

**AZERBAYCAN CUMHURİYETİ EĞİTİM BAKANLIĞI**  
**AZERBAYCAN DEVLET İKTİSAT ÜNİVERSİTESİ**  
**TÜRK DÜNYASI İKTİSAT FAKÜLTESİ**  
**İŞLETME**

**LİSANS BİTİRME TEZİ**

**TİCARİ İŞLETMELERDE STOK DENETİMİ: BAĞIMSIZ DIŞ**  
**DENETİM UYGULAMALARI**

**Hazırlayan**

**Laman GULİYEVA**

**1517.01010**

**Bakü-2019**

**AZERBAYCAN CUMHURİYETİ EĞİTİM BAKANLIĞI**  
**AZERBAYCAN DEVLET İKTİSAT ÜNİVERSİTESİ**  
**TÜRK DÜNYASI İKTİSAT FAKÜLTESİ**  
**İŞLETME**

**LİSANS BİTİRME TEZİ**

**TİCARİ İŞLETMELERDE STOK DENETİMİ: BAĞIMSIZ DIŞ**  
**DENETİM UYGULAMALARI**

**Hazırlayan**

**Laman GULİYEVA**

**1517.01010**

**Tez Danışmanı**

**Öğr. Gör. Turan AHMADOV**

**Bakü-2019**

**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ  
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ**

---

**Kafedra “İqtisadiyyat və İşlətmə**

**TƏSDİQ EDİRƏM**

**“ \_\_\_ ” \_\_\_\_\_ 2019**

**BURAXILIŞ İŞİ ÜZRƏ VERİLMİŞ TAPŞIRIQ**

**“Türk Dünyası İktisat” fakültəsinin Biznesin İdarəedilməsi (İşletmə)  
ixtisası üzrə**

**təhsil alan tələbəsi**

**Ləman Quliyeva, Çingiz  
(adı, soyadı, atasının adı)**

**Diplom işinin rəhbəri**

**Öğr.Gör.Turan Əhmədov, Ələkbər  
(adı, soyadı, atasının adı, elmi adı və dərəcəsi)**

**1. İşin mövzusu Ticari İşlətmelerde Stok Denetimi; Bağımsız Dış  
Denetim Uygulamaları**

**Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti tərəfindən təsdiqlənsin**

**“ \_\_\_ ” \_\_\_\_\_ 2019 il**

**No**

2. Tələbənin sona yetirdiyi işin kafedraya təhvil müddəti: 8

3. İşin məzmunu və həcmi (izahı, hesabı və eksperimental hissəsi, yeni təhlilə ehtiyacı olan müəssisələr) Özet, Giriş, Birinci bölüm, İkinci bölüm, Üçüncü bölüm, Sonuç, Kaynakça

#### 4. Buraxılış işi üçün lazımi materiallar

1. BOZKURT, Nejat (2006) **Muhasebe Denetimi**, 4.Baskı, Alfa Yayınları, Melisa Matbaa, İstanbul,
2. ÇÖMLEKÇİ, Ferruh (2004) **Muhasebe Denetimi ve Mali Analiz**, Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayınları, Yayın No: 202/131, Eskişehir,
3. GÜCENME, Ümit (2004) **Muhasebe Denetimi**, 1.Baskı, Motif Matbaa, İstanbul,
4. SELİMOĞLU Selim; KARDEŞ, Seval; ÖZBİRECİKLİ Mehmet; KURT Ganite; UZAY Şaban; ALAGÖZ Ali ve YANIK Serap (2011), **Muhasebe Denetimi**, Gazi Kitapevi, Ankara
5. KARAGÖZ, Fırat ve YILDIZ, Mehmet Selami (2015) **Hastane İşletmelerinde Stok Yönetimi**, Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi, 13(2), 379
6. YURTSEVER, Gürdoğan (2008) **Bankacılığımızda İç Kontrol**, Graphis Matbaa San. ve Tic. Ltd, İstanbul,
7. GÜREDİN, Ersin (2007) **Denetim ve Güvence Hizmetleri**, 11.Bası, Arıkan Basım Yayınları, İstanbul,
8. TÜREDİ, Hasan (2005) **Denetim**, Derya Kitabevi, Trabzon,
9. CERAN, Yunus (2011) **Stok Hesaplarının Denetiminde İç Kontrol Sistemi Ve İç Denetimin Önemi**, İstanbul,

10. Erdoğan, Nurten (2004), **Muhasebe Denetimi ve Mali Analiz**;  
A.Ü Web Ofset, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir

5. Qrafik materiallarının siyahısı dəqiq göstəricilərlə (vacib cədvəl, çertyojlar, yaxud qrafiklər, nümunələr və s.) Beş Cədvəl istifadə olunub

6. Buraxılış işi üzrə məsləhətçinin soyadı, adı, atasının adı, elmi adı və dərəcəsi (diplom işinin ona aid olan hissəsini göstərməklə)

Dr. Nurhodja Akbulayev Nazirhodja

7. Buraxılış işinin təqdimi üzrə təqvim planı:

Sıra No	İşin hissələrinin adı	Qurtarma faizi (yerinə yetirilmə)	İşin yerinə yetirilməsi müddəti	
			plan üzrə	faktiki
1.	<u>Bölüm (Ekim 2018 –Ocak 2019)</u>			
2.	<u>Bölüm (Şubat –Nisan 2019)</u>			
3.	<u>Bölüm (Mayıs 2019)</u>			

Buraxılış işinin rəhbəri \_\_\_\_\_  
imza

Məsləhətçi \_\_\_\_\_  
imza

Tapşırığı imza üçün qəbul etdim \_\_\_\_\_  
(tələbənin imzası)

**Tapşırığın qaytarılması tarixi “ \_\_\_\_\_ ” \_\_\_\_\_ 2019-ci il**

Qeyd 1. Buraxılış işi üzrə verilmiş tapşırıq 2 nüsxədən ibarətdir. Nüsxənin biri tələbəyə verilir, ikincisi kafedrada qalır.  
2. Hazırlanmış buraxılış işini tapşırıqla birlikdə tələbə DAK təqdim edir.

## **BURAXILIŞ İŞİNİN PLANI**

### **BİRİNCİ BÖLÜM**

#### **TİCARİ İŞLETMELERDE DENETİM KAVRAMI**

##### **1.1. DENETİM KAVRAMI**

##### **1.2. İÇ DENETİM**

##### **1.3. İÇ KONTROL**

### **İKİNCİ BÖLÜM**

#### **STOK KAVRAMI, KONTROL, KAYIT VE DEĞERLME YÖNTEMLERİ**

##### **2.1. STOK KAVRAMI**

##### **2.2. STOK HESAPLARI**

##### **2.3. STOK MALİYETLERİ VE STOK KAYITLARI**

##### **2.4. STOK KAYIT YÖNTEMLERİ**

##### **2.5. STOK KONTROL YÖNTEMLERİ...**

##### **2.6. OPTİMUM STOK DÜZEYİNİN BELİRLENMESİ**

##### **2.7. STOK DEĞERLEME YÖNTEMLERİ**

## **ÜÇÜNCÜ BÖLÜM**

### **STOKLARA İLİŞKİN BAĞIMSIZ DIŞ DENETİM UYGULAMALARI**

3.1. STOK VE STOK YÖNETİMİ

3.2. ÖRGÜT YAPISI VE STOKLAR

3.3. TİCARET İŞLETMLERİNDE STOK DÖNGÜSÜ

3.4. STOKLARDA DENETİM ÖNCESİ ÇALIŞMALAR

3.5. STOKLARLA İLGİLİ İŞLEMLER

3.6. STOKLARIN DENETİMİ

3.7. KONSİNYE STOKLAR, ALIM VE SATIM TAAHHÜTLERİ

3.8. STOK KALEMİNE UYGULANABİLECEK DENETİM  
TEKNİKLERİ

**SONUÇ**

**KAYNAKÇA**

## ÖZET

İşletmelerin her daim varlığını sürdürebilmesi, karlılığını artırması işletmelerin faaliyetlerinin doğru şekilde yapılmasına bağlı olmaktadır. Bunun da özünü oluşturan iyi şekilde yapılan denetim ve bu faaliyetleri gerçekleştiren denetçilerdir. Amaç işletmelerin finansal tablolarının, sundukları bilgilerinin ve raporlarının Uluslararası muhasebe standartlarına (İFRS) uygunluğunun denetimidir.

İşletmelerde denetimin esas konularından birisini stoklar teşkil eder. Stoklar olarak bildiğimiz kavram da üretim ve hizmet sürecinde işletmenin tükettiği ilk madde, malzeme, üretim aşamasındaki yarı mamul, satmak için ürettiği mamuller, ticari mallar hatta stok kavramını tam kapsamasa da diğer stok hesabı altındaki yan ürün, artık ve hurda gibi kalemlerdir.

Stok denetimindeki amaç bu varlık kalemlerinin fizikken işletmede bulundurulduğu, kullanabilir veya satılabilir olduklarını göstermek ve mali tabloların, stoklarla ilgili bilgilerin doğruluğunun tespiti, doğru olarak fiyatlandırıldıklarını saptamaktır.

Stok denetimini gerçekleştirmek için yapılanlar ise örgüt yapısının belirlenmesi, sayımların gözlemlenmesi, sayımlardan sonra da denetim çalışmalarının devam ettirilmesi, stok değerlemesinin denetlenmesi ve en sonunda konsinye stok, alım ve taahhütlerdir.

Çalışmamızda bu konulara değinilmiş ve stok denetiminin önemi daha geniş kapsamda anlatılmıştır.

Anahtar kelimeler: Denetim, denetim standartları, iç denetim, iç kontrol, stoklar, stokların denetimi.



## İÇİNDEKİLER

ÖZET.....	i
İÇİNDEKİLER.....	ii
KISALTMALAR LİSTESİ .....	vi
TABLolar LİSTESİ.....	vii
GİRİŞ.....	1

## BİRİNCİ BÖLÜM

### TİCARİ İŞLETMELERDE DENETİM KAVRAMI

1.1. DENETİM KAVRAMI.....	3
1.1.1.Denetimin Tanımı.....	3
1.1.2.Denetimin İhtiyacı.....	4
1.1.3.Muhasebe ve Denetim İlişkisi.....	5
1.1.4.Denetimin türleri.....	6
1.1.4.1.Yapılma Konusu ve Amacına Göre Denetimin Türleri.....	6
1.1.4.2. Denetçinin Statüsü Yönünden Denetim Türleri.....	7
1.1.5.Denetim standartları.....	8
1.1.5.1. Genel standartlar.....	9
1.1.5.2. Çalışma Alanı Standardı.....	9
1.1.5.3.Raporlama standartları.....	10

1.2 İÇ DENETİM.....	11
1.2.1. İç Denetim Kavramı ve Konusu.....	11
1.2.2. İç Denetimin Amacı, Önemi ve Faaliyetleri.....	11
1.3 İÇ KONTROL.....	12
1.3.1. İç Kontrolün Kavramı.....	12
1.3.2. İç Kontrolün Temel Unsurları.....	13
1.3.3. İç Kontrolün Amacı ve Özellikleri.....	13
1.3.4. İç Kontrol ve İç Denetim İlişkisi.....	14

## **İKİNCİ BÖLÜM**

### **STOK KAVRAMI, KONTROL, KAYIT VE DEĞERLME YÖNTEMLERİ**

2.1.Stok kavramı.....	15
2.2.Stok hesapları.....	16
2.3.Stok maliyetleri ve Stok Kayıtları.....	18
2.3.1.Ambar stok kayıtları.....	19
2.3.2.Muhasebe bölümünde stok kayıt işlemleri.....	19
2.4.Stok Kayıt Yöntemleri.....	19
2.5.Stok Kontrol Yöntemleri.....	21
2.6.Optimum Stok Düzeyinin Belirlenmesi.....	22
2.7.Stok Değerleme Yöntemleri.....	23
2.7.1.Ortalama maliyet bedeli ile değerlendirme.....	23

2.7.2. İlk giren ilk çıkar (FIFO) yöntemine göre değerlendirme.....	24
2.7.3. Son giren ilk çıkar (LIFO) yöntemine göre değerlendirme.....	26

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### STOKLARA İLİŞKİN BAĞIMSIZ DIŞ DENETİM

#### UYGULAMALARI

3.1. Stok ve Stok Yönetimi.....	28
3.2. Örgüt Yapısı ve Stoklar.....	28
3.3. Ticaret İşletmelerinde Stok Döngüsü.....	30
3.4. Stoklarda Denetim Öncesi Çalışmalar.....	31
3.4.1. Denetlenen İşletmenin Envanterle İlgili Talimatının Gözden Geçirilmesi.....	31
3.4.2. Stokların denetiminde Dikkat Edilecek Noktalar.....	31
3.4.3. Stokların Denetiminin Amacı.....	32
3.4.4. Stoklarla İlgili İç Kontrol.....	34
3.5. Stoklarla İlgili İşlemler.....	34
3.5.1. İşlemlerin Kayıtlara Geçirilmesi.....	34
3.5.2. Varlıklara Erişim.....	35
3.5.3. Defter Kayıtları İle Karşılaştırma.....	36
3.5.4. Sayım Ve Envanter.....	36
3.5.4.1. Sayım Envanterinin Yapılması.....	36
3.5.4.2. Sayım Yapılması.....	37

3.6.Stokların Denetimi.....	42
3.6.1. Stoklarla İlgili Uygunluk Denetimi.....	42
3.6.2. Stoklarla İlgili Maddi Doğruluk Denetimi.....	42
3.6.2.1.Müşteri işletmenin sayım planının gözden geçirilmesi.....	43
3.6.2.2.Stok sayımının gözlemlenmesi.....	45
3.6.2.3.Sayım sonrası denetim çalışmaları.....	50
3.6.2.4.Stokların değerlendirilmesinin denetimi.....	52
3.7.Konsinye stoklar, alım ve satım taahhütleri.....	54
3.8.Stok Kalemine Uygulanabilecek Denetim Teknikleri.....	55
SONUÇ.....	57
KAYNAKÇA.....	59

## KISALTMALAR LİSTESİ

<b>AICPA</b>	American Institute of Certified Public Accountants
<b>FİFO</b>	First in, First out
<b>LİFO</b>	Last in, First out
<b>GKGDS</b>	Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları
<b>Mİ</b>	Muhasebe İlkelerine
<b>GKGMİ</b>	Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri

## TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo1: Denetim ve Muhasebe Arasındaki İlişki.....	6
Tablo2: Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları.....	8
Tablo3: FİFO Yöntemi.....	25
Tablo4: FİFO Yöntemi.....	26
Tablo5: Denetim Teknikleri.....	56

## GİRİŞ

Ülke ekonomisinin gelişim ve büyümesi o ülkenin çalışanlarının oluşturduğu örgütlere bağlı olarak etkilenmektedir. Eğer bir ülkenin muhasebe ve denetim işlemleri düzgün şekilde gerçekleşmezse o ülkede sağlam muhasebe hukuk düzeninden bahis etmek mümkün olmamaktadır. Oluşturulan her kurumların başarı düzeyi de buna paralellik göstermektedir. Muhasebe bu yönüyle de bir işletmenin dönem boyunca gerçekleştirdiği bütün işlemlerinin rakamsal kayıt ve özetlerini ortaya çıkararak bu bilgileri Genel Kabul Görmüş Muhasebe ilkeleri (GKGM)`ne uyan bir biçimde kayıtlarda yer almasını sağlayıp objektif biçimde delillere dayanarak sonuçları ortaya koyan, en sonda onaylayan sistemli şekilde çalışma olmaktadır. Ülkelerde genel ortaya çıkan sorunlardan birisi de muhasebe işlemlerinin yanlış şekilde yürütülmesi hatalarının ve kayıt dışı işlemlerin ortaya çıkmasıdır ki, bunları önleyen etkin muhasebe sistemi ve denetim olmaktadır.

İşletmelerin başlıca amacı kar elde etmektir ve bu amacını gerçekleştirdiği sürece hayatta kalabilir. En uygun kar düzeyine ulaşması, istikrarlı şekilde rekabet avantajı elde edebilmesi ve pazar payını koruyabilmesi gibi faktörler üretim faaliyetleri ile yakından ilgilidir. Bunların temelini stoklar oluşturur. İşletmelerin bilançosunda stoklar dönen varlık ve aktiflerin içinde önemli yer alır. Stok grupları çoğu zaman üretim işletmelerinde üretimdeki verimsizliklere, üretimin doğru yürümemesine neden olabilir. İşletme stoklarında artışlar işletmeleri finansal açıdan sıkıntıya terk eder, maliyetleri artar ve talepleri karşılamada gecikmelere yol açar.

