

AZERBAYCAN CUMHURİYETİ EĞİTİM BAKANLIĞI
AZERBAYCAN DEVLET İKTİSAT ÜNİVERSİTESİ
TÜRK DÜNYASI İŞLETME FAKÜLTESİ

LİSANS BİTİRME TEZİ
YÜKSEK ENFLASYONİST DÖNEMLERDE MUHASEBE
UYGULAMALARI

Hazırlayan

Sebahet SÜLEYMANLI

1317.01050

BAKÜ – 2017

AZERBAYCAN CUMHURİYETİ EĞİTİM BAKANLIĞI
AZERBAYCAN DEVLET İKTİSAT ÜNİVERSİTESİ
TÜRK DÜNYASI İŞLETME FAKÜLTESİ

LİSANS BİTİRME TEZİ
YÜKSEK ENFLASYONİST DÖNEMLERDE MUHASEBE
UYGULAMALARI

Hazırlayan

Sebahet SÜLEYMANLI

1317.01050

DANIŞMANI

Öğr. Gör. Turan AHMEDOV

BAKÜ – 2017

ÖZET

Enflasyon genel ekonomiyi etkilemekle kalmaz aynı zamanda işletmeleri de etkiler. Enflasyonun işletmeler üzerindeki negatif etkisi işletmelerin mali tablolarını anlamsız hale getirmesidir.

Geleneksel muhasebenin dayandığı paranın değişmezliği ve tarihi maliyetlerle değerlendirme ilkesi, enflasyon dönemlerinde kendisinden beklenen işlevleri yerine getirmemektedir. Bu nedenle fiyat değişikliklerinin mali tablolardaki olumsuz etkisini azaltmak için enflasyon muhasebesinin tatbik edilmesi gerekmektedir.

Bu araştırmada, enflasyonun ekonomi ve işletmeler üzerindeki etkisi ele alınmıştır. Bilhassa, enflasyonun mali tablolar üzerinde yarattığı karışıklığın giderilmesinde kullanılan enflasyon muhasebesi ve yöntemlerine değinilmiştir. Araştırmanın esas amacı; enflasyon muhasebesinin önemini göstermektir.

Finansal tablo kullanıcılarına, işletmenin gerçek durumunu yansıtan, hakiki bilgilerin takdim edilebilmesi, dönemlerin değerlendirilmesi ve ayrı ayrı işletmelerle kıyaslanarak incelenmesi, enflasyon muhasebesi uygulanması ile sağlanabilir.

Bu sebeple temel olarak enflasyon muhasebesi yöntemleri araştırılmış ve bu yöntemlerden Genel Fiyat Düzeyi Muhasebesi doğrultusunda hayali işletmeye uygulanmıştır.

İÇİNDEKİLER

ÖZET	III
TABLolar	VI
KISALTMALAR	VII
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

ENFLASYON VE ONUN ETKİLERİ

1.1. ENFLASYON KAVRAMI	3
1.2. NEDENLERİNE GÖRE ENFLASYON TÜRLERİ.....	4
1.2.1. Talep Enflasyonu	4
1.2.2. Arz Enflasyonu	4
1.2.2.1. Maliyet Enflasyonu.....	5
1.2.2.2. İthal Enflasyon.....	5
1.2.2.3. Fiyat Enflasyonu.....	6
1.2.3. Yapısal Enflasyon.....	6
1.3. BÜYÜKLÜKLERİNE GÖRE ENFLASYON TÜRLERİ.....	7
1.3.1. İlimli Enflasyon	7
1.3.2. Yüksek Enflasyon.....	7
1.3.3. Hiperenflasyon.....	8
1.4. ENFLASYONUN MALİYETLERİ	8
1.4.1. Beklenen Enflasyon Maliyetleri	9
1.4.2. Beklenmeyen Enflasyon Maliyetleri	10
1.5. ENFLASYONUN ETKİLERİ	11
1.5.1. Enflasyonun Ekonomik Etkileri	11
1.5.1.1. Enflasyonun Kaynaklar Üzerindeki Etkisi	11
1.5.1.2. Enflasyonun Ödemeler Dengesi Üzerindeki Etkisi.....	12
1.5.1.3. Enflasyonun Rekabet Ortamına Etkisi	13
1.5.2. Enflasyonun Mali Etkileri.....	14

1.5.2.1. Enflasyonun Vergi Gelirleri Üzerindeki Etkisi	14
1.5.2.2. Enflasyonun Vergi Kaçakçılığı Üzerindeki Etkisi	15
1.5.2.3. Enflasyonun Bütçe Üzerindeki Etkisi	16
1.5.3. Enflasyonun Sosyal Etkileri	17
1.5.3.1. Enflasyonun Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi	18
1.5.3.2. Enflasyonun Diğer Sosyal Etkileri	19
1.5.4 Enflasyonun İşletmeler Üzerindeki Etkileri	19

İKİNCİ BÖLÜM

ENFLASYON MUHASEBESİ

2.1. ENFLASYONUN MALİ TABLOLAR ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ	22
2.1.1 Enflasyonun Bilanço Üzerindeki Etkileri	23
2.1.1.1. Enflasyonun Parasal Kalemler Üzerindeki Etkisi	25
2.1.1.2. Enflasyonun Parasal Olmayan Kalemler Üzerindeki Etkisi	26
2.1.2 Enflasyonun Gelir Tablosu Üzerindeki Etkisi	28
2.2. ENFLASYON MUHASEBESİ VE ENFLASYON MUHASEBESİ YÖNTEMLERİ	30
2.2.1. Enflasyonun İşletmeler Üzerindeki Etkisini Gidermeye Yönelik Yöntemler	30
2.2.1.1. Kısmi Düzeltme Yöntemleri	31
2.2.1.1.1. Yeniden Değerleme	31
2.2.1.1.2. Azalan Bakiyeler Amortisman Yöntemi	32
2.2.1.1.3. Duran Varlık (Sabit Kıymet) Yenileme Fonu	33
2.2.1.1.4. Alacak ve Borç Senetleri Reeskontu	33
2.2.1.1.5. Maliyet Bedeli Artırımı	34
2.2.1.1.6. Gayrimenkul ve iştirak Satışlarından Doğan Karın Sermayeye ilavesinde Vergi istisnası	35
2.2.1.1.7. Son Giren ilk Çıkar (LIFO) Stok Değerleme Yöntemi	35

2.2.1.1.8. Finansman Fonu	37
2.2.1.1.9. Araştırma Geliştirme Fonu.....	37
2.2.1.1.10. Yatırım İndiriminde Endeksleme	38
2.2.1.2. Enflasyon Muhasebesi Yöntemleri.....	38
2.2.1.2.1. Genel Fiyatlar Düzeyi Muhasebesi	38
2.2.1.2.2. Cari Değer (İkame Maliyeti) Muhasebesi	40
2.2.1.2.3. Genel Fiyat-Cari Maliyet Muhasebesi	42
2.3. SERMAYENİN KORUNMASI İLKESİ.....	43
2.3.1. Sermayenin Nominal Olarak Korunması	43
2.3.2. Sermayenin Satın Alma Gücü Olarak Korunması.....	43
2.3.3. Sermayenin Üretim Gücü Olarak Korunması	44
2.4. ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARDI (UMS) 29	44

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ENFLASYON MUHASEBESİ UYGULAMASI

3.1 ENFLASYON DÜZELTMESİNİN KAPSAMI.....	47
3.2. PARASAL VE PARASAL OLMAYAN KIYMETLERİN BELİRLENMESİ.....	50
3.3. PARASAL OLMAYAN VARLIKLARIN DÜZELTİLMESİ	51
3.3.1. Stoklarda Düzeltme İşlemleri	51
3.3.2. Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabının Düzeltilmesi	55
3.3.3. Binalar Hesabının Düzeltilmesi	56
3.3.4 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabının Düzeltilmesi	57
3.3.5 Taşıtlar Hesabının Düzeltilmesi	60
3.3.6 Demirbaşlar Hesabının Düzeltilmesi.....	61
3.4. PARASAL OLMAYAN KAYNAKLARIN DÜZELTİLMESİ	62
3.4.1. Alınan Sipariş Avansları Hesabının Düzeltilmesi	63
3.4.2. Sermaye Hesabının Düzeltilmesi.....	63
3.4.3. Yasal Yedekler Hesabının Düzeltilmesi.....	64
3.5. DÜZELTME FARKLARINA AİT YEVMİYE KAYITLARI	65

3.6. 31.12.2016 TARİHLİ DÜZELTİLMİŞ BİLANÇONUN DÜZENLENMESİ.....	68
SONUÇ.....	70
KAYNAKLAR	73

TABLÖLAR

Tablo 1. Parasal ve Parasal Olmayan Kalemler	51
Tablo 2. 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabının Düzeltilmesi.....	53
Tablo 3. 151 Yarı Mamuller - Üretim Hesabının Düzeltilmesi	54
Tablo 4. 152 Mamuller Hesabının Düzeltilmesi	54
Tablo 5. 153 Ticari Mallar Hesabının Düzeltilmesi.....	55
Tablo 6. 180 Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabının Düzeltilmesi	56
Tablo 7. 252 Binalar Hesabının Düzeltilmesi	57
Tablo 8. 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabının Düzeltilmesi.....	59
Tablo 9. 254 Taşıtlar Hesabının Düzeltilmesi.....	61
Tablo 10. 255 Demirbaşlar Hesabının Düzeltilmesi	62
Tablo 11. 500 Sermaye Hesabının Düzeltilmesi.....	64
Tablo 12. 540 Yasal Yedekler Hesabının Düzeltilmesi	65

KISALTMALAR

AR-GE	:Araştırma-Geliştirme
ATM	:Automated Teller Machine
BAOAAFE	:Bilançonun Ait Olduğu Aya Ait Fiyat Endeksi
Bkz	:Bakınız
BÖGVDSFE	:Bir Önceki Geçici Vergi Döneminin Sonundaki Fiyat Endeksi
DODK	:Dönem Ortalama Düzeltme Katsayısı
KOBİ	:Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler
LİFO	:Last In First Out
s.	:Sayfa
TCMB	:Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası
TL	:Türk Lirası
UMS	:Uluslararası Muhasebe Standartları
ÜFE	:Üretici Fiyat Endeksi
vb.	:Ve Benzeri
vd.	:Ve Diğerleri

GİRİŞ

Enflasyon, ekonomik ve sosyal alanda karışıklık yaratan önemli bir olaydır. Fiyatlar genel düzeyindeki sürekli artışlar, mali tablolar üzerinde bozucu etkiye neden olmakta ve muhasebe verilerine olumsuz yönde etki etmektedir. Bu durum işletmelerin gerçek mali konumlarını göstermekten uzaklaşmalarına ve yanıltıcı bilgiler elde edilmesine yol açmaktadır.

Enflasyonun yüksek olduğu dönemlerde, geleneksel muhasebeden elde edilen muhasebe verileri, fiyat hareketlerini dikkate almadığından gerçek durumu yansıtmamaktadır.

Mali tabloların düzenlenmesinde parayla ölçme ve maliyet esas kavramlarının kullanılması, yüksek enflasyon dönemlerinde işletmelerin mali tablolarında bulunan rakamların reel değerleri yansıtmamasını zorlaştırır ve gelir tablosunda fiktif karların oluşmasına neden olur.

Gelir tablosunda bulunan fiktif karlar, gerçek kar rakamı gibi hesaba alındığında, bu fiktif karlara göre yapılan ödemeler ve alınan kararlar, uzun dönemde işletmeler için rasyonel değildir. Çünkü geleneksel muhasebe ile hesaplanan kar rakamı üzerinden devlete vergi ödenir, ortaklara ve çalışanlara temettü dağıtılır, ücretler belirlenirken işçilere prim verilir. Aslında işletme enflasyon ortamında reel olarak kar elde etmediği için, özkaynağını vergi, temettü, prim vb. şekilde dağıtır. Bu nedenle, yüksek enflasyon dönemlerinde işletmelerin mali yapıları zayıflar.

Bu çalışma üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde; enflasyon kavramı, çeşitleri, genel ekonomi ve işletmeler üzerindeki etkisi incelenmiştir.

İkinci bölümde ise enflasyon muhasebesi ve yöntemleri incelenerek, enflasyon muhasebesi çalışmalarına ve uygulanan yöntemlere değinilmiştir. Özellikle enflasyonun muhasebe verileri üzerindeki etkisi vurgulanmaktadır.

Üçüncü bölümde bir işletmeye ait finansal tablolar standartlara uygun olarak düzeltilmiş ve elde edilen analiz edilerek, enflasyonun finansal ve ekonomik yapısında yaptığı etkiler ortaya konmuştur.

BİRİNCİ BÖLÜM

ENFLASYON ve ONUN ETKİLERİ

1.1. Enflasyon Kavramı

“Enflasyon” sözü etimolojik olarak Latincedeki “inflare” kökünden türetilmiştir. ‘Inflare’ içi boş olan bir şeyin hava ya da başka bir gazla doldurulması anlamına gelir (Uluatam,1982: 33).

Enflasyon, mal ve hizmet kalitesinde hiçbir gelişme olmaksızın fiyatlar genel seviyesinin sürekli bir biçimde yükselmesidir. Başka şekilde söylersek, enflasyon mal ve hizmetlerin fiyatlarının artması beraberinde paranın değer kaybetmesi sürecidir. Sadece bir ürün gurubunun fiyatlarının artması enflasyon demek değildir. Fiyatlar genel seviyesinin yükselmesi halinde enflasyon oluşmuş olur.

Enflasyon; cari fiyat düzeyinde toplam talebin toplam arzdan ya da parasal gelirin reel gelirden fazla olması durumudur. Elde edilmesi mümkün olmayan, bir gelir düzeyini ya da bir harcama büyüklüğünü devam ettirme çabası da enflasyon tanımlamasına dahil edilir (Enç, 1993: 10). Ayrıca; bir ekonomide, işgücü, mali, para, mal ve dış ticaret piyasalarında meydana gelen talep artışları da enflasyona yol açabilmektedir (Kıvılcım,1993).

Enflasyon hakkındaki bir başka tanım da, “Para hacmindeki bir artışın mal ve hizmet arzındaki artışı aşmasıdır. Dolayısıyla enflasyon çok sayıda paranın az sayıda mal ve hizmetin peşinde koşmasından doğar” (Kılıçbay,1991: 10). Bu tanımı biraz daha ayrıntılı hale getirirsek; ekonomideki parasal genişleme neticesinde geliri artan kişiler bu geliri ya harcayacaklar ya da tasarruf edeceklerdir. Burada enflasyonun ortaya çıkabilmesi için kişilerin nakdi harcamalarının dolayısıyla da ürün ve

hizmetlere olan taleplerindeki artış hızının mevcut arz seviyesindeki artış hızından yüksek olması halinde fiyatlar genel seviyesi yükselecektir. Bunun sonucunda ise kişiler, daha çok para ile ürün ve hizmet satın almak zorunda kalacaklardır.

1.2. Nedenlerine Göre Enflasyon Türleri

Ortaya çıkış nedenlerine göre enflasyon türleri talep enflasyonu, maliyet enflasyonu, yapısal enflasyon ve ithal enflasyonu olarak dörde ayrılmaktadır.

1.2.1. Talep Enflasyonu

Özel tüketim, özel yatırım, kamu harcamaları ve net ihracat gibi toplam talep unsurlarının artması, toplam talebin toplam arz aşmasına neden olmaktadır. Bir dönemde toplam arz sabitken toplam talebin toplam arzdan fazla olması, ekonomide talep fazlasına yol açarak mal ve hizmetlerin fiyatlarını yükseltmektedir. Bu duruma ekonomi literatüründe talep itişli enflasyon veya talep enflasyonu denmektedir.

Ayrıca ekonomideki kredi hacminin süratle genişlemesi, özel kredilerin tüketim harcamalarına yönelmesi de enflasyonist baskıyı artırabilmektedir. Böylece, toplam tasarrufların toplam yatırımları karşılamada yetersiz kalması, yatırımların gecikmesi ve üretime açılmaması, talep enflasyonunu belirgin hale getirebilmektedir (Altınok,2004: 307).

1.2.2. Arz Enflasyonu

Pratikte, talep enflasyonunu arz enflasyonundan ayırmak oldukça zordur. Denge noktasından sonra, başlangıç hareket noktası olarak, bir ücret artışının neden olduğu arz azalmasını seçersek, sonuç olarak, bundan sonra gelecek enflasyon arz enflasyonu olarak adlandırılacaktır.

Fakat, başlangıçta hareket noktası olarak bir fiyat artışı alınacaksa, enflasyon talep enflasyonu olarak adlandırılacaktır.

Arz enflasyonunda, toplam arz eğrisi sağ yukarıya kaymakta ve genel fiyat düzeyi yükselmektedir. Toplam arz eğrisinin sağa kayması farklı nedenlerden kaynaklanabilir ki; bu nedenlere bağlı olarak da maliyet enflasyonu, ithal enflasyonu ve fiyat enflasyonundan bahsedebilir.

1.2.2.1. Maliyet Enflasyonu

Bir ekonomide, üretim faktörleri piyasasında rekabetin bozulması sonucu girdi fiyatlarının yükselmesi, maliyetlerin artmasının ve dolayısıyla toplam arzın azalmasının en önemli nedenidir. Sendikaların güçlenmesi sonucunda işçilerin verimliliklerinin üzerinde ücret almayı başarmaları durumunda, maliyetlerin ve dolayısıyla fiyatlar genel düzeyinin yükselmesiyle ortaya çıkan bu enflasyona, maliyet enflasyonu ya da ücret enflasyonu denir (Ünsal, 2013: 485).

1.2.2.2. İthal Enflasyon

Enflasyonun ithal edilmesi, dış ekonomik ve siyasi şartlarda meydana gelen olumsuz değişmelerin, ülkenin ekonomik yapısında meydana getirdiği aksaklıklar sonucunda, iç ekonomik dengelerin bozularak fiyat sistemini olumsuz bir şekilde etkilemesi şeklinde tanımlanmaktadır (Durukan,1988: 13). Diğer bir tanımlamaya göre ise, ithal enflasyon, enflasyonun bir ülkeden diğer bir ülkeye geçişi olarak ifade edilmektedir (Altınok, 2004: 313).

Dış ülkelerde oluşan enflasyon, ülke içinde mallara olan talebi arttırarak ülkenin ihracat payını yükseltmektedir. İhraç mallarına artan

talebi karşılamak amacıyla arz artmakta ve bunun sonucunda fiyatlarda yukarıya doğru artma olması beklenmektedir. Ayrıca dış ülkelerde oluşan enflasyon, ithalat yapan ülkeler de girdi ve tüketim malları fiyatlarında artışa neden olmaktadır. Eğer ithal edilen mal, yurtiçinde ikame edilebiliyorsa, fiyat avantajı sağlayacağından dolayı yurtiçinde üretilen mala olan talep artmaktadır. Üreticiler arzı arttırmakta ve bunun sonucunda fiyat artışları yaşanmaktadır (Enç,1993: 6).

1.2.2.3. Fiyat Enflasyonu

Fiyat enflasyonu bazı sosyal amaçlarla devletin veya tekel oluşturabilen özel sektörün fiyatlara müdahale etmesiyle ortaya çıkar. Enflasyon hükümetin iktisadi ve sosyal politikası ile yakından ilgilidir. Ayrıca bazı durumlarda destekleme alımları gibi devlet müdahalesi yoluyla da bazı ürünlerin fiyatları artmaktadır.

