

**TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI (TMS) İLE VERGİ USUL  
KANUNU (VUK) AÇISINDAN DEĞERLEME ÖLÇÜMLERİNİN  
KARŞILAŞTIRILMASI<sup>1</sup>**

Hacı Arif TUNÇEZ<sup>2</sup>

**ÖZET**

Değerleme muhasebede önemli bir süreçtir. Muhasebe bilimi açısından değerlendirme, bir işletmenin finansal tablo unsurlarının değerini belirleme işlemidir. Finansal tablo unsurlarının belli bir tarihteki değerini tespit etmek amacıyla farklı değerlendirme yöntemleri kullanılır. TMS, finansal raporlama sistemine önemli değişiklikler getirmektedir. Bu süreçte, TMS ve VUK uyarınca varlık ve borçların değerlendirme esasları ve bunlar arasındaki benzerlik ve farklılıkların işletmeler tarafından bilinmesi gerekmektedir.

TMS açısından varlık ve yükümlülükleri değerlendirme ölçüleri esas itibariyle; tarihi maliyet, cari maliyet, gerçekleştirilebilir değer ve bugünkü değerden oluşmaktadır. VUK değerlendirme hükümleri bilanço kalemlerinin bütününe aktif ve pasifiyle değerlendirilmeye tabi tutan ve sistematikle dayanan bir yaklaşımdır. Bu çalışmada Türk vergi hukukunun değerlemeye bakışı, VUK'ndaki değerlendirme yöntemlerinin, TMS değerlendirme ölçüleri ile karşılaştırılarak açıklanmaya çalışılmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** TMS, VUK, Değerleme, Gerçeğe Uygun Değer.

**COMPARISON OF THE MEASUREMENT VALUATION TERMS AT  
TURKISH ACCOUNTING STANDARDS (TAS) AND TAX PROCEDURE LAW  
(TPL)**

**ABSTRACT**

Valuation is an important process in accounting. Valuation in terms of accounting science is the process of assessing the value of financial statement components of an enterprise. Different valuation methods are used to determine the value of financial statement components on a certain date. TAS introduce significant changes in financial reporting system. In this process in accordance with TAS and TPL, the bases of valuation of assets, liabilities and equity items and the similarities and differences between them should be known by the firms.

In essence, criteria for valuation of assets and liabilities in terms TAS are made up of historical cost, current cost, realizable value and present value. All of the provisions of the valuation of balance sheet items of TPL active and passive with a self-assessment is an approach based on subject and emphasizes to. In this study explain the view of Turkish Tax law with regard to the valuation, and the valuation measures in the TPL by comparing them with the TAS.

**Keywords:** TAS, TPL, Valuation, Fair Value

<sup>1</sup> Bu Makale 27-29 Ekim 2018 tarihleri arasında Manavgat-Antalya'da düzenlenen ASEAD 4. Uluslararası Sosyal Bilimler Sempozyumu'nda sunulan bildiriden geliştirilmiştir.

<sup>2</sup> Dr. Öğr. Üyesi, Selçuk Üniversitesi, Akşehir İ.İ.B.F, Maliye Bölümü, hatuncez@selcuk.edu.tr

## 1-GİRİŞ

İşletmeler faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için gerek yabancı kaynaklarla gerekse özkaynaklarla finans ettiği dönen ve duran varlıklara ihtiyaç duyarlar. Varlıklar muhasebenin raporlama fonksiyonun gereği olarak bilançoda yer almakta olup zaman içerisinde değerlerinde değişimler olmaktadır. Bu durumda gerçeğe uygun sunum için değerinde değişimler olan varlıkların, finansal tablolarda yer alan tutarlarında güncelleme ihtiyacı ortaya çıkmaktadır.

Değerlemenin konusu, varlıkların ve kaynakların ilk kez muhasebeleştirilmelerinde ve izleyen dönemlerde finansal tablolarda gösterilmesinde esas alınacak parasal değer belirlenmesidir. Değerlemenin amacı ise, işletmenin finansal durumu ve buna bağlı olarak faaliyet sonuçlarını gerçeğe en yakın bir şekilde tespit etmektir.