Stoklar aynı zamanda finans yöneticileri için önem arz etmiştir. İşletmenin optimum stok düzeyini belirleme ve optimum stoklara ulaşma

finans yöneticilerinin yatırım kararlarında önemli konu olmaktadır. Genelde finans yöneticileri az stok bulundurulmasına çalışmaktadırlar. Çünkü ellerinde bulundurdukları fonları farklı yatırımlarda kullanma çabasındadırlar. Fakat işletmeler üretim ve satışlarını azaltmayacak düzeyde stok bulundurmalıdır. İşletmelerde stok politikalarının yöneticilerin çelişen kararlarının alınmasında ve bu gibi durumlarda çok önemli olduğu görülmektedir.

Stokların miktarı, kalitesi ve fiyatının işletme faaliyetlerinde etkili olması nedeniyle stok denetiminin gerekliliğinin fazla olduğu açıktır. Bu Şekilde işletmeler ellerinde bulundurdukları stokları kontrol ederek mali tablolarda da en doğru sonuçlara varırlar.

Doğru stok yönetimi envanter ve değerleme konularını daha kolay hale getirerek faaliyetlerin en doğru zamanda, en uygun yöntemle yapılması ve işletme karlılığını olumlu yönde etkiler. Doğru stok politikasını yürüten ve karını sürdürebilir hale getiren işletmeler bulunduğu ülkenin ekonomisine de olumlu katkılar sağlar.

Bu çalışmanın özü stok kavramının ne olduğu, nelerden olduğu, stoklamada değerlemelerin nasıl yapıldığı ve stokların denetiminin amacı ve gerekliliğidir.

İlk bölümde işletmelerde denetim kavramı, ne anlama geldiği ve gerekliliği hakkında ana bilgiler yer alır.

İkinci bölümde işletmelerde stok kavramı, önemi, nelerden olduğu ve bununla ilgili kavramlara yer verilmiştir.

Son bölümde ise stok denetimin gerekliliği ve nasıl yapılması gerektiği açıklanmıştır.



# **BİRİNCİ BÖLÜM**

## **TİCARİ İŞLETMELERDE DENETİM KAVRAMI**

### **1.1. DENETİM KAVRAMI**

#### **1.1.1. Denetimin Tanımı**

Denetim işlemleri olaylara bağlı iddiaları baştan belirlenen ölçütler çerçevesinde doğruluğunu araştırarak elde ettiği bilgi çıktılarını taraflara ulaştırmak maksadıyla objektif biçimde delil bulup bunları değerlendiren işlem şeklinde bilinir. Denetim aynı zamanda iktisadi olayların doğmasıyla ortaya çıkmış işlemlerin tarihiyle gelişmiştir. Kısacası, nerde bir mali işlem ve ticari bir olay gerçekleşmişse orada mutlaka denetim mevcut olmaktadır. Birçok kaynaklarda farklı ve geniş tanımlara sahip olan denetimin tanımlarına değinilecek olursak,

- Denetim- konusuna dahil olan muhasebe verilerinin, yani gerçekleşmiş olan iktisadi işlemlerin, ekonomik faaliyetlerin ve o anda mevcut olan durumun belirlenmesidir. Gerçekleşeni bulmalı ve gerçekleşmesi gerekenle geçerli, doğru, kanuni şekilde uyumlu olmasını sağlamalıdır. Ekonomik olaylara bağlı savlarla kabul edilen ölçütler arasında uygunluğu araştırarak sonuçları ilgililere nesnel biçimde kanıt toplayarak sunan süreçtir (Erdoğan, Haziran 2012; 3).
- Denetim- standart ve fiili durum arasında karşılaştırma anlamında bilinen murakabe; kayıt ve işlemlerin değerlendirilmesi olarak bilinen revizyon; yapılmakta olan değerlendirmeye işlemlerin yasa, emir ve yönergelere göre uygulanıp uygulanmadığını ortaya çıkarmak manasında olan teftiş; uygulama neticeleriyle erişilmesi beklenen maksatların karşılaştırılması manasını veren kontrol

işlemine benzer anlayışların hepsini içinde barındıran üst düzeye sahip bir kavram olmaktadır (Türmob, 2009; 34).

- Denetim- iktisadi olay ve faaliyetlere bağlı iddiaların önceden saptanan ölçütlere uyumunu araştırmak, neticeleri ilgililere duyurmak için objektif şekilde kanıt toplayan sistematik süreçtir (Yılmaz, 2003; 2).

### **1.1.2. Denetim İhtiyacı**

Günümüzde işletmelerin giderek büyümesi, teknolojik gelişmeler, işletmeler arasındaki ticari ilişkilerin giderek karmaşık bir hal alması muhasebe sisteminin karmaşıklaşmasını doğurmuştur. Bu hacim ve çeşitlilikteki değişimler işlemlerin kayıtlarında hata yapılması veya ortaya çıkarılması durumlarını artırmıştır. Bunların başlıca nedenleri olarak kararlarda kullanılan bilgilerin çoğu zaman doğru ve güvenilir olmaması, bilgilerin, amaçları bilgi kullanıcısının amaçlarıyla örtüşmeyen biri tarafından sağlanarak bilgi sağlayıcısının yararına yanlış kullanılması, işletme sahipleri ve yöneticileri arasında çıkar çatışması gibi durumların var olmasıdır. Bunun için finansal tablo kullanıcıları finansal tabloların tamlığını ve güvenilirliğini belirleme, karar vermede temel aldıkları bilgilerin yanlış olabileme riskinden kendilerini koruya bilmek amaçlı bilgileri uzmanların denetlemesine ihtiyaç duyarlar.

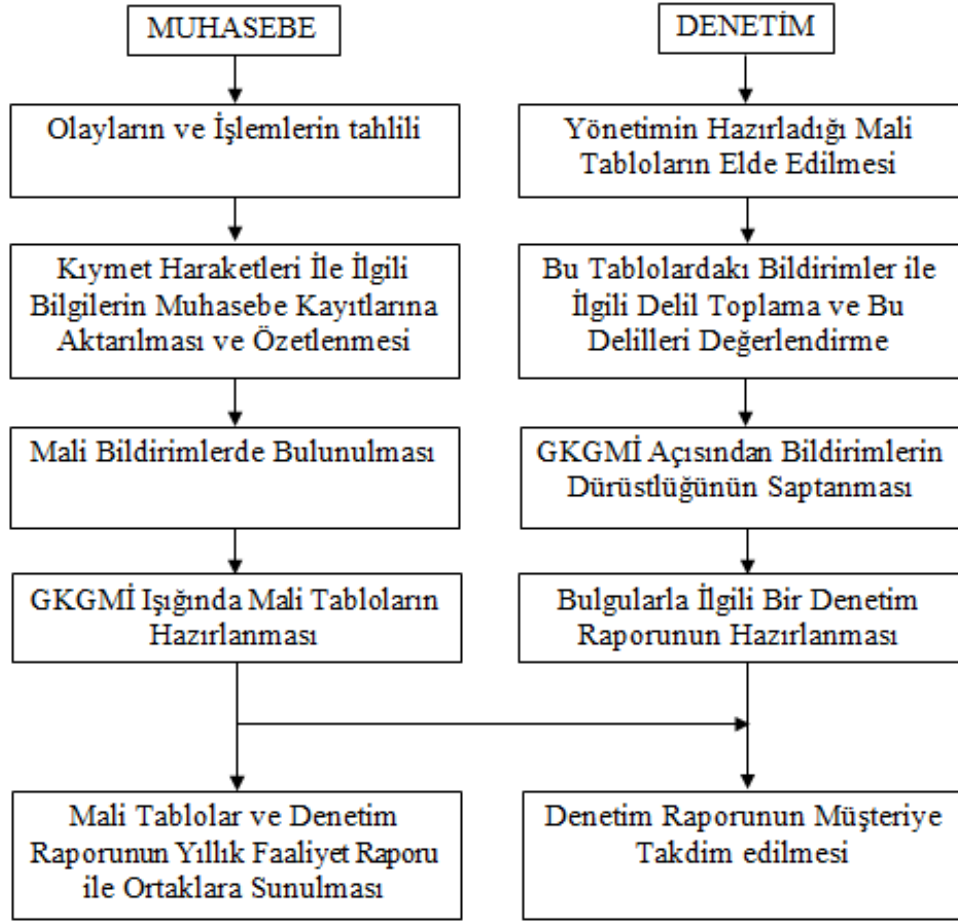
Sunulmuş bilgilerin doğruluk ve güvenilirliğinin belirlenmesinin iki yolu vardır. İlk olanı, bilgi kullanıcılarının ilgili işletmeye gidip, kendilerine sunulan bilgilerin doğruluğunu bizzat araştırmalarıdır. Ancak her bir bilgi kullanıcısının ayrı ayrı denetim yapması hem maliyetli olması hem de ekonomik olarak verimli olmaması nedeniyle uygulanabilir bir yöntem değildir. İkinci ve en uygun yol ise bilginin doğruluğu ve

güvenilirliğinin bağımsız şekilde faaliyet gösteren denetçiler tarafından denetlenmesidir (Erdoğan, Ekim 1994; 4).

### **1.1.3. Muhasebe ve Denetim İlişkisi**

Muhasebe girdi-işlem-çıkıtı aşamalarından oluşmaktadır (Selimoğlu, Temmuz 2012; 5). Muhasebede başlıca maksat karar verici kişilerin kullanmaları için yapılmış olan faaliyetleri kaydetme, sınıflandırma, özetlemedir. Muhasebeciler bu mali faaliyetleri genel muhasebe ilkeleri, yasaları yönetmeliklerine uzlaşan şekilde kaydetmekten sorumlu kişilerdir. Muhasebenin temin etmiş olduğu bu rakamsal malumatlar karar işleminde kullanmak amacıyla denetlenerek ortaya konur ve sistem çıktısı olarak bilinen finansal tablolar denetimde girdi olarak değerlendirilir. Muhasebe denetiminde ise amaç, kaydedilenlerin ait oldukları dönemde oluşup oluşmaması ve faaliyetleri olması gerektiği gibi gösterip göstermediğinin denetlenmesidir. Araştırmanın ölçütleri herkes tarafından kabul edilmiş muhasebe ilkeleri olduğu için denetçinin de muhasebeci gibi bunları doğru şekilde anlaması gerekmektedir. Muhasebe ve denetim arasındaki ilişki aşağıdaki şekilde de gösterilebilir; (Çömlekçi, Ekim 2004; 9)

**Tablo 1: Denetim ve Muhasebe Arasındaki İlişki**



**Kaynak:** Murat Erdoğan; Muhasebe, Denetim ve Bağımsız Denetimin Gerekliliği; Doğu Üniversitesi Dergisi, 2002

#### 1.1.4. Denetimin Türleri

##### 1.1.4.1. Yapılma Konusu ve Amacına Göre Denetimin Türleri

Çeşitli kaynaklarla denetim faaliyetlerinin çeşitli şekilde sınıflandırıldığını görmek mümkündür (Erdoğan, 2004; 6-9).

Amacına göre, denetim türleri şöyle özetlenebilir:

- **Finansal Tabloların Denetimi:** işletmenin ekonomik durumunu işlemlerini ve onların neticelerini düzgün ve açık şekilde yansıtır

yansıtmadığını bulmaya çalışmaktadır. Bağımsız denetçiler ve kamu denetçileri tarafından yapılır.

- **Uygunluk Denetimi:** maksadı işletmede çalışan personellerin yaptığı eylem ve faaliyetlerin, yetkililer açısından (işletmede en üst düzey yönetim, devlet kurumu gibi) konulan kaide ve yönetime uyumlu biçimde yapılma durumunu araştırmaktır (Erdoğan ve diğerleri, 2004; 10).
- **Faaliyet Denetimi:** işletme bölümlerinde etkinlik ve verimliliği değerlemek maksadıyla yapılan incelemedir. Her türlü denetçiler yapabilese de esasen iç denetçi veya kamu denetçileri tarafından yapılır. Örgüt yapısı, iş akışını ve yönetimin başarısını saptamak için yapılan eylemlerdir. Organizasyonun hedefine ulaşip ulaşmadığını bulmaya çalışır (Yurtsever, 2008; 10).
- **Özel Denetim:** bilgi kullanıcılarına özel yapılan denetim olmaktadır. Denetimin sonucu olarak, denetim talebinde bulunan bilgi kullanıcılarına karar aşamasında yardımcı olacak bilgileri ve önerileri içeren rapor sunulmaktadır (Vahit, 21 Eylül; 8).

#### 1.1.4.2. Denetçinin Statüsü Yönünden Denetim Türleri

Deneticinin statüsü yönünden denetim türleri üçe ayrılmaktadır;

- **Bağımsız denetçiler** işletmeye bağlı olmadan faaliyetlerini denetim firmalarından birine bağlı şekilde ya da serbest şekilde gerçekleştiren hem müşterilerine hem de topluma sorumlu olan kişilerdir. Denetlenen işletmeler ise onların müşterisi olarak biliniyor (Selimoğlu, 2012; 9).
- **İç denetçi** hem özel, hem kamu kuruluşlarının elemanı sıfatıyla yönetim için yapmış oldukları denetim türü iç denetimdir. Büyük işletmelerde bu işlevi yönetim kuruluna bağlı olan denetim

departmanı gerçekleştirir. İç denetçiler de yaptıkları denetim işlemlerine ait raporlarını yönetim kuruluna sunarlar (Akarkarasu, 2000; 11).

- **Kamusal denetim**, kamu denetçileri tarafından yapılır. Amaç devlete bağlı hem kamu, hem de özel sektör kurumlarının kanun, yönetmelik, politika, kurallara uyup uymadığını denetlemektir. Kamu denetçileri devlet kurumlarındaki faaliyetleri ve faaliyetlerin uygunluğunun denetimini, özel sektör kuruluşlarında verginin denetimini gerçekleştirebilirler (Erdoğan, 2004; 12).

### 1.1.5. Denetim Standartları

Denetim meslek örgütleri tarafından denetime ilişkin faaliyetleri gerçekleştiren firmaların ve görevlilerin uyması gereken ilkeler belirlenmiştir. Bu ilkeler GKGDS' dir. Bu belirlenmiş standart ilk kez 1947 senesinde Amerikan Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü (AICPA) tarafından yayınlanmıştır (Şavlı, 2009; 67). Birçok ülkede benimsenmekte ve fazla değişimler yapılmadan uygulanmaktadır. Denetçilere sorumluluklarını, yükümlülüklerini yerine getirmelerinde, denetim faaliyetlerinde uygulayacağı yöntem ve çalışmaları konusunda yardımcı olan genel ilkelerdir.

**Tablo2: Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları**

<b>1. Genel Standartlar</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Eğitim ve deneyim</li><li>• Bağımsızlık</li><li>• Mesleki özen ve titizlik</li></ul>
<b>2. Çalışma Alanı standartları</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Planlama ve gözetim</li><li>• İç kontrol sisteminin incelenmesi</li><li>• Kanıt toplama</li></ul>
<b>3. Raporlama Standartları</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygunluk</li><li>• Genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinde tutarlılık</li><li>• Tam açıklama</li><li>• Görüş bildirme</li></ul>

**Kaynak:** Uluslararası Denetim Standartları Kapsamında Bağımsız Denetim

### 1.1.5.1. Genel standartlar

Genel standartlar denetçilerin kişisel özellik, davranış, mesleki eğitim, bilgi ve deneyim düzeylerine bağlı kuralları kapsar. Üç başlık altında toplanmaktadır:

( Bozkurt, a. g. e. s. 38).

- **Eğitim ve Deneyim** - denetçilerin yeterli deneyim ve bilgilere sahip olan uzman kişiler olması gereklidir. İş başı eğitim önemli olmakta ve bu mesleki bilgi deneyimli uzmanların yanında yardımcı denetçilik yaparak, birçok eğitim programlarına katılarak, mesleki yayın izleyerek edinilir.
- **Bağımsızlık** - denetçiler denetimin her aşamasında bağımsız davranmalıdırlar. Burada bağımsızlığın anlamı denetim faaliyetlerini sürdürürken bunları dürüst ve objektif şekilde yapmak, denetim raporu oluşturmada yansız bakış açısına sahip olmak anlamındadır (Selimoğlu, 2005; 40).
- **Mesleki Özen ve Titizlik** - bağımsız denetçiler faaliyetlerini gerçekleştirdiğinde özen ve titizlik göstermekle yükümlüdür. Denetçiler mesleki kurallara uyumlu davranmalıdır ki, bu sorumlulukları doğru şekilde üstlenmeyen denetçiler meslek ahlakı bozan davranış sergilemiş sayılır.