1.2.3. Yapısal Enflasyon

Genellikle gelişmekte olan ülkelerin yapısal sorunlarından ve darboğazlardan kaynaklanan bu enflasyon türünde ekonomide talep artışı olsa dahi bazı durumlarda arz artmayabilmektedir. Bu faktörlerin yanı sıra, gelişmekte olan ülkelerde, hızlı nüfus artışı, kentleşme ve yaşam koşullarının iyileşmesine bağlı olarak tarımsal ürün talebinin çeşitlenerek artmasının, özellikle ilgili tarım ürünlerinin fiyatlarında yapısal enflasyon olgusunun oluşmasına neden olduğuna işaret edilmektedir (Argy, 1970: 77). Ayrıca bu ülkelerde hızlı nüfus artışı yaşanmakta ve tarımsal üretimin genellikle küçük ölçekli işletmelerce gerçekleştirilmesi ve yenilikçi teknolojiyi kullanamadıklarından tarımsal ürün arzı, talebi karşılayamamakta ve böylece de fiyatlar genel seviyesi yükselmektedir. Bununla birlikte gelişmekte olan ülkelerde görülen hızlı nüfus artışına bağlı olarak görülen hızlı kentleşme, toplumun tüketim alışkanlıklarını

değiştirmekte ve değişik mallara olan talep artışı yeterince gelişmemiş sanayi tarafından karşılanamamakta ve bunun sonucunda da fiyatlar genel seviyesi yůkselebilmektedir (Dinler, 2011: 476).

1.3. Bůyůklůklerine Gůre Enflasyon Tůrleri

Bůyůklůklerine gůre enflasyon tůrleri ũçe ayrılmaktadır. Bunlar genellikle; ılımlı enflasyon, yůksek enflasyon ve hiperenflasyon olarak adlandırılmaktadır.

1.3.1. İlimli Enflasyon

Rahvan enflasyon, sũrũnen enflasyon ve hatta sinsi enflasyon da denilen ılımlı enflasyon, fiyat artışılarınin oldukça dũřũk olması halinde sůz konusudur.

Her ũlkenin yapısına gůre normal sayılabilecek enflasyon oranını ifade eden ılımlı enflasyon gelişmekte olan ũlkelerde %6'nın, gelişmiş ũlkelerde ise yıllık %4'ũn altındaki fiyat artışılarınin ifade etmektedir (Dinler,2003: 428). İlimli enflasyon ortamında reel faiz oranı çok dũřũk olmadığından insanlar ellerinden para çıkarmazlar, sůzleşmeler enflasyona endekslenmez ve halkta paraya olan gũveni sarsmaz. Ev halkı tasarruflarını likit olarak bankada, hatta vadesiz tasarruf tutmakta sakınca gůrmez. Bu tũr enflasyonla mũcadele edilmesi dũřũk oranlı olduğu için kolaydır (şahin, 2002: 16).

1.3.2. Yůksek Enflasyon

Důrtнала enflasyon ya da aşırı enflasyon da denilen yůksek enflasyonda, fiyat artışıları iki rakamlı ev hatta ũ rakamlıdır. Bu yůksek enflasyon yaşanan ũlkelerde fiyat artışıları, yıllık %10 ile % 100 seviyesinde değişmektedir (Parasız,1993: 295).

Ekonomide gerçekleşen yüksek fiyat artışları ülkenin ekonomik refahını bozmaya başlar. Firmalar ve aileler paranın bu şekilde değer kaybına uğramasından dolayı kendilerini korumak için mücadele verirler. Ellerindeki parayı likit tutmak yerine spekülâtif hareketler veya gayri menkul ve dayanıklı tüketim malları alımına yönelirler (Dinler, 2000: 404).

1.3.3. Hiperenflasyon

Genellikle banknot hacminin kontrolsüz bir şekilde artırılması sonucunda doğan bu enflasyon türü dörtlü enflasyon olarak adlandırılmaktadır. Paranın değer yitirdiği en şiddetli enflasyon biçimi olan bu enflasyon türünde para bir tasarruf aracı olma işlevi bir yana, kıymet ölçüsü olma işlevini de kaybeder, alış-veriş trampaya doğru yönelirken anlaşmalar altın ya da mümkünse döviz üzerinden yapılmaya başlanır (Diner, 2003: 429). Hiperenflasyonda fiyat artışları o denli büyük ve süratlidir ki, fiyat artışları gün aşırı ve hatta aynı gün içinde yaşanır. Kişiler, satın aldıkları malı yeniden aynı fiyata satın alamazlar. Bütün hiperenflasyonlar büyük mali parçalanmalarla olmaktadır. Ücret – Fiyat spiralleri hiperenflasyonu şiddetlendirmektedir. %1000'in üzerindeki enflasyon oranları için kullanılan bir terimdir (Parasız, 1996: 7).

1.4. Enflasyonun Maliyetleri

Enflasyonun işsizlikte olduğu gibi doğrudan bir üretim kaybı yoktur. Ancak ekonomik problemler içerisinde bazen işsizlik, bazen de enflasyon en ön sırada yer almaktadır.

Fiyatlar genel seviyesinin yükselmesi ile birlikte, para biriminin taşınması gereken özellikler kaybolmaya başlar. Böylece, para

fonksiyonlarını ifade etmekte zorlanır. İleri aşamalarda bu durum para ikamesine yol açar, toplumda yerli para yerine yabancı para kullanılır.

Enflasyon günlük yaşamı da önemli ölçüde zorlaştırır. Paranın eriyen değeri karşısında insanlar çeşitli tedbirler almak durumunda kalır, parasal varlıklarının erimesini önlemek için çeşitli yöntemlere başvurur.

Enflasyonun maliyetlerini incelerken beklenen ve beklenmedik enflasyon ayırımını yapmak uygun olacaktır.

1.4.1. Beklenen Enflasyon Maliyetleri

Beklenen enflasyonun en önemli ve açıkça görülen maliyetlerinden birisi, para bulunduranların bir enflasyon vergisine maruz kalmasıdır. Gerek nakit paranın enflasyon vergisine tabi olması, gerekse de enflasyon nedeniyle nominal faiz oranının yükselmesi, para tutmanın maliyetini artıracak ve insanlar ellerindeki nakit miktarını azaltarak paralarını bankada tutmayı tercih edeceklerdir. Bu durumda insanlar para çekmek için daha sık bankaya gideceklerdir. Elde tutulan paranın azaltılmasının yol açtığı rahatsızlık ayakkabı eskitme maliyeti olarak adlandırılmaktadır. Ayrıca insanların enflasyon vergisinden kurtulmak için servetlerinin daha büyük bir kısmını gayrimenkule ve dayanıklı tüketim mallarına yatırmaları söz konusu olur ki, bu da kaynak tahsisinde çarpıklıklara yol açacaktır.

Beklenen enflasyonun ikinci maliyeti firmaların fiyat kataloglarını sıkça değiştirmek zorunda kalmasıdır. Katalog basım ve dağıtımını içeren bu maliyet de menü ya da liste maliyetleri olarak adlandırılmaktadır.

Enflasyonun üçüncü bir maliyeti nispi fiyatlarda yol açtığı değişmedir. Enflasyon oranı yıldan yıla sabit kalsa da, bütün fiyatların aynı oranda yükseldiğini göstermez. Firmalar sıkça fiyatlarını değiştirirler bile, bu eşanlı olmayacak ve malların nispi fiyatlarında bir değişkenlik ortaya çıkacaktır.

Enflasyonun dördüncü bir maliyeti vergi sisteminde ortaya çıkmaktadır. Eğer vergi yasaları enflasyonun etkilerini göz önüne alan bir esneklikte hazırlanmamışsa, bireylerin vergi yükümlülükleri yasa koyucunun arzuladığı kalıpların dışına çıkacaktır (Tüdeş, 2006: 364).

1.4.2. Beklenmeyen Enflasyon Maliyetleri

Bazen enflasyon, ekonomistlerin dahi öngörmediği bir tarzda gelişir. Bu durumda uzun dönemli ve sabit parasal değerli sözleşmeler yapan insanlar, enflasyonun kendilerine sürpriz yapması durumunda gelirlerinin ve ödeyecekleri maliyetlerin reel değerinin başlangıçta beklediklerinden farklı olduğunu görecektir.

Uzunca bir süre enflasyonla iç içe yaşamış ekonomiler endeksleme yoluyla enflasyona önemli ölçüde uyum gösterirken, enflasyonla ilgili fazla tecrübesi olmayan ekonomilerde beklenmedik enflasyonlar daha yıkıcı olacaktır.

İşçilerin nominal ücretleri, bir önceki dönemin gerçekleşen enflasyon oranı ile hedeflenen reel sabit ücret oranı toplamı kadar artırılır. Bu uygulamaya “hayat pahalılığı anlaşması” denir.

Nominal Ücret Artış Oranı = geçen dönemin enflasyon oranı + sabit reel ücret artış oranı

Beklenmeyen enflasyonun ikinci etkisi, borç anlaşmalarına bağlı olarak gelir-servet transferidir. Borç anlaşmaları genelde nominal faizler

üzerinden yapılır. Dönem sonundan gerçekleşen enflasyon beklenenin üzerinde olursa, borçlu bundan karlı çıkarken alacaklı taraf zararlı çıkar. Zira dönem sonunda borçlunun alacaklıya yaptığı reel ödeme düşüş gösterir.

Tersi durumda, yani gerçekleşen enflasyonun beklenenden küçük olması halinde bu sefer alacaklı taraf karlı duruma geçerken borçlu taraf zararlı çıkar. Zira dönem sonunda yapılan ödemenin reel değeri artmış olur (Şahin, 2006: 359)

1.5. Enflasyonun Etkileri

Enflasyon sosyal, siyasal, ekonomik sorunlara neden olan çok boyutlu bir sorun olarak kabul edilmektedir. Bu bağlamda, enflasyonun olumsuz etkilerini şu başlıklar altında incelemek uygun görülmektedir (Akdiş, 2006: 330).

1.5.1. Enflasyonun Ekonomik Etkileri

Ekonomi bir enflasyon süreci içerisine girince, ekonomide kaynaklar, ödemeler dengesi ve rekabet ortamı üzerinde olumsuzluklar oluşmakta ve bu alanda önemli dengesizlikler gözlenmektedir (Karakayalı, 1995: 271). Bu nedenle, enflasyonun söz konusu bu etkilerinin açıkça ortaya konulmasının faydalı olacağı düşünülmüştür.

1.5.1.1. Enflasyonun Kaynaklar Üzerindeki Etkisi

Enflasyonun kaynaklar üzerindeki etkisi, enflasyonun sebep olduğu belirsizlik kanalıyla ortaya çıkmaktadır. Söz konusu bu belirsizlik ise, ekonomiyi farklı yollardan etkilemektedir. Belirsizlik, özellikle faiz oranlarının uzun dönemde yükselmesine ve ekonomik değişkenlerin beklenen değerlerindeki belirsizliğin artmasına neden olduğundan piyasaların işleyişi olumsuz etkilenmektedir (Oltulular ve Terzi, 2006:

2). Çünkü enflasyon özellikle de yüksek ve istikrarlı olmayan enflasyon, enflasyon belirsizliğinin de yükselmesine neden olmaktadır. Enflasyon belirsizliği ise beklenen enflasyonun ortaya çıkardığı maliyetlere ek olarak, ekonomik birimlerin piyasadaki sinyalleri tam olarak algılayamamasına, görece fiyat değişmelerinin anlaşılmasına, gelecekle ilgili olumsuz beklentilerin ortaya çıkmasına ve karar alıcıların uzun vadeli sözleşmelere risk primi eklemelerine neden olmaktadır. Bu durum da, yüksek faiz oranı ve düşük yatırım düzeyi olarak reel ekonomide kendini göstermektedir. Ayrıca, piyasadaki görece fiyat değişmelerinin algılanamaması yatırımların bileşiminin değişmesine neden olmakta, başka bir ifadeyle ekonomik birimlerin tasarruflarını uzun vadeli üretken yatırımlardan kısa vadeli üretken olmayan yatırımlara doğru kaydırmalarına sebep olmaktadır (Artan, 2006a: 1, 2).

1.5.1.2. Enflasyonun Ödemeler Dengesi Üzerindeki Etkisi

Enflasyon dönemlerinde ülke içi fiyatlarının artması, döviz kurlarında gerekli düzenlemeler yapılmadığı takdirde, ithal mallarının daha ucuz hale gelmesine, ihracat mallarının fiyatlarının ise yükselmesine neden olur. Böylece ithalat artarken, ihracat azalır ve ödemeler dengesi bozulur. Bu durumda ya ithalatı sınırlayıcı politika izlenir ya da devalüasyona gidilir. İthalatın kısılması, ülke içinde özellikle hammaddesi dışardan gelen ürünlerin üretiminde tıkanmalara neden olurken, enflasyon daha da şiddetlenir. Öte yandan devalüasyon yapılması, bu defa ithal malların ve özellikle ithal girdilerin fiyatlarının artmasına neden olur ki, bu da mevcut enflasyonun daha da şiddetlenmesi sonucunu doğurur (Manisalı,2002: 438).

1.5.1.3. Enflasyonun Rekabet Ortamına Etkisi

Enflasyonist bir süreç içinde olan ekonomide, belirli bazı endüstri dallarının karlılıklarında artışlar olsa da, hızlı enflasyon, ekonominin bütünü açısından ortalama kar oranlarının düşmesine yol açmaktadır. Bu da serbest girişimciliğe dayanan serbest piyasa ekonomilerinde yatırımları olumsuz etkilemektedir. Öte yandan enflasyondan doğan talep artışını karşılayabilmek için kapasite artırımı gerekmektedir. Fakat firmaların başvurabilecekleri kaynakların maliyeti, enflasyonun etkisiyle artmaktadır (Örneğin, enflasyon nedeniyle faizlerin yükselmesi karşısında borçlanma maliyetlerinin artması vb.). Bu durum karşısında firmalar, iç kaynaklara başvurmak durumunda kalabilmektedir. İç kaynaklar yetersiz kaldığında ise, firmalar diğer firmalarla birleşme yoluna gidebilmektedir. Söz konusu bu birleşmelerde, nihai aşamada sermayenin tekelleşmesine neden olabilmektedir. Sermayenin tekelleşmesinin sonucu olarak da piyasada oligopolistik bir yapı oluşabilmekte ve ekonomideki rekabet düzeyi düşebilmektedir (Akdiş, 2006: 334; Şişik,1982: 51). Bu açıklamalar çerçevesinde, enflasyonun rekabet ortamına etkileri şu şekilde özetlenmektedir (Türkkan,2008: 5, 6);

-Belirsizliği artırarak yeni girişleri kısıtlayabilmektedir.

-Belirsizliklerden kaynaklanan risklerin algılanma farklılıkları, alıcı ve satıcılar arasında pazarlık marjlarını artırarak haksız rekabete neden olabilmektedir.

-Oligopolistik piyasalarda paralel davranış eğilimlerini güçlendirebilmektedir.

-Fiyat esnekliği düşük olan ve gelir esnekliği yüksek olan malların üretildiği piyasalarda rekabet baskısının oluşmasını zorlaştıra bilmektedir.

-Tüm üreticileri (piyasa gücü olmayanlar da dahil olmak üzere) fiyat koyucu durumuna sokarak, rekabet kültürünün gelişmesini geciktirebilmektedir.

-Ayakkabı eskitme maliyetini¹ artırarak tüketicinin rekabetin sağlanmasındaki rolünü güçleştirebilmektedir.

Kısaca, makroekonomik bir olgu olan fiyat istikrarsızlığı, mikro ekonomik düzeyde rekabeti fevkalade olumsuz bir biçimde etkileyerek etkinsizleştire bilmekte ve buna paralel olarak oluşan rekabet zafiyeti firmaların monopolcü gücünü artırarak enflasyonla mücadeleyi olumsuz yönde etkileyen bir faktör haline gelebilmektedir (Türkkan, 2008: 6).

1.5.2. Enflasyonun Mali Etkileri

Enflasyon, ekonomik etkilerinin yanında, vergi gelirleri, vergi kaçakçılığı ve bütçe üzerinde önemli etkilerde bulunmaktadır.

1.5.2.1. Enflasyonun Vergi Gelirleri Üzerindeki Etkisi

Enflasyon sürecinde bazı vergiler; tahakkuk ile tahsilat süresindeki zaman farkı nedeniyle değer kaybına uğramaktadır. Özellikle gelir vergileri, kazançların oluştuğu yılı izleyen yılda tahakkuk ettirilmekte ve taksitlerle ödenmektedir. Bu durumda, özellikle yüksek enflasyon ortamında toplanan verginin reel değeri düşmektedir (Paya, 2001: 406).

¹ Enflasyon nedeniyle ekonomik birimler yanlarında daha az nakit tutmaktadırlar. Ekonomik birimlerin daha az nakit tutmaları, ellerinde nakdi daha kısa sürede bitirecekleri ve bankaları ya da ATM cihazlarını daha sık ziyaret edecekleri anlamına gelmektedir. Ekonomik birimlerin, daha az nakit tutarak katlanacakları ilave maliyetler, ayakkabı eskitme maliyetleri olarak tanımlanmaktadır. Bkz. (Şıklar, 2004: 237).

Enflasyon, tamamıyla beklenmesi halinde bile, vergi yasaları nominal terimlere dayandığından insanların reel gelirleri yükselmediği halde daha yüksek marjinal vergi oranları üzerinden vergilendirilmesine yol açar. Vergi sistemi üzerindeki bir diğer etki, faizler maliyet unsuru olarak gider yazıldığı için, nominal faiz oranlarının yükselmesi nedeniyle vergi matrahının küçülmesidir. Ayrıca verginin doğması ile tahsil edilmesi arasında geçen zaman arttıkça, vergisini daha geç ödeyen mükelleflerin reel vergi yükleri azalmış olur. Örneğin gelir ve kurumlar vergisi ortalama olarak gelirin elde edilışinden bir yıl sonra ödendiği için bu vergileri beyanname ile ödeyenler, gelirleri kaynakta kesme usulüyle vergilendirilen ücretlilere göre önemli bir avantaj elde ederler. Bu durum Tanzi-Olivera etkisi olarak adlandırılmaktadır (Tüdeş,2006: 364).

1.5.2.2.Enflasyonun Vergi Kaçakçılığı Üzerindeki Etkisi

Uzun yıllardan beri hüküm süren yüksek enflasyon, vergi sistemi üzerinde olumsuz etkiler meydana getirmiş, vergi sistemi, mali, sosyal ve ekonomik açıdan fonksiyonlarını yerine getiremez, duruma düşürmüştür (Öner,1994: 98). Enflasyonun vergi sistemi üzerinde meydana getirdiği etkileri, kısaca şu şekilde sıralamak mümkündür;

Dolayı vergiler gelir gurupları arasında adaletsiz bir vergi yükü dağılımı oluşturmaktadır. Enflasyon nedeniyle dolaylı vergilerin matrahı yükselmekte ve düşük gelir gurupları daha ağır bir vergi yükü ile karşılaşmaktadır. Yani, enflasyon artan oranlı tarife yapısı vasıtasıyla vergi yükünde özellikle düşük gelirliler üzerinde artışa neden olarak, ödeme gücü ilkesinin sağlanmasında yararsız hale gelmekte ve vergilemede adalet ilkesinin zayıflamasına yol açmaktadır.

