

ENFLASYON MUHASEBESİ

Aysel ARDA¹

Öz

Bu çalışmanın amacı, literatür de yer alan enflasyon muhasebesi modelleri ve enflasyonun mali tablolar üzerindeki etkilerini giderme amaçlı olarak kullanılan yöntemler açıklanmaktadır. Mali tablolar üzerinde enflasyonun olumsuz etkileri bulunur. Bu nedenle işletmelerin geleceğe yönelik plan ve program yapmalarını zorlaştırmaktadır. İşletmelerin bu durumdan kurtulması için ciddi mücadele vermesi gerekmektedir. Fakat , kısa dönemde bu çok mümkün olmayacağından mükelleflerin mağduriyetini gidermek için enflasyon muhasebesine başvurulması zorunlu olmaktadır. Böylece finansal tabloların düzenlenmesi için bazı yöntemlere başvurularak enflasyonun mali tablolar üzerinde etkileri giderilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Enflasyon, Enflasyon muhasebesi

Jel Kodlar: M40, G10

¹ Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi, Lisansüstü Eğitim Enstitüsü, Sosyal Bilimler Alanı, Finans Ve Bankacılık Ana Bilim Dalı – Bankacılık Ve Finans, ayselarda1103@gmail.com

INFLATION ACCOUNTING

Abstract

The aim of this study is to explain the inflation accounting models in the literature and the methods used to eliminate the effects of inflation on financial statements. Inflation has negative effects on financial statements. For this reason, it makes it difficult for businesses to make plans and programs for the future. Businesses have to fight hard to get rid of this situation. However, since this will not be possible in the short term, it is obligatory to apply inflation accounting in order to eliminate the grievances of taxpayers. Thus, the effects of inflation on the financial statements were eliminated by applying some methods for the preparation of the financial statements.

Keywords: *Inflation, Inflation accounting,*

Jel Codes : *M40, G10*

'Bu çalışma Araştırma ve Yayın Etiğine uygun olarak hazırlanmıştır.'

1. GİRİŞ

Günümüzde piyasa ekonomisinde ortaya çıkan enflasyon, birçok önemli derece etkileri işletmeler üzerinde olmaktadır. İşletmelerin maliyetlerini enflasyon yükseltir, satış fiyatlarını arttırır, üretimlerinin azalmasına ve kredinin yüksek faizli kullanılmasına sebep olmaktadır. Muhasebe ve mali tablolar üzerinde enflasyonun olumsuz etkisi olmaktadır. Çünkü enflasyon, mali tabloların düzenini bozar ve doğru gösterilmesine engel olmaktadır. Enflasyonun olduğu dönemlerde ihtiyaç olan yeni bir muhasebe sistemi gerekmektedir. Çünkü yaşamlarını rasyonel bir biçimde ekonomik birimlerin sürdürebilmesi için ekonomik birimler açısından doğru bilgilerin elde edilmesi gerekmektedir.(Erdemir, N.K.E, 2005:5).

Mali işlemleri para türünden sistemli bir biçimde sınıflayan, toplayan, kaydeden, özetleyen ve vardığı sonuçları işletme yetkililerine mali tablolar aracılığıyla göstererek yorum yapmalarını ve karar vermelerini sağlayan muhasebe ekonomik bir uygulamadır. Bu sebeple, fiyat artışlarının dikkate alınması gerekir. Böylelikle bu artışları mali tablolara yansıtılması ve düzeltme yapılması gerekmektedir. Bu da 'Enflasyon Muhasebesi' ne olan ihtiyacı ortaya koymaktadır. (İleri, H.İ., Altın Işık, İ.A, 2014: 42).

