

ENVANTER KAYITLARI VE HESAPLARIN DEĞERLEMESİ

ENVANTER NEDİR?

Envanter çıkarmak:

Madde 186 – Envanter çıkarmak, bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tesbit etmektir.

Şu kadar ki, ticari teamüle göre tartılması, sayılması ve ölçülmesi mutata olmıyan malların değerleri tahminen tesbit olunur. Mevcutlar, alacaklar ve borçlar işletmeye dahil iktisadi kıymetleri ifade eder.

Özetle envanter çıkarmak bilançodaki hesapları:

- ✓ Saymak
- ✓ Ölçmek
- ✓ Tartmak
- ✓ Değerlemek

suretiyle tespit etmektir.

BİLANÇO HESAPLARI (İKTİSADİ KIYMETLER) VUK DEĞERLEME HÜKÜMLERİNE GÖRE DEĞERLENİR

Envantere alınan kıymetleri değerlendirme:

Madde 191 – Envantere alınan iktisadi kıymetler bu kanunun "değerleme"ye ait üçüncü kitabında yazılı esaslara göre değerlendirilir.

Bilançodaki tüm hesapların Vergi Usul Kanunu'nda yer alan değerlendirme hükümlerindeki kurallara göre değerlendirilmesi zorunludur. Değerleme kuralları Vergi Usul Kanunu'nda üçüncü kitapta olarak anlatılmıştır.

ENVANTER DEFTERİ İŞE BAŞLAMADA VE HER HESAP DÖNEMİ SONUNDA YAZDIRILIR

Envanter defteri ve bilanço günü:

Madde 185 – Envanter defterine işe başlama tarihinde ve metaakıben her hesap döneminin sonunda çıkarılan envanterler ve bilançolar kaydolunur ve bu tarihe "bilanço günü" denir. Envanter defteri ciltli ve sayfaları müteselsil sıra numaralı olur.

Uygulamada envanter defterleri genellikle çok kullanılmamakta, yada sadece bilanço yapılandırılmak suretiyle kullanılmaktadır. Yukarıda yer verdiğimiz VUK hükmü gereği envanter defterinin işe başlama tarihinde ve her hesap döneminin sonunda yazdırılması yada işlenmesi zorunludur.

ENVANTER DEFTERİ LİSTELER HALİNDE DE TUTULABİLİR

Bilançonun tanziminde envanter listeleri:

Madde 188 – Envanter esas itibarıyla defter üzerine çıkarılır.

Şu kadar ki, işlerinde geniş ölçüde ve çeşitli mal kullanan büyük müesseseler envanterlerini listeler halinde tanzim edebilir.

Bu takdirde envanter listelerinin:

1. Sayfa üzerinden numaralanarak sıralanması;
 2. Envanterin tanzim tarihine göre tarihlenmesi;
 3. Envanteri çıkaran memur ile teşebbüs sahibi veya vekili tarafından imzalanması;
 4. Aynen envanter defteri gibi saklanması;
- şarttır.

Yukardaki esaslara göre envanter listeleri tanzim edenler envanter defterine listeler muhteviyatını icmalen kaydederler.

Envanterin defter üzerinden çıkarılması esas olmakla birlikte, listeler halinde de hazırlanarak envanter defterine özet şekilde kayıt edilebilir. **Envanter listelerinin kullanılması durumunda bu listelerin sıralanması, tarihlenmesi, imzalanması ve saklanması zorunludur.**

AMORTİSMAN TABLOLARI ENVANTER DEFTERİNE YAZDIRILABİLİR YADA AYRI OLARAK SAKLANABİLİR

Envanterde amortisman kayıtları:

Madde 189 – Üzerinden amortisman yapılan kıymetler ve bunların amortismanları aşağıda yazılı şekillerden her hangi biri ile gösterilir:

1. Envanter defterinin ayrı bir yerinde;
2. Özel bir amortisman defterinde;
3. Amortisman listelerinde.

Amortisman kayıtları, amortismana başlandığı tarihten itibaren her yılın amortismanı ayrı ayrı gösterilmek şartıyla birbirine bağlanır. İşletmeye yeniden giren iktisadi kıymetlerle bunların amortismanlarının evvelki yıllara ait kayıtlarda devam ettirilmesi caizdir.

Amortisman defteri veya listelerinin kayıtları envanter kaydı hükmündedir. Yukarıdaki esaslara göre kayıtlarda gösterilen iktisadi kıymetlere ait değerler envanter defterine toplu olarak geçirilebilir.