Bilindiği üzere muhasebede işlem ve olaylar maliyet esasına göre kaydedilmektedir. Fakat bu durum çoğu zaman kayıtlar ile gerçek durumun birbirinden farklı olmasına neden olmaktadır. Özellikle enflasyonist ekonomilerde; maliyet ve fiyatlarda meydana gelen artışlara bağlı olarak varlıkların kayıtlı değeri ile piyasa değeri arasındaki ilişki ortadan kalkmaktadır. Diğer taraftan maliyet esasına göre yıllar önce edinilen bir varlığın toplumsal ve ekonomik gelişmelere bağlı olarak enflasyon dışında değeri artmaktadır. Bu durumda yine varlığın kayıtlı değeri ile piyasa değeri arasındaki ilişki ortadan kalkmaktadır (Duman ve Yücenurşen, 2017).

Yeterli ve güvenilir finansal bilgi akışı ise muhasebede kayıt ve değerlendirme esaslarının güvenilirliği ve doğruluğuna bağlıdır. Çünkü, değerlendirme işletmelerin finansal durumlarını ve faaliyet sonuçlarını etkilemekte ve kullanılan değerlendirme esasına göre de farklı büyüklükte kar/zarara ulaşabilmektedir (Akdoğan ve Aydın, 1987).

## 2-DEĞERLEME KAVRAMI

Değerleme, muhasebe biliminin en önemli ve karmaşık konularından biridir. Değerleme, belirli bir tarihte ölçme, sayma veya tartma yoluyla (envanter) elde edilen miktarların, birim değer ile çarpılması sonucu işletmenin varlığını meydana getiren varlık ve kaynak kalemlerin değerinin, para birimi ile ifade edilmesi yani değerlendirilmesidir (Ümit Ataman, 1996). Başka bir ifade ile değerlendirme, bir işletmenin finansal tablo unsurlarının değerini belirleme işlemidir. Değerleme esasları ve buna ilişkin ölçüler, işletmenin finansal görünümünü ve faaliyet sonuçlarını önemli ölçüde etkilemektedir. Finansal tablolarda yer alan bilgilerin finansal bilgi kullanıcılarının ihtiyacını karşılaması doğrudan değerlendirme süreci ile ilişkilidir. Bu nedenle tarihi süreç içinde değerlendirme esaslarındaki eğilimler finansal bilgi kullanıcılarının taleplerindeki değişimlere göre farklılık göstermiştir. Son yıllarda yaşanan teknolojik ve ekonomik gelişmeler, küreselleşme olgusu finansal bilgi kullanıcılarının ihtiyaçlarının farklılaşmasına yol açmıştır (Senel, vd., 2011).

Varlık ve kaynakların değerlerinin, uygun değerlendirme ölçüsünün seçilmesi ile gerçeğe en yakın bir şekilde belirlenmesini sağlar. Varlık ve kaynakların yanlış değerlendirme ölçüsü ile değerlemeye tabi tutulması durumunda, finansal tablolar, finansal bilgi kullanıcılarının yanlış kararlar almasına yol açmaktadır. Halbuki finansal tabloların amacı, KGK tarafından yayınlanan Finansal Raporlamanın Hazırlanma ve Sunulma Esaslarına İlişkin Kavramsal Çerçeven Hakkında Tebliğ’de “mevcut ve potansiyel yatırımcılara, borç verenlere ve kredi veren diğer taraflara raporlayan işletmeye kaynak sağlama kararlarını verirken faydalı olacak finansal bilgiyi sağlamaktır” şeklinde açıklanmıştır. Finansal tabloların bu amaçtan uzaklaşmasına değerlemede yanlış ölçülerin kullanılması sebep olabilir.

