

ARAŞTIRMA MAKALESİ

EMTİA ALIMLARINDA OLUŞAN VADE FARKLARININ VUK VE TMS-2 STOKLAR STANDARDI KAPSAMINDA KARŞILAŞTIRMALI İNCELENMESİ VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİNE YÖNELİK BİR UYGULAMA

COMPARATIVE ANALYSIS OF MATURITY DIFFERENCES IN COMMODITY PURCHASES WITHIN THE SCOPE OF TAX PROCEDURE LAW AND IAS-2 STANDART AND ACCOUNTING PERSPECTIVE

Doç. Dr. Hakan TAŞTAN*
Ersu TÜREDİ**
Erhan BAYAR***

ÖZ

Emtia, ticaret işletmelerinin ana unsurlarından birisidir. Emtia alımlarında ödeme şeklinin peşin ya da vadeli olması, muhasebe kayıtları ve dolayısıyla finansal tabloların sunumunun farklılık göstermesine neden olur. Vergi Usul Kanununa (VUK)’a göre vadeli alımlardaki vade farkı seçimlik hak olarak maliyet ya da finansman giderleri olarak dikkate alınırken, TMS-2 Stoklar Standardına göre finansman gideri olarak muhasebeleştirilir. Bu çalışmanın amacı, vadeli emtia alımlarına ilişkin VUK hükümleri ve TMS-2 Stoklar Standardı’nın karşılaştırmalı incelenmesi, aralarındaki farklılıkların belirlenmesi ve bir uygulama örneği ile emtia maliyeti ve dönem karı üzerindeki etkilerinin Kar / Zarar Tablosu üzerinde gösterilmesidir.

Anahtar Sözcükler: TMS-2 Stoklar, Vadeli Alış, Vade Farkı

ABSTRACT

Goods is one of the main elements of trade enterprises. Whether the payment method is cash or deferred payment purchases causes the accounting

* YMM, Bağımsız Denetçi, İstanbul Okan Üniversitesi Muhasebe ve Denetim Bölümü, ORCID:<https://orcid.org/0000-0002-1025-486X>

** SMMM, Maliye Bilim Uzmanı, Bağımsız Denetçi, İstanbul Okan Üniversitesi Muhasebe ve Denetim Bölümü Doktora Öğrencisi, ORCID:<https://orcid.org/0000-0002-3956-0270>

*** SMMM, Maliye Bilim Uzmanı, İstanbul Okan Üniversitesi Muhasebe ve Denetim Bölümü Doktora Öğrencisi, ORCID:<https://orcid.org/0000-0002-1892-5429>

records and therefore the presentation of the financial statements to differ. According to the Tax Procedural Law , the maturity difference in term of purchases is considered as cost or financing expenses as optional rights and accounted as financial expense in accordance with IAS-2 Inventories. The purpose of this study is to examine the provisions of the Tax Procedures Procedures and the IAS-2 Inventories Standard for deferred payment purchases, to determine the differences between them and to show the effects of an application example on the cost and profit of the period on the Profit / Loss Statement.

Keywords: IAS-2 Inventories, Deferred Purchases, Overdue charge

GİRİŞ

Emtia; işletmenin satmak, üretimde kullanmak veya tüketmek amacıyla aldığı ve bir yıldan az bir sürede kullanılacak olan veya bir yıl içerisinde nakde çevrilebileceği düşünülen varlıkları tanımlamaktadır. Tek düzen hesap planına göre emtia; ilk madde ve malzeme, yarı mamuller, mamuller, ticari mallar ve diğer stoklardan oluşmaktadır. İşletmenin stok hesaplarında takip ettiği emtialar ile ilgili olarak eğer söz konusu emtia vadeli olarak satın alınmışsa oluşan vade farklarının muhasebeleştirilmesi ve değerlemesi aşamasında TMS 2-Stoklar Standardı ve VUK kapsamında uygulama farklılıkları görülmektedir.

Bilindiği üzere, mali tablolarda yer alan bilgilerin karar vericiler açısından anlaşılabilir, ihtiyaca uygun, güvenilir ve karşılaştırılabilir olması önem arz etmektedir. Çalışma kapsamında incelenen konular arasında yer alan Vergi Usul Kanunu (VUK) uygulama farklılıkları vergi matrahını ve dolayısıyla mali karı doğrudan etkilemektedir. Bu durum ise mali tabloların karşılaştırılabilir olma ilkesini zedelemektedir. TMS 2 – Stoklar Standartta yer alan düzenlemeler incelendiğinde ise, işletmelerin aktifinde bulunan stoklarına ilişkin maliyet verilerini en doğru şekilde yansıtmayı amaçladığı görülmektedir.

