

T.C.
OKAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

KOBİ'LERDE İÇ KONTROL SİSTEMİNİN
ETKİNLİĞİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ:
KAYSERİ'DEKİ İMALAT SANAYİ İŞLETMELERİNDE
BİR ARAŞTIRMA

Adil ÖZHAN

YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİM YÜKSEK LİSANS PROGRAMI

DANIŞMAN
Yrd. Doç. Dr. Ahmet TANÇ

İSTANBUL, Ekim 2014

T.C.
OKAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

KOBİ'LERDE İÇ KONTROL SİSTEMİNİN
ETKİNLİĞİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ:
KAYSERİ'DEKİ İMALAT SANAYİ İŞLETMELERİNDE
BİR ARAŞTIRMA

Adil ÖZHAN
(122008311)

YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİM YÜKSEK LİSANS PROGRAMI

DANIŞMAN
Yrd. Doç. Dr. Ahmet TANÇ

İSTANBUL, Ekim 2014

T.C.
OKAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

KOBİ'LERDE İÇ KONTROL SİSTEMİNİN
ETKİNLİĞİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ:
KAYSERİ'DEKİ İMALAT SANAYİ İŞLETMELERİNDE
BİR ARAŞTIRMA

Adil ÖZHAN
(122008311)

YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİM YÜKSEK LİSANS PROGRAMI

Tezin Enstitüye Teslim Edildiği Tarih :
Tezin Savunulduğu Tarih : 24.10.2014
Tez Danışmanı : Yrd. Doç. Dr. Ahmet TANÇ
Diğer Jüri Üyeleri : Doç. Dr. Alper ASLAN
: Yrd. Doç. Dr. Onur GÖZBAŞI

İSTANBUL, Ekim 2014

ÖN SÖZ

Bu çalışmanın, her türlü aşamasında yanımda olup desteğini esirgemeyen, Tez Danışmanım Yrd. Doç. Dr. Ahmet Tanç'a, tüm iş ve eğitim hayatımda benden desteklerini hiçbir zaman esirgemeyen Sayın Mustafa Kızıklı, Mehmet Kemal Kızıklı ve Funda Kızıklı'ya ayrıca anlayışlarından dolayı eşime ve çocuklarıma sonsuz minnet ve teşekkürlerimi sunuyorum.

Adil ÖZHAN

İSTANBUL, Ekim 2014

İÇİNDEKİLER

SAYFA NO

İÇİNDEKİLER	i
ÖZET	v
SUMMARY	vi
ŞEKİL LİSTESİ	viii
TABLO LİSTESİ	ix
BÖLÜM 1. GİRİŞ VE AMAÇ	1
1.1.ARAŞTIRMANIN AMACI	6
1.2.ARAŞTIRMANIN HİPOTEZLERİ	6
1.3. ARAŞTIRMANIN ÖNEMİ	6
1.4. ARAŞTIRMANIN VARSAYIMLARI	7
1.5. ARAŞTIRMANIN SINIRLILIKLARI	8
BÖLÜM 2. İÇ KONTROL VE KOBİ KAVRAMLARI	9
2.1.İÇ KONTROL SİSTEMİ TANIMI	9
2.2. İÇ KONTROLÜN KAPSAMI	10
2.2.1. Kontrol Çevresi	11
2.2.2. Risk Değerlendirmesi	11
2.2.3. Kontrol Faaliyetleri.....	11
2.2.4.Bilgi ve Raporlama.....	12
2.2.5.Gözlem.....	12
2.3. İÇ KONTROL KAVRAMIN GELİŞİMİ	12
2.4. İÇ KONTROL FELSEFESİ YAKLAŞIMI.....	13

2.5. İÇ KONTROLÜN FONKSİYONLARI.....	14
2.5.1. Yönetmel Kontroller	14
2.5.2. Muhasebe Kontrolleri	15
2.6. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN ÖNEMİ VE ETKİLERİ.....	15
2.7. İÇ KONTROL ÇEŞİTLERİ	16
2.7.1. Tespit Edici / Ortaya Çıkarıcı Kontroller.....	16
2.7.2. Önleyici Kontroller	16
2.7.3. Yönlendirici Kontroller.....	16
2.7.4. Boşluk Doldurucu / Telafi Edici Kontroller.....	17
2.7.5. Düzeltici ve Tamamlayıcı Kontroller	17
2.8. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN AMAÇLARI	17
2.8.1. İşletme Varlıklarını Korumak ve Her Türölü Kayıpları Önlemek	17
2.8.2. Muhasebe Verilerinin Doğruluğunu ve Güvenilirliğini Sağlamak	18
2.8.3. İşletme Faaliyetlerinin Etkinliğini Arttırmak.....	18
2.8.4. Yönetim Politikalarına Bağlılığı Sağlama	18
2.9. BAĞIMSIZ DENETİM AÇISINDAN İÇ KONTROL SİSTEMİ	19
2.9.1. İÇ Kontrol Sisteminin Değerlendirilmesinde Uygulanan Yaklaşımlar.....	19
2.9.2. İÇ Kontrol Sistemini Değerleme Safhaları	20
2.10. İÇ KONTROL SİSTEMİNE İLİŞKİN YAPILAN DÜZENLEMELER.....	21
2.10.1. Uluslararası Alanda Yapılan Düzenlemeler.....	21
2.10.2. Türkiye’de İÇ Kontrol Konusunda Yapılan Düzenlemeler	27

2.11.KOBİ KAVRAMI VE ÖZELLİKLERİ.....	31
2.11.1.KOBİ Kavramı	31
2.11.2. KOBİ'lerin Tarihi Gelişimi.....	32
2.11.3. Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Sınıflandırılması	34
2.11.4. KOBİ'lerin Önemi.....	35
2.11.5.KOBİ'lerin Ekonomik Göstergeleri	36
2.11.6. KOBİ'lerde İç Kontrol Sistemi	39
BÖLÜM 3. KAYSERİ OSB'DE FAALİYETTE BULUNAN İŞLETMELERİN İÇ KONTROL UYGULAMALARININ TESPİTİNE İLİŞKİN BİR ARAŞTIRMA	42
3.1. ARAŞTIRMA MODELİ	42
3.2. EVREN VE ÖRNEKLEM	42
3.3. VERİLERİN TOPLANMASI	43
3.4. VERİLERİN ANALİZİ.....	44
3.5. BULGULAR VE YORUMLAR	44
BÖLÜM 4. SONUÇ ve ÖNERİLER	70
KAYNAKLAR	77
EKLER	81

ÖZET

KOBİ'LERDE İÇ KONTROL SİSTEMİNİN ETKİNLİĞİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ: KAYSERİ'DEKİ İMALAT SANAYİ İŞLETMELERİNDE BİR ARAŞTIRMA

Globalleşme ile gelişen ekonomik ilişkilerin etkisiyle işletmeler fiziki olarak büyüdükçe, işletme faaliyetleriyle oluşan işlemlerin, sayılarının çokluğu ve karmaşıklığı işletme yönetiminin işletme faaliyetlerini doğrudan doğruya kontrol etme olanağı kalkmıştır. Dolayısıyla ortaya çıkan doğru ve güvenilir bilgi ihtiyacı, iç kontrolü vazgeçilmez hale getirmiştir. Son yıllarda yaşanan muhasebe skandalları ve usulsüzlükleri, işletme yönetimleri ve bağımsız denetim işletmelerine olan güveni sarsmıştır. İşletme ve işletme ile ilgili taraflar açısından olumsuzluk oluşturan bu durumun temel nedenlerinden biri de iç kontrol ortamlarının zayıflığı ve etkin bir iç kontrol sisteminin mevcut olmamasıdır. İşletmeye güven esasının temelinde sağlam bir iç kontrol sistemi yatar. Finansal raporlamanın güvenilirliği, işletme faaliyetlerinin etkililiği ve verimliliği, yasalara ve diğer düzenlemelere uygunluk iç kontrol sisteminin amaçlarını oluşturur. Bu amaçların başarılmasına yönelik olarak yeterli ölçüde güvence sağlamak üzere oluşturulan ve İşletmenin yönetim kurulu, yöneticileri ve personeli tarafından etkilenen bir süreç olarak tanımlanan iç kontrol sistemi, bir işletmede uygulanan tüm yöntem ve politikaları içine alan bir kavramdır. Günümüzde KOBİ'ler, ülkeler arası hızla küreselleşen pazarlarda gerek ekonominin dinamosu olma gerekse sosyal hayata katkıda bulunma rolleriyle giderek önem kazanmaktadır. Ülkemizdeki KOBİ'lerin de dünyadaki örnekleri gibi küresel pazarlarda başarılı olabilmeleri, çağın ve müşterilerinin ihtiyaçlarına cevap verebilmeleri pazarlama iletişim planlarını doğru ve etkin kurgulamalarıyla ilgilidir. Bu tez çalışmasında ülkemizde özellikle endüstriyel alanda faaliyet gösteren KOBİ'lerin iç kontrol sistemi yaklaşımları irdelenmiş, konuyla ilgili sorunlar ve mevcut durum ele alınmıştır.

Anahtar Kelimeler: İç Kontrol, İç Kontrol Sistemi, KOBİ

Tarih: Ekim 2014

SUMMARY

SME 's EVALUATION OF THE EFFECTIVENESS OF INTERNAL CONTROL SYSTEM: KAYSERİ' A STUDY IN MANUFACTURING BUSINESSES

As business grow physically with the effect of economic relation growing as a result of globalization, transactions formed by business activities; the complexity and the multitude of its numbers have removed the opportunity of checking directly the business activities for business management. So; the need of correct and reliable information that has arisen makes internal control indispensable. Accounting scandals and irregularities experienced in recent years have shaken the confidence related business management and independent audit firms. One of the fundamental reasons of this situation that forms negativity in term of the business and the parties related to business is that an effective internal control system does not exist and the weakness of internal control environment. What lies at the core confidence towards the business is a robust internal control system. The aims of internal control system consist of the efficacy of business activities, being reliable about financial reporting, being suitable to laws and other arrangements. Internal control system-which is formed to give assurance adequately about achieving those aims and defined as a process affected by board of directors of that business, managers and staff- is a conception related to all methods and policies applied on a business. Nowadays, small and medium sized enterprises (SMEs) become gradually more important in rapidly globalizing inter country markets with their role of being dynamos of economy and contributors to the social life. For the SMEs in our country, same as the examples in the world, the fact to be successful in global markets, to correspond to the era's and consumers' requests is concerned with building their marketing communication plans in a proper and effective way. This graduation thesis aims to examine the approach of Turkish SMEs –especially those operating in industrial areas- to internal control systems the present situation and concerns about the subject.

Key Words: Internal Control, Internal Control System, SME's

Date: October 2014

KISALTMALAR

AB	: Avrupa Birliği
ABD	: Amerika Birleşik Devletleri (United States of America)
BDDK	: Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu
CHU	: Merkezi Uyumlaştırma Birimi
GKDS	: Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları
IFAC	: Uluslararası Muhasebe Uzmanları Federasyonu (International Federation of Accountant)
IIA	: Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (The Institute of Internal Auditors)
IMA	: Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü (The Institute of Management Accountants)
INTOSAI	: Uluslararası Yüksek Denetleme Kuruluşları Örgütü (International Organization of Supreme Audit Institutions)
ISO	: Uluslararası standartlar organizasyonu (The International Standards Organization)
OECD	: Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (Organisation for Economic Co-operation and Development)
SPK	: Sermeye Piyasası Kurulu
TTK	: Türk Ticaret Kanunu
YMM	: Yeminli Mali Müşavir
DTM	: Dış Ticaret Müsteşarlığı
KOBİ	: Küçük ve Orta Ölçekteki (Büyükölçekteki) İşletmeler
KOSGEB	: Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı
SME	: Small and Medium-sized Enterprise
TESK	: Türkiye Esnaf ve Sanatkarları Konfederasyonu
TOBB	: Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği
TÜİK	: Türkiye İstatistik Kurumu

ŞEKİL LİSTESİ

SAYFA NO

Şekil 2. 1: COSO İç Kontrol Unsurları (COSO Piramidi ve COSO Küpü)	23
Şekil 2. 2. KOBİ Büyüklük Grubuna Göre Girişim Sayısı, İstihdam ve Faktör Maliyetiyle Katma Değerin (FMDK) Dağılımı (%)	37
Şekil 2. 3. KOBİ’lerin Dış Ticaretteki Payı (%).....	38
Şekil 3. 1. İşletmelerin “İşletmenin Politika ve Amaçlarıyla Uyumlu Bir İç Kontrol Sisteminin Varlığının İşletmeye Avantaj Sağlayacağını Düşünüyorum	50
Şekil 3. 2. İşletmede Çalışanların Görev, Yetki ve Sorumlulukları Açık ve Net Bir Şekilde Belirlenmiştir.....	51
Şekil 3. 3. İşletmede Muhasebe İşlemlerinin Eksiksiz ve Doğru Yapılmasını Sağlayacak Prosedürler Yer almaktadır	52
Şekil 3. 4. İşletmemizde Yapılan Kayıtlar, İşlemi Gerçekleştiren ve Kontrol Eden Tarafından Ayrı Ayrı Onay almaktadır	53
Şekil 3. 5. İşletmemizde Tüm Faaliyetlerin Mevzuata, Ana Sözleşmeye ve Şirket İçi Düzenlemelere Uygun Olarak Yapılıp Yapılmadığı Kontrol Edilmektedir.....	54
Şekil 3. 6. Yönetmelik Olarak Mali Ve Parasal Konularda Kimlerin Sorumlu Olduğu Resmi Bir Yetki Devri İle Belirlenmiştir	55
Şekil 3. 7. İşletmede Mevcut Raporlama Sistemi İşletme Ana Hedeflerine Ulaşıp Ulaşılmadığının Yönetimce Değerlendirilmesine İmkan Vermektedir.....	56
Şekil 3. 8. İşletme Faaliyetlerinin Denetimi Ve Raporlanması Konusunda Veri Tabanı Oluşturulması Ve Bunun İçin Gerekli Teknolojik Alt Yapının Hazırlanmasını Gerekli Buluyorum	57

TABLO LİSTESİ

SAYFA NO

Tablo 2. 1: KOBİ'lerin Sınıflandırılması	34
Tablo 3. 1. İşletmelerin Hukuki Yapısına Göre Dağılımı	45
Tablo 3. 2. İşletmelerin Faaliyet Alanlarına Göre Dağılımı	45
Tablo 3. 3. İşletmelerin Çalıştırılan Personel Sayısına Göre Dağılımı	46
Tablo 3. 4. İşletmelerin Faaliyet Süresine Göre Dağılımı	46
Tablo 3. 5. İşletmelerin Yaklaşık Satış Cirosuna Göre Dağılımı.....	47
Tablo 3. 6. İşletmelerin Etkin Bir İç Kontrol Sistemine Sahip Olma Durumuna Göre Dağılımı	47
Tablo 3. 7. İşletmelerde Etkin Bir İç Kontrol Sistemi Bulunmamasının Nedenlerine Göre Dağılımı	47
Tablo 3. 8. İşletmelerin Yakın Gelecekte İç Kontrol Sistemi Oluşturma Düşüncesine Göre Dağılımı	48
Tablo 3. 9. İşletmelerin Basel II Hakkında Bilgi Sahibi Olma Durumuna Göre Dağılımı	48
Tablo 3. 10. İşletmelerin “İşletmenin Politika Ve Amaçlarıyla Uyumlu Bir İç Kontrol Sisteminin Varlığının İşletmeye Avantaj Sağlayacağını Düşünüyorum.” Düşüncesine Katılıma Göre Dağılımı	49
Tablo 3. 11. İşletmelerin “İşletmede Çalışanların Görev, Yetki Ve Sorumlulukları Açık Ve Net Bir Şekilde Belirlenmiştir.” Düşüncesine Katılıma Göre Dağılımı	50
Tablo 3. 12. İşletmelerin “İşletmede Muhasebe İşlemlerinin Eksiksiz Ve Doğru Yapılmasını Sağlayacak Prosedürler Yer Almaktadır.” Düşüncesine Katılıma Göre Dağılımı	51

Tablo 3. 13. İşletmelerin “İşletmemizde Yapılan Kayıtlar, İşlemi Gerçekleştiren Ve Kontrol Eden Tarafından Ayrı Ayrı Onay Almaktadır.” Düşüncesine Katılıma Göre Dağılımı	52
Tablo 3. 14. İşletmelerin “İşletmemizde Tüm Faaliyetlerin Mevzuata, Ana Sözleşmeye Ve Şirket İçi Düzenlemelere Uygun Olarak Yapılıp Yapılmadığı Kontrol Edilmektedir.” Düşüncesine Katılıma Göre Dağılımı	53
Tablo 3. 15. İşletmelerin “Yönetmelik Olarak Mali Ve Parasal Konularda Kimlerin Sorumlu Olduğu Resmi Bir Yetki Devri İle Belirlenmiştir.” Düşüncesine Katılıma Göre Dağılımı	54
Tablo 3. 16. İşletmelerin “İşletmede Mevcut Raporlama Sistemi İşletme Ana Hedeflerine Ulaşıp Ulaşılmadığının Yönetimce Değerlendirilmesine İmkan Vermektedir.” Düşüncesine Katılıma Göre Dağılımı	55
Tablo 3. 17. İşletmelerin “İşletme Faaliyetlerinin Denetimi ve Raporlanması Konusunda Veri Tabanı Oluşturulması ve Bunun İçin Gerekli Teknolojik Alt Yapının Hazırlanmasını Gerekli Buluyorum.” Düşüncesine Katılıma Göre Dağılımı	56
Tablo 3. 18. KOBİ’lerin İç Kontrol Yapılarına İlişkin İfadeler ile Hukuki Yapıları Arasındaki İlişki	57
Tablo 3. 19. KOBİ’lerin İç Kontrol Yapılarına İlişkin İfadeler ile Personel Sayıları Arasındaki İlişki	59
Tablo 3. 20. KOBİ’lerin İç Kontrol Yapılarına İlişkin İfadeler ile Yıllık Ciro Arasındaki İlişki	61
Tablo 3. 21. KOBİ’lerin İç Kontrol Yapılarına İlişkin İfadeler ile İç Kontrol Sistemi Varlığı Arasındaki İlişki	63
Tablo 3. 22. KOBİ’lerin İç Kontrol Yapılarına İlişkin İfadeler ile Basel II Hakkındaki Bilgi Düzeyleri Arasındaki İlişki	66

BÖLÜM 1. GİRİŞ ve AMAÇ

İç kontrol kurumların hedeflerine ulaşması ve misyonlarını gerçekleştirmesi; bu yolda ilerlerken önlerine çıkabilecek belirsizliklerin en aza indirilmesi amacıyla uygulanan süreç olarak bilinmektedir. Şirket yönetiminin daha şeffaf ve sorumlu bir davranış içinde olması gerekmektedir. Şirketi tehdit eden olası risklere karşı tedbirli olunması gerektiğinden kontrol sistemleri geliştirilmektedir. Son yıllarda bazı kuruluşlar ve bilakis denetçiler, kurumlar için sağlıklı bir iç kontrol sistemi üzerinde çalışmalar yürütmektedirler. Bu çalışmalar için neden teşkil eden olaylar ve faktörler ise finansal piyasalardaki gelişmeler neticesinde karşılaşılan risklerin hızla artması ve özellikle aktif büyüklüğü fazla olan kuruluşlarda büyük derecede finansal kayıpların gerçekleşmesidir. Bu kayıplara dair problemlerin analizi sonucu tespit edilen en önemli etken, etkili ve etkin bir iç kontrol sisteminden söz edilmesi durumunda benzer kayıpların önlenebileceği ve ilaveten risklerin azaltılabileceği yönündedir. (Ülker Veysel, 2005)

İç kontrol ilk defa 1949 yılında Amerikan Yeminli Muhasipler Kurulu'nun Denetim Usulleri Komitesi tarafından *“İç Kontrol, örgütün planı ile işletmenin devamını sağlamak ve korumak, muhasebe bilgilerinin doğruluğunu ve güvenilirliğini incelemek, çalışmaların verimliliğini artırmak, yönetim politikalarına olan bağlılığı özendirme amaçlı kabul edilen ve uygulanan önlem ve yöntemleri içeren bir işlevdir.”* şekilde tanımlanmıştır (Kepekçi, 2004).

Denetim Usulleri Komitesi tarafından yapılan bu tanım ile iç kontrol sisteminin 4 işlevi ortaya çıkmıştır: Birincisi, üst yönetimce örgütün mevcudiyeti için hazırlanmış eylem planının sağlıklı olarak yürütülmesini temin etmek ve risklere karşı muhafaza etmektir. İkincisi, iç kontrol raporlarına kaynaklık teşkil eden muhasebe bilgi ve belgelerinin güvenilirlik düzeyini araştırmaktır. İç kontrolün üçüncü işlevi, kurum faaliyetlerinin verimliliğini gerçekleştirmektir. Son işlevi ise bankada iç kontrol kültürünün gerçekleşmesini sağlamaktır.

İç kontrol, bir kurum veya kuruluşun varlıklarını, gerek muhasebeye ve gerekse diğer faaliyetlere dair bilgi, belge ve raporların doğruluğu ve güvenilirliğini sağlamak, kurum ve kuruluşların faaliyetlerindeki etkinliklerini arttırmak, yönetimce belirlenen politikalara bahsedilen faaliyetlerin uygunluğunu saptamak için muhasebe ve raporlama sisteminin kurulmasını, gerekli yetki ve sorumlulukların verilerek, görevlerin tanımlanmasını ve denetlenecek olan kurumun organizasyon planını içine alan bir sistem olarak tanımlanabilir (Aksoy, 2005).

Denetim yordamları komitesi raporuna göre iç kontrol; kurumun hedeflerine ulaşma noktasında yapılan plan ile kurumun belirlenen yönetim politikalarına katılımı teşvik ederek faaliyetlerin devamlılığını artırmak ve hazırlanan raporlarla muhasebe bilgilerin doğruluğunu ve güvenilirliğini araştırmak için uygulanan ve kabul edilen önlem, koordine yöntem ve ölçüler bütünü şeklinde ifade edilmiştir (Köroğlu ve Uçma, 2006).

İç kontrol, bir kurumun görevini etkili ve verimli bir şekilde başarması amacıyla faaliyetlerini yönettiği bir süreçtir. Bu anlamda iç kontrol, yönetimin faaliyetlerinde yol gösterici olarak kullandığı sistemlerin vazgeçilmez bir parçasıdır (Özeren, 2002).

Küreselleşmenin hızla arttığı zamanımızda, Türkiye ve dünya ekonomisi çerçevesinde KOBİ'lerin payı ve öneminin çok fazla olduğu görülmektedir. Büyük firmalarla rekabet edecek düzeyde mal ve hizmetler ile onların ürettiği mal ve hizmetleri tamamlayıcı nitelikte mamul ve yarı mamulleri üreten KOBİ'lerin dünya ülkelerindeki mevcut işletmelerin % 97'sinden fazlasını oluşturduğu tahmin edilmektedir (WEB_1: 2014). Ekonomik anlamda KOBİ'lerin çok önemli bir yeri olduğunu, gerçekleşen istihdamın önemli bir bölümünün KOBİ'ler tarafından karşılandığını söyleyebiliriz (Oralat, 2006).

Tanımlamalar ülkelere göre değişiklik göstermekle birlikte 250 kişiye kadar personel çalıştıran ve 50 milyon euroya kadar ciroya sahip işletmeler KOBİ adı altında toplanmaktadır (WEB_2: 2014). KOBİ'ler ölçeklerinde olduğu gibi faaliyetlerine göre de farklılıklar göstermektedir. Bu anlamda KOBİ'ler, faaliyet türlerine göre farklı pazarlama ve pazarlama iletişimi stratejilerine yönelmekte olup mevcut bütçelerini de farklı kaynaklara ayırmaktadırlar.

Global alanda vuku bulan muhasebe krizleri işletmeler için kontrol mekanizmasının önemini ortaya çıkarmıştır. Ülke ekonomilerinde oldukça büyük önemi olan KOBİ'lerin ulusal ve uluslararası düzenlemelerle iç kontrol sistemi konusunda yaklaşımları

işletmelerin geleceğe dair durumlarını oldukça yakından etkileyecektir. Küreselleşme, finansal ürünlerindeki değişikliğinin artması ve teknolojik değişmeyle hızlı bir şekilde ivme kazanan i kontrolün önemi de bu şekilde giderek artmıştır. Bu durum KOBİ’lerde i kontrolün derinlemesine bir şekilde incelenip mevcut kontrol sistemlerinin geliştirilme yolunu açmıştır. Aksoy’un (2007) “*Basel II ve İç Kontrol*” isimli alışması KOBİ’lerde i kontrolü Basel II çerçevesinde değerlendiren bir çalışmadır. Kaynakta zellikle KOBİ’lerde iç kontrol sisteminin, iç denetimin ve risk yönetiminin gerekliliği Basel II düzenlemeleri çerçevesinde değerlendirilmiştir.

KOBİ’lerde iç kontrol sistemi ile ilgili bir diğer alışma Güney’e (2009) aittir. Burada KOBİ’lerde iç kontrol sistemi ile ilgili İstanbül’da inşaat sektöründe faaliyet gösteren 32 adet işletmede anket uygulanarak veriler elde edilmiştir.

Uzay (1999) alışmasında işletmelerde iç kontrol sisteminin bağımsız dış denetim karar sürecindeki yerini belirleme açısından i kontrol konusunu incelemiştir ve bu çalışma sonraki çalışmalara kaynak teşkil edebilecek önemli bir çalışmadır. Çalışma kapsamında benzerlerinden farklı olarak Türkiye’deki denetim firmalarına anket uygulanmıştır. Çalışma sonuçlarına göre Türkiye’deki bağımsız dış denetime tabi işletmelerin %25’inde etkin bir iç kontrol sisteminin olduğu tespit edilmiştir. Türkiye’de genel olarak hangi sektörlerde etkin bir iç kontrol sisteminin olduğu sorusuna şu sıralama ile cevap verilmiştir: Kamu iktisadi teşebbüsleri, holdingler, yabancı sermayeli kuruluşlar, finans kesimi (bankalar) ve tekstil sektörüdür. Genellikle yurt dışında eğitim görmüş olan veya yabancı yöneticilerin bulunduğu işletmelerde iç kontrole daha çok önem verildiği tespit edilmiştir. Bu oranın ilerleyen yıllarda yapılan çalışmalarda giderek artış göstermesi olumlu bir durumdur.

KOBİ’ler açısından i kontrol ve risk odaklı iç denetim hakkında bilgi veren kaynak kısıtlı olmakla birlikte son yıllarda giderek artış göstermektedir. Aksoy’un (2007) Basel II ve İç Kontrol isimli alışması KOBİ’lerde i kontrolü Basel II bakış açısıyla değerlendiren bir kaynaktır. Basel II uygulamaları çerçevesinde KOBİ’lerde iç kontrol sistemi ve sistemin gerekliliği üzerinde durulmuş ve gerek kurumsallaşma gerekse finans sektöründeki yansımaları açısından oldukça önemlidir. Basel II düzenlemesi de işletmeleri bankacılık sektöründe kredi elde etmede risk derecelendirmesine tabi tutması dolayısıyla işletmelere iç kontrol sistemi kurmaları açısından yenilikler getirmektedir

(Kutlu ve Demirci, 2008:200). Özellikle KOBİ’lerde iç kontrol sisteminin, iç denetimin ve risk yönetiminin gerekliliği Basel II düzenlemeleri bakış açısıyla değerlendirilmiştir.

KOBİ’lerde iç kontrol sistemi ile ilgili en yakın çalışma Güney’e (2009) aittir. Bu çalışmada KOBİ’lerde iç kontrol sistemi ile ilgili geniş bir literatür taraması yapılmıştır ve İstanbul’da inşaat sektöründe faaliyet gösteren 32 adet işletmeye anket uygulanarak veriler elde edilmiştir. Yapılan araştırmanın hem KOBİ’lerde yapılması hem de bir durum çalışması olması yönüyle araştırmamıza yakın çalışmalardan biridir. Ancak araştırmamızda sektör sınırlaması yapılmamış birçok farklı sektörden işletmeye ulaşılmaya çalışılmıştır. Araştırmada iç kontrol sisteminin etkinliği, kontrol yetersizliği ve hangi alanlarda ortaya çıktığı ile ilgili bilgiler verilmiş, etkin bir iç kontrol sisteminin nasıl olması gerektiği üzerinde durulmuştur.

İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) tarafından Haziran 1999’da yapılan iç denetim tanımı, “İşletmelerin operasyonlarını geliştirerek katma değer yaratmak amacıyla oluşturulan bağımsız ve objektif bir danışmanlık ve denetim aktivitesi olup aynı zamanda işletmelerin amaçlarına ulaşması için mevcut risk yönetimi, kontrol ve kurumsal yönetim işlevlerini değerlendirerek etkinliklerin artması için sistematik bir yaklaşım getirmeyi amaçlar.” şeklinde ifade edilmiştir (Memiş, 2007:463).

