

DÖNEM SONU STOK DEĞERLEMESİ

I- GİRİŞ

Tek Düzen Hesap Planı açıklamalarına göre stoklar, bir grup işletmenin satmak, üretimde kullanmak veya tüketmek amacıyla edindiği, ilk madde ve malzeme, yarı mamul, mamul, ticari mal, yan ürün, artık ve hurda gibi bir yıldan az sürede kullanılacak olan veya bir yıl içerisinde nakde çevrilebileceği düşünülen varlıklardan oluşmaktadır.

Dönem kazancının tespitinin öz sermaye mukayesine dayandığı vergi sistemimizde, aktifin önemli bir kısmını oluşturan stokların fiziki miktarının ve parasal değerinin tespiti büyük önem taşımaktadır. Yazımızın ilerleyen bölümlerinde, satın alınan ve imal edilen emtianın Vergi Usul Kanunu (V.U.K.) hükümlerine göre değerlendirilmesi ve stok değerlendirme yöntemleri ile ilgili açıklamalara yer verildikten sonra, dönem sonu stok değerlendirmesinde özellik arz eden bazı durumlara değinilmiştir.

II- STOKLARININ MUHASEBE DIŞI ENVANTERİ

V.U.K.'un 186. maddesine göre; envanter çıkarmak, bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tespit etmektir.

İşletmeler dönem sonları itibariyle stoklarının fiziki miktarlarını kesin bir şekilde ve ayrıntılı olarak tespit etmek durumundadırlar. Daha önce de belirtildiği üzere dönem kazancının tespitinde stokların fiziki miktarının ve parasal değerinin tespiti büyük önem taşımaktadır. Bu nedenle stokların envanteri çıkarılırken gerek fiziki sayım gerekse değerlendirme aşamasında hata yapılmaması gerekmektedir. Stokların fiziki miktarının tespitinde aşağıdaki hususlara dikkat edilmelidir.

- Satın alınmış ve kayıtlara geçirilmiş olduğu halde henüz işletmeye gelmemiş malların bulunup bulunmadığı,
- Satıldığı ve kayıtlara intikal ettirildiği halde henüz alıcıya gönderilmemiş mal bulunup bulunmadığı,
- Çalınmış veya kaybolmuş mal bulunup bulunmadığı,
- İşletmeye ait olduğu halde çeşitli sebeplerle başka yerlerde bulunan mal olup olmadığı,
- Başka şahıslara ait olup, emanet olarak işletmeye bırakılan mal olup olmadığı.

III- SATIN ALINAN VE İMAL EDİLEN EMTİANIN DEĞERLEMESİ

A- Satın Alınan Emtianın Değerlemesi

V.U.K.'un 274. maddesinde satın alınan malların maliyet bedeliyle değerlendirileceği; mükelleflerin satın aldıkları veya imal ettikleri malın maliyet bedelini son giren ilk çıkar yöntemini uygulamak suretiyle de tespit edebilecekleri hüküm altına alınmıştır.

İşletmecilik açısından emtia maliyeti değişik şekillerde tespit edilmektedir. Spesifik (fiili) maliyet, ortalama maliyet, ilk giren ilk çıkar, son giren ilk çıkar yöntemleri kullanılabilir. Ancak vergi uygulaması açısından, 4008 sayılı Kanunla getirilen son giren ilk çıkar (LIFO) yöntemi dışında mükelleflere serbesti tanınmamıştır. Emtia değerlemesinin prensip olarak spesifik (fiili) maliyet yöntemi ile yapılması gerekmektedir. İstisnai olarak, özellikle misli ile muayyen emtiada ortalama maliyet usulünün kullanılması mümkündür.¹ Stok değerlendirme yöntemleri ile ilgili açıklamalara ilerleyen bölümlerde yer verilmiştir.

1- Maliyet Bedelinin Unsurları

V.U.K.'un 274. maddesinde emtianın maliyet bedeline dahil edilecek gider unsurları açıkça belirtilmemiştir. Maliyet bedeli Kanununun 262. maddesinde “(...) *iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilimun giderlerin toplamını ifade eder.*” şeklinde tanımlanmıştır. Bu nedenle emtianın maliyet bedeline giren unsurların tespitinde de söz konusu madde hükmünden hareket edilmesi gerekir. Buna göre emtia değerlemesinde maliyet bedeline dahil edilecek unsurlar aşağıdaki şekilde sıralanabilir.

