

EMTİA ENVANTERİ SIRASINDA ORTAYA ÇIKAN FARKLARIN NEDENLERİ, HUKUKİ SONUÇLARI ve MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

DIFFERENCES OCCURRING DURING MERCHANDISE INVENTORY COUNT, ITS LEGAL OUTCOMES AND ACCOUNTING



Mehmet DİRİ*

ÖZ

Vergi hukukumuzda değerlemeye ilişkin hükümler esas olarak Vergi Usul Kanunu'nda düzenlenmiştir. Vergi Usul Kanunu'nun 258'inci maddesinde değerlendirme, vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tespiti olarak tanımlanmıştır. Değerleme, vergi matrahının doğru bir şekilde hesaplanması gibi önemli bir amacı taşıdığından Kanun'da değerlendirme ölçüleri ve hangi iktisadi kıymetin hangi ölçüyle değerlendirileceği açık olarak belirtilmiş olup, konuyla ilgili mükelleflerin şahsi değerlendirmelerde bulunma veya inisiyatif kullanmalarına izin verilmemiştir. Mükellefler dönem sonlarında iktisadi kıymetlerin değerlemesine başlamadan önce, işletmelerinde kayıtlı bulunan iktisadi kıymetlerin fiili ve kaydi envanterlerini çıkarmaktadırlar. Envanter sonucunda fiili olarak tespit edilen değerler ile yasal kayıtlar üzerinden tespit edilen değerler arasında herhangi bir fark bulunması halinde, mali kârın doğru ola-

ABSTRACT

Provisions of valuation in our tax legislation are mainly laid down in Tax Procedure Law. Valuation, according to Article 258 of Tax Procedure Law, is the determination and valuation of economic values related with calculation of tax bases. Since valuation has a significant aim, which is the correct calculation of tax base, the valuation principles and procedures are clearly provided under the Law thereby leaving no room for taxpayers to make personal evaluation take the initiative. Taxpayers do their both actual and on-paper inventory count, before beginning to value their economic values. If a difference is found between actual and on-paper inventory, then records are adjusted in the light of actual state in order to determine fiscal profit correctly. Accordingly, all the records are adjusted

* Vergi Müfettişi

M.G.T.: 22.10.2015 / M.K.T.: 17.11.2015

rak tespiti bakımından fiili durumun gerçeğe uygun olarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Bu bağlamda ilk etapta gerekli olan kayıtlar yapıldıktan sonra, farkın nedeninin araştırılarak bulunan nedene göre, gerek tek düzen hesap planı gerekse vergi mevzuatı göz önünde bulundurularak gerekli düzeltme işlemleri yapılacaktır.

Anahtar Kelimeler: Değerleme, Envanter, Emtia Sayım Farkları, Sayım ve Tesellüm Noksanları, Sayım ve Tesellüm Fazlaları

by taking into account the uniform chart of accounts and tax legislation.

Keywords: Valuation, inventory, merchandise count differences, stock count and delivery shortages, stock count and delivery overages

1- GİRİŞ

İşletmelerin sınırsız ve süresiz kabul edilen iktisadi ömürlerinin belli dönemlere bölünerek her dönemin kâr ve zararının ayrı ayrı belirlenmesi ilkesi olan dönemsellik ilkesi gereği mükellefler, dönem sonlarında işletmelerinde bulunan iktisadi kıymetlerin değerlemesini yapmak zorundadırlar.

Değerleme, esas olarak envanter çıkarmak kavramı üzerinden ortaya çıkar. Dolayısıyla mükellefler iktisadi kıymetlerin değerlemesine başlamadan önce, işletmelerinde kayıtlı bulunan iktisadi kıymetlerin fiili ve kaydi envanterlerini çıkarmalıdır. Envanter çıkarmak ifadesinden ne anlaşılması gerektiği ise Vergi Usul Kanunu'nun 186'ncı maddesinde belirtilmiş olup, buna göre envanter çıkarmak; bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde müfredatlı olarak tespit etmektir.

Değerleme, vergi matrahının doğru bir şekilde hesaplanması gibi önemli bir amacı taşıdığından Kanun'da değerlendirme ölçüleri ve hangi iktisadi kıymetin hangi ölçüyle değerlendirileceği açık olarak belirtilmiştir. Ancak yazımızın ilerleyen bölümlerinde açıklayacağımız üzere zaman zaman çeşitli sebeplerle işletmenin yasal defter kayıtlarında yer alan envanter değerleri ile fiili envanter sonucu bulunan envanter değerleri arasında bir takım farklılıklar ortaya çıkabilir. Böyle bir durumun ortaya çıkması halinde, gerçek durumun tespiti bakımından gerekli düzeltme işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

Çalışmamızda emtia envanteri sırasında ortaya çıkan farkların tek düzen hesap planı ve vergi mevzuatı karşısındaki durumu ile bu farkların ne şekilde muhasebeleştirileceği örneklerle ele alınacaktır.

2- EMTİA SAYIM FARKLARININ TEK DÜZEN HESAP PLANI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Tek düzen hesap planında düzenlenen "197-Sayım ve Tesellüm Noksanları" ve "397-Sayım ve Tesellüm Fazlaları" hesapları, mükellefler tarafından yapılan fiili envanter işlemleri sırasında tespit edilen envanter noksan ve fazlalarının nedenlerinin araştırılıp bulununcaya kadar kullanılan geçici hesaplardır. Mükellefler tarafından bu sayım farklarının nedeninin bulunması için gerekli araştırmaların yapılması gerekmektedir. Çünkü bu farkların nedenlerinin bulunup bulunulmaması, mali karın tespiti ve dolayısıyla vergi matrahının belirlenmesi açısından önem arz etmektedir.

Bu bağlamda, "197-Sayım ve Tesellüm Noksanları" ve "397-Sayım ve Tesellüm Fazlaları" hesapları, tek düzen hesap planında ayrı ayrı ele alınarak, konuyla ilgili 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde aşağıdaki düzenlemeler yapılmıştır.

