

STOKLARDA SAYIM

Mehmet BAYDEMİR*

1- GENEL OLARAK

Ticari işlemlerin saptanması ve izlenmesi dönembaşı bilançosu ile başlar. Dönem içerisinde ortaya çıkan ticari işlemler tarih sırasına göre günlük deftere yazılırlar ve daha sonra ilgili büyük defter hesaplarına aktarılırlar. Dönem sonuna (12. ayın sonuna) gelindiğinde ise kontrol amacıyla genel geçici mizan düzenlenir. Genel geçici mizan düzenlendikten sonra sayım (envanter) işlemleri yapılarak kesin mizan düzenlenir (1).

Muhasebe bakımından sayım yapmak önemli bir iştir. Çünkü, işletme yöneticileri işletmelerinin yıl sonu kâr ya da zarar durumunu bilmek isteyeceklerdir. Öte yandan, vergi yasaları bakımından da vergi yükümlüleryı yılda hiç olmazsa yılda bir kez sayım yapmak zorundadırlar.

Günümüzde sayım sözcüğü, birçok anlama gelecek biçimde kullanılmaktadır.

2. SAYIM KAVRAMI

Sayım kavramına Latince kökenli "Envanter" sözcüğü de kullanılmaktadır. Bu sözcük yalnız Türkçe'ye değil, dünyadaki birçok ulusların dillerine de girmiştir (2).

Genel olarak sayım, ticari bir işletmenin hesap dönemi sonundaki varlıklarının sayımını yapmak ve dökümünü çıkarmaktır (3).

Sayım sözcüğü, geniş ya da dar anlamda kullanılabilir. Geniş anlamda sayım, bir kurumun, belirli bir gündeki tüm varlık ve sermaye bölümlerinin ayrı ayrı sayılması, ölçülmesi, tartılması, değerlemesi ve dökümlü bir çizelgede ya da defterde gösterilmesidir.

Dar anlamda sayım, eylem ve ad olarak, yalnız malca dönen varlığın yani mal stoklarının sayılması, ölçülmesi, tartılması, değerlemesi ve dökümlü bir çizelge ya da defterde gösterilmesidir (4).

(*) Vergi Denetmeni

(1) Nihat KÜÇÜKSAVAŞ, Genel Muhasebe, İkinci Baskı, Erzurum 1991, s. 339.

(2) Ahmet Hayri DURMUŞ, Envanterde Değerleme ve Muhasebe İşlemleri, İstanbul 1979, s. 1

(3) KÜÇÜKSAVAŞ, s. 340.

(4) Mehmet YAZICI/Ahmet Hayri DURMUŞ, Muhasebe 2. Dönemsonu ve Ortaklık İşlemleri, İstanbul 1979, s. 2.

Amerikan muhasebe yazınında da sayım sözcüğü mal stoku ya da mamuller (mallar), yarı işlenmiş mallar ya da işlenmemiş mallar ve gereç varlığı anlamına gelmektedir (5).

Kurumun, sahipler ve üçüncü kişilerle olan ilişkilerini düzenleyen Türk Ticaret Yasasında ve kurumun, zorunlu ya da yasal ortağı devletle olan kazanç bölüşme yani vergi ilişkilerini düzenleyen bir bakıma devletin kurumlarda tek yanlı sözleşmesi olan vergi yasalarının sayımla ilgili kuralları bulunmaktadır (6).

Türk Ticaret Yasasının 73 ncü maddesi ile Vergi Usul Yasası'nın 186 ncı maddesi sayımı geniş anlamı ile tanımlamıştır. Ancak, bunlardan yaygın olan ve geçerliğini koruyan tanım, Vergi Usul Yasası'nın 186 ncı maddesindeki tanımdır (7).

