ortaya çıkmıştır. Bu eylemde, gözetlenen birey gözetlendiğini baştan kabul ederek başlamaktadır ve hatta kullanıcı stalklayacak diğer kullanıcı için bazı izler bırakmaktadır. Böylece çevrim içi izleme, gözetleme bambaşka bir noktaya ulaşmaktadır (Güleç & Köker, 2021: 86).

3. ARAŞTIRMANIN AMACI VE YÖNTEMİ

Araştırmada nitel araştırma yöntemi uygulanacaktır ve amacına uygun şekilde, veri toplama ve analizini yapabilmek için içerik çözümleme tekniği uygulanmıştır. İçerik çözümlemesi toplumsal veya toplumbilimsel araştırmalarda uygulanan bir gözlem tekniğidir. Görgül olarak yapılan dolaysız, yaygın gözlem teknikleri içerisindedir (Aziz, 2011: 131). Örneklem için amaçlı örneklem kullanılmıştır. Amaçlı örneklem, çalışmaya en yakın olan kısacası örnekleme seçilen kişi ya da objelerin, araştırmanın amacına en uygun cevabı verebilecek kişi ve objelerden seçilmesi demektir (Aziz, 2011: 55). Amaçlı örneklem ile seçilen üç fenomen araştırmanın sınırlılığını oluşturmaktadır. Fenomen kavramı, ilk kez Theresa Senft tarafından 2008 yılında kavramsallaştırılmıştır (2008: 25). İzleyicinin bir hayran kitlesi olarak görüldüğü bir zihniyet ve pratikler kümesi olarak ifade edilebilir. Fenomenlerin, popüleritesini sürdürebilmesi, fan yönetimi ile sağlanmaktadır; takipçileri tarafından tüketilmek üzere dikkatlice inşa edilmiş, bir çeşit kendini sunma şekli olarak kabul edilebilmektedir. Fenomenlerin online platformlarda

"düzenli" taktikler benimsediği görülmektedir (Marwick ve Boyd, 2011: 140, 141). Bu çalışmada fenomenler, yaptıkları fotoğraf paylaşımları üzerinden değerlendirilmiştir.

Bu bağlamda bireylerin sosyal medya kullanımlarını etkileyen birden fazla etken vardır. Son zamanlarda ise bazı insanların yeni hayali haline gelen 'fenomen' olma arzusu ve bu ortamlar aracılığıyla tanınma isteği bu uygulamaların kullanımını daha da arttırmıştır. İnsanların hayatlarını kendi arzularıyla paylaştığı bu platformlarda kendilerini daha görünür kılmaktadırlar. Sosyal medya aracılığı ile kendini gösterme ve kanıtlanma alanına dönüştüğü görülmektedir. Sosyal ağlar üzerinden ünlü olma çabası da ortaya çıkmaktadır. Sosyal medya sayesinde ünlü olan ama öncesinde hiç duyulmamış kişileri artık devamlı görülmektedir. Bu fenomenler, sosyal medyada, açılışlarda kısacası her yerde boy göstermektedir. Instagram uygulaması'nda gözetim ve mahremiyet algısı da bir anlamda değişmiştir. Gözetim olgusunu ve bireylerin sosyal medyada neleri ifşa ettiğine dair beş soru çerçevesinde analiz edilmiştir.

Bu bağlamda fenomenler paylaşım yapmanın haricinde iş olarak da bu mecraları kullanmaktadır. Süre kısıtı nedeniyle seçilen fenomenlerin Ekim 2024 tarihli Instagram paylaşımları analiz edilmiştir. Analiz için seçilen fenomenlerle ilgili bilgiler şu şekildedir. Fenomenlerden ilki Selin Yağcıoğlu'dur. Örneklem fenomen yaşam tarzını, ailesini, sporunu, spor salonunu, gezdiği ülkeleri ve giydiği kıyafetleri paylaşan ve reklam yapan biridir. Profili kamuya açıktır ve özel hayatını Instagram üzerinden takipçileriyle paylaşmaktadır. İkinci fenomen, Carolin Almozlino'dur. Instagram profilinde dijital içerik üreticisi olarak tanımlanmaktadır. Sağlık, güzellik, makyaj, saç ve bakım üzerine içerikler paylaşmaktadır. Reklam ve iş birlikleri yapmaktadır. Bu ürün veya yerlerin link'lerini sayfasında paylaşmaktadır. Üçüncü fenomen Mert Vidinli. Organizasyon, eğlence, mekân, tanıtımlar yapan bir fenomen kategorisindedir. Evinde ya da arkadaşlarıyla gittiği partilerden, otellerden, kamusal alanlarda katıldığı davetlerden paylaşım yapmaktadır. Profili sayesinde kendisi ve ailesi hakkında ve yaşam tarzı dahil pek çok kişiye ait özel bilgileri öğrenmek mümkündür.