### 3-TMS'YE GÖRE DEĞERLEME

TMS/TFRS, değerlendirme işlemlerini VUK gibi tek bir başlık altında ele almamış aksine konu ile ilgili standartta ilk ölçümleme ve sonraki dönemlerde yapılacak ölçümleme ile ilgili esasları belirtmiştir. Standartlar, varlıkların ve kaynakların özelliklerine, mevcut durum vb. koşullara göre en uygun ölçümleme tekniğinin benimsenmesine imkân sağlayan “dinamik bir değerlendirme” yapılabilmesini sağlamaktadır. Standartlarda vergi tabanlı bir bakış açısından ziyade karar alıcılara doğru bilginin sunulmasını amaçlayan bilgi tabanlı bakış açısının göstergesidir. TMS/TFRS’de sık sık “gerçeğe uygun değer” kavramına vurgu yapılmakta ve varlık ve borçların gerçeğe uygun bir şekilde ölçülmesiyle finansal tablo kullanıcılarının ihtiyaçlarının en iyi şekilde karşılanabileceği ifade edilmektedir (Duman ve Yücenurşen, 2017).

Finansal tablo unsurlarının ölçüm esasları, KGK tarafından Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve hakkında yayınlanan Tebliğ’de açıklanmıştır. Söz konusu Tebliğ’de ölçüm (değerleme), “finansal tablolarda yer alan unsurların bilançoda ve gelir tablosunda tahakkuk ettirilecekleri ve gösterilecekleri parasal tutarların belirlenmesi işlemini ifade eder” şeklinde tanımlanmıştır. Bu işlem uygulanacak ölçüm esasının da seçilmesini içerir.

TMS/TFRS işletmeye ait değerlerin mali tablolarda piyasa değerleri veya ona yakın değerleriyle temsil edilmesini amaçlamaktadır. Ancak her varlık ve yükümlülüğün organize bir piyasası veya borsası olmayacağından piyasa değerinin objektif olarak ölçülebilmesi güçtür. Bununla beraber muhasebe standartlarında piyasa değeri veya ona en yakın değeri tespit etmek amacıyla bir takım değerlendirme yöntemleri önerilmiştir (Ayçiçek, 2011).

Kavramsal Çerçeve’de dört başlık altında ölçüm esasları yer almaktadır. Bunlar:

**1-Tarihi Maliyet:** Varlıklar elde edildikleri tarihte alımları için ödenen nakit veya nakit benzerlerinin tutarları ile veya onlara karşılık verilen varlıkların gerçeğe uygun değerleri ile ölçümlenir. Borçlar borç karşılığında elde edilenin tutarı ile veya işletmenin normal faaliyetlerinden kaynaklanan borçlarda, örneğin, gelir vergilerinde olduğu gibi, borcun kapatılması için gereken nakit veya nakit benzerlerinin tutarı ile gösterilir.

Değerleme sürecinde stok, arsa ve arazi, bina, taşıtlar, demirbaşlar ve benzeri maddi duran varlıklar gibi parasal olmayan varlıkların para cinsinde ölçülmesinde genelde tarihi maliyet yöntemi kullanılır. Tarihi maliyet esaslı ölçüm, göreceli olarak daha güvenilir bilgilerin üretilmesine katkı sağlarken, özellikle enflasyon dönemlerinde finansal tabloların gerçeklerden uzak veri ve bilgi sunmasına yol açar. Bu sebeple, ilk kayıt anından sonraki finansal durum tablosu dönemlerinde, varlık ve yükümlülüklerin değerlemesinde tarihi maliyetlerin ölçü olarak alınması, finansal tablolarda yer alan finansal bilgileri kullanıcılar açısından yetersiz kılmaktadır. Finansal tablolardaki tutarların enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması, tarihi maliyet esasının zayıf yönünü kısmen telafi etmektedir (Tokay ve Deran, 2008).

**2-Cari Maliyet:** Varlıklar aynı varlığın veya bu varlıkla eşdeğer olan bir varlığın alınması için halihazırda gereken nakit veya nakit benzerlerinin tutarı ile gösterilirler. Borçlar, yükümlülüğün kapatılması için gereken nakit ve nakit benzerlerinin iskonto edilmemiş tutarları ile gösterilir.

