

## STOK DEĞER DÜŞÜKLÜKLERİNİN TMS 2 STOKLAR STANDARDINA GÖRE İNCELENMESİ

**Osman TUĞAY\***

### ÖZET

Stoklar gerek üretim işletmeleri ve gerekse ticaret işletmelerinde, aktiflerinin önemli bir kısmını oluşturmaktadır. Bu nedenle stokların hem fiziki miktarlarının hem de parasal tutarlarının gerçek değerleri ile belirlenmesi gerekir. Çünkü stokların olduğundan daha fazla veya daha az bir değerle bilançoda yer alması, işletme faaliyet sonuçlarının yanlış hesaplanmasına neden olacaktır. Bu nedenle stokların gerçek değerleriyle bilançoda yer alması işletmeye ilgi duyanların sağlıklı karar verebilmeleri açısından da oldukça önemlidir. Bu makalenin amacı, stoklarda değer düşüklüğü ve stok değer düşüklüğünün iptalini, TMS 2 ve mevcut vergi uygulamaları açısından değerlendirerek, benzerlik ve farklılıklarını ortaya koymaktır.

**Anahtar Kelimeler:** Stok, Stok Değer Düşüklüğü, TMS 2.

**Jel Kodları:** M40, M41, M49

---

\* Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi İ.İ.B.F., İşletme Bölümü

**INVESTIGATION OF STOCK IMPAIRMENT LOSSES IN ACCORDANCE  
WITH TAS 2 INVENTORIES**

**ABSTRACT**

Stocks, creates the major part of the active in production management as well as commerce management. For this reason, physical quantity of stocks as well as monetary amount of stocks must be determined with their intrinsic value. Because to take place of the stocks more or less than their real value in balance sheets will cause the incorrect calculation of operating result. Therefore to take place of stocks with their real values in balance sheets highly important for the people who are interested in the management to decide healthy. The aim of this essay demonstrate the similarities and differences the impairment of stocks and cancellation of the impairment, evaluating in terms of existing tax applications and TMS 2.

Management should different types of stock according to their activity topic. Especially in manufacturing jobs inventory items constitute major part of investments. Therefore in large-scale manufacturing enterprises, inventory costs and to determine activity situation accurately are very important with regard to determining activity results of management accurately and reliably.

Today, economical developments and technological innovation turned the activities of managements from national dimension to international dimension. Therefore differences in countries' accounting implementation makes comparing financial information difficult, prevents capital movements and causes difficulties in international company buying and selling process. For this reason, the different accounting and financial reporting standards in different countries need to be aligned with each other. This is only possible with internationally accepted accounting and financial reporting standards. The most important step to provide accurate and reliable information for the readers of the financial statements and to eliminate the differences about this topic is certainly. The new Turkish Commercial Code.

In this context with the New Turkish Commercial Code accounting applications in Turkey will be held according to the basis of Turkey Accounting Standards, so for the accurate calculation of the tax base, it is necessary to know the differences in applications of Turkey Accounting Standards and the Tax Procedure Law and this difference should be handled correctly in the calculations of basis.

Valuation is the process of stating management's wealth with national currency. According to Tax procedure Law count 258 valuation is defined that "It is the determination of the economic values for the calculation of the tax base." According to Tax Procedure Law count 254 inventory valuation should be carried at cost. On the other hand, how to evaluate the falling value of the commodity is regulated by the Law on Tax Procedure and according to this embodiment valuation will be done with equivalent value in the economic values of loss.

According to Turkey Accounting Standard 2 Inventories Standard, stock are valued with "Lower of cost or net realizable value." Net realizable value is defined that it is the amount in the normal course of business obtained by reducing the estimated costs of completion and selling expenses from the estimated selling price. According to this

approach, in the valuation of inventories if the situation is that the net realizable value of inventories is lower than the cost, inventories are measured at net realizable value, and unrealized losses are taken into account in this process. However, in the situation of that if the cost is greater than the net realizable value, unrealized gain sare not considered. In this case, inventories are valued at cost.

According to Turkey Accounting Stadart 2 inventoriesshould be valued with low cost or low net realizable value, so inventory costs are to be reduced to their net realizable values. This discount "Provision for inventory impairment" separated performed. Reduction of the cost of inventories to net realzable value is compatible with the principle of the valuation of inventories at the lower of costor net realizable value.

According to Turkey Accounting Standart 2 Inventories Standart the situations of impairment of inventories can be listed as; inventories' being damaged, completely or partially becoming unusable, sale prices' fall, the estimated costs of completion and the estimated increase in sales.

Losses in thevalue of inventories owned by the entity may ocur forvarious reasons. These losses may ocur in two different ways; monetary or physical value of inventories. In Tax Procedures Law provisions for impairment of inventories are arranged in two separate counts. How the reductions in the monetary value of the commodity will be taken into account is located in the count 274 of the Tax Procedure Law and the provisions relating to reductions in the value of the physical is located in the same law and count 278.

When the result in the reduction of the cost of inventory to net realizable value before the conditions become invalid, the Money allocated for impairment of inventories is canceled. When the decreasing value of inventories are sold the carrying value of these stocks are recognized as an expense in the period in which the related revenue in the financial statements. Losses on inventories and the amount of provision for diminution in value of inventories reducing the net realizable value of inventories are recognized an an expense in the period in which demotion and loss ocur. Canceled due to the increase in net realizable value amount of the provision for impairment of inventories will recognized as reducing the cost of sales in the period of cancellation.

**Key words:** Stock, The İmpairment of Stocks, TMS 2.

**Jel Codes:** M40, M41, M49

## GİRİŞ

İşletmeler faaliyet konularına göre değişik türde stok bulundurmaktadır. Özellikle üretim işletmelerinde yatırımların büyük bir kısmını stok kalemleri oluşturmaktadır (Tekin, 2003, 2). Dolayısıyla, büyük ölçekli üretim işletmelerinde stokların maliyetleri ve fiili durumlarının gerçeğe uygun bir şekilde tespit edilmesi işletmenin faaliyet sonuçlarının da doğru ve güvenilir bir biçimde tespiti açısından da oldukça önemlidir.

