

ENFLASYONUN İŞLETMELER ÜZERİNDEKİ ETKİSİ VE BU ETKİLERİ GİDERMEYE YÖNELİK YÖNTEMLER

İsa ALTINIŞIK*

ÖZET

Bu çalışmada enflasyonun işletmeler üzerindeki etkisi ve etkileri gidermeye yönelik yöntemler üzerinde durulmuştur. Enflasyonun işletmeler üzerindeki en önemli etkisi, işletmelerin muhasebe sistemlerini ve mali tablolarını anlamsız hale getirmesidir. Enflasyonun oluşturduğu olumsuzlukları ortadan kaldırmak için çeşitli düzeltme yöntemleri vardır. Bu yöntemleri iki kısımda incelemek mümkündür. Birincisi, kısmi düzeltme yöntemi, ikincisi ise genel düzeltme yöntemidir.

Anahtar Kelimeler

Enflasyon, kısmi düzeltme yöntemi, genel düzeltme yöntemi

ABSTRACT

In this study, we mentioned the effect of inflation on companies. Inflation makes the companies's accounting system and financial tables meaningless. To remove the negative effect of inflation on companies, two correction system was performed. The first system is partial correction system the second correction system is general correction system.

Keywords

Inflation, partial correction system, general correction system

* Dr., Selçuk Üniversitesi, Karaman İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

1.GİRİŞ

İşletme yönetiminin amacı kısa dönemde yüksek kâr elde etmek değil uzun dönemde işletme faaliyetlerini sürekli kılarak sermaye kazancı elde etmektir. Gerek kısa dönem gerekse uzun döneme ait hedeflerin gerçekleştirilmesi işletme faaliyetlerinin etkinliğinin ve verimliliğinin optimal seviyeye çıkarılması ile birlikte uygun zamanda, uygun ölçekte, uygun alanlara yatırım yapılması ile mümkün olacaktır. İşletmeler cari döneme ve gelecek döneme ait strateji ve planların hazırlanmasında çok yönlü bilgi ihtiyacı duymaktadır. Örneğin işletmenin içinde bulunduğu ekonomiye, sektöre, rakiplere ve tedarikçilere ait bilgiler v.b.'dir.

Finansal tabloların düzenlenmesinde parayla ölçme ve maliyet esası kavramlarının kullanılması, yüksek enflasyon dönemlerinde işletmelerin finansal tablolarında yer alan rakamların gerçeği yansıtmamasını engeller ve gelir tablosunda nominal kârların oluşmasına sebep olur.

Başka bir deyişle gelir tablosunda yer alan nominal kârlar, gerçek kâr rakamı gibi dikkate alındığında, bu nominal kârlara göre yapılan ödemeler ve alınan kararlar, uzun dönemde işletmeler için rasyonel değildir. Çünkü geleneksel muhasebe ile hesaplanan kâr (nominal kâr) rakamı üzerinden devlete vergi ödenir, ortaklara ve çalışanlara temettü dağıtılır, ücretler belirlenirken işçilere prim verilir. Aslında işletme enflasyon ortamında reel olarak kâr elde etmediği için, sermayesini vergi, temettü, prim vb. şekilde dağıtır. Bu sebeple, yüksek enflasyon dönemlerinde işletmelerin finansal yapıları zayıflar.

Bu çalışmada işletmelerin strateji ve planlarının hazırlanmasında, enflasyon ve işletme üzerindeki etkileri incelenecektir. Çalışmanın ilk aşamasında kısmi düzeltme yöntemleri incelenecek ve daha sonra genel düzeltme yöntemleri incelenecektir.

1.Enflasyonun İşletmeler Üzerine Etkileri

Enflasyon işletmelerin yapısını, izledikleri politikaları ve işleyişlerini olumsuz yönde etkiler. Bu etkilemenin derecesi, enflasyonun hızına, firmanın varlıklarının kompozisyonuna, varlıkların devir hızına, üretilen mal ve hizmetlerin talep elastikiyetine, nispi fiyatlardaki değişmeye, teknolojik gelişmelere, bu gelişmelerin ekonomiye uygulanma hızına ve işletmenin borçtan yararlanma derecesine bağlıdır. (Uman, 2002: s.9)

Enflasyonun meydana getirdiği belirsizlik ortamının oluşturduğu risk (enflasyon riski, kâr riski, faiz riski), girişimcilerin büyük ve uzun vadeli yatırımlar yerine tesis süresi kısa ve kendisini süratle geri ödeyen darboğaz giderici, tevsî, modernizasyon yatırımının yeğlenmesine sebep olmaktadır. Gerçekten, enflasyonun uzun dönemde işletmeler üzerinde yaptığı en olumsuz etki, işletme-

lerin rasyonel hesaplara dayanan uzun vadeli planlama yapamamaları ve buna bağlı olarak uzun dönemli prodüktif yatırım projelerinin gerçekleştirilmesinin zorlaşması ve yanlış kararların alınmasına sebep olmasıdır. Bunun doğal sonucu olarak da yatırımların azalması ve iktisadi kalkınma hızının düşmesidir. (Yüce, 1999: s.3)

Enflasyon, kısa dönemde işletmelerin yatırım yapma risklerinin artmasına, üretim maliyetlerinin yükselmesine ve faiz yükünün artmasına sebep olurken, uzun dönemde işletmelerin muhasebe sistemlerini ve mali tablolarını anlamsızlaştırmaktadır. Böylece, ekonomik hayatın normal dönemlerinde, muhasebede uygulanan kayıt, tasnif, takdim, yorum usulleri ile değerlendirme ve kontrol metotları yönetim kararlarına dayanak olacak doğru, gerçek bir bilanço ve gelir tablosu ile diğer muhasebe tablo ve verilerinin sağlanmasına imkan verdiği halde, enflasyonist süreçlerde bu vasfını büyük ölçüde yitirmektedir. (Yüce, 1999: s.4)

Muhasebe, işletmeler arası karşılıklı ilişkiler ve işletme içi olaylar sebebiyle işletmenin varlıklarında ve kaynaklarında değişme meydana getiren tamamen veya kısmen mali nitelikteki ve para ile ifade edilebilen işlemlere ait bilgileri kaydeden, sınıflandıran ve anlamlı bir biçimde özetleyerek, varılan sonuçları yorumlayan ve böylece işletme ilgililerine, amaçlarına uygun yararlı bilgileri sağlayan bilimdir. (Sürmen, 1997:s.9) Muhasebenin bu işlevlerinin görülebilmesi için, onun genel kabul görmüş evrensel bazı ilkelere ve tutarlı bilimsel esaslara dayanması gerekir. Bunlara muhasebe ilkeleri denir. Oysa enflasyonist ortamda bu ilkelerin pek çoğu çelişkili sonuçlar üretmekte, dolayısıyla mali tablolar da gerçeği yansıtmaktan uzaklaşmaktadır.

