

DEĞERİ DÜŞEN İKTİSADİ KİYMETLERİN KAYITLARDAN DÜŞÜLMESİ

Sakıp ŞEKER *

A DEĞERİ DÜŞEN MAL KAVRAMI

İşletmelerin stoklarında bulunan mallar veya sabit kıymetler hesabında bulunan amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin (duran varlıklar) değerlerinde fiziki, iktisadi, teknolojik veya moda gibi nedenlerle parasal değerlerinde veya kullanım amaçlarında önemli değişiklikler olabilmektedir. Ticari malların değerlerinde meydana gelen düşüklükler ile amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin işlevlerini yerine getiremeyecek durumdaki değer ve fonksiyonlarındaki düşüklüklerin bulunması halinde, bunların daha önceki bulundukları hesaplardan çıkartılarak işletmenin gerçek durumunun raporlanması gerekir. İktisadi kıymetleri önemli ölçüde değer kaybeden bir işletmede, bu durumun dönem sonlarında dikkate alınmaması halinde, düzenlenecek bilanço gerçek durumu yansıtmayacak ve işletme yöneticileri ve üçüncü şahıslar ileride bundan zarar görebilecektir.

Tekdüzen Muhasebe Sistemi'nde mali tabloların düzenlenme ilkeleri açıklanırken Varlıklara İlişkin İlkeler başlığı altında bu konunun önemi şu şekilde vurgulanmıştır.

"3 Bilançoda varlıkları, bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleriyle gösterebilmek için, varlıklardaki değer düşüklüklerini göstererek karşılık ayrılması zorunludur."

Vergi Usul Kanunu'nda emtianın maliyet bedelinin altında bir değere düşmesi halinde değerlemenin ne şekilde yapılacağı 274. maddenin son fıkrasında ve 278. maddede açıklanmış bulunmaktadır. Fonksiyonunu yerine getiremeyen amortismanına tabi iktisadi kıymetler için VUK'un 317. maddesi uyarınca "fevkaledede amortisman" ayırmak suretiyle aynı amaç elde edilmiş olur.

B DEĞERİ DÜŞEN MALLARIN DEĞERLENMESİ

I Değeri Düşen Malların Değerlemesi

Ticari malların parasal değeri ekonomik veya fiziksel nedenlerden düşebilir. Fiziksel (doğal nedenler dahil) ve teknolojik nedenlerden kaynaklanan değer düşüklüklerine ilişkin değerlemenin emsal bedeli ölçüsüne göre yapılacağı VUK'un 278. maddesinde belirtilmiştir. Ekonomik nedenlerden kaynaklanan değer düşüklükleri konusundaki değerlemenin hangi değerlendirme ölçüsüne göre yapılacağı ise VUK'un 274. maddesinin son fıkrasında şu şekilde ifade edilmiştir.

"Emtianın maliyet bedeline nazaran değerlendirme günündeki satış bedelleri %10 ve daha fazla bir düşüklük gösterdiği hallerde mükellef, maliyet bedeli yerine 267. maddenin ikinci sırasındaki usul hariç olmak üzere, emsal bedeli ölçüsünü tatbik edebilir. Bu hüküm 275. maddede yazılı mamuller için de uygulanabilir." VUK'nun 278. maddesinde kıymeti düşen mallar başlığı altında şöyle denilmektedir.

"Yangın, deprem ve su basması gibi afetler yüzünden veyahut bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak gibi haller neticesinde iktisadi kıymetlerinde önemli bir azalış vaki olan emtia (ile maliyetlerin hesaplanması mutad olmayan hurdalar ve döküntüler, üstüğü, dese ve ıskartalar) emsal bedeli ile değerlendirilir." Hurda ve döküntülerin değerlendirilmesi ile ilgili açıklamalarımız aşağıda yapılmıştır.

Değeri düşen malların değerlendirilmesinin iki ayrı maddede açıklanması kanun yapma tekniği yönünden eleştirilebilir. Ancak, yukarıda da belirtildiği gibi, söz konusu maddelerde belirtilen hususlar birbirinden farklıdır. Şöyle ki, 274.

maddede deęer dūřuklūęünün nedeni açıklanmadıęı halde 278. maddede deęer dūřuklūęünün nedenleri açıklanmıřtır. Ayrıca, 274. maddede deęerlemenin kısmen mükellef tarafından yapılmasına imkan tanındıęı halde, 278. maddeye göre yapılacak deęerlemelerde deęerleme ölçüsü belirtilmemiřtir.