Enflasyonun vergi sistemi üzerinde olumsuz etkilerinden dolayı, kamu gelirleri artışı, fiyatlar genel seviyesindeki artışından daha fazla olmakta, böylece kamu kesimi lehine kaynak aktarımı sağlamaktadır.

Enflasyonist ortamlarda, mükellefler reel gelirleri artmasa da vergi ödemek zorunda kalmaktadırlar. Enflasyon nedeniyle ortaya çıkan aşırı kârların vergilendirilmesi, elde edilen gelirin enflasyon sonucu artarak yüksek oranlı vergi dilimlerine dahil olması ve yine enflasyon nedeniyle satın alma gücünde meydana gelen aşınmadan dolayı mükellefler elde ettikleri gelirlerinin bir kısmını vergi dairesinden gizleme yoluna gitmektedirler (Işık ve Acar,2003: 120). Bu sonuç, vergi hasılatının azalmasına ve Hazine'nin kamu harcamalarını finanse etmek için borçlanma ya da para basma yoluna gitmesine yol açabilmekte, bunun neticesi olarak da faizler ve enflasyon yükselebilmektedir (Işık ve Acar, 2003: 120).

Dolayısıyla enflasyon nedeniyle, vergi kaçakçılığın artması özellikle üretime yönelik kamu harcamaları için devletin olanaklarını kısıtlamaktadır. Böylelikle de, arz ve talep dengesizliği sonucu ortaya çıkan enflasyon sorununun uzun vadede çözümü zorlaşmış olmaktadır.

1.5.2.3. Enflasyonun Bütçe Üzerindeki Etkisi

Gelişmekte olan birçok ülkede mevcut enflasyonist baskılar, bu ülkelerdeki bütçe açıklarının daha da büyümesine neden olmaktadır. Bu durum, fiyat artışlarına bağlı olarak nominal kamu harcamalarının artmasına karşılık, kamu gelirlerinin bunun gerisinde kalmasından kaynaklanmaktadır (Ataç,2006: 240). Bununla birlikte, enflasyon sonucu bütçe açıklarında görülen sürekli artışlar nominal faiz oranlarının yükselmesine ve borç faiz ödemelerinin artmasına da neden olmaktadır. Birincil açık veri iken, özellikle reel faiz oranının nominal milli gelir

büyüme hızından büyük olması halinde borç/milli gelir oranı artmaktadır. Gelişmekte olan ülkelerin çoğunda bütçe ve kamu açıklarının kamu borç stoklarını artırması sonucu, politik tercihlerin ve izlenen politikaların da etkisiyle vergi gelirleri artış hızı kamu harcamaları artış hızına oranla düşük kalmaktadır. Dolayısıyla, birincil açıklar daha fazla görülmekte ve yükselen faiz oranları nedeniyle borç faiz giderlerinin boyutu giderek büyümektedir (Egeli,2008: 6).

Enflasyonun bütçe açıklarını artırıcı bu etkilerine karşılık, azaltıcı etkileri de söz konusu olabilmektedir. Bunlardan biri enflasyon vergisi olarak ortaya çıkmaktadır. Buna göre, enflasyon oranındaki artış reel para talebine bağlı olarak açığın finansmanına adeta bir vergi geliri gibi katkıda bulunmaktadır. Enflasyon oranı yükseldikçe, kişiler ellerinde tuttukları para miktarını azaltmaktadırlar. Çünkü elde tutulan paranın maliyeti yüksek olduğundan kişiler para dengesini çok düşük tutmak istemektedirler. Böylelikle de, reel para miktarı toplam enflasyon vergisi kadar düşmektedir (Egeli,2008:7). Enflasyonun bütçe açıkları üzerindeki azaltıcı diğer bir etkisi ise, kamu borç stoklarının reel değerinde bir azalmaya yol açması şeklinde ortaya çıkmaktadır. Bu sonuç, özellikle öngörülemeyen enflasyon durumunda ve borçlanmanın enflasyona endekslenmemesi durumunda önem kazanmaktadır (Egeli, 2008: 7).

1.5.3. Enflasyonun Sosyal Etkileri

Enflasyonun sosyal etkilerinin başında sosyal barışı bozucu etkisi gelmektedir. Kesimler arasındaki gelir paylaşımı kavgası kaçınılmaz hale gelecektir. Düşük gelire bağlı olarak aile içi ilişkiler gerginleşmekte ve dayanışma azalmaktadır. Yine düşük gelire bağlı olarak aile içindeki eğitim seviyesi düşmektedir. İşsizlik yaygınlaşmaktadır. Bunlara ek

olarak, tokatçılık, marjinallik, iş ahlakından uzaklaşma, vergiye başkaldırı gibi olumsuzluklara neden olmaktadır.

1.5.3.1. Enflasyonun Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi

Bir ülkede fiyatlar genel düzeyi yükselirken, bu fiyat artışları tüm mallarda aynı oranda gerçekleşirse ve toplumlardaki tüm kesimlerin gelirleri enflasyon oranında artarsa, böyle bir enflasyondan kimse zarar görmez. Ekonomideki tüm kesimler eski satın alma güçlerini koruyacaklarından, enflasyon gelir dağılımı üzerinde olumlu ya da olumsuz bir etki yapmaz. Oysa, eksik öngörülen enflasyonla birlikte toplumda bir kesim, satın alma güçlerini enflasyona karşı korurken, işçi, memur, emekli başta olmak üzere ücret ya da maaşları yılda ya da altı ayda bir defa belirlenen kesim satın alma gücünü koruyamaz. Böylece, toplumda “bordro mahkumları” olarak nitelenen emekli ve ücretli kesimden, serbest meslekle uğraşanlara ve kar geliri elde edenlere doğru bir gelir transferi, bir başka deyişle yeniden gelir dağılımı olgusu yaşanır (Ulusoy,2006: 190).

Enflasyon dönemlerinde büyük bütçe açıklarını para basıp ekonomiye sürerek kapatmak zorunda kalan hükümetler için bu uygulama, toplumdaki alınan, parlamentonun onayından geçmemiş bir vergi niteliğini taşır. Aralarında küçük farklar olmasına karşın “senyoraj” ya da “enflasyon vergisi” denilen ve para basılarak elde edilen kamu gelirleri vergilerin en adaletsizidir. Ancak bu ülkede enflasyon oranı artarken, yıl sonunda hesaplanan ve izleyen yıllarda taksitler halinde alınan vergilerin reel değeri düşer. Vergilerin reel değerinin düşmesi sonucu bütçe açıkları daha da artan hükümetler, daha fazla para basma ihtiyacı duyarlar. Diğer yandan, bir ülkeden hiperenflasyon ortamına

girilmişse, ulusal paradan kaçış yaşanacağından, senyoraaj yoluyla gelir elde etmek güçleşecektir (Bocutoğlu, 2003: 209).

1.5.3.2. Enflasyonun Diğer Sosyal Etkileri

Enflasyon toplumun genelinde ortaya çıkardığı bozulmalarla birlikte yabancılaşma, çatışma, saldırganlık, aile içi ilişkilerin gerginleşmesi, aile içi dayanışmayı ortadan kaldırması, psikolojik sıkıntılar gibi pek çok olayın kaynağında yer almaktadır. Enflasyon bu olayların temel sebebi olmasa da, hızlandırıcı yönde etkilemektedir.

Enflasyon dönemlerinde, karaborsa eğilimleri artmakta, spekülative ve haksız kazançlarla zengin olmanın yolunu bulanların lüks ve gösteriş harcamaları çoğalmaktadır. Bu, bir taraftan toplumun ahlaki ve manevi değerlerinde bozucu etki yaparken; diğer taraftan kolay zengin olma isteğini artırmaktadır (Akdiş,2006: 337).

Bunun dışında, enflasyonun neden olduğu belirsizlik, sosyal ilişkilerde kısa vadeli ve çıkarıcı davranışlarının oluşmasına neden olmaktadır. Böylelikle toplumun birbirine karşı duyduğu güven duygusu azalmaktadır. Bununla birlikte, aldatılma duygusu, toplumsal uyumun bozulması, güven unsurunun zarar görmesi, bireylerin kendini toplumdan soyutlaması, toplumdaki genç kesiminin gelecekle ilgili beklentilerinin ve umutlarının olumsuz etkilenmesine sebebiyet vermektedir (TCMB,2004: 9).

1.5.4 Enflasyonun İşletmeler Üzerindeki Etkileri

Enflasyonun sabit yatırımları az olan ticari işletmeler ve hizmet işletmeleri üzerindeki etkileri daha çabuk gerçekleşirken büyük ölçüde sabit kıymet bulunduran imalat sektörleri enflasyona karşı daha dayanıklı olmaktadır. Ayrıca küçük ve orta büyüklükteki işletmeler

(KOBİ) enflasyondan daha çok etkilenirken, büyük ölçekli firmalar daha az etkilenmektedirler.

İşletme türleri açısından bakıldığında, varoluşları gereği ticari işletmeler ve hizmet işletmeleri enflasyondan en fazla etkilenen örgütlenmeler olmaktadır (Morgil,1993: 31).

Enflasyon her şeyden önce işletmeler için “finansman” sorunlarına neden olduğu bilinmektedir. Diğer taraftan işletmelerin “çalışma sermayesi” gereksinimini de arttıracaktır. Sermayeye duyulan bu ihtiyaç, enflasyon ortamında yabancı kaynakların maliyetinin artışına neden olmaktadır.

Enflasyon ortamında yatırım yapmanın “yüksek maliyetli” sonuçları aktif ve pasif yapısında da kendisini hissettirmektedir. İşletmenin kaynak ve kullanımların enflasyon ortamında farklı şekilde etkilendiği bir gerçektir.

Enflasyonist dönemlerde, borçlanmanın sağladığı satın alma gücü kazançlar nedeniyle işletmeler, borçlanma yolunu daha çok tercih etmektedirler.

Bu durum, ağır finansman giderlerine ve dolayısıyla sürekli olarak maliyet ve fiyat artışına neden olmaktadır (Işıklılar, 2002: 30).

Fiktif karlar devletin daha fazla vergi ve ortakların daha fazla temettü istemelerine neden olacaktır ki; bu durum, işletme sermayesinin zamanla yok olması ve üretim gücünün kaybedilmesi anlamına gelmektedir. Enflasyonist ortamda, işletme sermayeleri sürekli erimekte, bu durum işletmelerin borsadaki hisse senetlerini olumsuz etkilemektedir. Bu nedenle, ilgili işletmeler sermaye ihtiyaçlarını

karşılayabilmek için, sık sık sermaye artırımına gitmek zorundadırlar (Doğan,1995: 15).

İşletmelerin amacı büyüme ve gelişmedir ve buna ulaşmada en önemli şart yatırımlardır. Şirketler yatırımlarını öz kaynak ya da yabancı kaynaklarla finanse ederler. Kaynaklar konusunda karar verirken geçmişteki verilere bakarak geleceğe yönelik öngöründe bulunmaları gerekmektedir ki enflasyon ortamında bunu sağlıklı olarak yapmaları mümkün olamamaktadır. Bu nedenle de işletmeler orta ve uzun vadeli yatırımlardan kaçınmakta ve darboğaz giderici yatırımları tercih etmektedirler. Bu da şirketlerin uluslararası piyasalarda başarılı olmalarını engellemektedir. Çünkü piyasa paylarını geliştirebilmeleri karlı çalışmalarına ve büyümelerine bağlıdır. Sağlıklı büyüme için de yeni teknolojilerin kullanılmasına olanak veren rasyonel yatırımlar gerekmektedir. Hızlı enflasyon şirketlerin sağlıklı büyümesini engellemektedir. Enflasyon firmaların stok politikası, üretim politikası, satış politikası, fiyat politikası ve ücret politikası belirleyememeleri sebebiyle likit ve likit olmayan varlıkları arasındaki dengenin bozulmasına, işletmelerin aşırı derecede borçlanmasına ve dolayısıyla “yabancı kaynak/öz kaynak” dengesinin bozulmasına, firmaların uygun olmayan finansman aracı kullanmaları sonucu likidite sıkıntısı ve ağır finansman yükü altına girmelerine, alacaklarının tahsilinde gecikmelere yol açabilmektedir. Tüm bunların sonucunda firmalar fon yetersizliği ve hammadde olmaması sebebiyle üretimi kısmakta bu da ekonomide genel anlamda verimsizlik ve işsizlik sonucunu doğurmaktadır (Uman, 2002: 11).

İKİNCİ BÖLÜM

ENFLASYON MUHASEBESİ

2.1. Enflasyonun Mali Tablolar Üzerindeki Etkileri

Fiyatların sürekli olarak arttığı dönemlerde mali tablolarda değişik tarihlerde yapılmış işlemler sonucunda oluşan veriler, farklı satın alma gücündeki para birimleri ile ifade edilmiş olacağından mali tablolardaki bilgileri anlamsız hale getirmektedir. Fiyat hareketleri dikkate alınmadan düzenlenen mali tablolarda, faaliyet sonuçları olduğundan yüksek gözükebilmekte, işletmenin veya işletme bölümlerinin çeşitli dönemlerdeki faaliyetleri hakkında yanlış izlenimler edinilebilmektedir.

Çeşitli hesap veya hesap grupları arasında yapılan karşılaştırmalar anlamsızlaşmaktadır (Hacıüstemoğlu,1999: 5).

Enflasyon, finansal tabloların homojen ve standart olma özelliğini bozarak, işletmenin ekonomik ve mali yapısının faaliyet sonuçlarını tam ve doğru olarak yansıtmasına engel olmaktadır. Bunun en önemli nedeni, enflasyon ortamında para, değer ölçüsü birimi özelliğini kaybederken, finansal tabloların özellikle parayla ölçülme ve maliyet esası kavramları esas alınarak hazırlanmasıdır (Uman,1979: 22-23).

Yüksek enflasyonlu ortamda faaliyet gösteren işletmeler, varlık ve kaynaklarını reel olarak tespit edememektedir. Bunun sonucunda işletmeyle ilgisi bulunan menfaat gruplarına da yanlış ve yanıltıcı bilgiler sunulabilmektedir. Finansal tablolar üzerindeki yüksek enflasyonun olumsuz etkisi, tarihi değerleri dikkate alan geleneksel muhasebe ile düzenlenen finansal tabloların enflasyon nedeniyle reel değerleri yansıtamamasından kaynaklanmaktadır. Tarihi maliyetleri dikkate alan geleneksel muhasebe anlayışı, özel fiyat hareketleri kadar genel fiyat

düzeyindeki değişiklikleri de dikkate almaması ve dolayısıyla bu değişikliklerin finansal tablolarda gösterilmemesi nedeniyle finansal bilgi kullanıcılarının beklentilerine cevap verememektedir (Aktaş, 2006: 16).

Enflasyon parasal kalemler üzerinde satın alma gücünü azaltıcı yönlü etkide bulunur. Enflasyon ortamında bir işletme için parasal aktifler satın alma gücünde kayba yol açarken, parasal pasif kalemler satın alma gücünde kazanca yol açarlar. Bunların klasik mali tablolara yansıtılmadığı olgusu, mali tabloların şeffaf bilgi ileten veri kaynağı olma özelliklerinden yoksun olmaları anlamına gelir (Kışalı,2004: 17).

Bunların önlenmesi ve işletmenin faaliyetlerini sağlıklı bir biçimde sürdürebilmesi ancak, fiyat hareketlerinin işletme sonuçları üzerindeki olumsuz etkisinin giderilmesi ve mali tabloların fiyat hareketlerine göre yeniden düzenlenmesi ile mümkündür (Akdoğan ve Tenker,2001; 689).

Enflasyonun finansal tablolar üzerinde yaratmış olduğu etkileri, en önemli iki temel finansal tablo olan bilanço ve gelir tablosu açısından incelemekte yarar vardır.

2.1.1 Enflasyonun Bilanço Üzerindeki Etkileri

Bilançonun temel amacı, işletmenin belirli bir andaki mali yapısı hakkında bilgi edinmek isteyen kişi ve kurumlara işletmenin varlık ve kaynak yapısıyla ilgili doğru bilgiler sunmaktır. Ancak enflasyon ortamlarında enflasyonun etkisi dikkate alınmadan düzenlenen bilançolar gerçeği yansıtmamaktadır. Bu nedenle varlık ve kaynak kalemleri fiyat değişmelerinden farklı şekillerde etkilenirler (Civan, 2004; 4).

Enflasyonist dönemlerde aktif ve pasif kalemler, işletmeye farklı dönemlerde girdikleri için, bilançoda farklı satın alma gücüyle yer alırlar. Bu durum, parasal kalemler ile (kasa, banka, nakitle alacak ve borçlar) parasal olmayan kalemler (hisse senetleri, taşıtlar, binalar v.b.) grubunun aynı düşünce tarzıyla bilançoaya yansıtılması anlamına gelmektedir. Bu düşünce yanlıştır. Çünkü, parasal kalemler bilançoda cari para birimi ile ifade edilirken, parasal olmayan kalemler maliyet değeri ile ifade edilmektedir. Böylece, cari değer ile maliyet değerinin bilançoaya yansıtılmasında herhangi bir işlemin yapılmaması, mali tabloların homojenliğini bozar ve parasal kazanç ve kayıplar ortaya çıkartır (Sevgener ve Hacırüstemoğlu,1993: 453).

Fiyatlar genel seviyesindeki artışlar bütün bilanço kalemlerine aynı derecede etki etmemektedir. Enflasyon, bilançodaki dönen varlıkları öncelikli olarak etkilemektedir. Nakit, alacaklar ve alacak senetleri gibi varlıkların satın alma güçleri azalmaktadır. Bilançonun aktifinde maliyet bedeli ile yer alan stokların rayiç değeri, fiyatlar genel seviyesindeki artışla paralel olarak artmakla birlikte, bunların finansman olanakları güçleşmektedir. Dönen varlıklar içindeki önemli kalemlerden biri de menkul kıymetlerdir. Bu kıymetlerdeki gerçek artış yanında, enflasyonist yanıltıcı artışları dikkate almak gerekir. Stoklar, alacaklar ve peşin satışlarda daralma olurken, menkul kıymetlerdeki artışların tamamının gerçek olduğunu düşünmek yanıltıcı olur. Enflasyonist ortamda duran varlıkların amortisman yoluyla üretime yaptığı katkı düşük seviyede kalır, üretilen mamul maliyetleri olması gerekenden düşük hesaplanır. Birikmiş amortismanlar, duran varlıkları yenileme işlevini yerine getiremeyecek biçimde düşük seviyede kalır. Yeni kaynak bulunamayınca da işletmenin kapasitesinin küçülmesi kaçınılmaz olur.

Dönen varlıklarda ilk maddenin alımı ile başlayan, bu maddenin stokta beklemesi, üretim süresi, mamul stok ambarında bekleme süresi, satış ve satış bedelinin tahsil süresi ile devam eden sürecin uzun olması ölçüsünde, para değerindeki düşmeden dolayı işletme sermayesinin zarar görmesi gibi sakıncalar ortaya çıkar.