Amortisman uygulaması da bir envanter/değerleme uygulaması olması nedeniyle envanter defterine yazdırılabilir. **Ancak deftere yazdırılmayıp liste olarak saklanması da mümkündür.**

DEĞERLEME NEDİR?

Nedir bu değerlendirme? **Hangi hesapları neden ve nasıl değerlendiriyoruz?** Bu konuya farklı bir bakış ile değineceğiz.

Bilindiği üzere Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile uygulamaya konulan tek düzen hesap planına göre oluşturulan mizanlar geçici vergi ve kurumlar vergisi dönemlerinde bazı değerlendirme kurallarına göre değerlendirilmekte ve vergiye esas alınacak matrah tespit edilmektedir.

VERGİ USUL KANUNUNDAKİ DEĞERLEME HÜKÜMLERİ

Vergi kanunlarında değerlendirme kuralları Vergi Usul Kanunu'nda yer almaktadır. Vergi Usul Kanunu'nda değerlendirme hükümleri ise aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Üçüncü Kitap DEĞERLEME	
Kıs.1	İKTİSADİ KIYMET DEĞERLERİ
Bl.1	DEĞERLEME ESASLARI
258	Değerlemenin Tarifi <i>İktisadi kıymetlerin vergi matrahlarının takdir ve tespitidir.</i>
259	Değerleme Günü <i>İktisadi kıymetlerin vergi kanunlarında gösterilen gün zamanlardır.</i>
260	Değerlemede Esas <i>İktisadi kıymetlerin her biri tek başına değerlendirilir.</i>
261	Değerleme Ölçüleri <i>Değerleme iktisadi kıymetin nevine göre aşağıdaki ölçülerden biri ile yapılır.</i> Maliyet Bedeli Borsa Rayıcı Tasarruf Değeri Mukayyet Değer İtibari Değer Vergi Değeri Rayıç Bedel Emsal Bedeli ve Ücreti
262	Maliyet Bedeli <i>İktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemeler ve bilumum giderlerdir.</i>

263	Borsa Rayıcı	İktisadi kıymetlerin değerlemeden evvelki son işlem gününde borsadaki işlemlerinin ortalama değeridir. Menkul kıymet borsası – kambiyo borsası veya ticaret borsalarına kayıtlı olanlar için
264	Tasarruf Değeri	İktisadi kıymetin değerlendirme gününde sahibi için arz ettiği gerçek değerdir.
265	Mukayyet Değer	İktisadi kıymetin muhasabe kayıtlarında gösterilen hesap değeridir
266	İtibari Değer	Her nevi senetlerle esham ve tahvillerin üzerinde yazılı olan değerlerdir.
266 M.	Rayiç Bedel	İktisadi kıymetin değerlendirme günündeki normal alım satım değeridir
267	Emsal Bedeli ve Emsal Ücreti	Değerleme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değerdir
268	Vergi Değeri	Bina ve arazinin Emlâk Vergisi Kanununun 29 uncu maddesine göre tespit edilen değeridir
BI.2	İKTİSADİ İŞLETMELERE DÂHİL KIYMETLERİ DEĞERLEME	
269	Gayrimenkuller	İktisadi işletmeye dâhil bilumum gayrimenkuller MALİYET BEDELİ ile değerlendirilir. Maddi Duran Varlıklar (25) ve Maddi Olmayan Duran Varlıklar (26) gayrimenkuller gibi değerlendirilir
270	Gayrimenkullerin Maliyet Bedeline Giren Giderler	Maliyet bedeline, satınalma bedelinden başka, aşağıda yazılı giderler girer Gümrük vergileri, nakliye ve montaj giderleri Mevcut bir binanın satın alınarak yıkılmasından ve arsasının tesviyesinden mütevellit giderler Noter, mahkeme, kıymet takdiri, komisyon ve tellaliye giderleri ile Emlak Alım ve Özel Tüketim Vergilerini maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükellefler serbesttirler
271	İnşa ve İmal Giderleri	İnşa ve imal edilen binalarda, gemilerde, makina ve tesisatta inşa ve imal giderleri, satın alma bedeli yerine geçer
272	Gayrimenkullerde veya elektrik üretim ve dağıtım varlıklarında maliyet bedelinin artması	
273	Demirbaş Eşya	Alat, edevat, mefruşat ve demirbaş eşya maliyet bedeli ile değerlendirilir
274	Emtia	
275	İmal Edilen Emtia	
276	Zirai Mahsuller	
277	Hayvanlar	
278	Kıymeti Düşen Mallar	
278/A	İmha Edilmesi Gereken Mallar	
279	Menkul Kıymetler	
280	Yabancı Paralar	
280/A	Yurtdışından getirilerek sermaye olarak konulan yabancı paralar	
281	Alacaklar	
282	İlk tesis ve taazzuv giderleri ve peştemallıklar	
283	Aktif geçici hesap kıymetleri	
284	Kasa Mevcudu	
285	Borçlar	
286	Tahviller	
287	Pasif Geçici Hesap Kıymetleri	
288	Karşılıklar	
289	Özel Haller	
290	Serbest Meslek Erbabının Tesisleri	
290 M.	Finansal kiralama işlemlerinde değerlendirme	
BI.3	SERVETLERİ DEĞERLEME	
291	Esaslar	
292	Ticari Sermaye	

