



İSTANBUL TİCARET
ÜNİVERSİTESİ

T.C.

İSTANBUL TİCARET ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

MUHASEBE VE DENETİM ANABİLİM DALI

MUHASEBE VE DENETİM YÜKSEK LİSANS PROGRAMI

Freight Forwarder İşletmelerinde İç kontrol Sisteminin Önemi ve Bir Uygulama

Yüksek Lisans Tezi

Nekida DAUTİ

200019465

İstanbul, 2022



T.C.

İSTANBUL TİCARET ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

MUHASEBE VE DENETİM ANABİLİM DALI

MUHASEBE VE DENETİM YÜKSEK LİSANS PROGRAMI

Freight Forwarder İşletmelerinde İç kontrol Sisteminin Önemi ve Bir Uygulama

Yüksek Lisans Tezi

Nekida DAUTİ

200019465

Tez Danışmanı: Doç. Dr. Gencay KARAKAYA

İstanbul, 2022

Hazırlamış olduğum tez özgün bir çalışma olup YÖK ve İTİCÜ Lisansüstü Yönetmeliklerine uygun olarak hazırlanmıştır. Ayrıca, bu çalışmayı yaparken bilimsel etik kurallarına tamamıyla uyduğumu; yararlandığım tüm kaynakları gösterdiğimi ve hiçbir kaynaktan yaptığım ayrıntılı alıntı olmadığını beyan ederim. Bu tezin ihtiva ettiği tüm hususlar şahsi görüşüm olup İstanbul Ticaret Üniversitesinin resmi görüşünü yansıtmamaktadır.

Nekida DAUTİ



ÖZET

Bir iş fonksiyonu olarak lojistik, malzeme, bilgi ve finansal akışlarla bağlantılı süreçlerin planlanması, uygulanması ve kontrolü yoluyla şirketin performansında önemli bir rol oynar. Ancak Freight Forwarder firmaları söz konusu olduğunda süreç daha karmaşıktır ve firma içinde kontrol edilmesi zorluklara yol açabilir. Bu nedenle firmalar verimliliği artırmak ve riskleri azaltmak için iç kontrol sistemini dikkate almaktadır. Bu şekilde iç kontrol, finansal tabloların güvenilirliğini ve kanun ve düzenlemelere uygunluğunu sağlar.

İç kontrol zaten çoğu organizasyonda olmasına rağmen, organizasyonu geliştirmek ve kendi hedeflerine ulaşmak için iç kontrol sisteminin hâlâ iyileştirilmesi gereken bazı kusurları vardır. Bu yüzden bu çalışma, Türkiye'deki bir Freight forwarder firmasının iç kontrol sisteminin genel düzeyini araştırmayı amaçlamıştır. Çalışma, X Lojistik'teki iç kontrol sistemlerinin analizi için Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) teorik çerçevesini benimsemiştir. COSO iç kontrol yapısının çerçevesine göre, iç kontrol sistemi; kontrol ortamı, kontrol faaliyetleri, risk değerlendirmesi, bilgi ve iletişim, izleme olarak bilinen beş bileşen kullanılarak analiz edilmektedir.

Hipotez, literatür taraması yoluyla oluşturulmuş, veriler gözlem ve görüşme yoluyla toplanmıştır. Gözlem, firma içinde işin nasıl yapıldığını gösteren yazar tarafından uygulanmıştır. Görüşme, X Lojistik firmasında, muhasebe ve denetim departmanında bulunan yönetici ve çalışanlara iç kontrol sistemi hakkında mülakat uygulanarak gerçekleştirilmiştir. Elde edilen bulgulara göre; kuruluşundan itibaren, şirkette iç kontrole önem verildiği ve iç kontrol sisteminin genel düzeyinin iyi olduğu anlaşılmaktadır ancak diğer firmalarda olduğu gibi X Lojistik firmasında da iç kontrolü güçlendirmek için dikkate alınması gereken birçok öneriler mevcuttur.

Anahtar Kelimeler: İç kontrol Yapısı ,COSO, Freight Forwarder İşletmeler, Lojistik

ABSTRACT

Logistics as a business function plays important role in company's performance through the planning, implementation and control of processes linked to material, information and financial flows. But when it comes to the freight forwarder firms the process is more complex and controlling inside the firm may lead to difficulties. For this reason firms take into account internal control system in order to promote efficiency and reduce risks. In this way internal control makes sure to achieve the reliability of financial statements and compliance with laws and regulations.

Even though the internal control is already in most organization still there are problems that need an improvement in order to develop the organization an achieve its own objects as well.

For this reason, this study aimed at investigation the overall level of internal control system of the Freight forwarder firm in Turkey. The study adopted the Committee of Sponsoring Organizations of the Tread way Commission (COSO) theoretical framework for analysis of internal control systems in X Lojistik. According to COSO framework, the internal control system is analyzed using five components' known as control environment, control activities, risk assessment, information and communication and monitoring.

The hypothesis was developed through literature review and data was collected through observation and interview. The observation is made by the author where it shows how the work is done inside the firm and the interview consist of asking the accounting and auditing, managers about the internal control system in X Lojistik. From the founding, it shows that the internal control is considered important and the level is good in the company but still there are things that should take into account in order to strength the internal control as well as in the X Lojistik.

Key Words: Internal Control System, COSO, Freight Forwarder Firm, Logistics

İÇİNDEKİLER

ÖZET	iii
ABSTRACT	iv
İÇİNDEKİLER	v
ÖNSÖZ	vii
KISALTMALAR	viii
ŞEKİL LİSTESİ	ix
GİRİŞ	10
1. LOJİSTİK İLE İLGİLİ GENEL ESASLAR.....	1
1.1. Lojistiğin Tarihçesi	1
1.2. Lojistiğin Tanımı ve Önemi	2
1.3. Lojistiğin Faaliyetleri.....	3
1.3.1 Sipariş İşlemi.....	4
1.3.2 Talep Yönetimi.....	6
1.3.3 Taşımacılık Türleri.....	7
1.3.4 Depolama	9
1.3.5 Ambalajma (Paketleme).....	10
1.3.6 Envanter Yönetimi	11
1.3.7 Gümrükleme.....	12
2. FREİGHT FORWARDER İŞLETMELERİNİN ÖZELLİKLERİ.....	14
2.1. Freight Forwarder Kavramı.....	14
2.2 Freight Forwarder Lojistik Hizmetlerinde Nerde Yer Alır?	14
2.3 Freight Forwarder'ın Fonksiyonelliği	17
2.4 Freight Forwarder İşletmelerin Görevleri.....	19
3. İÇ KONTROL SİSTEMİ HAKKINDA GENEL BİLGİLER.....	21
3.1. İç Kontrol Sisteminin Tarihçesi	21
3.2. İç Kontrol Sisteminin Tanımı.....	21
3.3. İç Kontrolün Modellerinin Karşılaştırılması	22
3.3.1. CoSo Modeli	22
3.3.2. CoCo Modeli	23
3.3.3. Turnball (UK) Modeli	24
3.4 İç Kontrol Sisteminin Önemi ve Avantajları.....	25
3.5. İç Kontrol Sisteminde Dezanvantaj Oluşturabilecek Durumlar	28
3.6.İç Kontrolün Prinsipleri.....	29
3.7 İç Kontrolün Rolü ve Sorumlulukları.....	32

3.7.1 Yönetim:	32
3.7.2 Yönetim Kurulu:.....	32
3.7.3 Denetçiler:	33
3.7.4 Personel.....	34
3.8 İç Kontrolün Sınırları	34
3.9 Kontrol Sisteminin Amaçları	35
3.10 İç Kontrol Sisteminin Bileşenleri	37
3.10.1 Kontrol Ortamı.....	37
3.10.2 Risk Değerlendirmesi	38
3.10.3 Kontrol Faaliyetleri	40
3.10.4 Bilgi ve İletişim.....	40
3.10.5 İzleme	41
4. BİR FREİGHT FORWARDER ŞİRKETİNDE İÇ KONTROL SİSTEMİ UYGULAMASININ MÜLAKAT SORULARI İLE İNCELENMESİ KONUSUNDA BİR ALAN ARAŞTIRMASI: X LOJİSTİK İŞLETMESİNİN ÖRNEĞİ	43
4.1 Araştırmanın Amacı ve Ana Hedefleri	43
4.3 Araştırmanın Kısıtları	44
4.4 Araştırmanın Hipotezleri	45
4.5 Araştırmanın Örneklemi ve Verilerin Toplanması	45
5. BULGULAR	47
5.1.1 X lojistik ve Denizcilik Uluslararası Ticaret A.Ş. işletmesi ile ilgili bilgiler	47
5.1.2 Faaliyet Alanları	47
5.1.3 Organizasyon Yapısı.....	47
5.2 X Lojistik A.Ş. İşletmesinde İç Kontrolün Uygulanması.....	47
5.2.1 X Lojistik Çalışma Sistemi.....	47
İç kontrol Sisteminin Genel Düzeyi.....	50
İç kontrol Sistemi'nin Kontrol Ortamı Faktörü	54
İç kontrol Sistemi'nin Risk Değerlendirmesi Faktörü	57
İç kontrol Sistmi'nin Kontrol Faaliyetleri Faktörü.....	61
İç kontrol Sistemi'nin Bilgi ve İletişim Faktörü	64
İç kontrol Sistemi'nin İzleme Faktörü	66
SONUÇ ve ÖNERİLER	70
KAYNAKLAR	73
EKLER	78

ÖNSÖZ

Öncelikle bu tez çalışması sürecinde her türlü yol gösterici olan, ilgisini ve yardımlarını eksik etmeyen, bilgi birikimiyle çalışmama farklı açılardan bakmamı sağlayan, beraber çalışmaktan keyif aldığım ve gurur duyduğum değerli danışman hocam Doç. Dr. Gencay KARAKAYA'na sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

Ayrıca, X Lojistik şirketine ve çalışanlarına, şirketin adına bu konuda çalışma fırsatı verdikleri için teşekkür ederim.

Son olarak, eğitim hayatımın başlangıcından bu araştırma projesinin tamamlanmasına kadar hayatım boyunca yanımda olan, bana her türlü imkanı sağlayan ve beni destekleyen sevgili aileme en içten teşekkürlerimi sunarım.

Nekida DAUTİ

KISALTMALAR

COSO: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission

CEO: Chief Excecutive Officier (İcra Kurulu Başkanı)

CFO: Chief Financial Officier (Mali İşler Müdürü)

İT:İnformation Technology (Bileşim Teknoloji)

AICPA: American İnstitute of Certified Public Accountants (Amerikan Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü)

IIA: The Institute of Internal Auditors (İç Denetçiler İnstitüsü)

YK: Yönetim Kurulu

ŞEKİL LİSTESİ

Şekil 1. Lojistiğin Faaliyetleri	4
Şekil 2. Taşımacılık Türleri	
Kaynak: OAİB (Orta Anadolu İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliği).....	9
Şekil 3. Lojistiğin Hizmetleri	
Kaynak: Kozlak (2009)	15



GİRİŞ

Özellikle lojistik sektöründeki kuruluşlar olarak, günümüzde giderek daha karmaşık, dinamik ve tehdit edici ortamlarla karşı karşıyayız. Bu şekilde, dikkatler hem günlük işlerin yürütülmesine hem de organizasyonun değişen çevresel koşullara adaptasyonuna ve dolayısıyla geliştirilmiş etkinlik, verimlilik ve esneklik yoluyla iç kontrolün işlevselliğinin nasıl geliştirileceğine odaklanmıştır.

Lojistik şirketleri, daha verimli yönetim sistemleri için çalışan organizasyonları desteklemede kilit rol oynarlar. Bu tür şirketlerin yöneticileri, bir organizasyonunun ne kadar etkili işlediğini ve kaynaklarının nasıl çalıştığını değerlendirirken iç kontrol sistemlerini de hesaba katarlar. Bu nedenle, etkin bir iç kontrol sistemine sahip olmak, yöneticilere, programları için hesap verme sorumluluğu sağlamanın yanı sıra, yönettikleri programların belirlenmiş amaç ve hedeflere ulaştığına dair makul güvence elde etme araçlarını da verebilir.

Freight forwarder firmaları, ürünlerin bir veya birden fazla taşıyıcı vasıtasıyla demiryolu, gemi, hava veya karayolu ile bir varış noktasından diğerine ulaştırılmasından oluşur. Bu sayede nakliye için lojistik hizmetler sağlayan ve ilgili nakliye sürecini üçüncü şahısların da dahil olduğu bir ağ üzerinden yürüten bir aracı görevi görür. Bu kadar karmaşık ve dinamik bir ortama sahip olan Freight forwarder firmalarının gelişmiş ve etkin bir iç kontrol sistemine sahip olmaları önemlidir.

Bu nedenle bu tez çalışmasında lojistik sektörde yer alan freight forwarder şirketlerden biri olan 'X Lojistik' şirketinin iç kontrol mekanizmasının nasıl çalıştığı araştırılarak elde edilen bulgular tez formatına uygun şekilde sunulmuştur.

Aynı zamanda iç kontrol sistemi dikkate alınarak şirketin mevcut durumu değerlendirilmiş ve problemler saptanmıştır. Sonrasında bu problemlerin çözümleri ve öneriler tez formatına uygun bir biçimde sunulmuştur.

Ayrıca bu tez çalışması beş temel bölümden oluşturulmuştur. Tezin birinci bölümünde; genel lojistik kavramı, lojistiğin faaliyetleri ve taşımacılık

modelleri hakkında bilgiler verilmiştir. Tezin ikinci bölümünde; lojistik sektöründe Freight forwarder şirketler, fonksiyonellik ve görevler ile ilgili bilgiler paylaşılmıştır. Üçüncü bölümde ise iç kontrolün kavramı, sorumluluklar, sınırlar, bileşenler hakkında genel bilgi verilmiştir.

Dördüncü bölüm araştırmanın yöntem kısmını oluşturmaktadır. Bu bölümde çalışmanın amacı, kısıtları, modeli ve hipotezleri yer almaktadır. Ayrıca araştırmada kullanılan araştırma örnekleme ve verilerin toplanma yöntemine yer verilmiştir.

Beşinci bölüm bulgular bölümüdür. Bu bölümde ihracat ve ithalat yapan bir Freight Forwarder firmanın üzerinde yapılan bir inceleme bulunmaktadır. İstanbul ilinde faaliyet gösteren bir firma olan 'X Lojistik' hakkında inceleme yapılmıştır.

Son bölüm ise sonuç ve öneri bölümünü kapsamaktadır. Bu bölümde yapılan araştırmalar değerlendirilmiş olup X Lojistik bünyesindeki sonuç ve önerilerden bahsedilmiştir.

1. LOJİSTİK İLE İLGİLİ GENEL ESASLAR

Bu bölümde genel esasları ile lojistiğinin kavramı, lojistiğin tarihçesi ve lojistiğin önemi üzerinde durulmuştur.

Ayrıca lojistik faaliyetlerinin açıklamaları hakkında aynı zamanda temel bilgiler verilmiştir. Daha sonrasında, lojistik karmaşık bir kavram olduğundan ve bir organizasyondaki tüm bilgi ve malzeme akışını kapsadığı için ürünün yönetimine, üretimine, depolanmasına, müşteriye teslimine ve satış sonrası faaliyetler ile ilgili çok detaylı ve derinlemesine açıklamalar yapılmıştır.

1.1. Lojistiğin Tarihçesi

Lojistik endüstrisi, ilk olarak sanayi devrimiyle başladı. Bu şekilde 17. yüzyılın ikinci yarısında buhar motorlarının keşfedilmesiyle endüstrinin manuel üretimden talaşlı imalata dönüştüğü talaşlı imalat taşımacılığının bir sonucu olarak başlamıştır (Domingo, 2016).

19. yüzyılın başlarında lojistik, askeri güçler tarafından birliklerin planlanması ve hareketi olarak tanıtılmıştır (Bartodzie, 2017).

Gördüğümüz gibi 17. Yüzyıl ve 19. Yüzyıl, lojistiğin klasik bir fonksiyon olarak görüldüğü lojistik sektörü geleneksel taşımacılık faaliyetlerinin olduğu zamanlardır. Bu bilgilere dayanarak lojistiğin ilk zamanlarda sadece taşınabilen malların fiziksel dağıtımının optimizasyonuna odaklandığını söyleyebiliriz.

Fakat küreselleşen ekonomi çağında yoğunlaşan rekabet; şirketleri, temel yetkinliklere odaklamak için maliyetleri düşürerek lojistik operasyonlarını ihale etmeye itiyor. Lojistik sektörü geleneksel taşımacılık sektöründen dönüşmeye başladı ve bu hızla devam etmektedir.

Bu şekilde lojistik, malların ve ilgili bilgilerin akışı ve depolanması ile ilgilenir. Hammaddelerin, süreç içi envanterin, bitmiş ürünlerin ve ilgili

bilgilerin menş e noktasından tüketim noktasına kadar akışını ve depolanmasını müşteri gereksinimlerine uygun bir şekilde planlar, uygular ve kontrol eder. Bu şekilde lojistik, rekabet avantajının ana kaynağı ve şirketler ile lojistik sağlayıcıları arasındaki stratejik ittifak ilişkisinin önde gelen nedeni olarak ortaya çıkmaktadır.

1.2. Lojistiğin Tanımı ve Önemi

Lojistik; siparişlerin karşılanmasında maliyet açısından verimliliği sağlayacak şekilde malzeme, ürün ve bitmiş envanterin tedarik, hareket ve depolanmasını, mevcut ve gelecekteki kârlılığın en üst düzeye çıkarılacak şekilde organizasyon ve pazarlama kanalları boyunca stratejik olarak yönetilmesi sürecidir.

Genel lojistik fikri, kaynakların nasıl elde edildiğini, depolandığını ve nihai varış noktalarına nasıl taşındığını yönetme sürecini ifade eder. Lojistik yönetimi, olası distribütörleri ve tedarikçileri belirlemeyi ve bunların etkinliğini ve erişilebilirliğini belirlemeyi içerir.

Lojistik, ürünlerin ve taşınacak malların, ihtiyaç duyulan yerde ve istenen zamanda temin edilmesi için bir araç olarak da tanımlanabilir. Herhangi bir pazarlama veya üretim organizasyonunun lojistik destek olmadan başarılması çok zordur.

Taşımacılık ve lojistik sektörü tüm dünyada en önemli sektörlerden biridir. Bir dükkanda bulunabilecek her şey, bir kamyonu yüklenir ve bir yerden diğerine rahat bir şekilde taşınarak varış noktasındaki insanların bu ürünlerden yararlanması sağlanabilir. Bir lojistik ağ olmasaydı, ülke genelinde menş e konumundan ürün satın almak mümkün olmazdı. Bölgeler arası sistem sayesinde her bölge, tüm vatandaşların yararlanabileceği belirli ürün ve hizmetlerde uzmanlaşabilmektedir.

Üretim organizasyonunun lojistik desteğini almadan bu süreci işlemek çok zordur çünkü üretilen mallarının tüketiciye iletilmesi gerekir ve bu durumda lojistiğin önemi ortaya çıkmaktadır.

Sakchutchawan'a göre lojistik, çıkış noktası ile varış noktası arasındaki mal, bilgi, hizmet ve diğer kaynakların akışının yönetimi olarak tanımlanır. Bu süreç bilgi, ulaşım, envanter, depo, malzeme taşıma, güvenlik ve paketleme entegrasyonunu içerir (Sakchutchawan ve diğer., 2011).

Aynı anlamda lojistiği, sürecin buna göre verimli ve etkili bir şekilde gerçekleştirilebilmesi için kaynakların yerinde olmasını sağlayan planlama ve organizasyon faaliyetleri olarak açıklamaktadır (Ristovska ve diğer., 2017).

Lojistik, malzemelerin, parçaların ve bitmiş envanterin (ve ilgili bilgi akışlarının) tedarikini, taşınmasını ve depolanmasını organizasyon yoluyla stratejik olarak yönetme sürecidir. Aynı zamanda pazarlama kanallarını, siparişlerin maliyet etkin bir şekilde yerine getirilmesi yoluyla mevcut ve gelecekteki kârlılığı en üst düzeye çıkaracak şekilde yönetir (Christopher, 2011).

1.3. Lojistiğin Faaliyetleri

Lojistik kavramı eski olduğu için yıllar içinde çok büyük gelişme alanı bulmuştur. En başından beri küreselleşme firmaları dünyanın her yerinden şirketlerle rekabet ettiği için; pazarlar, daha talepkar hale geldiğinden lojistik kavram olarak güç kazanmıştır. Ayrıca, yeni bilgi teknolojilerinin ortaya çıkması nedeniyle daha kısa sürede ve daha düşük maliyetleri ile sonuçlanmış olup şirketleri, lojistik yönetimini daha ciddiye almaya zorlamıştır. Bu nedenle lojistik, yeni işletmecilik akımları içinde en çok kullanılan kavramlardan biridir. Şekil 1.de gösterildiği gibi malların depolanması, nakliyesi, gümrüklemesi, ambalajlanmasının entegrasyonu ile ilgilenir.



Şekil 1. Lojistiğin Faaliyetleri

Kaynak: Yazar Tarafından oluşturulmuş

1.3.1 Sipariş İşlemi

Sipariş işlemi karmaşık ve yoğun bir süreçtir çünkü şirketin faaliyetlerinin içinde hem siparişlerin ne kadar doğru olduğunun kontrol edilmesi gerekiyor hem siparişi isteyen müşterinin satın alma gücünün kontrolünün yapılması gerekiyor hem de işlemlerin kayıt altına alınması gerekiyor. Böylece bu faaliyetlerin bazıları ard arda yapılması gerekirken bazıları da eş zamanlı yürütülebilmektedir.

Bu (Murphy ve diğer., 2016) tarafından şöyle açıklanmıştır; siparişin sevkiyatının gerçekleştirilebilmesi için ilk olarak tedarik edilmesi gerekirken, siparişin kayıt altına alınması ve kredilendirilmesi aşamaları eş zamanlı olarak yürütülebilmektedir. Sipariş döngü zamanının azaltılabilmesi, eş zamanlı devam ettirilecek faaliyetlerin uygun bir biçimde belirlenmesi ile mümkün olabilmektedir (Murphy ve diğer., 2016).

İşletmeye iletilen siparişlerin eksiksiz ve zamanında yerine getirilecek şekilde planlanması, işletme ile müşteriler arasında sağlıklı bir ilişkinin oluşmasına olumlu yönden etki edecektir. Bu yüzden talep edilen

ürünün, doğru yerde, doğru zamanda, doğru miktarda, doğru şekilde ve doğru müşteriye iletilmesi gerekir. İşletmede, siparişi alma bölümünün sipariş alma şekli ve ölçütünün oldukça iyi belirlenmesi gerekmektedir. Bununla birlikte siparişlerle ilgili haber verilmesi zorunlu olan birimlerin ve siparişe ilgili hangi bilgilerin depolanacağı hususunda da öncesinden alınması gerekli olan kararlar bulunmaktadır. Bütün bunlar işletme içindeki sipariş işleme sürecini oluşturur (Karafakioğlu ,2012).

