



**KTO KARATAY ÜNİVERSİTESİ  
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ  
İŞLETME ANABİLİM DALI  
TEZLİ YÜKSEK LİSANS PROGRAMI**

**İÇ KONTROL SÜREÇLERİNİN VE İÇ DENETİM FAALİYETLERİNİN  
PERAKENDECİLİK SEKTÖRÜNDEKİ VARLIKLARIN AZALMASINA  
ETKİSİ: KONYA ÖRNEĞİ**

**Ahmet KOÇ**

**Yüksek Lisans**

**KONYA  
Ocak 2023**

İÇ KONTROL SÜREÇLERİNİN VE İÇ DENETİM FAALİYETLERİNİN  
PERAKENDECİLİK SEKTÖRÜNDEKİ VARLIKLARIN AZALMASINA ETKİSİ:  
KONYA ÖRNEĞİ

Ahmet KOÇ

KTO Karatay Üniversitesi  
Lisansüstü Eğitim Enstitüsü  
İşletme Anabilim Dalı  
İşletme Tezli Yüksek Lisans Programı

Yüksek Lisans Tezi

Tez Danışmanı: Dr. Öğr. Üyesi Aynur AKPINAR

Konya  
Ocak 2023

## BİLDİRİM

Enstitü tarafından onaylanan Yüksek Lisans/Doktora tezimin tamamını veya herhangi bir kısmını basılı veya dijital biçimde arşivleme ve aşağıda belirtilen koşullar dahilinde erişime açma iznini KTO Karatay Üniversitesine verdiğimi bildiririm. Bu izinle, Üniversiteye verilen kullanım hakları dışındaki tüm fikri mülkiyet haklarım bende kalacak ve gelecekteki çalışmalar (makale, kitap, lisans, patent vb.) için tezimin tamamının veya bir bölümünün kullanım hakları yalnızca bana ait olacaktır.

Tezimin bütünüyle kendi çalışmam olduğunu, başkalarının haklarını ihlal etmediğimi ve tezimin tek yetkili sahibi olduğumu beyan ve taahhüt ederim. Telif hakkı bulunan ve sahiplerinden yazılı izinle kullanılması zorunlu olan kaynakları, yazılı izin alarak kullandığımı ve istenildiğinde izinlerin suretlerini Üniversiteye teslim etmeyi taahhüt ederim.

Yükseköğretim Kurulu tarafından yayımlanan “Lisansüstü Tezlerin Elektronik Ortamda Toplanması, Düzenlenmesi ve Erişime Açılmasına İlişkin Yönerge” kapsamında, tezim, aşağıda belirtilen koşullar haricince, YÖK Ulusal Tez Merkezi ve KTO Karatay Üniversitesi Açık Erişim Sisteminde erişime açılır.

☐ Enstitü / Fakülte Yönetim Kurulu kararı ile tezimin erişime açılması mezuniyet tarihimden itibaren 2 yıl ertelenmiştir.<sup>1</sup>

☐ Enstitü / Fakülte Yönetim Kurulunun gerekçeli kararı ile tezimin erişime açılması mezuniyet tarihimden itibaren ... ay en fazla 6 ay ertelenmiştir.<sup>2</sup>

☐ Tezimle ilgili gizlilik kararı verilmiştir.<sup>34</sup>

18 Ocak 2023

**Ahmet KOÇ**

<sup>1</sup> MADDE 6(1) Lisansüstü teze ilgili patent başvurusu yapılması veya patent alma sürecinin devam etmesi durumunda, tez danışmanının önerisi ve enstitü anabilim dalının uygun görüşü üzerine enstitü veya fakülte yönetim kurulu iki yıl süre ile tezin erişime açılmasının ertelenmesine karar verebilir.

<sup>2</sup> MADDE 6(2) Yeni teknik, materyal ve metodların kullanıldığı, henüz makaleye dönüşmemiş veya patent gibi yöntemlerle korunmamış ve internette paylaşılması durumunda 3. şahıslara veya kurumlara haksız kazanç imkanı oluşturabilecek bilgi ve bulguları içeren tezler hakkında tez danışmanının önerisi ve enstitü anabilim dalının uygun görüşü üzerine enstitü veya fakülte yönetim kurulunun gerekçeli kararı ile altı ayı aşmamak üzere tezin erişime açılması engellenebilir.

<sup>3</sup> MADDE 7(1) Ulusal çıkarları veya güvenliği ilgilendiren, emniyet, istihbarat, savunma ve güvenlik, sağlık vb. konulara ilişkin lisansüstü tezlerle ilgili gizlilik kararı, tezin yapıldığı kurum tarafından verilir. Kurum ve kuruluşlarla yapılan işbirliği protokolü çerçevesinde hazırlanan lisansüstü tezlere ilişkin gizlilik kararı ise, ilgili kurum ve kuruluşun önerisi ile enstitü veya fakültenin uygun görüşü üzerine üniversite yönetim kurulu tarafından verilir. Gizlilik kararı verilen tezler Yükseköğretim Kuruluna bildirilir.

<sup>4</sup> MADDE 7(2) Gizlilik kararı verilen tezler gizlilik süresince enstitü veya fakülte tarafından gizlilik kuralları çerçevesinde muhafaza edilir, gizlilik kararının kaldırılması halinde Tez Otomasyon Sistemine yüklenir.

## ETİK BEYAN

KTO Karatay Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Tez/Proje Hazırlama ve Yazım Kurallarına uygun olarak Dr. Öğr. Aynur AKPINAR danışmanlığında tarafımdan üretilen bu tez çalışmasında; sunduğum tüm veri, enformasyon, bilgi ve belgeleri bilimsel etik kuralları çerçevesinde elde ettiğimi, tüm değerlendirme, analiz, bulgu ve sonuçları bilimsel usullere uygun olarak sunduğumu, tez/proje çalışmasında yararlandığım kaynakların tümüne bilimsel normlara uygun biçimde atıfta bulunarak kaynak gösterdiğimi, tezimin kaynak gösterilen durumlar dışında özgün olduğunu bildirir, aksi bir durumda aleyhime doğabilecek tüm hak kayıplarını kabullendiğimi beyan ederim.

18 Ocak 2023

---

**Ahmet KOÇ**

## TEŞEKKÜR

Ders aldığım dönemde, iç kontrol ve iç denetleme kavramlarına bakış açımın gelişmesine katkı sağlayan, bu tez konusunu seçmemde ciddi katkıları olan, tez yazma sürecinde yoğun çalışma temposuna rağmen bana değerli vakitlerini seve seve ayıran kıymetli tez danışmanım Sayın Dr. Öğr. Üyesi Aynur AKPINAR'a şükranlarımı sunarım.

Ayrıca tez çalışmam boyunca manevi desteklerini hep hissettiğim bugüne gelmemde büyük emeği olan anneme, babama ve küçük yürekleriyle büyük sabır gösteren evlatlarım Adnan Mert KOÇ ve Mustafa Can KOÇ'a, motivasyon kaynağım eşim Özlem KOÇ'a teşekkür ederim.

18 Ocak 2023

Ahmet KOÇ



## ÖZET

Ahmet KOÇ

İç Kontrol Süreçlerinin ve İç Denetim Faaliyetlerinin Perakendecilik Sektöründeki

Varlıkların Azalmasına Etkisi: Konya Örneği

Yüksek Lisans

Ocak, 2023

Perakende işletmeciliği, “hizmet ve mal üretiminin koordineli bir şekilde örgütlenme, planlama, kadrolama, yönlendirme ve kontrol etmek biçiminde açıklanabilir”. Fiziki olarak büyüyen kurumlarda çalışmaların adeti fazlalaştığı için bu değişimler esnasında kurum yetkililerinin şirket faaliyetlerini direkt olarak kontrol olanağı azalmaktadır. Meydana gelen bu olumsuz vaziyet işletme yönetiminin yalnız etkin bir iç kontrol sistemini faaliyete geçirmesiyle düzelebilir.

Bu çalışmada, günümüz mağazacılık sisteminde yakın zamanda oluşturulmaya çalışılan Kayıp Önleme Departmanının ve bu departmanın mağaza iç kontrol süreçleri ve iç denetim faaliyetlerinin görülen varlık ya da kayıp azalmalarına etkisi ve bunun şirketler için zarardan nasıl kazanca dönüştürebileceği araştırılmıştır.

Mağazalarda yaşanan varlık kayıplarının tespiti ve bu kayıpları önleme için tüm takım olarak nelere dikkat edilmesi gerektiği ve dikkat edilmesi gereken hususlarda yapılabilecek yanlış uygulamalarda nasıl kayıplar yaşanabileceği hakkındaki uygulamalar incelenmektedir.

Çalışmada, mağaza içi departmanların birbirleriyle ilişkileri, birbirleri arasındaki etkileşimleri, mal kabul ve kasa hattı arasında tüm bölgeler araştırılmış olup personel farkındalığının etkisinin artırılmasına katkıda bulunulmuştur. Üretim satış ve iade sürecinde yaşanabilecek kayıpların yapılacak kontroller ile nasıl önlenebileceğine ait çözüm önerileri getirilmiştir.

Bu süreçler takip edilirken şirket ve çalışanlarının, hakları ve sorumlulukları da açıklanacaktır.

Perakendecilik sektöründe faaliyet göstermekte olan kurumlar için hırsızlık, sabotaj, imaj güvenliği, gibi benzeri risklerin önlenmesinde etkin olarak uygulanan iç kontrol sisteminin kurumların öncelikli riskleri arasında yer alan kayıpların azaltılması konusunda da etkin bir rol oynamış olduğu bulunmuştur.

### Anahtar Kelimeler

İç kontrol, İç Denetim, Kayıp Önleme, Süreçler

## **ABSTRACT**

Ahmet KOÇ

The Effect of Internal Control Processes and Internal Audit Activities on Retailing

Sector Assets: The Case of Konya

Master's Thesis

January, 2023

Retail management can be explained as “organizing, planning, staffing, directing and controlling the production of services and goods in a coordinated manner”. Since the number of works increased in physically growing institutions, the ability of the institution officials to directly control the company's activities during these changes decreases. This negative situation can only be corrected by the operational management of an effective internal control system.

In this study, the effect of the Loss Prevention Department, which has been tried to be established recently in today's merchandising system, and the store internal control processes and internal audit activities of this department, on the decrease in assets or losses and how this can be transformed into profit for companies were investigated.

Practices on what should be considered as a whole team in order to detect asset losses in stores and prevent these losses, and how losses can be experienced in wrong practices that can be done in matters that need attention are examined.

In the study, the relations between the in-store departments, their interactions with each other, all regions between the goods acceptance and checkout line were investigated and contributed to increasing the effect of personnel awareness. Solution suggestions have been made on how to prevent losses that may occur in the production, sales and return process with the controls to be made.

While these processes are being followed, the rights and responsibilities of the company and its employees will also be explained.

It has been found that the internal control system, which is effectively applied to prevent similar risks such as theft, sabotage, image security, for institutions operating in the retail sector, has also played an active role in reducing losses, which are among the priority risks of institutions.

### **Keywords**

Internal control, Internal Audit, Loss Prevention, Processes

## İÇİNDEKİLER

|                                                                                |      |
|--------------------------------------------------------------------------------|------|
| KABUL VE ONAY .....                                                            | i    |
| BİLDİRİM .....                                                                 | ii   |
| ETİK BEYAN.....                                                                | iii  |
| TEŞEKKÜR.....                                                                  | iv   |
| ÖZET .....                                                                     | ii   |
| ABSTRACT.....                                                                  | iii  |
| TABLolar DİZİNİ .....                                                          | viii |
| ŞEKİLLER DİZİNİ .....                                                          | ix   |
| SİMGELER VE KISALTMALAR.....                                                   | x    |
| 1. GİRİŞ.....                                                                  | 1    |
| 2. İÇ DENETİM.....                                                             | 4    |
| 2.1. İç Denetim Kavramı.....                                                   | 4    |
| 2.1.1. İç Denetimin Önemi .....                                                | 4    |
| 2.1.2. İç Denetimin Amacı ve Kapsamı.....                                      | 6    |
| 2.1.3. İç Denetimin Unsurları .....                                            | 6    |
| 2.2. Denetim türleri.....                                                      | 8    |
| 2.2.1. Finansal Tabloların Bağımlı Denetimi:.....                              | 8    |
| 2.2.2. Uygunluk Denetimi .....                                                 | 9    |
| 2.3. İç Denetimin Tarihi Gelişimi .....                                        | 10   |
| 2.3.1. İç Denetimin Geçirdiği Evrim .....                                      | 11   |
| 2.4. İç Denetime Başvurulma Nedenleri.....                                     | 13   |
| 2.5. İç Denetimin Faydaları .....                                              | 14   |
| 2.6. İç Denetim ve İç Denetçiler .....                                         | 15   |
| 2.7. İç denetim Standartları.....                                              | 15   |
| 2.7.1. Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarının amaçları ..... | 16   |
| 2.8. Bağımsız Denetim.....                                                     | 16   |
| 2.8.1. Bağımsız Denetimin aşamaları .....                                      | 17   |
| 2.8.2. Bağımsız Denetimin Unsurları .....                                      | 17   |
| 3. İÇ KONTROL .....                                                            | 18   |
| 3.1. Yönetmelik Kontrol.....                                                   | 19   |

|                                                                                                           |    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 3.1.1. Güvenilir Bilgi sağlanması .....                                                                   | 19 |
| 3.1.2. İşletme Varlıklarının ve Kayıtlarının Korunması .....                                              | 20 |
| 3.1.3. Verimliliğin Arttırılması .....                                                                    | 21 |
| 3.1.4. Belirlenmiş Politikalara Bağlılığı Özendirme.....                                                  | 22 |
| 3.1.5. Finansal Kayıtların Güvenilirliği .....                                                            | 22 |
| 3.1.6. Kıymet hareketleri .....                                                                           | 23 |
| 3.2. Muhasebe Kontrolünün Temel Unsurları .....                                                           | 24 |
| 3.2.1. Yönetim sorumluluğu .....                                                                          | 26 |
| 3.2.2. Sistemin Yeterli Güvence Vermesi.....                                                              | 26 |
| 3.2.3. Bilgi İşleme Yöntemleri .....                                                                      | 27 |
| 3.2.4. Kontrol Sisteminin Etkinliğini Kısıtlayan Faktörler.....                                           | 28 |
| 3.2.5. Kıymet Hareketleri İle İlgili Muhasebe Kontrolünün Amaçları.....                                   | 28 |
| 3.2.6. İç Kontrol Sistemi Ortamı .....                                                                    | 29 |
| 4. KAYIP ÖNLEME BİLİNCİ .....                                                                             | 48 |
| 4.1. Bilinmeyen ve Bilinen Kayıp Tanımları.....                                                           | 48 |
| 4.2. Bilinmeyen Kaybın Oluşma Şekli .....                                                                 | 48 |
| 4.2.1. Kasalarda Terazi İle Tartım Yapılacak Ürünün Satış Kodu - Price Look Up, (PLU)'nun Karışması ..... | 49 |
| 4.2.2. Reçete uyumu ve son gramaj kontrolü .....                                                          | 51 |
| 4.2.3. Atık Süreçlerine ve Proseslere Uyum.....                                                           | 54 |
| 4.2.4. Departmanlar Arası Üretim Transferi.....                                                           | 55 |
| 4.2.5. Direkt Tedarikçi Teslim Alım (DTS) Süreçleri .....                                                 | 57 |
| 4.2.6. Firma İade Süreçleri .....                                                                         | 58 |
| 4.2.7. IBT-BOL Kapatılma İşleyişi .....                                                                   | 60 |
| 4.2.8. Depozitolu Ürün Yönetimi .....                                                                     | 62 |
| 4.2.9. Düzenli Sayım Süreçleri .....                                                                      | 63 |
| 4.3. Hırsızlık yönetimi .....                                                                             | 64 |
| 4.3.1. En Çok Çalınan Ürünlerin Ortak Özellikleri .....                                                   | 65 |
| 4.3.2. Şüpheli Davranışlarda Bulunan Müşterileri Tanıma .....                                             | 65 |
| 4.3.3. Hırsızlığı Önlemek İçin Neler Yapılmalıdır .....                                                   | 66 |
| 4.4. Kayıpları önlemek için yapılması gerekenler .....                                                    | 67 |
| 4.5. Şirket'in suistimallere karşı politikası .....                                                       | 67 |
| 4.5.1. Şirketin sorumlulukları .....                                                                      | 69 |
| 4.5.2. Çalışanların sorumlulukları .....                                                                  | 69 |
| 4.5.3. Şirketin hakları.....                                                                              | 70 |
| 4.5.4. Çalışanların hakları .....                                                                         | 70 |

|                                                                                                                                              |     |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 4.5.5. Suistimal Şüphelerinin Rapor ve İhbar Edilmesi.....                                                                                   | 70  |
| 5. PERAKENDE SEKTÖRÜNDE KONTROL UYGULAMALARI.....                                                                                            | 72  |
| 5.1. Genel Kontroller .....                                                                                                                  | 72  |
| 5.1.1 Güvenli ve Yasal Sistem Departman Dokümanları .....                                                                                    | 73  |
| 5.1.2. Çalışan Bilinci ve Hijyen Talimatı .....                                                                                              | 73  |
| 5.1.3. Üretim Alanlarına Giriş .....                                                                                                         | 75  |
| 5.1.4. Takı ve Kişisel Eşyalar .....                                                                                                         | 75  |
| 5.1.5. Kişisel Hijyen .....                                                                                                                  | 75  |
| 5.1.6. Hastalıkların Bildirimi .....                                                                                                         | 76  |
| 5.1.7. Gıda-İş Olay ve Kazaların Bildirimi.....                                                                                              | 76  |
| 5.1.8. Termometre Dezenfeksiyonu.....                                                                                                        | 76  |
| 5.2. Yabancı Madde ve Vücut Sıvısı Bulaşmaları .....                                                                                         | 78  |
| 5.3. Kontrol Kayıt .....                                                                                                                     | 81  |
| 5.3.1. Mağaza üretimlerinde izlenebilirlik .....                                                                                             | 82  |
| 5.3.2. Tedarikçi Dökme Ürünlerinde İzlenebilirlik.....                                                                                       | 83  |
| 5.4. Soğutucu Ekipmanların Kontrolü .....                                                                                                    | 83  |
| 5.4.1. Sıcaklık Belirteç Kontrolleri.....                                                                                                    | 84  |
| 5.4.2. Belirteç Tipleri.....                                                                                                                 | 86  |
| 5.4.3. Belirteç Ömürleri .....                                                                                                               | 87  |
| 5.4.5. Belirteçlerin İzlenmesi ve Sıcaklıkların Kaydedilmesi Yöntem ve Önlemleri .....                                                       | 88  |
| 5.5. Donuk – Soğuk- Depo dolap Kontrolü .....                                                                                                | 92  |
| 5.6. Mağaza Yöneticisi Günlük Kontrolleri.....                                                                                               | 93  |
| 5.7. Mağazalarda Soğuk Zincir Yönetimi.....                                                                                                  | 97  |
| 5.7.1. Soğuk Zincirin Sürekliliği .....                                                                                                      | 97  |
| 5.7.2. Mağazalar Açısından Faydaları .....                                                                                                   | 97  |
| 5.4.4. Belirteçlerin Yerleştirme Usulleri.....                                                                                               | 97  |
| 5.7.3. Soğuk Zincirin Önemi, .....                                                                                                           | 100 |
| 5.7.4. Mağazalarda soğuk zincir kırılmasının belli başlı nedenleri,.....                                                                     | 101 |
| 5.8. Sıcaklık Kontrolleri ve İzleme .....                                                                                                    | 102 |
| 5.9. Dolaplara Ürün Yerleştirilmesi.....                                                                                                     | 102 |
| 5.10. Soğutucu Temizliği .....                                                                                                               | 104 |
| 6. İÇ KONTROL SÜREÇLERİNİN VE İÇ DENETİM FAALİYETLERİNİN<br>PERAKENDECİLİK SEKTÖRÜNDEKİ VARLIKLARIN AZALMASINA ETKİSİ: KONYA<br>ÖRNEĞİ ..... | 107 |
| 6.1. Literatür Taraması.....                                                                                                                 | 107 |
| 6.2. Araştırma .....                                                                                                                         | 114 |

|                                   |     |
|-----------------------------------|-----|
| 6.2.1. Araştırmanın Amacı.....    | 114 |
| 6.2.2. Araştırmanın Önemi .....   | 115 |
| 6.2.3. Araştırmanın Yöntemi ..... | 115 |
| 7. SONUÇ.....                     | 120 |
| KAYNAKLAR .....                   | 122 |
| ÖZGEÇMİŞ .....                    | 130 |
| Ek 1: DERİNLEMESİNE MÜLAKAT ..... | 131 |
| ETİK KURAL İZNİ.....              | 133 |