Bu çalışmada, vadeli emtia alımlarına ilişkin VUK hükümleri ve TMS-2 Stoklar Standardı karşılaştırmalı incelenerek bir uygulama örneği üzerinden emtia maliyeti ve dönem karı üzerindeki etkileri açıklanmaya çalışılacaktır.

1. EMTİANIN DEĞERLEMESİ VE MALİYET BEDELİNİN TESPİT EDİLMESİ

1.1. VUK Kapsamında Emtianın Maliyet Bedelinin Belirlenmesi

VUK'un *Emtia* başlıklı 274. maddesinde satın alınan veya imal edilen emtianın maliyet bedeli ile değerlendirileceği belirtilmiş ancak maliyet bedelinden

ne anlaşılması gerektiği açıklanmamıştır (Gündüz, 1996). VUK'un **Maliyet Bedeli** başlıklı 262. maddesinde ise, maliyet bedelinin, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade edeceği belirtilmiştir. Bu çerçevede aşağıda sayılan harcama/giderlerin bir emtianın maliyet bedeline eklenmesi gerektiği söylenebilir:

Yurtiçinden alınan emtia için;

- Emtianın satın alma bedeli,
- Depoya kadar getirilmesi için ödenen nakliye giderleri
- Emtia depoya girene kadar ödenen sigorta giderleri
- Çeşitli komisyonlar

İthal edilen emtia için;

- Emtianın satın alma bedeli,
- Ödenen gümrük vergileri,
- İthalat teminatları için ödenen faiz ve / veya komisyonlar,
- Emtia alımına ilişkin emtianın stoklarına girdiği ana kadar oluşan finansman giderleri,
- Gümrük ve depo arasında ödenen nakliye giderleri, çeşitli komisyonlar,
- Emtianın iş yerine getirilmesine kadar alıcı tarafından ödenen sigorta
- Emtia stoklara girene kadar oluşan kur farkı giderleri
- Faturasında belirtilen ya da belirtilmeyip satın alma bedelinin içinde yer alan vade farkları,
- Gümrük komisyoncusuna ödenen bedeller,
- Navlun,
- KKDF

Alış iskontosunun faturada gösterilmesi halinde bu tutar mal bedelinden düşülerek kayıtlara alınacaktır. Mal alış faturası düzenlendikten sonra yani emtia depoya girdikten sonra yapılan iskontolar ise dönem geliri olarak muhasebeleştirilecektir.

176 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde ise emtianın maliyet bedeli ile kayıtlara alınması aşamasında fiili maliyetin (VUK 262 Md.) kullanılması gerektiği belirtilmektedir. Ancak fiili maliyetin gerçek hayatta genelde uygulanabilirliği yoktur. Uygulamada emtia stok değerinin belirlenmesi aşamasında, ağırlıklı (tartılı) ve hareketli ortalama ya da FIFO (İlk Giren İlk Çıkar) yönteminin

yaygın kullanıldığı görülmektedir. Buna göre, fiili maliyet bedeli uygulanamadığında fiili maliyet bedeline en yakın stok değerlendirme yöntemi kullanılacaktır (Çelik, 2016, s.250). Vergi Usul Kanunu uyarınca hangi stok değerlendirme usulü kullanılırsa kullansın, emtianın maliyetine eklenmesi gerektiği belirtilmiş olan unsurlar ile ilgili hükmün uygulama zorunluluğu vardır.