### 1.1.5.2. Çalışma Alanı Standardı

Bu standart grubu kaliteli denetimin faaliyetin yapılması için gerekli olan standartları kapsamakta ve bu standartlar yine üç başlık altında toplanmaktadır (Selimoğlu, 2004; 300).

- **Planlama ve Gözetim** - doğru denetimi gerçekleştirmek amacıyla gerekli olan zaman, insan kaynakları ve kullanılması gerekli olan

diğer kaynaklar belirlenmeli ve planlanmalıdır. Planlamaya bağlı çalışmalar belgelenerek denetim programları hazırlanır. Gözetim kapsamında denetçilerin yapması gereken işlemler aşağıdaki gibidir:

- İşlerin kontrolü,
  - Sapmalar olup olmasının bulunması,
  - Sorunların çözümleriyle ilgili sürekli bilgiler edinme,
  - Denetçi yardımcılarının eğitimlerine harcamaların yapılması.
- **İç Kontrol Sisteminin İncelenmesi** - denetçilerin denetledikleri işletmelerin iç kontrolünü denetlemesi gerekmektedir, çünkü doğru kontrolün var olması finansal tablolarda hataların risk derecesini azaltarak güvenilirliği ve doğruluğu artırır, ihtiyaç duyulacak kanıt sayısını azaltır.
  - **Kanıt Toplama** - denetçiler denetledikleri işletme hakkında ilgili döneme ait gerekli miktarda güvenilir kanıt toplayarak bunları değerlemek ve işletme hakkında görüşlerini sunmakla yükümlüdürler ( Erdoğan ve diğerleri, Güz 2013; 13).

### **1.1.5.3. Raporlama standartları**

Rapor içeriklerin hazırlanmasına bağlı uyulması gereken standartları belirtir.

- **GKGMİ'ne Uygunluk** – bu standart denetlenen işletmenin mali tablolarının Mİ'ye uygun hazırlanıp hazırlanmadığına denetim raporunda değinilmesi gerektiğini belirtir (Selimoğlu ve Özbirecikli, 2005; 50).
- **GKGMİ'ndeki Tutarlılık** - ilkeler ve yöntemler işletmelerde sürekli değişim sergilememelidir. Değişimlerin sebebi finansal



tabloların dipnotlarında belirtilmelidir. Denetçiler dönemler itibari ile oluşan değişimleri belirlemeli ve geçmiş ile cari dönem farklılıklarını raporlarında yansıtmalıdırlar.

- **Tam Açıklama-** Bu tablolardan yararlanacak olan kişilere karar vermelerine yardımcı olacak gerekli bilgilerin anlaşılır, yeterli, açık olmasını ifade eder. Eğer açıklamalar yetersiz bulunulursa, denetçiler bunları denetim raporlarında belirtir ([http://www.aktifonline.net/muhasebe denetimi ders notlari.pdf](http://www.aktifonline.net/muhasebe_denetimi_ders_notlari.pdf), Erişim: 15.10.2018)
- **Görüş Bildirme** - en sonunda denetçi raporunda bir görüş bildirmeli veya herhangi görüşe varamadıysa nedenini açıkça belirtmelidir. Mali tablolara ilişkin görüşler olumlu, olumsuz, şartlı ve görüş bildirmeme olarak dört şekilde verilebilir (Yılancı, Ekim 2004; 28).

## 1.2. İÇ DENETİM

### 1.2.1. İç Denetim Kavramı ve Konusu

İç denetim; organizasyonda katma değeri artırarak verimliliği sağlama amaçlı taraf tutmadan yapılmış olan danışmanlık faaliyetlerini içermektedir. Aynı zamanda organizasyonun amaçlarına etkin ve verimli biçimde varmasına katkı sağlar.

İç denetim, kurumda risk yönetimini uygulamaya koyar, şirket içi yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirir ve disiplin yaklaşımlarıyla kurum hedeflerine varmaya yardım eder (Kayahan, 2013; 102).

### 1.2.2. İç Denetimin Amacı, Önemi ve Faaliyetleri

Şeffaflık, açıklık, finansal bilgilerde bütünlük ve doğruluğu sağlayacak, bilmek, organizasyonun tümünü kontrolde tutabilmek adına, iç denetim,

kurumsal yönetimde önemli kavram olmaktadır. Kurumsal yönetimi oluşturmak, değerini artırmak ve sürdürebilmek için iç denetim kavramı, sistemde tamamlayıcı parçayı oluşturmaktadır. Kurum içinde etik değerlerin tesisi, etkin performansın yönetilmesi, risk yönetiminin kurumda ilgili alanlara etkin biçimde ulaştırılması ve yönetim kurulunun, denetim komitesinin, iç/dış denetçilerin tepe yönetimdeki faaliyetleri arasında eşgüdümü sağlamaktadır. İç denetim kuruluşta ayrılmayan, esas parçadır. İç denetim faaliyetlerini, işletmenin bünyesinde kurulan iç denetim birimindeki i denetçiler gerçekleştirir.

İç denetimin kapsamındaki faaliyetleri şöyledir (Gebze İleri Teknoloji Enstitüsü Rektörlüğü, 16Haziran; 2008);

- İ kontrolün yeterliliği
- Kayıtlarda güvenilirliğin teftişi
- Hataların ve hilelerin önlenmesi
- Üst yönetime bağlı Şekilde görevin alınması
- Taslak raporların hazırlanması ve denetlenen birime gönderilmesi
- Raporlama prosedürlerinin gerçekleştirilmesi
- Rapordaki tedbir ve önerilerin uygulanması

### **1.3. İ KONTROL**

#### **1.3.1. İ Kontrolün Kavramı**

İç kontrol kurumdaki faaliyetleri ekonmik, verimli, etkin biçimde yürüten, varlıklar ve kaynakları korumak kaydıyla muhasebedeki kayıt ve işlemlerin doğruluk payı, tamliğını güvence altına alan, zamanında ve güvenilir bir yönetim bilgisine destek sağlamaya çalışan sistemdir. Bunun için kurumsal hedeflerin kapsamındaki metot, prosedür aynı

zamanda iç denetim dahil olmakla bütün diğerkontrol sistemlerinin tamamını kapsar ( Köroğlu ve Uçma, Temmuz 2006; 50).

### **1.3.2. İ Kontrolün Temel Unsurları**

Kurumun ulaşmak istediği amaçların gerçekleşebilmesine dair makul bir güvencenin elde edilebilmesi için tasarlanmış olan İç kontrol beş önemli unsuru kendisinde barındırmaktadır (Yılcancı, Ekim 2004; 82):

- Kontrol ortamı
- Risk değerlendirme
- Kontrol faaliyetleri
- Bilgi ve iletişim
- İzleme

### **1.3.3. İ Kontrolün Amacı ve  zellikleri**

İç kontrolde başlıca amaç yapılan işlemlerin doğru, etik kurallarına dayanarak, düzenli, ekonomik, verimli, etkin şekilde gerçekleştirmenin yanı sıra hesap vermeyi gerektiren sorumluluk ve yükümlülükleri yürürlükteki yasalar çerçevesinde gerçekleştirmek ve neticede kayıp, kötü kullanım, hasarları önleyerek kaynakların tümünü korumaktır (Kepekçi, 2004; 56).

İ kontrolün özellikleri aşağıdaki gibi olmaktadır (Resm  Gazete Tarihi: 31.12.2005 Resm  Gazete Sayısı: 26040 3.mükerrer):

- İşletmedeki hedeflere ulaşa bilmek için üst yönetim tarafından kullanılan araç olmaktadır
- İ kontroldeki faaliyetler sürekli ve sistematik biçimde yönetimin sorumluluğu çerçevesinde yürütülmektedir
- Faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi zamanı en fazla riskli alanlara önem verilmektedir

- İ kontrolde yapılan işlem ve sorumluluklar bütün görevli kişileri kapsamaktadır
- Mali ve başka diğer kontrollerin bütününü kapsamaktadır
- Yıl içinde en az bir kere yapılan faaliyetler değerlendirilerek gerekli önlemler varsa alınmaktadır.

#### **1.3.4. İç Kontrol ve İç Denetim İlişkisi**

Kurum içinde etkin bir yönetimin varlığından bahis ede bilmek için kapsamlı Şekilde iç kontrol olması gereklidir ki bu yapı da kendiliğinde kontrol ve iç denetim olmak üzere iki özelliği kendisinde barındırır. Kontrol ve iç denetimin arasında da önemli farklar mevcut olmaktadır, yani kontrol iç denetimin iç denetim de kontrolün fonksiyonlarını içeremez (mleki, Ekim 2004; 25). İç denetim risk ve kontrolü kapsayacak biçimde gerçekleştirilmelidir. İç kontrol ise hedeflerin gerçekleştirilmesi ve güvencenin sağlanması için örgütte olan bütün sistemleri kapsamaktadır. İç kontrol alt yapının bir parçasını oluşturarak yöneticilere kurumu sürekli Şekilde çalıştırmaya yardımcı olur.

İç denetim yönetime hizmet etmektedir. Sistemin etkin çalışıp çalışmadığını, amaç ve hedeflere hangi düzeyde ulaşıldığını kontrol etmektedir (Sabuncu, 2017; 164). İç denetim yalnızca finansal kontrolü değil aynı zamanda i kontrolü de kapsar. Etkin iç kontrolün oluşturulması, işletilmesi, izlenmesi yönetimin sorumluluklarının içine girer.

## İKİNCİ BÖLÜM

### STOK KAVRAMI, KONTROL, KAYIT VE DEĞERLEME YÖNTEMLERİ

#### 2.1 STOK KAVRAMI

Stok kelimesi İngilizce “stock” sözcüğündendir. Kullanım alanına göre yığımlık anlamını veriyor ki, bu da yararlanılan hammadde, yarı işlenmiş veya işlenmiş madde ve satılmamış olan, istif edilen mal anlamındadır (Akcan, 2011; 3). Stoklar işletmenin ihtiyaçlarını karşılamak için üretilen mamullere dolaylı ve dolaysız şekilde katılmış olan fiziksel varlıkların tutarı veya parasal değeri ile ölçülür. Bunun yanı sıra üretim sürecinde bir de ara stok kavramı kullanılıyor ki bu da yığılmalar, sürekli değişen talebi karşılama, üretimdeki dalgalanmaları ve onların olumsuz etkilerini azaltmak ve yok etmek için kullanılan stok fonksiyonudur. Stok bulundurma işletmeler için maliyetli bir süreçtir, fakat yeteri kadar stok bulundurmamak da işletme için maliyet unsurudur.

Stoklar, üretimde beklenmedik durumlar, gecikmeler, mevsimsel etki nedeniyle oluşan dalgalanmalar ve bu gibi diğer düzensiz durumlara karşı işletmeyi olumsuz etkilerden korumak amacıyla işletmelerin deposunda atıl halde bekletilip gerektiği zaman kullanılmaya hazır bulundurulan kaynaklar olmaktadır (Topsakal, 2007; 1). Bu nedenden dolayı işletme yönetiminin üzerinde durduğu önemli konu olmaktadır.

Stok kavramı işletmeler açısından da farklılık arz etmektedir, örnek olarak herhangi halı işletmesinde halı bir stok iken halıyı büronun dekorasyonunda kullanan işletme için demirbaş niteliğindedir.

## 2.2. STOK HESAPLARI

Tekdüzen hesap planına göre de stoklar - işletmelerin üretime, satma, tüketme amacıyla bulundurduğu kalemlerdir (Ergin, 1996; 70).

150 İlk Madde ve Malzemeler hesabı

151 Yarı Mamul hesabı

152 Mamuller hesabı

153 Ticari Mal hesabı

157 Diğer Stoklar hesabı

158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-) hesabı

159 Verilen Sipariş Avansları hesabı

**150 İlk Madde malzeme** - işletmede üretimin ve başka faaliyetlerin gerçekleşmesini sağlamak amacıyla işletmenin elindeki hammaddesi, yardımcı maddesi, işletme malzemeleri ve ambalajlar şeklindeki malzemeler izlendiği hesap grubudur. Stoklar maliyet bedelleriyle hesap borcuna kaydedilirken, üretime verilince, satılınca ve devredilince alacağa kaydedilir. Çeşitleri alt hesap açılarak gösterilir.

**151 Yarı Mamuller** - halen tam mamul şeklini almayan direkt ilk madde ve malzeme hesabı içinde belirli paya sahip olan mamullerdir. Dönemin sonunda bu hesap borca kaydedilirken, üretimin tamamlanması sırasında alacakta kaydedilerek uygun stok hesabına aktarılır (Özer, 1997; 45).

**152 Mamuller** - üretimi tamamlanan ve artık satılmaya hazır olan mamulleri içerir. Bu hesap mamuller ambara alındığında borca

kaydedilirken, satılınca ya da ambardan çıktığında alacakta kaydedilerek kapatılır.

**153 Ticari Mal** - hiçbir değişim yapılmadan satılan ticari malları kapsar. Alım zamanı borca kaydedilirken, ambardan çekilerek satışa sunulduğunda alacağa kaydedilir. Sürekli envanter yönteminde mallar, yurt içi satışlar veya yurt dışı satışlar ve satılmış malların maliyet hesapları olarak üç hesapta kullanılır. Satış zamanı satılmış mal maliyeti ve mamullerin maliyet hesabı alacakta yazılırken, maliyetleri belirtilen ticari mallar alacak hesabına yazılır (<https://docplayer.biz.tr/14192396-5-ders-ticari-mallara-iliskin-donemsonu-islemleri.html>, Erişim:20.11.2018).

**157 Dięer Stoklar** - bu hesapta stoklarla ilgili hurda kalemler ele alınır. Deęeri dūřmüř, ölü, hurda ve atık stoklarla, yoldaki ve komisyoncudaki stoklar bu hesapta izlenmektedir. Stoklar edinildiğinde hesabın borcuna kaydedilirken satılınca, devredilince alacağa kaydedilerek kapatılır (Tanyař, 27.03.2015; 17).

**158 Stok Deęeri Dūřüklüęü Karşılığı (-)** hesabı doğal afet (depremler, su basmaları, sel), bozulmalar, çürümeler, paslanmalar, çatlamlar, teknolojiden dolayı eskime, modayı takip edememe nedeninden dolayı malların fiilen ve mali açıdan değerinin azalması, piyasadaki fiyatının dūřmesi nedeniyle oluşan kayıpların tümünü gidermek maksadıyla karşılık ayrıldığı hesap olmaktadır. Bu kaleme karşılığın ayrılması halinde karşılık gideri hesabının borca kaydedilirken, bu kalemin satılma ve kullanımı durumunda konusu kalmamış karşılık hesabı borca kaydedilir (Özmen, 2008; 40).

**159 Verilen Sipariş Avansları** - yurt içi ve dışından almak amacıyla sipariş edilen stoklara yapılmış avans ödemelerini içerir. Avanslar verildiğinde ve akreditif açıldığında hesap borçlandırılırken, avanslar geriye alındığında, mallar teslim edildiğinde ve şüpheli duruma düştüğünde alacakta kaydedilmektedir.

### **2.3. STOK MALİYETLERİ VE STOK KAYITLARI**

İşletmeler tarafından edinilen varlıkların ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesi zamanı onları elde ederken işletmenin katlanmış olduğu belirli maliyetler söz konusudur (Özmen, 2008; 60).

- a) **Satın alma zamanı katlanılan toplam maliyet** - satın alma, nakliye, taşıma, sigorta, kur farkı sebebiyle oluşan maliyetler, akreditif, depolama ve başka.
- b) **Dönüştürme maksadıyla oluşan maliyetler** - bunlar direkt üretime bağlı olan maliyetlerdir. Direkt ilk madde malzeme, işçilik, genel üretim gideri maliyetler gibi maliyetlerdir.
- c) **Stokları mevcut olan son duruma getirene kadar işletmenin yaptığı çeşitli masraflar** - ilk madde malzeme, işçilik, üretimdeki kayıplar, depolama, pazarlama, satış, dağıtım, faiz gideri, kur farklarından kaynaklanan giderler ve başka.
- d) **Stok bulundurmanın maliyeti** - ürünlerin bozulmasını önlemek için ısı, ışık, soğutma, depoları kiralama, yerleştirme, yükleme, boşaltma, istif, depodaki bekçilere ödenmiş ücret, sigorta, emlak gibi vergiler, fiyat düşmesi, çalınma gibi risklere katlanmak için yapılan harcamalardır (Özer,1997; 70).
- e) **Stok bulundurmamanın maliyeti** - siparişlerin zamanında karşılanmaması, satış kaybından kaynaklanır. Şöyle ki, ilk durumda müşteri malları bekler, fakat ikinci duruma göre artık müşteri bu malı



başka yerden temin eder. Bu durumlar gelir ve fırsat kaybı, hatta müşteri kaybı ile sonuçlanır (<http://kisi.deu.edu.tr/mert.topoyan/dosyalar/stok.pdf>; Erişim: 30.11.2018).