Günümüzde yaşanan ekonomik gelişmeler ve teknolojik yenilikler işletmelerin faaliyetlerini ulusal boyuttan uluslararası boyutlara taşımıştır. Dolayısıyla ülkelerin muhasebe uygulamalarındaki farklılıklar elde edilen mali bilginin karşılaştırılmasını zorlaştırmakta, sermaye hareketlerini engellemekte, uluslararası şirket alım-satım işlemlerinde zorluklar yaşanmasına neden olmaktadır. Bu nedenle farklı ülkelerde uygulanan farklı muhasebe ve finansal raporlama standartlarının birbirleriyle uyumlu hale getirilmesi gerekmektedir. Bu ise ancak uluslararası kabul gören muhasebe ve finansal raporlama standartları ile mümkün olabilecektir (Karacan, 2009, 4). Finansal tablo okuyucularının, doğru ve güvenilir bilgi ihtiyacının giderilmesi ve bahse konu farklılıkların ortadan kaldırılmasına yönelik olarak atılan en önemli adım şüphesiz Yeni Türk Ticaret Kanunu'dur.

Bu bağlamda Yeni Türk Ticaret Kanunu ile Türkiye'de muhasebe uygulaması TMS temeline göre yapılacağından, vergi matrahlarının doğru hesaplanabilmesi için, TMS ve VUK uygulama farklılıkları iyi bilinmeli ve matrah hesaplanmalarında bu farklılıklar doğru bir şekilde ele alınmalıdır.

## 1-TMS 2 VE TÜRK VERGİ SİSTEMİ AÇISINDAN STOK VE DEĞERLEME KAVRAMI

### 2.1. Stok Kavramı

Üretim işletmesi için en dar anlamıyla stok; işletmenin, ileride yapacak olduğu üretimde kullanılacak ya da pazarlaması yapılacak olan hammadde, yarı mamul ve tamamlanmış ürünler toplamına verilen genel bir isim olarak tanımlanabilir (Muller, 2002: 1). Diğer bir ifadeyle,

gelecekteki ihtiyaçları karşılamak amacıyla depolanan hammadde ya da üretim faaliyetinin bir aksama olmadan ve verimli bir şekilde sürdürülebilmesi için işletmenin elinde bulundurduğu fiziksel mallar, stok kavramı ile nitelendirilmektedir (Demir ve Gümüšoğlu, 1998, 539).

Öte yandan stok kavramı, bir üretim sisteminde üretilen mal ve hizmete direkt veya dolaylı olarak katılan bütün fiziksel varlıkların parasal tutarı olarak da tanımlanabilir (Tekin, 2003,2). Bu bakış açısıyla da stoklar sadece fiziksel varlıkları değil, onların parasal değerini de kapsamaktadır.

Vergi Usul Kanununda “emtia” olarak ifade edilen stok kavramı, VUK’nun 274. ve 275. maddelerine göre, satın alınan veya imal edilen emtia, ilk madde ve yarı mamulleri kapsamaktadır.

1 Seri No’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği’nde (MSUGT) stoklar, işletmelerin satmak, üretimde kullanmak veya tüketmek amacıyla elde ettikleri, ilk madde ve malzemeler, yarı mamuller, mamuller, ticari mallar, yan ürünler, artıklar ve hurdalar gibi bir yıldan az bir sürede kullanılması veya bir yıl içerisinde nakde çevrilmesi planlanan varlıklar olarak tanımlanmıştır.

TMS 2’ de Stoklar;

- a. İşin normal akışı içinde satılmak için elde tutulan Ticari Mal stokları,
- b. Üretim sürecinde ya da hizmet sunumunda kullanılacak ilk madde ve malzemeler şeklinde bulunan ilk madde ve malzeme stokları,
- c. Satılmak üzere üretilmekte olan Yarı Mamul stokları,
- d. Mamul stokları,
- e. Hizmet işletmelerinde işletmenin henüz ilgili geliri elde etmediği hizmetin maliyeti olarak tanımlanmıştır (TMS 2 paragraf 6).

Bu tanımın kapsamı, 8.paragrafta daha da genişletilmiştir. Buna göre stoklar, tekrar satılmak üzere satın alınan ticari malları kapsar. Örneğin perakendeci tarafından tekrar satılmak için satın alınan ve satışı hazır ticari mal, ya da tekrar satılmak üzere alınan satışı hazır arsa ve binalar ticari mal olarak stoklar kapsamında yer alır. Stoklar aynı zamanda işletme tarafından üretilen mamulleri ya da üretimde olan yarı mamulleri ve üretim sürecinde kullanılmak üzere bekleyen ilk madde ve malzemeleri de kapsamaktadır.

## 2.2. Değerleme Kavramı

Değerleme, işletmenin varlıklarının ulusal para ile ifade edilmesi işlemidir. Vergi Usul Kanunu (VUK)'nun 258. maddesinde değerlendirme, “vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tespitidir” şeklinde tanımlanmıştır. VUK'nun 274. Maddesinde genel olarak stokların değerlemesinin maliyet bedeli üzerinden yapılması gerektiği belirtilmiştir. Diğer taraftan, zayı olan ya da değeri düşen emtianın nasıl değerlendirilmesi gerektiği konusu VUK'da özel olarak düzenlenmiş ve bu düzenlemeye göre zayı olan iktisadi kıymetlerde değerlemenin emsal bedel ile yapılacağı belirtilmiştir (Gönen ve Demir, 2012, 164).

TMS 2 Stoklar Standardına göre, stoklar “maliyet ya da net gerçekleştirilebilir değerden düşük olanı” ile değerlendirilir (Gürdal, 2007, 6). Net gerçekleştirilebilir değer; işin normal akışı içinde, tahmini satış fiyatından, tahmini tamamlanma maliyeti ve satışı gerçekleştirmek için gerekli tahmini satış giderleri toplamının, düşürülmesiyle elde edilen tutar olarak tanımlanmıştır (TMS 2, paragraf 6). Bu yaklaşıma göre, stokların değerlemesinde stokların net gerçekleştirilebilir değeri maliyet değerinden düşükse, stoklar net gerçekleştirilebilir değer üzerinden değerlendirilir ve bu süreçte gerçekleşmemiş zarar dikkate alınır. Ancak, net gerçekleştirilebilir değer maliyet değerinden büyük olması halinde gerçekleşmemiş kar dikkate alınmaz. Bu durumda stoklar maliyet değerleri üzerinden değerlendirilir (Fırat, 2007, 3; Türker, 2010, 108).

