

Stoklar hesap grubunun maliyet hesaplamasında tek düzen hesap grubu ve standartlar açısından değerlendirilmesi

Uniform group accounting and inventory accounting standards in the group cost evaluation of calculation

Tuba Derya Baskan¹

Received Date: 10 / 02 / 2017

Accepted Date: 12 / 07 / 2017

Öz

Muhasebe standartları uluslararası alanda ortak bir muhasebe dili kullanmak, kayıtların şeffaflığını artırmak, kurumsallık sağlamak ve ulaşılabilirliğini kolaylaştırmak için dünya da meydana gelen muhasebe krizleri neticesinde ortaya çıkmıştır. Büyük muhasebe krizinden sonra başta Amerika olmak üzere bir çok Avrupa ülkesinde de çeşitli düzenlemeler yapılmıştır. Bu düzenlemelerden biri de dünya da ortak bir muhasebe dili oluşturmak adına yapılan muhasebe standartlarıdır. Bu gerçekler çerçevesinde ülkemizde de 1994 yılından beri kullanılan Tek Düzen Muhasebe Sistemi ile Muhasebe Standartları uyumlaştırma çabaları günümüzün muhasebecilerinin sorunu olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu aşamada çalışmamızın amacı Tek düzen muhasebe sistemindeki (TDMS) Stoklar hesap grubu ile Türk Muhasebe Standartları (TMS) – 2 Stoklar Standardının uygulama alanı, kullanımı açıklanarak aradaki farklılıkların tespiti ve avantaj ve dezavantajları şeklinde toplanmaktadır. Bu çalışma için Stoklar hesap grubu TDMS ve TMS-2 ye göre incelenmiş aradaki farklılıklar uygulamadaki kullanım şekillerine göre örnekler ile desteklenerek açıklanmıştır. Sonuçta da TMS-2 Stoklar standardının getirmiş olduğu avantaj ve dezavantajlar belirlenmiştir. Çalışma da ortaya çıkan en önemli farklılıklar stoklar da vade farkı, kredi faizinden kaynaklanan fark ve kur farkının stok maliyetine verilmesi, ortaya çıkan farkın giderilmesi, maliyet yöntemleri seçiminde görülen farklılıklar, stokların değerlendirilmesinde ve değer düşüklüğünde görülen farklılıklar şeklinde tespit edilmiştir. Stoklar standardı ile firmanın mali durumunu daha ayrıntılı yansıtabilecek şekilde kayıtlara alındığı da önemli avantajları arasında yer almaktadır. Sonuçta bu çalışma ile Türk Muhasebe Standartları (TMS) – 2 Stoklar Standardının uygulama alanı ve kullanımı açıklanarak Tek düzen muhasebe sistemi ile farklılıkları örnekler yardımı ile tespit edilmeye çalışılacak ve literatüre katkı sağlanmaya çalışılacaktır.

Anahtar sözcükler: TMS-2 Stoklar, Değerleme Biçimleri, Türkiye Muhasebe Standardı.

Abstract

Accounting standards use a common accounting language in the international arena, to increase the transparency of records, institutionalism has emerged in the accounting world as a result of crises occurring in order to facilitate and ensure the availability on. After the large accounting crisis in many European countries, especially America has made various arrangements. The accounting standards are made in order to create one of the editing world in a common accounting language. These facts are also used within the framework of our country since 1994 The Uniform Accounting System and Accounting Standards harmonization efforts emerges as a problem of today's accountant. At this stage, the purpose of our work on the uniform accounting system (UAS) Inventories and accounts group of Turkish Accounting Standards (TMS) - 2 Inventories application of the standard, explaining the use is collected in the form of intervening to identify the differences and advantages and disadvantages. Inventories account for this study group UAS and TMS-2 is elucidated differences are examined according to the examples according to the embodiment of use. In conclusion TMS-2 Inventories advantages and disadvantages brought by the standard were determined. The study also emerged the most important differences inventories maturity difference, not given the differences and exchange rate differences arising from interest on loans to inventory costs, expensed the difference emerged, differences in the choice of costing methods, inventories seen in impairment valuation and value have been identified as differences. The inventories standards in the financial condition of the company to reflect are among the more important advantages of the recording. A conclusion with the operation of Turkish Accounting Standards (TMS) - 2 Inventories of applications and the use of standard explained uniform will be attempted to be determined with the help of accounting system with examples of the differences and make efforts to contribute to the literature.

Keywords: TAS-2 Inventories, Valuation Forms, Turkey Accounting Standards.

¹Yrd. Doç. Dr., Kırıkkale Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Kırıkkale/ TÜRKİYE tdbas-kan@gmail.com, tbaskan@kku.edu.tr

1. Giriş

Firmalarda stoklar hesap grubu ticaret ve üretim işletmelerinde hem bilançoda hem de gelir tablosunda önemli bir unsur olması nedeniyle doğru bir şekilde izlenmelidir. Firmaların nakit akış oranları ve işletme sermaye devir hızları oranlarında stoklar oldukça önemli bir yere sahiptir. Yine alacak devir hızı, öz sermaye devir hızı, dönen varlık devir hızı, maddi duran varlık devir hızı ve net kar marjı gibi bir çok oranı da stoklar hesap grubu etkilemektedir. Stoklar hesap grubunun firmaların mal alım satan yapan işletme ya da mamul üretim yapan işletme olmasına göre önemi değışmemekte, firma türü ne olursa olsun stokların uygun miktarda olması uygun şekillerde satılması ve maliyet yöntemlerinin kullanımı önem arz etmektedir.

1.1. Tek düzen muhasebe sisteminde stokların işleyişı

Tekdüzen Hesap Planında stoklar grubu, '*İşletmenin satmak, üretimde kullanmak veya tüketmek amacıyla edindiği, ilk madde ve malzeme, yarı mamul, ticari mal, yan ürün, artık ve hurda gibi bir yıldan az bir sürede kullanılacak olan veya bir yıl içerisinde nakde çevrilebileceği düşünölen varlıklar*' olarak ifade edilmiştir. İşletmelerin satmak, üretmek ya da hizmet sunmak için önceden edindiği ve elde tuttuğu malzemelere "stok" denir (Sevilengöl, 2001: 269).