### **2.3.1. Ambar Stok Kayıtları**

Ambardaki stoklar daima izlenilmelidir. Ambarda her mala özel kodlar verilmelidir. Bu kodlar da rastgele verilen kodlar değildir, ürünlerin özellikleri, ait oldukları grup, tür, çeşitlerine göre seçilen kodlardır.

Stoktaki hareketler ise her mal için açılmış olan kodların bilgisayara kaydedilerek izlenilmesi ile mümkündür. Bunlar da ambar (stok) kartları olarak bilinir. Bu kartlar giren, çıkan ve kalan olarak üç kısmı kapsar (Yükçü, 1999; 78).

### **2.3.2. Muhasebe Bölümünde Stok Kayıt İşlemleri**

Muhasebe kayıtlarında bu bilgiler miktar ve en esas tutar üzerinden izlenir. Maliyetlerin doğru belirlenmesi, üretilmiş olan mamullere ve hizmetlere doğru biçimde ve zamanında yüklenmesi yapılan kayıtların sağlıklı ve hızlı şekilde yürütülebilmesi adına önemli husustur. Muhasebe stok kayıtları ise muhasebe stok kartında izlenir. Bu kartın ambar stok kartından esas farkı miktar bilgilerinin yanı sıra tutarların da belirtilmesidir (Selimoğlu, Temmuz 2012).

## **2.4. STOK KAYIT YÖNTEMLERİ**

İşletme sahipleri her zaman kar veya zararlarını göre bilmek için işletme faaliyetlerini izlerler. Bu malların hareketliliğini ölçmek için de iki kayıt yöntemi mevcuttur. Bu yöntemlerin her ikisinin de dönem sonu kar veya zararı eşit olur.

**a) Aralıklı envanter yöntemi** - bu yöntemi küçük miktar ve fazla çeşitte alımlar gerçekleştiren işletmeler yapar. Bunun sebebi bu işletmelerin

mallarını satarken alım zamanı katlandığı birim fiyatlarını saptayamamalarıdır. Bu yüzden bu yöntemi tercih ederler (Gücenme, 2004; 127).

Bu yöntemde dönem içinde mallar satıldığında maliyetlerine ilişkin kayıt yapılmaz.

	31.12.XXXX
İlgili Hesap	
	600 Satışlar
	/

Dönem sonunda ise işletmenin elinde kalan malların maliyet bedeli tespit edilir. Ticari malların borç bakiyesinden mevcut malların maliyeti düşülür böylece dönem içinde satılan malların maliyeti bulunur.

**Satılan Ticari Mal Mal.=Alınan Ticari Mal Hesabı Borç Bakiyesi - Dönem Sonu Ticari Mal Mevcudu**

	31.12.XXXX
621 Satılan Ticari Malların Maliyeti	
	153 Ticari Mallar
	/

**b) Sürekli envanter yöntemi** - bu yöntemde mallar maliyetleri ile ticari mallar hesabında borçlandırılarak, satışlar da yurt içi satışlar hesabıyla alacakta kaydedilir. Bu yönteme göre her mal satıldığından sonra ikinci bir kayıt da yapılmaktadır. Bu kayıta da maliyet bedeli gösterilir. Bu yöntemi gerçekleştire bilmek için malların maliyetinin bilinmesi gerekir. Stok kartlarının tutulması zorunludur. Ticari mallar hesabındaki tutarların hangi mal çeşidine ait olduğunu bilmek için yardımcı defterler kullanılır. Burada her mal çeşidinin alım maliyeti, miktarı, satılanları

miktarı, maliyeti ve kalan malların miktarı, maliyet bedeli gösterilir (Gökçen, 2012; 239).

	xx.xx.xxxx
İlgili Hesap	600 Satışlar
	/
	xx.xx.xxxxx
621 Satılan Ticari Malların Maliyeti	153 Ticari Mallar
	/

## 2.5. STOK KONTROL YÖNTEMLERİ

Başlıca stok kontrol yöntemleri şöyledir:

**a) ABC Yöntemi** - özellikle stok miktarı fazla olan işletmelerde kullanılan yöntemdir. Stok kalemleri toplam içindeki yüzdelerine göre sınıflandırılır. Bu yöntemin temeli Pareto'nun 20-80 kuralıdır (Yamak, 2004; 235). Bu kurala göre stok kalemlerin %20'lik küçük bir yüzdesi toplam stok maliyetlerine büyük ölçüde etki etmektedir. Bu yöntemde stoklar önemlilik derecesine göre sınıflandırılır. Bu sınıflandırmalar üç grupta toplanır (Sezer, 27 Mart 2017; 5):

- A stok grubunda, stoklar toplam stok miktarının % 15-20'sini, stok tutarının %75-80'ini
- B stok grubunda, toplam stok miktarı payı % 20-30, stok tutarı içindeki payı ise % 15-20'sini,
- C grubunda, stoklar toplam stok miktarının %50-60, toplam stok tutarının %5-10'nunu kapsar.

ABC yönteminde takip edilmesi gereken adımlar ( Özmen, 2008; 75);

- Stoktaki kalemlerin tümü listelenerek birim maliyet ve yıllık kullanım değerleri belirlenir.

- Kalemlerin birim fiyatlarıyla miktarları çarpılarak toptan fiyatları ortaya çıkarılır.
- Mamulleri toptan fiyatları bakımından azalan sırayla listelerler (Listenin başındaki değeri az ancak fazla hareketli olan mamuller not edilir).
- Listelerdeki sütunlar kümülatif olarak ilerler ve en son hareket toptan fiyatı içermelidir.
- Stokta yer alan bazı malzemelerde ihraç olmadığı için çarpımları sıfır olur ve listenin en son kısmında sınıflandırılır.

**b) Gözle Kontrol Yöntemi** - bu yöntemde göre stoklar deneyimli bir ambar memurları tarafından belirli aralıklarla kontrol edilir. Belirli düzeyin altına düşen stoklar derhal sipariş verilir. Bu yöntemin sakıncalı tarafı ise kişisel yargıya dayanmış olması ve ambarlarda oluşa bilen düzensizlikten dolayı yanlışlıklara düşülmesidir ( Kobu, Aralık 2010; 333).

**f) Tam Zamanında Üretim (JIT) Sistemi** - bu yöntemin felsefesi bölümlerin ihtiyacı olduğu takdirde siparişin verilmesidir. Burada iki temel amaç vardır (Kara, 2011; 409-423);

- **Sıfır stok** (hammadde, yarı mamul ve mamul stoklarının minimuma indirilmesi)
- **Sıfır israf** (müşteri ihtiyaçlarını karşılamada ve üretimde doğrudan değer katmayan faaliyetlerin en aza indirilmesi. Üretimin her aşamasındaki israfın önlenerek maliyetin azaltılması)

## 2.6. OPTİMUM STOK DÜZEYİNİN BELİRLENMESİ

İşletmelerin stok bulundurma sebepleri darboğazı engellemek, mevsimsel talepleri karşılamak, fiyat indirimleri ve güven stokları

olmaktadır (Nuhoğlu, 6 Kasım 2010; 5). Şöyle ki optimum stok düzeyine etki eden faktörler aşağıdakilerdir:

- üretim etkinliğinin gerçekleştirilememesi
- kullanım ve satış oranlarındaki belirsizlikler
- teslim süresinde oluşan belirsizlikler

Optimum stok düzeyini belirlemede en uygun nokta yeniden sipariş noktası olmaktadır. En uygun stok düzeyini her zaman tutturmak mümkün değil. Asıl amaç arz ve talepteki en uygun seviyeyi belirlemektir.

Optimum stok düzeyi, toplam stok maliyetinin en az olduğu ve stoklama maliyeti ile sipariş maliyetinin kesiştiği noktadır. İdeal stok düzeyi elde bulundurma ve bulunduramama maliyetleri toplamını en aza indiren stok miktarıdır (Tanyaş, 27.03.2015; 34).

## **2.7. STOK DEĞERLEME YÖNTEMLERİ**

Stok değerleme yöntemiyle stok hareketlerinin izlenmesi stok kartlarıyla mümkün olacaktır. Bu şekilde giren, çıkan, kalan stokların tutar ve miktarı bu kartlarda kolay şekilde izlene bilir.

### **2.7.1. Ortalama Maliyet Bedeli ile Değerlendirme**

Bu yöntem üç şekilde değerlendirilir.

**Basit ortalama maliyet** - bir yıl içinde her parti malların fiyatlarının toplanarak parti sayısına bölünmesidir. Eğer yıl içerisinde fiyatlarda fazla değişiklik olmazsa ve her partide alınan miktarların eşit olması olumlu sonuçlar doğurur. Fakat her partinin mallarının miktarları dikkate alınmadığı için pek kullanılan yöntem değeril.

**Ağırlıklı ortalama maliyet** - stoktan çıkışı yapılan ilk madde ve malzemelerin hangi alım partisinden olduğunu dikkate almadan maliyet belirlenmesidir (Gürdal, Şubat 2007;15). Dönemin başındaki mallarla dönemin içinde satın alınmış malların hepsinin birlikte maliyetleri toplam miktarlarına bölünerek birim maliyet bulunarak satılan malların miktarı ile çarpılarak maliyetleri bulunur. Elde kalan mallar da birim başı maliyetle çarpılır ve böylece dönemin sonundaki stokların değeri belirlenir.

**Hareketli ağırlıklı ortalama maliyet** - her parti alımının ardından yeni ortalama maliyet hesaplanır satışlar zamanı stoklardan yapılan çıktılar ortalama maliyetle gerçekleşir. Yapılan yeni alım ve satışlardan sonra işletme elindeki malların toplamda ne kadar maliyeti olduğunu bulur (Gökçe, 2017; 10).

### **2.7.2. İlk Giren İlk Çıkar (FIFO) Yöntemine Göre Değerleme**

Alınmış olan ticari mallardan eski olanların daha önce satılması gerektiğini gösteren yöntemdir. Bu yöntem enflasyonun mevcut olduğu ekonomilerde faaliyet göstermiş olan işletmelerde malın maliyetinin düşük ve satış karının yüksek olmasına neden olur. Enflasyonun düşük olduğu ekonomilerde karlılığın düşük, maliyetin yüksek ve dönemin sonunda stokların değerinin düşük olmasına neden olur (Cemal, 11 Haziran 2014; 7).

**Tablo3: Fıfo Yöntemi**

Tarih	İşlem Türü	Miktar	Fiyat	Tutar
01.03.2...	Alış(1Parti)	1.000	10	10.000
03.03.2...	Alış(2Parti)	300	20	6.000
05.03.2...	Alış(3Parti)	800	30	24.000
15.03.2...	Satış	750	?	?
20.03.2...	Satış	450	?	?
25.03.2...	Alış(4Parti)	500	40	20.000
26.03.2...	Alış(5Parti)	400	75	30.000
30.03.2...	Satış	800	?	?

**Kaynak:** Abitter Özulucan; Dönem sonu İşlemleri ve Muhasebe Uygulamaları; İstanbul,2003,sayfa76

Burada mart ayındaki (01.03.2...) devredilmiş stok miktarı 1000adet olmaktadır. Üretime sevk edilen miktar (03.03.2...) ise 750adet olarak görünüyor. Bu yönleme göre "X" ticari malının birim fiyatı 10Tl olacaktır.

**750adet x 10Tl/adet=7500Tl(Maliyetin hesaplanması)**

İkinci satışın maliyetinde ise (15.03.2...) tarihinde satılmış 750adet mal nedeniyle stokta 250 adet mal kalmıştır. (20.03.2...) tarihinde satılan 450adetlik malın 250'si (01.03.2...) bu tarihteki stokların birim maliyeti ile geriye kalan 200 tanesi ise (03.03.2...) tarihinde satın alınmış 300 adet "X" malının birim maliyeti olan 20Tl ile değerlendirilecektir:

**250adex10Tl/adet=2500Tl**

**300adex20Tl/adet=6000Tl**

**8500Tl**

İşlem bu şekilde devam etmektedir. Daha ayrıntılı şekilde aşağıdaki Tablo 5`de görülmektedir. Tablodan da görüldüğü üzere FIFO yöntemine göre dönem sonu kalan stok tutarı 53000TL olmaktadır.

**Tablo4:Fifo Yöntemi**

STOK KARTI										
Tarih Açıklama		GİREN			ÇIKAN			KALAN		
		Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar
01.03.2...	Alış	1.000	10	10.000	-	-	-	1.000	10	10.000
03.06.2...	Alış	300	20	6.000	-	-	-	1.000 300	10 20	10.000 6.000
05.03.2...	Alış	800	30	24.000	-	-	-	1000 300 800	10 20 30	10.000 6.000 24.000
15.03.2...	Satış	-	-	-	750	10	7.500	250 300 800	10 20 30	2.500 6.000 24.000
20.03.2...	Satış	-	-	-	250 200	10 20	2.500 4.000	100 800	20 30	2.000 24.000
25.03.2...	Alış	500	40	20.000	-	-	-	100 800 500	20 30 40	2.000 24.000 20.000
26.03.2...	Alış	400	75	30.000	-	-	-	100 800 500 400	20 30 40 75	2.000 24.000 20.000 30.000
30.03.2...	Satış	-	-	-	100 700	20 30	2.000 21.000	100 500 400	30 40 75	3.000 20.000 30.000
20.03.2...	Satış	-	-	-	250 200	10 20	2.500 4.000	100 800	20 30	2.000 24.000
Mart Ayı Toplam		3.000	-	90.000	2.000	-	37.000	1.000	-	53.000

**Kaynak:** Abitter Özulucan; Dönem sonu İşlemleri ve Muhasebe Uygulamaları; İstanbul,2003,sayfa77

### 2.7.3. Son Giren İlk Çıkar (LIFO) Yöntemine Göre Değerleme

Bu yöntem FIFO yönteminin tam tersi olarak en son satın alınan malların daha önce satılacağıdır. Dolayısıyla, dönem sonu stokların, satın alınan ya da üretilen en eski partilerden olduğu varsayımı kabul edilmiş olmaktadır. Satışı yapılan ticari mallar satış miktarını karşıladığı sürece işletme stoklarına giren son ticari malın maliyetiyle değerlendirilir. Bu yöntemde fiziki olarak son giren malın ilk çıkması gibi bir durum söz konusu değildir. Burada en son fiyat esas alınarak ticari malların işletmeyi terk ettiği varsayımı kabul edilmektedir (Özulucan, 2003; 60). Eğer satın alınan mallarda maliyet artıma yönelik ise dönem sonu



stoklarda satış maliyeti yüksek, kurum kazancı da düşük gözüküyor. Çünkü işletmelerde dönem sonu stok maliyeti bu yöntemle göre işletmeye en erken giren stokların maliyet bedeli ile değerlendirilir. Bu nedenlerden dolayı bazı ülkelerde de yasaklanmış yöntemdir ve FIFO yöntemi kullanılmaktadır.

## **ÜÇÜNCÜ BÖLÜM**

### **STOKLARA İLİŞKİN BAĞIMSIZ DIŞ DENETİM**

#### **UYGULAMALARI**

#### **3.1. STOK VE STOK YÖNETİMİ**

Ticari işletmelerde mal alım ve satımı işletmelerin esas faaliyet konusunu içerir. Ticari işletmeler için mal alım, depolama ve satış, endüstri işletmelerinde ise üretim, depolama ve satış söz konusudur. Büyük işletmeler için de stokların incelenmesi ve izlenmesinde en esas konu miktar ve diğer faaliyetlerin muhasebe ve depo kayıtlarına paralel biçimde yürütülmesidir. Böylece depoda bulunmakta olan miktar ile muhasebedeki değer hareketleri arasında bağlantının mevcut olup olmadığını ortaya koymak gerekmektedir. İşletme yönetiminin esas amacı stok düzeyini optimum noktada tutmaktır. Az stok bulundurma işletme için sorunlara yol açacağı gibi fazla stok bulundurmanın da işletmeye ayrı bir külfeti olacaktır. En ideal stok düzeyi elde bulundurma ve bulundurmama maliyetlerinin toplamını en aza indiren stok miktarıdır (Tanyaş, 27.03.2015; 3). Ortaya çıkan maliyetlerin işletme performansı üzerinde etkisi büyük olmaktadır. Bunun yanı sıra depolama gideri, amortisman, ısınma, aydınlatma, güvenlik, yönetim, taşıma, nakliye, vergi, işçilik gideri, kira, stokların bozulması esnasındaki kayıplar, eski stokların temizlenme giderleri, ve diğer sabit giderler yönetilmesi zor olan giderleri ifade eder. Bunlara ilişkin giderler işletme sermayesi, banka kredileri, öz sermaye ya da dağıtılmamış kardan karşılanmalıdır.