Net gerçekleştirilebilir değer kavramı Vergi Usul Kanunu'nda Rayiç Bedel olarak adlandırılan kavrama benzemektedir. İlgili kanunun 266. maddesinde ‘bir iktisadi kıymetin değerlendirme günündeki normal alım satım değeridir’ şeklinde tanımlanan rayiç bedel ile net gerçekleştirilebilir değer arasındaki fark, net gerçekleştirilebilir değer bulunurken satışa hazır hale getirilmesi için katlanılan maliyetlerin düşülmesi suretiyle bulunmasıdır. Rayiç bedel de ise böyle bir durum bulunmayıp alış veya satışa konu olan tutar rayiç bedel olarak kabul edilmektedir (Gönen ve Demir, 2012, 164).

### 3. STOKLARDA DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ

TMS 2'ye göre stokların maliyet veya net gerçekleşebilir değerinden düşük olanı ile değerlendirilmesi gerektiğinden, stokların elde etme maliyetlerinin, her bir stok kalemi bazında net gerçekleşebilir değerlerine indirilmesi gerekir. Bu indirim "Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı" ayrılarak gerçekleştirilir. Stok maliyetlerinin net gerçekleşebilir değere indirilmesi, stokların maliyet veya net gerçekleşebilir değerden düşük olanıyla değerlendirme ilkesiyle uyumludur (TMS 2 paragraf 28).

Net Gerçekleşebilir Değer aşağıdaki formülle hesaplanabilir (Selvi, 2009).

$$\text{Net Gerçekleşebilir Değer} = \text{Satış Fiyatı} - \text{Tahmini Tamamlanma Maliyeti} - \text{Tahmini Satış Giderleri}$$

<b>Örnek 1:</b>	Stokların Defter Değeri	2.000
	Satılabilir Fiyat	2.500
	Satılabilmesi İçin Yapılması Gereken İlave Masraflar	250
	Net Gerçekleşebilir Değer (2.500-250)	2.250

Stokların defter değeri net gerçekleşebilir değerden düşük olduğu için stoklar 2.000 TL maliyet değeriyle yansıtılacaktır.

<b>Örnek 2:</b>	Stokların Defter Değeri	2.000
	Satılabilir Fiyat	2.200
	Satılabilmesi İçin Yapılması Gereken İlave Masraflar	250
	Net Gerçekleşebilir Değer (2.200-250)	1.950

Stokların defter değeri net gerçekleşebilir değerden büyük olduğu için stoklar 1.950 TL net gerçekleşebilir değeriyle yansıtılacaktır.

TMS 2 Stoklar Standardına göre stokların değer düşüklüğüne uğrayabilecekleri durumlar; Stokların zarar görmesi, kısmen veya tamamen kullanılamaz duruma gelmesi, satış fiyatlarının düşmesi,

tahmini satış ve tahmini tamamlanma maliyetlerinin artması olarak sıralanabilir (Şahin, 2012).

İşletmenin sahip olduğu stokların değerinde çeşitli nedenlerle kayıplar ortaya çıkabilir. Bu kayıplar, stokların parasal veya fiziksel değerinde olmak üzere iki farklı yönden söz konusu olabilmektedir. Vergi Usul Kanunu'nda stokların değer düşüklüğüne ilişkin hükümler, iki ayrı maddede düzenlenmiştir. Emtianın parasal değerindeki azalmaların nasıl dikkate alınacağı VUK'nun 274. maddesinde, fiziki değerinde meydana gelen azalmalara ilişkin hükümler ise, aynı kanunun 278. maddesinde yer almaktadır (Güçlü , 2008, 232).

**Stokların parasal değerindeki azalmalar:** Vergi Usul Kanunu'nun 274. maddesine göre; satın alınan veya imal edilen emtianın maliyet bedeline nazaran değerlendirme günündeki satış bedelleri %10 ve daha fazla bir düşüklük gösterdiği hallerde işletmeler maliyet bedeli yerine 267. maddesinin 2. sırasındaki usul hariç olmak üzere emsal bedeli ölçüsünü uygulayarak değerlendirme yapabilir (Aydın, 1997, 104). Burada dikkate alınacak satış bedeli ilgili emtianın piyasadaki genel satış fiyatı olmalıdır. Bu fiyat esas alınarak yapılacak kıyaslama sonucunda emtianın satış bedeli maliyet bedeline nazaran yüzde 10 ve daha fazla düşüklük gösteriyorsa, değerlemede maliyet bedeli yerine emsal bedeli uygulanabilecektir.

**Stokların fiziki değerindeki azalmalar:** Stoklardaki değer kaybı, istenilmeyen ve öngörülmeyen çeşitli nedenlerle stokların fiziki yapılarında oluşabilecek olumsuz değişiklikler yoluyla da gerçekleşebilmektedir. Vergi Usul Kanunu'nun 278. maddesinde “Yangın, deprem ve su basması gibi afetler yüzünden veyahut bozulma, çürüme, kırılma, çatlama, paslanma gibi haller neticesinde iktisadi kıymetlerinde önemli bir azalış vaki olan emtia ile maliyetlerinin hesaplanması mutad olmayan hurdalar ve döküntüler, üstüğü, deşe ve ıskartalar emsal bedeli ile değerlendirilir” denilmektedir. Madde de yer alan “iktisadi kıymetlerinde önemli bir azalış” ifadesi ile vurgulanmak istenen, emtianın piyasa değerini ve ihtiyacı karşılama özelliğini normalin üzerinde kaybetmiş olmasıdır (Işık ve Diril, 303). Bu nedenle emtianın değerinde önemli ölçüde azalışa neden olan ve maddede sayılan



nedenlere benzeyen durumlarda da emsal bedeli ile değerlendirilecektir (Akbulut, 2012, 313).