Kural olarak satın alman veya imal edilen emtia maliyet bedeli ile deęerlenir. Ancak, ekonomide meydana gelen önemli fiyat dūřuklklerinde maliyet bedeli ile deęerleme yapmak iřletmelerin gerçek durumunu yansıtmaz. 274. maddeye göre emsal

bedeli dikkate alınarak değerleme yapılabilmesi için şu iki şartın birlikte gerçekleşmesi gerekir.

a Emtianın değerleme günündeki (dönem sonu) satış bedeli emtianın maliyet bedeline göre düşük olmalıdır.

b Değer düşüklüğü maliyet bedeline nazaran %10 veya daha fazla olmalıdır.

Vergi Usul Kanunu'nda değeri düşen malın maliyet bedelinin altında bir bedelle değerleme yapılması mükellefin isteğine bırakılmış olup, zorunluluk getirilmemiştir. Bununla birlikte, TMS'de değer düşüklüğü için karşılık ayrılması zorunludur. Bu nedenle mükellefler değeri düşen mal için emsal bedeline göre değerleme yapmak ve karşılık ayırmak zorundadırlar, 1 No.lu Muhasebe Uygulama Genel Tebliği'nde herhangi bir oran öngörülmemiştir. Değer düşüklüğü % 10'un altında bile olsa değer düşüklüğü karşılığı ayrılması mümkün olmakta, ancak VUK yönünden %10'un altındaki değer düşüklükleri için karşılık ayrılması halinde ayrılan karşılık kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınmalıdır.

2 Değerleme Ölçüsünün Tayini

Emsal bedelinin VUK'un 267. maddesindeki ortalama fiyat esasına veya takdir esasına göre tespit edilmesi gerekmektedir. Maliyet bedeli esasının uygulanması söz

konusu olamaz. Bu husus madde metninde açıkça yer almıştır. Ortalama fiyat esasının uygulanabilmesi için, aynı nevi ve cinsteki mallardan sıra ile değerlemenin yapılacağı ayda veya bir evvelki veya bir daha evvelki aylarda satış yapılması, aylık satış miktarının ise emsal bedeli tayin edilecek herbir malın miktarına nazaran %25'ten az olmaması şarttır. Görüleceği üzere kanun koyucu değeri düşen malların değerlemesinin mükelleflerce yapılmasını sıkı esaslara bağlamak suretiyle zorlaştırmıştır. Amaç vergi matrahını azaltıcı keyfi uygulamaları önlemek ve yapılacak değerlemenin objektif olmasını sağlamaktır.

Mükellefler yukarıda belirtilen değerleme kriterlerine sahip değillerse, yani değerlemenin yapılacağı aydan önceki üç ay içinde değerlemesi yapılacak aynı nevi ve cinsten malların satış fiyatları ve değerlemesi yapılacak malların miktarı emsal alınacak malların miktarının %25'inden fazla değilse, değerleme yapabilmek için bağlı bulundukları vergi dairesine başvuruda bulunarak söz konusu iktisadi kıymetlerin takdir komisyonunca takdir edilmesini sağlamak zorundadırlar. Hemen belirtelim ki, bugünkü yapısı ve çalışma sistemi içinde takdir komisyonlarının mükelleflerin bu yöndeki taleplerini karşılamaları mümkün değildir. Takdir komisyonları her şeyden önce bu konuda uzman personele ve fiziki şartlara sahip değillerdir. Belkide bu yüzden olsa gerek, pek çok işletmenin stoklarında değeri düşen mallar maliyet bedelleri üzerinden uzun yıllar görünmek durumunda kalmaktadır. Bu duruma uzun yıllardan beri yaşanan yüksek enflasyon da neden olmaktadır.