#### **3.2. ÖRGÜT YAPISI VE STOKLAR**

İşletme içindeki örgütsel yapı stokları satın almak, stok hareketlerini gerekli kayıtlara geçirmek, stokları korumak gibi sorumlulukları bir

birinden ayırmada olanak sağlamalıdır. Stoklara ilgili ortaya çıkan görev ve sorumluluklar şöyledir (Güredin, 2000; 275):

#### Muhasebe bölümü

- Alış yevmiyesi tutma
- Borçlarla ilgili hesap oluşturma
- Büyük defter tutma
- Alışlara bağlı onayların tekrar değerlendirilmesi
- Teslimlerle ilgili teslim belgelerine tekraren göz atma
- Dönem sonunun stok sayım ve kontrollerini yapma
- Dönem sonundaki stoku ve satılmış malların maliyetlerinin kabul gören muhasebe standartları gereğince değerlendirilmesinin yapılması (T.C. Milli Eğitim Bakanlığı, 2013; 7)

#### Finansman bölümü

- Finansman bölümü stokların alımlarına bağlı özel bir sorumluluk bulundurmuyor.

#### Muhasebe ve Finansman bölümü dışındaki bölümlerin işlevleri

- Alış isteği yapma-Üretim/Satış bölümü
- Satın almaları onaylamak-Satın alma bölümünün yöneticisi
- Malların teslim alınması- Teslim alma bölümü
- Depolanma işlemi-Ambar

Bu şekilde yapılan organizasyon çalışması stoklarla ilgili etkin iç kontrolü sağlar. Böyle örgüt yapısından elde edilen veriler güvenilir olmakta ve stokların maddi doğruluk denetiminde uygulanacak denetim teknikleri kapsamında önemli tasarruflar sağlamaktadır (Ceran ve Bezirci, 2011; 516).

### 3.3. TİCARET İŞLETMELRİNDE STOK DÖNGÜSÜ

Ticari mallar esasen dört basamaklı sürecin sonunda müşteriye ulaşmaktadır. Bu süreç aşağıdaki basamaklardan oluşur:

1. **Satın Alma Bölümü** - seri şekilde satın alma emirleri hazırlanarak birer kopyaları teslim alma ve muhasebe bölümlerine gönderilir. Bu emirler aşağıdaki şekilde gerçekleştirilir (Yıldız, 2008; 99):

- İhtiyaç olan malzemelerin ve stokların belirlenmiş olması
- Verilmiş tekliflerin farklı alternatiflerin içerisinde değerlendirilmiş olması
- Tekliflerin finansal boyutlarının değerlendirilmesi.

Küçük ölçekli işletmelerde böyle bir bölüm olmayabilir. Çünkü küçük işletmelerde tüm satın alma fonksiyonu bir kişinin sorumluluğunda olabilir.

2. **Teslim Alma Bölümü** - mallar işletmeye geldiği zaman bunlar, depolama, gönderme ve satın alma bölümlerinden bağımsız bir bölüm olan teslim alma bölümü tarafından teslim alınır. Teslim alma bölümünün sorumlulukları ise şöyledir (Güredin, 2000; 276):

- Teslim alınan malların miktarının kontrol edilmesi
- Teslim alma raporunun düzenlenmesi
- Teslim alınan malların depoya gönderilmesi
- Zarar görmüş ya da kusurlu ticari malların tespit edilmesi ve korunmasıdır.

3. **Depo Bölümü** - bu bölüm stokların teslim alınarak korunmasını kapsar. Stoklar satıcılardan alınarak teslim alma bölümünden depolara sevk edilmektedir. Mallar çalınmaları, kullanılmaları önlemek için

depoda saklanarak korunmaktadır. Depoda bulunan malların miktarları ve durumu hakkında muhasebe bölümüne bilgi verilir. Diğer bir değişle muhasebe bölümüne bildirilen miktar ile satın alma bölümünün verdiği satın alınan miktarının doğrulanması sağlanır.

**4. Gönderme ve Satış Bölümü** - bu aşama satış ve tahsilat döngüsü unsuru olmaktadır ve ürünlerin depodan gönderme bölümüne alınmasını kapsamaktadır (Bozkurt, 2018; 316-317). Mallar yetkili bir kişinin izniyle gönderilir. Gönderme emrinin bir nüshası depoda diğeri ise gönderme bölümünde kalmaktadır. Bir diğeri de muhasebe bölümüne gönderilir.

### **3.4. STOKLARDA DENETİM ÖNCESİ ÇALIŞMALAR**

Stok denetiminde denetçilerin ve denetimdeki görevlilerin bazı durumları dikkate alması gereklidir. Denetim öncesi çalışmalar aşağıdaki şekilde olmaktadır:

#### **3.4.1. Denetlenen İşletmenin Envanterle İlgili Talimatının Gözden Geçirilmesi**

Uygulama aşamasında çoğu kez emirlerin açık, anlaşılır ve tam olduğunu belirlemek amacıyla personele dağıtmadan önce gözden geçirilir. Bu nedenle bu emirlerin ve sayımın üzerinde iyi şekilde durulmalı, stoklarda hata tespit edilince diğer bütün tabloların yanlış olması ihtimali hatırlatılmalıdır. Aksi takdirde stok denetimi yapılırca çeşitli hatalar ortaya çıkar (Çömlekçi, 2000; 50).

#### **3.4.2. Stokların Denetiminde Dikkat Edilecek Noktalar**

Stoklar denetlenirken ilk başta stok hesaplarına yapılmış olan girişlerin, maliyetlerin ve yapılan çıkışların doğru hesaplanıp hesaplanmadığına bakılır, eldeki stokların değerlemesine ilişkin kontroller yapılır. En

önemli nokta sayım sırasındaki emanet mallar, satış yapılmasına rağmen ambarda bulunan mallar ve yoldaki mallardır ki, bunların da envanter listesine alınıp alınmamasına dikkat edilmelidir (Gücenme, 2004; 76).

### **3.4.3. Stokların Denetiminin Amacı**

Bilindiği üzere stoklar işletmenin normal faaliyet dönemi içerisinde satış amacıyla elinde bulundurduğu, üretim safhasında bulunan ve satışa sunulması gereken mal ve hizmetlerin üretiminde tüketilecek maddi malları içermektedir (Güredin, 2000; 429).

Stok denetiminin amacı da bu kalemlerin devamlı şekilde muhasebe ilkelerinin esasında kaydedilmesinin, dürüstlük içinde finansal tablolarında raporlanmasının belirlenmesidir. Bu maksada ulaşmak amacıyla denetçiler stok kaleminin fiziki varlığının işletme sahibinde bulunduğunun, kullanılmaya veya satılmaya hazır olduğunun ve doğru şekilde fiyatlandırdıklarının saptamasıyla uğraşmaktadır. Bu amaçla stokların sayılması ve değerlemesinde kullanılan yöntemlerin ve yapılmış olan hesapların doğruluğu araştırılmalıdır. Denetçi aynı zamanda bozulmuş, modası geçmiş, sürümü az olan stoklar için uygun karşılığın ayrılıp ayrılmadığını araştırmalıdır. İşletmenin stokları çok sayıda birbirinden farklı kalemlerden oluşabilir. Her kalemin maliyeti saptanarak stok değerlendirilmesi yapılması sorunlar ve zorluklar getirebilir. Bu sebeplerden dolayı stok denetimi varlık kalemleri içerisinde en zor denetlenen sahalardan olmaktadır (<http://akademibilgiler.blogspot.com/2016/08/stok-yonetiminin-amac.html> ; Erişim 08.04.2019).

Stok kayıtlarının temelini maliyetlerin oluşturduğu açıktır. Stok maliyeti hali hazırda işletmenin bulunduğu stokların bulunmuş olduğu yere getirilmesi ve olduğu duruma varması için doğrudan veya dolaylı yapılan

ve katlanılmış olan maliyetlerin toplamını oluşturmaktadır. Stok maliyetleri farklı değerlendirme yöntemleriyle farklı biçimde belirlenebilir. Dönem karını gerçeğe uygun şekilde ortaya koyan yöntem en uygun değerlendirme yöntemi olmaktadır (Yıldız, 2008; 103).

Belirli şartlarda stokların değerlemesi zamanı maliyet temelinden vazgeçilmektedir. Eğer stok değeri ilkin maliyetinin altında bir değere düşerse, stok fiyatlandırılmasında maliyet değerleri esas alınmaz. Bozulma, modayı takip edememe, fiyatlardaki değişimler veya diğer sebeplerden stok değerinin ilkin maliyeti altında düşmesinden dolayı oluşan farklar cari döneme zarar olarak gösterilmelidir. Stok piyasa değerini takip etmek, bunu önlemek için yeterlidir.

Perakendecilik alanında faaliyet gösteren işletmelerde stok kontrolleri daha da önem arz etmektedir. Bu sektörde stok kontrolleri ile şu amaçların gerçekleştirilmesi istenir (Baybars, 2013; 50).

- Stoklar ve satışlarda sağlıklı ilişkiler sürdürmek
- Eksilmenin nedenini bulmak ve kontrol etmek
- Fiyatlarda indirimlere yardım etmek
- Reyonlarda daha iyi denetimi sağlamak
- Reyon ve mal gruplarının mağazalar açısından önemini belirlemek
- Müşterilerin taleplerini iyi şekilde karşılamak
- Satın alma bölümü için gerekli bilgileri sağlamak
- Stoklar için yapılmış yatırımları en az düzeye düşürmek.

Perakendeci işletmelerde stoklara ilişkin yapılacak olan denetim ve kontrollerin amacı ve önemi değerlendirildiğinde ilk amacın işletmenin muhasebe kayıtlarında yer alan stokların gerçekten işletmede var olup olmadığının tespit edilmesi olacaktır.

#### **3.4.4. Stoklarla İlgili İç Kontrol**

Stok döngüsünde birçok hata, hile ve yolsuzlukların da mevcut olduğu bilinmektedir. Bunları önlemek amacıyla birçok iç kontrol prosedürleri mevcut olmaktadır. Denetçiler de bunları inceleyerek kontrol etmektedirler. Bunun yanı sıra stoklar fizikken korunmalı ve gelen malların tümü bağımsız kişi tarafından kontrol edilerek belgelenmelidir. Depoya girmiş olan mallar depodan çıkarılınca da aynı şekilde belgelenmelidir. Stoklara ilişkin bilgilerin düzenli ve yararlı olması için stoklar sınıflandırılmalı ve gruplandırılmalıdır. Fazla ayrıntı ve sınıflandırma da karar almayı zorlaştırdığından, gerekli bilgiyi sağlayacak düzeyde ayrıma tabi tutulmalıdır (T.C. Milli Eğitim Bakanlığı, 2011; 10). Stokların iyi korunması için uygun raf düzeni mevcut olmalıdır. Stoklar sadece fizikken korunmalı değil, aynı zamanda onlarla ilgili bilgilerin ve yapılan kayıtların da bilgisayarlar yardımıyla korunması gereklidir. Bilgisayarın faydaları da verilere hızlı, kolay erişe bilme, güvenilirlik ve hata oranının az olmasıdır.

### **3.5. STOKLARLA İLGİLİ İŞLEMLER**

#### **3.5.1. İşlemlerin Kayıtlara Geçirilmesi**

İşletme içindeki kontrol sistemi stokların ilgili olduğu muhasebe kayıtlarına uygun şekilde kaydedilmesini sağlayacak biçimde tasarlanmalıdır. Bu sorumluluk da başlı başına muhasebe bölümüne aittir. Bu bölüm de kendisine verilmiş olan onaylanmış belgelere dayanarak faaliyet ve kayıtlarını gerçekleştirir. Kayıt işlevini gerçekleştirirken işletme içi ve dışı düzenlenen belgelerden yararlanır. Satın alma emri ve teslim alma raporu ile işletmenin dışından gelen satıcı faturasını karşılaştırır. Bu belgelerin arasında uygunluk olmasını tespit



ettikten sonra muhasebe kaydını yapar (Mikro Yazılımevi A.Ş, 2008; 149).

Stokların doğru raporlana bilmesi için etkin belgeleme sistemi ve ayrıntılı bir kayıt düzeninin bulunması gereklidir. Güvenilir ve ayrıntılı kayıt düzeni işletmede sürekli envanter (devamlı denklik) yöntemiyle işletilen etkin sistemin var olması durumunda gerçekleşir. Stokların da doğru raporlanabilmesi işletmede etkin maliyet muhasebe sisteminin var olmasına bağlıdır. Düzenli maliyet muhasebe sistemi var olmayınca stokların maliyetleri doğru olarak saptanamaz.

### **3.5.2. Varlıklara Erişim**

İşletmede varlıkların koruna bilmesi için stoklara erişimi kısıtlayan kontrol yordamlarına gerek duyulmaktadır. Bu maksatla stoklar fiziki olarak güvenilir ortamda saklanılmalıdır. Satın alma/teslim alma bölümünde görev almayan bir kişi belli dönemde bu dosyaları incelemelidir (Güredin, 2000; 278).

Aynı bilginin birden fazla yerde kontrolü için gerekli muhasebe kontrollerinin sağlanmış olması gerekir. Satın alma sistemiyle bağlı olarak mal alım yevmiyesinde veya ödeme belgeleri günlük defterinde gözükken alımlar toplamı, borç hesapları yardımcı defterlerine yapılmış alacak toplamı ile karşılaştırılmalıdır.

Stokların korunmasıyla ilgili kontrol stokların teslim alınması, depolanıp saklanması, işletme içinde hareket etmesi ve mamule dönüştürülmesi ve nihayet yollanmasıyla ilgili değişik evrelerde söz konusu olur. Stok kalemleri ilk defa teslim alınmalarından işletmeyi nihai olarak terk etmelerine kadar uygun olarak korunmalıdır. Bu koruma temelde, kalemlerin teslim alındığını gösteren, kalemlerin üretim aşamalarında

hareket görmelerini onaylayan ve yollanma işlemini kanıtlayan basılı sıra numaralı bir belgeleme düzeninin uygulanması ile gerçekleştirilir. Bu belgeleme sisteminin içinde yer alan belgeler teslim alma raporları, hammaddelerin istek pusulaları, ambar çıkış pusulaları, onaylı yollama belgeleridir.

### **3.5.3. Defter Kayıtları ile Karşılaştırma**

İç kontrol sistemi kayıtlama ve koruma işlevini birbirinden ayırmaya çalışır. Bu yordam gereğince belirlenmiş dönem içinde işletme elindeki fiziki stok ve muhasebe kayıtlarındaki kaydı stokları karşılaştırmaktadır

(Baybars, 2013; 70). Dönem sonunda muhasebe müdürünün gözetiminde fiziki stok sayımı yapılmalıdır. Şayet işletmede stok hareketleri dönem sonu envanter alma yöntemine göre izlenmekteyse, bilançoda yer alacak stok kaleminin belirlenebilmesi için mutlaka fiziki stok sayımının yapılması gerekir. Sürekli envanter yönteminin uygulanması halinde ise sayım, kontrol amacıyla yapılmaktadır. Stokların fiziki envanterinin yapılması ve denetçinin bu sayımda hazır bulunması denetim standartlarının gereğidir.

### **3.5.4. Sayım ve Envanter**

Sayımın yapılma zamanı işletmenin durumuna göre değişmektedir. Stoklar üzerinde yapılmış olan bütün hata ve hileleri ortaya çıkarmada en etkili yöntemlerden bir tanesi stokların sayımlarıyla bu sayımların sonuçlarının kayıtlarla mutabakatının yapılmasıdır (Yunus Topsakal; Stokların Denetimi; Adana Bilim ve Teknoloji Üniversitesi).