Değeri düşen mallar VUK'un 267. maddesinde belirtilen sıra çerçevesinde emsal bedeli ile değerlendirilecektir. Kıymeti düşen malların yanı sıra maliyetlerinin hesaplanması mümkün olmayan hurda ve döküntüler, üstüğü, deşe ve ıskartalar da emsal bedelle değerlendirilmesi gerekir (Öztürk, 2007, 54). İşletmenin ticari mal, ilk madde malzeme, yarı mamul ve mamul dışında satışa konu iktisadi kıymetleri bilançoda diğer stoklar adı altında yer almaktadır. Bu kapsamdaki stoklar, işletmenin normal ticari faaliyeti çerçevesinde yer almayan mallardır. Dolayısıyla bu tür iktisadi kıymetler genel olarak maliyet bedeli ile değerlendirilirler (Küçük, 2011).

VUK'nun gerek emtia değerlemesine ilişkin 274. maddesinde ve gerekse kıymeti düşen emtia ile ilgili olan 278. maddesinde değer düşüklüğü karşılığı ayrılması yönünde her hangi bir hüküm bulunmamaktadır. Bu nedenle yasal düzenlemede belirtilen nedenlerle oluşan değer düşüklüğü doğrudan emtianın bedelinden düşülebilmektedir. Stok değer düşüklüğü için karşılık ayırabilmek için değer kayıplarının takdir komisyonlarınca takdir edilmesi veya VUK'da belirtilen haller için emsal bedelinin ortalama fiyat esasına göre belirlenmesi gerekir.

Öte yandan, 1 Sıra No.lu MSUGT'de mallarda meydana gelen değer düşüklüğü için karşılık ayrılacağı öngörülmüştür. TDHP'de bu karşılıklar için "158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı" kullanılacaktır. Ayrıca SPK tarafından yayınlanan Seri:XI tebliği m.22, fıkra 3 uyarınca stokların elde etme maliyetine göre düşük değer ile değerlendirilmesi durumunda karşılık ayrılması zorunludur .

Yukarıda yapılan açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, stokların düşük bedelle değerlendirilmesi VUK hükümleri açısından mükelleflerin isteğine bırakılırken, 1 Sıra No.lu MSUGT uyarınca tekdüzen muhasebe sistemi ve sermaye piyasası mevzuatı açısından değer düşüklükleri için karşılık ayrılması zorunlu kılınmıştır.

Bir emtianın değeri düşen emtia olarak kabul edilebilmesi için gerekli olan koşullar yukarıda açıklanmıştır. Söz konusu emtiaların emsal bedeli ile maliyet bedeli arasındaki fark söz konusu stoklardaki değer kaybını ifade etmekte ve bu değer kaybı için karşılık ayrılması gerekir. Değeri düşen mallar için karşılıklar "158 Stok Değer Düşüklüğü

Karşılığı” hesabında izlenir. Söz konusu hesap yangın, deprem, sel vb. doğal afetler ve bozulma, çürüme, kırılma, çatlama, moda değişikliği veya teknolojik gelişmeler nedeniyle stokların fiziki ve ekonomik değerlerinde önemli düşüşlerin olması nedeniyle, ortaya çıkan kayıpları karşılamak amacıyla ayrılan karşılıkların izlendiği hesaptır. Değer düşüklüğünün VUK’daki gibi emsal bedeli ile maliyet bedeli arasındaki fark şeklinde tespiti halinde karşılık giderleri kanunen kabul edilen giderdir. Bunu aşan tutarlar ise, kanunen kabul edilmeyen giderler alt hesabına kaydedilmelidir (Arabacı, 2006, 97).

Değeri düşen mallar daha önce belirtildiği gibi normal stoklardan (150-151-152-153 hesaplar) maliyet değeri ile çıkarılarak “157 Diğer Stoklar” hesabına aktarılır. Bunların maliyet değeri ile emsal bedelleri arasındaki değer kaybını gösteren fark, “654 Karşılık Giderleri (-)” hesabının borcuna, “158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı” hesabının alacağına kaydedilir. 654 Karşılık Giderleri Hesabı dönem sonu işlemleri yapılırken kapanacak, 157 Diğer Stoklar Hesabı bilançoda yer alacaktır. Standartta göre, karşılık giderlerinin ve iptal edilen karşılıkların satışların maliyeti bölümünde açılacak olan hesaplarda izlenmesi gerekmektedir (Akdoğan ve Sevilengül, 2007,45).

**Örnek:** (Z) Ticaret işletmesi yıl sonunda yaptığı envanter çalışmasında değeri 300.000 TL olan B malında bozulma olduğunu tespit etmiştir. Değeri düşen söz konusu malın değerinin tespiti için takdir komisyonuna müracaat etmiş ve takdir komisyonu da malın değerini 120.000TL olarak tespit etmiştir.

Yukarıdaki bilgiler çerçevesinde ilgili muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır.

Tekdüzen Muhasebe Sistemine göre	
----- 31.12.2012-----	
157 DİĞER STOKLAR HS	300.000
153 TİCARİ MALLAR HS	300.000
Değeri düşen malların diğer stoklar hesabına alınması	
-----/-----	
----- 31.12.2012-----	

654 KARŞILIK GİDERLERİ HS	180.000
158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI HS	180.000
Değer düşüklüğünün karşılık ayrılarak giderleştirilmesi	
-----/-----	

## Standarda Göre

----- 31.12.2012-----	
627STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIK GİDERİ HS	180.000.
158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI HS	180.000
	(-)
-----/-----	

**Örnek:** E üretim işletmesi dönem sonunda mamul stoklarında 8.000 TL'lik bozulma tespit edilmiştir. Yapılan piyasa araştırması sonucu söz konusu bu malların 6.000. TL ye satılabileceği tespit edilmiştir.

Verilen bilgiler kapsamında önce, bozulma yüzünden değer düşüklüğü olan stoklar, sağlam stokları temsil eden 152 Mamuller hesabından çıkarılacak, sonra aradaki değer düşüklüğü için 158 Karşılık hesabı yardımıyla giderleştirilecektir. Yapılan kayıtlar sonucunda "Mamuller" Hesabının net gerçekleşebilir değer ile bilançoda yer alması sağlanacaktır.