Literatür incelendiğinde, enflasyon ve enflasyon muhasebesi ile ilgili birçok çalışma görülmektedir. Bu çalışmanın da enflasyonist dönemlerde enflasyonun mali tablolar üzerinde etkilerini giderme amaçlı olarak kullanılan yöntemlere ve finansal tabloların düzenlenme amaçlarına değinilmiştir. Bundan dolayı bu çalışmanın diğer çalışmalara katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

1.1. Literatür Taraması

1.1.1. Enflasyon

Fiyatlar genel düzeyinin sürekli artışı olarak ifade edilmektedir. Sürekli olarak fiyatlar genel düzeyinin artma eğiliminde olması işletmelerin tüm kararlarında dikkate edilmesi gereken bir parametre olarak değerlendirilmesi gerekmektedir. (Can,2006:3)

Enflasyon, birçok maliyetlere yol açar. Çoğunlukla ekonomik ve sosyal maliyetler ile ilgilidir. Bir bölümü genel ekonomi ile ilgili, diğer bölümü firmalarla ilgilidir. Mali tablolarda en çok firma düzeyinde enflasyon maliyeti gözlenir. (Yavuz,2007:4) Bu nedenle firmalar enflasyon olgusunu göz önünde bulundurmalı ve işletme faaliyetlerini kapsayan planlar yapmalıdır. (Erdemir,2005:5)

1.1.2. Muhasebe

İşletmelerde oluşan değer hareketlerinin izlenmesi, sınıflandırılması, kayıt altına alınması ve ilgili verileri tablolar halinde oluşturulup yorumlanması olarak tanımlayabiliriz. Temel varsayımlara dayanır. Bu temel varsayımlardan biri ölçü birimi olan paranın kıymetinin değişmediğidir. Bu nedenle, paranın satın alma gücündeki değişimleri dikkate almak gerekmektedir. (Can,2006:5)

Pek çok yönden enflasyon iktisadi olayların ve faaliyetlerin akışını etkilemektedir. Enflasyon yüksek olduğu dönemlerde belirsizliği arttırmakta ve dolayısıyla ekonomideki gerçek büyümeyi azaltmaktadır. Paranın satın alma gücündeki azalma enflasyonun ilk hissedilen yönüdür. Kişiler enflasyon olduğu sürece yatırımlarını mal varlıklarına yönlendirme göstermektedirler. Bu nedenle her çeşit mala karşı talep artmaktadır. Bu durum paranın kıymetinin düşmesine sebep olur ve dolayısıyla üretim üzerinde enflasyon olumsuz etkiler yaratmaktadır. (Çelik,2003:4)

İşletmelerin finansal tablolarının (bilanço, gelir tablosu, nakit akım tablosu, satışların maliyeti tablosu, vb.) enflasyon karşısında güncelleştirilmesi, çeşitli bazı yöntemler ve endeksler yardımıyla düzeltilmesi mantığına dayanır. (İleri ve Altınışık,2014:42)

1.1.3. Finansal Tablolar

Muhasebe alanı içinde kaydedilen ve toplanan bilgilerin, zaman aralıklarıyla bu bilgileri kullanacak olanlara iletmesini sağlayan araç olarak adlandırılır. Finansal tablolar, işletmede cereyan eden olayların çeşitli yönleri hakkında çok geniş hacimde biriktirilen, analiz edilen ve raporlanan bilgilerin son ürünüdür.

- İki tür bilgi rapor edilir

- 1) Finansal Durum: İşletmenin belirli andaki finansal durumunu rapor etme işlevini bilanço yerine getirir.
- 2) Finansal Durumdaki Değişme: Finansal durumdaki değişmeyi rapor etmeyi amaçlayan tablolar çeşitlidir.

Bu çeşitli tablolar şunlardır:

- Gelir tablosu
- Fon akım tablosu
- Net çalışma sermayesi tablosu
- Kar dağıtım tablosu
- Nakit akım tablosu vb' tablolardan oluşmaktadır.

Genel olarak, çoğu araştırma fiyat hareketlerinin işletme yönetimini temel veri kaynağı olan muhasebe onun ürettiği mali tablolar üzerindeki etkilerini ve bu etkileri giderebilecek enflasyon yöntemlerini incelemek ve bu konuda Türkiye 'de yapılacak düzenlemeleri araştırmaktır.