293	Menkul Mallar ve Gemiler
294	Esham, tahvilat ve yabancı paralar
295	Alacak ve Borçlar
296	Haklar
297	Bina ve Arazi
298	Yetki
298 M	Enflasyon Düzeltmesi ve Yeniden Değerleme Oranı
Kıs.2	VERGİ DEĞERLERİ
Bl.1	Gayri Safi İratların Tespiti
299	Tahmin Esası
300	Gayri Safi İrat
301	Yıllık İrat
302	Rayiç
303	Giderler
304	Düşemesiz Tahmin
305	Mütemminat
306	İfraz ve Şüyu
307	İrat ve Kıymet Münasebeti
Bl.2	Arazi Kıymetlerinin Tespiti
308	Tahmin Esası
309	Arazi Kıymeti
310	Kıymet Rayiçleri
311	Kıymet-Kira Münasebeti
312	Arazide Kira
Kıs.3	AMORTİSMANLAR
Bl.1	Mevcutlarda Amortisman
313	Amortisman Mevzuu
314	Arazide Amortisman
315	Normal Amortisman
315 M	Azalan Bakiyeler Usulüyle Amortisman
316	Madenlerde Amortisman
317	Fevkalade Amortisman
318	Amortisman Nispetlerinin İtibar Tarihi
319	Amortisman Uygulama Sureti – Nispet Bakımından
320	Amortisman Uygulama Sureti – Süre Bakımından
321	Amortisman Hesapları
Bl.2	Alacaklarda ve Sermayede Amortisman
322	Değersiz Alacaklar
323	Şüpheli Alacaklar
324	Vazgeçilen Alacaklar
325	Sermayenin İtfası
325/A	Girişim Sermayesi Fonu
326	İlk tesis ve taazzuv giderlerinin ve peştemallıkların itfası
327	Özel Maliyet Bedellerinin İtfası
Bl.3	Özel Haller
328	Amortisman Tabi Malların Satılması
329	Amortisman tabi malların sigorta tazminatı
330	Emtia sigorta tazminatı

İKTİSADİ İŞLETMELERE DÂHİL KIYMETLERİ DEĞERLEME

“Değerleme, vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tespittir.” VUK-258

