



VERGİ USUL KANUNU'NA GÖRE, YABANCI PARA İLE HİSSE SENETLERİNİN ENVANTER VE DEĞERLEMESİNİN MUHASEBE STANDARTLARI İLE MUHASEBENİN TEMEL İLKE VE KAVRAMLARINA UYGUNLUĞUNUN İRDELENMESİ

ÖZET

Dönem sonunda yapılan dönem sonu değerlendirme işlemlerinde muhasebe kayıtları ile fiili değerlerin mutabakatı sağlanmaktadır. Bu mutabakat işlemin gerçeği yansıtması amaçlanmaktadır. Ancak vergi usul kanununa göre hisse senetlerinde zarar oluşunca gider yazılırken gelir oluşunca ihtiyatlık kavramı gereği gelir kaydı yapılmamaktadır. Yabancı paralar alınıp satılmadığı halde dönem sonunda oluşan değerlere göre kambiyo karı veya zararı kaydı yapılmaktadır. Bu ise muhasebenin temel ilke ve standartlarına uygun düşmemektedir.

ANAHTAR KELİMELER: Hisse senedi, Döviz, Muhasebe, Vergi Usul Kanunu, Envanter.

ABSTRACT

Reconciliation between accounting records and actual values is provided in the period-end valuation transactions performed at the end of the accounting period. The aim of the reconciliation is to indicate the real transaction. Somehow, in accordance with the Tax Applications Law, while writing-off as 'expense' when there is a decrease in shares, 'yield' can not be recorded there is an increase in shares, as per prudency contex. Even if foreign currencies are not traded, exchange earnings or losses are recorded at the end of the period as per the current rates. So, it is not being appropriate with the basic principles and standarts of the accounting.

Key Words : Shares, Foreign currency, Accounting, Tax Applications Law, Inventory.

1. GİRİŞ

Bilindiği gibi muhasebe, işletmenin mali nitelikteki hareketlerini kaydetmek, sınıflandırmak, özetlemek ve mevcutları, alacak ve borçlarını ölçmek, saymak, tartmak ve V.U.K.'nunda belirtilen değerlendirme ölçekleriyle değerlemek suretiyle ayrıntılı bir şekilde işletmenin sahiplerine, yöneticilerine ve ilgililere bir rapor halinde sunan bir bilim yada tekniktir.

Muhasebe de raporlar; işletmenin mali durumunu gösteren bilanço, faaliyet sonucunu gösteren gelir tablosu gibi temel mali tablolar ile satışların maliyeti, kar dağıtım, nakit akım, fon akım ve net özsermaye değişim tablosu gibi ek mali tablolardan oluşmaktadır.

Muhasebenin temel amacı; muhasebenin temel kavramlarından sosyal sorumluluk, tam açıklama ve tarafsızlık ve belgelendirme kavramlarında da belirtildiği gibi işletmenin gerçek durumlarının mali tablolar aracılığıyla raporlanmasıdır.

İşletmenin kişilik ve süreklilik kavramlarının sonucu olarak oluşan dönemsellik kavramı gereği 1 ocak – 31 aralık tarihleri veya bu tarihler arasında oluşan dönemlerde, dönem sonu envanter yapılmadan oluşturulan raporların işletmelerin gerçek durumlarını yansıttığı pek söylenemez.

2. DÖNEMSONU ENVANTER DEĞERLEME VE AMACI

Envanter çıkarmak; saymak, ölçmek ve değerlendirmek suretiyle, bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları kati bir şekilde ve müfredatlı olarak tespit etmektir.

213 sayılı Vergi Usul Kanun'una göre envanter çıkarmak, bilanço günündeki mevcutları alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tespit etmektir. Şu kadarki ticari teamüle göre tartılması, sayılması ve ölçülmesi mutad olmayan malların değerleri tahminen tespit olunur. V.U.K göre değerlendirme; vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tespitidir. Bunun için vergi Usul Kanunun'da hem envanter işlemleri hem de değerlendirme ölçekleri belirtilmiştir. V.U.K.nun da belirtilen değerlendirme ölçekleri; maliyet bedeli, borsa rayici, tasarruf değeri, mukayyet değeri, itibari değer, vergi değeri, rayiç bedel, emsal bedeli ve ücreti şeklinde belirtilmiştir.