4. BULGULAR

Tablo 1. Instagram Fenomenlerinin 2024 Ekim Ayına Ait Paylaşımlarının İçerik Analizi

İçerik Analizi	Selin Yağcıoğlu	Carolin Almozlino	Mert Vidinli
	<i>Sayı/Toplam Paylaşım</i>		
	13	12	17
1) Paylaşılan fotoğraf fenomenin kendi fotoğrafı mıdır?			
Evet	13/% 100	12/% 100	17/% 100
Hayır	-	-	-
2) Fotoğrafın çekildiği alan özel alan mı kamusal alan mı?			
Özel Alan	13/% 100	6/% 50	13/% 66
Kamusal Alan	-	6/% 50	4/% 24
3) Fotoğraflarda yiyecek ya da günlük bir alışkanlığı mevcut mu?			
Yemek	-	6/% 50	-
Alışkanlık	13/% 100	6/% 50	7/% 54
4) Fotoğrafta kişisel eşya ya da özel bir unsur var mıdır?			
	4/% 31	-	-

Kişisel Eşya	5/%38	10/%77	3/%18
Özel Unsur	13/%100	9/%69	4/%24
5) Fotoğrafta özel hayatı, yaşantısını ifşa etmekte midir?	-	3/%31	13/%76
Evet			
Hayır			

Birimlerin analizinde, Krippendorff'un birimleştirme kategorisindeki üç birimin analizinin ilk birim kısmı olan "fiziksel birimler" in analizi aşağıda verilmiştir. Fiziksel birimleştirme analizinde mesajın içeriğine değil; ampirik olarak elde edilen bilgiler analiz edilir (Krippendorff,1984:47-55 akt. Aziz, 2015: 134). Bu bağlamda Instagram fenomenlerinin hesaplarının fiziksel olarak beş başlık altında incelenmiştir:

1. Instagram hesabının ismi: Selin Yağcıoğlu

2. Instagram hesabının teması: Yaşam, moda

3. Takipçi sayısı: 991 bin

4. Ajansa bağlantısı: Hayır

5.Görsellik: Ön planda

1. Instagram hesabının ismi: Carolin Almozlino

2. Instagram hesabının teması: Sağlık, güzellik, Cilt bakımı

3. Takipçi sayısı: 65 bin

4. Ajansa bağlantısı: Hayır

5.Görsellik: Ön planda

1. Instagram hesabının ismi: Mert Vidinli

2. Instagram hesabının teması: Yaşam, Organizasyon, Danışmanlık

3. Takipçi sayısı: 556 bin

4. Ajansa bağlantısı: Hayır

5.Görsellik: Ön planda

"Önermesel birimleştirme", yorumlama gerektiren bir inceleme türüdür. Profil sahip-lerinin hesapları subjektif önermeler ile analiz edilir. İlk hesap olan Selin Yağcıoğlu'nun 2024 Ekim ayında yaptığı gönderiler incelendiğinde, birey olarak yaşamını, evini, çocuğunu, özel hayatını ve gezdiği ülkeleri, aldığı ve tavsiye ettiği ürünleri görmekteyiz. Kendisi Instagram hesabını kamuya açan ve özel hayatını, düşüncelerini, gittiği yerleri paylaşmaktan çekinmeyen bir Instagram fenomeni olarak adlandırabiliriz. Birey olarak herhangi bir şeyi veya evin mahrem alanını göstermekten çekinmeyen ve bu paylaşımlarını normalleştirme hususunda önemli örneklerden biridir. Diğer fenomen Carolin Almozlino'nun hesabına bakıldığında güzellik, bakım ve cilt ürünleri paylaşırken evinin banyo ve mutfak kısmını kullandığını aynı zamanda özel alan dediğimiz evin salon veya diğer kısımlarında da paylaşımlar yaptığı görülmektedir. Ev yaşamına dair paylaşımları mahrem kısımları takipçilerine