Memiş’in (2007) Türkiye’de iç denetim profilinin belirlenmesine ilişkin yaptığı araştırma Türkiye’deki iç denetim uygulamalarını tespit etmek amacıyla İstanbul Sanayi Odası’na 2005-2006 faaliyet döneminde kayıtlı 500 işletmeden iç denetçi istihdam eden 300 işletme hedef alınarak yapılmıştır. Araştırmada özellikle borsaya kayıtlı olan işletmelerde iç denetim biriminin bulunduğu borsaya kayıtlı olmayan işletmelerde iç denetim ekibine önem verilmediği ortaya konulmuştur. Ayrıca anket çalışmasına katılan işletmeler Türkiye genelinde iç denetime gerekli önemin verilmediğini yasal düzenlemelerin bu konuda yeterli olmadığını ortaya koymuştur. Son yıllarda gerek SPK gerek BDDK ve yeni TTK ile birlikte iç denetimle ilgili önemli düzenlemeler gerçekleştirilmektedir.

Tanç (2009) yaptığı araştırmada iç denetim ve risk odaklı iç denetim kavramları üzerinde durmuş ve tekstil sektöründe bir işletmede bilgisayar destekli olarak risk odaklı iç denetim uygulamasına değinmiştir. Diğer çalışmalardan farklı olarak sadece bir işletme üzerinde risk odaklı iç denetim uygulamalarının bilgisayar programı desteğiyle gerçekleştirilmesinden bahsetmiştir.

Özer (2008) Risk Odaklı İç Denetim ve Bir Uygulama başlıklı çalışmasında İMKB 100 endeksindeki işletmelere bir anket uygulanmış ve sonuç olarak işletmelerin %40,5'inde iç denetimin, risk odaklı iç denetim yaklaşımında planlandığı %57,5'inde ise işletme yönetiminin istekleri doğrultusunda şekillendiği ortaya çıkmıştır. Ayrıca çalışmada Türkiye'deki büyük organizasyonel yapılara sahip işletmelerde iç denetim biriminin bulunduğu ancak denetim biriminin büyük işletmelerin yanında küçük ve orta ölçekli işletmelerde kurulup faaliyete geçirilmesinin işletmelerin kurumsallaşması yönünde büyük faydalar sağlayacağına dikkat çekilmiştir.

Kaşıkçı (2006) çalışmasında risk odaklı iç denetim uygulamasına yer veren bir işletmedeki durumu incelenmiştir. Risk odaklı iç denetimin uygulama yönüne ağırlık verilmiş ve işletmenin satın alma birimiyle ilgili bir iç denetim planı hazırlanmıştır. Çalışma işletmenin tek bir fonksiyonundan hareketle oluşturulsa da işletmenin risk olgunluğunun belirlenmesi, risklerin ölçülmesi ve risk odaklı denetim planının değerlendirilmesi açısından önem taşımaktadır.

Uzun vd. (2009) çalışmasında Capital 500 listesindeki reel sektör işletmelerine anket gönderilmiş ve 108 işletmeden dönüş alınmıştır. Çalışma hem hissedarlara hem de yasa koyuculara öneriler getirilmesinde önemli bir değerlendirmedir. Ayrıca reel sektördeki iç denetim uygulamaları açısından yasal düzenlemelerin zayıf olduğu ve belli büyüklüğe sahip olan işletmelerin iç denetim uygulamasına yabancı olmadıkları ortaya konulmuştur.

Kurnaz ve Çetinoğlu (2010) yaptıkları araştırmada Türkiye'de 500 büyük sanayi işletmesine uyguladığı anket çalışması ile işletmelerin risk odaklı iç denetim üzerine bakış açılarını ortaya koymaya çalışmıştır. Araştırma sonucunda işletmelerin mevcut ve gelecekte karşılaşılabilecekleri risklere karşı güvende olmayı istedikleri, risk odaklı denetim uygulamalarının işletmeye katma değer sağlayacağı ancak bu uygulamalardaki en büyük problemin uygulamaların maliyetli olduğunun düşünülmesi, kalifiye eleman eksikliği ve teknolojik alt yapı eksikliği gibi durumlar olduğu ortaya konulmuştur.

Yapılan araştırmalar genel olarak iç kontrol ve iç denetimin ayrı ayrı ele alındığı çalışmalardır. Ayrıca genel olarak belirli büyüklükteki işletmelere yönelik anket uygulamaları ya da tek büyük bir işletmenin yaptığı uygulamaların incelenmesi şeklindedir. KOBİ statüsündeki işletmelerin iç kontrol sistemine ihtiyaçları ve bu sisteme bakış açılarını ortaya koyan literatürde yeterli çalışma bulunmamaktadır.

1.1.ARAŞTIRMANIN AMACI

Bu çalışmada amaç, reel sektörün önemli aktörleri olan KOBİ’lerde iç kontrol sistemi ile ilgili işletme yöneticilerinin görüşlerini ve konu ile ilgili mevcut durumlarını ortaya koymaktır.

1.2.ARAŞTIRMANIN HİPOTEZLERİ

Araştırmada şu sorulara yanıt aranmıştır:

- KOBİ’lerde iç kontrol sistemine sahip olma durumu nedir?
- İşletme yöneticilerinin iç kontrol sisteminin gerekliliği hakkındaki görüşleri nelerdir?
- KOBİ yöneticilerinin Basel II hakkındaki bilgi düzeyi nedir?
- KOBİ’lerde iç kontrol üzerine yönetici görüşleri nelerdir?
- KOBİ’lerde iç kontrol birimlerinin çalışmalarının ve raporların işletme kararlarına etkisi hakkındaki görüşleri nedir?

Araştırmanın hipotezleri aşağıdaki gibidir:

H1: KOBİ’lerin hukuki yapıları ile iç kontrol kavramına ilişkin ifadelere bakış açıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H2: KOBİ’lerin personel sayıları ile iç kontrol kavramına ilişkin ifadelere bakış açıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H3: KOBİ’lerin yıllık satış ciroları ile iç kontrol kavramına ilişkin ifadelere bakış açıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H4: KOBİ’lerin iç kontrol sistemine sahip olma durumları ile iç kontrol kavramına ilişkin ifadelere bakış açıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H5: KOBİ’lerin Basel II hakkındaki bilgi düzeyleri ile iç kontrol kavramına ilişkin ifadelere bakış açıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

1.3. ARAŞTIRMANIN ÖNEMİ

Bir işletmenin kurumsallaşmasında ve verimliliğinin artması noktasında iç kontrol sistemi ve işlerliği çok önemlidir. İşletmelerdeki iş süreçlerine yönelik iç kontrol değerlendirme çalışmasının gerçekleştirilmesi ve belirlenen kontrollerin işlerliğinin test edilmesi gerekmektedir. İşletmelerimizde uluslararası standartlarda iç kontrol

faaliyetinin gerçekleştirilmesi ise, işletme içi ve dışı kaynaklardan etkin bir şekilde yararlanılması ile mümkün olacaktır.

KOBİ'ler, Türkiye'de ekonominin en hayati organlarıdır. KOBİ'lerin sayısı ve ekonomideki ağırlığı konusunda bilgiler, TÜİK verilerine dayanmaktadır. Verilere göre Türkiye'deki üretim birimlerinin %99'u KOBİ'dir. Bu işletmeler; ekonomiye dinamizm ve rekabetçi bir boyut kazandırarak Türk ekonomisinin dinamiğini oluşturmaktadır. İlaveten KOBİ'ler imalat sanayisinin %99,33'ünü oluşturmakla birlikte ve toplam istihdamın da %56,3'ünü sağlamaktadır. İmalat sanayisindeki istihdamın ise %67,6'sı KOBİ'lerde yer almaktadır (KOSGEB, 2007).

Küresel rekabette gelişmeyi hedefleyen şirketlerin, iç kontrole öncelik verdiği görülmektedir. Hem mevcut varlıklarına hem de gelecekteki büyümelerine yönelik riskleri en etkili ve verimli şekilde yönetmek, uzun vadede yüksek performans sergilemek için şirket içi kontrollerin yeterliliği şirketlerin önceliğini oluşturmaktadır (Uzun, 2009). Literatüre bakıldığında KOBİ'lerde, iç kontrol sistemi alanında yapılmış çalışmalar oldukça kısıtlıdır. Bu araştırmanın iç kontrol sistemi ile ilgili olarak KOBİ'lerin mevcut durumlarının ortaya konulmasına, KOBİ yöneticilerinde farkındalık yaratılmasına ve konuyla ilgili önerilerin işletmelere katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

1.4. ARAŞTIRMANIN VARSAYIMLARI

Bu çalışma maliyet ve zaman kısıtları da dikkate alınarak Kayseri Organize Sanayi Bölgesi'nde faaliyet gösteren KOBİ'lerin işletme yöneticileri, ortakları varsa iç denetim birimi sorumlusu ya da muhasebe sorumlularından elde edilen bilgilerle gerçekleştirilmiştir. Araştırmaya ait anket formunu dolduran KOBİ yöneticilerinin fikirleri KOBİ'leri temsil etmektedir.

Araştırmayla ilgili varsayımlar şunlardır:

- Kullanılan ölçeğin konunun tüm ayrıntılarını kapsadığı varsayılacaktır.
- Söz konusu ölçeğin uygulanmasında yöneticilerin ölçekte bulunan her bir ifadeyle ilgili gerçek durumu yansıtacak şekilde cevap verdikleri öngörülmüştür.
- Araştırmacı tarafından sorulan sorularda herhangi bir yönlendirme yapılmamıştır.

1.5. ARAşTIRMANIN SINIRLILIKLARI

Araştırmayla ilgili sınırlılıklar şunlardır:

- Araştırma coğrafi olarak Kayseri ili Organize Sanayi Bölgesi içerisinde faaliyet gösteren imalat sektöründeki KOBİ'ler ile sınırlandırılmıştır.
- Araştırmada zaman, maliyet ve kontrol güçlüğünden dolayı örneklem alma yoluna gidilmiştir.

BÖLÜM 2. İÇ KONTROL VE KOBİ KAVRAMLARI

Çalışmanın bu bölümünde öncelikle kontrol kavramıyla iç kontrol ilişkisi kurulacak ve akabinde iç kontrolün kapsam ve özelliklerine değinilecektir. Çalışmanın ana çerçevesini oluşturan iç kontrol hakkında bilgiden sonra uygulama basamağını oluşturan KOBİ kavramı ve özellikleri üzerinde durulacaktır.

2.1.İÇ KONTROL SİSTEMİ TANIMI

Genel anlamda kontrol, *“Bir işletmenin amaç ve hedeflerine sağlıklı bir şekilde ulaşmasını sağlayan gerekli olan politika ve prosedürlerin tamamıdır.”* (Kılınç, 2003) Bir diğer tanıma göre de kontrol, *“Kurumun belirlenen planlar doğrultusunda amaca ulaşp ulaşmadığının incelenmesidir.”* (Hodgets, 1999).

İç kontrol sistemi ise *“bir şirketin varlıklarını korumak, muhasebeye ve diğer faaliyetlere ilişkin bilgi ve raporların doğruluk ve güvenilirliğini sağlamak, işletmenin faaliyetlerinde etkinliği artırmak, işletme yönetimince belirlenen politikalara işletme faaliyetlerinin uygunluğunu saptamak için kullanılan tüm ölçü ve yöntemleri, hesap planının ve raporlama sisteminin kurulmasını, görev, yetki ve sorumlulukların belirlenmesini ve denetime tabi tutulan işletmenin organizasyon planını kapsayan bir sistem”* şeklinde tanımlanabilir (Aksoy, 2007).

400 nolu Uluslararası Denetim Standartı’nda (UDS) iç kontrol sistemi şu şekilde tanımlanmıştır: *“İç kontrol sistemi, bir işletmenin hedeflerine ulaşmasına yardımcı olmak amacıyla şirket yönetimi tarafından belirlenmiş tüm politika ve prosedürleri ifade eder. İç kontrol sistemi, yönetim politikalarına bağlılık, işletme varlıklarının korunması, yolsuzluk ve hataların önlenmesi ve tespit edilmesi, muhasebe kayıtlarının doğruluğunun ve güvenilirliğinin sağlanması ve mali raporlamanın doğru ve zamanında hazırlanması gibi şirketin verimliliğini arttıracak yöntemleri ve prosedürleri kapsamaktadır.”* (TÜDESK, 2004).

Amerika Birleşik Devletleri Sponsor Organizasyonlar İzleme Komitesi'nin (COSO), Amerikan Serbest Muhasebeciler Enstitüsü (AICPA) tarafından da benimsenen tanımı ise şu şekildedir: *“İç kontrol; finansal raporların güvenilirliği, faaliyetlerin etkililiği ve verimliliği, yasalara ve diğer düzenlemelere uygunluk amaçlarına ulaşılmasını dikkate alarak yeterli ölçüde güvence sağlamak üzere ve işletmenin yönetim kurulu, yönetici ve diğer personeli tarafından etkilenen bir süreçtir.”*(WEB_3, 2014)

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu'na (IFAC) göre de; *“İç kontrol sistemi, işletmenin varlıklarını korumak, yolsuzlukları ve yanlışlıkları önlemek ve bulmak, muhasebe kayıtlarının doğruluk ve güvenilirliğini sağlamak, finansal bilgilerin zamanında hazırlanmasını sağlamak, işletme faaliyetlerinin yönetim politikalarına uygunluğunu sağlamak amaçlarına ulaşmak için işletme faaliyetlerinin düzenli ve etkin bir şekilde yürütülmesini sağlamada yardımcı olan, yönetim tarafından kabul edilmiş tüm usul ve yöntemler ile örgüt planından oluşur.”*(IFAC, 1981)

2.2. İÇ KONTROLÜN KAPSAMI

İç kontrol sisteminin uygulama aşamasında başvurduğu temel ilkeler sistemin işleyişine ve uygulanmasına yönelik ayrıntılı açıklamaları kapsar ve bu açıklamalar ise sistemin anlaşılma derecesini daha da kolaylaştırır. Bu anlamda ilkelerin önemli olmasının iki nedeni bulunmaktadır (WEB_4, 2014):

- *“Mevcut sistemin belirlenen kurallarla uyumlu şekilde yürütülmesini sağlamak,*
- *Uygulama aşamasında çıkabilecek sorunlara dair öneriler getirmeleridir”.*

İç kontrol standartları değişik şekillerde belirlenebilmektedir. Standartlar yalnız mali faaliyetlerde olmayıp bütün faaliyetlere uygulanmalıdır. Standartlar belirlenirken kamu kurumlarında gerçekleştirilen faaliyetlerin büyüklüğü ve değişikliği, işlem hacmi, kayıtların çokluğu ile bazı düzenleme ve yasaların mevcudiyetine dikkat edilmelidir. (Koroğlu ve Uçma, 2006).

COSO çerçevesinde, şirket yönetiminin başarılı bir iç kontrol yapısını sağlaması amacıyla iç kontrol beş bileşenden oluşur. Bu bileşenler: Genel Kontrol, Risk Değerlendirmesi, Kontrol Faaliyetleri, Bilgi ve Raporlama, İzleme ya da Gözlem'dir (Alpman, 2007). Bu bileşenler aşağıdaki şekilde açıklanabilir.

2.2.1. Kontrol Çevresi

Genel kontrol iç kontrol çerçevesini her yönüyle kapsar. Kapsadığı unsurlar; Gelir Kontrolü, Gider Kontrolü, Sermaye Harcamasının Kontrolü, Envanter Yönetiminin Kontrolü, Üretimin Kontrolü, Hazinesinin Kontrolü, Raporlama ve Muhasebenin Kontrolü, Bilgi Sistemleri Kontrolü, Verginin Kontrolü, Kanunlar, Araştırma ve Geliştirmenin Kontrolü şeklinde sıralanabilir. Kontrol çerçevesini oluşturan faktörleri de şu şekilde sıralayabiliriz (Aksoy, 2007):

- Yönetimin Düşüncesi ve Yaklaşımı
- İşletmenin Organizasyon Yapısı
- Yönetim Kurulu ve Denetim Komitesinin İşlevi
- Yetki ve Sorumlulukların Dağılımı
- Yönetimin Kontrol Yöntemleri
- İç Denetim İşlevi ve İç Denetim Sistemi
- İşletmenin Personel Politikaları, Prosedürleri, Personel Yapısı ve Durumu
- Dış Etkenler

Kontrol ortamı; tutum, davranış, farkında olma, yeterlilik ve tarz gibi kavramları içerir. Kontrol gücünü, şirketin yönetim kurulu ve yöneticilerin tutumlarından alır. Bütünlük olarak ise ahlakı, yeterlikleri, otoriteleri, sorumlulukları ve insanların geliştirilmesini kapsamaktadır.

2.2.2. Risk Değerlendirmesi

Risk değerlendirme konuyla ilgili risklerin tanımlanması, risklerin analizini ve en alt seviyeye indirilmesini içerir. Ticari faaliyetlerin gerçekleştirilmesine dair risklerin yönetimce tanımlanması ve incelenmesini kapsar. Risk değerlendirme sürecinde her bir ticari faaliyet hedefi, en üst seviyeden en alt seviyeye kadar raporlanır, belgelenir ve sonra hedefe ulaşmayı engelleyen her risk tanımlanıp önemine göre sıralanır (Alpman, 2007).

2.2.3. Kontrol Faaliyetleri

Kontrol faaliyetleri yönetim direktiflerinin gerçekleştirilmesine destek veren politikalar ve prosedürler olup şirketin hedeflerine ulaşmasında risk oluşturan unsurlara göre gerekli eylemlerin hayata geçirilmesine olanak sağlar. Bu anlamda

organizasyonun tamamında bütün seviyeleri ve bütün işlevleri kapsar. Bu faaliyetler, onaylamalar, yetkilendirmeler, doğrulamalar, mutabakatlar, faaliyet performans değerlendirmeleri, varlıkların güvenliği ve görev ayırımları gibi sıralanabilir (Yerci, 2013).

2.2.4.Bilgi ve Raporlama

Gerekli bilgiler, kişilerin sorumluluklarını gerçekleştirmelerine olanak sağlayacak şekilde tanımlanmalı, yakalanmalı ve iletilmelidir. Bu bilgiler kontrol faaliyetlerinin etkin bir şekilde geliştirilebilmesine izin veren iç kontrolü destekler. Bu süreç şirketin en alt seviyesinden başlayıp şirket yönetimine ve yönetim kuruluna kadar oluşan sonuçlar ile ilgili bilginin iletilmesiyle de gerçekleşir (Alpman, 2007).

2.2.5.Gözlem

Sistemler performans kalitesini değerlendiren bir süreç içinde yer almalıdır. Gözlem, şirket yönetiminin, çalışanların ve üçüncü şahısların, içerden ve dışardan iç kontrol gözetimleri sayesinde gerçekleştirilebilir. Bu unsurlar her işletme için uygulanabilir. Kontrolün çevresinde; *“dürüstlük ve ahlaki değerler, kesin karar ile yetki kullanımı, yönetim ve denetim kurulu, yönetim felsefesi ve yönetimin çalışma tarzı, organizasyon yapısı, yetki ve sorumlulukların dağıtımı, insan kaynakları kuralları ve uygulama unsurlarını”* içermektedir (Alpman, 2007).

2.3. İÇ KONTROL KAVRAMIN GELİŞİMİ

İç kontrolün başlangıcı 1940’lı yılların başında ABD’de kamu muhasebesi ve iç denetim meslek kuruluşlarınca yayınlanan ve iç kontrol ile denetime ilişkin uygulamaların açıklandığı raporda görülmektedir (Saltık, 2007).

SEC’in (Securities and Exchange Commission - Amerikan Menkul Kıymetler Borsası Komisyonu) 1949 yılında yayımladığı “İç Kontrol: Koordineli Sistemin Unsurları, Yönetim ve Yeminli Mali Müşavirler için Önemi” isimli çalışmada *“İç kontrol: İşletmenin varlıklarını korumak, muhasebe kayıtlarının doğruluğunu ve güvenilirliğini, faaliyetlerin etkinliğini ve belirlenen amaçlara uygunluğunu sağlamak için benimsenen tüm yöntemler, önlemler ve organizasyon planları”* şeklinde iç kontrolün ilk tanımı geliştirilmiştir (Kayyım, 2005).

ABD’de yaşanan Watergate skandalından sonra kongre, 1977 yılında Yabancı Ülkelerle İlişkilerde Yolsuzlukları Önleme Yasası’nı (FCPA -Foreign Corrupt Practices Act) çıkarmıştır. “Yolsuzluk Kanunu” olarak bilinen bu kanunun tüm kurumlarda uygulanmasıyla iç kontrolün etkisi genişlemiştir.

1978 yılında AICPA (American Institute of Certified Public Accountants) Denetim Standartları Kurulu’nun yayımladığı “Bir Finansal Denetiminde İç Kontrol Yapısının Dikkate Alınması” başlıklı 55 No.lu Standart, 1990 yılından itibaren yürürlüğe girmiştir. SAS (Statement of Auditing Standards) 55 No.lu standart, kendinden önceki standartlara göre iç kontrolü daha geniş olarak ele almakta olup 55 No.lu standartta iç kontrol, “*özel amaçların başarılmasında uygun bir güveni sağlamak için belirlenen politikalar ve prosedürler*” şeklinde ifade edilmiştir (Delice, 2008).

SAS, 55 No.lu standart ile muhasebe kontrolleri ve yönetim kontrolleri sınıflandırmayı kaldırarak iç kontrolün; kontrol çevresi, muhasebe sistemi ve kontrol prosedürleri şeklinde üç unsurdan meydana geldiği ortaya koyulmuş ve iç kontrole ilişkin değerlendirme yapmasını kolaylaştıracağı belirtilmiştir.

2.4. İÇ KONTROL FELSEFESİ YAKLAŞIMI

İç kontrol kurumların, hedeflerine ulaşması ve gerçekleştirmesi yolunda çıkabilecek belirsizliklerin en aza indirilmesi amacıyla uygulanan süreçtir. İç kontrol tanımında önemli olan bazı unsurlar şunlardır (Maliye Bakanlığı, 2010):

- İç kontrol bir süreç olup ulaşılmaya çalışılan bir amaç değildir.
- İç kontrol insanlardan etkilenir. Kurumun her seviyesindeki insanlar iç kontrolün bir parçasıdır.
- İç kontrol hedeflere ulaşılması noktasında üst yönetime güvence sağlar.

İç kontrol finansal işlemler ve raporlama, yönetimi, idare süreçlerini, stratejiyi ve kurumun diğer faaliyet ve operasyonlarını kapsayan tüm kontrolleri ifade eder. İç kontrol kurumun yapısına ve gereksinimlerine uygun olmalıdır. İç kontrol, kurumların belirledikleri misyonlarını gerçekleştirmelerinin en etkili yoludur. Kurumlar ve yapılması gereken kontrolleri; sektöre, organizasyon yapısına, kurum kültürüne ve yönetim felsefesine göre farklılaşmaktadır. İç kontrolün yapısını, her kurum kendi durumuna göre uyarlamalıdır. İç kontrol özel sektör kadar kamu sektörünü de ilgilendirmektedir. Özel sektörde firmanın öncelikli amacı genellikle hissedarların elde

ettiği değeri artırmak ve bir hizmetin yerine getirilmesini sağlamaktır. Organizasyonlarda yönetimin görevi, kaynakların kullanılması ve sonuçlara ulaşılmasıdır. Bu anlamda kurumların başlıca dört hedefi vardır:

- Faaliyetlerin etkin ve verimli olması
- Mali raporların güvenilirliği
- Yürürlükteki mevzuata uyum
- Varlıkların korunması.

Faaliyetlerin etkin ve verimli olması, kurumun; hedeflere ulaşma düzeyi, performansı gibi temel faaliyet hedefleri ile ilgilidir. Mali raporların güvenilirliği, yürürlükteki mevzuata uyum ve faaliyetlerin yasal prosedürle uygun olmasını sağlamak üzere yapılması gereken uyum çalışmaları ile ilgilidir. Varlıkların korunması ise kurumun mevcut tüm varlıklarının güvence altına alınmasını kapsamaktadır.

İç kontrolün etkinliğinde en büyük rol yönetimindir. İdareciler iç kontrol sisteminin etkili olması için uygun politikalar oluşturmali ve güvence sağlamalıdır. Kurum personeli yerine getirdiği görev hakkında en detaylı bilgiye sahip kişidir. Bu anlamda görevlerini yerine getirirken iç kontrol sisteminde kullanılacak bilgileri üretir, kontrolleri etkileyen faaliyetlerde bulunur.

2.5. İÇ KONTROLÜN FONKSİYONLARI

İç kontrol her ne kadar birçok sistemden oluşsa ve bazı fonksiyonları olsa da genel olarak ikiye ayrılmaktadır. Bunlar yönetsel kontrol fonksiyonu ve muhasebe kontrolü fonksiyonudur.

2.5.1. Yönetmel Kontroller

İşletme yönetiminin gerçekteki amacı işletmeyi karlı işletmektir. Bunu gerçekleştirmek için her türlü faaliyet alanında prosedürleri belirlemeli, personel seçimi ve eğitimi ile ilgili politikaları gerçekleştirmelidir. Yapılacak işler, önce gruplara ve alt gruplara bölümlendirilmeli, sorumluluklar tanımlanmalı ve yetki devri yapılmalıdır. Böylece örgütlerde kontrol noktasında bir sistem oluşturulur (WEB_5, 2014).

2.5.2. Muhasebe Kontrolleri

Muhasebe kontrolleri; yetkilendirme ve onaylama, kayıt tutma ve muhasebe raporlarının hazırlanması, varlıkların korunması, fiziki kontroller ve iç denetim konularını kapsar (Doyrangöl, 2002). Bu anlamda muhasebe kontrolü aşağıdaki hususların ifasını sağlayacak bir biçimde tasarlanır (Köroğlu ve Uçma, 2006):

- a) İşlemler, işletme yönetiminin genel ve özel yetkilerine uygun yürütülmelidir.
- b) İşlemler, muhasebe kayıtlarına yansıtılmalıdır.
- c) Varlıkların yanına girme yönetimin verdiği yetkiyle gerçekleştirilmelidir.
- d) Uygun aralıklarla işletmedeki varlıklar ile bunların defter kayıtları arasında karşılaştırmalar yapılmalıdır.

2.6. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN ÖNEMİ VE ETKİLERİ

Bir işletmede iç kontrol sistemi ilk olarak mali tabloların güvenilirliğini ve anlaşılabilirliğini sağlamayı hedeflemektedir. Bu anlamda işletme varlıklarının korunmasını, ilgili mevzuata uygunluğu ve verimliliğin artırılmasına destek olur (Dabbağöğlu, 2007).

Bir organizasyonun aşağıdan yukarıya, yukarıdan aşağıya her kesimi ile olan iş akışlarının içerisinde iç kontroller yer almaktadır. İç kontrol sisteminin üç temel amacı vardır. Birincisi, standartlaşmış süreçler yardımıyla operasyonların etkinliğini ve verimliliğini artırır. Bir organizasyonda kontrollerin varlığı, süreçlerin standart tanımları, görev tanımları, kuralların düzenlenmesi ve sonuç olarak işletme etkinliğinin ve verimliliğinin artırılmasında katma değer yaratır. Bir diğer önemli amaç ise, mali raporlama güvenilirliğini sağlamaktır. Mali tabloların güvenilir olması yönetimin ticari kararlarda doğru kararlar alması, işletme içi herhangi bir yolsuzluğun önlenmesi veya tespitinde yardımcı olur. Üçüncü temel amacı ise iç kontrol sisteminin bir işletmede var olmamasının olumsuz sonuçları; para ve mal kaybı, hatalı kararlar alınması, suistimal ve dolandırıcılıklarla karşı karşıya kalınması, gelir kaybı ve amaçlara ulaşılamamasıdır. Bu özellikleri ile iç kontrol sisteminin etki alanları; organizasyon yapısı ve yetkilendirme sistemi, politikalar ve yazılı prosedürler, insan kaynakları yönetimi, muhasebe sistemi ve mali kontrol, bütçe ve yönetim raporlama sistemleridir (Uzun,2011).

2.7. İÇ KONTROL ÇEŞİTLERİ

Kontrol çeşitlerini; tespit edici, önleyici, yönlendirici, tamamlayıcı, boşluk doldurucu/telafi edici, düzeltici kontroller olarak sınıflandırabiliriz.

2.7.1. Tespit Edici / Ortaya Çıkarıcı Kontroller

Bu kontroller, meydana gelmiş istenmeyen bir durumun ortaya çıkarılmasını amaçlar. İşlerin amirler tarafından gözden geçirilmesi, denetimler, hesap mutabakatları, mal stokunun kontrolü vb. kontroller örnek olarak verilebilir (Saltık, 2007).

2.7.2. Önleyici Kontroller

Bu kontroller sistemlerin çalışmasını güvence altına alma önceliğindeki kontrollerdir. İstenmeyen durumların oluşmasını önlemeyi amaçlar. Görevlerin ayrımı, fiziksel kontrol, personel istihdamı ve iyi bir kontrol çevresi oluşturmak örnek olarak verilebilir (Kaya, 2009).