Cari maliyet ölçüsü, giriş temeline dayalı bir ölçüdür. Diğer bir ifade ile varlığın değerlendirme günü alınması durumunda, işletmeye mal olma fiyatı cari maliyet olarak ifade edilmekte ve değerlemede de bu ölçü esas alınmaktadır. Değerlemeye konu olan unsurun borç olması durumunda, cari maliyet kayıtlı değer olmaktadır (Tokay ve Deran, 2008).

**3-Gerçekleşebilir Değer (Ödeme Değeri):** Varlıklar, işletmenin normal faaliyet koşullarında, bir varlığın elden çıkarılması halinde ele geçecek olan nakit ve nakit benzerlerinin tutarıdır. Borçlar, işletmenin normal faaliyet koşullarında, kapatılmaları için ödenmesi gereken nakit ve nakit benzeri değerlerin iskonto edilmemiş tutarları ile gösterilmektedir.

Bu değerlendirme ölçüsünün kullanılması durumunda varlığın değeri, söz konusu varlığın normal ticari koşullarda satılmasında elde edilecek net nakit tutarını ifade etmektedir. Bu nedenle, gerçekleşebilir değer, ödeme değeri, çıkış değeri veya satış değeri şeklinde de ifade edilmektedir.

**4-Bugünkü Değer:** Varlıklar, işletmenin normal faaliyet koşullarında, ileride yaratacakları net nakit girişlerinin bugünkü iskonto edilmiş değerleri ile gösterilirler. Borçlar, işletmenin normal faaliyet koşullarında, kapatılmaları için ileride ödenmesi gereken net nakit çıkışlarının bugünkü iskonto edilmiş değerleri ile gösterilir.

Finansal tabloların hazırlanmasında işletmelerce en çok kullanılan ölçüm esası tarihi maliyet esasıdır. Bu esas diğer ölçüm esasları ile birlikte kullanılır. Örneğin, stoklar genellikle maliyet veya gerçekleşebilir değerden küçük olanı ile ölçümlenir, menkul kıymetler piyasa değeri ile ölçümlenebilir, emeklilik borcu bugünkü değeri ile ölçümlenir. Bunlara ilave olarak, bazı işletmeler tarihi maliyet esasının fiyat değişikliklerinin parasal olmayan kalemler üzerindeki etkisini göstermekte yetersiz kalması nedeniyle cari maliyet esasını kullanılmaktadır.

#### 4-VUK'A GÖRE DEĞERLEME

VUK uyarınca değerlendirme “vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tespiti” olarak tanımlanmıştır (VUK, md. 258). Vergi kanunlarına göre değerlendirme günü, özel dönemler dışında takvim yılının son günüdür.

Vergi kanunlarındaki değerlendirme ölçüleri, esas olarak devletin vergi alacağını güvence altına almak amacıyla geliştirilmiş ölçülerdir (Ergin ve Sevim, 2001). VUK’nda değerlendirme ölçüleri olarak maliyet bedeli, borsa rayici, tasarruf değeri, mukayyet değer, itibari değer, vergi değeri, rayiç bedel ve emsal bedeli ve ücreti sayılmıştır.

**1-Maliyet Bedeli:** Maliyet bedeli, iktisadi bir varlığın elde edilmesi veyahut değerinin arttırılmasıyla ilgili olarak yapılan ödemelerle bunların bağlı olduğu her türlü giderlerin toplamını ifade eder. Maliyet bedeli VUK hükümlerine göre yapılan değerlemelerde en yaygın olarak kullanılan değerlendirme ölçüsüdür (Çabuk, 2001).

**2-Borsa Rayici:** Borsa rayici, gerek menkul kıymetler ve kambiyo borsasına, gerekse ticaret borsalarına kayıtlı olan iktisadi kıymetlerin değerlemeden önceki son işlem gününde borsadaki işlemlerinin ortalama değerlerini ifade eder (VUK, md. 263). Değerleme günü borsanın işlem günü olsa dahi o günkü işlemler esas alınmayıp bir önceki günkü işlemlerin ortalama değeri esas alınır.

