

TMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama Standartının Uygulanması ve Sağlık İşletmesi Üzerine Analizi

Application of TAS 29 Financial Reporting Standard in Hyperinflationary Economies and Analysis on Health Care Business

Emel SARAÇ  ^a

^aOstim Teknik Üniversitesi, Ankara, Türkiye. emel.sarac@ostimteknik.edu.tr

MAKALE BİLGİSİ	ÖZET
Anahtar Kelimeler: TMS 29 Enflasyon Muhasebesi Sağlık İşletmeleri	Amaç -Bu araştırmanın amacı yüksek enflasyonist dönemlerinde paranın satın alma gücünü kaybetmektedir. Şirket mali verilerin de bulunan varlık ve kaynaklar bu dönemde gerçeği yansıtmamaktadır. Standart uygulanarak işletme verilerinin enflasyon ortamından arınarak daha reel verileri sunulması amaçlanmaktadır. Yöntem – Bu çalışmada Ankara da faaliyet gösteren bir sağlık işletmesinin 31/12/2023 mali verileri incelenmiş ve TMS 29 standardı uygulanmıştır. Enflasyon muhasebesi uygulanmadan önceki ve sonraki parasal ve parasal olmayan hesaplar incelenmiş ve sonrasında enflasyon muhasebesi uygulanmıştır. Bulgular – Uygulama sonucunda enflasyon muhasebesi uygulamayan işletmenin verilerinin gerçeği yansıtmadığını ortaya koymuştur. Enflasyon ortamında şirket yöneticileri, şirkete yatırım yapmak isteyen ya da karar alıcı diğer organların doğru ve şeffaf verilere ulaşabilmesi için şirket mali verilerinin öncelikle gerçek verileri yansıtmaması gerekmektedir. Buhran dönemlerinde paranın ve parayla eşdeğer değişim araçlarının alım gücünün değişmesiyle işletmelerinde bünyesinde barındıran varlık ve kaynakların reel değeri yönetim ve yatırım için önem arz etmektedir. Tartışma - Bu sonuçlardan elde edilen veriler bize enflasyonist dönemlerde işletmelerin doğru yatırım ve yönetim kararları alabilmesi için enflasyon muhasebesi uygulanması gerekliliğini önermektedir.
Gönderilme Tarihi 22 Temmuz 2024 Revizyon Tarihi 22 Eylül 2024 Kabul Tarihi 25 Eylül 2024	
Makale Kategorisi: Araştırma Makalesi	
ARTICLE INFO	ABSTRACT
Keywords: TAS 29 Inflation Accounting Health Enterprises Received 22 July 2024 Revised 22 September 2024 Accepted 25 September 2024	Purpose - The purpose of this research is to analyze the financial data of the company in high inflationary periods when the money loses its purchasing power. By applying the standard, it is aimed to present more real data by removing the business data from the inflation environment. Design/methodology/approach – In this study, 31/12/2023 financial data of a health enterprise operating in Ankara were analyzed and the standard was applied. Monetary and non-monetary accounts before and after the application of inflation accounting were analyzed and then inflation accounting was applied. Findings - As a result of the application, in an inflationary environment, company financial data must first reflect the real data in order for company managers, those who want to invest in the company or other decision-making bodies to access accurate and transparent data. In times of depression, the real value of businesses is important for management and investment. Discussion -It is stated that inflation accounting should be applied in inflationary periods.
Article Classification: Research Article	

Önerilen Atıf/Suggested Citation

Saraç, E. (2024). TMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama Standartının Uygulanması ve Sağlık İşletmesi Üzerine Analizi, İşletme Araştırmaları Dergisi, 16 (3), 1920-1934.

1. GİRİŞ

Bütün dünyayı etkisine alan Covid-19 pandemi süreci dünya da olduğu gibi ülkemizde de tedarik zincirinin yavaşlamasına hatta durma noktasına getirmektedir. Kapanmalar arz ve talep dengesini değiştirmek de paranın alım gücünü azaltmakta mal fiyatları sürekli artış göstermektedir. Ülkemizde de enflasyon birçok sektörde çift haneli rakamlara ulaşmaktadır. Enflasyon böyle yüksek seyirlerde devam ederken işletmelerin varlık ve kaynakları da gerçek değerlerini yansıtmamaktadır.

İktisadi sisteme veya paranın satın alma paritesine yönelik belirsizlik tüm tarafların karar alma süreçlerini olumsuz açıdan etkilemektedir. Bu sebeple belirsizliğe konu olan durum olduğunca öngörülebilir duruma getirmek ekonomiyi yönetenlerin önceliği haline gelmektedir. Enflasyon muhasebesinin uygulamada ekonomideki belirsizlik ortamını azaltan bir işleve sahip olduğu da ileri sürülebilir. (Yenisu 2022:717)

Paranın satın alma paritesinin sistemsel şekilde düşmesi ve zenginliği ortadan kaldırılması olarak tanımlanan enflasyon, ciddi finansal raporlama ve finansal yönetim sorunları yaratan ilkel bir olgudur. Fiyatlardaki istikrarsızlık, finansal raporların da reel değerlere sahip olmamasına ve yanıltıcı olmasına sebep olmaktadır ve bu sebeple doğru muhasebe yöntemini kullanmak şirketin karar alma süreçleri için önem arz etmektedir (Bello, 2017:1-2).

Sağlık işletmeleri hizmet sektörü gibi görünse de hizmetin gerçekleştirmek için cihaz ve makinalar öncelikli ihtiyaç halini almaktadır. Enflasyon muhasebesinde parasal olmayan kaynakların enflasyon oranında güncellenmesinde işletmeye kayıtlı cihaz ve makinaların enflasyondan arındırılmış reel değerleriyle bilanço kalemlerinde gösterilmesi gerekmektedir. Pandemi sürecinde en fazla kullanılan faydalanılan ve yıpranmaya maruz kalan sektör sağlık işletmeleri olarak tanımlanmaktadır.

Bu çalışmada Ankara da faaliyet gösteren sağlık işletmesinin 31/12/2023 yıl sonu mali verilerinin enflasyon muhasebesi uygulanarak parasal olmayan kalemlerde özellikle makine ve demirbaş hesapları incelenmiş uygulama öncesi ve sonrası bilançoda gösterilmekte ve muhasebe kayıtlarına yer verilmektedir.

2.KAVRAMSAL ÇERÇEVE

2.1 Enflasyon ve Enflasyon Muhasebesi Nedir

Enflasyon en geniş anlam ile mal ve hizmetlerin fiyatlarının sürekli yukarı yönlü hareket etmesidir. Enflasyonist ortamda yerel para birimi alım gücünü kaybettiği görülmektedir. Ekonomik sistemde fiyatların sürekli artış göstermesi arz talep dengesinin değiştirmektedir. Ticari malı ya da hizmeti üreten işletmeler ve bu ürün ve hizmeti satın alan müşteriler için enflasyon ortamında negatif yönde etkilenmektedirler

Enflasyon bir başka ifade ile ülke parasının cari anlamda satın alma gücünün düşmesi ve genel fiyat endeksinin artmasıdır. Söz konusu bu artışın sürekli olması ve bu kapsamda üretimde artış yaşanmazken piyasada bulunan para miktarının artması, ulusal para birimine karşı bir güvensizlik ortamı söz konusu olması ve ulusal para biriminin dış piyasalarda sürekli olarak değer kaybetmesi neticesinde de enflasyondan söz edilmektedir (Akyol 2023:279).

