

Kamu Kurumlarında Enflasyon Muhasebesi ve Uygulama Örnekleri

Ali USLU¹

¹ Dr. Öğr. Üyesi, Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi, ali.uslu@gop.edu.tr, ORCID: 0000-0002-0739-0342

Öz: Kamu kurumları tarihi süreç içinde en eski kurumlar arasında yer almaktadırlar. Bu köklü yapıları ile birlikte yaptıkları işlemler kayıt altında ve göz önünde bulunmaktadır. Günümüzde kamu kurumları da artık mali ve mali olmayan pek çok rapor hazırlayıp kamuoyu ile paylaşmaktadırlar. Dolayısıyla hem kamu kurumu yöneticileri hem de toplum tarafından gözetim ve denetim faaliyetleri süreklilik göstermekte ve karşılaştırılabilirlik kolaylaşmaktadır. Ülkeler açısından ve küresel çapta düşünülecek olursa şeffaflık, hesap verebilirlik, karşılaştırılabilirlik gibi kavramlar artık sadece özel sektörde değil kamu kurumları ve ülkenin ulusal hesapları için de geçerlidir. Bu kavramlar da doğru, güncel, karşılaştırılabilir ve bütüncül bir hesap ve muhasebe sisteminin varlığı ile mümkündür. Eğer envanterlerindeki taşınır ve taşınmaz varlıklarının değerleri güncellenmez ise mali raporlar cari değerleri yansıtmada yetersiz kalacaktır. Özellikle yüksek enflasyon dönemlerinde paranın satın alma gücündeki aşırı düşüş mali tabloları anlamsızlaştıracaktır. Sonuç olarak mali tabloların yorumlanması ve karşılaştırılabilmesi mümkün olmayacaktır. Bu durumda da geleceğe yönelik planlama ve politika geliştirilmesinde yanlış ve eksik kararlar alınmış olacaktır. Çalışmada ulusal ve uluslararası devlet muhasebe standartlarının ortaya çıkışı, önemi ve amaçlarından bahsedilerek Türkiye’de devlet enflasyon muhasebesi uygulaması örnek uygulamalar ile açıklanmıştır. Çalışma ile Türkiye’de kamu kurumlarında enflasyon muhasebesi uygulayıcılarına yol göstermek ve akademik alanda kamu kurumlarında enflasyon muhasebesi konusundaki boşluğun doldurulması amaçlanmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Enflasyon Muhasebesi, Enflasyon Düzeltmesi, Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları

Jel Kodları: E65, H83, M48

Inflation Accounting in Public Institutions and Application Examples

Abstract: Public institutions are among the oldest institutions in the historical process. With this deep-rooted structure, their operations are recorded and under public scrutiny. Today, public institutions prepare many financial and non-financial reports and share them with the public. Therefore, oversight and auditing activities are continuously performed by both public institution managers and society, making comparability easier. In terms of countries and on a global scale, concepts such as transparency, accountability and comparability no longer apply only to the private sector but also to public institutions and the countries’ national accounts. These concepts are possible with the existence of an accurate, up-to-date, comparable, and holistic accounting system. If the values of movable and immovable assets in inventories are not updated, financial reports will be insufficient to reflect current values. The excessive decline in the purchasing power of money, especially during periods of high inflation, will render the financial statements meaningless. Consequently, it will not be possible to interpret and compare financial statements. In this case, wrong and incomplete decisions will be taken in planning and policy development for the future. In the study, the emergence, importance, and objectives of national and international government accounting standards are mentioned, and the application of government inflation accounting in Türkiye is explained with sample applications. The study aims to guide the practitioners of inflation accounting in public institutions in Türkiye and to fill the gap in the academic field of inflation accounting in public institutions.

Keywords: Inflation Accounting, Inflation Adjustment, International Public Sector Accounting Standards

Jel Codes: E65, H83, M48

Atıf: Uslu, A. (2025). Kamu Kurumlarında Enflasyon Muhasebesi ve Uygulama Örnekleri, *Politik Ekonomik Kuram*, 9(2), 509-527.
<https://doi.org/10.30586/pek.1607045>

Geliş Tarihi: 25.12.2024
Kabul Tarihi: 17.02.2025



Telif Hakkı: © 2025. (CC BY)
(<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).

1. Giriş

Enflasyonla birlikte artan mal ve hizmet fiyatları sadece vatandaşların ve toplumun alım gücünü düşürmemekte aynı zamanda şirketlerin finansal yapısını ve devlet bütçesini bozmaktadır. Bunun sonucu olarak devlet tarafından tahsil edilen ve edilecek vergi gelirleri reel olarak azalacaktır. Türkiye'nin Doğu Anadolu ve Güneydoğu Anadolu Bölgesi'nde 6 Şubat 2023 tarihinde yaşanan deprem felaketi, önceki yıllarda covid-19 pandemisi, İsrail-Filistin ve Rusya-Ukrayna savaşı Türkiye açısından ekonomik zorluklar yaşanmasına neden olmuştur. Emtia fiyatlarındaki artış ve yukarıda sayılan zorluklar da Türkiye'de enflasyonu arttıran en büyük sebepler arasındadır. Enflasyon ile mücadeleye yönelik alınan sıkı para ve maliye politikaları iç ve dış talebi azaltmıştır. Ancak hala enflasyondaki düşüşün etkileri pek fazla hissedilememiştir.

Enflasyonist ortam hane halkının, şirketlerin ve devletin gelir-gider dengesinde bozulmalara yol açarak finansal raporların yorumlanmasını anlamsızlaştırmıştır. Özellikle kamu kesiminde hükümetin geleceğe yönelik doğru ve etkin kararlar alabilmesi için geçmiş dönem hesaplarının karşılaştırılabilir ve cari durumu yansıtır halde olması önemlidir. Ayrıca ülkenin ulusal hesaplarının uluslararası yatırımcılar, kredi derecelendirme kuruluşları, Dünya Bankası, OECD gibi kuruluşlar açısından da doğru bir şekilde değerlendirilip karşılaştırılabilmesi amacıyla enflasyonist ortamda finansal raporların güncel hale getirilmesi gerekmektedir.

Devletler, vatandaşlarının refah içinde sağlıklı ve güvenilir bir ortamda yaşamasını temin etmekle sorumludurlar. Devleti yöneten hükümetler ise toplumun ekonomik ve sosyal refahını arttırabilmek ve değişen şartlara uyum sağlamak amacıyla gerekli önlemleri almak ve kanuni düzenlemeleri yapmak zorundadırlar. Türkiye'de 2003 yılında kabul edilen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (KMYKK) halen yürürlüktedir. Bu kanun ile Türk Kamu Mali Sistemi tek bir çatı altında toplanarak daha disiplinli, hesap verebilir, şeffaf ve saydam bir yapıya kavuşturularak kamusal kaynakların etkin ve verimli bir şekilde elde edilerek kullanımının sağlanması amaçlanmıştır. Gerçekte 5018 sayılı kanun ile dağınık bir yapıda olan hatta kanun kapsamına girmeyen SPK, TRT, BDDK, TMSF, TÜBİTAK gibi farklı kamu kurumları kapsama dahil edilerek kurumların gelir ve harcamaları (bütçe) kontrol edilebilir hale getirilerek ulusal hesaplara dahil edilmiştir. Böylece bütçenin kapsamı genişletilerek bütçenin hazırlanması ve harcanması aşamalarında etkinlik sağlanarak şeffaflaşma arttırılmış Avrupa Birliği müktesebatına uyum gibi uluslararası mali hesaplarla uyumlu ve karşılaştırılabilir hale getirilmiş ve hazine birliği sağlanmıştır.

5018 sayılı KMYKK ile kamu kurumlarında sadece mali bütünlük değil yönetim anlayışı açısından da devrim niteliğinde değişimler yaşanmıştır. Başta mali disiplin olmak üzere kamu kurumlarının da artık özel sektör şirketleri gibi verimli ve rekabet edebilme anlayışıyla şeffaf ve hesap verebilir uygulamalar ile yönetilmesinin benimsenmesi sağlanmıştır. Ayrıca kamu kurumları da özel şirketler gibi finansal tablolar hazırlamaya başlamışlardır. 1 numaralı Devlet Muhasebe Standardına (DMS) göre kamu kurumlarının hazırlayacakları tam set mali tablolar aşağıdaki gibidir.

- Bilanço
- Mali Performans Tablosu (Faaliyet Sonuçları Tablosu)
- Net Varlıklar/Özkaynak Değişim Tablosu
- Nakit Akış Tablosu
- Bütçelenen ve gerçekleşen tutarların ek bir mali tablo olarak hazırlanması veya mali tablolarda gösterilmesi
- Önemli muhasebe politikalarını ve açıklamaları içeren liste, çizelge, cetvel (dipnot) şeklinde hazırlanması
- Önceki döneme ait bilgilerin de gösterildiği karşılaştırmalı bilgileri içeren tablo.

Kamu kurumları tarafından hazırlanacak olan bu tablolar ile raporlama dönemi/tarihi arasındaki kaynakları, nakit akışları kolaylıkla takip edilerek bütçe durumu bilinerek ilgili kurumun hizmet sunumuna ilişkin sorumluluğunu sürdürebilmesi için

ihtiyaç duyacağı ödenek miktarı an itibari ile belirlenebilecektir (DMS 1, md. 20). Hazırlanan finansal raporlar belirli dönemlerde ilgili kurumun internet sitesinde şeffaflık ilkesi gereği yayınlanmaktadır. Bu bakımdan hazırlanan raporların güncel ve gerçeğe uygun değerleri içermesi hem ulusal hesaplar hem de kurumun performansının önceki yıllar ile ve benzer kurumlar ile karşılaştırılabilmesi için önemli bir konudur.

Enflasyon ortamında paranın satın alma gücündeki düşüş, ulusal para birimi ile varlıkların değerinin belirlenmesinde yetersiz kalacak ve güvenilir sonuçlar vermeyecektir. Muhasebe kayıtlarında maliyet bedeli ile takip edilen kıymetler aradan kısa bir süre geçtiğinde kıymetin gerçek değerini gösteremeyecek ve mali tablolar da karşılaştırılabilir olmaktan uzaklaşacaktır. DMS 10'da da finansal tablolardaki tüm kalemlerin rapor tarihindeki cari ölçüm birimi ile sunulacağından bahsedilmektedir. Bu da ancak enflasyon muhasebesi kullanımı ile mümkün olabilecektir.