- Satın alma bedeli (ithal edilen emtiada FOB bedeli),
- Malın işyerine getirilmesine kadar ödenen nakliye, hamaliye ve sigorta giderleri,
- Varsa ödenen alış komisyonları,
- Malın alımı ile ilgili finansman giderleri,
- İthal edilen emtiada ayrıca gümrükte ödenen vergiler, ithalat teminatları için ödenen faiz ve komisyonlar ve ithalatla ilgili diğer giderler.

2- Kredi Faizleri ve Kur Farklarının Durumu

238 seri numaralı V.U.K. Genel Tebliği'ne göre, emtianın satın alınıp işletme stoklarına girdiği tarihe kadar oluşan kur farklarının maliyete intikal ettirilmesi zorunlu olup, stokta kalan emtia ile ilgili olarak daha sonra ortaya çıkacak kur farklarının ise ilgili buldukları yıllarda gider yazılması veya ilgili stokların maliyetine eklenmesi mümkündür. Finansman temini maksadıyla bankalardan veya benzeri kredi müesseselerinden alınan krediler için ödenen faiz ve komisyon giderlerinden ise dönem sonu stoklarına pay verilmesi zorunluluğu bulunmamaktadır.

Buna göre mükellefler;

***Emtianın işletme stoklarına girdiği tarihten sonra oluşan,**

-kur farkları, kredi faizleri ve komisyonlarını maliyet veya gider olarak dikkate alabileceklerdir.

***Emtianın işletme stoklarına girdiği tarihe kadar oluşan,**

-kur farklarını ilgili stokların maliyetine eklemek zorundadırlar.

-kredi faizleri ve komisyonlarını maliyet veya gider olarak dikkate alabileceklerdir.

3-Vade Farklarının Durumu

Vade farkları mal bedelinin peşin ödenmemesi nedeniyle malın peşin bedeline ek olarak yapılan ödemelerdir. Vade farkları malın fatura bedeline dahil olabileceği gibi,

¹ ÖZBALCI Yılmaz, Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Oluş Yayıncılık, Ankara 1999, sf.599.

faturanın bedelinden ayrı olarak ödemelerdeki gecikmeye bağılı olarak da doğabilirler. İster fatura bedeline dahil olsun, ister sonradan doğduğı için ayrıca fatura edilmiş olsun vade farkları doğrudan malın alışı ile ilgilidirler ve bu nedenle malın maliyetine eklenirler. Mal satışından sonra doğan vade farkları ise eklenecek oldukları malın maliyet bedeli sonuç hesaplarına aktarılmış olacağı için maliyete eklenmeden doğrudan gider yazılır.²

B- İmal Edilen Emtianın Değerlemesi

İşletmelerin imal ettikleri emtianın maliyet bedeli ile değerieneceğı V.U.K.'un 274. maddesinde hükmedilmiştir. 275. maddede ise imal edilen emtianın maliyet bedelinin aşağıda yazılı unsurları ihtiva ettiği belirtilmiştir.

1. Mamulün vücuda getirilmesinde sarfolunan iptidai ve ham maddelerin bedeli;
2. Mamule isabet eden işçilik;
3. Genel imal giderlerinden mamule düşen hisse;
4. Genel idare giderlerinden mamule düşen hisse (Bu hisselerin mamulün maliyetine katılması ihtiyaridir.);
5. Ambalajlı olarak piyasaya arz edilmesi zaruri olan mamullerde ambalaj malzemesinin bedeli.

Mamulün maliyetine dahil edilmesi gereken yukarıdaki gider unsurlarına ilişkin açıklamalar aşağıdadır.