Muhasebe iktisadi faaliyet gerçekleştiren tüm kuruluşların mali süreçlerini içeren işlemler ve bu işlemlerin para ile ifade edilebilen, kaydeden, sınıflandıran, raporlandıran ve sonuçlarını kullanıcılarına bildiren bir bilim dalıdır. İşletme ve işletmeye bağlı kullanıcılar yani kredi verenler, işletme yönetimi, devlet, sivil toplum örgütleri ve sendikalar gibi kuruluşlar raporlandırma süreçlerinin şeffaf ve reel olmasının istemektedirler. Raporlandırma süreçlerinde muhasebenin bazı ana kavramları vardır raporlandırma bu ana kavramlar üzerine inşa edilmektedir. Ancak muhasebenin temel kavramlarından olan para ile ölçülme, maliyet esaslı ilkeleri enflasyon dönemlerinde işletme mali verilerinde gerçeği yansıtmamaktadır.

Enflasyon muhasebesi işletmelerin sahip olduğu varlıkların ve kaynakların gerçek değerlerinin yeniden dizayn ederek mali rakamlar üzerindeki enflasyon etkisinden arındırmak olarak da açıklanabilmektedir. Enflasyonun yüksek olduğu dönemlerde, tarihi maliyet yöntemini kullanan finansal bilgi yöneticileri

bilgilerin gerçeği yansıtmamasından dolayı kullanıcıların da muhasebe bilgilerine yönelik bazı endişelerinin uyanmasına sebep yaratmaktadır (Rezende, vd., 2012: 34).

Enflasyon muhasebesinin uygulanmasındaki başlıca temel sebepleri mali verilerde yer alan temel çarpanların ve yerel para biriminin reel olarak belirlenmesidir. Bu sebepler kapsamında enflasyon muhasebesinin ortaya çıkmasını aşağıdaki şekilde anlatılmıştır (Hale, 1978: 59):

- “Kârlar, mal alım satım fiyatları arasındaki farklar ile birlikte stok bulundurma kazançlarının da eklenmesiyle abartı seviyelere ulaşmıştır.
- Tarihsel maliyete yönelik amortisman, üretken kapasitenin yenilenmesi için yetersiz kalmıştır.
- Varlıkların bilanço değerleri (sadece birkaç ay/yıl arayla satın alınsa bile) benzer varlıklarda çok farklı değerlerin ortaya çıkmasına neden olmuştur.
- İşletmelerin parasal varlık ve yükümlülüklerine yönelik gerçek değerlerini belirlemek için hesap bazında bir düzeltme işlemi yapılmamıştır”

2.2 Enflasyon Muhasebesi Yöntemleri

Aktiflerin satın alma meblağları ile güncel tutarları arasında yakın olarak bakılabilecek süre diliminde önem arz edebilecek farklılıklar taşıyorsa, varlıkların en son mali getirisini ifade edebilmek için tarihi maliyetlerin kullanılmaması gerekmektedir (Olawaju, vd, 2020: 85).

Enflasyon ortamında geleneksel diğer adıyla tarihsel maliyet muhasebesinin artık ihtiyacı karşılayamaması sebebiyle başkaca enflasyon muhasebesi yöntemleri kullanılmıştır. Literatürde kabul edilen bu yöntemler şu şekilde sıralanmıştır (Peker, 2023:45).

- “ Fiyatlar genel seviyesi muhasebesi yöntemi,
- Cari (ikame) maliyet muhasebesi yöntemi,
- Genel fiyat cari maliyet muhasebesi yöntemi (karma yöntem)”.

2.2.1 Fiyatların Genel Seviyesi Muhasebesi Yöntemi

Genel anlamda söz konusu olan fiyat değişikliklerinin mali tablolar üzerindeki negatif etkilerinin düzeltilmesi ve fiyat farklılıklarının şirketlerin genel finansal durumundaki değişimi belirlemek amacıyla söz konusu bu tabloların genel fiyat endeksleri ile düzeltilmesini sağlayan yöntem olarak ifade edilmektedir. Bu yöntemde geleneksel muhasebenin birden fazla ana kriterlerinin kullanılmaya devam edilirken yalnız “paranın satın alma gücü değişmemektedir” ilkesinin geçerliliğini yitirdiğini ifade etmektedir (Öz Ulucan, 2002: 130).

Genel Fiyat Düzeyi Muhasebesi uygulaması süreci şu şekildedir (Uman ve Hacırüstemoğlu,2004;27 – 34):

- “ Düzeltilecek mali tablolar belirlenir.
- Düzeltmede kullanılacak bir endeks belirlenir.
- Daha sonra parasal ve parasal olmayan kalemler belirlenir.
- Düzeltilecek kalemlerle ilgili ayrıntılar tespit edilir.
- Parasal olmayan kalemler, belirlenen endeks yardımıyla düzeltilir.
- Parasal kalemlerin elde tutulmasından kaynaklanabilecek elde tutma kayıp/kazançları tespit edilir.
- Mali tablolar düzeltilmiş şekilde sunulur”.

2.2.2 Cari (İkame) Maliyet Yöntemi

Enflasyonun tüm kalemleri aynı değerde etki altında kaldığı görüşü tenkit etmek için çıkmış bu yöntem farklı ürün ve hizmetlerin özel fiyat değişimlerini dikkate alarak enflasyondan etkilenen her ürün ile hizmetin özel fiyatlandırılmasını benimsemektedir. (İleri ve Altınışık,2004-44)

İkame maliyet muhasebesinde değerlendirme ise yalnızca bilançonun varlıklar kısmı ile sınırlandırılmaktadır. Söz konusu bu yöntemde ayrıca cari hasılatlar ile cari maliyetler karşılaştırılmakta; kâr ise, faaliyet kârı ve elde bulundurma kazançları olarak ikiye ayrılmaktadır

Bu yöntemde, ana değerlendirme oranı ikame maliyetleridir ve kâr sadece satış tutarının güncel maliyetleri aşan tutarı şeklinde belirlenirken, cari maliyetlerin tarihi maliyetleri aşan kısmı ise elde bulundurma getirisi olarak adlandırılmaktadır (Öztürk, 2008: 113). İkame maliyet yönteminin ana amacı, servetin korunması, varlıkların ölçülmesi ile ikame maliyetlerin tespit edilmesidir (Yıldız, 2018: 209).

Cari maliyet yönteminin uygulanması sermaye kalemlerini enflasyonist dönemlerde enflasyondan arındırarak gerçek değerinde gösterilmesi amaçlanmaktadır.