2.1- Sayım ve Tesellüm Noksanları

Fiili envanter işlemleri sırasında tespit edilen kasa, stok ve maddi duran varlıklarla ilgili noksanlar ile tesellüm sırasında ortaya çıkan noksanlar, 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne göre nedeni araştırılmak üzere geçici olarak "197-Sayım ve Tesellüm Noksanları" hesabına kaydedilecektir. Yapılan araştırmalar neticesinde noksanlığın nedeni bulunursa ilgili hesaba; noksanlığın nedeni bulunmaz ve sorumlulardan tahsili yoluna gidilirse duruma göre Personelden Alacaklar hesabının veya Ortaklardan Alacaklar hesabının; nedeni bulunamayan noksanlığın işletmede zarar yazılmasına karar verilmesi halinde ise "689-Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar" hesabının borçlandırılması karşılığında, 197 nolu hesabın alacaklandırılarak kapatılması gerekmektedir.

2.2- Sayım ve Tesellüm Fazlaları

Fiili envanter işlemleri sırasında tespit edilen kasa, stok ve maddi duran varlıklarla ilgili fazlalıklar ile tesellüm sırasında ortaya çıkan fazlalıklar, 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğine göre nedeni araştırılmak üzere geçici olarak "397-Sayım ve Tesellüm Fazlaları" hesabına kaydedilecektir.

Stok sayım fazlalarının nedeninin tespit edilmesi halinde, kayıtlı değer (bu değer bilinmiyorsa emsal değer) üzerinden "397-Sayım ve Tesellüm Fazlaları" hesabına alacak, ilgili stok hesabına borç yazılır. Sayım dönemi içinde normal olduğu belgelenen fazlalar ilgili maliyet hesapları karşılığında bu hesaba borç kaydolunur. Bu hesaptaki kalıntıdan bekleme süresini dolduranlar ise "671-Önceki Dönem Gelir ve Kârları" hesabı alacağına kaydedilecektir.

2.3- Sayım ve Tesellüm Farklarının Birbiri ile Mahsubu

Sayım noksanı ve fazlasının aynı dönemde tespit edilmesi ve bu farklılıkların ilk etapta nedeninin bulunamaması dolayısıyla 197 ve 397 nolu hesaplara kaydedilmesi durumunda, 197 ve 397 nolu hesapların birbiri ile mahsup edilebilmesi mümkün değildir. Ancak aynı cins ve karışma ihtimali olan emtialarda, meydana gelen artı ve eksi farkların sayım tutanakları kesinleşmeden birbiri ile mahsup edilebilmesi mümkündür. Ancak sayım tutanakları kesinleştikten sonra, nedeni tespit edilemeyerek 197 ve 397 nolu hesaplarda muhasebeleştirilen tutarların birbirleri ile mahsup edilebilme imkanı kalmayacaktır.

Bununla birlikte, 1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde, konuyla ilgili "199-Diğer Dönen Varlıklar Karşılığı (-)" hesabı öngörülmüş olup, Tebliğ'de yer alan söz konusu hesaba ilişkin açıklamalar şöyledir: "Yıl sonunda ilgili kesin hesaplarına aktarılması imkanı bulunmayan kasa, stok ve maddi duran varlık sayım noksanları tutarının, sayım fazlaları tutarının üstünde olması halinde fark kadar ayrılacak karşılıkları kapsar."

Hesabın işleyişi kısmındaki açıklamalar ise şöyledir: "Ayrılan karşılık tutarı bu hesaba alacak "54-Karşılık Giderleri Hesabı"na borç kaydedilir, karşılık nedeninin gerçekleşmesi halinde "197-Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabı" karşılığında bu hesaba borç kaydedilir."

197 ve 397 nolu hesapların birbiriyle mahsup edilemeyeceği hususunu yukarıda belirttik. Bununla beraber, noksan tutarların fazla tutarlarından yüksek olması durumunda, yukarıda Tebliğ hükmünde de açıklandığı üzere bir nevi mahsup imkanı getirilmiştir. Ancak fazla tutarların noksan tutarlarından yüksek olması durumunda herhangi bir mahsup söz konusu olmayacaktır. Hesabın işleyişine bakıldığında ise, noksan tutar ile fazla tutar arasındaki farkın "199-Diğer Dönen Varlıklar Karşılığı (-)" hesaba

bina alacak, "654-Karşılık Giderleri" hesabına borç kaydedilmek suretiyle fazla olan noksan tutarların gider hesaplarına intikalinin sağlandığı görülmektedir.

Aynı Tebliğ'de hesabın işleyişiyle ilgili olarak, karşılık hesabına aktarılan işlemin nedeninin bulunması halinde, "197-Sayım ve Tesellüm Noksanları" hesabı karşılığında "199-Diğer Dönen Varlıklar Karşılığı (-)" hesabına borç kaydı yapılacağı açıklanmıştır. Buradan da anlaşılacağı üzere, "197-Sayım ve Tesellüm Noksanları" hesabı her ne kadar geçici bir hesap niteliğine sahip olsa da, tek düzen hesap planı açısından, hesap dönemi içerisinde kapatılma zorunluluğu bulunmamaktadır. Aynı şekilde "397-Sayım ve Tesellüm Fazlaları" hesabının açıklanmasında, "Bu hesaptaki kalıntıdan bekleme süresini dolduranlar 671-Önceki Dönem Gelir ve Kârları hesabı alacağına kaydedilir." ifadesine yer verilmiştir. Buradan da anlaşılacağı üzere, sayım fazlalarının kaydedildiği "397-Sayım ve Tesellüm Fazlaları" hesabının sebebinin araştırılması amacıyla bilançoda gösterilebilmektedir. Bu nedenle de bir sonraki döneme aktarılabilir.