## TABLÖLAR DİZİNİ

|                                                                            |     |
|----------------------------------------------------------------------------|-----|
| Tablo 1. Finansal tabloların bağımsız denetimi .....                       | 9   |
| Tablo 2 Uygunluk Denetimi .....                                            | 9   |
| Tablo 3. Faaliyet denetimi.....                                            | 10  |
| Tablo 4. Dünyada iç denetim gelişme safhaları .....                        | 11  |
| Tablo 5. Denetim yaklaşımlarının karşılaştırılması .....                   | 12  |
| Tablo 6. İç kontrol temel ilkeleri ile amaçları arasındaki ilişkiler ..... | 37  |
| Tablo 7. Termometre dezenfeksiyon talimatı .....                           | 77  |
| Tablo 8. İzlenebilirlik etiketi.....                                       | 82  |
| Tablo 9. Tedarikçi dökme ürünlerinde izlenebilirlik .....                  | 83  |
| Tablo 10. Sıcaklık belirteç kontrolü.....                                  | 85  |
| Tablo 11. Belirteç kontrolü tablosu.....                                   | 85  |
| Tablo 12. Belirteç tipleri .....                                           | 86  |
| Tablo 13. Belirteç izleme ve kaydetme.....                                 | 88  |
| Tablo 14. Donuk-soğuk-depo dolap kontrolü .....                            | 93  |
| Tablo 15. Mağaza yöneticisi kontrolleri – güvenli ve yasal .....           | 94  |
| Tablo 16. Konya ili mülakat soruları yapılan personel listesi.....         | 107 |
| Tablo 17. Literatür Tarama Tablosu .....                                   | 108 |

## ŞEKİLLER DİZİNİ

|                                                                                              |     |
|----------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| Şekil 1. Plu listesi kontrolü .....                                                          | 50  |
| Şekil 2. Gramaj kontrolü .....                                                               | 52  |
| Şekil 3. Ölçek kabı kullanımı .....                                                          | 53  |
| Şekil 4. Atık kontrolü .....                                                                 | 55  |
| Şekil 5. Transfer kontrolü .....                                                             | 56  |
| Şekil 6. Ürün teslim alımı .....                                                             | 57  |
| Şekil 7. İade kontrolü .....                                                                 | 59  |
| Şekil 8. Kaydet kapatın yapılması .....                                                      | 60  |
| Şekil 9. Depozitolu şişe sayımı .....                                                        | 63  |
| Şekil 10. Stok sıfırlama .....                                                               | 64  |
| Şekil 11. Soğutucu ekipmanlar .....                                                          | 84  |
| Şekil 12. Belirteç ömürleri .....                                                            | 87  |
| Şekil 13. Reyonların ürün etrafındaki hava akımını etkileyecek kadar aşırı dolu olması ..... | 89  |
| Şekil 14. Hava akışını engelleyen ürünler .....                                              | 90  |
| Şekil 15. Hava akışını engelleyen poslar .....                                               | 90  |
| Şekil 16. Açık kapaklı kapalı dolaplar .....                                                 | 90  |
| Şekil 17. Ticari gereçler ile engellenmiş hava perdeleri .....                               | 91  |
| Şekil 18. Soğuk hava depoları .....                                                          | 92  |
| Şekil 19. Dik dolaplarda belirteç .....                                                      | 98  |
| Şekil 20. Yatay dolaplarda belirteç .....                                                    | 98  |
| Şekil 21. Kasap ve hazır yemek tezgâhlarında belirteç .....                                  | 99  |
| Şekil 22. Şarküteri tezgâhlarında belirteç .....                                             | 99  |
| Şekil 23. Tezgâh altı dolaplarda belirteç .....                                              | 100 |
| Şekil 24. Soğuk hava odalarında belirteç .....                                               | 100 |
| Şekil 25. Raflara ürün yerleştirilmesi .....                                                 | 103 |
| Şekil 26. Hava ızgarası önüne yapılan yanlış dolum şekli .....                               | 103 |
| Şekil 27. Soğutucu temizliği .....                                                           | 105 |
| Şekil 28. 12 Haftalık soğutucu temizliği .....                                               | 105 |

## SİMGELER VE KISALTMALAR

ASORTMAN: Ürünün Raflardaki Sergilenecek Adres Yeri

ATIK: Raf Ömrünü Doldurmuş Veya Sergilenemeyecek Kadar Hasar görmüş

BÜMKO: Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü

DC: Dağıtım Merkezi Deposu

DŞ: Departman Şefi

DTS: Mağazaya Tedarikçiden Yapılan Direkt Sevkiyat

EPW: Satışı Uygun Olmayan Üretim Hatalı Ayıplı Ürün

FİFO: İlk Giren İlk Çıkar

FİRE KAYBI: Ürünün Satış Tezgâhında Kaybettiği Su kaybı

GO- BOL: Merkezden Stoklara Göre Yapılan Otomatik Sevkiyat

GÖRÜLDÜ ETİKETİ: İlgili Ürünün Bilgisi Dahilinde Kullanıldığını Belirtir

GÜVENLİ VE YASAL KONTROL DOSYASI: Şirket İçi, İç Denetleme ve Kontrol İçin Oluşturulan Dosya

HELP DESK 5050: Şirket İçi Sabit Hatlardan Ulaşılabilen Merkez Yardım Hattı

HMMB: Haftalık Olarak E-Posta Olarak Yayınlanan Mağaza Bülteni Haberleri

HUD: Maliye Hesap Uzmanları Derneği

IBT: Ülkede Bulunan Diğer Mağalar Arasında Yapılan Ürün Transferi

IIA: İç Denetçiler Enstitüsü

İDKK: İç Denetim Koordinasyon Kurulu

KAYDET KAPAT: Sistemsel Olarak Sevkiyat Ürünün Stoklara Eklenilmesi

KIRMIZI YOL: Çalınma Riski Yüksek Olan Ürünlerin Belirlenmiş Yerleşim Alanları

KİDS: Kamu İç Denetim Standartları

KMYKK: Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu

KÖŞ: Kayıp Önleme Şefi

M.M: Mağaza Müdürü

N.M: Nöbetçi Müdür

PLU: Price Look Up, Terazı İle Tartım Yapılacak Ürünün Satış Kodu

POS: Etiket ve Afiş Aparatlığı

REÇETE: Üretilcek Mamul İçin Öngörülen Hammadde Miktarı

RTC: Değerinde Satılması Olasılığı Kalmayan İndirimli Fiyat

PVC: Önemli Bilgilerin Olduğu Dokümanın Uzun Ömürlü Olması İçin Kaplatılması

P&L: Mağaza finansal kaybı

SIFIRLAMA İŞLEMİ: Sayım Yapılmadan Önce Tüm Stokların Sıfır Kabul Edilmesi.

SKT: Son Kullanma Süresi

STORELINE: Mağazanın Tüm İşlemlerinin Takip Edildiği Sistem

TERMİNAL: Şirketi İçı Kullanılan Elektronik Sistem El Cihazı

TRANSFER: İhtiyaç Duyulan Hammaddenin Mağaza İçı Farklı Departmanlardan Temin Edilmesi

## 1. GİRİŞ

Perakende sektörü yeni süreçlere ayak uydurmak için organizasyonel formatlar ve uygun bir iş stratejisi geliştirmelidir. Bu değişikliklerle birlikte perakende sektöründe artan rekabet baskısı, şirketleri maliyetleri düşürme gibi alternatif yöntemler aramaya yönelmektedir. Müşteri sadakatini uzun süre korumak ve başarılı bir strateji, maliyetleri kontrol etmek için gereklidir. Perakende gibi sektörlerde tecrübeli, trendlere göre hareket eden ve müşteri taleplerinin hızla değişebildiği, envanter yönetimi zordur ama kesinlikle uygulanmaktadır. Çünkü stoklar, firmalar için en önemli maliyet ve varlık kalemleridir.

Çalışmanın bölümleri; iç denetim faaliyetleri, iç kontrol süreçleri, kayıp önleme bilinci, perakende sektörü kontrol uygulamaları ve bu bölümlerin birbirleri üzerine etkisinin araştırılması sonucu olarak incelenmiştir.

Çalışmanın kayıp önleme bölümünde Türkiye’de 2003-2016 tarihleri arasında hizmet sunan ulusal bir şirketin kurum içi işleyiş süreçlerinden faydalanılmıştır.

Araştırmamız nitel bir araştırma olup, Konya ilinde perakende sektöründe faaliyet gösteren 13 şirketlerin 23 mağaza yöneticisiyle çalıştıkları şubelerde, hazırlanan 10 adet mülakat sorusu ile görüşme yaparak veriler toplanmıştır.

Son dönemlerde perakende işletmelerinde artan hile ve hata olaylarının işletmeye hem maddi hemde manevi olarak büyük yük oluşturduğu bilinmektedir. Bu yüklerin büyük ölçüde azaltılması için alınması gereken önlemler ve kontrol faaliyetleri ile kaybedilen işgücü ve stokların nasıl tekrar kazanca dönüştürüleceği incelenmiştir.

Perakende işletmeleri etrafındaki çeşitli değişimler ve perakendecilik içi gelişen etmenler genel olarak şirket yetkililerinin ve özellikle kurum çalışanlarının bilincinin artması neden olmaktadır.

Kayıp önleme, perakende sektöründeki ürün ve para kaybının önlenebilmesi için, mağaza yönetimi tarafından belirlenecek prosedürlerin oluşturulması ve iş akışına göre entegre edilmesidir. Kayıp önleme programı kapsamında, reaktif tedbirlerden ziyade proaktif olarak risk analizi ile birlikte önleyici tedbirlerin alınması gereklidir. Yine aynı kapsamda tüm personele eğitim verilmesi gereklidir.

Mağazalarda kayıp önleme sorumluluğu yalnızca güvenlik görevlilerinin vazifesi olmamakla beraber, tüm mağaza çalışanlarında bu süreçte aktif rol oynamayı hedefler. Yasaların yetersizliği nedeniyle kasa çıkışında yaşanan hırsızlık olayının belirlenmesi şirketi birçok zorluk içine soktuğu, kişilerin suçlanmasında zorluklar yaşandığı, şikâyetçi olunan müşterinin genel olarak caydırıcı bir ceza almadığı, şirket tarafından hatalı olarak suçlanan müşterilerle ilgili olarak ciddi tazminat davalarının oluştuğu bununla beraber şirket prestijinin zedelendiği gibi olumsuz durumlarla karşı karşıya kalınmaktadır. Yalnızca kasa çıkışlarında yapılabilen ve güvenlik kontrol noktasında yeterli yetki ve bilgiye sahip olmayan personel tarafında gerçekleştirilen kontrollerin yetersiz kaldığı görülmektedir.

Kayıp Önleme, birçok şirketin en önemli problemleri arasındadır. Bu problemi çözebilmek için, son derece iyi bir Kayıp Önleme Programı hazırlanmalı ve uygulanmalıdır.

Yapılan istatistiklere göre, her işletmede, ufak ya da büyük kesinlikle bir kayıp noktası vardır ve bu işletmelerin kazançlarını olumsuz olarak etkilemektedir.

Kayıp Önleme, aslında bir işyeri kültürü olarak benimsenmeli ve üst yönetim tarafından tüm çalışanlara örnek olmak suretiyle bir kayıp önleme programı dahilinde geliştirilmelidir. Bu konuda, tüm çalışanlar mutlaka eğitilmeli, kayıpların nereden kaynaklandığı, sonuçlarının ne olabileceği konusunda bilgilendirilmelidir. İşletmenin kaybının, aslında dolaylı olarak çalışanların da bir kaybı olduğu anlatılmalıdır.

Küçük işletmelerde kayıpların istatistiksel olarak değerlendirildiğinde ne kadar kaybedildiği ve finansal durumun nasıl etkilendiği daha iyi görülmektedir. Büyük mağazalarda kayıpların daha büyük olduğu tahmin edilmektedir.

Kayıp önleme fonksiyonu, bir mağazanın, pazarlama, satış, satın alma, depolama ve insan kaynakları gibi fonksiyonlarının yansısı olması gereken diğer önemli bir parçasıdır.

Perakende Kayıplı Önleme Yöneticisinin iş tanımı, bir Kayıp Önleme Yöneticisinin birincil işlevi şirket varlıklarını korumak ve çalışanlar ve müşteriler için güvenlik ve güvenlik programlarını geliştirip uygulamak suretiyle kârlılığı arttırmaktır. Kayıp Önleme alanı dünya genelinde perakendecilikte hızla genişlediğinden, perakendecilikte Kayıp Önleme kariyer yolu artmaktadır.

Kurum içerisinde tüm personel iç denetim, iç kontrolde çok önemli rol üstlendiğinin bilincinde olmaları ve farkındalık seviyeleri en üst noktada tutmaları gerekmektedir çünkü işletmenine büyümesine sağladıkları katkının kendilerine maaş artışı ve kariyer imkanı olarak getirilerinin olacağını bilmelidirler.



## **2. İÇ DENETİM**

Kamu sektöründe , idarenin faaliyetlerini kontrol etmek amacıyla kurulmuş birden fazla denetim sistemi bulunmaktadır. Bunların biriside kamu idarelerinde yönetim sisteminin ayrılmaz parçası olan iç denetimdir. Kamuda etkinliğin , verimliliğin, şeffaflığın, hesap verebilirliğin, ekonomikliğin ve performansın artırılmasında iç denetim önemli bir rol oynamaktadır. Ayrıca kurumda kurumsal risk yönetim sürecinin yerleştirilmesinde ve etkili bir iç kontrol sisteminin meydana gelmesinde önemli bir etkidir.

İç denetim faaliyetinde en önemli etken örgütsel pozisyonudur. İç denetçi işletme veya kurum içinde ne kadar yüksek makama rapor veriyorsa, denetlenecek saha seçimi ve denetim neticeleri çıkarma konusunda bağımsızlığını kullanmada o denli etkilidir (Kulak, 2009, s. 40).

### **2.1. İç Denetim Kavramı**

Denetim, sunulan bilginin evvelden kabul edilen kriterlere uygunluk aşamasının belirlenmesi ve raporlanması için söz konusu bilgi ile kanıt toplama, bilgiyi önceden belirlenmiş kriterlere göre değerlendirme ve neticeleri bağlantılı taraflara rapor etme amacı ile yapılan faaliyettir (Çömlekçi, 2009, s. 5).

Kurum içi vazifeliler tarafından bir idarenin kendisine yüklenen sorumluluk ve görevlerini vaktinde, usulüne ve ilgili kural ve proselere uygun olarak etkili verimli şekilde yapılıp yapılmadığının izlenilmesi takip edilmesi ve kontrol edilmesi İç Denetim olarak adlandırılır.

İç denetim; bir işletmenin faaliyetlerine değer katmak ve bunları geliştirmek amacıyla tasarlanmış bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim; risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini, sistematik ve disiplinli bir yaklaşımla değerlendirip geliştirerek işletmenin amaçlarına erişmesine yardımcı olur

#### **2.1.1. İç Denetimin Önemi**

Tarihsel gelişimi sürecinde iç denetimin, hem kamu hem de özel sektöründe sürekli önem kazanmasında rol oynayan bir çok öge mevcuttur. Bunlarında en başında küreselleşme gelmektedir. Küreselleşme hareketleri son yıllarda hızlı bir ivme kazanarak ülkeler

arasındaki ticari, ekonomik, sosyal ve sosyal kültürel sınırları ortadan kaldırmış, finansal engelleri azaltmış, uluslar arası ölçekte rekabeti artırmış ve ülkeler arasında etkileşimi ve iletişimi kolaylaştırılmıştır. Ayrıca küreselleşme beraberinde riskleri ve ayrı



fırsatları getirmiştir. Yaşanan bu globelleşme süreci, iç denetim çalışmalarını da etkileyerek, iç denetçinin çalışma alanlarını genişletmiş ve iç denetimin önemini arttırmıştır. Bu bağlamda, iç denetimi küresel standartlara taşımak için standartlar ve yasal düzenlemeler geliştirme, dünya çapında kabul gören mesleki sertifikaları alma, iç denetimi teşvik ve temsil etmek için mesleki kuruluşlar kurma, küresel olarak uygulanabilir hizmetler sunma gibi yapılan çalışmalar iç denetimin hedeflerini genişleterek küresel bir olgu haline getirmiştir (Pickett, 2003, s. 754).

### 2.1.2. İç Denetimin Amacı ve Kapsamı

İç denetimin hedefi, kuruluşun varlıklarının olası hertürlü riske karşı korunmasında, hile ve kusurların önlenmesinde ve operasyonel süreçlerin çalışan ve kifayetli bir iç kontrol ile yönetildiği konusunda yönetime yardım etmektir. Ayrıca kurumda tüm çalışmaların önceden belirlenen prosedürlere uygun olarak ortaya koyulup koyulmadığını soruşturmadır. İç denetim çalışmaları güddükleri bu amaçlarla kurumda etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulmasınada katkı sağlar (Alagöz, 2008, s. 104-105). Bu katkıda iç denetim üst yönetime, organizasyonel süreçler hakkında güvence verme ve danışmanlık fonksiyonu ile mümkün olur (Korkmaz, 2007, s. 5). Özü itibari ile iç denetimin temel amacı, kurumsal yönetimi, kurumsal risk yönetimini ve iç kontrol sistemini desteklemek ve bu unsurların etkinlik ve yeterliliğini değerlendirerek gelişimine katma katkı sağlamaktır (Coram vd., 2008, s. 546).

### 2.1.3. İç Denetimin Unsurları

İç denetimin unsurlarını dört başlık altında incelenebilir.

- Güvence ve danışmanlık hizmeti,
- Kurum faaliyetlerini geliştirme ve değer katma,
- Bağımsız ve tarafsız bir faaliyet olma,
- Sistematik ve disiplinli çalışma.

#### 2.1.3.1. Güvence ve Danışmanlık Hizmetleri

Güvence hizmeti, kurum içerisinde üst yönetim tarafından kurulan iç kontrol sisteminin etkin bir şekilde oluşturulduğuna ve işlediğine; elde edilen bilgilerin doğruluğuna ve zamanlılığına; varlıkların korunduğuna; kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanıldığına; belirlenen hedeflere ulaşmayı etkileyebilecek muhtemel risk unsurlarının değerlendirildiğine; tüm faaliyetlerin yasal çerçevede yürütüldüğüne dair ilgililere teminat verilmesidir (Korkmaz, 2007: 5). Güvence fonksiyonu ile iç denetim, kurumu tehlikeye atabilecek ya da zarara uğratabilecek tüm riskleri, öngörmek suretiyle engellenmesini veya azaltılmasını sağlar (Adiloğlu, 2011, s. 10).

#### 2.1.3.2. Kurum Faaliyetlerini Geliştirme ve Değer Katma

Değer katma, iç denetim faaliyeti tarafsız ve mutabık güvence sağladığında, örgüte (ve onun hissedarlarına) değer katmakta ve yönetim, risk yönetimi ve kontrol süreçlerinin etkililiğine yardım sağlamaktadır. Bu tanımdan hareketle değer katmada tarafsızlık ve güvence verme hususlarına dikkat çekildiğini söylemek mümkündür. Ayrıca örgütte yönetim, risk yönetimi ve iç kontrol süreçlerinde gelişimin sağlanmasının söz konusu konuların etkinliğine bağlı olduğu anlaşılmaktadır.

Uluslararası standart ve uygulamalarda iç denetim çalışmalarının niteliklerinin teminat altına alınması ve geliştirilmesine özellikle vurgu yapılmaktadır. Kalitenin sağlanması için geliştirilen programlar iç denetim çalışmalarının değer katma ve kurum proseslerini iyileştirme amacına ulaşmasındaki en önemli araçlarından biridir (Aydın, 2013, s. 21-24).