2.2.3 Genel Fiyat Cari Maliyet Muhasebesi Yöntemi (Karma Yöntem)

Karma yöntem şeklinde de anılan bu yöntem fiyatların genel seviyesi ve cari maliyet yöntemini beraber kullanılmasını tavsiye etmektedir. İşletmede duran varlık ve stoklar için cari maliyet yöntemini dönen varlıklar ve alacaklar için fiyatların genel seviyesi muhasebe yönteminin kullanılması tavsiye edilmektedir.

Bu yöntem sayesinde mali verilerin yıl sonunda fiyatlar genel seviyesi göstergesi ile düzeltilmesi istenmekte başkaca nakdi olmayan tutarlar içinse, cari maliyet muhasebesi yöntemi ile elde tutma kazançları ve maliyet tasarrufları doğru bir şekilde tespit edilebilmektedir (Yıldız, 2018: 210).

2.3 TMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama ve Mali Tablolara Etkisi

Bu Standart, “geçerli para birimi yüksek enflasyonlu bir ekonominin para birimi olan işletmelerin, konsolide finansal tabloları da dahil olmak üzere, tüm temel finansal tablolarında uygulanır. Yüksek enflasyonlu bir ekonomide, faaliyet sonuçlarının ve finansal durumun düzeltme yapılmaksızın yerel para biriminde raporlanması anlamlı ve faydalı değildir. Para satın alma gücünü öyle bir oranda kaybeder ki, farklı zamanlarda meydana gelen işlemlerin veya diğer olayların tutarlarının karşılaştırılması, aynı hesap döneminde bile yanıltıcı olur. Bu Standart, yüksek enflasyonun varlığına ilişkin kesin bir oran tanımlamaz. Finansal tabloların bu Standarda göre düzeltilmesinin ne zaman gerekli hale geleceği konusu bir takdir meselesidir. Yüksek enflasyon, bir ülkenin, bunlarla sınırlı kalmamak üzere, aşağıdakileri de içeren ekonomik özelliklerince belirlenir:

Aynı yüksek enflasyonlu ekonominin para biriminde raporlama yapan tüm işletmeler bu Standardı aynı tarihten itibaren uygular. Bu Standart, raporlama yapılan para birimine sahip olan ülkede yüksek enflasyonun mevcut olduğunun tespit edildiği raporlama döneminin başından itibaren tüm işletmelerin finansal tablolarına uygulanır” (TMS 29).

TMS 29 Standardı “finansal tabloların tarihi maliyet esasına göre hazırlanması ve para ile ölçülme kavramını temel alması nedeniyle fiyatların sürekli olarak artış gösterdiği enflasyonist ekonomilerde, işletmelerin finansal yapılarını ve sonuçlarını doğru, gerçekçi ve karşılaştırmalı olarak sunabilmesi mümkün görülmemektedir. Özellikle işletmelerin varlık ve finansal yapısını gösteren Finansal Durum Tablosu enflasyondan ciddi anlamda etkilenmekte ancak bu tabloda yer alan kalemlerin tamamının aynı oranda etkilenmesi de söz konusu olmamaktadır. Bu nedenle enflasyonun Finansal Durum Tablosuna etkisi ele alınırken öncelikle bu tabloda yer alan kalemlerin parasal ve parasal olmayan kalemler olarak ayrıştırılması gerekmektedir”. Parasal kalemlerin tanımı TMS 29’da şu şekilde yapılmıştır, “elde tutulan para ile para olarak alınacak veya ödenecek kalemlerdir” (TMS 29, 2005).

“Parasal kalemlerin, parasal varlık kalemleri ve parasal kaynak kalemleri olarak incelenmesi yerinde olacaktır. Parasal varlık kalemleri, fiyat hareketleri nedeniyle nominal tutarları sabit kalırken satın alma güçleri azalan kalemlerdir. Hazır değerler, menkul kıymetler, kısa vadeli ticari alacaklar, verilen depozito ve teminatlar gibi kalemler parasal varlıklara örnek olarak verilebilecektir. Parasal kaynak kalemlerinin ise fiyat hareketlerinden bağımsız olarak nominal değerleri değişmemektedir. Kısa vadeli (KV) finansal borçlar, KV kiralama borçları, KV ticari borçlar, KV borç ve gider karşılıkları, Uzun vadeli (UV) kiralama borçları, UV ticari borçlar, UV borç

ve gider karşılıkları örnek olarak verilebilecektir". Parasal olmayan kalemler ise TMS 21'de, "sabit ya da belirlenebilir tutarda para biriminin alınması hakkı veya ödenmesi yükümlülüğünün mevcut olmadığı kalemler" olarak tanımlanmıştır (TMS 21, 2019).

Mali tablolarda yapılacak değişiklik" TMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama Standardı "çerçevesinde yapılmak zorundadır. Gayri ihtiyarı uygulanması mümkün olmamaktadır. Ülkemizde en son 2004 yılında TEFE oranları baz alınarak uygulanan enflasyon düzeltmesi koşulları TMS 29 için yeterli olmamaktadır. TMS 29 için aşağıdaki göstergelere ihtiyaç duymaktadır (TMS29).

- "Nüfusun çoğunluğu servetini parasal olmayan varlıklarda ya da nispeten istikrarlı bir yabancı para biriminde tutmayı tercih eder. Elde tutulan yerel para, satın alma gücünü korumak üzere hemen yatırıma dönüştürme vb suretiyle değerlendirilir;
- Nüfusun çoğunluğu parasal tutarları yerel para biriminden değil, nispeten istikrarlı bir döviz cinsinden dikkate alır. Fiyatlar da bu döviz cinsinden belirlenebilir;
- Kredili satış ve satın almalarındaki fiyatlar; süre kısa bile olsa, kredi süresi boyunca satın alma gücünde beklenen zararları karşılayacak şekilde belirlenir;
- Faiz oranları, ücretler ve fiyatlar bir 'fiyat endeksi'ne bağlıdır ve
- Son üç yılın kümülatif enflasyon oranı % 100'e yaklaşmakta ya da aşmaktadır".

3. LİTERATÜR İNCELEMESİ

Köroğlu ve Uçma (2005), "Enflasyonun Mali Tablolar Üzerine Etkisi ve Enflasyon Düzeltmesinin İşletmelere Uygulanması" çalışmalarında öncelikle ve enflasyon düzeltmesine dair kuramsal bilgiler anlatılmış ve şirkete dair bilanço kalemleri ele alarak enflasyon etkisinden arındırılmış bilanço hesaplarında oluşabilecek farklılıkları ele almışlardır. Bu hesaplamalar sonrasında oluşan çıkan gelir ve giderlere ait yevmiye kayıtları yapılmıştır.

Arzova ve Şahin (2022), "Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama Süreçleri ve Enflasyon Muhasebesinin Finansal Tablolara Etkisi" adlı çalışmalarında ise" TMS 29 ve BOBİ FRS Bölüm 25" detaylı bir biçimde ele alarak anlatmışlar uygulamaları bir örnek ile karşılaştırmışlardır. Tüm mali kalemlerin farklı tutarlarda etkilendiği ve enflasyon muhasebesi için daha uygun yasal düzenlemelerin yapılması istenmiştir.