Dolayısıyla yapılan araştırmalar sonucunda nedeni tespit edilemeyen farklar, nedenleri bulununcaya kadar söz konusu hesaplarda bırakılabilir ve bilançoda da aynı isimlerle gösterilebilirler. Zira bu şekilde bilançoda 197 ve 397 nolu hesapların yer alması tek düzen hesap planı açısından herhangi bir sakınca doğurmaz. Ancak bu durum, vergi mevzuatı açısından farklı sonuç meydana getirebilir.

3- EMTİA SAYIM FARKLARININ VERGİ KANUNLARI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Gelir Vergisi Kanunu'nun 38'inci maddesine göre bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki olumlu farktan oluşmaktadır. Ayrıca söz konusu hesap dönemi boyunca işletme sahip veya sahiplerince işletmeye ilave olunan değerler olumlu öz sermaye farkından indirilip, varsa işletmeden çekilen herhangi bir değer, bunlar da olumlu öz sermaye farkına ilave edilerek ticari kazanç tutarı bu şekilde tespit edilecektir. Yine aynı maddeye göre ticari kazancın bu şekilde tespiti sırasında, Vergi Usul Kanunu'nun değerlemeye ilişkin hükümleri ile Gelir Vergisi Kanunu'nun 40 ve 41'inci madde hükümlerine uyulması gerekmektedir.

Diğer yandan Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6'ncı maddesinde kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde ise, Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı açıklanmıştır.

Gerek gelir vergisi açısından ticari kazancın, gerekse kurumlar vergisi açısından safi kurum kazancının ne şekilde tespit edileceğine ilişkin ilgili kanunlarda yer alan hükümlere yukarıda kısaca değindik. Bu açıklamalardan hareketle dönem sonlarındaki emtia envanteri çalışmaları sırasında ortaya çıkan emtia noksan ve fazlaların vergi mevzuatı açısından da aşağıda açıklandığı şekilde değerlendirilmeye tabi tutulması gerekmektedir.

3.1- Sayım ve Tesellüm Noksanları

Fiili envanter işlemleri sonucunda tespit edilen emtia noksanları ile tesellüm sırasında ortaya çıkan noksanlar, 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne göre nedeni araştırılmak üzere geçici olarak "197-Sayım ve Tesellüm Noksanları" hesabına kaydedileceğini önceki bölümde belirtmiştik. Yapılan araştırmalar neticesinde söz konusu hesaba kaydedilen emtia noksanlığının nedeni tespit edilebilirse, vergi kanunlarının ilgili hükümleri ile tek düzen hesap planı çerçevesinde gerekli düzeltme işlemleri yapılacaktır. Bu nedenlerin neler olabileceği ve söz konusu nedenlerle ilgili yapılacak işlemler sonraki bölümde detaylı açıklanmıştır.

Ancak yapılan araştırmalara rağmen söz konusu hesaba kaydedilen noksanlığın nereden kaynaklandığının tespit edilememesi halinde (doğal afet vb. durumlar hariç) bu durumda söz konusu noksanlık, Gelir Vergisi Kanunu'nun 88'inci maddesine göre sermayede meydana gelen bir azalma niteliğine bürüneceğinden mali karın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün olmayacaktır.

Öte yandan konuyla ilgili açıklanması gereken bir başka husus, tespit edilen noksan emtiaya ilişkin daha önce indirim konusu yapılan Katma Değer Vergisi'nin ne olacağıdır. Yapılan araştırmalar neticesinde 197 nolu hesaba kaydedilen emtia noksanlığının nedeni tespit edilebilirse, nedene göre KDV açısından da gerekli düzeltme işlemleri yapılacaktır. Bu nedenlerin neler olabileceği ve söz konusu nedenlerle ilgili yapılacak işlemler sonraki bölümde detaylı açıklanmıştır.

Ancak yapılan araştırmalara rağmen noksanlığın nereden kaynaklandığı tespit edilemiyorsa, bu noksanlık artık yukarıda da açıklandığı üzere sermayede meydana gelen azalma niteliğine bürüneceğinden kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınamayacaktır. Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 30/d bendine göre, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre kazancın tespitinde kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi indirim konusu yapılamaz. Bu hüküm çerçevesinde daha önce indirim konusu yapılan söz konusu noksan emtiaya ilişkin KDV'nin indirim hesaplarından çıkarılarak düzeltilmesi gerekmektedir.

3.2- Sayım ve Tesellüm Fazlaları

Fiili envanter işlemleri sırasında tespit edilen emtia fazlaları, 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğine göre nedeni araştırılmak üzere geçici olarak "397-Sayım ve Tesellüm Fazlaları" hesabına kaydedilecektir. Yapılan araştırmalar neticesinde söz konusu hesaba kaydedilen emtia fazlasının nedeninin tespit edilmesi halinde, vergi kanunlarının ilgili hükümleri ile tek düzen hesap planı çerçevesinde gerekli düzeltme işlemleri yapılacaktır.

Ancak yapılan araştırmalara rağmen fazlalığın nedeni halen bulunamıyorsa, bu durumda söz konusu fazlalık, "679-Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar" hesabına gelir kaydedilerek dönem karına yansıtılması gerekecektir. Çünkü nedeni tespit edilemeyen fazlalık sermayede meydana gelen artış olarak kabul edilecektir.

Çalışmamızın önceki bölümlerinde yapılan açıklamalardan anlaşılacağı üzere, sayım ve tesellüm farklarıyla ilgili olarak tek düzen hesap planı ile vergi mevzuatı arasında bazı durumlarla ilgili birbirinden farklı düzenlemeler bulunmaktadır.

Bahsi geçen farklılıkla ilgili 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nin "V-Yapılan Düzenlemenin Vergi Mevzuatı ile İlişkisi ve Yaptırımı" başlıklı bölümünde řu açıklamalara yer verilmiştir.