Günümüzde teknoloji, birçok endüstrinin işletmelerin tüm faaliyetlerinde başarılı olmasına ve verimli olmasına yardımcı olan teknolojidir. Bilgisayarlar sayesinde ilgili müşteriler için daha hızlı ve güvenli sipariş formları oluşturmak mümkündür. Lojistik sektöründe bile gelişen teknoloji sayesinde işletmelerin işlem ve faaliyetlerin ilk aşamasında meydana gelen hata riskini en aza indirmesine öncülük etmektedir. İlk aşama sipariş süreci olduğundan lojistik bilgi sistemi işletmelere bu faaliyetlerde çok fazla verimlilik sağlamaktadır.

Sipariş işleme eyleminin esas amacı, müşteri tarafından gelen siparişlerin en kısa sürede ve en güvenilir biçimde sonuçlandırılmasının sağlanmasıdır. Böylece siparişleri takip edilmesi konusunda özel dikkat gösterilmektedir.

Sipariş yönetimi, işletmelerde müşteri hizmet kalitesinin belirlenmesinde önemli bir gösterge olmaktadır. İşletmenin karşılaşılabileceği sipariş tipleri (Karacan ve Kaya, 2011):

- **Daha Önce Yapılan Siparişler:** İşletmenin daha önceki bir zamanda da gerçekleştirdiği ürün ve hizmetlerin yer aldığı sipariş tipidir. İşletmeler geçmişteki kayıtlar yardımıyla herhangi yeni bir iş sürecine gerek duymadan yerine getirdikleri siparişler olmaktadır. Bu siparişlerde işletmeler yeni bir iş sürecine gerek kalmaksızın, geçmiş siparişlerinde gerçekleştirdikleri işleymden faydalanabilirler.

- **Küçük Yenilemeler Gerektiren Siparişler:** Daha önceki zamanlarda alınmış ve tekrar edilen siparişlerin üzerinde değişiklikler yapılarak gerçekleştirilen sipariş tipidir. Bu siparişlerde geçmiş kayıtlar revize edilip yeni bir sipariş kaydı oluşturulmaktadır.
- **Tamamen Yeni Siparişler:** Önceki zamanlarda herhangi bir kaydı bulunmayan ve üretimi için tüm fonksiyonların yeniden planlandığı sipariş tipidir. Bu siparişler, üretim için gerekli olan tüm fonksiyonların en başından ve yeniden yapıldığı sipariş tipidir. Bu sipariş türünde, geçmişteki kayıtlara bakmak veya revizyona giderek aynı iş süreçlerinde yeniden bir üretim gerçekleştirmek söz konusu değildir.

1.3.2 Talep Yönetimi

Talep, müşterilerin belirli ihtiyaçlarına göre ortaya koyulan ve belirli bir ücretle satın alma isteği olarak tanımlanmaktadır (Yurdum, 2009).

Ayrıca başka bir yazar tarafında talep yönetimi, işletmenin önündeki belirsiz durumları azaltıp yönetimin en uygun kararı almasında yardımcı olmaktadır (Tek ve Karaduman, 2012).

Talep yönetimi söz konusu olduğunda, talep etmenin en önemli kısmı, öncelikle müşterinin ne istediğini bilmek, ekonomik ve çevresel koşullar gibi diğer kriterleri de kontrol etmektir. Bu durumda firmalar neyin gerekli olduğu konusunda genel bir fikre sahip olabilirler.

Ayrıca işletmede bir ön talep olması, ürünlerin belirli bir kapasite düzeyinde sürekli akışını sağlamak için ortaya konacak lojistik planların başlangıç noktası olan talep tahminlerinin problemlerin azaltılmasına da yardımcı olmasını sağlar.

Talep tahmini prosesi işletmenin içinde olduğu sektöre ve büyüklüğüne göre farklılık göstermektedir. Talep tahmini aşamaları yazar tarafından aşağıdaki gibi bahsedilmiştir (Acar ve Köseoğlu, 2014);

- Talep tahmininin amacının belirlenmesi,
- Gerekli bilgilerin toplanması,
- Geçmişte bulunan mevcut verilerin grafiğinin oluşturulması,
- İşe uygun olan tahmin yönteminin belirlenmesi,
- Talep tahmininin oluşturulması,
- Talep tahmininin doğru olup olmadığının kontrolü,
- Tahmin, kabul edilebilir olduğu takdirde belli bir dönem için tahminin yapılması,
- Tahmine ilişkin düzeltmelerin gerçekleştirilmesi,
- Son olarak tahminin doğruluğunun izlenmesidir.

1.3.3 Taşımacılık Türleri

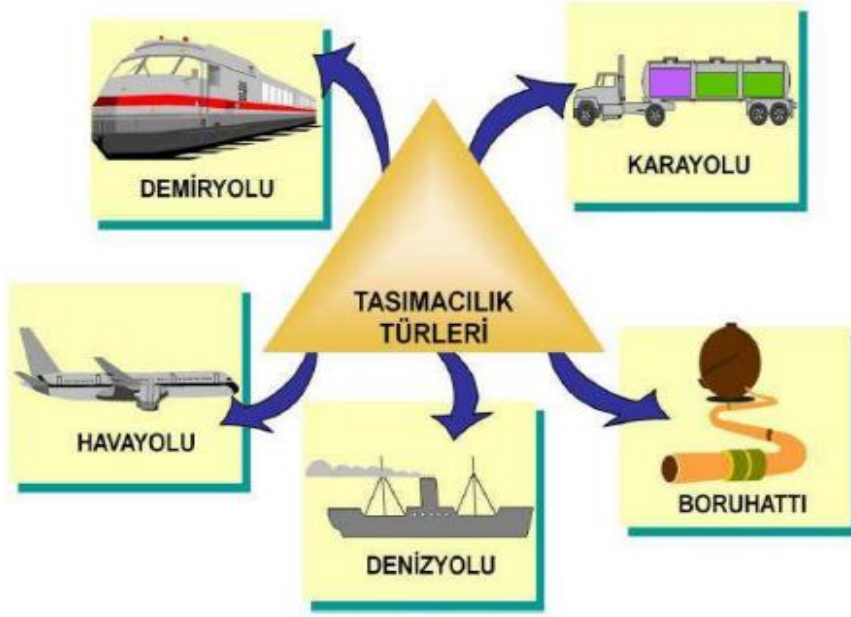
Taşımacılık sistemi, işletme lojistik sistemlerinin bileşenleri arasında en önemli ekonomik faaliyettir. Lojistik, üretim için malzemelerin hareketi ve depolanması yoluyla fiziksel bağlantıyı ve bitmiş ürünlerin müşteriye taşınması ve depolanmasını sağlar (Sabry, 2015).

Ticaret bağlamında ulaşım, malların bir yerden başka bir yere taşınmasıdır. Lojistiğin bir alt birimi olarak kabul edilir. Şirketler ürünleri kara, hava veya deniz yoluyla teslim eder. Ek olarak, ürünü taşımadan önce, taşınacak ürüne göre; ekonomik (maliyet) bakış açısı, hız bakış açısı ve güvenilir bakış açısından en iyi modu bulmak için bu kriterler dikkate alınmalıdır.

Bu nedenle Kotler'e göre; Depolarına, bayilerine ve müşterilerine mal sevkiyatında şirket, beş taşıma modu arasından seçim yapabilir:

karayolu, demiryolu, denizyolu, boru hattı ve havayolu (Kotler ve diğeri., 2015).

- ❑ **Karayolu-** Tır, kamyon ve güzergahı oldukça esnektir. Yüksek değerli malların kısa mesafeleri için verimlidirler. Ayrıca, uluslararası nakliyecilerin bir ülkedeki varış noktaları arasında mal taşınması için giderek daha fazla özgürlük var ve bu da aracın(tırların) kullanımında daha fazla verimlilik sağlıyor.
- ❑ **Demiryolu-** Demiryolları, büyük miktarlarda dökme ürünlerin (kömür, kum, mineraller vb) uzun mesafelere nakliyesi için en uygun maliyetli yollardan biridir.
- ❑ **Denizyolu-** Büyük miktarda yükün taşınması için uygundur. Denizyolları ve limanlar arasında transfer edilebilmektedir. Kum, kömür vb. gibi hacimli, değeri düşük, bozulmayan ürünlerin nakliyesi için deniz taşımacılığının maliyeti çok düşük olmasına rağmen, deniz taşımacılığı en yavaş moddur. Ayrıca dikkate alınması gereken şey, hava koşullarından çokça etkilenmesidir.
- ❑ **Boru Hattı-** Boru hatları, petrol, doğal gaz ve kimyasallar gibi mamullerin taşınması için özel bir araçtır. Çoğu boru hattı, sahipleri tarafından kendi ürünlerini göndermek için kullanılır.
- ❑ **Havayolu-** Hava taşıyıcılarının kullanımı, düşük hacimli mallarla sınırlı olma eğiliminde olsa da bir ulaşım modu olarak daha önemli hale gelmektedir. Hava taşımacılığı ücretleri, demiryolu ve karayolu ücretlerinden çok daha yüksektir ancak hız gerektiğinde veya uzak pazarlara ulaşılması gerektiğinde hava taşımacılığı idealdir. En sık hava yolu ile taşınan ürünler arasında çabuk bozulan ürünler (taze balık ve değeri yüksek, düşük hacimli ürünler (teknik aletler, mücevherat) bulunmaktadır. Hava taşımacılığı, stok seviyelerini, paketleme maliyetlerini ve ihtiyaç duyulan depo sayısını azalttığı için avantajlıdır.



Şekil 2. Taşımacılık Türleri
Kaynak: OAİB (Orta Anadolu İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliği)

1.3.4 Depolama

Depolama, her lojistik sistemin ayrılmaz bir parçasıdır. Depolama, ürünleri (hammadde, parçalar, süreçteki ürünler, bitmiş ürünler) menşei noktasında ve depolanan öğelerin tüketim noktasında depolayan bir firmanın lojistik sisteminin bir parçasıdır (Meng, 2006).

Depo lojistiği, herhangi bir tedarik zincirinin ayrılmaz bir parçasıdır. Ürünler bir yerden başka bir yere taşınmadığında depolarda depolanır. Bu durumda tüketiciye gönderilecek ürün güvenli bir şekilde tutulur ve gerektiğinde tüketiciye gönderilmeye hazır bir şekilde bulunur.

Bir depo yönetim sistemi, etkili bir genel tedarik zinciri yönetiminin kritik bir bileşenidir ve yüksek düzeyde müşteri hizmeti ve genel lojistik performansı sağlamada kritik bir rol oynar. Depo yönetimi, müşterilerinin ve tedarikçilerinin kolay ulaşımını sağlayacak en düşük maliyetle deponun yerinin belirlenmesini içerir. Ayrıca depoda kolay malzeme akışı için kullanılan metodolojilerin planlanması ve depodaki

ürünler için çevrim sağlama süresi akışının yönetilmesini içerir (Goksoy ve diğer., 2013).

Bir tedarik zincirini yönetmedeki en büyük zorluklardan biri, talebin hızla değişebilmesi ancak arzın değişmesinin daha uzun sürmesidir. Depolar, talep değiştiğinde hızlı yanıt vermemizi sağlar (Bartholdi ve Hackman, 2014).

1.3.5 Ambalajma (Paketleme)

Freight forwarder şirketlerinin en yaygın görevlerinden biri, ürünleri etkin bir şekilde paketleyerek ihracata hazırlamaktır.

Paketleme, nihai varış noktasına bağlıdır ve bu nedenle nakliye şirketi, o ülke tarafından belirlenen düzenlemelere uymak zorundadır. Bazen kargo birkaç kez yüklenip boşaltıldığından ve hasar riski bulunduğu için son derece dikkatli olmak önemlidir.

Malların bir uç durumdan diğerine, örneğin sıcak bir yerden daha soğuk bir bölgeye nakledilebileceğinden, malların nihai varış yerinin çevresel durumunu bilmek bir nakliye firmasının görevidir.

Ambalaj, bu gibi durumlarda, ürünün mükemmel bir hâlde kalması için çok önemlidir. Freight forwarder şirketi, hava yoluyla gönderilen ürünlerin ağırlığını ve nihayetinde maliyetleri düşük tutması için hafif ambalajın gerekli olduğunu da hatırlamalıdır.

Paketler, kullanıcıları için önemli olan birçok farklı işlevi yerine getirmek için tedarik zincirlerinde tasarlanır ve uygulanır. Geleneksel olarak, malları tedarik zincirindeki olumsuz etkenlere karşı korur, nakliyesini ve depolanmasını kolaylaştırır, zincirde tanımlama ve konumlandırmayı sağlar ve kullanıcılara mallar hakkında bilgi sağlar.

(Dominik ve diğeri., 2000), paketleme lojistiğini “lojistik süreci desteklemek ve müşteri/kullanıcı taleplerini karşılamak için ambalaj ve paketleme sistemleri geliştirmeyi amaçlayan bir yaklaşım” olarak tanımlamaktadır. Bu tanım, ambalajı lojistik sistemin bir parçası olarak gören geleneksel bir bakış açısını yansıtır ve ambalajın lojistik sisteme uyum sağladığı yalnızca tek taraflı bir ilişkiyi ele alır (Dominik ve diğeri., 2000).

1.3.6 Envanter Yönetimi

Envanter, bir kuruluşta kullanılan herhangi bir kaynağın stoğudur. Envanter sistemi, envanter seviyelerini izleyen ve hangi seviyelerin sürdürülmesi gerektiğini, stokların ne zaman yenilenmesi gerektiğini ve siparişlerin ne kadar büyük olması gerektiğini belirleyen bir dizi politika ve kontroldür (Augustine ve diğeri., 2013).

Envanter, bir işletmenin müşterilere kâr amacıyla satmayı amaçladığı mal veya malzemelerdir. Tedarik zincirinin kritik bir unsuru olan stok yönetimi, stokların üreticilerden depolara ve bu tesislerden satış noktasına kadar takibidir. Envanter yönetiminin amacı, doğru ürünleri doğru zamanda doğru yerde bulundurmaktır. Bu durum, ne zaman sipariş verileceğini, ne kadar sipariş verileceğini ve stokların nerede depolanacağını bilmek için envanter görünürlüğü gerektirir.

Günümüzde küreselleşme, teknoloji ve tüketiciler işletmelerin envanteri yönetme şeklini değiştirmektedir. Lojistikte, lojistik performansının nasıl geliştirilebileceğine dair önemli bilgiler sağlayan teknolojilerin kullanımı vardır. Böylece teknolojinin yardımıyla envanter yönetimini daha doğru hale getirecek ve malzeme israfını azaltacaktır. Ek olarak, organize bir envanter yönetimine sahip olmak, gelişmiş talep tahminine ve ürünlerin otomasyonuna da yol açacaktır. Son olarak, teknoloji daha önce çözülemeyen sorunları çözecektir.

Envanter yönetiminin temel amacı, kuruluşların stokları mümkün olan en düşük maliyetle tutmasını sağlamak ve aynı zamanda şirketin operasyonların sürekliliğini artırmak için yeterli ve kesintisiz tedarike sahip olmasını sağlama hedefine ulaşmaktır (Mpwanya, 2005).

Envanter yönetimi, büyük şirketler, orta ve küçük şirketler gibi çoğu şirket için kritik bir yönetim konusudur. Tedarik zincirlerinde etkin envanter akışı yönetimi, başarı için kilit faktörlerden biridir. Envanter yönetimindeki zorluk, envanter arzını talep ile dengelemektir. İdeal olarak bir şirket, müşterilerinin taleplerini karşılamak için yeterli envantere sahip olmak ister, envanter stoklarının tükenmesi nedeniyle satış kaybı olmaz. Öte yandan şirket, stok taşıma maliyeti nedeniyle elinde çok fazla stok bulundurmamak istememektedir (Agu ve diğer., 2016).

1.3.7 Gümrükleme

Gümrük, devletin ithalat ve ihracat işlemlerinin kanun ve yönetmeliklere uygun olup olmadığını kontrol ettiği yerdir. Uluslararası ticaretin gerçekleştirilmesinde en önemli noktalardan biri ulusal sınırların aşılmasıdır. Gümrük, sınır geçişlerinde gerekli işlemlerin tamamlanıp tamamlanmadığının kontrol edilmesi için oldukça önemli bir yerdir. Bu süreçler, uluslararası lojistikteki en karmaşık süreçlerden biridir.

Gerekli evrakların hazırlanması işlemin hızlı bir şekilde tamamlanması için çok önemlidir. Bu aşamada sorun yaşanması durumunda ürün termin süresi içerisinde son noktaya ulaşmayabilir. Bu tür bir karışıklığa tahammül edemeyen kuruluşlar, bu süreçleri profesyonellerinin yürütmesini ister. Dolayısıyla bu faaliyetlerin dış kaynak kullanımı yoluyla yapıldığını görebiliyoruz (Long, 2016).

Gümrükleme, ithalat ve ihracat faaliyetleri için esastır. Bu prosedürler olmadan mallar ülkeye giremez veya ülkeden çıkamaz. Bu nedenle firmaların bu işlemleri bir an önce mal beklemeden gerçekleştirmeleri çok önemlidir. Bir ürünü beklemek zaman ve para kaybıdır. Ayrıca işlemde kullanılan belgelerin eksiksiz olarak oluşturulması gerekmektedir. Genellikle gözden kaçan küçük hataların bile bir şirketin yasadışı bir iş gibi görünmesine veya bir kaçakçıya dönüşmesine neden olabileceği göz önüne alındığında, gümrük işlemlerinin profesyoneller tarafından yapıldığı açıktır. Bu nedenle firmalar bu faaliyetlerini hızlı ve

güvenilir bir şekilde gerçekleştirebilmek için hem kadrosu hem de dış kaynak kullanımı ile bu alanda uzman çeşitli firmalarla çalışmayı tercih etmektedirler. Gümrükleme, lojistik faaliyetlerin tamamlayıcı hizmetlerinden biri olarak kabul edilmektedir (Long , 2016).



2. FREIGHT FORWARDER İŞLETMELERİNİN ÖZELLİKLERİ

Bu bölümde; freight forwarder işletmelerin genel kavramı, ilkeleri ve görevleri üzerinde durulacaktır. Ayrıca bölüm içerisinde freight forwarder işletmelerinin fonksiyonelliği ile ilgili bilgiler verilmiştir.

2.1. Freight Forwarder Kavramı

Freight Forwarder şirketleri, nakliye işinde çok deneyime sahip özel şirketlerdir. Bu şirketler, müşterilerinden gelen birçok farklı yükü yönetir ve gönderilerin zamanında ve güvenilir bir şekilde ulaşmasını sağlamak için tüm nakliye sürecini kontrol eder. Bu kadar geniş bir hizmet sunabilmek için, nakliye sürecinde ortaya çıkabilecek tüm beklenen ve beklenmeyen sorunlarla başa çıkabilecek güvenilir bir taşıyıcı, sigortacı, gümrük acentesi ve danışman ağı geliştirmeleri gerekmektedir.

Aynı zamanda satın alma konusunda da deneyimlidirler. Bu durum, satın alma işlemlerini müşterisi adına da yönetebilecekleri anlamına gelir. Bununla birlikte, müşterinin ihtiyacına bağlı olarak belirli amaçlar için işe alınabilirler. Yönlendirme hizmeti yurt içi veya yurt dışı olabilir.

Uluslararası gönderiler daha karmaşıktır ve farklı gümrük prosedürleri ile başa çıkmak için belirli bir uzmanlık düzeyi gerektirir.

2.2 Freight Forwarder Lojistik Hizmetlerinde Nerde Yer Alır?

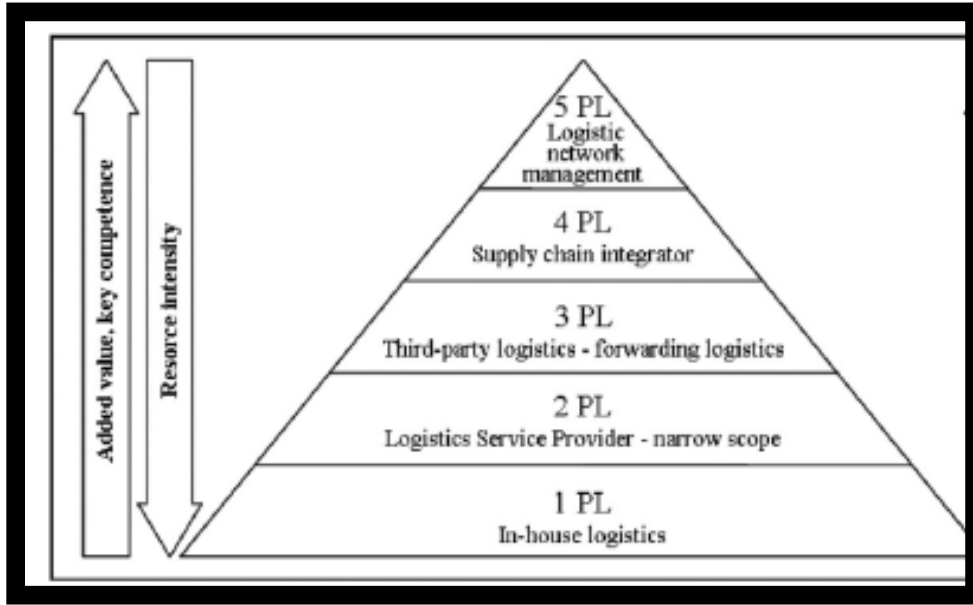
Freight Forwarder ayrıca 3PL olarak da adlandırılmaktadır. 3PL kavramı, iş uygulamaları ve teknoloji ilerledikçe daha geniş bir anlam kazanır. 3PL kavramı “bir şirketin lojistik fonksiyonlarının tamamının veya bir kısmının performansını gerçekleştiren” olarak tanımlanmaktadır.

3PL'nin tanımı, finansal hizmetler, dağıtım, depolama ve ulaşım gibi çok çeşitli faaliyetleri içerdiğinden geniştir(Coyle ve diğer.,2016).

3PL hakkındaki farklı görüşler, bir lojistik talep organizasyonunun operasyonel hedeflerini karşılamada stratejik bir rol oynaması için bir dış lojistik hizmet sağlayıcısına emanet etme işlemini gösterir. Bu, hem lojistik tedarik organizasyonunun hem de lojistik talep organizasyonunun

ortak bir hedefe ulaşmak için etkili ve verimli yollar oluşturmak için stratejileri uyumlu hale getirmesini gerektirir.