2. Araştırmanın Amacı ve Yöntemi

2.1. Finansal Tabloların Düzenlenme Amaçları

Finansal tabloların temel amacı bilgi vermektir. Buradaki bilgileri kullananları anlatmak mümkün olacaktır.

Finansal tablolar bazı amaçlar için hazırlanmış ve bu amaçlar ise şunlardır:

- Karar alırken ülke ekonomisini ilgilendiren kararların alınması ve bu bilgilerin verilmesi,
- İşletme yöneticilerine gerekli bilgileri sağlaması,
- Yararlı bilgi sağlanması için işletmenin önce kazanç gücünün tahmini, karşılaştırılması ve değerlendirilmesi gerekmektedir,

- Geleceğe yönelik kararlar almasında işletme yöneticilerine yardımcı olmak,
 - Potansiyel yatırımcılara ve kredi verenlere yardımcı olacak bilgiler sağlamak,
 - Verginin belirlenmesini sağlamak yani devletin alacağı verginin belirlenmesi,
 - İşletmenin parasal gücündeki değere ilişkin ortaklara yeterli bilginin verilmesi,
 - Temsilcilerinin taleplerine ve iş görenlerin taleplerine esas oluşturmak,
 - Denetimin yapılabilmesi için öncelikle işletmenin denetlenmesini sağlayacak bilgilerin temin edilip sunulması,
 - Makro ekonomik karar vermede destek olacak istatistiksel bilgi vermek.
- (Geyik,1998:6)

2.2. Enflasyonun Mali Tablolar Üzerindeki Etkilerini Giderme Amaçlı Olarak Kullanılan Yöntemler

Mali tablolar üzerindeki enflasyon etkilerini giderme amaçlı olarak kullanılan yöntemler; kısmi nitelikli yöntemler, genel nitelikli yöntemler ve enflasyon muhasebesi yöntemlerinin karşılaştırılması olmak üzere üç başlık altında incelenmektedir.

2.3. Kısmi Nitelikli Yöntemler

Maliye Bakanlığı, enflasyonun işletmeler üzerindeki olumsuz etkilerini gidermek ve enflasyon muhasebesine bir başlangıç olmak üzere, Gelir Vergisi Kanunu (GVK), Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) ile Vergi Usul Kanunu (VUK) içinde düzenlemeler yapmıştır.

Kısmi Düzeltme yöntemleri arasında Türk Vergi Mevzuatında yer alan düzenlemeler,

- Yeniden Değerleme (VUK mükerrer madde 298)
- Azalan Bakiyeler Yöntemine Göre Amortisman (VUK mükerrer madde 315)
- Duran Varlık Yenileme Fonu (VUK madde 328 – 329)
- Alacak ve Borç senetlerinin Reeskontu (VUK madde 281 ve madde 285)
- Finansman Fonu,
- Stok Değerlemede Son Giren İlk Çıkar (LIFO) Yönteminin Kullanılması(VUK madde 274)
- Araştırma ve Geliştirme Fonu (KVK 14/6.maddesi)
- Gider Artış Fonu ,Yatırım İndirimi Uygulaması (GVK ek madde 4)' dır.

Bu kısmi düzeltme yöntemleri, enflasyonun finansal tablolar üzerinde yarattığı etkileri gidermede yetersiz kalmasına rağmen, bir dereceye kadar düzeltilmesini sağlamaya imkan verir. (Yavuz,2007:47)

2.4. Yeniden Değerleme Yöntemi

Yeniden değerlendirme, mükelleflerin bilançolarına dahil amortismanına tabi sabit değerleri ile bu kıymetler üzerinden ayrılmış amortismanlarının, kanunda belirlenen koşullarla yeni değerlerinin hesaplanması amacıyla yapılan düzenlemedir. Amortismanına tabi sabit varlıkların üzerinden bunların tedarik edildikleri yılı izleyen yıl sonundan başlamak üzere Maliye Bakanlığı'nca tebliğ edilen oranlar ile uygulanmaktadır. Yeniden değerlemede esas alınacak olan oran, her yıl aralık ayı içinde Resmi Gazetede ilan edilerek belirtilmektedir.