## Tekdüzen Muhasebe Sistemine Göre

----- 31.12.2012-----	
157 DİĞER STOKLAR HS	8.000.
152 MAMULLER HS	8.000.
Değeri düşen mamullerin diğer stoklar hesabına alınması	
-----/-----	

## Karşılık ayırma

-----31.12.2012-----

654 KARŞILIK GİDERLERİ HS	2.000.
158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI HS(-)	2.000
)	
Değer düşüklüğünün karşılık ayrılarak giderleştirilmesi	-----
-----/-----	

Standarda Göre

----- 31.12.2012-----	
627 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIK GİDERİ HS	2.000.
158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI HS	2.000.
(-)	
-----/-----	

**Örnek:** Gıda maddeleri üreten S Üretim işletmesi T fabrikasından 2011 yılında satın almış olduğu birim fiyatı (KDV hariç) 50 TL olan B ilk madde ve malzemesinden 2.000 adet satın almış ve ürünlerin son kullanım süresi 31 Aralık 2012 de bitmektedir. İşletme 31 Aralık 2012 tarihine kadar söz konusu ürünlerin 1.800 adedini satmış geri 200 adet B ilk madde ve malzeme işletmenin stoklarında kalmıştır. Stoktaki söz konusu ilk madde ve malzemelerin kullanım süreleri dolduğu için üretimde kullanma imkânı bulunmamaktadır. Bu nedenle işletme söz konusu ilk madde ve malzemelerin emsal bedelinin tespiti için takdir komisyonuna başvurmuş ve takdir komisyonu ürünlerin birim emsal değerini 200 TL olarak tespit etmiştir.

Stokta kalan ilk madde ve malzemelerin,

Mukayyet Değeri:	200 x 50 =	10.000
Emsal Değeri:	200x 20 =	4.000
Stok Değer Düşük Karşılığı:		6.000

Yukarıdaki bilgiler çerçevesinde ilgili muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır.

## Tekdüzen Muhasebe Sistemine Göre

----- 31.12.2012-----	
157 DİĞER STOKLAR HS	10.000.
150 İLK MADDE VE MALZEME HS	10.000
Değeri düşen ilk madde ve malzemelerin diğer stoklar hesabına alınması	
-----/-----	
Karşılık ayırma	
----- 31.12.2012-----	
654 KARŞILIK GİDERLERİ HS	6.000.
158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI HS	6.000.
	(-)
Değeri düşen ilk mad.ve malz. karşılık ayrılarak giderleştirilmesi	
-----/-----	

## Standarda Göre

----- 31.12.2012-----	
627STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIK GİDERİ HS	6.000.
158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI HS	6.000.
	(-)
-----/-----	

**Örnek<sup>1</sup>** : STU Anonim şirketi 31.12.2012’de stoklarını saymış ve stoklarından (K) mamulünün piyasa değerinin düştüğünü, (L) mamulünün hasar gördüğünü bu nedenle onarıldıktan sonra satılabileceğini, (M) mamulünün de değer yitirdiğini tespit etmiştir. Stoklarla ilgili diğer bilgiler ve söz konusu stokların TMS 2 ve VUK karşısındaki durumları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

<sup>1</sup> Örnek ve örnekle ilgili açıklamalarda, AKBULUT, a.g.e., s.314-322’den yararlanılmıştır.

**Tablo 1:Stokların TMS 2 ve VUK Açısından Karşılaştırılması**

Stok Türü	Miktar	Maliyet Değeri (TL)	Piyasa Satış Fiyatı (TL)	Tahmini Tamamlama/ Satış Gideri (TL)	TMS 2 (prf.32) (TL)	VUK mad. 274, 278, 267(TL)
K	50	1.500	1.000	100	900	1.000
L	60	1.600	1.500	200	1.300	1.500
M	70	2.200	2.000	200	1.800	2.200
<b>Toplam</b>		<b>5.300</b>			<b>4.000</b>	<b>4.700</b>

Yukarıdaki tablo TMS 2 açısından değerlendirildiğinde her halükarda değer düşüklüğü ortaya çıkmakta ve defter değeri 5.300 TL olan stoklar dönem sonunda satış ve tamamlama maliyetleri düşülmüş satış fiyatı olan 4.000. TL'ye düşmektedir. Fark değeri (5.300- 4.000=) 1.300 TL sonuç hesaplarına gider olarak yansıtılacaktır.

Tablo 1 VUK göre değerlendirildiğinde;

- (K) mamulü VUK 274.madde uyarınca piyasa değerinin düşmesi sonucu değerini yitirdiği için, değer düşüklüğünde % 10 ve üzeri bir değer düşüklüğü olup olmadığına bakılır. K mamulü bu koşulları sağladığından yeni defter değeri ortalama satış fiyatının VUK 267. maddesine göre belirlenecektir.

- (L) mamulü hasar gördüğü için VUK 278.maddesi uyarınca bu defa %10 şartı gözetilmeden VUK 267. maddesine göre emsal bedel hükümleri uygulanacaktır. Burada da piyasa satış bedelinin emsal bedel olarak kabul edildiğini varsaydıığımızda mamulün yeni piyasa değeri olacaktır.

- (M) mamulü ise, değerini yitirdiğinden VUK 274. madde koşullarına bakılacaktır. Burada maliyet değerinden %10 ve daha fazla bir düşüklük olmadığından VUK açısından eski maliyet değeri ile değerlemeye devam edilecektir. Bu durumda (5.300- 4.700=) 600. TL değer düşüklüğü sebebiyle gider yazılabilecektir.

Öte yandan dönem sonunda kurumlar vergisinin hesaplanmasında, 31.12.2012 tarihinde ticari kardan mali kara geçerken (1.300- 600=) 700. TL ticari kara eklenmelidir. Söz konusu fark geçici nitelikte olduğundan ertelenen vergi hesabında da aynı tutar esas alınacaktır.

Değeri düşen malla ilgili muhasebe kayıtları şöyle olacaktır.

