

Amaç

- Tebliğin amacı yüksek enflasyon dönemlerinde mali tabloların hazırlanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemektir.

Kapsam

- Ortaklıklar, aracı kurumlar ve yatırım ortaklıkları ile bunların bağılı ortaklıkları ve iştirakleri yüksek enflasyon dönemlerinde mali tablolarını Tebliğde belirtilen usul ve esaslara uygun olarak hazırlar.

Kapsam dışında tutulma şartları

- Kurulun konsolidasyona ilişkin tebliğleri uyarınca konsolidasyon kapsamı dışında tutulan iştirak ve bağılı orataklıklar , mali tablolarını Tebliğ hükümleri uyarınca düzenlemeyebilirler.
- Mali tablo ve raporların işletmelerin kendi özel mevzuatları uyarınca raporlama tarihindeki paranın cari satın alma gücü cinsinden düzenlenmesi, bu Tebliğde öngörülen düzenleme yükümlülüklerinin yerine getirilmesi hükmündedir.

Mali Tablolar (I)

- Mali tabloların Tebliğ uyarınca ilk defa düzenlenmeye başlandığı dönemde, gelir tablosunun hazırlanmasını sağlamak üzere en az bir önceki yıl bilançosunun da Tebliğdeki hükümler çerçevesinde düzeltme işlemine tabi tutulması zorunludur.
- Mali tabloların Tebliğ hükümleri uyarınca ilk defa düzenleneceği hesap döneminin başına kadar olan dönemde düzeltilmiş tutarları ile olmak üzere, aktif kalemlerden, borçların ve öz sermaye kalemlerinin çıkarılması sonucunda kalan kısım özsermaye hesap grubu içinde, “geçmiş yıllar karı(zararı)” hesabında izlenir ve konu hakkında dipnotlarda açıklama yapılır.
- Kurulun muhasebe standartları ile ilgili düzenlemeleri uyarınca düzenlenmesi gereken nakit akım tablosu ve satışların maliyeti tablosu da bu Tebliğ hükümleri çerçevesinde paranın cari satın alma gücü cinsinden ifade edilmek üzere düzeltme işlemine tabi tutulur.
- Mali tablolar, önceki dönem mali tabloları ile karşılaştırmalı olarak hazırlanır. Karşılaştırmanın sağlıklı yapılabilmesini sağlamak amacıyla, bu Tebliğ hükümlerine uygun olarak hazırlanmış önceki döneme ait mali tablolar, düzeltme katsayısı kullanılarak cari satın alma gücü cinsinden ifade edilir.

Mali Tablolar (II)

- Yüksek enflasyon ortamında faaliyet gösteren bağılı ortaklıklar ve iştiraklerin Kurulun konsolidasyona ilişkin düzenlemeleri uyarınca ana ortaklığın bilançosunda gösterilmesinde, bu Tebliğ uyarınca düzeltmeye tabi tutulmuş mali tabloları esas alınır.
- Yüksek enflasyon döneminin sona ermesi nedeniyle bu Tebliğ hükümlerine göre mali tablo ve rapor hazırlanmasına son verilmesi halinde, son dönem mali tablolarında yer alan rakamlar bir sonraki mali tablo ve raporların hazırlanmasında esas alınacak rakamların başlangıç değerlerini oluşturur.
- Mali tablolar, Kurulun muhasebe standartları ile ilgili düzenlemelerinde öngörülen formatlarda, bu maddedeki hükümler dikkate alınarak hazırlanır. Bu Tebliğ uyarınca hazırlanan mali tabloların başlığından sonra gelmek üzere, “enflasyona göre düzeltilmiş” ibaresi konulur. Bu Tebliğ uyarınca hazırlanan ayrıntılı ve özet gelir tablosuna, “dönem kâr ve zararı”ndan önce gelmek üzere “net parasal pozisyon kârı-zararı” kalemi eklenir.
- Kurulun muhasebe standartları ile ilgili düzenlemeleri uyarınca mali tablo düzenleme yükümlülüğü bulunmayan ancak, mali tablo düzenleme ve ilan yükümlülüğüne tabi işletmelerin bağılı ortaklığı veya iştiraki olmaları nedeniyle bu Tebliğe tabi olan işletmeler, mali tablolarını ilan yükümlülüğü hariç, ilgili oldukları işletmelerin tabi olduğu hükümlere tabidir. Bu hüküm mali tabloların bağımsız denetlemeye tabi olması hakkında da geçerlidir.