Stoklar, hem bilanço kalemlerini hem de gelir tablosu kalemlerini etkilemektedir. Toplam stokların kullanılmayan kısmı, dönem sonlarında bilançolarda dönen varlıklar içerisinde maliyet değeriyle yer alır. Stokların satılan kısımları ise gelir tablolarında maliyet değeri üzerinden satışların maliyeti olarak yer alır (Küçüksavaş, 2005: 287). Stoklar hesap grubu tek düzen muhasebe sistemine göre 15 no'lu hesap grubunda yer almakta ve 7 ayrı hesabı bulunmaktadır. İşletmelerin satmak, üretimde kullanmak, yeni ürün üretmek gibi bir yıldan az sürede kullanması gereken veya bir yıl içinde elden çıkartılması yani nakde dönüştürölmesi gereken varlıklardan oluşmaktadır.

Üretim işletmelerindeki stokların durumu ve değeri

Üretim işletmelerinde stoklar için, firmaların üretimde kullanmak üzere aldığı hammadde, yardımcı madde, işletme malzemesi, ambalaj malzemesi ve diğer malzemelerin izlendiği hesaptır. İlk Madde ve Malzeme Hesabı (150); Mamul haline gelmemiş ancak direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik ve genel üretim giderlerinden belli oranlarda pay almış üretim aşamasındaki mamullerin izlendiği hesap yarı mamul üretim hesabı (151) ve üretimi tamamlanan ürünler 152 Mamuller hesabında izlenmektedir (Sevilengöl, 2003: 125). Yıl sonlarında yapılan sayım sonucunda ortaya çıkan noksanlık var ise 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları veya fazlalıklar var ise 397 Sayım ve Tesellüm Fazlalıkları hesabına aktarılır. Değerini yitiren ilk madde ve malzeme stokları hesabından 157 Diğer Stoklar hesabına aktarılır. Direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik ve genel üretim giderleri tutarları maliyet dönemi sonunda kadar bu hesaplarda borçlandırılır. Üretimi tamamlananlar ters kayıtla bu hesabın alacak tarafına kaydedilirken, Direkt İlk Madde ve Malzeme Yansıtma Hesabı, Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma Hesabı, Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesapları karşılığında borçlandırılarak toplam üretim giderlerine ulaşılmaktadır.

Ticaret işletmelerinde stokların durumu ve değeri

Üretimi süreci tamamlanan mamuller (152), yarı mamuller hesabından alınarak mamuller hesabının borç kısmına yazılır, fakat mamul satılırsa ya da işletmeden çıkartılırsa bu hesap alacaklandırılır. 153 Ticari Mallar hesabı ise mamul gibi değışiklik yapılmadan sadece işletmenin alıp sattığı ticari malların izlendiği hesaptır. Burada maliyet hesaplama yöntemleri önem arz etmektedir. İşletmeler sürekli ya da aralıklı envanter yöntemlerinden birini seçebilmektedir (Akdoğan,

2003). Yıl sonu ticari malların envanteri yapılarak, eldeki bulunan mevcut belirlenir. Eldeki mevcut miktarın belirlenmesi için ‘sürekli envanter’ veya ‘aralıklı envanter’ yöntemi olmak üzere iki yöntem kullanılabilir.

- Sürekli envanter yönteminde, stokların her biri sayılarak stok kartları ile karşılaştırılır ve farklılık var ise sebebi araştırılır ve düzeltme kayıtları yapılır.
- Aralıklı envanter yönteminde dönem başı mal mevcudu ile alışlar hesaplanır, bu sonuçtan dönem sonu mal mevcudu çıkartılarak satılan mal maliyeti hesaplanır. Buna karşılık satışların maliyeti belirlenen mevcuttan hareketle hesaplanarak 621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti Hesabına alınıp satış hasılatı ile eşleştirilmesi sağlanır.

Stokların değerlerinde ya da miktarlarında azalışlar görülür ise, 158 Stok Değer Düşüklüğü Hesabı alacaklandırılırken 654 Karşılık Giderleri Hesabı borçlandırılır. Karşılık ayrılan stoklar satılırsa ya da kullanılırsa ayrılan karşılığın kapatılması gerekmektedir. Bunu da 644 Konusu Kalmayan Karşılık Hesabı ile yapabiliriz. Bir de işletmelerin 159 Verilen Sipariş Avansları Hesabında izlediği stokları elde edebilmek için önceden verdiği avanslar bulunmaktadır. Yani alacağı mallara ödedikleri peşin ödemelerdir. İşletme bu hesabı kullandığında henüz malı almadığından dolayı işletmeler için alacak niteliği taşımaktadır ve alış maliyeti maliyet ve gider hesaplarındansa bu hesapta yer alır (Öztürk, 2006: 213).

Hizmet işletmelerinde stokların durumu ve değerlemesi

Hizmetler nitelikleri gereği depolanamadıklarından dolayı stoklar hesabında gösterilmezler. Ortaya çıktıkları dönemin sonunda tamamı giderleştirilir ve dönem içerisinde gerçekleşen hizmet üretim maliyetleri, ‘740 Hizmet Üretim Maliyeti’ hesabında toplandıktan sonra, dönem sonunda ‘741 Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı’ yardımı ile ‘622 Satılan Hizmet Maliyeti’ hesabına aktarılır. (Güngörmüş, 2009: 24).

1.2. Standarda göre stoklar hesap grubu

Stoklara ilişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 2) Hakkında Tebliğ Sıra No: 3, TMSK tarafından 28/07/1981 tarih ve 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanununun Ek-1. maddesi ile 24/02/2004 tarihli ve 2004/6924 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe giren ‘Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunun Çalışmalarına İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik’in 9. maddesinin (b) bendine dayanılarak hazırlanmış ve 15/1/2005 tarihli ve 25701 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. Tebliğ 6 madde ve tebliğ eki 40 paragraftan oluşmaktadır.