#### **Tekdüzen Muhasebe Sistemine Göre**

----- 31.12.2012-----	
654 KARŞILIK GİDERLERİ HS.	1.300.
K Ürünü	
L ürünü	
M ürünü	
158 STOKLAR HS.	1.300
-----/-----	
----- 31.12.2012-----	
654 DİĞER GİDERLER HS.	140
(1.300-600)x %20	
693 <sup>2</sup> SÜRDÜRÜLEBİLİR FAALİYET	140
ERTELENMİŞ VERGİ GELİR ETKİSİ HS	
-----/-----	

#### **4. STOKLARDA DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜNÜN İPTALİ**

Daha önce stok maliyetinin net gerçekleşebilir değere indirgenmesine neden olan koşullar geçerliliğini yitirdiğinde, ayrılan stok değer düşüklüğü karşılığı iptal edilir. Değeri düşen stoklar satıldığında bu stokların kayıtlı değeri, bu stoklarla ilgili hâsılatın finansal tablolara alındığı dönemde gider olarak muhasebeleştirilir. Stokları net gerçekleşebilir değerine indirgeyen stok değer düşüklüğü karşılık tutarları ve stoklarla ilgili kayıplar, indirgemenin ve kayıpların olduğu dönemde gider olarak muhasebeleştirilir. Net gerçekleşebilir değer artışı

<sup>2</sup> Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunun Taslağından alınmıştır.

dolayı iptal edilen stok değer düşüklüğü karşılık tutarı, iptalin gerçekleştiği dönemin tahakkuk eden satış maliyetini azaltacak şekilde muhasebeleştirilecektir.

Bu kısımda stoklardaki değer düşüklüğünün iptali önce TMS 2 açısından daha sonra ise vergi uygulaması açısından ele alınacaktır.

**TMS 2'ye Göre Stoklarda Değer Düşüklüğünün İptali:** Net gerçekleştirilebilir değer her bir raporlama dönemi sonunda, stoklarda değer düşüklüğü olup olmadığının, yani defter değerinin hasar, eskime veya düşen satış fiyatları gibi nedenlerle geri kazanılabilir olup olmadığının değerlendirilmesi gerekmektedir. Daha önce stokların net gerçekleştirilebilir değere indirgenmesine sebep olan koşulların ortadan kalkması veya değişen ekonomik koşullardan dolayı net gerçekleştirilebilir değerde artış olduğu kanıtlandığı durumlarda, önceden ayrılan değer düşüklüğü karşılığı iptal edilir. Böylece yeni kayıtlı değer, maliyet ve revize edilen net gerçekleştirilebilir değerden düşük olanıdır. Bu durum, satış fiyatındaki düşme nedeniyle net gerçekleştirilebilir değeri üzerinden finansal tablolarda izlenen stok kalemlerinin, izleyen finansal tablo döneminde işletme bünyesinde bulunması ve satış fiyatının artması durumunda söz konusu olur (TMS 2 paragraf 33).

**Vergi Uygulamasına Göre Stoklarda Değer Düşüklüğünün İptali:** Vergi uygulamasına göre, değeri düşen bir stok için stok değer düşüklüğü uygulaması yapıldıktan sonra, söz konusu stokun değerinde bir artış olması durumunda her hangi bir işlem yapılmaz. VUK'nun 274 ve 278. Maddelerindeki şartların oluşması sonucu VUK'nun 267. maddesi uyarınca emsal bedelinden yeni değer in saptanmasından sonra artık stokun yeni değeri emsal bedeli olacaktır. VUK'nun 274 veya 278. maddesindeki koşulların yeniden ortaya çıkmadığı ya da satılmadığı sürece bu şekilde kalacaktır.

**Örnek:** Yukarıda verdiğimiz örnekte (Z) Ticaret işletmesi değeri düşen söz konusu malları ertesi yıl (16.01.2013 tarihinde) 100.000 TL' ye sattığını varsayalım. Bu durumda yapılması gereken muhasebe kaydı şöyle olacaktır.



**Tekdüzen hesap planına göre muhasebe kaydı:**

-----16.01.2013-----	
100 KASA HS	100.000
600 YURT İÇİ SATIŞLAR HS	100.000
-----/-----	
-----16.01.2013-----	
623 DİĞER SATIŞLARIN MALİYETİ HS	300.000
157 DİĞER STOKLAR HS	300.000
-----/-----	
-----16.01.2013-----	
158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI HS (-)	180.000
644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIĞI HS	180.000
-----/-----	

**TMS 2 Stoklar standardına göre muhasebe kaydı:**

-----16.01.2013-----	
100 KASA HS	100.000
600 YURT İÇİ SATIŞLAR HS	100.000
-----/-----	
-----16.01.2013-----	
623 DİĞER SATIŞLARIN MALİYETİ HS	300.000
157 DİĞER STOKLAR HS	300.000
-----/-----	
-----16.01.2013-----	
158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI HS (-)	180.000
628 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ	180.000

### KARŞILIĞININ İPTALİ HS

Diğer taraftan, eğer değeri düşen mallar dönem sonunda değil de dönem içerisinde satılırsa, VUK'nun 278. maddesine göre değerlendirme yapılması gerekmemektedir. Ancak böyle bir durumda, işletme maliyet bedeline kıyasla düşük bedelle ticari malların veya mamullerin satışının, ürünlerin bozuk vb. özelliklerinden kaynaklandığını gerektiğinde çeşitli şekillerde (belgeler, karşı alıcının beyanı vb.) belgelendirebilmelidir. İşletmeler bu gibi durumlarda sadece 1 nolu kaydı yapmalı ve satış yapıldıkça da hiç olmazsa üçer aylık dönemlerde 157 hesaptan maliyete virmanlar (aktarmalar) yapılmalıdır. Ayrıca bozuk, hasarlı vb. ürünler satıldığı zaman fatura düzenlenerek satış kayıtları yapılmalıdır (Güneş, 2010, 76).

Stokların değeri net gerçekleştirilebilir değere indirildikten sonra ortaya çıkan olumlu gelişmeler sonucu değer kaybının ortadan kalkarak stokun maliyet değeri ile değerlendirilebileceğine ilişkin bir durum söz konusu olduğunda, stok değer düşük karşılığı iptal edilir ve ilgili tutar "60X Konusu Kalmayan Karşılıklar Hesabı'na devredilerek gelir kaydedilir (Özbek, 2008,98).