Madde metninde ifade edilen satış bedelinde meydana gelen düşme, işletmenin aynı cins ve neviden sattığı malların satış fiyatına göre değil, maliyet bedeline göre olmalıdır. İşletme değerleme gününde piyasa fiyatlarını inceleyecek, eğer değerlemeye konu edilecek malın piyasa fiyatı, maliyet bedelinin %10'unun altında seyrediyorsa stoklarını maliyet bedeli yerine emsal bedeli esasına göre değerleyebilecektir.

3 Karşılık Ayrılması

Vergi Usul Kanunu'nun 288. maddesinde, karşılığın tanımı şu şekilde yapılmıştır.

"Hasıl olan ve husulü beklenen fakat miktarı katiyetle kestirilemeyen ve teşebbüs için bir borç mahiyetini arzeden belli bazı zararları karşılamak maksadiyle hesaben ayrılan meblağlara karşılık denir." Anılan maddede karşılıkların mukayyet değerleriyle pasifleştirilmek suretiyle değerlendirileceği hükme bağlanmıştır. Kanun maddesinde ayrıca, karşılıkların amortismanndan farklı özellik taşıdığına işaret edilerek, amortisman kayıtları hakkındaki özel

hükümlerin mahfuz olduğu belirtilmiştir.

4 Karşılık Ayrılmasında Tutulan Defter Türünün Önemi

Karşılık ayrılması esas olarak bilanço usulüne göre defter tutulması halinde mümkündür. İşletme hesabına göre defter tutan işletmeler ilerde meydana gelecek muhtemel zararlar için kural olarak karşılık ayıramazlar. Örneğin şüpheli alacak karşılığı ayrılabilmesi için işletmenin bilanço esasına göre defter tutulması zorunludur. Amortisman da farklı nitelikte bir karşılık hesabıdır. Amortisman ayırmakta tutulan defterin türünün bir önemi yoktur. Ancak, azalan bakiyeler usulüne göre amortisman ayrılabilmesi için bilanço usulüne göre defter tutulması zorunluluğu bulunmaktadır.

Değer düşüklüğü nedeniyle meydana gelen kayıpların işletme hesabı defteri tutan işletmelerde karşılık olarak kayıtlarda gösterilmesi mümkün bulunmamaktadır. Kanunda herhangi bir sınırlama öngörülmediğine göre, ikinci sınıf tacirler değer düşüklükleri nedeniyle meydana gelen zararları doğrudan zarar yazmak suretiyle sonuç hesaplarına intikal ettirebileceklerdir. Örneğin, maliyet bedeli 200 milyon lira olan ticari malın emsal bedeli 150 milyon liraya düşmüşse 50

milyon lira takdir komisyonu kararına göre gider yazılacak, dönem sonu envanterinde malın bedeli 150 milyon lira olarak gösterilecektir.

5 Takdir Komisyonu Kararının Rolü

Burada üzerinde durulması gereken diğer bir konu da, takdir komisyonu kararının hangi hallerde gerekli olduğudur. Herhangi bir malın dönem içinde maliyet bedelinin altında bir değerinde satılması halinde takdir komisyonu kararına gerek yoktur. Keza, işletme normal piyasa şartları içinde malını satmış ve tasfiye etmiştir. Ancak, değeri düşen malın miktarı ve tutarı o işletmenin ticari hacmi içinde önemli bir meblağ tutmuyorsa, vergi denetimlerinde bu durumun üzerinde durulmaz. Ancak, meydana gelen zarar işletmenin ticari faaliyeti ile uyumlu değilse, değer düşüklüğü araştırılır. İşte bu gibi durumlarda değer düşüklüğünün nedeninin işletme tarafından belgelendirilmesi istenir. Maliyet bedeli altında yapılan her satış işlemi için takdir komisyonuna başvurulmasının ne anlamı ne de gereği vardır.

Bununla birlikte dönem sonlarında ticari mallar veya mamuller için değer düşüklükleri nedeniyle "karşılık" ayrılması halinde, ya 267. maddenin birinci sırasındaki şartların gerçekleşmesi ya da değer düşüklüğünün takdir komisyonuna takdir ettirilmesi gerekecektir. Aynı şekilde 278. maddede belirtilen doğal afetler nedeniyle meydana gelen değer düşüklüklerinin de takdir komisyonunca takdir edilmesi gereği vardır.