#### **3.5.4.1. Sayım Envanterinin Yapılması**

Sayımlara başlamadan evvel sayımlar için envanter planlamaları amacıyla bazı hususlara dikkat edilmelidir (Özer, 2000; 47):

- Sayım yapılması gereken tarih ve saat evvelden belirlenmeli
- Sayımın ne kadar süre içinde bitmesi ve sayımın kapsamının belirlenmesi
- Sayımların yöntemlerinin belirlenmesi
- Sayımda kaç denetçinin ve çalışanın görevlendirileceğinin baştan belirlenmesi
- Yapılacak sayımlardan kimlerin sorumluluk alacağıının belirlenmesi

Sayımlardan önce yapılması gerekli olan hazırlıklar şöyledir:

- Sayımda kullanılacak evrak ve kırtasiyenin hazırlanması
- Sayım etiketleri
- Sayımdaki gerekli listeler ve kırtasiye malzemeleri
- Kullanılacak alet, edevat makine
- Hesap makinesi, bilgisayar data taşıyıcılar, taşınabilir barkod vb.

#### **3.5.4.2. Sayım Yapılması**

Gözlem yapıldığı sırada veya gözlemler bittikten sonra denetçiler işin güvenilirliğini belirleye bilmek için büyük hacimli sayımları ilk olarak kontrol etmeli, diğer aşamada da daha küçük bir kısmı kapsamış olan diğer stokları kontrol etmelidir. Sayım öncesi, esnası ve sonrasında izlenmesi gerekli olan hususlar şunlardır (Özer, 2000; 56).

Sayım dönem içerisinde bazı tarihlerde veya dönemlerde yapılır. Sürekli envanter sistemini uygulayan ve kuvvetli bir iç kontrole sahip olan işletmeler dönem içinde belirli tarihler içinde sayım yapıp kayıtlarla karşılaştırır. Bazı işletmeler ise sayımı dönem içerisinde yapmak yerine dönem sonunda bir kere yapmaktadır. Stok sayımının belli bir kesin tarihi olmamasına rağmen dönem sonlarına yakın zamanda yapılması

tercih edilmelidir. Sayım dönemin sonundan evvelki tarihte yapılması zamanı denetçi dönemin sonuna gelen zamana kadar işlemlerin tümünü kontrol altında tutması gerekir. Denetimin dönemin kapanmasından sonra başlamış olduğu zaman sayımlar denetim başlayınca yapılır ve stoklara bağlı yapılan işlemlerse ilgili olan belgeler ve kayıtlarla geriye götürülür ve bilanço günü kayıtlarındaki işlemlerin doğruluğunun sağlanmış olmasına çalışılır. Böylece stokların sayım zamanlarının iki türde incelenmesi mümkün olmaktadır (Topsakal, 2017; 30).

- Sayımın Yıl Boyun Periyodik Şekilde Yapılması

İşletmede sürekli envanter kayıtlarının tutulduğu zaman yapılan kayıtlar sürekli güncelleniyorsa, periyodik şekilde fiili sayımlar yapılabilmektedir. Normalde her yıl en azından bir kez bütün kalemler sayılmalıdır. Fabrika da küçük miktardaki stoklardan ilave nispeten büyük ölçekli stokları konusunda deneyimli ve uzman kişiler tarafından sayılmasını sağlar. Sayımlar periyodik olarak yapıldığı zaman sayımların güvenilir bulunması durumunda sürekli envanter kayıtları, fiziki envanter sayımı sonucu ortaya çıkan miktarlarla karşılaştırılır. Genel muhasebe hesaplarıyla da karşılaştırılıp eşit çıkmasının sağlanması gereklidir. Denetçinin işletmenin stok sayımında fiilen bulunup gözlemci olarak görevini yerine getirmesi ve uygulaması denetim açısından önemli olan bir prosedürdür (Bozkurt, 2000; 326).

- Sayımın Bir Kere Yapılması

Fiili envanter, fabrikanın işçileri tatilde olunca üretimin durduğu veya bilanço gününden önce ay sonunda doğru zaman içinde yapılabilmektedir. Sayımları üretim, muhasebe departmanındaki görevliler, işletme sekreteryası, depodaki sorumlular veya işletme içi

denetçiler yapar. Bir takım işletmeler bağımsız kişiler nezaretiyle sayımlarını yaptırırlar. Üretimdeki denetçiler ya da işletme içi denetçiler rastgele örneklerle test sayımları yapar. Bu sayımlar performanslarında kanıt niteliği taşımakla birlikte sorumluluklarının tespit edilmesi için belgelendirilmelidir. Diğer bir deyişle sayımda gerekli belgeleri kullanmaları gerekiyor. İyi fiziki sayım için yazılı plan ve program gerekir. Etkin bir sayım için yazılı programlar aşağıdaki talimatların tümünü içermelidir (Özer, 2001; 80):

- Stokların sayımının kolaylaşması için fiziksel düzenlemeler ve önlemler
- Stokların ayrıntılı bir şekilde tanımlanması, belirtilmesi ve sınıflandırılması
- Zarar görmüş, modası geçmiş, sürümü yavaşlamış olan malların uygun bir şekilde belirtilmesi, tanımlanması
- Stok etiketlerinin ve listelerinin sayısal olarak yapılan kontrolü,
- Kişisel sayımların doğru olduğunun kanısına varılması ve kayıtlar yapılırken izlenen uygulama ve prosedürlerin uygulanması
- Hataların düzeltilmesi için takip edilen ya da uyulması gereken prosedürler.

Sayım işleminin yaparak elimizde bulduğumuz stokun gerçekten mevcut olup olmadığını belirler, görevlilerin işlerine gösterdiği özeni ortaya koyar, etkin envanter sayımının yapılıp yapılmadığını belirleriz. Sayım sırasında yapılması zorunlu olan bir diğer işlem denetçinin sayımda fiilen bulunarak gözlemci görevini gerçekleştirmesidir. Stokların fiziksel olarak gözlemlenmesi Genel Kabul Görmüş Muhasebe Standartlarının bir tanesi olmaktadır. Stokların hesaplanmasında veya fiyatlanmasındaki yanlışları geçmiş dönemin kayıtlarına göre

belirleyerek arada oluşan farkların nedenleri araştırılmaktadır. Bu farkı tespit etmenin bir diğer yolu da brüt kar (gayri safi kar) yöntemi olmaktadır ki, bu yöntemle de dönem sonu envanter miktarı hesaplanır. Ortaya çıkmış olan farkların sebebi malların çalınması, kayıt hataları ve başka nedenler ola bilir. Bu sebepler ortaya çıktığında denetçi iç kontrolün zayıflığına hükmetmektedir.

Stok sayımında göz önünde bulundurulacak hususlar aşağıdaki gibidir (Yıldız, 2008; 111) :

- İşletmede emanet, konsinye, yahut her ne şekilde olursa olsun mülkiyeti işletmeye ait olmayan mal olup olmadığına bakılmalı
- Kendisi geldiği halde faturası gelmeyen ticari mal olup olmadığı bulunmalı
- Satıldığı halde faturası düzenlenmeyen ticari mal olup olmadığı gözlemlenmeli
- Faturası düzenlendiği halde henüz teslim edilmemiş ticari mal olup olmadığı belirlenmeli
- Stok sayımı yapılmadan önce sayım planlanırken sayımın yaklaşık maliyeti hesaplanabilmeli
- İşletme faaliyetlerinin sayım esnasında aksatılmamalı
- Miktar, tutar gibi özelliklere dikkat edilmeli
- Sayım esnasında gerek olmadığı sürece koliler ve kutular açılmamalı ve üzerlerindeki yazılı tutarları ele alınır biçimde sayım sürdürülmeli
- Stokların sayıldığı sırada, modası geçen, hasara uğramış ve sürümleri düşük olan mallar diğer mallardan ayrılmış olmalı, bunlar sayımda ayrıca belirtilmeli

- Ticari amaçlarla bulundurulan stokların tüketme maksadıyla bulundurulan stoklardan ayrılmalıdır (Özer, 2001; 90).

Denetçinin, stok hesaplarını fiziksel gözlemlemesi esnasında şu durumlara dikkat etmesi gerekir (Güredin, 2000; 290 ):

- Stokların tümüne rahat erişime ve sayımın kolaylaşması için stok plan ve programına dikkat etmeli
- Sayım sırasında stokların hareketliliği olmaması şarttır. Bu durum önlenemezse, çifte sayımın önüne geçmek, gerekirse de malları kontrolde tutmak için denetçinin sayım ekibi ile iletişime geçmesi gerekli
- Sayımların gerçekleştirilmesi için belirlenen alanlarda sayım yapıldığı sırada yetkisi olmayan kişilerin girmesinin engellemeli
- Sayımdaki stok etiketleri sistematik ve sıralı bir şekilde kullanılmalı
- Stoklardaki etiketlerinin sayımların bitmesinden önce çıkartılmamasına özen gösterilmeli
- Denetçi, sayımı yapmakta olan işletme personelleri ve diğer çalışanların, sayım yapılma plan şekline uygun biçimde davranıp davranmadığını gözlemleyerek kurallara uyulmadığı belirlendiği durumda yetkililerle görüşerek, aksamaların düzeltilmesini sağlamalı (Bozkurt, 2006; 60).
- Sayım ekibinin stok sayım talimatlarına uygun hareket etmesi gerekir. Eğer uygun hareket etmez ise denetçinin bu durumu müşteri işletmeye bildirmesi gerekli
- Sayım esnasında sayım ve incelemeler, çalışma kâğıtlarına aktarılmalı

- Bu bilgiler müşterinin stok değerlemelerinin bütünlüğü ve doğruluğunun test edilmesinde denetçi tarafından kullanılmalıdır.

### **3.6. STOKLARIN DENETİMİ**

#### **3.6.1. Stoklarla İlgili Uygunluk Denetimi**

İşletmenin muhasebe sistemi stokların üzerine yüklenmesi gerekli maliyetleri doğru şekilde dağıtılabilesini ve satılan malların maliyetlerinin doğru biçimde hesaplanabilmesinin sağlanabilmesine uygun tasarlanmalıdır. Denetçiler uygun denetim için maliyetle bağlı uygulamaların işletme içinde öngörölmüş yordamlar çerçevesinde yürütöldüğünü araştırmak zorundadır. Stoklarda uygun denetimi için iki yordam vardır (Güredin, 200; 434):

1. Satın alma, hammadde-malzemelerin isteğı, üretim, yollamalar için ayrıntılı stoklar ve kayıtlar incelenmelidir.
2. Büyük defterdeki hesaplar olağandışı kayıtların yapılıp yapılmadığını belirlemek için incelenmelidir. Olağandışı izlenim veren kayıtların tekrardan gözden geçirilmesi gerekli olmaktadır.

Yukarıdaki uygunluk denetimi çalışmalarından başka aynı zamanda stokların denetimi nakit, ödeme belgeleri, işçilik tahakkukları ve ödemelerinin, yapılan satışlar ve diğler faaliyetlerin denetimi ile birlikte ele alınıp denetlenen bir denetim sahasıdır.

#### **3.6.2. Stoklarla İlgili Maddi Doğruluk Denetimi**

Maddi doğruluk denetimi denetim standartlarına göre stokların fiziki varlığının belirlenmesini içerir. Stokların sayımları mutlaka denetçiler tarafından gözlemlenmelidir. Denetçiler yaptığı sayımları uygun ve geçerli nedenlerle gözlemleyememiş olmaları halinde, diğler denetim



yordamlarıyla stokların tutarının doğruluğu hakta tatmin sağlanması gerekmektedir.

Denetlenen işletmede stoklar devamlı denklik yöntemi açısından izlenmekte ve belirli dönem içindeki stok sayımları yapıldıktan sonra sayım sonuçlarının tümü defter kayıtlarıyla karşılaştırılmakta ise, denetçinin stoklarla ilgili gözlemlenmesinin mutlaka yılsonunda yapılması gerekmez. Bu durumda denetçiler stoklarının sayımını dönemin içinde bir günde gözlemleyebilir (Türedi, 2005; 280).

Bazen koşullar denetçilerin stok sayımlarında hazır bulunmasını engelleyebilir. Fiziki sayımlarda gözlem yapamayan denetçi alternatif denetim yordamlarını uygulayarak stoklar hakkında tatmin olmuş ise diğer yordamlara başvurma durumunu göstermesine gerek olmamaktadır. Ancak, stok sayımlarını gözlemleyememiş denetçiler diğer denetim tekniklerine başvurmasına rağmen stoklar hakkında tatmin olmamış ise, kapsam sınırlandırmasını raporun kapsam bölümü, açıklamayla ilgili olanları açıklama bölümü, şartlı denetim görüşlerini yargı bölümünde bildirecek ya da raporunun yargı bölümünde (stok tutarı önemli ise) görüş bildirmekten kaçınacaktır.

#### **3.6.2.1. Müşteri İşletmenin Sayım Planının Gözden Geçirilmesi**

Denetçi, müşteri işletmenin stok sayımını uygun bir biçimde planladığını araştırmalıdır. Bu inceleme sayım sonucunun güvenilirliği açısından çok önemlidir. Bir imalat işletmesini düşünecek olursak, stokların yüzlerce veya binlerce kalemden oluştuğu açıktır. Bu kalemlerin imalat sürecindeki tamamlanma dereceleri çok farklı olacağı gibi depolandıkları yerler de değişik olacaktır. Bu kalemlerin tanımlanması ve sayımı, doğru şekilde yürütülerek tamamlanmalıdır (Karagöz ve Yıldız, Mayıs 2015; 379).

Stokların denetimini yürüten denetçiler başlangıçta stoklara bağlı yönetmelikleri gözden geçirmeli, stokların sayım yönergelerini incelemelidir. Stoklarla ilgili yönetmelik yönergelerde genel olarak şu hususlar bulunur (Güredin, 2007; 281):

- Yönetmelik ve yönergeleri hazırlayan ve onaylayan kişilerin isimleri
- Stok sayımının yılda kaç kez yapılacağı ve sayım tarihleri
- Stokların fiziki sayımından sorumlu olan görevlilerin isimleri
- Stok çeşitlerinin sınıflandırılması ve yarı mamul stoklarının hangi tamamlanma dereceleri itibariyle dikkate alınıp sayılacağı
- Fiziki sayım sırasında zorunlu olarak tesellümü ve yollanması yapılan stokların kontrolü için izlenecek yol ve aynı şekilde faaliyetlerin durdurulmaması halinde üretim amacıyla işletme içi stok hareketleri konusunda önlem ve hazırlıkları
- Sayım sırasında kullanılacak sayım etiketleri veya cetvelleri ile ilgili kullanım talimatı
- Stok kalemlerini açıkça tanımlayan ve stok miktarlarının ölçülmesinde sayma, tartma veya diğer ölçme yöntemlerinin ne şekilde uygulanacağını açıklayan açık ve anlaşılır bir talimat
- Bozulmuş, modası geçmiş ve sürümü yavaş olmuş olan stokların belirlenmesine ilişkin talimatlar,
- İşletme dışında depolanan stok kalemine bağlı sayım planı,
- İlk sayım çizelgelerinin nihai stok sayım çizelgelerine aktarılması ya da icmallerin çıkarılması maksadıyla izlenecek yollar ve kullanılacak çizelgeler,
- Stokların fiyatlama da kullanılacak yöntemeler,

- Çizelgeler üzerinde çarpım ve toplamların ve aritmetik doğruluğun kontrolü ile ilgili talimat,
- Stokların bölüm başkanları veya diğer yönetici personel tarafından gözden geçirilip onaylanması ile ilgili talimat.

### **3.6.2.2. Stok Sayımının Gözlemlenmesi**

Denetçilerin stok sayımlarını incelemek istemesi halinde bu işlem doğru şekilde planlanmalıdır. Yapılacak sayımlara ilişkin talimatlar baştan izlenilmelidir. Denetçi bu talimatını özellikle sayımda ve etiket yapıştırma bölümlerinde dikkatlice incelemelidir (Yılancı, 2006; 521). Denetçiler stokların sayımı esnasında gözlemlemeye bağlı zamanı da gözden geçirmelidir. Denetçi müşteri işletmelerin stoklarına ilişkin bilgilere evvelden sahip olmalıdır. Stok hacmi, sayımlar ve ölçümleme yöntemleri, değerli stokların depolandıkları sahalar gibi bilgiler denetçi tarafından önceden bilinmelidir. Denetçi sayım yerine ne zaman gelineceğini, kime başvuracağını, başvurduğu kişinin hangi bölümlerden ve nelerden sorumlu olduğunu, fabrika ve depoların yerleşim planını ve hangi denetim işlemlerine başvurabileceğini önceden bilmelidir. Bu amaçla denetçinin daha önce sayım sahasını gezmesi gerekir ve hatta sayım günü nasıl giyinmesi gerektiği hakkında bilgi toplaması yerinde ve yararlı olur (Güredin, 2000; 326) .