Burada amaç bilançoların güncelleştirilmesiyle vergisel avantajlar sağlanması olmaktadır. İşletmelerin, finansal tablolar üzerindeki enflasyon etkilerini kısmen de olsa gidermek amacıyla duran varlıkların gerçek değerlerine yakın değerler ile yeniden değerlendirme yapmaları bilançonun aktifinde gösterilmesine olanak verir. Duran varlıkların yeniden değerlemesi işletmelerin güçlü aktif yapı sergilemesine katkıda bulunarak kredi değerlerinin artmasına neden olur. Diğer taraftan iktisadi kıymet amortismanları yeniden değerlendirilmiş değer üzerinden ayrıldığı için maliyetler gerçek değerlerine yakın bulunacağından, enflasyon karları azaltılmış olacaktır. Böylece enflasyon nedeniyle oluşacak fiktif karların vergilendirilmemesi ve öz kaynakların korunması sağlanacaktır. (Yavuz,2007:49)

2.5. Amortisman Uygulaması Azalan Bakiyeler Yöntemine Göre

Bu yönteme göre amortisman ayrılması bir teşvik uygulaması niteliği göstermektedir. Fakat uygulama reel karın tespitine yalnızca ilk yıl ve kısıtlı bir tutar için olumlu etki yapmaktadır. Bu yöntem ile amortisman uygulamasının, yapılan düzenlemeyle, enflasyon düzeltilmesi uygulamasıyla uyumlu bir hale gelmesi sağlanmıştır.

2.6. Yenileme Fonu Uygulaması: Duran Varlık

Yenileme fonu; Satılan iktisadi kıymetlerinin yenilenmesinde kullanılmak üzere fon oluşturma, satış karını vergisiz olarak bu fonda tutma ve satın alınan iktisadi kıymetin amortismanına mahsup imkanı veren vergi erteleme avantajı olarak bilanço esasında defter tutan mükelleflere ifade edilmektedir. (Yavuz,2007:51)

2.7. Borç ve Alacak Senetlerinin Reeskontu

Vadesi gelmemiş senede bağlı alacakların değerlendirme gününün kıymetine icra edilmesi işlemi reeskont, borç senetlerinin değerlendirme gününün kıymetine icra edilmesi de prekont olarak ifade edilmektedir. Burada amaç sadece bağlı alacak ve borçların değerlerinin değerlendirme günündeki gerçek değerlerine indirgenmelerini sağlamaktır. Bu uygulama ile ilgili olarak

doğan gelir ve giderlerin ilgili oldukları yıllara aktarımının sağlanması sonucunda mükelleflerin vergi matrahları gelecek dönem gelir ve giderlerinden arındırılmaktadır.

İşletmelerin bilançolarında bulunan alacak ve borç senetlerinin enflasyonda gerçek değerleri ile gösterilmeleri, bunların reeskonta tabi olması ile mümkün olmaktadır. Böylece alacak ve borç senetlerinin reeskont tutarının hesaplanması sonucunda gerçekte olacak kar ortaya çıkmış olmaktadır. Reeskont işlemi sonucunda muhasebenin dönemsellik ilkesine uygun olarak gelir ve giderleri arasında gösterilmesi sağlanmaktadır. Böylece enflasyonun dönem karlarına etkisinin reeskont uygulamasıyla, vergi ertelenmesi şeklinde yok edilebilmesi, bir avantaj elde edilmesine neden olacaktır. (Yavuz,2007:53)

2.8. Fon: Finansman

Bu uygulama, mükelleflerinin kurum kazancı üzerinden ödeyecekleri kurumlar vergisinin, stopajın ve fon paylarının yatırım indiriminden faydalanması kabul edilmiş olanlar için bir kısmının belli bir süre ile faizsiz ertelenmesidir. Enflasyon ortamında bu uygulama, işletmelerin yatırım kararlarındaki isteksizliklerini gidermek, onları yatırıma teşvik etmek amacıyla oluşturulmuş. (Yavuz,2007:53)