Standarda göre stoklar; *işletmelerin normal faaliyet döngüsü içinde satılmak için elde tutulan, üretilen ya da üretim ya da hizmet sunumunda kullanılacak ilk madde ve malzemeler şeklindeki varlıklar olarak tanımlanmıştır* (TMS-2). Stoklar standardına göre, stokların değerlemesi, satın alma maliyeti, dönüştürme maliyeti, hizmet sunan işletmelerde maliyet, stok hesaplama yöntemleri, raporlanacak bilgiler gibi hususlar yer almaktadır. Yani firmalarda Stoklar hesap grubunun nasıl kayda alınacağı, nasıl maliyetlendirileceği, kullanılacak yöntemler ayrı ayrı belirlenmiştir. Ayrıca standardın 2’inci maddesinde değinilen ve standart kapsamına dahil edilmeyen unsurlar şöyledir (TMS-2, md.2):

- İnşaat sözleşmeleri ve bu sözleşmelerle doğrudan ilişkilendirilebilen hizmet sözleşmeleri, inşaat sözleşmeleri ile ilgili işlemler TMS- 11 İnşaat Sözleşmeleri Standardında ele alındığı için stoklar standardına dahil edilmemiştir.

Baskan, T.D. (2017). Stoklar hesap grubunun maliyet hesaplamasında tek düzen hesap grubu ve standartlar açısından değerlendirilmesi. *International Journal of Social Sciences and Education Research*, 3(5), 1593-1605.

- Finansal araçlar,
- Tarım faaliyetleri ile ilgili canlı varlıklar ve hasat zamanındaki tarımsal ürünler. Bu tür ürünler için TMS- 41 Tarımsal Faaliyetler standardına atıfta bulunmaktadır.

Stoklar standardında önemli bir tanımlama olan Net Gerçekleşebilir Değer; *işin normal akışı içinde, tahmini satış fiyatından, tahmini tamamlanma maliyeti ve satışı gerçekleştirmek için gerekli tahmini satış giderleri toplamının, düşürülmesiyle elde edilen tutarı ifade eder.*(KGK TMS 2) şeklinde yer almaktadır.

Net Gerçekleşebilir Değer = (Tahmini Satış Fiyatı) – (Tahmini Tamamlanma Maliyeti) + (Tahmini Satış Giderleri).

Bu değer, işletmelerin ellerindeki stokların satılması durumunda elde edilmesi muhtemel satış tutarı baz alınarak yapılır. Yıl içerisinde oluşabilecek geçici fiyat ve maliyet dalgalanmaları gibi olaylar dikkate alınmaz (Akın, Kurşunel, 2010: 325).

TMS-2 Stoklar standardının 10. Maddesinde stokların maliyet tanımı “*tüm satın alma maliyetlerini, dönüştürme maliyetlerini ve stokların mevcut durumuna ve konumuna getirilmesi için katılan diğer maliyetleri içerir*” şeklinde yapılmaktadır. Bunlar şu şekilde sınıflandırılabilir:

- a) Satın Alma Maliyetleri (Hammadde, Yardımcı Malzeme, İşletme Malzemesi, Ticari Mal vb.)
- b) Dönüştürme Maliyetleri (Direkt İşçilik, Sabit ve Değişken Genel Üretim Giderleri)
- c) Diğer Maliyetler (Araştırma - Geliştirme Maliyetleri ve Tasarım Maliyetleri)

2. Literatür

Literatürde bu konu ile pek çok çalışma bulunmaktadır. Çalışmanın literatüründe Tek Düzen Muhasebe Sistemi ile TMS-2 Stoklar standardı arasında farkları ortaya koyan uygulamaların bazılarını ele aldık. Stok maliyetlerinin belirlenmesi, içeriğinin nelerden oluştuğunu, nasıl gidere dönüşeceğini, değerlendirme yöntemleri ve bu değerlendirme yöntemlerinin sonuçlarının bilanço, gelir tablosu gibi finansal tablolara nasıl geçirileceğini araştıran bir çalışmayı Boyar ve Göngörmüş (2006), normal maliyet yöntemi adı verilen, standartta giderlerin dağıtımı için önerilen yöntemin uygulanmasına ilişkin yapmıştır. Normal maliyet yöntemi uygulayarak ortaya çıkan kapasite sapmalarının muhasebeleştirilmesinde örnekler verip muhasebeleştirerek, tek düzen hesap planı çerçevesinde bir hesap önerisi yapmıştır. Yine TMS-2 Stoklar standardında maliyetlendirme ile ilgili bir başka çalışmayı Akgün (2012) de stok maliyetlerinin belirlenmesi, içeriğinin nelerden oluştuğu, nasıl gidere dönüşeceği, uygulanacak değerlendirme yöntemi ve stoklarla ilgili değerlendirme sonuçlarının bilanço, gelir tablosu gibi finansal tablolara nasıl geçirileceğini araştıran bir çalışma yapmıştır. Stoklar standardının benimsediği normal maliyet yöntemine göre gelir tablosunun sunulduğu açısından tam maliyet yöntemine göre farklılık ortaya çıktığı TMS-2 kapsamında ele alınmıştır. Stoklar standardı ile ilgili bir başka çalışmayı Gönen ve Küçük (2012) Orta Ölçekli İşletmelerde stokların kullanımını hem Vergi Usul Kapsamında değerlendirmiş hem de standartlara göre değerlendirilmesini yapmıştır.

Hizmet üretimi niteliği gereği mamul üretiminden farklılıklar arz etmektedir. Bir veya birden fazla dönemi ilgilendiren hizmet üretiminin farklılığı muhasebe uygulamalarına da yansımaktadır. Türkiye’de uygulanan Tekdüzen Muhasebe Sisteminde hizmet üretimine özgü hesaplar oluş-

turulmuştur. Türkiye Muhasebe Standartları, hizmetin tamamlanmadığı dönemlerde hizmet üretim maliyetlerinin muhasebeleştirilmesi konusunda Tekdüzen Muhasebe Sistemine göre daha farklı bir yaklaşım benimsemiştir. TMS-2 stoklar standardındaki ortaya çıkan farklılıkları Kabataş ve Pamukçu (2010) örneklerle destekleyerek açıklamışlardır. Bu farklılıklar arasında, hizmetlerin aktifleştirilebilmesi için standarda göre tamamlanması gerekirken elde edilen hasılatın finansal tablolara gelir olarak yansıtılabilmesi için oluşan hizmet üretim maliyetlerinin giderleştirilmemesi gerekmektedir. Yine Tek düzen muhasebe sisteminde 154 Üretilmekte Olan Hizmetler hesabında hizmet üretim sürecinden dönem sonuna kadar gelirin elde edilmemesi durumunda dönem içinde katlanılan maliyetler yer almaktadır. Bir başka çalışmayı da Dursun ve Yalnız (2013) ele alarak dönem sonlarında henüz elden çıkarılmayan ya da çıkarıldığı halde hasılatla dönüşmeyen dolaşısıyla mali tablolara yansıtılmayan hizmet üretim maliyeti açısından değerlendirilmiştir. Konaklama sektöründe yapılan incelemede 2009 yılına ait bağımsız denetimden geçmiş dinlenme yerlerinin konsolide tablo ve bu tablolara ait dip notları incelenmiş ve bazı tespitlerde bulunulmuştur. Hizmet maliyetlerinin stoklar hesap grubunda aktifleştirilmesi ile ilgili bir çalışmayı da Yanık (2013) yapmış ve sağlık işletmelerinde uygulama örneğini yapmıştır. Çalışma ile tek düzen muhasebe sistemine göre gelirlerin ve giderlerin gerçekleştikleri dönemde kaydedilmesine yönelik bir öneri geliştirmek amacıyla yapılmıştır.