Enflasyonun bilançoya etkileri, bilançoda yer alan varlık ve kaynakların fiyat hareketlerini izleyip izleyemediklerine göre farklılık göstermektedir. Bu yüzden, bilanço kalemlerini enflasyondan etkilenme durumlarına göre parasal kalemler ve parasal olmayan kalemler olarak ikiye ayırmak mümkündür.

2.1.1.1. Enflasyonun Parasal Kalemler Üzerindeki Etkisi

Parasal kalemleri, varlık ve kaynaklar açısından incelemek konunun anlaşılması açısından daha sağlıklı olacaktır. Parasal varlık kalemleri, para değerindeki değişimlere rağmen nominal değerleri değişmeyen ancak satın alma güçlerinde değişme yaşanan kalemlerdir. Başka bir ifadeyle fiyat hareketleri ne olursa olsun nominal tutarları sabit kalırken satın alma güçleri azalan kalemlerdir. Parasal varlık kalemlerine örnek olarak; kasa, banka, alacak senetleri, alacaklar, tahviller, verilen depozito ve teminatlar gibi kalemler gösterilebilmektedir (Yavuz,2007: 31-32).

Bilançodaki parasal kalemler enflasyondan olumsuz etkilendiğinden satın alma güçlerinde olumsuz etkiler ortaya çıkmaktadır. Bu kalemlerde ortaya çıkan satın alma gücü kayıplarının dikkate alınarak sonuç hesaplarına aktarılması ve gerçek karın buna göre yeniden hesaplanması gerekmektedir. Dönem başı ve dönem sonu bilançolarının karşılaştırılmasıyla yapılan analizlerde de dönem başı parasal varlıkların dönem sonundaki paranın değerine göre satın alma

güçlerinin hesaplanarak karşılaştırılmasının yapılması gerekir (Hacırüstemoğlu,1997: 20).

Parasal kaynaklar, enflasyon karşısında nominal değerleri sabit kalırken satın alma gücü açısından para değerindeki değişmelerle paralel hareket eden kaynaklardır. Bu kaynak kalemleri, ulusal para birimi cinsinden ödenmesi gereken borçları içermektedir. Bu kalemler arasında; banka kredileri, çıkarılmış tahviller ve senetler, satıcılar, borç senetleri, ödenecek vergi ve fonlar, gider tahakkukları ve alınan depozite ve teminatlar gibi kalemler yer almaktadır.

Parasal kaynak kalemleri de para değerindeki değişimler karşısında nominal değerlerini aynen koruyan kalemlerdir. Ancak varlıkların tersine enflasyon ortamında fiyatlar genel seviyesi yükselirken borç yükünde azalma olmaktadır. Böylece işletmenin öz sermayesinde artış meydana gelmektedir (Yavuz,2007: 32).

Enflasyonist ortamlarda parasal varlık bulunduran işletmeler, paranın satın alma gücünün düşmesi nedeniyle kayba uğrarlar. Parasal kaynak bulunduran işletmeler ise, kazanç elde ederler.

2.1.1.2. Enflasyonun Parasal Olmayan Kalemler Üzerindeki Etkisi

Parasal olmayan kalemlerini de varlık ve kaynaklar açısından incelemek konunun anlaşılması açısından daha sağlıklı olacaktır. Parasal olmayan varlık kalemleri, para değerindeki değişime rağmen satın alma güçleri değişmeyen ancak nominal değerlerinde değişim yaşanan kalemlerdir. Bu kalemler genel olarak enflasyon dönemlerinde değerlerini korurlar. Bu nedenle, cari değerle bilançoda gösterilmemiş olan parasal olmayan varlıkların, cari para değeri ile ifade edilebilmeleri

için düzeltme katsayısı ile nominal bedellerinin düzeltilmesi gerekir. Parasal olmayan varlık kalemlerine örnek olarak; stoklar, hisse senetleri, maddi duran varlıklar, gelecek dönemlere ilişkin giderler gibi kalemler gösterilebilmektedir (Akdoğan ve Tenker,2001: 689).

Parasal olmayan kaynak kalemleri, enflasyondan etkilenerek; artış gösteren kaynak kalemleridir. Yabancı paralı banka kredileri, yabancı paralı senetli senetsiz borçlar, öz sermaye kalemleri enflasyon karına neden olmayan kaynak kalemleridir. Ayrıca gelecek aylara ve yıllara ait gelirler kalemi de bu kalemler arasında yerini almaktadır.

Bu kalemlerden öz sermaye kalemlerinin enflasyondan etkileniş biçimleri, bunların aktifte kullanım şekline bağlıdır. Eğer öz sermaye maddi duran varlık kalemi gibi parasal bir değere bağlandıysa fiyat yükselmeleri halinde ilgili varlık değer kazanacağından öz sermaye de bundan olumlu etkilenecektir. Eğer parasal varlık kalemlerine bağlandıysa fiyatların artması halinde öz sermayede bir azalma oluşacaktır.

Enflasyonist dönemlerde işletmeler, enflasyonun olumsuz etkisinden kurtulmak için parasal olmayan varlıklara yönelecektir. Örneğin, stok yapma ihtiyacı hissedilecektir. Bu durum, stokların artmasına ve likit değerlerin azalmasına, işletmenin varlıklar arasında gereğinden fazla likit olmayan varlıkların toplanmasına ve bu iki grup arasında, olması gereken dengenin bozulmasına neden olacaktır (Uman, 2002; 10). Sonuçta, işletmenin kimi zaman dönem giderleri, kimi zamanda üretim giderleri artacaktır. Bu tür giderlere; sigorta, amortisman, enerji, endirekt işçilik, bakım onarım, finansman giderleri gibi, gider kalemlerini örnek göstermek mümkündür.

2.1.2 Enflasyonun Gelir Tablosu Üzerindeki Etkisi

Gelir tablosu, işletmenin belirli bir dönemdeki satışlarını, gelirlerini, bu gelirlerin elde edilmesinde katlanılan maliyetleri gösterdiğinden bu tablolar düzenlenirken gerçek değerleri ile düzenlenmesi yani enflasyondan arındırılması gerekmektedir. Çünkü, fiyat hareketlerinin olduğu dönemlerde, tarihi verilere göre düzenlenen gelir tabloları, tablodan beklenen görevi yerine getirmemektedir (Akdoğan ve Tenker, 2001: 696)

Gelir tablosunda yer alan bütün gelir ve gider unsurlar, farklı tarihlerde ve farklı satın alma gücü ile ifade edildikleri için, bu tablodan elde edilen veriler de (enflasyonist dönemde) fazla bir anlam ifade etmemektedir. Örneğin, satışların maliyetinin tespitinde, stoklar fiili maliyeti ile değerlemeye tabi tutmak veya duran varlık amortisman karşılıklarının maliyet değeri üzerinden hesaplanarak gelir tablosuna yansıtılması, sözü edilen tablonun fazla bir değer taşımasına neden olacaktır.

Fiyatların arttığı dönemlerde, işletmenin sattığı mal ve hizmetlerin fiyatları da artacağından, satış geliri de artacaktır. Bu artışı, fiyatlar genel seviyesindeki artış ile karşılaştırarak değerlendirmek gerekmektedir. Ayrıca diğer gelir unsurlarından sağlanan gelirlerin gerçeği yansıtıp yansıtmadığının incelenmesi gerekir. Bazı durumlarda, maddi duran varlık satışlarından sağlanan arazi karlar aslında olması gerekenden daha fazla olarak gelir tablosunda yer alabilir.

Enflasyon, gelir tablosundaki gider kalemlerini de etkilemektedir. Geleneksel muhasebede yer alan bazı gider kalemleri, enflasyon dönemlerinde olduğundan düşük tutarlarla gelir tablosunda yer almakta ve dönem sonucu olduğundan fazla görünerek fiktif karlara neden

olmaktadır. Fiktif karlar devletin daha fazla vergi ve ortakların daha fazla temettü istemelerine neden olacaktır ki; bu durum, işletme sermayesinin zamanla yok olması ve üretim gücünün kaybedilmesi anlamına gelmektedir.

Gelir tablosunda yer alan satışların maliyeti ve amortisman kalemlerinin enflasyona göre düzeltilmeleri durumunda vergi öncesi karın daha düşük tutarda ortaya çıkması muhtemeldir. Enflasyona göre düzeltme işlemi yapılmayan finansal tablolarda vergi öncesi hesaplanan kâr üzerinden ödenen vergiler, olması gereken tutardan daha yüksek hesaplanmakta ve bu ödemeler nakit akışının negatif yönde bir seyir izlemesine neden olmaktadır. Dolayısıyla düzeltme işlemi yapılmamış gelir tablolarında net kâr olması gerekenden daha yüksek görüneceğinden yanlış kararlar alınmasına neden olabilmektedir. Ayrıca dağıtılan kâr payları da olması gereken tutardan daha yüksek seviyede olacağından işletme bu durumda gerçek kârını değil, elindeki sermayeyi dağıtmış olacaktır (Çelik,2003: 17).

Sonuç olarak enflasyon dönemlerinde, işletmelerin belirli bir dönemde elde ettiği tüm gelirler olması gerekenden daha fazla, aynı dönemde katlandığı tüm maliyet ve giderlerse olmaları gerekenden daha düşük tutarlarda gelir tablosuna yansımaktadır. Enflasyon muhasebesi düzeltilmeleri yapılmadığında gelir tabloları gerçek karı değil, fakat enflasyonun da tüm etkilerini taşıyan fiktif kar rakamı taşıyan, çoğu kez abartılmış bir rapor durumuna düşer. Bu sebeple dönem karları ve karlılık oranları gerçekte olduğundan yüksek gözükür. Bu durumda; işletmenin gerçek gelirini ve giderini ölçmek mümkün olmayacak, işletme politikalarının saptanması güçlenecek, likidite ve karlılık durumları belirsizleşecek.

2.2. Enflasyon Muhasebesi ve Enflasyon Muhasebesi

Yöntemleri

Enflasyon; fiyatlar genel düzeyinin sürekli dalgalanması, artması, ya da paranın satın alma gücünün sürekli azalması şeklinde ifade edilebilir.

Enflasyon muhasebesi, tarihi maliyetlerle ifade edilmiş işletme değerlerinin, fiyat değişmelerinin etkisiyle ilgili gerekli düzeltmeleri yaparak işletme değerlerinin gerçeği yansıtmasına olanak veren muhasebe sistemleri şeklinde tanımlanmaktadır (Akdoğan,2004: 29).

Mali tabloların, paranın dönem sonundaki satın alma gücüne göre düzeltilmesini amaçlayan muhasebeye, enflasyon muhasebesi denir. Söz konusu bu düzeltmeler, sadece mali tablolar üzerinde yapılır (Lazol, 2000: 111).

2.2.1. Enflasyonun İşletmeler Üzerindeki Etkisini Gidermeye

Yönelik Yöntemler

Geleneksel muhasebenin gerektirdiği temel muhasebe kavramlarından parayla ölçülme ve maliyet esası kavramları, yüksek enflasyon dönemlerinde finansal tablolardaki bilgilerin gerçeği yansıtmasını engeller (Sürmen,1997: 21).

Enflasyonun olumsuz etkileri işletmelerin yanlış vergilendirilmesi, yanlış maliyet hesaplaması, yanlış yorumlar ve yanlış işletme kararlarının alınması sonuçlarını ortaya çıkarmaktadır (Hacırüstemoğlu ve diğerleri,1999: 27).

Bu olumsuzlukları ortadan kaldırmak için çeşitli düzeltme yöntemleri vardır. Bu yöntemleri iki kısımda incelemek mümkündür. Bunlar;

- Kısmi düzeltme yöntemleri
- Genel düzeltme yöntemleri

2.2.1.1. Kısmi Düzeltme Yöntemleri

Kısmi düzeltme yöntemleri mali tablolardaki bilanço kalemi/kalemlerinin düzeltilmesine yönelik tedbirler olarak nitelenebilir. Bu yöntemler işletmenin aktifinde bulunan varlıklardan birinin ya da birkaçının üzerinden enflasyonun meydana getirdiği olumsuz etkileri gidermeye yöneliktir (Uman,2003: 4). Ekonomide para istikrarını koruduğunda, nispi fiyat değişiklikleri işletme yapısını olumsuz etkilerse klasik muhasebe ilkelerini önemsememek yerine, enflasyonun etkilerini giderme yönlü uygulanan bu yöntem kısa süreli ve düşük enflasyon dönemlerinde uygulanabilir (Yüce,2000: 104).

Kısmi düzeltme yöntemi içinde yer alan uygulamalar aşağıda belirtilmektedir.

2.2.1.1.1. Yeniden Değerleme

Yeniden değerlendirme, enflasyon nedeniyle işletmelerin aktifine kayıtlı amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin değerlerinde meydana gelen düşüşün belirli kurallar çerçevesinde yeniden değerlendirilip, bugünkü değerine yaklaştırma işlemidir (Yüce,1999: 1).

Yeniden değerlendirme uygulaması, işletmelerin mal varlıklarındaki gizli değerlerin tamamen veya bir ölçüde bilançonun pasifinde ayrı bir kalem halinde açıklanmasından ibaret olan bir uygulamadır (Karayalçın, 1988:196). Bu uygulama, finansal tablo kalemlerinin tarihi maliyetle değerlemesini öngören tarihi maliyet muhasebesi ilkelerine aykırı düşmektedir.

Yeniden değerleme, sadece amortismanına tabi varlıklara ilişkin olarak enflasyon muhasebesine bir örnektir. Yeniden değerleme, bir endeksleme uygulaması olup mükelleflere enflasyon nedeniyle amortismanına tabi varlıklarında ortaya çıkan değer artışını finansal tablolarda gösterme ve amortisman hakkı vermektedir (Erdem,1997: 115).

2.2.1.1.2. Azalan Bakiyeler Amortisman Yöntemi

Amortismanda azalan bakiyeler yöntemi duran varlıkların kullanılma dönemlerinin ilk yıllarında daha fazla ve son yıllarda ise daha az amortisman ayrılması esasına dayanır.

Azalan Bakiyeler Amortisman Yöntemi, Maddi duran varlıklar yeni iken daha verimlidir. Bundan dolayı da kullanılma sürelerinin ilk yıllarında daha fazla ve daha iyi hizmetler sağlarlar.

Azalan Bakiyeler Amortisman Yönteminin geniş kabul görmesinin bir nedeni de, zamanımızda yeni mamul icatlarının büyük bir hızla yapılması ve maddi duran varlıkların, fiziki bakımdan eskimemelerine karşın demode olmaları nedeni ile değerlerini kısa zamanda hızla kaybetmeleridir. Bu gelişmeler karşısında işletmecilerin maddi duran varlıklarını kısa zamanda itfa etmek istemeleri haklı görülmektedir.

Azalan Bakiyeler Amortisman Yönteminde hizmet süresinin ilk yıllarında daha fazla amortisman ayrılmasını haklı gösterecek diğer bir neden de, maddi duran varlıkların tamir ve bakım giderlerinin, hizmet sürelerinin son yıllarında daha fazla olmasıdır. böylece tamir ve bakım giderlerinin fazla olduğu dönemlerde, amortisman giderleri azalmaktadır.

Bu yöntemde genellikle hurda değeri hesaplamalarda dikkate alınmaz. Duran varlığın normal hizmet süresi sonunda itfa edilmemiş maliyeti, ilgili duran varlık elden çıkarılırken kayıtlardan silinir.

Azalan amortisman bakiyeler yöntemi, enflasyonun olumsuz etkisini ortadan kaldırabilmesi için amortisman karşılıklarının miktarının genel fiyat endeksiyle arttırılması veya karşılıkların cari değerleri üzerinden hesap edilmesi gerekmektedir (Meriç,1982: 5).

2.2.1.1.3. Duran Varlık (Sabit Kıymet) Yenileme Fonu

İşletmeler enflasyon dönemlerinde duran varlıkların yenilenmesi konusunda da sıkıntı çekerler. Duran varlıklar için ayrılan amortismanlar yeterli olamamaktadır. Ayrıca, teknolojiye yenilikler ve sermaye mallarının fiyat artışları da duran varlıkların yenilenmesini zorlaştırmaktadır. İşletmeler, duran varlıkların yenilenmesinde kârdan ayırdıkları özel amaçlı fonlara ihtiyaç duyarlar.

Bir vergi erteleme yöntemi olarak bilinen bu uygulama, işletmelerin aktiflerinde kayıtlı bulunan amortisman tabi iktisadi kıymetlerin yenilenebilmesi için, bu varlıkların satışından elde edilen kar ya da sigorta tazminatlarından ayrılan karşılığın, bilançonun pasifinde 3 yıl süre ile tutulabilmesini ifade etmektedir (Hacırüstemoğlu, 1997: 46).

Yenileme fonu ile işletmelerin aktiflerine kayıtlı amortisman tabi duran varlıkların satış kârları ve sigorta tazminat kârlarının tekrar yatırıma dönüşü ve işletme içinde kaynak temini amaçlanmaktadır (Perçin, 1997: 56).

2.2.1.1.4. Alacak ve Borç Senetleri Reeskontu

Reeskont alacak ve borç senetlerinin değerlendirme günündeki değerlerine indirgenmesi işlemidir. Çünkü değerlendirme gününde senedin

nominal değeri, değerleme günü ile senedin vade tarihi arasındaki sreye isabet eden faizi de kapsamaktadır. Reeskont işlemi ile faiz miktarı tespit edilmektedir. Tespit edilen miktar, kurumların mali karlarının hesaplanmasında göz önüne alındığından, mükelleflerin vergi matrahları böylece bir çeşit gelecek dönemlerini ilgilendiren gelir ve giderlerinden arındırılmaktadır (şeker ve Sakıp, 1999: 1495). Reeskont işlemi ayrıca, peşin alışveriş yapan firmalarla vadeli alışveriş yapan firmalar arasında, vergilendirme açısından oluşan farkı da gidermektedir.

2.2.1.1.5. Maliyet Bedeli Artırımı

Maliyet bedeli artırımı uygulaması, enflasyondan kaynaklanan fiktif karların belirli koşulların gerçekleşmesi durumunda, vergi matrahı dışında bırakılmasını ve böylece, mali tabloların gerçeğe yakın bilgi vermesini amaçlayan bir düzenlemedir. Maliyet bedeli artırımı uygulamasının konusu, gayrimenkul ile iştirak hisselerinin ve amortismanına tabi diğer duran varlıkların satışında, bu varlıklara ait maliyet bedellerinin yeniden değerleme katsayılarına göre artırılması ve satış karının bu artan tutar kadar kısmının, vergi dışı bırakılması olarak ifade edilebilir (rten, 2001: 407).

Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler, gayrimenkul, iştirak hisseleri ve amortismanına tabi iktisadi kıymetleri iki tam yıl süre ile aktifte bulundurması koşuluyla bunları elden çıkarırken maliyet bedeli artırımından faydalanabileceklerdir.

Bu uygulamanın amacı; enflasyonist dönemlerde işletmelerin ihtiyaç duydukları sermayeyi, işletme varlıkları içinde yer alan ve yeteri kadar yararlanılamayan (atıl kalan) duran varlıklar aracılığıyla karşılamaktır. Böylece, hem söz konusu varlıklar işletmenin öz kaynak

yapısını güçlendirirken hem de enflasyondan kaynaklanan fiktif karların vergilendirilmesi önlenmiş olmaktadır.