Dar anlamda sayım ise yasanın "emtia envanteri" Türk Ticaret Yasası'nın 77 nci maddesinin 2 nci fıkrasında şöyle tanımlanmıştır :

"Emtia envanteri çıkarmak; satmak maksadiyle alınan veya imal edilen mallarda iptidai ve ham maddeler ve yardımcı malzeme dahil olmak üzere emtia mevcutlarını saymak, ölçmek, tartmak ve de-

ğerlendirmek suretiyle kati bir şekilde ve müfredatlı olarak tesbit etmektir."

Yukarıdaki tanımlardan da anlaşılacağı üzere, işletmelerin stok sayımında hem V.U.Y.'nın 186 ncı maddesi hemde TTY'nın 77 nci maddesi dikkate alınmalıdır.

Öte yandan, sayım işlemi birden çok evreden oluşmaktadır. Bunlardan birincisi, sayım yapma işlemi, ikincisi, değerlendirme yapma işlemi ve üçüncüsü sayım defterine ya da çizelgelere yazma işlemidir.

3. SAYIM YAPILMA ZAMANI VE SÜRESİ

3.1. Sayım Yapılma Zamanı

İşletmeyle ilgili işlemlerin etkilerinin ve yarattığı değişikliklerin saptanması için kabul edilen süreye "muhasebe dönemi" ya da "hesap dönemi" denir. Defterler hesap dönemi itibariyle tutulur. Hesap dönemi normal olarak takvim yılıdır. Normal hesap dönemi takvim yılı olduğundan, normal olarak sayım zamanında, 31 Aralık günü sonudur. Maliye Bakanlığı'ndan özel hesap dönemi alanlar için ise, sayım zamanı, özel hesap döneminin son günüdür. Yeniden işe başlama ya da işi bırakma durumlarında, hesap dö-

(5) Feridun ÖZGÜR, Muhasebe İlkeleri, Altıncı Baskı, İstanbul 1989, s. 85.

(6) YAZICI/DURMUŞ, s.2

(7) V.U.Y. md. 186- "Envanter çıkarmak, bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tesbit etmektir.

Şu kadarki, ticari teamüle göre tartılması, sayılması ve ölçülmesi, mutata olmayan malların değerleri tahminen tesbit olunur.

Mevcutlar, alacaklar ve borçlar işletmeye dahil iktisadi kıymetleri ifade eder."

nemi içinde bir yıldan eksik olan çalışma süresi hesap dönemi sayılır (8).

Hesap dönemi, bir kurumun ardarda iki sayım günü ya da anı arasında geçen zaman dilimi ya da süredir. Her kurum, her hesap dönemi ya da iş yılı sonunda sayım yapmak ve bilanço düzenlemek zorundadır. Hesap dönemi ya da iş yılının süresi bir takvim yılını yani 12 ayı geçmemelidir (9).

Diğer bir deyimle, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinden "Dönemsellik" ilkesine ya da kavramına uyulmalıdır.

Dönemsellik kavramı, işletme etkinliklerinin ölçülmesi için gerekli olan bir kavramdır. İşletme sonuçlarından pay almayı bekleyen işletme sahip ve ortakları, devlet, yönetici ve çalışanların işletme sonuçlarından almaları payların belirlenmesi, işletmeye borç veren kuruluşların almalarının geri ödenip ödenmeyeceği konusunda bilgi sahibi olma gereksinimi işletmenin sürekli sayılan ömrünün belli aralıklara bölünmesini gerektirir (10). İşletme çalışmalarının sonuçları bu dönemler itibarıyla saptanır. Muhasebe dönemi genellikle bir yıldır. Dönemler birbirlerinden bağımsızdır. Dönemsellik kavramı, aynı döneme ait gelir ve giderlerin birleriyle karşılaştırılması ve bunların

farkının o dönemin sonucunu oluşturmasını anlatır (11).

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ise, "Dönemsellik" kavramını, "İşletmenin sürekliliği kavramı uyarınca sınırsız kabul edilen ömrünün belli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasıdır." biçiminde tanımlamıştır.