Mali Tablolar (III)

- Yüksek enflasyonun bulunmadığı yabancı bir ülkede faaliyet gösteren bağlı ortaklık veya iştirakin mali tablolarının düzenlenmesinde bu Tebliğ hükümleri uygulanmaz.
- Bu Tebliğdeki hükümler çerçevesinde hazırlanmış mali tablo ve raporların ilan edilmesi, bunların Kurula ve ilgili borsaya gönderilmesi Kurulun muhasebe standartları ile ilgili düzenlemelerinde belirtilen süreler içerisinde yerine getirilir. Ancak bu Tebliğ hükümlerine göre ilk defa hazırlanan yıllık mali tablo ve raporların ilanı ve Kurula ve ilgili borsaya gönderilmesinde ilgili tebliğlerdeki sürelere dört hafta ilave edilir. İlan edilecek ve Kurula ve borsaya bildirilecek mali tablo ve raporların belirlenmesinde, Kurulun ilgili muhasebe standartları tebliğleri esas alınır.
- Yüksek enflasyon dönemlerinde, yukarıda belirtilen mali tablo ve raporlara ek olarak, Kurulun muhasebe standartları ile ilgili diğer düzenlemelerine uygun olarak hazırlanmış mali tabloların ilan edilmeksizin Kurula ve borsa bülteninde yayımlanmak üzere ilgili borsaya gönderilmesine devam edilir.
- İşletmeler, yüksek enflasyon dönemi dışında da, bu Tebliğ hükümlerine göre hazırladıkları mali tabloları, diğer mali tabloların ekinde kamuya açıklayabilirler. Bu açıklamanın yapılması halinde, söz konusu mali tablolar, diğer mali tablolar ile birlikte Kurula ve borsaya gönderilir.
- Bu Tebliğde hüküm bulunmayan hallerde, Kurulun muhasebe standartları ile ilgili diğer düzenlemeleri uygulanır.

Yüksek enflasyon dönemi

Yüksek enflasyon dönemi;

➤ Bilanço tarihindeki fiyat endeksi rakamının, ilgili hesap dönemi dahil önceki üçüncü hesap döneminin başındaki fiyat endeksi rakamının iki katını aşması ve ilgili dönemin bilanço tarihindeki fiyat endeksi rakamının, hesap döneminin başına göre %10 veya daha fazla bir oranda artması halinde, içinde bulunulan yıllık hesap döneminden itibaren yüksek enflasyon dönemi başlar.

Ancak, Yukarıda belirtilen süreden daha kısa bir sürede fiyat endeksi rakamının iki katına ulaşması halinde de yıllık mali tablo tarihi itibarıyla yüksek enflasyon dönemi tekrardan başlar.

➤ Yüksek enflasyon dönemi, yıllık bilanço tarihindeki fiyat endeksi rakamının, ilgili yıl dahil önceki üçüncü yılın başındaki fiyat endeksi rakamının iki katından daha az olması halinde sona erer. Bilanço tarihindeki fiyat endeksi rakamının dönemin başına göre %10 veya daha az bir oranda artmış olması, devam etmekte olan yüksek enflasyon dönemini sona erdirmez.

Parasal ve parasal olmayan kalemler ve düzeltme katsayılarının hesaplanması

- Parasal kalemler, paranın değerindeki değişmeler karşısında nominal değerlerini aynen koruyan ancak satın alma güçleri düşen kalemlerden oluşur.
- Parasal olmayan kalemler içinde yer alan ancak, cari değerleri ile değerlendirilen yabancı para, kıymetli madenler, hisse senetleri ve menkul kıymetler gibi kalemler ile getirileri veya anaparaları enflasyona endekslenmiş olan varlık ve yükümlülükler, parasal kar veya zararın hesaplanmasında parasal kalemler gibi işleme tabi tutulurlar.
- 1976 yılı ve sonraki yıllarda gerçekleşen işlemlerin düzeltilmesinde, bir örneği tebliğ ek:3 de yer alan endekslerden üretilecek düzeltme katsayıları kullanılır. 1976 ve daha eski tarihlerde gerçekleşen işlemlerin düzeltilmesinde ise, işlemlerin 1976 yılında gerçekleştiği kabul edilir. 2001 ve daha sonraki tarihlerde endeks rakamı olarak Devlet İstatistik Enstitüsünün en yeni bazlı Türkiye için hesaplanan toptan eşya fiyatları genel endeksi esas alınır.