**3-Tasarruf Değeri:** Tasarruf değeri, bir iktisadi kıymetin değerlendirme gününde sahibi için arz ettiği gerçek değerdir (VUK madde 264). İktisadi kıymetlerin değerlemesinde sık kullanılan bir tür değerlendirme ölçüsü değildir. Sadece senede bağlı alacak ve borçların değerlendirilmesinde kullanılabilir. Bu da işletmece istenilmesine bağlıdır. Yani isterse işletmeler senede bağlı alacak ve borçlarını tasarruf değeriyle değerleyebilirler. Ancak alacak senetlerini tasarruf değeriyle değerleyen işletmeler, borç senetlerini de tasarruf değeriyle değerlemek zorundadır (Öztürk ve Özer, 2003).

**4-Mukayyet Değeri:** Mukayyet değer, bir iktisadi kıymetin muhasebe kayıtlarında gösterilen hesap değeridir (VUK, md. 265). VUK uyarınca mukayyet değeri ile değerlendirilecek

iktisadi kıymetler; alacaklar, kuruluş giderleri ve peştamallıklar, aktif geçici hesap kıymetleri, pasif geçici hesap kıymetleri, borçlar, karşılıklar olarak belirlenmiştir (VUK, md. 281).

**5-İtibari Değer:** İtibari değer, her çeşit senetlerle hisse senetleri ve tahvillerin üzerinde yazılı olan değerdir. Buna göre nominal değer ile değerlendirme de denir. Nominal değer üzerinde yazılı değer demektir (Güçlü, 2004).

İtibari değer kıymetli evrak üzerinde yazılı değer (nominal değer) anlamını taşımaktadır. Nominal değeri bulunan her kıymet itibari değer ile değerlemeye tabi tutulmamaktadır. İtibari değer ile değerlendirilecek kıymetler, kasa mevcutları ve çıkarılmış tahviller olarak kanunda belirlenmiştir (VUK, md. 284-286).

**6-Vergi Değeri:** Bina ve arazinin Emlâk Vergisi Kanununun 292. maddesine göre tespit edilen değeridir (VUK, md. 268). Bu kanuna göre vergi değeri, bina ve arazinin rayiç bedeli olarak tanımlanmıştır.

**7-Rayiç Bedel:** Rayiç bedel bir iktisadi kıymetin değerlendirme günündeki normal alım-satım değeridir (VUK mükerrer madde 266) Rayiç bedel, cari değer olarak da isimlendirilir. VUK'a sonradan ilave edilen bu ölçünün kullanımı bina ve arazinin vergi değerinin saptanması ile sınırlandırılmıştır (Gücenme, 2002).

**8-Emsal Bedeli ve Ücreti:** VUK'un 267. maddesine göre emsal bedeli gerçek bedeli olmayan, bilinmeyen ya da doğru olarak tespit edilemeyen bir varlığın değerlendirme gününde satılması halinde emsaline nazaran sahip olacağı değerdir. Emsal bedelinin uygulanabilmesi için bir iktisadi kıymetin gerçek değerinin olmaması, gerçek değerinin bilinmemesi veya gerçek değerinin doğru olarak tespit edilememesi gerekir.

Tanımda yer alan gerçek bedel terimi açık değildir. Ancak değerlendirilecek olan ekonomik varlığın satılması halinde emsaline nazaran sahip olacağı değer olarak ifade edildiğinden gerçek bedelden satış bedeli, daha doğru bir deyimle piyasa değerini anlamak mümkündür. Görüldüğü gibi vergi sistemimizde emsal bedeli, rayiç bedel değeri, piyasa değerinden başka bir şey değildir (Ataman, 2010).