Önleyici kontrollerin etkin şekilde uygulanabilmesi için bazı ilkeler vardır. Bunlar (Saltık, 2007) :

- Görevlerin ayrılığı ilkesi: İşletme faaliyetlerinin alt faaliyetlere ayrılması ve her faaliyetten farklı kişilerle sorumlu olması sağlanır. Görevlerin ayrımı iç kontrol sisteminde büyük önem taşır.
- Bölümsel yetkilendirme ilkesi: Belirlenen işlemlerin işletmenin belirli bölümlerinde yerine getirilmesidir.
- Erişimin sınırlandırılması ilkesi: İşletme içerisindeki belirli bölümler fiziki ve personel olarak ayrılarak buralara giriş çıkışlar belirli oranlarda yasaklanır.
- Yetki limitlerinin belirlenmesi ilkesi: Bir işlemin onaylanması, onaylayan makamın ilgili belgeleri incelemesini ve bunların doğruluğuna, kanunlara, yönetmeliklere ve politikalara uygun olduğuna inanmasını gerektirir.
- Fiziksel koruma önlemlerinin alınması: İşletmede teknolojik sistemin güvenliğini sağlayıcı önlemlerdir.

2.7.3. Yönlendirici Kontroller

Bu kontroller istenen bir durumun meydana gelmesi için işlev görürler. Hedeflerin gerçekleştirilmesine yönelik açık bir yön ve rehberlik sağlayan, üst yönetimin personeli

güdüleyici önlemler alması ve belirli hedeflere yönlendirmesine imkân tanıyan kontrollerdir. İnsanları motive etmek ve bir amaca yönlendirmek amaçlı uygulamalardır. Etik kodlar, personel eğitimleri, ödül verilmesi, kutlama ve iş gezileri düzenlenmesi örnek olarak gösterilebilir (Kaval, 2008).

2.7.4. Boşluk Doldurucu / Telafi Edici Kontroller

İşletmede bulunmayan ya da maliyeti çok yüksek olabilecek kontrollerin yerini kısmen de olsa doldurabilen, telafi etmeye yönelik kontrollerdir. Telafi edici kontroller genellikle işlem sonrası gerçekleştirilir ve daha kısa süreli olup dar kapsamlı kontrollerdir (Kaya, 2009).

2.7.5. Düzeltici ve Tamamlayıcı Kontroller

Sistemin aksayan yönlerini saptamaya ve önlemler almaya yarayan kontrollerdir. Risk yönetim komitesinin kurulması, personelin eğitim programlarına gönderilmesi bu kontrollere örnek olarak verilebilir. Tanımlanan problemlerin zamanında ve doğru olarak çözümüne yönelik kontroller ise tamamlayıcı kontroller olup düzeltme ve takip uygulamaları bu kontrollere örnek olarak verilebilir (Kaval, 2008).

2.8. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN AMAÇLARI

İç kontrol sistemini kurmak düşüncesinde olan yönetim, ilk olarak işletmenin finansal risklerini ve muhasebe risklerini belirlemelidir. Sonra bu risklerden kaçınmak için politikalar kabul edilmeli ve ilgili personele iletilerek personelin bilgi sahibi olması sağlanmalıdır. İç kontrol sistemi, risklerin genelde ve ayrıntıda ele alınışına göre sistemin amaçları aşağıdaki gibi üç düzeyde incelenebilir (Kepekçi,2004).

2.8.1. İşletme Varlıklarını Korumak ve Her Türü Kayıpları Önlemek

İşletmelerin sahip olduğu varlıklar yanlış kullanılmaya veya israf edilmeye müsaittir. Yönetim bu olumsuzlukları önlemek için kontrolü oluşturmak zorundadır. İç kontrol yapısının temel amacı bu noktada ortaya çıkmaktadır (Erkan, 2008).

2.8.2. Muhasebe Verilerinin Doğruluğunu ve Güvenilirliğini Sağlamak

Yönetimin işletmedeki bilgi sistemi aracılığı ile karar alması noktasında en önemli dayanağı muhasebe verileridir. Sağlıklı karar almak, doğru bilgiyi elde etmekle gerçekleşmektedir (Köroğlu ve Uçma, 2006).

2.8.3. İşletme Faaliyetlerinin Etkinliğini Arttırmak

Yönetimler işletme faaliyetlerinin etkin bir biçimde yürütülmesini sağlayabilmeyi temel amaç bilirler. Bir işletmenin başlangıçta belirlediği amaç ve hedeflere ulaşma derecesi, onun faaliyetlerindeki etkinlik düzeyini göstermektedir. İç kontrol yapısı bu etkinlikleri en üst düzeye çıkartmayı amaçlamaktadır.

2.8.4. Yönetim Politikalarına Bağlılığı Sağlama

Yönetim devamlı olarak çalışanlarına uymaları gereken kuralları bildirmektedir. Fakat yönetimin belirlediği kurallara hangi düzeyde uyduğu şüphelidir. Bu bağlamda oluşturulması gereken kontroller, çalışanların yönetim politikalarına zorunlu olarak uymalarını sağlamaya yönelmektedir. Aynı zamanda iç kontrol sisteminin özel amaçları da vardır. Bu amaçlar (Ömürbek ve Altay, 2011):

- *“Yetkilendirme: İşlemlerin işletme yönetiminin belirlediği yetkilere uygun olarak yürütülmesini sağlamak, varlıkların, kayıtların, kullanılmış ve kullanılmamış belgelerin sadece yetkili personel tarafından elde edilebilmesini sağlamak.*
- *Gerçeklik: Gerçek işlemlerin belgelendirilmesi ve kaydedilmesi.*
- *Bütünlük: İşletmedeki tüm işlemlerin belgelendirilmesini ve kaydedilmesini sağlamak.*
- *Kayıtsal Doğruluk: İşlemlerin tutar bakımından doğru olarak kaydedilmesini sağlamak.*
- *Sınıflandırma: İşlemlerin doğru hesaplara kaydedilmesini ve finansal oranlarda doğru gruplarda göstermek.*
- *Zamanlılık: İşlemlerin gerçekleştiği dönemde kaydedilmesini sağlamak.*
- *Sorumluluk: Kayıtlar ile mevcut varlıkların periyodik olarak karşılaştırılması ve karşılaştırmalarla ortaya çıkan açıkların nedenlerini ortaya çıkartarak sorumluluğu olanların tespit edilmesini sağlamaktır.”*

2.9. BAĞIMSIZ DENETİM AÇISINDAN İÇ KONTROL SİSTEMİ

Çalışma sahası iç kontrol sisteminin değerlendirilmesini zorunlu kılmaktadır. Standarda uygun davranan denetçi, sistem hakkında gerekli bilgileri toplayıp iç kontrol sistemini öğrendikten ve sistemi sıadıktan sonra son aşamada iç kontrol sistemi ile ilgili bir değerlendirme yapmalıdır (Güredin,1994). Bağımsız denetçi, mali tabloları denetlerken iç kontrol sistemini başlıca iki amaca ulaşmak için değerlendirir (Gürbüz, 1995):

- Denetim Çalışmalarını Planlamak: Büyük bir kuruluşun mali tablolarının denetiminde bir yıl boyunca yapılmış olan faaliyetlerin, tüm kayıt ve belgelerinin kısa bir süre içinde incelenmesi çok güç ve masraflıdır. Böyle bir durumda işletmenin belge ve kayıtlarının belli bir kısmı incelenerek mali tablolar hakkında bir kanaate ulaşmaya çalışılır. İç kontrol sistemi etkin ise denetçi sisteme güvenir. Bu nedenlerden dolayı denetçi, denetim çalışmalarını denetlemek ve kapsamını belirlemek için iç kontrol sistemini incelemeli ve değerlendirmelidir.
- İç Kontrol Sistemi Hakkında Yönetime Önerilerde Bulunmak: Denetçi iç kontrol sistemini incelerken ve değerlendirirken sistemin zayıf noktalarını tespit eder. Sistemdeki bu zayıflıkları denetçi mesleki bilgi ve tecrübesine dayanarak değerlendirir. Bunların giderilmesi ve mevcut sistemin daha etkin çalışması için denetlenen işletmenin yönetimine bazı tavsiyelerde bulunabilir.

2.9.1. İç Kontrol Sisteminin Değerlendirilmesinde Uygulanan Yaklaşımlar

Denetim amacıyla işletme faaliyetleri ve bunlarla ilgili iç kontroller aşağıdaki gibi sınıflandırılabilir (Gürbüz, 1995):

- Mali Tablolara Göre Bölümlendirme: İşletme içi kontroller, bilanço ve gelir tablosundaki hesaplara göre incelenir.
- Departmanlara Göre Bölümlendirme: İç kontroller; işletmenin bölüm veya şubelerine göre bölümlendirilir.
- Fonksiyonlara Göre Bölümlendirme: Denetçi, bir fonksiyonu başından sonuna kadar inceler ve değerlendirir.
- Devrelere Göre Bölümlendirme: Benzer özelliklere sahip ve sıkı ilişkili faaliyetlerin gruplandırılması, devrelere göre yapılabilir. Bir işletmenin faaliyetleri beş

devreye ayrılabilir. Bunlar; hâsılat devresi, harcama devresi, üretim devresi, finansman devresi, dış finansal raporlama devresidir.

2.9.2. İç Kontrol Sistemini Değerleme Safhaları

İç kontrol sisteminin değerlendirme safhaları, sistemin tanınması ve bu tanıma dair yöntemlerden meydana gelmektedir. Şimdi bunlara kısaca değinelim.

2.9.2.1. İç Kontrol Sisteminin Tanınması

Bir hesap veya işlem grubuyla ilgili görüş oluşturmaya çalışan bir denetçi, çalışmalarına iç kontrol unsurlarıyla ilgili bilgi edinmekle başlar (Çömlekçi vd, 2009). İç kontrol sisteminin tanınmasında yararlanılabilecek başlıca bilgi kaynakları şöyle sıralanabilir (Gürbüz, 1995):

- “İşletmenin örgüt yapısı,
- İşletmenin hesap planı ve muhasebe yönetmeliği,
- İşletme yönetiminin yayınladığı genelge ve yönetmelikler,
- İş tanımları,
- İşletme personeli ile yapılan görüşmeler,
- İç denetçinin raporları, çalışma kâğıtları ve denetim programı,
- Muhasebe çalışmalarının gözlenmesi, belge ve kayıtların incelenmesi varsa makine ve bilgi işlem teçhizatının gözlemlenmesi,
- İşletmenin büro ve tesislerinin gezilmesi,
- Önceki yıllara ait denetim raporu, çalışma kâğıtları ve iç kontrol raporları,
- Bazı yayınlar, araştırma ve istatistiklerdir.”

2.9.2.2. İç Kontrol Sistemini Tanıma Yöntemleri

Denetçi şirketin iç kontrol sistemini tanımada temelde üç yöntemden faydalanır (Kaval, 2003). Bu yöntemler:

- **Not Alma Yöntemi:** Denetçi, müşterisinin personeli ile görüşme yaparken, sorduğu soruları ve aldığı cevapları not eder. İlaveten, faaliyetleri ve iş akışını gözlemleyerek edindiği bilgileri not eder (Kepekçi, 2004).
- **Akış Şemaları Yöntemi:** Personelle yapılan görüşmelerden elde edilen bilgilerden akış şemaları hazırlanır. Akış şemaları aslında işletmenin iş akış şemalarıdır ve belli bir faaliyete ilişkin tüm yöntemleri gösterir. Akış şemaları bilgi ve belge akışını,

görevlerin dağılımını ve kayıtların yapılmasını göstermelidir (Kepekçi, 2004). Bu yöntem, denetçiyi uzun not alma veya anket formu doldurma külfetinden kurtarır. Fakat fazla uzmanlık gerektirir (Gürbüz, 1995).

- **Anket (Soru) Formu Yöntemi:** Bu yöntem not alma yönteminin gelişmiş bir şeklidir. Denetçi işletmenin faaliyette olduğu sektörü ve denetim amaçlarını anladıktan, yeterli gözlemler yaptıktan sonra fiilen olması gereken durumu tespit eder. Daha sonra olması gereken bu durumun mevcut olup olmadığını tespit etmek amacıyla soru formları hazırlar (Kaval, 2003). “Evet” cevabı iç kontrolün kuvvetli olduğunu, “hayır” ise zayıf olduğunu gösterir. Bu doğrultuda “evet” cevaplarının oranına göre sistemin etkinliği hakkında bir sonuca varılmaya çalışılır (Güven, 2008).

2.10. İÇ KONTROL SİSTEMİNE İLİŞKİN YAPILAN DÜZENLEMELER

İşletmelerde iç kontrol sistemi, işletme faaliyetlerinin yasa ve yönetmeliklere uygun olmasında da etkili olmaktadır. Bu nedenle iç kontrol sistemleri için birçok ülkede farklı yöntemler geliştirilmekle birlikte özel ve kamu kuruluşlarında da uygulanmaktadır. Aşağıda ulusal ve uluslararası alanda düzenlenen belli başlı iç kontrol sistemlerine yer verilmektedir.

2.10.1. Uluslararası Alanda Yapılan Düzenlemeler

İç kontrol sistemine verilen önemin giderek arttığı yapılan uluslararası çalışmalardan da anlaşılabılır. Uluslararası alanda iç kontrol sistemiyle ilgili yapılan düzenlemelere; COSO, Uluslararası Yüksek Denetleme Kuruluşları Örgütü (International Organization of Supreme Audit Institutions - INTOSAI), Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (American Institute of Certified Public Accountants - AICPA), IFAC ve İç Denetçiler Enstitüsü (The Institute of Internal Auditors - IIA) tarafından yapılan düzenlemeler örnek olarak verilebilir.

2.10.1.1. COSO Tarafından Yapılan Düzenlemeler

1970’li yıllarda ABD’de hileli finansal raporlama nedeniyle meydana gelen büyük şirket iflaslarının sonucunda finansal raporlamadaki hata ya da hileleri araştırmak amacıyla Hileli Finansal Raporlama Ulusal Komisyonu kurulmuştur. Komisyonun ilk

başkanının ismi, James C. Treadway olduğu için komisyon Treadway adını almıştır (İbiş ve Çatıkkaş, 2012).

IIA, AICPA, Amerikan Muhasebe Birliği (The American Accounting Association- AAA), Amerika Yönetim Muhasebe Enstitüsü (The Institute of Management Accountants- IMA) ve Amerika Finansal Yöneticiler Enstitüsü'nün (The Financial Executives Institute - FEI) desteğiyle kurulan komiteye göre iç kontrol sistemini tesis etme sorumluluğu yönetim kurulu ile yöneticilere, iç kontrol sisteminin etkin olmasını sağlama ise sadece yöneticilere aittir. İç kontrol sistemini incelemek için oluşturulan komiteye COSO adı verilmiştir. COSO, 1992 yılında iç kontrol sisteminin tanımını ve iç kontrol sisteminin nasıl iyileştirilmesi gerektiğini açıklayan “İç Kontrol Bütünleşik Temel Yapı” adlı raporu yayımlamıştır (Çatıkkaş, 2005). Bu rapor, iç kontrolün aynı zamanda kontrol çevresi, kontrol faaliyetleri, risk değerlendirme, bilgi-iletişim ve izleme olarak beş temel unsurdan oluştuğunu ve bu bileşenlerin aynı zamanda iç kontrolün her bir amacı ile ilgili olduğunu ortaya koymaktadır.

1970'lerin sonları ve 1980'lerin başlarında ABD'de yaşanan mali çöküşlerin nedenlerinden birisi olan sahte mali raporlamaya engel olmak ve sahte mali raporlamaya engel olamayan mevcut işletme ve denetim hatalarının önüne geçmek için;

- İç Denetim Enstitüsü (IIA),
- Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA),
- Mali Yöneticiler Enstitüsü (FEI),
- Amerikan Muhasebe Birliği (AAA),
- Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü (IMA),

tarafından "Ulusal Sahte Mali Raporlama Komisyonu" kurulmuştur. Treadway Komisyonu olarak da adlandırılan bu komisyonun temel amacı sahte mali raporlamaya yol açan unsurların belirlenmesi ve bunların azaltılması için tavsiyelerde bulunmaktır. COSO kendini destekleyen kuruluşlardan bağımsız olup sanayiden, kamu muhasebesinden, yatırım işletmelerinden ve New York Borsasından gelen temsilcilerden oluşur (Yurtsever, 2008).

Treadway Komisyonu'nun önerisiyle, ortak bir iç kontrol tanımına ulaşmak ve işletmelerin iç kontrol yapısı geliştirmelerine yardımcı olacak bir çerçeve belirlemek amacıyla 16 Mart 1991 tarihinde yayımlanmıştır (Uzay,2011). İç kontrolün en geçerli

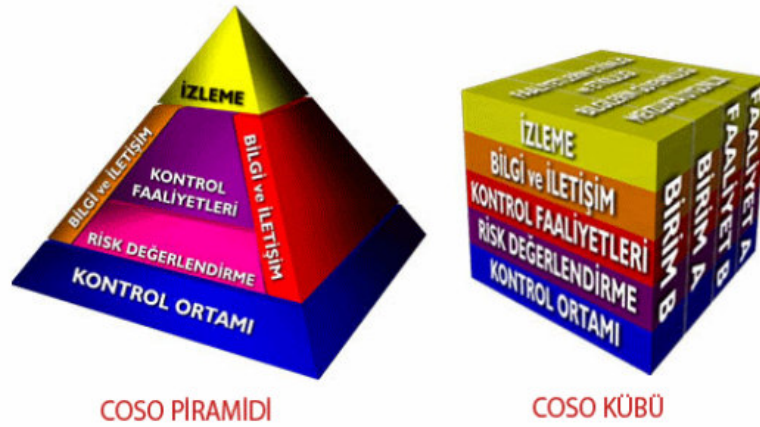
tanımı COSO tarafından yapılmıştır. Buna göre iç kontrol; işletmenin yönetim kurulu, yönetim kadrosu ve diğer çalışanları aracılığıyla (İbiş ve Çatıkkaş, 2012);

- Mali raporlamanın güvenilirliği,
- Faaliyetlerin etkinliği ve verimliliği,
- Yasa ve düzenlemelere uygunluk,

hedeflerinin gerçekleştirilmesiyle ilgili olarak makul bir güvencenin oluşmasının sağlanmasıdır (Alpman,2008). COSO diğer iç kontrol yaklaşımlarına kıyasla işletmenin bütününe kapsayan bir yaklaşımdır (Aksoy,2007).

COSO Raporu, iç kontrol alanında genel kabul gören bir çerçeve oluşturmayı başarmış ve daha sonrasında yapılan birçok çalışmada rehber niteliği kazanmıştır (Erdoğan,2009). COSO İç kontrol modeli birbiriyle bağlantılı beş unsurdan meydana gelmektedir. Bu unsurlar:

- Kontrol ortamı
- Risk değerlendirme
- Kontrol faaliyetleri
- Bilgi ve iletişim
- İzlemedir.



Şekil 2. 1: COSO İç Kontrol Unsurları (COSO Piramidi ve COSO Küpü)

Kaynak: WEB_6, 2014

COSO piramidi, iç kontrol unsurlarının birbirleriyle ilişkisini gösterir. Kontrol ortamı temelde (en altta) yer alır, kontrol faaliyetleri ve risk değerlendirme yapılırken bilgi ve iletişim kanalları kullanılarak gözetimin ihtiyaç duyduğu bilgiler sağlanır. COSO küpü ise iç kontrol unsurlarının, iç kontrolün amaçları ve faaliyetlerle ilişkisini gösterir.

2.10.1.2. Uluslararası Yüksek Denetleme Kuruluşları Örgütü (INTOSAI) Tarafından Yapılan Düzenlemeler

Uluslararası Yüksek Denetleme Kurulu, 1953 yılında yüksek denetim kurumları arasındaki dayanışmayı teşvik etmek için oluşturulan uluslararası bir kuruluştur. Birleşmiş milletlere ya da Birleşmiş Milletler'in uzmanlık kuruluşlarına üye olan ülkelerin yüksek denetim kuruluşlarının bir teşkilatı olan INTOSAI, 34 ülkenin katılımıyla kurulmuş ve daha sonra üye sayısı 170'e ulaşmıştır. INTOSAI tarafından her üç yılda bir düzenlenen kongrelerde kamu kesimlerindeki güncel ve önemli denetim sorunları ve bu sorunlara karşı yapılması gerekenler ele alınmaktadır (Sayıştay, 2013).

Bu kongrelerden biri olan 17. INTOSAI kongresinde INTOSAI tarafından yayımlanan iç kontrol standartları rehberinin son gelişmelere ve COSO tarafından yayımlanan "İç Kontrol: Bütünleşik Çerçeve Raporu"na göre güncellemesine karar verilmiştir. Bununla birlikte INTOSAI İç Kontrol Standartları Komitesi tarafından hazırlanan "Kamu Sektörü İç Kontrol Standartları Rehberi", 2004 yılında Brüksel'de yapılan bir kongrede kabul edilmiştir. 2004 yılında kabul edilen Kamu Sektörü İç Kontrol Standartları Rehberi'nde üç bölüme yer verilmektedir. Birinci bölümde iç kontrol sisteminin tanımı, kapsamı ve sınırlarına, ikinci bölümde iç kontrol sisteminin unsurlarına, üçüncü bölümde ise iç kontrol için gerekli olan rol ve sorumluluklara değinilmektedir (INTOSAI, 2004).

1992 yılında ise yüksek denetleme kurumlarının ihtiyaçlarını da karşılamak amacıyla INTOSAI Denetim Standartları revize edilmiştir (Köse, 2008). 2001 yılında Seul'de düzenlenen 17. INTOSAI toplantısında, 1992 yılında revize edilen denetim standartları rehberinin son gelişmeler ışığında ve COSO tarafından yayımlanan "İç Kontrol: Bütünleşik Çerçeve Raporu"na uyumlu şekilde güncellenmesine karar verilmiştir. INTOSAI İç Kontrol Standartları Komitesi, kamu sektörünün sosyal ve politik amaçlara odaklanması, kamu fonlarının ve bütçe döngüsünün önemi, kamuda başarı ölçümünün karışık olması ve oldukça geniş bir kitleye hesap verme sorumluluğu gibi niteliksel özellikleri dikkate alarak "Kamu Sektörü İçin İç Kontrol Standartları Rehberi"ni hazırlamıştır. Söz konusu bu rehber 2004 yılında Brüksel'de yapılan komite toplantısında kabul edilmiştir (İbiş ve Çatıkkaş,2012).

Kamu sektöründe hile ve rüşvetin önlenmesi büyük önem taşımaktadır. Kamuda çalışan görevliler kamu hizmetlerini hakkaniyet ölçüleri içinde yerine getirmeli ve kamu

kaynaklarını etkin bir biçimde yönetmelidir. Bundan dolayı kamu ahlâkı iyi yönetimin temel taşıdır ve kamu güvenini kazanmak için de ilk şarttır. Kamu sektöründeki kaynakların büyük bir bölümü halktan toplanan vergilerle karşılandığı için, kaynakların kamu yararına ve tutumlu bir biçimde kullanılması gerekmektedir. Kamu sektörüne özgü olarak bütçe muhasebesi nakit olarak çalışmaktadır. Bu yöntem, kaynakların elde edilmesi, kullanılması ve elden çıkarılmasına ilişkin olarak güncel bilgiler vermekte yetersiz kalmakta ve bu yöntemde kaynaklar zarar görmeye daha açık hale gelmektedir. Bu sebeple, INTOSAI Kontrol Standartları Rehberi'nde kamu kaynaklarının korunması önemli bir iç kontrol amacı olarak ele alınmıştır. Kamu kurum ve kuruluşlarında bilgi sistemlerinin yaygın olarak kullanılmaya başlanmasıyla birlikte bilgi teknolojileri kontrolleri büyük önem kazanmıştır. Yeni yayımlanan rehberde, bilgi teknolojileri kontrolleri, diğer kontrol bileşenlerinin hepsini kesen kontrol faaliyetlerinden biri sayılmaktadır (Erdoğan,2009).

INTOSAI'ye göre iç kontrol yapısı; kurumun yöneticileri ve çalışanları tarafından etkilenen, risklerle başa çıkmak için tasarlanan ve kurumun amaçlarına ulaşması için makul bir güvence sağlayan birbiriyle bağlantılı bir süreçtir. İç kontrol yapısı, kurumun aşağıdaki hedeflerine ulaşmasını sağlamak amacıyla geliştirilmiştir. Bu hedefler (Tümer, 2010):

- İşletmenin işlevine uygun olarak, düzenli, iktisadi, verimli ve etken faaliyetler ile kaliteli ürün ve hizmetlerin gerçekleştirilmesi,
- İsraftan, suistimalden, yetersiz yönetimden, hatalardan, yolsuzluktan ve diğer düzensizliklerden kaynaklanan kayıplara karşı korunması,
- Yasalara, yönetmeliklere ve yönetim tarafından verilen talimatlara uyulması,
- Güvenilir mali ve idari verilerin hazırlanması ve saklanması ve bu verilerin uygun zamanlı raporlarda tam ve doğru olarak açıklanması olmak üzere tanımlanmaktadır.

2.10.1.3. Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA) Tarafından Yapılan Düzenlemeler

AICPA, ilk kez 1887 yılında Amerikan Kamu Muhasebeci Birliği unvanıyla kurulmuş daha sonra bu kuruluşa Amerikan Muhasebeciler Enstitüsü adı verilmiştir. Son olarak da 1957 yılında Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü ismini

almıştır. AICPA, ABD’de denetim standartlarıyla ilgili düzenlemeler yapan bir enstitüdür. Bu enstitü 1947 yılında genel kabul görmüş denetim standartlarını (GKDS) yayımlamıştır (Haftacı, 2011). AICPA tarafından yayımlanan GKDS’den biri olan çalışma standartlarında iç kontrol sistemi incelenmiştir. Bu standarda göre bir dış denetçinin; denetimi planlaması, kapsamını belirlemesi ve daha sonra yapılacak çalışmalara temel oluşturması için iç kontrol sistemini incelemesi gerekmektedir. Muhasebe ve denetim konularında düzenleyici bir meslek örgütü olan AICPA 1990 yılında 55 No.lu standardı yayımlamıştır. Bu standart, iç kontrol kavramını geniş bir biçimde ele almakta ve bağımsız dış denetim sürecinde denetçinin iç kontrolü tanınması ve değerlendirmesine ilişkin sorumluluklarını artırmaktadır. 55 No.lu standart iç kontrolü şu şekilde tanımlamaktadır: Bir işletmenin iç kontrol yapısı, işletmenin özel amaçlarının başarılmasında uygun bir güveni sağlamak için belirlenen politikalar ve yöntemlerden oluşur. 55 No.lu standarda göre iç kontrol yapısının elemanları, kontrol ortamı, muhasebe sistemi ve kontrol yordamlarını kapsamaktadır (Uzay,2011). 55 No.lu standardın kapsamı daha sonra 78 No.lu standartla büyük oranda değiştirilmiştir. 78 No.lu standart COSO’nun iç kontrol tanımını aynen benimsemiştir. 78 No.lu standarda göre iç kontrol aşağıdaki gibi sınıflandırılan amaçlara ulaşılmasını sağlamak için yeterli ölçüde güvence sağlamak üzere oluşturulan ve işletmenin yönetim kurulu, yönetici ve çalışanları tarafından etkilenen bir süreçtir (İbiş ve Çatıkkaş,2012).

2.10.1.4. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) Tarafından Yapılan Düzenlemeler

IFAC, uluslararası muhasebe uygulamalarına yön veren en önemli bir meslek örgütü olup 1977 yılında Almanya’nın Münih kentinde ve 11. Dünya Kongresi’nde kurulmuştur. 1977 yılında 63 üye ile faaliyetlere başlayan IFAC’ın üye sayısı 173 üyeye ulaşmıştır. IFAC tarafından iç kontrole, 400. Uluslararası Denetim Standardı’nda yer verilmektedir. 400. Standartta AICPA ve COSO’da yapılan iç kontrol tanımına paralel olarak iç kontrol, örgütün amaçlarına ulaşmasında etkili olmak amacıyla yönetim tarafından belirlenen politika ve süreçler olarak tanımlanmıştır. IFAC tarafından yayımlanan Uluslararası Denetim Standartları (UDS) risklerin belirlenmesi ve iç kontrole yöneliktir. UDS’de, COSO’da yapılan iç kontrol tanımına benzer bir tanım yapılmış ve denetçilerin etkin bir denetim faaliyetini yerine getirebilmeleri için iç

kontrol sistemini çok iyi bir şekilde anlamaları gerektiğinin altı çizilmiştir (Uyar,2010). Standartta yer alan düzenlemelerden bazıları aşağıdaki gibidir (İbiş ve Çatıkkaş,2012):

- Giriş
- Doğal risk
- Muhasebe ve iç kontrol sistemleri
- Kontrol riski
- Doğal ve kontrol risklerinin değerlendirilmesindeki ilişki
- Tespit riski
- Küçük ölçekli işletmelerde denetim riski
- İç kontrol eksikliklerinin bildirilmesidir.

