



Makale Türü / Article Type: Derleme Makalesi / Review Article

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

¹ Recep GÜNEŞ

² Merve UYSAL

Öz

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

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

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

Abstract

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

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

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



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

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

GİRİŞ

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

- Maddi Duran Varlık Yenileme Fonu Uygulaması,

- Vazgeçilen Alacaklar,

- Alacak ve Borç Senetleri Reeskont Uygulaması,

- İştirak Hissesi ve Gayrimenkul Satış Kazancı İstisnası,

- Yatırım İndiriminde Endeksleme Uygulaması,

- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerinin Vergilendirilmesi,

- Maliyet Bedeli Artırımı Uygulaması,

- Araştırma ve Geliştirme Fonu,

- Gider Artış Fonu,

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

1. LİTERATÜR TARAMASI

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

2. ENFLASYON MUHASEBESİNE GENEL BAKIŞ

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

Tablo 1. Son 10 Yılın Enflasyon Oranları

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

- Bilanço,
- Gelir Tablosu,

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

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

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

2.2. TMS 29 Standardı Kapsamında Enflasyon Muhasebesi

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Tablo 2. Standart ve Tebliğ Arasındaki Benzerlik ve Farklılıklar

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

SONUÇ VE ÖNERİLER

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

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

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

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

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

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

ARAŞTIRMA VE YAYIN ETİĞİ BEYANI

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

DESTEK BEYANI

Araştırma herhangi bir kurum ve kuruluş tarafından desteklenmemiştir.

ÇIKAR BEYANI

Bu çalışmada herhangi bir potansiyel çıkar çatışması bulunmamaktadır.