Açık (2006), enflasyonun muhasebe ve finansal tablolar üzerindeki etkisini ele aldığı "Enflasyonun Finansal Tablolar Üzerindeki Etkilerini Giderici Bir Tedbir Olarak Enflasyon Muhasebesi ve Türkiye'deki Yasal Düzenlemeler" adlı çalışmasında bu etkileri giderebilmek için kullanılabilecek enflasyon muhasebesi yöntemlerini incelemiştir. Enflasyon muhasebesinin uygulanabilirliği için yasal düzenlemelerin hayata geçmesi ve işletme mali tutarlarının reel olarak ifade edilmesi amaçlanmıştır.

Özkan (2005), İMKB'de faaliyet gösteren 3 Borsa İstanbul a kayıtlı işletmeye ait mali verilerin incelendiği "Enflasyon Muhasebesi Uygulamasının Firmaların Finansal Yapıları Üzerine Etkileri" adlı çalışmada, enflasyon düzeltmesi uygulanmamış muhasebe ana tabloları ile enflasyon muhasebesi uygulanmış bu verilerden elde edilen tutarlar karşılaştırılmıştır. Enflasyon düzeltmesi ile şirketlerin likidite oranlarında ve net işletme sermayesinde pozitif etkiler görülürken, aktif devir hızlarında ve uzun süreli borçlanmalarında negatif sonuçlar gözlemlenmiştir.

Tekşen ve Atay (2004) çalışmalarında enflasyon sonuçlarının mali verilere yansımalarını vergi hukuku açısından ele almış ve ülkemizde enflasyonun gelir ve gider tabloları üzerindeki negatif etkisinin giderilmesi için UFRS ye uygun hareket edilmesi gerektiğini anlatılmıştır.

Keleş (2015), "TMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama Standardı Çerçevesinde Finansal Tabloların Düzeltmesi ve Finansal Analiz Sonuçları Üzerine Etkileri" adlı çalışmasında, TMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama Standardına göre mali verilerin reel hale getirilmesi ve ortaya çıkan sonuçların şirketlerin mali analiz sonuçlarına etkisini verimlilik analitiği açısından incelemiştir. İşletme faaliyet oranlarının farklılıkların olduğu sonuçları ortaya koymuştur.

Karasioğlu ve Erdemir (2005), 5024 sayılı kanun ile yapılması gereken enflasyon düzeltmesi işlemlerini örnekler yoluyla belirtilen çalışmada, enflasyon ortamında işletmelerin düzeltmeleri sorun yaşamadan uygulanması için buna benzer düzeltmelerin daha önce kısa bir süre uygulanması tavsiye edilmektedir.

Kantar ve Abar (2021), “Enflasyonun İşletmelerin Finansal Oranlarına Etkisi: Borsa İstanbul da kayıtlı İmalat Sektöründe Bir Uygulama” isimli çalışmalarında, enflasyonun şirketlerin mali yapılarına etkisini incelemişlerdir. Sonuç olarak enflasyonun likidite, öz kaynak ve dönem kârının hasılat oranı üzerinde olumsuz etkiye sahip olduğu ifade edilmiştir.

Özdemir ve Arslan (2007) enflasyon muhasebesinde kullanılan yöntemlerin karşılaştırmalı analizini yaptıkları çalışmalarında enflasyon muhasebesinde genellikle “geleneksel muhasebe”, “genel fiyat düzeyi muhasebesi”, “cari fiyat düzeyi muhasebesi” ve “karma yöntem”in kullanıldığını belirtmişler ve dünyada ve ülkemizde bu yöntemlerden daha kullanışlı olması nedeniyle özellikle “genel fiyat düzeyi yöntemi”nin kullanılması gerektiğini ifade etmişlerdir.

Demir (2005), “5024 Sayılı Kanun’un Uygulanmasında Enflasyon Endeksi ve Uygulama Sorunlarına Bakış” adlı çalışmada, 5024 sayılı yasanın uygulanmasında karşılaşılan sorunları incelemiş ve hazırlanan anket formunu 118 şirket üstünde uygulamıştır. Sonuç olarak, TEFE (ÜFE) oranının gerçek verilerin olmadığı, enflasyon muhasebesinin uygulanması için TEFE (ÜFE) yıllık %10 ve 3 yıllık toplam %100’ü geçmesi koşulunun birlikte gerçekleşmesi şartının tarafsız bir uygulama olmadığı, ve geçici vergi dönemlerinin düzeltme dönemi olarak kabul edilmesinin muhasebe yoğunluğuna sebep olabileceği belirtilmiştir.

Akyol (2023), enflasyon hakkında kavramsal bilgiler anlatılmış olup çalışmada enflasyon muhasebesinin bilançolara etkisi üzerinde durulmuştur. Enflasyon muhasebesi uygulanmasında bilançoların güncellenerek daha reel hale getirilmesinin faydalı olacağı anlatılmıştır.

Acar ve Tugay (2005), “Enflasyon Düzeltmesi ve Uygulama Düzeyinin Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma” adlı çalışmalarında, enflasyon muhasebesi uygulamaları için hazırlanan yasal düzenlemelerle belirtildikten sonra Isparta ve Burdur’da faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının konuya olan bakış açıları anket çalışması ile belirlenmeye çalışılmıştır. Enflasyon muhasebesini uygulayan meslek elemanlarına yönelik yapılan çalışmada uygulayıcıların büyük oranda düzeltme yapmadıkları ve yasal uygulamaların geç çıkmasından kaynaklı sorunlar yaşandığı dile getirilmiştir.

Arsoy ve Gucenme (2009), enflasyonun Ülkemizdeki şirketler üzerindeki tesirini incelemek ve şirketlerin enflasyonist değerden arındırmak amacıyla nasıl hareket ettiklerini anlatmayı amaçlandıkları çalışmada Sermaye Piyasası Kurulu ve Maliye Bakanlığı’nın enflasyon düzeltmesi ile ilgili yasal düzenlemeleri ele alınmıştır. Bu düzenlemelerin uygulanamamasında en önemli etkenlerin enflasyon muhasebesi uygulayıcı meslek personelinin konuyla alakalı yeterli eğitime haiz olamamaları, düzeltmenin yalnızca belli işletmelerin zorunlu tutulması ve Türk Vergi Mevzuatının negatif etkilerinden kaynaklandığını belirtmişlerdir.

Usta (2014), enflasyonist piyasada paranın satın alma gücünün sistematik olarak eksilmesi sebebiyle borçlanan şirketlerin, borçlarını daha düşük satın alma gücüne sahip nakit ile ödeyeceklerinden, reel olmayan kâr olduklarına belirtmişlerdir. Zaten gelecekte ödenecek para değerinin kaybedeceği için işletmelerin, daha çok yabancı kaynaktan faydalanması yararlı olabileceğini belirtmiştir.

Varol (2022) çalışmada ülkemizde vergi düzenlemeleri ve muhasebe standartları açısından enflasyon muhasebesi incelemiş ve ülkemizde enflasyon muhasebesi ile ilgili uygulamaların istenilen seviyede olmadığını belirterek hiper enflasyonlu ekonomiler için çözüm önerilerinde bulunmuştur.