Geleneksel muhasebe sisteminde, enflasyondan kaynaklanan kayıp ve/veya kazançların sonuç hesaplarına yansıtılma imkanı bulunmadığından, işletmelerde oluşan dönem kârı veya zararı da gerçek durumu göstermemektedir. Böylece işletmeler, rasyonellikten uzaklaşarak, dönem sonunda oluşan nominal kârları dağıtmaktadırlar. Diğer bir ifadeyle, yüksek enflasyonist dönemlerde geleneksel muhasebe ilkelerine göre hazırlanıp sunulan mali tablolar, fiyat hareketleri sonucu para biriminin satın alma gücünde meydana gelen azalışlar dikkate alınmadan hazırlandığından anlamsızlaşmakta ve gerçeği yansıtmaktan uzaklaşmaktadır. Diğer taraftan, enflasyonist dönemlerde gider ve geliri oluşturan kalemler farklı satın alma gücüne sahip para birimiyle ifade edildiğinden, mali tabloların homojenliği bozulmakta, tarihi maliyetler gerçek maliyetlerden az gözüktüğünden, cari maliyetler ile cari satışların karşılaştırılma imkanını ortadan kaldırmakta, dolayısıyla işletmede nominal kârın doğmasına sebep olmaktadır. Nominal kârların üzerinde ödenecek vergi ve dağıtılacak temettü, öz sermayenin satın alma gücü ve üretim potansiyelinin korunması imkanını yok edip işletme sermayesini erozyona uğratacak, işletme faaliyetlerinin düzenli, aynı düzeyde sürdürülmesinde yönetimi sıkıntıya sokacaktır. (Yüce, 1999: s.4)

2.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:s.21)

Enflasyonun finansal tablolar üzerindeki etkileri özetle; tabloların homojenliğini bozmak, bilançolardaki aktif değerleri geçersiz kılmak, gelir tablolarında enflasyon kârlarının oluşması şeklinde sıralanabilir. Enflasyonun olumsuz etkileri işletmelerin yanlış vergilendirilmesi, yanlış maliyet hesaplaması, yanlış yorumlar ve yanlış işletme kararlarının alınması sonuçlarını ortaya çıkarmaktadır. (Hacırüstemoğlu ve diğerleri, 1999: s.27)

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

- Kısmi düzeltme yöntemleri
- Genel düzeltme yöntemleri

2.1.Kısmi Düzeltme Yöntemleri

Kısmi düzeltme yöntemleri, finansal tablolardaki bir bilanço kaleminin ya da bir grup bilanço kaleminin düzeltilmesine yönelik uygulamalardır. Bu yöntemler, enflasyondan en çok etkilenen hesap kalemlerinin düzeltilmesine yönelik olarak, geleneksel muhasebe kavram ve ilkeleri terk edilmeden yapılan kısmi düzeltme işlemleridir. Bu düzeltme işleriyle, enflasyonun finansal tablolar üzerindeki etkileri kısmen de olsa giderilmeye çalışılır. Bu çerçevede kullanılan yöntemlerin bir kısmı, genel muhasebe uygulamaları içinde de yer alan uygulamalardır. Yüksek enflasyon dönemlerinde bu yöntemlerin uygulanması, işletmelere ek yararlar sağladığı için kısmi düzeltme yöntemi olarak kabul edilirler. Yöntemlerin önemli bir kısmı ise, işletme sahiplerinin yakınmalarına sebep olan nominal kâr üzerinden vergi ödenmesinin önlenmesi amacını taşıyan vergi düzenlemelerini içerir.

Kısmi düzeltme yöntemi içinde yer alan uygulamalar aşağıda belirtilmektedir.

2.1.1.Yeniden değerlendirme

Temel mali tablolar, fiyatlar genel düzeyine uygun olarak cari para değerine göre düzeltilirler. Bu düzeltme işlemine yeniden değerlendirme denir. (Çetiner, 2000: s.200) Yeniden değerlendirme, maddi duran varlıkların değerini enflasyon ölçüsünde güncel değerlere erdirmektir. Ancak yeniden değerlendirme işlemi ile maddi duran varlıkların bugünkü değeri bulunmaz. Satın alma gücü farklı para birimleri ile satın alınmış bulunan aktife kayıtlı maddi duran varlıkla-

rın değerini, satın alma gücü yönünden tek bir para birimi ile ifade edilmesi yeniden değerlendirme ile sağlanır. (Erdoğan, 1997: s.409) Paranın satın alma gücündeki düşme dikkate alınmadan, işletmelerin satın alma gücü ne olursa olsun, “dönem başındaki bir lira dönem sonundaki bir liraya eşittir” anlayışına uygun olarak hesaplanan yanlış kâr ve bu kâr üzerinden yapılacak tasarruflar işletmenin çalışma sermayesini erozyona uğratacaktır. (Atabey, 1998: s.190) Bu sakıncaları önlemek için, işletmelerin fiyat değişmelerini dikkate alarak bütün bilanço kalemlerini düzeltmeleri zaruridir. Enflasyonun sebep olduğu aşırı fiyat artışlarının işletme bünyelerinde meydana getirdiği olumsuz sonuçları ortadan kaldırmak amacıyla yeniden değerlendirme yöntemi oluşturulmuştur.

Yeniden değerlemenin işletmelere sağladığı yararlar vardır. Bunlar; amortisman giderleri maddi duran varlıkların yenilenmesi için gerekli fonu oluşturma imkanı sağlar. Yeniden değerlendirme yapılmaması halinde, enflasyon ortamında gerçekçi amortisman gideri belirlenemez. Ayrıca maliyet muhasebesine yansiyacak amortisman giderlerinin gerçeğe yakın değerler üzerinden olması mamul maliyetlerinin doğru belirlenmesine imkan sağlar. Doğru fiyat politikası gerçekçi maliyetlere dayanır. Dağıtılacak kârlar amortisman giderlerinin düşük ayrılması sebebi ile nominal olarak yükselecektir. Bu durumda işletme ortaklarına kâr değil, sermaye dağıtmış olacaktır. Tarihi maliyetlerle yapılan değerlendirme ile kârlar nominal olarak fazlalaşır ve vergi yükü artar. Gelir üzerinden artan vergi haline dönüşür. (Erdoğan, 1997: s.409)

Yeniden değerlendirme, her hesap dönemi sonu itibariyle uygulanır. Yeniden değerlendirme yöntemi olarak fiyat endekslerinden yararlanılır. Yeniden değerlemeye esas alınacak oranlar, Maliye Bakanlığınca ilan edilir. Bu değerlemede esas alınacak değerlendirme oranı; yeniden değerlendirme yapılacak yılın Ekim ayında bir önceki yılın aynı dönemine göre Devlet İstatistik Enstitüsü'nün toptan eşya fiyatları genel endeksinde meydana gelen artış oranıdır. Bu oran sözü edilen Bakanlıkça her yıl Aralık ayı içinde Resmi Gazete'de ilan edilir. Bakanlıkça belirlenen yeniden değerlendirme oranı ile maddi duran varlığın bilançonun aktifinde yazılı değeri ve bu varlığa ilişkin birikmiş amortismanı çarpılarak yeniden değerlendirme yapılır. Söz konusu varlığın yeniden değerlemeden sonraki ve önceki değerleri arasındaki fark değer artışını oluşturur. Gerçekten de Vergi Usul Kanunu, yeniden değerlemede ortaya çıkan değer artışını hesaplamada net değer artışı usulünü benimsemiştir. (Erdoğan, 1997: s.411)