1-İptidai ve Ham Maddelerin Bedeli (Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri)

Hammadde hiçbir işlem görmemiş imalat girdilerini, ilk madde ve malzeme ise herhangi bir şekilde işlem görmüş olmasına karşın üretime konu olan mamul açısından girdi niteliğinde olan maddeleri ifade etmektedir. Mamulün üretilmesi için kullanılan iptidai ve hammaddeler dahilden satın alınarak, ithal edilerek veya işletme içinde imal edilerek iktisap edilmiş olabilir. Bu girdilerin, üretilen mamullerin maliyetine eklenecek değerinin hesaplanmasında da yine maliyet bedeli esas olacaktır.

2-Mamule İsbet Eden İşçilik

Mamulün maliyetine ilave edilecek işçilik bedelleri doğrudan ve dolaylı olmak üzere ikiye ayrılır.

Doğrudan işçilikler, münhasıran ilgili mamulün üretildiğı birimlerde çalışan personele ödenen ücretleri ifade etmekte olup, bunların doğrudan doğruya üretilen mamulün maliyetine ilave edilmesi gerekir. Aynı zamanda birden fazla mamulün üretildiğı birimlerde çalışan personelin ücretleri ise bu mamullerin maliyetlerine belli kriterler baz alınmak suretiyle dağıtılabilir. Gerek doğrudan gerekse dolaylı işçilik giderleri mamul maliyetine firmaya olan maliyetleri üzerinden dahil edilirler. Bir başka deyişle, ödenen brüt ücretler, yasal yükümlülüklerin işveren hisseleri, işçi istihdam etmek için yapılan giderler vb. maliyetin tespitinde dikkate alınır.

3- Genel İmal Giderlerinden Mamule Düşen Hisse

Genel imal giderleri, işletmenin üretimi ve bu üretime bağılı hizmetler için yapılan direkt işçilik ve direkt ilk madde ve malzeme dışında kalan giderlerdir. Bir giderin genel imal

² ÖZTÜRK Bünyamin, ÖZER Mustafa; Dönem Sonu Envanter İşlemleri, Maliye ve Hukuk yayınları, Ankara 2001, sf.85.

gideri olarak değerlendirilebilmesi için; üretim maliyeti ile ilgili olması ve de çeşit ve değer itibarıyla doğrudan doğruya değil ancak dağıtım yoluyla üretim maliyetine yansıtılabilir nitelikte olması gerekir.

Bu tür giderler yalnız bir malın üretiminde kullanılan departman ile ilgili iseler yalnız o departmanda üretilen mal miktarına bölünmek suretiyle, birden fazla mal üretiminde kullanılan departmanlarla ilgili olmaları halindeyse belli anahtarlar kullanmak suretiyle üretilen mamullerin maliyetine yüklenirler.

Genel imal giderlerinin başlıcaları şunlardır:

- İmalatta kullanılan yardımcı malzemeler,
- Üretim ünitesi bakım ve tamir giderleri,
- İşletme malzemeleri (alet, edevat, temizlik malzemeleri vb.),
- Üretim ünitesinde kullanılan duran varlıkların amortismanları,
- Aydınlatma, ısıtma, temizleme giderleri.

4-Genel İdare Giderlerinden Mamule Düşen Hisse

Genel imal giderleri dışında kalan giderlerin genel yönetim giderleri grubuna girdiğini söylemek mümkündür. Genel yönetim giderleri işletmenin üretim birimleri ile ilgili olmayan birimlerin giderleri, bu bölümler ait kira, aydınlatma, ısıtma, sigorta, kırtasiye giderleri ve benzeri nitelikteki giderlerdir.

V.U.K.'un 275/4. maddesinin parantez içi hükmüne göre, genel yönetim giderlerinden mamulün maliyetine pay verilip verilmemesi hususunda mükellefler seçimlik hakka sahiptirler. Bir başka deyişle mükellefler diledikleri takdirde genel yönetim giderlerini doğrudan gider olarak dikkate alabilirler. Ancak hemen belirtmek gerekir ki, bu seçimlik hak genel yönetim giderlerinin tamamı için geçerlidir. Bu giderlerin bir kısmından maliyete pay verilmesi, bir kısmının ise maliyetle hiç ilişkilendirilmeksizin doğrudan gider yazılması mümkün değildir.