## 5-TMS VE VUK'A GÖRE DEĞERLEME YÖNTEMLERİNİN KARŞILAŞTIRILMASI

TMS/TFRS ile VUK'nda yer alan çeşitli değerlendirme ölçüleri arasında benzerlik olduğu gibi farklılıklar da mevcuttur. TMS/TFRS'nda finansal tablo kullanıcılarına faydalı bilgiyi sağlayacak değerlendirme ölçülerinin kullanılmasını öngörmektedir, dolayısıyla varlık ve borçları finansal raporlamanın yapıldığı tarihte en gerçekçi değerleri üzerinde ölçmeyi ilke edinmiştir. VUK'daki değerlendirme ölçüleri ise vergi matrahının (özellikle kâr üzerinden alınan vergilerin) tespitine yöneliktir; dolayısıyla gerçekleşmemiş kâr ve zararın vergilendirilmemesi için genellikle maliyet bedelini esas alan değerlemeyi ilke edinmiştir. TMS/TFRS ile VUK'nda değerlendirme ölçümleri arasındaki farklar genel olarak şöyledir (Ergin, 2016; Duman ve Yücenürşen, 2017):

➤ TMS'de yaklaşım "ilkesel"dir ve işletme yöneticilerinin tutumu muhasebe yöntemlerini seçiminde esas alınmıştır. VUK ise kanuni düzenlemeler ve uygulamaları tüm toplumun uygulayacağı şekilde düzenlemiştir.

➤ VUK uyarınca kıymetlerin değerlemesi için tek bir değerlendirme ölçüsü belirlenmiştir. TMS ise kıymetlerin değerlemesinde birden fazla değerlendirme yöntemi sunmuş ve seçimi işletmeye bırakmıştır. Bu durum ticari karın değişmesine neden olabilmektedir.

➤ VUK, kıymetleri spesifik olarak belirtmiş ve tek tek nasıl değerlendirileceğini açıklamıştır. Ancak TMS, kıymetleri değerlemede ilgili grup açısından değerlendirme esaslarını açıklamaktadır.

- TMS, varlık ve yükümlülüklerin gerçek değerini tespit ederek, işletmenin finansal durumunun gerçeğe ve ihtiyaca uygun olarak sunulmasını temel amaç edinmişken; VUK, varlık ve yükümlülüklerin mal oluş değerlerinden muhasebeleştirme yeterli görmektedir.
- VUK, karşılık ayırmaya finansal nitelikli işlem gerçekleşmeden izin vermemektedir. TMS ise muhasebenin temel kavramlarından ihtiyatlılık kavramı gereği işletmenin bazı olumsuz durum varsayımlarına karşılık ayırmasına izin vermektedir.
- TMS incelendiğinde, -özellikle kavramsal çerçevede- dönemsel ilkesine sıkı sıkıya bağlı kalındığı, dönemsel tahakkuka önem verildiği görülmektedir. VUK uygulamalarında ise kimi zaman dönemsel ilkesinden ayrıldığı görülmektedir.
- TMS’de varlık, kaynak, gelir ve gider tanımı VUK’na göre farklılık gösterdiği için, VUK uyarınca varlık olarak kabul edilen bazı değerler, TMS uyarınca değerlemeye tabi tutulmaksızın gider olarak kaydedilmektedir.
- TMS/TFRS açısından borçlanma maliyetleri (faiz, komisyon vb.), özellikli varlık söz konusu olmadıkça, iktisap edilen kıymetin maliyetiyle ilişkilendirilmeden doğrudan gider yazılırken (TMS 23), VUK açısından borçlanma maliyetleri iktisadi kıymetin maliyetine zorunlu olarak eklenmekte, sonraki dönemlerde oluşanlar ise maliyete eklenebildiği gibi gider de yazılabilmektedir.
- VUK’da borsa rayicinin uygulama alanı sadece menkul kıymet, kambiyo ve ticari emtia borsasıyla sınırlı iken, standartlar uyarınca uygulama alanı daha geniş ve borsada kote olmuş fiyat oluşmaması durumunda farklı yöntemlerin ve farklı girdilerin uygulanabilmesi imkânı da getirilmiştir.
- VUK’da tanımlanan tasarruf değerinin uygulama alanı senetli alacak ve borçlar için olup daha dardır ve tasarruf değerine indirgeme basit faiz kullanılarak yapılmaktadır (238 sıra no.lu VUKGT). TMS/TFRS açısından bugünkü değer, varlıklara/borçlara ilişkin nakit akışlarının iskonto edilmiş bugünkü değeridir ve iskonto etkin faiz yöntemi (TMS 39, p. 9) kullanılarak yapılmaktadır. Etkin faiz yönteminde ise bileşik faiz kullanılmaktadır.