3. Tekdüzen Muhasebe Stoklar ve TMS-2 Stoklar Standardı arasındaki farklar ve örnek uygulamalar ile açıklamalar

3.1. Vadeli alımlar

TMS-2 Stoklar standardının madde 18'de; "*Bir işletme stokları vadeli ödeme koşuluyla alınıp olabilir. Anlaşma, peşin alım fiyatı ile ödenen fiyat arasında bir fark olan finansman unsuru içerdiği takdirde, bu unsurlar finanse edildiği dönemde faiz gideri olarak muhasebeleştirilir*" şeklinde belirtilmiştir.

İşletmeler stokları vadeli alabilir ve peşin alabileceği fiyattan üstüne fark verebilir. Bu durumda standart aradaki bu farkı faiz unsuru gibi düşünmektedir. Yani işletme peşin değil de vadeli alırsa aradaki farkı vade süresince faiz gideri olarak muhasebelemektedir (Örten vd., 2015,44). Tek düzen muhasebe sistemi ise bu vadeden oluşan farkın stok maliyetinde kalmasına izin vermektedir (Şahin, 2007, 14).

Firmaların vadeli işlemlerden dolayı ortaya çıkacak faiz maliyetinin nasıl muhasebeleştirileceği ve hesaplanacağı standarda ayrıca detaylı işlenmiş ve görülmektedir ki tek düzen muhasebe sistemi ile arasında farklılıklar bulunmaktadır. Tek düzen muhasebe sistemine göre satın alınan malların peşin alım ya da vade farkı ayrı ayrı gösterilmemekte, faturanın tamamı satın alınan malın maliyetini göstermekte ve kayda bu şekilde alınmaktadır. Dolayısıyla firmaların satıcıya olan borcu vade sonlarındaki değerini göstermektedir. Yani değerlendirme günündeki borçlarının değerini göstermeyecektir. Tek düzen muhasebe sisteminde borçlanma maliyetlerinin stok maliyetleri içinde yer almasına izin verilmektedir (Şahin, 2007, 14).

Firmalar stokları vadeli ödeme koşuluyla alırlarsa anlaşma peşin alış fiyatı ile ödenen fiyat arasında bir farktan olan finansman unsuru içerdiği takdirde faiz unsuru olarak kaydedilmektedir. Yani vadeli stok alımlarında, peşin alım fiyatı ile ödenen fiyat arasındaki fark vade süresince faiz gideri olarak muhasebeleştirilir. Buna göre vade farkları stokların maliyetine dâhil edilmeyecek; doğrudan dönem gideri olarak kaydedilecektir. Dolayısıyla standarda göre kayıt yapan firmaların dönem sonunda ellerinde eritemedikleri stokları bulunmakta ise sahip oldukları stoklarının değeri

Baskan, T.D. (2017). Stoklar hesap grubunun maliyet hesaplamasında tek düzen hesap grubu ve standartlar açısından değerlendirilmesi. *International Journal of Social Sciences and Education Research*, 3(5), 1593-1605.

düşük çıkacak ve vergi kaybı oluşacaktır. Bunun oluşmaması için firmaların ortaya çıkan vade farklarını kanunen kabul edilmeyen gider olarak nazım hesaplarda izlemesi gerekmektedir. Her stok kalemlerinde ortaya çıkan vade farklarının ayrıntılı kayıtlara alınmasını gerektirmektedir (Örten vd., 2015,44). Vade farkı örnek bir soru ile aşağıda açıklanmıştır.

Örn; İşletme 02.01.2010 günü peşin değeri 28.500 TL olan bir malı kredili olarak 5 ay vadeli olarak 35.000 TL'ye almıştır. Tek düzen muhasebe sistemine ve standarda göre kayıtları yaparsak;

Tek düzen muhasebe sistemine göre;

	02/01/2010		
153 Ticari Mallar		35.000	
	320 Satıcılar		35.000

TMS-2 Stoklar standardına göre; Standart genelde uygulamalarında bileşik faiz hesabı istemekte,

	02/01/2010		
153 Ticari Mallar		28.500	
322 Ticari Borç Reeskontu		6.500	
	320 Satıcılar		35.000

Yukarıdaki kayıtlardan da görülmektedir ki *Tek Düzen Muhasebe Sistemine* göre vadeli ya da peşin alım yapsak bile ne kadardan almış ise hepsi varlığın değerine gider, standarda göre ise vadeli alır ise aradaki fark finansman giderine gider ve varlığın değeri peşin alım kadar değerlendirilmektedir.

3.2.Kredi faizleri;

Tek düzen hesap sistemine göre stokların maliyetine dahil edilebilir ya da finansman gideri olarak muhasebeleştirilebilirken standarda göre stoklar için (özellikli varlık dışındakiler) katlanılan kredi faizleri finansman gideri olarak muhasebeleştirilir.

3.3.Kur farkları;

Tek düzen hesap sistemine göre, kur farkları emtianın satın alınıp işletme için stok oluşturmaya kadar oluşan farklar maliyete dahil edilmek zorunda, stoklardaki kur farkından dolayı ortaya çıkan kur farklarının gider olarak yazılması isteğe bağlıdır. TMS-2 Standardına göre, kur farkları stokların maliyetine dahil edilmemektedir (Gönen ve Demir 2012, 165).