KAYNAKÇA

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

- Ağaya, S. (2023). Değerlemenin Türk mevzuatında ve uluslararası standartlarda karşılaştırmalı incelenmesi . (Yayımlanmamış doktora tezi). Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa.
- Altınışik, İ. (2004). Enflasyonun işletmeler üzerindeki etkisi ve bu etkileri gidermeye yönelik yöntemler. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 7(1-2), 119-136.
- Anthony, R. N. (1976). A case for historical cost. *Harvard Business Review*, IMD. <https://hbr.org/1976/11/a-case-for-historical-costs>
- Arda, A. (2023). Enflasyon muhasebesi. *Parion Akademik Bakış Dergisi*, 2(1), 23-32.
- Arsoy, A. P. ve Guçenme, U. (2009). The development of inflation accounting in Turkey. *Critical Perspectives on Accounting*, 20(5), 568-590. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2008.01.006>.
- Arzova, S. B., ve Şahin, B. Ş. (2022). Yüksek enflasyonlu ekonomilerde finansal raporlama süreçleri ve enflasyon muhasebesinin finansal tablolara etkisi. *Mali Cozum Dergisi/Financial Analysis*, 32(170).13-31.
- Avcı, M. ve Süslü, B. (2023). Türkiye ekonomisinde senyoraaj geliri, kamu borçlanması gereği ve enflasyon ilişkisi. *Sosyal ve Beşeri Bilimler Araştırmaları Dergisi*, 24(53), 1-14.
- Bakır, N. (2024). TÜİK 2023 enflasyon oranını yüzde 6477 olarak açıkladı. Dünya Gazetesi Köşe Yazısı. Alınan Yer: <https://www.dunya.com/kose-yazisi/tuik-2023-enflasyon-oranini-yuzde-6477-olarak-acikladi/715173>
- BDO İnternal (26.01.2024). 2024/029 Sayılı Denet Sirküler. Vergi Usul Kanunu Kapsamında Enflasyon Düzeltmesi. IMD. Erişim Tarihi: 18.03.2024. <https://www.denet.com.tr/vergi/dosyalar/sirkuler/SIRK2024-029.pdf>
- Chambers, R. J. (2020). Accounting for inflation. In *Forerunners of Realizable Values Accounting in Financial Reporting* (ss. 268-303). Routledge.
- Doğan, Ö. (2023). Enflasyon muhasebesi ile ilgili yasal düzenlemelerin finansal raporlama çerçeveleri kapsamında karşılaştırmalı değerlendirilmesi. *Malatya Turgut Özal Üniversitesi İşletme ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 4(2), 190- 209.
- Elitaş, C., Topal, Y. ve Demir, İ.C. (2005). Enflasyon düzeltmesinin dönem kârı üzerindeki etkisi: imkb'de bir uygulama, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, 7(1), 99-114.
- Ergüden, A. E. (2023). Enflasyon Muhasebesi Uygulaması Ne Getirecek Ne Götürecek. IMD. Erişim Tarihi: 02.04.2024. <https://www.halkbankkobi.com.tr/tr/uzmanina-danisin/makaleler/muhasebe-ve-denetim/enflasyon-muhasebesi-uygulamasi-ne-getirecek-ne-goturecek.html>
- Gökçe, H. (2024). 15 Soruda Enflasyon Muhasebesi. IMD. Erişim Tarihi: 18.03.2024. <https://www.ekonomim.com/ekonomi/15-soruda-enflasyon-muhasebesi-haberi-724298>
- Gökçen, G. (2023). *Enflasyon muhasebesi*. İstanbul:Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş.
- Gökçen, G. ve Öztürk, E. (2023). Yüksek enflasyonlu ekonomilerde finansal raporlama kapsamında özellik arz eden konular. *Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 8(2), 504-515. <https://doi.org/10.29106/fesa.1299626>.
- Gökten, S., Gökten, P. O. ve Mollaoğulları, B. F. (2023). Stoklar ve enflasyon muhasebesi uygulaması: BIST30 imalat işletmeleri üzerine bir değerlendirme. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 15(1), 718-731. <https://doi.org/10.20491/isarder.2023.1614>.
- Güneş, R., Acar, D., Bekçi, İ. ve Usul, H. (2024). *Dönem sonu işlemleri (Genel muhasebe 2)*. Ankara: Detay Yayıncılık.
- Higson, A., Shinozawa, Y. ve Tippett, M. (2007). IAS 29 and the cost of holding money under hyperinflationary conditions. *Accounting and Business Research*, 37(2), 97-121. <https://doi.org/10.1080/00014788.2007.9730064>.
- Kamu Gözetimi Kurumu. (18.03.2016) TMS 36 “Varlıklarda Değer Düşüklüğü” Standardı. Erişim Tarihi: 20.03.2024. https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/DynamicContentFiles/T%C3%BCrkiye%20Muhasebe%20Standartlar%C4%B1/TMSTFRS2018Seti/TMS/TMS_36_2018.pdf
- Kamu Gözetimi Kurumu. (24.05.2018). Türkiye Muhasebe Standardı 1 “Finansal Tabloların Sunuluşu” Standardı. IMD. Erişim Tarihi: 20.03.2024. <https://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/TMS/TMS%201%20Finansal%20Tablolar%C4%B1n%20Sunulu%C5%9Fu.pdf>