2.10.1.5. İç Denetçiler Enstitüsü Tarafından Yapılan Düzenlemeler

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü, kurumların giderek büyümesi ve karmaşıklaşması sonucu ortaya çıkan sorunlara çözüm bulmak amacıyla 1941 yılında New York'ta kurulmuştur. İç denetim olgusunu inceleyen İDE (İç Denetçiler Enstitüsü), iç denetime ilişkin standart ve etik kurallarını belirlemekte ve bunları geliştirmektedir. İç Denetçiler Enstitüsü tarafından 1978 yılında yayınlanan “İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları” adlı çalışmada iç kontrol konusu detaylı bir şekilde incelenmiştir. Çalışmada, iç denetim faaliyet alanının, iç kontrol sisteminin etkinliğinin değerlendirilmesini ve denetlenmesini kapsadığı belirtilmektedir. IIA'nın Uluslararası İç Denetim Standartları 2004 yılına kadar tekrar gözden geçirilmiş ve İDE tarafından uyulması zorunlu hale getirilmiştir. Aynı zamanda zorunlu olmayan standartları da kapsayan bu çalışma, iç denetçiler için mesleki bir uygulama çerçevesi sunmaktadır. Bu standartlar nitelik, performans ve uygulama standartları olmak üzere üçe ayrılmaktadır (The Institute of Internal Auditors, 2008).

2.10.2. Türkiye’de İç Kontrol Konusunda Yapılan Düzenlemeler

Türkiye’de kamu ve özel kuruluşlarda iç kontrol ile ilgili birçok düzenleme yapıldığı görülmektedir. Bu düzenlemelerin giderek artması iç kontrole duyulan gereksinimin arttığını göstermektedir. Aşağıda; 5018 sayılı Kanun’da yapılan düzenlemeler, Basel II Standartları’nda yapılan düzenlemeler, Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Sermaye Piyasası

Kurulu tarafından yapılan düzenlemeler gibi belli başlı düzenlemelere yer verilmektedir.

2.10.2.1. 5018 Sayılı Kanun İle Yapılan Düzenlemeler

Cumhuriyet Dönemi'nde kamu mali yönetim alanında yapılan ilk düzenleme, 1927 yılında çıkan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu'dur. Küçük değişikliklerle birlikte yaklaşık seksen yıldır uygulama alanı bulan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu, yerini 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na bırakmıştır. Kamu mali yönetimi ve kontrol sistemini tekrar gözden geçiren 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 10.12.2003 tarihinde kabul edildikten sonra 24.12.2003 tarihli ve 25326 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır (Resmi Gazete, 2003). Kanun'un beşinci kısmının 55-62. maddelerinde iç kontrol sistemine yer verilmektedir. Bu maddelerde sırasıyla; iç kontrol sisteminin tanımı, iç kontrol sisteminin amacı, kontrolün yapısı ve işleyişi, harcama öncesi kontrol, mali kontrol yetkilisinin nitelikleri ve atanması konularına değinilmektedir.

2.10.2.2. Basel II Tarafından Yapılan Düzenlemeler

Bankacılık Denetim Komitesi tarafından hazırlanan Basel I düzenlemelerinin yetersiz kalması sonucunda yine aynı komite tarafından 1999 yılında Basel II düzenlemeleri hazırlanmıştır. Basel II'nin düzenlenme amacı, bankaların iç kontrol ve risk yönetim süreçlerini daha fazla dikkate almalarını sağlamaktır. Dolayısıyla bankaların finansal sistemlerinin daha güvenli hale gelmesi beklenmektedir (Ankara Ticaret Odası, 2007). Basel II'de iç kontrol sisteminin etkinliğine ilişkin belirlenen belli başlı ilkelere örnek olarak; iç kontrol sisteminin kurulmasının yönetimin sorumluluğunda olması, iç kontrol sisteminin süreklilik gösteren bir işleve sahip olması, iç kontrol sisteminin iç denetimin görevlerini yerine getirmesinde yardımcı olması, iç kontrol sisteminin işletmelerin karşılaşılabileceği riskleri tespit etmesi ile iç kontrol sisteminin bağımsız olması verilebilir.

2.10.2.3. Türk Ticaret Kanunu (TTK) Tarafından Yapılan Düzenlemeler

Günümüzde teknoloji ve ticaret alanında meydana gelen gelişmeler ülkeleri uluslararası piyasaların bir parçası durumuna getirmiş ve dolayısıyla mevcut TTK'nin

yerine yeni TTK tasarısı hazırlanmıştır. Yeni TTK tasarısı, 13.01.2011 tarihinde 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu olarak yasalaştıktan sonra 14.02.2011 tarihli 27846 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. Ticaretin birçok alanına yeni düzenlemeler getiren yeni TTK, 01.07.2012 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Yeni TTK’de şirket denetimine getirilen önemli değişikliklerden biri murakıplık sisteminin kaldırılması ve denetim işlevinin bağımsız denetçiye verilmesidir. Kanun’a göre bir şirket denetimi, ya bağımsız bir denetim kuruluşu tarafından ya da küçük anonim şirketlerde en az iki Yeminli Mali Müşavir (YMM) ile Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) tarafından yapılmalıdır (Cömert, 2008). Yeni TTK’de denetim alanında bunun gibi birçok düzenleme olmasına karşılık iç kontrol sistemine ve iç kontrol sisteminin etkinliğine ilişkin ayrı bir düzenleme yapılmadığı gözlenmektedir.

Yönetimin Devri başlıklı 367. maddenin 1. fıkrasında işletmelerin iç kontrol sistemlerinin bir ölçüde biçimsel tarifini veren bir düzenleme yapılmış olup buna göre; *“Yönetim kurulu esas sözleşmeye konulacak bir hükümle, düzenleyeceği bir iç yönetmeliğe göre, yönetimi, kısmen veya tamamen bir veya birkaç yönetim kurulu üyesine veya üçüncü kişiye devretmeye yetkili kılınabilir. Bu yönetmelik şirketin yönetimini düzenler; bunun için gerekli olan görevleri, tanımlar, yerlerini gösterir, özellikle kimin kime bağlı ve bilgi sunmakla yükümlü olduğunu belirler. Yönetim kurulu, istem üzerine pay sahiplerini ve korunmaya değer menfaatlerini ikna edici bir biçimde ortaya koyan alacaklıları, bu yönetmelik hakkında, yazılı olarak bilgilendirir.”*(6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu)

Bu maddeye göre TTK, anonim şirketlerde işletme yönetiminin yetki ve sorumluluk ilişkisinin biçimsel bir şekilde düzenlenmesini ve sorumlu pozisyonlarda bulunan kişilerin görev tanımlarının yapılmasını öngörmektedir. “kılınabilir” ifadesi, zorunluluktan çok bir ihtiyarilik anlamı taşımaktadır. Her ne kadar, tasarının 375. maddesinde yönetim kurulunun devredilemez ve vazgeçilemez görev ve yetkileri arasında; *“Şirket yönetim teşkilatının belirlenmesi, muhasebe, finans denetimi ve şirketin yönetiminin gerektirdiği ölçüde, finansal planlama için gerekli düzenin kurulması, müdürlerin ve aynı işleve sahip kişiler ile imza yetkisi haiz bulunanların atanmaları ve görevden alınmaları, yönetimle görevli kişilerin, özellikle kanunlara, esas sözleşmeye, iç yönetmeliklere ve yönetim kurulunun yazılı talimatlarına uygun hareket edip etmediklerinin üst gözetimi”* hükümlerine yer verilmiş olması 367. madde

hükmünü tamamlayan ve zorunluluk ifade eden bir anlam taşısa da, 367. maddede tarif edilen şekilde bir biçimsel yapıyı zorunlu kılmamaktadır (Doyrangöl,2002).

2.10.2.4. Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) Tarafından Yapılan Düzenlemeler

2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu; kamu yararını sağlamak, halkın güvenini kazanmak ve piyasanın etkin bir şekilde yürütülmesini sağlamak amacıyla 1981 yılında kabul edilmiştir. SPK, piyasaya ilişkin düzenleme yapma yetki ve görevine sahiptir (Haftacı, 2011).SPK tarafından iç kontrol sistemine ilişkin yapılan temel düzenleme, 1996 tarihli ve Seri: X, No: 16 sayılı Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Hakkında Tebliğ’de yer almaktadır.

ABD’de bazı muhasebe ve denetim hileleri sonucunda yaşanan şirket felaketlerinden sonra 2002 yılında “Sarbanes-Oxley” yasası çıkarılmıştır. Bu yasayı takiben SPK tarafından da değişiklikler yapılmıştır. Seri: X, No: 19 sayılı Tebliğ’de yer verilen bu değişikliklerden biri iç kontrol sisteminin etkinliğiyle ilgilidir. SPK mevzuatında Seri: X, No:22 sayılı Tebliğ’de iç kontrol sistemi ayrıntılı bir şekilde düzenlenmiştir. Örneğin bu Tebliğ’de bağımsız denetçinin uygulayacağı denetim tekniğinin türünü, kapsamını ve uygulama zamanını belirlemek için denetleyeceği işletmenin iç kontrol sisteminin etkin bir şekilde işleyip işlemediğini değerlendirmesi gerektiği yer almaktadır. Bağımsız denetçi işletmenin iç kontrol sistemini değerlendirdikten sonra iç kontrol sisteminin etkin olmadığı ya da yetersiz olduğu kararını üst yönetime bildirmelidir. SPK’nin muhasebe ve denetim standartlarını çağın gereklerine yaklaştırma çabalarının bir ürünü olan Seri:X, No: 22 sayılı “Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ” 12.06.2006 tarihinde yayınlamıştır (Haftacı, 2011).

SPK tarafından iç kontrol; *“işletme yönetimi ve yönetimden sorumlu kişiler ile diğer ilgili personel tarafından işletmenin amaçlarına ulaştığına, faaliyet ve işlemlerin etkin olarak gerçekleştirildiğine, kanun ve düzenlemelere uyulduğuna dair makul bir güvence sağlamak üzere tasarlanan ve uygulanan bir sistemdir”* şeklinde tanımlanmıştır (Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Hakkında Tebliğ (Seri:X, No: 22), Kısım: 10, Bölüm:2).

Tebliğ’e göre bağımsız denetçi, muhtemel önemli yanlışlık türlerini belirleme, önemli yanlışlık riskini etkileyen faktörleri gözden geçirme ve ilave bağımsız denetim tekniklerinin zamanlama, kapsam ve yapısını tasarlama süreçlerinde iç kontrol

sistemine dair edindiği bilgilerden yararlanır (Seri:X, No:22 “Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ”).

Edinilen bilgilerin güvenilir ve eksiksiz olması, etkin bir iç kontrol sisteminin tasarlanması ve uygulanması ile mümkün olmaktadır. İç kontrol sistemi; kontrol ortamı, risk değerlendirme süreci, finansal raporlama ve iletişim ile ilgili faaliyet süreçlerini içeren bilgi sistemleri, kontrol işlemleri ve kontrollerin gözetimi faaliyetlerini içerir. Ekonomideki veya sektördeki değişimler denetim riskini artırabileceğinden, bağımsız denetçilerin işletmelerin iç kontrol sisteminin etkili bir şekilde işleyip işlemediği konusuna daha fazla eğilmeleri gerekecektir. Denetçi yetersiz ve uygun olmayan bir iç kontrol sistemi ile karşılaşırsa bu durumu işletme yönetimine veya yönetimden sorumlu kişilere iletme durumundadır. Sorumlu kişiler, ilgili eleştiri ve önerileri dikkate alarak gerekli düzenlemeleri uygulamaya koymalıdır (Uyar, 2010).

2.11.KOBİ KAVRAMI VE ÖZELLİKLERİ

Üretim sektörünü değil, aynı zamanda tüm hizmet sektörünü de kapsayan KOBİ’ler ekonomik anlamda oldukça büyük bir öneme sahiptir. Bu başlık altında KOBİ kavramı ve özellikleri hakkında bilgi verilecektir.

2.11.1.KOBİ Kavramı

Aytek (1980), Cemalcılar vd. (1991) ve Karalar (2002)’a göre işletme kısaca, iktisadi mal veya hizmet üretmek ve/veya pazarlamak için faaliyette bulunan kuruluş veya iktisadi bir birim olarak tanımlanmıştır. Şimşek vd. (2008)’e göre işletme, üretim için gerekli faktörlerin belirli bir yerde bir araya getirilip insan ve teknoloji yardımıyla dönüşüme tabi tutularak insanların ihtiyaçlarını karşılayacak mal ve hizmetlerin ortaya konduğu yer olarak da tanımlanmaktadır. Mucuk (2003)’a göre işletme, emek, sermaye ve diğer üretim faktörlerini planlı, bilinçli ve sistemli bir biçimde bir araya getirip mal veya hizmet üretimine yönelen ve amaçlarına ulaşmak için üretim kaynaklarının kullanımında ekonomik ve akılcı kararlar alan toplumsal, ekonomik ve teknik bir birim olarak da tanımlanmaktadır (Şimşek ve Çelik, 2011).

KOBİ, kelime anlamıyla “Küçük ve Orta Büyüklükte İşletme”nin (Small and Medium sized enterprise) kısaltılmasıdır. Ancak günümüzde bir işletmeden sadece KOBİ olarak bahsetmek yanlış olacaktır. Zira KOBİ’ler kendi içlerinde ölçeklerine göre

sınıflandırıldıkları gibi her ülkenin hatta birçok kurumun farklı KOBİ sınıflandırması bulunmakta ve bunlar halen günün şartlara göre zaman zaman revize edilmektedir. Dünya ekonomisinin önemli bir bölümünü KOBİ'lerin oluşturması bir rastlantı değildir. Bu durumun sebebi büyük firmaların yardımları, devletlerin KOBİ'lere yardım programlarıyla da açıklanamaz. Bugünün başarılı küresel firmalarının çoğu 2-3 kuşak öncesine kadar KOBİ iken dinamik lider tipleri ve inovasyonu temel alan felsefeleriyle bugünkü konumlarını kazanmışlardır (Özkoç, 2008).

KOBİ'ler için yapılan tanımlar ülkeler, kurumlar, kuruluşlar ve uzmanlar tarafından ülkelerin içinde bulundukları ekonomik duruma ve sektörel hacme bağlı olarak değişiklikler göstermektedir. Bu nedenle her kesim tarafından kabul edilen ortak bir KOBİ tanımı mevcut değildir. Bununla birlikte literatürde yer alan bazı KOBİ tanımları şöyledir: Baykal (1996) KOBİ, işletmenin aynı anda hem sahibi hem de yöneticisi konumunda olan, çevresinin dışına çıkmamış lokal faaliyetlerde bulunan, yalnızca öz kaynakları ile finanse olan işletmelerdir. Başka bir tanımda ise KOBİ, bağımsız bir kişi tarafından sahip olunan, işletilen ve üretim yaptığı alanda baskın (lider) konumda bulunmayan işletmelerdir (Küçük, 2005).

KOBİ tanımının ülkeden ülkeye, kurumdaki kuruma değişmesinin temel nedeni, bu tür işletmeleri belirlemek amacıyla kullanılan ölçütlerde, hem bilim adamlarının ve araştırmacıların arasında hem de aynı ülkedeki bazı kişi, kurum ve kanunların tanımları hususunda, işletmelerin faaliyet kollarına ve kullandıkları üretim tekniklerine bağlı olarak ülkeden ülkeye, bölgeden bölgeye ve işletmelerin türüne göre farklılıkların olmasıdır (Sabuncuoğlu ve Tokol, 2003). Bunun doğal bir sonucu olarak da küresel bir KOBİ tanımı yapmak oldukça zordur.

2.11.2. KOBİ'lerin Tarihi Gelişimi

Tarihsel açıdan KOBİ'lerin başlangıcı çok eski dönemlere dayanmaktadır. Günümüzün bilgi toplumundan çok önce, tarıma dayanan geleneksel toplumda el tezgâhlarında atölye tipi üretim yapan işletmeler bulunmaktaydı. Ancak buharlı makinelerin icadı ile önce makineli büyük atölyelerin, sonrasında kitle üretimi yapan fabrikaların faaliyete başlaması ile Sanayi Devrimi yaşanmıştır. Sanayi Devrimi de makinelere ve teknolojiye bağımlı, esneklikten uzak bir endüstri anlayışını getirmiştir.

Bu dönemde “küçük ve esnek” yerine “büyük ve mekanik” işletmeler ekonomiye hâkim olmuşlardır.

KOBİ’lerin önemi dünyada ve Avrupa’da küreselleşmenin hızlandığı 1970 ve 80’li yıllarda anlaşılmaya başlanmıştır. 70’li yıllara kadar düşük olan işsizlik oranı petrol krizinden sonra yükselmeye başlamış ve % 10’lara kadar tırmanmıştır. Öte yandan dünya sanayi ve imalat sektörlerinde küçülme % 15’lere kadar çıktığından istihdam oranı da buna paralel olarak azaltılmıştır. Bu durumun sonucunda görüldü ki küçük ve orta ölçekli işletmeler büyük işletmelerin aksine krizden en az etkilenen kurumlar olmuş, ekonominin vazgeçilmezi olduklarını kanıtlamışlardır. Bu durumun tersi söz konusu olmaya başladığında, yani 20. yüzyılın ilk yarısında işletmelerin uluslararası ölçekte büyümeleri sonucunda KOBİ’lerin varlıklarını kaybedecekleri düşünülmüştür. Fakat bu yüzyılın sonlarından itibaren şirket birleşmeleri, evlilikleri gibi büyüme modelleri küçülmeye yönelmiş ve “global düşün yerel davran” mottosunun da etkisi ve küçük daha faydalı anlayışıyla KOBİ’lerin önemi yeniden artmaya başlamıştır (Kaya, 2006). Giderek hızlanan değişim ve küreselleşme, aşağıdaki gelişmeleri de beraberinde getirmektedir (Çımat ve Laçimel, 2006);

- Araştırma ve geliştirme faaliyetleri daha fazla önem kazanmakta
- Buluş ve yenilikler ticari hayata çok kısa sürede aktarılmakta
- Bilişim ve iletişimde yaşanan gelişmeler bilgiyi paylaşmayı kolaylaştırmakta
- Üretimde esneklik ve otomasyon ihtiyacıyla beraber üretimin yapısı değişmekte
- Daha az malzemeyle çok fonksiyonlu ürünler üretilebilmekte
- Ürünlerin hacmi giderek küçülürken fonksiyonları giderek artmakta
- Teknoloji ürünleri tüm dünyada kısa sürede dünya markası haline gelmekte
- Rekabette kalite her zamankinden fazla öncelik kazanmakta
- Çevre konusunda duyarlılık artmakta
- Sanayinin tekelci yapısı yerine girişimciliği ön plana alan farklı bir yapıya geçiş süreci yaşanmakta
- Yeni bir iş ahlakı ve çalışan modeli doğmaktadır.

Günümüzde geline nokta görülen, küçük ve orta ölçekli girişimcilik olgusunun dünyanın sanayi toplumunun değil geleceğin bilgi toplumunun temel taşlarından olacağıdır. Çünkü endüstri devriminin getirdiği sanayi toplumu büyük ölçekli işletmelerin egemenliğindeyken teknolojinin ve bilginin değer gördüğü bilgi toplumu

dünyasında esneklik ve hız öncelikli kriterler olacaktır. Bunun sonucunda da yeni, hızlı ve daha esnek modeller oluşturularak sanayi ekonomileri ile entegre tesisler yerine ana sanayi- yan sanayi bütünleşmesi sağlanacaktır.

2.11.3. Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Sınıflandırılması

4 Kasım 2012 tarihinden önceki yani eski KOBİ tanımı 18.11.2006 tarihinde 997 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak "Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımı, Nitelikleri ve Sınıflandırılması Hakkında Yönetmelik" başlığıyla yürürlüğe girmişti. Bu tanıma göre, KOBİ’ler aşağıdaki gibi sınıflandırılmaktadır.

Tablo 2. 1: KOBİ’lerin Sınıflandırılması

Kriter	Mikro Ölçekli KOBİ	Küçük Ölçekli KOBİ	Orta Ölçekli KOBİ
Çalışan Personel Sayısı	< 10	< 50	< 250
Yıllık Net Satış Hâsılatı	≤ 1 Milyon TL	≤ 5 Milyon TL	≤ 25 Milyon TL
Yıllık Mali Bilanço Toplamı	≤ 1 Milyon TL	≤ 5 Milyon TL	≤ 25 Milyon TL

Kaynak: WEB_7, 2014

Ancak güncel KOBİ tanımı, Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, AB Bakanlığı, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, TÜİK, KOSGEB, TESK ve KOSGEB’in katılımıyla gerçekleştirilen toplantılar sonucunda, KOBİ’lerin desteklerden daha fazla yararlanması amacıyla günün şartlarına göre revize edilmiş; yeni KOBİ tanımı ve niteliklerini Belirleyen Yönetmelik, 4 Kasım 2012 tarihli resmi gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Yönetmelik kapsamında yapılan değişiklikler arasında, KOBİ tanımının kriterlerinden “Yıllık net satış hasılatı” ve “Mali bilanço” üst limiti 25 milyon TL’den 40 milyon TL’ye yükseltilirken, yıllık çalışan personel sayısı üst limiti 250 çalışan olarak korunmuştur. Yapılan düzenleme ile mikro, küçük ve orta büyüklükteki ekonomik birim ve girişimlerin tanımları yeniden belirlenmiştir. Buna göre;

- Mikro İşletmeler: 10 kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve yıllık net satış hâsılatı veya mali bilançodan herhangi biri 1 milyon TL aşmayan işletmeler, mikro işletme olarak adlandırılmaktadır. Mikro işletme tanımında değişiklik yapılmamıştır.

- Küçük İşletmeler: 50 kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve yıllık satış hâsılatı veya mali bilançosundan herhangi biri 8 milyon Türk lirasını aşmayan işletmeler küçük işletme olarak adlandırılmaktadır. Daha önceden 5 milyon TL olan satış hâsılatı veya mali bilanço üst limiti 8 Milyon TL'ye yükseltilmiştir.
- Orta Büyüklükteki İşletmeler: 250 çalışandan az istihdam rakamı ve yıllık satış hasılatı veya mali bilançosundan herhangi biri 25 milyon TL'yi aşmayan işletmeler, orta büyüklükte işletme olarak adlandırılmaktadır. Daha önceden 25 milyon TL olan satış hâsılatı veya mali bilanço üst limiti 40 Milyon TL'ye yükseltilmiştir(WEB_8, 2014).

2.11.4. KOBİ'lerin Önemi

Ülke ekonomilerinde işletmeler genellikle küçük işletmeler olarak hayata başlayıp zaman içerisinde büyüyerek orta büyüklüğe ulaşırlar ve nihayet büyük işletmeler haline gelirler. Sağlam yapılı, büyümeye elverişli KOBİ'ler, ekonomik gelişmenin, siyasî istikrarın ve sosyal barışın bir güvencesini oluştururlar (Ertürk, 1995).

KOBİ'lerin katma değer ve istihdam oluşturunca etkileri tüm ülkeler açısından oldukça önemli boyutlardadır. Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde ekonomik ve sosyal yaşamın istikrar unsuru olan KOBİ'ler, istihdam olanaklarını sürekli arttırmada, bölgesel eşitsizlikleri gidermede, gelir dağılımını dengeli hale getirmede önemli bir işlevi yerine getirmektedir (Uzun ve Dirlik, 2007).

KOBİ'lerin, sadece ekonomik hayatta değil, sosyal hayatta da önemli rolleri vardır. KOBİ'ler, ülkede geniş bir alana yayıldıkları için bölgesel gelişmişlik farklılıklarını gidermede, mülkiyeti geniş bir alana yaymada, sürekli istihdam olanağı sağlamada, bunu sürdürmede ve demokratik hayatı canlı tutmada önemli bir güçtür. Tüketicilerin günlük, sürekli ihtiyaçlarını karşılamaları, toplumun tüm kesimleri ile direkt ilişki kurabilmeleri, tüketici isteklerine ve yeniliklere hızla uyum sağlayabilmeleri KOBİ'lerin ekonomik ve sosyal hayatta istikrar unsuru olmalarının göstergeleri olduğunu belirtmektedir (Uzun ve Dirlik, 2007).

Türkiye'de ve dünyada istihdam, üretim, yatırım ve ihracatta en fazla paya sahip olan KOBİ'lerin önemi aşağıda maddeler halinde sıralanmıştır (Soydal, 2006):

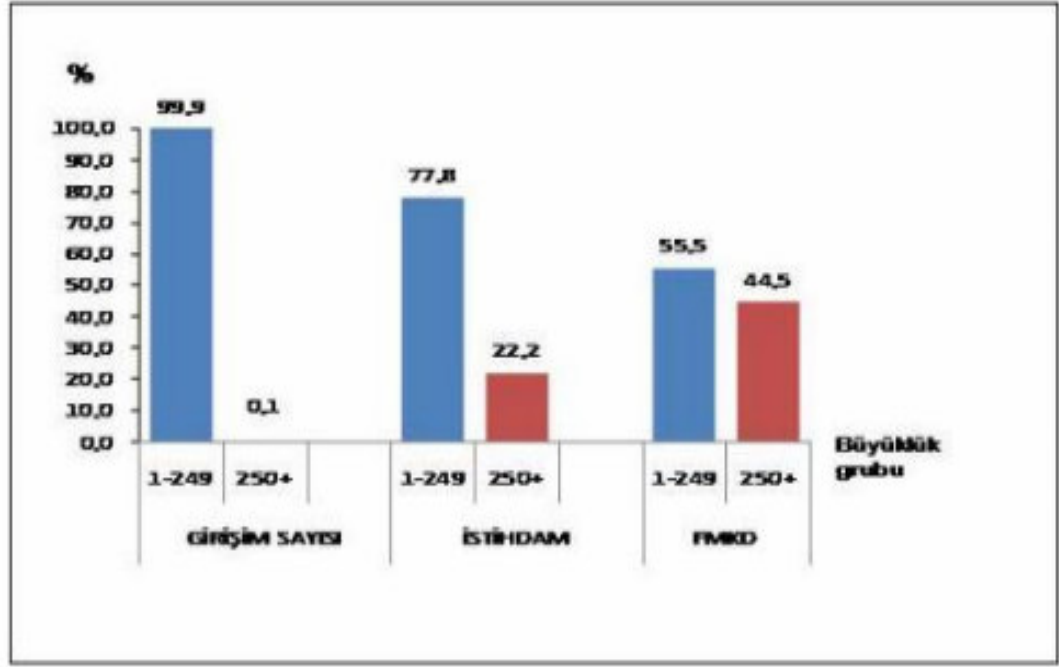
- Gelir dağılımının dengelenmesine katkı yaparlar. Bu denge ekonomik ve sosyal açıdan oldukça önemlidir.

- Bu işletmeler yeni fikirlerin ve buluşların kaynağı durumunda olup endüstride gerekli olan esnekliğin sağlanmasına yardımcı olurlar.
- Bu tip işletmeler daha çabuk karar verme olanaklarına sahiptirler. Bu sebeple yönetim ve genel işletme giderleri daha düşüktür. Bu durum hızlı ve ucuz üretime katkıda bulunmaktadır.
- Üretim ve sanayileşmeyi yurt geneline yaymada etkin bir araç konumundadırlar.
- Bu işletmeler uzun dönemde büyük firmaların girdilerinin ve ara mallarının üreticisi pozisyonuna gelebilirler.
- Sosyal ve politik açıdan kullanılmamakta olan işgücü, hammadde ve finansman kaynakları bu işletmelerce yapılacak küçük yatırımlarda kullanılarak yaşam seviyesinin daha da yükselmesi sağlanabilir.
- Bu işletmeler ülkede kalifiye eleman yetiştirmede önemli görevler üstlenmektedirler.
- İşçi - işveren ilişkileri bu tip işletmelerde daha yakın ve pozitif bir ortam içinde gelişir. Bu durum sosyal hayatı da olumlu yönde etkiler.
- Savaş ekonomilerinde genelde büyük endüstriler büyük yara alırlar. Küçük işletmeler bu durumlarda devreye girerek üretimin devamını sağlayıp halkın ihtiyaçlarını karşılamaya devam etmektedirler.
- KOBİ'ler sıkıntılı dönemlerde ekonomik ve sosyal tahribatı azaltabilme gücüne sahiptir.
- İşletmelerin küçük ve orta ölçekli olmaları, spesifik bir üretim dalında uzmanlaşmaya yol açması nedeniyle kaynak verimliliğinde artış sağlanmaktadır.
- İşsizliği azaltarak sosyo-ekonomik katkıda bulunmaktadır.
- İşyeri sayısı, istihdam ve yatırımlardaki önemli payı ile ekonominin temel unsurlarındandır.
- KOBİ'lerin diğer katkısı buluşların hızla hayata geçirilme koşullarına sahip olmalarıdır.