3.4. Maliyetin ölçümüyle ilgili farklar

- Stok değerlemesinde FIFO (ilk giren ilk çıkar) ve ortalama maliyet yöntemleri temel alınmaktadır. İşletmeler benzer özellikteki ve kullandıkları tüm stoklar için aynı maliyet hesaplama yöntemini kullanmakta, türü ve kullanımı farklı olan tüm stoklar için farklı maliyet hesaplama yöntemleri kullanılmaktadır. Tek düzen muhasebe sisteminde stok değerlemesinde fiili maliyet yöntemi esas alınmakta istenirse FIFO ve ortalama maliyet de kullanılabilir. Ayrıca bu standart LİFO (son giren ilk çıkar) yöntemine izin vermemektedir (Bozkurt, 2013,236-237).

- Standarda göre, Stok maliyetleri hesaplanırken normal maliyet yöntemi kullanılır, buna göre üretim giderleri, değişken ve sabit olarak ayrılır. Sabit oluşan genel üretim giderleri; üretim ile

İlgili oluşan amortisman, fabrika bina kirası gibi üretim miktarından bağımsız olan giderlerdir. Değişken giderler ise, üretim miktarı ile birlikte doğrudan ilgili olan giderlerdir (Gökçen vd., 2006: 56). Boş kapasiteye denk gelen sabit genel üretim gideri dönem gideri olarak kaydedilir. Tek düzen muhasebe sistemine göre stokların maliyet belirlenmesinde tam maliyet yönteminin uygulanması esastır. Boş kapasiteden dolayı dönem giderlerine kaydedilen kısım vergi kanunları açısından kabul edilmeyen giderdir (Örten vd., 2015:49). Buradaki standardın getirdiği en önemli farklılık sabit genel üretim giderlerinin mamullere dağıtılması hususudur. Tek düzen muhasebe sisteminde dağıtım yapılırken hiç bir sorun olmayacağı, aksamaların olmayacağı ve verimliliğin en üst seviyede olacağı düşünülerek kapasite dağılımı belirlenmektedir. Standarda göre ise bir veya birkaç dönemde elde edilmesi beklenen ortalama üretim maliyeti miktarı ya da kapasite düşüklüğü göz önüne alınarak sabit maliyet dağıtımı yapılmaktadır (Susmuş ve Yükçü, 2005: 69).

Örn; A işletmesi X mamulünün üretim ve satışını yapmaktadır. 2014 yılı mart ayı üretim ve satış bilgileri aşağıdaki gibidir.

DİMM Gid: 150.000 TL
 Dışç. Gid: 130.000 TL
 GÜG: - Değişken gid: 120.000 TL
 -Sabit Gid: 115.000 TL
 GYG: 125.000 TL
 Üretim Mikt: 8.000 adet

Normal üretim kapasitesi 12.000 adettir. İşletme maliyetlendirme yöntemlerine göre üretim maliyetlerini hesaplırsak;

Sabit GÜG yükleme oranı= $115.000 \text{ TL} / 12.000 \text{ adet} = 9.58 \text{ TL/adet}$
 Maliyete verilecek sabit GÜG= $9.58 \text{ TL/adet} \times 8000 \text{ adet} = 76.666 \text{ TL}$
 Dönem gideri yazılacak sabit GÜG= $9.58 \text{ TL/adet} \times 4000 \text{ adet} = 38.320 \text{ TL}$

	Tam Maliyet	Değişken Maliyet	Direkt Maliyet	Normal Maliyet
Direkt İlk Madde Ve Malzeme	150.000	150.000	150.000	150.000
Direkt İşçilik Gideri	130.000	130.000	130.000	130.000
Genel Üretim Gideri				
- Değişken	120.000	120.000		120.000
- Sabit	115.000	-		76.666
TOPL.ÜRET. MAL. (TL)	515.000	400.000	280.000	476.666

Standarda göre normal maliyet yöntemi kullanılmakta ve sabit genel üretim giderleri örnekte görüldüğü üzere mamullere dağıtılmıştır. Tek düzen muhasebe sisteminde ise dağıtım yapılırken hiç bir aksamının olmayacağı düşünülerek kapasite dağılımı yapılmaktadır. dolayısıyla standarda göre toplam üretim maliyeti 476.666 TL iken, tek düzen muhasebe sistemine göre 515.000 TL şeklinde görülmektedir.

- Standart stok maliyet ölçümü ile ilgili standart maliyet ve perakende yöntemi gibi teknikler kullanılmaktadır. *Standart maliyet yönteminde*, ilk madde ve malzemelerin, işçiliğin, verimliliğin ve kapasite kullanım oranlarının normal düzeyleri dikkate alınmakta ayrıca maliyetler düzenli olarak gözden geçirilip gerek görülürse mevcut koşullar dikkate alınarak yeniden belirlenmektedir. *Pera-*

Baskan, T.D. (2017). Stoklar hesap grubunun maliyet hesaplamasında tek düzen hesap grubu ve standartlar açısından değerlendirilmesi. *International Journal of Social Sciences and Education Research*, 3(5), 1593-1605.

kende yöntemde; perakende satış yapan işletmeler tarafından, diğer maliyet yöntemleri yerine benzer kar marjlarına sahip firmalar baz alınarak stokların değerlendirilmesi sağlanmaktadır (Bozkurt, 2013 235).

Örn; Perakende satış yapan ABC işletmesi dönem başı stoklarında mevcut olan 45.000 TL'lik malından (C) 300.000 TL tutarlı alış yapmıştır. Bu işletme satışlarından %20 kar marjı ile çalışmaktadır. ABC işletmesi alış yaptığı C malını satış tutarı 100.000 TL olarak belirlemiştir. Dönem sonundaki C malı stok tutarını perakende yöntemine göre yaparsak;

Brüt kar : 300.000 x %20 = 60.000
 Satışların Maliyeti : 300.000 – 60.000 = 240.000
 Dönem Başı Stok : 45.000
 Alışlar : 300.000
 : 345.000 TL
 Satışların maliyeti : 240.000 TL
 Dönem Sonu Stok : 105.000 TL

Stokların maliyeti, stokların satış tutarından uygun bir kar marjı düşürülmesi ile hesaplanmaktadır. Kullanılacak yüzde oranının belirlenmesinde stokların gerçek fiyatının altında fiyatlandırılması gerekmektedir.

