

VUK VE TFRS/UFRS AÇISINDAN DEĞERLEME HÜKÜMLERİ FARKLARI

I- GİRİŞ

- Değerlemenin mikro ve makro ekonomik tüm olaylar içerisinde gerçek ve tüzel kişilerin birbirleriyle olan ilişkilerinde, bu ilişkilerde ortak bir ölçüye ihtiyaç duyulması sonucu hayatımızda önemli bir yer tutmaktadır.
- Ekonomik ilişkilerin ve giderek sosyal ilişkilerin temelinde mal ve hizmet talep edip, üretmek, tüketmek, tüketiciye ulaştırmak yattığına göre bütün bunların günümüz para ekonomisinde ortak değer olarak para ile ifade edilmesi gereklidir.
- Bu ekonomik ilişkilere konu olan maddelerin veya hizmetlerin önemi ve parasal ifadesi kişilere göre farklılık oluşturur ve değer hükümleri farklıdır. Bu subjektifliğin ortadan kaldırılması bütün ekonomik ilişkilere taraf olan,
 - ✓ İşletme sahipleri,
 - ✓ Vergi alma durumundaki devlet,
 - ✓ İşletme ile ilgili sair işletmeler ve üçüncü şahıslar,
 - ✓ Kredi ve sosyal güvenlik kurumları,
 - ✓ Sermaye piyasalarında yatırım yapacak olanlar,

Kısaca bütün menfaat gruplarının işletme faaliyet ve sonuçlarının amaçlarına yaklaşık ortak bir değerlendirme yapılması, bunların objektif kısıtlara ve prensiplere dayanması zorunluluğu yasal düzenlemeleri gerekli kılmıştır.

- Değerleme kendisine satın alma gücü belirlenecek madde veya hizmetin önce belirlenmesi (envanter), daha sonra para ile ifade edilmesidir.

II- MALİ HUKUKUMUZDA DEĞERLEME

- Mali hukukumuzda değerlendirme Türk Ticaret Kanunu, Vergi Usul Kanunu, Sermaye Piyasası Kanunu içerisinde yer alan maddelerde ve SPK tebliğlerinde düzenlenmiş bulunmaktadır. Vergi Usul Kanununun İktisadi İşletmelere ait değerlemelere ilişkin düzenlemeleri ve TTK'nın TFRS kapsamındaki yapacağı düzenlemeler ileriki tarihlerde uygulamaya yön verecektir.
- Eski Türk Ticaret Kanunu'nda genel olarak değerlendirme ölçüleri olarak borsa rayici, itibari değer, maliyet değeri ve cari değer (piyasa değeri) olarak belirlenmiştir. Kural olarak Eski T.T.K. Değerlemede azami ölçüler tespit etmiş ve işletmelerin piyasa fiyatlarından işletmenin sonuçlarını mali tablolarına intikal ettirme hakkını vermiştir.