Envanter yapılış biçimi açısından; muhasebe içi (kaydi), muhasebe dışı (fiili) envanter şeklinde de ifade edilmektedir. Muhasebe içi envanter, genel geçici mizan yada büyük defter kayıtlarındaki mevcut, alacak ve borç hesaplarına ilişkin bilgileri, muhasebe dışı envanter ise; bu kayıtlarda yer alan bilgilerin fiili durumlarının tespit ve değerlemesidir.

Envanter ve değerlendirme yapmanın temel amacı; açılış envanterinden kapanış bilançosuna kadar yapılan muhasebe kayıtları sonucunda oluşturulan finansal raporların işletmenin fiili durumlarını göstermesini sağlamaktır. Envanter ve değerlendirme yapılmadan, genel geçici mizanda yada dönem sonu büyük defter kayıtlarında görülen değerlere göre oluşturulacak mali tablolara ait bilgilerin işletme sonuçlarını doğru yansıtmayı yansıtmadığı tam olarak bilinmemektedir. Finansal raporların işletmenin gerçek durumunu yansıtmaması, ancak; kaydi durumlarla fiili durumların birbirleriyle karşılaştırılarak ve fiili durumlar esas alınarak işletmenin mevcut, alacak ve borç hesaplarının: eğer bir eksik kayıt oluşmuşsa düzenleme, kayıt var fakat fiili duruma göre eksik yada fazla çıkmışsa düzeltilmesiyle, kayıtlar yapılmış ancak değerlendirme gününün değerlerini içermiyorsa yeniden değerlendirilmeyle sağlanmış olur.

3. YABANCI PARALARIN ENVANTER VE DEĞERLEMESİ

Vergi Usul Kanunu'na göre yabancı paralar borsa rayici ile değeri lenir. Borsa rayicinin tekerrüründe muvazaa olduğu anlaşılırsa borsa rayiç bedeli yerine alış bedeli esas alınır. Yabancı paranın borsada rayici yoksa , değeri lemeye esas alınacak kur maliye bakanlığınca tespit olunur. Yabancı para ile olan senetli veya senetsiz alacaklar ve borçlar hakkında da Bu kanuna göre değeri leme gününün kıymetine icra edilir denmektedir. Ülkemizde yabancı paraların alınıp satıldığı bir borsa olmadığından efektif yada döviz kurları merkez bankası tarafından belirlenmektedir.

Yabancı paralar, efektif olması nedeniyle kasa hesabının muavin hesabı şeklinde muhasebe kayıtlarında gösterilmektedirler. Dönem içi işlemlerinde kur 1.5 TL iken 1.000. dolar satın alındığında muhasebe kaydı;

| _____ | % | _____ | |
|---|---|----------------------------|-------|
| 100 KASA HESABI | | | 1.500 |
| 100.02. Yabancı Paralar Kasası Hesabı | | 1.500 | |
| | | 100 KASA HESABI | 1.500 |
| | | 100.01. Türk Lirası Kasası | 1.500 |
| 1.000. dolar efektif satın alınması kaydı | | | |

Envanter gününde dolar kurunun 1,55. TL olduğu varsayılırsa, dönem sonunda yabancı paraların fiili durumu $1.000 \times 1.550 = 1.550$ TL iken, büyük defter kayıtlarda 1.500.TL gözükmektedir. Envanter yapmanın temel amacı işletmenin fiili durumlarına göre kayıtları düzeltmek olduğu için;

a. Kur 1dolar= 1,55 iken,

| _____ | % | _____ | |
|-----------------------------|---|-------------------------|----|
| 100 KASA HESABI | | | 50 |
| 100.02. Yabancı Para Kasası | | 50 | |
| | | 646 KAMBIYO KARI HESABI | 50 |
| Kur farkı kaydı | | | |

b. Kur 1dolar= 1,45 TL olsaydı

| | | |
|-------------------------------|----|----|
| | % | |
| 656. KAMBİYO ZARARI | | 50 |
| 100 KASA HESABI | | 50 |
| 100 02 Yabancı Paralar Kasası | 50 | |

Kur farkı kaydı

Şeklinde kayıt yapılmaktadır.