Bu kavramın gereği olarak stoklar, "aktifleştirilmiş gider" olarak bilançolarda görülürler. Stokların aktifleştirilmiş gider niteliğini yitirmesi satışların yapıldığı tarihte olmaktadır (12).

Sayım yapmaya ilişkin kurallar hem Türk Ticaret Yasası'nda hem de Vergi Usul Yasası'nda düzenlenmiştir (13).

Sayım, kural olarak her hesap dönemi sonu yapılır. Ancak, çok çeşitli mal üzerine geniş ölçüde perakende iş yapan büyük mağaza ve eczane gibi kurumlarda sayım zor ve çok zaman alan bir iştir. Bu nedenle, bu tür kurumlar, kural ve yasalara uyarak daha uzun dönemlerde (iki ya da üç yılda) sayım yapabilirler. Yalnız bilançoğu yıllık çıkarma yükümlülüğü devam edecektir (14).

(8) KÜÇÜKSAVAŞ, s. 16; DURMUŞ, S. 3.

(9) yazıcı / durmuş, S. 3-4.

(10) Duran YAĞMURLU, Tekdüzen Hesap Planı, İstanbul 1997, s. 7.

(11) Orhan SEVİLENGÜL, Genel Muhasebe, İkinci Baskı, Ankara 1992, s.20-21.

(12) KÜÇÜKSAVAŞ, s. 18.

(13) TTY md. 72, 73, 74, 75, 76, 77; V.U.Y. md. 185, 186, 187, 188, 189, 190, 191, 192, 195.

(14) YAZICI/DURMUŞ, s. 5; Yapıldığı zamana göre sayım türleri, kuruluş sayımı, aktarma sayımı, birleşme sayımı, tasfiye sayımı ve dönem sonu sayımı olarak ayrıca ayrılabilir.

Bu konuda, Vergi Usul Yasası'nın 190 ncı maddesinde şu kural yer alır:

"Büyük mağazalar ve eczaneler emtia mevcutlarının envanterlerini üç yılda bir çıkarabilirler. Bu takdirde envanter çıkarılmayan yıllarda hesaben mevcut iktisadi kıymetleri envanter defterine kaydederler.

Büyük mağazalardan maksat, çeşitli mal üzerine geniş ölçüde ve perakende iş yapan ticarethanelerdir.

Maliye Bakanlığı büyük sınai işletmelerin, icabına göre, iki veya üç yılda bir envanter çıkarmalarına müsaade edebilir. Bu takdirde yukarıdaki hüküm uygulanır."

Maddede, büyük mağaza kavramına da açıklık getirilmiştir. Buna göre, büyük mağaza, çeşitli mal üzerinde geniş ölçüde ve perakende iş yapan ticarethaneler olarak tanımlanmıştır. Ancak, bazı durumlarda büyük mağaza kavramının yeterince açık olmadığı da görülmektedir. Uygulamada, süpermarketler, büyük manifatura ve konfeksiyon mağazaları, büyük mağazaların örnekleridir (15).

Öte yandan, maddede büyük mağazalar ve eczanelerde, fiili sayım ve kaydi sayım olmak üzere ikili bir uygulama getirilmiştir. Büyük sınai işletmeler için de Maliye Bakanlığı'ndan önceden izin almak ko-

şuluyla iki ya da üç yılda bir sayım yapma olanağı getirilmiştir.

Eğer, söz konusu işletmeler mal mevcudunu hesaben izlemiyorlarsa sayımın üç yılda bir yapılmasına olanak yoktur. Uygulamada bazen gözden kaçan bu konu, 190 ncı maddede açıkça belirtilmiştir (16).

Büyük mağazaların birden çok reyonu bulunması ve çok çeşit mal satması, malla ilgili değer devinimlerinin diğer işletmelerden farklı bir biçimde izlenmesini gerekli kılmaktadır. Burada sözkonusu olan malların reyonlara verilmesi ile ilgili kayıtlar ile satış kayıtlarıdır. Alış anında yapılan kayıtlar değişmemektedir (17).