- Yeni TTK ise değerleme hükümlerinin TFRS (Türkiye Finansal Raporlama Standartları)'ye uygun olarak yapılmasını hükme bağlamıştır. TFRS ise IFRS veya UFRS'ye (Uluslararası Finansal Raporlama Standartları) uyumlu olacak şekilde Kamu Gözetimi ve Muhasebe Standartları Kurumunca yayınlanmasını yasal düzenleme altına almıştır.
- Ülkemizde halka açık Şirketler ve düzenleyici kuruluŐlarca uygulattırılan UFRS yeni Ticaret Kanunu ile TFRS adı altında tüm A.Ő. Ve Ltd. Şirketler için zorunlu hale getirilmiştir.
- “IFRS for SME’s” olarak ingilizce baŐ harfleri yazılan KOBİ’ler için TFRS’de de kısaltılmış TFRS uygulanacaktır. Tam set TFRS veya KOBİ TFRS lkemiz için yeni değildir.
- SPK’da kayıtlı Şirketler için SPK’nın tebliğleri ile olan uygulama geniŐletilmiş olmaktadır. Bu uygulamanın temel yaklaŐımı ihtiyatlılık, süreklilik ve tarafsızlık olmaktadır.
- Vergi hukukumuz ise asgari ölçüleri tespit etmektedir. İktisadi denkliği sağlamak, adaletli bir şekilde vergi almak deęiŐmeyen ve mümkün olduğunda objektif esaslara dayanan bir değerlemeyi zorunlu kılmaktadır.
- Vergi bilançolarında gerçek dönem kazancını belirleme ilkesi ve doğru ve adaletli vergi matrahına ulaŐma söz konusudur.
- Kazancın tespitinin zsermaye mukayesesine dayandığı ve vergi matrahının dönem baŐı zsermaye ile dönem sonu zsermaye farkı ile olduğu ve bunun tespiti içinde değerleme hükümlerinin ne kadar önemli olduğu ortadadır.
- Vergi Usul Kanunumuzda iktisadi işletmelere dahil kıymetlerin değerlendirilmesi hükümleri bu fonksiyonlarını yerine getirmeye çalıŐmaktadır.
- Servetlerin değerlemesi hükümleri ise servet ve transferi üzerinden vergilemede matrahı belirlemekte ancak ilk tarhiyat V.İ.V. hükümlerine göre yapılmakta ve ikinci tarhiyat V.U.K. hükümlerince ikmal edildiği yine hepimizin bilgisi dahilindedir.
- Sermaye Piyasası Kanunu ve yeni haliyle TTK ve TFRS değerleme uygulamalarını ihtiyatlılık, tarafsızlık, süreklilik kavramlarının ıŐıęında değerlendirmek gerekmektedir.
- Mali mevzuatımıza yön veren iki temel kanun değerleme hükümlerine farklı yaklaşmakta ve her birine göre işletmelerin zvarlıkları farklı hesaplanır hale gelmektedir. Dolayısıyla işletmelerin faaliyetleri sonucu oluşan temel mali tablolarıda;
- Mali (Vergi) bilançosu ve gelir tablosu,

- TFRS/UFRS bilançosu ve gelir tablosu ile karşılaşmaktayız.
- TFRS/UFRS yukarıdaki kavramlar çerçevesinde işletmelerin sonsuza kadar yaşayacağını, faaliyetlerin sahiplerinin yaşam süresiyle sınırlı olmadığını, faaliyetlerin ve sermayenin kamusal niteliği açısından olaya yaklaşmakta ne işletme sahipleri, ne de devlet açısından bakmayarak işletmelerin muhtemel giderlerini, zararlarını ve borçlarını dahi karşılık ayırarak mali tablolarına yansıtmayı zorunlu kılmaktadır.

III- VERGİ USUL KANUNU DEĞERLEME HÜKÜMLERİ

- Bilindiği üzere VUK'nın 258.maddesi ile başlayan üçüncü kitabı değerlendirme hükümlerini düzenlemektedir.
- Birinci kısmı iktisadi kıymetleri değerlendirme, değerlendirme esasları, iktisadi işletmelere dahil kıymetleri değerlendirme ve servetleri değerlendirme bölümlerine ayrılmıştır. (Md. 258-298)
- İkinci kısmı vergi değerleri başlığını taşımakta olup, gayrisafi iratların tespiti ve arazi kıymetlerinin tespitidir. (Md. 299-312)
- Üçüncü kısım ise amortismanlar olup, mevcutlarda amortisman, alacaklarda ve sermayede amortisman ve amortisman tabi malların satılması bunların sigorta tazminatı ile emtia sigorta tazminatından oluşmaktadır. (Md. 313-330)
- Değerleme, yaşamızda vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tespiti olarak ele alınmıştır. Değerlemede iktisadi kıymetlerin vergi kanunlarında gösterilen gün ve zamanlarda haiz oldukları kıymetlerin esas tutulacağı hükümleri değerlemenin genel felsefesini çizmektedir.
- Değerleme ölçüleri ise maliyet bedeli, borsa rayıcı, tasarruf değeri, mukayyet değer, itibari değer, vergi değeri, rayiç bedel emsal bedeli ve ücreti olarak belirlenmiştir.
- Değerleme ölçülerinin uygulaması ile bir iktisadi büyüklüğün işletmenin mevcutları veya borçları arasında yer alıp almadığına karar verilmektedir. G.V.K. 40, 41'nci maddeleri ile K.V.K. 6,8,9,10,11'nci maddeleri uygulaması ile bütün işletme faaliyetlerinin Mevcutlar + Alacaklar = Borçlar + Özsermaye şeklindeki bilanço denkleminde aktif ve pasifteki konumu belirlenmektedir. Ticari kazancın tespitinde tahakkuk esasının geçerli olması nedeniyle bu esasın alacaklarda amortisman yöntemiyle dengelendiği ve yine sabit kıymetlerinde zamana yayılarak gider yazılmasının ise amortisman rejimi ile sağlandığı bilinmektedir.