Emtia alımında kullanılan kredilere ilişkin olarak oluşan kur farkları ile ödenen faizlerin ve komisyonların emtianın maliyetine dâhil edilmesi de özellik arz eden bir durumdur. **238 Seri Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’ne göre, emtianın satın alınıp stoklara girdiği tarihe kadar oluşan kur farklarının maliyet olarak muhasebeleştirilmesi zorunludur. Muhasebe kayıtlarına girdikten sonra, stokta kalan emtia ile ilgili olarak ortaya çıkacak kur farklarının ise, ilgili bulundukları yıllarda gider yazılması veya maliyet olarak muhasebeleştirilmesi seçimlik haktır (ihtiyari)** (Özbek, 2015, s.18). VUK’ta emtianın depoya girdiği tarihe kadar oluşacak olan lehte kur farkları ile ilgili olarak özel bir düzenleme yapılmamıştır. Ancak 334 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’nde sabit kıymetler için konulmuş hükümleri dikkate alırsak, emtia mal bedelinin değerlendirilmesinden dolayı oluşacak lehte kur farklarının depoya girene kadar maliyetten düşülmesi, bundan sonra oluşacak lehte kur farklarının ise maliyetten düşülmesi ya da kur farkı geliri yazılması tercihe bırakılmıştır.

Alınan krediler için ödenen faiz ve komisyon giderleri alınan kredi ile emtia birebir eşleştirilemediğinden (Yıldırım, 2019, s.140) emtianın maliyetine pay vermek bir zorunluluk değildir. Faiz ve komisyonlar doğrudan gider olarak yazabilecekleri gibi isterlerse stokta bulunan emtiaya ilişkin kısmı maliyet olarak kayıtlara alınabilecektir.

Emtianın maliyet bedeline göre değerlendirme günündeki satış bedelleri % 10 ve daha fazla bir düşüklük gösterirse, maliyet bedeli yerine **emsal bedel** kullanılacaktır. Ayrıca; yangın, deprem, su basması gibi afetler yüzünden veya bozulmak, çürümek, kırılmak paslanmak gibi haller sonucunda iktisadi kıymetinde önemli bir azalış olan mallar da emsal bedel ile değerlendirilecektir.

1.2. TMS – 2 Stoklar Standardı Kapsamında Emtia Maliyet Bedelinin Belirlenmesi

TMS-2 stoklar standardına göre; **stokların maliyeti, tüm satın alma maliyetleri, dönüştürme maliyetleri ve stokların mevcut duruma ve konuma getirilmesi için katlanılan diğer maliyetleri içerir** (TMS-2, Madde 10).

Standart, gerçek maliyete en yakın maliyetlendirme yönteminin esas alınmasını benimsemiştir. Standarda göre, maliyetin belirlenmesi aşamasında, “standart maliyet yöntemi” ve “perakende maliyet yöntemi” kullanılabilir (TMS-2, Madde 21). Burada dikkat edilmesi gereken sonuçların gerçeğe yakın olmasıdır.

Standartta standart maliyetler; hammadde ve malzemenin, işçiliğin, etkinliğin ve kapasite kullanımının normal düzeylerini dikkate alır. Standart maliyetler düzenli olarak gözden geçirilir ve gerekli olması halinde mevcut koşullar gözetilerek yeniden belirlenir (Elidolu, 2010, s.267).

Her raporlama döneminde emtianın değer düşüklüğüne uğrayıp uğramadığı test edilir. **Çünkü** emtianın zarar görmesi, kısmen ya da tamamen kullanılmayacak hale gelmesi, emtianın tamamlanma maliyetinin artması, emtia satış fiyatının düşmesi ya da satış maliyetlerinin yükselmesi gibi nedenlerden kaynaklı olarak emtianın değerinde değer düşüklüğü meydana gelebilir (Yıldırım, 2019, s.138).

Emtia dönem sonlarında, maliyet bedeli veya net gerçekleşebilir değerden düşük olanı ile değerlendirilir. (TMS – 2, Madde 9). **Bir başka ifade ile stoka ait net gerçekleşebilir değer maliyet bedelinin altına düşerse, değerlendirme aşamasında net gerçekleştirebilir değer dikkate alınır. Net gerçekleşebilir değer standarda göre; olağan iş akışı içinde tahmini satış fiyatından, tahmini tamamlanma maliyetlerinin ve satışı gerçekleştirmek için gerekli olan tahmini maliyetlerin düşülmesiyle elde edilen tutarı ifade etmektedir** (TMS-2, Madde 6).

Dikkat edilmesi gereken diğer bir husus ise, ticari iskontolar ve benzeri diğer indirimlerin satın alma maliyetinin belirlenmesinde indirim konusu yapılmasıdır (TMS-2, Madde 11).