3.5. Genel yönetim gideriyle (GYG) ilgili farklar

- Tek düzen muhasebe sistemi genel yönetim giderlerinin maliyete verilip verilmeyeceği hususunda işletme tercihinin bırakırken, standarda göre genel yönetim gideri dönem gideri olarak kaydedilmelidir. Çünkü stoklar üzerinde herhangi bir katkısı bulunmamaktadır. Standardın 16. maddesine göre stokların maliyetine alınmayan ve dönem gideri olarak kabul edilen giderler beklenenden çok yüksek seviyede çıkan ilk madde malzeme, işçilik ve diğer üretim maliyetleri; zorunlu olmayan depolama maliyetleri, stoklar için kullanılmayan genel yönetim giderleri ve satış için oluşturulan giderlerdir (Gökçen vd., 2006: 57):

Örn; Özel müşteri siparişine göre tekne üreten ve satan bir işletme 2016 yılı içinde üretime başladığı tekne için 01.11.2016 da 1 yıl vadeli yıllık nominal %20 faizli 600.000 TL lik banka kredisi almıştır. Faiz her ayın sonunda, ana parası ise vade sonunda işlenecektir.

30.11.2016			
730 Genel Üretim Gideri		10.000	
	102 Bankalar Hs.		10.000

Standarda göre finansman gideri maliyete verilirken, tek düzen muhasebe sisteminde bu tamamen işletmeye bırakılmıştır.

Örn; Y üretim işletmesinde; ürünlerin depolama yapıldığı binanın sigorta gideri 500 TL, işletmenin genel idari binasının elektrik, su ve haberleşme gideri 300 TL, ürünlerin reklam gideri de 400 TL ödenmiştir. Bu gider kalemleri stokların maliyetine yansıtılmayacak doğrudan dönem giderlerinde gösterilecektir (Bağdat, 2008: 47).

730 Genel Üretim Gideri		800	
01. Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler			
01.01 Sigorta: 500			
01.02 Elektrik, Su, Haberleşme: 300			
760 Pazarlama, Satış, Dağıtım Giderleri		400	
01. Reklam Gideri			
	100 Kasa		1.200

Baskan, T.D. (2017). Uniform group accounting and inventory accounting standards in the group cost evaluation of calculation. *International Journal of Social Sciences and Education Research*, 3(5), 1593-1605.

Burada gözüken toplam 800 TL lik dönem gideri maliyete verilmeyip, dönem giderlerine yüklenmiştir.

3.6. Gelir sağlanan kalemler

Standarda göre, peşinat iskontoları gelir olarak kaydedilirken, tek düzene göre peşinat iskontoları mevcut mal maliyetinden veya satılan mal maliyetinden düşülür (Örten vd., 2015,44).

Standarda göre stoklar, maliyet ve net gerçekleştirilebilir değerlerin düşük olanı ile değerlendirilir. Maliyet ve net gerçekleştirilebilir değer karşılaştırılır ve düşük olan değer ile değerlendirilir. Değer düşüklüğü için karşılık ayrılır. Stoklardaki değer düşüklüğü karşılık gideri satışların maliyeti grubunda açılacak yeni bir hesapta izlenir. Tek düzene göre stoklar için değer düşüklüğü zararı malın maliyet değeri ile emsal değeri arasındaki farktır ve karşılık ayrılmasıyla ilgili bir takım kısıtlamalar vardır. Eğer bu koşullara uymayan tutarda karşılık ayrılmışsa bu kanunen kabul edilmeyen giderdir ve vergi uyum kaydı yapılarak ertelenen vergi varlığı kaydedilmelidir.

Tek düzen muhasebe sistemine göre stokların değer düşüklüğünden bahsedilebilmesi için stokların maliyet bedeli üzerinden %10'dan daha az bir azalış olmaması şartı bulunmakta iken standarda göre herhangi bir değer düşüklüğü oranı sınır koyulmaksızın, stokların değerinin maliyet bedeli ya da net gerçekleştirilebilir değerden küçük olanı ile değerlendirileceği öngörülmektedir (Şahin 2007, 14).

Örn; ABC işletmesi ticari malları 50.000 TL + KDV maliyetli kısmının satış fiyatı, değer düşüklüğünden dolayı 70.000 TL den 30.000 TL ye düşerse işletme şu şekilde kayıt yapmalıdır.

15. 01.2016			
157 Diğer Stoklar		50.000	
	153 Ticari Mallar		50.000
31.12.2016			
654 Karşılık Gideri		20.000	
	158 Stok Değer Düşüklüğü		20.000
01.01.2017			
289 Ertelenmiş Vergi Varlığı		4.000	
	691 Vergi Geliri		4.000

Stoklar finansal tablolarda elde edilmesi beklenen tutardan daha yüksek bir bedelle izlenemezler. Stoğun maliyeti satış sonucu ya da kullanım sonucu ortaya çıkan tutardan yüksek olması durumunda stok değer düşüklüğü karşılığı ayrılır. Standard açısından uygun olan kayda vergi mevzuatı açısından da uyumlama yapılabilmesi için vergi kaydı yapılmalı, aradaki 20.000 TL nin 0.20 si alınmalıdır. Bu durumda vergi değeri muhasebe değerinden büyük olduğu için ertelenmiş vergi varlığı ortaya çıkmaktadır. Her finansal tablo dönemi itibarıyla net gerçeğe uygun değer yeniden gözden geçirilir ve bu değerde artış var ise ayrılan değer düşüklüğü karşılığı iptal edilir (Bozkurt, 2013: 240-243).

3.7. Hizmet maliyet (stokları)

Hizmet maliyetinin aktifleştirilebilmesi için geri kazanılabilir olması gerekmekte, aksi durumda maliyetin hepsi zarar olarak muhasebeleştirilir. Tek düzen muhasebe sisteminde 154 Yapımı Devam Eden Hizmet Stokları ve 155 Tamamlanmış hizmet Stokları adlı iki hesap açılması mümkündür. Hizmet üretim maliyetleri stoklanamaz (Örten vd, 2015, 52).

Baskan, T.D. (2017). Stoklar hesap grubunun maliyet hesaplamasında tek düzen hesap grubu ve standartlar açısından değerlendirilmesi. *International Journal of Social Sciences and Education Research*, 3(5), 1593-1605.