İlter (2012) çalışmada TMS 29 yüksek enflasyonlu ekonomilerde finansal raporlama standardına göre enflasyonun, mali verileri üzerindeki etkisi anlatılmıştır. Bu standardın hayata geçirilebilmesi için belirtilen azami şartların daha düşük seviyede olması gerektiği ve bu oranların her ülkeden ülkeye farklı sonuçlar ortaya çıkarabileceği anlatılmıştır.

Lie ve Zhang 2014'te yayınlanan makalelerinde sermaye açısından enflasyon etkisini incelemişlerdir. Çin borsasında işlem gören şirketler üzerinde çalışmalarını gerçekleştirmişler ve yükselen enflasyonun borçların üzerinde olumsuz etki bırakacağı sonucuna varmışlardır.

Olarewaju, Mbambo ve Ngiba (2020), Güney Afrika Johannesburg Borsasında faaliyet gösteren 20 perakende şirketlerine uyguladıkları anket çalışmasında" enflasyon muhasebesinin örgütsel karar verme ve finansal performans üzerindeki etkisinin" araştırılması amaçlanmış ve bu şirketlerde görev alan 161 bireyden geri bildirim almışlardır. Sonuçta perakende alanında faaliyet icra eden şirketlerin enflasyon muhasebesi uygulayarak karar alıcılara doğru veri aktarılması ve mali gücü nasıl etkileyeceği belirtilmiştir.

Tamimi and Orban (2020) "Hyperinflation and Its Impact on the Financial Results" adlı çalışmalarında, gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde yaşanan yüksek enflasyonun mali sonuçlar üzerindeki etkisini araştırmışlar ve Venezüella'da aktif olarak çalışan ÇUŞ'u ele alarak 2011'den 2019'a kadar olan mali verileri incelemişlerdir. Enflasyonun yüksek olduğu işletmelerin mali çıktıları üzerinde gerekli etkisi olduğu, enflasyon oranı ile net kar arasında güçlü olumsuz korelasyon bulunurken, toplam varlıklar ile orta düzeyde negatif korelasyon bulunduğu ifade edilmiştir.

4. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

4.1 Araştırmanın Amacı ve Modeli

Bu araştırmanın amacı; enflasyonun sağlık işletmesinde ana mali tabloları üzerindeki etkisinin değerlendirmek bilanço kalemlerinin enflasyon muhasebesi öncesi ve sonrası karşılaştırılarak enflasyon etkisini araştırmaktır.

4.2 Evren ve Örneklem

Bu çalışmada Ankara da faaliyet gösteren XYZ Sağlık Aş nin 2023 dönemine ait bilanço ve gelir tablolarının enflasyon öncesi ve enflasyon muhasebesi uygulanarak arındırılmış kalemleri analiz edilmiştir.

4.3 Veri Toplama Aracı

ABC Sağlık Aş işletmesinin 2023 döneminde onaylanmış enflasyon muhasebesi öncesi ve sonrası bilançolarından yararlanılmıştır.

Hesap dönemi takvim yılı olan (XYZ) Sağlık İşletmeleri AŞ.'nin 31/12/2023 tarihli bilançosu ve bilanço kalemlerinin enflasyon muhasebesi uygulanmadan önceki ve sonraki hesapları aşağıdaki gibidir.

Hesap dönemi takvim yılı olan (XYZ) Sağlık İşletmeleri AŞ.'nin 31/12/2023 tarihli dönem sonu bilançosu aşağıdaki gibidir.

Tablo 1. 31/12/2023 Tarihli Bilanço

(XYZ) Sağlık İşletmeleri AŞ. 31/12/2023 Tarihli Bilanço			
AKTİF		PASİF	
I. Dönen Varlıklar	588.000,00	III. Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	380.000,00
A-Hazır Değerler	178.000,00	A. Mali Borçlar	200.000,00
1.Kasa	88.000,00	1. Banka Kredileri	200.000,00
3.Bankalar	90.000,00	B. Ticari Borçlar	180.000,00
B. Menkul Kıymetler	100.000,00	1. Satıcılar	180.000,00
1. Hisse Senetleri	100.000,00	IV. Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	160.000,00
C. Ticari Alacaklar Hesabı	200.000,00	A. Mali Borçlar Hesabı	50.000,00
1. Alıcılar Hesabı	200.000,00	1. Banka Kredileri Hesabı	100.000,00

E. Saraç 16/3 (2024) 1920-1934

E. Stoklar Hesabı	110.000,00	B. Ticari Borçlar Hesabı	60.000,00
4. Ticari Mallar Hesabı	110.000,00	1. Satıcılar Hesabı	60.000,00
II. Duran Varlıklar Hesabı	182.000,00	V. Öz Kaynaklar	230.000,00
C. Mali Duran Varlıklar Hesabı	10.000,00	A. Ödenmiş Sermaye Hesabı	100.000,00
3. İştirakler Hesabı	10.000,00	1. Sermaye Hesabı	100.000,00
D. Maddi Duran Varlıklar Hesabı	172.000,00	B. Sermaye Yedekleri Hesabı	20.000,00
4. Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı	140.000,00	3. Maddi Duran Varlık Yeniden Değerleme Artışları Hesabı	20.000,00
6. Demirbaşlar Hesabı	120.000,00	C. Kar Yedekleri Hesabı	60.000,00
8. Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	88.000,00	1. Yasal Yedekler Hesabı	20.000,00
		2. Statü Yedekleri Hesabı	30.000,00
		3. Olağanüstü Yedekler Hesabı	10.000,00
		D. Geçmiş Yıllar Karları Hesabı	30.000,00
		1. Geçmiş Yıllar Karları Hesabı	30.000,00
		F. Dönem Net Karı (Zararı) Hesabı	20.000,00
		1. Dönem Net Karı Hesabı	20.000,00
AKTİF TOPLAMI	770.000,00	PASİF TOPLAMI	770.000,00

Söz konusu bilançonun enflasyon düzeltmesi aşağıdaki adımların izlenmesi ile gerçekleştirilebilecektir.

Mali tabloda yer alan kıymetlerden hangilerinin parasal olmayan kıymet olduğu tespit edilecektir.

Tablo 2. Parasal ve Parasal Olmayan Kıymetler Tablosu

Parasal Olmayan Kıymetler	Parasal Kıymetler
Hisse Senetleri	Kasa
Ticari Mallar	Bankalar
İştirakler	Alıcılar
Tesis, Makine ve Cihazlar	Banka Kredileri (Kısa Vadeli)
Demirbaşlar	Satıcılar (Kısa Vadeli)
Sermaye	Banka Kredileri (Uzun Vadeli)
Yasal Yedekler	Satıcılar (Uzun Vadeli)
Statü Yedekleri	
Olağanüstü Yedekler	
Birikmiş Amortismanlar	

Tespit edilmiş parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarları bulunacak olup, örneğimizde düzeltmeye esas tutarların 31/12/2023 tarihli bilançoda yer alan tutarlar olduğu kabul edilmiştir.