Ayrıca, sayım belirli aralıklarla yapıldığı gibi belirsiz aralıklarla da yapılabilir. Diğer bir deyimle, işletme sahipleri kendi gereksinimlerine uygun olarak her zaman sayım yapabilir.

3.2. Sayım Yapılma Süresi

Sayım yapılma süresi, sayıma başlama zamanı ile hesapların kapanış zamanı arasındaki süredir. Çünkü, sayımla hesapların kapatılması birbirine yakından bağlıdır. Hesaplar kapatılmadan sayım sonuçlanmıştır sayılmaz. Bu nedenle, sayım süresi içinde yapılan bütün işlemler ve değerlemeler bilanço günü itibarıyla yapılır (18).

(15) Mehmet Nadir ARICA, Vergi Usul Kanunu, Ankara, 1989, s. 67.

(16) Yılmaz ÖZBALCI, Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Ankara 1998, s. 489.

(17) KÜÇÜKSAVAŞ, s. 200.

(18) DURMUŞ, s. 3.

Sayım yapılma zamanına ilişkin olarak hem Vergi Usul Yasası'nda hem de Türk Ticaret Yasası'nda kurallar konmasına karşın, sayım yapılma süresi konusunda, Türk Ticaret Yasası'nda yapılan düzenleme dışında, özel bir belirlemeye rastlamak olanaklı değildir (19).

Sayım süresini Türk Ticaret Yasası (md. 72) 3 ay olarak saptamıştır. Vergi Usul Yasası'nda sayım süresi belirtilmemesine karşın, sermaye şirketleri için 4 aylık, diğer yükümlüler için 3 aylık beyanname verme süresi tanınmıştır. Sayım süresinin de, en çok bu süreler olduğu kabul edilebilir. Nitekim bir Danıştay kararında, beyanname verme süresinin sonuna değin sayım düzenleme olanaklı bulunduğu belirtilmiştir (20).

Bununla birlikte, özellikle beyannameli yükümlülüklerde, beyanname verme süreleri gözönünde bulundurularak, bir hesap döneminin sayım işlemleri, izleyen hesap döneminin ilk ayı sonuna değin tamamlanmaktadır (21).

4. SAYIM İŞLEMLERİ

Sayım tanımlarından da anlaşılacağı gibi sayım çıkarılması iki evreden oluşur. İlk evre, ekonomik değerlerin sayılması, tartılması ve ölçülmesi biçiminde saptanması, ikinci

evre ise, saptanan ekonomik değerlerin Vergi Usul Yasası'nın kabul ettiği değer ölçüleri ile değerlendirilmesidir.

Bu durumda, sayım işlemlerinin Muhasebe ile ilişkisini kurduğumuzda sayım işlemleri "Muhasebe dışı sayım işlemleri" ve "muhasebe içi sayım işlemleri" olarak ikiye ayrılabilir (22).

Defter kayıtlarına bakılmaksızın, işletmedeki gerçek durumun saptanması işlemlerine, muhasebe dışı sayım işlemleri denir. Bunun için muhasebe kayıtları bir yana bırakılarak varlıklar ve borçlar sayılır, ölçülür, tartılır ve değerlendirilir (23).

Stoklanan malların özelliklerine göre stok değerlerinde fireler, yitkiler, bozulmalar, kırılmalar, çatlamalar, değer düşüşleri ve artışları ortaya çıkabilir. Sayım sırasında gerekli işlemler yapılmak üzere söz konusu fiziksel bozulmalar belirlenerek sayım çizelgeleri oluşturulur (24).

Muhasebenin "ölçülü (ihtiyatlı olma" kavramı uyarınca stoklar "pazar ya da maliyet değerinden düşük olanla" değerlendirilir. Genel kabul görmüş muhasebe standartlarına göre de, stoklar, bilançolarda maliyet bedeli ile gösterilir. Öte yandan, Maliye Ba-

(19) ARICA, s. 670-671.