3PL hizmet sağlayıcılarının stratejik rolünün lojistik hizmetlere olan talep arttıkça hayata geçtiğini belirtmektedir. Bu, 3PL sağlayıcılarının, müşterilerin sürekli değişen beklentilerini karşılamak için sürekli iyileştirme yapmalarını gerektirir (Arabzad ve diğer.,2015).



Şekil 3. Lojistiğin Hizmetleri
Kaynak: Kozlak (2009)

Şekil 3, lojistik hizmet sağlayıcılarının gelişimini ve hizmet sağlayıcılar arasındaki farklılıkları yansıtmaktadır. Bir tedarik zincirinde birinci parti (1P), ikinci parti (2P), üçüncü parti (3P), dördüncü party (4P) ve beşinci parti (5P) lojistik gibi çeşitli lojistik taraflar vardır (Kozlak, 2009)

Büyük bir zincir ağı olarak bilinen lojistik, teslimat ve sevkiyatla ilgili çeşitli operasyonları yürütmekten sorumlu ayrıntılı bir organizasyondur. Aldığınız ürünün, elinize ulaşana kadar geçtiği tüm yolları ifade eder. Örneğin; çevrimiçi bir mağazadan bir ürün satın aldığınızda, gönderinizle ilgilenen ve doğru ürünü elinize almanızı sağlayan yapı lojistik olarak adlandırılır.

Birinci parti (1P) lojistik; kendi kargo yüküne sahip olan ve malları/ürünleri bir noktadan başka bir noktaya taşıyabilen bir firma veya bireye yöneliktir. Farklı mal ve ürünlere özgüdür. Ürünlerin ilgili varış noktalarına taşınmasını organize eder. Esas olarak işlemde fayda sağlayan iki taraftan oluşur. Üretici (tedarikçi) ve satın alan kişi dışında tüm sürece dahil olan başka bir aracı yoktur. Burada üreticiler, toptancılar, perakendeciler yer alırlar.

İkinci parti (2P) lojistik; demiryolu, karayolu, deniz veya hava gibi belirli bir taşıma alanından malların taşınmasını içerir. Ayrıca tedarik zincirindeki ürünleri taşımak için ekipmana ve diğer kaynaklara sahip olan lojistik hizmet sağlayıcılarından oluşur.

Üçüncü parti (3P) lojistik; öncelikle farklı ürünlerin nakliyesi ve teslimatı ile ilgilidir ancak bununla birlikte çeşitli ek hizmetleri de içeren bir tedarik zinciridir. Burada Freight Forwarder şirketler yer alır.

3PL'nin işlevleri arasında depolama, terminal operasyonları, gümrük komisyonculuğu, tedarik zinciri yönetimi ve daha pek çok şey bulunur. Ayrıca, farklı ürünlerin teslimat durumunu izlemek ve takip etmek için lojistik bilgi teknolojisi yazılım ürünleri ve analiz hizmetlerini de içerir.

3. Parti lojistik, belirtmiş olduğum tüm hizmetleri sunar, ayrıca önünüze çıkan çeşitli engelleri de aşmanızı sağlar. Yurtiçi ve açık deniz depolama konusunda uzmandırlar ve diğer tedarik zinciri yönetim sistemlerinizle de ilgilenirler.

Dördüncü Parti (4P) lojistik; 1PL, 2PL, 3PL, 4PL ve 5PL arasında pazara giren yeni bir kavramdır ve bir şirketin tüm tedarik zincirini yönetmek için bir gözetmenin çalıştırılmasını içerir. Bu tür lojistiklere genellikle 'Lider Lojistik' sağlayıcısı denir ve çoğu tedarik zinciri için bir danışmanlık şirketi olarak kabul edilirler. Baş yönetici olarak hareket ederler ve bu tedarik zinciri şirketlerinin her yönüyle ilgilenirler.

Beşinci parti (5P) lojistik: sağlayıcıları, 'lojistik toplayıcılar' olarak da bilinirler. Farklı havayolları ve Freight forwarder şirketleri ile daha iyi fiyatlarda anlaşmak için 3. Parti(3P) ve diğer lojistik sağlayıcılarının taleplerini büyük hacimlerde birleştiren firmalardan oluşur. Bu tür bir

lojistik, varlığa dayalı değildir ve genellikle tüm disiplinlerde sorunsuz çalışır.

2.3 Freight Forwarder'in Fonksiyonelliği

Tedarik zincirinin düzgün çalışması için, işletme küçük veya büyük olsa bile, sevkiyat süreci ile ilgili tam farkındalık zorunludur. Lojistik ve nakliye şirketleri; malların planlanması, depolanması ve taşınması ile ilgili görevleri yerine getirmede hem daha küçük hem de daha büyük iş ağlarına sahip farklı şirket ve kuruluşlara yardımcı olur. Bu şirketler, mallarının güvenli, emniyetli ve zamanında taşınmasını ve depolanmasını sağlar. Giderek karmaşıklaşan iş alanında işi başarıyla yürütmek için tedarik zincirinin anlaşılmasını ve işleyişini etkileyebilecek her türlü karışıklıktan kurtulmak gerekmektedir.

Üçüncü parti (3P) lojistik hizmet sağlayıcıları, gönderici adına lojistik faaliyetler gerçekleştiren dış kuruluşlardır (Sremac, 2018).

Bu kuruluşlar, müşterinin nakliye ve lojistik faaliyetlerini yürütmek için sahip olunan kaynaklara göre farklılık gösterir. Müşterinin ihtiyaç duyduğu nakliye ve lojistik faaliyetlerini yürütmek için gerekli varlıkların tümüne veya çoğuna sahip olan varlığa dayalı sağlayıcılar vardır.

- ☐ Varlığa dayalı hizmet sağlayıcılar, taşıma ve lojistik faaliyetlerini yerine getirmek için gerekli depolara, terminallere, bilgi paylaşım sistemlerine ve diğer gerekli kaynaklara sahip olan kuruluşlardan oluşur (Coyle ve diğer., 2016). Çoğu durumda kuruluşlar, günlük görevleri yerine getirmek ve tedarik zincirindeki ürün akışını sürdürmek için hizmet sağlayıcı tarafından istihdam edilen kalıcı insan kaynaklarından yararlanmak için varlık tabanlı sağlayıcılara lojistik işlevleri yaptırır.
- ☐ Buna karşılık, varlığa dayalı olmayan sağlayıcılar, müşterilerin nakliye ve lojistik faaliyetlerini yürütmek için diğer şirketlerin varlıklarını kullananlardır. Varlığa dayalı olmayan hizmet sağlayıcılar en esnek olarak görülürler, müşterinin nakliye ve lojistik ihtiyaçlarını karşılamak için uygun bir paket oluşturmak için diğer

lojistik hizmet sağlayıcılarla en makul fiyatlarla hizmetleri müzakere etme yeteneğine sahiptirler.

Hizmet sağlayıcılar, birincil uzmanlık alanına göre farklılık gösterir ve şöyle sıralanabilir: ulaşım tabanlı, dağıtım tabanlı, forward tabanlı, finansal tabanlı ve bilgi tabanlı hizmet sağlayıcılar (Coyle ve diğer., 2016).

- ☐ Ulaşım tabanlı hizmet sağlayıcılar, ürünlerin bir noktadan diğerine taşınmasında uzmanlaşmıştır. Bu kategori, iş ihtiyaçları geliştikçe yıllar içinde genişlemiştir. Günümüzde taşımacılık, müşteri için daha elverişli bir çalışma ortamı yaratmak için gelişen lojistik çözümlerle birleştirilmiştir.
- ☐ Dağıtım tabanlı hizmet sağlayıcılar, depolama hizmetleri, sipariş karşılama ve envanter yönetimi sunan ürünlerin depolanmasında uzmanlardır. Bu sağlayıcıların, müşteri beklentisine göre zamanında teslimatlar elde etmek için nakliye hizmetleri eklediği durumlar vardır.
- ☐ Forwarder tabanlı sağlayıcılar, acenteleri, komisyoncuları ve freight forwarderları içerir. Bu kuruluşlar, lojistik hizmetleri yürütmek için ekipmana sahip değildir, ancak müşteriler adına tır yükünden daha az sevkiyat akışını kolaylaştırır (Coyle ve diğer., 2016).
- ☐ Finansal tabanlı hizmet sağlayıcılar, tedarik zincirinde müşterilere finansal konularda yardımcı olan, navlun denetimlerinin, faturalandırmanın, derecelendirmenin ve müşterinin tüm muhasebe faaliyetlerinin akışını sağlayan hizmetler sunar.
- ☐ Bilgi tabanlı hizmet sağlayıcılar, geçmişte manuel olarak gerçekleştirilen birçok faaliyetin dijitalleştirilmesinde uzmanlaşarak, çevrimiçi yük planlama, yönlendirme ve navlun komisyonculuğu hizmetleri sunmaktadır (Coyle ve diğer., 2016).

2.4 Freight Forwarder İşletmelerin Görevleri

Freight Forwarder, alıcı ve satıcı arasındaki boşluğu dolduran işletmelerdir. Bir nakliye komisyoncusu tarafından verilen hizmet; mal taşıyıcısı olarak hareket etmeyi, depolama profesyoneliğini, sigortayı, belgelemeyi, gümrük prosedürlerini ve formaliteleri içerebilir.

Günümüzde deneyimli bir nakliyecinin yeteneği ve tavsiyesi olmadan yurtdışına kargo göndermek neredeyse imkansız bir durum haline geldi. İyi bir nakliye firması şirketin zamanını ve parasını bir çok problemden kurtaracaktır. Nakliye firmalarının kullanımı, nakliyenin iyileştirilmesine yardımcı olacak, ilgili masrafları en aza indirirken ürünlerin güvenli bir şekilde ve plana uygun olarak iletilmesini garanti edecektir.

Freight forwarder firmalarının görevlerinden biri, müşterinin talebi üzerine yükleri denizaşırı noktalara taşımakta uzmanlaşmaktır. Müşterilerin tedarik zinciri çözümlerini ele alırlar. Burada alıcı ve satıcı hizmet kısmında herhangi bir güçlük çekmez.

İkinci görevleri ise navlun masrafları, liman masrafları, konsolosluk ücretleri, özel belge masrafları, sigorta masrafları ve mal masrafları dahil olmak üzere ihracat masrafları hakkında tavsiyelerde bulunmaktır.

Üçüncüsü, müşteri için doğru ulaşım modunu ve nakliyeciyi seçmekle ilgilidir. İhracatçının en uygun nakliyeyi seçmesine ve en iyi nakliye oranları için pazarlık yapmasına yardımcı olurlar. Bu sayede herhangi bir varış noktasına rekabetçi fiyatlarla güvenilir yük taşımacılığı sağlayacaklardır.

Dördüncü görevleri ise ihracat ve ithalat için gerekli 'Taşıma ve Ticaret Belgeleri'nin hazırlanması ve sunulmasıdır.

Bunlar ortaklarıyla olan ilişkinin türüne, boyutuna ve niteliğine bağlı olarak farklılık gösterebilir. Murphy,'e göre, firmaların yerine getirdiği birkaç işlev şöyle sıralanabilir:

- ☐ Ticari faturaların hazırlanması.
- ☐ İhracat lisanslarının alınması.
- ☐ Taşıtan için ihracat beyannamelerinin düzenlenmesi.

- ☐ Menşe belgesinin hazırlanması.
- ☐ Okyanus konşimentolarının derlenmesi.
- ☐ Hava konşimentolarının derlenmesi.
- ☐ Sigorta yaptırmak
- ☐ Navlun ücretlerini ödemek.
- ☐ Belgelerin bankaya sunulması.
- ☐ Sevkiyatların takibi ve hızlandırılması.
- ☐ Sevkiyatlar için para toplamak ve göndermek.
- ☐ Göndericiye satış koşullarının seçimi konusunda tavsiyede bulunmak.
- ☐ İhracat konularında genel danışman olarak hareket etmek.
- ☐ İhracatçıdan varış noktasına nakliye sağlamak.
- ☐ Hukuk danışmanlığı.

(Murphy ve diğer., 2016)

Bu şekilde, gümrükleme sırasında her şeyin mükemmel olduğundan emin olmak ve gümrükte beklenmeyen sorunları önlemek için tüm söz konusu belgeler nakliye firmaları tarafından gözden geçirilmelidir.

Son olarak freight forwarder işletmelerinin bir diğer fonksiyonu olan gümrükleme süreçlerine yardım etme görevinden bahsedilebilir. Bu şekilde, mal ve belgelerin gümrük düzenlemelerine uygun olmasını sağlamak için yurtdışındaki gümrük acenteleri ile yapılan işlemlere yardımcı olurlar. Bu sürecin olması gerektiği gibi işleminde rol oynarlar.

3. İÇ KONTROL SİSTEMİ HAKKINDA GENEL BİLGİLER

Bu bölümde; iç kontrol sisteminin, genel çerçevesi, ilkeleri ve kapsamı üzerinde durulacaktır. Bölüm içerisinde aktarılacak bilgiler çalışmanın kapsamı gereği çok temel düzeyde olacaktır.

3.1. İç Kontrol Sisteminin Tarihçesi

Bu bölüm, iç kontrol kavramlarının geleneksel yönlerini ele almakta, farklı yazarların görüşlerini bir araya getirmekte ve yıllar içinde kapsamlı bir “iç kontrol” tanımı geliştirmektedir.

1930'ların sonlarında, iç kontrolün öneminin ilk tanımı, bir çalışanın işinin bağımsız olarak kendi işini yapması ve diğerinin işini kontrol etmesi için bir hesap sistemi ve ilgili ofis prosedürlerinin koordinasyonu olarak tanımlandı (Sawyer ve diğer., 2003).

Daha sonra 1949'da Amerikan Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (AICPA) iç kontrol tanımını genişletti. İç kontrol, bir işletmede varlıklarını korumak, muhasebe verilerinin doğruluğunu ve güvenilirliğini kontrol etmek, operasyonel verimliliği teşvik etmek ve önceden belirlenmiş yönetim politikalarına bağlılığı teşvik etmek için benimsenen organizasyon planı ve tüm koordineli yöntemler ve önlemler olarak tanımlandı (AICPA, 2006).

3.2. İç Kontrol Sisteminin Tanımı

Kontrol kavramı yıllar içinde gelişmiştir ve her kurum hedeflerine uygun kontrol konseptini belirlemiştir. Yaptığınız faaliyetin türü ne olursa olsun, konseptin neden bahsettiğini bilmiyor olsak bile işimizde hepimiz kontrol sistemleri kullanıyoruz. Kontrolün kendisi, iş yaşam tarzlarında, yönetim tarafından iş performansını değerlendirmek için kullanılan birincil bir yöntemdir. Bu nedenle, iç kontrol bileşenleri yardımıyla işletmenin hangi seviyede olduğunu görmek için kullanılacaktır.

COSO, iç kontrolü “bir işletmenin yönetim kurulu, yönetimi ve diğer personelinden etkilenen bir süreç” olarak tanımlar (COSO, 2013).

Bu süreç, faaliyetlerin etkinliği ve verimliliği, finansal raporlamanın güvenilirliği ve yürürlükteki kanun ve yönetmeliklere uygunluk konularında hedeflere ulaşılmasına ilişkin makul güvence sağlamak üzere tasarlanmıştır (COSO, 2013).

Yukarıda alıntılanan tanım, bazı temel kavramları içerir:

- ❑ İç kontrolün soyut bir belge olmadığı, ancak şirketin operasyonlarının her adımında ve her sorumluluk düzeyindeki her çalışan tarafından pratik önemi olan bir şey olduğudur.
- ❑ İç kontrol %100 garanti sağlamaz, ancak kontrol mekanizmalarını uygulayan organizasyonun yönetimine göreceli bir kalkan sunar.
- ❑ İç kontrol, örgütün amaçlarına ulaşmasını sağlayan yönetimin elindeki mekanizmalardan biridir (COSO, 2013).

3.3. İç Kontrolün Modellerinin Karşılaştırılması

İşletmelere operasyonel ve mali kontrollerini oluşturma ve değerlendirme konusunda yardımcı olmak için bir dizi çerçeve geliştirilmiştir. Bu bölüm, her bir çerçevenin amacı ve tanımı hakkında bir tartışma ile birlikte, işletmelerin iç kontrolleri oluşturmak ve değerlendirmek için kullanabilecekleri önde gelen çerçevelerin bir ön bilgisini sunar.

3.3.1. CoSo Modeli

Uluslararası Muhasebe Federasyonu'na (İFAC) göre, dönemin yüksek profilli muhasebe skandallarından önce geliştirilen CoSo (ABD), Turnbull (İngiltere) ve CoCo (Kanada) gibi bir dizi iç kontrol çerçevesi vardır. (İFAC, 2006).

Enron firmasında meydana gelen muhasebe skandalları, günümüzde hala aktif olan ve organizasyonu kontrol eden COSO'nun oluşmasına yardımcı olmaktadır (Karakaya, 2016). (Karakaya, 2016)

COSO, “makul güvence” sağlamak üzere tasarlanmıştır.

COSO'ya göre iç kontrolün amacı üç bölüme ayrılmıştır;

Birincisi, finansal performans da dahil olmak üzere şirket faaliyetlerinin etkinliğini ve verimliliğini gerektiren operasyonel hedefler ve şirket varlıklarının korunması, zararların raporlanmasını amaçlar.

İkinci amaç, hem finansal hem de finansal olmayan raporlamanın iç taraflara dağıtılması ve dış tarafların; raporlamanın güvenilir, zamanında, şeffaf ve şirketin geçerli kural ve politikalarına uygun olmasını sağlamak.

Üçüncü amaç ise şirketin faaliyetlerini yürütürken uyduğu kanun ve yönetmeliklere uymaktır.

Ayrıca, COSO, iç kontrol öğelerini beş bölüme ayırır: çevresel kontrol, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ve kontrol. Bu beş unsur birbiriyle entegredir. Çevresel kontrol, üst düzey yönetimin, yönetim kurulunun ve işletme sahiplerinin işletmenin iç kontrol ortamını uygulamada eylem, politika ve prosedürlerin portre tutumundan oluşur (Arens ve diğer., 2014).

COSO, iç kontrolü beş temel bileşenden oluşan bir şekilde tanımlar: Kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim, izleme.

3.3.2. CoCo Modeli

İkinci model olan CoCo (Kanada) modeli çerçevesi ilk olarak Kanada Yeminli Mali Müşavirlik Enstitüsü tarafından 1995 yılında yayınlanmıştır. Bu model COSO üzerine kurulmuştur ve bazıları tarafından daha somut ve kullanıcı dostu olduğu düşünülmektedir. CoCo; iç kontrolü, bir kuruluş için en iyi sonucu teşvik eden eylemler olarak tanımlar.

Kontrol modeli (CoCo), gruplara ve bireylere daha fazla odaklanma anlamına gelen ve öğrenmeye dinamik bir ilgi içeren ek bir kontrol modelidir. CoCo modeli, Kanada Yeminli Ekonomistler Enstitüsü (CICA) tarafından geliştirilmiştir ve bu model günümüzde bir standart haline gelmiştir.

Kuruluşun hedeflerine ulaşılmasına katkıda bulunan bu eylemler aşağıdakilere odaklanır:

- dahili ve harici raporlamanın güvenilirliği,
- yürürlükteki yasa ve yönetmeliklere ve şirket içi politikalara uygunluk.

CoCo modeli, organizasyonun, genel olarak kullanılan finansal odağın dar kavramından çok, birlikte iç kontrol kavramını oluşturan yapı, değerler ve süreçler konularına odaklanmasını sağlar.

Ayrıca CoCo, iç kontrolün dört temel bileşenden oluştuğunu belirtir: amaçlar, sorumluluk, yetkinlik, izleme ve öğrenme.

3.3.3. Turnbull (UK) Modeli

Turnbull kılavuzu olarak anılan Birleşik Krallık Kurumsal Yönetim Yasası, İngiltere ve Galler Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (ICAEW) tarafından 1990'ların başında yayımlandı ve en son 2010'da güncellendi. Bu, Londra Menkul Kıymetler Borsası'nın, borsada işlem gören şirketlerin yöneticilerine, Birleşik Kod'da iç kontrole ilişkin gerekliliklerin uygulanmasında rehberlik sağlaması için bir talepti.

Turnbull kılavuzu, iç kontrolü; bir şirketin politikalarını, süreçlerini, görevlerini, davranışlarını ve birlikte ele alınan diğer yönlerini kapsayan bir sistem olarak görür:

- Şirketin hedeflerine ulaşmasına yönelik önemli ticari, operasyonel, finansal, uyumluluk ve diğer risklere uygun şekilde yanıt vermesini sağlayarak etkin ve verimli çalışmasını kolaylaştırmak,
- Dahili ve harici raporlamanın kalitesini sağlamaya yardımcı olmak,
- Yürürlükteki yasa ve düzenlemelerin yanı sıra işin yürütülmesiyle ilgili şirket içi politikalara uygunluğun sağlanmasına yardımcı olmak.

Ek olarak Turnbull; iç kontrolün, dört temel bileşenden oluştuğunu savunur: COSO ile aynı, sadece iç kontrol ortamı ve kontrol faaliyetleri birleştirilip tek madde haline getirilmiştir (Karakaya, 2016).

Özet:

Sonuç olarak iç kontrol çerçeveleri olarak COSO, Turnbull ve CoCo'nun aralarında küçük farklılıklar olsa da birbirlerini tamamladıklarını söyleyebiliriz. Çünkü tüm bu çerçeveler, şirketin hedeflerine ulaşmasını kolaylaştırmak, desteklemek ve makul güvence sağlamak için oluşturulan süreçlerdir. Üç çerçevenin her birinin altında yatan temel ilke, etkin iç kontrolün, organizasyonu çeşitli şekillerde destekleyen, risklere ilişkin makul güvence sağlamasını ve hedeflere ulaşılmasına yardımcı olmasını sağlayan kişiler tarafından gerçekleştirilen bir süreç olduğu temel ilkesidir.

3.4 İç Kontrol Sisteminin Önemi ve Avantajları

İç kontrolün faydasını incelerken göz önünde bulundurulması gereken bir diğer temel unsur, çerçeve tarafından sağlanan güvence düzeyi ile ilgilidir. Aslında, iç kontrol, hedeflere ulaşılmasına ilişkin makul bir güvencenin ötesine geçemez. Bu, hedeflere ulaşılma olasılığı, mevcut sınırlı kaynaklar, kontrolleri geçersiz kılmak için gizli anlaşma riskleri vb. üzerinde etkisi olan herhangi bir kontrol sisteminin içsel sınırlarına bağlıdır.