IV-UFRS MEVZUATI DEĞERLEME HÜKÜMLERİ

- UFRS/SPK mevzuatı açısından değerlendirme hükümleri kanunda yer almayıp kanunun verdiği yetkiyle Seri XI No:1 sayılı “Sermaye Piyasasında Mali Tablo ve Raporlara İlişkin İlke ve Kurallar Hakkında Tebliğ”de açıklanmıştır.
- Tebliğlerde Mali Tablolara ilişkin uygulama standartları içeriğinde değerlendirme ölçüleri belirlenmiştir. Menkul Kıymetlerin, Stokların, Alacak ve Borçların Değerlenmesi, Döviz Dayalı İşlemlerin Değerlenmesi, İştirakler, Bağlı Ortaklıklar ve Bağlı Menkul Kıymetlerin Değerlemesi, Sabit Kıymetlerin değerlendirilmesi açıklanmıştır.
- Tebliğlerdeki düzenlemelerin vergi mevzuatında yer alan değerlendirme ilke ve kurallarıyla ilgisinin bulunmadığı bu nedenle, mükelleflerin tuttukları defter ve belgeler ile beyannamelerini vergi mevzuatının ilgili hükümlerine uygun şekilde düzenlemek zorunda oldukları yine tebliğde belirtilmiştir.
- Vergi mevzuatının SPK’ca (UFRS) belirlenen standartlar muhasebeye ilişkin kuralların farklı uygulamalara yer verdiği durumlarda işletmelerin söz konusu mevzuat çerçevesinde gerekli düzeltmeleri yapmaları kendi sorumluluklarındandır.
- UFRS/SPK mevzuatı aşağıdaki değerlendirme ölçülerine yer vermiştir; Bu değerlendirme ölçüleri birbirlerini tamamlayan bir şekilde tanımlanmış olup esas ölçüler olarak tarihi maliyet ilkesi, elde etme maliyeti ve net gerçekleşebilir değer ölçülerinden bahsedilebilir.

1) Tarihi Maliyet İlkesi

- Varlıkların “elde edilme maliyeti ile net gerçekleşebilir değer veya elde etme maliyeti ile rayiç bedelin düşük olanı ile değerlendirilmesini ifade etmektedir.
- **Elde Etme Maliyeti**
Varlıkların satın alma bedeli ile buna bağlı yapılan giderlerdir.
- **Üretim Maliyeti**
İmalde kullanılan ilk madde, malzeme, işçilik ve üretimle ilgili giderleri ifade etmektedir.
- **İnşa Maliyeti**
İnşa edilen sabit kıymetle ilgili direkt giderleri ve yüklenen diğer dolaylı giderlerin toplamıdır.
- **Net Gerçekleşebilir Değer**

Varlık unsurlarının gerçekleşebilmesi beklenen satış bedelinden yapılması gerekli tamamlama maliyeti ile satış giderlerinin indirilmesinden sonra kalan değerdir.

- **Gerçekleşmesi Beklenen Satış Fiyatı**

Beklenen hasılatını ifade etmektedir.

- **Tamamlama Maliyeti**

Satışa hazır hale gelmesi için olan ek maliyeti ifade etmektedir.