5- Ambalaj Malzemesi Bedeli

V.U.K.'un 275/5. maddesinde ambalaj malzemesi bedelinin imal edilen malın maliyetine eklenmesi gerektiği belirtilmiştir. Ancak bu durum ambalajlı olarak piyasaya arz edilmesi zorunlu olan mallar için geçerlidir. Piyasaya sürülmesi için ambalajlanması şart olmayan mallar için ise kullanılan ambalaj bedellerinin maliyete eklenmesi zorunluluğu bulunmamaktadır.

C- Kıymeti Düşen Malların Değerlemesi

Kıymeti düşen emtianın nasıl değerlendirileceğine ilişkin düzenleme V.U.K.'un 278. maddesinde yer almaktadır.

V.U.K.'un "Kıymeti düşen mallar" başlıklı 278. maddesi hükmü şöyledir:

"Yangın, deprem ve su basması gibi afetler yüzünden veyahut bozulmak, kırılmak, çatlak, paslanmak gibi haller neticesinde iktisadi kıymetlerinde önemli bir azalış vaki olan emtia ile maliyetlerin hesaplanması mutad olmayan hurdalar ve döküntüler, üstüğü, deşe ve iskartalar emsal bedeli ile değerlendirilir."

Yukarıdaki madde hükmünden anlaşılacağı üzere; ticari malların değeri düşen mal kapsamında emsal bedel ile değerlendirilmesi için değer kaybının şu nedenlerden kaynaklanmış olması gerekmektedir.

-Değer kaybı ticari faaliyetin normal gerekleri dahilindeki bozulma, çürüme, kırılma, çatlama, paslanma gibi olaylar sonucunda meydana gelmiş olmalıdır.

-Veya yangın, deprem, su basması gibi doğal bir afet yüzünden değer kaybına uğramalıdır.

Emsal bedelle yapılacak değerlemede, V.U.K.'un 267. maddesinde belirtilen birinci sıradaki ortalama satış fiyatı esas, değer kaybı mal çeşitlerinde aynı olmayacağı yani satılan veya hesap dönemi sonunda mevcut olan maldaki kayıp derecesi farklı olacağı için uygulanmaz. İkinci sırada belirtilen maliyet bedeli esasının uygulanması ise söz konusu değildir. Bu nedenlerle, maldaki değer kaybı dolayısıyla takdir komisyonlarına başvurulup, emsal bedeli tespitinin istenmesi gerekir. Malın tamamen değer kaybına uğramış olması bu durumu değiştirmez. Bu durumda takdir komisyonu değerın tamamen yok olduğunu başka bir ifadeyle sıfır olduğunu takdir eder.³

IV- STOK DEĞERLEME YÖNTEMLERİ

Stokların değerlendirilmesinde uygulamada kullanılan belli başlı stok değerlendirme yöntemleri şunlardır:

-Spesifik (Fiili) Maliyet Yöntemi

-Ortalama Maliyet Yöntemi (basit ortalama, ağırlıklı ortalama, hareketli ağırlıklı ortalama)

-İlk Giren İlk Çıkar Yöntemi (FIFO)

-Son Giren İlk Çıkar Yöntemi (LIFO)

Her ne kadar V.U.K.'ta maliyet bedellerinin tespitinin hangi yöntemle göre yapılacağı açık olarak belirtilmemişse de, kanun koyucunun stok değerlendirilmesinde esas olarak fiili maliyet prensibini benimsediği stokların değerlendirilmesi ile ilgili hükümlerin yorumundan anlaşılmaktadır. Mal stoklarının değerlendirilmesinde maliyet bedeli, fiili stokta bulunan malların hangi partilerden kaynaklandığı biliniyorsa ait olduğu partinin birim fiyatıyla değerlendirilmelidir. Böylece belirli maliyet yöntemi ile değerlendirme esas kabul edilmiş olmaktadır.⁴

Daha önce de belirtildiği üzere, V.U.K.'un 274. maddesinde yer verilen son giren ilk çıkar (LIFO) yöntemi dışında mükelleflere serbesti tanınmamıştır. İlk giren ilk çıkar (FIFO) yöntemi ve ortalama maliyet yöntemi ancak belli durumlarda kullanılabilir. Stokta bulunan malların fiilen hangi partiden kaynaklandığı veya hangi fiyatla alındığı tespit edilemiyor ise ortalama maliyet yönteminin uygulanması mümkündür. FIFO değerlendirme yönteminin uygulanabilmesi içinse işletme stoklarına ilk giren malın fiili olarak ilk çıkan mal olması gerekmektedir.