1.3. Emtia Maliyet Bedelinin Tespitinde Vade Farkları

Vade farkları, mala ilişkin bedelin peşin ödenmemesinden dolayı malın peşin bedeline artı olarak yapılan ödemelerdir (Ayfer, 2010, 260). Vade farkları malın fatura bedelinin içinde olabilir ya da malın fatura bedelinden ayrı olarak ödeme sürelerine bağlı olarak doğabilir (Yereli, Kayalı ve Demiroğlu, 2013, s.91 ile Yükçü, Altun, 2013, s.136).

VUK uyarınca emtianın satın alınması sırasında hesaplanan vade farkları emtianın alış faturası bedeline dahil olacağından emtianın maliyetine eklenecektir. Ödemenin geç yapılması nedeniyle hesaplanacak vade farklarının ise

malin maliyetine eklenmesi ya da dönem gideri olarak muhasebeleştirilmesi ihtiyaridir. Bu seçimlik bir hak olsa da maliyete ekleme sadece depoda duran emtialar için söz konusu olabilir. Satılmış emtiaya ilişkin olan vade farkları doğrudan dönem gideri olarak muhasebeleştirilir.

TMS-2 Stoklar standardına göre, bir işletme stokları vadeli alıyorsa, peşin alış fiyatı ile vadeli fiyat arasında bir fark olan ve aslında finansman bedeli sayılması gereken bu tutar, finansmanın sağlandığı dönemde faiz gideri olarak muhasebeleştirilir (TMS-2, Madde18).

Söz konusu emtia eğer üretimi ve satılabilmesi için uzun zaman gerektiren enerji üretim santrali ve gemi yapımı örneğinde olduğu gibi özellikli bir stoksa, gerçekleşen borçlanma maliyetleri TMS-23 Borçlanma Maliyetleri standardına göre, ilgili özellikli varlığın maliyetinin bir parçası olarak aktifleştirilir. Diğer borçlanma maliyetleri oluştuğu dönemde gider olarak dikkate alınır (TMS 23, Madde 8-9).

Yukarıda yer alan açıklamalar çerçevesinde stokların izlenmesi ve ölçülmesindeki VUK ve TMS-2 farkları aşağıda özetlenmeye çalışılmıştır (Öztürk, 2017, s.144-145).

Stok Maliyetlerinin İzlenmesi ve Ölçümüne İlişkin Farklılıklar		
Karşılaştırma Konusu	VUK	TMS/TFRS
İlk muhasebeleştirme	Maliyet bedeli ile kaydedilir.	Maliyet bedeli ile kaydedilir.
Vade farkı ve kur farkı giderlerinin izlenmesi	Aktife girene kadar vade ve kur farkları maliyet bedeli içerisinde izlenir. Girdikten sonra maliyet ya da gider yazmak ihtiyaridir	Vade ve kur farkları ayrıştırılarak dönem gideri olarak izlenir
Faiz ve komisyon giderlerinin izlenmesi	Faiz ve komisyon giderleri maliyete eklenebilecekleri gibi doğrudan gider de yazılabilir, ihtiyaridir.	Faiz ve komisyon giderleri dönem gideri olarak izlenir
Özellikli varlık olarak sınıflandırılan stoklarda vade ve kur farkı giderlerinin izlenmesi	Vade ve kur farkı maliyet bedeli içerisinde izlenir.	Vade ve kur farkı maliyet bedeli içerisinde izlenir.

Kullanılabilecek stok değerleme yöntemi	Gerçek parti maliyeti yöntemi, ilk giren ilk çıkar yöntemi ile hareketli ve ağırlıklı ortalama yöntemleri kullanılabilir.	Gerçek parti maliyeti yöntemi, ilk giren ilk çıkar yöntemi ile hareketli ve ağırlıklı ortalama yöntemleri kullanılabilir.
Stok değeri ölçümü	Maliyet bedeli üzerinden ölçülür.	Maliyet bedeli veya net gerçekleşebilir değerden düşük olanı ile ölçülür.
Değer düşüklüğünün tespiti	Değerleme günü satış bedelinin, maliyet bedelinin %10 veya daha fazla altında olması halinde değer düşüklüğü vardır.	Net gerçekleşebilir değer maliyet bedelinin altında olması halinde değer düşüklüğü vardır.
Değer düşüklüğünün raporlanması	Karşılık giderlerinde izlenir.	Satışların maliyetinde izlenir.
Değer düşüklüğünün iptali	Satış esnasında değer düşüklüğüne bağlı olarak ayrılan karşılığın tamamı iptal edilir.	Stokun değerindeki artışa bağlı olarak iptal edilebilir. Ancak, yeniden değerlendirilen tutar, stok maliyetini aşamaz.
Maliyetlendirme yaklaşımı	Tam maliyet yöntemi uygulanır. Kapasite sarması hesaplanmaz.	Normal maliyet yöntemi uygulanır. Kapasite sarması hesaplanır ve dönem gideri olarak kaydedilir.