Çalışmada kamu kurumlarında enflasyon muhasebesi ve bu kurumların mali tablolarını nasıl düzelterekleri örnek uygulamalar ile anlatılmaya çalışılmıştır.

2. Enflasyon Muhasebesi

Önceki dönemde gösterilen satın alma gücünün farklı bir dönemdeki satın alma gücüne dönüştürülmesi süreci enflasyon muhasebesi olarak adlandırılmaktadır. Kısaca mali tabloların cari dönemde paranın satın alma gücüne göre yeniden hazırlanmasıdır. Muhasebede düzeltme işlemi kayıtlar ile yapılır iken enflasyon muhasebesinde düzeltme işlemleri mali tablolar üzerinden yapılacaktır (Karasioğlu ve Erdemir, 2005, s.146). Enflasyon dönemlerinde muhasebeden elde edilen veriler, bilgi kullanıcılarının beklentilerini karşılamada yetersiz kalmaktadır. Çünkü tarihi veriler kullanarak oluşturulan mali tablolar enflasyon nedeniyle aşınmakta; yorumlanması ve mali kararlarda kullanılması neredeyse imkânsız hale gelebilmektedir (Özdemir; 2007, s.88). Enflasyon sebebi ile anlamsızlaşan mali tablolar enflasyon muhasebesi ile güncel hale getirilerek yöneticilere ve kullanıcılara geçerli bilgiler sunularak daha etkin ve doğru kararlar alabilmelerinde yardımcı olmaktadır.

Enflasyon muhasebesini ihtisas muhasebesi olarak görmek doğru olmayıp, genel muhasebenin enflasyonist ortamda yetersiz kalması ile genel muhasebenin eksikliklerinin giderilmesini sağlayan hesaplamalar bütünü olarak değerlendirmek daha doğru bir yaklaşım olacaktır (Akçay, 2024, s.110). Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin (GYMY) 339. maddesinde de mali tabloların karşılaştırılabilmesi için son üç dönem verilerinin gösterilmesi ve herkes tarafından anlaşılabilir olması amacıyla ilgili bilgilerin açıklamaları ile hazırlanması ayrıca dipnot ve açıklamaların kamu kurumunun mali durumu ve faaliyetlerinin değerlendirilmesinde yetersiz kalması durumunda ek açıklamaların yapılması gerektiği hükme bağlanmıştır. Bu düzenleme ile kamu kurumları tarafından hazırlanacak olan finansal raporların karşılaştırılabilir ve güncelliğini koruması amaç edinilmiştir. Yüksek enflasyon dönemlerinde finansal raporlar karşılaştırılabilirlik ve cari durumu yansıtabilme özelliğini kaybetmektedir.

Enflasyon dönemlerinde bilanço gerçeklik derecesini kaybederek işletmenin geçerli mali durumunu göstermekten uzaklaşmaktadır. Fiyatlardaki yüksek oranlı değişim bilançonun varlık ve kaynak yapısında farklı etkiler oluşturmaktadır. Özellikle parasal ve parasal olmayan kalemlerin enflasyondan etkilenme dereceleri farklılıklar göstermektedir. Parasal kalemler; nominal değeri değişmemesine karşın satın alma gücünde düşüş yaşanan kasa, banka, alıcılar, senetler gibi hesaplardır. Kısacası satın alma gücünü koruyamayan kalemlerdir. Parasal olmayan kalemler ise; tarihi kayıtlara göre maliyet bedeli üzerinden kaydedildiği için kayıtlarda gerçeği yansıtmamasına rağmen satın alma gücünü koruyan kalemlerdir. Dolayısıyla parasal olmayan binalar, araçlar, araziler, demirbaşlar gibi kalemlerin gerçeği yansıtacak şekilde kayıtlarda gösterilmesi gerekmektedir. Geleneksel muhasebede varlıklardaki değer artışları dikkate alınmadığı sürece parasal olmayan kalemler ile özsermaye daha düşük görünecektir (Akdoğan, 2004, s.16, Civan vd., 2004, ss.4-5.). Sermayenin korunması enflasyondan kaynaklanan artış ve azalışların elimine edilerek cari değerinin finansal tablolarda gösterilmesidir (Güzel ve

Toy, 2024, s.4). Enflasyon dönemlerinde paranın satın alma gücündeki düşüş ile birlikte aynı veya farklı dönemlerdeki işlemlerin tutarlarının karşılaştırılması yanlış yorumlamalara neden olabilecektir (DMS 10, 3). Mali raporların doğruluk payının artırılması işlemi de enflasyon düzeltmesi ile yapılabilecektir.

3. Devlet Muhasebesi Standartları ve Enflasyon Muhasebesi

Bilgi ve iletişim teknolojilerindeki gelişme ve küreselleşme ile birlikte özel şirketler ve devletler, finansal bilgilerin toplanması, kaydedilmesi ve raporlanarak açıklanması gibi konularda birbirleri ile uyum sorunu yaşamaya başlamışlardır. Bu konuda genel kabul görmüş standartların oluşturularak finansal raporlamanın gerçeğe uygun, güvenilir, karşılaştırılabilir olması sağlanmaya çalışılmıştır. Muhasebe standartları hangi işlemlerin nasıl kaydedilip, sınıflandırılarak raporlanacağı hakkında uygulama birliği sağlayarak finansal raporların karşılaştırılabilirliğini arttırmaktadır (Yılmaz, 2007, ss.140-141). Devlet muhasebesi ile ülkenin finansal durumu hakkında güvenilir ve güncel bilgiler elde edilebileceği için toplumu ve gelecek nesilleri ilgilendiren doğru kararlar alınmasında büyük bir öneme sahiptir (Kuyumcu ve Bayri, 2024, s. 101). Enflasyon muhasebesinin kamu kurumlarında özellikle önemli olduğu ileri sürülmektedir. Çünkü; Kamu kurumlarının bütçelerinin nispeten daha fazla olması, ömürlerinin daha uzun olması, tekel konumunda olmaları gibi sebeplerle izlenmesi ve düzenlenmesi ihtiyacını ortaya çıkarmıştır. Örneğin birikmiş enflasyon bir elektrik santralının 30 yıllık ya da yeraltı borularının 100 yıl ya da daha fazla olan tarihi maliyetlerini anlamsız ve saçma hale getirmektedir (Graham ve Xavier, 1987, s.34).

Muhasebe mesleğinde küresel çapta en büyük ve en üst kuruluş Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu'dur (IFAC) (Selimoğlu ve Yazıcı, 2023, s. 35, Güdelci, 2019, s.204). IFAC 7 Ekim 1977 yılında Münih'te Düzenlenen 11. Dünya Muhasebeciler Kongresi'nde aşağıdaki amaçlar çerçevesinde küresel muhasebe mesleğini kamu yararına geliştirmek ve güçlendirmek amacıyla kurulmuştur (ifac.org).

- Denetim ve güvence, etik ve muhasebeciler için yüksek kaliteli uluslararası standartlar geliştirmek ve bunların benimsenmesini ve kullanımını desteklemek;

- Üye kuruluşları arasında işbirliği ve dayanışmayı kolaylaştırmak;

- Diğer uluslararası örgütlerle işbirliği yapmak ve ortak çalışmalar yürütmek;

- Muhasebe mesleğinin uluslararası sözcüsü olarak görev yapmak.

IFAC Meclisi ve Konseyi'nin Ekim 1977'deki ilk toplantısında, IFAC komitelerine ve personeline faaliyetlerin ilk beş yılı boyunca rehberlik etmek için 12 maddelik bir çalışma programı geliştirilmiştir. Aşağıdaki çalışma programının birçok unsuru bugün hala geçerliliğini korumaktadır.

1. Uluslararası ve denetim yönergelerine rehberlik edecek ifadelerin geliştirilmesi,

2. IFAC'in herhangi bir üye kuruluşunun etik kurallarına dahil edilmesi gereken temel ilkeleri belirlemek ve uygun görüldüğü takdirde bu ilkeleri geliştirmek veya ayrıntılandırmak,

3. Muhasebecilerin mesleki eğitim ve öğretimi için gereksinimleri belirlemek ve programlar geliştirmek,

4. Kamu muhasebesi uygulamalarının yönetimi hakkında bilgi toplamak, analiz etmek, araştırmak ve yaymak, uygulayıcıların uygulamalarını daha etkili bir şekilde yürütmelerine yardımcı olmak,

5. Finansal yönetim ve diğer yönetim teknikleri ve prosedürlerinin değerlendirilmesi, geliştirilmesi ve raporlanması,

6. Muhasebeciler için değerli olabilecek diğer çalışmaların üstlenilmesi

7. Mali tablo hazırlayıcıları, sendikalar, finans kuruluşları, endüstri, hükümetler ve diğerleri dahil olmak üzere mali tablo kullanıcıları ile daha yakın ilişkilerin geliştirilmesi,

8. Bölgesel örgütlerle iyi ilişkiler sürdürülmesi ve diğer bölgesel örgütlerin kurulması potansiyelinin araştırılması ve ayrıca onların örgütlenmelerine ve gelişmelerine yardımcı olunması,

9. IFAC üyeleri ve diğer ilgili kuruluşlar arasında, esas olarak bir IFAC Bülteni aracılığıyla düzenli iletişim kurulması,

10. Üye kuruluşlardan çıkan teknik bilgi, eğitim materyalleri ve mesleki yayınlar ile diğer literatürün değişiminin organize edilmesi ve teşvik edilmesi,

11. Yaklaşık her beş yılda bir uluslararası muhasebeciler kongresi düzenlenmesi,

12. IFAC üyeliğinin genişletilmesinin hedeflenmesi.

IFAC'ın bir kurulu olan Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları Kurulu (IPSASB), hükümetler ve dünya çapındaki diğer kamu sektörü kuruluşları tarafından kullanılmak üzere uluslararası tahakkuk esaslı muhasebe standartlarının geliştirilmesi yoluyla dünya çapında kamu sektörü finansal raporlamasını iyileştirmek için faaliyet göstermektedir (www.ipsasb.org).

Muhasebe standartlarının oluşturulmasının yararlarını aşağıdaki gibi sıralayabiliriz; (Karaarslan, 2005, s.43);

- Uygulamalardaki farklılıkları ortadan kaldırmak,
- Muhasebe sisteminde tekdüzeni sağlamak,
- Finansal raporların uygun, şeffaf, anlaşılabilir, tarafsız ve karşılaştırılabilirliğini sağlamak,
- İlgili kişi ve kurumların farklı ve yanlış değerlendirmelerine ve karar almalarının önüne geçmek,
- Ulusal ve uluslararası arenada finansal veri, bilgi üretimi ve sunulmasında ortak bir dil geliştirmek.