- **Rayıç Bedel**

Değerleme Günündeki Normal Alım-Satım Bedelidir. İlk Giren İlk Çıkar, Ağırlıklı Ortalama Maliyet, Hareketli Ağırlıklı Ort. Maliyet, Özel Sipariş Maliyeti kavramları da ayrıca izah edilmiştir.

2) Menkul Kıymetlerin Değerlemesi

- Menkul kıymetler elde etme maliyeti ile değerlendirilir. Satın alma bedeline bağlı olarak yapılan giderler maliyete dahil değildir. LİFO ve FİFO uygulanmaz.
- Bilanço gününden önceki ortalama ve elde etme maliyetlerinden düşük olanı ile değerlendirilecektir.
- DT, HB ve GOS'lerinde iktisap tarihi ile bilanço günü arasındaki fark gelir tahakkukuna alınır.
- Piyasalarda işlem görmeyen kıymetlerin elde etme maliyetlerine göre değer kıymetleri halinde rayiç bedel ile değerlendirilir.

3) Stokların Değerlemesi

- Stoklar elde etme maliyeti ve net gerçekleşebilir değerinin düşük olanı ile değerlendirilir. Elde etme maliyeti yerine net gerçekleşebilir değer ile değerlendirilmesi için Net Gerçekleşebilir Değerinin elde etme maliyetine göre değer düşüklüğü göstermesi ve bu değer düşüklüğünün yakın tarihte ortadan kalkacağına dair objektif ve makul bir gerekçenin var olmaması gerekir.
- Maliyetlerin hesaplanmasında ilk giren ilk çıkar, ağırlıklı ortalama maliyet veya hareketli ortalama maliyet yöntemlerinden birinin kullanılması şarttır. Stoklarda türler itibariyle aynı değerlendirme yönteminin esas alınması zorunludur.
- Stokların elde etme maliyetine göre düşük değerle değerlendirilmesi halinde karşılık ayrılması ve genel yönetim giderlerine alınması gerekmektedir.

- Faaliyet giderlerinden üretim maliyetine pay verilmeyeceği de belirtilmiştir.
- Elde etme sırasında mal bedelinin peşin alım değerinin üzerine eklenen faiz, vade farkı ve kur farkı maliyete dahil edilmez. Son giren ilk çıkar yöntemi uygulanmaz.

4) Alacak ve Borçları Değerleme

- Alacak ve borçlar mukayyet değerleri ile değerlendirilecektir. Ancak avans, depozito ve teminat niteliğinde olanlar hariç olmak üzere senetli alacak ve borçlar vadeli çekler ve poliçeler ile 3 aydan daha uzun vadeli senetsiz alacak ve borçların reeskont işlemine tabi tutulması şarttır.
- Reeskont işlemlerinde bu kıymetler için öngörülen faiz oranı bu yoksa Merkez Bankası iskonto oranı uygulanır.

5) Şüpheli Alacaklar

- Çeşitli nedenlerle tahsil imkanlarının güçleşmiş olduğu tahmin edilen alacaklar olarak tanımlanmıştır. İşletmelerin makul bir gerekçe ile bu alacakları tahmin ederek karşılık ayrılması şart koşulmuştur.
- Ayrılan karşılıklar vergi mevzuatı bakımından aksine bir düzenleme olmadıkça KKEG gider niteliğinde olduğu yine tebliğde yer almaktadır.
- Belirsizlik halinde perakende satış yöntemi ile karşılık ayrılabilir.

6) Döviz Dayalı İşlemler

- Döviz dayalı işlemlerin işlem tarihinde geçerli kurlar esas alınarak muhasebeleştirilmesi gereklidir.
- Değerleme gününde işletmenin kasa ve bankalar hesabı içinde yer alan dövizler dövizle bağlı alacak ve borçlar varsa borsa kuru bu yoksa Merkez Bankası kuru ile değerlendirilir.

7) İştirakler, Bağlı Ortaklıklar ve Bağlı Menkul Kıymetler

- Bu kıymetler elde etme maliyeti ile değerlendirilecektir. Borsalarda işlem görmeyen bu nevi kıymetlerin net defter değerleri elde etme maliyetlerinden düşük ise net defter değeri üzerinden değerlendirilecektir.