#### 2.1.3.3. Bağımsız ve Tarafsız Bir Faaliyet Olma

İç denetimde bağımsızlık, denetim faaliyetinin doğası ve görevi gereği, her alanda ve her türlü denetim süreçlerinin hiçbir sınırlama, müdahale ve yönlendirmeye maruz bırakılmadan özgürce yapılabilmesini anlatmaktadır. Bunun içinde iç denetim biriminin, bağımsız olarak hareket etmeye olanak veren bir kademeye bağlı olması gereklidir. Bu durum iç denetim birimlerinde idari ve fonksiyonel olmak üzere iki farklı yapılanmayı ortaya çıkarmış ve gerek uluslar arası iç denetim standartlarında gerekse yasal düzenlemelerde bu konuya yer verilmiştir. İdari açıdan yapılanma, iç denetim biriminin

rutin işlemleriyle ilgili resmi işleri kapsamakta ve organizasyondaki yerini ifade etmektedir. Fonksiyonel yapılanma ise, iç denetim biriminin kendi içindeki bağımsızlığıdır. Denetim plan ve programların hazırlanması, ücret, özlük hakları ve bütçe gibi konular fonksiyonel yapılanmanın birer parçasını oluşturmaktadır (Bektaş, 2019, s. 33).

#### 2.1.3.4. Sistematik ve Disiplinli Çalışma

İç denetim sisteminin bir işletme içerisinde nasıl kurululacağı, yetki ve sorumluluklarının neler olacağı; iç denetçilerin taşınması gereken özellikler; aynı zamanda iç denetim çalışmalarının nasıl yürütüleceği gibi hususlar detaylı bir şekilde standartlar ve yasal düzenlemeler aracılığıyla bir standarda bağlanmıştır (Özbek, 2012, s. 106). Bu düzenlemeler iç denetim çalışmalarının belli bir sistematik ve disiplin içerisinde yürütüldüğünü gösterir. (Erkan, 2012, s. 176). Ayrıca iç denetim sisteminde yer alan sistematik ve disiplinli bir yaklaşım ifadesi ile iç denetim tüm aşamaların standartlarla sistemli bir hale getirildiği anlatılmaktadır. Bir işletmede iç denetim çalışmaları ne kadar standartlara ve mevzuata uygun yürütülürse, iç denetim süreci de o anlamda sistematik ve disiplinli olur. Bu durumda iç denetçinin vereceği güvence düzeyinin güvenilirliğini önemli oranda artırır.

## 2.2. Denetim türleri

Genel olarak denetim faaliyetleri amaçlarına göre 3 türde ifade edilebilir. Bu başlıklar ise finansal tabloların denetimi, uygunluk denetimleri ve faaliyet denetimleri olarak adlandırılır.

### 2.2.1. Finansal Tabloların Bağımlı Denetimi:

Finansal tabloların denetiminde amaç, tabloların bir bütün olarak belirlenmiş ölçütlere uygun hazırlanıp hazırlanmadığının araştırılmasıdır. Ayrıca finansal raporlama standartları doğrultusunda finansal tabloların bir işletmenin finansal faaliyet sonuçlarını ve finansal durumunu tüm önemli taraflarıyla gerçeğe uygun doğru bir biçimde yansıtılıp yansıtılmadığı konusunda görüş bildirilmesini sağlamaktadır (Güredin, 2014, s. 16). Finansal tabloların bağımlı denetim unsurları Tablo 1’de gösterilmiştir.

**Tablo 1.** Finansal tabloların bağımsız denetimi

|                       |                                                                                                                                                     |
|-----------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Hedef                 | Mali tabloların bir bütün olarak önceden saptanmış ölçütlerle uyum içinde olup olmadığının araştırılmasıdır.                                        |
| Denetçi Türü          | Bağımsız dış denetçiler.                                                                                                                            |
| Uygulanacak Kriterler | Genel kabul görmüş muhasebe İlkeleri ile mali tablolardaki bilgilere etki edebilecek diğer düzenlemeler.                                            |
| Başarı Koşulları      | İşletmenin çalıştığı ortamın iyi tanınması, iyi bir planlama yapılması. İyi bir koordinasyon ve organizasyon, denetim standartlarına uygun davranma |
| Raporun Muhatabı      | Şirket dışındaki şirket ile ilgili kişi ve kuruluşlar.                                                                                              |

Kaynak: (Güredin, 2014, s. 16-17)

#### 2.2.2. Uygunluk Denetimi

Uygulamada sorumlu görevlilerin ; işletmenin üst düzey yöneticilerinin yada kamunun; denetim organlarınca konulmuş olan kurallara ne ölçüde uyulduğunu araştırmayı amaçlar (HUD, 2015, s. 8). Uygunluk denetiminin unsurları Tablo 2’de gösterilmiştir.

**Tablo 2** Uygunluk Denetimi

|                       |                                                                                                                                       |
|-----------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Amaç                  | Şirket çalışanının yaptığı işlemlerin, yetkili organlarca konulmuş metot, kriter, politika ve kaidelere uyup uymadığını araştırmaktır |
| Denetçi Türü          | İşletme Personeli tarafından gerçekleştirilir. Müfettişler                                                                            |
| Uygulanacak Kriterler | Kanun, tüzük ve yönetmelik, ana sözleşme, işletme içi yönetmelikler, Yönergeler üst yönetimin belirlediği politikalar                 |
| Raporun Muhatabı      | İşletme Yöneticileri                                                                                                                  |

Kaynak: (Güredin, 2014, s. 17)

Uygunluk denetimde elde edilen veriler yaygın kitleye değil, kısıtlı olarak ilgili kişi ve kuruluşlara raporlanır. Bu sebeple uygunluk denetimi, genellikle iç denetçiler tarafından lüzumlu hallerde ise dış denetçiler tarafından yapılır (Alptürk,2008, s. 23).

#### 1.2.3. Faaliyet Denetimi

İşletme politikası ve hedeflenmiş stratejilere göre örgütün amaçlarını ne ölçüde yakalamış olduğunu ve örgüt yöneticilerinin ne ölçüde başarılı olduklarını araştırmak için yapılır (HUD, 2015, s. 15). Faaliyet denetimde denetçiler bağımsız ve tarafsız olarak gözlemlerde bulunmalıdırlar (Sağlam ve Yolcu, 2014, s.66). Faaliyet denetiminin unsurları Tablo 3’de gösterilmiştir.

**Tablo 3.** Faaliyet denetimi

|                       |                                                                                                                                                          |
|-----------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Amaç                  | İşletmenin önceden belirlenmiş hedeflere ulaşp ulaşmadığının belirlenmesi.                                                                               |
| Denetçi Türü          | İç denetçi, kamusal denetçiler, bağımsız denetçiler (Özel olarak görevlendirilenler).                                                                    |
| Uygulanacak Kriterler | İşletme hedefleri (standartlar, bütçe hedefleri) İşletme politika ve stratejileri.                                                                       |
| Başarı Koşulları      | Denetçi işletmenin çalışma koşullarını, örgüt yapısını ve iş akışını iyi bilmelidir. İşletmenin hedefleri ve başarı ölçütleri iyi belirlenmiş olmalıdır. |
| Raporun Muhatabı      | Tek şirketlerde; Şirket yönetim kurulu, Genel kurul holdinglerde; Holding üst yönetimi Kit’lerde TBMM                                                    |

Kaynak: (Güredin, 2014, s. 17-18)

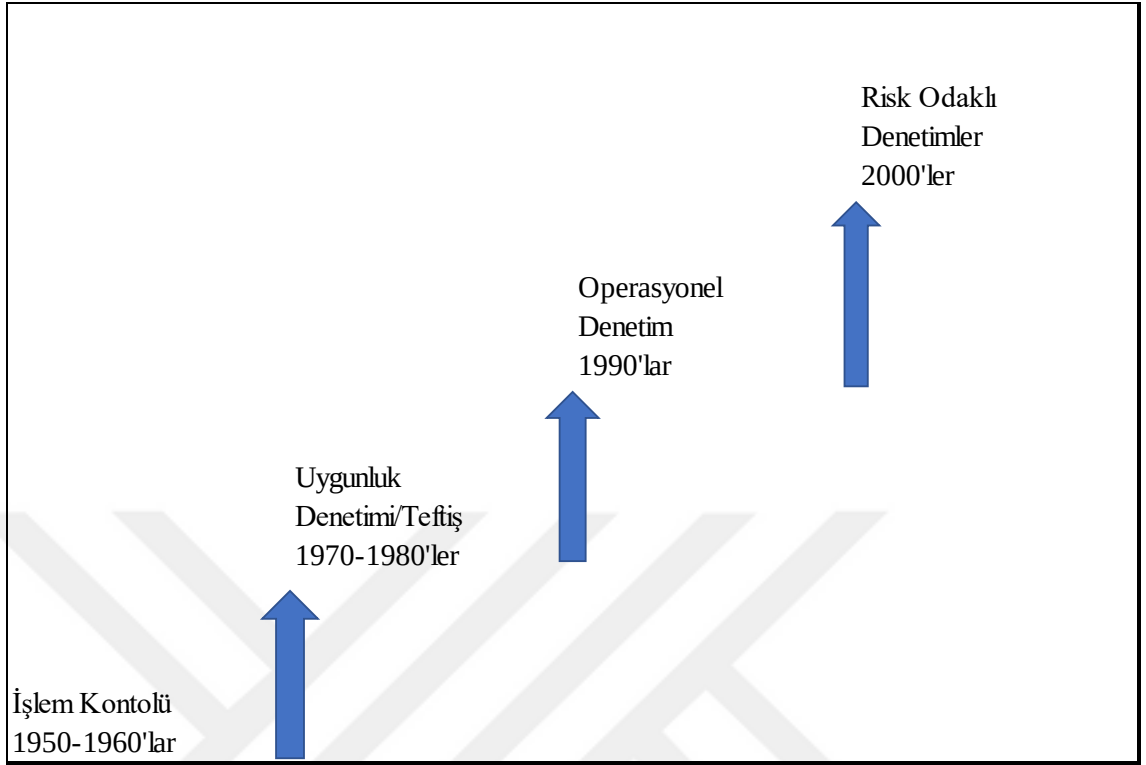
### 2.3. İç Denetimin Tarihi Gelişimi

İç denetim mesleğinin ortaya çıkışı olarak 1900’lü yılların başı kabul edilir. Bununla beraber iç denetimin çağdaş bir uğraş olarak görülmesi 1941 yılında Amerika’da İç Denetçiler Enstitüsü’nün kurulması ile başlamaktadır (Flesher, 2005, s. 41).

İç denetimin gelişiminde İç Denetim Enstitüsü’nün kurumsallaşmasının, üye sayısının artarak daha fazla ilgi uyandıran bir kurum olmasının, iç denetim uygulamalarına ilişkin standartlar ve ahlâk kurallarının yayınlanmasının ve sertifika programları düzenlemesinin etkileri söz konusudur (Pehlivanlı, 2019, s. 11).

İç denetimin tarihi gelişimi Tablo 4’de gösterilmiştir.

**Tablo 4.** Dünyada iç denetim gelişme safhaları



Kaynak: (Kıral, 2020, s. 158)

### 2.3.1. İç Denetimin Geçirdiği Evrim

Geleneksel iç denetimden risk yönetimi tabanlı iç denetime uzanan zaman; şüphesiz işletmelerin farklılaşan gereksinimlerden, küreselleşme sürecinin şirketler üzerindeki etkilerinden, yaşanan teknoloji ağırlıklı değişimlerden ve bunun neticesi olarak değişen iç ve dış ortamdaki son olarak da denetim sisteminin kendisini sorgulamasına ve yenilemesine, değişimine sebep olan muhasebe, ekonomi kökenli krizlerden etkilenmiştir (Pehlivanoğulları, 2019, s.16).

Etkileşiminin asıl noktası risklerin yönetiminde kontrollerin önemi ve risk yönetimi sisteminin izlenmesi ve etkinlik değerlemesine olan gereksinimdir (PricewaterhouseCoopers, 2007, s. 1).

Denetim sürecinde yaşanan değişim, değişen denetim yaklaşımlarından izlenebilir. Uluslararası iç denetçiler enstitüsü'nün kurulmasında sonra aşağı yukarı son 60 yılda kabul edilen denetim yaklaşımları şu şekilde sıralanabilir.

- Kontrol esaslı denetim,
- Süreç esaslı denetim,
- Risk esaslı yönetim,
- Risk yönetimi denetim.

Gün geçtikçe yaşanan değişim, iç denetimde odak noktasının uyumluluk risklerinden işletme kökenli risklere yön değiştirmesine sebep olmuştur. Lakin bu vaziyet uyumluluk risklerinin gözardı edildiği manasına gelmemektedir. Bu yeni süreç risk yönetimi temelli iç denetim olarak anlatılmaktadır.

Risk temelli denetim, şirket hedeflerinin geniş çerçevede incelendiği, risk yönetimi kapasitesinin genişlediği ve risk yatıştırma-tutumu yöntemlerinin zenginleştirildiği risk odaklı denetimin kapsam ve araçlarının geliştirilmiş durumudur.

Denetim yaklaşımlarının karşılaştırılması tablosunda süreç, kontrol, risk ve risk yönetimi temelli denetimin amacı, yaklaşımı, denetimde odak noktası, test yaklaşımları ve denetim referansları açısından karşılaştırmalı olarak ele alınmaktadır. Denetim yaklaşımlarının karşılaştırılması Tablo 5’de gösterilmiştir.

**Tablo 5.** Denetim yaklaşımlarının karşılaştırılması

|             | <b>Kontrol Temelli Denetim</b>      | <b>Süreç Temelli Denetim</b> | <b>Risk Temelli Denetim</b>                                           | <b>Risk Yönetimi Temelli Denetim</b>                                                                           |
|-------------|-------------------------------------|------------------------------|-----------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Amaç</b> | Yönetmeliklere ve mevzuata uygunluk | Süreç etkinliği ve etkiliği  | Kontroller ve süreçlerin risklerin yatıştırılması karşısında etkileri | Kurum hedeflerine ulaşma ve risklerin yatıştırılması-optimizasyonunda risk yönetimi faaliyetlerinin etkililiği |

Tablo 5'in devamı:

|                       |                                                                                    |                                                                                                       |                                                                                                           |                                                                                                                                                                                         |
|-----------------------|------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Yaklaşım</b>       | Uygunluk için Denetim ve kılavuzların anlaşılması                                  | Mevcut süreçlerin ve en iyi uygulamaların karşılaştırılması                                           | Anahtar iş risklerinin tanımlaması ve risklerin yatıştırılmasına yönelik kontrollerin değerlendirilmesi   | Hedeflerin anlaşılması, ilgili risklerin tanımlanması, tolerans seviyelerinin anlaşılması, performans ve risk ölçümlerinin tanımlanması ve risk yönetimi etkinliğinin değerlendirilmesi |
| <b>Odak</b>           | Uygunluk istisnalarının ve hatalarının belirlenmesi                                | Mevcut süreçler ve en iyi uygulamalar arasındaki boşlukların belirlenmesi                             | Anahtar risklerin yatıştırılmasında gerekli etkinliği göstermeyen süreçlerin ve kontrollerin belirlenmesi | Mevcut ve istenen risk yönetimi etkinliği arasındaki boşlukların belirlenmesi                                                                                                           |
| <b>Test Yaklaşımı</b> | Uygunluk testleri ile birlikte istatistik temelli anlamlılık ve kestirimci testler | Mevcut ve en iyi uygulamaları değerlendirmeye yönelik danışmanlık yaklaşımı ve bazı uygunluk testleri | Anahtar risklere odaklanmış anlamlılık ve uygunluk testlerinin bileşimi                                   | Anahtar hedeflere ve ilgili risklere odaklanmış anlamlılık ve uygunluk testlerinin bileşimi                                                                                             |
| <b>Tavsiyeler</b>     | Kılavuzla ilgili istisnalar veya hatalar hakkında                                  | Özel faaliyet amaçları ile ilgili boşluklar hakkında                                                  | Anahtar risklerle ilgili istisnalar veya hatalar hakkında                                                 | Temel iş hedefleri ve risklerle ilişkili risk yönetimi etkinliği boşlukları hakkında                                                                                                    |

Kaynak: (Sobel,2005, s. 18)

#### 2.4. İç Denetime Başvurulma Nedenleri

İşletmelerde gerçekleşen faaliyetlerle ilgili bilgilerin hissedarlara aktarılması iç denetime başvurulma nedenlerinin başında gelmektedir.

İç denetim varlığını gerekli hale getiren sebepler aşağıdaki şekilde açıklanabilir (Sawyer,2003;Akarkarasu,2000, s. 11).

Sorumluluk ve hesap verebilme: Kurumların büyümesi sebebiyle sorumluluk ve yetki aktarmanın zorunlu hale gelmesi; şirket çalışanlarının etkinliklerinin ve üst düzey yöneticilerinin politikaları uyum aşamasının araştırılması gereksinimi iç denetime müracet edilmesinin birinci temel nedenlerindendir.

Vekalet teorisi: Profesyonelleşmenin ve kurumların ölçeklerinin büyümesinin bir neticesi olan aylıklı idareci çalıştırma; bu idarecilerin mesuliyetlerini ne kadar yerine getirdiklerini belirleme gereksinimi iç denetime müracet etmenin bir başka sebebidir.

Yönetime danışmanlık ve yardım: İç denetimin gereksinimi ; sadece yanlış ve hileleri tespit etmek değil aynı zaman da şirket yönetiminin gereksinim duyduğu alanlarda ihtiyaç duyulan danışmanlık gereksinimini vermektir.

Tasarruf ihtiyacı: Yoğun rekabet koşullarında tutunabilmek adına maliyetlerin tüm alanda minimum seviyeye indirgenmesi için iç denetim birimleri de kurumlarda tasarruf sağlayabilecek fırsat alanların ortaya çıkarılmasına yardımcı olmaktadır.

Hileli işlemlere karşı koyma ihtiyacı: İç denetimin en fazla ihtiyaç duyulan alanlarından biri de şirket sahipleri, yöneticileri ya da çalışanları tarafından yapılabilecek hilelerin tespit edilmesidir.

## **2.5. İç Denetimin Faydaları**

Modern iç denetimin en önemli ve temel faydaları şu şekildedir.

Güvenilir bilgi sağlama konusunda ihtiyacı karşılar: İç denetim etkinliği bir alanda iç kontrol sisteminin etkinliği ile direk olarak ilişkilidir. Kurumda etkin bir iç kontrol ortamı bulunuyorsa iç denetimde de etkinlik o derece yüksek olacaktır. Sonuç olarak da bu durum kurum hakkında almak edinmek isteyen tarafların güvenilir ve gerçek bilgiye ulaşmalarını kolaylaştıracaktır.

İşletme varlıklarının ve kayıtlarının korunması ihtiyacı karşılanır: Etkin bir iç denetim sisteminin mevcut olması halinde şirketin varlıkları ve kayıtları önemli ölçüde korunur.

Verimliliğin arttırılması ihtiyacı karşılanır: İç denetimin kapsamına çalışmaların etkinliği de dahildir. Bu kapsamda iç denetimin etkin çalışması halinde verimsiz faaliyetler tespit edilelerek ayıklanacaktır.

Üst yönetim tarafından belirlenen politikalara uyum sağlanır: üst makamın belirlemiş olduğu şirket politikalarının tamamı birlik ve beraberlik içinde yürütülmesine uyum sağlayacaktır.

## **2.6. İç Denetim ve İç Denetçiler**

İç denetçiler, kişisel olarak, vazifelerini yerine getirmek için gereken beceri, bilgi, deneyim ve mesleki etik değerlere sahip olmalıdır.

Şüphesiz iç denetçiden her alanda uzman olmaları beklenemez. İşletme iç denetçilerinin yetersiz kaldığı bilgi ve tecrübe alanlarında uzman desteği alabilirler.

İç denetçiler sahip olmaları gereken yeterliliklerinin yanı sıra vazifelerini yaparken dürüst hareket etmeli ve nesnel olmalıdırlar. Ayrıca iç denetçiler vazifeleri gereği öğrendikleri bilgileri sadece şirket dışı kişilerle değil şirket içinde de çalışanlarla dahi paylaşmamalıdır.

Bilgi paylaşımında ‘bilmesi gereklimi’ prensibi doğrultusunda hareket edilmelidir. Ayrıca kurum dışına verilecek bilgiler için işletme üst yönetimi, işletme avukatı ve hukuk müşavirliği birimin görüşü alınmalıdır.

İç denetçiler, denetim ve danışmanlık vazifeleri sırasında bir takım saklı bilgilere nüfuz edebilir. İç denetçiler vakıf olunan bu kurum bilgilerinin gizliliğini himaye etmeli ve şahsi menfaatlerine ya da idarenin çıkarıya kayına neden olacak şekilde kullanmamalıdır. Bu durumun istisnası ise mesleki ya da hukuki zorunluluklardır. Yasa dışı veya etik dışı çalışmaları ise yetkili makamlara bildirilmekle yükümlüdür (Yivli, 2021, s. 122).