IPSASB kamu ve özel sektör muhasebesi ve işleyişlerini dikkate alarak Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları (IPSAS) hazırlamıştır (Özer ve Celayir, 2024a, s.97). IPSAS'lar kamu kurumlarının yapı ve özellikleri dikkate alınarak Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nın (IFRS) düzenlenmiş halidir (Arslan, 2012; 3).

Tahakkuk esaslı IPSAS'ların benimsenmesini artırarak küresel çapta Kamu Mali Yönetimini güçlendirilmesi IPSASB'nin stratejik hedefleridir. Bu stratejik hedefler kamu yararı odaklı olan iki ana faaliyet alanı aracılığıyla sunulmaktadır (www.ipsasb.org/about-ipsasb):

- Kamu sektörü için IPSAS ve diğer yüksek kaliteli finansal raporlama rehberliğini geliştirmek ve sürdürmek
- IPSAS ve tahakkuk esasına dayalı sistemin faydaları konusunda farkındalığı artırmak.

IPSASB Yönetim İnceleme Grubu'nun 2015 raporunun ardından Kamu Yararı Komitesi (Public Interest Committee-PIC) kurulmuştur. PIC'nin görevi, IPSASB'nin standart belirleme faaliyetlerinin kamu yararına olduğuna dair güvence sağlamak ve IPSASB stratejisinin ve çalışma planının oluşturulmasına ilişkin prosedürler ve süreçler oluşturarak IPSAS'ın geliştirilmesi konularında önerilerde bulunmaktır. PIC'nin önerileri, IPSASB ve IFAC'a rehberlik sağlayarak uluslararası kamu sektörü muhasebe standartlarının güvenilirliğini ve itibarını artırmak amacıyla hareket etmektedir (www.ipsasb.org/about-ipsasb).

IPSAS standartlarının kullanılması ülkelerin kredibiliteleri için önemli bir unsurdur. Ayrıca mali yardımlar ve finansman sağlanması gibi parasal işlemlerin gerçekleşmesi için gerekli şartlardan biri de genellikle IPSAS'lara uygun hazırlanan kamu mali raporlarıdır (Özer ve Celayir, 2024a, s.97). IPSAS'lar kurumlar tarafından sağlanacak hizmetin niteliği, maliyeti ve bu hizmetlerin gelecekteki tüketimi gibi konularda ekonomik kararların alınmasını sağlayacaktır. Kamu yöneticilerinin kamu kaynaklarının kullanımı, belirli hizmetlerin sunulması ve hedeflere ulaşılması ile ilgili sorumluluklarını yerine getirme derecesinin belirlenmesine yardımcı olacak bilgiler sunacaktır. Kısacası IPSAS'lar ile performans değerlendirmesi de yapılarak kurumun kamu kaynağını yönetme yeterliliğini, kaynakların ekonomik, verimli ve öngörüldüğü şekilde elde edilip

edilmediği ve kullanılıp kullanılmadığı ve belirlenen hedeflere ulaşmada etkili olup olmadığı belirlenebilecektir (Graham ve Xavier, 1987, ss.38,39). IPSAS'ların hükümetler tarafından benimsenmesi kamu kurumları tarafından hazırlanan finansal raporların kalitesini ve karşılaştırılabilirliğini küresel olarak arttıracaktır (IFAC, 2022, s.1).

Türkiye'de 2003 yılında kabul edilip tüm maddeleri ile birlikte 2005 yılında uygulanmaya başlayan 5018 sayılı KMYKK, kamu hesapları başlıklı birinci bölümünün 49. maddesinde; karar alma, denetim ve hesap verme süreçlerinde etkinliğin ve şeffaflığın sağlanması ve mali raporların düzenlenmesi ile kesin hesaba temel teşkil edecek şekilde muhasebe sistemi kurulur. Kamu kurumlarının mali sonuç doğuran işlem ve yükümlülüklerinin düzenli bir şekilde kaydedilerek yöneticilerin, denetleyicilerin ve toplumun ihtiyaç duyacağı bilgilerin oluşturulması amacıyla kamu hesabı oluşturulur. Bu kapsamda genel yönetim kapsamına dahil kamu kurumlarda uygulanacak olan muhasebe ve raporlama işlemleri uluslararası standartlara uygun olarak Hazine ve Maliye Bakanlığı bünyesinde; Sayıştay Başkanlığı, Hazine ve Maliye Bakanlığı ve ilgili kuruluşların (Çevre Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı, Strateji ve Bütçe Başkanlığı, Yükseköğretim Kurulu ve Sosyal Güvenlik Kurumu) temsilcilerinden oluşturulan Devlet Muhasebesi Standartları Kurulu (DMSK) tarafından oluşturulmaktadır. Kurul çerçeve hesap planı ile muhasebe ve raporlama standartlarını oluşturmaktadır. Yine anılan kanunun 52. 53. ve 54. maddelerinde uluslararası standartlara uygun olarak güvenilir, bütüncül, kullanışlı, ulaşılabilir ve yönetsel olarak geçerli olma ilkeleri dikkate alınıp istatistiksel yöntemler kullanılarak kamu mali istatistikleri hazırlanıp açıklanmakta ve Sayıştay Başkanlığı tarafından denetlenmektedir.

5018 sayılı KMYKK'ya dayanılarak çıkarılan GYMY ile genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri tarafından kullanılacak hesap ve kayıt düzeninde şeffaflık, hesap verebilirlik ve tekdüzenin oluşturulması, her türlü işlemin kayıt altına alınması işlemlerin mahiyetlerine uygun olarak doğru ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilerek mali tabloların genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve uluslararası standartlara uygun, ilgili kişi ve kurumların bilgi ihtiyacını karşılayacak biçimde karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinde etkinliği sağlayacak şekilde hazırlanıp yayımlanması amaç edinilmiştir.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri aşağıdaki kurumlardan oluşmaktadır;

A. Merkezi Yönetim Kapsamındaki İdareler

1. Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri: Türkiye Büyük Millet Meclisi, Cumhurbaşkanlığı, Anayasa Mahkemesi, Yargıtay, Danıştay, Hâkimler ve Savcılar Kurulu, Sayıştay, Adalet, İçişleri, Milli Eğitim gibi Bakanlıklar, İletişim, Strateji ve Bütçe, Gelir İdaresi, Milli İstihbarat Teşkilatı gibi Başkanlıklar, Jandarma ve Sahil Güvenlik Komutanlığı, Emniyet, Meteoroloji, Tapu Kadastro Müdürlükleri

2. Özel Bütçeli İdareler: Yükseköğretim Kurulu, üniversiteler ve yüksek teknoloji enstitüleri, Atatürk Araştırma Merkezi, Türk Dil Kurumu, Karayolları Genel Müdürlüğü, Vakıflar Genel Müdürlüğü, Türk Standartları Enstitüsü, Özelleştirme İdaresi Başkanlığı, Kamu Denetçiliği Kurumu, Helal Akreditasyon Kurumu, Türkiye Uzay Ajansı, Kentsel Dönüşüm Başkanlığı gibi kurumlar

3. Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar: Radyo ve Televizyon Üst Kurulu, Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumu, Sermaye Piyasası Kurulu, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu, Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu, Kamu İhale Kurumu, Rekabet Kurumu, Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, Kişisel Verileri Koruma Kurumu, Nükleer Düzenleme Kurumu, Sigortacılık ve Özel Emeklilik Düzenleme ve Denetleme Kurumu

B. Sosyal Güvenlik Kurumları: Sosyal Güvenlik Kurumu ve Türkiye İş Kurumu Genel Müdürlüğü

C. Mahalli İdareler: Belediyeler, özel idareler, ile belediye ve özel idarelerin kurdukları veya bu kurumlara bağlı kuruluşlar ve mahalli idare birlikleri

Yukarıda sayılan kamu kurumları mali işlemlerin hesap, kayıt ve raporlama süreçlerini GYMY'ye göre hazırlayıp temel mali tablolar olan bilanço, faaliyet sonuçları, nakit akış ve özkaynak değişim ve bütçelenen ve gerçekleşen tutarları karşılaştırma

tablolarını hazırlamaları gerekmektedir. Bu ana tablolar hazırlanır iken ulusal ve uluslararası standartlara uygun kayıt ve raporlama temel hedef olarak belirlenmiştir.

İlgili mevzuatlar ve temel hedefler doğrultusunda DMSK tarafından devlet muhasebe sisteminin uluslararası karşılaştırılabilirliğinin sağlanması amacıyla IFRS'lerin kamu sektörüne uyarlanmış hali olan IPSAS'lar Türkçe çevirileri ile uyarlanarak Devlet Muhasebesi Standartları (DMS) oluşturulmuştur. Hazırlanan DMS'lerin numaraları ve kapsamı IPSAS'lar ile neredeyse aynıdır (Karaarslan, 2005, s.12). Ayrıca IFRS'lerde ele alınmayan kamuya özgü finansal raporlama konuları da IPSAS'larda ele alınmaktadır (IFAC, 2022, s.1).

IPSAS'lar Türkiye'de DMS olarak kullanılmakta olup halen DMSK tarafından 32 adet standart yayımlanmıştır. (<https://www.hmb.gov.tr/devlet-muhasebesi-standartlari>). Bu standartlardan biri de DMS 10 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Mali Raporlama standardıdır. Yüksek enflasyonlu dönemlerde mali tablolarını ulusal para birimi ile hazırlayan kamu kurumları konsolide tabloları da dahil temel mali tablolarını bu standarda göre düzeltmeleri gerekmektedir. Enflasyon ortamında faaliyet sonuçlarının ve mali durum tablosunun düzeltme yapılmadan ulusal para birimi ile raporlanması anlamsızlaşarak aynı raporlama döneminde dahi yanıltıcı sonuçlar doğuracak olup, karar vericilere faydalı olmayacaktır (DMS 10, md., 2-3).

DMS 10'un 2013 yılında yayınlanması ile birlikte GYMY'nde yer alan yeniden değerlendirme uygulaması 2015 yılında kaldırılarak enflasyon düzeltmesi uygulamasına geçilmiştir (Muhasebat Genel Müdürlüğü, 2023a). 2021 yılında enflasyon düzeltmesi yapılması için gerekli şartlar oluşmuş ancak GYMY geçici 3. maddesi ile 2021 ve 2022 yılları için şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesi yapılmayacağı; 31.12.2023 tarihli mali tablolar için şartların oluşup oluşmayacağına bakılmaksızın enflasyon düzeltme işlemlerinin yapılacağı hükmü getirilmiştir.