Genel olarak mevcut iş operasyonları kapsamında, iç kontrolün önemi aşağıdakilere ayrılabilir (Rittenberg, 2005).

- Hata ve sahtekarlığı tespit etmek. Kontrol ortamının; muhasebe sisteminin ve kontrol programının oluşturulması ve iyileştirilmesini içeren gelişmiş iç kontrol yapısı sayesinde, hata ve hile olasılığı en aza indirilebilir.
- Yasa dışı davranışların azaltılması. Bir ticari kuruluşun uyması gereken düzenlemeler ince ve karmaşık olabilir. Dikkatsiz bir davranış, kanunların çiğnenmesine yol açarsa, sadece kurumun kamuoyundaki imajını zedelemekle kalmaz (itibar riski), zaman alıcı davalar ve tazminatlar nedeniyle işleyiş güçlüğü riskini de taşır. İç

kontrolün oluşturulması ve güçlendirilmesi, yasa dışı davranışların azaltılmasına yardımcı olur.

- Ticari işletmenin rekabet gücünün artırılması. İyi yerleşik ve verimli bir iç kontrol sistemi, bir ticari kuruluşun başarısına katkıda bulunur. Son derece rekabetçi piyasada, iyi yönetilen bir iç kontrol sistemi, işletmeyi başarısızlıktan korur. Ticari işletme içindeki küçük ölçekli iç kontrol, çalışanın şirket amaçların ve hedeflerini anlamasını geliştirir ve iç kontrol kavramlarını oluşturur; çalışanlar şirket politikalarını ve programlarını daha doğru bir şekilde yerine getirme eğilimindedir, böylece işletme verimliliği bir bütün olarak artırılabilir. İyi kontrol, risklerin tanımlanması ve etkin bir şekilde ele alınması anlamına gelir.
- Veri kalitesinin iyileştirilmesi. Güçlü iç kontrol süreçleri, daha verimli çalışmaya yol açmalı ve yönetimin, direktörlerin ve hissedarların karar vermek için güvenebileceği veri kalitesini iyileştirmelidir.
- İş altyapısının oluşturulmasına yardımcı olmak. Birçok yeni işletme, kurucularının iş vizyonlarına uygun bir kontrol altyapısı oluşturmadıkları için başarısızlığa uğrar.
- Denetçi ücretlerinin düşürülmesi. Etkili iç kontrol sistemi, denetçilerin buna güvenmelerini sağlar ve denetim zamanını ve çabasını azaltarak ücret düşürülebilir.

Caplan'a göre, iç kontrollerin kasıtsız hataları ve çalışanların yanlış davranışlarını önlemeye ve tespit etmeye yardımcı olduğu varsayılır, ancak bunlar yönetim sahtekarlığını doğrudan caydırmaz. İç kontrol çerçevesi, yalnızca işletmenin amacına ulaşmasına yardımcı olabilir, ancak şirketin başarısını veya gelecekteki varlığını garanti edemez. Bu yönler, yöneticilerin kalitesi, dış çevredeki veya rekabet koşullarındaki

değişiklikler, yönetimin kontrolü dışındaki unsurlar gibi unsurlardan etkilenir (Caplan, 1999).

AVANTAJLARI

İç kontrolün avantajları açıktır, çünkü daha verimli çalışan bir organizasyona yol açarlar. Güçlü iç kontroller, bir şirketin kaynaklarının yalnızca amaçlanan amaçlar için kullanılmasını sağlayarak, kaynakların kötüye kullanılması riskini büyük ölçüde en aza indirecektir. İç kontrol ayrıca mali usulsüzlükleri hızlı bir şekilde tespit ederek ve böylece ortaya çıkan sorunları zamanında çözerek engeller. Ayrıca, güçlü iç kontrollere sahip olmak, bir şirketin çalışanlarının herhangi bir usulsüzlük veya fonların kötüye kullanılmasıyla suçlanmasını önleyebilir.

Ayrıca iç kontrolün avantajları aşağıdaki gibi ayrılabilir (Liu, 2005):

➤ **Hataların ve Dolandırıcılıkların Tespiti:**

İç kontrol sistemleri, bir süreç içinde bir çalışanın yaptığı işi, öncekinin bilgisi olmadan bir başkası tarafından kontrol edilecek şekilde yapılandırılmıştır. Böyle bir ortamda, suistimalciler arasında bir muvazaa olmadıkça, işlenen herhangi bir suistimal ortaya çıkar.

➤ **Zamandan Tasarruf:**

Denetçi, defterlerdeki girişlerin güvenilirliğini ve doğruluğunu sağlamak için işlemleri kontrol edebilir veya numune kontrolünü yapabilir. Bu nedenle, denetim çalışmalarını tamamlayabilir ve öngörülen süre içinde mali tabloları hazırlayabilir.

➤ **Hatalar ve Dolandırıcılıkların Asgari Kapsamı:**

Her çalışan kendisine verilen sınırlı bir işi yapar, ayrıca işinin başka biri tarafından bağımsız olarak kontrol edildiğinin bilinci, onu işte her zaman tetikte tutar. Böyle bir bağlamda, hata yapma veya dolandırıcılık olasılığı daha azdır.

➤ **Operasyonel Verimlilik:**

Hesap verebilirliğin, hatasız çalışma performansının, girişlerin doğruluğunun ve güvenilirliğinin sabitlenmesini kolaylaştırır ve verimsizlik, dolandırıcılık, hırsızlık vb. durumları ortadan kaldırır. Ayrıca, bu sistem yönetimin çalışanların performansını değerlendirmesini sağlar. Bütün bunlar toplu olarak, bir bütün olarak organizasyonun operasyonel verimliliğini arttırmaya katkıda bulunur.

3.5. İç Kontrol Sisteminde Dezavantaj Oluşturabilecek Durumlar

İç kontrolün dezavantaj potansiyeli de vardır. İç kontroller kötü planlanır veya yürütülürse, çalışanların hayal kırıklığı veya ilgisizliği ortaya çıkabilir. Ek olarak, belirli bir organizasyona uyum sağlamak için çok katı bir şekilde tasarlanmış bir iç kontrol sisteminin sürdürülmesi zor olabilir. Belki de iç kontrolün en büyük dezavantajı, bir şirketin denetçilerinin iç kontrol sistemine aşırı bağımlı hale gelmesine neden olabilmesi ve bu da onların diğer hile ve hataları kontrol etme önlemlerini gevşetmesine yol açabilmesidir.

İç kontrol sisteminde dezavantaj potansiyeli bulunan unsurlar şöyle sıralanabilir (Pany ve Whittington, 2000):

➤ **Organizasyon Yapısı:**

Organizasyon yapısındaki eksiklikler iç kontrolü etkisiz hale getirir.

➤ **Organizasyonun Büyüklüğü:**

Küçük kuruluşlar, sahiplerin ve yönetimin daha fazla müdahalesi nedeniyle neredeyse ihmal edilebilecek kadar düşük iç kontrol seviyelerine sahiptir.

➤ **Olağandışı İşlemler:**

İç kontrol prosedürleri normalde olağandışı işlemleri kontrol etmede başarısız olur.

➤ **Pahalılık:**

İç kontrol prosedürleri ve süreçlerinin uygulanması, zaman, çaba ve kaynaklar açısından katlanılan maliyetleri içerir.

➤ **Yetkinin Kötüye Kullanımı:**

Üst düzey yönetimdeki üyeler, kontrolü geçersiz kılabilir veya müdahale edebilir.

➤ **İki veya daha fazla kişinin gizli anlaşması:**

İç kontrollerin geçersiz kılınmasına neden olabilir.

➤ **Güncelliğini Yitirme:**

Kontrol sistemi, işin boyutundaki ve yapısındaki değişikliklerle güncellenmediği takdirde, zamanla gereksiz hale gelebilir.

➤ **İnsan Hatası:**

İnsan hatası olasılığı olduğu için iç kontrol başarısız olur.

➤ **Sık takip önlemleri:**

Son derece zaman alıcı olan etkinliğini sağlamak için takip prosedürlerinin sık olması gerekir.

3.6.İç Kontrolün Prinsipleri

Bildiğimiz gibi her şirket riski en aza indirmek ister. Bu risklere maruz kalmamak için daha somut önlemler alınmalıdır, doğru finansal uygulamalar veya iyi yönetimin sağlanması daha zordur. Bu nedenle birçok şirket bir iç kontrol sistemi kurmaktadır. Bu, her şeyin şirketin planladığı gibi gitmesini sağlamalıdır.

Ek olarak, bir şirketin durumuna ve koşullarına bağlı olarak, çerçeveyi uygulamak veya çerçeveye geçiş yapmak zaman alabilir; bu nedenle, sürece mümkün olan en kısa sürede başlamak iyi bir fikirdir. Şirketler, bu sürece, ilkeler ve diğer COSO yönergeleri hakkında belirli bir bilgi

birikimine sahip olduktan sonra başlamalıdır. Ardından, şirketler iç kontrol sistemlerinin mevcut durumunu değerlendirebilir ve herhangi bir zayıflığı düzeltmek için bir plan geliştirebilir.

Yazarın da (Brewer ve List, 2004) aktarmış olduğu gibi, iç kontrol sistemlerinin etkin olabilmesi ve dikkate alınması gereken tüm önemli hususları denetçilere sunabilmesi için bazı ilkelere uyması gerekmektedir (Brewer ve List, 2004).

- **Yeterli Personel:** Nitelikli yöneticilerin uygun şekilde istihdam edilmesi, modern bir işletmede ve özellikle uluslararası pazar eğilimlerinin olduğu bir zamanda yakından incelenmelidir. Ayrıca, basit vasıfsız işçilere kadar uzanan türlerin emek potansiyelinin uygun şekilde değerlendirilmesine ve kullanılmasına da benzer bir dikkat gösterilmelidir. Sonuç olarak, işgücünün değerlendirilmesi ve kullanılması, herhangi bir devlet veya özel kuruluşun kilit başarı faktörlerinden biridir. Şirket uygun ve etkili kişilerden oluşmalıdır. İşçilerin tüm piramidi hem niteliksel hem de niceliksel olarak uygun şekilde organize edilmelidir.
- **Yönetimin Yerelleştirilmesi:** Dağıtım sorumluluklarını sağlamak için mevcut olan ilkedir. Her çalışanın sorumluluklarını tanımlamak için ayırım açık ve uygun olmalıdır. Organizasyonun ve ilgili personelin derecesi göz önüne alındığında, idare ve işin herhangi bir bölümü buna göre, tüm hiyerarşik seviyelere mümkün olduğunca çok yetki vermelerini ve ayrıca faaliyetlerin sonucundan kesinlikle sorumlu olmalarını sağlamalıdır. Son olarak alınan tedbirlere göre hem idari organların hem de ilgili birimlerin faaliyetlerinin değerlendirilmesi ve etkisinin ölçülmesi sağlanmalıdır.
- **Görev ve Sorumlulukların Ayrımı:** Hiyerarşi piramidinin tüm seviyelerinde görev ve sorumlulukların net bir şekilde ayrılması sağlanmalıdır. Özellikle işletmenin canlılığı ile ilgili konularda, varlıklar, nakit, portföy, hayati önem taşıyan üretim departmanları, görev ve sorumlulukları kesinlikle belirlenmelidir.

- **Yetki Verilmesi:** Şirketin üçüncü kişilere karşı işlemleri ve temsili için kullanılır. Kuruldan izin alınması gerekir. İşlemler, bağlamdaki operasyonel kurallar ve prosedürler tarafından düzenlenenlere uygun yetkilendirmeleri gerektirir.
- **İşlemlerin Sağlanması:** iş, aşağıdakiler için her bir işlemin mevcut politikalarına, prosedürlerine ve yönergelerine uygun olmalıdır:
 - Onaylar için sorumlulukları açıkça tanımlamak.
 - Her işlemden önce tarama prosedürlerini açıkça belirtmek.
 - Her muhasebe olayının uygun şekilde kaydedilmesi ve muhasebeleştirilmesinde rehberlik etmek.
 - Tüm işlemleri düzgün ve düzenli bir şekilde göstermek, her zaman uygun bilgileri vermek.
 - Herhangi bir aktivitede hata olasılığını azaltmak.
 - Yönetime karar verme ile ilgili bilgileri sağlamak.
- **İzleme ve Denetim Çalışmaları:** Uygunluğun sağlanması ve hizmet ve ürünlerin kalitesinin garanti altına alınması için, çalışanların sistematik bir izleme ve denetimi yapılmalıdır. Gözetim çalışması, daha etkili hizmetler sağlamak ve dolayısıyla işletmenin düzgün işleyişini sağlamak için kullanılır.
- **Zamanında ve Düzenli Dokümantasyon Güncelleme:** Bilgiler, idareye sunulan raporlar aracılığıyla verilir. İyileştirici önlemlerin alınması için bu raporların düzgün bir şekilde işlenmeli, organize edilmeli ve derhal, düzenli olarak ve planlı olarak piramit yapısının tüm seviyelerinde planlanmalıdır. Bu raporlar zamanında sunulmalı ve mümkün olduğunca basitleştirilmiş bir stil ve karşılaştırma ile karakterize edilmelidir.
- **Riske Bağlı Kontrol Alanı:** Kontrol alanının tasarımı, işletmenin büyüklüğüne ve niteliğine uygun olmalı ve organizasyonu, şirketin her

bölümünde yasaklanma riskine bağlı olmalıdır.

- **İç Denetimin Kurulması:** Bir iç denetim biriminin varlığı, kurum için hayati önem taşır çünkü iç kontrol sisteminin yeterliliğini bir bütün olarak izler ve değerlendirir. İç denetim, iş riskinin etkin bir şekilde yönetilmesine yardımcı bir araç olarak, idarenin bu bilgilere sahip olabilmesi için gerekli olan daha objektif ve bağımsız değerlendirme fonksiyonları için potansiyel sağlar.

3.7 İç Kontrolün Rolü ve Sorumlulukları

İç kontrol teorisi, işletmelerde çok net bir rol ve sorumluluk ayırımına sahip olmanın önemini vurguladığı için, iç kontrolün bu yönü burada ayrıca ele alınmaktadır.

Organizasyondaki hiç kimse iç kontrol sorumluluğundan muaf değildir. İster kendi başına kontrol sistemine katılsınlar, ister kontrol sisteminde kullanılmak üzere bilgi üretsinler, tüm çalışanlar farklı derecelerde buna katılırlar. Yönetim, Yönetim Kurulu ve Denetçiler dahil olmak üzere kurumsal yönetim katılımcılarının rolü aşağıda kısaca tartışılmaktadır.

3.7.1 Yönetim:

İcra Kurulu Başkanı (CEO), etkili iç kontrolün tasarlanması ve uygulanmasında ön planda bir rol oynar. Küçük işletmeler söz konusu olduğunda, genel müdürün - genellikle şirket sahibi- liderliği genellikle daha doğrudandır. Ancak, büyük ve orta ölçekli şirketlerde CEO, üst düzey yöneticilere yön verir ve işi nasıl kontrol ettiklerini gözden geçirir, böylece daha dolaylı olarak liderlik eder.

Yönetim, şirket için ne kadar riskin kabul edilebilir olduğuna karar verme sorumluluğunu taşır. Bunu yaparken iç kontrol sisteminin etkinlik ve verimlilik düzeyini ortaya koyar (Cheney, 2008).

3.7.2 Yönetim Kurulu:

Yönetim Kurulu yönetim ve kurumsal stratejik liderlik sağlayarak iç kontrol sisteminde önemli bir rol oynamaktadır. İş planı kararları, çeşitli

departmanlardaki kapasitenin artırılması ve benzerlerinde yer alırlar ve ayrıca etkin iç kontrole yön sağlayan yönetimi atarlar.

3.7.3 Denetçiler:

Denetçi kavramı hem iç hem de dış denetçileri içerisinde barındırır. İç kontrol sisteminin etkinliğinin sağlanmasında yüksek oranda yer alırlar. Kontrol mekanizmalarının tasarımı ve uygulanması bu denetçiler tarafından değerlendirilir. Onların değerlendirmeleri nihayetinde iç kontrol sisteminin nasıl iyileştirileceğine dair tavsiyeler elde edilmektedir (Cheney, 2008).

Bu nedenle Yönetim, Yönetim Kurulu ve Denetçiler, şirketlerde dahil çoğu kuruluşta etkin iç kontrolün tasarlanması ve uygulanmasında ana katılımcılardır.

İç denetçi, ilişkili taraf ilişkileri ve işlemleriyle ilgili iç kontrollerin değerlendirilmesiyle ilgili bilgileri elde etmek için iç denetim prosedürlerini ve ilgili faaliyetleri gerçekleştirir. (Hindistan Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü) İç Kontrol sistemi, planlanan hedefe ulaşılmasını sağlamak için yönetim tarafından kurulan iç denetim, idari ve diğer muhasebe kontrollerini içerir (Adewale, 2014).

IIA'nın (2005) iç denetim tanımı artık iyi bilinmekte ve kabul görmektedir: “İç denetim, bir kuruluşun faaliyetlerine değer katmak ve geliştirmek için tasarlanmış bağımsız, nesnel bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. Risk yönetimi kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek için sistematik, disiplinli bir yaklaşım getirerek bir kuruluşun hedeflerine ulaşmasına yardımcı olur” (Stewart, 2010).

Yine, IIA'nın iç denetim tanımı, bir güvence ve danışmanlık faaliyeti olarak iç denetimin değer katan rolünü vurgulamaktadır (İAA, 2005).

Faaliyetlerle ilgili riskleri değerlendirme eğilimi çoğu kurum ve projede tatmin edici olmasa da, riskleri değerlendirme, belirleme ve yönetme sorumluluğunun üst yönetime verildiği varsayılmakta ancak çalışmalar iç denetçilerin de risk yönetimi süreçleri ve sistemleri konusunda

danışmanlar ve güvence sağlayıcılar kadar önemli katkıda bulunduğunu ortaya koymaktadır. İç denetçinin ikili rolü, hem güvence hizmetleri hem de danışmanlık faaliyetleri sağlar (Stewart, 2010).

3.7.4 Personel

Doğrudan veya dolaylı olarak iç kontrol, bir organizasyonun tüm çalışanlarının sorumluluğundadır. İç kontrol sistemi, organizasyonun veya projenin organizasyon yapısıdır. Ayrıca, bir organizasyonun yapısı, faaliyetleri yönetmekten ve yürütmekten kimin sorumlu olduğunu gösterir ve yönetim hiyerarşilerini tanımlar.

Neredeyse tüm çalışanlar, iç kontrol sisteminde kullanılan bilgileri üretir veya mevcut kontrolleri etkilemek için gerekli diğer önlemleri alır. Dolayısıyla kurumun tüm çalışanları görevlerini doğru zamanda, kanun ve yönetmeliklere uygun, doğru kalitede ve müşterilerinin memnuniyetini sağlıyorsa, iç kontrolün varlığından söz edilebilir var olduğu söylenebilir. Bu, iç kontrolün tüm organizasyonların veya projelerin yönetimi ve çalışanları ile birlikte çalıştığı anlamına gelir.

INTOSAI GOV' göre iç kontrol, bir organizasyon içindeki bireyler tarafından yaptıkları ve söyledikleri ile gerçekleştirilir. Sonuç olarak, iç kontrol insanlardan etkilenir. İnsanlar rollerini ve sorumluluklarını ve yetki sınırlarını bilmelidir (INTOSAI GOV).

3.8 İç Kontrolün Sınırları

2013 COSO Çerçevesi, bir iç kontrol sistemiyle ilgili sınırlamalar olduğunu kabul etmektedir. Örneğin, belirli olaylar veya koşullar bir kuruluşun kontrolünün ötesindedir ve hiçbir iç kontrol sistemi her zaman tasarlanan şeyi yapmayacaktır(COSO,2013).

Kontroller insanlar tarafından gerçekleştirilir ve insan hatasına, muhakemedeki belirsizliklere, yönetimin geçersiz kılmalarına ve gizli anlaşma nedeniyle bunların atlatılmasına tabidir. Etkili bir iç kontrol sistemi, bunların içsel sınırlamalarını tanımlar ve iç kontrol sisteminin tasarımı, uygulanması ve yürütülmesi yoluyla bu riskleri en aza indirmenin yollarını ele alır. Ancak etkin bir sistem bu riskleri ortadan kaldırmayacaktır. Etkili bir iç kontrol sistemi ve finansal raporlama

üzerinde etkili bir iç kontrol sistemi), işletmenin tanımlanmış işletme raporlama ve uyum hedeflerine ulaşacağına dair mutlak bir güvence değil, makul bir güvence sağlar (Christensen ve diğer., 2013).

İç kontrol, hem hataları hem de usulsüzlükleri korumak ve muhasebe verilerinin güvenilirliğini sağlamak için çok şey yapabilir. Yine de, iç kontrolün doğasında var olan sınırlamaların varlığını kabul etmek önemlidir. Talimatların yanlış anlaşılması, muhakeme hataları, dikkatsizlik, dikkat dağınıklığı veya yorgunluk sonucu kontrollerin uygulanmasında hatalar yapılabilir. Ayrıca, yönetim kurulunun aktif katılımı ve etkin bir iç denetim departmanı olmadan üst yönetim, iç kontrolden kolaylıkla kaçınabilir.

Son olarak, görevler ayrılığına dayanan kontrol faaliyetleri, çalışanlar arasında gizli anlaşma yoluyla dolaştırılabilir. Bir işletme tarafından benimsenen kontrollerin kapsamı, maliyet hususları ile de sınırlıdır. Dolandırıcılık ve israfa karşı mutlak koruma sağlayan kontroller maliyet açısından mümkün değildir; bu konuda makul güvence, genellikle elde edilebilecek en iyisidir (Pany ve Whittington, 2000).

3.9 Kontrol Sisteminin Amaçları

Bir işletmenin işleyişi hakkında konuşacak olursak, bu durumun devamlılığının sağlanması için birkaç kişinin beceri ve kaynakları gereklidir. İşletme sahipleri; muhasebe sistemini, bilgi teknolojisini ve çalışanlar ile müşteriler arasında verimli bir iletişim sistemini düzenleyen kişilerdir. Bütün bu sistemlere sahip olmak, bir işletmenin finansal başarısını doğrudan etkiler. Bu durum, bir iç kontrol anlayışına yol açacaktır ve işletme sahiplerinin bu iç kontrol bileşenlerini, bir organizasyonu büyümeye teşvik edecek ve kafa karışıklığını önleyecek şekilde yapılandırmasına olanak tanıyacaktır.