"Bu düzenleme kapsamında bulunan işletmeler, muhasebe sistemlerini bu Tebliğ ve Ekinde ön-görülen kurallara uygun olarak yürütülecektir. Ancak, vergiye tabi karın tespiti aşamasında vergi kanunlarında yer alan özel hükümleri göz önünde bulundurmak zorundadır. Diğer bir anlatımla, bu düzenlemede yer alan kavram ve ilkeler ile mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasına ilişkin esaslar çerçevesinde düzenlenecek mali tabloların teklifi değiştirilemez olup; işletmeler söz konusu mali tablolardan hareketle vergiye tabi safi kazancın tespitinde vergi mevzuatı uyarınca istenilen bilgileri sağlayacak şekilde gerekli düzenleme ve hesaplamaları yapacaklardır."

Tebliğ'de yer alan yukarıdaki açıklamaların yanında, değerlemenin vergi matrahının doğru bir şekilde hesaplanması gibi önemli bir amacı taşıdığı ve envanter çıkarma işleminin de değerlemenin bir unsuru olduğu düşünöldüğünde, tespit edilen sayım ve tesellüm farklarının vergi mevzuatında yer alan düzenlemelere göre işleme tabi tutulması gerektiği anlaşılmaktadır.

4- EMTİA SAYIM FARKLARININ NEDENLERİ ve MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Dönem sonlarında stok kalemleri ayrı ayrı sayılarak, yasal defter kayıtlarındaki değerleriyle karşılaştırılmaktadır. Bu karşılaştırma neticesinde çeşitli sebeplerle fiili envanter değerleri ile yasal defter kayıtlarında bulunan değerler arasında farklılıklar söz konusu olabilmektedir. Bu farklılıkların nedenlerinden bazıları aşağıdaki gibidir.

4.1- Alış veya Satış İşlemlerinin Yasal Defterlere Kaydedilmemesi/Hatalı Kaydedilmesi

İşletmelerin stoklarında dönem sonlarında tespit edilen olumlu veya olumsuz farklar, dönem içerisinde alındığı halde alış faturasının kayıtlara geçirilmediği veya eksik geçirildiği veyahut dönem içerisinde satıldığı halde satış faturasının düzenlenmediği veya eksik düzenlendiğinden kaynaklanmış olabilir. Bu durumda tek düzen hesap planı çerçevesinde gerekli düzeltme işlemleri yapılarak kaydi envanterin fiili envanter seviyesine getirilmesi gerekmektedir.

Örnek: (A) şirketi tarafından dönem sonunda yapılan fiili envanter sırasında maliyet bedeli 35.000,00 TL olan emtianın yasal defter kayıtlarında yer aldığı halde stoklar arasında bulunmadığı tespit edilmiştir.

Bu durumda, noksan emtianın ilk olarak nedeni araştırılmak üzere geçici olarak maliyet bedeliyle "197-Sayım ve Tesellüm Noksanları" hesabına kaydedilmesi gerekir. Söz konusu duruma ilişkin muhasebe kaydı şöyle olmalıdır:

31.12.2015	
197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hs.	35.000,00
153 Ticari Mallar Hs.	35.000,00
/	

- Yapılan araştırmalar neticesinde noksanlığın nedeninin (X) firmasına KDV hariç 40.000,00 TL'ye vadeli satılan emtiaya ilişkin satış faturasının kayıtlara intikalinin unutulmasından kaynaklandığı tespit edilmiştir. Bu durumda yapılması gereken muhasebe kaydı şöyle olmalıdır:

31.12.2015	
120 Alıcılar Hs.	47.200,00
600 Yurtiçi Satışlar Hs.	40.000,00
391 Hesaplanan KDV Hs.	7.200,00
31.12.2015	
621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti Hs.	35.000,00
197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hs.	35.000,00
/	

Yapılan araştırmalara rağmen noksanlığın nereden kaynaklandığı tespit edilemez ve yetkili kişilerin sorumluluğu yoluna gidilirse duruma göre, Personelden Alacaklar veya Ortaklardan Alacaklar hesabının borçlandırılması karşılığında, 197 nolu hesap alacaklandırılarak kapatılacaktır.

Nedeni bulunamayan noksanlığın işletmede zarar yazılmasına karar verilmesi halinde ise "689-Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar" hesabının borçlandırılması karşılığında, 197 nolu hesap ala-

çaklandırılarak kapatılacaktır. Ancak gider ve zararlar hesabına kaydedilen söz konusu tutarın mali karın tespiti açısından gider kabul edilmesi mümkün değildir. Diğer yandan nedeni bulunamayıp gider yazılmasına karar verilen noksan emtiaya ilişkin daha önce indirim konusu yapılan katma değer vergisinin, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 30/d bendine göre indirim konusu yapılması mümkün değildir. Bu nedenle daha önce indirim konusu yapılan noksan emtiaya ilişkin KDV'nin indirim hesaplarından çıkarılması gerekmektedir. Söz konusu duruma ilişkin muhasebe kaydı şöyle olmalıdır:

31.12.2015	
689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hs.	41.300,00
- Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler	
197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hs.	35.000,00
391 Hesaplanan KDV Hs.	6.300,00

Öte yandan "noksanlılığın nedeninin bulunamadığı ve işletme tarafından da kanaat verici bir şekilde ispatlanamadığı hallerde bu malların yıl içinde satıldığı ve bedellerinin ise defterlere geçirilmediği kabul edilmelidir." şeklinde görüş beyan edenler de mevcuttur. Noksan emtianın emsal satış bedelinin KDV hariç 40.000,00 TL olduğu varsayımıyla yapılması gereken muhasebe kaydı ise şöyle olmalıdır.