Tablo 3. 31/12/2023 Tarihli Düzeltmeye Esas Parasal Olmayan Kıymetler

Parasal Olmayan Kıymet	Düzeltilmeye Esas Tutar (TL) ¹
Hisse Senetleri	100.000,00
Ticari Mallar	110.000,00
İştirakler	10.000,00
Tesis, Makine ve Cihazlar	140.000,00
Demirbaşlar	120.000,00
Sermaye	100.000,00
Yasal Yedekler	20.000,00
Statü Yedekleri	30.000,00
Olağanüstü Yedekler	10.000,00
Birikmiş Amortismanlar	88.000,00

Tespit edilmiş parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde, düzeltmeye esas tarihleri ve düzeltme katsayıları belirlenecek olup, örneğimizde düzeltmeye esas tarihlerin aşağıdaki gibi olduğu kabul edilmiş ve bu tarihlere göre düzeltme katsayıları aşağıdaki gibi tespit edilmiştir.

Tablo 4. Parasal Olmayan Kıymetlerin Düzeltme Katsayısı

Parasal Olmayan Kıymet	Düzeltilmeye Esas Tarih	Düzeltme Katsayısı
Hisse Senetleri	2019/Ocak	6,86113
Ticari Mallar	2023/Eylül	1,06001
İştirakler	2021/Nisan	4,54315
Tesis, Makine ve Cihazlar	2021/Ocak	4,99678
Demirbaşlar	2022/Ocak	2,58188
Sermaye	2018/Mayıs	8,21479
Yasal Yedekler	2022/Mart	2,20517
Statü Yedekleri	2022/Mayıs	1,88308
Olağanüstü Yedekler	2023/Kasım	1,01144
Birikmiş Amortismanlar	İlgili İktisadi Kıymetin Değerindeki Artış Oranı	

Tespit edilmiş düzeltmeye esas tutarlar, ait oldukları düzeltme katsayılarıyla çarpılarak, parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmiş tutarları hesaplanacak ve düzeltme farkları (düzeltilmiş değerler ile düzeltme öncesi değerler arasındaki farklar) kayıtlara alınacaktır. Düzeltme katsayıları 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi işlemi, Türkiye İstatistik Kurumu tarafından Türkiye geneli için hesaplanan ve aylar itibarıyla açıklanan Yİ-ÜFE değerleri göz önünde bulundurularak saptanacak olan düzeltme katsayıları kullanılarak yapılmaktadır.

Tablo 5. Parasal Olmayan Kıymetlerin Katsayı Farkları

Parasal Olmayan Kıymet	Düzeltilmeye Esas Tutar (TL) (A)	Düzeltme Katsayısı (B)	Düzeltilmiş Tutar (TL) (C) = (A × B)	Düzeltme Farkı (TL) (C - A)
Hisse Senetleri	100.000,00	6,86113	686.611,00	586.611,00
Ticari Mallar	110.000,00	1,06001	116.601,10	6.601,10
İştirakler	10.000,00	4,54315	45.431,50	35.431,50

Tesis, Makine ve Cihazlar	140.000,00	4,99678	699.549,20	559.549,20
Demirbaşlar	120.000,00	2,58188	309.825,60	189.825,60
Sermaye	100.000,00	8,21479	821.479,00	721.479,00
Yasal Yedekler	20.000,00	2,20517	44.103,40	24.103,40
Statü Yedekleri	30.000,00	1,88308	56.492,40	26.492,40
Olağanüstü Yedekler	10.000,00	1,01144	10.114,40	114,40
Birikmiş Amortismanlar ³	88.000,00	İlgili İktisadi Kıymetin Değerindeki Artış Oranı	294.822,64	206.822,64

Bilançonun aktifinde görünen hesaplara ilişkin enflasyon düzeltme farklarına ait yevmiye defteri kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır.

Tablo 6. Düzeltme Hesapların Yevmiye Kayıtları

110 Hisse Senetleri 110.01 Hisse Senetleri Hesabı E D Farkı	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	586.611,00	586.611,00
153 Ticari Mallar 153.01 Ticari Mallar Hesabı E D Farkı	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	6.601,10	6.601,10
242 İştirakler 242.01 İştirakler Hesabı E D Farkı	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	35.431,50	35.431,50
253 Tesis, Makine ve Cihazlar 253.01 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı E D Farkı	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	559.549,20	559.549,20
255 Demirbaşlar 255.01 Demirbaşlar Hesabı E D Farkı	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	189.825,60	189.825,60
698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	257 Birikmiş Amortismanlar 257.01 Birikmiş Amortismanlar E D Farkı	206.822,64	206.822,64

Bilançonun pasifinde görünen hesaplara ilişkin enflasyon düzeltme farklarına ait yevmiye defteri kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır.

Tablo 6.1 Enflasyon Düzeltme Farkı Hesabı Yevmiye Kaydı

698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	502 Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları	721.479,00	721.479,00
-------------------------------	--	------------	------------

Makinenin birikmiş amortismanı 28.000,00 TL; demirbaşın birikmiş amortismanı 60.000,00 TL olup, birikmiş amortismanların düzeltilmesi ise aşağıdaki adımlara göre yapılacaktır.

*** Makine İçin:**

Makinenin değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı bulunur.

$$\text{Artış Oranı} = (559.549,20 - 140.000,00) / 140.000,00 = \% 399,68$$

Söz konusu artış oranı 31/12/2023 tarihli bilançoda görünen (makineye ilişkin) birikmiş amortisman tutarına uygulanır ve düzeltilmiş birikmiş amortisman tutarı bulunur.

Düzeltilmiş Birikmiş Amortisman Tutarı = 28.000,00 x 4,99678 = 139.909,84 TL.

Enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan fark tutar = 111.909,84 TL.

*** Demirbaşlar İçin:**

Demirbaşın değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı bulunur.

Artış Oranı = (309.825,60 - 120.000,00) / 120.000,00 = % 158,19

Söz konusu artış oranı 31/12/2023 tarihli bilançoda görünen (demirbaşla ilişkin) birikmiş amortisman tutarına uygulanır ve düzeltilmiş birikmiş amortisman tutarı bulunur.

Düzeltilmiş Birikmiş Amortisman Tutarı = 60.000,00 x 2,58188 = 154.912,80 TL

. Enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan fark tutar = 94.912,80 TL.

*** Toplam Birikmiş Amortisman** = 139.909,84 TL 154.912,80TL = 294.822,64 TL.

Toplam Enflasyon Düzeltmesinden Kaynaklanan Fark Tutar = 111.909,84 TL + 94.912,80 TL = 206.822,64 TL.

Tablo 6.2 Enflasyon Düzeltme Farkı Hesabı Yevmiye Kaydı

698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	540 Yasal Yedekler 540.01 Yasal Yedekler Hesabı E D Farkı	24.103,40	24.103,40
698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	541 Statü Yedekleri 541.01 Statü Yedekleri Hesabı E D Farkı	26.492,40	26.492,40
698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	542 Olağanüstü Yedekler 542.01 Olağanüstü Yedekler Hesabı E D Farkı	114,,40	114,40

Bilançoda mevcut bulunan ve 555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 16 ncı maddesinin (2) numaralı fıkrasına göre enflasyon düzeltme hesabına aktarılmak suretiyle geçmiş yıllar kârları veya zararları hesabıyla ilişkilendirilecek hesaplara ilişkin yevmiye defteri kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır.