Örn; ABC şirketi bir düğün salonu için 2016 yazı için çalışmalara başlamış ve toplam 100.000 TL harcamada bulunmuştur. Henüz düğün salonunun hazırlıkları henüz bitmemiştir. Yine ABC şirketi 2016 yılı içinde başka yerde bir restoran yerinin hazırlıkları için 40.000 TL harcama yapmış ve yıl sonu restoranın hazırlığı bitmesine rağmen henüz faaliyete geçmemiştir. Bu durumda işletme;

15. 01.2016			
740 Hizmet Üretim Maliyeti		140.000	
	İlgili Hesap		140.000
31.12.2016			
154 Tamamlanmamış Hizmet Maliyetleri		100.000	
155 Tamamlanmış Hizmet Maliyetleri		40.000	
	741 Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma		140.000
01.01.2017			
740 Hizmet Üretim Maliyeti		100.000	
	154 Tamamlanmamış Hizmet Maliyetleri		100.000

Henüz tamamlanamayan düğün salonu tamamlandığında 154 Tamamlanmış Hizmet Maliyeti hesabına borç kaydedilir tamamlandığında ve faaliyete geçtiğinde 154 nolu hesaba alacak, 622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabına borç kaydedilir. Ancak düğün salonu tamamlanmasına rağmen faaliyete geçmezse maliyet 154 nolu hesabın alacak kısmına yazılır ve borca da 155 Tamamlanmış Hizmet Maliyeti yer alır. (Akdoğan ve Sevilengül, 2007: 44).

Yazın da Tek düzen muhasebe sistemi ile TMS-2 Stoklar standardı arasında görülen farklılıkları temel hatları ile ortaya koymaya çalışıldı. TMS-2 Stoklar standardına göre işletmenin elinde bulunan stoklar ayrıntılı ve değeri daha net bir biçimde ortaya çıkmaktadır. Standartların genelinde de görüldüğü gibi TMS-2 Stoklar hesap grubuna göre tek düzen ile farklılıkları bulunmakta, daha ayrıntılı, daha açık, daha detaylı ve daha kapsamlı bir çerçeve çizmektedir.

4. Sonuç

Küreselleşme ile birlikte işletmeler birçok avantaj ve dezavantaja sahip olmuşlardır. Teknolojinin gelişmesiyle dünya küçülmüş ve işletmelere birçok fırsat ile birlikte bir çok riski de getirmiştir. Özellikle elektronik ticaretin de artması ile beraber işletmelerin başka işletmeler ile alışverişini kolaylaştırmış ve hızlandırmıştır. Bu değişimden işletmelerin pazarlama, yönetim, muhasebe, ar-ge ve daha çok birimi ayrı ayrı etkilenmiştir.

Dünyadaki bu küreselleşme ile beraber ortaya çıkan süreçte ortak bir muhasebe dili oluşturmak amacı ile standardizasyonun gerekliliği artmıştır. Dünya da işletmelerin ortak kullandığı bir muhasebe sistemi oluşturulmuş ve işletmelerin bu sistem dahilinde kayıtlarını yapmaları sağlanmaya çalışılmıştır. Bu noktada ülkemiz de farklı zorluklar yaşanmıştır. Yıllardan beri alışlagelen bir Tek düzen muhasebe sistemi olduğu göz önüne alınırsa bu doğal bir süreçtir.

Standartın getirdiği yeniliklerinden biri de 15 Stoklar hesap grubudur. Standartta TMS-2 Stoklar standardı olarak yer almakta ve detaylı incelenmektedir. Bu çalışma ile TMS-2 Stoklar standardının Tek düzen muhasebe sistemi ile farklılıkları, benzerlikleri, işleyişi örnekler ile tespit edilmeye çalışılmıştır. Çalışma da en önemli farkların, standart da vade farkı, kredi faizinden kaynaklanan fark ve kur farkının stok maliyetine verilmemesi, ortaya çıkan farkın giderleştiril-

Baskan, T.D. (2017). Uniform group accounting and inventory accounting standards in the group cost evaluation of calculation. *International Journal of Social Sciences and Education Research*, 3(5), 1593-1605.

mesi, maliyet yöntemleri seçiminde görülen farklılıklar, stokların değerlendirilmesinde ve değer düşüklüğünde görülen farklılıklar tespit edilmiştir. Bu çalışma standart ile tek düzen muhasebe sisteminde farklılıkları örnekler yardımıyla destekleyerek literatüre katkı sağlayacaktır.

Kaynakça

- Akgün, A.İ., (2012), “TMS-2 Stoklar Standardı Kapsamında Tam Maliyet Ve Normal Maliyete Göre Düzenlenen Gelir Tabloları Karşılaştırması”, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 17, 2:229-246.
- Bağdat, A., (2008), “Uluslararası Finansal Raporlama Standartları- 2 İle TMS- 2 Stoklar Standardı'nın Karşılaştırılması”, Sakarya Ün. Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi,
- Boyar, E. ve A.H. Güngörmüş (2006), “TMS-2 Stoklar Standardında Maliyet Yöntemi Ve Bir Uygulama Önerisi”, Analiz Dergisi, Cilt:7, 16:83-91.
- Bozkurt,İ., (2013), Türkiye Muhasebe Standartları, Adalet Yayınevi.
- Coşkun, Ali ve Güngörmüş, Ali Haydar, (2009), “Hastanelerde Hizmet Üretim Maliyetlerinin TMS- 2'ye Göre Muhasebeleştirilmesi”, Mali Çözüm Dergisi, Sayı: 95.
- Dursun, A. ve S. Yalnız (2013), “Konaklama İşletmelerinde Hizmet Üretim Maliyetleri -Tms 2 Stoklar Ve Tms 18 Hasılat Standartları Açısından Değerlendirilmesi”, Atatürk Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt: 27, 1: 139-157.
- Gökçen,G.; Ataman,A., ve Başak,Ç.C.(2006). Türkiye Muhasebe Standartları Uygulamaları. İstanbul: Beta Basım.
- Gönen, S. Ve Ç. Demir, (2012), “Vergi Usul Kanun Ve Kobi TFRS Bölüm 13 Açısından Stokların Değerlendirilmesi”, Uluslararası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi, Cilt: 4, 2: 163-171.
- Küçüksavaş, N., (2005), Finansal Muhasebe, Kare Yayınları, İstanbul.
- Örten, R; H.Kaval ve A. Karapınar, (2015), Türkiye Muhasebe- Finansal Raporlama Standartları Uygulama Ve Yorumları., Gazi Kitabevi, 9. Baskı.
- Öztürk, B., (2006), “Vergi Ve Muhasebe Uygulamaları Açısından Dönem Sonu Envanter Ve Değerleme İşlemleri”, Güncelleştirilmiş 3. Baskı, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara.
- Sevilengül, O., (2003), Tek Düzen Muhasebe Sistemi Uygulaması, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Susmuş, T. ve Yükçü,C. (2005). “Türkiye Muhasebe Standardı 2: Stoklar Ve Uygulaması”, Muhasebe Standartları Sempozyumu IX.
- Şahin, D., (2007), “TFRS (TMS 1, TMS 2, TMS 7, TMS 18, TMS 24, TMS 40) Ve SPK Muhasebe Standartlarının IFRS İle Karşılaştırılması”, Sakarya Ün. Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, Ekim.
- Yanık, R., (2013), “Hizmet Maliyetlerinin Stoklar Hesap Grubunda Aktifleştirilmesi Ve Sağlık İşletmeleri Örneği”, Atatürk Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt: 27, 3: 81-89.
- Yaşar, K. ve A.Pamukçu (2010), “TMS - 2 Stoklar Standardı Kapsamında Hizmet Üretim Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi”, Muhasebe Ve Finansman Dergisi, 48: 191-199.