31.12.2015	
131-Ortaklardan Alacaklar Hs.	47.200,00
600-Yurtiçi Satışlar Hs.	40.000,00
391-Hesaplanan KDV Hs.	7.200,00

31.12.2015	
621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti Hs.	35.000,00
197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hs.	35.000,00

Ayrıca nedeni bulunamayan noksan emtianın yıl içinde satıldığının kabulü halinde, söz konusu noksan emtiaya ilişkin daha önce yüklenilen KDV'nin indirimi kabul edileceğinden, KDV için ayrıca herhangi bir düzeltme yapılmasına gerek yoktur.

Örnek: (X) şirketi tarafından dönem sonunda yapılan fiili envanter sırasında maliyet bedeli 40.000,00 TL olan emtianın yasal defter kayıtlarında yer almadığı halde stokları arasında bulunduğu tespit edilmiştir.

Bu durumda ilk olarak fazla emtianın nedeni araştırılmak üzere geçici olarak maliyet bedeliyle "397-Sayım ve Tesellüm Fazlaları" hesabına kaydedilmesi gerekir. Dolayısıyla ilk etapta yapılması gereken muhasebe kaydı şöyle olmalıdır:

¹ Tahir Citer, "Envanter Noksan ve Fazlarının Uygulanması ve Muhasebeleştirilmesi", Vergi Dünyası, Aralık 2012

31.12.2015	
153 Ticari Mallar Hs.	40.000,00
397 Sayım ve Tesellüm Fazlaları Hs.	40.000,00
/	

Yapılan araştırmalar neticesinde noksanlığın nedeninin (Y) firmasına KDV hariç 40.000,00 TL'ye bankadan ödenmek suretiyle satın alınan emtiaya ilişkin aliş faturasının kayıtlara intikalinin unutulmasından kaynaklandığı tespit edilmiştir. Bu durumda yapılması gereken muhasebe kaydı şöyle olmalıdır:

31.12.2015	
397 Sayım ve Tesellüm Fazlaları Hs.	40.000,00
191 İndirilecek KDV Hs.	7.200,00
102 Bankalar Hs	47.200,00
/	

Fazla emtiayla ilgili yapılan araştırmalara rağmen fazlalığın nereden kaynaklandığı tespit edilemezse bu durumda söz konusu fazlalık, sermayede meydana gelen artış olarak kabul edilip, "679-Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar" hesabına kaydedilerek 397 nolu hesabın kapatılması gerekmektedir. Bu duruma ilişkin muhasebe kaydı ise şöyle olmalıdır:

31.12.2015	
397 Sayım ve Tesellüm Fazlaları Hs.	40.000,00
679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar Hs.	40.000,00
/	

Vergi mevzuatımızda, nedeni bulunamayıp gelir hesabına kaydedilen emtia fazlalarının vergiden istisna edildiğine ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır. Dolayısıyla ticari karın tespitinde dikkate alınan emtia fazlaları, mali karın tespitinde de dikkate alınacaktır.²

4.2- Envantere Konu Emtianın Çalınması

işletmeye dahil olan ticari malların çalınması halinde ortaya çıkan envanter noksanlıklarının zarar yazılabileceğine dair vergi kanunlarımızda herhangi bir hüküm bulunmamaktadır. Çalınan mallarla ilgili olarak, söz konusu malların kıymeti düşen emtia olarak değerlenmesi ve vergi matrahı ile ilişki kurulması da mümkün değildir. Çalınan mallar işletme için sermayede meydana gelen bir eksilmedir ve GVK'nın 88'inci maddesi uyarınca gider olarak dikkate alınması mümkün değildir.

işletmelerin mal stoklarında hırsızlık nedeniyle bir azalma söz konusu olduğunda, mükellefler tarafından yapılması gereken işlemler, 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

² A. Tugay Yücel, "Genel Muhasebe", 2. Baskı, Hesap Uzmanları Derneği, Eylül 2013 s.363

30/c bendi hükmü uyarınca bu mallar için yüklenen katma değer vergisinin indirimi de mümkün değildir. Dolayısıyla söz konusu mallarla ilgili daha önce indirim konusu yapılan KDV'nin indirim hesaplarından çıkarılarak ilgili dönem KDV beyannamesinde "*İlave Edilecek Katma Değer Vergisi*" satırına eklenip beyan edilmesi gerekmektedir.

Hırsızlık olayının polis kayıtları vb. kayıtlar ile kanıtlanamaması halinde ise çalınan malın emsal satış bedeli ile değerlendirilerek ortaklara satış gibi işlem yapılması gerekmektedir. Ayrıca bu işlem ile ilgili olarak KDV'nin de hesaplanması gerekmektedir.

Örnek: (M) şirketinin 31/12/2015 tarihi itibarıyla emtia stoklarında yapılan fiili envanter sırasında maliyet bedeli 35.000,00 TL olan emtianın yasal defter kayıtlarında yer aldığı halde stoklar arasında bulunmadığı tespit edilmiştir. Noksanlılığın nedeninin hırsızlıktan kaynaklandığı düşünülmektedir. Noksan emtianın emsal satış bedeli ise KDV hariç 40.000,00 TL'dir.

Bu durumda ilk olarak noksan emtianın, geçici olarak maliyet bedeliyle "*197-Sayım ve Tesellüm Noksanlıları*" hesabına kaydedilmesi gerekir. Dolayısıyla ilk etapta yapılması gereken muhasebe kaydı şöyle olmalıdır:

31.12.2015	
197 Sayım ve Tesellüm Noksanlıları Hs.	35.000,00
153 Ticari Mallar Hs.	35.000,00
/	

- Hırsızlık fiilinin kanıtlanamaması durumunda söz konusu noksan emtianın çalındığı ispatlanmadığı için, bu mallar emsal satış bedeli üzerinden ortaklara satılmış gibi işleme tabi tutulacaktır. Bu durumda yapılması gereken muhasebe kaydı şöyle olmalıdır:

31.12.2015	
131 Ortaklardan Alacaklar Hs.	47.200,00
600 Yurtiçi Satışlar Hs.	40.000,00
391 Hesaplanan KDV Hs.	7.200,00
31.12.2015	
621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti Hs.	35.000,00
197 Sayım ve Tesellüm Noksanlıları Hs.	35.000,00
/	