Ülkemizde yeniden değerlendirme uygulaması ile mükelleflere ofofinansman imkanı sağlanmakta ve işletme sahibi ve ilgililerine tümüyle olmasa bile gerçeğe yakın finansal tablolar sunulmaktadır. Değer artışının sermayeye eklenmesi sonucu, kurumların tahvil çıkarma tavanları yükselmekte ve böylece yabancı kaynak sağlama imkanları da artmaktadır. Yeniden değerlendirme sisteminin gelir vergisi mükellefleri açısından pek anlamlı olmamasına karşın, kurumlar vergisi mükellefleri açısından olumlu yorumlanabilir. Gelir vergisi mükellefi olan şahıs şirketlerinin, sadece bilanço düzenleme işlemi olarak yap-

tıkları yeniden değerlendirme, bu mükelleflere vergi avantajı getirmemiştir. Oysa kurumlar vergisi mükellefleri lehine vergi avantajı getiren yeniden değerlendirme, bunların nominal kârlarının vergi dışı bırakmıştır. (Çetiner, 2000: s.213)

Sonuç olarak ülkemizde yürürlükte bulunan yeniden değerlendirme sistemi, şahıs şirketlerini sermaye şirketlerine çevirmeye teşvik ederek sermaye piyasasını geliştirecek niteliktedir. (Çetiner, 2000: s.213)

2.1.2. Azalan bakiyeler yöntemiyle amortisman

Bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerden dileyenler, amortisman tabi iktisadi değerlerini, azalan bakiyeler üzerinden amortisman usulü ile yok edebilirler. Azalan bakiyeler yöntemiyle amortisman, Vergi Usul Kanununun mükerrer 315. maddesinde düzenlenmiştir. Bu kanunla, her yıl, üzerinden amortisman hesaplanacak değer, evvelce ayrılmış olan amortismanlar toplamının düşülmesi suretiyle tespit olunur. Bu usulde uygulanacak amortisman oranı %40'ı geçmemek üzere normal amortisman oranının iki katıdır. Bu usulde amortisman süresi normal amortisman oranlarına göre hesaplanır. Bu sürenin son yılına devreden bakiye değer, o yıl tamamen yok edilir.

Fiyatlar genel düzeyinin sürekli olarak yükseldiği enflasyon dönemlerinde işletmeler amortisman tabi maddi duran varlıklarını, azalan bakiyeler yöntemi ile amortisman tabi tutarak enflasyon dolayısıyla meydana gelen nominal kârlarını azaltabilirler. (Erdoğan, 1997: s.418)

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

2.1.3. Alacak ve borç senetlerinde reeskont

Bir taraftan işletmelerin her geçen gün artan uluslararası ticari ilişkileri, diğer taraftan yüksek enflasyon sebebiyle ülke içindeki ticari ilişkilerde borç ve alacakların enflasyondan olumsuz etkilenmeyen yabancı para birimleri ile belirlenmesi borç ve alacaklar için yabancı para ile senet düzenlenmesini zorunlu kılmıştır. İçinde yaşadığımız enflasyonist ortamda bir işletmenin alacaklarını yabancı para cinsinden senede bağlanması, onu paranın uğrayabileceği değer kayıplarından kısmen koruyabilmektedir. Ama alacak ve borçların yabancı para üzerinden senede bağlanması borçlu işletme için, bir risk unsurunu oluşturmaktadır. (Örten ve Karapınar, 2003, s.34)

Alacak ve borçların değerlemesine ilişkin hükümler vergi Usul Kanununun 281. ve 285. maddelerinde yer verilmiştir. İlgili maddelerle alacak ve borçların kayıtlı değerleriyle değerlendirilmesi esas kabul edilmekle birlikte, vadesi gelmemiş olan senede bağlı alacakların değerlendirme günündeki değerine getirilerek değerlendirilebileceği öngörülmüştür. (Örten ve Karapınar, 2003, s.35)

Borç ve alacağın doğduğu zaman ile tahsilatın veya ödemenin gerçekleştiği zaman arasında enflasyon sebebiyle tutarın reel değeri farklılaştığından faaliyet dönemi sonunda bilançoda görülen ve belli bir vadede ödenecek veya tahsil edilecek senedin işletme için gerçek değeri ile ifade edilmesini gerektirir. Türk parası ile olan senetli veya senetsiz alacak ve borçlar kural olarak mukayyet değeri ile değerlendirilir. Ancak senetli alacak ve borçların reeskonta tabi tutularak tasarruf değeri ile değerlendirilmesi de mümkündür. Reeskont, vadesi gelmemiş senede bağlı alacakların ve borçların değerlendirme gününün kıymetine getirilmesi işlemidir. Bir alacak veya borcun reeskonta tabi tutulabilmesi için bu alacak ve borcun senetli olması ve bir vade içermesi gerekli olmakla birlikte, söz konusu alacak veya borcun değerlendirilme tarihinde vadesi gelmemiş olması gerekir. Senetli borç ve alacakların reeskont tutarları iç iskonto yöntemi ile yapılmalıdır. İç iskonto yöntemi, senet üzerindeki vadeye kadar olan gün farkı ve faiz oranı dikkate alınarak senedin nominal değeri üzerinden iskonto tutarının hesaplanması işlemidir. (Erdoğan, 1997: ss.415-416)

Alacak ve borçların reeskonta tabi tutulmasındaki amaç bunların değerlerini değerlendirme günündeki değerlerine indirgemektir. Çünkü değerlendirme günündeki senedin nominal değeri, değerlendirme gününden sonraki vadeye isabet eden faizi de içermektedir. Reeskont uygulaması ile bu faiz tutarı hesaplanmaktadır. Hesaplanan bu tutar işletmelerin mali kârlarının hesaplanmasında göz önüne alındığından mükelleflerin vergi matrahları böylece gelecek dönemlerle ilgili gelir ve giderlerden arındırılmış olmaktadır. Alacak ve borç senetleri ile ilgili olarak doğan gelir ve giderlerin ilgili oldukları yıllara nakli reeskont uygulamasının ana amacı olmaktadır. (Örten ve Karapınar, 2003, s.34)

2.1.4. Yenileme fonu

Yenileme Fonu, Vergi Usul Kanununun 328. ve 329. maddelerinin ortak bir uygulaması olarak amortisman tabi iktisadi kıymetlerin satışından doğan kâr ile, yangın, deprem, sel ve su basması gibi afetler yüzünden zarara uğrayan amortisman tabi iktisadi kıymetler için alınan sigorta tazminatı ile iktisadi kıymetin net değerinden (amortisman çıktıktan sonra kalan değer) fazla veya eksik olduğu takdirde, fark kâr niteliğinde ise, ortaya çıkan kazancın vergiye tabi dönem kazancının dışında bırakılması kabul edilmiştir.