Extended abstract in English

Accounting standards use a common accounting language in the international arena, to increase the transparency of records, institutionalism has emerged in the accounting world as a result of crises occurring in order to facilitate and ensure the availability on. After the huge accounting crisis in many European countries, especially America has made a lot of arrangements. The accounting standards are made in order to create one of the editing world in a common accounting language. These facts are also used within the framework of our country since 1994 with the Uniform Accounting System Accounting Standards harmonization efforts emerges as a problem of today's accountant. at this stage, the purpose of our work on the uniform accounting system (UAS) Inventories and accounts group of Turkish Accounting Standards (TMS) - 2 Inventories application of the standard, explaining the use is collected in the form in between the detection of differences and Advantages & disadvantages. Stocks account for this study group UAS and TMS-2 is elucidated differences are examined according to the examples according to the embodiment of use.

In the Uniform Chart of Accounts stock group, 'sell the business, use in production or acquired in order to consume, raw materials and supplies, semi-finished goods, byproducts, now and assets thought to be cashed in or who a year to be used in less than a year as scrap 'unless otherwise stated. Businesses sell, produce or to previously acquired and held by the material obtained to provide services "stock" called.

Stock according to a standard; businesses held for sale in the normal operating cycle, have been identified as being produced or the form of materials or materials that can be used in the production or service delivery (TMS-2). Inventories According to the standard, the valuation of inventories, the purchase cost, conversion cost, the cost of suna Un services in business, inventory calculation methods, is located considerations such information to be reported. That is how the company will be taken in account group Inventories record, how to costing, methods to be used are determined separately.

TMS-2 standard of inventories Article 18; "Could not have picked a business inventories term payment condition. Agreement, if the financing elements include the difference between the price paid the advance purchase price, these factors are accounted for as interest expense in the period in which the funded "inthe above. Inventories of items were examined in terms of both standards and uniform accounting system. According to standard;

1. Futures; Company stock are recorded as interest element if it contains elements of the financing agreement from the difference between the price paid, provided they receive the cash purchase price deferred payment. That term stock procurement, is recognized as interest expense during the term, the difference between the price paid by advance purchase price.

2. Credit interest rates; One order can be included in the cost of inventories according to the accounts system or finance charges for stock based muhasebeleştirilebilirlik as standard (other non-qualifying assets) incurred loan interest rates are accounted for as finance costs.

3. Exchange differences; According to the uniform accounting system, exchange rate differences have to be included in the commodity cost differences that arise to create stock for the company was purchased, set up in the stock exchange that arise because of the difference recorded as expense the difference is optional. According to the TMS-2 standard, foreign exchange, are not included in the cost of inventory.

Baskan, T.D. (2017). Uniform group accounting and inventory accounting standards in the group cost evaluation of calculation. *International Journal of Social Sciences and Education Research*, 3(5), 1593-1605.

4. Measuring the Costs Related Differences;

Inventory valuation FIFO (first in first out) and is based on the average cost method. For all businesses in the stock and the use cost calculation method similar functionality using the same, different cost calculation method for all the different types of stock it is used and use. If desired inventory valuation method is based on the actual cost accounting system it may be used in the uniform FIFO and average cost. In addition, this standard LIFO (last in first out) method does not allow (Booth, 2013.236 to 237). According to the standard, stock costs are used when calculating the normal cost method, accordingly, production costs are variable and constant separated. Consisting of fixed production overheads; The depreciation occurred with the production, as production costs are independent of the amount of lease factory buildings. The Variable expenses are those expenses that are directly related with the amount of production (Gökçen et al., 2006: 56). Corresponding to idle capacity is recorded as expenses of the period of fixed production overheads. Shall be applied in determining the full cost is the cost of inventory by the Accounting system. Are expenses that are not recorded in the tax laws in terms of parts due to idle capacity expenses for the year (eclipsing et al., 2015: 49). The most important aspect here is the diversity of standards to be distributed to the products of fixed production overheads. While no uniform accounting system for the distribution will not be a problem, there will be disruptions and maximize efficiency is to be determined in consideration of the capacity distribution. The standard is based on one or more periods in the amount of expected average production costs of obtaining or considering the low cost of distribution capacity is maintained constant (Hushed and loaders, 2005: 69).

In conclusion TMS-2 Stocks advantages and disadvantages brought by the standard were determined. The study also emerged the most important differences inventories maturity difference, not given the differences and exchange rate differences arising from interest on loans to inventory costs, expensed the difference emerged, differences in the choice of costing methods, inventories seen in impairment valuation and value have been identified as differences. Stocks in the financial condition of the company to reflect the standards are among the more important advantages of the recording. A conclusion with the operation of Turkish Accounting Standards (TMS) - 2 Inventories of applications and the use of standard explained uniform will be attempted to be determined with the help of accounting system with examples of the differences and make efforts to contribute to the literature.