İç kontrol, bir kuruluşun etkin bir şekilde faaliyet gösterdiğine dair güvence sağlamak için bu kuruluşu yapılandıran bir süreç olarak kabul edilir. Aynı zamanda güvenilir bir finansal raporlama sistemine sahiptir ve yürürlükteki yasa ve yönetmeliklere uygundur, çalışanların ve diğer

ortakların bir bütün olarak kuruluşun amaçlarını anlamalarına yardımcı olan sistemdir.

Ek olarak, iç kontrol, müşterilere ve diğer taraflara işlemlerin düzgün ve zamanında kaydedildiğine dair makul bir güvence sağlar. Örneğin, birçok tüketicinin favori bir mağazası vardır, çünkü bu işletmenin zamanında kaliteli hizmet sunduğu bilinmektedir. Başka bir deyişle, tüketiciler iyi iç kontrol sistemlerine sahip işletmeleri seçerler.

Yazar (Ahmad ,2009)'a göre bir iç kontrol sisteminin amacı aşağıdaki gibi rapor edilmiştir:

- Seçilen stratejik hedeflerin uygulanması için idari bir araç olmalı ve sonucu ölçüp orijinal hedeflerle karşılaştırarak değerlendirmeye olanak sağlamalıdır.
- Hayati ihtiyaçların karşılanması için organizasyon ve iş ruhu içinde hareket etmelidir. Ayrıca esnek ve etkili olmalı, koşullara ve gereksinimlere göre ayarlanmalı ve birimin rekabetçi bir ortamda yaşayabilirliğini sağlamalıdır.
- Mevcut kaynakların kullanımını ve uygun yönetimini, üretimin kullanımını, insan kaynaklarını ve varlık unsurlarının korunmasını sağlamalıdır. Aynı zamanda operatörlere daha iyi hizmet vermeyi amaçlar.
- Kurumun sağlamlığını ve yaşayabilirliğini sağlayarak iş risklerinin en yüksek hedeflerine ulaşmasını sağlayacak koşulları ve garantileri sağlayan operasyonel ve iş ahlakı kurallarına tabi olmalıdır.
- Sistemin kendi işletme verimliliğinin değerlendirilmesi için İç Kontrol yapısını içermelidir.
- Sorumlulukları ve yükümlülükleri, farklı departmanlar ve şirketin çalışanları arasında mükemmel bir şekilde dağıtılmalıdır. Ayrıca, etkin

bir şekilde katkıda bulunabilmeleri için aralarındaki ilişkilerde bir düzenleme olmalıdır.

- Herhangi bir tür karar yetkisinin herkes tarafından bilinip bilinmediği, taşıyıcı tarafından oluşturulan talimatlar izlenerek hiyerarşi piramidi boyunca uygulandığında anlaşılabilir olup olmadığının farkında olmalıdır.
- Yaratıcı çalışma için ücretsiz geliştirme girişimleri sağlamalı ve taşıyıcının gelişimine herhangi bir kısıtlama getirmemelidir.
- Son olarak, işlevleri arasında koordinasyona ve uyumlu bir arada yaşama katkıda bulunmak için özel güvenceler oluşturmayı amaçlamalıdır (Ahmad , 2009).

3.10 İç Kontrol Sisteminin Bileşenleri

3.10.1 Kontrol Ortamı

Kontrol ortamı, tüm iş süreçlerinin endüstri standardı uygulamaların kullanımına dayalı olmasını sağlamaya çalışır. Bu, işletmenin sorumlu bir şekilde yürütülmesini sağlamaya yardımcı olabilir. Kuruluşun iş süreçlerinin tamamının endüstri standardı uygulamalara dayandığını kanıtlayabiliyorsa, kuruluşun yasal maruziyetini de azaltabilir. Ek olarak, kontrol ortamı, bir kuruluşun mevzuata uygunluk gereksinimlerine bağlı kalmasını sağlamaya yardımcı olabilir.

COSO'ya göre kontrol ortamının diğer bileşenler üzerinde de kalıcı bir etkisi vardır. Bunlar aşağıdaki gibi daha ayrıntılı olarak tartışılmaktadır(COSO, 2013).

Kontrol ortamı, personelin etik değerlerini, yönetimin felsefesini ve çalışma şeklini, yetki ve sorumluluğun atanmasını ve son olarak Yönetim Kurulu'nun liderliğini ve yönlendirmesini kapsar (COSO, 2013).

İç kontrol sisteminin temeli olduğu için kontrol ortamı hakkında yazılmış çok sayıda araştırma vardır. Örnek olarak (Noorve, 2006) göre makalesinde, etkin kontrolün en önemli bileşeninin kontrol ortamı

olduğu sonucuna varmaktadır. Ayrıca yazar, kontrol ortamını, halkının kontrol bilincini etkileyerek bir organizasyonun taşlarından biri olarak tanımlamaktadır.

İç Denetçiler Enstitüsü, üst düzey yönetim, yönetim kurulları ve denetim komiteleri için özel olarak yayınlanan 'Tone at the Top' dergisinde, kontrol ortamının bir organizasyonun ilk savunma hattını temsil etmesi nedeniyle, finansal raporlama hataları riskini azaltmak için tepedeki güçlü tavrın çok önemli bir rol oynadığının altını çiziyor. Ancak sadece üst yönetim düzeyinde değil, kurum kültürü genelinde güçlü bir kontrol mekanizmaları bilinci oluşturmak, işletmede etkin kontrol ortamı sağlamanın yollarından biridir (İAA, 2005).

Kontrol ortamı, bir sürece özgü prosedürlerin ve yöntemlerin etkinliğini belirlemede, artırmada veya azaltmada etkili olan tüm faktörleri ifade eder. Ayrıca kontrol ortamı, işletmenin üst yönetimi tarafından organizasyonu kontrol etmek amacıyla ve sorunların onların bakış açısıyla kabul edilmiş çözümüne yönelik yaklaşımları içerir. Daha açık bir ifadeyle, kontrol ortamı, bir kurumun üst yönetiminin, organizasyonu ve çalışanları kontrol etme bilinci olarak algılanabilir (Kaval, 2005).

3.10.2 Risk Değerlendirmesi

Her işletmenin yönetilmesi gereken iç veya dış kaynaklardan riskleri vardır.

COSO'nun, kurumda hedefler belirlemenin önemini vurgular ve bunu bir gereklilik olarak risk değerlendirmesiyle ilişkilendirir. Bu şekilde risk değerlendirmesi, hedeflere ulaşmak için ilgili risklerin tanımlanması ve analizi, diğer bir deyişle risklerin nasıl yönetilmesi gerektiği olarak tanımlanır (COSO, 2013).

Bazen kurumsal risk yönetimi olarak adlandırılan risk değerlendirmesi ve yönetimi, riskin iş yapmanın doğal bir parçası olduğu fikrine dayanır. Ancak, aynı riskler bazen bir işletmenin olumsuz sonuçlara maruz kalmasına neden olabilir. Bu nedenle, kuruluşlar genellikle riskleri belirlemelerine ve kuruluşun refahı için tehdit oluşturduğu düşünülen

riskleri azaltmalarına veya ortadan kaldırmalarına yardımcı olan risk yönetimi planlarını benimser.

Her kuruluş değerlendirilmesi gereken dış ve iç kaynaklardan gelen çeşitli risklerle karşı karşıya olduğundan, risk değerlendirmesi her büyüklükteki şirketler için hayati bir uygulamadır. Sağlam bir risk değerlendirmesi için bir gereklilik, net hedeflerin belirlenmesidir.

Kontrolsüz riskler alınarak işletmenin faaliyetleri tehlikeye girebilir ve böylece amaçlarına ulaşamayabilirler. Bu nedenle yönetim tüm riskleri değerlendirmelidir. Risk değerlendirmeleri, risklerin ne olduğunu, hangi kontrollerin gerekli olduğunu ve bunların nasıl yönetilmesi gerektiğini belirlemeye yardımcı oluyorsa etkili kabul edilir (COSO, 2013).

COSO'nun risk değerlendirmesi, riskler tanımlandıktan sonra bu risklerin önceliklendirilmesi için bir risk analizi yapılmasını bekler. Eksiksiz bir risk değerlendirmesi, riskin gerçekleşme olasılığının yanı sıra potansiyel riskin nicel ve nitel maliyetlerinin tahminini de kapsar. Ayrıca riskin nasıl yönetileceğinin belirlenmesi de dahildir (COSO, 2013).

Şirketlerin daha gayri resmi, daha az yapılandırılmış bir risk değerlendirme sürecine sahip olma olasılığı daha yüksek olsa da, bu iç kontrol bileşeninin temel kavramları,

Institute of Internal Auditors, (IAA) 'Putting COSO's Theory' tartışmasında önerildiği gibi her kuruluşta mevcut olmalıdır (İAA, 2005).

Ayrıca, New York ve Kuveyt örneğinde mali yönetim açısından özellikle risk değerlendirme bileşeni ile ilgili iç kontrolün etkinliğine yönelik yapılan çalışmalar bulunmaktadır.

İlki, New York Devlet Devletine göre (Thomas, 2007), organizasyonun kontrol ortamının finansal raporlama doğruluğu ile ilgili riskli koşulları almaktan yönetimin nasıl sorumlu olduğundan bahseder. Ayrıca yazar,

risklerin finansal raporlama üzerindeki etkilerini de ölçmek için risklerin nasıl tanımlanması ve analiz edilmesi gerektiğinden bahsetmektedir.

İkinci çalışma Kuveyt örneğindeki bakış açısıyla ilgilidir. Suhail tarafından yapılan bu araştırmaya göre bilgi teknolojisi, her gün çok sayıda kullanıcıya sahip olması nedeniyle işletmede artan riskin en alakalı kısımlarından biridir (Suhail, 2007).

3.10.3 Kontrol Faaliyetleri

Üçüncü bileşen kontrol faaliyetidir. Mawandaya göre, doktora tezinde iç kontrol sistemlerinin bir yüksek öğrenim kurumunun finansal performansı üzerindeki etkisinden bahsedilir. Onun araştırmasında kontrol faaliyeti, kontrol hedeflerini sağlamak ve sürdürmek için kuruluş tarafından benimsenen kural ve prosedürleri temsil eder. Bunu yaparak, kontrol hedeflerine ulaşıp ulaşılmadığı kontrol edilecek ve gerçek ve bütçe performansı eşleştirilerek risk yanıtları gerçekleştirilecektir (Mawanda, 2011).

Kontrol faaliyetleri de risk yönetimi kavramına bağlıdır. Esasen, iş süreçlerinin, sürece gereksiz riskler getirmeden bir kuruluşun iş hedeflerine ulaşmasına yardımcı olacak şekilde gerçekleştirildiğinden emin olmak için uygulamaya konan iç kontrollerdir.

3.10.4 Bilgi ve İletişim

İç kontrol sisteminin bileşenlerinden dördüncüsü bilgi ve iletişimdir. Bir iç kontrolün etkili olması için, ilgili bilgilerin, kişilerin sorumluluklarını yerine getirmelerini sağlayacak bir biçim ve zaman çerçevesinde tanımlanması, yakalanması ve iletilmesi gerekir (COSO, 2013).

Hem iç hem de dış iletişimlerin yasal gerekliliklere, etik değerlere ve standart endüstri uygulamalarına uygun olduğundan emin olmak için iletişim kuralları uygulanır. Örneğin, özel sektör kuruluşları, müşteri

verilerinin nasıl kullanılabileceğini belirleyen gizlilik politikalarını yaygın olarak benimser.

Raporlar bilgi sistemleri tarafından üretilir. Bu nedenle, bu tür raporlarda yer alan operasyonel, finansal ve uyumla ilgili bilgiler, iş üzerinde etkin bir kontrol sağlanmasında rol oynar. Etkili iletişim, etkili iç kontrolün merkezinde yer alır. Çalışanlardan, kendilerinden ne beklendiği ve görevlerinin genel resme nasıl uyduğu konusunda bilgilendirildiklerine kadar, iç kontrol faaliyetlerine katılmaları beklenir (COSO, 2013).

Bu nedenle bilgi teknolojileri ve etkin iletişim sistemi kullanılarak kontroller standart hale getirilmektedir (İAA, 2005).

Gaban ve Mustafa çalışmasına göre, bu tür bir kontrol, bir organizasyonun faaliyetlerini kaydetmek ve değiştirmek için kullanılan tüm araçlardır. Ek olarak, açık bir iletişime sahip olmak, iç kontrol fonksiyonunun daha iyi anlaşılmasını etkiler (Gaban ve Mustafa, 2010).

Bakar'a göre muhasebe bilgileri ve iletişimi, eksikliklerin giderilebileceği bir şekilde kontrol yönetimine iletilmesi gereken tüm bilgiler hakkındadır. Ayrıca, taşınan bilgi miktarı alıcının ihtiyaçlarına uygun olmalıdır (Bakar, 2008).

3.10.5 İzleme

İzleme, çalışanların yerleşik iç kontrollere bağlı kalmasını sağlayan bir iç denetçi tarafından gerçekleştirilir. Ancak, halka açık şirketler söz konusu olduğunda, bir dış denetçinin kuruluşun mevzuata uygunluğunu değerlendirmesi nispeten yaygındır. Her iki durumda da denetim sonuçları genellikle yönetim kuruluna rapor edilir.

Bu tür faaliyetlerin amacı, iç kontrolün iyi tasarlanmasını ve usulüne uygun olarak uygulanmasını sağlamaktır. İzleme, etkili iç kontrolün 5 bileşenini birbirine bağlayan yapııştırıcıdır. İzleme faaliyetleri bu bileşenlerin tüm yönleriyle ilgilidir (COSO, 2013).

İşletmelerde ayrı değerlendirmelerin olmadığı durumlarda, eksikliği gidermek için son derece etkili sürekli izleme devreye girmektedir (İAA, 2005).

COSO çerçevesinde belirtildiği gibi, bu durum, yönetimin ve ilgili paydaşların operasyonel hedeflere ulaşılması, mali tabloların güvenilirliği ve ilgili yasa ve düzenlemelere uygunluk konusunda makul güvenceye sahip olduğu durumdur (COSO, 2013).

Devam eden izleme faaliyetleri, iç kontrolün tasarımını, yürütülmesini ve etkinliğini değerlendiren ve geliştiren çeşitli yönetim ve denetim faaliyetlerini içerir. Öte yandan, öz değerlendirmeler ve iç denetimler gibi ayrı değerlendirmeler, iç kontrol hakkında resmi bir raporla sonuçlanan iç kontrol bileşenlerinin periyodik değerlendirmeleridir (COSO, 2013).

İç kontrol tanımı; insanlar tarafından etkilenen, makul güvence sağlayan bir sürecin altında yatan temel kavramlarla birlikte; hedeflerin sınıflandırılması, etkinlik için kriterler ve ilgili tartışmalarla ilişkilidir (COSO, 2013).

Bakar'a göre iç kontrol sistemi, amaç ve hedeflerine ulaşmak isteyen yönetim şirketine uygun güvence sağlamak için tasarlanmış prosedürler olarak tanımlamaktadır. Ayrıca yazar, izlemeyi, yönetim tarafından iç kontrollerin düzgün çalışıp çalışmadığını denetlemek ve değerlendirmek için kullanılan bir dizi süreç olarak tanımlamıştır. Yani bir başka deyişle iç kontrol performansının zaman içinde değerlendirilmesi sürecidir şeklinde ifade edilebilir (Bakar, 2008).

4. BİR FREIGHT FORWARDER ŞİRKETİNDE İÇ KONTROL SİSTEMİ UYGULAMASININ MÜLAKAT SORULARI İLE İNCELENMESİ KONUSUNDA BİR ALAN ARAŞTIRMASI: X LOJİSTİK İŞLETMESİNİN ÖRNEĞİ

4.1 Araştırmanın Amacı ve Ana Hedefleri

Bu araştırmanın amacı, lojistik sektöründe, özellikle Freight Forwarder işletmelerinde iç kontrol yapı unsurlarının yerini ve önemini gözlemlemektir. Bu çalışmada, X Lojistik'in etkin iç kontrol sistemlerine sahip olduğunu ve bu kontrollerin ne kadar etkin uygulandığını belirlemek için iç kontrol sistemlerini değerlendirir. Ayrıca X Lojistik şirketinin nasıl çalıştığı, mevcut iç kontrol uygulamalarının işleyişi ve çıkan problemler ele alınarak, şirketin dikkat etmesi gereken noktalar belirlenmeye çalışılacaktır.

Bu çalışmanın ana hedefleri:

- İç kontrollerin, X Lojistik'in amaçlanan geliştirme hedefleri için kullanılması amacıyla yeterli iç çerçeve sağlayıp sağlamadığını tespit etmek.
- X Lojistik için küresel olarak kabul edilen iç kontrol mekanizmalarının başarılı bir şekilde uygulanmasını sağlamak amacıyla daha önce sözü geçen çerçevenin operasyonlarını anlamak için bir temel sağlamak.
- X Lojistik'te iç kontrollerin etkin ve verimli yönetimine engel olabilecek olası faktörleri değerlendirmek.
- X Lojistik için dünya çapında kabul görmüş iç kontrol mekanizmalarının başarılı bir şekilde uygulanmasını sağlamak.
- İç kontrolün etkinliğini artırmak için Freight Forwarder şirketlerine tavsiyelerde bulunmak.

4.2 Araştırmanın Problemi

Kesin olan bir şey var ki, lojistik sektörü herkesin hayatının ayrılmaz bir parçasıdır. Çünkü, bir lojistik sürece sahip olmadan alıcılar farklı ülkelerden ürün satın alamazlar. Bu nedenle, ürünlere olan talebin sürekli

artması, lojistik hizmetlere olan talebin de artmasına neden olmaktadır.

Özellikle Freight Forwarder şirketlerinde lojistik hizmetlerinin artması nedeniyle bu firmalar her gün karmaşık, dinamik ve tehdit edici iç ve dış risklerle karşı karşıya kalmaktadır. Bu nedenle riskin belirlenmesi ve sonrasında uygun bir risk değerlendirmesinin yapılabilmesi için iç kontrol sistemlerinin uygulanması gerekmektedir. Uygun bir kontrol sistemi seviyesine ulaşılması, bir organizasyondaki risklerin ve problemlerin azalmasına yol açacaktır.

Karmaşık bir yapıya sahip ve dinamik bir Freight Forwarder olan X Lojistik'te iç kontrol sistemi (COSO modeli) mevcut olmasına rağmen etkin bir işletme olabilmesi için yine de bazı önlemlerin alınması gerekiyor. Örneğin, risk değerlendirme konusunda güncellenmesi gereken mekanizmalar vardır. Bu nedenle bu çalışma, COSO çerçevesinin Türkiye'deki uygulanabilirliğini değerlendirmek ve Türk şirketlerinin, özellikle de Freight Forwarder şirketlerinin iç kontrol sistemlerini geliştirmelerine yardımcı olmak amacıyla oluşturulmuştur.

Sonuç olarak, elde edilen bulgular, iç kontrolün etkinliğini arttırarak Freight Forwarder firmalarının hizmetlerini daha iyi sunabilmeleri için bir miktar yardımda bulunabilir.

4.3 Araştırmanın Kısıtları

Bu araştırmada diğer tüm çalışmalarda olabileceği gibi zaman, mekân ve imkânların kısıtlı olması sebebiyle bazı kısıtlar bulunmaktadır. Araştırmanın ana kütlesi ihracat ve ithalat yapan aynı zamanda Freight Forwarder şirket sınıfında yer alan X Lojistik firmasıdır.

X Lojistik firmasının faaliyetleri incelendiğinde ve diğer firmalarla kıyaslandığında, bazı problemler görülebileceği gibi bazıları da görülemeyebilir. Çünkü şirketten şirkete çalışma şekli, uygulanan bilgiler ve problemler farklılık göstermektedir.

Diğer bir sınırlama noktasından bahsedilecek olursa, faaliyet bilgilerinin çoğunun yalnızca personel ile sınırlı olması nedeniyle şirketin bazı belgelerini açığa dökmesi kolay olmayacaktır.

4.4 Araştırmanın Hipotezleri

H1: X Lojistik firmasında iç kontrol sistemi geliştirilse şirketin genel işleyişi üzerinde olumlu gelişmeler yaşanır.

H2: X Lojistik firmasında iç kontrol sistemi geliştirilmezse şirketin genel işleyişi üzerinde olumsuz gelişmeler yaşanır.

4.5 Araştırmanın Örnekleme ve Verilerin Toplanması

Başlangıçta, çalışmak istenilen örneklemin boyutunu hesaplamaya başlamadan önce, bu çalışma aşaması için gerekli olan bazı önemli unsurlar vardır. İç kontrol sistemlerine ilişkin bilgilerin hassasiyeti nedeniyle şirket adı açıklanmamış ve lojistik şirketi olmasından dolayı anonim olarak 'X Lojistik' şeklinde kullanılmıştır. Bu çalışmanın hedef grubu, X Lojistik'teki farklı pozisyonlarda bulunan toplam 68 adet çalışanı içermektedir. Bu araştırmada veri toplama yöntemi olarak birincil veri toplama yöntemi olan gözlem ve görüşme (mülakat) yöntemi kullanılmıştır.

Gözlem yöntemi, yazar tarafından, firma içinde işin nasıl yürütüldüğü izlenip değerlendirilerek uygulanmıştır.

Görüşme(mülakat) yöntemi, X Lojistik firmasında bulunan 1 adet CFO, 1 adet denetçi, 5 adet muhasebe, 1 adet CEO, 2 adet genel müdür çalışanıyla iç kontrol sistemi hakkında gerçekleştirilen soru-cevap sonrası elde edilen veriler değerlendirilerek uygulanmıştır. CFO, CEO, denetçi ve müdürler X Lojistik şirketinin kurulduğu 2010 yılından beri bu şirkette çalışmaktadır. Diğer 5 muhasebeci ise bu şirkette en az 3 yıldır çalışmaktadır.

Sonuçlarla birlikte anketin yapısı EK 1'de sunulmuştur. Anket, iç kontrol sisteminin beş bileşenini kapsar: kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim, izleme.



5. BULGULAR

5.1.1 X lojistik ve Denizcilik Uluslararası Ticaret A.Ş. işletmesi ile ilgili bilgiler

X Lojistik, 2010 yılından itibaren Balkan ve Orta Avrupa ülkelerine; Romanya, Arnavutluk ve Polonya plakalı araçlar ile uluslararası kara yolu taşımacılık hizmeti vermektedir. Ayrıca Orta Asya ülkeleri, Rusya ve Çin gibi ülkelerde demiryolu ve intermodal ile taşımacılık hizmeti sunmaktadır.

Romanya Bükreş ve Kazakistan Almata şehrinde şubeleri bulunmakta olup, toplamda 68 kişilik bir ekip ile çalıştığı pazarda öncü lojistik şirketleri arasındadır. Başlıca müşteriler arasında Unilever, Arçelik, LG, Flo, Şişecam ve Eczacıbaşı gibi önemli sanayi kuruluşları bulunmaktadır.