VUK Kitap:3 Kısım:1 Bölüm:1-2 Madde 269-290

Ölçüsü Madde No	VUK Tanımı	VUK Açıklaması	THP Hesap Kodu	VUK Md
Maliyet Bedeli VUK 262	İktisap edilmesi veya değerinin artırılması için yapılan ödemeler ve giderlerdir.	Gayrimenkuller ve emtia maliyet bedeli ile değerlenir. Mütemmim cüzleri ve teferruatı; tesisat ve makinalar; gemiler ve diğer taşıtlar; gayrimaddi haklar gayrimenkul gibi değerlendirilir.	150-153 Stoklar (Emtia)	274
		Gümrük vergileri, nakliye ve montaj giderleri ile binanın satın alınarak yıkılmasından ve arsasının tesviyesinden mütevellit giderler maliyet bedeline dahildir.	151-152 Yarı Mamul – Mamuller	275
		Noter, mahkeme, kıymet takdiri, komisyon giderleri ile Emlak Alım ve ÖTV'yi maliyete dahil etmek yada gider yazmak serbesttir.	152 Mamuller (Zirai Mahsuller)	276
			15-25 Hayvanlar	277
			25 Maddi Duran Varlıklar	269
			26 Maddi Olmayan Dur. Varlık (262 Hariç)	269
Alış Bedeli VUK 279	Kanunda tanımlanmamıştır.	Hisse senetleri ile fon portföyünün en az % 51'i Türkiye'de kurulmuş bulunan şirketlerin hisse senetlerinden oluşan yatırım fonu katılma belgeleri alış bedeliyle, bunlar dışında kalan her türlü menkul kıymet borsa rayıcı ile değerlendirilir.	110 Hisse Senetleri	279
			111 Yatırım Fonu Katılma Belgeleri (En az %51'i TR'de kurulu şirketlerin)	279
Borsa Rayıcı VUK 263	Değerlemeden evvelki son işlem gününde borsadaki işlemlerinin ortalama değeridir.	Yabancı paralar borsa rayıcı ile değerlendirilir. Yabancı paranın borsada rayıcı yoksa, değerlemeye uygulanacak kur Maliye Bakanlığınca tesbit olunur. Yabancı para ile olan senetli veya senetsiz alacaklar ve borçlar da borsa rayıcı ile değerlendirilir.	100 Kasa (Yabancı Para)	280
		Yatırım teşvik belgeli yurt dışından gelen yabancı sermayenin kur değerlemesi pasifte fon hesabına alınır. İşe başladıkları hesap dönemini takip eden hesap dönemi sonuna kadar sarf edilmeyen tutar hesap döneminde mukayyet değer ile süre bitince borsa rayıcı ile değerlendirilir.	102 Bankalar (Yabancı Para)	280
			120 Alıcılar (Yabancı Paralı-Senetsiz)	280
			320 Satıcılar (Yabancı Paralı-Senetsiz)	280
			112 Kamu Kesim Tahvil-Senet-Bono	279
			Özel Haller: Yazılı olmayan veya kendi ölçüsüyle değerlendirilemeyen diğerleri	289
Tasarruf Değeri VUK 264	Değerleme gününde sahibi için arz ettiği gerçek değerdir	Mevduat veya kredi sözleşmelerine müstenit alacaklar ve borçlar değerlendirilme gününe kadar hesaplanacak faizleriyle birlikte dikkate alınır.	102 Bankalar (Vadeli Mevduat)	281
		Vadesi gelmemiş olan senede bağlı alacaklar ve borçlar değerlendirilme gününün kıymetine irca olunabilir. Senette faiz nispeti açıklanmış ise bu nispet, açıklanmamışsa Cumhuriyet Merkez Bankasının resmi iskonto haddi uygulanır.	300 Krediler (Kredili Mevduat)	285
		Alacak senetlerini değerlendirilme gününün kıymetine irca eden mükellefler, borç senetlerini de aynı şekilde işlemeye tabi tutmak zorundadırlar.	303 Uzun Vadeli Kredi Taksitleri	285
			400 Krediler (Kredili Mevduat)	285
			121 Alacak Senetleri (Reeskont)	281
			321 Borç Senetleri (Reeskont)	285
Mukayyet Değer VUK 265	Muhasebe kayıtlarında gösterilen hesap değeridir	Alacaklar ve borçlar mukayyet değerleriyle değerlendirilir.	128 Şüpheli Ticari Alacaklar	281
		Kuruluş ve örgütlenme giderlerinin aktifleştirilmesi ihtiyaridir. Aktifleştirilirse mukayyet değer ile değerlendirilir.	120 Alıcılar (Yerli Paralı-Senetsiz)	281
		Gelecek bir hesap dönemine ait olarak peşin ödenen giderler (180) ile cari hesap dönemine ait olup da henüz tahsil edilmemiş olan hasılat, (181) mukayyet değerleri üzerinden aktifleştirilmek suretiyle değerlendirilir.	320 Satıcılar (Yerli Paralı ve Senetsiz)	285
		Gelecek hesap dönemlerine ait olarak peşin tahsil olunan hasılat (380) ile cari hesap dönemine ait olup henüz ödenmemiş olan giderler (381) mukayyet değerleri üzerinden pasifleştirilmek suretiyle değerlendirilir.	261 Şerefiye (Peştamallıklar)	282
		Hâsıl olan veya beklenen fakat miktarı kestirilemeyen ve bir borç mahiyetini arz eden belli bazı zararları karşılamak maksadıyla hesaba ayrılan karşılıklar mukayyet değer ile değerlendirilir.	262 Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri	282
			180 Gelecek Aylara Ait Giderler (Aktif geçici hesap kıymetleri)	283
İtibari Değer (Nominal) VUK 266	Her nevi senetlerle esham ve tahvillerin üzerinde yazılı olan değer	TL kasa mevcuatları itibari kıymetleriyle değerlendirilir. Yabancı paralar hakkında 280 inci madde hükmü (Borsa Rayıcı) uygulanır	100 Kasa (Yerli Paralı)	284
			110 Hisse Senetleri (Bedelsiz)	
Emsal Bedel VUK 267	Gerçek bedeli olmayan, veya bilinmeyen veya doğru olarak tesbit edilemeyen bir malın, değerlendirilme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değerdir	1. Ortalama fiyat esası : Uygulanabilmesi için aylık satış miktarının, emsal bedeli tayin olunacak malın miktarına nazaran % 25 ten az olmaması şarttır.	100 Eshamlı limited ve KİT'lerin çıkardığı tahviller	286
		2. Maliyet bedeli esası : Maliyete toptan satışlar için % 5, perakende satışlar için % 10 ilave edilir	Emtia satışı maliyetinden %10 ve fazla düşürse uygulanabilir (Maliyet yerine)	274
		3. Takdir esası : Yukarıdaki esaslara göre tespit edilemez ise takdir komisyonu tarafından tespit edilir.	Hayvan satışı maliyetten %10 ve fazla düşürse uygulanabilir (Maliyet yerine)	277
		Satış bedeli maliyet bedeline göre % 10 ve fazla düşüklük gösterirse, maliyet bedeli değil emsal bedeli uygulanabilir. (ikinci sıradaki usul hariç)	Hayvanlarda maliyet bedeli tespiti mümkün değilse	278
			Kıymeti düşen mal: Emtia (afetler-bozulma-kırılma vb. haller sonucu)	278
			Kıymeti düşen mal: Hurdalar-döküntü, deşe ve iskartalar	278
Vergi Değeri VUK 268	Bina ve arazinin Emlak Vergisi Kanunu Md.29'a göre tespit edilen değeridir		Özel Haller: Yazılı olmayan veya kendi ölçüsüyle değerlendirilemeyen diğerleri	289
			Yazılı olmayan veya kendi ölçüleriyle değerlendirilemeyen bina	289
Rayıç Bedel VUK Mük.266	Değerleme günündeki normal alım satım değeridir		Yazılı olmayan veya kendi ölçüleriyle değerlendirilemeyen arazi	289
			Emlak vergisinde binalar için	
			Emlak vergisinde arazi için	