İşletmelerin enflasyonun etkilerini azaltmak için duran varlık yenilemesinde yararlanabileceği yenileme fonu vergi avantajı sağlama yanında bir teşvik uygulamasıdır. Enflasyon ortamında yenileme fonu oluşturulması işletmelerin gelecekte duran varlık yenilemeleri için yardımcı olmakta, vergi erteleme dolayısıyla ofofinansman imkanı sağlamaktadır. Esasen bu fonlar enflasyon dolayısıyla ortaya çıkmış enflasyon karlarından ayrılmaktadır. Bu sebeple belirli şartlar altında enflasyon karlarının vergilenmesi ertelenmekte veya engellenmektedir. (Hacırüstemoğlu, 1997; 48)

2.1.5.Gider Artış Fonu

Gelir Vergisi Kanununun 57. maddesinde, yetişmesi uzun zaman alan ve kesilip satılmak üzere yetiştirilen ağaçların bu maddede yazılı giderlerinden, Vergi Usul Kanununun 283. maddesi uyarınca aktifleştirilen kısmının, 4108 sayılı kanunla 01.01.1995'ten itibaren geçerli 4108 sayılı kanunun 21.maddesi ağaç yetiştirmede aktifleştirilen giderler, satıldığı yıl hariç her takvim yılı için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında arttırılarak kazancın tespitinde dikkate alınacağı belirtilmiştir. (Aygül, 2001: s.76)

Ağaç yetiştirme işletmelerini, çevreci amaçlarla teşvik etmek amacıyla getirilen bir uygulamadır. Uygulamaya göre; bu işletmeler ağaç yetiştirme ile ilgili yaptıkları ve aktifleştirdikleri giderleri her yıl yeniden değerlendirme oranı kadar arttırarak, artış miktarını aktifte; karşılığını ise pasifte sermaye yedekleri için de muhasebeleştirebilirler. Gider artış fonunu kurumlar vergisi mükellefleri sermayelerine ekleyebilirler. Fakat işletmeden çekilirse vergilendirilir. Gider artırımını uygulaması bu işletmeler için de isteğe bağlıdır. (Örten ve Karapınar, 2003, s.79)

2.1.6.Stok değerlemede son giren ilk çıkar (lifo) yöntemi

Son giren ilk çıkar yöntemine göre işletmenin stoklarına son giren malın ilk olarak çıktığı varsayılır. Bu yöntemin uygulanması için de işletmenin stoklarına giren malların giriş tarih ve sırası dikkate alınmak suretiyle stok kartı üzerinde izlenmesi gerekir. Stoklardan çıkışlara en son parti maldan başlanır ve son partinin miktarı çıkan malı karşılamazsa bir öncekine, o da karşılamazsa bir daha önceki parti maldan çıkış yapılır. Bu yöntem enflasyonist ortamda satılan malın maliyetinin yüksek, satış kârının düşük ve dönem sonu mal stok değerinin düşük çıkmasına sebep olur. Vergi uygulaması açısından yöntemin uygulanmasının bir sakıncası yoktur. Ancak uygulandığında 5 yıl değiştirilmemesi gerekir. Deflasyonist dönemlerde ise satılan malın maliyetinin düşük, satış kârının yüksek ve dönem sonu stok değerinin yüksek çıkmasına sebep olur. (Çabuk, 2001: s.75)

Bu yöntemin uygulanması ile mükellefler, bir anlamda bu yıl ödeyecekleri verginin bir kısmını gelecek yıl ödemiş olacaktır. Başka bir anlatımla LIFO yöntemi, enflasyon dönemlerinde vergi erteleme etkisi göstermektedir. LIFO yöntemi, yeniden değerlendirme yöntemine benzemektedir. Yeniden değerlendirme sabit kıymetlerin kayıtlı değerlerini gerçek değerlere yükseltirken, LIFO yöntemi de stokların defterde kayıtlı değerlerini gerçek fiyatlara farklı bir yöntemle yükseltmiş olmaktadır. Burada malların kayıtlı değerleri gerçek değer altında görünmekte, ancak vergi uygulaması yönünden, firmanın "gerçek" kârı vergilendirilmektedir. (Hacırüstemoğlu, 1997; 61)

2.1.7.Finansman fonu

Finansman fonu, Kurumlar Vergisi Kanununun mükerrer 8.maddesinde düzenlenmiş olan ve kurumlarda vergilemenin en az bir yıl süreyle ertelenmesini sağlayan bir uygulamadır. Finansman fonundan anonim şirketler, limited şirketler, hisseli komandit şirketler, kooperatifler ve iş ortaklıklarında yatırım indirimi belgesi alanlar yararlanabilirler.

Enflasyon dönemlerinde işletmelerin yatırımlarına daha rahat kaynak sağlamak amacı ile ödeyecekleri kurumlar vergisini belli süre ertelemesi ile ilgili hüküm finansman fonudur. Finansman fonu, safi kurum kazancının bir kısmının en az bir hesap dönemi için kurumlar vergisinden hariç tutulmak suretiyle oluşturulan fonun teşvik belgesine bağlanmış yatırım harcamalarında kullanılmasına imkan sağlayan uygulamadır. Finansman fonundan Anonim Şirketler, Limited Şirketler, Hisseli Komandit Şirketler, Kooperatifler ve İş Ortaklıklarından Yatırım İndirim Belgesi alanlar yararlanabilirler. Ancak, yatırım indirimi belgesi yatırımın belli aşamaya gelmesi halinde verildiğinden başlangıçta finansman fonu ayrılması için teşvik belgesi alınması yeterlidir. Finansman fonunun hesaplanmasında öncelikle tüm istisna işlemleri düşülmeli ve kalan tutara %20 uygulanmalıdır. Finansman fonu kurumlar vergisi matrahının %25'i ile sınırlanmıştır. (Hacıüstemoğlu, 1997: s.51)

Finansman fonu enflasyonda işletmelerin yatırım kararlarındaki isteksizliklerini gidermek, onları teşvik etmek için oluşturulmuş uygulamadır. Finansman fonu ile işletmelere finansal açıdan rahatlama sağlanmakta ve enflasyon kârlarından ayrılan vergilere erteleme getirilerek enflasyon kârlarının vergilendirilmesi önlenmektedir. (Hacıüstemoğlu, 1997: s.52)

2.1.8.Gayrimenkul ve iştirak satışlarından doğan kazançlar

Kurumların bilançolarında kayıtlı gayrimenkul ve iştiraklerinin işletmede uzun yıllar maliyet bedeliyle yer alması bunların elden çıkarılmasında enflasyon kârlarının oluşmasına sebep olmaktadır. Bu konuya ilişkin son düzenleme 4108 sayılı kanunla eklenen geçici 23/a maddesidir. Böylece, enflasyonun oluşturduğu gelir tablolarında yer alan Gayrimenkul ve İştirak Kârları vergilendirilmeyerek işletmelere enflasyona karşı önlem sağlanmıştır.