Fiyatlar genel seviyesinde süreklilik gösteren artışın devlet muhasebesi fonksiyonu ve kamusal mali raporlamadaki olumsuz etkilerinin giderilmesi amacıyla Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından devlet muhasebe sisteminde uygulanacak olan enflasyon muhasebesinin şartları ve uygulama esasları için çalışmalar başlatılmıştır (Özer ve Celayir, 2024b, s.106).

Bir ülkede yüksek enflasyonun olup olmadığına karar verebilmek için aşağıdaki koşulların varlığı ve ülkenin ekonomik durumuna bakılarak karar verilmesi gerekmektedir (DMS 10, md. 4)

- Vatandaşların çoğunluğu servetini parasal olmayan varlıklarda ya da dövizde tutmayı tercih ediyor ise ve paranın satın alma gücünü korumak amacıyla ulusal para hızlıca yatırıma dönüştürülüyor ise,
- Parasal tutarlar vatandaşların çoğunluğu tarafından döviz cinsinden dikkate alınmıyor ve fiyatlar döviz cinsinden belirleniyor ise,
- Faizler, ücretler ve fiyatlar belirli bir fiyat endeksine göre belirleniyor ise,
- Son üç yıl kümülatif enflasyon oranı % 100'e yaklaşıyor veya geçiyor ise.

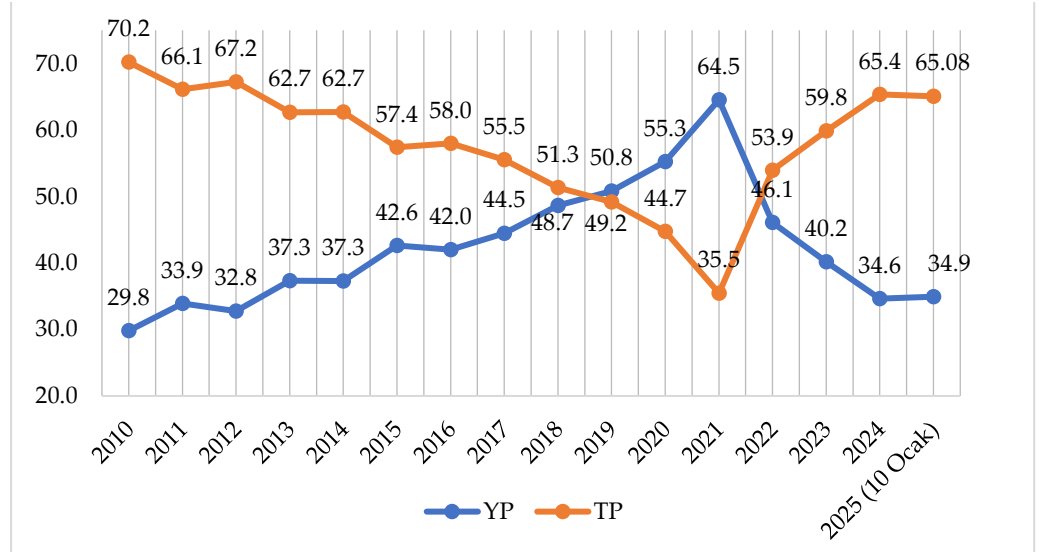
Ekonomik olarak bir ülkenin performansı; istihdam ve üretim artışı ile enflasyon oranları gibi göstergelerle ölçülmekte olup, enflasyon artışı ile paranın sahip olduğu özellikler kaybolabilmekte ve yerine para ikamesi geçebilmektedir. Vatandaşlar ve toplum da varlıklarındaki değer kaybını önleyebilmek amacıyla alternatif yatırım araçlarına başvurmaktadırlar (Tarı vd., 2012, s.2). Aşağıdaki şekil ve tablolarda bu duruma ilişkin örnek görseller sunulmuştur.

Tablo 1. Bankacılık Sektörü Mevduatları

Yıllar	Türk Parası (TP) (Milyar TL)	Yabancı Para (YP) (Milyar USD)	Toplam (Milyar TL)
2010	433,3	119,7	617,3
2011	460,0	124,9	695,9
2012	521,0	142,4	774,8
2013	600,7	165,6	958,5
2014	667,2	171,0	1063,7
2015	715,6	182,1	1.247,0
2016	844,5	173,9	1.456,4
2017	953,8	202,6	1.717,8
2018	1.051,2	189,3	2.047,2
2019	1.264,0	220,4	2.569,9
2020	1.546,0	258,5	3.455,0
2021	1.880,2	259,4	5.303,5
2022	4.780,3	218,7	8.865,7
2023	8.883,5	203,1	14.843,1
2024	12.417,7	188,5	18.998,8
2025 (10 Ocak)	12.250,7	187,2	18.822,8

Kaynak: T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı, 2025, s.54'ten faydalanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

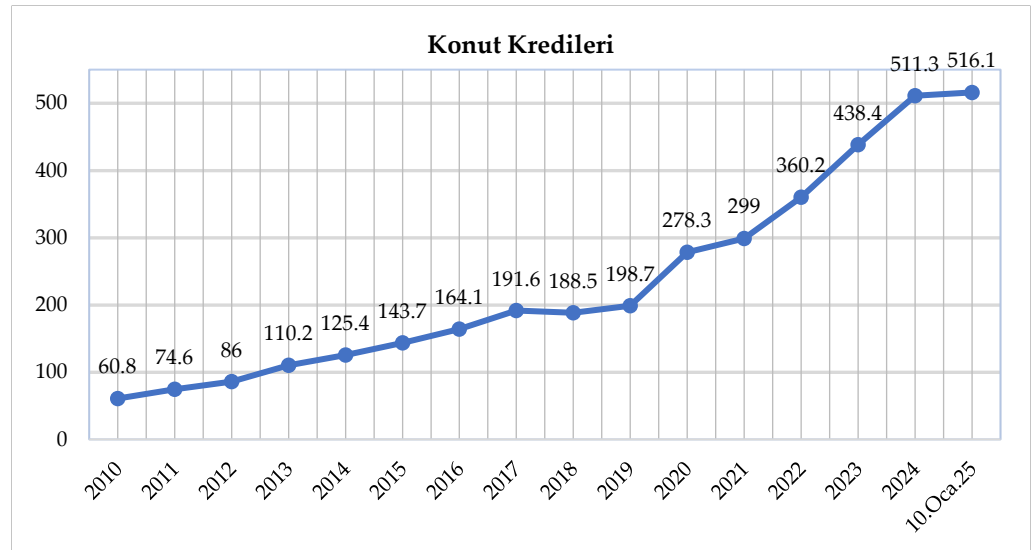
Bankacılık sektöründe 2010 yılında yaklaşık 120 milyar USD olan döviz miktarı 2024 yılı sonu itibariyle 68,8 milyar USD artış göstererek 188,5 milyar USD'ye yükselmiştir. Bu da vatandaşların ulusal para birimi dışında bir varlığa yatırımlarının arttığını göstermektedir.



Şekil 1. Bankacılık Sektöründeki Mevduatlar (%) (Kaynak: Tablo 1'deki verilerden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.)

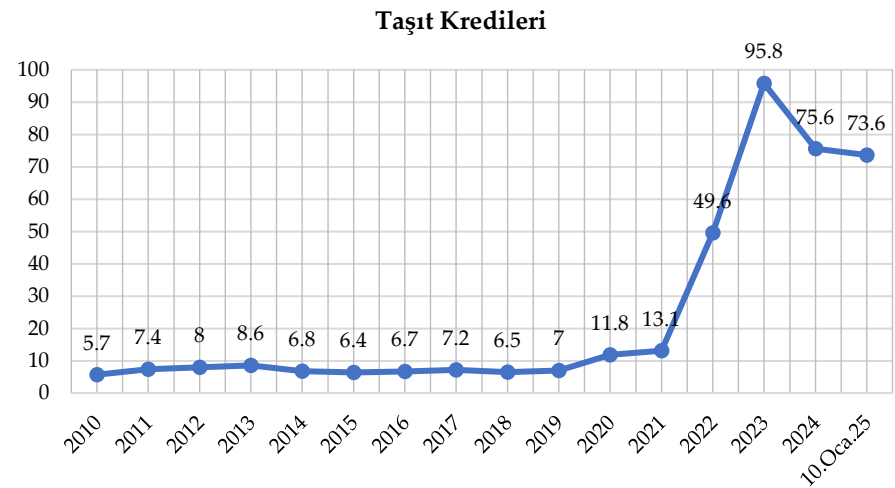
Bankacılık sektöründe döviz mevduatları toplam mevduat içinde 2021 yılına kadar sürekli artış göstererek bu yılda en yüksek seviyesi olan %64,5'e yükselmiştir. 2021 yılından itibaren he ne kadar düşüş gösterse de özellikle kur korumalı mevduattan çıkışlar için önlemlerin alınması döviz mevduatlarının azalmasında etken olduğu söylenebilir.

Türkiye'de konut, taşıt ve tüketici kredileri yıllar itibariyle artış eğiliminde olmuştur. Özellikle 2021 yılından sonra artan oranlarda bir artış yaşanmıştır. Bu da hem yatırım amaçlı konut ve taşıt alımı hem de döviz mevduatlarından çıkan paraların bu alana yönlendirilmesinden kaynaklandığı söylenebilir. Bu gelişmeler de DMS 10'daki enflasyon düzeltilmesi şartlarının ortaya çıktığını ve uygulanma gerekliliğini göstermektedir.



Şekil 2. Bankacılık Sektörü Konut Kredilerinin Gelişimi (Milyar TL) (T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı, 2025, s.58 verilerinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.)