## **2.7. İç denetim Standartları**

Kurumlarda iç denetim çalışmaları, değişik endüstri ve platformlarda, çeşitli yasal tertip ve düzenlemeler, ölçek ve özellikleri farklı kurumsal yapılarda gerçekleştirilmektedir. Söz konusu farklılıklar içinde iç denetimin tanımına uygun yerine getirilmesine yönelik olarak, iç denetim uygulamalarının esas ilkelerini tanımlamak, katma değerini ifade ve teşvik etmek, performansının değerlendirilmesine imkan sağlamak amacıyla uluslararası iç denetçiler enstitüsü tarafından “Uluslararası İç Denetim Standartları”

geliştirilmiştir. Bu standartlara uyum sağlamak esastır. Uyum sağlanamadığı durumlar özel durum açıklamasını gerektirir.

Kurumsal yönetim gerek ülke ekonomileri gerek kurumlar için birçok yararı bir arada getiren iyi yönetim ve gözetim esas düşünce üzerine tesis edilmiş bir sistemi ifade eder. Kurumların adillik, hesap verebilirlik, saydamlık ve mesuliyet esas prensipleri yönünde yönetimini gerektiren kurumsal yönetim kalitesinin kurumlarda sağlanmasında ve sürdürülmesinde ise iç denetim ciddi bir görev almaktadır (Şimşek, 2019, s. 360).

#### 2.7.1. Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarının amaçları

İç denetim standartları, denetim süreçlerini amaçları doğrultusunda sürdürebilmek için uygulanması gereken prosedürleri, iç denetçilerinin iş ve işleyişlerle ilgili takip etmesi gereken adımları belirler. Bir başka ifadeyle, standartlar iç denetim faaliyetlerinin gerçekleştirilmesinde denetçiye rehberlik yapan ve denetim faaliyetlerinin sınırlarını belirleyen ilkelerdir. Standartlar sayesinde iç denetçi kurumuna daha fazla katma değer sağlayabilme ve hedeflerine ulaşabilme olanağını elde edebilmektedir.

Uluslararası iç denetim mesleki uygulama standartlarına uyum iç denetçilerin ve iç denetim çalışmalarının sorumluluklarını yerine getirilmesinde hayati önem taşımaktadır.

Standartların hedefleri şunlardır:

- Uluslararası mesleki uygulama çerçevesinin mecburi unsurları ile uyuma rehberlik etmek.
- Geniş bir yelpazedeki katma değerli iç denetim görevlerini özendirmek ve hayata geçirmek.
- İç denetim performansının değerlendirilmesine elverişli bir altyapı meydana getirmek.
- Gelişmiş kurumsal çalışmalara ve süreçlere yönlendirmek.

#### 2.8. Bağımsız Denetim

Bağımsız denetim kamu hizmeti niteliğinde yürütülen bir meslektir. Bağımsız denetim, kurumların özellikle mali tablolarında daha saydam ve güvenilir hazırlanmalarını, kurum

içinde kurumsal yönetim ilkelerinin daha gerçekçi bir biçimde yapılmasını sağlamaktadır. Tesirli bir bağımsız denetim süreci ile orta vadede kurumların güvenilir olma düzeyi artmaktadır. Bağımsız denetimden geçmiş şirketlerde devletin mali tablo denetimi daha kolay olacaktır (Ürgüp & Başar, 2021, s. 2254).

#### 2.8.1. Bağımsız Denetimin aşamaları

Bağımsız denetim aşamaları altı madde altında sıralayabilir. Denetçi kuruluş ile denetlenecek işletmenin anlaşması, yönetim tarafından hazırlanan mali tabloların alınması, hazırlanan mali tablolardaki bilgiler hakkında kanıt ya da delil toplanması, toplanan kanıtların değerlendirilmesi, denetim raporunun hazırlanması, denetim raporunun ilgili müşteriye sunulmasıdır.

#### 2.8.2. Bağımsız Denetimin Unsurları

Bağımsız denetim unsurları sekiz madde altında toplanmış ve şu şekilde sıralanmıştır. Denetim bir süreçtir , denetim iktisadi faaliyet ve olaylarla ilgili iddiaları inceler, denetim önceden saptanmış ölçütleri kullanır, denetim uzman ve bağımsız kişilerce yapılır, denetim bir ekonomik birim ve dönemle sınırlıdır, denetim tarafsızca kanıt toplama ve toplanan kanıtları değerlendirme işlemidir, denetim bir görüş oluşturma çabasıdır, hazırlanan rapor ilgi duyanlara bildirilir.

### 3. İÇ KONTROL

İç kontrol sistemi işletmelerin bütün faaliyetlerini kapsayan bir sistemdir: İç kontrol sistemi sadece mali, muhasebe ya da finansal bilgiler ile ilgili değildir. İç kontrol bir işletmenin mali olsun ya da olmasın bütün faaliyetlerini içine alır. Kurumların tüm birimlerinin, tüm çalışmalarını kapsayan bir sistemdir. Aksi halde bazı birimlerdeki aksaklık faaliyetlerin tümünü etkileyecektir (Yumrukkaya, 2021, s. 5).

Bu kısımda iç kontrol sisteminin önemi, hedefleri ve temel ilkeleri incelenecek ve bağımsız denetçilerin faaliyet alanı standartlarından ikincisinin öngördüğü şartları yerine getirirken takip ettiği yollar açıklanacaktır.

İç kontrol ile ilgili ilk kapsamlı araştırma 1949 yılında yapılmıştır. Denetim yordamları komitesinin yayınladığı özel raporda iç kontrol şu şekilde tanımlanmıştır.

İç kontrol, örgütü (organizasyonun) planı ile işletmenin varlıklarını korumak, finansal bilgilerinin güvenilirliğini ve doğruluğunu araştırmak, çalışmaların verimliliğini arttırmak, saptanmış yönetim politikalarına bağlılığı teşvik etmek maksadıyla kabul edilen ve uygulamaya konulan tüm önlem ve yöntemleri içerir. Bu tanımın bu sözcüğe (iç kontrol) verilen anlamdan daha geniş olduğu kabul edilir. (Bu tanım) bir iç kontrol, sisteminin muhasebe ve finansal bölümlerin işlevleriyle doğrudan ilgili birçok konularını aşan bir anlam taşımaktadır.

İç kontrol geniş anlamda, aşağıda belirtildiği gibi, finansal veya yönetsel nitelikteki kontrolleri içerir:

- Muhasebe kontrolleri örgütün planı, varlıkların korunması ve mali kayıtların güvenilirliği ile doğrudan ilgili tüm metot ve kılavuzları kapsar. Bu tür kontroller genel olarak, yetkilendirme ve tasdikleme; kayıt tutma ve mali raporların hazırlanması ile ilgili vazifelerin kontrolünü içerir.
- Yönetsel kontroller; örgütün planı, çalışmaların verimliliği ve yönetim politikalarına bağlılıkla ilgili tüm metot ve kılavuzları kapsar. Yönetsel kotroller genel olarak istatistiki analizler; zaman ve hareket araştırmaları, başarı raporları, işgören eğitim programları ve kalite kontrolleri gibi kontrolleri kapsar.

### 3.1. Yönetmel Kontrol

Yönetmel kontrol aşğıdaki başlıklarla sınırlı olmamakla birlikte örgüt planını, yönetim iznini ve yetki transferini gerektiren çeşitli karar işlemleri ile ilgili her çeşit yordam ve kayıtları içermektedir ayrıca bu işlemlerle ilgili bir finansal kontrolünün kurulmasında hareket noktasıdır.

Bu kontrol süreçlerine çalışanların da dahil olduğu şartlara göre olumlu ya da olumsuz reaksiyonlar bulunmaktadır. Bu reaksiyonlar aynı zamanda resmi olmayan örgütsel yapının da tabanını oluşturmaktadır. Bu durumda, yönetim hem kurallarla belirlenmiş resmi yapıyı, hem de resmi olmayan yapıyı kendi doğruları çerçevesinde kontrol etmeye çaba harcamaktadır. Yalnız, doğru ve yanlış kavramları gri bir temelde hareket eden kavramlardır. Yönetmel ve işlevsel bir bakış açısı ile değerlendirildiğinde yanlış olarak tanımlanan bir kavramın ya da tutumun, değişik bakış açıları söz konusu olduğunda doğru yahut haklı yanları olabileceği ilede karşılaşılmaktadır. Bu açıdan örgütlerde yönetmel kontrole karşı gösterilen mukavemet enteresan bir tartışma alanına sebep olur (Alakavuklar, 2012, s. 1).

Yönetim politikasına uyumu özendiren ve çalışmaların verimliliğini iyileştirmeyi amaç edinen iç kontroller yönetmel kontrol olarak tanımlanır. İşletme yönetiminin esas gayesi dönem kârını en yüksek seviyeye taşımaktır. Yönetim bu hedefe ulaşabilmek için işletmede etkin bir iç kontrol sistemini faaliyete geçirmelidir. İyi bir iç kontrol sisteminin faaliyete geçirilmesinde işletme yönetiminin sağlamayı hedeflediği amaçlar başlıca dört gruba ayrılır.

#### 3.1.1. Güvenilir Bilgi sağlanması

Faaliyetlerin etkin ve verimli bir şekilde devam edebilmesi için yönetim zamanında sağlanmış doğru ve gerçek bilgilere ihtiyaç duyar. Şirket kararlarının alınmasında farklı türde geçerli bilginin toplanması gereklidir. Mesala, bir ürünün fiyatlandırılması kararının alınmasında o ürünün üretim maliyeti ile ilgili bilgilere ihtiyaç duyulmaktadır. Özel bir sparişin kabul edilip edilmemesi, bir makinenin satın alınması veya kiralanması seçenekleri arasında bir seçim yapılması için geçerli ve tutarlı bilgilere ihtiyaç duyulur. Etkin olarak işleyen bir iç kontrol sisteminin bulunduğu kurumlarda bu bilgiler daha az maliyetle, zamanında ve güvenilir bir şekilde hazırlanır.

### 3.1.2. İşletme Varlıklarının ve Kayıtlarının Korunması

Bir kurumun fiziki varlıkları her zaman için kötü niyetli kişilerce ele geçirilip, kaybolabilir, farklı amaçlar için kullanılabilir ya da bu varlıklara istenmeyerek zarar verilebilir. Buna benzer durumlarda meydana gelebilecek olumsuz durumların engellenmesi ve varlıkların korunması için uygun kontrollere ihtiyaç duyulur. Aynı kaygılar fiziki olmayan alacaklar, önemli doküman ve kayıtlar (örneğin; yevmiye defteri, büyük defter, yardımcı defterler) gibi varlıklar içinde geçerlidir. Özellikle bilgisayarlardan yararlanılmaya başlanıldığından beri belirli varlıkların ve kayıtların korunması daha da önem arz etmiştir. Şirketlerde etkin bir iç kontrol sisteminin olması bu tür korumaların gerçekleştirilmesine önemli seviyede yardımcı olur.

Yöntemin hedefi, kurumların varlıklarının ve kayıtlarının korunması, çalışmaların politikalara ve yasalara uygunluğu, gerçek ve güvenilir bilgi elde etme, belirlenmiş hedeflere ve amaçlara varılması, ve kaynakların hesaplı ve randımanlı kullanımı olarak özetlenebilir. Her kurumun kendine özgü özellikleri olması sebebiyle tüm kurumlar için uygulanabilecek standart bir iç kontrol sistemi geliştirme olanağı olmamaktadır (Çekin, 1998, s. 144).

Varlıkların korunması hem geniş anlamda hemde dar anlamda ele alınabilir. Geniş anlamda varlıkların korunması dendiğinde, kaynakların istenilmeyen her türlü olumsuz olaylara karşı korunması gayesiyle yönetimin almış olduğu tedbirler anlaşılır. Bu önlemler, doğal afetlerden başlayarak kötü yönetim kararlarına kadar uzanan, tahmin edilebilecek her türlü zararlara karşı alınmış tedbirlerdir. Kavram bu şekilde incelendiğinde her türlü işletme kararı muhasebe kontrolünün içine girer. Örnek olarak; bir işletmenin mamülünü zararına bir değerle satması kararı mevcut varlıkların korunması konusunda bir ihmali meydana getireceğinden, uygun olmayan bir muhasebe kontrolü şeklinde yorumlanacaktır. Aynı şekilde; ihtiyaç olmayan bir yatırım kararının alınmış olması, üretim sırasında gereğinden fazla fire kaybı veren düşük kaliteli hammaddenin satın alınmış olması, devamlılığı olmayan malların ticari amaçla satın alınmış bulunması, etkin olmayan bir reklam kampanyasına yapılan harcama, gibi durumlar da geniş anlamda varlıkların korunması ile ilgili bulunduklarından etkin olmayan muhasebe kontrolleri olarak kabul edilecektir.

Muhasebe kontrolü; “Varlıkların korunması, hata ve hilelerin tespit edilip önlenmesi, muhasebe kayıtlarının tam ve doğru şekilde yapılması, mali tabloların zamanında güvenilir olarak hazırlanması amacına yönelik olarak konulan tüm yöntem ve usullerdir” (Yelken, 2020, s. 9).

Yapılan bu açıklamalardan anlaşıldığı gibi, varlıkların korunmasını geniş manada düşünmek esasında yönetsel kontrolün içindedir. Bu yönden geniş yaklaşımlı kavram muhasebe süreci dışında kontrol edilmelidir.

Dar anlamda varlıkların korunması denetim faaaliyeti açısından daha anlamlıdır. Dar anlamda varlıkların korunması dendiğinde, kıymet hareketlerinin muhasebe kayıtlarına geçirilmesi ve ilgili varlıkların saklanması sırasında meydana gelebilecek kasıtlı veya kasıtlı olmayan kayıplara karşı koruma anlaşılır. Bu konuda yönetimin aldığı önlemler varlıkların dar anlamda korunmasını ifade eder. Bu koruma hem kasıtlı hem de kasıtsız kayıplara karşıdır. Kasıtlı olmayan kayıplar istenmeyerek yapılmış yanlışlar sonucu ortaya çıkarlar. Bunlara örnek olarak; fatura çıkartılmasının unutulduğu veya fatura üzerinde aritmetik işlem hatası yapılmış olduğu için satışların olduğundan düşük gösterilmiş olması; miktar, fiyat hesaplama hatası nedeniyle satıcılara fazla ödemede bulunulmuş olması; nakit, menkul değerler veya stoklardaki fiziki kayıplar gösterilebilir.

Kasıtlı hatalar ise, kendine teslim edilmiş parayı kendine mal etme (zimmete geçirmek), yolsuzluk ve kötüye kullanma gibi davranışlarda bulunma sonucu ortaya çıkarlar. Bunlar genellikle muhasebe kayıtlarının tahrif edilmesi suretiyle gerçekleştirilir.

### 3.1.3. Verimliliğin Arttırılması

Çalışmaların her seviyesindeki fire ve artıkların minumuma indirgenmesi, emeklerin gereksiz yere harcanmaması, kaynakların verimsiz ve etkin olmayan bir şekilde kullanılmalarını engellemek, kısaca çalışmaların verimliliğini arttırmak için her kurumda uygun kontrol önlemleri düzeni kurulmalıdır.

Süratle ilerleyen ve devamlı bir gelişim içinde olan dünyamızda, toplumların heves ettikleri yaşam düzeyine erişmesinde en iyi yol verimliliğin yükseltilmesidir. Bu durumda hazırdaki işgücü ve fiziki kaynakların verimli kullanılmasının bir neticesi oluşacaktır. (Günel, 1995, s. 108).

#### 3.1.4. Belirlenmiş Politikalara Bağlılığı Özendirme

Kurumun esas gayeleri ve bu gayelere varmak için izlenecek politika şirket yönetimi tarafından hedeflenir. Saptanmış hedeflere ulaşabilmesi için kurum personeli bir hedef birliği ve beraberliği içinde çalışarak , kendilerine verilen yazılı ve yazısız talimatlara ve politikalara uygun hareket etmelidir. Kurumda varolan bir iç kontrol sistemi personelin belirlenmiş politika ve kurallara uygun hareket ettiklerinin araştırılmasında önemli bir rol oynar.

İç kontrol kurumun muhasebe bilgilerinin doğruluğunu ve güvenilirliğini soruşturmak, çalışmaların verimliliğini yükseltmek, saptanmış yönetim politikalarına sadakati teşvik etmek maksadıyla kabul edilen ve yürürlüğe konulan tüm tedbir ve politikaları içerir. Bu tarifi iç kontrole verilen manadan daha geniş olduğu kabul edilebilir. Bir iç kontrol yapısını muhasebenin fonksiyonlarıyla doğrudan ilgili birçok konuları aşan mana taşımaktadır (Kepir, 2019, s. 8).

Bağımsız denetçinin temel hedefi yönetiminin hazırlayıp sunduğu mali tabloların bilinmiş muhasebe ilkelerine uygun hazırlanmış olduğunu saptamaktadır. Bu yönden bakıldığında denetçi sadece iç kontrolün mali tablolar üzerine yaptığı tesir ile ilgilidir. Yönetimsel kontrolün mali tabloların gerçekliğine yapacağı tesir ile ilgilenen bağımsız denetçinin gayesi işletme çalışmalarının verimliliğini kontrol etmek değildir. Mesela şirket yönetimi bir sermaye bütçelemesi ile alakalı olarak farklı yatırım projelerini kârlılık indeksine göre sıraya koymaktadır. Bu şirketi denetleyen bağımsız denetçi ilerki zamanda sermaye projelerinin planlanması ile ilgilenmeyecektir; bu planlama direkt olarak işletmenin kârını yükseltme yönünde bir yönetsel çalışmadır ve bağımsız denetçinin vazife alanı dışındadır.

#### 3.1.5. Finansal Kayıtların Güvenilirliği

Muhasebe kontrolü yönünden bakıldığında finansal kayıtların gerçekliği finansal bilgilerin hem şirket içine hem de şirket dışına raporlanması ile alakalıdır. Genel olarak kabul gören idare kısmına sunulan şirket içi finansal bilgilerin şirket dışına verilen raporlanan bilgilerden daha teferruatlı olduğudur. Şirket dışına verilen muhasebe bilgileri genel amaçlı raporlarda özetlenir. Bilindiği gibi bağımsız denetimin amacı işletme

yönetimi tarafından hazırlanan finansal tabloların dürüstlüğü ve gerçekliği dendiğinde temelde şirket dışına yayınlanan finansal raporlardaki bilgilerin güvenilir olduğu anlaşılır. Şirket dışına raporlama geniş anlamda düşünülmelidir. Yıllık faaliyet raporu kapsamında yer alan tüm finansal bilgiler bu kavramın içindedir. Denetim açısından esas önemli olan, şirket dışı raporlardaki finansal bilgilerin güvenilir ve gerçek olmasıdır.

### 3.1.6. Kıymet hareketleri

Kıymet hareketleri bir kurumdaki çalışmaların tabanını oluşturur. Kıymet hareketleri ile ilgili muhasebe işlemleri muhasebe kontrolünün en önemli konusudur. Kıymet hareketleri kurum ile kurum dışındaki taraf arasında meydana gelen hizmet ve varlık değişimlerini ve bu tür varlıkların ve hizmetlerin kurum içindeki varlık azalmalarını anlatır. Kıymet hareketlerinin muhasebe sistemi içindeki akışı bu hareketlerle ilgili yekilendirmenin, yürütmenin , muhasebe kayıtlarına aktarmanın ve ilgili varlıkların hesabının verilmesinin tamamlanmış olmasını gerektirir.

İşletmedeki kıymet hareketleri ile ilgili değişmez ve tek yetki şirket sahip ve ortaklarındandır. Bu yetki şirket sahipleri ya da ortaklar tarafından yöneticilere, müdürlere, memurlara ve gerekli görülen çalışanlara aktarılır. Yetkinin yukarıdan aşağıya doğru aktarılması bir yönetim fonksiyonudur. Burada kullanıldığı manada yetkilendirme, varlıkların belirli hedefler için belirli şartlar dahilinde uygun bir şekilde değişimi, aktarılması veya kullanımı ile ilgili yönetim kararlarını anlatmaktadır. Yetkilendirme özel veya genel olabilir.

Belirlenmiş şartlara uyan tüm prosedürler için yapılmış yetkilendirmeler genel yetkilendirme olarak tanımlanır. Yönetim politikası genel yetkilendirmenin limitlerini belirler ve görevli kişilerin bu limitler dahilinde olan her işlemi yetkilerine dayanarak gerçekleştirir veya tasdikler. Genel yetkilendirmeye bir örnek verilecek olursa; her sınıf müşteriye satılacak malın satış fiyatının tesbiti, müşterilere tanınacak kredi limitlerinin saptanması, istihdam edilecek personellerin kalitesinin ve sayısının belirlenmesi ve benzeri kararlar gösterilebilir.