Birkaç yıl sonra yapılan satış gayrimenkul ve iştirak satışlarından doğan kârın enflasyon kârı olduğu bilindiğine göre bu önlem ile enflasyon kârlarının vergisi ödenmemekte bu kârların sermayeye ilavesi ile de öz kaynak güçlendirilmektedir. Gayrimenkul ve iştirakler nakde dönüştürülerek enflasyon dönemlerinde işletmelerin sıkıntısını çektiği nakit karşılanmaktadır. Ayrıca sermaye artışı ile sermaye erozyonu önlenmeye çalışılmakta, bilançonun pasif tarafı gerçek değerlere yaklaştırılmaktadır. (Hacıüstemoğlu, 1997: s.55)

2.1.9.Maliyet bedeli artırımı

Enflasyon dönemlerinde işletmeler daha fazla işletme sermayesi gereksinimi içindedirler. Bu gereksinime cevap vermek için işletmelerin öncelikli atıl duran varlıklarının harekete geçirilmesi gerekir. Enflasyona karşı önlem olarak aktifteki gayrimenkul ve menkul kıymetlerin nakde dönüşümleri teşvik edilmektedir. Burada hem özkaynak güçlendirilmekte hem de enflasyon kârlarının vergi matrahı dışında tutulması amaçlanmaktadır. (Hacırüstemoğlu, 1997: s.56) Bu uygulama Gelir Vergisi Kanununun 38. maddesinin 4.bendinde düzenlenmiştir. Bu maddeye göre, gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri maliyet bedeli artırımından yararlanma hakkına sahiptir. Ancak, kurumlar vergisi mükelleflerinin Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 28/a maddesindeki gayrimenkul ve iştirak hisseleri satışları kazanç istisnasından yararlanmaları halinde bu uygulamadan yararlanmaları mümkün değildir. Bu noktada, kurumlar vergisi mükelleflerinin seçimlik hakkı söz konusudur. Maliyet bedeli artırımına konu kıymetler, iktisap tarihinden itibaren en az iki tam yıl süreyle işletmede kayıtlı bulunan; gayrimenkuller, iştirak hisseleri ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetler olarak kanunda sayılmıştır. Maliyet bedeli artırımında bahsi geçen kıymetlerin elden çıkarılmaları halinde, bunların maliyet bedeli, elden çıkarıldıkları ay hariç olmak üzere Devlet İstatistik Enstitüsünce belirlenen Toptan Eşya Fiyatları Genel Endeksindeki (TEFE) artış oranında arttırılarak tespit edilmektedir. Bu şekilde tespit edilen arttırılmış maliyet bedeli, ilgili kıymetin elden çıkarılmasında vergiye tabi tutularak kazancın tespitinde dikkate alınmaktadır. İlk maliyet bedeli ile arttırılmış maliyet bedeli arasındaki farka tekabül eden kazanç tutarı, bilançonun pasifinde maliyet artış fonu olarak özel bir fon hesabına aktarılır. Maliyet artış fonuna alınan kazanç tutarı, kurum bünyesinde herhangi bir vergiye tabi tutulmamaktadır. Ayrıca, bu fon mükellefler tarafından sermayelerine eklenebilmektedir. Ancak, sermayeye ilave dışında herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, o yılın kazancına dahil edilerek vergiye tabi tutulması söz konusudur. (Tarakçı, 2004: ss.55-56)

Maliyet bedeli artırımı, işletmelerin enflasyon dönemlerinde duran varlık satış kârlarının oluşmaması için bir önlemdir. Duran varlıkların maliyet bedeli arttırılarak enflasyonun oluşturduğu kârların ortaya çıkması önlenir. Böylece, işletmeler enflasyon kârlarının vergilerinin ödenmesine önlem almış olurlar. Diğer yandan maliyet bedeli artırımı avantajı ile işletmelerin atıl duran varlıklarının öncelikle nakde dönüşmesi sağlanır. Böylece işletmeler öz kaynaklarını güçlendirme fırsatı bulurlar ve enflasyonun, sermayelerini erozyona uğratmalarına karşı önlem alırlar. (Hacırüstemoğlu, 1997: s.57)

2.1.10.Araştırma ve geliştirme fonu

Araştırma ve Geliştirme Fonu uygulaması da vergi ertelemeşi şeklinde çalışan bir uygulamadır. Kurumlar Vergisi Kanununun 14. maddesinin 6 nolu bendine eklenen hüküm ile kurumların işletme içi araştırma geliştirme faaliyetinde bulunmaları özendirilmek istenmiştir. Getirilen bu hükümle mükellefler

tarafından yıl içerisinde yapılan araştırma ve geliştirme harcamalarını geçmek üzere ilgili dönemde ödenmesi gereken yıllık kurumlar vergisinin %20'sinin kanuni süresinde tahsilinden vazgeçilir. Bu orana isabet eden vergi üç yıl süre ile faizsiz olarak ertelenir. (Örten ve Karapınar, 2003, s.77) Ertelenen bu vergi üç yıl içinde kurumlar vergisinin ödeme taksitleri ile birlikte eşit taksitler halinde geri ödenecektir. Ancak, sözü edilen araştırma geliştirme faaliyetlerinin yeni teknoloji arayışına yönelik faaliyetler olması istenmektedir. (Hacıüstemoğlu, 1997: s.61) Aksi takdirde, yapılan harcamalar dolayısıyla mükelleflere vergi erteleme hakkı tanınmaz. Girişilen araştırma ve geliştirme dolayısıyla mükelleflere bazı vergi avantajları sağlanmasından maksat, bu faaliyetler dolayısıyla ortaya çıkan harcamaların hafifletilmesidir. (Ergün, 1997: s.144)

Bu haktan yararlanmak isteyen mükelleflerin aşağıda belirtilen hususları teşvik eden belgeleri dilekçelerine ekleyerek, ilgili yılın kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresinden önce Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğüne başvurmaları gerekmektedir.