2.11.5.KOBİ'lerin Ekonomik Göstergeleri

KOBİ'ler; değişen piyasa koşullarına hızlı uyum yetenekleri, esnek üretim yapıları, bölgeler arasında dengeli büyüme, işsizliğin azaltılması ve yeni iş alanları açılmasındaki katkıları gibi bir dizi olumlu özellikleri nedeniyle, ülkemizin ekonomik ve sosyal

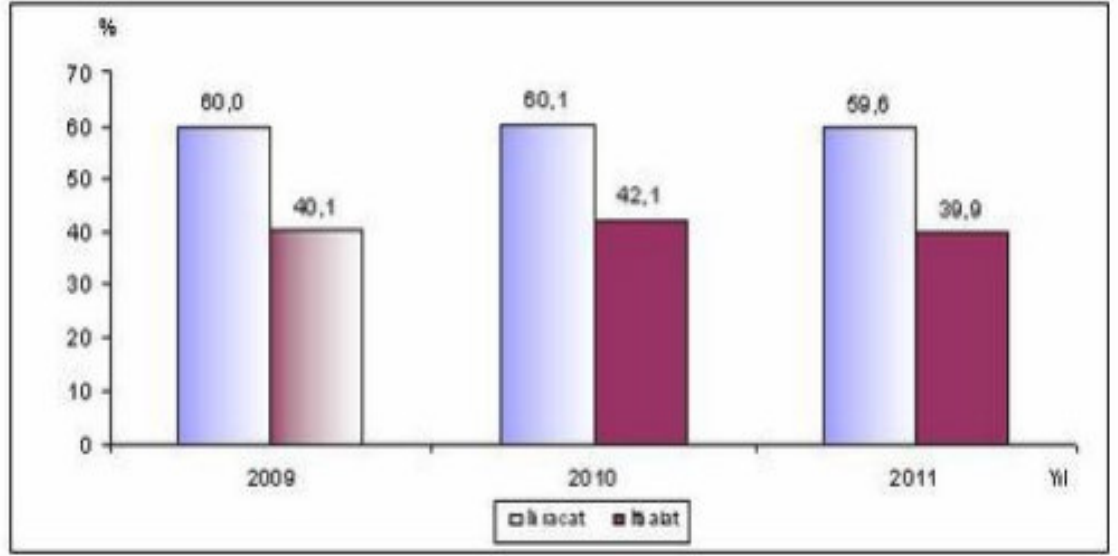
kalkınmasının temel taşlarıdır. Ülkemizde KOBİ'lerle ilgili Ekim 2012 istatistiki verilerin yayımlandığı TÜİK raporlarına göre (TÜİK, 2012); KOBİ'ler toplam girişim sayısının %99,9'unu, istihdamın %77,8'ini, maaş ve ücretlerin %51,5'ini, cironun %64,8'ini, faktör maliyetiyle katma değer %55,5'ini, maddi mallara ilişkin brüt yatırımın %41,1'ini oluşturmaktadır (Şekil 2.2).



Şekil 2. 2. KOBİ Büyüklük Grubuna Göre Girişim Sayısı, İstihdam ve Faktör Maliyetiyle Katma Değerin (FMDK) Dağılımı (%)

Kaynak : T.C. Türkiye İstatistik Kurumu Başkanlığı, Haber Bülteni, Küçük ve Orta Büyüklükteki Girişim İstatistikleri, WEB_9, 2012

Ülkemizde, Yıllık Sanayi ve Hizmet İstatistikleri sonuçlarına göre 2009 yılında 2.483.300 adet olan KOBİ sayısı 2012 yılı sonunda 3 milyon adeti geçmiş durumdadır. 2011 yılında ihracatın %59,6'sı, ithalatın ise %39,9'u KOBİ'ler tarafından gerçekleştirilmiştir (Şekil 2.3).



Şekil 2. 3. KOBİ'lerin Dış Ticaretteki Payı (%)

Kaynak : T.C. Türkiye İstatistik Kurumu Başkanlığı, Haber Bülteni, Küçük ve Orta Büyüklükteki Girişim İstatistikleri, WEB_9, 2012

İhracatta 0-9 kişi çalışan mikro girişimlerin payı %15,2 olurken, %25,7'si 10-49 kişi çalışan küçük ölçekli girişimler, %18,7'si ise 50-249 kişi çalışan orta ölçekli girişimler tarafından gerçekleştirilmiştir. İthalatta 0-9 kişi çalışan mikro ölçekli girişimlerin payı %6,5, 10-49 kişi çalışan küçük ölçekli girişimlerin payı %15,3 ve 50-249 kişi çalışan orta ölçekli girişimlerin payı %18,2 olmuştur. Girişim ana faaliyetleri esas alındığında, ihracatın %36,2'si sanayi, %57,9'u ticaret sektöründe faaliyet gösteren girişimler tarafından yapılırken, ithalatın ise %33,9'u sanayi, %56,6'sı ticaret sektöründe faaliyet gösteren girişimler tarafından gerçekleştirilmiştir.

2011 yılında ülke gruplarına göre dış ticaret incelendiğinde, Avrupa ülkelerine yapılan ihracatın %53,3'ü, Asya ülkelerine yapılan ihracatın ise %32,6'sı KOBİ'ler tarafından gerçekleştirilmiştir. İthalatta ise KOBİ'lerin yine Avrupa (%51,8) ile Asya (%36,7) ülkelerinden yapılan ithalatta önemli paya sahip oldukları görülmüştür. Ar-Ge; insan, kültür ve toplumdaki bilgi stokunu arttırmak ve bu bilgi stokunu yeni uygulamalarda kullanmak için yapılan sistematik temelli yaratıcı çalışmalardır. Bu bağlamda ülkemizde 2011 yılı Ar-Ge harcamalarının %14,9'u KOBİ'ler tarafından gerçekleştirilmiştir. Yenilik, yeni veya önemli derecede iyileştirilmiş bir ürün (mal veya hizmet) veya süreç, yeni bir pazarlama yöntemi ya da yeni bir organizasyonel yöntemin

işletme içi uygulamalarda işyeri organizasyonunda veya dış ilişkilerde gerçekleştirilmesidir. Bu anlamda; 2008-2010 yıllarını kapsayan üç yıllık dönemde 10 ve daha fazla çalışanı olan girişimlerin %51,4'ü yenilik faaliyetinde bulunmuştur. KOBİ'lerde ise bu oran %50,8'dir. Aynı dönemde;

- KOBİ'lerin %34,6'sı teknolojik yenilik faaliyetinde bulunmuştur.
- Teknolojik yenilik faaliyeti kapsamında KOBİ'lerin %32,6'sı ürün ve/veya süreç yeniliği yapmıştır.
- Teknolojik yenilik faaliyeti devam eden KOBİ oranı %14,1 olmuştur.
- Faaliyeti sonuçsuz kalan KOBİ oranı %4,8 olmuştur.
- KOBİ'lerin %42'si teknolojik olmayan yenilik (organizasyon ve/veya pazarlama yeniliği) faaliyetinde bulunmuştur.
- Teknolojik olmayan yenilik faaliyeti kapsamında KOBİ'lerin %24,2'si organizasyon yeniliği, %35,1'i ise pazarlama yeniliği gerçekleştirmiştir.

KOBİ'lerin internet üzerinden ticaret ve araştırma yapması için hayati öneme sahip olduğu değerlendirilen internet erişim oranlarına bakıldığında; 10 ve daha fazla çalışanı olan girişimlerin %92,4'ünün internet erişimine sahip olduğu, bu oran KOBİ'lerde %92,2 olduğu görülmektedir. Son dönemde internet kullanımının KOBİ'ler açısından dönemi göz önüne alındığında; bir zorunluluk haline geldiği değerlendirilen erişim oranlarının içinde bulunduğumuz 2013 yılı başlarında %95'in üzerine çıktığı öngörülmektedir.

2.11.6. KOBİ'lerde İç Kontrol Sistemi

İç kontrol bir şirket veya kuruluşun mevcut mevzuat ve kuruluş amacı doğrultusunda belirlenen politika, yöntem, uygulama prosedürleri ve limitlere uygun olarak hesap ve kayıt düzeninin bütünlüğünü ve güvenilirliğini, veri sistemindeki bilgilerin zamanında elde edilebilirliğini sağlamak amacıyla, yönetim tarzı ve organizasyon yapısında her seviyedeki personel tarafından yürütülen faaliyetlerin tamamıdır.

Geçmişte meydana gelen skandallara bakıldığında bu skandalların odak noktasında işletmelerde iç kontrol sistemlerinin olmaması ya da etkin olarak çalıştırılmaması özel bir rol oynamıştır. Bu nedenle skandallar sonrası çıkarılan tüm küresel düzenlemelerde ve standartlarda iç kontrol konusunda özel bir önem verilmiştir. İç kontrol sisteminin oluşturulması ve iç denetimin özel önem kazanmasında, ortak amaç olan faaliyetlerin

verimliliğini ve etkinliğini yükseltmek, işletmeye ait varlıkların korunmasını temin etmek, işletme politikalarına uyum sağlamak ve işletme faaliyetlerinin kanun, tüzük, yönetmelik ve özel yönergelerle uygunluğunu sağlamak, işletme faaliyetlerindeki tüm iş akışları ve süreçler içinde iç kontrol bulunup bulunmadığı ya da bulunması durumunda etkin olup olmadığının saptanması etkilidir (Aksoy, 2007).

İç kontrol bir süreç olup yönetimin sorumluluğu altında sürekli ve sistematik bir şekilde yürütülmesi gerekir (Topuz, 2007). İç kontrol sistemi şirket ortakları, yöneticileri ve çalışanları tarafından yürütülen bir süreçtir. Bu süreç içinde iç kontrol sisteminin amaçlarından biri de işletmelerin hedeflerine ulaşabilmesidir. KOBİ'lerin ulaşması gereken hedeflerden biri de faaliyetlerinde verimli olabilmektir. KOBİ'lerde de iş yaşamları boyunca verimli çalışıp istedikleri amaçlara ulaşabilmeleri için iç kontrol sisteminin kurulması ve çalıştırılması gereklidir (Güney, 2009).

Basel II ile birlikte KOBİ'lerde başta olmak üzere tüm işletmelerde değerlendirme ve buna bağlı olarak iç kontrol sistemlerinin önemi son derece artmıştır. Çünkü Basel II doğrultusunda yapılacak derecelendirme ve daha yüksek derecelendirme notunun alınmasında, işletmede iç kontrol ve iç denetim sistemlerinin kurulmuş olup olmadığı, kurulmuşsa etkinliğinin sağlanıp sağlanamadığı gibi hususlar oldukça önem arz etmektedir (Aksoy, 2007). KOBİ'lerde etkili bir iç kontrol sisteminin oluşturulabilmesi için kontrol edilmesi gereken faaliyet alanları şunlardır (Güney, 2009):

- Yönetim,
- Üretim ve hizmetler,
- Stok yönetimi,
- Satış ve pazarlama,
- Muhasebe ve mali kontrol,
- İç ve dış satın alma,
- Personel ve bordro yönetimi,
- Güvelik, kalite ve bilgi sistemleridir.

KOBİ'lerde iç kontrol sisteminin kurulması maliyetli bir unsur olsa da sağladığı faydalar açısından önemlidir. Bu faydaları şu şekilde sıralamak mümkündür (Öndeş, 2000):

- İşletmede faaliyetlerin etkili ve verimli olmasının yanı sıra, üretilen bilginin güvenilir olmasını,

- İşletmenin hedeflerine ulaşabilmesi için çalışanlarca uyulması gerekli politika ve kuralların varlığını,
- Üretim faaliyetlerinde olabildiğince kaynak israfından kaçınılmasını,
- İşletmenin varlıklarının amaç dışı kullanımlarının ve fiziki kayıplarının önlenmesini sağlar.

İç kontrol sistemi ve iç denetim, işletmelerin kurumsallaşmasında ve risk yönetiminin sağlanmasında önemli bir yere sahiptir. Önceleri çoğunlukla büyük ölçekli firmalar iç kontrol sistemi ve iç denetime yer verirken Basel II düzenlemeleri ile birlikte artık KOBİ'lerin de kurumsal yönetim uygulamalarını benimsemeleri ve iç kontrol sistemi ve iç denetimi gerçekleştirmeleri zorunlu hale gelmiştir (Kurt ve Okan, 2008). Güçlü bir iç kontrol sistemi KOBİ'lerin büyüme ve gelişim süreçlerini kontrol edilebilir bir ortamda gerçekleştirebilmelerine ve çalışmalarını daha profesyonel bir yapıda yerine getirmelerine yardımcı olur (Güney, 2009).

BÖLÜM 3. KAYSERİ OSB'DE FAALİYETTE BULUNAN İŞLETMELERİN İÇ KONTROL UYGULAMALARININ TESPİTİNE İLİŞKİN BİR ARAŞTIRMA

Bu bölümde çalışmanın modeli, evren ve örnekleme, verilerin toplanması ve analizi ile ilgili açıklayıcı bilgilere yer verilmiş ve akabinde bulgu ve yorumlara geçilmiştir.

3.1. ARAŞTIRMA MODELİ

Tanımsal nitelikteki araştırmalar geçmişte ya da halen var olan bir durumu olduğu gibi ortaya koymayı amaçlamaktadır. Başka bir deyişle, bu tür araştırmaların içeriği gerçeğin ne olduğunu bulmak ve var olan duruma anlam verilmesine yönelik araştırmalardan oluşmaktadır (Karasar, 2008). Bu bağlamda bu araştırma, KOBİ'lerde iç kontrol sistemi konusunda KOBİ'lerin yöneticilerinin görüşlerinin alınmasına ve konuyla ilgili olarak farkındalıklarının ortaya konulmasına yönelik uygulamalı ve betimsel bir çalışmadır.

3.2. EVREN VE ÖRNEKLEM

Araştırma coğrafik olarak Kayseri ilinde gerçekleşmiş olup araştırmanın evrenini, Kayseri'de imalat sektöründe faaliyet gösteren KOBİ'ler oluşturmaktadır.

Araştırmanın bu kadar büyük bir alanı kapsaması söz konusu alana ulaşmada maliyet ve zaman sorununu ortaya çıkarmaktadır. Bu nedenle araştırmacı açısından kolay ulaşılabilirlik, maliyet ve zaman faktörleri de dikkate alınarak küme örnekleme yöntemi kullanılmıştır. Bunun sonucu olarak araştırma Kayseri Organize Sanayi Bölgesi'nde faaliyet gösteren KOBİ'lerde yapılmıştır. Küme örnekleme, tanımlanan ana kütle

hacminin çok büyük, birimlerin geniş coğrafi alana yayılmış olması ve bu birimlerle ilgili güncel bir çerçevenin bulunmaması veya bir liste oluşturma hem masraflı hem de çok zaman alacak olması durumunda başvurulan bir örnekleme yöntemidir (Yıldız, 2007:34).

Küme olarak Kayseri Organize Sanayi Bölgesi'nde faaliyet gösteren Kayseri Ticaret Odası'na kayıtlı 90 imalat firması seçilmiştir. Araştırma kapsamında hazırlanan anket için Kayseri Ticaret Odası'nın da desteği ile işletmeyle telefonla görüşülmüş olup işletme yöneticilerinden (işletme müdürü, muhasebe müdürü, insan kaynakları müdürü, vs) randevu talep edilmiştir. Anketlerin 77 tanesi yüz yüze görüşülerek uygulanmış olup, 13 tanesi işletmelerdeki iş yoğunluğu nedeniyle e-mail yoluyla elde edilmiştir.

3.3. VERİLERİN TOPLANMASI

Literatür taraması olarak da bilinen ikincil veri toplama yöntemi önceden ortaya konmuş, yazılmış, basılmış, yayımlanmış veya yayımlanmamış her türlü belgenin incelenmesi ve taranmasına dayalı bir yöntemdir (Karasar, 1991). Araştırmada kullanılan ikincil veriler basılı yayınlardan ve internetten elde edilmiştir. Kayseri Ticaret Odası gibi resmi kurum ve kuruluşlardan elde edilen basılı yayınlar yanında, basılmış kitaplar ve resmi internet sitelerinden gerekli olan bazı yayınlar ve istatistiksel veriler ikincil veri olarak derlenmiştir.

Bu kaynaklarda öncelikle iç kontrol sistemi ile ilgili kavramlar açıklanmış, yasal mevzuatın yanı sıra ulusal ve uluslararası düzenlemeler incelenmiştir. Bu konuyla ilgili önceki çalışmalar genellikle İMKB'de işlem gören şirketler üzerinde yapılmıştır. Bu araştırmada farklı olarak KOBİ yöneticilerinin iç kontrol sistemi ile ilgili olarak düşünceleri ortaya konmaya çalışılmıştır.

İşletmelerde iç kontrol sistemi konusunda KOBİ yöneticilerinin görüşlerini ortaya koymayı amaçlayan bu araştırmada veri toplama tekniği olarak anket yöntemi kullanılmıştır. Anket formu, incelenen literatür, konuyla ilgili yapılmış benzer anket uygulamaları ve uzman görüşü alınarak hazırlanmıştır. Araştırmada 77'si bireysel ziyaretler sonunda yüz yüze görüşülerek, 13'ü e-mail yoluyla olmak üzere toplam 90 anket elde edilmiş ve değerlendirilmeye alınmıştır.

Anketin ilk bölümünde işletmelerin demografik özelliklerine ve iç kontrol sistemlerinin olup olmadığının incelendiği 9 soruya yer verilmiştir. İkinci bölümde ise iç kontrol sistemi ile ilgili amaç, kapsam ve önem belirten 8 ifadeye yer verilmiş ve KOBİ yöneticilerinin konuyla ilgili görüşleri ortaya konmaya çalışılmıştır. İkinci bölümde yer alan ifadelerin önem düzeyleri Likert tipi beşli ölçek ile [Kesinlikle Katılmıyorum, Katılmıyorum, Ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum), Katılıyorum, Kesinlikle Katılıyorum] derecelendirilmiştir.

3.4. VERİLERİN ANALİZİ

Hazırlanan anket Kayseri Organize Sanayi Bölgesi'nde faaliyet gösteren KOBİ yöneticilerine uygulanmıştır. Uygulama yapıldıktan sonra kişilerin ölçme aracına verdikleri cevaplar bilgisayar ortamında oluşturulan veri tabanına aktarılmış ve bu veriler SPSS 15.0 (Statistical Packages for the Social Sciences) programı aracılığıyla analiz edilmiştir. Anket verilerinin analizinde Bağımsız Örneklem Tek Yönlü Varyans Analizi (Anova) kullanılmıştır. Bağımsız örneklem tek yönlü varyans analizi, tek bir bağımsız değişkene ilişkin iki veya daha fazla grubun bağımlı bir değişkene göre ortalamalarının karşılaştırılarak, ortalamalar arasındaki farkın belirli bir güven düzeyinde anlamlı olup olmadığını test etmek için kullanılan istatistiksel bir tekniktir (Kılıç,Ural,2005:185).

Araştırmanın anketinde KOBİ yöneticilerinin düşüncelerini tespit etmek için iç kontrol sistemi ile ilgili yargılara cevap vermeleri istenmiştir. Katılım derecesine göre Kesinlikle Katılmıyorum=1, Katılmıyorum =2, Ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum) =3, Katılıyorum =4, Kesinlikle Katılıyorum=5 şeklinde puanlandırılmıştır. Araştırma sonucunda elde edilen veriler, araştırmanın amacı doğrultusunda bazı istatistikî çözümler (frekans, yüzde, aritmetik ortalama, standart sapma, anova, bağımsız gruplar için t testi) kullanılarak yorumlanmıştır.

3.5. BULGULAR VE YORUMLAR

Bu bölümde araştırmaya katılan KOBİ'lere ait özelliklere ilişkin dağılımlar incelemiştir.

Tablo 3. 1. İşletmelerin Hukuki Yapısına Göre Dağılımı

İşletmenin hukuki yapısı	n	%
Anonim Şirket	34	37,8
Limited Şirket	56	62,2
Toplam	90	100,0

İşletmelerin 34'ü (%37,8) anonim şirket, 56'sı (%62,2) limited şirketten oluşmaktadır.

Tablo 3. 2. İşletmelerin Faaliyet Alanlarına Göre Dağılımı

İşletmenin faaliyet alanı	n	%
Gıda	8	8,9
Tekstil-Dokuma	13	14,4
Orman Ürünleri-Mobilya	27	30,0
Taş-Toprak Sanayi	2	2,2
Kimya ve Plastik Ürünleri	10	11,1
İnşaat	13	14,4
Otomotiv	3	3,3
Sağlık	1	1,1
Dayanıklı Tüketim Malları	3	3,3
Madencilik Sanayi	1	1,1
Metal/Araç Gereç	9	10,0
Toplam	90	100,0

İşletmelerin 8'i (%8,9) gıda, 13'ü (%14,4) tekstil-dokuma, 27'si (%30) orman ürünleri/mobilya, 2'si (%2,2) taş-toprak sanayi, 10'u (%11,1) kimya ve plastik ürünleri, 13'ü (%14,4) inşaat, 3'ü (%3,3) otomotiv, 1'i (%1,1) sağlık, 3'ü (%3,3) dayanıklı

tüketim malları, 1'i (%1,1) madencilik sanayi, 9'u (%10) metal/araç gereç alanında faaliyet göstermektedir.

Tablo 3. 3. İşletmelerin Çalıştırılan Personel Sayısına Göre Dağılımı

İşletmede Çalıştırılan Personel Sayısı	n	%
25'ten az	10	11,1
25-50	36	40,0
51-100	29	32,2
101-250	15	16,7
Toplam	90	100,0

İşletmelerin 10'unda (%11,1) 25'ten az, 36'sında (%40) 25-50, 29'unda (%32,2) 51-100, 15'inde (%16,7) 101-250 personel çalıştırılmaktadır.

Tablo 3. 4. İşletmelerin Faaliyet Süresine Göre Dağılımı

İşletmenin faaliyet gösterdiği yıl sayısı	n	%
0-3 yıl	4	4,4
4-7 yıl	23	25,6
8-11 yıl	31	34,4
12 yıl ve üzeri	32	35,6
Toplam	90	100,0

İşletmelerin 4'ü (%4,4) 0-3 yıl, 23'ü (%25,6) 4-7 yıl, 31'i (%34,4) 8-11 yıl, 32'si (%35,6) 12 yıl ve daha fazla süredir faaliyet göstermektedir.

Tablo 3. 5. İşletmelerin Yaklaşık Satış Ciroşuna Göre Dağılımı

İşletmenin yaklaşık yıllık satış cirosu	n	%
1 Milyon TL'den az	9	10,0
1-10 Milyon TL	48	53,3
10 Milyon TL ve üzeri	33	36,7
Toplam	90	100,0

İşletmelerin 9'unun (%10) yaklaşık yıllık satış cirosu 1 milyon TL'den az, 48'inin (%53,3) 1-10 milyon TL, 33'ünün (%36,7) 10 milyon TL ve üzerindedir.

Tablo 3. 6. İşletmelerin Etkin Bir İç Kontrol Sistemine Sahip Olma Durumuna Göre Dağılımı

Etkin bir iç kontrol sistemi var mı?	n	%
Evet	33	36,7
Hayır	25	27,8
Kısmen	32	35,6
Toplam	90	100,0

İşletmelerin 33'ünde (%36,7) etkin bir kontrol sisteminin olduğu, 32'sinde (%35,6) kısmen var olduğu, 25'inde (%27,8) etkin bir kontrol sisteminin olmadığı görülmektedir.

Tablo 3. 7. İşletmelerde Etkin Bir İç Kontrol Sistemi Bulunmamasının Nedenlerine Göre Dağılımı

İç kontrol sistemi bulunmamasının nedenleri	n	%
İç kontrol basit anlamda muhasebe ve finansman birimi tarafından yapılmaktadır.	24	42,0
Bu konuda herhangi bir yasal zorunluluk bulunmadığı için yapmıyoruz.	8	14,0
İç kontrol sisteminin oluşturmak oldukça maliyetli bir süreçtir.	6	11,0
İç kontrol sistemi için eğitilmiş personel bulunmamaktadır.	15	26,0
İşletme için gerekli bir sistem olduğunu düşünmüyoruz.	4	7,0
Toplam	57	100,0

İşletmelerin 24'ünde (%42,0) iç kontrol sistemi basit anlamda muhasebe-finance birimi tarafından yapılmakta, 8'ünde (%14,0) iç kontrol sistemi yasal zorunluluk olmadığından bulunmamakta, 6'sında (%11,0) maliyetli bir süreç olması nedeniyle, 15'inde (%26,0) eğitimli personel bulunmadığından, 4'ünde (%7,0) işletme için gerekli bir sistem olduğu düşünülmendiğinden bulunmamaktadır.

Tablo 3. 8. İşletmelerin Yakın Gelecekte İç Kontrol Sistemi Oluşturma Düşüncesine Göre Dağılımı

Yakın gelecekte iç kontrol sisteminin oluşturulması düşünüyor mu?	n	%
Evet	18	31,6
Hayır	5	8,8
Kararsız	34	59,6
Toplam	57	100,0

Katılımcı sayısının 57 olmasının nedeni Tablo 3.6'da yer alan bilgiler doğrultusunda 33 işletmenin iç kontrol sisteminin mevcut durumda bulunmasıdır. İşletmelerin 18'i (%31,6) yakın gelecekte iç kontrol sistemi oluşturmayı düşünmekte, 5'i (%8,8) iç kontrol sistemi oluşturmayı düşünmemekte, 34'ü (%59,6) iç kontrol sistemi kurma konusunda kararsız bulunmaktadır.

Tablo 3. 9. İşletmelerin Basel II Hakkında Bilgi Sahibi Olma Durumuna Göre Dağılımı

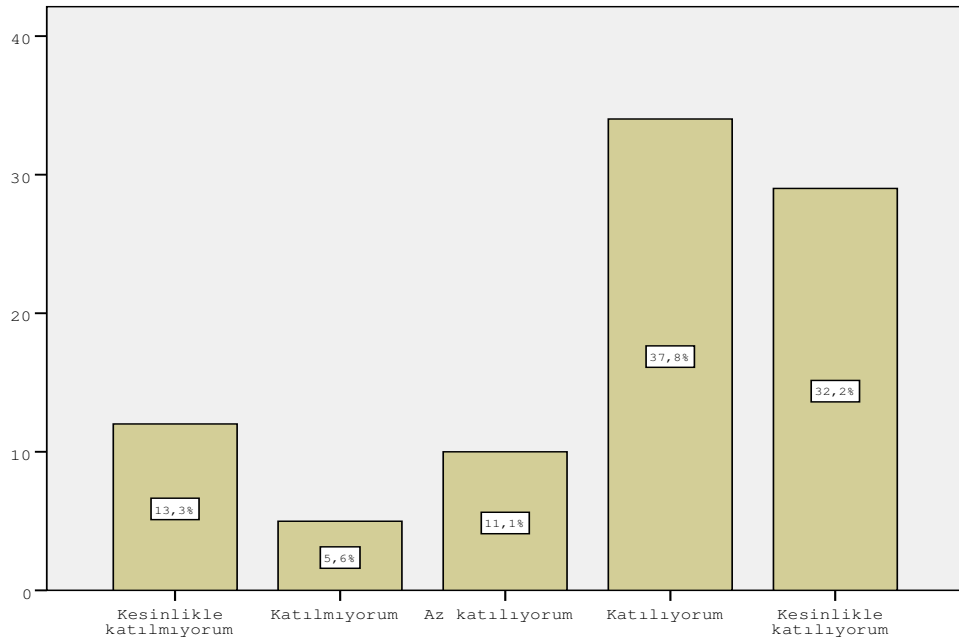
Basel II hakkında bilgi sahibi olma durumu	n	%
Çok az	27	30,0
Az	20	22,2
Orta	20	22,2
İyi	17	18,9
Çok iyi	6	6,7
Toplam	90	100,0

İşletmelerin 27'si (%30) Basel II hakkında çok az bilgiye sahip, 20'si (%22,2) az düzeyde, 20'si (%22,2) orta düzeyde, 17'si (%18,9) iyi düzeyde, 6'sı (%6,7) çok iyi düzeyde bilgiye sahiptir.

Tablo 3. 10. İşletmelerin “İşletmenin Politika ve Amaçlarıyla Uyumlu Bir İç Kontrol Sisteminin Varlığının İşletmeye Avantaj Sağlayacağını Düşünüyorum.” Düşüncesine Katılıma Göre Dağılımı

İşletmenin politika ve amaçlarıyla uyumlu bir iç kontrol sisteminin varlığının işletmeye avantaj sağlayacağını düşünüyorum.	n	%
Kesinlikle katılmıyorum	12	13,3
Katılmıyorum	5	5,6
Ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum)	10	11,1
Katılıyorum	34	37,8
Kesinlikle katılıyorum	29	32,2
Toplam	90	100,0

“İşletmenin politika ve amaçlarıyla uyumlu bir iç kontrol sisteminin varlığının işletmeye avantaj sağlayacağını düşünüyorum” ifadesine işletmelerin 12'si (%13,3) kesinlikle katılmıyorum, 5'i (%5,6) katılmıyorum, 10'u (%11,1) ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum), 34'ü (%37,8) katılıyorum, 29'u (%32,2) kesinlikle katılıyorum cevabını vermiştir.