2.2.1.1.6. Gayrimenkul ve İştirak Satışlarından Doğan Karın Sermayeye İlavesinde Vergi İstisnası

Mükelleflerin kayıtlı gayrimenkul ve iştiraklerinin bilançoda uzun yıllar boyunca maliyet bedeliyle yer alması, bunların elden çıkarılmasında enflasyon kârlarının meydana gelmesine yol açmaktadır. Bu uygulamanın amacı, kurumların bilançosunda kayıtlı olan gayrimenkul ve iştiraklerin bekletilmesi sonucunda, enflasyondan dolayı oluşan, kayıtlı bedel ile satılması durumunda satış bedeli arasında doğan fiktif karların, vergi matrahı dışında tutularak, faaliyet sonuçlarını enflasyonun olumsuz etkisinden arındırmaktır.

Vadeli satış durumundaysa satışın yapıldığı hesap dönemini izleyen ikinci hesap döneminin sonuna değin tahsil edilen kazançların tutarı, ilgili yılın kurum kazancından indirilir. Bu tarihten itibaren yapılacak tahsilat için bu hüküm uygulanmaz. İlk yapılan tahsilatın iştirak hissesi ya da gayrimenkulün maliyet bedeline ilişkin olduğu kabul edilir (Kaşif ve Efendioğlu, 1996: 25).

2.2.1.1.7. Son Giren İlk Çıkar (LIFO) Stok Değerleme Yöntemi

Stok değerlendirme yöntemlerinden son giren ilk çıkar yöntemi ambara son giren malın ilk çıktığı varsayımına dayanır. Bu varsayımdan hareketle, dönem sonunda ambarda ilk alınan malların kaldığı düşünülür.

LIFO stok değerlendirme yönteminde cari değerleri hesaplamak için ilgili stokun elde edilme tarihlerine göre analiz yapılmalıdır. Stok dönüş hızının düşük ve güvenilir bilgilerin elde edilmesinin güç olduğu durumlarda, bir önceki yılın ortalama fiyatları stok cari değerlerinin

hesaplanmasında kullanılabilir. Bunun dışında stokların çeşitlerine göre de ayrı ayrı düzeltilmeleri gerekli görülebilir. Stokların tam olarak düzeltilmeleri için her stok partisinin satın alma tarihinin bilinmesi zorunludur. Bu bilgilerin saptanması da güç olduğundan stokların cari değere göre düzeltilmeleri belli varsayımlar esas alınarak yapılır (Yalkın, 1981: 178).

Fiyatlar genel düzeyinin artış yönünde olduğu dönemlerde bu yöntemi uygulayan mükelleflerin, dönem sonundaki stoklarının değeri düşük, satılan malın maliyeti yüksek olacağından kar düşük gözükcektir.

Dolayısıyla Fiyatlar Genel Düzeyinin artış yönünde olduğu dönemlerde bu yöntem vergi avantajı sağlaması nedeniyle, enflasyona karşı işletmeleri korumaktadır. Mükelleflerin LIFO yöntemini seçmelerindeki esas sebepte sağlamış olduğu vergi avantajıdır. Ancak bu yöntemin sakıncaları bulunmaktadır. Bu şekilde yapılan değerlemede bilançoda yer alan stok kalemi cari değerle belirtilmemekte ve bu da firmanın işletme sermayesi hakkında yanlış bilgi vermektedir. Ayrıca yüksek enflasyon dönemlerinde stok devir hızı çok yüksek olmadığı sürece cari değerlerle maliyetler arasındaki fark giderilememektedir. Bu sebeple LIFO yöntemi yalnız başına çözüm olamamaktadır. Literatürde bu konuda daha uygun bir yöntem olarak ayarlanmış LIFO yöntemi belirtilmiştir. Ayarlanmış LIFO yönteminde bilançoda yer alan stokların en eski değerlerle gösterilmesi önlenerek, bilanço gününe yakın tarihteki maliyet değeri ile değerlendirilmesi sağlanmaktadır (Yüksel, 2003: 10).

2.2.1.1.8. Finansman Fonu

Finansman fonu, yatırım indiriminden faydalanması kabul edilmiş ve yatırım yapacak olan kurumlar vergisi mükelleflerinin kurum kazancı üzerinden ödeyecekleri kurumlar vergisinin, stopajın ve fon paylarının bir kısmının belli bir süre ile faizsiz ertelenmesi uygulamasıdır. Finansman fonu safi kurum kazancının bir kısmının en az bir dönemi için kurumlar vergisinden hariç tutularak oluşturulan fonun teşvik belgesine bağlanmış yatırım harcamalarında kullanılmasına imkan tanıyan bir uygulamadır. Finansman fonu sadece yatırım indirimi öngören teşvik belgeli anonim şirketler, limitet şirketler, eshamlı komandit şirketler ve kooperatifler tarafından kullanılabilir (Mac, 1999: 151- 152).

2.2.1.1.9. Araştırma Geliştirme Fonu

İşletmelerin araştırma-geliştirme (Ar-Ge) faaliyetlerinde bulunmaları teşvik edilmekte ve kurumların faaliyet dönemleri içinde yaptıkları Ar-Ge harcamaları tutarını geçmemek üzere ilgili dönemde ödemeleri gereken yıllık Kurumlar Vergisinin %20 sinin yasal süreler içinde tahsil edilmeyerek bu oranın karşılığı olan tutarın vergisinin 3 yıl boyunca faizsiz ertelenebilmesine imkan tanınmaktadır (Hacırüstemoğlu, 1997: 61).

Ar-Ge fonu uygulaması vergi erteleme ile enflasyon kârlarının vergilerinin ödenmesini geciktirmektedir. İşletmelerin vergi erteleme yolu ile ellerinde tuttıkları kaynaklardan yararlanmalarını ve dolayısıyla araştırma-geliştirme faaliyetlerinde bulunmaları özendirilmektedir.

2.2.1.1.10. Yatırım İndiriminde Endeksleme

En basit anlatımla, yatırım indirimi, teşviki öngörülen bazı sektör ve konularda yapılan veya gelecek dönemde yapılacak olan yatırımların belirli bir oranının veya tamamının, bazı şartlara uyulması kaydıyla, Kurumlar Vergisi veya Gelir Vergisine tabi tutulmamasıdır. (Karapınar,2003: 62) Yatırım indiriminde endeksleme uygulaması mükelleflerin indirim konusu yapamadıkları tutarlarda enflasyon sebebiyle oluşan kayıpları gidermek amacını taşımaktadır. Daha önce uygulanamayan indirim tutarı yeniden değerlendirilerek artırılarak kazancın yeterli olduğu yılda indirim konusu yapılmaktadır. (Akyol, 2002: 46)

Uygulamanın amacı işletmelerin kazançlarından indiremedikleri yatırım harcaması tutarlarını daha sonraki yıllarda enflasyon nedeniyle uğramış oldukları kayıpları telafi ederek indirmelerini sağlamaktır (Hacırüstemoğlu, İbiş ve Gökçen, 1997: 63). Bu şekilde sermayenin etkin kullanımı sağlanmaktadır.

2.2.1.2. Enflasyon Muhasebesi Yöntemleri

Geleneksel muhasebenin enflasyonist dönemlerde yetersiz kalması üzerine, çeşitli enflasyon muhasebesi yöntemleri önerilmiştir. Bunlar, nispi ve genel fiyat hareketlerinin ayrı ayrı ya da birlikte dikkate alınmasına göre üç ana gruba ayrılmaktadır. (Uman, 1980; 130).

2.2.1.2.1. Genel Fiyatlar Düzeyi Muhasebesi

Genel fiyat düzeyi muhasebesi, genel fiyat değişmelerinin finansal tablolar üzerinde oluşturduğu etkileri gidermek ve fiyat hareketlerinin işletmenin ekonomik durumunda yarattığı değişmeyi belirtmek amacı ile finansal raporların genel fiyat endeksleri ile düzeltilmesini öngören bir

yöntemdir. Başka bir deyişle, finansal tabloların düzenlediği tarihteki paranın satın alma gücüne göre düzeltilmesini ve hesapların cari para biriminin satın alma gücüne göre belirtilmesini esas alan bir yöntemdir. (Akdoğan, 2004: 142)

Böylece, genel fiyat düzeyi muhasebesi, finansal tabloların homojenliği sağlanması, sermayenin satın alma gücü cinsinden korunması ve enflasyon dolayısıyla elde edilen enflasyon kazancının finansal tablolarda yer almasını mümkün kıldığı (Uman,1983; 19) gibi, geçmiş dönemlerdeki finansal tabloları sabit para birimiyle ifade edilmek suretiyle muhasebe bilgilerinin zaman süreci içinde karşılaştırılabilmesi imkanını vermektedir (Pierson, 1966; 729-730).

Genel fiyat düzeyi muhasebesinde;

- a) Uygulamaya dönem başı ve dönem sonu bilançoları ile gelir tablosunun ele alınmasıyla başlanır,
- b) Bilanço kalemleri parasal ve parasal olmayan kalemler olarak ayrılır,
- c) Parasal değerler olduğu gibi bırakılıp parasal olmayan değerlerin değişimleri saptanır, Dönem başı bilançosu düzeltme katsayısı ile değerlendirilir,
- d) Dönem sonundaki parasal kazanç ve kayıp bulunur,
- e) Gelir tablosuna geçilir ve bu tablo düzeltme katsayısı ile değerlendirilir,
- f) Parasal kazanç ve kayıp ile değerlendirilmiş dönem karı, dönem sonu öz sermayenin değerlendirilmesinde kullanılır.
- g) Satılan malın maliyeti ve amortisman giderleri gibi varlıkların ortalama cari maliyetleri esas alınarak hesaplanır.

Aslında genel fiyat düzeyi muhasebesi yeni bir muhasebe sistemi değildir, genel fiyat düzeyi muhasebesi, tarihi maliyetler muhasebesinden, paranın satın alma gücünün değişmediği ilkesi dışında, çok fazla farklılık göstermemektedir (Umman,2004: 28). Düzeltme aşamasında önemli bir süreç, bilanço kalemlerinin parasal ve parasal olmayan olarak ayırma tabi tutulmasıdır. Parasal kalemler, tutarları değişmediği için düzeltme işlemine tabi tutulmazlar, parasal olmayan kalemler ise satın alma gücünü koruyan unsurlar olarak düzeltme işlemine tabi tutulurlar (Karapınar, 2004: 47).

Bu modelin eksiklikleri, işletmelerin varlıklarındaki fiyat değişmelerini önemsememesi ve birbirinden farklı ekonomik değerleri bir arada toplayan işletmelere bunlardaki değer hareketlerine hiç de uygun olmayan ve tamamen işletme dışı faktörlerin etkisi ile oluşan genel bir katsayının esas alınmasıdır (Karapınar, 2004: 48).

2.2.1.2.2. Cari Değer (İkame Maliyeti) Muhasebesi

Cari değer muhasebesi; tarihi maliyetlerden ayrılan ve değerlemede cari maliyetleri esas alan bir enflasyon muhasebesi yöntemidir. Genel fiyat düzeyi muhasebesinin tersine, ekonomideki genel fiyat hareketlerini izlemekten daha çok özel fiyat hareketlerinin firma üzerinde oluşturduğu etkileri gidermeye çalışmaktadır. Bu yöntemde hesapların ifadesinde, genel olarak geleneksel muhasebede kullanılan para birimi esas alınmaktadır. Bu nedenle cari değer muhasebesi, geleneksel tarihi maliyet muhasebesi ile aynı doğrultuda olan, fakat ondan daha çok gelişmiş bir modeldir. Cari değer muhasebesinde, finansal raporlardaki kalemler cari piyasa fiyatlarıyla belirtilmektedir. Böylece gelirin saptanmasında cari gelirlerle cari maliyetler eşleştirilmektedir. Ancak gelirlerin cari maliyetlerle

eşleştirilebilmesi için, her şeyden önce tarihi maliyetlerle belirtilmiş girdilerin cari maliyetlere dönüştürülmesi gerekmektedir (Akdoğan, 2004: 185).

Yöntemde güdülen amaç, işletmenin faaliyet gücünün enflasyon karşısındaki değer kaybını önlemek ve böylece üretim araç gereçlerinin yeniden alınıp yerine konulabilmesi için gerekli olan kaynakların kardan ayrılarak sermayenin korunmasıdır (Mısırhoğlu, 1996: 102).

Cari maliyet muhasebesi, genel fiyat muhasebesi artışının sebep olduğu olumsuzluklarla ilgilenmez. Yalnızca, özel fiyat hareketlerinin sebep olduğu olumsuzluklarla ilgilenir. Cari maliyet muhasebesi parasal değerlerin doğurduğu kazanç ve kayıpları hesaba katmamaktadır. Bu muhasebe modelinin temel amacı, işletmenin performansı ile ilgili daha gerçekçi değerlemeler yapmaktır (Doğan,1995: 107).

Cari maliyet muhasebesinin en önemli sakıncası net cari ikame maliyetinin (ya da diğer maliyet değerlerinin) sübjektif olarak belirlenmesi ve paranın satın alma gücündeki değişimler dikkate alınmadığından, kayıp ya da kazancının bilinmemesi ve mali tablolara dahil edilmemiş olmasıdır (Umman, 2002: 39).

Cari maliyet muhasebesinin başarılı bir şekilde uygulanabilmesi için cari maliyetlerin doğru olarak belirlenmesi önem taşır. Cari maliyetlerin belirlenmesinde resmi kuruluşlarca ilan edilen özel fiyat endeksleri, işletmelerin kendi deneyimleri sonucu geliştirilen endeksler, satıcılardan elde edilen satış katalogları, bilirkişilerin yaptığı değerlemeler v.b. kullanılır. Bununla birlikte bu yöntemlere göre belirlenen cari maliyetler, objektif nitelik taşımazlar. Yöntemlerin her biri, kişisel değerlendirmelere açıktır ve işletmeden işletmeye farklı değerlendirilebilir. Bu özelliği sebebiyle, finansal tabloların

karşılaştırılabilme özellikleri de yoktur. Bu yöntemde paranın satın alma gücündeki değişimler dikkate alınmadığından, işletmelerin parasal kalemleri ile ilgili enflasyon kayıp ve kazancı da belirlenemez ve finansal tablolarda da bu kayıp ve kazançlara yer verilmez. Genel fiyat düzeyi muhasebesi yöntemine göre daha gerçekçi sonuçlar vermesi beklenen cari maliyet muhasebesinin uygulanmasında ve finansal tabloların denetiminde, belirtilen sebeplerden dolayı, problemler ve güçlüklerle karşılaşılır (Karapınar,2004: 27-28).

2.2.1.2.3. Genel Fiyat-Cari Maliyet Muhasebesi

Genel Fiyat Cari Maliyet Muhasebesi, hem fiyatlar genel seviyesi endeksi hem de cari değer esasına göre düzeltme yöntemlerinin birleştirilmesiyle ortaya çıkan bir düzeltme yöntemidir. Bu yöntemin esasını, endekslere göre düzeltme işlemi teşkil etmektedir. Ancak endeks esasına göre düzeltme yapılırken düzeltme sırasındaki kalemlerin değeri de dikkate alınmaktadır. Cari değer esası, endeks esasını kontrol etmekte ve uygulanmasını sağlamaktadır (Çabuk ve Lazol, 2013: 301).

Bu yöntem, enflasyonist ortamda, bazı varlık fiyatlarının, genel fiyat hareketlerinden farklı bir değişim gösterdiği, bu nedenle stokların ve duran varlıkların yeniden değerlendirilmesinde, genel fiyat endeksinin kullanılmasından ziyade, ikame (yerine koyma) maliyetinin esas alınmasının, enflasyonun etkilerinin ölçülmesi açısından daha doğru sonuçlar verdiğini, buna karşılık; kasa, bankalar, kısa ve uzun vadeli borçlar için genel fiyat endeksindeki değişimlerin kullanılmasının, daha pratik ve uygun olacağını savunmaktadır. Yani, bu görüşe göre, enflasyonun etkilerini tam anlamıyla hesaplayabilmek için, stoklar ve duran varlıklar için ikame maliyetinin, diğer kalemler için de genel fiyat endeksinin kullanılması önerilmektedir (Doğan, 1996:111). Dolayısıyla

bu yöntemde, genel fiyat seviyesi muhasebesi ile ikame maliyeti muhasebesinin birlikte kullanılması söz konusudur. Bu nedenle de yönteme literatürde "karma yöntem" de denilmektedir.

2.3. Sermayenin Korunması İlkesi

Sermayenin doğru olarak saptanmasında değerlendirme ve sermayenin korunması ilkeleri önemlidir. Sermayenin korunması ilkeleri; sermayenin nominal olarak korunması, sermayenin satın alma gücü olarak korunması ve sermayenin üretim gücü olarak korunması şeklindedir.

2.3.1. Sermayenin Nominal Olarak Korunması

Bu yöntemde dönem başındaki sermayenin nominal olarak dönem sonunda da korunması amaçlanmaktadır. Öz sermaye kıyaslamaları sonucunda (düzeltmelerden sonra) ortaya çıkan farkın tamamı kar olarak değerlendirilmektedir. Geleneksel muhasebe ve Türk vergi yasalarında tarihsel maliyetlerle kar tespiti yapılarak sermayenin nominal olarak korunması hedeflenmektedir. Tarihsel maliyetin yanı sıra cari değer de bu yöntemde kullanılması mümkündür. Buna göre sermayenin nominal olarak korunması sırasında öz sermayede meydana gelen bütün artışlar dönem karı sayılacak ve büyük bir olasılıkla da vergi konusu yapılacaktır. Bu yöntemin kolay, anlaşılabilir olmasının yanı sıra enflasyonu ve firmanın üretim gücünü dikkate almaması olumsuz tarafını oluşturmaktadır (Karyağdı, 1998: 28).

2.3.2. Sermayenin Satın Alma Gücü Olarak Korunması

Burada kar dönem başı sermayenin satın alma gücünün korunarak dönem sonu sermaye ile arasındaki farkı ifade eder. Paranın değerindeki değişimler nedeni ile ortaya çıkan karlar enflasyon karlarıdır. Amaç, işletmenin koyduğu öz sermayenin satın alma gücü bakımından korunup

korunmadığını kontrol etmektir. Gerçek karın belirlenmesi için enflasyon karının arındırılması gerekir (Hacıüstemoğlu, 1997: 31).

Enflasyon muhasebesi uygulamasında kardan söz edebilmek için, şirkete konan sermayenin satın alma gücünün dönem sonunda korunduktan sonra arta kalan fazlalık kar olarak tanımlanmaktadır.