- Hırsızlık fiilinin polis kayıtları vb. belgeler ile ispatlandığı durumda, çalınan noksan emtianın sermayede meydana gelen azalma olarak değerlendirilmesi ve maliyet bedelinin kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması gerekmektedir. Ayrıca Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 30/c bendi hükmü uyarınca bu mallar için daha önce yüklenen katma değer vergisinin indirim hesaplarından çıkarılması gerekmektedir. Konuyla ilgili muhasebe kaydı şöyle olmalıdır:

31.12.2015	
689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hs.	41.300,00
- Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler	
197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hs.	35.000,00
391 Hesaplanan KDV Hs.	6.300,00

4.3- Yangın, Deprem, Su Basması Gibi Afetler Yüzünden veya Kırılma, Bozulma, Çürüme, Paslanma Gibi Haller Neticesinde Meydana Gelen Yok Olmalar

İşletmelerde dönem sonlarında yapılan fiili envanter sırasında tespit edilen emtia noksanlarının bir diğer nedeni, envantere konu emtiaların bir kısmının muhtelif zamanlarda yangın, deprem, su basması gibi afetler yüzünden veyahut bozulmak, çürümek, kırılmak, paslanmak gibi haller neticesinde yok olmaları veya değerini kısmen veya tamamen kaybetmeleridir.

Söz konusu duruma ilişkin düzenleme VUK'un "*Kıymeti düşen mallar*" başlıklı 278'inci maddesinde yer almakta olup anılan madde hükmüne göre, yangın, deprem ve su basması gibi afetler yüzünden veyahut bozulmak, kırılmak, çatlama, paslanmak gibi haller neticesinde değerlerinde önemli bir azalış meydana gelen emtialar aynı kanunun 267'nci maddesinde belirtilen emsal bedeli ile değerlendirilecektir.

Yukarıdaki madde hükmünden anlaşılacağı üzere; ticari bir malın "*kıymeti düşen mal*" sayılabilmesi için malın değerindeki önemli azalışın;

- Yangın, deprem, su basması gibi doğal afetlerden veya
- Bozulma, çürüme, kırılma, çatlama, paslanmagibi nedenlerden kaynaklanması gerekmektedir.

Dolayısıyla fiili envanter sırasında tespit edilen emtia noksanlıklarının mali karın tespiti açısından gider olarak kabul edilebilmesi için söz konusu noksanlığın VUK'un 278'inci maddesinde belirtilen nedenlerden kaynaklanması gerekmektedir. Bu bağlamda tespit edilen noksan emtianın miktar ve tutarının, takdir komisyonu tarafından belirlenmesi ve belirlenen miktar ve tutarın emtia hesaplarından çıkarılarak dönem zararına aktarılması gerekmektedir. VUK'un 278'inci maddesinde belirtilen haller dışında, meydana gelen emtia kayıpları, GVK'nın 88'inci maddesine göre sermayede meydana gelen azalma olarak kabul edilecektir.

Öte yandan Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 30/c bendine göre, deprem, sel felaketi ve Maliye Bakanlığı'nın yangın nedeniyle mücbir sebep ilan ettiği yerlerdeki yangın sonucu zayı olanlar hariç olmak üzere, zayı olan mallara ilişkin KDV'nin indirimi mümkün olmadığından noksan veya zayı emtiaya ilişkin daha önce indirim konusu yapılan KDV'nin indirim hesaplarından çıkarılarak düzeltilmesi gerekmektedir.

Örnek: Elektronik eşya ticareti yapan (X) firmasına ait toplam maliyeti 10.000,00 TL olan 5 adet LCD ekran televizyonlar, 30/12/2015 tarihinde meydana gelen sel felaketi sonucu hasara uğramıştır. Hasar tespiti için takdir komisyonuna başvurulmuş olup, takdir komisyonu hasara uğrayan 5 adet televizyonun bedelini 0 (sıfır) olarak takdir etmiştir. Konuyla ilgili yapılması gereken muhasebe kaydı şöyle olmalıdır:

31.12.2015	
157 Diğer Stoklar Hs.	10.000,00
153 Ticari Mallar Hs.	10.000,00
31.12.2015	
689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hs.	10.000,00
157 Diğer Stoklar Hs.	10.000,00
/	

Yukarıdaki örnekte zayıtın sebebi sel felaketi olduğundan, zarar gören ve Takdir Komisyonu tarafından değeri 0 (sıfır) olarak belirlenen emtianın maliyet bedelinin tamamı gider yazılabilecektir. Gider yazılan bu tutar, mali karın tespiti açısından kabul edilecektir. Ayrıca sel felaketi sonucu zayı olan emtiaya ilişkin KDV'nin indirimi de kabul edilecektir.

Ancak oluşan zayıtın nedeni sel felaketi değil de su basması olsaydı, bu durumda zayı olan malların maliyet bedelleri VUK'un 278'inci maddesi uyarınca mali karın tespitinde yine gider kabul edilecekti. Ancak zayı olan mallarla ilgili daha önce yüklenilen KDV'nin indirimi, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 30/c bendine göre kabul edilmeyecekti. Dolayısıyla zayı mallara ilişkin daha önce indirim konusu yapılan KDV'nin indirim hesaplarından çıkarılarak düzeltilmesi gerekirdi. Diğer yandan indirim hesaplarından çıkarılan söz konusu KDV, aynı Kanun'un 58'inci maddesine göre gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak yazılabilecekti.