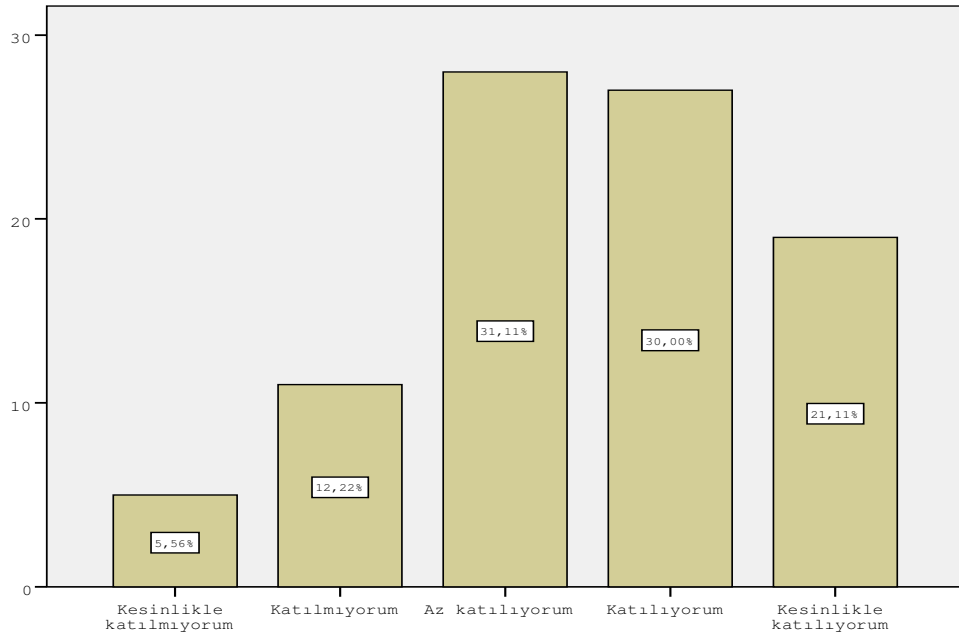


Şekil 3. 1. İşletmelerin “İşletmenin Politika ve Amaçlarıyla Uyumlu Bir İç Kontrol Sisteminin Varlığının İşletmeye Avantaj Sağlayacağını Düşünüyorum

Tablo 3. 11. İşletmelerin “İşletmede Çalışanların Görev, Yetki ve Sorumlulukları Açık ve Net Bir Şekilde Belirlenmiştir.” Düşüncesine Katılıma Göre Dağılımı

İşletmede çalışanların görev, yetki ve sorumlulukları açık ve net bir şekilde belirlenmiştir.	n	%
Kesinlikle katılmıyorum	5	5,6
Katılmıyorum	11	12,2
Ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum)	28	31,1
Katılıyorum	27	30,0
Kesinlikle katılıyorum	19	21,1
Toplam	90	100,0

“İşletmede çalışanların görev, yetki ve sorumlulukları açık ve net bir şekilde belirlenmiştir.” ifadesine işletmelerin 5’i (%5,6) kesinlikle katılmıyorum, 11’i (%12,2) katılmıyorum, 28’i (%31,1) ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum), 27’si (%30,0) katılıyorum, 19’u (%21,1) kesinlikle katılıyorum cevabını vermiştir.

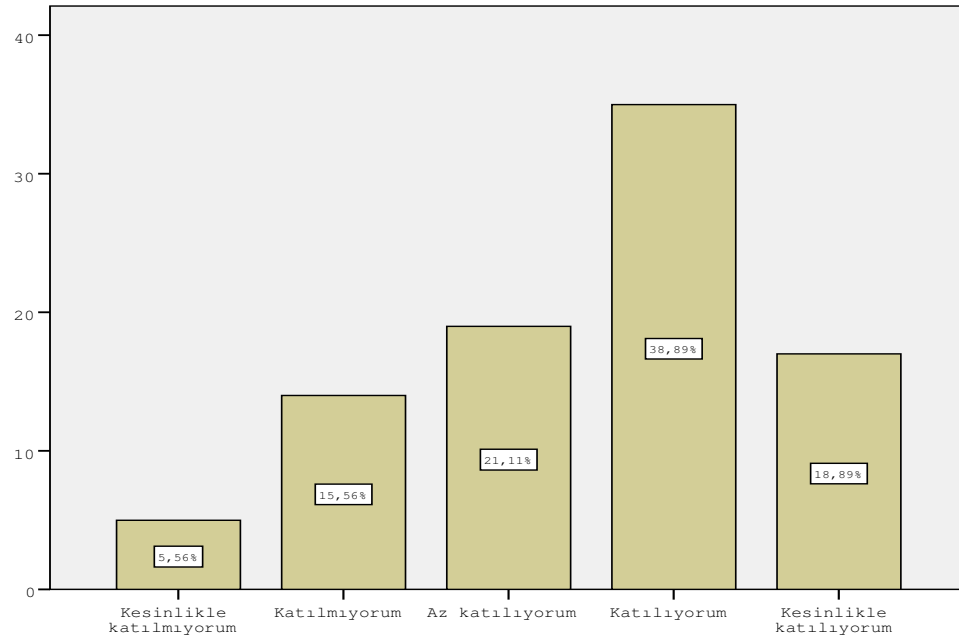


Şekil 3. 2. İşletmede Çalışanların Görev, Yetki Ve Sorumlulukları Açık ve Net Bir Şekilde Belirlenmiştir

Tablo 3. 12. İşletmelerin “İşletmede Muhasebe İşlemlerinin Eksiksiz ve Doğru Yapılmasını Sağlayacak Prosedürler Yer Almaktadır.” Düşüncesine Katılıma Göre Dağılımı

İşletmede muhasebe işlemlerinin eksiksiz ve doğru yapılmasını sağlayacak prosedürler yer almaktadır.	n	%
Kesinlikle katılmıyorum	5	5,6
Katılmıyorum	14	15,6
Ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum)	19	21,1
Katılıyorum	35	38,9
Kesinlikle katılıyorum	17	18,9
Toplam	90	100,0

“İşletmede muhasebe işlemlerinin eksiksiz ve doğru yapılmasını sağlayacak prosedürler yer almaktadır.” ifadesine işletmelerin 5’i (%5,6) kesinlikle katılmıyorum, 14’ü (%15,6) katılmıyorum, 19’u (%21,1) ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum), 35’i (%38,9) katılıyorum, 17’si (%18,9) kesinlikle katılıyorum cevabını vermiştir.

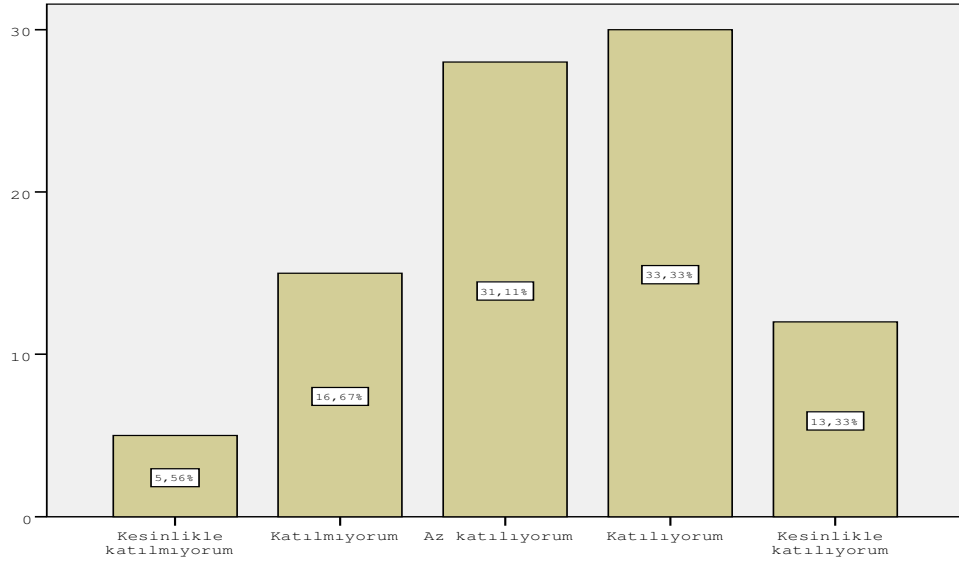


Şekil 3. 3. İşletmede Muhasebe İşlemlerinin Eksiksiz ve Doğru Yapılmasını Sağlayacak Prosedürler Yer Almaktadır

Tablo 3. 13. İşletmelerin “İşletmemizde Yapılan Kayıtlar, İşlemi Gerçekleştiren ve Kontrol Eden Tarafından Ayrı Ayrı Onay Almaktadır.” Düşüncesine Katılıma Göre Dağılımı

İşletmemizde yapılan kayıtlar, işlemi gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onaylanmaktadır.	n	%
Kesinlikle katılmıyorum	5	5,6
Katılmıyorum	15	16,7
Ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum)	28	31,1
Katılıyorum	30	33,3
Kesinlikle katılıyorum	12	13,3
Toplam	90	100,0

“İşletmemizde yapılan kayıtlar, işlemi gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onay almaktadır.” ifadesine işletmelerin 5’i (%5,6) kesinlikle katılmıyorum, 15’i (%16,7) katılmıyorum, 28’i (%31,1) ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum), 30’u (%33,3) katılıyorum, 12’si (%13,3) kesinlikle katılıyorum cevabını vermiştir.

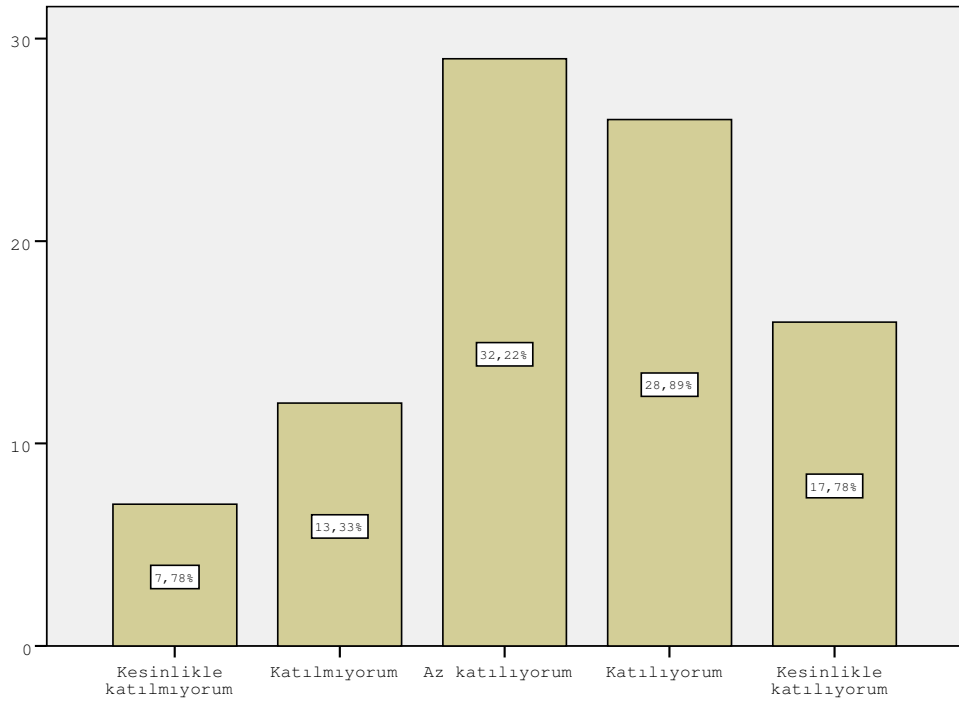


Şekil 3. 4. İşletmemizde Yapılan Kayıtlar, İşlemi Gerçekleştiren ve Kontrol Eden Tarafından Ayrı Ayrı Onay Almaktadır

Tablo 3. 14. İşletmelerin “İşletmemizde Tüm Faaliyetlerin Mevzuata, Ana Sözleşmeye Ve Şirket İçi Düzenlemelere Uygun Olarak Yapılıp Yapılmadığı Kontrol Edilmektedir.” Düşüncesine Katılıma Göre Dağılımı

İşletmemizde tüm faaliyetlerin mevzuata, ana sözleşmeye ve şirket içi düzenlemelere uygun olarak yapılıp yapılmadığı kontrol edilmektedir.	n	%
Kesinlikle katılmıyorum	7	7,8
Katılmıyorum	12	13,3
Ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum)	29	32,2
Katılıyorum	26	28,9
Kesinlikle katılıyorum	16	17,8
Toplam	90	100,0

“İşletmemizde tüm faaliyetlerin mevzuata, ana sözleşmeye ve şirket içi düzenlemelere uygun olarak yapılıp yapılmadığı kontrol edilmektedir.” ifadesine işletmelerin 7’si (%7,8) kesinlikle katılmıyorum, 12’si (%13,3) katılmıyorum, 29’u (%32,2) ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum), 26’sı (%28,9) katılıyorum, 16’sı (%17,8) kesinlikle katılıyorum cevabını vermiştir.

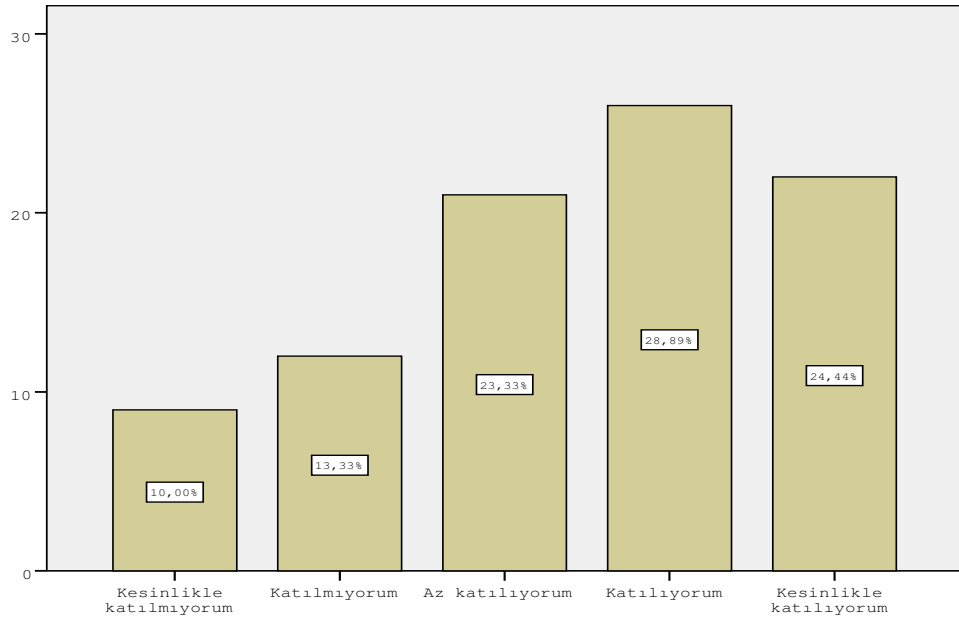


Şekil 3. 5. İşletmemizde Tüm Faaliyetlerin Mevzuata, Ana Sözleşmeye ve Şirket İçi Düzenlemelere Uygun Olarak Yapılıp Yapılmadığı Kontrol Edilmektedir

Tablo 3. 15. İşletmelerin “Yönetmelik Olarak Mali ve Parasal Konularda Kimlerin Sorumlu Olduğu Resmi Bir Yetki Devri İle Belirlenmiştir.” Düşüncesine Katılıma Göre Dağılımı

Yönetmelik olarak mali ve parasal konularda kimlerin sorumlu olduğu resmi bir yetki devri ile belirlenmiştir.	n	%
Kesinlikle katılmıyorum	9	10,0
Katılmıyorum	12	13,3
Ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum)	21	23,3
Katılıyorum	26	28,9
Kesinlikle katılıyorum	22	24,4
Toplam	90	100,0

“Yönetmelik olarak mali ve parasal konularda kimlerin sorumlu olduğu resmi bir yetki devri ile belirlenmiştir.” ifadesine işletmelerin 9’u (%10) kesinlikle katılmıyorum, 12’si (%13,3) katılmıyorum, 21’i (%23,3) ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum), 26’sı (%28,9) katılıyorum, 22’si (%24,4) kesinlikle katılıyorum cevabını vermiştir.

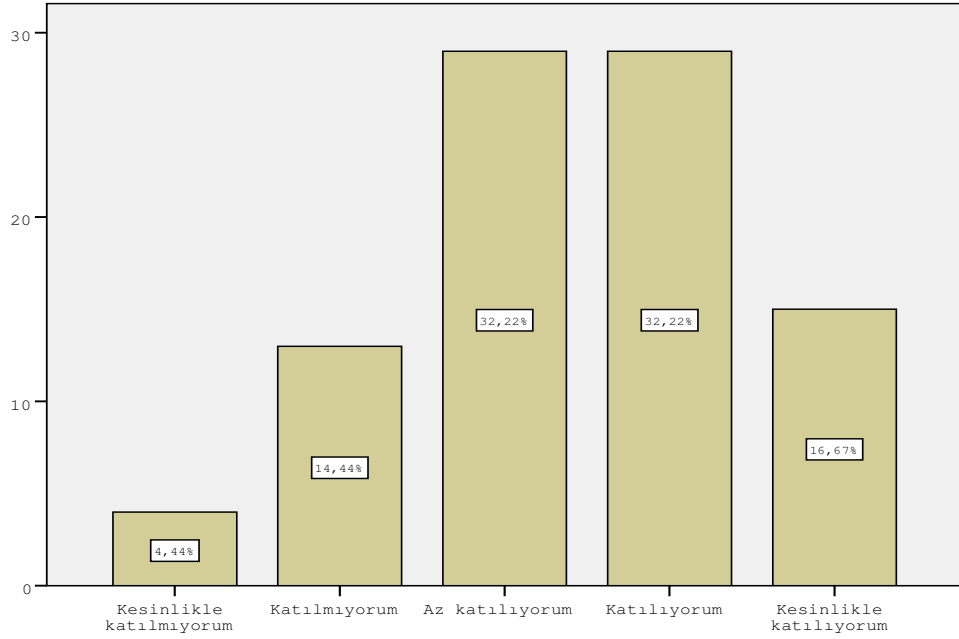


Şekil 3. 6. Yönetimsel Olarak Mali ve Parasal Konularda Kimlerin Sorumlu Olduğu Resmi Bir Yetki Devri İle Belirlenmiştir

Tablo 3. 16. İşletmelerin “İşletmede Mevcut Raporlama Sistemi İşletme Ana Hedeflerine Ulaşıp Ulaşılmadığının Yönetimce Değerlendirilmesine İmkân Vermektedir.” Düşüncesine Katılıma Göre Dağılımı

İşletmede mevcut raporlama sistemi işletme ana hedeflerine ulaşılıp ulaşılmadığının yönetimce değerlendirilmesine imkân vermektedir.	n	%
Kesinlikle katılmıyorum	4	4,4
Katılmıyorum	13	14,4
Ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum)	29	32,2
Katılıyorum	29	32,2
Kesinlikle katılıyorum	15	16,7
Toplam	90	100,0

“İşletmede mevcut raporlama sistemi işletme ana hedeflerine ulaşılıp ulaşılmadığının yönetimce değerlendirilmesine imkân vermektedir.” ifadesine işletmelerin 4’ü (%4,4) kesinlikle katılmıyorum, 13’ü (%14,4) katılmıyorum, 29’u (%32,2) ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum), 29’u (%32,2) katılıyorum, 15’i (%16,7) kesinlikle katılıyorum cevabını vermiştir.



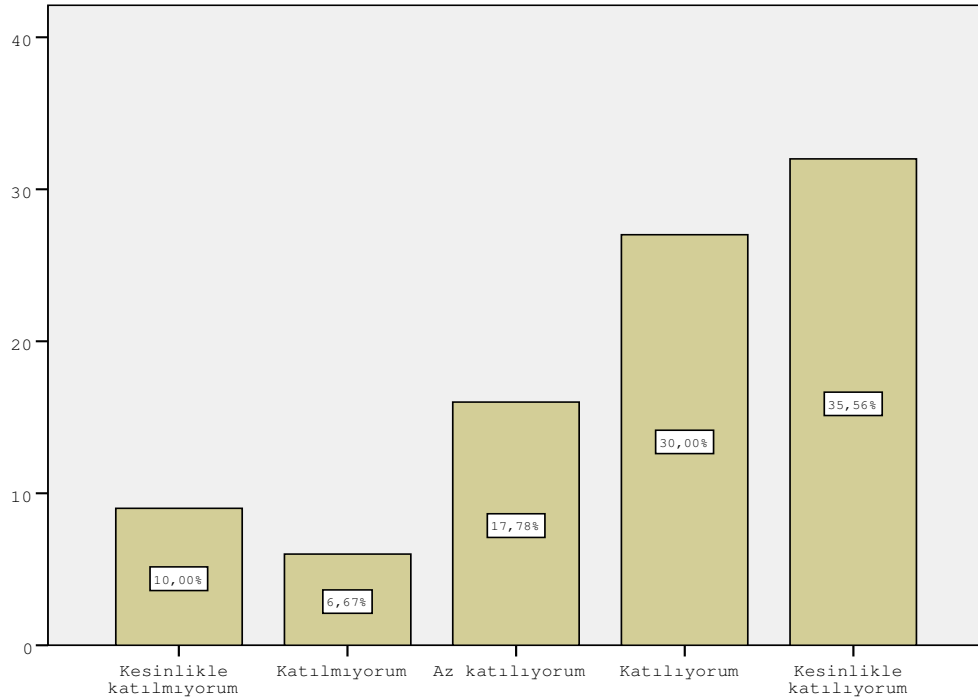
Şekil 3. 7. İşletmede Mevcut Raporlama Sistemi İşletme Ana Hedeflerine Ulaşıp Ulaşılmadığının Yönetimce Değerlendirilmesine İmkan Vermektedir

Tablo 3. 17. İşletmelerin “İşletme Faaliyetlerinin Denetimi ve Raporlanması Konusunda Veri Tabanı Oluşturulması ve Bunun İçin Gerekli Teknolojik Alt Yapının Hazırlanmasını Gerekli Buluyorum.” Düşüncesine Katılıma Göre Dağılımı

İşletme faaliyetlerinin denetimi ve raporlanması konusunda veri tabanı oluşturulması ve bunun için gerekli teknolojik alt yapının hazırlanmasını gerekli buluyorum.	n	%
Kesinlikle katılmıyorum	9	10,0
Katılmıyorum	6	6,7
Ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum)	16	17,8
Katılıyorum	27	30,0
Kesinlikle katılıyorum	32	35,6
Toplam	90	100,0

“İşletme faaliyetlerinin denetimi ve raporlanması konusunda veri tabanı oluşturulması ve bunun için gerekli teknolojik alt yapının hazırlanmasını gerekli buluyorum.” ifadesine işletmelerin 9’u (%10) kesinlikle katılmıyorum, 6’sı (%6,7)

katılmıyorum, 16'sı (%17,8) ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum), 27'si (%30) katılıyorum, 32'si (%35,6) kesinlikle katılıyorum cevabını vermiştir.



Şekil 3. 8. İşletme Faaliyetlerinin Denetimi ve Raporlanması Konusunda Veri Tabanı Oluşturulması ve Bunun İçin Gerekli Teknolojik Alt Yapının Hazırlanmasını Gerekli Buluyorum

Tablo 3. 18. KOBİ'lerin İç Kontrol Yapılarına İlişkin İfadeler İle Hukuki Yapıları Arasındaki İlişki

1- Kesinlikle katılmıyorum 2- Katılmıyorum 3- Ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum) 4- Katılıyorum 5- Kesinlikle katılıyorum									
	Hukuki yapı	1	2	3	4	5	X ²	p	
1. İşletmenin politika ve amaçlarıyla uyumlu bir iç kontrol sisteminin varlığının işletmeye avantaj sağlayacağını düşünüyorum.	AŞ	6	1	1	15	11	5,30	0,26	
	LTD	6	4	9	19	18			
2. İşletmede çalışanların görev, yetki ve sorumlulukları açık ve net bir şekilde belirlenmiştir.	AŞ	2	2	10	11	9	2,70	0,61	
	LTD	3	9	18	16	10			

3. İşletmede muhasebe işlemlerinin eksiksiz ve doğru yapılmasını sağlayacak prosedürler yer almaktadır.	AŞ	4	2	5	15	8	9,15	0,06
	LTD	1	12	14	20	9		
4. İşletmemizde yapılan kayıtlar, işlemi gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onay almaktadır.	AŞ	4	4	11	9	6	6,14	0,19
	LTD	1	11	17	21	6		
5. İşletmemizde tüm faaliyetlerin mevzuata, ana sözleşmeye ve şirket içi düzenlemelere uygun olarak yapıp yapılmadığı kontrol edilmektedir.	AŞ	4	3	10	9	8	3,21	0,52
	LTD	3	9	19	17	8		
6. Yönetmelik olarak mali ve parasal konularda kimlerin sorumlu olduğu resmi bir yetki devri ile belirlenmiştir.	AŞ	5	5	7	8	9	2,10	0,72
	LTD	4	7	14	18	13		
7. İşletmede mevcut raporlama sistemi işletme ana hedeflerine ulaşıp ulaşılmadığının yönetimce değerlendirilmesine imkân vermektedir.	AŞ	3	4	9	10	8	4,87	0,30
	LTD	1	9	20	19	7		
8. İşletme faaliyetlerinin denetimi ve raporlanması konusunda veri tabanı oluşturulması ve bunun için gerekli teknolojik alt yapının hazırlanmasını gerekli buluyorum.	AŞ	5	0	3	11	15	8,55	0,07
	LTD	4	6	13	16	17		

KOBİ'lerin iç kontrol yapıları ile hukuki yapıları arasındaki ilişkiye ait Ki-Kare analizleri incelendiğinde ifadelerin hiçbirinde iç kontrol yapısının hukuki yapıya göre farklılaşmadığı görülmektedir ($p>0,05$). KOBİ'lerin hukuki yapıları ile iç kontrol yapıları arasında anlamlı farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 3. 19. KOBİ'lerin İç Kontrol Yapılarına İlişkin İfadeler İle Personel Sayıları Arasındaki İlişki

1-Kesinlikle katılmıyorum 2- Katılmıyorum 3-Ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum) 4- Katılıyorum 5- Kesinlikle katılıyorum								
	Personel sayısı	1	2	3	4	5	X ²	P
1. İşletmenin politika ve amaçlarıyla uyumlu bir iç kontrol sisteminin varlığının işletmeye avantaj sağlayacağını düşünüyorum.	24'ten az	0	0	5	3	2	31,10	0,00
	25-50	8	4	4	10	10		
	51-100	2	1	1	16	9		
	101-250	2	0	0	5	8		
2. İşletmede çalışanların görev, yetki ve sorumlulukları açık ve net bir şekilde belirlenmiştir.	24'ten az	0	2	2	5	1	9,69	0,64
	25-50	2	6	15	7	6		
	51-100	2	2	7	10	8		
	101-250	1	1	4	5	4		
3. İşletmede muhasebe işlemlerinin eksiksiz ve doğru yapılmasını sağlayacak prosedürler yer almaktadır.	24'ten az	0	1	4	2	3	18,33	0,11
	25-50	1	11	7	13	4		
	51-100	2	1	5	13	8		
	101-250	2	1	3	7	2		
4. İşletmemizde yapılan kayıtlar, işlemi gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onay almaktadır.	24'ten az	0	1	5	3	1	16,60	0,17
	25-50	1	10	13	10	2		
	51-100	2	2	9	11	5		
	101-250	2	2	1	6	4		
5. İşletmemizde tüm faaliyetlerin mevzuata, ana sözleşmeye ve şirket içi düzenlemelere uygun olarak yapılıp yapılmadığı kontrol edilmektedir.	24'ten az	1	1	4	2	2	11,90	0,45
	25-50	1	8	14	10	3		
	51-100	3	2	8	10	6		
	101-250	2	1	3	4	5		
6. Yönetmelik olarak mali ve parasal konularda kimlerin sorumlu olduğu resmi bir yetki devri ile belirlenmiştir.	24'ten az	0	2	4	3	1	20,48	0,06
	25-50	5	10	7	8	6		
	51-100	2	0	7	11	9		
	101-250	2	0	3	4	6		

7. İşletmede mevcut raporlama sistemi işletme ana hedeflerine ulaşıp ulaşılmadığının yönetimce değerlendirilmesine imkân vermektedir.	24'ten az	1	1	5	1	2	18,83	0,09
	25-50	1	7	16	9	3		
	51-100	0	4	5	14	6		
	101-250	2	1	3	5	4		
8. İşletme faaliyetlerinin denetimi ve raporlanması konusunda veri tabanı oluşturulması ve bunun için gerekli teknolojik alt yapının hazırlanmasını gerekli buluyorum.	24'ten az	0	3	5	1	1	31,93	0,00
	25-50	5	3	9	9	10		
	51-100	2	0	1	11	15		
	101-250	2	0	1	6	6		

“1. İşletmenin politika ve amaçlarıyla uyumlu bir iç kontrol sisteminin varlığının işletmeye avantaj sağlayacağını düşünüyorum.” ifadesi çalıştırılan personel sayısına göre anlamlı farklılık göstermektedir ($p<0,05$). Buna göre “iç kontrol sisteminin varlığının işletmeye avantaj” sağlayacağı düşüncesi personel sayısı 24’ten az olan işletmelerle 24’ten fazla olan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve personel sayısı 24’ten fazla olan işletmeler iç kontrol sisteminin varlığının avantaj sağlayacağı görüşüne daha fazla katılmaktadır.