İşletmenin değeri düşen mallarını dönem içinde piyasa şartlarında satma imkanı varsa, takdir komisyonuna değer takdiri yaptırmasına gerek yoktur. Bu durumda mükellef dönem sonunda stokta kalan malı şartlar uygunsa 267. maddenin birinci sırasındaki ortalama fiyat esasına göre değerleyebilir. Ancak bu defa maliyet bedelinin altında satış yapılmasının nedenini açıklamak ve belgelendirmek zorunluluğu ortaya çıkmaktadır.

Gerek Danıştay kararları gerekse vergi idarelerinin uygulamaları, değer düşüklüğü nedeniyle zarar yazılabilmesi veya karşılık ayrılabilmesi için mutlaka takdir komisyonu kararına ihtiyaç bulunduğu yönündedir. Diğer resmi kurum veya kişiler veya mahkemeler tarafından yapılan değer takdir veya tespitlerinin takdir komisyonu kararı yerine geçmesi, takdir komisyonu dışındaki komisyon ve kararların vergi matrahının tespitinde dikkate alınması mümkün değildir. Vergi incelemeye yetkili memurların takdir yetkileri hariç olmak üzere, vergi matrahı münhasıran takdir komisyonlarınca takdir edilebilir. İtfaiye müdürlüklerinden, belediyelerin yetkili memur veya birimlerinden, mahkemelerden veya jandarma, polis gibi güvenlik birimlerinden alınacak rapor veya kararların takdir komisyonu kararlarına dayanak olarak kullanılabilir. Takdir komisyonları yetkili mercilerce usulüne uygun olarak düzenlenen rapor veya kararları takdir işlemleri sırasında delil olarak kullanılmaktadırlar. Bazı durumlarda takdir komisyonuna başvuru gecikebilmekte veya takdir komisyonunun olayı yerinde delilleriyle birlikte tespit etmesi mümkün olmamaktadır. İşte bu gibi durumlarda yetkili mercilerce düzenlenmiş rapor ve kararlar takdir komisyonunca verilecek kararlara dayanak teşkil etmektedir [\(1\)](#)

C DEĞERLEME FARKININ MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Tekdüzen Hesap Planı açıklamalarında, "Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı'nın 158 veya 298 No.lu hesaplarda izleneceği belirtilmiştir, 1 No.lu MSU Genel Tebliğinde yapılan stok değer düşüklüğü karşılığı ile ilgili açıklama şu şekildedir.

"Bu hesap, yangın, deprem, su basması gibi doğal afetler ve bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak, teknolojik gelişmeler ve moda değişiklikleri nedenleriyle stokların fiziki ve ekonomik değerlerinde önemli azalışların ortaya çıkması veya bunların dışında diğer nedenlerle stokların piyasa fiyatlarında düşmelerin meydana gelmesi dolayısıyla, kayıpları karşılamak üzere ayrılan karşılıkların izlendiği hesaptır"

Görüleceği üzere, tebliğde Vergi Usul Kanunu'nun gerek 274. maddesine

gerek 278. maddesine göre meydana gelen stok değer düşüklükleri için karşılık ayrılması gereken nedenler tek tek sayılmıştır. Burada sayılan karşılık ayırma nedenleri 5 ayrı grupta toplamak mümkündür.

Doğal afetler nedeniyle meydana gelen değer düşüklükleri,
Fiziki veya kimyasal nedenlerle meydana gelen değer düşüklükleri,
Teknolojik gelişmeler nedeniyle meydana gelen değer düşüklükleri,
Moda değişiklikleri nedeniyle meydana gelen değer düşüklükleri,
Diğer nedenler, (ekonomik konjoktürden kaynaklanan önemli fiyat düşüklükleri)

Her ne sebeple olursa olsun işletmenin stoklarında yer alan iktisadi kıymetlerin değerlerinde meydana gelen değer düşüklükleri için karşılık ayrılması mümkündür. Karşılık ayrılması gereken iktisadi kıymetin türü önemli değildir. Ancak, karşılık ayrılması gereken iktisadi kıymetin, işletmenin satmak veya imalatında kullanmak ya da hizmet üretiminde değerlendirmek amacıyla imal edilmiş veya satın alınmış olması gerekir. Bir başka ifade ile amortismanla tabi iktisadi kıymetlerde meydana gelen değer düşüklükleri nedeniyle karşılık ayrılması söz konusu değildir. Daha önce de belirtildiği gibi bunlar için fevkalade amortisman ayrılabilir. ATİK'lerde meydana gelen değer düşüklüklerinde ilgili iktisadi kıymetin duran varlıklardan çıkartılarak, "Elden Çıkartılacak Duran Varlıklar Hesabı"nda izlenmesi gerekmektedir. Bu konuyla ilgili açıklamalarımız (D) başlığı altında yer almaktadır.