2.9. İştirak Satışlarından, Gayrimenkulden Dođan Karın Sermayeye İlavesinde Vergi İstisnası

Bu uygulamanın amacı, sermaye açısından sıkıntı çeken kurumalar gayrimenkul ve iştirak hisselerini peşin bedelle satarak atıl durumdaki bu varlıklarını nakde dönüştürmelerini sağlamak, nakde çevrilen bu tutarları işletme sermayesi olarak kullanmalarını özendirmek, gerçek olmayan satış karları ile ilgili olarak kurumları enflasyonun olumsuz etkisinden korumak oluşturmaktadır.

2.10. Maliyet Artış Fonu

Bu uygulamayla, işletmelerin enflasyon dönemlerinde duran varlık satış karlarının oluşması önlenmesi amaçlanır. İşletmeler enflasyon nedeni ile meydana gelen karların vergilerinin ödenmesini engellemiş olmakta ve öz kaynakların güçlendirilmesini sağlamaktadır. (Yavuz,2007:55)

2.11. Stok Değerlemede Son Giren İlk Çıkar (LIFO) Yönteminin Kullanılması

Yöntemin uygulanması, hep en son olarak satın alınan ilk madde ve malzemenin ilk olarak üretime verileceği durumuna dayanmaktadır. Enflasyonun olduğu bir ortamda, en son alınan ilk madde ve malzemelerin fiyatı her zaman öncekilerden daha çok olacağından, son

alınanların üretime gönderilmesiyle ilk madde ve malzeme maliyetleri sürekli yükselmeye devam edecektir. Daha düşük kar oluşması da, daha az vergi ve kar dağıtılmasını sağlamış olacaktır. LIFO yöntemi, enflasyonist dönemlerde vergi erteleme etkisi yaratmaktadır.

2.11. Araştırma ve Geliştirme Fonu

AR-GE faaliyetlerinden dolayı vergi ertelemesi avantajından yararlanmak isteyen kuruluşların, bir dilekçe ile Maliye Bakanlığı'na başvurmaları ve dilekçelerine aşağıdaki kanıtlayıcı belgeleri eklemeleri gerekli olmaktadır.

- İşletme içinde kurulan AR-GE departmanının amaçları,
- AR-GE departmanında çalışan personelin sayısı kadroları ile eğitim durumu,
- AR-GE faaliyeti ile ilgili projeler ve bu projelerin sonuçları ile uygulama
- Varsa AR-GE ünitesine ait Yatırım Teşvik ve Yatırım İndirimi Belgesinin noterden onaylı bir örneği,
- AR-GE giderlerinin kalemleri ,
- Araştırma alet ve teçhizat olanakları.

Bu belgelerin Maliye Bakanlığına sunulmasından sonra, ilgili Bakanlığın veya kuruluşların olumlu görüşü üzerine, AR-GE faaliyetinde bulunan kuruluşların ödemeleri gerekli olan vergilerinin %20'sini ertelenmesi mümkün olmaktadır. Böylece işletmelere vergi ertelenmesi yolu ile kaynak sağlanmış olur. İşletmelerin kaynak olarak bu fondan yararlanmaları yoluyla AR-GE faaliyetlerini arttırmasına olanak verilmektedir. (Yavuz,2007:57)

2.12. Gider Artış Fonu

Aktifleştirilen gider her sene yeniden değerlendirme oranında artırılır. Bu Gider Artış Fonu'nu kurumlar vergisi mükellefleri sermayelerine ekleyebilirler. İşletmeden çekilmesi durumunda kazanca eklenerek vergilendirilir. Gider artırım uygulaması isteğe bağlı bırakılmıştır. Fakat geriye dönük işlem yapılamaz ve satış yapılan yılda gider artırım uygulaması yapılmaz.