gösterdiği önermesini doğrulamaktadır. Fenomen Mert Vidinli ise katıldığı aktivitelerden, etkinliklerden oldukça paylaşım yapmaktadır. Günlük alışkanlıklarını, spor salonun ve günlük hayatta arkadaşlarıyla buluşmaları ve gittiği mekanları bolca paylaşmaktadır.

“Konusal birimler” bir mesajdaki yorum içeriklerini kapsamaktadır. Bu anlamda paylaşımlarda şu konular öne çıkmaktadır. Temalara bakılmakta paylaşımların içerikleri ya da hangi temaları taşıdığına bakılmaktadır.

Fenomenlerin hesapları incelediğinde hiç gelişi güzel paylaşımların yapılmadığına daha çok özenilerek hazırlandığı bulgusuna ulaşılmaktadır. Genel olarak günlük hayatta yaşanan sıkıntılardan uzak, hayati kaygı duymayan ve tüketim merkezli içerikler paylaştıkları görülmektedir. Fenomenlerin giyim, kuşam, yaşam tarzı, gittikleri mekanlar, yedikleri yemekler, kutlanan özel organizasyonlar, doğum günleri kapsamında yeme, içme ve günlük alışkanlıkları kategorisinde yine tüketim odaklı oldukları görülmektedir. Hesapları genel olarak incelediğimizde ana tema olarak tüketim kültürünü empoze ettikleri görülmektedir.

Özel alan ve kamusal alan kategorisi incelendiğinde içerik analizinde gidilen mekanların farklılık gösterdiği Mert Vidinli hariç diğer fenomenlerin kamusal alanda var olduğu görülmektedir. Paylaşılan içeriklerden çıkan unsurlarda kişisel bilgi, günlük alışkanlıkları şeklinde devam etmektedir. Gözetim olgusu teknolojiyle birlikte pek çok yeni gözetim pratiğinin oluşmasına da neden olmuştur. Sosyal medya aracılığıyla katılan her etkinlik, paylaşılan her şey iz olarak kalmaktadır. Bu izler verilere eklenerek bizler hakkında bilgi haline gelmektedir ve farklı amaçlar için kullanılması da mümkündür (Çağatay & Güven, 2024: 127).

Instagram fenomenlerinin içerik üreticisi şeklinde kendilerini sunmaları aslında tüketimin bir parçası olarak dikizleme kültürüne dahil olduklarının da göstergesidir denilebilir. Gözetim toplumunda, fenomenlerin sosyal medyada kendilerine ait her türlü bilgilerini paylaşımları ve hayatlarını ifşa etme yoluyla büyük veriye hizmet ettikleri tespit edilmektedir. Kendilerini gözetleme olanağı tanıyan bu sistemde ünlü olma, fenomen olma gibi kaygılar güderek kendilerini bir tüketim unsuruna çeviren bireyler, sosyal medyada hem gözetim kültürünün pratiklerini hem de eğlence kültürünü birleştirmektedir.

SONUÇ

Sonuç olarak çalışmaya konu olan üç fenomenin Ekim 2024 tarihine ait paylaşım içerikleri analiz edilmiştir. Bu bağlamda fenomenlerin tutumlarını anlayabilmek için beş kategoride yaptıkları paylaşımlar analiz edilmiştir. Elde edilen bulgulardan birincisi, fenomenlerin çoğunlukla kendilerine ait fotoğrafları paylaşımları olmuştur. Kendileri dışında aileleri ya da çocukları veya partnerlerini koydukları görülmektedir. Özel hayata dair fotoğraflar baktığımızda gittikleri kamusal alanlar daha çok lüks restoranlar ya da farklı ülkeler, lüks aktiviteler yaptıklarına dair ortamlardır. Sıradan paylaşımlara hesaplarında yer yoktur.