“8. İşletme faaliyetlerinin denetimi ve raporlanması konusunda veri tabanı oluşturulması ve bunun için gerekli teknolojik alt yapının hazırlanmasını gerekli buluyorum.” ifadesi çalıştırılan personel sayısına göre anlamlı farklılık göstermektedir ($p<0,05$). Buna göre “veri tabanı oluşturulması ve teknolojik alt yapının gerekliliği” düşüncesi personel sayısı 50’den az olan işletmelerle 50’den fazla olan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve personel sayısı 50’den fazla olan işletmeler iç kontrol sisteminin varlığının avantaj sağlayacağı görüşüne daha fazla katılmaktadır.

KOBİ’lerin iç kontrol yapıları ile hukuki yapıları arasındaki ilişkiye ait Ki-Kare analizleri incelendiğinde 1 ve 8. ifadeler dışında iç kontrol yapısının hukuki yapıya göre anlamlı düzeyde farklılaşmadığı görülmektedir ($p>0,05$).

Tablo 3. 20. KOBİ'lerin İç Kontrol Yapılarına İlişkin İfadeler İle Yıllık Ciro Arasındaki İlişki

1- Kesinlikle katılmıyorum 2- Katılmıyorum 3- Ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum) 4- Katılıyorum 5- Kesinlikle katılıyorum								
	Yıllık Ciro (TL)	1	2	3	4	5	X ²	P
1. İşletmenin politika ve amaçlarıyla uyumlu bir iç kontrol sisteminin varlığının işletmeye avantaj sağlayacağını düşünüyorum.	<1 MLN	0	0	3	6	0	18,16	0,02
	1-10 MLN	7	4	7	16	14		
	> 10 MLN	5	1	0	12	15		
2. İşletmede çalışanların görev, yetki ve sorumlulukları açık ve net bir şekilde belirlenmiştir.	<1 MLN	0	2	3	3	1	6,34	0,61
	1-10 MLN	2	6	18	14	8		
	> 10 MLN	3	3	7	10	10		
3. İşletmede muhasebe işlemlerinin eksiksiz ve doğru yapılmasını sağlayacak prosedürler yer almaktadır.	<1 MLN	0	1	4	2	2	22,72	0,00
	1-10 MLN	0	13	8	17	10		
	> 10 MLN	5	0	7	16	5		
4. İşletmemizde yapılan kayıtlar, işlemi gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onay almaktadır.	<1 MLN	0	1	6	1	1	21,68	0,01
	1-10 MLN	0	12	15	17	4		
	> 10 MLN	5	2	7	12	7		
5. İşletmemizde tüm faaliyetlerin mevzuata, ana sözleşmeye ve şirket içi düzenlemelere uygun olarak yapılıp yapılmadığı kontrol edilmektedir.	<1 MLN	1	1	2	4	1	16,74	0,03
	1-10 MLN	1	9	21	12	5		
	> 10 MLN	5	2	6	10	10		

	MLN							
6. Yönetmelik olarak mali ve parasal konularda kimlerin sorumlu olduğu resmi bir yetki devri ile belirlenmiştir.	<1 MLN	0	2	3	4	0	12,58	0,13
	1-10 MLN	5	9	11	14	9		
	> 10 MLN	4	1	7	8	13		
7. İşletmede mevcut raporlama sistemi işletme ana hedeflerine ulaşıp ulaşılmadığının yönetimce değerlendirilmesine imkân vermektedir.	<1 MLN	1	1	5	1	1	14,17	0,08
	1-10 MLN	0	10	17	15	6		
	> 10 MLN	3	2	7	13	8		
8. İşletme faaliyetlerinin denetimi ve raporlanması konusunda veri tabanı oluşturulması ve bunun için gerekli teknolojik alt yapının hazırlanmasını gerekli buluyorum.	<1 MLN	0	2	2	2	3	14,37	0,07
	1-10 MLN	4	4	12	15	13		
	> 10 MLN	5	0	2	10	16		

“1. İşletmenin politika ve amaçlarıyla uyumlu bir iç kontrol sisteminin varlığının işletmeye avantaj sağlayacağını düşünüyorum.” ifadesi işletmenin yıllık cirosuna göre anlamlı farklılık göstermektedir ($p<0,05$). Buna göre “iç kontrol sisteminin varlığının işletmeye avantaj” sağlayacağı düşüncesi yıllık cirosu 1 milyon TL’den az olan işletmelerle 1 milyon TL’den fazla olan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve yıllık cirosu 1 milyon TL’den fazla olan işletmeler iç kontrol sisteminin varlığının avantaj sağlayacağı görüşüne daha fazla katılmaktadır.

“3. İşletmede muhasebe işlemlerinin eksiksiz ve doğru yapılmasını sağlayacak prosedürler yer almaktadır.” ifadesi yıllık ciroya göre anlamlı farklılık göstermektedir ($p<0,05$). Buna göre “muhasebe işlemleri için prosedürlere yer verme” durumu yıllık cirosu 1 milyon TL’den az olan işletmelerle yıllık cirosu 1 milyon TL’den fazla işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve yıllık cirosu 1 milyon TL’den fazla olan işletmeler muhasebe işlemlerinin eksiksiz ve doğru yapılmasını sağlayacak prosedürlere daha fazla yer vermektedirler.

“4. İşletmemizde yapılan kayıtlar, işlemi gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onay almaktadır.” ifadesi yıllık ciroya göre anlamlı farklılık göstermektedir ($p<0,05$). Buna göre “kayıtların gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı onaylanması” durumu yıllık cirosu 1 milyon TL’den az olan işletmelerle yıllık cirosu 1 milyon TL’den fazla işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve yıllık cirosu 1 milyon TL’den fazla olan işletmeler kayıtların gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onaylanması gerektiği görüşüne daha fazla katılmaktadır.

“5. İşletmemizde tüm faaliyetlerin mevzuata, ana sözleşmeye ve şirket içi düzenlemelere uygun olarak yapılıp yapılmadığı kontrol edilmektedir.” ifadesi yıllık ciroya göre anlamlı farklılık göstermektedir ($p<0,05$). Buna göre “faaliyetlerin genel ve özel mevzuata uygunluğu” yıllık cirosu 1 milyon TL’den az olan işletmelerle yıllık cirosu 1 milyon TL’den fazla işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve yıllık cirosu 1 milyon TL’den fazla olan işletmeler faaliyetlerin genel ve özel mevzuata uygunluğunu daha fazla kontrol etmektedirler.

KOBİ’lerin iç kontrol yapıları ile yıllık ciroları arasındaki ilişkiye ait Ki-Kare analizleri incelendiğinde 1, 3, 4 ve 5. ifadeler dışında iç kontrol yapısının yıllık ciroya göre anlamlı düzeyde farklılaşmadığı görülmektedir ($p>0,05$).

Tablo 3. 21. KOBİ’lerin İç Kontrol Yapılarına İlişkin İfadeler İle İç Kontrol Sistemi Varlığı Arasındaki İlişki

1- Kesinlikle katılmıyorum 2- Katılmıyorum 3- Ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum) 4- Katılıyorum 5- Kesinlikle katılıyorum								
	İç kontrol sistemi	1	2	3	4	5	X ²	P
1. İşletmenin politika ve amaçlarıyla uyumlu bir iç kontrol sisteminin varlığının işletmeye avantaj sağlayacağını düşünüyorum.	Evet	6	0	1	9	17	27,86	0,00
	Hayır	2	3	8	9	3		
	Kısmen	4	2	1	16	9		
2. İşletmede çalışanların görev, yetki ve sorumlulukları açık ve net bir şekilde belirlenmiştir.	Evet	3	3	1	15	11	26,17	0,00
	Hayır	2	5	11	4	3		
	Kısmen	0	3	16	8	5		
3. İşletmede muhasebe işlemlerinin eksiksiz ve doğru yapılmasını sağlayacak prosedürler yer almaktadır.	Evet	5	0	3	12	13	39,15	0,00
	Hayır	0	9	8	6	2		
	Kısmen	0	5	8	17	2		

4. İşletmemizde yapılan kayıtlar, işlemi gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onay almaktadır.	Evet	5	1	1	15	11	48,66	0,00
	Hayır	0	8	12	4	1		
	Kısmen	0	6	15	11	0		
5. İşletmemizde tüm faaliyetlerin mevzuata, ana sözleşmeye ve şirket içi düzenlemelere uygun olarak yapılıp yapılmadığı kontrol edilmektedir.	Evet	4	1	5	11	12	23,60	0,00
	Hayır	1	7	10	6	1		
	Kısmen	2	4	14	9	3		
6. Yönetmelik olarak mali ve parasal konularda kimlerin sorumlu olduğu resmi bir yetki devri ile belirlenmiştir.	Evet	5	3	1	10	14	23,86	0,00
	Hayır	1	6	8	9	1		
	Kısmen	3	3	12	7	7		
7. İşletmede mevcut raporlama sistemi işletme ana hedeflerine ulaşılıp ulaşılmadığının yönetimce değerlendirilmesine imkân vermektedir.	Evet	3	3	4	11	12	32,38	0,00
	Hayır	1	7	13	3	1		
	Kısmen	0	3	12	15	2		
8. İşletme faaliyetlerinin denetimi ve raporlanması konusunda veri tabanı oluşturulması ve bunun için gerekli teknolojik alt yapının hazırlanmasını gerekli buluyorum.	Evet	5	1	1	11	15	11,52	0,17
	Hayır	2	3	7	6	7		
	Kısmen	2	2	8	10	10		

“1. İşletmenin politika ve amaçlarıyla uyumlu bir iç kontrol sisteminin varlığının işletmeye avantaj sağlayacağını düşünüyorum.” ifadesi işletmenin iç kontrol sisteminin varlığına göre anlamlı farklılık göstermektedir ($p < 0,05$). Buna göre “iç kontrol sisteminin varlığının işletmeye avantaj” sağlayacağı düşüncesi iç kontrol sistemi tamamen veya kısmen var olan işletmelerle iç kontrol sistemi olmayan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve iç kontrol sistemi tamamen veya kısmen var olan işletmeler iç kontrol sisteminin varlığının avantaj sağlayacağı görüşüne daha fazla katılmaktadır.

“2. İşletmede çalışanların görev, yetki ve sorumlulukları açık ve net bir şekilde belirlenmiştir.” ifadesi işletmenin iç kontrol sisteminin varlığına göre anlamlı farklılık göstermektedir ($p < 0,05$). Buna göre “çalışanların görev, yetki ve sorumluluklarının açık bir şekilde belirlenmesi” durumu iç kontrol sistemi tamamen veya kısmen var olan

işletmelerle iç kontrol sistemi olmayan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve iç kontrol sistemi tamamen veya kısmen var olan işletmeler çalışanların görev, yetki ve sorumluluklarını açık ve net bir şekilde belirleme eylemini daha fazla gerçekleştirmektedir.

“3. İşletmede muhasebe işlemlerinin eksiksiz ve doğru yapılmasını sağlayacak prosedürler yer almaktadır.” ifadesi işletmenin iç kontrol sisteminin varlığına göre anlamlı farklılık göstermektedir ($p<0,05$). Buna göre “muhasebe işlemlerinin eksiksiz ve doğru yapılmasını sağlayacak prosedürlere yer verme” durumu iç kontrol sistemi tamamen veya kısmen var olan işletmelerle iç kontrol sistemi olmayan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve iç kontrol sistemi tamamen veya kısmen var olan işletmeler muhasebe işlemlerinin eksiksiz ve doğru yapılmasını sağlayacak prosedürlere daha fazla yer vermektedir.

“4. İşletmemizde yapılan kayıtlar, işlemi gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onay almaktadır.” ifadesi işletmenin iç kontrol sisteminin varlığına göre anlamlı farklılık göstermektedir ($p<0,05$). Buna göre “kayıtların gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onaylanması” durumu iç kontrol sistemi tamamen veya kısmen var olan işletmelerle iç kontrol sistemi olmayan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve iç kontrol sistemi tamamen veya kısmen var olan işletmeler kayıtların gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onaylanması işlemini daha fazla gerçekleştirmektedir.

“5. İşletmemizde tüm faaliyetlerin mevzuata, ana sözleşmeye ve şirket içi düzenlemelere uygun olarak yapılıp yapılmadığı kontrol edilmektedir.” ifadesi işletmenin iç kontrol sisteminin varlığına göre anlamlı farklılık göstermektedir ($p<0,05$). Buna göre “tüm faaliyetlerin genel ve özel mevzuata uygunluğunun kontrol edilmesi” durumu iç kontrol sistemi tamamen veya kısmen var olan işletmelerle iç kontrol sistemi olmayan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve iç kontrol sistemi tamamen veya kısmen var olan işletmeler tüm faaliyetlerin genel ve özel mevzuata uygunluğunu daha fazla kontrol etmektedir.

“6. Yönetmelik olarak mali ve parasal konularda kimlerin sorumlu olduğu resmi bir yetki devri ile belirlenmiştir.” ifadesi işletmenin iç kontrol sisteminin varlığına göre anlamlı farklılık göstermektedir ($p<0,05$). Buna göre “mali ve parasal konularda sorumlunun resmi bir yetki devri ile belirlenmesi” durumu iç kontrol sistemi tamamen

veya kısmen var olan işletmelerle iç kontrol sistemi olmayan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve iç kontrol sistemi tamamen veya kısmen var olan işletmeler mali ve parasal konularda kimlerin sorumlu olduğunu resmi bir yetki devri ile belirlemeye daha fazla önem vermektedir.

“7. İşletmede mevcut raporlama sistemi işletme ana hedeflerine ulaşıp ulaşılmadığının yönetimce değerlendirilmesine imkân vermektedir.” ifadesi işletmenin iç kontrol sisteminin varlığına göre anlamlı farklılık göstermektedir ($p<0,05$). Buna göre “raporlama sisteminin yönetimce değerlendirilme imkânının olması” durumu iç kontrol sistemi tamamen veya kısmen var olan işletmelerle iç kontrol sistemi olmayan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve iç kontrol sistemi tamamen veya kısmen var olan işletmeler raporlama sisteminin yönetimce değerlendirilme imkânının olmasına daha fazla önem vermektedir.

KOBİ’lerin iç kontrol yapıları ile yıllık ciroları arasındaki ilişkiye ait Ki-Kare analizleri incelendiğinde 8. ifadenin iç kontrol sisteminin varlığına göre anlamlı düzeyde farklılaşmadığı görülmektedir ($p>0,05$).

Tablo 3. 22. KOBİ’lerin İç Kontrol Yapılarına İlişkin İfadeler İle Basel II Hakkındaki Bilgi Düzeyleri Arasındaki İlişki

1- Kesinlikle katılmıyorum 2- Katılmıyorum								
3- Ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum) 4- Katılıyorum 5- Kesinlikle katılıyorum								
	Basel II hakkında bilgi	1	2	3	4	5	X^2	P
1. İşletmenin politika ve amaçlarıyla uyumlu bir iç kontrol sisteminin varlığının işletmeye avantaj sağlayacağını düşünüyorum.	Çok az	0	3	9	12	3	46,80	0,00
	Az	6	2	0	7	5		
	Orta	2	0	1	10	7		
	İyi	4	0	0	2	11		
	Çok iyi	0	0	0	3	3		
2. İşletmede çalışanların görev, yetki ve sorumlulukları açık ve net bir şekilde belirlenmiştir.	Çok az	0	5	14	5	3	40,49	0,00
	Az	2	3	10	4	1		
	Orta	1	1	4	11	3		
	İyi	2	1	0	5	9		
	Çok iyi	0	1	0	2	3		

3. İşletmede muhasebe işlemlerinin eksiksiz ve doğru yapılmasını sağlayacak prosedürler yer almaktadır.	Çok az	0	7	10	9	1	50,05	0,00
	Az	0	7	2	10	1		
	Orta	2	0	4	9	5		
	İyi	3	0	2	7	5		
	Çok iyi	0	0	1	0	5		
4. İşletmemizde yapılan kayıtlar, işlemi gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onay almaktadır.	Çok az	0	9	11	6	1	68,37	0,00
	Az	0	4	9	7	0		
	Orta	2	0	7	9	2		
	İyi	3	2	1	8	3		
	Çok iyi	0	0	0	0	6		
5. İşletmemizde tüm faaliyetlerin mevzuata, ana sözleşmeye ve şirket içi düzenlemelere uygun olarak yapılıp yapılmadığı kontrol edilmektedir.	Çok az	1	6	12	6	2	22,80	0,12
	Az	2	5	7	3	3		
	Orta	2	0	6	9	3		
	İyi	2	1	3	6	5		
	Çok iyi	0	0	1	2	3		
6. Yönetmelik olarak mali ve parasal konularda kimlerin sorumlu olduğu resmi bir yetki devri ile belirlenmiştir.	Çok az	0	2	15	7	3	43,82	0,00
	Az	4	6	3	4	3		
	Orta	2	1	2	10	5		
	İyi	3	3	0	3	8		
	Çok iyi	0	0	1	2	3		
7. İşletmede mevcut raporlama sistemi işletme ana hedeflerine ulaşıp ulaşılmadığının yönetimce değerlendirilmesine imkân vermektedir.	Çok az	1	7	9	8	2	24,59	0,08
	Az	0	3	10	6	1		
	Orta	1	2	5	9	3		
	İyi	2	1	2	5	7		
	Çok iyi	0	0	3	1	2		
8. İşletme faaliyetlerinin denetimi ve raporlanması konusunda veri tabanı oluşturulması ve bunun için gerekli teknolojik alt yapının hazırlanmasını gerekli buluyorum.	Çok az	0	2	11	9	5	30,98	0,01
	Az	4	3	3	5	5		
	Orta	2	1	1	7	9		
	İyi	3	0	1	5	8		
	Çok iyi	0	0	0	1	5		

“1. İşletmenin politika ve amaçlarıyla uyumlu bir iç kontrol sisteminin varlığının işletmeye avantaj sağlayacağını düşünüyorum.” ifadesi işletmenin Basel II hakkında bilgi sahibi olma düzeyine göre anlamlı farklılık göstermektedir ($p<0,05$). Buna göre “iç kontrol sisteminin varlığının işletmeye avantaj sağlayacağı” düşüncesi Basel II hakkında bilgisi iyi düzeyde olan işletmelerle Basel II hakkında bilgisi az düzeyde olan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve Basel II hakkında bilgisi iyi düzeyde olan işletmeler iç kontrol sisteminin varlığının avantaj sağlayacağı görüşüne daha fazla katılmaktadır.

“2. İşletmede çalışanların görev, yetki ve sorumlulukları açık ve net bir şekilde belirlenmiştir.” ifadesi işletmenin Basel II hakkında bilgi sahibi olma düzeyine göre anlamlı farklılık göstermektedir ($p<0,05$). Buna göre “çalışanların görev, yetki ve sorumluluklarının açık bir şekilde belirlenmesi” durumu Basel II hakkında bilgisi iyi düzeyde olan işletmelerle Basel II hakkında bilgisi az düzeyde olan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve Basel II hakkında bilgisi iyi düzeyde olan işletmeler çalışanların görev, yetki ve sorumluluklarını açık ve net bir şekilde belirleme eylemini daha fazla gerçekleştirmektedir.

“3. İşletmede muhasebe işlemlerinin eksiksiz ve doğru yapılmasını sağlayacak prosedürler yer almaktadır.” ifadesi işletmenin Basel II hakkında bilgi sahibi olma düzeyine göre anlamlı farklılık göstermektedir ($p<0,05$). Buna göre “muhasebe işlemlerini eksiksiz ve doğru yapılmasını sağlayacak prosedürlere yer verme” durumu Basel II hakkında bilgisi iyi düzeyde olan işletmelerle Basel II hakkında bilgisi az düzeyde olan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve Basel II hakkında bilgisi iyi düzeyde olan işletmeler muhasebe işlemlerinin eksiksiz ve doğru yapılmasını sağlayacak prosedürlere daha fazla yer vermektedir.

“4. İşletmemizde yapılan kayıtlar, işlemi gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onay almaktadır.” ifadesi işletmenin Basel II hakkında bilgi sahibi olma düzeyine göre anlamlı farklılık göstermektedir ($p<0,05$). Buna göre “kayıtların gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onaylanması” durumu Basel II hakkında bilgisi iyi düzeyde olan işletmelerle Basel II hakkında bilgisi az düzeyde olan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve Basel II hakkında bilgisi iyi düzeyde olan işletmeler kayıtların gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onaylanması işlemini daha fazla gerçekleştirmektedir.

“6. Yönetmelik olarak mali ve parasal konularda kimlerin sorumlu olduğu resmi bir yetki devri ile belirlenmiştir.” ifadesi işletmenin Basel II hakkında bilgi sahibi olma düzeyine göre anlamlı farklılık göstermektedir ($p<0,05$). Buna göre “mali ve parasal konularda sorumlunun resmi bir yetki devri ile belirlenmesi” durumu Basel II hakkında bilgisi iyi düzeyde olan işletmelerle Basel II hakkında bilgisi az düzeyde olan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve Basel II hakkında bilgisi iyi düzeyde olan işletmeler mali ve parasal konularda kimlerin sorumlu olduğunu resmi bir yetki devri ile belirlemeye daha fazla önem vermektedir.

“8. İşletme faaliyetlerinin denetimi ve raporlanması konusunda veri tabanı oluşturulması ve bunun için gerekli teknolojik alt yapının hazırlanmasını gerekli buluyorum.” ifadesi işletmenin Basel II hakkında bilgi sahibi olma düzeyine göre anlamlı farklılık göstermektedir ($p<0,05$). Buna göre “faaliyetlerin denetimi ve raporlanması konusunda veri tabanını gerekli bulma” durumu Basel II hakkında bilgisi iyi düzeyde olan işletmelerle Basel II hakkında bilgisi az düzeyde olan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve Basel II hakkında bilgisi iyi düzeyde olan işletmeler faaliyetlerin denetimi ve raporlanması konusunda veri tabanını daha fazla gerekli bulmaktadır.

KOBİ’lerin iç kontrol yapıları ile Basel II hakkında bilgi sahibi olma düzeyleri arasındaki ilişkiye ait Ki-Kare analizleri incelendiğinde 7. ifadenin Basel II hakkında bilgi sahibi olma düzeyine göre anlamlı düzeyde farklılaşmadığı görülmektedir ($p>0,05$).

BÖLÜM 4. SONUÇ ve ÖNERİLER

Dünyada sürekli olarak büyüyen ve gelişen rekabet ortamı, işletmelerin kendilerini yeniden yapılandırma, varlıklarını koruma, olası hata ve hileleri önleyerek güvenilir finansal bilgilere ve etkin kontrol ortamına sahip olma gereksinimlerini artırmıştır. İşletmelerin büyümesi ve işlem hacimlerinin artması nedeniyle işletme faaliyetleri gün geçtikçe karmaşık hale gelmiştir. Küresel rekabet içinde sürekli büyüme ve gelişmeyi hedefleyen şirketlerin, kontrol, denetim ve risk yönetimine öncelik verdiği görülmektedir. Hem mevcut varlıklarına, hem de gelecekteki büyümelerine yönelik riskleri en etkili ve verimli şekilde yönetmek, uzun vadede yüksek performans sergileyebilmek için işletme içi kontrollerin yeterliliği ve denetlenebilir olması, işletmelerin önceliğini oluşturmaktadır.

Reel sektörde önemli bir yere sahip olan KOBİ’lerde iç kontrol sistemi ile ilgili işletme yöneticilerinin görüşlerini ve konu ile ilgili mevcut durumlarını ortaya koymayı amaçladığımız bu çalışma üç bölümden oluşmuştur. Çalışmanın birinci bölümünde araştırmanın amacı, yöntemi ve varılmak istenen noktaları temsilen hipotezler ve problemlere yer verilmiştir. İkinci bölüm çalışmanın teorik anlamda temelini oluşturmaktadır. Bu bölümde iç kontrol ve özellikleri, bileşenleri ve uygulama basamakları ile KOBİ kavramı ve özelliklerine yer verilmiştir. Üçüncü bölümde çalışmanın evren, örneklem ve yöntemi ile uygulamanın analiz boyutuna yer verilmiş, akabinde de yapılan analiz sonuçları tablolarla desteklenmiş ve yorumlanmıştır. Son olarak da elde edilen veriler ile teorik bilgiler eşleştirilip belirlenen amaç doğrultusunda genellemeler yapıp değerlendirilmiştir.

Tanımsal nitelikte hazırlanan bu araştırma KOBİ’lerde iç kontrol sistemi konusunda KOBİ’lerin yöneticilerinin görüşlerinin alınmasına ve konuyla ilgili olarak farkındalıklarının ortaya konmasına yönelik uygulamalı ve betimsel bir çalışmadır.

Araştırma coğrafik olarak Kayseri ilinde gerçekleşmiş olup, araştırmanın evrenini, Kayseri Organize Sanayi Bölgesi'nde faaliyet gösteren KOBİ'ler oluşturmaktadır. Kayseri Organize Sanayi Bölgesi'nde faaliyet gösteren Kayseri Ticaret Odası'na kayıtlı 90 firma küme olarak seçilmiştir. Araştırma kapsamında hazırlanan anket için Kayseri Ticaret Odası'nın da desteği ile işletmeyle telefonla görüşülmüş olup işletme yöneticilerinden (işletme müdürü, muhasebe müdürü, insan kaynakları müdürü, vs) randevu talep edilmiştir. Anketlerin 77 tanesi yüz yüze görüşülerek uygulanmış olup, 13 tanesi işletmelerdeki iş yoğunluğu nedeniyle e-mail yoluyla elde edilmiştir. Araştırmadan elde edilen sonuçlar aşağıdaki gibi sıralanmıştır;

Araştırmaya katılan İşletmelerin 34'ü (%37,8) anonim şirket, 56'sı (%62,2) limited şirketten oluşmaktadır. Bunların 8'i (%8,9) gıda, 13'ü (%14,4) tekstil-dokuma, 27'si (%30) orman ürünleri/mobilya, 2'si (%2,2) taş-toprak sanayi, 10'u (%11,1) kimya ve plastik ürünleri, 13'ü (%14,4) inşaat, 3'ü (%3,3) otomotiv, 1'i (%1,1) sağlık, 3'ü (%3,3) dayanıklı tüketim malları, 1'i (%1,1) madencilik sanayi, 9'u (%10) metal/araç gereç alanında faaliyet göstermektedir. İşletmelerin 10'unda (%11,1) 25'ten az, 36'sında (%40) 25-50, 29'unda (%32,2) 51-100, 15'inde (%16,7) 101-250 personel çalıştırılmaktadır.

İşletmelerin faaliyet sürelerine bakıldığında ise 4'ü (%4,4) 0-3 yıl, 23'ü (%25,6) 4-7 yıl, 31'i (%34,4) 8-11 yıl, 32'si (%35,6) 12 yıl ve daha fazla süredir faaliyet göstermektedir. İlaveten 9'unun (%10) yaklaşık yıllık satış cirosu 1 milyon TL'den az, 48'inin (%53,3) 1-10 milyon TL, 33'ünün (%36,7) 10 milyon TL ve üzerindedir.

Katılımcı firmaların 33'ünde (%36,7) etkin bir kontrol sisteminin olduğu, 32'sinde (%35,6) kısmen var olduğu, 25'inde (%27,8) etkin bir kontrol sisteminin olmadığı görülmektedir. Aynı zamanda 29'unda (%40,8) iç kontrol sistemi basit anlamda muhasebe ve finansman birimi tarafından yapılmakta olduğu, 10'unda (%14,1) iç kontrol sistemi için yasal bir zorunluluk olmadığından, 8'inde (%11,3) maliyetli bir süreç olması nedeniyle, 19'unda (%26,8) eğitimli personel bulunmadığından, 5'inde (%7) işletme için gerekli bir sistem olduğu düşünülmendiğinden bulunmamaktadır.

İşletmelerin 18'i (%31,1) yakın gelecekte iç kontrol sistemi oluşturmayı düşünmekte olup Basel II hakkında ise 6'sı (%6,7) çok iyi düzeyde bilgiye sahiptir. Katılımcı işletmelerin 29'u (%32,2), işletmenin politika ve amaçlarıyla uyumlu bir iç kontrol sisteminin varlığının işletmeye avantaj sağlayacağını düşünmektedir. Bunula birlikte

işletmede çalışanların görev, yetki ve sorumlulukları açık ve net bir şekilde belirlenme fikrinde, 27'si (%30,0) katılım göstermiştir.

İşletmede muhasebe işlemlerinin eksiksiz ve doğru yapılmasını sağlayacak prosedürler yer alması görüşüne katılımcıların büyük bölümü 35'i (%38,9) katılıyorum, 17'si (%18,9) kesinlikle katılıyorum cevabını vermiştir. Firmalarda yönetsel olarak mali ve parasal konularda kimlerin sorumlu olduğu resmi bir yetki devri ile belirlenmiş olup bu duruma 21'i (%23,3) ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum), 26'sı (%28,9) katılıyorum, 22'si (%24,4) kesinlikle katılıyorum şeklinde görüş bildirmiştir.