5.1.2 Faaliyet Alanları

- Uluslararası taşımacılık.
- Parsiyel taşımacılık ya da komple (full) taşımacılık.
- İhracat-ithalat işlemleri.
- Gümrükleme.
- Yaygın olan karayolu-denizyolu-havayolu servislerinin yanı sıra demiryolu-nehir yolu-boru hattı
- Kombine taşımacılık servislerinin verilmesi.
- Depolama.

5.1.3 Organizasyon Yapısı

X Lojistik'te organizasyon yapısı; müşteri temsilcisi departmanı, araç tedarik departmanı, operasyon departmanı, muhasebe ve denetim, işletme yönetim kurulu, genel müdürlük, pazarlama departmanı, insan kaynakları, bilişim teknolojileri ve idari işler olarak farklı departmanlardan oluşmaktadır.

5.2 X Lojistik A.Ş. İşletmesinde İç Kontrolün Uygulanması

5.2.1 X Lojistik Çalışma Sistemi

Bu bölümde departmanlara göre iş tanımı ve çalışma sistemi hakkında bilgi verilmiştir.

Müşteri Temsilcileri

Müşteri temsilcileri, siparişlerin oluşturulmasından teslimat aşamasına kadar olan tüm süreci takip etmekle yükümlüdürler. Bu şekilde ilk olarak müşteri firmalarla görüşüp talep edilen yüklemeler hakkında bilgi toplamaktadırlar. Bu bilgiler; malın cinsi, yüklemenin ağırlığı, gerekli veya istenen özel belge (örneğin ADR belgesi: karayolu ile tehlikeli mal taşıyan araç sürücülerinin alması gereken bir lisans), satış fiyatı (navlun), malın yükleneceği yer, mal boşaltma yeri, malın yükleneceği gün, taşımacılık türü ve gümrük işlemleri olarak sıralanabilir. Bütün bu bilgiler müdürlere ve araç tedarikçilerine zamanında ve uygun şekilde iletilir.

Müşteri temsilcisi, araç tedarikçisi ile telefon veya mail yolu ile iletişim kurarak yapılan bütün işlemlerle ilgili evrakları (ihracat ve ithalat dosyaları) uygun bir şekilde sınıflandırıp dosyalar. Müşteri temsilcileri, firmaları düzenli bir şekilde süreçle ilgili bilgilendirerek aynı zamanda düzenlenen evrakları ve faturaları kontrol ederek muhasebe bölümüne iletmektedir.

Araç Tedarikçisi

Araç tedarikçisi, operasyonel süreçlerin takibi, yürütülmesi ve planlanmasını sağlamaktadır. Gelen lojistik taleplerinin doğru politika ile fiyatlandırılması ve araç tedariki işlemlerini yürütür. Nakliye firmalarıyla iletişime geçip elde ettiği bütün bilgiler ile sözleşme hazırlar. Böylelikle bütün operasyon sürecinin takibini yapar.

X Lojistik işletmesinde araç tedarik işlemi, tüm ödemeler ve veriler grup müdürüne (balkanlar grubu, batı avrupa grubu, doğu avrupa grubu) iletdikten sonra grup müdürü tarafından onay alınmasıyla başlar. Bu durumda herhangi bir problem çıkmadıysa muhasebe personeli tarafından hazırlanan ödeme listesi genel müdürün onayına sunulurak ödeme işlemi yapılır.

Muhasebe müdürü, ödeme listesindeki ödemelerin hangi araç tedarikçisi tarafından ve hangi miktarda yapılacağını kontrol edip ödeme işlemine sonuçlandırılmasını sağlar.

İşletme demeleri nakit veya banka (havale/eft) işlemiyle yapılabilir. Sonraki aşamada araç tedarikçisi tarafından hazırlanan sözleşme imzalanır ve karşı tarafın da imzalaması için nakliye firmasına gönderilir. Böylelikle her iki tarafın (nakliye firması ve araç tedarikçisi) imzasının bulunduğu belge geçerli bir sözleşme haline gelir.

Operasyon Departmanı

Operasyon departmanı, iki gruptan oluşmaktadır. Birinci grup; evrak işleri, işlemlerin onay süreci ve çalışanlar tarafından tüm siparişleri kontrol altında tutmak ile ilgilenen gruptur.

İkinci grup; gümrük beyannamelerini hazırlamak, operasyon işlemlerini organize etmek ve yürütmek amacıyla bütün gümrük müdürlüğündeki iş akışını ve ithalat/ihracat süreçlerini takip etmek ve birinci gruptan geçen onay sürecini kontrol edenlerden oluşan gruptur.

Böylece müşteri temsilcilerinden alınan talimatlar sisteme 'yük' olarak işlenir. Sonrasında araç tedarikçisi sisteme girerek tedarik ettiği aracın plakasını kaydeder. Bu Şekilde bütün süreci takip etmek ve koordinasyonu sağlamak, operasyon departmanındaki çalışanlar için daha kolay ve basit bir hal alabilmektedir.

Muhasebe ve Denetim Departmanı

CFO (Mali İşler Müdürü) ile Muhasebe ve Denetim Departmanı finansal işlem ve durumların analiz ve değerlendirilmesi ile ilgilenmektedir. Ayrıca finansal kayıtların, tabloların ve durumların muhasebeye uygun olup olmadığının kontrol edilmesi ile ilgilenmektedir.

X Lojistik firmasında yapılan demeler, muhasebe departmanında görev yapan çalışanlar tarafından yrtlp kayıt altına alınmaktadır. Yapılan nakit transferler, kilitli elik kasa olmadığından, muhasebe personeli tarafından masanın çekmecesinde saklanmaktadır. X Lojistik işletmesinde tüm demeler, muhasebe genel müdürünün onayı alınarak

yapılmaktadır. Muhasebe birimince hazırlanan ödeme listesi genel müdürün onayına sunularak ödeme işlemi gerçekleştirilmektedir.

Bu lojistik işletmesinde ödeme işlemlerini yapan ve muhasebe kayıtlarını gerçekleştiren personel farklı kişilerden oluşmaktadır. Bunun nedeni karışıklıkların, yanlışlıkların ve olası hilelerin önlenmesidir.

Ödeme listelerindeki ödemelerin hangi kanaldan, hangi miktarda yapılacağına muhasebe müdürü karar vermektedir. İşletme ödemelerini çek veya banka hesabıyla yapabilmektedir. Bu faturalar muhasebe biriminde bir masanın çekmecesinde muhafaza edilmektedir. Kasa, banka ve çek ile yapılan ödemeler makbuz ile ilgili hesaplara kaydedilmektedir.

Pazarlama Müdürü

Pazarlama müdürü hizmetlerin etkin fiyatlandırılması için stratejiler geliştirmek, yeni taşımacılık destinasyonları belirlemek ve nakliye hizmetlerini genişletmek için pazarlama tekniklerini uygulamaya odaklanır.

X Lojistik Pazarlama Müdürü, pazar araştırması yaparak yeni, kârlı destinasyonlar belirler. Ayrıca pazarlama stratejileri geliştirerek daha fazla tüketiciye ulaşılmasını sağlar. Örneğin; X Lojistik, sınırlı bir süre için nakliye hizmetlerini indirimli fiyatlarla sunduğunda, pazarlama müdürü bir reklam kampanyası oluşturarak daha fazla potansiyel müşteriye ulaşılmasını sağlamıştır.

İç kontrol Sisteminin Genel Düzeyi

Soru 1- X Lojistik'teki iç kontrol sisteminin genel düzeyi nasıldır?

Cevaplar 1

- Şirketimizdeki mevcut iç kontrol seviyesi hakkında konuşacak olursam; 12 yıllık çalışma deneyimimden yola çıkarak üst yönetimin, yönetim kurulunun ve müdürlerin iç kontrolü fazlasıyla önemseydiğini ancak çalışanlara bu konu hakkında yeterince bilgi verilmediğini söyleyebilirim. Yani, bir araç tedarikçisi şirkette iç kontrol sisteminin

işleyişi hakkında ve nasıl çalıştığı hakkında bilgilendirilmiyor. Ben bunun da dikkat edilmesi gereken noktalardan biri olduğunu düşünüyorum ve bu nedenle X Lojistik'te iç kontrol sisteminin genel düzeyini az gelişmiş olarak değerlendirmek istiyorum. Dolayısıyla bu durumu ortadan kaldıracak önlemler almamız ve tavsiyelerde bulunmamız gerektiğini söyleyebilirim.

- İç kontrol ilkesine göre şirket yönetimi/kurulu, sorumluluklar da dahil olmak üzere iç kontrolün önemini anlayan kişidir. Şirketimiz X Lojistik'te nihai olarak yönetim ve Yönetim Kurulu yetkilidir. Uygun bir iç kontrol sisteminin uygulanmasından sorumlu olanlar onlardır ve bu durumda yönetim, sistemin yürürlüğe girmesini sağlamaktan daha fazla sorumludur. Ancak her iki durumda da “tüm personelin” sorumlu olduğunu eklemek istiyorum. Bu elbette akılda tutulması gereken bir husustur ki, talimatlar yukarıdan gelse de, herkes kişisel olarak kendi davranışlarından sorumludur. Bu nedenle iç kontrol, şirketin önemli bir parçası olarak algılanmaktadır. Bu nedenle, genel iç kontrol düzeyinin iyi durumda olduğunu düşünüyorum.
- Diğer firmalarda olduğu gibi, X Lojistik'te de iç kontrol sistemi, yönetime iç kontrol sisteminin güçlendirilmesini tavsiye eden şirketin iç denetçisinden etkilenir. Bu şekilde şirkette iç sistem seviyesinin iyi bir seviyeye getirilmesi için tüm çaba gösterilir. İyi organize edilmiş bir iç denetime sahip olmak, belirli zamanlarda yürütülen kontrolleri yapabilirken, iç kontrol; risklerin kontrolü yoluyla operasyonel verimliliğin ve etkinliğin sağlandığından emin olmak için devam eden kontrollerden sorumludur. Bu nedenle şirketimizdeki iç kontrol sisteminin iyi bir şekilde işlediğini düşünüyorum.
- Şirketimizde, riskin derinliğini değerlendirmek için harekete geçmesi gereken birimler yönetim kurulu ve yönetimdir. Şirketimiz üst yönetimi tarafından çalışanlara aktarılan iç kontrolün işleyişi konusundaki bilgi yeterli olmamasına rağmen iç kontrolün önemi sürekli vurgulanmaktadır. Böylelikle çalışanlar, iç kontrol ilkelerinin

önemini daha iyi kavrar. Bu durum iç kontrol ilkelerinin daha çok dikkate alınmasını ve iyi bir iç kontrol düzeyine ulaşılmasını sağlar.

- Şirketimizde iç kontrol önemli bir kilit nokta olarak kabul edilir. Ancak risk değerlendirmesine gelince, olması gerektiği kadar kusursuz olmadığını düşünüyorum. X Lojistik'te risk değerlendirmesi yapmak için bir mekanizma mevcuttur ancak yakın zamanda güncellenmediği için bunu firma için olumsuz bir unsur olarak görüyorum. Dolayısıyla, şirketimizdeki iç kontrolün pek de iyi bir seviyede olmadığı görüşündeyim.
- 8 yıldır bu şirkette çalıştığım ve aynı alandaki uzun çalışma geçmişimdeki tecrübelerime dayanarak iç kontrol sisteminin bu yıllarda inişli çıkışlı olduğunu söyleyebilirim. Ancak çalışanlarla beraber iç kontrol sistemini daha üst seviyeye çıkarmaya çalışmaktayız. Şirketle ilgili her türlü soruna yönetim kurulu ve iç denetimden sürekli destek alarak bir çözüm üretmeye çalışıyoruz ve böylelikle iç kontrolün doğru yerde olmasına özen gösteriyoruz. Mevcut iç kontrol düzeyine gelince, bazı risk mekanizmalarının güncellenmesi gerektiğini söyleyebilirim. Operasyon kısmından örnek verecek olursak, öncelikle işletmeye gönderilen siparişlerin eksiksiz ve zamanında yerine getirilmesi için işletme ile müşteriler arasında sağlıklı bir ilişki olmalıdır. Bazen karşılaştığımız bir durumdan bahsetmek istiyorum; yükleme ve planlama sürekli olarak değişiyor ve bu güncel yükleme saatleri müşteri tarafından bizimle paylaşılmıyor, bu durumda kamyonu ilk başta belirtilen saatte gönderiyoruz. Böylelikle kamyon malları yüklemek için günlerce yükleme noktasında beklemek zorunda kalıyor. Bu durum bekleme sürecinin uzaması nedeniyle şirkete ekstra masraf çıkardığı için bir risk durumudur. Risk, firmanın maliyetinin artmasına neden olur. Bu yüzden çalıştığım şirketteki iç kontrol sisteminin genel düzeyini orta seviye olarak değerlendiriyorum.

- Şirkette uygun bir iç kontrol sistemine sahip olunması, maddi hata ve usulsüzlük olasılığının azalmasına yol açacaktır. Şirketimizdeki herkesin seviyesini yükseltmeye çalıştığı düzgün bir iç kontrol sistemimiz olduğunu söyleyebilirim. Şu anda, izleme sürecinde yeni sistem eklenmesiyle bazı değişiklikler yaşıyoruz ve bu değişiklikler genel iç kontrol seviyesinin artmasına yol açacaktır. Sorunun cevabını vermek gerekirse; iç kontrol sistemimizin iyi düzeyde olduğunu ancak daha fazla geliştirmeye açık olduğunu düşünüyorum.
- X Lojistik'te iç kontrol sistemi büyük ölçüde çalışıyor ancak iyileştirmelere ihtiyaç olduğunu düşünüyorum. Örneğin; risk değerlendirmesi ve kontrol faaliyetleri noktasında performans ve risk etkinliği için iyileştirmeler yapılması gerektiğini savunuyorum. Şirketimiz, şirket yönetiminde zorluklara yol açan karmaşık sistemlerle çalışmaktadır. Dolayısıyla, şirketin iç kontrolünü bu karmaşık sistemlerden etkilenmektedir. Bu nedenle, bu konuda iyileştirmelere ihtiyaç olduğunu düşünüyorum. Sonuç olarak şirketteki iç kontrol genel düzeyinin iyi bir noktada olmadığı fikrindeyim.
- İç kontrol düzeyinden bahsetme noktasında dikkate alınması gereken bazı ilkeler vardır. Bunlar; taraflarla iletişim, organizasyonel yapılar, faaliyetlerin risk değerlendirmesi gibi ilkelerdir. Dolayısıyla tüm bunları göz önünde bulundurarak X Lojistik'te iç kontrol düzeyinin iyi seviyede olduğunu ancak iletişim kanallarının gerekli tüm yönlerde çalışmasını sağlayarak bilgi akışı konusunda daha verimli olması gerektiğini söyleyebilirim. Bu durumda şirketteki iletişim konusunda herhangi bir sorun teşkil etmeyecek ve iç kontrol düzeyi daha yukarı bir seviyeye çıkacaktır.
- Bana göre X Lojistik'te genel iç kontrol sistemi iyi bir seviyededir. Şirket içindeki iletişimden söz edecek olursak, karar verme süreci operasyondan itibaren günlük olarak yapılması gereken bir işlem olduğundan, bu bazen sürecin gecikmesine ve zaman almasına neden olmuştur. Bu şekilde iletişim ve bilgi bileşeninin daha derinlemesine

bir değerlendirmeye ve operasyonun daha hızlı ve güvenilir bir şekilde işlemlerine ihtiyaç olduğunu düşünüyorum.

Değerlendirme

Görüşülen kişilerin tümü, genel düzeyin etkinliğinin değerlendirilmesinde dikkate alınması gereken iç kontrol sisteminin ilkelerinden haberdardır.

6 adet sorudan oluşan bu mülakat, Freight Forwarder sınıfında bulunan X Lojistik şirketi çalışanlarından 10 tanesi ile gerçekleştirilmiştir. Katılımcıların 5 tanesi X Lojistik şirketindeki iç kontrolün genel düzeyinin iyi bir seviyede olduğunu belirtmiştir. Katılımcıların 3 tanesi iç kontrolün genel düzeyinin orta bir seviyede olduğunu ve 2 tanesi ise kötü bir seviyede olduğunu belirtmiştir.

Böylece tüm cevaplar göz önünde bulundurulduğunda, iç kontrol sisteminin genel düzeyi -risk değerlendirme ve bilgi iletişim noktası hariç- ortalamanın üstünde iyi bir düzeyde kabul edilmektedir.

İç kontrol Sistemi'nin Kontrol Ortamı Faktörü

Soru 2-Şirketin iç kontrol ortamına bakışınız nedir? Organizasyonel yapı, çalışma şeklini, insan kaynakları, yönetimi nasıl değerlendirirsiniz?

Cevaplar 2

➤ Firmamızdaki işleyişin en önemli parçalarından biri iç kontrol ortamıdır. Çünkü hem firmanın organizasyonel yapısı hem de çalışma şekli çok iyi bir plan dahilinde oluşturulmuştur. Örneğin, yurt dışında bizim iki tane bransh(branch) ofisimiz bulunmakta ve yönetim kurulumuz bu ofislerde yılda dört kez toplanarak bütün faaliyetleri ve gelecekteki planları kontrol edebilmektedir. Bu durumda yönetim kurulundan en alt gruptaki çalışana kadar herkes kendi sorumluluğunu bilir. Örnek verecek olursam, finansal raporlama sisteminin kontrolü konusunda diğer muhasebecilerle ve CEO ile

beraber çalışmalar yapmaktayız ama bu çalışmaların sonucunda bütün sorumluluk bana aittir.

- X Lojistik şirketindeki mevcut iç kontrol ortamının iyi bir noktada bulunduğunu söylebilirim fakat şirket tarafından çalışanlara tanınan, performanslarını ve yeteneklerini artırmak için katılabileceği kurumsal eğitimler ve etkinlikler yeterli düzeyde değildir. Böylece yeni çalışanın neyle karşılaşacağı bilgisi verilmemektedir, fakat diğer ekip arkadaşlarından bu bilgiye ulaşabilmektedir.
- Organizasyonel yapı açısından baktığımızda, şirketin ve bireyin performansının hem niteliksel hem de niceliksel yönlerine dayanan yıllık ve aylık ikramiye sisteminin varlığını görmekteyiz. Bu anlamda dürüstlük ve etik değerler kontrol ortamının çok önemli bir konumunda bulunur. X Lojistik şirketinde bu ikramiye sistemi, müşteri temsilcileri ve araç tedarikçileri söz konusu olduğunda 3 ayda 1 kez uygulanır. Bu durum performansları iyi yönde etkiler yalnız bana göre ayda 1 kez uygulanması çok daha etkili bir geri dönüş alınmasını sağlayacaktır.
- Üst yönetim, ekip çalışmasını destekler. Bu durum, çalışanlar ve birlikte çalışılan departmanlar açısından olumlu bir durumdur. Ayrıca, her departmana özel olarak ayrılmış, her bir kişinin görüş bildirdiği, haftada en az bir kez yapılan toplantılar, çalışanları geri bildirimde bulunmaya teşvik eder.
- Şirketteki organizasyon yapısı iyi durumda sayılmaz. Finansman ve diğer personelin eğitim ve mesleki geçmişi kabul edilebilir ve iyi olmakla birlikte işe yeni başlayanlara verilen eğitimler bu konuda yetersizdir. Bireysel çalışan açısından, bireyin bir veya daha fazla uzmanlık alanındaki becerisini geliştirmek için eğitime ihtiyaç vardır. X Lojistik şirketinde bu tür eğitimler yetersiz olduğundan bireyin işini iyi yapma motivasyonu da eksik kalmaktadır. Bu yüzden, iç kontrol ortamını bu konu dışında iyi bir seviyede değerlendiriyorum.

- X Lojistik işletmesinde bir görev ayrımı söz konusu olduğunda (özellikle muhasebe departmanında), iç kontrol sisteminin güçlü olduğu görülmektedir. Çünkü; tahsilâtla ilgilenen çalışan, muhasebe kaydını yapan, araç tedarikçisinin araçlarını takip eden kişilerin aynı kişi olması hile yapılması noktasında büyük risk oluşturur. Fakat X Lojistik işletmesinde bu işlerin her birini farklı çalışanlar yapmaktadır. Bu durum, COSO'nun 'görev ayrımı' ilkesine uygundur. Bu nedenle iç kontrol ortamını iyi bir konumda görüyorum.
- X Lojistik'in yönetimi ve yönetim kurulunun beklentileri, personelin günlük olarak sergilediği inançların, değerlerin ve davranış standartlarının kurumsal bir beyanına dönüşür.
- Çalışmakta olduğum şirketteki kontrol ortamında, çalışana sağlanan maaş ve diğer menfaatler kontrol edilir. Bunun sonucunda oluşabilecek karışıklıkları önlemek ve tespit etmek için bir sistem kurulur. Ayrıca atandığı pozisyona bağlı olarak her çalışan için net sorumluluklarımız ve haklarımız vardır. Örneğin, müşteri temsilcisi müşterilerle kibarca iletişim kurmakla ve siparişlerin oluşturulmasından teslimat aşamasına kadar olan tüm süreci takip etmekle yükümlüdürler. Bu şekilde ilk olarak müşteri firmalarla görüşüp talep edilen yüklemeler hakkında bilgi toplamaktadırlar. Bu konuyu baz alarak değerlendirme yapacak olursam iç kontrol ortamı iyi bir puanı hak etmektedir.
- Şirketteki çalışan sayısının 68 olduğunu dikkate alırsak; organizasyon yapısının, şirketimin büyüklüğüne ve karmaşıklığına uygun olmadığını söyleyebilirim. Bu durum birçok farklı risklere yol açar, iş süreci karmaşıklaşır, riskler firmayı tehdit eder. Ancak diğer yandan bu, firmadaki istihdamın durdurulması gerektiği anlamına gelmez. Şirket içindeki riski azaltmak için eğitim vererek işe alınacak yeni çalışanlar üzerinde daha dikkatli olmanız gerekiyor. Bu nedenle

organizasyon yapısının geliştirilmesi konusunda dikkat edilmesi gerektiğini düşünmekteyim.

- Şirketimizdeki yönetim tarzının sorumluluklarından biri de her yöneticinin ve çalışanın görevini yerine getirirken kendini iyi hissetmesi gerektiğidir. Katılımcı yönetim tarzının; yıllık personel etkinlikleri, sportif faaliyetler, doğum günü kutlamaları gibi sürekli destek ile şirkette sıcak bir aile ortamı yaratmaya yönelik resmi organizasyon yaklaşımının ötesine geçtiğini belirtmek gerekir. Bu şekilde, çalışan herkes kendini değerli hisseder ve şirket içinde olumlu bir ortam oluşur.