- Borçlanma maliyetleri maliyet bedeline dahil değildir.

8) Maddi Duran Varlıklar

- Yeniden değerlendirme uygulaması hariç bu kıymetler elde etme maliyeti ile değerlendirilecektir. Maddi Duran Varlığın satın alma işlemine bağlı olarak yapılan giderler (nakliye, montaj, donatım, noter, mahkeme kıymet takdiri, serbest meslek erbabına ödenen giderler vb) elde etme maliyetine dahildir.
- Maddi Duran Varlıkların mütemim cüzüleri ve teferruatı ilgili kıymet ile birlikte değerlendirileceği belirtilmiştir.
- Borçlanma maliyetleri maliyete dahil değildir.

9) Yatırım Harcamaları

- Yatırım harcamaları maliyet bedeli ile değerlendirilir. Duran varlığın amortisman süresi içinde yok edilirler.

10) Borçlanma Maliyetleri

- Tüm borçlanma maliyetleri oluştuğu dönemde kar veya zarara atılmak suretiyle muhasebeleştirilir.

11) Araştırma, Geliştirme Gideri, Peştemallıklar ve Haklar

- Araştırma ve Geliştirme giderleri mukayyet değerleri ile doğrudan gidere alınırlar.
- Firma değeri olarak da tanımlanan peştemallıklar bir işletme devralınırken katlanılan maliyet ile söz konusu işletmenin rayiç bedelle hesaplanan net varlıkların değeri arasındaki olumlu farktır. Bu bedelin 10 yıl içinde itfa edileceği açıklanmıştır.
- Patent, lisans, know-how işletme hakkı marka ve benzeri haklar elde etme maliyeti ile değerlendirilir. Yararlanma süreleri içinde itfa olunurlar.
- Yararlanma süresi belli değil ise veya tespit edilememesi halinde 10 yıllık itfa süresi söz konusudur.

12) Amortisman

- Amortisman oranlarında vergi mevzuatına uyulması aykırılık teşkil etmemekle birlikte faydalı ömür kavramına sistem dayandırılmıştır.
- İşletmelerde ATİK'lerin faydalı ömürlerinin gerçekçi tahminlere dayanılması şartıyla serbestçe tayin hakkı tanınmıştır. Bir sabit kıymetin faydalı ömrü kısalsa veya sona ererse amortisman süresi kısaltacaktır.
- Hizmetten alınan ve elden çıkarılacak sabit kıymet için amortisman ayrılmayacaktır.
- Amortismanların yıllık ayrılması esas olup maliyet dönemine göre aylık, üç aylık, altı aylık vb. amortisman ayrılması mümkün görülmüştür.
- Daha önce değerlemede bahsedildiği gibi mütemim cüzü ve teferruatlarda asıl sabit kıymet ile aynı yöntem tabidirler.
- Amortisman yöntemlerinin sürekliliği esastır. Uygulanan amortisman yöntemlerinin makul bir gerekçe ile değiştirilmesi mümkün olup bu durumda dipnotlarda gerekli açıklama yapılacaktır.

13) Kıdem Tazminatı Karşılığı

- Kıdem tazminatı için karşılık ayrılması zorunlu olup bunlar vergi yasaları açısından Kanunen Kabul Edilmeyen Giderdir. Tek Düzen Hesap Planında bu süreler bulunmamaktadır. SPK/UFRS mevzuatı bu uygulamayı zorunlu tutmaktadır.
- Aktüeryal hesap adı verilen hesaplama tekniği tüm kıdem tazminatı yükü güncelleştirilerek gider yazılıp karşılık ayrılır.
- Bununla ilgili örnek aşağıdaki gibidir;

Personel Adı	:Ersan Yalçın
İlk İşe Giriş Tarihi	:30.04.1993
İşe Giriş Tarihi	:30.04.2003
Kıdem Tazminatı Hesap Tarihi	:01.05.2013
Kıdeme Esas Aylık	:5.000,00 TL (Tavan 3.129,25x10)