(20) DURMUŞ, s. 3-4.

(21) ARICA, s. 671.

(22) Ahmet KIZIL, Muhasebe 2 Envanter ve Değerleme, İstanbul 1982, s. 6-7.

(23) KÜÇÜKSAVAŞ, s. 342.

(24) KIZIL, s. 6; SEVİLENGÜL, s. 481.

kanlığı'nca yayımlanan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde de stok hesaplarındaki varlıkların maliyet bedeli ile değerlendirileceği belirtilmiştir.

Muhasebe dışı sayımla gerçek durum saptandıktan sonra gerçek durum ile hesaplar arasındaki farkların giderilmesi, başka bir anlatımla, hesapların gerçek durumu göstermek üzere düzeltilmeleri gerekir (25).

Muhasebe defterleri üzerinde yapılan sayım işlemleri, muhasebe için sayım işlemleri olarak adlandırılır. Buna "kaydi sayım" da denir. Burada, kayıtlar ile muhasebe dışı sayım işlemleri sonucu saptanan gerçek durum arasında bir fark varsa, gerçek durum temel alındığından, kayıtlar gerçek durumu gösterecek biçimde düzeltilir. Diğer bir deyimle, kayıtların gerçek duruma uygunluğu sağlanır. Hatalar varsa düzeltilir. Sonuç olarak muhasebe dışı sayım çalışmaları ile muhasebe içi sayım çalışmaları birleştirilir (26).

Muhasebe kayıtları ile sayım sonuçlarının uyumu sağlanarak genel kesin mizan düzenlenir. Böylece, sayım sonuçlarını yansıtan mali tablolar düzenlenir. Diğer bir anlatımla, dönem sonu bilançosunun oluş-

turulması ve bilanço hesaplarının kapatılmasıyla sayım işlemleri sonuçlandırılmış olur (27).

5. SAYIMIN YAZILDIĞI BELGELER

Sayıma başlamadan önce, sayım için kullanılacak defter, çizelge ve belgeler önceden hazırlanır. Bu belgelerden sayım defteri ve sayım çizelgeleri temel belgelerdir.

Sayım kural olarak sayım defteri üzerine çıkarılır. Ancak, işlerinde geniş ölçüde ve çeşitli mal kullanan büyük işletmeler sayımlarını çizelgeler biçiminde düzenleyebilir ve bu çizelgeler sayım defterine özet olarak yazılabilir (28).

Sayım çizelgelerinde bulunması gerekli bilgiler, sayımı yapılan ekonomik değerın özelliğine göre değişmekle birlikte en azından sayılan varlığın türü, markası, nitelikleri, miktarı, birim değerlendirme fiyatı, tutarı gibi açıklamalar bulunmalıdır (29).

Ancak, VUY.nda ve TTY.nda sayımın defter üzerinde çıkarılacağı belirtilmiş olmasına karşın, sayım defterinin yazılış biçimi belirtilmemiştir. Öte yandan, anılan yasalarda sayım defterinin ciltli ve sayfaları birbirini izleyen sıra numaralı olması gerektiği belirtilmiştir.

(25) SEVİLENGÜL, s. 484.

(26) KÜÇÜKSAVAŞ, s. 350; DURMUŞ, s. 4; Hata, yanlış, eksiklik ve benzeri durumlarda uygunluğu sağlamak için yapılan maddelere düzeltme maddeleri adı verilir.

(27) KIZIL, s. 7; DURMUŞ, s. 7; Ancak, bilanço hesapları kapatılmadan önce işletmenin gelir ve giderleri sonuç hesaplarına aktarılarak kapatılıp o dönemin kar ya da zararı bulunacaktır.

(28) KIZIL, s.9; DURMUŞ, s. 5.

(29) KIZIL, s. 10.