Sayım günü denetçi müşteri işletmeye geldiğinde sayım sorumlusu yönetici ile görüşmeli ve son durum hakkında işletmeye geldiğinde sayım sorumlusu yönetici ile görüşmeli ve son durum hakkında bilgi almalıdır. Son dakika bir değişikliğin yapılması zorunlu olmuşsa, denetçi sayım sorumlusu ile görüşmeli ve konu karara bağlanmalıdır. Burada önerilen bir husus da, denetçinin sayıma başlanmadan önce tüm sayım

gözetmenleri ile tanışması ve onları gerektiğinde nerede bulabileceğini öğrenmesidir. Bu tür bir ön buluşma çok yararlıdır.

Belirtilmesi gereken çok önemli bir husus denetçinin bizzat bir sayım yapmadığı, sayımlara istikamet vermediği, onu kararlaştırmadığı ve yönetmediğidir. Denetçiler yapılmakta olan fiziki sayımlarda hazır bulunmakta, sayımda yapılan faaliyetleri izlemektedir. Bu durum herkes tarafından açıkça bilinmelidir (Bezirci, 2006; 522). Denetçiler sayımların yapılması zamanı işletmedeki görevlilere bir talimat veremez sadece gördüğü aksaklıklarla bağlı sorumluya uyarıda bulunabilir sonra ise bunları raporunda belirtir.

Denetçilerin stok sayımlarını gözleme sorumluluğu belirli açılardan yoğunluk kazanır. Denetçi özellikle aşağıdaki durumların varlığını gözlemlemelidir (Güredin, 2000; 327):

- İşletmelerin stok sayımlarına doğru şekilde hazırlanmış olması. Stokları ve buna ilişkin grupları doğru şekilde tekrar düzenlemiş bulunması. Tesellümlerin ve yollamaların stokların sayımını elverişli hale getirilmesi ve stoklardaki hareketliliğin en düşük seviyede tutulması
- Sayımları gerçekleştiren kişilerin sorumluluklarını bilmesi, çalışmalarını ciddiyetle yürütmesi ve nezaretin en doğru biçimde yapılmakta olması
- Ekibin sayımdaki kurallara, davranışlara uyması. Aykırılıkları çalışma kağıtlarına kaydetmeli ve bağlı sorumlular uyarılmalıdır. İşletmedeki uygulama bazen iki bağımsız sayımın yapılması yönündedir. Bu uygulamanın var olması halinde bağımsız sayım sonuçları hemen gözden geçirilmelidir

- Denetçilerin izlemekle yükümlü oldukları bölümlerde sayımları gerçekleştiren görevlilerin uygulaması gereken yordamlar.

Denetçiler stokların iki kez sayıla bilmesi ihtimalini akıldan çıkarmamalı, bu konuda uyanık bulunmalıdır. Ekibin sayımları gerçekleştireceği yeri düzgün bir sıra içinde değil de, gelişigüzel dolaşması halinde tekrarlanmış (mükerrer) sayım ortaya çıkar. Sayım etiketlerinin kullanılması tekrarlanmış sayımın önlemine yardımcı olur (Güredin, 2000; 326).

Denetçi bazı kalemlerin hiç sayılmama olasılığını da dikkate almalıdır. Bazen bir bölümün sayımı kasıtlı olmadan istenmeyerek atlanmış ola bilir. Bunu önlemek için her sayım yerindeki her stok kalemine bir sayım etiketi, ya da çizelgesi yapıştırılmalıdır.

Denetçi sandık ve kutuların içlerinin tamamen ya da kısmen boş bulunabileceğini de hatırd tutmalıdır. Sandıklar arasında boş yerler bırakılsa da burada sandıkların bulunduğu gibi gösterilmiş ola bilir. Bunu önlemek için denetçi sandık veya kutuları rastgele açtırarak sandıkların veya kutuların yerleşimini gözden geçirmelidir. Bu işlemlere gerek görüldüğü durumlarda ve sınırlı olarak başvurulmalıdır.

Denetçi satılmayan, bozulmuş, hasara uğramış, sürümleri az olan ve modası geçen malların olup olmadığını araştırmalı ve sorumlulardan bilgi almalıdır. Bazen bu tür kalemlerin varlığının saptanması çok güçtür, ancak gözlemler sırasında denetçinin dikkatini çeken kalemler olursa, bunlar ileride ayrıntılı olarak incelenmek üzere çalışma kağıtlarına not edilmelidir (Türedi, 2005; 158).

Denetçiler stok sayımı sırasında kullanılan sayım yöntemlerini etkinliği açısından test etmelidir. Mesela, görevli kişilerin yaptığı sayımların

sonuçları kontrolden geçirilmelidir. Değerleri yüksek düzeydeki stoklara daha fazla dikkat edilmelidir. Stokların niteliği, yerleşimi, ekibin yapacağı hataların tür ve kapsamı ve benzeri etmenler denetçilerin stoklara ilişkin yürüteceği incelemelerin yoğunluğu ve kapsamı üzerine etki yapar.

Normal olarak denetçinin sayım sırasında kalemleri fiziki olarak taşınması, kaldırması, tasnif etmesi, ayırması söz konusu değildir. Böyle bir durum gerekirse, denetçi işletmedeki görevlilerden yardım istemelidir (Karagöz ve Yıldız, Mayıs 2015; 390).

Sayım sonuçlarında önemli olmayan hata bulunduğu saptanırsa, hatayı o anda düzelden sorumlu olan çalışanın dikkatine sunulmalı ve bu hatalar o anda düzeltilmelidir. Önemli olmayan hataları ise sayımdan sorumlu kişilere götürmek gerekmez. Sayımda önem arz eden hataların yapıldığı saptanırsa, denetçi derhal sorumlu olan yöneticiyi uyarmalı ve gereken önlemler alınmasını sağlamalıdır. Bu durumlara örnek olarak, sayım yönetmelik ve talimatlarına uyulmama, genel olarak dikkatsiz çalışma, özen göstermeme ve aşırı hataların bulunması sayılabilir.

Denetçi sayımdaki sonuçlara bağlı incelemelerini çalışma kağıtlarına aktarmalıdır. Kullanılan sayım etiketlerinin izledikleri sıra numaraları, kullanılmayan veya iptal edilen etiketlerle ilgili ayrıntılı bilgiler çalışma kağıtlarında yer almalıdır. Modası geçmiş, bozulmuş, sürümü yavaş olan ve büyük miktardaki kalemler gibi belirli bilgiler de çalışma kağıtlarına aktarılmalıdır (Güredin, 2000; 330).

Denetçi stok sayımı sırasında teslim alma ve yollama ile ilgili bilgileri not almalıdır. Bu bilgiler ilerideki bir tarihte işletmenin muhasebe

kayıtlarında yeniden izlenmelidir. Bu incelemenin amacı şöyle açıklanabilir:

- Belirli bir tarihe kadar teslim alınan tüm stokların fiziki sayıma dahil edilmediğini ve mal alış veya stoklar hesabına uygun şekilde borç kaydedildiğini (teslim alımların ait oldukları döneme kaydı) saptamak
- Belirli bir tarihe kadar yollaması yapılan tüm stokların fiziki sayıma dahil edilmediğini ve stoklar hesabına alacak kaydedildiğini (yollamaların ait oldukları döneme kaydı) ve satışlar ile satılan malın hesaplarına dahil edildiklerini saptamak.

Denetçi stoklarla ilgili kıymet hareketlerinin ait oldukları döneme kayıt edilmelerini sağlayan işlemleri aşağıdaki gibi gözlemlemelidir (Öğredik, Ekim 2007; 20):

- Denetçi teslim alma yerini ve yollama yerini gezmelidir. Bu gezi sırasında fiziki sayıma girmesi gereken ve fiziki sayıma girmemesi gereken kalemlerin talimatlara uygun olarak işlem gördüklerine güven getirmelidir,
- Basılı sıra numaralı teslim alma ve yollama fişleri kullanılmakta ise denetçi kapanış tarihi itibarıyla kullanılmış olan en son fişin numarasını kayıt etmelidir. Kullanılmamış numaralar da not edilmelidir. Basılı sıra numaralı fişlerin kullanılmadığı işletmelerde denetçi stok sayımından hemen önceki tesellüm ve yollamalara ilişkin bilgi toplamalıdır. Teslim alma ve yollamalar yük vagonları ile yapılmaktaysa, denetçi rayda bekleyen dolu ve boş vagonları içlerindeki stok seviyeleri açısından incelemeli ve kayıtlarına geçirilmelidir.

### 3.6.2.3. Sayım Sonrası Denetim Çalışmaları

Stokların fiziki sayımlarının bitmesinin ardından sıra stokların fiyatlandırılmasına gelir. Stok miktarıyla fiyatları çarpıldıktan sonra çarpımlardan elde edilen toplam ele alınarak stokların toplam değeri hesaplanır. Bu işlemin ardından denetçi sayımdan elde ettiği sonuçların döneme ilişkisi, yazılım hatalarının olup olmadığını inceleyip stokların özenli ve doğru olarak değerlendirilmesini araştırır (Ceran, 2011; 40).

Denetçi gözlemleri sırasında sayımla ilgili olarak yapmış olduğu sayım testlerini nihai stok çizelgesinde yeniden izler. Bu inceleme stok miktarlarının kesin hesabının doğruluğunu araştırmaya yöneliktir. Genelde nihai stok çizelgesinde yer alan stoklar her bir sayım etiketinde gösterilmiş miktarın toplamından oluşur. Sayım etiketlerindeki miktarlar ara hesapları yapılması için stok kalemleri, parça numaraları veya belirli sınıflar itibariyle çeşitli çalışma tablolarında, hesap makinesi toplam şeritlerinde veya bilgisayarda derlenir. Denetçi bu bilgilerden hareketle toplam stok değerinin güvenilirliğini araştırmalıdır.

Denetçi sayım sonuçlarının nihai stok çizelgesiyle yeniden izledikten sonra, stoklarla ilgili kıymet hareketlerinin ait oldukları dönemlere kayıt edilmiş bulduklarını araştırmalıdır. Bir işletmedeki teslim alma ve yollama işlemlerinin ait oldukları döneme kaydedildiklerinin incelenmesi amaçları aşağıdaki gibi sıralanabilir (Bayri, 21 Temmuz 2017; 30 ):

- Teslim alınan tüm hammadde ve malzemeler dönem stoklarının içine dahil olmuştur,
- Kredili olarak satın alınan ve stoklara dahil edilen kalemlere ait ticari borçların tümünün kayıtlara geçirilmiştir,



- Kredili olarak satılmış mamullerden kaynaklanan alacaklar muhasebe kayıtlarına geçirilmiştir,
- Satılan tüm mamuller stok hesaplarından çıkartılmıştır, Stoklardaki mamuller nedeniyle herhangi bir alacağa ait muhasebe kaydı yapılmamıştır.

Stoklarla ilgili çarpma ve toplama işlemleri aritmetik işlem ve yazım hataları açısından mutlaka denetçi tarafından incelenmelidir. Stoklarla ilgili özet cetvellerinin hazırlanması sırasında çok karşılaşılan yazım hataları şunlardır: yer değişimi hataları, ondalık basamakları yanlış gösterme hataları, hatalı ölçümleme, çarpım hatası, sahife toplamlarının özet cetvellerine aktarılmasındaki hatalar, toplama hataları, fiyatlama hataları (Bozkurt, 2000; 360).

Stok sayımının ve değerlemenin bilanço gününden önceki bir tarihte yapılmış olması halinde denetçi sayım tarihi itibarıyla gerekli düzeltme kayıtlarının yapıldığına dikkat etmelidir. Aynı şekilde, fiziki sayımın yapıldığı günden bilanço gününe kadar geçen süre içinde meydana gelen stok hareketleri denetçi tarafından incelenmelidir. Dönem içi kıyamet hareketlerinin incelenmesinde aşağıdaki denetim işlemleri uygulanır:

- Stoklar ana hesabına yapılan kayıtlar alış yevmiyesi, işçilik dağıtımları, genel imalat maliyeti yüklemeleri veya diğer gerekli kayıtlarla ilgilendirilerek incelenmelidir. Faturalanması yapılmış tüm malların uygun maliyetle stoklar hesabından çıkartılmış buldukları araştırılmalıdır (Yılancı, 2006; 300).
- Cari dönemin brüt kar oranı önceki dönemler ait oranlarla kıyaslanmalıdır, normal gözükmeyen sapmalar denetçi tarafından

dikkatlice inceleneli ve bu konuda çalışma kağıtlarına gerekli açıklamalar yapılmalıdır.

#### **3.6.2.4. Stokların Değerlenmesinin Denetimi**

Denetçiler müşteri olan işletmelerin uygulamış olduğu stok fiyatlama temelinin genel olarak kabul edilmiş muhasebe ilkeleriyle uyumlu olup olmadığını araştırmalıdır. Bu amaçlara ulaşmak için şu yordamlar izlenmelidir (Güredin, 2000; 288):

- **Stok fiyatlama ve maliyet sistemi** - stoklarla ilgili değerlemeyi inceleyebilmek için denetçi fiyatlama ve maliyet sistemlerinin temel ilkelerini bilmelidir. Denetçi sipariş maliyeti ve safha maliyeti sistemleri hakkında bilgi sahibi olmalıdır. Her iki maliyet sistemi standart maliyete dayalı olarak da yürütülebileceği için, denetçinin standart maliyet sistemini de iyi bilmesi gerekir.
- **Fiyatlamamın incelenmesi amacıyla örnek seçimi** - denetçi stoklar arasından uygun miktarda kalemi örnek olarak seçer ve fiyatlama işleminin uygunluğunu araştırır. Seçilen örneklerin ana kütleyi (stokları) temsil edebilmesi gereklidir. Bu örnekleri seçerken denetçi mesleki yargısını kullanır. Genelde denetçi örnek seçimi için istatistiki örnekleme yönetimine başvurur (Gürbüz,1995; 289).
- **Satın alınan parça ve maddelere ilişkin fiyatlama** - satın alınan parçalar ve maddelere bağlı olarak fiyatlamaların uygun olup olmadığını incelemiş olan denetçinin başta maddelerin dökümleri olan listeyi elde etmesi gerekir. Listede incelenecek stok kaleminin adı, niteliği, stok, etiket numarası, stok miktarı, birim fiyatları, toplam değerleri gösterilmelidir. Bu listedeki faturaların karşılaştırmasını yapmak maksadıyla, farklı sayılardaki fatura

tutarlarının yazılabilmesi için yeteri kadar yerin bırakılması gerekir. Belirli kalemleri incelemek için örnek olarak seçildikten sonra denetçi işletmeden bu kalemlerle ilgili satın alım faturalarının çıkartılmasını istemektedir.

- **Yarı mamul ve mamullerin fiyatlanması** - denetçi nihai stok döküm çizelgesinde gösterilen maliyetlerin destekleyici maliyet kayıtları ile uyum içinde olduğunu, maliyet kayıtlarının işletmede uygulanan maliyet sistemine uygun olarak yapılmış olduğunu ve maliyetlerin hesaplanmasında hesap ve yazım hatalarının bulunmadığını araştırmalıdır.

Satın alınan stok kalemlerinde olduğu gibi denetçi burada da incelemeye alınacak her bir stok kalemi için bir liste hazırlamalıdır. İncelenecek örnek birimler saptandıktan sonra müşteri işletmeden o stok birimleri ile ilgili maliyet kartları, üretim raporları, destekleyici tüm bilgi ve belgeler istenir. Hammadde maliyetleri, direkt işçilik ve genel imalat maliyetleri ile ilgili kayıtlar incelenir. Denetçi destekleyici alış faturalarına, satın alınmış parçalara ve fiyat inceleme çizelgelerine bakarak hammadde maliyetlerini denetler. Satın alınan birimlerin maliyet kayıtlarında gözüken üretim birimlerine dönüştürülmesindeki (örneğin, tonu..... TL-den satın alınan saçların 100 birimlik partisi...TL olan üretilmiş birimlere dönüştürülmesi) doğruluk ayrıca incelenmelidir (Türedi, 2005; 39).

Tahakkuk kayıtları ve zaman kartları incelenerek her bir imalat partisi veya üretim safhası için işçilik maliyetleri incelenmelidir. Denetçi hem çalışılan saatleri hem de saat başına ücret hadlerini inceledikten sonra, işçilik maliyetleri toplamının makul seviyede bulunup bulunmadığını araştırmaktadır.

Genel imalat maliyetlerinin mamullerin üzerine yüklenmesinde uygulanmış yollar araştırılarak, masrafların yüklenme haddinin hesaplanarak incelenmesi gerekmektedir. Denetçi eksik ya da fazladan olan yüklemelerin kayıtlara uygun şekilde yansıtılıp yansıtılmadığını araştırmalıdır (Güredin, 1999; 295) .