**Örnek:** EMT A.Ş. 2012 3. Geçici Vergileme Döneminde hazırladığı bilançosunda stokları değer düşüklüğü testine tabi tutmuştur. Testin sonucunda 550 TL değerindeki (S) ürününün değerini 500 TL ye düşürmüş ve 50 TL değer düşüklüğü karşılığı ayrılarak giderleştirmiştir. Söz konusu değer düşüklüğü VUK açısından da uygundur. EMT A.Ş. 31.12.2012 de (S) ürününü tekrar değer düşüklüğü testine tabi tutmuş ve satış fiyatının 540 TL ve satış giderinin de 10 TL olduğunu belirlemiştir. Buna göre hesaplama şu şekilde olacaktır.

(S) Ürünü Defter Değeri	500. TL
(S) Ürünü 31.12.2012 Satış Fiyatı	540. TL
Satışta Katlanılacak Satış Gideri	10. TL
(S) Ürünü 31.12. 2012 Yeni Defter Değeri (540-10=)	530.TL

31.12.2012' de Gelir Yazılan İptal Edilen Değer Düşüklüğü 30. TL  
Tutarı

VUK Göre Değer Düşüklüğü İptali 0. TL

Sonuç olarak; dönem kurumlar vergisi hesabı için, 31.12.2012 tarihindeki raporlamada ticari kardan çıkarılacak tutar 30.TL olacaktır. Ayrıca söz konusu fark geçici nitelikte olduğundan ertelenen vergi hesabında da aynı tutar dikkate alınacaktır.

Muhasebe işlemleri:

-----31.12.2012-----		
654 DİĞER GİDERLER HS		50
S Ürünü		
158 STOKLAR HS.		50
Değeri düşen malın kaydı (VUK göre)		
-----/-----		
-----31.12.2012-----		
158 STOKLAR HS		30
628 STOK DEĞER DÜŞÜK KARŞILIĞI		30
İPTALİ HS	-----/-----	
-----		
-----31.12.2012-----		
691 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER		6
YASAL YÜK. KARŞILIGI HS		
489 ERTELENEN VERGİ BORCU		6
HS		
	(30x%20)	
-----/-----		

**Örnek:** T İşletmesinin 31.12.2012 tarihi itibariyle stoklarında birim maliyeti 3.000 TL olan 20 adet X malı bulunmaktadır. Söz konusu malların kısmen paslanması nedeniyle dönem sonu itibariyle değerinin 2.700 TL olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca, X malının satışı için birim başına 40 TL satış giderinin ortaya çıkacağı tahmin edilmektedir.  
X malının tahmini satış fiyatı (20 x 2.700) 54.000 TL

X malının tahmini satış gideri (20 x 40)	(800 TL)
Net gerçekleşebilir değer	53.200 TL
Maliyet bedeli (20 x 3.000)	60.000 TL
Stok değer düşüklüğü	6.800 TL

Yukarıda da belirtildiği üzere, standarda göre, karşılık giderlerinin ve iptal edilen karşılıkların satışların maliyeti bölümünde açılacak olan hesaplarda izlenmesi gerekmektedir (Akdoğan ve Sevilengül, a.g.e,45).

----- 31.12.2012-----	
654 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIK	6.800
GİDERLERİ HS	
158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI HS	6.800
(-)	
-----/------	
-----	

31.12.2013 tarihi itibarıyla 20 adet A malının net gerçekleşebilir değeri 55.200 TL olduğu varsayıldığı takdirde, bir önceki dönem gider yazılan stok değer düşüklüğünün 2.000 TL'lik kısmının iptal edilmesi gerekecektir. Bu durumda aşağıdaki kayıt yapılır;

----- 31.12.2012-----	
158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI HS (-)	6.800
628 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIK	6.800
İPTALLERİ HS (-)	
-----/------	

Stoklar satıldığı zaman, bu stokların kayıtlı değeri, bu stoklarla ilgili hasılatın finansal tablolara alındığı dönemde gider olarak muhasebeleştirilir. Stokları net gerçekleşebilir değerine indirgeyen stok değer düşüklüğü karşılık tutarları ve stoklarla ilgili kayıplar,

indirgemenin ve kayıpların olduğu dönemde gider olarak muhasebeleştirilir. Net gerçekleşebilir değer artışından dolayı iptal edilen stok değer düşüklüğü karşılık tutarı, iptalin gerçekleştiği dönemin tahakkuk eden satış maliyetini azaltacak şekilde muhasebeleştirilir (TMS 2 paragraf 34).

İşletmelerde kullanılmak üzere imal ve inşa edilen varlıklar için kullanılan stoklar, bu varlıkların maliyetine yüklenerek varlıkların hizmet süresi içinde gidere dönüştürülür (TMS 2 paragraf 35).

**Örnek:** D işletmesi otomobil alım satımı ile uğraşmaktadır. İşletmenin toplam maliyet bedeli 55.000 TL olan bir önceki yıldan elinde kalan araçlar için araçlar için 15.000 TL değer düşüklüğü karşılığı ayırdığını ve izleyen dönemde elindeki stokların tamamını 60.000 TL'ye sattığını varsayalım.

----- 31.12.2012-----	
621 SATILAN TİCARİ M. MALİYETİ HS	40.000
158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI HS (-)	15.000
153 TİCARİ MALLAR HS (-)	55.000
-----/-----	

Satış sonrası işletmenin karı:  $60.000 - 40.000 = 20.000$  TL.

**Örnek:** Yukarıda verdiğimiz örnekle devam edelim. Söz D işletmesi toplam maliyet bedeli 55.000 TL olan otomobiller için önceki dönemde 15.000 TL değer düşük karşılığı ayırdığı stokların net gerçekleşebilir değerini 50.000 TL olarak tahmin etmiş ve daha önce ayırmış olduğu 15.000 TL'lik stok değer düşük karşılığının 5.000 TL'lik kısmını iptal etmiştir. Ayrıca ilerleyen aylarda söz konusu stokları 62.000 TL'ye satmıştır.