- Karapınar, A. ve Eflatun A. O. (2022). *TMS-BOBİ FRS ilkelerine göre enflasyon muhasebesi gerçek uygulama örnekleriyle*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Keleş, D. (2015). TMS 29 yüksek enflasyonlu ekonomilerde finansal raporlama standardı çerçevesinde finansal tabloların düzeltilmesi ve finansal analiz sonuçları üzerine etkileri. *Uşak Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 8(3), 31-52. <https://doi.org/10.12780/uusbd.38638>.
- Koçak, H., Kisakürek, M. M. ve Babacan, A. (2023). Enflasyon düzeltme işlemlerinin işletme performansına etkisi BİST'te bir uygulama. *Third Sector Social Economic Review*, 58(2), 1525-1546. <http://doi.org/10.15659/3.sektor-sosyal-ekonomi.23.06.2059>.
- Konchitchki, Y. (2011). Inflation and nominal financial reporting: Implications for performance and stock prices. *The Accounting Review*, 86(3), 1045-1085.
- Matofalı, V. (2022). Comparison of IAS/IFRS and OHADA standards in terms of taking inflation into account in financial accounting. *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, 6(2): 205-224. <https://doi.org/10.5281/zenodo.6908753>.
- Olarewaju, O., Mbambo, M. A. ve Ngiba, B. (2020). Effects of inflation accounting on organizational decisions and financial performance in South African retail stores. *Problems and Perspectives in Management*, 18(4), 85-95. [http://dx.doi.org/10.21511/ppm.18\(4\).2020.08](http://dx.doi.org/10.21511/ppm.18(4).2020.08)
- Özdemir, F. S. ve Arslan, S. (2007). Enflasyon muhasebesinde kullanılan yöntemlerin karşılaştırılmalı analizi. *Gazi Üniversitesi Ticaret ve Turizm Eğitim Fakültesi Dergisi*, (2), 87-104.
- Özulucan, A. (2002). Enflasyonun muhasebe verileri üzerindeki etkileri, Türkiye Muhasebe Standardı-2 ve Sermaye Piyasası Kurulu Seri: XI-No: 20 çerçevesinde önerilen enflasyon muhasebesi yöntemi ve enflasyon muhasebesine geçişte alınabilecek önlemler. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 9(1), 25-42.
- Peker, A. A. (2023). Yüksek enflasyonlu ekonomilerde finansal raporlama standartları çerçevesinde enflasyon muhasebesi: Borsa İstanbul üzerine bir uygulama. *Aksaray Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 1(1), 31-48.
- Rezende, A. J., Guerreiro, R. ve Dalmácio, F. Z. (2012). An analysis of the deinstitutionalization of inflation-adjusted accounting practices in Brazilian companies. *Revista Contabilidade & Finanças*, 23, 33-51. <https://doi.org/10.1590/S1519-70772012000100003>.
- Riordan, D. A. ve Riordan, M. P. (2009). Inflation and financial statement analysis in the international accounting classroom. *Journal of Teaching in International Business*, 20(2), 174-187. <https://doi.org/10.1080/08975930902827890>.
- Savlı, T. (2024). *Uygulama örnekleriyle UMS/TMS 29 yüksek enflasyonlu ekonomilerde finansal raporlama çerçevesinde enflasyon düzeltilmesi*. İstanbul: İSMMM Yayınları.
- TCMB (2013), Enflasyon Fiyat İstikrarı. IMD. Erişim Tarihi: 05.03.2024. https://www.tcmb.gov.tr/wps/wcm/connect/06084069-3751-44a3-ba98fc5a65b908ba/Enflasyon_FiyatIstikrari.pdf?MOD=AJPERES,
- Uman, N. (2002). *Enflasyon muhasebesi*. İstanbul: Denet Yayıncılık.
- Umut, E. (2024). IAS 29 Financial reporting standard in high inflation economies: A hypothetical study. *Journal of Economics and Business Issues*, 4(1), 86-112.
- Vanoli, A. (1999). Interest and inflation accounting. *Review of Income and Wealth*, 45(3), 279-302. <https://doi.org/10.1111/j.1475-4991.1999.tb00341.x>.
- Varol, N. (2022). Inflation accounting in terms of tax legislation and accounting standards in Turkey. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (93), 19-30.
- Yenisu, E. (2022). Enflasyonun finansal tablolara etkisi ve enflasyon muhasebesi. *Karadeniz Sosyal Bilimler Dergisi*, 14(27), 717-741. doi.org/10.38155/ksbd.1165484.
- Yıldıran, M. (2022). Türkiye için enflasyon düzeltilmesi örneği the example of inflation adjustment for Turkey. <https://dx.doi.org/10.2139/ssrn.429264>.

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