Belirli tek bir işletme ait yetkilendirme ise özel yetkilendirmedir. Özel yetkilendirmeye bir örnek verecek olursak; özel alış işlemleri, özel satış işlemleri, özel bir kişinin işe

alınması, belli bir özel sipariş için özel nitelikli bir hammaddenin kullanılması gibi kararlar olarak götreilebilir.

Kıymet hareketlerinin gerçekleştirilmesi ise varlıkların şirket dışına satılması veya şirket içinde transfer edilmesi; veya şirket içinde harcanması ile ilgili evrelerin tamamını gösterir. Şirketlerin yürütülmesi için birbirini izleyen çeşitli evrelerin tamamlanması gerekmektedir. Örnek olarak ; bir satış işleminin gerçekleşmesi için ön siparişin alınması, malların sevk edilmesi, sevkiyatla yollanan mallar için fatura çıkarılması ve fatura tutarının tahsil edilmesi gerekmektedir.

Kıymet hareketlerinin gerçekleştirilmesi ile beraber bunların muhasebe kayıt sistemine işlenmesi, ayrıştırılması ve özetlenerek belirli dönemsel raporlar halinde talep edenlere sunulması, muhasebenin kayıtlama fonksiyonunun çok önemli bir gereğidir. Kıymet hareketlerinin muhasebe kayıtlarına eksiksiz ve tam bir şekilde aktarılması sağlanmalıdır.

Kayıtlara alınan tüm varlıkların stoklara alınmalarından satış yapılmalarına, veya kullanılarak harcanmalarına kadar geçen sürede her zaman için hesap verilebilir bir sistem kurulması gereklidir. Hesaplaşma fonksiyonu defter kayıtları ile fiziki varlıklar arasında dönemsel mukayesenin yapılarak uygunluğun aranması gerektirir. Böylelikle söz konusu varlıkların hesabının verilmesi araştırılmakta ve sağlanmaktadır.

İç kontrol sisteminin kontrol edilip değerlemesinin yapılmasında iki gaye vardır. Birinci gaye, sistemin kendisine olan güveninin soruşturularak sistemin etkinliğinin tesbit edilmesidir. Denetçiler denetlenen periyotta meydana gelmiş her bir değer hareketlerine ilişkin muhasebe kayıtlarını yeni baştan bir bir ele alıp tetkik edemezler. Denetçiler işletmedeki iç kontrol sisteminin faaliyetini soruşturarak, hadiselerin orantılı biçimde muhasebe kayıtlarına aktarıldığına ve düzenlenen finansal tabloların bu olayların neticesini aktardığını genel olarak itimat etmek isterler. Kurulup işletilen düzen ne kadar aktif ise, denetçinin güveni o kadar fazla olacak ve buna bağlı olarak da denetim riski azalacaktır (Yardım, 2010, s. 26).

### **3.2. Muhasebe Kontrolünün Temel Unsurları**

Mali uygulama ve kararların, dökuman ve kayıtları muhasebe sistemi vasıtasıyla sistemli bir biçimde toplandıktan sonra manalı bir şekilde sınıflanıp, işlenerek kayıt altına alınır. Denetim çalışmaları da bu dökuman ve kayıtlar üzerinden gerçekleşir. Denetim bu

bilgiler aracılığıyla yapılır. Bu açıdan mali denetim, muhasebe denetimidir (Bayar, 2008, s. 3).

Yukarıda verilen iç muhasebe kontrolü tanımında ve muhasebe kontrolü kavramında açıkça belirtilmemekle birlikte bazı özellikler saklıdır. Uygulanabilirlikleri durumdan duruma farklılık göstermelerine rağmen bu özellikler tüm muhasebe kontrolleri için geçerlidir. Bu özellikler;

- Yönetimin sorumluluğu
- Sistemin yeterince güvence vermesi,
- Sistemi kısıtlayan faktörler,
- Bilgi işleme yöntemleri.

Şeklinde sıralanabilir.

Muhasebe kontrolü örgütün planını , mali kayıtların güvenilirliği, doğruluğu ve varlıkların korunması ile ilgili yordam ve kayıtları kapsar ve aşağıdaki hususların yerine getirilmesini sağlayacak bir şekilde tasarlanır.

- İşlemler şirket yönetiminin genel ve özel yetkilerine uygun olarak yürütülmelidir.
- İşlemler finansal kayıtlarına o şekilde yansıtılmalıdır ki bunlar finansal tabloların genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine, yada bu raporlara uygulanabilecek diğer belirli ölçütlerin doğrultusunda hazırlanabilmesi varlıklar üzerindeki sorumluluğunun daima sürdürülebilsin.
- Varlıkların yanına girme ve varlıkları elleme, sadece idarenin vermiş olduğu yetkiye dayalı bir izinle gerçekleştirilmelidir.
- Uygun zaman aralıklarıyla kurumdaki varlıklar ile bunların defter kayıtları arasında karşılaştırmalar yapılarak kayıtlı varlıkların mevcut olup olmadıkları araştırılabilir, bunlar arasında bir fark bulunması halinde eyleme geçilmelidir.

Muhasebe kontrolleri varlıkların korunması ve finansal kayıtların güvenilirliği ile ilgili iç kontrollerdir. Bu kontroller finansal tablolar üzerine direk olarak etki yaparlar. Bu sebeple de denetçinin iç kontrol sistemini değerlemesinde inceleme kapsamına girerler.

Muhasebe kontrolü başlıca üç temel amaç için yapılır. Bu amaçlar; varlıkların korunması, mali tabloların güvenilirliği ve kıymet hareketlerinin doğruluğu ile ilgili işlemlerdir.

### 3.2.1. Yönetim sorumluluğu

İç kontrol sistemin tasarımı, kurulması, işletilmesi ve gözetimi ile ilgili sorumluluk doğrudan işletme yönetimine aittir. Yönetim iç kontrol sistemini büyük bir özen ile tasarlamalıdır. Sistemin tasarımında ve kurulmasında en ince ayrıntıya girilmeli, izlenecek yöntemler açıkça belirlenmelidir. İşletmede çalışanlar bu konuda eğitilmeli; kontrol yöntemlerini ne şekilde uygulayacakları öğretilmelidir.

Yönetim sistemi sürekli gözetim altında bulundurulmalıdır. Zaman içinde faaliyet koşullarında meydana gelen değişimler sisteme etki yapar. Çalışanların dikkatsizliği ve kayıtsızlığı sistemde bozulmalara ve aksamalara yol açar. Bu tür aksaklıkların meydana gelmemesi için iç kontrol sistemi uygun aralıklarlar gözden geçirilmeli, gözetim altında tutulmalıdır. Uygulamada işletme yönetimi iç kontrol sistemin gözetimi ile ilgili yetkisini çoğu zaman iç denetim bölümüne aktarmakta, bu konuda iç denetçilere de sorumluluk yüklenmektedir (Güredin 2014, s. 322).

Muhasebe meslek mensuplarının gerçekleştirdiği bütün hizmetler için uygulanmakta olan esas etik ilkeler şunlardır: Doğruluk, yansızlık, mesleki yeterlik ve itina, sır saklama, mesleğe yaraşır harekettir. Bağımsız denetim gereklilikleri, etik kurallar gereğince denetleme dışı teminat hizmetleri için dikkate alınmalıdır. Temin edilen güvence dışı hizmetlerin bir modülünü oluşturan herhangi bir yönetim mesuliyetinin, güvence denetiminin mevzusu üzerinde bir tesiri olup olmadığına karar verilmelidir (Özdemir, 2020, s. 3).

### 3.2.2. Sistemin Yeterli Güvence Vermesi

Mali tabloların ana taşı olan finansal bilgilerin güvenilir olması, bu tabloları kullanan alakalı şahıslar için ehemmiyet arz etmektedir. İlgili mali tabloların uygun bir güvence vermesi için denetlemeden geçmesi gerekmektedir. Mali tablo denetimi; bir kurumun mali tablolarının evvelden belirlenmiş ölçütlere uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığı

mevzusunda bir fikir belirlemek maksadıyla mali tabloların incelenmesi olarak tarif edilmektedir (Bektaş, 2017, s. 1).

İç muhasebe kontrol sistemi hazırlanırken sistemden beklenen hedeflere ulaşmada yeterince güvence vermesi gereklidir. İç kontrol sisteminin eksiksiz bir güvence vermesi beklenemez zaten buda söz konusu bile değildir. Yeteri kadar uygun güvence verme kavramı sistemden beklenen yararın sistemin maliyetinden çok daha fazla olması temeline dayanır. İç kontrol sisteminin sağlayacağı yarar hedeflere ulaşmada riskin minimuma indirilmesidir. Yalnız riskin ne pahasına olursa olsun azaltılması gibi bir düşünce olmamalıdır ve bu konuda maliyet-fayda analizi yapıldıktan sonra alınacak tedbirler kararlaştırılmalıdır.

Maliyet-fayda analizi esas olmakla beraber, maliyetin ve sistemden sağlanacak yararın daha erkenden net olarak hesaplanmaması bu konuda karar vermeyi bir hayli zorlaştırmaktadır. Yönetim gerekli hesaplama ve tahminleri yaptıktan sonra sistemin faaliyete geçip geçmemesi hakkında karar vermelidir. Örnek olarak; hava limanlarında oluşturulan güvenlik tedbirleri maliyetinin, teröristler ve patlayıcı maddelerden korunmanın getireceği yarardan çok daha düşük olduğu ön görülecektir. Buna karşılık; bir mağazada müşterilerin yaptıkları hırsızlıkların engellenmesi maksadıyla kurulacak kontrol sisteminin maliyeti ile çalınan mallar nedeniyle katlanılan zarar arasında bir karşılaştırma yapılacak ve buna göre sistemin kurulup kurulmamasına karar verilecektir. Örneğin; yılda yaklaşık 1.000.000 TL'lik bir çalıntının olduğu mağazada kontrol sisteminin kurulmasının ve işletilmesinin maliyeti bu tutardan fazla olduğu sürece (1.325.000 TL olması durumunda) malların çalınmasına katlanılmasına daha akılcı olacaktır.

### 3.2.3. Bilgi İşleme Yöntemleri

Günümüzde kullanılan bilgisayar sistemlerinin bilgi işleme ve vakit ihtiyaçları tek işlemcili mimarilerin limitlerinin üstlerine çıkmakta ilave gerçek zamanlılık kabiliyetleriyle donatılmış dağıtık bilgi işleme metodları daha alımlı duruma gelmeye başlamıştır. Doğru zamanlı kumanda kontrol uygulamaları ve dağıtık bilgi işleme gibi birçok sahada doğruluk, güvenilirlik, tasarım, sağlamlık, geliştirme ve bakım test kolaylığı göz önüne alındığında geleneksel programlama lisanları kifayetsiz kalmaktadır.

Objeye doğrulum konsepti program parçaları için güçlü düzeyli bir soyutlama temin edilerek uygulama dizaynını ve geliştirmesini basitleştirmektedir. Lakin, alışılmış objeye yönelik programlama lisanları dağıtık doğru zamanlı programlama amacıyla yeterli dayanak sağlayamamaktadır (Saridoğan, 2000, s. 1).

Bir işletmedeki bilgi işleme yöntemleri el ile (manuel) mekanik, ya da elektronik olabilir. İşletmedeki bilgi işleme yöntemi ne olursa olsun, yukarıda açıklanan muhasebe kontrolü ile gerçekleştirilmesi beklenen hedefler , tüm bilgi işleme sistemleri için geçerlidir. Bilgi işleme sistemi iç muhasebe kontrolünün organizasyonunu ve uygulanacak kontrol yordamlarına etki yapar.

#### 3.2.4. Kontrol Sisteminin Etkinliğini Kısıtlayan Faktörler

Tüm iç kontrol sistemleri kısıtlayıcı faktörlerin etkisi altındadır. En önemli kısıtlayıcı faktör insan faktörüdür. Çoğu zaman kontrollerin etkinliği yanlış anlama, yargılama hataları, dikkatsizlik ve yorgunluk gibi nedenlerle önemli ölçüde zayıflatılmış olabilir. Öte yandan çalışanların akıllıca düzenledikleri hata ve yolsuzluk tuzakları da sistemin etkinliğini kaybetmesine sebep olabilir (Güredin 2014, s. 323).

İç kontrol sisteminin etkinliğini kısıtlayan bir başka etmen de koşullarda zamanla meydana gelen değişikler sonucu kontrol önlemlerinin yetersiz kalması ve etkinliğini kaybetmesidir. Bu nedenle iç kontrol sistemi kurulurken sistemin dinamik bir ortamda faaliyet göstereceği gözden uzak tutulmamalıdır.

#### 3.2.5.Kıymet Hareketleri İle İlgili Muhasebe Kontrolünün Amaçları

Hata ve hileleri ortaya çıkaran etkenler ortadan kaldırıldığında veya kapsamaları genişleten etkenler ortadan kaldırıldığında sorunun çözümü daha basit olacaktır. Olasılık, özensizlik, bilgisizlik ve usulsüzlük gibi kurumların yapabilecekleri kusurlar ve hileler, etkili iç muhasebe kontrolü veya mümkün olduğu kadar çabuk bir vakitte kontrolleri yapılarak önüne geçilebilmektedir. Bunu yapmak için kurumlar iç muhasebe yapılarının, denetimlerini kurmalı ve uygulamalıdır (Oskay, 2018, s. 8).

Kıymet hareketlerinin muhasebe kayıt ortamına aktarılması esnasında meydana gelebilecek hata ve hilelerin önlenmesi için muhasebe kontrolünün aşağıdaki amaçlara

hizmet etmesi gerekir . Her iç kontrol sistemi aşağıdaki konularda yeterince uygun güvence vermelidir.

- Yalnızca uygun görülen kıymet hareketleri muhasebe kayıtlarına geçirilmiştir.
- Yalnızca gerçek olan kıymet hareketleri muhasebe kayıtlarına geçirilmiştir. Muhasebe kayıtlarında gerçek olmayan kıymet hareketlerine yer verilmemiştir.
- Kıymet hareketleri uygun bir biçimde onaylanmıştır.
- Geçekleşen kıymet hareketleri muhasebe kayıtlarına eksiksiz bir biçimde aktarılmıştır.
- Kıymet hareketleri ile ilgili değerlendirme doğru olarak yapılmıştır. Hesaplama, kaydetme ve özetleme hataları bulunmamaktadır.
- Kıymet hareketleri doğru olarak sınıflandırılmıştır.
- Kıymet hareketleri doğru olarak yardımcı defterlere eklenilmiş ve doğru olarak özetlenmiştir (Güredin 2014, s. 324).

### 3.2.6. İç Kontrol Sistemi Ortamı

İç kontrol ortamı, bir kurumun iç kontrol sisteminin önem seviyesi, üst düzey idarecilerin ve diğer idaricilerin iç kontrol sistemi ile ilgili metot, duyarlılık ve tutumlarıdır. Kontrol ortamı, birtakım kontrol işlemlerinin etkinliği yönünden önemlidir. Baskın bir kontrol ortamı, belirli kontrol programlarını geniş ebatta etkinleştirebilir. Bununla birlikte, tek başına baskın bir kontrol ortamı, iç kontrol sisteminin etkinliğini hazırlayamaz. Kontrol ortamını etkileyen konular; yönetim heyeti ve alt komitelerinin fonksiyonları, yönetimin kavrama ve işleyiş biçimi, kurumun organizasyon yapısı ve yükümlülük ve sorumlulukların atanmasında kullanılan metotlar, vazifelerin ayrılması, çalışanlar için kurumun politikaları ve prosedürleri, yönetim kontrol sistemi ve iç denetim amaçlarını içeren yönetim kontrol sistemidir (Aksoy, 2020, s. 3).

Güvenilir ve etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulması ve faaliyete geçirilmesi için uygun bir kontrol ortamına ihtiyaç duyulur işte bu ortam iç kontrol sistemi ortamı olarak tanımlanır. İç kontrol sistemi ortamı hem şirket içi hemde şirket dışı faktörler tarafından belirlenir. Dış faktörler şirket yönetiminin kontrolü dışında gerçekleşen faktörlere denir.

Genel olarak bunlar ekonomik koşullardır. İç kontrol sistemi ortamını etkileyen iç faktörler ise yönetimin direkt olarak kontrol edebildiği etkenlerdir.

İç faktörler, yönetimin liderliği, organizasyon yapısı, personel, iç denetim, bütçeleme ve işletme içi raporlama, işletme uygulama ve politikaları olarak sayılabilir. Aşağıda bu etmenler açıklanmıştır.

**Yönetim Önderliği:** Önderliğin çizgilerinin belirsizliği günümüzde önderlikle alakalı faaliyet gerçekleştiren araştırmacıların önderliği değişik biçimde algılamalarını ve değişik önderlik açıklamaları yapmalarını beraberinde getirmiştir. Bu açıklamalardan kimisinde, önderlik güç ve etkileme yönünden ele alınırken, kimisinde fonksiyonları bakımından incelenmiş kimisinde de bir süreç olarak yorumlanmıştır (Akın, 1995, s. 6).

Gerekli kontrol ortamının yaratılması işletme yönetiminin sorumluluğundadır. Yönetim kurulu, tepe yönetim, denetim komitesi işletmede uygun bir kontrol kurulmasına ve işletilmesine önderlik etmelidir. Yönetim önderliğinin ve yakın desteğinin bulunmaması halinde etkin bir kontrol sistemi kurulup çalıştırılması imkansızdır. İşletmede kontrol işlevi ile ilgili politikaların objektif ve herkes tarafından biliniyor olması, yönetimin kontrol sisteminin gözetimine verdiği önem sisteminin etkinliğini belirler.

**Organizasyon yapısı:** İşletmeler belirlenmiş hedeflere ulaşmak için çaba harcarlar. Belirlenmiş hedefler ancak birden fazla kişi ile bir ekip altında gerçekleştirilebilir. Bu ekibin faaliyetlerini koordine eden birbiri ile uyumlu hale getiren bir işleyişe ihtiyaç vardır. Bu işleyiş işletmedeki organizasyon yapısıdır.

Organizasyon kişilerin tek başlarına gerçekleştiremeyecekleri amaçları başkaları ile bir araya gelerek bir grup halinde çaba, bilgi ve yeteneklerini birleştirerek gerçekleştirmelerini sağlayan iş bölümü ve koordinasyon sistemidir.

Organizasyon yapısı hedeflere ulaşmada bir araçtır. Organizasyon aynı zamanda yöneticinin içinde faaliyette bulunacağı ve kendisinin etkileneceği bir ortamdır. Bu nedenle başlangıçta yöneticinin bu yapıyı, yapının özelliklerini ve sınırlarını tanıması zorunludur. İşletmenin türü ve büyüklüğü organizasyon yapısına etki eder. Yönetim iç kontrol sistemini kurarken mamul hataları, coğrafi yerleşim, faaliyet birimlerinin yapısı gibi etmenleri göz önünde bulundurur.

Sağlıklı bir iç kontrol sisteminin kurulup çalıştırılması, birinci derecede organizasyon yapısında yer alan birimlerin birbirlerinden bağımsız olmalarına bağlıdır. Örgütsel bağımsızlıkta her bölümün sorumlulukları açıkça tanımlanmıştır. Diğer bölümlerin bu bölümün çalışmalarına müdahalesi söz konusu değildir. Her bölüm diğerinden bağımsız olmakla birlikte, hedeflere ulaşmada bölümler arasında çok yakın ve sıkı bir iş birliği kaçınılmazdır. Organizasyon yapısı içinde yer alan bölümler amaç birliği açısından o şekilde örgütlenmelidir ki; hiçbir bölüm varlıkların korunmasında ve güvenilir finansal bilgilerin yaratılmasında yalnız başına ve mutlak olarak sorumlu tutulmasın. Böyle bir yaklaşım muhasebe verilerinin bütünlüğü ve doğruluğunu pekiştirmeye yardımcı olur.

Bir işletmedeki organizasyon yapısı genellikle organizasyon şeması şeklinde belirlenir. Bu yapıyı oluşturan unsurlar ve ilişkiler organizasyon el kitabında açıklanır.