----- 31.12.2012-----	
158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI HS (-)	5.000
628 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIK İPTALLERİ HS (-)	5.000
-----/-----	
Stok değer düşük karşılığının bir kısmının iptali	

----- 31.12.2012-----		
621 SATILAN TİCARİ M. MALİYETİ HS	50.000	
158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI HS (-)	5.000	
153 TİCARİ MALLAR HS (-)		55.000
-----/-----		

## 5- SONUÇ

Günümüzde küreselleşme ile birlikte genel kabul görmüş muhasebe ilkelerini temel alan uluslararası muhasebe standartları, ülkeler arasındaki muhasebe farklılıklarını ortadan kaldırılmayı çalışılmaktadır. Ülkemizde finansal tablo okuyucularının, doğru ve güvenilir bilgi ihtiyacının giderilmesi ve farklılıkların ortadan kaldırılmasına yönelik olarak atılan en önemli adım şüphesiz Yeni Türk Ticaret Kanunu'dur.

Yeni TTK ile yapılan düzenleme kapsamında Türkiye Muhasebe Standartlarının ve muhasebe ilkelerinin dikkate alınması, daha şeffaf şirket yapılarının oluşmasını sağlayacak, şirketlerin büyümesi aşamasında daha gerçekçi veriler üretecektir. Bu da firmalarımıza uluslararası rekabet ortamında önemli kolaylıklar sağlayacaktır.

İşletmelerin satmak, üretimde kullanmak veya hizmet üretmek amacıyla satın aldıkları iktisadi kıymetlerin değerinde çeşitli nedenlerle düşüklük meydana gelebilir. Söz konusu değer düşüklüğü VUK ve TMS 2 açısından incelendiğinde bir takım farklılıkların olduğu görülmektedir.

VUK'na göre stoklarda çeşitli nedenlerle bir değer düşüklüğü ortaya çıkmışsa, söz konusu stoklar, **Emsal Bedeli**'ne göre değerlendirilmelidir. Emsal bedelin tespitine yönelik esaslar VUK belirlenmiştir. TMS 2'ye göre ise, bu gibi durumlarda stokların **Net Gerçekleşebilir Değer**'le değerlendirilmesi gerekmektedir. Ancak burada net gerçekleşebilir değerın işletmelerce gerek kavramsal ve gerekse TMS2'de belirtilen ilke ve esaslar çerçevesinde yapılması gerektiği açıktır.

Öte yandan, TMS 2 ve VUK göre yapılan değerlemeler sonucunda bir takım farklılıkların çıkması durumunda, ticari ve mali kar arasında fark olacaktır. Bunun geçici bir fark olması halinde TMS 12 gelir vergileri standardına göre ertelenmiş vergi borcu veya varlığı oluşabileceği gibi, kalıcı bir farklılığın oluşması durumunda ticari kardan mali kara geçişi sağlayacak şekilde bir kısım hesaplamaların yapılması gerekecektir.

**KAYNAKÇA**

AKBULUT, Akın (2012). **Karşılaştırmalı TMS/TFRS- Vergi Uygulamaları Ve Sonuçları**, Maliye Ve Hesap Uzmanları Derneği, Ankara,

AKDOĞAN, Nalan ve SEVİLENGÜL, Orhan (2007). Türkiye Muhasebe Standartlarına Uyum İçin Tekdüzen Hesap Planında Yapılması Gereken Değişiklikler, **Mali Çözüm Dergisi**. 84 (2007): 45.

ARABACI, Mehmet (2006). Değeri Düşen Emtia ve Zayı Olan Emtia Kavramları, Değerlemesi, KDV Karşısındaki Durumu ve Muhasebe Kayıtları, **Vergi Dünyası**. 293 (2006):97.

AYDIN, Sinan (1997). Stoklarda Değer Düşüklüğü, **Vergi Sorunları Dergisi**.104 (1997).

FIRAT, Hüseyin, KOBİ Muhasebe Standardı Seçilmiş Bileşenleri-I, Stoklar, **XI Türkiye Muhasebe Standartları Sempozyumu**, İzmir SMMM Odası, Ekim 2007.

GÖNEN, Seçkin ve DEMİR, Çağla (2012) Vergi Usul Kanunu ve KOBİ TFRS Bölüm 13 Açısından Stokların Karşılaştırılması, **Uluslararası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi**. 2 (2012): 164-171.

GÜÇLÜ, Coşkun Fırat, (2008). TMS 2 Stoklar Standardı Ve Vergi Kanunları Kapsamında Stokların Değerlemesi Ve Değeri Düşen Mallar, **Vergi Sorunları Dergisi**. 232 (2008).

GÜNEŞ, Şibli (2010). Değeri Düşen Emtianın Satışı ve Stoklar ile İlgili Firelerin Durumu, **Lebib Yalkın Dergisi**. 76 (2010).

GÜRDAL, Kadir (2007). **TMS 2 Stoklar Standardı**, TESMER Yayınları No:69, Ankara, 2007.

İŞİK, İsmail ve DİRİL, Funda (2006). Emtia Değerlemesinde Özellik Arz Eden Hususlar, **Vergi Dünyası**. 303 (2006):

KARACAN, Sami (2009). **Kobi'lerde UFRS'ye Uygun Finansal Raporlama**, Kocaeli: Umut tepe Yayınları, 2009.

KÜÇÜK, Sema (2011). **Değerleme ve Dönem Sonu İşlemleri**, Ankara, Yaklaşım Yayınları, 2011.

MULLER, Max (2002). **Essentials of Inventory Management**, AMACOM, New York, 2002.

ÖZBEK, C. Yiğit (2008). Türkiye Muhasebe Standardı (TMS-2) Stoklar, **Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi**. 24 (2008): 81.

ÖZTÜRK, Bünyamin ve ÖĞRENDİK, Güray (2007). **Dönem Sonu Muhasebe ve Vergi Uygulamaları**, Maliye ve Hukuk Yayınları, 2007.

SELVİ, Yakup (2009). **TMS 2 Stoklar**, Seçilmiş Finansal Raporlama Standartları. İstanbul: İSMMMO. 2009.

ŞAHİN, Figen S (2012). Türkiye Muhasebe Standartlarına Göre Değerleme Esasları, **Vergi Dünyası**, Nisan 2012.

TEKİN, Mahmut (2003). **Üretim Yönetimi**, Cilt 2, Günay Ofset, Konya, 2003.

TÜRKER, İpek (2010). IAS /TMS 2 Stoklar Standardına ve Türk Vergi Sistemine Göre Stokları Değerleme, **Muhasebe ve Denetime BAKIŞ**. 30 (2010):106.

Vergi Usul Kanunu

Türk Ticaret Kanunu