Tablo 6.3 Enflasyon Düzeltme Farkı Hesabı Yevmiye Kaydı

522 MDV Yeniden Değerleme Artışları	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	20.000,00	20.000,00
570 Geçmiş Yıllar Karları Hesabı	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	30.000,00	30.000,00
590 Dönem Net Karı Hesabı	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	20.000,00	20.000,00

Bu kayıtlara göre “698 Enflasyon Düzeltme Hesabı”nın görünümü şu şekilde olacaktır.

Tablo 6.4 Enflasyon Düzeltme Farkı Hesabı Yevmiye Kaydı

BORÇ		698- ENFLASYON DÜZELTME HESABI		ALACAK	
Birikmiş Amortismanlar E D Farkı		206.822,64	Hisse Senetleri E D Farkı		586.113,00
Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları		721.479,00	Ticari Mallar E D Farkı		6.601,10
Yasal Yedekler E D Farkı		24.103,40	İştirakler E D Farkı		35.431,50
Statü Yedekleri E D Farkı		26.492,40	Tesis, Makine ve Cihazlar E D Farkı		559.549,20
Olağanüstü Yedekler E D Farkı		114,40	Demirbaşlar E D Farkı		189.825,60
			MDV Yen. Değ. Artışları		20.000,00
			Geçmiş Yıllar Karları		30.000,00
			Dönem Net Karı		20.000,00
Yekün		979.011,84	Yekün		1.447.520,40
BAKİYE					468.508,56

Hesabın alacak kalanı (1.44752,40 – 979.011,84)= 468.508,56TL olacak ve bu bakiye tutar "570 Geçmiş Yıllar Karları" hesabına aktarılacaktır.

Tablo 6.5 Enflasyon Düzeltme Farkı Hesabı Yevmiye Kaydı

698 Enflasyon Düzeltme Hesabı		468.508,56	
	570 Geçmiş Yıllar Karları		468.508,56

Parasal olmayan kıymetler düzeltilmiş değerleriyle, parasal kıymetler ise düzeltmeye tabi tutulmaksızın mali tabloda gösterilecektir.

Tablo 7. 31/12/2023 Kapanış Bilançosu

(XYZ) Sağlık Hizmetleri AŞ. 31/12/2023 Tarihli Düzeltilmiş Bilançosu			
AKTİF		PASİF	
I. Dönen Varlıklar	1.180.714,10	III. Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	380.000,00
A-Hazır Değerler	178.000,00	A. Mali Borçlar	200.000,00
1. Kasa Hesabı	88.000,00	1. Banka Kredileri Hesabı	200.000,00
3. Bankalar Hesabı	90.000,00	B. Ticari Borçlar	180.000,00
B. Menkul Kıymetler	686.113,00	1. Satıcılar Hesabı	180.000,00
1. Hisse Senetleri Hesabı	686.113,00	IV. Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	160.000,00
C. Ticari Alacaklar	200.000,00	A. Mali Borçlar	100.000,00
1. Alıcılar Hesabı	200.000,00	1. Banka Kredileri Hesabı	100.000,00
E. Stoklar	116.601,10	B. Ticari Borçlar	60.000,00
4. Ticari Mallar Hesabı	116.601,10	1. Satıcılar Hesabı	60.000,00
II. Duran Varlıklar	759.983,66	V. Öz Kaynaklar	1.400.697,76

C. Mali Duran Varlıklar	45.431,50	A. Ödenmiş Sermaye	821.479,00
3. İştirakler Hesabı	45.431,50	1. Sermaye Hesabı	100.000,00
D. Maddi Duran Varlıklar	714.552,16	3. Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları	721.479,00
4. Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı	699.549,20	C. Kar Yedekleri	110.710,20
6. Demirbaşlar Hesabı	309.825,60	1. Yasal Yedekler Hesabı	44.103,40
8. Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	294.822,64	2. Statü Yedekleri Hesabı	56.492,40
		3. Olağanüstü Yedekler Hesabı	1011,44
		D. Geçmiş Yıllar Karları	468.508,56
		1. Geçmiş Yıllar Karları Hesabı	468.508,56
AKTİF TOPLAMI	1.940.697,76	PASİF TOPLAMI	1940.697,76

5. Sonuç ve Tartışma

İşletme enflasyon muhasebesi uygulanmadan önce aktif büyüklüğü 770.000 TL iken düzeltme yaptıktan sonra aktif büyüklük 1.940.697,76 TL olarak güncellenmiştir. İşletmede ortalama 2,5 kat aktif olarak reelde büyük olduğunu görmekteyiz. Aktif kalemlerde bu nedenli artışların en fazla tesis makine ve cihazlar, demirbaşlar başta olmak üzere menkul kıymetler olarak görmekteyiz. İşletmemizde tesis makine ve cihazlar hesabında enflasyon güncellemesinde oran %399 olarak, demirbaşlar için %158,19 olarak uygulanmıştır. Hisse senetleri için %586 olarak uygulanmıştır. Bu oranların uygulanmaması halinde hali hazırda menkul kıymetlerin elden çıkarılmasında kar oranları çok yüksek çıkacak işletme karlılığı reel olmayan bir artış gösterecektir. Bu kar artışı işletme için gerçekte olmayan bir kar için yüksek vergi ödemesi gerçekleştirmesi, işletmeye yatırım yapmak ya da kredi vermek isteyenler için gerçek olmayan bir karlılığı ifade etmektedir. Standardın uygulanması işletme aktif büyüklüğünde de büyümeye neden olmaktadır. Bilanço kalemleri enflasyon etkisinden arındırılarak bilanço daha reel hale getirilmektedir. Enflasyon muhasebesi uygulanmadan haliyle herhangi bir tıbbi cihaz satışından reel olmayan karlar çıkacaktır. İşletme için gerçek olmayan bu karlılık işletme için daha fazla vergi ödeme ve para çıkışı anlamına gelmektedir. Yatırımcı içinde objektif olmayan karlılık demektir.

Enflasyonun bu denli yüksek seyir gösterdiği dönemlerde işletmelerin faaliyetlerine devam etmeleri ve yatırımcı bulmaları daha zor olmaktadır. Enflasyonist dönemlerde işletmeler özvarlıklarını korumak ve sürekliliklerini devam ettirmek istemektedirler. Tarihi maliyet yöntemine göre hazırlanan mali veriler gerçek varlık ve kaynak değerini içermemektedir. İşletme yönetiminin ve yatırımcılarının karar almak ve yatırım yapmak için güvenilir, objektif ve doğru bilgilere ihtiyaç duymaktadırlar. Paranın satın alma gücünü kaybetmesi muhasebe hesaplarında da revizyonu zorunluluk haline getirmektedir. Enflasyon muhasebesi uygulandığında dönen varlıklar üzerinde herhangi bir işleme tabi tutulmamaktadır. Bu nedenle likidite oranlarında önemli bir düzeyde etki olmamaktadır. Finansal tabloların gerçeğe uygun sunum ilkesine dayanarak hazırlanan tablolarda parasal olmayan kalemlerde en fazla farkın makine cihaz ve demirbaşlar hesabında olduğu görülmektedir.