2.3.3. Sermayenin Üretim Gücü Olarak Korunması

Nominal para birimi ile saptanmış başlangıç sermayesinin dönem sonunda da nominal olarak korunmasını amaçlamaktadır. Enflasyon dönemlerinde işletme varlıklarının tarihi maliyet değerleri ile değerlemeye tabi tutulması işletmelere aynı kapasite ile iş yapma olanağı sağlamamaktadır (Hacıüstemoğlu, 1997: 31). Nominal sermayenin korunması ilkesinden hareketle bulunan dönem karı, üretim gücünün dönem sonu ve dönem başı arasındaki olumlu farkı ifade eder. Eğer üretim gücü olarak maddi duran varlıklar ve stoklar belirlenmişse dönem karı söz konusu varlıkları yenilemek için gerekli olabilecek tutar ayrılarak hesaplanmaktadır. Çünkü bu değerlemeye göre bulunacak kar işletmenin devamlılığının korunması için yeterli değildir (Akdoğan, 2004: 45). Bu uygulamada sadece parasal olmayan varlıklar sermaye olarak kabul edilmektedir. Yani maddi duran varlıklar ve stoklar parasal olmayan kalemler olarak işletme sermayesi olarak korunmaktadır.

2.4. Uluslararası Muhasebe Standardı (UMS) 29

Uluslararası Muhasebe Standartları, 1973 yılında kurulan Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi tarafından yayınlanmaktadır. UMS uygulama açısından 1 Ocak 1990 tarihi ve bu tarihten sonraki dönemlerde hazırlanan mali tablolar için geçerli olmaktadır. 1990 yılından önce enflasyon muhasebesi uygulamaları

tamamen ülkelerin inisiyatiflerine bırakılmış durumdayken 1 Ocak 1990 tarihinden itibaren UMS 29'un amacının belirtildiği ikinci madde ile bu uygulamanın gerekli olduğu belirtilmiştir. Söz konusu maddede Hiperenflasyon koşullarının var olduğu ekonomilerde, paranın satın alma gücündeki değişimlerin mali tabloları yanıltıcı duruma getirmekte ve karşılaştırma yapılmasını engellemekte, hatta bazı durumlarda aynı hesap dönemi içerisinde bile sağlıklı karşılaştırma yapılamamaktadır. Bu sebeple konsolide mali tablolar da dahil olmak üzere işletmelerin mali tablolarını paranın satın alma gücüne göre düzeltmeleri gerekmektedir (Deloitte Touche Tohmatsu, 2001: 48) görüşü yer almaktadır. Sonraki maddede hiperenflasyon göstergeleri belirtilmiştir. Bu standartta belirli bir enflasyon artış oranı kesin olarak belirtilmemiş, onun yerine mali tabloların enflasyon muhasebesine göre yeniden düzenlenmesini gerektirecek ekonomik göstergeler ve bu göstergelerin bulunması durumunda hiperenflasyon koşullarının var olduğu belirtilmiştir. Söz konusu maddeye göre;

1. Ülke nüfusunun çoğunluğu birikimlerini parasal olmayan varlıklarda ya da ulusal para birimine kıyasla daha istikrarlı yabancı para birimlerinde tutuyorsa ve eldeki ulusal nakit para ile vakit kaybetmeden satın alma gücü kazanma amacıyla yatırım yapıyorsa

2. Ülke nüfusunun çoğunluğu parasal değerleri ulusal para birimi yerine daha istikrarlı yabancı para birimi ile ifade ediyorsa ve fiyatlar da yabancı para cinsinden belirleniyorsa

3. Vadeli alım ve satımlar söz konusu olduğunda fiyatlar belirlenirken vade süreleri kısa da olsa, oluşabilecek satın alma gücü kaybına karşı vade farkı talep etmek gibi önlemler alınıyorsa

4. Faiz oranları, ücretler ve fiyatlar fiyat endekslerine bağlıysa

5. Son üç yıllık kümülatif enflasyon oranı % 100'e yaklaşıyor ya da bu oranı geçiyorsa

UMS 29'a göre ekonomide hiperenflasyon koşulları mevcut olmaktadır. Tabii yöneticiler bu maddelerle sınırlı kalmayarak başka unsurları da dikkate alabilmektedirler. Ayrıca standartta ülkedeki tüm kuruluşların aynı zamanda uygulamaya geçmesi önerilmektedir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ENFLASYON MUHASEBESİ UYGULAMASI

Bu uygulama çalışmasında, enflasyonun mali tablolar ve vergi matrahının oluşumu üzerinde yarattığı etkilerin irdelenerek, işletmenin mali tablolarının, gerçek durumu yansıtmasında enflasyon düzeltmesi işlemlerinin öneminin vurgulanması amaçlanmıştır.

Ele alınan bu örnek olay çalışmasında, şirketin 2016 tarihli dönem sonu bilançosu enflasyon düzeltmesi dikkate alınarak yapılan düzeltme işlemleri sonucunda yeniden hesaplanmış, düzenlenmiş ve düzeltme farklarına ait yevmiye defteri kayıtları gösterilmiştir. Şirketin enflasyon düzeltmesine tabi tutulan dönem sonu bilançosuyla ilgili değerlendirme yapılarak, 2016 tarihli, tarihi ve düzeltilmiş bilançoları verilmiştir.

Çalışmanın sonunda uygulamanın değerlendirilmesiyle ilgili yorumlar yapılmıştır.

3.1 Enflasyon Düzeltmesinin Kapsamı

İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler serbest meslek erbabı enflasyon muhasebesine tabi olmayacak, ancak isterlerse amortismanları, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş değerler üzerinden belirleyebileceklerdir. Konuyu uygulama düzeyinde ele almak amacıyla, bilanço esasına göre defter tutan DOĞAN İşletmesi 2013 yılında kurulduğu varsayılmıştır. Bu işletmenin bir yıllık işlemleri aylar itibarıyla kaydedilerek enflasyon muhasebesinin uygulanması halinde ne gibi farkların ortaya çıktığı ve gerekli kayıtların nasıl yapıldığı ortaya konacaktır.

DOĞAN İŞLETMESİ 31.12.2016 Tarihli bilançosu

<u>AKTİF</u>	<u>CARİ DÖNEM</u>
<u>I-DÖNEN VARLIKLAR</u>	<u>128.200,0000 TL</u>
A-Hazır Değerler	59.640,00 TL
1-Kasa	3.780,00 TL
2-Alınan Çekler	15.920,00 TL
3-Bankalar	32.940,00 TL
4-Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri(-)	- TL
5-Diğer Hazır Değerler	7.000,00 TL
B-Menkul Değerler	- TL
C-Ticari Alacaklar	40.400,00 TL
1-Alıcılar	35.000,00 TL
2-Alacak Senetleri	5.400,00 TL
D-Diğer Alacaklar	2.000,00 TL
1-Ortaklardan Alacaklar	2.000,00 TL
E-Stoklar	21.460,00 TL
1-İlk Madde ve Malzemeler	8.500,00 TL
2-Yarı Mamüller	5.140,00 TL
3-Mamüller	3.780,00 TL
4-Ticari Mallar	4.040,00 TL
F-Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri	- TL
G-Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları	2.400,00 TL
1-Gelecek Aylara Ait Giderler	2.400,00 TL
H-Diğer Dönen Varlıklar	2.300,00 TL
1-Devreden KDV	2.300,00 TL
<u>II-DURAN VARLIKLAR</u>	<u>182.000,00 TL</u>
A-Ticari Alacaklar	- TL
B-Diğer Alacaklar	- TL
C-Mali Duran Varlıklar	- TL
D-Maddi Duran Varlıklar	182.000,00 TL
1-Arazi ve Arsalar	- TL
2-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri	- TL
3-Binalar	100.000,00 TL
4-Tesis Makina ve Cihazlar	60.000,00 TL
5-Taşıtlar	80.000,00 TL
6-Demirbaşlar	40.000,00 TL
7-Diğer Maddi Duran Varlıklar	- TL
8- Birikmiş Amortismanlar(-)	- 98.000,00 TL
<u>AKTİF TOPLAMI</u>	<u>310.200,0000 TL</u>

<u>PASİF</u>	<u>CARİ DÖNEM</u>
<u>I-KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</u>	<u>62.600,00 TL</u>
A-Mali Borçlar	- TL
B-Ticari Borçlar	40.380,00 TL
1-Satıcılar	31.800,00 TL
2-Borç Senetleri	5.580,00 TL
3-Borç Senetleri Reeskontu (-)	- TL
4-Alınan Depozito ve Teminatlar	- TL
5-Diğer Ticari Borçlar	3.000,00 TL
C-Diğer Borçlar	13.500,00 TL
1-Ortaklara Borçlar	- TL
2-İştiraklere Borçlar	- TL
3-Bağlı Ortaklıklara Borçlar	- TL
4-Personele Borçlar	11.000,00 TL
5-Diğer Çeşitli Borçlar	2.500,00 TL
D-Alınan Avanslar	3.380,00 TL
1- Alınan Sipariş Avansları	3.380,00 TL
E-Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri	- TL
F-Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler	5.340,00 TL
1-Ödenecek Vergi ve Fonlar	2.000,00 TL
2-Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	1.600,00 TL
3-Vadesi Geçmiş, Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler	1.740,00 TL
G-Borç ve Gider Karşılıkları	- TL
1-Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yük. Karşılıkları	- TL
2-Dönem Karınının Peşin Öd. Vergi ve Diğer Yükümlülükleri(-)	- TL
<u>II-UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</u>	<u>100.000,00 TL</u>
A-Mali Borçlar	80.000,00 TL
1-Banka Kredileri	80.000,00 TL
B-Ticari Borçlar	- TL
C-Diğer Borçlar	- TL
D-Alınan Avanslar	- TL
E-Borç ve Gider Karşılıkları	- TL
F-Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları	20.000,00 TL
1- Gelecek Yıllara Ait Gelirler	20.000,00 TL
<u>III- ÖZ KAYNAKLAR</u>	<u>147.600,00 TL</u>
A-Ödenmiş Sermaye	100.000,00 TL
1- Sermaye	100.000,00 TL
B-Sermaye Yedekleri	- TL
C-Kar Yedekleri	4.000,00 TL
1-Yasal Yedekler	4.000,00 TL
D-Geçmiş Yıllar Karları	- TL
E-Geçmiş Yıllar Zararları (-)	- TL
F-Dönem Net Karı	21.800,00 TL
<u>PASİF TOPLAMI</u>	<u>310.200,00 TL</u>

3.2. Parasal ve Parasal Olmayan Kıymetlerin Belirlenmesi

Parasal Kıymetler; Ulusal para değerindeki değişimler karşısında nominal değerleri aynı kalan ancak satın alma güçleri fiyat hareketlerine göre ters yönde değişen kıymetleri ifade eder.

Parasal Olmayan Kıymetler; Ulusal para değerindeki değişimlere rağmen satın alma güçleri değişmeyen kıymetleri ifade etmektedir.

Bu durum bilanço açısından aşağıdaki gibi gösterilebilir.

Aktif	BİLANÇO	Pasif
Parasal Varlıklar		Parasal Kaynaklar
Parasal Olmayan Varlıklar		Parasal Olmayan Kaynaklar

Parasal kıymetlerin (parasal varlıklar ve parasal kaynakların) enflasyon düzeltilmesine tabi tutulmasına gerek yoktur. Zira mali tabloda görünen parasal kıymete ait değer, mali tablo tarihi itibarıyla o kıymetin satın alma gücünü de göstermektedir. Ancak mali tablonun enflasyonun etkilerinden arındırılması için, parasal olmayan kıymetlerin (parasal olmayan varlıklar ve parasal olmayan kaynakların) enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması gerekir.

DOĞAN İşletmesinin Parasal ve Parasal Olmayan Kalemleri aşağıdaki gibidir:

Tablo 1. Parasal ve Parasal Olmayan Kalemler

Parasal Kalemler	Parasal Olmayan Kalemler
Kasa	İlk Madde ve Malzeme
Alınan Çekler	Yarı Mamuller-Üretim
Bankalar	Mamuller
Diğer Hazır Değerler	Ticari Mallar
Alıcılar	Gelecek Aylara Ait Giderler
Alacak Senetleri	Binalar
Ortaklardan Alacaklar	Tesis, Makine ve Cihazlar
Devreden Kdv	Taşıtlar
Satıcılar	Demirbaşlar
Borç Senetleri	Birikmiş Amortismanlar (-)
Diğer Ticari Borçlar	Alınan Sipariş Avansları
Personele Borçlar	Gelecek Yıllara Ait Gelirler
Diğer Çeşitli Borçlar	Sermaye
Ödenecek Vergi ve Fonlar	Yasal Yedekler
Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	
Vadesi Geçmiş, Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer	
Banka Kredileri	

3.3. Parasal Olmayan Varlıkların Düzeltilmesi

3.3.1. Stoklarda Düzeltme İşlemleri

Stoklar grubunda bulunan 150 İlk Madde ve Malzeme, 151 Yarı Mamuller-Üretim, 152 Mamuller, 153 Ticari Mallar hesaplarının düzeltilmesinde; deftere kayıt tarihi esas alınmaktadır. Stokları oluşturulan İlk Madde ve Malzeme, Yarı Mamuller, ara mamuller ve mamuller ile mamullerin maliyetleri içinde yer alan tüm unsurların düzeltmeye esas alınacak tarihleri itibarıyla defterlere kayıt tarihlerinin doğru tespit edilmesi gereklidir. Düzeltme işleminin normal yönteme göre yapılabilmesi için gerekli olan ikinci şart, düzeltmeye esas tutarın da defter ve belgelere göre doğru bir şekilde gösterilmesidir.

Düzeltilmeye esas alınacak tarih ve düzeltilmeye esas alınacak tutar belirlenemediği durumlarda toplulaştırılmış yöntemler kullanılacaktır.

Stokların düzeltilmesinde iki tür toplulaştırılmış yöntem bulunmaktadır.

1. Basit Ortalama Yöntemi
2. Stok Devir Hızı Yöntemi

Basit Ortalama Yönteminde “düzeltilme katsayısı, mali tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, bu endeks ile bir önceki geçici vergi döneminin sonundaki fiyat endeksi toplamının ikiye bölünmesi sonucu bulunan endekse bölünmesiyle elde edilen katsayı olarak” hesaplanacaktır. Düzeltilmeye esas tutar olarak 31.12.2016 tarihli bilançoda yer alan stoklara ait değerler temel alınacaktır.

DOĞAN İşletmesinin 31.12.2016 tarihli bilançosunda 150 İlk Madde ve Malzemenin ayırımı ve deftere kayıt tarihi konusunda sıhhatli bilgiler bulunmamaktadır. Reel olmayan finansman maliyeti olmadığı varsayılmıştır. Bu nedenle toplulaştırılmış yöntemlerden basit ortalama yöntemi tercih edilmiştir.

Bu yöntemle göre düzeltilmiş değer, aşağıdaki şekilde bulunmaktadır:

$$DODK^2 = \frac{BAOAAFE^3}{\frac{BAOAAFE + BÖGVDSFE^4}{2}}$$

Bilançonun ait olduğu aya ait fiyat endeksi

² Dönem Ortalama Düzeltilme Katsayısı

³ Bilançonun ait olduğu aya ait fiyat endeksi

⁴ Bir Önceki Geçici Vergi Döneminin Sonundaki Fiyat endeksi

$$\begin{aligned}
& \text{(Aralık 2016)} & = 349,12 \\
& \text{Bilanço günü itibarıyla bir önceki geçici vergi döneminin sonundaki} \\
& \text{fiyat endeksi (Eylül 2016)} & = 330,59 \\
& \text{Dönem Ortalama Düzeltme Katsayısı} & = \frac{349,12}{(349,12+330,59)/2} \\
& & = 1,027262 \\
& \text{Düzeltilmeye Esas Tutar} & = 8.500,00 \\
& \text{Düzeltilmiş Tutar} & = 8.500,00 * 1,027262 \\
& & = 8.731,727 \text{ TL}
\end{aligned}$$

Tablo 2. 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabının Düzeltilmesi

Hesap Kodu	Bilanço Değeri	Düzeltilmeye Esas Olan Tutar	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Enflasyon Farkı
150	8.500,00	8.500,00	1,027262	8.731,73	231,73

151 Yarı Mamuller- Üretim hesabının düzeltilmiş değeri; 31.12.2016 tarihli bilançoda yer alan değer, düzeltme katsayısı (dönem ortalama düzeltme katsayısı) ile çarpımı sonucu belirlenmiştir. Düzeltilmiş değer aşağıdaki şekilde bulunmuştur.

$$\begin{aligned}
& \text{Dönem Ortalama Düzeltme Katsayısı} & = 1,027262 \\
& \text{Düzeltilmeye Esas Tutar} & = 5.140,00 \\
& \text{Düzeltilmiş Tutar} & = 5.140,00 * 1,027262 \\
& & = 5.280,13 \text{ TL}
\end{aligned}$$

Tablo 3. 151 Yarı Mamuller - Üretim Hesabının Düzeltilmesi

Hesap Kodu	Bilanço Değeri	Düzeltilmeye Esas Olan Tutar	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Enflasyon Farkı
151	5.140,00	5.140,00	1,027262	5.280,13	140,13

152 Mamuller hesabının düzeltilmiş değeri; 31.12.2016 tarihli bilançoda yer alan değer, düzeltme katsayısı (dönem ortalama düzeltme katsayısı) ile çarpımı sonucu belirlenmiştir. Düzeltilmiş değer aşağıdaki şekilde bulunmuştur.

$$\begin{aligned} \text{Dönem Ortalama Düzeltme Katsayısı} &= 1,027262 \\ \text{Düzeltilmeye Esas Tutar} &= 3.780,00 \text{ TL} \\ \text{Düzeltilmiş Tutar} &= 3.780,00 * 1,027262 \\ &= 3.883,05 \text{ TL} \end{aligned}$$

Tablo 4. 152 Mamuller Hesabının Düzeltilmesi

Hesap Kodu	Bilanço Değeri	Düzeltilmeye Esas Olan Tutar	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Enflasyon Farkı
152	3.780,00	3.780,00	1,027262	3.883,05	103,05

153 Ticari Mallar hesabının düzeltilmiş değeri aşağıdaki şekilde bulunmuştur.

$$\begin{aligned} \text{Dönem Ortalama Düzeltme Katsayısı} &= 1,027262 \\ \text{Düzeltilmeye Esas Tutar} &= 4.040,00 \text{ TL} \\ \text{Düzeltilmiş Tutar} &= 4.040,00 * 1,027262 \\ &= 4.150,14 \text{ TL} \end{aligned}$$

Tablo 5. 153 Ticari Mallar Hesabının Düzeltilmesi

Hesap Kodu	Bilanço Değeri	Düzeltilmeye Esas Olan Tutar	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Tutar	Enflasyon Farkı
153	4.040,00	4.040,00	1,027262	4.150,14	110,14

3.3.2. Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabının Düzeltilmesi

Düzeltilme katsayısı aşağıdaki formüle göre bulunacaktır.

$$\text{Düzeltilme katsayısı} = \frac{\text{Mali tabonun ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksi}}{\text{Düzeltilmeye esas alınan tarihi içeren aya ait fiyat endeksi}}$$

DOĞAN İşletmesinin 31.12.2016 tarihli bilançosunda 180 Gelecek Aylara Ait Giderler hesabında gözükten tutar 2.400,00 TL`dir. İlgili tutarın deftere kayıt tarihi 2016 yılı Nisan ayı olmaktadır.