Örneğin pahalı bir otelde yemek yerken ya da su sporları ya da kayak yaparken gönderi paylaşmaktadırlar. İkinci olarak toplumsal normları ele aldığımızda en büyük değişimi bariz bir şekilde bizlere sunan alışkanlık yiyecek-içecek alanında yapılan paylaşımlardır. Kişilerin yedikleri, içtiklerini paylaşması değişimin yaşandığı bir kategori olarak görülmüştür. Seçilen fenomenlerin hepsi yedikleri yemekleri paylaşmaktan çekinmemektedir. Tespit edilen diğer bulgu ise; fenomenlerin özel eşya ya da kendilerine ait özel bir şeyi samimiyetle, çok rahatlıkla paylaşmalarıdır. Fenomenlerin takipçi sayılarına baktığımızda oldukça geniş bir kitleye hitap etmektedirler. Büyük bir kitleye hitap etmelerine rağmen özel hayatlarını ve kişisel bilgilerini, görüşlerini, çocuklarını, evlerindeki özel yerleri rahatlıkla paylaştıkları görülmektedir. Son olarak üç fenomen-inde ev hayatından, evlerinin odalarından kendilerini gerek giyinirken gerekse yüzlerine cilt bakımı yaparken havluyla yarı çıplak oldukları görülmektedir. Kamusal alanda da farklı mekanlardan çeşitli görseller profillerinde paylaşmaktadırlar.

Sosyal ağlar günümüzde iletişim ve etkileşimin gerçekleşmesinden daha çok görmenin, görülmenin ve teşhirin daha ön plana çıktığı bir yere doğru gitmektedir, İnsanların günlük alışkanlıklarını, gözetim ve mahremiyet algılarını oldukça değiştirmektedir. Günlük yaşam pratiklerini sosyal mecralara taşıyan ve farklı alışkanlıklar oluşturan sosyal medya kullanıcıları böylece yeni bir kimlik inşa etme yoluna gitmişlerdir; kendileri sosyal medya uygulamalarında bir nevi var olmaktadır.

Sosyal medyada yayınladıkları içeriklerle dikkatleri çeken ve takipçi sayılarını arttırmaya çalışan sosyal medya fenomenleri yapmış oldukları paylaşımlarla yüksek izlenme oranına sahiptir. Bu noktada bireyleri kolaylıkla etkilemektedir. Diğer taraftan sosyal medya fenomenleri pazarlamacıların da dikkatini çekmektedir. Özellikle gelecek çalışmalarda markalar ve fenomenler üzerine daha çok çalışmaların yapılacağı öngörülmektedir. Çünkü hayatlarının merak edilmesi, ilgi çekici paylaşımlarda bulunmaları reklam yüzü olmayı da beraberinde getirebilir ve bu strateji, hedef kitlelerine daha kolay ve etkili bir şekilde ulaşabileceklerini göstermektedir.

ARAŞTIRMA VE YAYIN ETİĞİ BEYANI

Etik kurul izni ve/veya yasal/özel izin alınmasına gerek olmayan bu çalışmada araştırma ve yayın etiğine uyulmuştur.

DESTEK BEYANI

Araştırma herhangi bir kurum ve kuruluş tarafından desteklenmemiştir.

ÇIKAR BEYANI

Bu çalışmada herhangi bir potansiyel çıkar çatışması bulunmamaktadır.

KAYNAKÇA

Aziz, A. (2011). Sosyal bilimlerde araştırma yöntemleri ve teknikleri: araştırma süreci ve tasarımı, veri toplama teknikleri, interneti kullanma, anket hazırlama, içerik ve söylem çözümlemesi, raporlaştırma. Ankara: Nobel Yayınları.