Mali tabloların paranın cari satın alma gücü cinsinden ifade edilmesi

- Yüksek enflasyon dönemlerinde işletmeler, mali tablolarını paranın bilanço günündeki cari satın alma gücünü esas alarak düzenlerler. Önceki dönem mali tablolarıda düzeltme işlemine tabi tutulur.
- Düzeltme işlemi, mali tabloların gerçeği dürüst bir şekilde yansıtmasını engellemeyecek (satışların yıl içinde düzenli olarak dağıldığı gibi durumlarda) toplulaştırılmış yöntemlere dayalı olarak da yapılabilir. Bu durumda benimsenen yöntemlerin dipnotlarda açıklanması ve takip eden dönemlerde tutarlı bir şekilde uygulanması zorunludur.
- Fiyat endeksinin aylık fiyat değişimlerini gösterecek şekilde yayınlanması nedeniyle, bir ay içinde gerçekleşen tüm işlemler için aynı düzeltme katsayısı kullanılır. Ancak, enflasyon oranının ay içinde düzenli arttığı varsayımı yapılarak, ayın farklı günlerinde gerçekleşen işlemlere farklı günlük düzeltme katsayıları uygulanması mümkündür. Bu durumda, konu hakkında dipnotlarda açıklama yapılması zorunludur.

Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Değerleme İlke ve Kuralları (Genel-I)

- Hesap dönemi sonunda paranın cari satın alma gücü cinsinden ifade edilmemiş bilanço kalemleri, düzeltme katsayısı kullanılarak paranın cari satın alma gücü cinsinden ifade edilir. Bilançodaki parasal kalemler, paranın cari satın alma gücü cinsinden ifade edildiklerinden düzeltme işlemine tabi tutulmazlar.
- Aktifleştirme tarihi satın alma veya imal tarihinden farklı olan varlıkların düzeltilmesi, satın alma, imal ve maliyet unsurlarının aktive ilk giriş tarihleri dikkate alınarak yapılır.
- Yüksek enflasyon döneminde işletmeler, Kurul'un muhasebe standartlarına ilişkin düzenlemelerinde müsaade edilen hallerde, finansman giderlerinin sadece reel kısmını ilgili varlıkların maliyetine dahil edebilir.
- Yüksek enflasyon dönemlerinde, Türk Lirası üzerinden vadeli olarak alınan veya satılan varlıkların fiyatı, alım ve satımın içerdiği enflasyon payı, alım-satım tarihi itibarıyla ilgili borç veya alacağın vadesine mütenasip vadelere devlet iç borçlanma senetleri için borsalarda veya teşkilatlanmış diğer piyasalarda oluşan faiz haddi veya ilgili dönemde gerçekleşen enflasyon oranı dikkate alınarak tespit edilir ve ilgili kalemler bu tutar düşüldükten sonra kalan tutarları üzerinden düzeltme işlemine tabi tutulurlar.



Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Değerleme İlke ve Kuralları (Genel-II)

- Alım-satım ve işlem yoğunluğu gibi nedenlerle ikinci fıkraya göre düzeltme yapılmasında zorluk bulunması halinde, alım satımdan doğan ilgili hesaplara ilişkin düzeltme işlemleri, alım-satım tarihleri itibarıyla değil, bu işlem nedeniyle yapılacak ödeme-tahsil tarihleri dikkate alınarak düzeltilir. Ancak, vadeleri bilanço tarihinden sonra sona eren borç ve alacaklar ikinci fıkroda tanımlanan faiz hadleri dikkate alınarak reeskonta tabi tutulur ve reeskont tutarları doğrudan gelir ve gider yazılmayarak, varlık, borç ve alacak, satış, satışların maliyeti gibi ilgili oldukları kalemlerle ilişkilendirilir.
- Bir mal alım-satımı nedeniyle oluşan veya bir mal alım-satım şartına bağlanmış olarak verilen veya alınan borç veya alacaklarda, alım-satıma konu malın fiyatına dahil edilmiş vade farkının (enflasyon payının) hesaplanmasında dikkate alınan ve konu ile ilgili sözleşmede açıkça belirlenen faiz oranının piyasa faiz oranından yıllık bazda %10 veya daha fazla bir oranda farklı olması halinde, bu kalemler ile ilgili düzeltme işlemlerinde, sözleşmelerde tespit edilmiş faiz haddi değil, ikinci fıkroda belirtilen yöntemler uyarınca tespit edilmiş faiz hadleri kullanılır.