Söz konusu stok değerlendirme yöntemlerine ilişkin açıklamalar aşağıdadır.

1- Spesifik (Fiili) Maliyet Yöntemi

³ SÖNMEZ Erdal, AYAZ Garip; Dönem Sonu İşlemleri, TESMER Yayınları, Ankara Ocak 2002, sf. 55.

⁴ ÖZTÜRK Bünyamin, ÖZER Mustafa; a.g.e., sf.104.

Bu stok değerleme yöntemi, stokların gerçek maliyet bedeli ile değerlenmesi yöntemidir. Uygulamada Has Maliyet Yöntemi veya Gerçek Maliyet Yöntemi olarak da adlandırılmaktadır. Bu yöntemde değerleme gününde işletmede mevcut emtianın hangi maliyet bedeli ile satın alındığının saptanması ve gerçek maliyetleri üzerinden değerlemeye tabi tutulması esastır. Dolayısıyla fiili maliyet yönteminin uygulanabilmesi stokta kalan malların hangi maliyet bedeli ile alındığı veya imal edildiğinin bilinmesi ve yapılan satışların hangi mallar ile ilgili olduğunun iyi takip edilmesine bağlıdır. Faaliyete konu ürün çeşitlerinin çok fazla olduğu işletmelerde bu yöntemin uygulanması çok zor hatta imkansız olabilir. Bu nedenle bu yöntem daha çok ürün çeşidi az ve ürün bedeli yüksek olan işletmelerde uygulanabilir.

2-Ortalama Maliyet Yöntemi

Daha önce de belirtildiği üzere, emtia değerlemesinde ana prensip stokların fiili maliyetleri ile değerlenmesi olmasına karşın, ürün çeşidinin çok fazla olduğu işletmelerde bu yöntemin kullanılması mümkün olmayabilir. Bu nedenle misli ile muayyen olan emtiada ortalama maliyet yönteminin kullanılması mümkündür.

Ortalama maliyet yöntemi üç şekilde uygulanabilmektedir. Bunlar;

- Basit ortalama maliyet,
- Ağırlıklı ortalama maliyet,
- Hareketli ağırlıklı ortalama maliyet yöntemleridir.

Basit ortalama maliyet yönteminde; dönem sonundaki mal mevcudu, birim maliyetlerin basit aritmetik ortalamasının alınması suretiyle değerlenir. Bu yöntem yıl içinde fiyatlarda değişiklikler ve her partide farklı miktarlarda mal alınması halinde anlamlı sonuçlar vermeyecektir. Dolayısıyla söz konusu yöntemin kullanılması gerçek durumdan oldukça farklı sonuçlara ulaşılmasına neden olabilecek niteliktedir.

Ağırlıklı Ortalama Maliyet Yönteminde; dönem başında mevcut mallar ile dönem içinde alınan malların toplam bedelinin bunların toplam miktarına bölünmesi suretiyle stokların birim maliyeti tespit edilir.

Hareketli ağırlıklı ortalama maliyet yöntemi ise, sürekli envanter esasına göre kayıt tutan işletmelerde her yeni mal alımından sonra o anda mevcut stokların ağırlıklı ortalama maliyetlerinin hesaplanması esasına dayanır. Dönem sonu mal stoğu ise en son hesaplanan ortalama maliyet ile değerlenir. Fiili maliyet yöntemine en yakın sonucu veren değerleme yönteminin bu yöntem olduğu söylenebilir. Ancak bu yöntemin uygulanması da stok giriş çıkışlarının çok iyi takip edilmesine, sürekli, düzenli ve ciddi bir envanter tutulmasına bağlıdır.

3-İlk Giren İlk Çıkar (FIFO) Yöntemi

FIFO yöntemi satılan veya üretime verilen malların stoğa ilk girenlerden olduğu varsayımına dayanan değerleme yöntemidir. Bu yöntemle stok çıkışları en eski tarihli girişlere ilişkin maliyet bedeli ile, dönem sonu stokları ise en yeni girişlerin maliyet bedeli ile değerlenir.