Bu deftere ilk kayıt işe başlama tarihinde yapılır. Bu tarihte, sayım ve bilanço defterine açılış sayımı ile açılış bilançosu yazılır. Yani, sayım defterinin ilk sayfasına, aktif sol yana pasif ise sağ yana gelmek üzere bilanço yazılır. Defterin bundan sonraki sayfalarında da ayrıntılı bir bilançodan başka bir şey olmayan sayım yazılır. Sayım da bilançoda olduğu gibi, aktif hesaplar sol sayfaya ve pasif hesaplar sağ sayfaya ayrıntılı olarak yazılır (30).

İşletmenin stok yerlerinde ya da mağazalarında bulunmasına karşın, işletmenin mülkiyetinde bulunmayan mallar ayrıca saptanmalı ve bu mallar, işletme mülkiyetindeki malların çizelgelerine alınmamalıdır. Buna karşın, sayım sırasında işletmenin stok yerlerinde ya da mağazalarında bulunmayan ve ayrı bir büyük defter hesabına alınmamış olan işletme mülkiyetindeki malların da sayım çizelgelerine alınmaları gerekir. Ayrıca, değer düşüklüğüne uğramış olan mal varsa bunlar saptanarak ayrı bir çizelgede toplanmalıdır (31).

6. SAYIM BELGELERİNİN SAKLANMASI

TTY.nın 72 nci ve VUY.nın 185 nci maddesinde sayım defteri cilti ve sayfaları birbirini izleyen (müteselsil) sıra numaralı bir defter olarak tanımlanmıştır. VUY.nın 220 nci mad-

desinde ise onaylanması zorunlu defterler arasında sayım defteri de belirtilmiştir.

Sayım defteri ve çizelgeleri VUY.nın 253 ncü maddesi uyarınca ilgili bulundukları yılı izleyen takvim yılından başlayarak beş yıl süre ile saklanması zorunludur. TTY.nın 68 nci maddesine göre ise defterleri son kayıt tarihinden ve saklanması zorunlu olan diğer hesap ve kayıtları tarihlerinden itibaren on yıl geçinceye değin saklanması zorunludur.

Sayımın çizelgeler biçiminde düzenlenmesi durumunda;

- Sayfa üzerinden numaralanarak saklanması,

- Sayımın düzenleme tarihine göre tarihlenmesi,

- Sayımı çıkaran görevli ile işletme sahibi ya da vekili tarafından imzalanması,

- Aynen sayım defteri gibi saklanması zorunludur (VUY md. 188)

Bu yükümlülük ticaretin bırakılması durumunda da sürer. Gerçek kişi tacirin ölümü durumunda saklama ödevi mirasçılara geçer. Mirasın resmi tasfiyesi durumunda, saklama işlevi sulh mahkemelerine ait olur. Saklama süresi yine aynıdır. Kollektif ve adi komandit şirketlerin dağılması durumunda defterler yetkili

(30) KÜÇÜKSAVAŞ, s. 355. Kenan ERKURAL, Muhasebe Prensipler ve Uygulama, 6. Baskı, İstanbul 1982, s. 152; Her hesap dönemi sonunda çıkarılan sayım ile bilanço vekâr-zarar çizelgesi de bu deftere yazılır.

(31) SEVİLENGÜL, s. 293.

mahkeme tarafından ortaklardan birine ya da notere, diğer tür şirketlerin dağılması durumunda ise notere bırakılır. Defter saklama ücreti şirketin varlığından ödenir (32).

7. SONUÇ

Stoklar işletmelerin malca dönen varlıklarıdır. Stok kavramı, dar anlamda dikkate alınsa da sayım işlemleri, özellikle mal türü çok olan kurumlarda sıkıntılı, yorucu ve karmaşık bir iştir.

Stok sayımına ilişkin açıklamalarımızda dar anlamda stok kavramı dikkate alınarak yapılmıştır. Diğer bir deyimle, TTY'nın 77 nci maddesinin 2 nci fıkrasındaki tanım yazımızın çerçevesini oluşturmuştur.