Şirket Kayıtlarındaki	
Toplam Yükümlülük	:31.292,50 TL
Cinsiyeti	:Erkek
Emekliliğe Kalan Gün	:1800
Emekli Olunacak Yıl	: 01.05.2018
Tahmini Faiz Oranı	:12
Tahmini Enflasyon Oranı	:8
İskonto Oranı	:0,8025
İndirgenmiş Kıdem Tazminatı)	
Yükümlülüğü	:25.112,23 TL (31.292,50 x 0,8025

$$\text{İskonto Oranı} : ((1+\text{Enflasyon Oranı}) / (1+\text{Faiz Oranı}))^{\frac{\text{EKGS}}{360}}$$

$$\text{Emekliliğe Kalan Gün}/360 = 1800/360 = 5$$

$$((1+\%8)/(1+\%12))^5 = 0,8025$$

$$\frac{(1+0,08)}{(1+0,12)} \cdot 1,08 \cdot (0,964)^5 = 0,8025$$

$$(1+0,12) \cdot 1,12$$

$$31.292,50 \times 0.8025 = 25.112,23$$

Görüldüğü gibi yasal mevzuata göre 31.292,50 TL olarak hesaplanan Kıdem Tazminatı Karşılığı UMS 19'a göre indirildiğinde 25.112,23 TL olmuştur. Aradaki gider farkı 6.180,27 TL'dir.

V- V.U.K / UFRS KARŞILAŞTIRILMASI

V.U.K	UFRS
<p>Menkul Kıymetler 279</p> <p>Hisse senetleri alış bedeli K/Z Ortaklığı belgeler alış bedeli ile değerlendirilmektedir. Bilanço günü değerleri ile tasarruf değerine yükseltilmesi söz konusudur.</p>	<p>Menkul Kıymetler</p> <p>Elde etme maliyeti caridir. Satın alma bedeline ilave bedeller maliyete dahil değildir. LİFO ve FİFO uygulanmaz, DT, HB, GOS için Gelir Tahakkuku vardır. Bilanço gününde değerleri ile elde etme maliyetinden düşük olanı ile değerlendirme söz konusudur. Piyasalarda işlem görmeyen menkul</p>

	kıymetlerde rayiç bedeli vardır.
Stoklar Md.274 Maliyet bedeli caridir. %10 düşüklük halinde 267/2 hariç emsal bedeli uygulaması vardır.	Stoklar Elde etme ve Net Gerçekleşebilir Değer ile değerlendirme vardır. Emsal bedel ile benzerliği olmakla birlikte 267/1 deki asgari artış miktarı yoktur. FİFO, H.O., H.A.Ort. Yöntemlerinden biri uygulanır. Faaliyet giderlerinden üretim maliyetine pay verilmemektedir. Borçlanma maliyetleri maliyete dahil değildir.
Alacak ve Borçlar Md.281-285 Mukayyet değer geçerlidir. Reeskont ihtiyari olup sadece Senetli Alacaklar ve Borçlar, çekler için uygulanır. Banka, Banker ve Sigorta şirketlerinde TCMB iskonto haddine göre reeskont uygulanır. Diğer şirketlerde senet üzerinde yazan oran geçerlidir.	Alacak ve Borçlar Mukayyet değer caridir. Reeskont zorunludur. Borçlar, vadeli çekler ve 3 aydan uzun senetsiz alacak ve borçlarda reeskont vardır
Şüpheli Alacaklar Md.323 Ticari Kazancın elde edilmesi ve idamesi şartı ile dava veya icra şartı küçük alacaklar için ayrı rejimi vardır. Tasarruf değeri ile değerlendirilir. Teminath alacaklarda uygulanmaz.	Şüpheli Alacaklar Tahmin esasına dayalıdır. Şüpheli hale gelen alacakların bir sonraki dönemi etkileyen tutarları bir önceki dönemde karşılık ayrılarak giderleştirilir.
Değersiz Alacaklar Md.322-324 Kazai hüküm veya kanaat verici ve tahsil	Değersiz Alacaklar Değersiz vazgeçilen alacak kavramı yer