Düzeltilme katsayısının hesaplanmasında gerekli olan fiyat endeksleri;

Mali Tablonun Ait Olduğu Aya İlişkin Fiyat Endeksi

(Aralık 2016) = 349,12

Düzeltilmeye esas alınan tarihi içeren aya ilişkin Fiyat Endeksi

(Nisan 2016) = 327,04

Düzeltilme Katsayısı = 349,12 / 327,04

= 1,0675147

Düzeltilmeye Esas Tutar = 2.400,00

Düzeltilmiş Tutar = 2.400,00 * 1,0675147

= 2.562,04 TL

Tablo 6. 180 Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabının

Düzeltilmesi

Kayıt Tarihi	Tutar	Düzeltmeye Esas Olan Değer	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Değer	Enflasyon Farkı
31.04.2016	2.400,00	2.400,00	1,067514677	2.562,04	162,04

3.3.3. Binalar Hesabının Düzeltilmesi

Binalar hesabına ilişkin düzeltme işlemi yapılırken, düzeltmeye esas alınacak tutar, deftere kayıt tarihindeki tutardır.

Parasal olmayan bir kalem olan binalar hesabının düzeltmeye esas tutarı bilançoda gözüken değeri olmamaktadır. Düzeltmeye esas tutar, düzeltmeye esas tarih itibarıyla sahip olduğu değer olmaktadır. Bunun için bilançodaki değerden, yeniden değerlendirme artışları ve reel olmayan finansman maliyetleri düşülmektedir.

Birikmiş amortisman hesabında ise ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerindeki düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltme yapılacaktır.

Doğan İşletmesi 2013 yılının Mayıs ayında 100.000 TL değerinde bir bina satın almıştır. Bina için her yıl %4 oranı üzerinden yıllık 4.000 TL olmak üzere toplam 16.000 TL amortisman ayrılmıştır. Binanın maliyetine ilave edilmiş finansman gideri bulunmamaktadır. Binanın yeniden değerlemeye tabi tutulmadığı varsayılmıştır.

Düzeltmeye Esas Tutar = 100.000,00

Mayıs 2013 Düzeltilme Katsayısı = 2,47921

Düzeltilmiş Bina Maliyeti = 100.000,00 * 2,47921

$$= 247.921,00 \text{ TL}$$

$$\text{Birikmiş Amortisman Düzeltilmiş Tutar} = 16.000 * 2,47921$$

$$= 39.667,36 \text{ TL}$$

Tablo 7. 252 Binalar Hesabının Düzeltilmesi

Kayıt Tarihi	Demirbaş Cinsi	Amortisman Oranı %	Muhasebe Hesap Kodu	Düzeltilmeye Esas Değer	Düzeltilme Katsayısı
01.01.2013	Bina	4	252	100.000,00	2,47921

7. Nolu Tablonun Devamı

Düzeltilmiş Değer	Enflasyon Farkı	Artış Oranı %	Düzeltilmeye Esas Birikmiş Amortisman	Düzeltilmiş Amortisman	Birikmiş Amortisman Enflasyon Farkı
247.921,00	147.921,00	147,921	16.000,00	39.667,36	23.667,36

3.3.4 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabının Düzeltilmesi

Maddi duran varlıklar içinde yer alan Tesis, Makine ve Cihazlar hesabının düzeltilmesinde deftere kayıt tarihi esas alınmaktadır. Düzeltme işleminde maliyet bedeli esas alınmaktadır. Bu nedenle, Tesis, Makine ve Cihazlar hesabı düzeltme işlemine tabi tutulurken, maddi duran varlığın içinde yer alan yeniden değerlendirme artışları ve reel olmayan finansman maliyetlerinin elimine edilmesi gerekmektedir.

DOĞAN İşletmesi 2013 yılının Ocak ayında 20.000 TL, 2014 yılının Şubat ayında 20.000 TL, 2015 yılının Eylül ayında 10.000 TL, 2016 yılının Temmuz ayında 10.000 TL'ye makineler satın almıştır. Makineler için her yıl %20 oranı üzerinden amortisman ayrılmıştır. (Makinelerin maliyetine ilave edilmiş finansman gideri bulunmamaktadır. Makinelerin yeniden değerlemeye tabi tutulmadığı varsayılmıştır.)

01.01.2013 tarihli Makine için;

Düzeltmeye Esas Tutar = 20.000 TL

Ocak 2013 Düzeltme Katsayısı = 2,36907

Düzeltilmiş Makine Maliyeti = 20.000 * 2,36907
= 47.381,40

05.02.2014 tarihli Makine için;

Düzeltmeye Esas Tutar = 20.000 TL

Şubat 2014 Düzeltme Katsayısı = 2,687642

Düzeltilmiş Makine Maliyeti = 20.000*2,687642
= 53.752,84

03.09.2015 tarihli Makine için;

Düzeltmeye Esas Tutar = 10.000 TL

Eylül 2015 Düzeltme Katsayısı = 2,124794

Düzeltilmiş Makine Maliyeti = 10.000*2,124794
= 21.247,94

29.07.2016 tarihli Makine için;

Düzeltmeye Esas Tutar = 10.000 TL

Temmuz 2016 Düzeltme Katsayısı = 1,475839

Düzeltilmiş Makine Maliyeti = 10.000*1,475839
= 14.758,39

01.01.2013 tarihli Makine için;

$$\begin{aligned} \text{Birikmiş amortisman Düzeltilmiş Tutarı} &= 16.000 * 2,36907 \\ &= 37.905,12 \end{aligned}$$

05.02.2014 tarihli Makine için;

$$\begin{aligned} \text{Birikmiş amortisman Düzeltilmiş Tutarı} &= 12.000 * 2,687642 \\ &= 32.251,70 \end{aligned}$$

03.09.2015 tarihli Makine için;

$$\begin{aligned} \text{Birikmiş amortisman Düzeltilmiş Tutarı} &= 4.000 * 2,124794 \\ &= 8.499,18 \end{aligned}$$

29.07.2016 tarihli Makine için;

$$\begin{aligned} \text{Birikmiş amortisman Düzeltilmiş Tutarı} &= 2.000 * 1,475839 \\ &= 2.951,68 \end{aligned}$$

Tablo 8. 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabının Düzeltilmesi

Kayıt Tarihi	Demirbaş Cinsi	Amortisman Oranı %	Muhasebe Hesap Kodu	Düzeltilmeye Esas Değer	Düzeltilme Katsayısı
01.01.2013	Makine	20	253	20.000,00	2,36907
05.02.2014	Makine	20	253	20.000,00	2,687642
03.07.2015	Makine	20	253	10.000,00	2,124794
29.09.2016	Makine	20	253	10.000,00	1,475839
	Toplam			60.000,00	

8. Nolu Tablonun Devamı

Düzeltilmiş Değer	Enflasyon Farkı	Artış Oranı %	Düzeltmeye Esas Birikmiş Amortisman	Düzeltilmiş Amortisman	Birikmiş Amortisman Enflasyon Farkı
47.381,40	27.381,40	137	16.000,00	37.905,12	21.905,12
53.752,84	33.752,84	169	12.000,00	32.251,70	20.251,70
21.247,94	11.247,94	112	4.000,00	8.499,18	4.499,18
14.758,39	4.758,39	47,6	2.000,00	2.951,68	951,68
137.140,57	77.140,57		34.000,00	81.607,68	47.607,68

3.3.5 Taşıtlar Hesabının Düzeltilmesi

Taşıtlar hesabının düzeltilmesinde defterlere kayıt tarihi esas alınmaktadır.

DOĞAN İşletmesi, 2015 yılının Nisan ayında 40.000 TL, 2016 yılının Eylül ayında 40.000 TL'ye taşıt satın almıştır. Taşıtlar için %20 oranı üzerinden amortisman ayrılmıştır. (Taşıtların yeniden değerlemeye tabi tutulmadığı varsayılmıştır.)

01.04.2015 tarihli Taşıtlar için;

Düzeltmeye Esas Tutar = 40.000 TL

Nisan 2015 Düzeltme Katsayısı = 2,14304

Düzeltilmiş Taşıtlar Maliyeti = 40.000*2,14304

= 85.721,60 TL

01.09.2016 tarihli Taşıtlar için;

Düzeltmeye Esas Tutar = 40.000 TL

Nisan 2015 Düzeltme Katsayısı = 1,10088

Düzeltilmiş Taşıtlar Maliyeti = 40.000*1,10088

= 44.035,20 TL

01.04.2015 tarihli Taşıt için;

$$\begin{aligned} \text{Birikmiş Amortisman Düzeltilmiş Tutarı} &= 16.000 * 2,14304 \\ &= 34.288,64 \text{ TL} \end{aligned}$$

01.09.2016 tarihli Taşıt için;

$$\begin{aligned} \text{Birikmiş Amortisman Düzeltilmiş Tutarı} &= 8.000 * 1,10088 \\ &= 8.807,04 \text{ TL} \end{aligned}$$

Tablo 9. 254 Taşıtlar Hesabının Düzeltilmesi

Kayıt Tarihi	Demirbaş Cinsi	Amortisman Oranı %	Muhasebe Hesap Kodu	Düzeltilmeye Esas Değer	Düzeltilme Katsayısı
01.04.2015	Taşıt	20	254	40.000,00	2,14304
01.09.2016	Taşıt	20	254	40.000,00	1,10088
	Toplam			80.000,00	

9. Nolu tablonun Devamı

Düzeltilmiş Değer	Enflasyon Farkı	Artış Oranı %	Düzeltilmeye Esas Birikmiş Amortisman	Düzeltilmiş Amortisman	Birikmiş Amortisman Enflasyon Farkı
85.721,60	45.721,60	114,304	16.000,00	34.288,64	18.288,64
44.035,20	4.035,20	10,088	8.000,00	8.807,04	807,04
129.756,80	49.756,80		24.000,00	43.095,68	19.095,68

3.3.6 Demirbaşlar Hesabının Düzeltilmesi

Demirbaşlar Hesabının düzeltilmesinde deftere kayıt tarihi esas alınmaktadır.

DOĞAN İşletmesi, 2013 yılının Ocak ayında 40.000 TL'ye bir Demirbaş satın alınmıştır. Demirbaşlar için %20 oranı üzerinden amortisman ayrılmıştır. (Demirbaşların yeniden değerlemeye tabi tutulmadığı varsayılmıştır.)

Demirbaşlar için;

Düzeltmeye Esas Tutar = 40.000 TL

Ocak 2013 Düzeltme Katsayısı = 2,36907

Düzeltilmiş Demirbaş Maliyeti = 40.000*2,36907

= 114.762,80 TL

Demirbaşlar için;

Birikmiş Amortisman Düzeltilmiş Tutarı = 32.000*2,86907

= 91.810,24 TL

Tablo 10. 255 Demirbaşlar Hesabının Düzeltilmesi

Kayıt Tarihi	Demirbaş Cinsi	Amortisman Oranı %	Muhasebe Hesap Kodu	Düzeltmeye Esas Değer	Düzeltme Katsayısı
01.01.2013	Demirbaş	20	255	40.000,00	2,36907

10. Nolu Tablonun Devamı

Düzeltilmiş Değer	Enflasyon Farkı	Artış Oranı %	Düzeltmeye Esas Birikmiş Amortisman	Düzeltilmiş Amortisman	Birikmiş Amortisman Enflasyon Farkı
94.762,80	54.762,80	136,9	32.000,00	75.810,24	43.810,24

3.4. Parasal Olmayan Kaynakların Düzeltilmesi

Enflasyon düzeltmesi gereğince, şirketin düzeltme işlemine tabi tutulan parasal olmayan kaynakların düzeltilmesi ile ilgili kısa açıklamalara yer verilmiştir. İlgili kaynakların düzeltilme işlemlerine ait hesaplamalar ise tablolarda gösterilmiştir. Enflasyon düzeltmesine tabi tutulan söz konusu parasal olmayan kaynaklar aşağıda verilmiştir.

3.4.1. Alınan Sipariş Avansları Hesabının Düzeltilmesi

Alınan sipariş avansları, alınan avansın parasal olmayan bir nitelik taşıması durumunda, düzeltme işlemine tabi olacaktır. Alınan sipariş avansları, parasal olmaya nitelik taşıyor ise (ileride yapılacak mal veya hizmet satış bedeline karşılık alınmış ise), parasal olmayan kıymet olarak düzeltme işleminde, düzeltmeye esas alınacak tutar, tahsil tarihindeki tutar olmaktadır.

Doğan İşletmesi satış amacıyla gelecekte yapacağı mal ve hizmet bedeli tahsilleri ile ilgili olarak, aldığı sipariş avansları nakit tahsil edildiği için parasal olmayan bir mahiyet taşımamaktadır. Bu nedenle düzeltme işlemine tabi tutulmamıştır.

3.4.2. Sermaye Hesabının Düzeltilmesi

Sermaye hesabı, enflasyon düzeltmesine tabi tutulurken, içeriğinin ayrıştırılması gereklidir.

Doğan İşletmesi sermayesi 2013 yılının Mart ayında 25.000,00 TL, 2014 yılının Mart ayında 25.000,00 TL, 2015 yılının Ocak ayında 25.000,00 TL, 2015 yılının Aralık ayında 25.000,00 TL olmak üzere nakit olarak ödenmiştir. Sermaye nakit olarak ödendiği için sermaye hesabı enflasyon muhasebesine tabi tutulurken, sermayenin ödendiği tarih itibarıyla düzeltme işlemi yapılacaktır.

Sermayenin ödeme tarihlerine göre düzeltme işlemi;

Mart 2013 İçin,

Düzeltemeye esas tutar = 25.000,00

Mart 2013 Düzeltme katsayısı = 2,45327

Düzeltilmiş Sermaye = 25.000,00*2,45327

= 61.331,75

Mart 2014 İçin,

Düzeltmeye esas tutar = 25.000,00

Mart 2014 Düzeltme katsayısı = 2,4265

Düzeltilmiş Sermaye = 25.000,00*2,4265

= 60.662,50

Ocak 2015 İçin,

Düzeltmeye esas tutar = 25.000,00

Ocak 2015 Düzeltme katsayısı = 2,07659

Düzeltilmiş Sermaye = 25.000,00*2,07659

= 51.914,75

Aralık 2015 İçin,

Düzeltmeye esas tutar = 25.000,00

Aralık 2015 Düzeltme katsayısı = 1,76591

Düzeltilmiş Sermaye = 25.000,00*1,76591

= 44.147,75

Tablo 11. 500 Sermaye Hesabının Düzeltilmesi

Tarih	Cinsi	Düzeltmeye Esas Değer	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Değer	Enflasyon Farkı
01.03.2013	Nakit	25.000,00	2,45327	61.331,75	36.331,75
01.03.2014	Nakit	25.000,00	2,4265	60.662,50	35.662,50
01.01.2015	Nakit	25.000,00	2,07659	51.914,75	26.914,75
01.12.2015	Nakit	25.000,00	1,76591	44.147,75	19.147,75
Toplam		100.000,00		218.056,75	118.056,75

3.4.3. Yasal Yedekler Hesabının Düzeltilmesi

Düzeltmeye esas tutar = 4.000,00 TL

Aralık 2015 Düzeltme katsayısı	= 2,0462
Düzeltilmiş Sermaye	= 4.000,00*2,0462
	= 8.184,80

Tablo 12. 540 Yasal Yedekler Hesabının Düzeltilmesi

Tarih	Cinsi	Düzeltmeye Esas Değer	Düzeltilme Katsayısı	Düzeltilmiş Değer	Enflasyon Farkı
30.04.2015	Yedek %5	4.000,00	2,0462	8.184,80	4.184,80

3.5. Düzeltme Farklarına Ait Yevmiye Kayıtları

DOĞAN İşletmesi düzeltme farklarına ait yevmiye defteri kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

Mad. No	AÇIKLAMA		BORÇ	ALACAK
1	.....31.12.2016..... <u>150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI</u> 150.23 Enflasyon Farkı <u>151 YARI MAMULLER-ÜRETİM</u> 151.23 Enflasyon Farkı <u>152 MAMULLER</u> 152.23 Enflasyon Farkı <u>153 TİCARİ MALLAR</u> <u>153.18 TİCARİ MALLAR</u> 153.18.23 Enflasyon Farkı <u>689 ENFLASYON DÜZ. HESABI</u> 698.50.23 İlk Mad. Ve Malz. Enf. Düz. Hes. 698.51.3 Yarı Mam-Üret. Enf. Düz. Hesabı 698.52.23 Mamuller Enf. Düz. Hesabı. 698.53.23 Ticari Mallar Enf. Düz. Hesabı		231,73 231,73 140,13 140,13 103,05 103,05 110,14 110,14 231,71 140,13 103,05 110,14	585,04
2	.....31.12.2016..... <u>180 GEL. AYLARA AİT GİDERLER</u> 180.23 Enflasyon Farkı <u>698 ENFLASYON DÜZ. HESABI</u> 698.80.23 Gel. Ay. Ait. Gid. Enf. Düz. Hes.		162,04 162,04 162,04	162,04 162,04

DEVREDEN TOPLAM

747,08 747,08

Mad. No	AÇIKLAMA		BORÇ	ALACAK
3	.....31.12.2016..... <u>252 BİNALAR</u> 252.01 Şirket Binası <u>698 ENF. DÜZELTME HESABI</u> 698.57.02 Birikmiş Amort. Enf. Düz. Hesabı <u>257 BİR. AMORTİSMANLAR</u> 257.52 Binalar Amortismanı <u>698 ENF. DÜZELTME HESABI</u> 698.02.23 Binalar Enf. Düz. Hes.	147.921,00 23.667,36 23.667,36 23.667,36 147.921,00	147.921,00 23.667,36 23.667,36 147.921,00	
4	.....31.12.2016..... <u>253 TESİS MAKİNE ve CİHAZLAR</u> 253.01 Pres Makinesi 253.02 kaynak Makinesi 253.03 Torna Tezgahı 253.04 Gaz Altı Kaynak Makinesi <u>698 ENF. DÜZELTME HESABI</u> 698.57.03 Birikmiş Amort. Enf. Düz. Hes. <u>257 BİR AMORTİSMANLAR</u> 257.03 Makineler Amortismanı <u>698 ENF. DÜZELTME HESABI</u> 698.04.23 Gel. Taşıtlar Enf. Düz. Hes.	27.381,40 33.752,84 11.247,94 4.758,39 47.607,68 47.607,68 47.607,68 77.140,57	77.140,57 47.607,68 47.607,68 77.140,57	
5	.....31.12.2016..... <u>254 TAŞITLAR</u> 254.01 41 H 0652 Araç 154.01 41 LF 145 Araç <u>698 ENF. DÜZELTME HESABI</u> 698.57.04 Birikmiş Amort. Enf. Düz. Hes. <u>257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR</u> 257.04 Taşıtlar Amortismanı <u>698 ENFLASYON DÜZ. HESABI</u> 698.04.23 Taşıtlar Enf. Düz. Hes.	45.721,60 4.035,20 19.095,68 19.095,68 19.095,68 49.756,80	49.756,80 19.095,68 19.095,68 49.756,80	