Hesap planı açıklamalarında; aktifle ilgili olarak ayrılan karşılık giderlerinin "654 Karşılık Giderleri" hesabının borcuna, ilgili değer düzeltici hesabının alacağına kaydedileceği, dönem sonlarında bu hesabın 590 Dönem Kâr veya Zararı hesabına devredileceği belirtilmektedir. Ayrıca, stok değer düşüklüğü karşılıklarının "158 Değer Düşüklüğü Karşılıkları" hesabında izleneceği, stok değer düşüklüğü tespit edildiğinde, "654 Karşılık Giderleri Hesabı"nın borcu karşılığı bu hesaba alacak kaydedileceği, karşılık ayrılan stok kaleminin işletme içinde kullanılması ya da satılması halinde, ilgili stok hesabının alacağı ile karşılaştırılarak, daha önce ayrılan karşılığın "644 Konusu Kalmayan Karşılıklar Hesabı"na aktarılarak kapatılacağı belirtilmektedir. 298 No.lu hesabın işleyişi de 158 No.lu hesap gibidir.

Stok değer düşüklüğü karşılığının satışların maliyeti ile ilgilendirilmesinde aşağıda belirtilen yöntemlerden birisi uygulanabilir. Emsal bedeli maliyet bedelinin altına düşen malların değerlemesi sonucu oluşan zarar üç şekilde muhasebeleştirilebilir. Tebliğde hangi yöntemin kullanılacağı yeterince açık değildir.

a Karşılık bedeli maliyet bedelinden düşülerek net bedel satış hasılatı ile karşılaştırılarak işlem yapılabilir. Bu yöntemde "konusu kalmayan karşılık hesabı" kullanılmaz.

b Satış zararını aşan karşılık kısmının "konusu kalmayan karşılık" olarak kâr yazılması mümkündür.

c Satış bedeli ile stok maliyeti karşılaştırılır. Ayrıca, daha önce ayrılan karşılık tutarı iptal edilerek bu tutarın tamamı 644 Konusu Kalmayan Karşılık hesabına gelir yazılır.

Örnek: Maliyet bedeli 300.000.TL. olan mal için % 40 oranında değer düşüklüğü karşılığı ayrılacaktır. Söz konusu mal ertesi yıl 200.000. liraya satılmıştır.

1Yönteme Göre Karşılık Ayrılması:

31.12.1995		
654 KARŞILIK GİDERLERİ	120.000	
158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI		120.00
0		
(300.000.x%40=120.000.TL.)		
/		
690 DÖNEM KÂRI VEYA ZARAR HESABI	120.000.	
654 KARŞILIK GİDERLERİ	120.000.	
/		
Malın satılması:		
10.3.1996		
100 KASA	230.000	
600 YURTİÇİ SATIŞLAR		200.00
0.		
391 HESAPLANAN KDV		30.00
0.		
/		
621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ	180.000.	
158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI	120.000.	
153 TİCARİ MALLAR		300.00
0.		
153.05.Değeri Düşen Mallar		
/		
690 DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI	180.000.	
621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ		180.00
0.		
/		
600 YURTİÇİ SATIŞLAR	200.000.	
690 DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI	200.000.	
/		
2 Yönteme Göre Karşılık Ayrılması:		
/		
654 KARŞILIK GİDERLERİ	120.000.	
158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI		120.00
0.		
/		
690 DÖNEM KÂRI VEYA ZARAR HESABI	120.000.	
654 KARŞILIK GİDERLERİ	120.000.	
/		

Malın satılması:

10.3.1996		
100KASA	230,000.	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR		200.00
0.		
391 HESAPLANAN KDV		30.00
0.		
/		
621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ	200.000.	
158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI	100.000.	
153 TİCARİ MALLAR		300,00
0.		
153.05. Değeri Düşen Mallar		
/		
158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI	20.000.	
644 DÖNEM KÂR VEYA ZARARI		20.00
0.		
/		
644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR	20.000.	
690DÖNEM KÂR VEYA ZARARI		
20.000.		
/		
3 Yönteme Göre Karşılık Ayrılması:		
/		
654KARŞILIK GİDERLERİ	120.000.	
158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI		120.00
0.		
/		
690 DÖNEM KÂR VEYA ZARARI	120.000.	
654 KARŞILIK GİDERLERİ	120.000.	
/		
Malın ertesi yılda veya yıllarda satılması halinde yapılacak kayıtlar:		
/		
100 KASA	230.000.	
600YURTIÇİ SATIŞLAR		200.00
0.		
391HESAPLANAN KDV		30.00
0.		
/		
621 SATILAN TİCARİ MALLAR	300.000.	
153TİCARİ MALLAR		300.00
0.		
/		
158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI	120.000.	
644KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR		
120.000.		
/		

600 YURTİÇİ SATIŞLAR	200.000.	
690 DÖNEM KÂR VEYA ZARARI		200.00
0,		
690 DÖNEM KÂR VEYA ZARARI	300.000.	
621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ		300.00
0.		
644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR	120.000.	
690 DÖNEM KAR VEYA ZARARI		120.00
0.		

Sonuç olarak her üç yöntemde de işletme karşılığın ayrıldığı dönemde 120.000.TL. değer düşüklüğü karşılığını Dönem Kâr veya Zararı hesabına intikal ettirmek suretiyle dönem zararının bu miktar kadar artırmıştır. Satışın yapıldığı yılda ise dönem kârı 20.000.TL. artmış olmaktadır. Diğer bir ifade ile 300.000.TL. maliyet bedelli mal 200.000.TL'ye satılarak sonuçta 100.000.TL. zarar edilmiştir. 1. yıldaki 120.000.TL. tutarındaki zarar, 2. yıldaki 20.000.TL. kârla karşılaştırıldığında, toplam nihai zarar yine 100.000.TL. olmuştur.

Sonuç aynı olmakla birlikte;

1.Yöntemde, 1995 yılında 120.000 .TL. zarar 1996 yılında 20.000TL. kar hesaplanmıştır. Satış karı gelir tablosunda görülecektir. Gelir tablosunda değer düşüklüğü karşılığı iptal karı olarak yer almayacaktır.

2. Yöntemde, hesaplanan 20.000.TL. kar gelir tablosunda "Diğer Olağan Gelirler" bölümünde yer alacaktır.

3. Yöntemde ise, maliyet bedeli ile satış bedeli arasında (300.000. 200.000= 100.000.TL tutarındaki zarar gelir tablosunda satış zararı olarak,buna karşılık 120.000.TL. gelir tablosunun "Diğer Olağan Gelirler" bölümünde karşılık iptal geliri olarak görülecektir.

Tebliğdeki hesabın işleyişi ile ilgili açıklamalar daha çok 2. ve 3. yönteme uygun düşmektedir. Değer düşüklüğünden meydana gelen kar veya zararın gelir tablosunda ayrı ayrı izlenebilmesi denetimin daha kolay yapılması yönünden faydalıdır.

Değeri düşen malın dönem içinde satılması halinde, herhangi bir karşılık ayrılmayacak; satıştan meydana gelen zarar gelir tablosunda mal satış zararı olarak görünecek veya dönem karı o miktar kadar azalmış olacaktır. Bu üç yöntemden, birinci yöntemin daha pratik olduğu söylenebilir.

(*) Maliye Bakanlığı, Eski Gelirler Bařkontrolörü, Yeminli Mail Müřavir.

- (1) Danıştay 3. Dairesinin 22.10.1990 Gün ve E:1988/2641 ve K:1990/2899 Sayılı Kararında, işyerinin yanması sonucu Asliye Hukuk Mahkemesi'nce tayin edilen bilirkişi tarafından saptanan değerin zarar yazılabileceğine karar vermiştir (KIZILOĞ, "**Danıştay Kararları ve Özetleri**" Cilt:2, s.2535)