Değerlendirme

Görüşülen kişilerin tümü, kontrol ortamının etkinliğini değerlendirirken dikkate alınması gereken kontrol ortamı ilkelerinin farkındadır. Bu nedenle dürüstlük ve ahlaki değerler, üst yönetimin tutum ve davranışları, çalışma şekli, insan kaynakları yönetimi gibi ilkeleri göz önünde bulundurarak değerlendirme yapmışlardır.

Freight Forwarder sınıfında bulunan X Lojistik şirketinde çalışan 10 kişinin verdiği cevaplar sonucunda şirketteki kontrol ortamı; organizasyon yapısının uygunluğu ve çalışma şekli gibi ilkeler göz önünde bulundurulduğunda, kurumsal eğitimler ve etkinliklerin yeterli düzeyde olmaması dışında çok iyi seviyede değerlendirilmiştir.

İç kontrol Sistemi'nin Risk Değerlendirmesi Faktörü

Soru 3- X Lojistik'teki risk değerlendirmesine ilişkin görüşünüz nedir?

Cevaplar 3

- Lojistik sektörü dinamik bir sektör olduğu için çoğu zaman riskler ortaya çıkmaktadır. COSO ya göre bir risk değerlendirmesi yapmak için, finansal hile riskinin ve oluşabilecek problemlerin değerlendirilmesi çok önemlidir. Bizim şirketimizde ise riskleri indirmek için sürekli izleme ve kontrol çalışmaları yapılmaktadır.

- Müşterilerimiz ile aramızda oluşan güven sayesinde mal mukabili ile çalışmaktayız. Risk konusunda şunu söylemeliyim ki; planlanmamış bir olaydan dolayı risk ortaya çıktığında, risk değerlendirme sürecinin çözülmesi daha uzun sürer. Örneğin, araç tedarikçilerini etkileyen bir risk konusunda konuşmak istiyorum. Araç tedarikçileri nakliye firmasından hazırlanan evrakları aldıklarında bazen eksiklikler olabilir ve bu yüzden karayol modelinde gümrükleme çok uzar ve böylece bütün taşınan mallar riske girebilir.
- Firmalarda oluşabilecek riskler, hem dış hem de iç faktörlerden kaynaklanabilir. Bu yüzden hem dış faktörler (piyasa konumu, rekabet, ekonomik dalgalanmalar) hem de iç faktörlere (taşınan ürünün hasar görme riski, dolandırıcılık) önem verilmesi gerekir. Piyasa koşullarına göre hareket etmek gerekmektedir. Araştırmalara bakıldığında, piyasada yabancı para birimiyle euro/dolar endeksine göre de anlaşmalar yapılmakta ve bu durum risk potansiyeli taşımaktadır. Ya da başka dış faktörden dolayı, örneğin mazot litre fiyatının değişmesi freight forwarder şirketler için büyük risk oluşturabilmektedir.
- X Lojistik yönetimi, firmanın çevresini etkileyen hem iç hem de dış faktörleri hesaba katar. X Lojistik yönetimi bu faktörleri dikkate alarak bir risk tanımlaması yapmaya ve daha sonra bu riskleri mümkün olduğunca en aza indirmeye çalışır. Bir Freight Forwarder firmasında en önemli hedef müşteri memnuniyetinin sağlanmasıdır. Eğer istenilen memnuniyet sağlanamazsa, bu durum firmanın satışlarının ve itibarının düşmesi gibi bir riske yol açacaktır. Aynı durum, müşterilerle etkileşimin işin yürütülmesinde kilit rol oynayan X Lojistik şirketinde de mevcuttur.
- Şirketin, hedeflere ulaşılmasını etkileyebilecek hükümet, ekonomik, işletme veya diğer koşullardaki değişikliklerden kaynaklanan riskleri belirlemek ve bunlara tepki vermek için yürürlükte olan mekanizmaları bulunduğu halde risk değerlendirme noktasında eksik

kalmaktadır. Örneğin, bazı riskler belgelenmemiş veya resmileştirilmemiştir ve bazı durumlarda resmi veya gayri resmi risk politikaları eksiktir.

- Risk değerlendirme faaliyetleri, risk azaltma süreçlerini içerir. X Lojistik'in yöneticileri, genel tehditlerin, finansal raporlamaya ilişkin risklerin farkında görünüyorlar, ancak bunlara özel bir ilgi göstermiyorlar. Bu nedenle X Lojistik firmasının, mevcut olmasına rağmen, sürecin daha karmaşık olması ve firma içinde kontrol edilmesi zor olabileceği için hala yeterli olmayan risk değerlendirme mekanizmasına daha fazla dikkat etmesi gerektiğini düşünüyorum.
- X Lojistik şirketinde risk değerlendirme faaliyetleri günlük olarak yapılır. Örneğin hangi ödemenin hangi nakliyeciyeye ve hangi gümrüğe yapılacağı çok dikkatli şekilde bir şekilde kontrol edilir. Bu şekilde, bu prosedürün dikkate alınması, nihai hedef olan riski azaltmak için hangi faaliyetlerin yapıldığını anlamamıza yardımcı olur.
- X Lojistik şirketinin risk değerlendirme noktasındaki hedefleri, risklerin sürekli olarak tanımlanması ve değerlendirilmesidir. Bu durumda kontrollerin yeterliliği ve etkinliği olmalı; sürekli risk değerlendirmelerine göre izlenmeli ve gözden geçirilmelidir. Bu husus doğrultusunda firmamızda iç ve dış riskleri yönetmek ve azaltmak için çalışmaktayız.
- Bir şirkette, iç kontrol sisteminin önemli bir parçası olan bir risk yönetim kurulu bulunmalıdır. Operasyonel ve finansal faaliyetlerle ilgili tüm riskler yönetim kurulu ve yöneticiler arasında görüşülür. Ancak X Lojistik'te bir risk yönetim kurulu mevcut değildir. Risk yönetim kurulu eksikliğinden dolayı firmamızın organizasyon içindeki problem ve riskleri çözmekte zorlandığını belirtmek isterim. X Lojistik'te, en önemli raporların ve tekliflerin periyodik olarak tutulmasının yanı sıra; tüm departmanlardan temsilcilerle toplantıların yapıldığı, görüşüldüğü ve firmayı iyileştirmeye yönelik

önerilerin birlikte geliştirildiği bir risk yönetim kurulunun olmasını şiddetle tavsiye etmekteyim.

- X Lojistik'in performansını etkileyen ana riskler hem iç hem de dış yönleri içerir. Firmadaki mevcut risk değerlendirme sistemi, genel dış risklerin yönetim grubuyla yıllık olarak tartışıldığı sistemdir. Ancak firmada herhangi bir dönemsel veya yeniden değerlendirme prosedürü zorunlu değildir ve sanırım bu nedenle çalışanlar firmanın prosedürlerine ve risk mekanizmasına odaklanmamaktadır. Bu nedenle X Lojistik şirketine, risk mekanizmasının iyileştirilmesine daha fazla odaklanmasını tavsiye ederim.

Değerlendirme

Görüşülen kişilerin tümü, şirketlerinin karşı karşıya olduğu risklerin doğası ve kapsamının tamamen farkında görünmektedir. Tartışılan riskler, faaliyet ortamından ve makroekonomik değişkenlerden gelen iç ve dış riskler olarak ikiye ayrılır. Bu riskler nedeniyle, bir organizasyondaki riski azaltmak için risk mekanizmasının iyileştirilmesi dikkate alınmalıdır.

Ayrıca, katılımcıların cevaplarından risklerin belgelenmediği-resmileştirilmediği ve resmi veya gayri resmi risk politikalarının eksik olduğu görülmektedir. Yöneticiler, genel tehditlerin farkında gibi görünseler de, finansal raporlamaya ilişkin riskler ayrı ayrı dikkate alınmamaktadır.

Mülakatı gerçekleştirdiğimiz 10 kişi bu soruya cevap vermiştir.

Risk değerlendirmesi seviyesi, genel olarak riskin azaltılması ve izlenmesi

gibi ilkeleri dikkate aldığı için iyi bir seviyede değerlendirilmemektedir.

Ek olarak, mekanizmanın mevcut olduğu halde X Lojistik performansını olumsuz yönde etkilediği gözlenmiştir. Bir diğer önemli bakış açısı ise, müşteri memnuniyetine ulaşılmadığında müşterilerle olan ilişkilerde karşılaşılabilecek risklerin var olması, zamanla şirket için daha büyük risklere yol açabilecek olmasıdır.

İç kontrol Sistemi'nin Kontrol Faaliyetleri Faktörü

Soru 4-X Lojistikteki kontrol faaliyetlerine ilişkin görüşünüz nedir?

Cevaplar 4

- Bizim şirketimizde etkin bir kontrol faaliyeti olmasına rağmen bazen kontrol eksiklikleri oluşabiliyor ve bu potansiyel bir riske dönüşüyor. Örneğin müşteri firmalarla görüşüp talep edilen yüklemeler hakkında genel bilgi toplandığında bazen gerekli olan özel belgeler (ADR belgesi gibi) verilmemektedir. Bu sorun, araç tedarikçisinin ADR belgesine sahip olmayan kamyonları kabul etmeyen gönderici firmaya bu belgeye sahip olmayan bir kamyon gönderdiği operasyon faaliyetleri ile ilgilidir. Bu nedenle, X Lojistik şirketindeki kontrol faaliyetleri düzeyini değerlendirecek olursam oluşan bazı eksiklikler dışında ortalamanın üstü bir düzeyde olduğunu söyleyebilirim.
- X Lojistik şirketinde CFO ile birlikte çalıştığımız için bütün finansal raporları etkin bir şekilde hazırlama noktasında fazlasıyla dikkatli davranmak gerekiyor. Bu nedenle muhasebe ve denetim departmanı, yönetici ve CFO ile birlikte haftada en az 1-2 kez toplantılara katılarak denge-bütçe kontrolü yapar. Bu şekilde raporlardaki eksiklikler en aza indirilebilir. Ayrıca biz, departman olarak yıl sonu raporunu ekstra bir dikkatle eksiksiz bir şekilde raporlamaya çalışırız. Bu durumu ele alarak değerlendirme yaptığım zaman şirketimizdeki kontrol faaliyetleri düzeyini iyi bir seviyede görüyorum.
- Şirketimizde nakit yönetimi, bütçe, satın alma, müşteri ve iş ortakları ile yapılan sözleşmeler gibi faaliyetler de günlük ve haftalık olmak üzere periyodik olarak değerlendirilmektedir. İlk olarak; faaliyetler, operasyon personelleri tarafından kontrol edilir. Bu personellerin oluşturduğu grup; evrak işleri, işlemlerin onay süreci ve çalışanlar tarafından tüm siparişleri kontrol altında tutmak ile ilgilenen gruptur. İkinci olarak; bütçe, satış ve benzeri mali kısımlar muhasebe ve denetim departmanı tarafından kontrol edilir. X Lojistik içindeki bu

iş bölümünün, şirketteki kontrol faaliyetleri düzeyine olumlu yönde etki ettiğini belirtmek isterim. Tüm bunlara bakarak şirketimizdeki kontrol faaliyetleri düzeyinin iyi bir noktada olduğunu düşünüyorum.

- Şirketimizde iç kontrolün bir bileşeni olarak iyi geliştirilmiş ve iyi hazırlanmış kontrol faaliyetlerimiz olduğunu söylemek isterim. Çünkü bir lojistik firması olarak günlük operasyonları büyük ölçüde bilgisayar yazılımı uygulamasına bağlı olarak kolaylaştırıyoruz. Bu durumda ödemenin yanlış yapılması gibi sorunlar firma tarafından yapılan farklı yazılım uygulamalarında gösterilir. Araç tedarikçisi tarafından satış ekibi ve müşteriler için kullanılan yazılım programları ve ek olarak muhasebe ve denetim departmanında kullanılan yazılım programları bulunmaktadır. Sonuç olarak kontrol faaliyetleri düzeyinin iyi bir düzeyde olduğunu belirtmek isterim.
- Günlük girişler bilgisayarda tutulur. X Lojistik, günlük girişleri kolaylaştırma görevinde ve günlük operasyonların sorunsuz akışını kontrol etmek için bilgisayarları bir araç olarak kullanır. Bilgisayar sistemini; yalnızca işlemleri değil, aynı zamanda envanterleri de “denetlemek” veya kontrol etmek için kullandığımızıza dikkatinizi çekmek isterim. Bu sistem kullanılarak finansal faaliyetlerin doğru bir şekilde raporlanması da mümkündür. Firma, işlemleri için bilgisayar yazılımını benimseyerek, aslında bilgisayar programı içinde yerleşik olan gömülü kontrol mekanizmalarını benimliyor.
- Çalıştığım şirkette önemli olan bütün politika ve prosedürleri belgelemektedir. Bu durum şirket üzerinde olumlu etki oluşturmaktadır.
- X Lojistik şirketinde finansal raporlar ve sözleşmeler üzerinde zamanında ve uygun takip işlemleri yapılır. Bu demek oluyor ki X Lojistik, evrakların hazırlanmasına önem vermektedir.

- Çalıştığım şirkette varlık belgeleri üzerinde fiziksel kontrol mevcut değildir. Hazırlanan belgeler sadece bilgisayar sistemleri kullanılarak kontrol edilir. Her ne kadar güvenilir sistemler kullanıyorsak bile fiziksel kontrol daha güvenli bir seçenektir. Bu durumu şirketimiz adına olumsuz bir durum olarak değerlendiriyorum. Bu yüzden şirketimizdeki kontrol faaliyetleri düzeyinin yeterli derecede olmadığını düşünüyorum.
- Tüm çalışanlar, müşteriler ve diğer paydaşlarla ilişkilerde ilgili ilkeleri uygulama sorumluluğuna sahiptir. Bu sorumluluk bilincinde işler daha düzenli bir şekilde ilerlemektedir.
- Çalıştığım şirketteki personelin çoğu iç kontrol önlemleri kapsamında yeteri kadar bilgilendirilmediği için çalışanlar tarafından bu konuda anlaşılmayan noktalar olduğunu düşünüyorum. Bu olumsuz durum X Lojistik şirketinin kontrol faaliyetleri düzeyine negatif etki etmektedir. Sonuç olarak kontrol faaliyetleri düzeyini kötü bulmamakla beraber iyi bir noktada bulunduğunu da söyleyemem.

Değerlendirme

Görüşülen kişilerin tümü, kontrol faaliyetlerin etkinliğinin değerlendirilmesinde dikkate alınması gereken kontrol faaliyetlerinin ilkelerinin farkındadır.

Böylelikle mülakatı gerçekleştirdiğimiz 10 kişi bu soruya cevap vermiştir. Kontrol faaliyetlerinin genel düzeyi, kontrol faaliyetlerindeki ilkelerin niteliklerini yerine getirdiği için çok iyi bir düzeyde kabul edilmiştir.

Bunun dışında, personelin çoğunun şirketteki bazı kontrol önlemlerini anlamaması durumu kontrol faaliyetleri üzerinde küçük de olsa olumsuz etki oluşturmaktadır.

İç kontrol Sistemi'nin Bilgi ve İletişim Faktörü

Soru 5-X Lojistik'teki bilgi ve iletişim nasıl işliyor?

Cevaplar 5

- X Lojistik şirketinde bilgi ve iletişimin, kontrol ortamı gibi iyi bir düzeyde olduğunu ifade edebilirim. Çünkü yönetim kurulundan başlayıp şirkette stajyer olarak bulunan arkadaşlarımıza kadar uzanan bir iletişim kanalı bulunmaktadır. Müdürlerle beraber sürekli organize edilen toplantılarda bütün bilgiler ve açıklamalar paylaşılır.
- X Lojistik şirketindeki bilgi ve iletişim düzeyini iyi bir noktada değerlendiriyorum. Fakat şirketimizin kullanmış olduğu XLojistik.com sitesi ve yazılım program sistemi üzerinde şirketin işleyişiyle alakalı birçok işlem gerçekleştirilmektedir. Yapılan bütün işlemler yüksek oranda bu sisteme bağımlı olduğu için sistemde yaşanabilecek herhangi bir problem durumunda bütün işler sekteye uğrar ve bu durum şirketin işleyişi üzerinde bir risk oluşturmaktadır.
- Şirketimizde yönetim ve yönetim kurulu arasında iyi bir iletişim mevcut olduğundan şirket hedefleri ile ilgili görevlerini yerine getirmek için ihtiyaç duydukları bilgilere sahip olurlar. Ayrıca genel olarak iletişim sadece toplantılar sırasında gerçekleşir ancak yönetim tarafından kapsamlı bilgiler verilir ve açıklamalar yapılır. Bu açıklamalar bazen onlara rapor formu sunmak için gereklidir.
- X Lojistik'te bilgi ve iletişim sistemi dış taraflarla iletişimi de içermektedir. Şirketimiz, çalıştığımız firmalara ilgili bilgileri iletme için yerinde süreçlere sahiptir. Her müşterinin vade süresi, ödeme sisteminde mevcuttur. Böylece her müşteri için şirkette kişisel bir irtibat hattı vardır. Ayrıca, müşteri memnuniyet anketi ve periyodik güncellemeler için prosedürler mevcuttur.
- Şirketimizde tüm günlük tahsilatı kontrol etmek için bilgisayar sistemini kullanıyoruz. Bilgisayar yazılımı; yüklerin kontrolü,

girişlerin ve toplanan nakitlerin kontrolü ve çeşitli günlük , haftalık ve aylık raporlar gibi çeşitli faaliyetler için yaygın olarak kullanılmaktadır. Bu durum iç kontrolü daha güvenilir hale getirir.

- Şirketimizde iç kontrol, şirketin tüm fonksiyonlarında mevcuttur. Çalışanlarımızı, satışlarımızı, nakit tahsilatımızı bilgisayar sistemi üzerinden kontrol ediyoruz. XLojistik.com dışında şirkette kullanılan tüm yazılım programları son yıllara göre güncellenmektedir. Yalnız 2010 yılından beri değiştirilmeden kullanılan XLojistik.com programının da güncellemeye ihtiyaç duyduğunu ısrarla belirtmek isterim.
- X Lojistik şirketindeki iletişim hakkında şunu söyleyebilirim ki mesai saatleri bitse bile devam eden bir iletişim süreci vardır. Örneğin, şirkette acil bir durum yaşanması halinde (bu, resmi çalışma saatlerinin bitiminden sonra veya hafta sonu dahi olabilir), tüm çalışanlar uzaktan bağlantı ile birbirleriyle iletişime geçer ve durumu düzeltmek için ellerinden gelen yardımı sağlarlar. Bu durum, çalışanlara tüm iletişim cihazlarının (dizüstü bilgisayar, telefon) sağlanması ve iletişimin dijital olarak yürütülmesi nedeniyle büyük önem taşımaktadır.
- Şirketimiz, bölüm başkanlarını, bölümlerin nasıl çalıştığına dair periyodik raporlar hazırlamakla görevlendirmiştir. Böylece farklı departmanların performans verileri raporlanarak yönetime sunulur. Bu durum şirket içi iletişime önemli katkıda bulunur.
- Şirketimizdeki iyi iletişim başarısının kilit noktası, iletişim sürecinin bütün şartlarda kopmadan devam etmesidir. Çünkü geçmişten günümüze kadar devam eden ve zaman geçtikçe daha iyiye giden bir iletişim sürecimiz bulunmakta. Sık sık yapılan toplantılar ve çalışanlar arasındaki iş sohbetleri sırasında yapılan bilgi alışverişi, şirketin işleyişini iyi yönde etkilemektedir. Ayrıca yıllar içinde artan müşteri memnuniyeti, bu durumun olumlu sonuçlarından sadece bir

tanesidir.

- X Lojistik'te bilgi ve iletişim sistemi önemli bir konumda bulunur. İç ve dış taraflarla kurulan iletişime çok önem verilir. Şirket içi iletişimde yöneticiler ve çalışanlar rol oynar. Şirket dışı iletişimde ise; müşteri firmalar, gümrük çalışanları, nakliye firmaları bulunur. Çalıştığımız firmalar farklı sektörde bulunduğu için her firma için farklı iletişim yöntemlerimiz vardır. Bu sayede müşterilerimizle daha kolay anlaşılabilir işlerimizi daha kolay yürütebilme imkanına sahibiz. Buna göre bu durum, şirket içi iletişimin iyi bir konumda olduğunun göstergesidir.

Değerlendirme

Mülakatı gerçekleştirdiğimiz 10 kişi bu soruya cevap vermiştir. Verilen cevaplara göre bilgi ve iletişimin düzeyi, genel hatlarıyla gerekli ilkeleri yerine getirdiği için iyi bir düzeyde kabul edilmektedir. Yalnız mülakat yanıtlarına göre, şirkette kullanılan XLojistik.com adlı website eski olduğu için son güncellemeleri yapılması gerekmektedir.

Ayrıca yazılım sistemine yüksek bağımlılık durumu ve bu sistemin uygun destek ve geliştirme ya da kurtarma planı olmaksızın kullanılması önemli bir risk oluşturmaktadır. Bütün verilerin kopyasını tutmak için sistemin bir yedek mekanizması olması gerekir. Aksi takdirde sistemde yaşanabilecek herhangi bir problem sonucunda tüm verilerin kaybolması ihtimali bulunmaktadır.

İç kontrol Sistemi'nin İzleme Faktörü

Soru 6- X Lojistik'teki izleme nasıl işliyor?

Cevaplar 6

- X Lojistik'te hem finansal hem de operasyonel bilgiler sürekli izleme altındadır. Örneğin, operasyonel kontrol, ilk operasyon departmanı tarafından yapılır. Bu departman; evrak işleri, işlemlerin onay süreci

ve çalışanlar tarafından tüm siparişleri kontrol altında tutmak ile ilgilenen gruptur. İzleme işlemi burda günlük olarak uygulanır. Mali izleme ise çoğunlukla haftada 2 kez (Pazartesi ve Cuma) yapılmaktadır. Bu günlerin seçilmesinin nedeni, pazartesi sabahı tüm hafta için bütün bütçelerin düzenlenip planlanmasının yapılması; cuma günü ise hafta bazında bütün işlemlerin yapılıp yapılmadığının kontrol edilmesi ve bir sonraki haftanın bütçelerinin hazırlanmasıdır.