Dönemsellik ilkesi gereği, işletmeler sınırsız kabul edilen ömürlerinin belli dönemlerinde işletme kazancından pay alanlar işletme çalışmalarının sonuçlarını saptamak isteyecektir. Bu da kural olarak her hesap dönemi sonunda yapılmaktadır.

Hesap dönemi normal olarak takvim yılıdır. Hesap dönemi takvim yılı olduğunda ise sayım zamanı 31 Aralık günü sonudur. Maliye Bakanlığı'ndan özel hesap dönemi olanlar dışında, yeni işe başlama ya da işi bırakma durumunda, hesap dönemi içinde bir yıldan eksik olan çalışma süresi hesap dönemi sayılır. Ancak, çok çeşitli mal üzerine geniş

ölçüde perakende iş yapan büyük mağaza ve eczane gibi kurumlarda mal stoklarının sayımı üç yılda bir yapılabilecektir.

İşletmeler sayımlarını belli sürede bitirmelidir. Sayım yapılma süresine ilişkin olarak Vergi Usul Yasasında herhangi bir kural bulunmamasına karşın, Türk Ticaret Yasası sayım süresini 3 ay olarak saptamıştır. Ancak, işletmelerin mali açıdan beyanname verme sürelerini dikkate alması gerekecektir.

İşletmeler muhasebe dışı ve muhasebe içi sayım işlemlerini yaptıktan sonra sayım sonuçlarını sayım defterine geçirir. Eğer, sayım sonuçları çizelgeler biçiminde düzenlenmişse sayım defterine özet olarak yazılabilecektir. Ancak, söz konusu sayım çizelgeleri de aynen sayım defteri gibi saklanması gerekmektedir.

Stokların doğru belirlenmesi yalnızca kamu kurumları ya da diğer işletmeler açısından değil, işletme sahip ve yöneticileri açısından da oldukça önemlidir.

Bugün küreselleşen dünyada, rekabet, işletmeleri daha titiz biçimde kayıtlarını tutmaya zorlamaktadır. Muhasebe kayıtlarının tam ve doğru olarak tutulmasından yalnızca kamu yönetimi ve diğer işletmeler değil işletme sahip ve yöneticileri de yarar sağlayacaktır.

(32) Nazım İPEKÇİ, Ticaret Şirketleri Tatbikatı T.T.K. Şerhi, İstanbul, 1998, s. 922.

YARARLANILAN KAYNAKLAR

ARKA, Mehmet Nadir : Vergi Usul Kanunu, Ankara 1989.
DURMUŞ, Ahmet Hayri : Envanterde Değerleme ve Muhasebe İşlemleri, İstanbul 1979.
ERKURAL, Kenan : Muhasebe Prensipler ve Uygulama, 6. Baskı, İstanbul 1982.
İPEKÇİ, Nazım : Ticaret Şirketleri Tattikası, TTK Şerhi, İstanbul 1998.
KIZIL, Ahmet : Muhasebe 2 Envanter ve Değerleme İstanbul 1982
KÜÇÜKSAVAŞ, Nihat : Genel Mu-

hasebe, 2. Baskı, Erzurum 1991.
ÖZBALCI, Yılmaz: Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Ankara 1998.
ÖZGÜR, Feridun : Muhasebe İlkeleri, 6. Baskı, İstanbul 1989.
SEVİLENGÜL, Orhan: Genel Muhasebe, 2. Baskı, Ankara 1992.
YAĞMURLU, Duran: Tekdüzen Hesap Planı, İstanbul 1997.
YAZICI, Mehmet / Ahmet Hayri DURMUŞ : Muhasebe 2 Dönemsonu ve Ortaklık İşlemleri, İstanbul 1979.
213 sayılı Vergi Usul Yasası
6762 sayılı Türk Ticaret Yasası