TOPLAM

365.936,17 365.936,17

DEVREDEN TOPLAM

383.936,17

383.936,17

Mad. No	AÇIKLAMA		BORÇ	ALACAK
6	.....31.12.2016..... <u>255DEMİRBAŞLAR</u> 255.01 Büro Demirbaşları <u>698 ENF. DÜZELTME HESABI</u> 698.57.05 Birikmiş Amort. Enf. Düz. Hesabı <u>257 BİR. AMORTİSMANLAR</u> 257.05 Demirbaşlar Amortismanı <u>698 ENF. DÜZELTME HESABI</u> 698.05.23 Demirbaşlar Enf. Düz. Hes.		54.762,80 43.810,24 43.810,24 54.762,80	43.810,24 54.762,80
7	.....31.12.2016..... <u>698 ENF. DÜZELTME HESABI</u> 698.06.03 Ser. Düz. Olumlu fark. Enf. Düz. Hes. <u>502 SERMAYE DÜZ. OLUMLU FARK</u> 502.24 2016 Semaye Düz. Olumlu		118.056,75 118.056,75 118.056,75	118.056,75
8	.....31.12.2016..... <u>698 ENF. DÜZELTME HESABI</u> 698.07.23 Yasal Yedekler Enf. Düz. Hes. <u>540 Yasal Yedekler</u> 540.05 %5 Yedek Akçe		4.184,80 4.184,80	4.184,80
9	.....31.12.2016..... <u>590 DÖNEM NET KARI</u> 590.23 2016 YIL 698 ENF. DÜZELTME HESABI		21.800,00 21.800,00	21.800,00
10	.....31.12.2016..... <u>698 ENF. DÜZELTME HESABI</u> <u>570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI</u> 570.23 Enflasyon Düzeltme Karları		109.505,75 160.734,11	109.505,75

3.6. 31.12.2016 Tarihli Düzeltilmiş Bilançonun Düzenlenmesi

<u>AKTİF</u>	<u>CARİ DÖNEM</u>
<u>I-DÖNEN VARLIKLAR</u>	<u>128.947,0900 TL</u>
A-Hazır Değerler	59.640,00 TL
1-Kasa	3.780,00 TL
2-Alınan Çekler	15.920,00 TL
3-Bankalar	32.940,00 TL
4-Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri(-)	- TL
5-Diğer Hazır Değerler	7.000,00 TL
B-Menkul Değerler	- TL
C-Ticari Alacaklar	40.400,00 TL
1-Alıcılar	35.000,00 TL
2-Alacak Senetleri	5.400,00 TL
D-Diğer Alacaklar	2.000,00 TL
1-Ortaklardan Alacaklar	2.000,00 TL
E-Stoklar	22.045,05 TL
1-İlk Madde ve Malzemeler	8.731,73 TL
2-Yarı Mamüller	5.280,13 TL
3-Mamüller	3.883,05 TL
4-Ticari Mallar	4.150,14 TL
F-Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri	- TL
G-Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakku	2.562,04 TL
1-Gelecek Aylara Ait Giderler	2.562,04 TL
H-Diğer Dönen Varlıklar	2.300,00 TL
1-Devreden KDV	2.300,00 TL
<u>II-DURAN VARLIKLAR</u>	<u>369.400,21 TL</u>
A-Ticari Alacaklar	- TL
B-Diğer Alacaklar	- TL
C-Mali Duran Varlıklar	- TL
D-Maddi Duran Varlıklar	369.400,21 TL
1-Arazi ve Arsalar	- TL
2-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri	- TL
3-Binalar	247.921,00 TL
4-Tesis Makina ve Cihazlar	137.140,57 TL
5-Taşıtlar	129.756,80 TL
6-Demirbaşlar	94.762,80 TL
7-Diğer Maddi Duran Varlıklar	- TL
8- Birikmiş Amortismanlar(-)	- 240.180,96 TL
<u>AKTİF TOPLAMI</u>	<u>498.347,30 TL</u>

<u>PASİF</u>	<u>CARİ DÖNEM</u>
<u>I-KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</u>	<u>62.600,00 TL</u>
A-Mali Borçlar	- TL
B-Ticari Borçlar	40.380,00 TL
1-Satıcılar	31.800,00 TL
2-Borç Senetleri	5.580,00 TL
3-Borç Senetleri Reeskontu (-)	- TL
4-Alınan Depozito ve Teminatlar	- TL
5-Diğer Ticari Borçlar	3.000,00 TL
C-Diğer Borçlar	13.500,00 TL
1-Ortaklara Borçlar	- TL
2-İştiraklere Borçlar	- TL
3-Bağlı Ortaklıklara Borçlar	- TL
4-Personele Borçlar	11.000,00 TL
5-Diğer Çeşitli Borçlar	2.500,00 TL
D-Alınan Avanslar	3.380,00 TL
1- Alınan Sipariş Avansları	3.380,00 TL
E-Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri	- TL
F-Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler	5.340,00 TL
1-Ödenecek Vergi ve Fonlar	2.000,00 TL
2-Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	1.600,00 TL
3-Vadesi Geçmiş, Ert. veya Taksit. Vergi ve Diğer Yükümlü.	1.740,00 TL
G-Borç ve Gider Karşılıkları	- TL
1-Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yük. Karşılıkları	- TL
2-Dönem Karının Peşin Öd. Vergi ve Diğer Yükümlülükleri(-)	- TL
<u>II-UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</u>	<u>100.000,00 TL</u>
A-Mali Borçlar	80.000,00 TL
1-Banka Kredileri	80.000,00 TL
B-Ticari Borçlar	- TL
C-Diğer Borçlar	- TL
D-Alınan Avanslar	- TL
E-Borç ve Gider Karşılıkları	- TL
F-Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakku	20.000,00 TL
1- Gelecek Yıllara Ait Gelirler	20.000,00 TL
<u>III- ÖZ KAYNAKLAR</u>	<u>335.747,30 TL</u>
A-Ödenmiş Sermaye	218.056,75 TL
1- Sermaye	100.000,00 TL
2- Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları	118.056,75 TL
B-Sermaye Yedekleri	- TL
C-Kar Yedekleri	8.184,80 TL
1-Yasal Yedekler	8.184,80 TL
D-Geçmiş Yıllar Karları	109.505,75 TL
E-Geçmiş Yıllar Zararları (-)	- TL
F-Dönem Net Karı	- TL
<u>PASİF TOPLAMI</u>	<u>498.347,30 TL</u>

SONUÇ

Gelişmekte olan ülkelerde yüksek enflasyon ekonomik sorunların en başında gelmektedir. Enflasyon olağan değil, olağandışı bir ekonomik durumdur. Enflasyonun hüküm sürdüğü ortamlarda geleneksel muhasebe esasına göre düzenlenen ve tarihi maliyet bilgilerini içeren mali raporlar gerçekçi olmaktan çıkmakta ve çoğu kez yanıltıcı bilgiler vermektedirler. Enflasyonist dönemlerde işletme faaliyet sonuçlarının gerçekte olduğundan farklı görünüm kazanması ise gerçek karla birlikte fiktif enflasyon karının da oluşmasına neden olmaktadır.

Öz sermayesi ile çalışmak zorunda kalan işletmeler bu fiktif karlar üzerinden vergilendirilmekte böylece kazançları değil sermayeleri üzerinden bir nevi servet vergisi ödemek durumuyla karşı karşıya kalmaktadırlar. Bu durum işletmelerde sermaye erozyonu yaratmakta ve ekonominin genelinde yatırımların ve istihdamın azalmasına neden olmaktadır. Bu durumda kalan işletmeler vergi kaçırmanın yollarını aramakta, bu durumda kayıt dışı ekonomiyi teşvik etmektedir.

Enflasyonun uzun dönemde işletmeler üzerine yaptığı en olumsuz etki, belirsizliğin hüküm sürmesi nedeniyle ileriye dönük rasyonel ekonomik plan yapılamaması ve artan risk sebebiyle işletmeleri uzun dönemli yatırımlara girişmekten alıkoymasıdır.

Enflasyon ortamında hazırlanan mali tablolar üzerindeki olumsuz etkileri gidermek amacıyla çeşitli modeller geliştirilmiştir. Literatürde: Genel Fiyat Düzeyi Muhasebesi, İkame Maliyet Muhasebesi, Genel Fiyat-ikame Maliyet Muhasebesi olarak ifade edilen üç model bulunmaktadır.

Enflasyon muhasebesi yöntemlerinden Genel Fiyat Düzeyi Muhasebesi Yöntemi esas alınmıştır. Düzeltme işlemi yapılırken fiyat endeksi olarak Üretici Fiyatları Genel Endeksi (ÜFE) esas alınmıştır.

Örnek olarak ele alınan tabloda 2016 hesap dönemi itibarıyla hazırlanması gereken bilanço üzerinde, geçmiş döneme yönelik olarak düzeltme işlemi yapılmıştır. Yapılan bu düzeltme işlemiyle daha önceki yıllardan yansıyan enflasyonun etkilerinin giderilmesi amaçlanmıştır.

31.12.2016 tarihli bilançonun düzeltme işlemine tabi tutulması sonucunda ortaya çıkan farklar geçmiş yıllar karı hesabında gösterilmiştir.

Bu şekilde ortaya çıkan ve enflasyon düzeltme karı olarak nitelendirilen geçmiş yıl karı vergiye tabi tutulmamıştır. Dolayısıyla, 2016 yılı ile ilgili olarak vergi matrahı, mali tablolarda düzeltme öncesi elde edilen kara göre belirlenmektedir.

Şirketin aktifinde parasal olmayan değerlerin yüksek olması, enflasyon muhasebesinden kaynaklanan olumlu fark dolayısıyla ek vergi yüküne neden olmuştur. Enflasyon düzeltmesine tabi tutulan kalemlerin aktife giriş tarihleri de enflasyon muhasebesi uygulamasında önem kazanmaktadır. Sözkonusu tarih ne kadar eski olursa, o kadar çok enflasyon farkına yol açmaktadır.

Şirketin net parasal pozisyonunun hesaplanmasında bilanço bileşenlerinin yapısı önem taşımaktadır. TL cinsinden nakit ve alacakların az olması, stok, sabit kıymetler ve TL cinsinden borçların fazla olması gibi durumlar net parasal pozisyon karına neden olabilmektedir.

Şirketin mali tablolarının enflasyona göre düzeltilmesi sonucunda, ilgili hesapların bilançonun düzenlendiği tarihte, o günkü paranın satın alma gücü ile ifade edilmesi sağlanmıştır. Dolayısıyla mali tablolarda yer alan bilgilerin karşılaştırılmasında daha anlamlı sonuçların çıkartılması mümkün olmuştur.

Daha gerçekçi kar rakamının bulunması, şirket ile ilgili alınacak kararlarda yapılacak analizlerde doğru değerlendirmelerin yapılabilmesi açısından yönetime yol gösterici olacaktır.

Enflasyon muhasebesi düzeltme işlemi, muhasebe verilerinin günü gününe kaydedilerek toplandığı defterlerde muhasebe tekniği uygulanarak yevmiye kayıtları şeklinde değil, mali tablolarda yer alan sonuçlar üzerinde yapılır. Diğer bir ifadeyle, enflasyon muhasebesinde muhasebe kayıtları değil, bu kayıtlardan elde edilen mali tablolar düzeltme işlemine tabi tutulur. Dolayısıyla enflasyon muhasebesi, geleneksel muhasebe kayıtlarından elde edilen sonuçlara ilişkin alternatif muhasebe niteliğindedir.

Ancak enflasyon düzeltilmesi, mali tabloların yeniden düzenlenmesi ile sınırlı olup muhasebe kayıtlarını değiştirmeyecek olsa da bir maliyeti vardır. En azından başlangıç döneminde, bir vergi kaybı söz konusu olabilir. Ayrıca bu yöntemin kayıt dışılığın azalmasına yapacağı katkı ile de toplamda vergi kaybı azalacaktır. Kazanç üzerinden alınan vergilerin tüm vergi gelirleri içindeki yüzdesinin pek de yüksek olmadığı göz önünde bulundurulacak olursa, enflasyon düzeltmesinin vergi gelirleri üzerindeki olumsuz etkisinin başlangıç döneminde bile çok önemli olmayacağını ileri sürebiliriz.

KAYNAKLAR

ACAR, Durmuş ve TUĞAY, Osman: Enflasyon Düzeltmesi ve Uygulama Düzeyinin Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı 26, Nisan 2005.

AÇIK, Serap: Enflasyonun Finansal Tablolar Üzerindeki Etkilerini Giderici Bir Tedbir Olarak Enflasyon Muhasebesi ve Türkiye'deki Yasal Düzenlemeler, Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Sayı: 8, 2006.

AKDOĞAN, Nalan: Enflasyon Muhasebesi: Kurumsal Yaklaşımlar ve Türkiye Uygulaması, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 2. Baskı, Ankara: Gazi Kitabevi, Şubat 2004

AKTAŞ, Rafet: Enflasyon Muhasebesi Uygulamasında Özellikle Bir Husus: Sermayeye İlave Edilen Maliyet Artış Fonu, Gazi Üniversitesi Ticaret ve Turizm Eğitim Fakültesi Dergisi, 2004.

ALTINIŞIK, İsa: Enflasyonun İşletmeler Üzerindeki Etkisi ve Bu etkileri Gidermeye Yönelik Yöntemler, Karaman İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, sayı: 1, 2004.

AYIKOĞLU, Figen: Yüksek Enflasyon dönemlerinde Finansal Raporlama Konulu 2 No.lu Türkiye Muhasebe Standardının Getirdikleri, Mevzuat Dergisi, Sayı: 3, Mart 1998.

BİLİCİ, Nilgün: Enflasyonun Mali Tablolar Üzerindeki Etkilerini Azaltmak İçin Türkiye'de Uygulanan Önlemler, Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt:2, Sayı: 1-2, 2003

CAN, Bülent: Enflasyon Muhasebesi, Dicle Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Ve Ekonomi Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, 2006

ÇAKICI, Cemal: Türkiye`de Uygulanan Enflasyon Düzeltmesinde Gerçek Karı Veren Formüller, Mali Çözüm Dergisi, İSMMMÖ, Sayı:75, Nisan-Mayıs 2006.

Çelik, Aylin: Fiyatlar Seviyesindeki Değişmelerin Mali Tablolara Etkileri ve Enflasyon Muhasebesi: Enflasyon Muhasebesi Yöntemlerinden Fiyatlar Genel Seviyesi Modeli Uygulaması, Türkiye Cumhuriyet Merkez bankası İstatistik Genel Müdürlüğü, Uzmanlık Yeterlilik Tezi, Ankara, 2003

ÇELİK, Celal: Enflasyonun Mali Tablolar Üzerine Etkileri ve Enflasyon Muhasebesi, Vergi Dünyası Dergisi, sayı: 241, Eylül 2001

DEMİR Özcan: Enflasyon Muhasebesine Geçis Sürecinde Ortaya Çıkan Uygulama Sorunlarının Değerlendirilmesi: Kuramsal Ve Uygulamalı Bir Çalışma, İnönü Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Ana Bilimdalı, Doktora Tezi, 2006

DİNLER, Zeynep: İktisada Giriş, Gözden Geçirilmiş Yirminci Basım, Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım, 2015

DOĞAN, Zeki: Enflasyon Ortamında Bir İşletmenin Gerçek Karlılığının Ölçülmesi, D.E.Ü. İ.İ.B.F. Dergisi, sayı:1, 1996

GÖKÇEN, Gürbüz: Enflasyonun Mali Tablolar Analizine Etkileri, Mali Çözüm Dergisi, Sayı: 69, Ekim, Kasım, Aralık 2004.

GÜCENME, Ümit: Mali Tablolar Analizi, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 3. Baskı, Bursa: Marmara Kitabevi, Kasım 2000

GÜRDAL, Kadir: “Türkiye Muhasebe Standardı-2: Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Finansal raporlama” Standardının Uygulama Açısından Değerlendirilmesi, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, Cilt:54, Sayı:1, Ocak, Mart 1999.

İLERİ, Hüseyin ve ALTINIŞIK İsa: Enflasyon Düzeltmesinin Gerekliliği, Enflasyon Muhasebesinin Uygulanabilirliği ve Muhasebeciler Üzerinde Yapılan Bir Araştırma: Karaman Örneği, Sosyal Bilimler Meslek Yüksek Okulu Dergisi, Sayı: 1-2, 2004, ss. 39-5

KARASİOĞLU, Fehmi ve ERDEMİR, Namık Kemal: Enflasyon Muhasebesi Uygulamalarında Temel İşlemler Üzerine Bir Çalışma, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 2005.

KAYGUSUZ, Sait Yüksel: Enflasyon Muhasebesi - (Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Mali Tabloların Düzeltilmesi) İş, Güç Endüstri İlişkileri ve İnsan Kaynakları Dergisi, Cilt:5, Sayı: 2, 2003

KELEŞ, Dursun: TMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama Standardı Çerçevesinde Finansal Tabloların Düzeltilmesi ve Finansal Analiz Sonuçları Üzerine Etkileri, Uşak Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, sayı: 23, 2015

KIRITOĞLU, Cenk : Enflasyon Muhasebesi Uygulaması Ve Mersin İlindeki Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma, Çag Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Yönetimi Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, 2006

KÖROĞLU, Çağrı ve UÇMA, Tuğba: Enflasyonun Mali Tablolar Üzerine Etkisi ve Enflasyon Düzeltmesinin İşletmelere Uygulanması, Mevzuat Dergisi, sayı: 90, Haziran 2005.

KURNAZ, Özlem: Türkiye’de Enflasyon ve Büyüme İlişkisi 1987-2006 Dönemi, Adnan Menderes Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İktisat Ana Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, 2009

ÖĞÜT, Recep Ejder: Enflasyon Muhasebesi Ve Bir Örnek Uygulama, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı, Muhasebe Finansman Programı, Yüksek Lisans Tezi, 2004

ÖZULUCAN, Abitter: 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. Celal Bayar Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı:1-2, 2002.

ÖZULUCAN, Abitter: Enflasyonun Muhasebe Verileri Üzerindeki Etkisinin Giderilmesinde Kullanılan Otofianansman Yöntemleri ve Enflasyon Muhasebesi Üzerine Bir Araştırma, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, Sayı: 57/4, Ekim, Aralık 2002.

TAHA Bahadır Saraç: Enflasyon Ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: Türkiye Ekonomisi Üzerine Ekonometrik Bir Uygulama (1988-2007), Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İktisat Anabilim Dalı, Doktora Tezi, 2009.

TURHAN, Salih Evren: Enflasyon ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: Türkiye Örneği, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İktisat Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, 2007.

ULUSAN, Hikmet: Yeniden Değerleme ve Uygulamasının Sermayeyi Koruyucu Etkisi, C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Sayı 2, Cilt 3, 2002.

UYSAL İbrahim: Enflasyon Muhasebesi Uygulamasının Mali Oranlar Üzerindeki Etkisi Eskisehir İli Örneği, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, 2007

ÜNSAL, Erdal M: Makro İktisat, Genişletilmiş 10. Baskı, Ankara: İmaj Yayıncılık, 2013

YALKIN, Yüksel Koç: İşletmelerde Mali Analiz Teknikleri, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 5. Baskı, Ankara: Ankara Üniversitesi Basımevi, 1981

YAVUZ, Gül: Enflasyon Muhasebesi ve Bir Uygulama, Kocaeli Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Ana Bilim Dalı, Muhasebe Finansman Programı, Doktora Tezi, 2007.

YÜCE, Mehmet: Enflasyon Muhasebesi, Sayıştay Dergisi, Sayı: 31, 1998.