2.13. Yatırım İndirimi Uygulaması

Yatırım indirimi, ticari veya zirai kazançları bilanço esasına göre tespit edilen vergiye tabi mükelleflerin yaptıkları yatırımlara ilişkin düzenlenen bir istisna uygulaması olmaktadır. Yatırım indirimi istisnasının işleyiş esası, ilgili dönemde gerçekleştirilen yatırım harcamalarının belirli tutardaki harcamanın o dönem Gelir ve Kurumlar Vergisi matrahı dışında bırakılması şeklinde uygulanır. Uygulamanın amacı, işletmelerin sonraki yıllarda olabilecek enflasyon nedeniyle uğrayacakları kayıplar sonucu telafi ederek indirmelerini

olanaklı kılmak ve işletmelerin kazançlarından indiremedikleri yatırım harcaması tutarlarında indirmelerini olanaklı kılmaktır. (Yavuz,2007:59)

3. TARTIŞMA VE SONUÇ

Bu araştırmada enflasyonun çeşitli alanlardaki etkilerinden biri de mali tablolar üzerinde yansımalarına neden olmaktadır. Muhasebe bilgi verme işlevini yerine getirirken, bu bilgileri ihtiyaç duyacaklara iletilmesini sağlayan araçlar olan mali tablolardan faydalanmaktadır. Enflasyonist ortamda karar alırken faydalı bilgiler aktaran mali tablolar özelliğini yitirmektedir. Mali tabloların tahlilinde başarı sağlayabilmek; mali tabloların, muhasebe ilkelerine uygun olarak hazırlanması ve içerdiği bilgilerin doğru olmasıyla olanaklı olmaktadır.

Enflasyonun sürekli olması durumunda ve firmaların enflasyon durumu ile yaşamaya çalışmaları, firma yetkililerini standart olan yani klasik muhasebe değil bunun yerine gelecek yeni bir muhasebe sistemine geçmeye zorunlu kılmıştır. Bundan dolayı enflasyonun işletmedeki oluşabilecek olumsuz sonuçları üzerindeki etkilerini giderecek işletme sonuçlarının gerçeği doğru ve güvenilir göstermesine imkan sağlayacak ‘Enflasyon Muhasebesi’ sisteminin oluşumuna sebep olmaktadır. Enflasyon ortamında hazırlanan mali tablolar üzerindeki etkileri gidermek amacıyla çeşitli modeller geliştirilmiştir.

Sonuç olarak, yaşanan enflasyon ortamında gelir dengesi bozulduğu için firmaların mali tablolarının güncel halini bozduğu bir gerçektir. Bu açıdan kazançların enflasyondan arındırılması amacına odaklanan enflasyon muhasebesi büyük önem taşımaktadır. Enflasyonun yüksek olduğu dönemlerde bilançolardaki değerlerin güncellenmesi bakımından uygulanması yararlı olacağı önerilebilir.

KAYNAKÇA

Geyik, S.G. (1998) Enflasyonun Finansal Tablolar Üzerindeki Etkileri Ve Bu Etkileri Giderici Bir Tedbir Olarak Enflasyon Muhasebesi. Erzurum Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Erzurum. ss. 4 -9

Yavuz, G.Y. (2007) Enflasyon Muhasebesi ve Bir Uygulama Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kocaeli, ss. 4 - 71

Çelik, A.Ç. (2003) Fiyatlar Seviyesindeki Değişimlerin Mali Tablolara Etkileri Ve Enflasyon Muhasebesi: Enflasyon Muhasebesi Yöntemlerinden Fiyatlar Genel Seviyesi Modeli Uygulaması. Ankara, ss. 4 – 13

İleri, H.İ., Altın Işık, İ.A. (2014). Enflasyon Düzeltmesinin Gerekliliği Enflasyon Muhasebesinin Uygulanabilirliği ve Muhasebeciler Üzerinde Yapılan Bir Araştırma: Karaman Örneği, ss. 42 – 45

Can, B.C. (2006:3-5).Enflasyon Muhasebesi. Dicle Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Diyarbakır. ss. 3 – 5

Erdemir, N.K.E (2005) Enflasyon Muhasebesi Uygulamalarında Meydana Gelen Aksaklıklar Ve Çözüm Önerileri. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya. Ss. 5 - 16