- a) İşletmede kurulan Araştırma Geliştirme ünitesinin amaçları,
- b) Araştırma Geliştirme ünitesinde çalışan personelin sayısı, kadro, unvan, eğitim durumu v.b. listesi
- c) Araştırma Geliştirme faaliyetine ilişkin projeler ve bu projelerin sonuçları ile uygulama durumu,
- d) Araştırma Geliştirme ünitesine ilişkin (varsa) yatırım teşvik ve yatırım indirimi belgesinin noterden onaylı örneği
- e) Cari yılın Araştırma Geliştirme giderlerinin kalemleri-türleri (personel giderleri, yatırım harcamaları, işletme giderleri v.b.)
- f) Araştırma Geliştirme alet ve teçhizat imkanları

Bu belgelerin sunulmasından sonra ilgili Bakanlığın veya kuruluşların (TÜBİTAK, Üniversiteler) olumlu görüşü üzerine Araştırma Geliştirme faaliyetinde bulunan işletmenin ödemesi gereken kurumlar vergisinin %20'si ertelenecektir.

Enflasyonun finansal tablolar üzerindeki etkisi özetlendiğinde ya bilanço değerlerinin homojenliğini ya da enflasyon kârlarının ortaya çıktığını görmekteyiz. Araştırma ve Geliştirme Fonu vergi erteleme yolu ile enflasyon kârlarının vergisinin ödenmesini geciktirerek işletmelere kaynak sağlamakta bu da işletmelerin kaynak olarak bu fondan yararlanmasına, Araştırma ve Geliştirme faaliyetlerini arttırmalarına imkan sağlamaktadır. (Hacıüstemoğlu, 1997: s.62)

2.1.11. Yatırım indiriminde endeksleme

Gelir Vergisi Kanununun ek 4.maddesinde 4108 sayılı kanunla yapılan değişiklikle 01.01.1995 tarihinden sonra alınan yatırım teşvik belgelerine ilişkin yatırım harcamalarına uygulanmak üzere endeksleme uygulaması getirilmiştir.

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. (Örten ve Karapınar, 2003, s.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: s.46)

Uygulamanın amacı işletmelerin kazançlarından indiremedikleri yatırım harcaması tutarlarını, daha sonraki yıllarda enflasyon sebebiyle uğramış oldukları kayıpları telafi ederek indirmelerini sağlamaktır. Böylece enflasyon ortamında işletmelerin yatırım indirimi hakkında gerçekçi bir şekilde yararlanmaları temin edilmiş olmakta, sermayenin etkin kullanımı sağlanmaktadır. (Hacırüstemoğlu, 1997: s.63)

2.1.12. Geçici vergi

Gelir Vergisi Kanununun 120. maddesi bazı gelir vergisi mükellefleri için kazanırken ödeme ilkesinin bir uygulamasını içermektedir. (Uluatam ve Methibay, 2000: s.311) Enflasyonun şiddetli olmadığı ekonomilerde bile farklı yükümlü gruplarının vergilerini farklı zamanlarda ödemeleri eşitsizlik oluşturur. Enflasyonun yüksek olduğu durumlarda bu eşitsizlik daha da artar. (Şenatalar, 1991: s.105)

Ülkemizde, ücretliler vergilerini geliri elde ettikleri dönemde öderken, ticari ve serbest kazançlarının vergileri ise bir sonraki dönemde tahsil edilmektedir. Bunun sebebi, safi kazancın tespit edilmesi için gelir ve giderlerin gerçek durumunun bilinmesi gereklidir. Ayrıca, gerçek kazancın tespit edilebilmesi için belli bir zamanın geçmesi gereklidir. Bu genelde bir takvim yılıdır. Ücretliler ve diğer kesim açısından bakıldığında, vergileme ve tahsil yönünden, vergilemede adalet prensibine ters düşülmektedir.

Kazandıkça öde yöntemine uydurulan ücretlilerle, beyan esasına dayalı mükellefler açısından eşitlik ve adalet prensibine ters düşmesinin yanı sıra, ticari ve serbest meslek kazanç sahiplerinden olan vergi alacağının bir yıl sonra tahsili, yüksek enflasyon olgusu sebebi ile devletin vergi alacağının da reel olarak azalması sonucunu doğurmaktadır. Vergi uygulaması ile güdülen amaçların mümkün olduğu ölçüde gerçekleştirilebilmesi bakımından verginin devlete intikali için gerekli sürenin kısa tutulmasının büyük önemi bulunmaktadır. Ülkemizde, süre sebebiyle vergideki aşınmayı gidermek ve gerçek usulde gelir vergisine tabi mükelleflerin vergilerinin de kazandıkça öde prensibine uygun şekilde tahsil edebilmek amacıyla 1980'den itibaren peşin vergi adı altında bir kurum oluşturulmuştur. (Özbilen, 2004: s.154)

Geçici vergi ödemelerinde hayat standardı esas alınmıştır. Hayat standardı esasının her yıl arttırılarak belirlenmesi ve geçici verginin asgari haddinin hayat standardına bağlı oluşu mükelleflere fazla vergi ödeyecekleri görüntüsü vermektedir. Oysa, ödenecek verginin geçici vergi olan kısmı, bir sonraki yılda beyan edilecek gelir vergisinden mahsup edilecektir. Geçici vergi uygulamasına getirilen eleştirilerin temelinde, söz konusu verginin hesaplanmasında mükelleflerin bir önceki yıl kazançlarının baz alınması yatmaktadır. Geçici verginin hesabında, geçmiş yıl kazancının esas alınması sebebiyle, hayat standardının üzerinde beyanda bulunanlar, takip eden yıl buna bağlı olarak kazanıp kazanmayacaklarına bakılmaksızın geçici vergi ödemek zorunda bırakılmaktadırlar. Ayrıca, gelir vergisinin her ay eşit ödenmesi şekline karşın, bazı faaliyetlerin niteliği gereği, kazancın elde edilmesi, yılın her ayına eşit yaygınlaştırılmaktadır. Örneğin, turizm işletmeleri işlemleri yılın belli aylarında olmaktadır. Geçici vergi uygulamasına rağmen, emek gelirleri ve emek dışı gelirlerin farklı zamanlarda vergilendirilmesinden doğan eşitsizliği gidermek açısından kesinlikle yetersizdir. (Özbilen, 2004: ss.155-156)

3.Genel Düzeltme Yöntemi

Enflasyon oranlarının çok yüksek olduğu ve süreklilik kazandığı ekonomilerde kısmi düzeltme yöntemleri yetersiz kalmaktadır. Buradan hareketle geliştirilen genel düzeltme yöntemleri; yüksek enflasyon dönemlerinde paranın satın alma gücünün düştüğü ve bazı muhasebe kavram ve ilkelerinin geçerliliğini kaybettiği görüşüne dayanmaktadır. Bu sebeple genel düzeltme yöntemleri, finansal tablolardaki tüm kalemleri içerecek şekilde geniş içerikli bir düzeltmenin yapılmasını öngörür.

Genel düzeltme yöntemlerinde amaç; tüm muhasebe kayıtlarının enflasyona göre düzeltilmesi veya kayıtların enflasyon oranları dikkate alınarak yapılması değil, geleneksel muhasebe kavram ve ilkelerine göre düzenlenen finansal tabloların enflasyona göre düzeltilmesidir.