Organizasyon yapısı kavramı, yönetim alanında uzun süreler üzerinde çalışılan bir alandır. Genel olarak, belirli bir sınır ve yapılandırılmış çalışma sistemine sahip ve sabit bir hedefe yönelik sosyal varlık olarak tanımlanan organizasyon yapısı, evvelden tasarlanmış iş bağlantıları ile iş bağlantılarının yapısı, düzenlenmesi ve düzenlenmesinden meydana gelen bir çerçeve olarak anlatılır. İş ilişkileri kurma ve ilişkilerden meydana gelen yapıyı ortaya çıkarma süreci olarak örgütsel yapı birbiriyle alakalı çalışmaları düzenleme ve ilişkilendirme fiillerinin tamamıdır. Yönetici, bu aracı çalışmalarla kuruluşun gayesine uygun çevresel şartlara göre hizalayabilir (Koçel, 2011, s. 209).

Personel : İşletme alanındaki değişimler ve perakendecilik içi etkenler genel olarak iş adamlarının ve özellikle perakendecilerin personel bilincinin güçlenmesine neden olmuştur. Çevresel farklılaşmalar, yönetimde yeni beşeri ilişkiler kavramlarının gelişmesi; değişen sosyal ve politik ortam; işçi sendikalarının büyümesi; geniş boyutlu sosyal haklar için işgören istekleri; İkinci Dünya Savaşı sonrası dönemdeki nitelikli işgören açıkları; ve devlet kanunlarının gelişmesini kapsar. Temel iş kanunları; din, renk, ırk, cinsiyet, milliyet ve yaşa dayandırılan iş ayırımını yasaklayan kanunlar ile maaşlar ve çalışma saatleri, işsizlik sigortası, sosyal güvenlik emeklilik hakları, iş güvenliği ve zorunlu toplu sözleşme ile ilgili ayarlamaları kapsar. Bu etkenler bütün kurumları etkilemiştir, ancak perakendeciler benzer zamanda diğer birtakım etkenleri ve özellikle

personel yönetimi üzerinde önemi artan perakendecilik ile ilgili sebepleri sınıf sınıf tanımlıdır (Koparal, 1988, s. 171-177).

Uygun bir kontrol ortamının oluşmasında diğr önemli etmen de çalışan faktörüdür. İşletmede iyi yetişmiş, kaliteli ve dürüst personel varlığı kontrol sisteminin etkinliğini arttırır. Sistemin öngördüğü kontroller ve bunların yürütülmesinde başvurulacak yordamlar bunları uygulayacak görevlilerin kalitesine ve dürüstlüğüne bağlıdır. Dürüst olmayan ve kalitesiz personel varlığı işletmede uygulanmakta olan çoğu kontrol yordamının sonuç vermeyen etkisiz faaliyetlere dönüşmesine neden olur. Yöneticiler, müdürler, bölüm başkanları, gişe yetkilileri gibi sorumluluk taşıyan birimlerdeki kişilerin, kendilerine yüklenilmiş sorumlulukları etkin ve ekonomik bir biçimde yerine getirebilmeleri için gerekli eğitim deneyimlere sahip olmaları gerekir. Örneğin; hiç deneyimi olmayan bir muhasebe görevlisini mali işler müdürü yapmak ne kadar yanlışsa; uzman bir denetçiyi defter tutucu olarak çalıştırmak da okadar savurganlıktır.

Çalışanların yeterlilik, uzmanlık ve dürüstlüğü önemli seviyede işletmede uygulanmakta olan işe alma, ücret başarı değerlendirme, atama ve eğitim politikalarına bağlıdır. Bu sebeple bu politikalar iç kontrol sisteminin bir parçasıdır. Eleman arama ve işe alma ile ilgili olarak geliştirilen politikanın hedefi, açık bulunan görevin niteliğine ve gereklerine uygun kaliteli elemanların seçilmesidir. Gerektiğinde nitelikli, ya da niteliksiz elemanların çalıştırılıyor olması, iç kontrol sisteminde önemli yaralar açar.

Çalışanların işletme içinde eğitime tabi tutularak göreve yerleştirilmeleri kontrol sistemi açısından önem taşır. Bu eğitimin süresi görevin teknik niteliğine ve işe alınan elemanın önceki eğitim ve deneyimine bağlıdır. Personelin eğitime ve göreve yetiştirilmesi geniş kapsamlı olarak düşünülmelidir. Başlangıçta işletmenin ihtiyaçları araştırılmalı ve elemanların herhangi bir nedenle görevlerine gelememeleri halinde, yokluklarının iç kontrol sisteminde bir delinmeye yol açmaması sağlanılmalıdır. Bunun gerçekleştirilebilmesi için işe alınanlar eğitim sırasında değişik görevler yapabilecek nitelikli kişiler olarak yetiştirilmeli; eğitim programları bu amaca hizmet edecek şekilde düzenlenmelidir.

Eğitim politikası iş başında dönüşümlü çalışma ilkesine dayanmalıdır. Bir kişinin ihtiyaç duyulduğu her an için başka bir göreve aktarılabilceğini bilmesi, o kişinin görevine devam ederken hata, hile ve yolsuzluk yapma olasılığını azaltır.

İşletmedeki personel politikası çalışanları yıllık izinlerini mutlaka kullanmaya zorlamalıdır. Yıllık izin kullanma zorunluluğu hile ve yolsuzluk yapma olasılığını azaltır. Yıllık izine ayrılacağını bilen bir kişi mesaide bulunmadığı zamanlarda ortaya çıkarılabileceği endişesi ile, hile ve yolsuzluk yapmaktan caydırılmış olur veya yapılmış olan uygunsuz davranışlar ortaya çıkarılır. Böyle bir izin politikasının var olmaması halinde kişiler hile ve yolsuzluklarını uzun süre gizliyebilirler. Bu tür hataların ortaya çıkarılabilmesi şansa bırakılmış olur. Uygun bir iç kontrol sistemi işi olurlarına bırakmaz ve bu tür politikaların geliştirilmesini zorunlu kılar.

İç Denetim: Etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulmasında önemli bir faktör de işletmede iç denetimdir.

İç denetim faaliyeti bir kurmaylık çalışmasıdır. İç denetçilerin diğer birimlerden bağımsız olmaları ve görevlerini tarafsız olarak yürütmeleri beklenir. İç denetim biriminin tarafsızlığını ve bağımsızlığını sağlamak için birimin doğrudan yönetim kuruluna rapor vermesi beklenir.

İç denetim hata, yolsuzluk ve düzensizliklerin önlenilmesinde çok etkin bir araçtır.

Bütçeleme ve İç Raporlama: Bütçeler iç kontrol sistemi ortamının yaratılmasına önemli katkıda bulunur. Bütçe belirli bir dönem için kaynakların nasıl sağlandığını ve ne şekilde kullanıldığını gösteren ayrıntılı bir plandır. Bütçeleme etkin olabilmesi için hem planlama, hem de kontrol işlevlerine yardımcı olması gerekir. Bütçeleme planlama işlevinin en son adımı olup, gelecek bir yıllık dönem için gerçekleştirilmesi arzu edilen hedefleri ayrıntılı ve rakamsal olarak gösterir. Bütçeleme planlama faaliyeti ile ilgili olarak eyleme geçmeyi ifade eden bir yönetim aracıdır. Bütçeleme gelecek ile ilgili tahminlerde belirtilen koşullara aktif durum olmayı, bir diğer ifade ile eyleme geçmeyi ifade eder (Güredin, 2014, s. 326).

Bütçeleme ve iç raporlama daha ziyade “yönetimsel kontrol” kapsamındadır. Yönetimsel kontrol işletme stratejilerin etkin ve verimli olarak yürütüldüğünü araştırır. Kişilere yönelik olup, saptanmış amaçlara ulaşmaya yardımcı olur. Yönetimsel kontrol bir sistem içinde yürütülür. Bu sisteme yönetim kontrol sistemi adı verilir.

Yönetim kontrol sisteminin özellikleri şunlardır.

- Yönetim kontrol sistemi programlarla (mamul hatları ile) sorumluluk merkezi ile ilgilenir.
- Yönetim kontrol sistemi bilgi olarak bütçelenmiş (planlanmış) ve fiili verileri kullanır.
- Yönetim kontrol sistemi işletmenin bütününe kapsar.
- Yönetim kontrol sistemi düzenli aralıklarla yinelenen zaman planlamasına sahiptir.
- Yönetim kontrol sistemi ölçü olarak para birimini kullanır.
- Yönetim kontrol sistemi koordineli ve bütünleştirilmiş bir sistemdir.

Yönetim kontrol sistemi programlama, bütçeleme, faaliyet ve ölçme, raporlama ve analiz sahalarından tümünü veya bir kaçını kapsar.

Programlama: Programlama işletmenin gerçekleştirmeyi düşündüğü programların kararlaştırılması ve her bir program için ayrılacak kaynakların saptanması faaliyetidir. Programlar işletmenin öngördüğü stratejilerin yürütülmesinde başvuru alan en önemli faaliyettir. Kâr amaçlı bir işletmede her mamül veya mamul hattı bir programdır. Bunun yanı sıra çeşitli araştırma ve geliştirme programları da söz konusu olabilir.

Kurumların geleceklerini gerçek biçimde planlayabilmeleri için üretim planlarına ve çoklu gayelerine varabilmek için de programlama gibi metotlara ihtiyaçları vardır. (Tuskan,2011, s. 1).

Organizasyonun amaçlarına ulaşması için yürütülmesi düşünülen çeşitli programların türü ve büyüklüğü hakkında karar veren program bütçe için bir veridir.

Bütçeleme: Hangi mamulün üretileceği kararı programlama, bu mamul ile ilgili gelecek yıla ait gelir ve giderlerin planlanması ile bütçelemedir. Programlama mamul hatları itibariyle yapılırken, bütçeleme sorumluluk merkezleri itibariyle yapılır. Programlama gelecekteki birkaç yılı kapsarken, bütçeleme gelecekteki bir yılı dikkate alır. Bütçe gelecekteki bir yıllık faaliyet dönemini sayan rakamsallaştırılmış plandır. Bütçe hazırlanırken her bir programı o programı yürütmekten sorumlu olan yönetici tarafından rakamlara dökülür. Böylece planlar sorumluluk merkezlerinin faaliyetlerine dönüştürülmüş olur.

Kurumların karmaşık bir bünyeye dönüşmesi ile beraber gerçek ve doğru bilgi gereksinimi önem kazanmıştır. Güvenilir ve doğru bilgiye erişim noktasında kontrol çalışmaları önemli bir rol oynamaktadır ve kontrol çalışmaları iç kontrol sistemi vasıtasıyla yerine getirilmektedir. İç kontrol sistemi kurum çalışmalarının etkili ve randımanlı bir biçimde sürdürülmesini, kurumda üretilen bilgilerin gerçekliğini, kurumun rastlayabileceği risklerinin tesbit edilmesi ve bunlara tedbir alınmasını sağlamaktadır (Yıldırım & Gönen, 2020, s. 2062-2080).

**Faaliyet ve Ölçme:** Faaliyetlerin tamamlanması sırasında tüketilen kaynaklar ve yaratılan gelirler ile ilgili kayıtlar eksiksiz bir biçimde izlenir. Bu kayıtlar hem programlama ve hemde sorumluluk merkezine göre ayrı ayrı tutulur. Programlar itibariyle sınıflandırılan bilgiler gelecekteki programlama çalışmalarına esas oluştururken, sorumluluk merkezleri itibariyle sınıflandırılmış bilgiler, o merkez yöneticisinin başarısının ölçülmesinde kullanılır (Güredin, 2014, s. 328).

**Raporlama ve Analiz:** Yönetim kontrol sistemi bir haberleşme aracıdır. Sistem gerekli bilgileri işletme içinde yöneticilere aktarır. Aktarılan bu bilgiler muhasebe bilgileri ve muhasebe dışı bilgilerden oluşur. Muhasebe dışı bilgiler işletme içinde oluşturulan bilgilerdir ve işletmenin çevresinde olup biteni anlatma amacını taşırlar. Bu bilgiler yöneticilere işlerin yürüyüşü hakkında bilgi verirler ve sorumluluk merkezleri arasında gerekli uyumlaştırmanın ne derecede sağlanmış olduğunun anlaşılmasına yardımcı olurlar.

Kontrol raporları kontrol faaliyetinin temelini oluştururlar. Kontrol raporları olması gereken ile gerçekleşen durumları karşılaştırarak başarı sapmalarını ortaya çıkarır ve sapmaların nedenlerini araştırır. Bu raporlara dayanılarak nasıl bir eyleme geçileceği, ne gibi bir davranış biçiminin izlenmesi gerektiği hususlarından karar alınır.

İç kontrol süreci sonucunda elde edilen mali raporlar doğruluğunun sağlanmasında bir diğer önemli etken ise, kurum yönetimidir. İlgili yöneticiler denetçilere, uygun, işlenebilir, süreçte aksamaya sebebiyet vermeyecek biçimde zamanlı data akışını sağlamak durumundadırlar. Bunun için kurumların iç kontrol faaliyetlerine önem vermeleri gerekmektedir. Gereksinim oluşması durumunda, gerekli analiz ve açıklamalar kurumlar tarafından gerçekleştirilmelidir. Sistemsel olarak ilerletilen bu süreç sonucunda 3. taraflara doğru finansal bilgi akışı sağlanmaktadır (Yenel, 2022, s. 49).

İşletme Uygulama ve Politikaları: İyi bir iç kontrol ortamının yaratılmasında işletme uygulama ve politikaları büyük önem taşır. İç kontrol sistemi ne kadar mükemmel tasarlanırsa tasarlansın, sistemin yönetimi yine de kişilere bağlıdır. Bu sebeple sistemi yürütecek kişileri ilgilendiren uygun politikaları belirlenmiş olmalıdır. İşletme uygulama ve politikalarını örnek olarak; çalışanların üçüncü kişilere verebilecekleri varlık kayıplarına karşı yaptırılan mali sorumluluk sigortası, kasa tazminatı ödenmesi, personel yönetmeliği, sicil yönetmeliği, disiplin yönetmeliği, yıllık izin zorunluluğu yönetmeliği gibi politika ve uygulamalar sayılabilir.

Depo operasyon sürelerinin iyileştirme faaliyetlerinde depo yerleşim planına büyük itina gösterilmelidir. Ürünlerin süre kaybı olmadan sevkiate hazır hale getirilebilmesi adına, depo alanları içerisinde ürün istifleme ve düzenleme politikalarının ürün hazırlama sürelerinin minimum düzeydede meydana gelmesi için planlamalar yapılmalıdır (Erarslan, 2021, s. 11).

Etkin Bir İç Kontrol Sistemi İçin Temel İlkeler: Kurumların etkin bir iç kontrol sisteminin temel ilkelerini (görevlerin ayırımı, yetkilendirme, belgeleme ve muhasebe kayıt düzeni, fiziksel kontroller ve bağımsız mutabakat) baz alarak oluşturacakları bağımsız çalışan etkin bir iç kontrol sistemi hilelerin engellenmesini, kurumların varlıklarının himaye etmesini ve de kurumların gayelerine erişmesini kolaylaştıracaktır (Tahtlı, 2019, s. 178).

Etkin olarak çalışacak bir iç muhasebe kontrol sisteminin kurulmasında dikkate alınması gereken temel ilkeler şunlardır:

- Görevlerin ayırımı ilkesi,
- Kıymet hareketlerinin yetkilendirilmiş olması ilkesi,
- Uygun belgeleme ve muhasebe kayıt düzeninin varolması ilkesi,
- Varlıkların ve muhasebe kayıtlarının fiziki korunması ilkesi,
- Bağımsız mutabakların yapılması ilkesi.

İç kontrol temel ilkeleri ile iç kontrol amaçları arasındaki ilişkiler aşağıdaki Tablo 6’de özetlenmiştir.

**Tablo 6.** İç kontrol temel ilkeleri ile amaçları arasındaki ilişkiler

| <b>Temel ilke</b>                  | <b>Muhasebe Kontrol Amaçları</b>                                                                              |
|------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Görevlerin Ayırımı                 | Tüm amaçlar için geçerli                                                                                      |
| Yetkilendirme                      | Kıymet hareketlerine neden olunması ve varlıklara elleme                                                      |
| Belgeleme Ve Muhasebe Kayıt Düzeni | Kıymet hareketlerine neden olunması ve kıymet hareketlerinin kayıtlara geçirilmesi                            |
| Fiziksel Kontroller                | Kıymet hareketlerine neden olunması kayıtlara geçirilmesi ve varlıklara elleme                                |
| Bağısız Mutabakat                  | Kıymet hareketlerine neden olunması kayıtlara geçirme ve kayıtlar ile varlıklar arasında mutabakat sağlanması |

Kaynak: (Güredin, 2014, s. 329)

Görevlerin Ayırımı: Bu ilke çok geniş kapsamlı olup muhasebe kontrolü ile ilgili tüm hedefleri kapsamaktadır. Görevlerin ayırımı ilkesi bir kıymet hareketinin başlangıcından sonuçlanmasına ve muhasebe kayıtlarına alınmasına kadar olan sorumluluğun tek bir kişi tarafından değil; bir kaç görevli arasında paylaştırılmasını öngörmektedir. Görevlerin ayırımı ilkesinin amacı kasdi ve kasdi olmayan hataların önlenilmesi ve yapılmış bulunan hataların mümkün olduğu kadar erken tesbit edilmesidir. Bunun sağlanabilmesi için bir kıymet hareketine neden olunması, kıymet hareketinin kayıtlara alınması ve bu kıymet hareketi sonucu edilen varlıkların korunma altına alınması görevlerin farklı kişilerin ve bölümlerin sorumluluğuna verilmesi gerekir. Örneğin; satınalma ile ilgili bir kıymet hareketi; satınalma ticaret bölümü personeli tarafından yapılmalıdır. Alışların muhasebe kayıtlarına geçirilmesinden önce muhasebe bölümü bu alım için onayın verilip verilmediğini ve malların işletme stoklarına dahil edilip edilmediğini araştırmalıdır. Satın alımlarla ilgili muhasebe kayıtları aynı zamanda depoda stoklanan malların hesabının araştırılmasında en önemli rolü oynar.

Görevlerin ayırımı dört grup altına ele alınabilir:

- Varlıkların korunması ile muhasebe kayıtların kayıt altına alınması vazifeleri birbirinden ayrılmış olmalıdır. Varlıkları korumaktan görevli olan personeller bu varlıklarla ilgili muhasebe kayıtlarını yapma işini kesinlikle yapmamalıdır. Böyle bir ayırım yapılabilecek yolsuzlukların önüne geçmede yardımcı olmaktadır. Böyle bir ayırımın yerine getirilmemiş olması halinde bir bireyin varlıkları kişisel kullanıma ayırması ve kendine hak edilmeyen bir kazanç sağlaması; aynı zamanda muhasebe kayıtlarında gerekli düzeltmeleri de yaparak, durumunu saklaması mümkün olabilir bu sebeple kayıtlama ve koruma işlevlerinin aynı çalışanın sorumluluğuna ve yetkilendirilmesine izin verilmemesi gerekir. Örneğin; görevli bir personel hem müşteriden satış sonrası tahsilat yapmakta ve hem de alacak hesapları ile ilgili muhasebe kayıtları tutmakta ve işlemekte görevli ise, müşteriden tahsil ettiği nakit parayı zimmetine geçirebilir ve müşteri hesabına satış faturasına ödenen bedel sıfır göstererek veya gerçek olmayan bir alacaklandırma yazmak yoluyla, yaptığı haksız kazancı dengeleyen bir ayarlama yapabilir.
- Kıymet hareketlerine neden olunmasının tasdiklenmesi ile varlıkların korunması vazifeleri tamamen birbirinden farklı olmalıdır. Kıymet hareketine neden olunmasını tasdikleyen personel, bu kıymet hareketi ile satın alınan varlıkları muhafaza ile görevli çalışandan farklı olmalıdır. Aksi halde hırsızlık olayının olasılığı yükselir. Buna göre alış faturası ile ilgili ödemelerin gerçekleşmesini onaylayan yetkili ile hazırlanan ödeme çekinin imza yetkisini taşıyan yetkili aynı olmamalıdır.
- Muhasebe kayıt ortamına yapılan kayıtlara alma vazifeleri birbirinden uzak ve ayrılmış olması daha mantıklıdır. Kıymet hareketinin başlangıcından nihai olarak büyük defter kayıtlarına yansıtılmasına kadar yapılan muhasebe kayıtları tek bir çalışan personelin sorumluluğuna kesinlikle bırakılmamalıdır. Gerçek olana esas defterlere yapılan kayıtlar ile yardımcı defterlere yapılan kayıtlar farklı personel tarafından kontrol edilmelidir.
- Faaliyet yürütülmesi ile ilgili mesuliyetler kayıt tutma sorumluluğundan ayrı ayrı olmalıdır. Kayıt tutma işlevi şirket içinde muhasebe departmanına verilmelidir.