- Aziz, A. (2015). Sosyal bilimlerde araştırma yöntemleri. Ankara: Nobel Yayınları.
- Bauman, Z. & Lyon, D. (2013). *Akışkan gözetim*. İstanbul: Ayrıntı Yayınları.
- Castells, M. (2016). *İletişim gücü*. İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları.
- Çağatay, N. B., & Güven, A. (2024). Gözetim kapitalizminin yeni yerel yönetimleri. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 79(2), 251-280. <https://doi.org/10.33630/ausbf.1214973>.
- Dijk, J. V. (2018). *Ağ toplumu* (Ö. Sakin, çev.). İstanbul: Epsilon Yayınevi.
- Dolgun, U. (2008). Şeffaf hapisane yahut gözetim toplumu: Küreselleşen dünyada gözetim, toplumsal denetim ve iktidar ilişkileri. Ankara: Ötüken.
- Foucault, M. (2006). *Hapishanenin doğuşu*, (Çev. Mehmet Ali KILIÇBAY), İmge Yayınevi, Ankara
- Göktürk, I., & Akın, N. S. (2024). Gözetim toplumu sonrası mahremiyetin izdüşümü. *The Journal of Social Sciences*, 65(65), 171-192. <http://dx.doi.org/10.29228/SOBIDER.71400>.
- Güleç, B., & Köker, N. (2021). Sosyal Medyada Gözetleme Motivasyonları: Instagram kullanıcıları üzerine bir araştırma. *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 23(1), 79-107. <https://doi.org/10.16953/deusosbil.734526>.
- Kalaman, S. (2019). Yeni medya ve dijital gözetim: Türkiye'deki sosyal medya kullanıcıları üzerine bir araştırma. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 26(2), 575-594. <https://doi.org/10.18657/yonveek.556868>.
- Kavut, S. (2023). Dijital dönüşüm çağında gözetimin elektronikleşmesi: Panoptikon'dan süperpanoptikon'a gözetim toplumu. *Communicata*, (25), 22-27. <https://doi.org/10.5152/communicata.2023.23029>.
- Koşar, A. F. (2024). Social Media Imprisons People in Their Likes: The Example of Youtube and The Surveillance Society: Youtube örneği ve gözetim toplumu. *Journal of Social Perspective Studies*, 1(1), 14-9. <https://doi.org/10.5281/zenodo.10928519>.
- Lyon, D. (2013). *Gözetim çalışmaları*. İstanbul: Kalkedon Yayınları
- Marwick, A., & Boyd, D. (2011). To see and be seen: Celebrity practice on Twitter. *Convergence*, 17(2), 139-158. <https://doi.org/10.1177/1354856510394539>.
- Özkan, K. D. (2021). Küreselleşme, sosyal ağlar ve gözetim toplumu bağlamında mahremiyet sorunları: Instagram içerik analizi. *Akademi Sosyal Bilimler Dergisi*, 8(22), 69-88.
- Rosen, J. (2004). *The naked crowd reclaiming security and freedom in an anxious age*. USA: Random House.
- Şener, G. (2010). Kişiselleştirilmiş cemaat medyası olarak sosyal ağlar: Türkiye'de Facebook kullanımı üzerine bir değerlendirme. *Bilgili, Kırılan Kalıplar*, 2, 249-277.
- Senft, T. M. (2005). *Camgirls: Webcams, livejournals and the personal as political in the age of the global brand*. (Unpublished Doctoral Thesis). New York University, New York.
- Utma, S. (2024). Gözetim kavramı ve sosyal medyada gözetimin içselleştirilmesi. *Journal of Social, Humanities And Administrative Sciences (Joshas)*, 9(61), 2276-2283. <http://dx.doi.org/10.29228/JOSHAS.66357>.
- Utma, S. (2018). Mahremiyet olgusu ve sosyal medyada mahremiyetin serüveni. *Journal of International Social Research*, 11(59), 1194-1204. <http://dx.doi.org/10.17719/jisr.2018.2726>.
- Ünsal, R. (2022). Süper bağ (lantı) 1: İnternet, dijital medya ve tekno-sosyal hayat. *Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Yeni Medya Dergisi*, 13, 517-521.

UŞAK ÜNİVERSİTESİ

UBU



ubfdergi@usak.edu.tr
<https://dergipark.org.tr/tr/pub/usakuyg>



universiteusak