Amortisman Hesaplama İlkeleri (Md.11- Md.24)

- Amortismanlar ve tükenme payları maddi duran varlıklar ve maddi olmayan duran varlıklar kalemlerinin enflasyona göre düzeltilmesi sonucunda bulunan yeni değerler üzerinden hesaplanır. Amortisman ve itfa paylarının ilgili hesaplara dağıtımında yeni amortisman tutarları dikkate alınır.
- Amortisman oranları Vergi mevzuatına göre değil ilgili kıymetlerin ekonomik kullanım ömürleri dikkate alınarak hesaplanır.
- Tüm sabit kıymetler için kıst amortisman uygulaması yapılması gerekir.
- İlk defa düzeltme işlemine tabi tutulacak amortisman tabi varlıkların maliyetine ilave edilmiş finansman giderleri , kur farkları ve yeniden değerlendirme değer artışları ilgili varlık maliyetinden düşülür. Ancak;
 - Kurul'un muhasebe standartlarına ilişkin düzenlemelerinde müsaade edilen hallerde, amortisman tabi varlıkların maliyetine finansman giderlerinin reel kısmının ilave edilmesi mümkündür. Finansman giderlerinin reel kısmı, katlanılan finansman maliyetinin ilgili dönemde gerçekleşen enflasyon oranının üstünde kalan tutarıdır. Yabancı para cinsinden borçlardaki finansman maliyetinin reel kısmının hesaplanmasında kur farkları da hesaba katılır.

Stokların/SMM'nin Düzeltilmesi

- Stokların düzeltilmesi için kullanılacak yöntem veya yöntemlerin gerçeği yansıtacak şekilde seçilmesi ve yıllar itibariyle tutarlı bir şekilde uygulanması zorunludur.
- Hammadde, emtia, yarı mamul ve mamul stokları, işletmelerin stok değerlendirme politikaları ile uyumlu olarak düzeltme işlemine tabi tutulur. Bunların maliyetine dahil edilmesine müsaade edilmiş kur farkları dahil finansman giderleri 11 ve 23 üncü maddelerdeki hükümler çerçevesinde düzeltme işlemine tabi tutulur. Yarı mamul ve mamul stoklarının düzeltilmesinde, bunların yarı mamul veya mamul hale gelme tarihleri değil, maliyete dahil edilen unsurların aktife ilk giriş tarihleri dikkate alınır.
- Yoğun olarak işlem gören stoklar ile ilgili düzeltme katsayılarının saptanmasında; stok değerlendirme yöntemine bağlı olarak dönem sonu stoklarının ortalama maliyetine eşit veya en yakın alım maliyetinin gerçekleştiği ayın, stokların alım tarihi olarak kabul edilmesi gibi toplu yöntemler kullanılabilir.
- Satışların maliyeti, stokların ve diğer maliyet unsurlarının düzeltilmiş tutarları dikkate alınmak suretiyle hesaplanır.

Mali Duran Varlıkların Düzeltilmesi

➤ Borsa rayici ile değeri lenmemiş ve/veya Kurulun konsolidasyona ilişkin düzenlemelerinde belirtilen ilkelere göre muhasebeleştirilmemiş iştirakler, bağı ortaklıklar, bağı menkul kıymetler ve hisse senetleri maliyet bedellerinden;

a) Enflasyon nedeniyle işletmelerin oluşturmalarına izin verilen yeniden değerlendirme değeri artış fonu gibi fonların sermayeye eklenmesi nedeniyle elde edilen tutarlar,

b) Kur farkları dahil finansman giderleri (bunların reel kısımları için 11 inci maddedeki hükümler geçerlidir),

indirildikten sonra kalan tutarları dikkate alınarak düzeltme işlemine tabi tutulurlar.

- Yapılan düzeltme işleminde, sermaye artırımının tescil tarihi dikkate alınır.