<p>imkansızlığı aranmıştır. Vazgeçilen alacaklar için ise konkordato ve sulh yolu öngörülmüştür.</p>	<p>almamaktadır.</p>
<p>Döviz Dayalı İşlemler Md. 280</p> <p>Borsa rayici ile değerlendirilir. Yoksa kurlar Maliye Bakanlığı tarafından belirlenmektedir. Alacak ve Borç senetleri içinde geçerlidir. Vadesi gelmemiş olanlarda reeskont yapılabilir. LIBOR esas alınabilecektir</p>	<p>Döviz Dayalı İşlemler</p> <p>Merkez Bankası Kurları ile Değerleme geçerlidir.</p>
<p>İştirakler, Bağlı Ortaklıklar. Ve Bağlı Menkul Kıymetler</p> <p>İştirakler ve tahviller Md.279 ve 286'da belirtilen alış bedeli ve itibari değere göre değerlemeye tabi tutulurlar.</p>	<p>İştirakler, Bağlı Ortaklıklar Ve Bağlı Menkul Kıymetler</p> <p>Elde etme maliyeti caridir. Borsada işlem görmeyenler için net defter değeri düşükse bu bedel esas alınır.</p> <p>Borçlanma maliyetleri (faiz, kur farkı, vade farkı) maliyete dahil değildir.</p>
<p>Maddi Duran Varlıklar Md.269,270,272,273</p> <p>Maliyet bedeli ile değerlendirilir. Gayrimenkul tanımı geniştir. Noter, Mahkeme, komisyon gideri, Emlak Vergisi, Taşın Alım Vergisi, Ek Vergilerde maliyete alınmada ihtiyarilik söz konusudur. İlgili dönem kur farkları, maliyete alınır. Kredili sabit kıymet alımlarında İktisap tarihine kadar olan faizler mal bedelidir, kalan kısım da gider kaydında ihtiyarilik söz konusudur. Özel maliyet esası vardır.</p>	<p>Maddi Duran Varlıklar</p> <p>Elde etme bedeli geçerlidir. Satın alınma ile ilgili noter masrafları, nakliye, montaj, vergi vb. elde etme maliyetine dahildir. Borçlanma maliyetleri maliyete dahil değildir.</p>

<p>Yatırım Harcamaları Ek Md. 4 GV</p> <p>Maliyet bedeli söz konusudur. Yatırım dönemi içinde yüklenilen faiz ve kur farkları maliyete dahildir.</p>	<p>Yatırım Harcamaları</p> <p>Maliyet bedeli söz konusudur Maddi veya Gayri Maddi kıymet oluşumu için yapılan AR-GE harcamaları yatırım maliyetine aittir</p>
<p>Borçlanma Maliyetleri</p> <p>Maliyete dahil edilebilir. İlk iktisapta maliyete alınma zorunludur.</p>	<p>Borçlanma Maliyetleri</p> <p>İktisap öncesi veya sonrası oluşan kur farkları, faiz, vade farkı dahil finansman giderleri maliyete dahil değildir.</p>
<p>Araştırma, Geliştirme Gid. Peştemallıklar ve Haklar Md.282</p> <p>Mukayyet Değer Esastır. Aktifleştirme ihtiyaridir. İşletme bedeli (peştemallıklar) için de mukayyet değer esastır</p>	<p>Araştırma, Geliştirme Gid. Peştemallıklar ve Hak Md.282</p> <p>Mukayyet değer ile gidere alınır. Yatırım harcamaları bölümü haricinde işlem yapılır. Haklar için elde etme maliyeti söz konusudur. Haklar yararlanma süreleri içinde itfa edilebilirler. Bu süre 10 yılı aşıya da bu geçerlidir.</p>
<p>Amortisman Md.298-314</p> <p>%20 normal, %40 azalan bakiyeler ile amortisman geçerlidir. İhtiyarilik söz konusudur.</p>	<p>Amortisman</p> <p>Faydalı ömür ile süresine göre amortisman ayrılır. Faydalı ömrüne göre amortisman süresi uzayıp kısalabilir. Hizmetten alınan ve elden çıkarılacak Sabit Kıymetlerde amortisman yoktur. Amortisman ihtiyari değildir.</p>
<p>Kıdem Tazminatı Karşılığı</p> <p>Tek Düzen Hesap Planı şu an için ihtiyari tutmuştur. Kanunen Kabul edilmeyen gider mahiyetindedir. Karşılık ayrılır ise KKEG gider yazılması mümkündür.</p>	<p>Kıdem Tazminatı Karşılığı</p> <p>Ayrılması zorunludur. Aktüeryal hesap yapılır ve gider yazılır.</p>