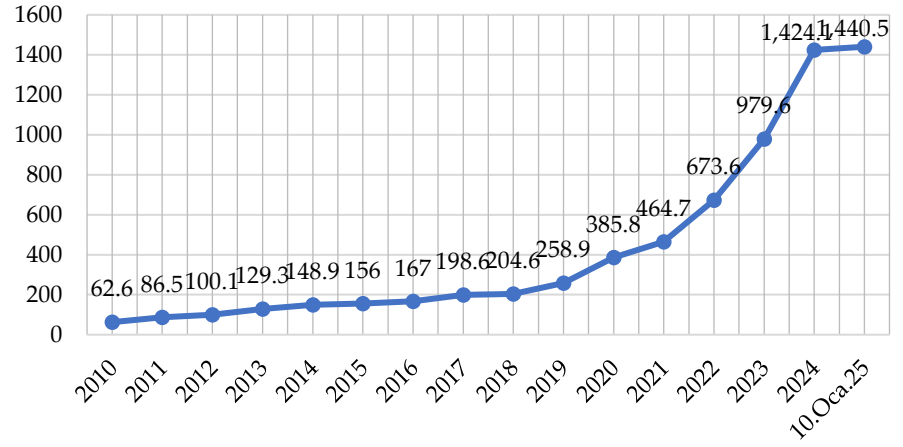
Bireysel konut kredilerindeki artış özellikle 2019 yılından sonra daha hızlı artmıştır. Konutun hem barınma hem de yatırım amaçlı satın alınmasının önemli bir etken olduğu söylenebilir. Pandemi dönemine kadar konut kredisi faiz oranlarının düşüklüğü ve 2023 yılı Kahramanmaraş merkezli depremler de talebi arttırmıştır. Diğer taraftan günümüzde konut kredi faizleri yüksek seyretse de konut maliyetlerinin (arsa, malzeme, işçilik) artacağı beklentisi ile konut fiyatlarının artacağı düşüncesi nedeniyle konuta olan talep gerilese de devam etmekte olduğu söylenebilir. Bu gelişmeler de DMS 10'daki enflasyon düzeltilmesi şartlarının ortaya çıktığını ve uygulamanın gerekliliğini göstermektedir.



Şekil 3. Bankacılık Sektörü Taşıt Kredilerinin Gelişimi (Milyar TL) (T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı, 2025, s.58 verilerinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.)

2021 yılına kadar taşıt kredileri yatay bir seyir takip eder iken 2021 yılının son çeyreğinde taşıta artık bir yatırım ve kısa vadeli getiri gözüyle bakılmaya başlanılması talebi arttırmış, çip krizi ile üretim neredeyse durmuştur. Buna bağlı olarak taşıt fiyatlarında anormal artışlar yaşanmıştır. Fiyat artışına rağmen piyasada araç arzında yaşanan sorunlara rağmen talep artışı devam etmiştir. Günümüzde TCMB'nin faiz oranlarını artırması, taşıt kredi faiz oranlarını da yükseltmiş ve taşıta olan talebin düşmesine neden olmuştur.

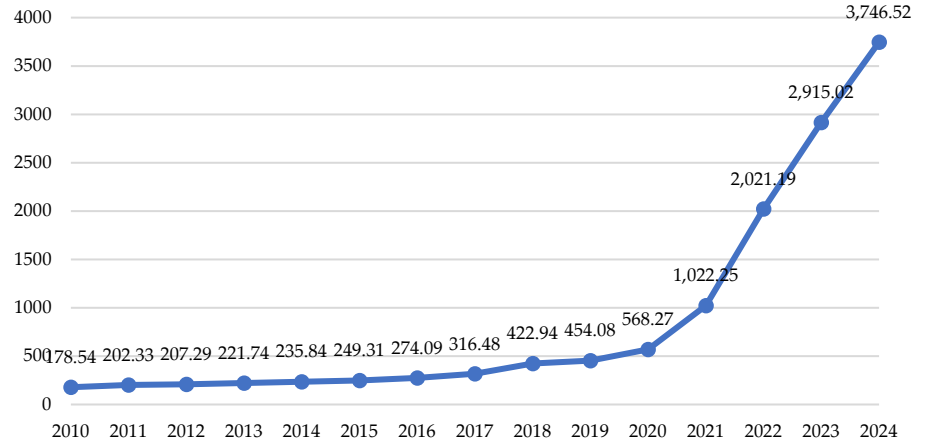
İhtiyaç Kredileri



Şekil 4. Bankacılık Sektörü İhtiyaç Kredilerinin Gelişimi (Milyar TL) (T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı, 2025, s.58 verilerinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.)

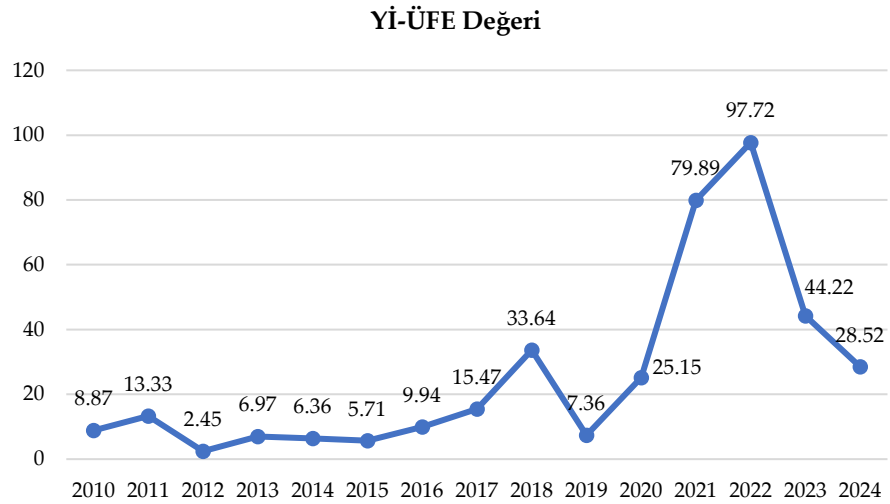
Artan enflasyon ile birlikte mal ve hizmetlerin fiyatlarındaki aşırı artış karşısında gelirlerdeki artışın sabit kalması veya daha düşük artması nedeniyle vatandaşlar ihtiyaçlarını karşılayabilmek için kaynak arayışına girmiş ve kısa vadede ihtiyaç kredilerine olan talep artış göstermiştir.

Yİ-ÜFE (2003=100)



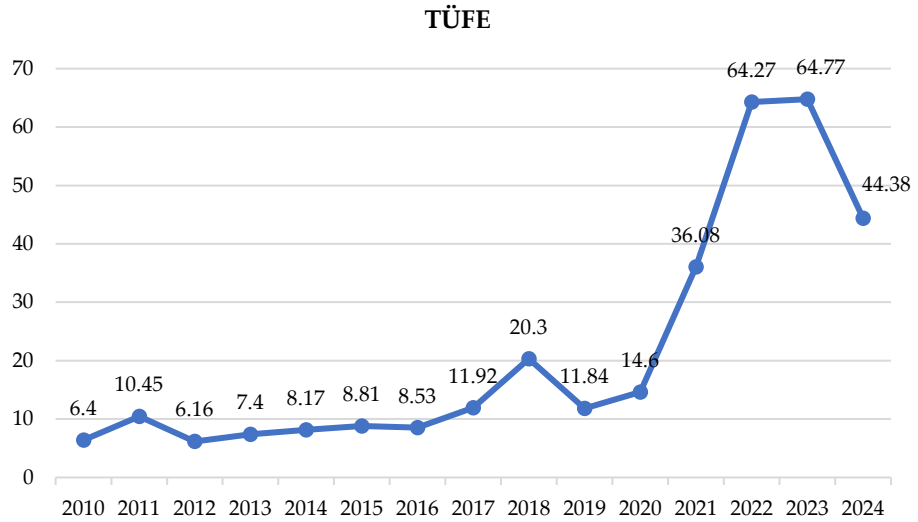
Şekil 5. Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksi (Yİ-ÜFE) (2003=100) (Kaynak TÜİK, 2025a'dan yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.)

Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksi, (Yİ-ÜFE) üretimi yapılan mal ve hizmetlerin üretici seviyesindeki fiyatların karşılaştırılarak değişimlerinin ölçüldüğü bir fiyat endeksidir. Bu endeks sanayi sektöründeki üreticilerin yurt içinde sattıkları ürünlerinin fiyat değişimlerini kapsamaktadır (TÜİK, 2024c, s.1). Türkiye’de Yİ-ÜFE özellikle 2021 ve sonraki yıllarda bir önceki yıla oranla neredeyse iki kat artış göstermiştir.



Şekil 6. Bir Önceki Yılın Aralık Ayına Göre Yİ-ÜFE Değişim Oranı (%) (Kaynak: TÜİK, 2025a'dan yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.)

Yİ-ÜFE değeri özellikle 2019 yılından sonra aşırı bir şekilde yükselmiş olup, 2022 yılı sonunda neredeyse % 100'e yaklaşmıştır. Ancak sonrasında düşüşe geçerek 2024 yılı itibariyle % 28,52'ye gerilemiştir.



Şekil 7. Bir Önceki Yılın Aralık Ayına Göre Tüketici Fiyat Endeksi (TÜFE) Değişim Oranı (Kaynak: TÜİK, 2025b'den yararlanılarak oluşturulmuştur.)

Tüketici Fiyat Endeksi 2017 yılına kadar pek fazla bir yükseliş göstermez iken 2018 yılında % 20'ye yükselmiş bir sonraki yıl yaklaşık % 12'ye gerilemiş ancak 2023 yılına gelindiğinde aşırı bir şekilde artarak yaklaşık % 65 olmuştur. 2024 itibariyle ise yaklaşık % 44'e gerilemiştir. Bu durum da 2023 yılında enflasyon muhasebesi uygulamasının dayanakları arasındadır.

4. Literatür

Literatür incelendiğinde Türkiye'de kamu kurumlarında enflasyon muhasebesi ve uygulamalarına yönelik iki adet akademik çalışmaya ulaşılmış olup, daha çok devlet muhasebe sistemi ve devlet muhasebesi standartlarına yönelik çalışmaların olduğu tespit edilmiştir.

Özer ve Celayir (2024a), çalışmalarında kamu kurumlarında enflasyon düzeltilmesinin önemi ve gelişimi ile enflasyonun devlet muhasebesine etkilerini araştırarak yapılması gereken düzeltme işlemlerini açıklamışlardır.

Güzel ve Toy (2024), Enflasyon muhasebesini genel olarak açıklayarak çeşitli ülkelerdeki enflasyon muhasebesinin tarihsel süreci anlatılmış, DMS 10 ve GYMY kapsamında enflasyon muhasebesi uygulaması örnekler ile açıklanmıştır.

Olowookere vd. (2024), IPSAS'ların Nijerya'da kamu sektöründe muhasebesel verilerin kalitesi üzerindeki etkilerini kamuda çalışan 110 muhasebeciye yönelik bir anket çalışması yaparak incelemişler ve IPSAS'ların benimsenmesinin şeffaflık ve tam açıklama kapsamında Nijerya'da muhasebe kalitesinde olumlu etkiler yaşanacağı sonucuna ulaşmışlardır.