Özsermaye kalemlerinin düzeltilmesi

- Özsermaye kalemlerinin düzeltilmesinde; yeniden değerlendirme değer artış fonu gibi enflasyon nedeniyle işletmelerin oluşturmalarına izin verilen fonların sermayeye ilave edilmesi, ortakların özsermayeye katkısı olarak dikkate alınmaz. Bu tür fonlar sermayeden ve özsermayeden indirilir. Yedek akçelerin ve dağıtılmamış karların sermayeye ilave edilmesi ortaklar tarafından konulan sermaye olarak dikkate alınır.
- Bu madde uyarınca belirlenen ve daha önce sermayeye katılmış özsermaye kalemlerinin düzeltilmesinde, sermaye artırımının tescil tarihi veya sermaye artırımına mahsuben ödenen tutarların tahsil tarihi esas alınır. Sermayeye ilave edilmiş olsun veya olmasın, emisyon primlerinin düzeltilmesinde ise tahsil tarihleri dikkate alınır.
- Mali tabloların bu Tebliğ hükümleri uyarınca düzenlenmeye başladığı dönemin sonunda ve takip eden dönemlerde, bu Tebliğdeki hükümlere göre belirlenen özsermaye kaleminin tüm unsurları, ikinci fıkrada belirtilen çerçevede oluştukları şekilde veya özsermayedeki artış tarihleri esas alınmak suretiyle düzeltme işlemine tabi tutulur. 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu veya işletmelerin ana sözleşmeleri çerçevesinde oluşan yedek akçeler ile ödenmiş veya çıkarılmış sermaye, mali tablo dipnotlarında kayıtlı değerleri ile ayrıntılı olarak açıklanır.

Gelir tablosunun düzeltilmesi

- Gelir tablosunun bütün kalemleri, paranın bilanço günündeki satın alma gücü cinsinden ifade edilmek amacıyla, gelir ve giderin tahakkuk ettiği tarihler esas alınarak düzeltme işlemine tabi tutulur. Bazı gelir tablosu kalemleri ile ilgili olarak bu Tebliğle getirilen özel hükümler saklıdır.
- Döneme yaygın olarak yapılan giderler ve elde edilen gelirler, tahakkuk tarihleri dikkate alınmadan, dönem sonu fiyat endeksi rakamının dönem ortalama fiyat endeksi rakamına bölünmesi suretiyle bulunacak düzeltme katsayısının ilgili tutara uygulanması suretiyle düzeltme işlemine tabi tutulabilir. Düzeltme işleminin bu şekilde yapılabilmesi; gelir veya gider kalemlerinde gerçekleşen hareketlerin mevsimlik etki göstermemesine ve tüm döneme eşite yakın şekilde dağıldığının varsayılabilmesi için yeterli gerekçelerin varlığına bağlıdır.

Tahakkuklar ve Gelir tablosuna Kar zarar olarak yer alan unsurlar

- İsteyen işletmeler, tutarı dönem sonunda kesinleşecek veya dönem sonunda ortaya çıkan verilere göre yeniden hesaplanacak vergi karşılığı, kıdem tazminatı karşılığı gibi karşılıkları dönem sonunda oluşan nihai tutarları itibarıyla dikkate alabilir. Bu durumda, karşılıkların dönem içinde ayrılan kısmi tutarları, tahakkuk tarihleri dikkate alınarak ayrıca düzeltme işlemine tabi tutulmazlar.

Gelir tablosunda kâr ve zarar olarak yer alan unsurlar

- Gayrimenkul satışı gibi, satışlar ve satışların maliyeti ile ilişkilendirilmeden, gelir veya gider olarak doğrudan gelir tablosuyla ilişkilendirilen parasal olmayan kalemler, satışa konu olan varlığın düzeltilmiş değeri ile satış bedelinin düzeltilmiş değeri arasındaki fark olarak yeniden hesaplanır. Bu kalemler ayrıca düzeltme işlemine tabi tutulmazlar.

Kar Dağıtımı

- İşletmeler, özsermayenin bu Tebliğdeki hükümlere göre düzeltme işlemine tabi tutulması sonucu ortaya çıkan artışları kâr dağıtımına konu edemezler.
- İşletmeler, Tebliğ hükümleri çerçevesinde düzeltme işlemine tabi tutulmuş mali tablolarda bulunan net dönem kârından, Kurulun muhasebe standartlarına ilişkin diğer düzenlemeleri çerçevesinde hazırlanmış mali tablolardaki net dönem karı üzerinden Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre ayrılması gereken yedek akçelerin toplamının düşülmesi suretiyle bulunan tutardan fazlasını kâr payı olarak dağıtamazlar. Enflasyona göre düzeltilmiş mali tablolarda bulunan net dönem kârının, diğer tablolardaki net dönem kârından daha az olması durumunda, kâr dağıtımı için daha az olan tutar esas alınır. Bu şekilde bulunan kârın daha sonraki yıllarda dağıtılmaya karar verilmesi durumunda da bunların tarihi değerleri dikkate alınır. Kurulun kar dağıtımına ilişkin düzenlemeleri saklıdır.