Kurum içi riskler; çalışanların vazifeleri ile alakalı yeterli tecrübe ve bilgiye sahip olmaması, görevlendirme yaparken çalışanın kapasitelerinin göz önünde bulundurulmaması, sürekli değişen ve gelişen teknolojiden yeterli seviyede faydalanılmaması, çalışanların teknolojik bilgilerinin yetersizliği, iyi bir iç kontrol yapısının olmaması, iç denetimin yetersizliği gibi risklerden meydana gelir (Öztel, 2016, s. 33).

**Kıymet Hareketlerinin Yetkilendirilmiş Olması:** Her işlem mutlaka yetkilendirilmiş kişiler tarafından ve yetkileri dahilinde yürütülmektedir. Kişilere verilen yetkiler genel ya da özel olabilir. Genel bir politika kapsamında yürütülen yetkiler genel niteliktedir. Liste fiyatında belirtilen fiyatlarla satış işleminin gerçekleştirilmesi genel yetkiye bir örnektir. Özel bir alım veya ödeme için gerekli olan yetki ise özel nitelikli bir yetkidir. Özel yetki gerekli olan her defasında alınmalı ve bir belge ile kanıtlanmalıdır. Bu kanıt belgeler o kıymet hareketini yürüten ve muhasebe kayıtlarına geçiren görevlilere sunulmalıdır.

Burada belirtilmesi gereken husus yetkilendirme ile onay vermenin farklı işlevler olduğudur. Onaylama yetkisi bir kişinin kendisine verilmiş yetki kapsamında bir kıymet hareketi için olur vermesi işlemidir.

Yetkilendirme ilkesi varlıklara elleme açısından önem taşır. Varlıkların yanına girme ve onlara el sürme sadece bu konuda yetkisi olan kimseler tarafından yapılabilmelidir. Örneğin; stoklara, paraya, menkul değerlere sadece bu konuda yetkisi bulunan kişiler el sürebilmelidir. Aynı şekilde muhasebe kayıtlarında sadece bu konuda yetkisi olan görevliler tarafından tutulmalıdır. Her isteyen muhasebe kayıt ortamına dilediği gibi kayıt yapmamalıdır (Güredin,2014, s. 331).

**Uygun Bir Belge ve Muhasebe Kayıt Düzeninin Varolması:** Etkili bir kontrolün yapılabilmesi uygun bir dökümantasyon tertibinin varlığını gerektirir. Kıymet hareketine neden olunması ve muhasebe kayıtlarına aktarılması belge ile oluşturulur ve sorumluluk belge üzerinde takip edilir. Kıymet hareketlerinin muhasebe defterlerine ve kayıt ortamına işlenilmesi esnasında kaydı yapan her bölüm kaydını bir belgeye dayandırarak ispatlamalıdır. Belgeleme, fatura, ödeme belgesi, tesellüm raporu,....., imza, paraf, lastik mühür ile onay şeklinde olabilir.

Belgeler ve kayıtlar; kaybolan belgelerin araştırılmasının yapılabilmesi için işlemlerin numarası olması gerekir, kıymet hareketi meydana geldiği anda ya da çok kısa bir süre içinde hazır edilmelidir. İlgili basılı belgeler, belge türünü azaltmak için çok amaçlı kullanılabilir, anlaşılabilir ve basit olmalı, doğru düzenlemeyi kolaylaştırıcı desende bulunmalıdır.

Güvenilir ve doğru muhasebe kayıtlarının tutulabilmesi ve muhasebe bilgilerinin ilgi duyanlara, istenildiğinde raporlanabilmesi için şirketlerde bir hesap planı ve muhasebe el kitabı olması faydalı olacaktır. Kısaca, etkin bir kontrolün gerçekleştirilebilmesi için her işletmede iyi işleyen bir muhasebe organizasyonu mutlaka bulunmalıdır.

Hilenin bulunması veya imtina edilmesi konusundaki güvenlik, iyi işleyen bir muhasebe sistemiyle, bağımsız bir denetim ve uygun bir iç kontrolle sağlanabilir. Muhasebe yöntemlerinde veya kayıtlarında yapılan hilenin ilk sebebi, genelde, yolsuzluk veya hırsızlıkların saklanmasıdır. Hileli işlemlerin veya gerekli kayıtları yapmamanın ikinci sebebi ise; ortakları, kredi verenleri ve diğer ilgili kişileri aldatıcı şekilde oluşan bir gerçek dışı veya gerçekleşmemiş bir hadiseyi, özellikle de, mali durum ve mali işlemlerle ilgili vaziyetleri açıklamaktır. Denetimin asıl vazifesi, bu tür mali hesap hilelerinde birikir (Erdoğan, 2002, s. 55).

Fiziki Koruma: Varlıkların ve muhasebe kayıtlarının fiziki olarak korunması için her türlü fiziksel önlem alınmalıdır. Yangına karşı korunmalı kasalar, iyi bir ambarlama düzeni, mekanik ve elektronik muhasebe araçları, yazar ve ekranlı kasalar fiziksel korunmaya yardımcı araçlardır (Güredin,2014, s. 331).

Bağımsız Mutabakat: İç kontrol çalışmaları organizasyon genelinde, her düzeyde ve tüm işlemlerde gerçekleşir. Tasdikler, yetkilendirmeler, teyitlemeler, mutabakatlar, kurumun nasıl bir başarı gösterdiğinin kıymetlendirilmesi, varlıkların ve kaynakların daha güvenli bir biçimde saklanması ve vazifelerin ayrılması gibi değişik etkinlikleri içerir. Bulunan bilgiler, şahısların mesuliyetlerini yerine getirmelerini sağlayacak şekilde ve zaman çerçevesinde araştırılmalı, iletilmeli ve açıklanmalıdır (Delen, 2019, s. 38).

İç kontrol sistemi unsurlarının uygun olarak çalıştırılıp çalıştırılmadığını saptamak için bağımsız iç mutabakatların yapılması zorunludur. Bu mutabakatlar o muhasebe kaydının yapılmasından sorumlu olan kişilerin dışındaki kişiler tarafından, belirli aralıklarla ve

önceden haber verilmeden yapılmalı ve mutabakat sonucu ortaya çıkarılan uyumsuzluklar yönetime raporlanmalıdır.

**İç Kontrol Sisteminin İncelenmesi:** İç kontrol sistemi, kurum varlıklarının muhafaza edilmesi , güvenilir mali raporlar hazırlanması, kanunlara ve düzenlemelere uygunluk, kurum çalışmalarının etkili olması için uygulanan politika ve işlemlerden meydana gelen sistemdir. Bu sistem yalnızca muhasebe ve raporlamayla alakalı olmamakla beraber ayrıca iç ve dış organizasyonun iletişim proseslerini içerir. Heyet üyeleri ve idareciler için uygun rapor hazırlanmasını, kurumunun yıllık iç denetimin yapılmasına yardım edilmesini, çalışanları ve programları değerlendirmek, kurumun kayıtlarının denetlemesini ve çalışanlarla ilgili politikaların uygulanmasının kontrolünü de içerir (Tekin, 2007, s. 84).

Çalışma sahası standartlarından ikincisinin öngördüğü, iç kontrol sisteminin denetçi tarafından incelenmesi iki aşamada gerçekleştirilir. Birinci aşamada denetçi müşteri işletmede uygulanmakta olan iç kontrol sistemi hakkında bilgi toplar. Bu aşama sistemin gözden geçirilmesi ve tanınması safhasıdır. Bunu izleyen safhada denetçi sistemi değerler. Denetçi iç kontrol sistemini değerleyerek sistemin aksayan ve kuvvetli yanlarını belirler. İç kontrol sisteminin incelenmesi ile ilgili safhalar aşağıda açıklanmaktadır.

#### 3.2.6.1. İç Kontrol Sisteminin Tanınması ve Gözden Geçirilerek İncelenmesi

İç kontrol sistemi bir kurumdaki yönetim kurulu, yönetim ve diğer çalışanlar tarafından çalıştırılır. Kurumda çalışan her kişi yerine getirdiği çalışmalar ile iç kontrol sistemini etkiler ve iç kontrolden etkilenir. İç kontrol sisteminin insan özelliğindeki en önemli noktası çalışanların vazife tanımlarının yapılması ve mesuliyet alanlarının çalışanlarca iyi uygulanmasıdır. Bunun elde edilebilmesi için kurumdaki işlerin nasıl ve hangi bireyler tarafından yerine getirileceği ve bu vazifeler arasındaki ilişkilerin nasıl olacağı açık ve net olarak belirlenmesi gereklidir (Sabuncu, 2017, s. 168).

Bağımsız denetçi işletmenin iç muhasebe kontrol sisteminin yapısını öğrenmek maksadıyla sistemi inceleyerek gözden geçirir. Bu kontrol sonucu kıymet hareketleri ile ilgili bilgi ve belge işleyişi hakkında bilgi sahibi olur. Hangi işlerin hangi çalışan tarafından ve hangi yollar izlenerek yapıldığının öğrenilmesi sistemde varolan kontrollerin geçerliliğinin ve doğruluğunun tesbitine faydalı olmaktadır. Muhasebe

kontrol sisteminin denetçi tarafından gözden geçirilerek incelenmesi sistematik bir biçimde yürütülür. Bu amaçla denetimin konusunu oluşturan iç kontrol sistemi kendi içinde değişik denetim alanlarına ayrılır.

İşlemlerin denetiminde müşteri işletmenin muhasebe sistemi nakit tahsilatı ve satışlar, nakit ödemeleri, ücret ödemeleri gibi alt denetim alanlarına ayrılır. Her alt denetim sahası kendi içinde ayrı ayrı denetime tabi tutulur. Aynı şekilde mali tablo kalemlerine ait miktarların denetiminde hesaplar kasa, banka, alacak, stoklar, borçlar gibi alt hesap sınıflandırılarak incelenir. Alt denetim sahalarına bölmenin ne kadar teferruatlı yapılacağı, müşteri işletmenin muhasebe sisteminin özelliğine ve hesap planında kullanılan hesapların sınıflandırılma prensibine bağlı olmaktadır.

**İşlem Akımı:** Kurumların tüm işlem ve çalışmaları iç kontrol kapsamındadır. Finansal ve finansal olmayan konu ve işlemlerde iç kontrolü takip eden çalışanların sorumluluk alanında yer alır. Bu sebeple iç kontrolü yapmak farklı bir uzmanlık gerektirmektedir. Özellikle “finansal odaklı kontrol” anlayışından “risk odaklı kontrole” yönelişle birlikte iç kontrollerin riskler, risk yönetimi raporlama, iletişim ve kontrol modelleri konularında uzmanlaşması icap etmiştir (Kızılboğa, 2013, s. 116).

Denetimin konusunda denetim sahalarına ayrılmasında birbirleri ile yakın etkileşim içinde olan işlemler ve hesaplar aynı denetim sahasında toplanır bu uygulama faaliyet ve işlem akımı yaklaşımıdır. Uygulamada her endüstri dalı için ayrı işlem akımları geliştirilebilirse de, aşağıda ticaret ve üretim işletmeleri için genel olarak geçerli sayılabilecek beş temel işlem akımı belirtilmiştir.

- Satışlar ve tahsilat akımı
- Tahakkuk ve personel akımı
- Mal ve hizmet alım ve ödemeler akımı
- Üretim stok ve depolama akımı
- Sermaye temini ve sermaye ödemeleri akımı

**Hasılat Akımı:** Hasılat denildiğinde ilk akla gelen bir dönemde, (dönem gün ve ay olabileceği gibi bir takvim yılı şeklinde de belirlenebilir) satış veya satışa benzer işlemler

neticesinde kazanılanların tümüdür. Muhasebe yöntemi açısından kazanım şekillerine göre tanımları ve içeriği farklılık göstermektedir (Şeker, 2018: 6).

Hasılat akımı aşağıda belirtilen işlemlere ait işlevleri kapsamaktadır. Mal ve hizmet siparişlerin alınması ve kabulü, malların yollamasının yapılması hizmetlerin verilmesi, alıcıya kredi tanınması, naktin tahsil edilmesi, tahsilat ile ilgili tüm faaliyetler, faturalama, satış hasılatı, alacaklar, komisyonlar, kefalet, şüpheli alacaklar, iade alınan mallar ve diğer düzeltmeler ile ilgili muhasebeleştirme işlemleri.

Gider Akımı: Gider kavramını farklı şekillerde tarif etmek mümkündür. Gider, kuruma ekonomik bir fayda sağlamak üzere yapılan bir harcama veya tüketim olarakda tanımlanabilir. Gider kavramı, bilançodan hareketle, varlık ve mükellefiyetlerdeki farklılıklara göre tanımlanabileceği gibi, netice hesaplarından hareketle kârı olumsuz yönde etkileyen akımları belirtmektir (Kaldırım, 2007, s. 41).

Gider akımı satınalma, tahakkuk ve nakit ödemeleri işlevlerine ayrılabilir. Satınalma aşağıdaki işlemlere ait işlevleri kapsamaktadır. Varlıklar, hizmetler ve mallara ait satınalma isteğinin yapılması; pazar araştırması ile ilgili tüm bilgilerin toplanılması, siparişin verilmesi, muayene ve teslim alma, satıcılara ticari borçlar, giriş navlunu, nakit iskontoları, alış iadeleri ve diğer ayarlamalar ile ilgili muhasebeleştirme işlemleri.

Üretim Akımı: Üretim planlama, herhangi bir kurumda gelecekteki imalat çalışmalarının ve adetlerinin sınırlarını belirleyen bir işlevdir. Üretim modellerinde gün geçtikçe artan karmaşıklık neticesi kurum içi çalışmalarda koordinasyon ve iletişim zorluğu meydana gelmektedir. Global pazarlardaki tüketici kitlesinin genişlemesi, tedarik ve dağıtım faaliyetlerinin geniş bir alana yayılması, kalite, hizmet ve fiyat yarışının yoğunlaşması gibi sebeplerden dolayı üretim planlama, her türlü kurumda kaçınılmaz olarak gereklidir (Kalaycıoğlu, 2006, s. 3). Bu akım üretim planlaması ve kontrolü, stok planlaması ve kontrolü, maliyet muhasebesi ile ilgili işlev ve işlemleri kapsamaktadır.

Finanslama Akımı: Günümüzde süratli bir değişim yaşanması nedeniyle likiditesi güçsüz olan ekonomimizde, kurumların sermayelerini yönetirken, günümüzün dinamik gelişme ve değişme sürecindeki yeni değerleri ve riskleri de dikkate almaları gerekmektedir ve buna elverişli finanslama stratejileri seçmeleri ehemmiyet arz etmektedir (Atioğlu, 2009, s. 90).

Finanslama akımı sermaye arttırımı veya azaltılması ve bunlarla ilgili muhasebe kayıtlarının yapılması, kâr paylarının ödenmesi, en uygun finanslama şeklinin (finansal kiralama – leasing dahil) incelenmesi, borçların yönetimi, yatırımların yönetimi ve menkul kıymetlerin fiziki korunması ile ilgili işlevleri kapsamaktadır.

İşletme Dışına Finansal Raporlama Akımı: Bu akım aşağıdaki işlevleri kapsamaktadır. Diğer akımlar tarafından dikkate alınmamış olan yevmiye ve büyük defter kayıtlarının yapılması ; izlenecek muhasebe politikalarının ve genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinin kararlaştırılması, finansal tablolarının hazırlanması için gerekli olan tüm bilgilerin toplanılması, özetlenmesi ve konsolidasyonu, tam açıklama kuralına uygun davranma, finansal tabloların ve diğer dış raporların hazırlanması ve gözden geçirilmesi (Güredin,2014, s. 335).

İç kontrol Sistemi hakkında Bilgi Toplama: Finansal bilgilerinin güvenilirliğini ve doğruluğunu sağlamak; çeşitli sebeplerle muhasebe verilerinin güvenilir ve doğru olmama ihtimali bulunmaktadır. İç kontrol sisteminde oluşturulan politika ve prosedürler vasıtasıyla finansal bilgiler olabildiğince gerçek ve güvenilir olmaktadır (Sabuncu, 2017, s. 167).

İç kontrol sisteminin bağımsız denetçi tarafından gözden geçirilmeli üç safhada tamamlanır. Birinci safhada denetçi sistem hakkında bilgi toplar. İkinci safhada toplanan bilgilerin doğrulanması gerçekleştirilir, üçüncü safhada ise varolan iç kontrollerin ön değerlendirilmesi yapılır. Bu safhaları izleyen denetçi müşteri işletmeye ait iç kontrol sistemini tanımış olur. Bundan sonra yapılacak iş sistemin sınanması (test edilmesi) dir. Sistemin sınanması dendiğinde varolan kontrollerin gerçekten planlandığı gibi yürütülüp uygulanmakta olduklarının araştırılması anlaşılır.

Akış Diyagramları: Müşteri işletmenin muhasebe kontrol sistemi hakkında bilgi kazanmak için denetçinin başvuracağı bir yol da sistem akış diyagramlarının hazırlanılmasıdır. Akış diyagramı muhasebe bilgi sisteminin veya bölümlerinin semboller ile simgelenmesi ve sistemi analiz etmek amacıyla elverişli ortamın hazırlanmasıdır. Sistem akış diyagramları iç muhasebe kontrol sisteminde her hangi bir faaliyete veya akıma, ya da ele alınan kıymet hareketine ilişkin bilgi akışını girdi, işlem ve çıktı düzeninde gösteren etkin bir araçtır.

Denetçi akış diyagramlarını hazırlarken kendisi için gerekli olan bilgileri aşağıdaki gibi sağlar,

- İlgili yordamdan sorumlu olan kişi ile mulakat yaparak,
- Yordama ait bilgileri yordamın başından sonuna kadar izleyerek,
- Belgeleri hazırlamaktan sorumlu olan kişilere sorular sorarak bilgi almak ve her belgeye ait bilgileri birleştirip derleme yaparak.

Her akış diyagramının bir başlığı olmalıdır. Bu başlıklar aşağıdaki bilgileri taşımaktadır.

- Denetleyen işletmenin adı , ünvanı,
- Analiz yapılan yordam veya faaliyet,
- Akış diyagramını ilk hazırlayan kişi,
- Akış diyagramının ilk hazırlanma tarihi,
- Bilginin elde edildiği kaynak,
- Diyagramı onaylayan kişi,
- Onay tarihi.

Denetçi Notları : Denetçi soru kâğıtları ve akış diyagramları uygulamalarına ek olarak muhasebe kontrol sistemi hakkında elde ettiği bilgileri denetçi notlarında toplar. Denetçi notları muhasebe kontrol sisteminin yeterince ayrıntılı olarak açıklandığı bir belgedir. Denetçi bu tekniğin etkin olarak uygulanabilmesi için denetçinin gözlem ve düşüncelerini iyi bir biçimde yazıya aktarma yeteneğine sahip olması gerekir.

Uygulamada sistem hakkında bilgi toplanması ve toplanan bilgilerin belgelenmesi her üç tekniğinde birlikte ve belirli bir birleşimde kullanılması ile sağlanılmaktadır. Denetçi koşullara göre öznel yargısını kullanarak soru kâğıdı, akış diyagramı ve denetçi notları tekniklerini karışık olarak uygulayacaktır.

Denetçiler faaliyetleri esnasında ulaştıkları bilgileri müşteri firmanın bilgisi olmadan üçüncü şahıslara bilgi veremez. Denetçilerin hem müşterilerine karşı hem de topluma karşı mesuliyetleri vardır. Denetim sırasında elde edilen döküman ve bilgiler gizli nitelikte bilgi kabul edilir ve denetçi tarafından belirtilmez. Fakat mali tablolarda

verilmesi gereken açıklayıcı bir notun verilmemiş olduğu durumlarda denetçinin bu notu açıklaması bu kapsamda değildir (Sarpün, 2012, s. 27).

Sistemin Sınanması, Ön Değerleme ve Uygunluk Denetimi: Denetçi muhasebe kontrol sistemi hakkında toplamış olduğu bilgilerin doğruluğunu araştırmak ve kontrol sistemini daha iyi kavrayabilmek için işletme içinde bir gezi yapmalıdır. Denetçi bir kaynak belge seçerek bu belgenin işletme içindeki akışını muhasebe kayıt ortamına kayıtlı olmasını yerinde izlemelidir.