VI-SONUÇ

- Bu çalışmada genel olarak değerlendirme kavramının ve mali hukukumuzda değerlendirme hükümlerinin genel çerçevesi belirtilmiştir. Vergi Usul Kanunu ve UFRS/TFRS'nin değerlendirme hükümleri özet şeklinde ele alınarak daha sonra karşılaştırmaları yapılmıştır.
- Vergi Usul Kanunu adaletli ve eşitlik ilkesi ile doğru vergi matrahına ulaşmak için mümkün olduğunca tartışmalara yol açmayacak asgari değer ölçüsünden hareket etmiştir.
- UFRS/TFRS mevzuatı ihtiyatlılık, süreklilik açılarından değerlemeye yaklaşarak sermaye piyasalarında menkul kıymet ihraç etmiş şirketlerin karlarını olduğundan yüksek göstermelerini önleyici ve gelecekte oluşacak muhtemel giderlerini de içerecek şekilde konuyu düzenlemiştir.
- Bu genel mantık bilindiği gibi yeni TTK'ya taşınmış ve tüm AŞ. Ve Ltd. şirketler aynı ilkelere göre mali tablo düzenleme zorunluluğu kapsamına alınmıştır.

VII-AŞAĞIDA KOBİ TFRS BÖLÜMLERİ YER ALMAKTADIR.

- 1 Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler
- 2 Kavramlar ve Genel ilkeler
- 3 Finansal Tabloların Sunumu
- 4 Finansal Durum Tablosu
- 5 Kapsamlı Gelir Tablosu ve Gelir Tablosu
- 6 Özkaynak Değişim Tablosu ile Gelir ve Dağıtılmamış Karlar Tablosu
- 7 Nakit Akış Tablosu
- 8 Finansal Tablo Dipnotları
- 9 Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolar
- 10 Muhasebe Politikaları, Tahminler Ve Hatalar
- 11 Temel Finansal Araçlar
- 12 Diğer Finansal Araçlar
- 13 Stoklar
- 14 İştiraklerdeki Yatırımlar
- 15 İş Ortaklarındaki Paylar
- 16 Yatırım Amaçlı Gayrimenkul
- 17 Maddi Duran Varlıklar
- 18 Şerefiye Dışındaki Maddi Olmayan Duran Varlıklar

- 19 İşletme Birleşmeleri ve Şerefiye
- 20 Kiralamalar
- 21 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar
Ek-Karşılıkların muhasebeleştirilmesine ve ölçümüne ilişkin uygulama Rehberi
- 22 Borçlar ve Özkaynak
Ek-İhraç edenin dönüştürülebilir borcu muhasebeleştirmelerine ilişkin örnek
- 23 Hasılat
Ek-Bölüm 23 hükümleri uyarınca muhasebeleştirilmesine ilişkin örnekler
- 24 Devlet Teşvikleri
- 25 Borçlanma Maliyetleri
- 26 Hisse Bazlı Ödemeler
- 27 Varlıklarda Değer Düşüklüğü
- 28 Çalışanlara Sağlanan Faydalar
- 29 Gelir Vergileri
- 30 Yabancı Para Çevrim İşlemleri
- 31 Yüksek Enflasyon
- 32 Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar
- 33 İlişkili Taraf Açıklamaları
- 34 Özellikli Faaliyetler
- 35 IFRS For SME'sye Geçiş