3.1.Enflasyon Muhasebesi

Çok genel anlamıyla enflasyon muhasebesi, enflasyonun mali tablolar üzerindeki olumsuz etkisini gidermeye yönelik bir tekniktir. Bu teknik, temel olarak parasal olan ve parasal olmayan kalemler olarak bilançoyu iki ana unsura ayırıp, parasal olmayan kalemlerin, enflasyon endeksleriyle değerlendirilmesini, bilançoda belli hesaplar içerisinde gruplandırılmasını öngörüyor. (capital, 2004)

Enflasyon muhasebesinin önemi tarihi maliyetler muhasebesinin yetersizliğinden kaynaklanmaktadır. Tarihi maliyetler muhasebesinin sunduğu bilgiler yanlış değildir fakat fiyatların değiştiği dönemlerde oldukça önemli eksikliklere sahiptir. (Cömert, 1988: s.59)

Tarihi maliyet muhasebesi para biriminin alım gücündeki değişiklikleri dikkate almadığından, mali tablolar değişik tarihlerde değişik alım güçleri olan para miktarlarıyla değerlendirilmiş kalemler içermekte, bu para birimleri

arasında ortak bir baz bulunmamaktadır. Oysa, enflasyonun yüksek olduğu ekonomilerde bir şirketin mali tablolarının gerçek mali durumunu ve faaliyet sonuçlarını tam anlamıyla yansıtması için enflasyonun bu tablolara olan etkisinin belirlenmesi gerekir, dolayısıyla enflasyon muhasebesinin uygulanması gerekliliği doğmaktadır. Enflasyon muhasebesinin amacı, paranın satın alma gücünün değiştiği gerçeğinden hareket edilerek, homojenliğini yitiren mali tabloları sabit para birimiyle ifade etmek, gelir ve giderleri cari para değerleriyle ifade ederek gerçek işletme sonucunu bulmak ve parasal değerleri elde bulundurmaktan dolayı işletmenin uğradığı elde bulundurma kazancı ya da kaybını ortaya koymaktadır. Mevcut bir dönemde geçerli olan bir parayı, daha doğrusu paranın satın alma gücünü, farklı bir dönemde geçerli olan paranın satın alma gücüne dönüştürme işlemi, kısacası enflasyon muhasebesi, aslında birbirinden farklı dönemlerde alım gücünü ifade eden ve mali tablolara yansıtılan sonuçların benzer alım güçlerine dönüştürülmesi için yapılan matematiksel işlemleri içerir. (enflasyonmuhasebesi, 2004)

Öncelikle belirtilmesi gereken şey enflasyon muhasebesinin muhasebe kayıtlarında yapılacak bir değişiklik olmadığıdır. Enflasyon muhasebesi en genel hatlarıyla işletme finansal tablolarının (bilanço, gelir tablosu, nakit akım tablosu, satışların maliyeti tablosu, v.b.) enflasyon karşısında güncelleştirilmesi, çeşitli endeksler yardımıyla düzeltilmesi mantığına dayanır. Ölçü birimi olarak paranın değeri değil paranın satın alma gücü kullanılır. (Uslu, 2004: s.1)

Normal ekonomik şartlarda muhasebe, kendisinden beklenen fonksiyonları yerine getirir. Fakat, enflasyonist bir dönemde geleneksel muhasebe sisteminin ürettiği raporlar ölçü birimi olarak paranın nominal değerini kullandığı için gerçekleri yansıtmayan anlamsız veriler haline gelmekte ve işletme ilgililerini yanıltmaktadır. Bundan dolayı güncelliğini kaybeden ve yanıltıcı veriler üretir hale gelen muhasebe yerine enflasyonun etkilerini yansıtabilecek ve geleneksel muhasebe yerine geçebilecek yeni muhasebe modelleri geliştirilmiştir. Bu arayışlar sonucunda genel olarak "Enflasyon Muhasebesi" adı verilen muhasebe sistemi ortaya çıkmıştır. Enflasyon muhasebesi kısaca, tarihi maliyetlerle ifade edilmiş işletme değerlerine fiyat değişmelerinin etkilerini yansıtan ve gerekli önlemleri alarak, işletme değerlerinin gerçeği belirtmesine imkân veren muhasebe sistemleridir şeklinde tanımlanabilir.

Vergi Usul Kanunu, Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi Kanunlarında değişiklik getiren kanun taslağına göre, enflasyon muhasebesinden yararlanabilmek için iki şartın bir arada olması gerekiyor. Bilanço esasına göre defter tutmak şartı ile içinde bulunulan dönemde yüzde 10, son üç dönemde toplam yüzde 100 enflasyon şartı bir arada gerçekleşmezse, enflasyon muhasebesi uygulaması sona erecektir. (hurriyetim, 2004) Bakanlar Kurulu; bu maddede yer alan %10 oranını %35'e kadar indirmeye veya tekrar kanuni seviyesine kadar yükseltmeye, %10 oranını ise %25'e kadar çıkarmaya veya tekrar kanuni seviyesine kadar indirmeye yetkilidir. (ymm, 2004)

Enflasyon muhasebesi, parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarlarının düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle, mali tablonun ait olduğu tarihteki satın alma gücü cinsinden hesaplanmasını ifade eder. Düzeltme işleminde ilk yapılması gereken enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak parasal olmayan kalemlerin belirlenmesidir. Daha sonra enflasyon düzeltmesinde esas alınacak tutar ve katsayının tespiti gerekmektedir. Düzeltme katsayısı ile parasal olmayan kalemin enflasyon düzeltmesinde esas alınacak tutarının çarpılması sonucu mali tablolarda yer alacak düzeltilmiş değer bulunur. (Ünlü, 2004: s.6)

Enflasyon düzeltmesi, bilançoda yer alan kalemlere uygulanmaktadır. Bu sebeple de enflasyon düzeltme kayıtları bilançoda yer alacak kalemler belli olduktan sonra yapılabilir. Enflasyon düzeltmesi yapılmış kalemler, izleyen dönemin başlangıç değerleri olarak dikkate alınır. Eğer izleyen dönem “yüksek enflasyon dönemi” değilse ve izleyen dönemde enflasyon düzeltmesi yapma zorunluluğu bulunmuyorsa parasal olmayan kalemler düzeltilmiş değerleri ile izleyen dönemin dönembaşı kalemleri olarak dikkate alınır. (Ünlü, 2004: s.7)

Enflasyon muhasebesinin amacı;

- Şirketin mali durumunun doğru olarak yansıtılmasını,
 - Şirketin faaliyet sonuçlarının doğru olarak yansıtılmasını,
 - Yıllar arası ve şirketler arası karşılaştırmaların doğru olarak yapılabilmesini,
 - Kârlılık, verimlilik ve performans analizlerinin doğru olarak yapılabilmesini,
 - Yeni yatırım kararlarının doğru verilebilmesini,
 - Kâr dağıtım kararlarının doğru verilmesini,
 - Adaletli bir vergi yapısını sağlamak olarak sıralanabilir.
- (enflasyonmuhasebesi, 2004)