Denetçi yarı mamullerin ve mamullerin piyasa fiyatını da incelemelidir. İşletmenin fiyat listeleri, satış sözleşmeleri, kataloglar veya son satış faturaları incelenerek mamullere ait satış fiyatları gözden geçirilmelidir. Bozuk, hasarlı, modası geçmiş ve sürümü yavaş olan mallarla ilgili soruşturmalar yürütülmelidir. Bu stok kalemleri için uygun karşılıkların ayrılmış bulunduğuna güven getirilmelidir.

Defter kayıtları ile sayım sonuçları arasında önemli farkların bulunması halinde, denetçi düzeltici kayıtların yapılmasını sağlamalıdır. Bu nedenle denetçi bir mutabakat çizelgesi yaptırtmalı ve bunu incelemelidir. Bu düzeltmelerin ortaya çıkarılıp açıklanmasından aylık brüt kar oranlarının, standart maliyet sapmalarının, satışların maliyetleri ile ilgili yöntemlerin, firelerin ve taşıma navlunu ile iskontoların hesaplama yöntemlerinin incelenmesin yararlı olur.

### **3.7. KONSİNYE STOKLAR, ALIM VE SATIM TAAHHÜTLERİ**

Denetçi işletmede konsinye olarak alınan ve verilen stoklar üzerinde etkin bir kontrolün bulunduğunu araştırmalıdır. Konsinye olarak elde bulunan stoklar ve konsinye olarak verilmiş stoklar için denetçinin doğrulama yapması söz konusu olabilir. Denetçi gerekli gördüğü hallerde bu stokları fiziki olarak inceleme yoluna da gidebilir. Denetçi gerekli gördüğü hallerde bu stokları fiziki olarak inceleme yoluna da gidebilir. Denetçinin incelemesi gereken bir husus da, konsinye verilen stokların işletmenin stokları arasına dahil edilmiş, konsinye alınan

stokların ise hariç tutulmuş olduklarını saptamaktadır (Güredin, 2000; 291).

İşletmedeki ilgililerle görüşülerek normalin üzerindeki miktarlarda ve piyasa fiyatının üzerindeki fiyatlarla satın alma yükümlülüklerine girilmediği araştırılmalıdır. Bu konuda denetçi satın alma sözleşmelerini örnekleme yoluyla incelemelidir. Denetçi aynı şekilde imalat maliyetinin altındaki fiyatlarla satış bağlantılarına girilip girilmediğini araştırmalıdır. Örnekleme yoluyla seçilen satış sözleşmeleri bir incelemeye tabi tutulmalıdır.

### **3.8. SOK KALEMINE UYGULANABİLECEK DENETİM TEKNIKLERİ**

Raporlama yapılması için kanıtların toplanmasına ihtiyaç vardır. Bağımsız denetçiler de görüşlerine esas olan sonuçlara ulaşmak ve yeterli miktarda kanıtlar toplamak için denetim tekniklerini kullanırlar. Her bir denetim hedefi için farklı denetim teknikleri vardır. Stok kalemlerine yönelik denetim teknikleri aşağıdaki tabloda özetlenmiştir (Öztürk, 19.12.2011; 3):

**Tablo5:Denetim****Teknikleri**

	1.	Müşterinin stok sayımının değerlendirilmesi	Gözlem ve soruşturma
	2.	Stokların varlığının, sahipliğinin, muhasebe kayıtlarının düzgünlüğünün ve değerlemenin uygunluğunun saptanması.	Fiziki inceleme, doğrulama, belge incelemesi, karşılaştırma, kayıt sistemini yeniden izleme ve yeniden hesaplama, göz atma
	3.	Malların alınması ve teslimi(gönderilmesi) ile ilgili olarak kapanış tarihine uygun olarak kayıtlamanın yapılmış olduğunun saptanması (dönemsellik).	Belge incelemesi, karşılaştırma, soruşturma
STOKLAR VE SATIŞLARIN MALİYETİ	4.	Stokların sınıflandırılması ve genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olarak bilançoda sunuluşu ile ilgili açıklama kurallarına uyulmuş olduğunun saptanması.	Bu konuda özel bir denetim tekniğinin uygulanması söz konusu değildir. Denetçi koşullara göre davranır.
	5.	Stok değerlendirme karşılıklarının uygun olarak ayrılmış olduğunun belirlenmesi.	Fiziki inceleme, belge inceleme, soruşturma, karşılaştırma, göz atma
	6.	Satın alma ve satış taahhütlerinin incelenmesi.	Soruşturma, belge incelemesi ve göz atma
	7.	Stoklar ve satışların maliyeti ile ilgili iç kontrol sisteminin etkinliğinin değerlendirilmesi.	Soruşturma.
	8.	Satışların maliyetinin tutar açısından uygun olup olmadığının araştırılması.	Analitik inceleme, karşılaştırma.

**Kaynak:** Fuat Günay; Stokların Denetimi

## SONUÇ

Ticaret işletmelerinde stoklar, faaliyetin devamı açısından çok önemli bir yere sahiptir. Öyle ki, uygun bir stok politikası takip etmeyen işletmelerin ayakta kalması çok zor olacaktır. Stok denetimi, bir şirketin toplam fiziki mal stokunu hesaba katan bir muhasebe sürecini ifade eder. Bu, özellikle hammaddelerin bitmiş ürünlere dönüştürülmesi gereken imalat şirketlerinde ve sağlıklı bir iş sürdürmede önemli bir süreç olduğu için gereklidir. Stokta kalan hammaddelerin miktarını ve kalitesini dikkate almak için stok denetimi zorunlu olarak kabul edilir. Bunun nedeni, ürün maliyetinin % 70'inden daha fazlasının malzeme maliyeti olmasıdır.

İşletme varlıklarının en önemli kalemlerinden olan stokların; yönetimi kadar denetimi de önem kazanmaktadır. Stokların, amaca uygun bir biçimde, kar ayarlamalarının kolaylıkla yapılabildiği bir varlık grubu olduğu düşünüldüğünde, denetlenmesinin gerekliliği de kendiliğinden ortaya çıkmaktadır.

İşletmeler, kendi bünyelerinde oluşturacakları denetim birimiyle, stoklarını korumak ve sürekli kontrol altında tutmak durumundadırlar.

Son yıllarda büyük ölçekli işletmelerin stok yönetimine daha fazla önem verdiği, denetçiler vasıtasıyla stoklarının durumlarını takip etmeye ve kontrol altında tutmaya başladığı bilinmektedir. Özellikle, çok sayıda fiziksel ürün stokuna sahip olma eğiliminde oldukları için birden fazla şubesi olan kuruluşlarda stok denetimi kesinlikle gereklidir. Temel fiziksel stokların denetimi genellikle yılsonunda yapılır.

Stoklar, manipüle edilmesi en kolay varlıklar olma eğilimindedir ve bu nedenle üzerinde sürekli bir nöbet tutulması şarttır. Envanter denetiminin

olağanüstü sayılmasının bazı nedenleri vardır. Bunlar, gerçek kalem miktarını muhasebe kayıtlarına göre eşleştirmek, farklılıkları düzeltilmek, hangi fiziksel ürünlerin aşırı veya az stoklandığını ortaya çıkarılmak, stoklara gereksiz yatırımı azaltmak, israf, haciz, hasar, eskime ve uyuyan stoktan kaynaklanan her türlü stok kaybını önlemek, kayıp, hırsızlık veya yanlış kullanımla sonuçlanan güvenlik eksikliğinden kaynaklanan her türlü hataların önüne geçmek adına önemlidir. Ayrıca, yüksek seviyeli stoklar gereksiz yere fazla stoklanmaya neden olur, bu nedenle düşük nakit akışı ve finansal kayıpla sonuçlanır. Belirli zaman aralıklarında yapılan envanter denetimi bu sorunun çözülmesine yardımcı olacaktır. Benzer şekilde, stokta mevcut olmayan envanter veya müşterilere yanlış tedarik edilen siparişlerin belirlenmesinde, yalnızca maddi kayıplara yol açan değil, aynı zamanda kuruluşun itibarını onarılamaz bir hasara uğratan sorunların ortadan kalkmasına da yardımcı olacaktır.

İşletmeler envanter, değerlendirme ve denetim işlemlerini yaparken Vergi Kanunlarına, Tekdüzen Hesap Planına ve Muhasebe Standartlarına uyumlu şekilde hareket etmelidirler. Özellikle yabancı ülkelerdeki işletmelerle rekabet edebilmek amacıyla Muhasebe Standartlarının uygulama alanının genişletilmesi gerekmektedir.



## KAYNAKÇA

AKARKARASU, Nahit (2000) Halka Açık Şirketlerde İç Denetim ve Denetim Kurullarının Etkinleştirilmesi İçin Öneriler, SPK Yeterlik Etütleri, İstanbul,

BAYRİ, Osman (2017), Muhasebe Öğretim ve Uygulamalarında Kayıt Farklılıkları Üzerine Bir İnceleme (Yüksek Lisans Tezi), Adnan Menderes Üniversitesi İİBF, Aydın,

BOZKURT, Nejat (2006) Muhasebe Denetimi, 4.Baskı, Alfa Yayınları, Melisa Matbaa, İstanbul,

CERAN, Yunus (2011) Stok Hesaplarının Denetiminde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetimin Önemi, İstanbul

CERAN, Yunus ve BEZİRCİ, Muhammet (2011) Stok hesaplarının Denetiminde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetimin Önemi, Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, Selçuk Üniversitesi, 516

ÇÖMLEKÇİ, Ferruh (2004) Muhasebe Denetimi ve Mali Analiz, Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayınları, Yayın No: 202/131, Eskişehir,

ERDOĞAN, Necmettin (1994) Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları ve Raporlama, TÜRMÖB Yayınları, Temel Eğitim ve Staj Merkezi, Yayın No:4, Ankara,

ERDOĞAN, Melih (2012) Muhasebe Denetimi, A.Ü Web Ofset Anadolu Üniversitesi, Eskişehir,

ERDOĞAN, Nurten (2004), Muhasebe Denetimi ve Mali Analiz; A.Ü Web Ofset, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir,

ERGIN, Hüseyin (1996) Muhasebeye Giriş ve Türkiye Muhasebe Standardı– Stoklar, Dumlupınar Üniversitesi, Kütahya,

GÜCENME, Ümit (2004) Genel Muhasebe, 3. Baskı, Aktüel Yayınları, Bursa,

GÜCENME, Ümit (2004) Muhasebe Denetimi, 1.Baskı, Motif Matbaa, İstanbul,

GÜRBÜZ, Hasan (1995) Muhasebe Denetimi, 4.Baskı, Bilim Teknik Yayınevi, İstanbul,

GÜREDİN, Ersin (2007) Denetim ve Güvence Hizmetleri, 11.Bası, Arıkan Basım Yayınları, İstanbul,

GÜREDİN, Ersin (1994), Denetim, 6. Baskı, İ.Ü. İşletme Fakültesi, Beta Basım Yayım; İstanbul,

GÜREDİN, Ersin (2000) Denetim, 10. Baskı, Beta Basım Yayım; İstanbul

GÜREDİN, Ersin (2000) Denetim, Muhasebe Yayın No:57, Muhasebe Enstitüsü Eğitim ve Araştırma Vakfı Yayın No:9,

<http://akademibilgiler.blogspot.com/2016/08/stok-yonetiminin-amac.html> (Erişim 08.04.2019)

<http://kisi.deu.edu.tr/mert.topoyan/dosyalar/stok.pdf> (Erişim 30.11.2018)

[http://www.aktifonline.net/muhasebe denetimi ders notlari.pdf](http://www.aktifonline.net/muhasebe_denetimi_ders_notlari.pdf) (Erişim 15.10.2018)

<https://docplayer.biz.tr/14192396-5-ders-ticari-mallara-iliskin-donemsonu-islemleri.html> (Erişim:20.11.2018)

KARA, Ekrem (2011) İç Kontrol ve Denetim, Süleyman Demirel Üniversitesi; İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Isparta, C.16; S.2; 409-423

KARAGÖZ, Fırat ve YILDIZ, Mehmet Selami (2015) Hastane İşletmelerinde Stok Yönetimi, Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi, 13(2 ), 379

KEPEKÇİ, Celal (2004) Bağımsız Denetim, Genişletilmiş 5.Baskı, Avcıol Basım Yayın, İstanbul,

KOBU, Bülent (2010) retim Yönetimi, 15. Baskı, İstanbul,

KÖKSAL, Mustafa (2011), Perakende Sektöründe Belirsiz Talep Ortamında Satışa Sunulacak rnlerin Stoklama Politikaları ve Bir Uygulama (Yüksek Lisans Tezi), İstanbul Ticaret Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü, İstanbul

KÖROĞLU, ağrı ve UÇMA, Tuğba (2006) İşletmelerdeki İç Kontrol Sisteminin Etkinliği ve Dış Denetimdeki nemi, Mevzuat, 103,

BAYBARS, . Tek (2013) Perakende Pazarlama Yönetimi, el Yayımcılık, İzmir,

ÖĞREDİK, Güray (2007) Muhasebeci ve Denetçilerin Dönem Sonu İşlemlerinde Dikkat Etmeleri Gereken İşlemler, Mazars & Denge Denetim YMM A.Ş, İstanbul, 20

ÖZER, Mevlut (1997) Tek Düzen Muhasebe Sistemi Sermaye Piyasası Mevzuatı Vergi Mevzuatı, 17(2) :93-112, Özkan Matbaa, Ankara,

ÖZMEN, Yaşar (2008) Stokların Envanter Değerlemesi ve Denetimi (Yüksek Lisans Tezi), Marmara Üniversitesi, İstanbul,

ÖZULUCAN, Abitter (2003) Dönem Sonu Envanter İşlemleri ve Muhasebe Uygulamaları, İstanbul

SELİMOĞLU Selim; KARDEŞ, Seval; ÖZBİRECİKLİ, Mehmet; KURT, Ganite; UZAY, Şaban; ALAGÖZ, Ali ve YANİK Serap (2011), Muhasebe Denetimi, Gazi Kitapevi, Ankara

SELİMOĞLU, Seval (2012) Muhasebe ve Bağımsız Denetim İlişkisi, A.Ü Web Ofset, T.C. Anadolu Üniversitesi Yayını No:2636, Eskişehir,

Seval Kardeş Selimoğlu, Mehmet Özbirecikli (2005) Muhasebe Denetimi, Gazi Kitabevi, Ankara

SEZER, Neslihan (2017) Üretim Planlama ve Kontrol Eğitimleri-Stok Yönetimi ve Metotları, İndustryolog Teknik Sayısı, İstanbul,

T.C. Milli Eğitim Bakanlığı (2011) Stok Yönetimi, Ankara

TANYAŞ, Mehmet (2015), Stok Yönetimi (Yüksek Lisans Tezi), Maltepe Üniversitesi, Kocaeli,

TÜM, Kayahan (2013) Kurumsal Yönetim, İç Denetimin Kalitesi, Kalite Güvence ve Geliştirme Program, Çukurova Üniversitesi İİBF Dergisi, Adana, 102

YAMAK, Oygur (2004) Üretim Yönetimi, 4. Baskı, Sinerji Yayınları, İstanbul,

YILANCI Münevver, ÇÖMLEKÇİ Ferruh, ERDOĞAN Nurten, SELİMOĞLU, Seval Kardeş ve KAYA, Ergun (2005) Muhasebe Denetimi ve Mali Analiz, Anadolu Üniversitesi Yayın No:1585, Açık Öğretim Fakültesi Yayın No:839, A.Ü Web Ofset, Eskişehir,

YILANCI, Münevver (2004) İç kontrol ve denetim planlaması, Muhasebe Denetimi ve Mali Analiz, A.Ü Web Ofset, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir,

YILDIZ, Ömer (2008), Perakendecilik Sektöründe İç Denetimin Önemi ve Stokların Denetimi Uygulaması (Yüksek Lisans Tezi), Dokuz Eylül Üniversitesi, İstanbul

YILDIZOLU, Ufuk (2008) Stok Yönetimi, Mikro Yazılımevi A.Ş, İzmir,149

YILMAZ, Eyüp (2003) Bankacılıkta ve Sermaye Piyasalarında Bağımsız Denetim Düzenlemeleri, İstanbul,

YURTSEVER, Gürdoğan (2008) Bankacılığımızda İç Kontrol, Graphis Matbaa San. ve Tic. Ltd, İstanbul, İç Kontrol,

YÜKÇÜ, Süleyman (1999) Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi, 4.Baskı, Vizyon Yayınları, İzmir