2. VADE FARKININ HESAPLANMASI VE MUHASEBELEŞTİRME SÜRECİ

TMS-2 Standardında vade farkı hesaplanması **aşamasında** hangi faiz formülünün kullanılacağına dair bir açıklama bulunamamaktadır. Ancak diğer standartlar incelendiğinde **tüm hesaplamalarda “etkin faiz yönteminin” uygulanması gerektiği yönünde açıklamaların olduğu görülmektedir.**

Dolayısıyla vade ayrıştırmasında kullanılacak **bileşik faiz formülü aşağıda** belirtilmiştir: -

$$\text{Faiz Oranı (FO)} = \left(\frac{1}{\left(\frac{\text{Kalan Süre}}{\text{Vade Bazı}} \right)^{\frac{1}{\text{Yıl}}}} - 1 \right)$$

Döneme yansıtılacak olan vade farkı gideri ise aşağıda yer alan formül ile hesaplanacaktır:

$$\text{Faiz Oranı (FO)} = (\text{Vadeli Değer} / \text{Peşin Değer}) \times \frac{1}{(\text{Kalan Süre} / \text{Vade Bazı})} - 1$$

Konuyla ilgili uygulama örneğine aşağıda yer verilmiştir:

Sevinç A.Ş. kimya sektöründe faaliyet gösteren bir işletmedir. 31.08.2019 tarihinde **Sevinç A.Ş.** 154.000-TL peşin bedeli olan ticari malı 5 ay vadeli kredili olarak 179.000-TL'ye satın almıştır. **Sevinç A.Ş.** aldığı ticari malın yarısını 15.11.2019'de 98.450-TL'ye satmıştır. Diğer yarısını da 15.01.2020'de 102.925 TL-'ye satmıştır. **Sevinç A.Ş.** satıcılara olan borcunu vadesi olan 31.03.2020 tarihinden önce 28.02.2020'de banka kanalıyla ödemiştir. Borcunu erken ödemesi sebebiyle satıcılar 5.000-TL indirim yapmıştır ve erken ödeme iskontosu borçtan düşülmüştür. (Not: Örnek uygulamada KDV ihmal edilmiştir).

2.1. TMS- 2 Stoklar Standardı Kapsamında Muhasebeleştirme

Sevinç A.Ş. yaptığı emtia alımını muhasebeleştirilirken TMS-2'ye göre 179.000-TL içinde yer alan vade farkını alım maliyetinden ayıştıracak ve **dönemsellik** ilkesine uygun olarak dönem gideri olarak dikkate alacaktır.

2019 Hesap Dönemi:**31.10.2019**

153- Ticari Mallar		154.000	
328-Ertelenmiş Vade Farkı Gideri		25.000	
320- Satıcılar			179.000
<i>- Vadeli Mal Alış kaydı</i>			

15.11.2019

102-Bankalar		98.450	
600- Yurtiçi Satışlar			98.450
<i>-Ticari malın satış kaydı.</i>			

15.11.2019

621- Satılan Ticari Mal Maliyeti		77.000	
153- Ticari Mallar			77.000
<i>-Satılan ticari malın maliyet kaydı.</i>			

30.11.2019

670- Diğer Borçlara İlişkin Vade Farkı Giderleri		5.902	
328-Ertelenmiş Vade Farkı Gideri			5.902
<i>-2019 Yılı Kasım Ayı vade farkı kaydı</i>			

31.12.2019

670- Diğer Borçlara İlişkin Vade Farkı Giderleri		6.336	
328-Ertelenmiş Vade Farkı Gideri			6.336
<i>2019 Yılı Aralık Ayı vade farkı kaydı</i>			