SONUÇ

İşletmelerin enflasyon karşısında özkaynaklarını korumak amacıyla kullanılan kısmi yöntemleri, finansal tabloların tamamı üzerindeki enflasyon etkisini gidermediği için enflasyon muhasebesi uygulamaları açısından benimsenen yöntemler değildir. Kısa süreli ve düşük oranlı enflasyon dönemlerinde kullanılması daha uygun olan bu yöntemlerin, Türkiye'nin ekonomik şartları gözönüne alındığında yetersiz kalacağı açıktır. Yapılan araştırmalar da bu yöntemlerin uygulamada tercih edilmediğini; işletmelerin sermaye yapılarını kuvvetlendirmelerine ya da en azından sermaye yapılarını korumalarına ve vergi avantajları elde etmelerine imkân sağlayan bu yöntemleri bilmediklerini veya kullanmadıklarını göstermektedir. Bu sebepler göz önüne alındığında genel

düzeltilme yöntemi olan enflasyon muhasebesi sistemi geliştirilmiştir. Enflasyon muhasebesi, kısmi düzeltme yöntemlerinin yüksek enflasyon dönemlerinde geçerliliğini yitirmesinden kaynaklanan boşluğu doldurmak için geliştirmiştir. Enflasyon muhasebesi sistemi finansal tablolardaki tüm kalemleri içerecek şekilde geniş içerikli bir düzeltmenin yapılmasını öngördüğü için enflasyonun etkisini gidermede kısmi düzeltme yöntemlerine göre daha başarılı olacaktır.

KAYNAKÇA

- "12 Soruda Enflasyon Muhasebesi", www.capital.com.tr/c/0104/vergi.asp, 05.04.2004.
- "Enflasyon Düzeltmesi ve Yeniden Değerleme Oranı", [www.ymm.net/vuk/enflasyon_duzeltmesi ve yeniden_htm](http://www.ymm.net/vuk/enflasyon_duzeltmesi_ve_yeniden_htm), 27.02.2004.
- "Enflasyon Muhasebesi nedir?", www.enflasyon_muhasebesi.net/files/enf.htm, 05.04.2004.
- "Enflasyon Muhasebesi nedir?", www.enflasyon_muhasebesi.net/files/enf.htm, 05.04.2004.
- "Enflasyon Muhasebesi Tamam", www.hurriyetim.com.tr/haber/0,,tarih~2003-07-07-m@nvid~287746,00.asp, 26.02.2004.
- Akyol, M. E. (2002), "Enflasyon ve Türk Vergi Sistemi", Yaklaşım, Yıl:10, Sayı:109, Ocak, s.46.
- Atabey, N. A. (1988), "İşletmelerde Çalışma Sermayesi Yönetiminin Önemi", Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksek Okulu Dergisi, Sayı:1.
- Aygül, E. (2001), "Enflasyonun İşletmeler Üzerindeki Olumsuz Etkilerini Kısmen Gideren Yasal Düzenlemeler", Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı:12, Ekim, s.76.
- Cömert, Doyrangöl, N. (1997), "Yatırım Finansmanında Bir Araç Olarak Finansman Uygulaması Esasları ve Muhasebe Kayıtları", Mükellefin Dergisi, Sayı:49, Ocak, s.64.
- Cömert, N. (1988), "Tarihi Maliyet Muhasebe Bilgisinin Enflasyon Dönemlerindeki Kusurları", Vergi Dünyası, Ağustos, s.59.
- Çabuk, A. (2001), **Muhasebede Dönem Sonu İşlemleri**, Uludağ Üniversitesi Güçlendirme Vakfı Yayın No:188, Vipaş A.Ş. Yayın No:64, III.Baskı, Bursa, s.75.
- Çetiner, E. (2000), **İşletmelerde Mali Analiz**, Gazi Kitabevi, 3.Baskı, Ankara.
- Erdoğan, N. (1997), **Mali Tablolarda Analiz**, Attila Kitabevi, Ankara.
- Ergün, O. (1997), "Vergi Ertelemenin Bir Yolu; Ar-Ge Yapmak", Yaklaşım Dergisi, Sayı:52, Nisan, s.144.
- Hacırüstemoğlu, R. (1997), **Enflasyon Muhasebesi Uygulamaları**, Ders Kitapları Anonim Şirketi Tesisleri, İstanbul.
- Hacırüstemoğlu, R. ve diğerleri (1999), **Beşyüz Sanayi İşletmesinde Enflasyon Muhasebesi Uygulama Araştırması**, Alfa Yayınları, 1.Baskı, İstanbul.
- Karapınar, A. ve Gürdal K. (2003), **Enflasyon Muhasebesi**, TESMER (Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali

- Müşavirler Temel Eğitim ve Staj Merkezi, Meslek İçi Eğitim Serisi, TESMER YAYIN NO:54, Siyasal Kitabevi, Ankara.
- Meriç, B. (1982), **Ticari ve Mali Bilançolarda, İşletmeye Dahil İktisadi Kıymetlerde Değerleme**, İstanbul Hesap Uzmanları Derneği Yayını, İstanbul, ss.3-15.
- Örten, R. ve Karapınar A. (2003), **Enflasyon Muhasebesi**, Gazi Kitabevi Tic. Ltd. Şti., Birinci Baskı, Ankara.
- Özbilen, Ş. (2004), **Enflasyonun Gelir Vergisi Sistemine Etkisi ve Türkiye Uygulaması**, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Sürmen, Y. (1997), **İşlem Muhasebesi-I**, Eser Ofset Mat. Yay. San. Tic. Ltd. Şti., İkinci Baskı, Trabzon.
- Tarakçı, H. (2004), **Enflasyon Düzeltmesi**, Polaris Yayınları, 1. Baskı, İstanbul.
- Uluatam, Ö. ve Methibay Y. (2000), **Vergi Hukuku**, İmaj Yayıncılık, Değişik Dördüncü Baskı, Ankara.
- Uman, N. (2002), **Enflasyon Muhasebesi**, Acar Matbaacılık Yayıncılık Hizmetleri Ambalaj Sanayi ve Ticaret A.Ş., İstanbul.
- Uslu, O. (2004), **"Genel Hatlarıyla Enflasyon Muhasebesi"**, www.alomaliye.com/ozan_uslu_enflasyon_muhasebesi.htm, s.1.
- Ünlü, İ. L. (2004), **Vergi Uygulamaları İçin Enflasyon Muhasebesi**, Karaman.
- Yüce, M. (1999), **"Enflasyon Muhasebesi ve Bu Bağlamda Türk Vergi Sisteminde Yer Alan Düzenlemeler"**, Mevzuat Dergisi, Haziran, 1999, <http://www.basarm.com.tr/dergi/99-06/a/enflasyonmuhasebesi.htm>, 21.10.2003, s.3.