Amalia (2023), kamu kesimi muhasebe uygulamalarının, hesap verebilirlik ve şeffaflık üzerindeki etkileri hakkında literatür taraması yapmıştır. Son 10 yılda İngilizce olarak hazırlanan 840 makaleyi 6 grupta incelemiştir. 1. grupta kamu sektörü kuruluşlarında muhasebe değişikliğinin ve performans ölçümünün önemini gösteren inovasyon ve şeffaflığı; 2. grupta, muhasebe reformuna ve tahakkuk esaslı muhasebe uygulamalarının benimsenmesine odaklanarak kamu sektöründe nakit bazlı muhasebeden tahakkuk esaslı muhasebeye geçişi incelemişler; 3. grupta, kamu sektörü kuruluşlarında dolandırıcılık tespiti ve risk yönetimine olan artan ilgiyi yansıtan adli muhasebe ve iç denetim uygulamalarını incelemişler; 4. grupta, kamu sektörü muhasebesinde bilgi sistemlerinin ve verimliliğin önemini; 5. grupta, kamu sektöründeki yolsuzluk ve yolsuzluk uygulamalarıyla mücadelede denetimin rolü gibi acil sorunlara odaklanmışlardır. 6. grupta ise, özel sektör muhasebe uygulamalarının kamu sektöründeki potansiyel uygulamasını araştırmışlardır.

Altun ve Karaca (2007), 2006 yılında çıkarılan MYMY ile devlet muhasebe sisteminde yapılan değişiklikleri açıklamışlardır. Bu kapsamda MYMY ile muhasebe kayıt sisteminde yapılan değişiklikler, hesap planına dahil edilen hesap sınıfı, grupları, hesaplar ile kaldırılan hesaplar açıklanmıştır. Yapılabilecek yönetmelik değişikliklerine ilişkin de önerilerde bulunulmuştur.

Hale (1978) Enflasyon muhasebesinin kamu politikalarına etkisini çeşitli ülkelerden örnekler vererek açıklamıştır. Avustralya ve Almanya'da sermaye kazancı vergisinin olmadığı, ABD dışındaki sanayi ülkelerinde sermaye kazançları üzerindeki azami vergi oranlarının ABD'den daha düşük olduğu ABD'de enflasyonun temettü ve sermaye kazançları üzerindeki etkisinin vergisel boyutunu tanımlama diğer ülkelere göre gecikmeler yaşandığını tespit etmiştir. ABD'de kapsamlı bir enflasyon düzeltmesi muhtemelen yeni bir muhasebe sistemini gerektirecek olsa da diğer ülkelerin deneyimleri ile kapsamlı bir muhasebe reformuna ihtiyaç duyulmadan enflasyon düzeltmesi yapılabileceğinin mümkün olduğu sonucuna ulaşmıştır.

5. Kamu Kurumlarında Enflasyon Muhasebesi Uygulamaları

Enflasyon düzeltme işlemi yapılırken finansal raporlardaki tüm kalemler değil parasal olmayan kalemler enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaktır. GYMY 30. maddesi hükmüne göre enflasyon düzeltme işlemleri mali yıl sonunda yapılması gerekmektedir. Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri 31.12.2023 tarihli finansal tablolarında enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların gerçekleşip gerçekleşmediğine bakılmaksızın düzeltme işlemi yapacaklardır. Daha önce düzeltilmiş değerler taşıma katsayısı kullanılarak ilgili dönem sonu yeni değeri tespit edilecektir. Parasal kıymetler düzeltilmediği için aynı değerleriyle ilgili döneme taşınacaklardır. İz bedeli ile takip edilen değerler ve tamamen amorti edilen varlıklar için enflasyon düzeltmesi yapılmayacaktır.

Enflasyon düzeltme işlemlerinde kullanılacak formüller aşağıdaki gibidir.

$$\text{Düzeltilme Katsayısı} = \frac{\text{Mali tablonun ait olduğu aya ilişkin } Yİ - ÜFE}{\text{İlgili kalemin muhasebe kayıtlarına alındığı aya veya yılın aralık ayına ait } Yİ - ÜFE} \quad (1)$$

$$\text{Düzeltilmiş Tutar} = \text{Düzeltilme Katsayısı} \times \text{Kayıtlara İlk Alındığı Tutar} \quad (2)$$

$$\text{Enflasyon Düzeltmesi Tutarı} = \text{Düzeltilmiş Tutar} - \text{Kayıtlara İlk Alındığı Tutar} \quad (3)$$

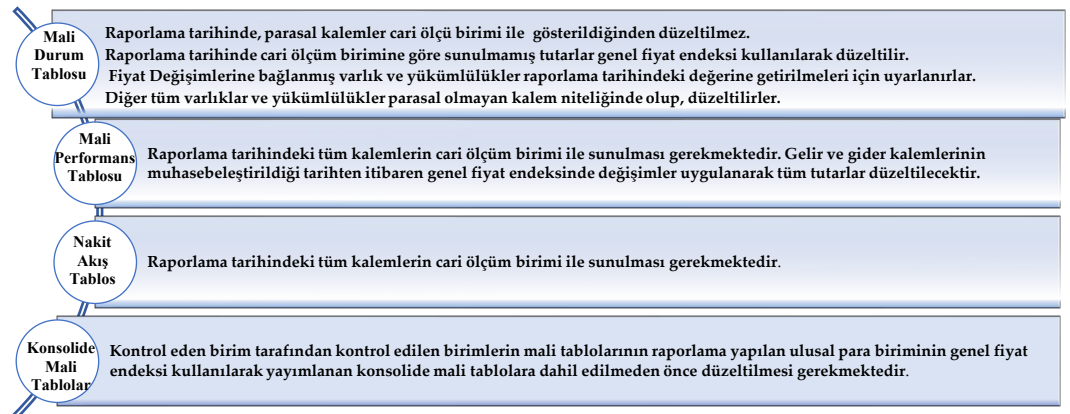
Mali tablolarda yer alan parasal olmayan kalemler 1 numaralı formül ile elde edilen düzeltme katsayısının muhasebe kayıtlarındaki düzeltmeye esas teşkil eden toplam tutar (kayıtlara alındığı zamandaki tutarı + varsa değer arttırıcı harcamalar) ile çarpılması sonucu 2 numaralı formülde gösterilen düzeltilmiş değere ulaşılacak ve ardından düzeltilmiş değerden muhasebe kayıtlarındaki düzeltmeye esas toplam değer çıkarılarak enflasyon düzeltmesi için 3 numaralı formül ile gösterilen enflasyon düzeltmesi sürecinde muhasebe kayıtlarına alınacak tutara ulaşılmış olunacaktır. Böylece kayıtlı varlık cari dönemdeki paranın satın alma gücünü yansıtacak biçime getirilmiş olacaktır.

$$\text{Taşıma Katsayısı} = \frac{\text{Mali tablonun ait olduğu aya ilişkin } Yİ - ÜFE}{\text{Önceki yıl Aralık ayına ilişkin } Yİ - ÜFE} \quad (4)$$

$$\text{Düzeltilmiş Tutar} = \text{Taşıma Katsayısı} \times \text{Bir Önceki Yıl Düzeltilmiş Tutar} \quad (5)$$

$$\text{Enflasyon Düzeltmesi Tutarı} = \text{Düzeltilmiş Tutar} - \text{Bir Önceki Yıl Tutar} \quad (6)$$

2023 yılı için kamu kurumlarında ilk defa enflasyon düzeltmesi işlemleri yapılacağı için taşıma katsayısı bu yıl için enflasyon düzeltme işlemleri sürecinde kullanılmayacak olup, 2023 yılından sonraki yıllarda tekrar enflasyon düzeltmesi yapılacak olur ise 1, 2 ve 3 numaralı formüllerde gösterilen hesaplamaların yerine sadece 4 numaralı formüldeki Yİ-ÜFE ile ulaşılacak katsayının enflasyon düzeltmesi yapılan bir önceki dönemde hesaplanmış olan tutarlar kullanılarak ulaşılan yeni tutar üzerinden (4, 5 ve 6. formüller) enflasyon düzeltme işlemleri yapılacaktır. Önceki dönemde düzeltme işlemi yapılan parasal olmayan kalemler için ise 4 numaralı taşıma katsayısı formülü kullanılarak ilgili kalemler cari dönemi yansıtır hale getirilmiş olacaktır.



Şekil 8. Finansal Tablolarda Düzeltilecek Kalemler (Kaynak: DMS 10'dan yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.)

Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün (MGM) 47 sıra numaralı Amortisman ve Tükenme Payları başlıklı genel tebliğinin 6. maddesinin 2. fıkrasında yer alan amortisman tutarları limiti 27/11/2023 tarihli Amortisman limitlerinin güncellenmesi konulu yazısı ile

dayanıklı taşınırılar için 52.000,00-TL, taşınmazlar için ise 114.000,00-TL olarak güncellenmiştir. 47 sıra numaralı tebliğe göre ilgili tutarlara kadar olan duran varlıklar kayıtlara alındığı yıl sonunda tamamen amorti edilecektir. Dolayısıyla parasal olmayan kalemlerden 52.000,00-TL'yi aşmayan dayanıklı taşınırılar ile 114.000,00-TL'ye kadar taşınmazlar için %100 oranında amortisman ayrılacağından bu limitlerin altında kalan parasal olmayan kalemler için enflasyon düzeltmesi işlemi yapılmasına gerek bulunmamaktadır. Ayrıca patent, telif, marka, ruhsat, film, internet alan adı gibi maddi olmayan duran varlıklar ile petrol ve maden yatakları, taş ocakları, ormanlık alanlar gibi özel tükenmeye tabi varlıklar da tutarlarına bakılmaksızın kayıtlara alındığı yıl sonunda %100 oranında amortisman ayrılacağından enflasyon düzeltmesi yapılmayacaktır.

MGM'nin 85 nolu Genel Tebliği ile enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak parasal olmayan kalemler aşağıda sıralanmıştır.