4-Son Giren İlk Çıkar (LIFO) Yöntemi

LIFO yöntemi FIFO yönteminin tam tersi bir mantıkla işlemektedir. Yöntem, satılan veya üretime verilen malların en son alımlardan veya son imalat partisinden olduğu, dönem sonu stoklarının ise satın alınan veya imal edilen en eski partilerden kaynaklandığı varsayımına dayanmaktadır. Dolayısıyla bu yöntemde, değerlemeye konu malların birim maliyetlerinin sürekli olarak artma eğilimi gösterdiği durumlarda dönem sonu stok değeri düşük tespit edilecek, dönem kazancı da stok değerlemesindeki fark kadar eksik olacaktır. Ancak, stoklarının değerlemesinde bu yöntemi seçen mükelleflerin G.V.K.'nın 41/8., K.V.K.'nın 15/13. maddelerinde yer alan finansman gider kısıtlaması müessesesini de göz önünde bulundurmaları gerekir. Öte yandan V.U.K.'un 275. maddesi uyarınca bu yöntemi seçen mükelleflerin en az beş yıl süre ile bu yöntemden vazgeçmeleri mümkün değildir.

V- DÖNEM SONU STOKLARININ DEĞERLEMESİNDE ÖZELLİKLİ DURUMLAR

1- Manipasyona Tabi Emtiada Değerleme

Satın alınan bazı malların satış öncesi kalite ayırımına tabi tutulması gerekebilir. Uygulamada bu işleme manipulasyon denilmektedir. Manipulasyon işlemi imalat niteliğinde olmadığından değerlemenin imal edilen emtia ile ilgili esaslara göre yapılması mümkün değildir. Öte yandan bu işlemle ilgili işçilik vb. giderler söz konusu olduğu için satın alınan emtia ile ilgili hükümlere göre de değerlendirme yapılamaz. Bu nedenle manipulasyona tabi malların değerlemesinde; kalite farkları da dikkate alınarak, maliyete satınalma bedeli ve buna müteferri gider unsurlarından başka manipulasyon işçiliğinin dahil edilmesi, makine kullanılması halinde makine amortismanlarından da pay verilmesi suretiyle toplam maliyetin tespit edilmesi ve tespit edilen bu maliyetinin kaliteler itibarıyla dağıtımının piyasa fiyatları esas alınarak yapılması gerekmektedir.

2- Çalınan ve Kaybolan Malların Değerlemesi

İşletmeye dahil olan ticari malların çalınması veya kaybolması halinde ortaya çıkan envanter noksanlıklarının zarar yazılabileceğine dair vergi kanunlarında herhangi bir hüküm bulunmamaktadır. Çalınan veya kaybolan mallar ile ilgili olarak, söz konusu malların kıymeti düşen emtia olarak değerlendirilmesi ve vergi matrahı ile ilişki kurulması da mümkün değildir. Çalınan mallar işletme için sermayede vukua gelen bir eksilmedir ve G.V.K.'nın 88. maddesi uyarınca gider olarak dikkate alınamayacaktır.

İşletmelerin mal stokunda hırsızlık nedeni ile bir azalma olduğu takdirde, mükellefler tarafından yapılması gereken işlem hırsızlık olayının kanıtlanıp kanıtlanamamasına göre farklılık arz etmektedir. Hırsızlık olayı polis kayıtları vb. belgeler ile kanıtlanabiliyorsa, çalınan mallar maliyet bedeli üzerinden kanunen kabul edilmeyen gider olarak kaydedilmelidir. Ayrıca Katma Değer Vergisi Kanunu'nun (K.D.V.K) "İndirilemeyecek katma değer vergisi" 30/c maddesi hükmü uyarınca bu mallar için yüklenilen katma değer vergisinin indirimi de mümkün değildir. Dolayısıyla, daha önce malların alındığı dönemde indirim konusu edilen KDV'nin bu defa ilgili dönem KDV beyannamesinde "İlave Edilecek Katma Değer Vergisi" satırına eklenerek beyanı gerekmektedir.