Firmaların 42'sinde işletmelerinde yapılan kayıtlar, işlemi gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onay almaktadır. Bu durumu destekler durumda, işletmelerinde tüm faaliyetlerin mevzuata, ana sözleşmeye ve şirket içi düzenlemelere uygun olarak yapılıp yapılmadığı görüşü 29'u (%32,2) ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum), 26'sı (%28,9) katılıyorum, 16'sı (%17,8) kesinlikle katılıyorum oranlarında kontrol edilmektedir.”

“İşletmede mevcut raporlama sistemi işletme ana hedeflerine ulaşıp ulaşılmadığının yönetimce değerlendirilmesine imkân verilmesi noktasında 29'u (%32,2) ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum), 29'u (%32,2) katılıyorum, 15'i (%16,7) kesinlikle katılıyorum cevabını vermiştir. Yine işletme faaliyetlerinin denetimi ve raporlanması konusunda veri tabanı oluşturulması ve bunun için gerekli teknolojik alt yapının hazırlanmasını gerekli bulma ifadesine de işletmelerin 16'sı (%17,8) ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum), 27'si (%30) katılıyorum, 32'si (%35,6) kesinlikle katılıyorum şeklinde görüş belirtmişlerdir.

KOBİ'lerin iç kontrol yapıları ile hukuki yapıları arasındaki ilişkiye ait Ki-Kare analizleri incelendiğinde ifadelerin hiçbirinde iç kontrol yapısının hukuki yapıya göre farklılaşmadığı görülmektedir ($p>0,05$). KOBİ'lerin hukuki yapıları ile iç kontrol yapıları arasında anlamlı farklılık bulunmamaktadır.

İç kontrol sisteminin varlığının işletmeye avantaj sağlayacağı düşüncesi personel sayısı 24'ten az olan işletmelerle 24'ten fazla olan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve personel sayısı 24'ten fazla olan işletmeler iç kontrol sisteminin varlığının avantaj sağlayacağı görüşüne daha fazla katılmaktadır. Veri tabanı oluşturulması ve teknolojik alt yapının gerekliliği düşüncesi personel sayısı 50'den az olan işletmelerle 50'den fazla olan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve personel sayısı

50'den fazla olan işletmeler iç kontrol sisteminin varlığının avantaj sağlayacağı görüşüne daha fazla katılmaktadır.

KOBİ'lerin iç kontrol yapıları ile yıllık cirosu arasındaki ilişkiye ait Ki-Kare analizleri incelendiğinde 1 ve 8. ifadeler dışında iç kontrol yapısının yıllık ciroya göre anlamlı düzeyde farklılaşmadığı görülmektedir ($p>0,05$). İç kontrol sisteminin varlığının işletmeye avantaj sağlayacağı düşüncesi yıllık cirosu 1 milyon TL'den az olan işletmelerle 1 milyon TL'den fazla olan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve yıllık cirosu 1 milyon TL'den fazla olan işletmeler iç kontrol sisteminin varlığının avantaj sağlayacağı görüşüne daha fazla katılmaktadır.

Muhasebe işlemleri için prosedürlere yer verme durumu yıllık cirosu 1 milyon TL'den az olan işletmelerle yıllık cirosu 1 milyon TL'den fazla işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve yıllık cirosu 1 milyon TL'den fazla olan işletmeler muhasebe işlemlerinin eksiksiz ve doğru yapılmasını sağlayacak prosedürlere daha fazla yer vermektedirler. Kayıtların gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı onaylanması durumu yıllık cirosu 1 milyon TL'den az olan işletmelerle yıllık cirosu 1 milyon TL'den fazla işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve yıllık cirosu 1 milyon TL'den fazla olan işletmeler kayıtların gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onaylanması gerektiği görüşüne daha fazla katılmaktadır. Faaliyetlerin genel ve özel mevzuata uygunluğu yıllık cirosu 1 milyon TL'den az olan işletmelerle yıllık cirosu 1 milyon TL'den fazla işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve yıllık cirosu 1 milyon TL'den fazla olan işletmeler faaliyetlerin genel ve özel mevzuata uygunluğunu daha fazla kontrol etmektedirler.

KOBİ'lerin iç kontrol yapıları ile iç kontrol sisteminin varlığı arasındaki ilişkiye ait Ki-Kare analizleri incelendiğinde; iç kontrol sisteminin varlığının işletmeye avantaj sağlayacağı düşüncesi iç kontrol sistemi tamamen veya kısmen var olan işletmelerle iç kontrol sistemi olmayan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve iç kontrol sistemi tamamen veya kısmen var olan işletmeler iç kontrol sisteminin varlığının avantaj sağlayacağı görüşüne daha fazla katılmaktadır. Çalışanların görev, yetki ve sorumluluklarının açık bir şekilde belirlenmesi durumu iç kontrol sistemi tamamen veya kısmen var olan işletmelerle iç kontrol sistemi olmayan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve iç kontrol sistemi tamamen veya kısmen var olan işletmeler çalışanların görev, yetki ve sorumluluklarını açık ve net bir şekilde belirleme eylemini

daha fazla gerçekleştirmektedir. Muhasebe işlemlerini eksiksiz ve doğru yapılmasını sağlayacak prosedürlere yer verme durumu iç kontrol sistemi tamamen veya kısmen var olan işletmelerle iç kontrol sistemi olmayan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve iç kontrol sistemi tamamen veya kısmen var olan işletmeler muhasebe işlemlerinin eksiksiz ve doğru yapılmasını sağlayacak prosedürlere daha fazla yer vermektedir.

Kayıtların gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onaylanması durumu iç kontrol sistemi tamamen veya kısmen var olan işletmelerle iç kontrol sistemi olmayan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve iç kontrol sistemi tamamen veya kısmen var olan işletmeler kayıtların gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onaylanması işlemini daha fazla gerçekleştirmektedir. Mali ve parasal konularda sorumlunun resmi bir yetki devri ile belirlenmesi durumu iç kontrol sistemi tamamen veya kısmen var olan işletmelerle iç kontrol sistemi olmayan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve iç kontrol sistemi tamamen veya kısmen var olan işletmeler mali ve parasal konularda kimlerin sorumlu olduğunu resmi bir yetki devri ile belirlemeye daha fazla önem vermektedir. Raporlama sisteminin yönetimce değerlendirilme imkânının olması durumu iç kontrol sistemi tamamen veya kısmen var olan işletmelerle iç kontrol sistemi olmayan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve iç kontrol sistemi tamamen veya kısmen var olan işletmeler raporlama sisteminin yönetimce değerlendirilme imkânının olmasına daha fazla önem vermektedir.

KOBİ'lerin iç kontrol yapıları ile Basel II hakkında bilgi düzeyi arasındaki ilişkiye ait Ki-Kare analizleri incelendiğinde; iç kontrol sisteminin varlığının işletmeye avantaj sağlayacağı düşüncesi Basel II hakkında bilgisi iyi düzeyde olan işletmelerle Basel II hakkında bilgisi az düzeyde olan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve Basel II hakkında bilgisi iyi düzeyde olan işletmeler iç kontrol sisteminin varlığının avantaj sağlayacağı görüşüne daha fazla katılmaktadır. Çalışanların görev, yetki ve sorumluluklarının açık bir şekilde belirlenmesi durumu Basel II hakkında bilgisi iyi düzeyde olan işletmelerle Basel II hakkında bilgisi az düzeyde olan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve Basel II hakkında bilgisi iyi düzeyde olan işletmeler çalışanların görev, yetki ve sorumluluklarını açık ve net bir şekilde belirleme eylemini daha fazla gerçekleştirmektedir. Muhasebe işlemlerini eksiksiz ve doğru yapılmasını sağlayacak prosedürlere yer verme durumu Basel II hakkında bilgisi iyi düzeyde olan

işletmelerle Basel II hakkında bilgisi az düzeyde olan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve Basel II hakkında bilgisi iyi düzeyde olan işletmeler muhasebe işlemlerinin eksiksiz ve doğru yapılmasını sağlayacak prosedürlere daha fazla yer vermektedir.

Kayıtların gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onaylanması durumu Basel II hakkında bilgisi iyi düzeyde olan işletmelerle Basel II hakkında bilgisi az düzeyde olan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve Basel II hakkında bilgisi iyi düzeyde olan işletmeler kayıtların gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onaylanması işlemini daha fazla gerçekleştirmektedir. Tüm faaliyetlerin genel ve özel mevzuata uygunluğunun kontrol edilmesi durumu Basel II hakkında bilgisi iyi düzeyde olan işletmelerle Basel II hakkında bilgisi az düzeyde olan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve Basel II hakkında bilgisi iyi düzeyde olan işletmeler tüm faaliyetlerin genel ve özel mevzuata uygunluğunu daha fazla kontrol etmektedir. Mali ve parasal konularda sorumlunun resmi bir yetki devri ile belirlenmesi durumu Basel II hakkında bilgisi iyi düzeyde olan işletmelerle Basel II hakkında bilgisi az düzeyde olan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve Basel II hakkında bilgisi iyi düzeyde olan işletmeler mali ve parasal konularda kimlerin sorumlu olduğunu resmi bir yetki devri ile belirlemeye daha fazla önem vermektedir. Faaliyetlerin denetimi ve raporlanması konusunda veri tabanını gerekli bulma durumu Basel II hakkında bilgisi iyi düzeyde olan işletmelerle Basel II hakkında bilgisi az düzeyde olan işletmeler arasında anlamlı düzeyde farklıdır ve Basel II hakkında bilgisi iyi düzeyde olan işletmeler faaliyetlerin denetimi ve raporlanması konusunda veri tabanını daha fazla gerekli bulmaktadır.

KOBİ'lerin iç kontrol yapıları ile Basel II hakkında bilgi sahibi olma düzeyleri arasındaki ilişkiye ait Ki-Kare analizleri incelendiğinde Basel II hakkında bilgi sahibi olma düzeyine göre anlamlı düzeyde farklılaşmadığı görülmektedir ($p>0,05$).

Genel anlamda işletmelerin çoğunluğu denilecek oranlarda iç kontrol sisteminin yararlarının farkındadır. İç kontrol sistemini oturtmuş olan işletmelerin yanı sıra uygulamayanlar dahi bu yararların farkındadır.

Özellikle büyük ölçekli işletmelerde yönetim, kontrol fonksiyonunu iç kontrol sistemi kurarak ve iç kontrol sisteminin etkin bir şekilde işlemlerini de güvenilir iç denetim birimi kurarak gerçekleştirmelidir. Kontrol fonksiyonunda oluşan aksaklıklar

önemli bilgilerin akışında aksamalara neden olarak karar mekanizmasının işleyişini zayıflatır. Bu durum, işletme için olumsuz bir sonuç doğurmakla birlikte, işletme hakkında piyasadaki karar alıcıların da güveninin sarsılmasına yol açar. Böyle bir olumsuzluğun ortaya çıkmasını önlemek için, etkin işleyen bir iç kontrol sistemi kurmak, iç denetim fonksiyonunu geliştirmek ve bağımsız denetime tabi olmak, işletme açısından alınacak en doğru kararlardır. İşletmelerde etkin bir iç kontrol sisteminin kurulması, hedeflere ulaşmada olumlu etkiler oluştursa da kesin sonuç getirmez. İç kontrol sisteminin yetersiz olması ya da hiç olmamasının neden olacağı güvenilir olmayan bilgi, kanunlara aykırı işlemler, varlık kayıpları ve kaynakların etkin kullanılamaması gibi maliyetlerin yanı sıra gereğinden fazla kontrole sahip olmanın yaratacağı maliyet de işletmeye önemli ölçüde olumsuz sonuçlar yaratabilir. Bu yüzden, belirli aralıklarla iç denetim birimi ve/veya bağımsız denetçiler vasıtasıyla iç kontrol sistemi sürekli takip edilmeli ve değerlendirilmelidir.

Araştırmalar için; iç kontrol mekanizması firmaların vazgeçilmez unsuru olduğu konusunda farkındalık seviyesini arttırmak, iç kontrol sisteminin her alanda uygulanabilirliğini arttırmak, iç kontrol sisteminin uygulandığı benzer kurumla uygulamanın olmadığı kurumların değişik açılardan karşılaştırılması gibi konularda araştırma yapılabilir. Bu sayede iç kontrol sisteminin yaygınlığı ve etkililiği de artacaktır.

KAYNAKLAR

Aksoy, T, (2005), Ulusal ve Uluslararası Düzenlemeler Bağlamında İç Kontrol ve İç Kontrol Gerekliliği: Analitik Bir İnceleme, 145.

Aksoy, T, (2007), Basel II ve İç Kontrol, Ankara SMMMO Yayın No:53, Başak Matbaası, Ankara.

Alpman, G, (2007), İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Sağlanması, Deloitte,1, <http://www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/Makaleler/Ic%20Kontrol%20Sistemi%20Etkinlik%20Sa%C4%9Flamak.pdf>

AICPA, (1992), Internal Control - Integrated Framework, <http://www.aicpa.org/Pages/Default.aspx>

ATO (Ankara Ticaret Odası), (2007), Basel II Kobi'lerin Kredi Riski ve Derecelendirilmesi, Yorum Basın Yayın Sanayi Ltd. Şti. Ankara

Cömert, N,(2008), “Türk Ticaret Kanunu Tasarısı Kapsamında İç Denetim Ve İç Kontrol”, İç Denetim Dergisi, sayı 21, 24-28

Çömlekçi, F., Münevver, Y., Erdoğan, N., Önce, S., Selimoğlu, S.K., Kaya, E.,(2009), “Muhasebe Denetimi Ve Mali Analiz”, 4.Baskı, Anadolu Üniversitesi Yayınları

Çatıkkaş, O, (2005), Bankalarda İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Etkinliği, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi Bankacılık ve Sigortacılık Enstitüsü, İstanbul.

Dabbağoglu, K, (2007),İç Kontrol Sistemi, Mali Çözüm Dergisi, Sayı 82, 161.

Doyrangöl, N.C.,(2002), İşletme Çevresindeki Olumsuz Gelişmeler Karşısında İç Denetimin Yeri ve Önemi, Mali Çözüm Dergisi,1.

Doyrangöl, N. C., (2008), “Türk Ticaret Kanunu Tasarısı Kapsamında İç Denetim ve İç Kontrol”, İç Denetim Dergisi, Sayı: 21, 26.

Durmuş, C. N., Taş, O.,(2008), SPK Düzenlemeleri Ve 3568 Sayılı Mevzuat Kapsamında Denetim, Alfa Yayınları, 58

Erdoğan, S, (2009), İç Kontrol sistemi: Kamu İktisadi Teşebbüsleri İçin İç Kontrol Modeli Önerisi, DPT, Uzmanlık Tezi, Yayın No:2799

Erkan, M, (2008), Muhasebe Denetimi, Alf Matbaası, 72

Güney, A, (2009), İşletmelerde İç Kontrol Sistemi: Küçük Ve Orta Büyüklükteki İnşaat İşletmelerinde Pilot Bir Araştırma, İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul

Güredin, E, (1994), Denetim, 6.Baskı, İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım Yayınevi.

Gürbüz, H, (1995), Muhasebe Denetimi. Bilim Teknik Yayınevi, 4. Baskı, 50-51.İstanbul.

Haftacı, V, (2011), Muhasebe Denetimi, Umuttepe Yayınları: Kocaeli

Hodgets, R ,(1999), Yönetim Teori, Süreç Ve Uygulama.(İkinci Baskı). İngilizceden çeviren: Canan Çetin, Ersin Can Mutlu, İstanbul

INTOSAI,(2004), Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector, Belgium

IFAC, (1981), International Auditing Guidelines, No:6, Study and Evaluation of the Accounting System and Related Internal Controls in Connection with an Audit,par.4,London

İbiş, C., Çatıkkaş, Ö.,(2012), İşletmelerde İç Kontrol Sistemine Genel Bakış, Sayıştay Dergisi, S.85,100

Kaşıkcı, F.(2006). Risk Odaklı Denetim ve Bir Uygulama. Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

Kaya B,(2009), Yöneticiler ve İç Denetçiler için Temel İç Kontrol Bilgileri
http://www.bertankaya.net/index.php?option=com_content&task=view&id=87&Itemid=25>

Kaval, H,(2008), Muhasebe Denetimi, Gazi Kitabevi, 3.Baskı, Ankara.

Kayyım, A,(2005), “İç Kontrol Sistemlerinin İncelenmesi ve Türk Kamu Yönetiminin Modern İç Kontrol Standartları Çerçevesinde Değerlendirilmesi,” Hazine Müsteşarlığı Hazine Kontrolörleri Kurulu Başkanlığı Yeterlilik Tezi, Ankara

Kepekçi, C, (2004), Bağımsız Denetim, Avcıol Basım Yayın,5.Baskı, İstanbul.

Köroğlu, Ç., Uçma, T.,(2006), İşletmelerdeki İç Kontrol Sisteminin Etkinliği ve Dış Denetimdeki Önemi, *Mevzuat Dergisi*, Sayı: 103, 8

Köse, Ö,(2008), Yüksek Denetim Dünyasından Haberler, Yeni Çerçevesi ile Yüksek Denetimin Uluslararası Standartları, *Sayıştay Dergisi*, S.71, 112-135

Kurnaz,N.,Çetinoğlu,T.(2010). İç Denetim -Güncel Yaklaşımlar-.1.Basım. Kocaeli: Umuttepe Yayınları.

Kutlu,H.,Demirci,N.(2008). Kapsamlı Risk Yönetimi Düzenlemesi: Basel II ve KOBİ'lere Muhtemele Etkileri. *Muhasebe Finansman Dergisi*.(40).s.200-212.

Küçük, O,(2005), Girişimcilik ve Küçük İşletme Yönetimi, Seçkin Yayıncılık, 2. Baskı, Ankara, 99

Maliye Bakanlığı, Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı, 2010,737,
<http://www.denetci.net/ziliski.htm>

Memiş,Ü. M. (2007). Türkiye’deki İç Denetim Profiline İlişkin Bir Araştırma. Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi. Cilt:16,Sayı:1.s:461-478.

Ömürbek, V., Altay, S.Ö.,(2011), Turizm İşletmelerinde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin İncelenmesi Ve Manavgat Bölgesindeki Beş Yıldızlı Otellerde Bir Araştırma, Süleyman Demirel Üniversitesi, İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, C.16, S.1 379-402.

Özer,A.(2008). Risk Odaklı İç Denetim ve Bir Uygulama. Yüksek Lisans Tezi. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. İstanbul.

Özeren, B, (2002), İç Kontrol: Kamusal Hesap Verme Sorumluluğu İçin Bir Yapı Oluşturulması. Sayıştay Başkanlığı Araştırma ve Tasnif Grubu Bilgi Notu, Ankara.

Öndeş, T, (2000),“Kobi’lerde Verimliliğin Artması İçin İç Kontrol Sisteminin Kurulması ve Yürütülmesi İle İlgili Bazı İpucu Sorular”, Muhasebe ve Denetime Bakış, Sayı: 2, 79-85.

Ratcliffe, T.A., Landes, C. E.,(2009), “Understanding Internal Control and Internal Control Services”, American Institute of Certified Public Accountants, Inc., New York, 3

Sabuncuoğlu, Z., Tokol, T., (2003), İşletme, Furkan Ofset, Bursa, 58.

Sayıştay Tanıtım Kitapçığı, (2013), <http://www.sayistay.gov.tr/tc/brosurhtm.asp>

Saltık, N, (2007), İç Kontrol Standartları. Bütçe Dünyası,2(26)

Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Hakkında Tebliğ (Seri:X, No: 22), Kısım: 10, Bölüm:2, Madde:11, “Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ” Çerçevesinde Bağımsız Denetim Çalışmalarında Dikkat Edilmesi Gerekli Hususlar, s. 3-4,

<http://www.spk.gov.tr/displayfile.aspx?action=displayfile&pageid=534&fn=534.pdf>

“Süreç Yönetimi ve İç Kontrol”, Strateji Geliştirme Başkanlığı, İç Kontrol Dairesi, www.sgb.gov.tr

Şimşek, M.Ş., Çelik, A.,(2011), İşletme Bilimlerine Giriş, Eğitim Kitabevi, 18. Baskı, Konya, 264

Tanç,A.(2009). Risk Odaklı İç Denetim Yaklaşımı ve Tekstil Sektöründe Bilgisayar Destekli Bir Uygulama. Doktora Tezi, Erciyes Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kayseri.

Tümer, S.(2010), Kamuda İç Kontrol Sistemi ve Uygulama Aşamaları Etkin Bir İç Kontrol Sistemi Nasıl Oluşturulur?, Güncel Mevzuatı Araştırma ve Eğitim Derneği Yayınları 27, Poyraz Ofset, Ankara: Poyraz Ofset, 38-39

Tümer, S, (2010), Kamuda İç Kontrol Sistemi Ve Uygulama Aşamaları, Güncel Mevzuatı Araştırma Ve Eğitim Derneği Yayınları, Ankara

Türkiye Denetim Standartları Kurulu (TÜDESK), (2004), “UDS-400 Risklerin Belirlenmesi ve İç Kontrol”, Uluslararası Denetim Standartları, Türmob Yayını,No:238,Ankara, 4

Uzun, A.K.(2009),“Kamu Yönetiminde İç Kontrol ve İç Denetim Yaklaşımı” Denetişim Dergisi, Sayı 3

Uzay, Ş, (1999), İşletmelerde İç Kontrol Sistemini İncelemenin Bağımsız Denetim Karar Alma Sürecindeki Yeri ve Türkiye’deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma, SPK Yayın No:132.

Uyar, S. (2009) İç Kontrol ve İç Denetim: 5018 Sayılı Kanun Açısından Değerlendirme, Gazi Kitabevi: Ankara

Uyar, S, (2010), “UFRS Uygulamalarında İç Kontrol Sisteminin Etkisi ve Önemi”, Alanya İşletme Fakültesi Dergisi, 2/2, 43; <http://www.spk.gov.tr/displayfile.aspx?action=displayfile&pageid=534&fn=534.pdf,s.4>

Ülker, V, (2005), Türk Bankacılık Sektörü’nde İç kontrol Sistemi ve Halkbank Uygulaması. Uzmanlık Tezi, T. Halkbank A.Ş.

Yurtsever, G,(2008), Bankacılığımızda İç Kontrol, Türkiye Bankalar Birliği, Yayın No:256, İstanbul, s.29, www.tbb.org.tr/Dosyalar/Yayinlar/Dokumanlar/2ickontrol.pdf

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu, <http://www.tbmm.gov.tr/kanunlar/k6102.html>

WEB_1: 2014 <http://www.tbl.com.pk/the-global-economys-backbone-sme-inclusive-tools-for-achieving-a-sustainable-world/>

WEB_2: 2014 <http://tr.wikipedia.org/wiki/KOB%C4%B0>

WEB_3, 2014, COSO Kübü, <http://www.coso.org/resources.htm>

WEB_4, 2014, İç Kontrol Dairesi, www.sgb.gov.tr

WEB_5, 2014 <http://www.denetci.net/ziliski.htm>

WEB_6, 2014 http://www.sox-online.com/coso_cobit_coso_cube-old.html

WEB_7, 2014 <http://www.tobb.org.tr/KobiArastirma/Sayfalar/KOBITanimi.aspx>

WEB_8, 2014, http://www.kobi.org.tr/index.php?option=com_content&view=article&id=239:kob-tanmdeitivecatid=3:kobi-haberler

WEB_9, 2012, <http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=13146>

EKLER

EK A-ANKET FORMU

KOBİ'LERDE İÇ KONTROL SİSTEMİNİN ETKİNLİĞİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ: KAYSERİ'DEKİ İMALAT SANAYİ İŞLETMELERİNDE BİR ARAŞTIRMA

Değerli Katılımcı;

Bu çalışmada 'KOBİ'LERDE İÇ KONTROL SİSTEMİNİN ETKİNLİĞİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ: KAYSERİ'DEKİ İMALAT SANAYİ İŞLETMELERİNDE BİR ARAŞTIRMA" konulu yüksek lisans tezi kapsamında bilgi toplamak amaçlanmaktadır. Bu bilgiler, araştırma hariç başka hiçbir yerde kullanılmayacaktır. Sorulara samimi cevaplar vermenizi diler, vaktinizi ayırdığınız için şimdiden teşekkür ederiz.

ADİL ÖZHAN

İŞLETMENİZİN DEMOGRAFİK YAPISI

1. İşletmenizin hukuki yapısı nedir?

- | | | |
|--|---|---|
| ☐ Anonim Şirket | ☐ Limited Şirket | ☐ Kollektif Şirket |
| ☐ Komandit Şirket | ☐ Holding | ☐ Diğer |
| (.....) | | |

2. İşletmenin faaliyet alanı hangisidir?

- | | | |
|--|---|--|
| ☐ Gıda | ☐ Tekstil- Dokuma | ☐ Orman Ürünleri- Mobilya |
| ☐ Taş- Toprak Sanayi | ☐ Kimya ve Plastik Ürünler | ☐ İnşaat |
| ☐ Otomotiv
Malları | ☐ Sağlık | ☐ Dayanıklı Tüketim |
| ☐ Madencilik Sanayi | ☐ Metal/Araç Gereç | ☐ Diğer |
| (.....) | | |

3. İşletmede şuan kaç personel çalışmaktadır?

- | | | |
|------------------------------------|---------------------------------------|----------------------------------|
| ☐ 25'den az | ☐ 25-50 | ☐ 51- 100 |
| ☐ 101- 250 | ☐ 250 ve üzeri | |

4. İşletmeniz kaç yıldır faaliyet göstermektedir?

- ☐ 0-3 yıl ☐ 4-7yıl
☐ 8-11 yıl ☐ 12 ve üzeri

5. Yıllık satış cironuz yaklaşık olarak nedir?

- ☐ 1 Milyon TL'nin altı ☐ 1 -10 Milyon TL arası ☐ 10 Milyon TL ve üzeri

6. İşletmenizde etkin bir iç kontrol sistemi mevcut mudur? (İç kontrol; bir kurumun yönetim kurulu, üst yönetimi ve çalışanlarından etkilenen ve faaliyetlerin etkinliği ve verimliliğine, finansal raporlamanın güvenilirliğine ve yürürlükteki kanun ve düzenlemelere uyuma ilişkin makul düzeyde güvence sağlayan bir süreçtir.)

- ☐ Evet ☐ Hayır ☐ Kısmen

7. İç kontrol sistemi bulunmamasının nedenleri nelerdir? (Birden fazla seçenek işaretleyebilirsiniz.)

- ☐ İç kontrol basit anlamda muhasebe ve finansman birimi tarafından yapılmaktadır.
☐ Bu konuda herhangi bir yasal zorunluluk bulunmadığı için yapmıyoruz.
☐ İç kontrol sisteminin oluşturmak oldukça maliyetli bir süreçtir.
☐ İç kontrol sistemi için eğitimli personelimiz bulunmamaktadır.
☐ İşletme için gerekli bir sistem olduğunu düşünmüyoruz.

8. Yakın gelecekte iç kontrol sistemi oluşturmayı düşünüyor musunuz?

- ☐ Evet ☐ Hayır ☐ Kararsızım

9. Basel II' hakkında bilginiz var mı?

- ☐ Çok Az ☐ Az ☐ Orta
☐ İyi ☐ Çok İyi

İŞLETMENİZİN İÇ KONTROL YAPISI

İşletmenizin iç kontrol yapısı ile ilgili olarak aşağıda bulunan ifadelere katılma düzeyinizi belirtiniz.	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Ne katılıyorum ne katılmıyorum (az katılıyorum)	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
1. İşletmenin politika ve amaçlarıyla uyumlu bir iç kontrol sisteminin varlığının işletmeye avantaj sağlayacağını düşünüyorum.					
2. İşletmede çalışanların görev, yetki ve sorumlulukları açık ve net bir şekilde belirlenmiştir.					
3. İşletmede muhasebe işlemlerinin eksiksiz ve doğru yapılmasını sağlayacak prosedürler yer almaktadır.					
4. İşletmemizde yapılan kayıtlar, işlemi gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onay almaktadır.					
5. İşletmemizde tüm faaliyetlerin mevzuata, ana sözleşmeye ve şirket içi düzenlemelere uygun olarak yapılıp yapılmadığı kontrol edilmektedir.					
6. Yönetmelik olarak mali ve parasal konularda kimlerin sorumlu olduğu resmi bir yetki devri ile belirlenmiştir.					
7. İşletmede mevcut raporlama sistemi işletme ana hedeflerine ulaşıp ulaşılmadığının yönetimce değerlendirilmesine imkân vermektedir.					
8. İşletme faaliyetlerinin denetimi ve raporlanması konusunda veri tabanı oluşturulması ve bunun için gerekli teknolojik alt yapının hazırlanmasını gerekli buluyorum.					