## 6-SONUÇ

TMS/TFRS’nin benimsediği muhasebe uygulamaları ve hükümleri ile Türkiye’de muhasebe uygulamalarını şekillendiren VUK arasında ciddi yaklaşım farklılıklarının söz konusu olduğu görülmektedir. Bu farklılığa neden olan durumlardan biri de değerlendirme işlemlerinde ortaya çıkmaktadır. Değerleme ilkeleri ve buna ilişkin ölçüler, işletmenin finansal görünümünü ve faaliyet sonuçlarını etkilemektedir.

TMS/TFRS’de değerlemenin amacı varlık ve kaynakların gerçek durumu yansıtması iken VUK uyarınca amaç vergi matrahını hesaplamaktır. Standartlar, getirdiği yeniliklerle hem finansal tablolarda hem de muhasebe kayıtlarında değişiklikler meydana getirmektedir.

Sonuç olarak, birbirinden farklı olan uygulamalar muhasebeleştirme sürecinde karmaşık durumlara neden olmaktadır. Bu karmaşıklığı ortadan kaldırmak ve uygulamalarda standart bir yapının sağlanabilmesi için eksikliklerin ortadan kaldırılması gerekmektedir. Uyumsuzluklar giderildiği takdirde finansal tablolar uluslararası alanda geçerlilik kazanacaktır.

## KAYNAKÇA

AKDOĞAN, Nalan ve AYDIN, Hamdi, 1987, Muhasebe Teorileri, Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayın No: 44, Ankara.

ATAMAN, Ümit, 1996, Genel Muhasebe, Türkmen Kitabevi, İstanbul.

ATAMAN, Ümit, 2010, Genel Muhasebe-Muhasebede Dönem İçi İşlemleri, Türkmen Kitabevi, İstanbul.

AYÇIÇEK, Fahri, 2011, Değeri Düşen Maddi Duran Varlıkların Ölçümlemesinde İşletmeye Özgü Bir Değer Olarak “Kullanım Değeri”, Mali Çözüm Dergisi, Yıl: 21, Sayı: 103.

ÇABUK, Adem, 2001, Muhasebede Dönem Sonu İşlemleri, Uludağ Üniversitesi Güçlendirme Vakfı Yayın No: 188, Bursa.

GÜÇLÜ, Faruk, 2004, Dönem Sonu İşlemleri Envanter ve Bilanço, Teknoed Yayınları, Ankara.

DUMAN, Haluk ve YÜCENURŞEN, Mehmet, 2017, TMS/TFRS Ve VUK Çerçevesinde Değer, Değerleme Ve Ölçüm, Social Sciences Studies Journal, Cilt: 3, Sayı: 10.

ERGİN, Hüseyin ve SEVİM, Şerafettin, 2001, Envanter Bilanço, Ekspres Matbaası, Kütahya.

ERGİN, N. Emre, 2016, Vergi Mevzuatı ile TMS/TFRS'nin değerlendirme Ölçüleri açısından Karşılaştırılması, Vergi Dünyası, Sayı: 418.

GÜCENME, Ümit, 2002, Envanter, Marmara Kitabevi, Bursa.

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve.

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı.

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları.

ÖZTÜRK, Bünyamin ve ÖZER, Mustafa, 2003, Dönem sonu Envanter ve Değerleme İşlemleri, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara.

SENEL, Said Alpagut, vd., 2011, Türkiye Muhasebe Standartlarında Yer Alan Bir Değerleme Ölçüsü: Gerçeğe Uygun Değer, e-Journal of New World Sciences Academy, Cilt: 6, Sayı: 1.

TOKAY, S. Hüseyin ve DERAN, Ali, 2008, Türkiye Muhasebe Ve Finansal Raporlama Standartları'nda Değerleme Ölçüleri, Mali Çözüm Dergisi, Sayı: 90.

Vergi Usul Kanunu.