- 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı
- 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı
- 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı
- 248 Diğer Mali Duran Varlıklar Hesabı
- 250 Arazi ve Arsalar Hesabı
- 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı
- 252 Binalar Hesabı
- 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı
- 254 Taşıtlar Hesabı
- 255 Demirbaşlar Hesabı
- 257 Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı (-)
- 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı

Yeni oluşturulan yardımcı hesaplar

- 240.98 Enflasyon Farkları
- 241.98 Enflasyon Farkları
- 242.98 Enflasyon Farkları
- 248.98 Enflasyon Farkları
- 570.98 Geçmiş Yıllar Enflasyon Farkları
- 698.8 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına İlişkin Enflasyon Düzeltmesi
- 698.9 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına İlişkin Enflasyon Düzeltmesi
- 698.10 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına İlişkin Enflasyon Düzeltmesi
- 698.11 Diğer Mali Duran Varlıklar Hesabına İlişkin Enflasyon Düzeltmesi
- 698.12 Arazi ve Arsalar Hesabına İlişkin Enflasyon Düzeltmesi
- 698.13 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına İlişkin Enflasyon Düzeltmesi
- 698.14 Binalar Hesabına İlişkin Enflasyon Düzeltmesi
- 698.15 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabına İlişkin Enflasyon Düzeltmesi
- 698.16 Taşıtlar Hesabına İlişkin Enflasyon Düzeltmesi
- 698.17 Demirbaşlar Hesabına İlişkin Enflasyon Düzeltmesi
- 698.19 Maddi Duran Varlıkların Birikmiş Amortismanlarına İlişkin Enflasyon Düzeltmesi (-)
- 698.19.1 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri
- 698.19.2 Binalar
- 698.19.3 Tesis, Makine ve Cihazlar
- 698.19.4 Taşıtlar
- 698.19.5 Demirbaşlar
- 698.20 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına İlişkin Enflasyon Düzeltmesi

6. Enflasyon Düzeltmesine İlişkin Örnek Uygulamalar

Enflasyon düzeltmesi işlemleri yapılırken 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252 binalar hesabında kayıtlı değeri 114.000,00-TL'nin üzerindeki kalemler; 253 Tesis,

Makine ve Cihazlar Hesabı, 254 Taşıtlar Hesabı ve 255 Demirbaşlar Hesabında 52.000,00-TL'nin üzerinde kayıtlı değerler düzeltmeye tabi tutulacaktır. Bu limitlerin altında kalan kalemler ilgili yılda direkt giderleştirileceği için herhangi bir düzeltme işlemi yapılmayacaktır (MGM, 47 sıra nolu Tebliğ). Ayrıca düzeltme işlemlerinde virgülden sonraki ilk iki hane hesaplamalarda kullanılacaktır.

Örneklerdeki hesaplama ve kayıtlar kamu kurumlarında kullanılabilir olması açısından Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan güncel taşınır kod listesi (<https://muhasebat.hmb.gov.tr/tasinir-kod-listesi>) ve Muhasebat Genel Müdürlüğü enflasyon düzeltmesi uygulamasına ilişkin kılavuz dikkate alınarak yapılmış olup herhangi bir kamu kurumu ile ilgisi bulunmamaktadır.

Örnek 1. Kamu kurumu, 240.000,00-TL bedel ile 2018 yılında personel servisi için otobüs satın alınmıştır. Sistemde otobüsün hangi ayda alındığına dair bir bilgi bulunmayıp yapılan araştırmalarda da ilgili veriye ulaşılamamıştır. Otobüsün amortisman süresi 10 yıl ve amortisman tutarı 120.000,00-TL'dir.

Yıl içinde hangi ayda kayıtlara alındığı bilinmediğinden ilgili yılın Aralık ayında gerçekleşen Yİ-ÜFE dikkate alınacaktır.

2018 Aralık ayı Yİ-ÜFE: 422,94

2023 Aralık ayı Yİ-ÜFE: 2.915,02

Düzeltilme Katsayısı: $2.915,02 / 422,94 = 6,89$

Varlık	Düzeltilmeye Esas Tutar (TL) (A)	Düzeltilme Katsayısı (B)	Düzeltilmiş Tutar (TL) (C) = (A x B)	Enflasyon Farkı (TL) (C - A)
Otobüs	240.000,00	6,89	1.653.000,00	1.413.000,00
Birikmiş Amortisman	120.000,00		826.800,00	706.800,00

İlgili otobüsün enflasyon düzeltme işlemlerine ilişkin yevmiye kayıtları aşağıdaki gibidir.

Hesaplar	Borç	Alacak
254.01.02.01 Otobüsler	1.413.000,00	
698.16 Taşıtlar Hesabına İlişkin Enflasyon Düzeltmesi		1.413.000,00
698.19.04 Taşıtlar	706.800,00	
257.04.01.02.01 Otobüsler		706.800,00

ÖRNEK 2. Kamu kurumu arşiv odasında kullanılmak üzere 15.02.2021 yılında 80.000,00-TL'ye arşiv tipi volanlı dolap satın almıştır. İlgili dolapların 5 yıllık ekonomik ömrü olup 31.12.2022 tarihinde birikmiş amortismanı 32.000,00-TL'dir.

2021 Şubat ayı Yİ-ÜFE: 590,52

2023 Aralık ayı Yİ-ÜFE: 2.915,02

Düzeltilme Katsayısı: $2.915,02 / 590,52 = 4,93$

Varlık	Düzeltilmeye Esas Tutar (TL) (A)	Düzeltilme Katsayısı (B)	Düzeltilmiş Tutar (TL) (C) = (A x B)	Enflasyon Farkı (TL) (C - A)
Arşiv tipi volanlı dolap	80.000,00	4,93	394.000,00	314.000,00
Birikmiş Amortisman	32.000,00		157.760,00	125.760,00

İlgili varlığın enflasyon düzeltme işlemlerine ilişkin yevmiye kayıtları aşağıdaki gibidir.

Hesaplar	Borç	Alacak
255.03.01 Büro Mobilyaları	314.000,00	
698.17 Demirbaşlar Hesabına İlişkin Enflasyon Düzeltmesi		314.000,00
698.19.05 Demirbaşlar	125.760,00	
257.05.03.01 Büro Mobilyaları		125.760,00

ÖRNEK 3. Kamu kurumu 2010 yılı Nisan ayında 300.000,00-TL'ye anaokulu olarak kullanılmak üzere bina satın almış olup, taşınmazın birikmiş amortismanı 78.000,00-TL'dir. İlgili binanın 2023 yılı enflasyon düzeltme işlemlerini yapınız. Ayrıca 2024 yılında da enflasyon düzeltmesi şartları tekrar oluştuğu varsayıldığında taşıma işlemini yapınız. (2024 Yİ-ÜFE= 4.025 varsayılmıştır)

2023 yılı enflasyon düzeltme işlemleri;

2010 Nisan ayı Yİ-ÜFE: 174,96

2023 Aralık ayı Yİ-ÜFE: 2.915,02

Düzeltilme Katsayısı: 2.015,02 / 174,96 = 16,66

Varlık	Düzeltilmeye Esas Tutar (TL) (A)	Düzeltilme Katsayısı (B)	Düzeltilmiş Tutar (TL) (C) = (A x B)	Enflasyon Farkı (TL) (C - A)
Anaokulu Binası	300.000,00	16,66	4.998.000,00	4.698.000,00
Birikmiş Amortisman	78.000,00		1.299.480,00	1.221.480,00

İlgili varlığın enflasyon düzeltme işlemlerine ilişkin yevmiye kayıtları aşağıdaki gibidir.

Hesaplar	Borç	Alacak
252.01.01.02.01 Anaokulu Binası	4.698.000,00	
698.14 Binalar Hesabına İlişkin Enflasyon Düzeltmesi		4.698.000,00
698.19.02 Binalar	1.221.480,00	
257.02.01.01 Anaokulu Binası		1.221.480,00

2024 yılı enflasyon düzeltme işlemleri;

2023 Aralık ayı Yİ-ÜFE: 2.915,02

2024 Aralık ayı Yİ-ÜFE: 4.025

Taşıma Katsayısı: 4.25 / 2.915,02 = 1,38

Varlık	Düzeltilmeye Esas Tutar (TL) (A)	Taşıma Katsayısı (B)	Düzeltilmiş Tutar (TL) (C) = (A x B)	Enflasyon Farkı (TL) (C - A)
Anaokulu Binası	4.998.000,00	1,38	6.897.240,00	1.899.240,00
Birikmiş Amortisman	1.299.480,00		1.793.282,00	493.802,00

ÖRNEK 4. Kurumlar vergisi mükellefi olan ve sermayesinin tamamı kamu kurumuna ait olan döner sermaye işletmesi 2023 yıl sonunda sermayesine enflasyon düzeltme işlemi yapmış, 750.000,00-TL enflasyon farkı hesaplayarak bağlı olduğu kamu kurumuna bildirmiştir. Kamu kurumu ilgili yıl hesaplarını kapatmadan bildirim kayıtlarına geçirmiştir.

Hesaplar	Borç	Alacak
242.98 Enflasyon Farkları	4.698.000,00	
698.10 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına İlişkin Enflasyon Düzeltmesi		4.698.000,00

ÖRNEK 5. Kurumlar vergisi mükellefi olan ve sermayesinin % 60'ı kamu kurumuna ait olan ekmek üretim işletmesi 31/12/2023 tarihinde sermayesine enflasyon düzeltme işlemi yaparak sermayesinin tamamı için 3.000.000,00-TL enflasyon farkı hesaplamış ve bağlı olduğu kamu kurumuna bildirmiştir. Ancak Kamu kurumu ilgili yıl hesaplarını kapattıktan sonra bildirim ulaşmıştır.

Kamu Kurumunun Payına Düşen Sermaye Tutarı = 3.000.000,00-TL x % 60

= 1.800.000,00

Hesaplar	Borç	Alacak
241.98 Enflasyon Farkları 570.98 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına İlişkin Enflasyon Düzeltilmesi 570.98.01 ABC Ekmek Üretim A.Ş. Bağlı Ortaklığı (%60)	1.800.000,00	1.800.000,00

ÖRNEK 6. Taşınmazlardaki kayıtlı değeri 350.000,00-TL olan ve 2011 yılında edinilen arsaya 2023 yıl sonunda enflasyon düzeltmesi işlemi uygulanmıştır. Taşınmazın enflasyon farkını hesaplayınız.

Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün Genel Yönetim Kapsamındaki Kamu İdarelerinde Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması başlıklı 85 sıra nolu Genel Tebliği'nin geçici 2. maddesi hükmüne göre 250 Arazi ve Arsalar hesabının enflasyon düzeltmesinde 2023 Aralık ayı Yİ-ÜFE endeksinin 2017 Aralık ayı Yİ-ÜFE endeksine oranlanması sonucu bulunan fiyat endeksine göre işlem yapılacağından,

2017 Aralık ayı Yİ-ÜFE: 316,48

2023 Aralık ayı Yİ-ÜFE: 2.915,02

Düzeltilme Katsayısı: $2.915,02 / 316,48 = 9,21$

Varlık	Düzeltilmeye Esas Tutar (TL) (A)	Düzeltilme Katsayısı (B)	Düzeltilmiş Tutar (TL) (C) = (A x B)	Enflasyon Farkı (TL) (C - A)
Arsa	350.000,00	9,21	3.223.500,00	2.873.500,00

İlgili varlığın enflasyon düzeltme işlemlerine ilişkin yevmiye kayıtları aşağıdaki gibidir.

Hesaplar	Borç	Alacak
250.02.01.01 Arsa 698.12 Arazi ve Arsalar Hesabına İlişkin Enflasyon Düzeltilmesi	2.873.500,00	2.873.500,00

7. Sonuç

Kamu kurumları kendilerine tahsis edilen ödeneklerle kamusal hizmetleri karşılamakta olup, enflasyon düzeltmesi yapılmadığı durumda güncel olarak yüksek cari fiyatlarla mal ve hizmet satın alıp geçmiş finansal raporlarında tarihi maliyetlerin kayıtlı olması ile aradaki fark uçuruma dönüşecek ve finansal raporlamadan tam anlamı ile istifade edilemeyecektir. Bu da kamu kurumunun güvenilirliğini zedeleyecektir. Böylece kamu kurumu nezdinde devletin güvenilirliği ve tarafsızlığı sorgulanır hale gelebilecektir. Diğer taraftan varlıklar ile yıllara yaygın mal, hizmet ve yapım işlerinde güncel bedel yerine ilk maliyet bedeli üzerinden takip edilmesi halinde enflasyon nedeniyle ilgili varlık neredeyse iz bedeli ile takip edilir hale gelebilecektir.

Yapılan çalışma ile kamu kurumlarında enflasyon muhasebesinin gelişimi açıklanarak uygulama sürecine yönelik örnekler verilerek gerçekçi bir yaklaşımla kamu kurumlarına ve akademiye bilgiler sunulmuştur. Teşkilat yapıları nedeniyle çok büyük bir bölgede hizmet sunan kamu kurumlarının varlıklarının çok büyük miktarlarda olması nedeniyle enflasyon muhasebesinin uygulanması hem çok zor hem de zaman alıcı ve yorucu olabilmektedir. İlgili personellere gerekli eğitimler ve destekler verilerek bilgi ve motivasyonlarının artırılması ile daha dikkatli ve verimli çalışmalarına çok büyük katkılar sağlanacaktır. Mevcut düzenlemelere rağmen 2021 yılında Türkiye'de enflasyon muhasebesi şartları oluşmuş ancak uygulanmasının ertelenmesi mali tablolar açısından önemli bir eksiklik olarak kalmıştır. 5018 sayılı KMYKK'da da mali saydamlık, hesap verebilirlik, şeffaflık, etkinlik gibi verimlilikle ilgili kavramlardan bahsedilmekte olup, bu bakımdan enflasyon muhasebesinin şartları ortaya çıktığı durumlarda gecikmeksizin enflasyon muhasebesinin uygulanması finansal tabloların güncelliğinin ve geçerliliğinin korunarak sağlıklı bir hesap verme mekanizmasının ve etkin bir iç ve dış denetimin

oluşturulabilmesi için önemli bir adım olacaktır. Enflasyon muhasebesi uygulaması ile kamu kurumlarının mali saydamlık, hesap verebilirlik, şeffaflık ve etkinlik konularında daha karşılaştırılabilir ve denetlenebilir olacağı düşünülmektedir.

Kaynakça

- Akçay, S. (2024). Türkiye’de Yeniden Yüksek Enflasyon Nedeniyle Enflasyon Muhasebesi Süreci ve Bir Uygulama. *Malatya Turgut Özal Üniversitesi İşletme ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 5(1), 104-123.
- Altun, N. ve Karaca., N. (2007). Türkiye Devlet Muhasebe Sisteminde Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile Yapılan Yeni Düzenlemeler. *Vergi Raporu*, Sayı 93, Haziran 2007.
- Amalia, M. M. (2023). Enhancing Accountability and Transparency in the Public Sector: A Comprehensive Review of Public Sector Accounting Practices. *The Es Accounting And Finance*, 1(03), 160–168. <https://doi.org/10.58812/esaf.v1i03.105>
- Arslan, A. (2012). *Kamu Sektörü Uluslararası Muhasebe Standartları (IPSAS)*, TÜRMOB Yayınları-423. Sirküler Rapor Serisi 2012-2.
- Civan, M., Kara, E., Yıldız, F. (2004). *Enflasyon Muhasebesi*, Yenilenmiş 2. Baskı, Gazi Kitabevi: Ankara.
- Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği, 23/12/2014 tarih ve 29214 sayılı Resmi Gazete, <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=20147052&MevzuatTur=21&MevzuatTertip=5>
- Güzel, E. & Toy Z., (2024). Mali Saydamlığın Sağlanması Amacıyla Kamuda Enflasyon Muhasebesi Uygulaması, *Mali Kılavuz*, 91. Sayı.
- Graham, B., ve Xavier, P. (1987). *Inflation Accounting for Australian Public Enterprises: Economic Rationale And Financial Implications*. Faculty of Business Staff Papers Serial No. 37, Swinburne Institute Of Technology https://figshare.swinburne.edu.au/articles/report/Inflation_accounting_for_Australian_public_enterprises_economic_rationale_and_financial_implications/26273338?file=47633914 18.09.2024
- Hale, D., (1978). Inflation Accounting and Public Policy Around the World: Part Two: Adjustment of Corporate Tax Policies for Inflation in Six Countries, *Financial Analysts Journal*, 34(6), 28-40.
- IFAC, (2022). *Handbook Of International Public Sector Accounting Pronouncements*, 2022 Edition, Volume I, https://www.ipsasb.org/_flysystem/azure-private/publications/files/IPSASB-Handbook-2022-Volume-1-Web.pdf 12/09/2024
- Karaarslan, E., (2005). *Devlet Muhasebesi Olgusu ve Ülkemizde Devlet Muhasebesi Standartları*, TÜRMOB Yayınları-276
- Karasioglu, F., ve Erdemir, N. K. (2005). Enflasyon Muhasebesi Uygulamalarında Temel İşlemler Üzerine Bir Çalışma. *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, (2), 145-167.
- Kuyumcu, O. ve Bayri, O., (2024). Türkiye’de Devlet Muhasebesi Alanında 2000-2022 Yılları Arasında Yayımlanan Makalelerin Bibliyometrik Analizi *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, 71, 97-122, <https://doi.org/10.55322/mdbakis.1296806>
- Muhasebat Genel Müdürlüğü, Taşınır Kod Listesi, <https://muhasebat.hmb.gov.tr/tasinir-kod-listesi> 05/11/2024
- Muhasebat Genel Müdürlüğü, (2023a). Enflasyon Düzeltmesi Eğitimi (Volkan ARTAR), <https://www.youtube.com/watch?v=ILSQOhyeJ4E>
- Muhasebat Genel Müdürlüğü, (2023b). Enflasyon Düzeltmesi Uygulamasına İlişkin Kılavuz, <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/sites/3/2023/12/Enflasyon-Duzeltmesi-Uygulama-Kilavuzu.pdf> 05/10/2024
- Olowookere, J., K., Esther, A., O., Agunloye, T., E., Onibonokuta, L., O., Ajiboye, O., O., (2024). Effects of International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) Adoption on the Quality of Public Sector Accounting Information in Nigeria. *Nigerian Journal of Accounting and Finance*, V. 16 Issue 1
- Özdemir, F. S., ve Arslan, S. (2007). Enflasyon Muhasebesinde Kullanılan Yöntemlerin Karşılaştırılmalı Analizi. *Gazi Üniversitesi Ticaret ve Turizm Eğitim Fakültesi Dergisi*, (2), 87-104.
- Özer, M. F., ve Celayir, D., (2024a). Enflasyonun Devlet Muhasebesine Etkisi, *Vergi Raporu Dergisi*, Sayı, 299, Ağustos
- Özer, M. F., ve Celayir, D., (2024b). *Devlet Enflasyon Muhasebesi ve Nitel Bir Araştırma*, All Sciences Academy Design.
- Tarı, R., Abasız, T., Pehlivanoğlu F., (2012). TEFE (ÜFE)- TÜFE Fiyat Endeksleri Arasındaki Nedensellik İlişkisi: Frekans Alanı Yaklaşımı, *Akdeniz İ.İ.B.F. Dergisi* 1-15.
- T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı, (2025). *Türkiye Ekonomisinde Haftalık Gelişmeler ve Genel Görünüm*, 17 Ocak 2025, https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2025/01/Turkiye-Ekonomisinde-Haftalik-Gelismeler-ve-Genel-Gorunum-Raporu_17-Ocak-2025.pdf

Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) (2025a). Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksi, <https://data.tuik.gov.tr/Bulten/Index?p=Yurt-Ici-Uretici-Fiyat-Endeksi-Aralik-2024-53697> 24/01/2025

Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) (2025b). Tüketici Fiyat Endeksi, <https://data.tuik.gov.tr/Bulten/Index?p=Tuketici-Fiyat-Endeksi-Aralik-2024-53621> 24/01/2025

Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) (2024c). Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksine İlişkin Açıklamalar, <https://data.tuik.gov.tr/Bulten/DownloadFile?p=V6l5eFnB05pUiSfO8aojGW6264DE/3qF/SgTTIKpMyhOyrfI457XjFqRP54xUSHjum b10LhUInS0ddJVIOx8dE0L/y2DP25csy4FqwydWI0=> 04/11/2024

Yılmaz, B. (2007). Muhasebe Standartlarının Oluşumu ve Uygulanma Alanı. *Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 7(13), 139-153.

<https://www.ifac.org/who-we-are/our-purpose> 15/09/2024

<https://www.ipsasb.org/about-ipsasb> 15/09/2024

<https://www.oecd.org/en/networks/public-interest-committee.html> 15/09/2024

<https://www.hmb.gov.tr/devlet-muhasebesi-standartlari> 16/09/2024

Çıkar Çatışması: Yoktur.

Finansal Destek: Yoktur.

Etik Onay: Yoktur.

Yazar Katkısı: Ali USLU (%100)

Conflict of Interest: None.

Funding: None.

Ethical Approval: None.

Author Contributions: Ali USLU (100%)