Bu durumla ilgili muhasebe kaydı ise şöyle olmalıydı:

31.12.2015	
157 Diğer Stoklar Hs.	10.000,00
153 Ticari Mallar Hs.	10.000,00
31.12.2015	
689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hs.	11.800,00
157 Diğer Stoklar Hs.	10.000,00
391 Hesaplanan KDV Hs.	1.800,00
/	

4.4- Firenden Kaynaklanan Envanter Farkları

Fireyi bir malın üretim veya tüketim aşamalarında kendiliğinden oluşan ve miktarı kesin olarak tespit edilemeyen, ancak envanter sırasında kayıtlardan ortaya çıkarılabilen bir azalma olarak tanımlayabilmek mümkündür. Dolayısıyla bir malın imalat sürecinde veya tüketicieye arzına kadar kendi doğal akışı içerisinde, ticari ve teknik icaplara uygun olarak uğradığı kayıpları fire olarak kabul etmek gerekmektedir. Bu bağlamda, ticari emtialar fiziksel özellikleri gereği buharlaşma, erime, kuruma, çekme, ya da sızma, dökülme gibi nedenlerle miktarsal azalmaya maruz kalabilmektedirler. Ayrıca emtianın stok, nakil ve satış aşamalarında kırılma, çürüme, yırtılma gibi nedenlerle kısmi fiziksel kayba veya değer kaybına uğraması da mümkündür.

Dönem sonlarında yapılan fiili envanter sırasında tespit edilen emtia noksanlığının dönem içinde malın üretimi, taşınması, stoklanması gibi aşamalarda ticari teamüllere uygun oranda bir fire (illerin ticaret veya sanayi odaları tarafından tespit ve ilan edilmektedir. Normal fire olarak da bilinmektedir.)

neniyle meydana geldiği belirlenmişse, bu noksanlık emtia satış karının ya da üretim maliyetinin tespitinde maliyete intikal ettirilmiş olacağından ayrıca herhangi bir işlem yapılmasına gerek yoktur. Ancak dönem içinde fireler dikkate alınmamış veya fire miktarı tam olarak tespit edilememişse bu durumda, normal fire oranlarında göre tespit edilecek fireler, “659-Diğer Olağan Gider ve Zararlar” hesabına kaydedilerek durum düzeltilecektir. Söz konusu hesaba atılan noksan tutar mali karın tespiti açısından gider olarak kabul edilecektir.

Ancak fireler bir takım dış etkiler veya ihmaller sonucu ortaya çıkmışsa, (Olağanüstü fire olarak da adlandırılmaktadır.) bu etki ve ihmallerden kaynaklanan firelerin VUK’un 278’inci maddesindeki nedenlerden kaynaklandığının Takdir Komisyonu tarafından onaylanması halinde mali karın tespiti açısından gider olarak kabul edilebilecektir. Aksi takdirde söz konusu firelerin mali karın tespiti açısından gider kabul edilebilmesi mümkün değildir.

Ancak bazı durumlarda fireler bir takım dış faktörler veya ihmallerden kaynaklanmış olabilir. (Olağanüstü fire olarak da adlandırılmaktadır.) bu durumda, söz konusu firelerin mali karın tespiti açısından gider kabul edilebilmesi için, VUK’un 278’inci maddesindeki nedenlerden kaynaklandığının Takdir Komisyonu tarafından onaylanması gerekmektedir. Aksi takdirde bahsi geçen firelerin mali karın tespiti açısından gider kabul edilebilmesi mümkün değildir.

Örnek: (Z) şirketi tarafından dönem sonunda yapılan fiili envanter sırasında mısır stoklarında %6 noksanlık (toplam maliyeti 12.000,00 TL) tespit edilmiştir. Yapılan araştırmalar neticesinde söz konusu noksanlığın %3’lük kısmının (6.000,00 TL) taşıma ve depolama gibi olağan firelerden kaynaklandığı tespit edilmiş, diğer %3’lük noksanlığın (6.000,00 TL) da depoyu su basması gibi olağanüstü bir durumdan kaynaklandığı ileri sürülerek Takdir Komisyonuna başvurulmuştur. İlgili yerdeki sanayi veya ticaret odası tarafından mısır için belirlenen normal fire oranı ise %3’tür. Bu durumda ilk etapta yapılması gereken muhasebe kaydı şöyle olmalıdır:

31.12.2015	
197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hs.	12.000,00
153 Ticari Mallar Hs.	12.000,00
/	

Tespit edilen %3’lük normal fire için yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olmalıdır:

31.12.2015	
659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hs.	6.000,00
197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hs.	6.000,00
/	

Söz konusu mal dönem içinde satılmış olsaydı, normal fireden kaynaklanan noksanlık, emtia satış karının ya da üretim maliyetinin tespitinde maliyete intikal ettirilmiş olacağından ayrıca herhangi bir işlem veya muhasebe kaydı yapılmasına gerek kalmayacaktı.

Diğer yandan ticari teamüllere uygun oranda bir fire dolayısıyla meydana geldiği tespit edilen noksan emtia için daha önce yüklenilen KDV’nin indirimi kabul edileceğinden KDV için ayrıca herhangi bir kayıt veya düzeltme yapılmasına gerek yoktur.

Takdir Komisyonu diğer %3'lük noksanlığın (6.000,00 TL) depoyu su basması gibi olağanüstü bir durumdan kaynaklandığını tespit eder ve noksan emtianın değerini 0 (sıfır) olarak tespit ederse, bu durumda yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olmalıdır:

31.12.2015	
689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hs.	7.080,00
197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hs.	6.000,00
391 Hesaplanan KDV Hs.	1.080,00

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 30/c bendine göre indirim hesaplarından çıkarılan KDV, aynı Kanun'un 58'inci maddesine göre gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak yazılabilecektir.