Finansal tablolara enflasyon muhasebesi uygulandığında şirketlerin finansal durumlarında farklılıklar yaratmaktadır. Enflasyonun yüksek olduğu dönemlerde işletmelerin standardı muhasebe sistemlerine uygulaması işletme mali verileri için uygun olacağı önerilmektedir. Bu sonuçlar, benzer yöntem ile geliştirilen

çalışmalara, karşılaştırma yapabilme imkânı vermektedir. Ayrıca imalat, üretim, hizmet gibi sektörler de standart öncesi ve sonrası uygulanarak ele alınabilir. Enflasyon ortamında şirketlerin reel verilerini yansıtmaları yatırımcı ve diğer şirketlerle ilgili üçüncü özel ve tüzel kişiliklere daha objektif bilgi aktarması açısından elde edilen bulguların literatüre katkı sunması beklenmektedir.

KAYNAKÇA

- Acar, D. ve Tugay, O. (2005). Enflasyon Düzeltmesi ve Uygulama Düzeyinin Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma, *Muhasebe Finansman Dergisi*, 26, 81-94.
- 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*, Cilt: 8, Sayı: 2, 345-360.
- Akyol, M. (2023). Enflasyon ve Enflasyon Muhasebesi Çerçevesinde Bilançolara Etkiye Dair Genel Bakış, *Mali Çözüm*, 33/175, 279-290
- Arsoy, A. P. ve Gücenme, Ü. (2009). The Development Of Inflation Accounting In Turkey, *Critical Perspectives on Accounting*, 20/5, 568-590.
- Arzova, S. B., & Şahin, B. Ş. (2022). Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama Süreçleri ve Enflasyon Muhasebesinin Finansal Raporlara Etkisi. *Mali Çözüm Dergisi*, 32(170), 13-31
- Bello, A. (2017). Accounting for Inflation: Arguments of Recognition in Islamic Accounting Standards. In *SHS Web of Conferences* (Vol. 34, p. 09004). EDP Sciences.
- Demir, Ö. (2018). 5024 Sayılı Kanunun Uygulanmasında Enflasyon Endeksi ve Uygulama Sorunlarına Bakış. *Social Sciences (NWSASOS)*, 13/2, 42-53
- Yenisu, E. (2022) Enflasyonun Finansal Tablolara Etkisi ve Enflasyon Muhasebesi Karadeniz Sosyal Bilimler Dergisi, İlkbahar 2022, Y. 14, S. 27, s. 717-741
- Hale, D. (1978, SEPTEMBER-OCTOBER). Inflation Accounting and Public Policy Around the World. *Financial Analysts Journal*, 34(5), 59-72.
- İlter, C. (2012, December 7). Exploring the Effects of Inflation on Financial Statements. İlter, Cenap, Exploring the Effects of Inflation on Financial Statements Through Ratio Analysis (December 7, 2012). Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=2186707> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2186707>. adresinden alındı
- İleri, H., & Altınışık, İ. (2004). Enflasyon Düzeltmesinin Gerekliliği Enflasyon Muhasebesinin Uygulanabilirliği ve Muhasebeciler Üzerinde Yapılan Bir Araştırma: Karaman Örneği. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 7(1-2), 39-52.
- Kantar, M. A., Abar, H. ve Öndeş, T. (2021). Enflasyonun İşletmelerin Finansal Oranlarına Etkisi: BIST İmalat Sektöründe Bir Uygulama, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 90, 1-18.
- Karasioğlu, F. ve Erdemir, N.K. (2005). Enflasyon Muhasebesi Uygulamalarında Temel İşlemler Üzerine Bir Çalışma. *Selçuk Üniversitesi Karaman İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 2/5, 145-167.
- 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.
- Köroğlu, Ç. ve Uçma, T. (2005). Enflasyonun Mali Tablolar Üzerine Etkisi ve Enflasyon Düzeltmesinin İşletmelere Uygulanması, *Mevzuat Dergisi*, 90

- Li, Chunlin - Zhang, Ming (2014), "Research on Insecure Impact of Inflation upon Capital Structure", *International Journal of Security and Its Applications*, 8(5), pp.421-426.
- Olarewaju, O., Mbambo, M., & 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.
- Özkan, T. (2005). Enflasyon Muhasebesi Uygulamasının Firmaların Finansal Yapıları Üzerine Etkileri, *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 15, 49-72.
- Özdemir, F. S. ve Arslan, S. (2007). Enflasyon muhasebesinde kullanılan yöntemlerin karşılaştırmalı analizi. *Ticaret ve Turizm Eğitim Fakültesi Dergisi*, 2, 87-104.
- Öztürk, V. (2008). Enflasyon Muhasebesi Uygulamasının Mevduat Bankalarının Karlarına Olan Etkisi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi (MÖDAV)*, 10(1), 109-139.
- Özulucan, A. (2002). Enflasyonun Muhasebe Verileri Üzerindeki Etkisinin Giderilmesinde Kullanılan Otof finansman Yöntemleri ve Enflasyon Muhasebesi Üzerine Bir Araştırma. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 57(4), 127-152.
- 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., & Dalmácio, F. Z. (2012). An analysis of the deinstitutionalization of inflationadjusted accounting practices in Brazilian companies. *R. Cont. Fin. – USP, São Paulo*, 23(58), 33-51
- Tamimi, O. ve Orbán, I. (2020). Hyperinflation and Its Impact on The Financial Results, *Intellectual Economics*, 15/1, 5-16.
- TMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama. (2008, Kasım 28). Kamu Gözetim Kurumu: https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/DynamicContentFiles/T%C3%BCrkiye%20Muhasebe%20Standartlar%C4%B1/TMSTFRS2018Seti/TMS/TMS_29_2018.pdf adresinden alındı
- TMS 21 Kur Değişiminin Etkileri Kamu Gözetim Kurumu https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/TMS/TMS_2020/TMS%2021.pdf
- Tekşen, Ö. ve Atay, S. (2004). Vergi hukuku açısından enflasyon muhasebesinin finansal tablolara etkileri. *Sayıştay Dergisi*, 55, 41-52.
- Usta, Öcal (2014), *İşletme Finansı ve Finansal Yönetim*, 6. Baskı. Detay Yayıncılık, Ankara.
- Varol, N. (2022). Inflation accounting in terms of tax legislation and accounting standards in Turkey. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 93, 19-30.
- Yıldız, F. (2018, January). Türkiye'de Muhasebe Bilgi Sisteminden Sağlanan Bilginin Yeterliliği ve Enflasyon Muhasebesi Uygulaması Gereği. *Accounting and Financial History Research Journal*(14), 202-217.