4. HİSSE SENETLERİNİN ENVANTER VE DEĞERLEMESİ

Vergi Usul Kanunu'na göre hisse senetleri alış bedeliyle değerlendirilmektedir. Türk Ticaret Kanunu'nda, S.P.K.'nin da borsada rayici olmayanlar maliyet bedeli esas alınarak, borsada rayici olanlar

İçin son ayın ortalama değeri esas alınarak değer artışının kayıtlara dolayısıyla bilanço'ya yansıtılması sağlanmıştır.

Örnek; 1.6.2001 X işletmesine ait 1.000. adet hisse senedi ikincil piyasadan adedi 5 TL den satın alınmıştır. Dönem içi muhasebe kaydı;

| | | |
|----------------------------|----------|-------|
| | 1.6.2010 | |
| 110 HİSSE SENETLERİ HESABI | | 5.000 |
| 100 KASA HESABI | | 5.000 |

Hisse senedi alınması kaydı,

Dönem sonu sayımında mevcut hisse senetlerinin 600 adet olduğu, 400 adet hisse senedinin 1.10.2010

Tarihinde tanesi 6 TL den satıldığı halde muhasebe kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

| | | |
|----------------------------|------------|-------|
| | 31.12.2010 | |
| 100 KASA HESABI | | 2.400 |
| 110 HİSSE SENETLERİ HESABI | | 2.000 |

Hisse senedi satış kaydı

eğer 400 Adet hisse senedi 6 tl yerine, 4 TL den satılsaydı yapılacak muhasebe kaydı,

31.1.2010

| | |
|--------------------------------|-------|
| 100 KASA HESABI | 1.600 |
| 655 MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARI | 400 |
| 110 HİSSE SENEDİ HESABI | |
| 2.000 | |

Hisse senedi satış kaydı

şeklinde yapılacaktır.

Dönem sonunda işletmenin mevcutlarında bulunan kısa vadeli yatırım amacıyla alınmış hisse senetlerinin borsada işlem gören değerleri alış bedelinin üstünde de olsa; örneğin, daha önce 10 TL' ye alınan hisse senedi değerlendirme gününde borsa rayici 15 TL'da olsa muhasebenin temel kavramlarından ihtiyatlılık kavramı gereği muhtemel gider ve zararlar için karşılık ayrılmakta, ancak muhtemel gelir ve karlar tahakkuk edene kadar kayıt yapılmamaktadır.

Dönem sonunda 5 tl ye alınan hisse senedinin borsa rayiç bedeli 4 olduğunu varsayarsak;

%

| | |
|--|-----|
| 654 KARŞILIK GİDERLERİ HESABI | 600 |
| 119 MENKUL KIYMET DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI HESABI | |
| | 600 |

$$5-4=1 \times 600=600$$

Şeklinde kayıt yapılır.

5. SONUÇ

Hisse senetleri değerleme gününde değer düşüklüğü olması durumunda karşılık ayrılarak gider yazılmakta, borsa rayici alış bedelinden yüksek olsa da hisse senetleri satılmadığı sürece, gelir tahakkuk etmediği sürece ihtiyatlılık kavramı gereği gelir kaydı yapılamamaktadır.

Dięer taraftan yabancı paralar kasası hesabında bulunan yabancı paralar Türk lirasına cvrilmediği halde, kur artışı nedeniyle oluşan kar gelir, kur azalışı nedeniyle de oluşan zararlar da gider olarak kaydedilebilmektedir.

Hisse senetlerinin Envanter ve değerlemesinde borsa rayici yerine , V.U.K.'nun da belirtilen alış maliyeti esas alınması bilançodaki hisse senetleri değerlerinin farklı gösterilmesine neden olmaktadır.

Böyle bir durum sadece, Vergi Usul kanun'u dikkate alınarak yapılan envanter işlem ve kayıtları sonucu oluşan finansal rapor bilgilerinin, muhasebenin temel ilke ve standartlarına uygun düşmediğini göstermektedir.

6. YARARLANILAN KAYNAKLAR

__ Vergi Usul Kanunu

__Trk Ticaret Kanunu

__Trkiye Muhasebe Standartları