Örneğin maliyet bedeli 10.000.000.000.-TL olan malın çalınmış olduğu tespit edilmiş ve bu olay polis kayıtları vb. belgeler ile kanıtlanmış ise, bu takdirde söz konusu tutar kanunen

kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacak ve bu mallar için daha önceki dönemlerde yüklenilerek indirim konusu yapılan toplam 1.800.000.000.-TL tutarındaki KDV, bu dönemde KDV beyannamesinin “*İlave Edilecek Katma Değer Vergisi*” satırında gösterilmek suretiyle toplam hesaplanan KDV’ye ilave edilecektir.

Hırsızlık olayının polis kayıtları vb. kayıtlar ile kanıtlanamaması halinde ise çalınan malın emsal satış bedeli ile değerlendirilerek ortaklara satış gibi işlem yapılması gerekmektedir. Bu işlem ile ilgili olarak KDV hesaplanması gerektiği tabiidir.

3- İşletmeden Çekilen Malların Değerlemesi

G.V.K.’nın 41. maddesinde; teşebbüs sahibi ile eşinin ve çocuklarının işletmeden çektikleri sair değerlerin gider olarak indirilmesinin kabul olunmayacağı belirtilmiştir. Sermaye şirketlerinde ise; Kurumlar Vergisi Kanunu’nun (K.V.K) 17/1. maddesi uyarınca, şirket tarafından ortaklarına, ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek ve tüzel kişilere, yönetimi, denetimi ve sermayesi bakımından dolaylı veya dolaysız olarak bağlı olduğu veya nüfuzu altında bulundurduğu gerçek ve tüzel kişilere satılan malların emsaline göre göze çaracak derecede düşük bedelle veya bedelsiz olarak satılması örtülü kazanç dağıtımı olarak değerlendirilecek ve örtülü kazanç dağıtımına konu olan bu tutar K.V.K.’nın 15/3. maddesi hükmü uyarınca gider olarak kabul edilmeyecektir.

İşletmeden yapılan çekişlerin V.U.K.’un 267. maddesi gereğince emsal bedelle değerlendirilerek hasılat kaydedilmesi ve stoklardan çıkış kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

4- Firelerin Durumu

Envantere konu malların üretim, taşıma, depolama gibi işlemlere tabi tutulması aşamasında fiziki miktarlarında belli oranlarda azalmalar meydana gelebilir. Firelerden kaynaklanan değer düşüklüğü işletmeler için gider niteliğindedir. Ancak firelerin gider olarak dikkate alınabilmesi için, firenin sebebinin ekonomik ve teknik icaplara göre zorunlu olarak ortaya çıkması gerekmektedir. Firenin oluşmasında ekonomik ve teknik icaplara uymayan sair sebepler ve ihmaller olmuşsa, bu sebeplerden kaynaklanan fireler mali kâr açısından gider olarak kabul edilmeyecek, KKEG niteliğinde değerlendirilecektir.

VI- SONUC

İşletmeler dönem sonları itibariyle stoklarının fiziki miktarlarını kesin bir şekilde ve ayrıntılı olarak tespit etmek durumundadırlar. Dönem kazancının tespitinin öz sermaye mukayesesine dayandığı vergi sistemimizde, aktifin önemli bir kısmını oluşturan stokların fiziki miktarının ve parasal değerinin doğru olarak tespiti büyük önem taşımaktadır. Bu nedenle stokların envanteri çıkarılırken gerek fiziki sayım gerekse değerlendirme aşamasında hata yapılmaması gerekmektedir. “*Dönem Başı Stok + Dönem İçi Alışlar = Dönem Sonu Stok + Dönem İçi Satışlar*” şeklindeki emtia dengesinde dönem sonu stok değerinin olduğundan yüksek veya düşük tespiti aynı zamanda dönem içi satışlar bir başka deyişle satılan malın maliyetinin de olduğundan düşük veya yüksek tespit edildiği anlamına gelmektedir. Dönem sonu stoklarının değerlendirilmesi ile ilgili olarak dikkat edilmesi gereken hususlara ve özellik arzeden bazı durumlara ilişkin açıklamalara bu yazımızda yer verilmiştir.