31.12.2019

328 Ertelenmiş Vade Farkı Giderleri		12.762	
640 Esas Faaliyet Alacaklarına İlişkin Vade Farkı Gelirleri			
<i>-Reeskont kaydı</i>	ve Esas Faaliyetlerle İlgili Kur Farkı Kazançları		12.762

31.12.2019

970- KKEG		12.238	
971 KKEG Alacaklı			12.238
<i>-KKEG kaydı - Kasım ve Aralık ayları vade farkı giderleri</i>			

31.12.2019

284- Ertelenmiş Vergi Varlığı (%22)		2.808	
691-Vergi Gideri			2.808
<i>-Vergi varlığı kaydı</i>			

2.2.VUK Kapsamında Muhasebeleştirme

2019 Hesap Dönemi:

31.09.2019			
153- Ticari Mallar		179.000	
	320- Satıcılar		179.000
<i>- Vadeli Mal Alış kaydı</i>			
15.11.2019			
102- Bankalar		98.450	
	600- Yurtiçi Satışlar		98.450
<i>-Ticari malın satış kaydı.</i>			
15.11.2019			
621- Satılan Ticari Mal Maliyeti		89.500	
	153- Ticari Mallar		89.500
<i>-Satılan ticari malın maliyet kaydı.</i>			
31.12.2019			
322-Borç Senetleri Reeskontu		12.762	
	647 Reeskont Faiz Gelirleri		12.762
<i>-Reeskont kaydı</i>			

2020 Hesap Dönemi:

1.01.2020			
657- Reeskont Faiz Giderleri		12.762	
	322-Borç Senetleri Reeskontu		12.762
<i>-Uygulanan reeskontun yeni dönemde geri alınması kaydı.</i>			
15.01.2020			
102-Bankalar		102.925	
	600-Yurtiçi Satışlar		102.925
<i>-Satıcılara olan borcun ödenmesi kaydı.</i>			
15.01.2020			
621- Satılan Ticari Mal Maliyeti		89.500	
	153- Ticari Mallar		89.500
<i>-Satılan ticari malın maliyet kaydı.</i>			
28.02.2020			
320- Satıcılar		5.000	
	602- Diğer Gelirler		5.000
<i>-İskonto kaydı.</i>			
28.02.2020			
320- Satıcılar		174.000	
	102- Bankalar		174.000
<i>-Satıcılara olan borcun ödenmesi kaydı.</i>			

2.2. Kar/Zarar Tablosu Üzerinde Etkinin Değerlendirilmesi

Yevmiye kayıtlarının yapılmasın sonra 2019 ve 2020 yıllarına ait VUK'a ve TMS-2'ye göre Kar / Zarar Tabloları oluşturulmuştur. VUK ve TMS-2 Stoklar Standardının farklı kurallarının olmasından dolayı dönem karı farklılaşmaktadır.

2019 Yılı	VUK	TMS / TFRS
Satışlar	98.450	98.450
Satılan Ticari Mal Maliyeti	89.500	77.000
Brüt Satış Karı	8.950	21.450
Reeskont Faiz Gelirleri	12.762	
Vade Farkı Gelirleri		12.762
Finansman Gideri	-	12.238
Vergi Gideri / Geliri		2.808
Dönem Karı	21.712	24.781
2020 Yılı	VUK	TMS / TFRS
Satışlar	102.925	102.925
Diğer Gelirler	5.000	5.000
Satılan Ticari Mal Maliyeti	89.500	77.000
Brüt Satış Karı	18.425	30.925
Reeskont Faiz Giderleri	-	6.174
Vade Farkı Gelirleri		6.588
Finansman Gideri		12.762
Dönem Karı	5.663	5.402
Kümülatif Kar	27.375	30.183

3. SONUÇ

Bu çalışmanın amacı, vadeli emtia alımlarında ortaya çıkan vade farklarının TMS 2 - Stoklar Standardı ve VUK kapsamında muhasebeleştirilmesi halinde karlılığın nasıl etkilendiğini göstermektir. Bu kapsamda yapılan çalışmanın sonuçları aşağıda özetlenmeye çalışılmıştır:

- Vergi Usul Kanuna (VUK)'a göre emtianın satın alınmasından sonra ortaya çıkan vadeli alımlardaki vade farkı seçimlik hak olarak maliyet ya da finansman giderleri olarak dikkate alınırken, TMS-2 Stoklar Standardına göre dönemin finansman gideri olarak muhasebeleştirilir. Bu durum finansal tabloları ve dolayısıyla finansal analiz sonuçları etkilemektedir.
- Finansal analiz kapsamında şirket finansman giderlerinin stok maliyetlerinden ayrı muhasebeleştirilmesi karlılık ve bununla bağlantılı analizlerde daha doğru ve gerçekçi sonuçların ortaya çıkmasına neden olmaktadır.
- Vergi uygulamaları kapsamında bakıldığında, TMS 2 Stoklar Standardı emtianın vadeli alımından oluşan vade farklarının maliyete eklenme-

yip, finansman gideri olarak muhasebeleştirilerek Kar/Zarar Tablosu ile ilişkilendirilmesi karlılığı düşüren ve dolayısıyla vergi ertelemesine neden olur.

- Mal alımı aşamasındaki vade farklarının malin maliyetine dahil edilirken, mal alım borçlarının vadesinde ödenmemesi nedeniyle sonraki dönemlerde ortaya çıkan vade farklarının ise doğrudan finansman gideri olarak muhasebeleştirilmesi VUK kapsamındaki muhasebeleştirilme ilkesinde de çelişkiye neden olmaktadır.
- VUK yapılacak değişiklikler ile uygulamanın TMS-2 Stoklar Standardına uyumlaştırılması mali tabloların karşılaştırılabilir olma ilkesini sağlayacaktır.

KAYNAKÇA

Ayfer, Ü. (2010). UFRS/IFRS ve Vergi Usul Kanunu'na Göre Stokların Değerlemesi ve Vadeli Satışı. *Vergi Sorunları*.260

Çelik, M. (2016) Emtia Maliyet Bedelinin Tespiti ve Değerlemesinde Önem Arz Eden Hususlar *Mali Çözüm*.137, 243-256.

Elideolu, S. (2010). Stok Değerlemesi ve TMS 2 Stoklar Standardı: Açısından Stoklara Bakış *Vergi Sorunları*, 267

Gündüz, N. K. (1996). Satın Alınan veya İmal Edilen Emtiada Stok Değerleme Yöntemleri ve LİFO. *Vergi Sorunları*, 93

Kamu Gözetim Kurumu (2019) *TMS-2 Stoklar Standardı*. Ankara : KGK.

Kamu Gözetim Kurumu(2019) *TMS – 23 Borçlanma Maliyetleri Standardı*. Ankara : KGK.

Maliye Bakanlığı (02.03.1995). 238 Seri Numaralı *Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği*. Ankara : Resmi Gazete (22218 sayılı)

Maliye Bakanlığı (05.05.2004) 334 Seri Numaralı *Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği*. Ankara : Resmi Gazete (25334 sayılı)

Maliye ve Gümrük Bakanlığı (24.03.1987). 176 Sıra No.lu *Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği*. Ankara : Resmi Gazete (19410 sayılı)

Özbek, H. N. (2015). Stoklarda Değerleme ve Dönem Sonu İşlemleri. *Vergi Sorunları* 327

Öztürk, E. (2017). Stok Maliyetlerinin Ölçüm ve Muhasebeleştirme Esaslarının VUK, TMS/IFRS ve YFRÇ Taslağı Açısından Karşılaştırılması. *Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*.28, 141-157.

T.C. Yasalar (10.01.1961) 213 Sayılı *Vergi Usul Kanunu*. Ankara : Resmi Gazete (10705 sayılı)

Yereli, A. N., Kayalı, N. ve Demirlioğlu, L. (2013) Ticari Mal Alımlarında Vade Farklarının Hesaplanması ve Muhasebeleştirilmesi: TMS-2 Stoklar Standardı ile Vergi Mevzuatının Karşılaştırılması. Çankırı Karatekin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi 4, 2, 89-104.

Yıldırım, H. (2019). Stokların TMS, BOBİ FRS Değerleme Hükümleri ile VUK Değerleme Hükümleri Açısından Analizi ve Ticari Kar-Mali Kar Karşılaştırması. *Vergi Dünyası* 459

Yükçü, S. ve Altun, C. (2013). Stoklar: TMS 2 Açısından Değerlendirilmesi ve Uygulamalar, *Vergi Sorunları* 294 (2013).