ALACAK VE BORÇLAR MUKAYYET DEĞER İLE DEĞERLENİR

Alacaklar VUK Madde 281	Borçlar VUK Madde 285
Alacaklar mukayyet değerleriyle değerlendirilir.	Borçlar mukayyet değerleriyle değerlendirilir.
Mevduat veya kredi sözleşmelerine müstenit alacaklar değerlendirme gününe kadar hesaplanacak faizleriyle birlikte dikkate alınır. ⁽²⁾	Mevduat veya kredi sözleşmelerine müstenit borçlar değerlendirme gününe kadar hesaplanacak faizleriyle birlikte dikkate alınır. ⁽¹⁾
Vadesi gelmemiş olan senede bağlı alacaklar değerlendirme gününün kıymetine irca olunabilir. Bu takdirde, senette faiz nispeti açıklanmış ise bu nispet, açıklanmamışsa Cumhuriyet Merkez Bankasının resmi iskonto haddi uygulanır.	Vadesi gelmemiş olan senede bağlı borçlar değerlendirme günü kıymetine irca olunabilir. Bu takdirde senette faiz nispeti açıklanmışsa bu nispet, açıklanmamışsa Cumhuriyet Merkez Bankasının resmi iskonto haddinde bir faiz uygulanır.
Bankalar ve bankerler ile sigorta şirketleri alacaklarını ya Cumhuriyet Merkez Bankasının resmi iskonto haddi veya muamelelerinde uyguladıkları faiz haddi ile, değerlendirme günü kıymetine irca ederler.	Banka ve bankerler ile sigorta şirketleri borçlarını, Cumhuriyet Merkez Bankasının resmi iskonto haddi veya muamelelerinde uyguladıkları faiz haddiyle, değerlendirme günü kıymetine irca ederler.
	Alacak senetlerini değerlendirme gününün kıymetine irca eden mükellefler, borç senetlerini de aynı şekilde işleme tabi tutmak zorundadırlar.

VUK Madde 261'de Sayılmayan Değerleme Ölçüleri

1	Alış Bedeli	VUK 279-280	
2	Enflasyon Düzeltmesi	VUK Mük.298	
3	Alış Emsal Bedeli	VUK Geç.4	
4	Emsal Kira Bedeli	GVK 74	
5	Ortalama Perakende Fiyat	GVK 63	