- X Lojistik'te izleme sonuçları, özellikle genel müdürden belgeler alındığında yöneticiler tarafından sürekli izlenir. Şirket için sürekli bir revizyon vardır ama öte yandan bu kadar kontrole sahip olmak ve izlenmek, çalışanlar için stresli ve korkulu bir atmosfer oluşturabilir. Dolayısıyla çalışanlar, kendilerini baskı altında hissedebilirler.
- X Lojistik'te farklı çalışanların sadece seçilen bilgilere erişebilmesi için kullanıcı tanımlama kodları (ID'ler) bulunmaktadır. Ayrıca bu kullanıcı kimlikleri, yönetimin, belirli bir çalışanın ne yaptığını görebileceği günlükleri takip etmesine izin verir.
- Şirketimizde izleme süreci, kontrollerin etkinliğini izlemek için bazı zamanlarda rastgele nokta kontrolleri ile yapılır. Bu prosedür, tüm işçilerin evden çalıştığı Covid19 döneminde başladı. O zaman yönetim kurulu bu uygulamayı kısa bir süre için test etti. Sonrasında, günümüze kadar uzanan zaman diliminde bu prosedürün kalıcı olmasına karar verildi.
- Kurumumuz periyodik olarak varlık sayımı yapmaktadır. Muhasebe ve denetim departmanında, şirketin ekonomik yönü söz konusu olduğunda en sorumlu kısım finans departmanıdır. X Lojistik'te her muhasebeciye belirli bir görev verilir ve bu görevlerden biri de varlıkların yapılması ve periyodik olarak sayılmasıdır. Bu prosedür, verimli olması ve aynı zamanda problem ve risklerin en aza indirilmesi için mali raporlara ekstra özen gösterilmesini sağlayacaktır.

- Şirket yönetimi, departman hedefine ulaşmak için bölümlere ayrılmış çalışanların bireysel ve birlikte çalışma ihtiyacını değerlendirir. Örneğin Balkan departmanı çalışanları önce kendi araştırmalarını yaptıktan sonra revizyonlar, fiyatlar ve daha yüksek kar elde etmek için nasıl bir yol izleyecekleri konusunda birbirleriyle fikir alışverişi yaparlar. Tüm işler yapıldıktan sonra, yönetime verilmek üzere, kontrol edilecek ve izlenecek bir rapor hazırlarlar.
- Şirketimizde, departmanlar arası iletişim takip için belgelenir. İletişim, operasyon ve departmanlar arası aksiyonların belgelenmesi sırasında sorun çıkması durumunda önlem alınması gerekmektedir. Örneğin, araca mal yüklenmeden önce hazırlanan evrakların iki açıdan kontrol edilmesi gerekir. Birinci olarak genel dokümanları izleyen operasyon çalışanı tarafından, ikinci olarak fiyatları ve faturaları kontrol eden muhasebe çalışanı tarafından kontrol edilir.
- X Lojistikte sürekli izleme, finansal ve operasyonel bilgiler aracılığıyla gerçekleştirilir. Eksikliklerin durumu söz konusu olduğunda genel olarak araştırılır ve yönetime veya ana şirkete rapor edilir. Şirketin finansal izlemesi haftalık olarak yapıldığından, operasyon izlemesi günlük sıklıkta yapılır.
- Çalıştığım şirketteki devam eden izlemenin sonuçları her zaman genel müdür tarafından ele alınır ve personel, suistimallerin olası sonuçlarının farkındadır. Ancak bu durum küçük görevler için kontrolü devredebilecek genel müdüre çok fazla yük getirebilir.
- Şirketimizde değerlendirmeler söz konusu olduğunda dış denetimler esas alınır. Dış denetim yılda dört kez gerçekleştirilir ve denetçilerin şirketin her yönü hakkında geri bildirimde bulunmaları teşvik edilir. Ayrıca, her üç yılda bir grubun denetim bölümü tarafından ayrı bir değerlendirme yapılır ve sonuçlar gerekli tüm yönetim seviyelerine raporlanır.

Değerlendirme

Görüşülen kişilerin tümü, genel düzeyin etkinliğinin değerlendirilmesinde dikkate alınması gereken izleme ilkelerinin farkındadır.

Mülakatı gerçekleştirdiğimiz 10 kişi bu soruya cevap vermiştir. 5 tanesi X Lojistik şirketindeki izleme faktörünün iyi bir düzeyde olduğunu belirtmiştir. 3 tanesi orta bir düzeyde olduğunu; 2 tanesi ise kötü bir düzeyde olduğunu belirtmiştir.

Böylece tüm cevaplar göz önünde bulundurulduğunda, X Lojistik şirketindeki izlemenin genel düzeyi, izlemedeki ilkelerin niteliklerini yerine getirdiği için iyi düzeyde kabul edilir.

SONUÇ ve ÖNERİLER

Şirketlerin ve kuruluşların hedeflerine ulaşmalarına yardımcı olacak etkili bir iç kontrol çerçevesine duyulan ihtiyaç son yıllarda artmıştır. Bu aynı zamanda, zayıflıkların, yanlışların veya dolandırıcılıkların, kuruluşların hedeflerine ulaşma kapasitelerini ciddi şekilde baltaladığı olgun ekonomilerde yaşanan zorluklardan da kaynaklanmaktadır.

Bu bağlamda en çok bilinen ve ortak çerçeve COSO raporunda sunulmaktadır. COSO raporu, iç kontrolü, bir kuruluşun yönetim kurulu, yönetimi ve diğer personeli tarafından etkilenen ve bazı kategorilerdeki hedeflere ulaşılmasına ilişkin makul güvence sağlamak üzere tasarlanmış bir süreç olarak tanımlanmıştır. Bu kategoriler; faaliyetlerin etkinliği ve verimliliği, finansal raporlamanın güvenilirliği ve geçerli yasa ve yönetmeliklere uygunluk olarak sıralanabilir. COSO raporunun yayımlanmasından önce ve sonra, başka çalışmalar ve çerçeveler geliştirildi ve bunlar karmaşıklıkları, belirli bileşenlere veya bazı şirket faaliyetlerine odaklanmaları açısından farklılık gösteriyor.

İç kontrolün önemine odaklanan bu tezin amaçları doğrultusunda X Lojistik şirketinde, etkili iç kontrolden çeşitli şekillerde yararlanabilir. Geliştirilmiş iç kontrol yapısı sayesinde, hata, hile ve yasadışı davranış olasılığı en aza indirilebilir. Oldukça rekabetçi bir pazarda, iyi yönetilen bir iç kontrol sistemi, rekabet gücünü artırmaya ve çalışanların şirketin hedeflerini anlamalarını iyileştirmeye yardımcı olur. Bu çalışma, COSO çerçevesinin Türkiye'deki uygulanabilirliğini değerlendirmek ve Türk şirketlerinin, özellikle Freight Forwarder şirketlerinin iç kontrol sistemlerini iyileştirmelerine yardımcı olmak amacıyla yapılmıştır. Çalışmada, X Lojistik adlı bir Freight Forwarder şirketi ve bu şirkette iç kontrolün nasıl işlendiğine dair elde edilen veriler sunulmuştur.

Bulgular, iç kontrol sisteminin kapsamlı ve tutarlı olarak kabul edilebileceğini, hem üst hem de orta yönetim düzeyinde anlaşıldığını ve problem çözmede iyi bir noktada bulunduğunu göstermektedir. Ancak, iç kontrolün uygulanması, sorumlulukların tanımlanması ve uygulanması konusunda hala tutarsızlıklar bulunmaktadır.

Bu, X Lojistik'in kontrol ortamı bileşeninin önemine vurgu yaptığı anlamına gelir ve daha etkin kontrol ortamı ile genel değerlendirmede daha fazla dikkat edilmesi gerektiği bulgularıyla da desteklenmiştir.

Genel değerlendirmeden, kontrol ortamının iyi düzeyde olduğu anlaşılmaktadır. X Lojistik'in önlem alması gereken tek sorunun, çok basit ve değiştirilmesi gerektiğinden, yeni başlayanlar için eğitim sistemi eklemek olduğunu göstermektedir. Diğer bir sorun ise üst yönetimden çalışanlara, şirketteki iç kontrol sisteminin işleyişi hakkında yeteri kadar bilgi verilmemesi olduğundan bu sorunu çözmek adına çalışanlar için bilgilendirici olacak konferans veya bilgi alışverişinin yapıldığı etkinlikler düzenlenmelidir.

Risk değerlendirmesi faktörüne göre, X Lojistik'te düşük düzeyde risk değerlendirmesi bulunduğu ve şirkette iç kontrol sorumluluğunun eksikliği göze çarpmaktadır. Şirket çalışanları, risklerin belgelenmediğini veya resmileştirilmediğini, periyodik yeniden değerlendirmelerin yapılmadığını ve risk politikalarının bulunmadığını belirtmektedir. Ayrıca şirkette risk yönetim kurulu bulunmamaktadır. Bu nedenle X Lojistik şirket işleyiş sürecinin karmaşık olması ve firma içinde kontrol edilmesi zor olabileceği için hâlâ yeterli olmayan risk değerlendirme mekanizmasına daha fazla dikkat etmesi gerektiğini belirtmektedir.

Üçüncüsü, X Lojistik'te finansal raporlamanın eksiksizliğini ve doğruluğunu sağlamak için minimum süreçlere sahip olan kontrol faaliyetleridir, ancak belirli riskler ne algılanır ne de hafifletilir.

Finansal raporlama alanındaki bazı kontrol eksiklikleri ve dış denetçilerin çalışmalarına güvenmek, yönetimin finansal raporlama hedeflerini oluşturmaya ve bu hedefleri tehdit eden riskleri değerlendirmeye yeterince dikkat etmemesi gerçeğinden kaynaklanmaktadır.

Dördüncüsü bilgi ve iletişimdir. X Lojistik'e dayanarak, iletişimin her zaman iyi seviyede olduğu söylenebilir. Ayrıca X Lojistik şirketi günlük işlemlerini kolaylaştırmak için büyük ölçüde bilgisayar yazılımı

uygulamasına bağımlıdır. Bu bağımlılık yüksek olduğu şirkette gerçekleştirilen işlemler ve veriler sistem üzerinde kaydedilmektedir.

Son bileşen, izlemedir. Muhasebe ve denetim departmanlarının görüşüne göre, bu uygulamalar, özellikle yöneticilere finansal raporlamanın güvenilirliği konusunda sürekli güvence veren sürekli izleme düzeyinin iyileştirilmesi için ilgili şirketler için oldukça faydalı olacaktır.

X Lojistik için tavsiyeler, çalışma sırasında tespit edilen zayıf yönlerin ortadan kaldırılmasını veya azaltılmasını ve güçlü yönlerinin daha da geliştirilmesini içerir. Ek tavsiyeler, uzun süredir güncellenmeyen yenilikçi ve ileri teknolojinin kurulmasını içerir. Sistemler, kendi web sitelerinden başlayarak, katma değeri, müşterinin diğer nakliye şirketleri arasından bu şirketi seçmesinin en önemli nedenlerinden biri haline getirecektir. Böylece üç sistem kullanmaktansa işlem ve verilerin yürütüldüğü genel bir sistem içermelidir.

X Lojistik şirketinde gerçekleştirilen mülakattan da görüldüğü gibi, şirketin günlük işlemlerini kolaylaştırmak için bilgisayar yazılımı uygulamasına büyük bir bağımlılığı vardır. Bilgisayar yazılımının firmaya kolaylıklar getirdiğini ancak diğer yandan bu bağımlılığın da sorunları beraberinde getirdiği ortada olan bir durumdur. Bu nedenle belgeler üzerinde fiziksel kontrol uygulanması tavsiye edilir.

Yine mülakatta verilen cevaplara bakılarak; tüm çalışanlara, faaliyetlerinde bulunmalarını sağlamak amacıyla şirketteki bazı kontrol önlemlerini anlamaları için eğitim verilmelidir.

X Lojistik şirketi olarak, kontrol sistemlerinin izlenmesi ve ayrı değerlendirilmesinin yanı sıra etkili bir şekilde iç kontrol sistemleri seviyelerini korumak, iç kontrol sistemlerinin ve performansının mevcut seviyesini geliştirmeye ve sürdürmeye yardımcı olacaktır.

KAYNAKLAR

- Pany, ve Whittington. (2000). *Auditing, Second edition*. United States of America.
- Acar Z., Köseoğlu M., (2014). *Lojistik Yaklaşımıyla Tedarik Zinciri Yönetimi*. Ankara: Nobel Yayıncılık, 1.b., .
- Adewale. (2014). Internal control system: a managerial tool for proper accountability a case study of Nigeria customs service. *Adewale (2014). Internal control system: a managerial tool for prop European Scientific Journal May 2014 edition vol.10,*.
- Agu, O., Anike, O. and Nnate, C. . (2016). Effect of inventory management on the organizational performance of the selected manufacturing firms. . *Singaporean Journal of Business economics, and management Studies, Vol. 5* .
- AİCPA. (2006). *Reporting on an Entity's Internal Control over Financial Reporting*. USA: AİCPA .
- Arabzad, S.M., Ghorbani, M. and Tavakkoli-Moghaddam, R. (2015). An evolutionary algorithm for a new multi-objective location-inventory model in a distribution network with transportation modes and third party Lojistik providers. *Journal of Production Research* .
- Arens, A. E. (2014). *Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach. 15th ed.* . Essex : Arens, A., Elder, R. and Beasley, M. (2014). *Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach. 15th ed.* Essex. England IFRS: Pearson Education Limited.
- Augustine, N. A. and Agu, O. A. . (2013). *Effect of Inventory Management on Organizational Effectiveness.* . Information and Knowledge Management, Vol.3 (8).
- Babatunde, B.O. and Arogundade, K.K. (2008). Reflection of inventory-production cost minimization and organization's profit performance. *The Journal of Commerce, Vol. 3(4)*.
- Bakar. (2008). Factors influencing auditor independence: Malaysian loan officers' perceptions. *Managerial Auditing Journal, 20(8)*, 804-822.

- Bartholdi, J.J. and Hackman, T.S. . (2014). *Warehouse & distribution science*. Georgia Institute of Technology. Georgia Institute of Technology.
- Bartodzie.C.J. (2017). “*The Concept Industry 4.0,*” Technical University of Berlin and Tongji University in Shanghai. Shanghai.
- Brain Christensen, C. W. (2013). *COSO Internal Control Integrated Frame Work*.
- Caplan, D. (1999). Internal Controls and the Detection of Management Fraud. . *Journal of Accounting Research*, Vol. 37 No.1, pp. 101-117 .
- Cheney G. (2008). *Controlling Internal Controls*. Website of Investment Dealers’ Digest.
- Christopher., M. (2011). *Lojistik & Supply Chain Management*. 4th edn. Great Britain: Pearson/Prentice Hall. 4th edn. Great Britain: Pearson/Prentice Hall.
- COSO. (2013). *Internal Control–Integrated Framework Executive Summary*.
- Coyle, J.J., Novack, R.A. and Gibson, B. . (2016). *Transportation: a global supply chain perspective*. Boston: Cengage Learning.
- Domingo, L. (2016). “*The Challenges of Lojistik 4.0 for the Supply Chain Management and the Information Technology,*” Norwegian University of Science and Technology.
- Dominik C., Johansson K., Lorentzon A., Olsmats C., Tiliander L., & Weström P. . (2000). *Förpackningslogistik, 2nd edn*. PACKFORSK. Kista, Sweden.
- Dr. David Brewer William List. (2004). *Measuring the effectiveness of an internal control system*.
- Gaban, T., & Mustafa. A. (2010). The role of internal control in electronic accounting information system applied study in Spacimen from Kurdistan reign Iraq. *Journal of Human Science*, 7(45),.
- Goksoy, A., Vayvay, O. and Ergeneli, N. . (2013). Gaining Competitive Advantage through Innovation Strategies: An Application in Warehouse Management Processes. *American Journal of Business and Management*, Vol. 2(4).
- Grabara, J., Kolcun, M. and Kot, S. . (2014). The role of information systems in transport Lojistik. *International Journal of Education and Research*, Vol. 2(2).

- H. N. Ahmad, R. O. (2009). "The Effectiveness of Internal Audit in Malaysian Public Sector".
H. N. Ahmad, R. Othman, K. Jusoff, "The Effectiveness of Journal of Modern Accounting and Auditing.
- Horzela, A. (. (2018). Analysis of use of communication standards on the implementation of distribution processes in fourth party Lojistik (4PL). *Proceedings of the 18th International Scientific Conference.*
- İAA. (2005). "COSO's Theory in to Practice". *Tone at the Top. Website of the Institute of Internal Auditor.* Institute of Internal Auditor.
- İFAC. (2006). *Annual Report Handbook for International Auditing.*
- INTOSAI GOV, 9. (tarih yok). *INTOSAI GOV 9100, The International Standards of Supreme Audit Institutions, Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector,* www.issai.org.
- Karacan S., K. M. (2011). *Lojistik Faaliyetlerde Maliyetleme ve Envanter* . Kocaeli: Umuttepe Yayınları .
- Karafakioğlu M. (2012). *Pazarlama İlkeleri.* İstanbul: Türkmen Kitabevi, 5.b.
- Karakaya G. (2016). Coso İç Kontrol ABD Modeli ile İngiliz Turnbull ve Kanada CoCo Modellerinin Karşılaştırılması. *Journal of Turkish Court of Accounts.*
- Kaval, H. (2005). *Muhasebe Denetimi.* Ankara: Gazi Publishing House.
- Kayabaşı, A. (2010). *Rekabet Gücü Perspektifinde Lojistik Faaliyetlerde Performans Geliştirme.* İstanbul: İstanbul Ticaret Odası Yayınları,.
- Kotler, P., Wong, V., Saunders, J. and Armstrong, G. . (2015). *Principles of Marketing. 4th edn.* Spain: Pearson/Prentice Hall.
- Kozlak, A. (2009). 'Modern solutions in Lojistik', in Burnewicz, J. (Ed.): *Innovative Perspective of Transport and Lojistik.* Bur Wydawnictwo Uniwersytetu Gdańskiego, Gdańsk.
- Kurt Pany, O Ray Whittington. (2000). *Auditing, Second edition.* United States of America.

- Liu, T. (2005). The Case Analysis on Failures of Enterprise Internal Control in Mainland China. *Journal of American Academy of Business*, Vol. 7, Num. 1, pp. 92-98.
- Long D, .. (2016). *Uluslararası Lojistik Küresel Tedarik Zinciri Yönetimi*. Ankara: Nobel Kitabevi.
- Mawanda, S. (2011). *Effects of internal control systems on financial performance in an institution of higher learning in Uganda: A case of Uganda Martyrs University*. Uganda: Doctoral Dissertation, Uganda Martyrs University.
- Meng., Y. M. (2006). *The effect of inventory on Supply Chain*. Diploma work. Vaxjo University.
- Mohammed, A. ve Aksoy, T. (2020). *Measuring the effectiveness of internal control*.
- Mpwanya, F. (2005). *Inventory management as a determinant for improvement of customer service*. . Dissertation thesis, university of Pretoria.
- Murphy Paul R., K. A. (2016). *Contemporary Lojistik*. Ankara: Nobel Akademik Yayıncılık,11.b., .
- Noorve, L. (2006). *Evaluation of the Effectiveness of Internal Control over Financial Report*. University of Tartu.
- Petrovits, C. S. (2011). *The causes and consequences of internal control problems in nonprofit organizations*. *Accounting Review*.
- Ristovska, N. K. (2017). The Impact of Lojistik Management Practices on Company's Performance. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, Vol. 7 (1).
- Rittenberg, L. (2005). The relevance of COSO Enterprise Risk Management to European organisations. *The Paneuropean Conference of Internal Audit*, (s. 13.-14.). Larnaca, Cyprus,.
- Sabry, A. (2015). The Impact of Supply-Chain Management Capabilities on Business Performance in Egyptian Industrial Sector. . *International Journal of Business and Management*, Vol. 10 (6).

- Saghir, M. (2002). *Packaging Lojistik Evaluation in the Swedish Retail Supply Chain*. Lund: Lund University.
- Sakchutchawan, S. H. (2011). Innovation and Competitive Advantage: Model and Implementation for Global Lojistik. *International Business Research, Vol. 4 (3)*.
- Sampson D. (1999). *Understanding Internal Controls: A Reference Guide for Managing University Business Practices*. Sampson D.(1999). Understanding Internal Controls: A Reference Guide for Managing University Business Practices. University of California Website.
- Sawyer, L.B., Dittenhofer, M. A., Scheiner, J. H. . (2003). *Sawyer's Internal Auditing, 5th Edition*. . USA: The Institute of Internal Auditors,1402 p.
- Sremac, S. (2018). *Evaluation of a third party Lojistik (3PL) provider using a rough SWARA–WASPAS model based on a new rough dombi aggregator*.
- Stewart, G. B. (2010). *Internal Audit Independence and Objectivity*.
- Suhail, T. (2007). *Measuring the effectiveness of the internal control from the viewpoint of the financial governmental authorities in Kuwait*. . Jordan: Doctoral Dissertation. Amman Arab University.
- Tek., Ö, Karaduman , İ. (2012). *Tedarik Zinciri Bakış Açısıyla Lojistik Yönetimi*. İzmir: Ekonomi Yayınları.
- Thomas, P. (2007). *Dinapli state, standards for internal control*. New York.: Comptroller State Government.
- Tilanus, C. (1997). *Introduction to information systems in Lojistik and transportation*. In C. B. Tilanus (Ed.), *Information systems in Lojistik and transportation*,.
- Whittington, O. R., & Panny, K. . (2001). *Principles of Auditing and Assurance Services*. . NewYork: Irwin: MacGraw-Hill.
- Yurdum, B. (2009). *Dağıtım ve Üretimde Lojistik*. İstanbul: MorMor Ajans.

EKLER

EK 1: X LOJİSTİK FİRMASINA İLİŞKİN İÇ KONTROL DÜZEYİNDE KARŞILAŞILAN SORUNLAR

Mülakat formu İstanbul Ticaret Üniversitesi Muhasebe ve Denetim Programı Öğrencisi Nekida Dauti ve Tez Danışmanı Prof. Dr. Gencay Karakaya tarafından Yüksek Lisans Tezi araştırma konusu için hazırlanmıştır. Form altı sorudan oluşmaktadır. Araştırma bilimsel çalışmalarda kaynak oluşturacağından soruları açık ve objektif olarak cevaplandırmanız önem arz etmektedir. Katkılarınız için teşekkürler.

Mülakat Soruları

1. X Lojistikteki iç kontrol sisteminin genel düzeyi nasıldır?

2. Şirketin iç kontrol ortamına bakışınız nedir? Organizasyonel yapı, çalışma şeklini, insan kaynakları, yönetimi nasıl değerlendirirsiniz?

3. X Lojistik'teki risk değerlendirmesine ilişkin görüşünüz nedir?

4. X Lojistikteki kontrol faaliyetlerine ilişkin görüşünüz nedir?

5. X Lojistikteki bilgi ve iletişim nasıl işliyor?

6. X Lojistikteki izleme nasıl işliyor?