Takdir Komisyonu diğer %3'lük noksanlığın (6.000,00 TL) depoyu su basması gibi olağanüstü bir durumdan kaynaklanmadığını tespit ederse, bu durumda söz konusu noksanlık "689-*Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar*" hesabına kaydedilerek 197 nolu hesap kapatılacaktır. Ayrıca 689 nolu hesaba kaydedilen noksan tutar, VUK'un 278'inci maddesinde belirtilen nedenlerden kaynaklanmadığından mali karın tespiti açısından gider kabul edilmesi mümkün değildir. Öte yandan bahsi geçen noksanlığa ilişkin daha önce indirim konusu yapılan KDV'nin de indirim hesaplarından çıkarılması gerekmektedir. Durumla ilgili muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olmalıdır:

31.12.2015	
689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hs.	7.080,00
-Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler	
197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hs.	6.000,00
391 Hesaplanan KDV Hs.	1.080,00

4.5- İşletmeden Yapılan Çekişlerin Kayıtlara İntikal Ettirilmemesi

Envanter noksanlıklarının diğer bir nedeni de işletme sahip, eş ve çocukları tarafından işletmeden çekilen emtialarla ilgili olarak gerekli kayıtların yapılmamasından kaynaklanmaktadır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 41'inci maddesine göre, teşebbüs sahibi ile eşinin ve çocuklarının işletmeden çektikleri sair değerlerin gider olarak indirilmesi mümkün değildir. Sermaye şirketlerinde ise; Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13/1'inci maddesi uyarınca, kurumların ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunmaları halinde kazanç kısmen veya tamamen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılacaktır. Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançların ise KVK'nın 11/1-c hükmü uyarınca gider olarak kabul edilmeleri mümkün değildir.

Bu bağlamda işletmeden yapılan çekişlerin VUK'un 267'nci maddesinde belirtilen emsal bedelle değerlendirilerek hasılat kaydedilmesi ve fiili stok ile kaydi stok miktarlarının birbirine eşitlenmesi için stoklardan gerekli çıkış kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

Örnek: Beyaz eşya ticaretiyle uğraşan (D) şirketi tarafından dönem sonunda yapılan fiili envanter sırasında birim maliyeti 300 TL, birim emsal satış fiyatı KDV hariç 450 TL olan 4 adet buhar kazanlı ütünün noksan olduğu tespit edilmiştir. Konuyla ilgili yapılan araştırmalar neticesinde, söz konusu noksan ütülerin işletme ortaklarından biri tarafından yakınlarına hediye edilmek üzere işletmeden çekildiği tespit edilmiştir. Bu durumda yapılması gereken muhasebe kaydı şöyle olmalıdır:

31.12.2015	
197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hs.	1.200,00
153 Ticari Mallar Hs.	1.200,00
31.12.2015	
689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hs.	2.124,00
600 Yurtiçi Satışlar Hs.	1.800,00
391 Hesaplanan KDV Hs.	324,00
31.12.2015	
621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti Hs.	1.200,00
197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hs.	1.200,00
/	

5- SONUÇ

Değerleme, esas olarak envanter çıkarmak kavramı üzerinden ortaya çıktığından mükellefler emtia değerlemesine başlamadan önce, işletmelerinde kayıtlı bulunan emtiaların fiili ve kaydi envanterlerini çıkarmalıdır. Envanter çıkarma işlemi sonucunda fiili olarak tespit edilen değerler ile yasal kayıtlar üzerinden tespit edilen değerler arasında herhangi bir fark bulunması halinde, bu farkın nereden kaynaklandığının araştırılması ve tespiti amacıyla geçici olarak “197-Sayım ve Tesellüm Noksanları” veya “397-Sayım ve Tesellüm Fazlaları” hesaplarında izlenerek fiili durum ile yasal kayıtlar arasındaki farklılığın düzeltilmesi gerekmektedir.

Yukarıda bahsedilen hesaplar geçici nitelikte olup bu hesaplar daha sonra yapılacak araştırmalarda söz konusu farklılığın nedeninin bulunup bulunamamasına göre, tek düzen hesap planı ve vergi mevzuatı göz önünde bulundurularak kapatılması gerekmektedir. Konuyla ilgili tek düzen hesap planı ile vergi mevzuatı arasında bazı durumlarla ilgili farklı düzenlemeler bulunabilir. Böyle bir durumla karşılaşılması halinde mali karın ve dolayısıyla vergi matrahının doğru tespit edilmesi bakımından vergi mevzuatında yer alan düzenlemeler göz önünde bulundurularak gerekli düzeltme işlemlerinin yapılması gerektiği unutulmamalıdır.

Öte yandan 1 Sıra No’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde; yıl sonuna kadar nedeni bulunamayan ve bu nedenle yıl sonunda kapatılamayan emtia sayım noksanları tutarının emtia sayım fazlaları tutarının üstünde olması halinde, noksan tutar ile fazla tutarın birbiriyle mahsup edilebileceği belirtilmiştir. Söz konusu mahsup işlemi tek düzen hesap planı açısından mümkün olabilir; ancak vergi mevzuatı açısından, aynı cins ve karışma ihtimali olan emtialarda, meydana gelen artı ve eksi farkların sayım tutanakları kesinleşmeden birbiri ile mahsubu hariç, emtia sayım noksanları tutarı ile emtia sayım fazlaları tutarının birbiriyle mahsup edilebilmesi mümkün değildir. Böyle bir durumla karşılaşılması halinde önceki paragrafta açıklandığı üzere vergi mevzuatında yer alan düzenlemelere göre işlem yapılması gerekmektedir.

KAYNAKÇA

- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu
- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği
- CİTER, T. "Envanter Noksan ve Fazlarının Uygulaması ve Muhasebeleştirilmesi", Vergi Dünyası, Aralık 2012
- ÇELİK, C. "Envanter Noksanları ve Fazları", Vergi Dünyası, Aralık 2003
- Maliye Hesap Uzmanları Derneği, Beyanname Düzenleme Kılavuzu, İstanbul 2013
- VURAL, İ. "Kaydi Envanter ve Fıli Envanter Farkları", Vergi Sorunları, Kasım 2003
- YÜCEL, A. T., "Genel Muhasebe", 2. Baskı, Hesap Uzmanları Derneği, Eylül 2013