Böylece topladığı ve belgelediği bilgi akımının kendisi tarafından iyice anlaşılmış olduğuna kanaat getirmelidir. Bu işlem tamamlandıktan sonra muhasebe kontrol sisteminin bir ön değerlemesi yapılmalıdır.

Ön değerlendirmenin yapılmasında denetçinin izleyeceği yollar aşağıdaki gibidir.

- Denetçi meydana gelmesi mümkün olabilecek hata, yolsuzluk ve uyumsuzlukları belirleyip sıralamalıdır.
- Denetçi meydana gelmesi mümkün olabilecek hata, yolsuzluk ve uyumsuzlukların daha başlangıçta önlenmesi, ya da sonradan ortaya çıkarılabilmesi için gerekli muhasebe kontrol yordamlarının neler olması gerektiğini saptamalıdır.
- Denetçi müşteri işletmenin muhasebe kontrol sisteminde bu tür kontrollerin bulunduğunu ve gereği gibi uygulanmakta olduğunu araştırmalıdır.

Uygunluk denetimi sırasında denetçi aşağıdaki denetim yordamlarına başvurur.

- Faaliyetleri hakkında personellerden soruşturma yapar,
- Personeli faaliyetleri sırasında gözlemler,
- Faaliyetler ile ilgili olarak düzenlenmiş belgeleri inceler.

Finansal Uygunluk: Gelirin tahakkuklaşması ve giderin gerçekleşmesini esas alan mali muhasebe rakamlarına güvenilerek hesaplanmaktadır. Buna göre idarecilerin karar alma süreçlerini değiştirmek maksatıyla bu rakamlar üzerinde düzeltme yapma hakları vardır (Balkan, 2017, s. 41).

İç Kontrol Sistemini Değerlendirme: Çalışma sahası standartlarında ikincisi iç kontrol sisteminin değerlendirilmesini de zorunlu tutmaktadır. Bu standarta uygun davranmak zorunda olan denetçi sistem hakkında gerekli bilgileri toplayıp, iç kontrol sistemini öğrendikten ve sistemi sınıdıktan sonra; son aşamada iç kontrol ile ilgili bir değerlendirme yapmalıdır.

İç kontrol sistemini değerlendirmenin amacı müşteri işletmenin sisteminde var olabilecek zayıf noktaları ortaya çıkarmaktır. Sistemdeki zayıf noktalar belirlendikten sonra bunların yürütülecek denetim faaliyetlerine olan etkileride saptanmalıdır. Bu etkiler daha ziyade maddi denetim sırasında uygulanacak olan denetim teknikleri türü, ayrıntı derecesi ve uygulama zamanı üzerinedir. İç kontrol sistemi ile ilgili değerlendirme sonucuna göre denetçi maddi denetim sırasında hangi denetim tekniklerine başvuracağına karar verir.

Kurum gayelerine erişmeyi engelleyecek kusur ve risklerin açıklanması ve yönetilmesi günümüzde kurumların devamlılığı açısından önem arz etmektedir. Söz konusu risk öğeleri yalnız açıklanabilirse, yönetilebilme olanağı bulmaktadır. Yönetimin, önleyici kontrollerle risklerin meydana gelmesini durdurmaya çalışması; riskler meydana geldikten sonra düzeltici önlemleri almasından daha fazla ehemmiyetlidir. Meydana gelen riskin kurumda yarattığı zararı kontrol edebilmek her zaman mümkün olamaz. Süreli kontrol değerlendirmeleri, kurumlarda söz konusu önlemlerin alınmasına imkan sağlayarak, kurumlar açısından hayati önem taşır (Keskin, 2009, s. 20).

#### **4. KAYIP ÖNLEME BİLİNCİ**

Perakende sektöründe hizmet sunan şirketlerde şirket içinde azalan tüm değerleri kayıp adı altında tanımlanabilmektedir. Bu kayıpların azalması ya da tamamamen ortadan kaldırılması için oluşan farkındalık ise kayıp önleme bilinci olarak adlandırılabilir. Kayıpların oluşma şekilleride göz önünde bulundurularak iki alt başlık olarak bilinen ve bilinmeyen kayıplar olarak ayrı ayrı bu çalışmada incelenecektir.

##### **4.1. Bilinmeyen ve Bilinen Kayıp Tanımları**

Bilinmeyen kayıp kasıtlı ya da kasıtsız nedenlerle oluşan, sistemselsel ve fiziksel stoklar arasındaki farkların toplamıdır.

Bilinen kayıp ise raf ömrünü doldurmuş veya sergilenemeyecek kadar hasar görmüş (ATIK) veya Değerinde Satılması Olasılığı Kalmayan İndirimli Fiyat (RTC) olarak bilinen, kırılmış, hasarlı veya satma standartlarına uygun olmayan stoktur, stok kontrol sistemine kaydedilirler.

##### **4.2. Bilinmeyen Kaybın Oluşma Şekli**

Bilinmeyen kaybın oluşum şekli gerek çalışan personel gerekse mağazayı ziyaret eden müşteriler tarafından meydana gelen varlık azalmaları olarak tanımlanabilir. Bu kayıplar kısaca şu başlıklar olarak sıralanabilir.

- Kasalarda yapılan yanlışlıklar,
- Üretimde fazla ürün kullanımı veya Üretilen Mamul İçin Öngörülen Hammadde Miktarı (REÇETE) uyumsuzlukları,
- Atıkların zamanında ve doğru bir şekilde kaydedilmemesi,
- Departmanlar arası yapılan, ihtiyaç duyulan hammaddenin mağaza içi farklı departmanlardan temin edilmesi (TRANSFER),
- Mal kabulde yapılan yanlışlıklar,
- Müşteri ya da firmaya iade edilen ürünlerin yanlışlıklar,
- Sevkiyatların sistemde sistemselsel olarak sevkiyat ürününün stoklara eklenilmesinin (KAYDET KAPAT) yapılmaması,

- Yanlış sayım,
- Hırsızlık,
- Fire kayıpları,
- Sistemsel hatalar.

#### 4.2.1. Kasalarda Terazi İle Tartım Yapılacak Ürünün Satış Kodu - Price Look Up, (PLU)'nun Karışması

“Bir perakende ortamında tüm personelin yazarkasaya ve stoklara ulaşımı mümkündür ki, bu sebepten de suç olanağı artmaktadır ve soruşturması ve kontrolü zorlaşmaktadır” (Çalışkan, 2015, s. 1).

- PLU ile satılan ürünlerde, kasalarda farklı bir mal numarasına ait PLU ile satılması sorunudur.
- Hatalı PLU ile satış, stok hatasına neden olur.
- Bulunabilirlik sorunu yaşama riski olur; merkezden stoklara göre yapılan otomatik sevkiyat (GO) yanlış sipariş üretir, sipariş destek formlarında hatalı stoklar görülür.
- Alış maliyeti pahalı bir ürünü ucuz maliyetli üründen satıldığında ise bilinmeyen kayıp oluşur.

Hatalı PLU ile satışın önüne geçebilmek için mağaza olarak yapılması gereken temel eylemler;

- Kasalarda güncel Şekil 1'deki gibi PLU listesi mevcuttur ve her merkezi güncelleme sonrası kasalarda da güncellenir.
- Kasiyerler ürün bilgisi eğitimlerini düzenli olarak alır.
- Destek personeli de ürün tanım ve PLU eğitimlerini alır.
- Haftalık sayımlarda PLU karışması olan ürünler tespit edilir. Bu ürünlerin doğru PLU' dan geçmesi konusunda eğitimler tekrarlanır.



**Şekil 1. Plu listesi kontrolü**

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

Güncel meyve sebze PLU listesi her hafta haftalık olarak e-posta olarak yayınlanan Haftalık Mağaza Müdürleri Bülteni (HMMB) ile yayınlanır.

Yayınlanan PLU listesi ürünleri önemli bilgilerin olduğu dokümanın uzun ömürlü olması için kaplatılması (PVC) ve kasalarda bulunduğunu kontrol etmek ilk adım olmalıdır.

Sıkça yapılan hata, satış fiyatları aynı olan ürünlerin karıştırılarak satışının yapılması bu ürünlerin maliyetleri farklı olduğu için bilinmeyen kayıp riski oluşturmaktadır.

Stoklar ve kayıplarla ilgili hesapları satış fiyatı üzerinden değil, alış fiyatı ve maliyeti üzerinden yapılmaktadır. Bu nedenle satış fiyatları aynı olsa da ürünlerin alış maliyetlerinde farklılıklar olabilmektedir.

Örnek olay; x ve y tekstil ürünlerinin satış fiyatı 10 TL'dir alış maliyetlerinin x için 8 TL, y için 4 TL olması durumunda, x ürününün üzerinde herhangi bir nedenden dolayı barkodunun olmaması ve x ürününü alarak kasaya gelen müşteriyi bekletmemek için kasiyerin bildiği 10 TL'lik y ürününün barkodunun işlenmesi durumundaki kayıp tam olarak 4 TL olarak mağazaya bilinmeyen kayıp yansır.

Yapılması gereken her ürünün barkotlu olmasını sağlamak, olası sorunlarda merkezi veya mağaza iletişimini yaparak hızlı çözümleri geliştirmektir.

Önerilen en iyi eğitim ve kontrol yöntemleri;

- Mağaza müdürü (M.M.) veya Kayıp Önleme Şefi (KÖŞ) veya nöbetçi müdürü (N.M.) kasiyerlere ürünü tanıyıp tanımadıklarını kasada sorgulayabilir. Doğru

cevap verenlere teşekkür edilir. Bu şekilde konunun önemi kasiyerlere hissettirilir.

- Yeni giren ürünler KÖŞ veya departman şefi tarafından kasalarda birebir tanıtım yapılır
- Hangi kasiyerin PLU hatası yaptığı gerekli durumlarda detaylı bir çalışma ile kasa ofisi çalışanlarından destek alınarak Mağazanın Tüm İşlemlerinin Takip Edildiği Sistem (STORELINE) üzerinden tespit edilebilir.
- Ürünün Raflardaki Sergilenecek Adres Yeri (ASORTMAN) yeni giren ve karışma ihtimali yüksek olan ürünler gerekirse fotoğraflı olarak da kasiyerlere dağıtılır, kasiyer iletişimlerinde riskli ürünlerin ve yeni ürünlerin tanıtımı yapılır.
- Karışan ürünlerin tespiti için sayım sonuçları departman şefi ve kayıp önleme şefi tarafından incelenerek acil eylem planları alınabilir.
- Risk görülen meyve sebze ürünü karantinaya (girişi, çıkışı, atığı, sergilenmesi, satışı, müşteri iadesi, firma iadesi, Satışı Uygun Olmayan Üretim Hatalı Ayıplı Ürün-EPW) alınıp mağazadaki tüm süreci izlenerek neden tespiti yapılarak çözümler geliştirilebilir.

#### 4.2.2. Reçete uyumu ve son gramaj kontrolü

- Reçeteye uygun olarak üretilen ürünün tartılması da son gramaj kontrolüdür.
- Üründe kullanılan hammaddeyi fazla kullanılması ve/veya son çıkan ürünün ağırlığı etiketteki gramajdan fazla ise bu bilinmeyen kayıp olarak sayımlarda ortaya çıkma riski vardır.
- Reçete uyumsuzluğu bilinmeyen kayıpta temel nedenlerden birisidir.

Süreci iyi yönetebilmek için;

- Kullanılan ürün gramajlarının reçeteye uygunluğu departman şefi ve departman çalışanları tarafından kontrol edilir.
- Son gramaj kontrolleri Şekil 2'deki gibi güvenli ve yasal gramaj kontrol dosyasına kaydedilir. Tespitler usta ve departman şefi ile paylaşılır.



**Şekil 2. Gramaj kontrolü**

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

- Reçete uyumu her hafta rastgele kontrol edilir.
- Baklava üretiminde mutlaka Şekil 3'teki gibi ölçek kabı kullanılır.



**Şekil 3. Ölçek kabı kullanımı**

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

Bilinmeyen kayıp oluşumunda reçete uyumu ile birlikte, hamurun açılışının, mayalanma sürelerinin, kullanılan suyun, pişirme şeklinin ve zamanının, reçete doğruluğunun etkisi de bulunmaktadır.

Üretim aşamasında yapılacak birebir kontroller, gözlemler, gerekirse eğitimler ve en önemlisi ısrarlı takip bu sürecin temel unsurlarıdır.

Sayım sürecinin sağlıklı yönetilmesi her ürünün sayıma dahil edilmesi, tüm ürünlerin “Sayım Yapılmadan Önce Tüm Stokların Sıfır Kabul Edilmesi” (SIFIRLAMA İŞLEMİ) yapılması kadar sayım sonuçlarının yorumlanması için departman şefinin yeterli zaman ayırması önemlidir...

“Üretim planlama, mağazanın belli bir dönem içinde üreteceği ürün miktarının belirlenmesi ve kontrol altında tutulmasıdır. Üretim planlaması, hangi mamullerin, nerelerde, kimler tarafından, ne zaman ve nasıl üretileceğini gösteren planların hazırlanmasıdır. Üretim planlamanın hedefi, üretimin ara verilmeden, düzen içinde yürümesini, gereksiz çalışmaların elenmesini ve üretime ilişkin her türlü çalışmanın birbiriyle uyum içinde olmasını sağlamaktır. Bu hedeflere uygun olarak tüm üretimin miktar, kalite, yer, zaman ve çalışacak insan gücü bakımından planlı olması gerekir.

Planlama, üretimi yapılacak ürün hakkındaki verilerin analiziyle başlar. Belirlenmiş olan amaçlara ulaşmak üzere kaynakların kullanımı bir program hazırlanarak ana hatlarıyla verilir. Yani üretim planı, üretimin her kademesi için hedefleri, belirli zaman dilimleri açısından ortaya koyar. Bu hedeflerin gerçekleştirilmesi de ana hedefi destekler.” ([www.perakendeokulum.com.tr](http://www.perakendeokulum.com.tr)).

#### 4.2.3. Atık Süreçlerine ve Proseslere Uyum

Atıklar; tüketim, üretim, kimyasal, fiziksel özellikler gibi çeşitli faktörlere bağlı olarak sınıflandırılabilir. Buna göre atıklar genel olarak; katı atıklar, sıvı ve gaz atıklar, ambalaj atıkları, şeklinde sınıflandırılabilir. Katı atıklar; üreticisi tarafından istenmeyen insan ve çevre sağlığı açısından düzenli bir şekilde bertaraf edilmesi gereken katı maddeleri ifade etmektedir. Kökeni ne olursa olsun (evsel, ticari ya da endüstriyel) atık; hammadde, yakıt ve suyun kullanımı sonrası kullanışlılığını yitirmesi ve dolayısıyla kişi için mali değerini kaybetmesi olarak ifade edilebilir (Read, 1999, s. 217-249). Birleşmiş Milletler Çevre Programına göre (UN Environment Programme veya UNEP) katı atık, “Sahibinin istemediği, ihtiyacı olmadığı, kullanmadığı, arıtılması ve uzaklaştırılması gerekli maddeler” olarak tarif edilmektedir (Öztürk, 2010, s. 6).

Atıklar genel olarak müşteriye satılamayacak durumda ve/veya son kullanma tarihi geçmiş, gıda güvenliği riski taşıyan ve iadesi mümkün olmayan ürünlerdir ve imha edilmelidir.

Kayıt altına alınmadan oluşturulan atıklar, bilinmeyen kayıp olarak sayım ve envanterlerde ortaya çıkar.

Zamanında oluşturulmayan atık aynı zamanda stok doğruluğu sağlanmadığı için muhtemel bulunabilirlik sorunu ve satış kaybına da yol açmaktadır.

Süreci iyi yönetebilmek için;

- Atıklar proseslere uygun olarak zamanında günlük olarak oluşturmalıdır.
- Atıklar doğru miktarlarda (Kg ve adet) ve doğru mal numarasından kaydedilmelidir.
- Atıklar kayıt altına alındıktan sonra gerekli kontroller yapılarak Şekil 4’deki gibi KÖŞ nezaretinde atılmalıdır.



**Şekil 4. Atık kontrolü**

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

Atık yönetimini doğru ve zamanında yapmamanın direkt bilinmeyen kaybı arttırma riski oluşturduğunu unutulmamalıdır.

Bu çalışmalarda amaç kayıp (bilinen ve bilinmeyen) yaşamamak üzerine kurulu bir sistem oluşturmaktır. Ancak herhangi bir şekilde oluşmuş atıkların da bilinmeyene dönüşmemesi için herkesin rutinlere uymasını sağlamak gerekmektedir.

#### 4.2.4. Departmanlar Arası Üretim Transferi

Üretim için kullanılacak ve dağıtım Merkez Depo (DC) aracılığıyla temin edilemeyen hammaddeler; merkezi olarak belirlenen liste dahilinde mağaza içindeki departmanlardan, kayıt altına alınarak transfer edilir. Transfer ilgili Departman kodları kullanılarak yapılmaz ise; transfer veren departman bilinmeyen kayıp yaşar. Liste dışından transfer yapılır ise, bu yanlış; reçete ile yapılan ürünün maliyetini etkiler ve bilinmeyen kayıp veririz. Güncel transfer listesi, ortak dizinde yer alır ve güncellemeler haftalık bülten ile verilir. Amaç listeye uyumlu transferin %100 olmasını sağlamaktır.

Süreci iyi yönetebilmek için;

- Hammadde siparişleri üretim planı doğrultusunda ve departman şefi kontrolünde yönetilir.
- Günlük kullanım miktarı kadar transfer yapılır
- Transfer formu güvenlik şefi ve nöbetçi müdür tarafından mutlaka imzalanır. Transferin liste dahilinde ve doğru miktar olduğu Şekil 5'teki gibi kontrol edilir.
- Transfer edilen ürünler ilgili ürünün bilgisi dahilinde kullanıldığını belirtir etiket (GÖRÜLDÜ ETİKETİ) ile işaretlenir.



**Şekil 5. Transfer kontrolü**

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

En sık karşılaşılan sorunlar;

- Siparişi yönetme konusunda gelişime ihtiyaç duyan personel veya departman şefi,
- Ürünün tedarik edilememesi (bu sorun yaşandığında, merkezi iletişim sağlanmalıdır),
- Transferi sistemselsel olarak nasıl yapacağını bilmeyen personel,
- Transfer tartımının doğru yapılmaması veya adetlerin yanlış girilmesi,
- Hammadde olarak kullanılmayan (çatal, temizlik malzemesi, folyo, havlu, peçete) ürünlerin transferinin kesinlikle yapılmadığından emin olunmalıdır,
- Kayıt altına almadan yapılan transferler (sıkı takip ve uyarı gerektirir),

- İç kontrol mekanizması için yapılan transferler sistemden haftalık olarak çekilerek kontrol edilebilir (Kontrolü KÖŞ veya nöbetçi müdür yapabilir),
- Hatalı transfer tespit edilirse (adet veya ürün yanlışlığı olabilir.), İdari şef ve KÖŞ kontrolünde aynı kodlar kullanılarak transfer geri alınabilir veya düzeltilebilir.

#### 4.2.5. Direkt Tedarikçi Teslim Alım (DTS) Süreçleri

Satın alma fonksiyonu “üretim sisteminin gereksinim olan mal ve hizmetlerin en uygun değer ve kalite ile güvenilir kaynaklardan sağlanması” şeklinde tanımlanır (Kobu, 1999, s. 208).

- DTS; teslimatı direk olarak mağazaya yapılan sevkiyatlardır,
- Direkt tedarikçi mal kabulleri rutinlere uygun olarak ilgili çalışanların katılımı ile Şekil 6’daki gibi yapılır.



**Şekil 6. Ürün teslim alımı**

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

Süreç Yönetiminde takip edilmesi gereken konular;

- DTS ürünleri teslim alımına departman ve güvenlik çalışanı eşlik eder,
- Mağaza firma elemanı alım sırasında bulunmaz, sadece malı getiren firma yetkilisi bulunur ve depolama aşamasında mağaza görevlisi devreye girer,
- Sevk edilen ürünlerin tamamı sayılır ve teslimat yapılır,

- Teslim alım yapılmadan önce mutlaka ürün bazında ayrıştırma yapılır ve paletlerin her taraftan sayılabilir olması sağlanır,
- Eksik veya fazla sevkiyatlarda departman şefine bilgi verilir.

Direkt tedarikçi ürün sevkiyatını, iadesi ve satışı birebir kontrol edildiği için bilinmeyen kaybı daha etkin ve rahat yönetilebilecek bir konudur.

DTS aracı geldiği zaman ilgililerin en kısa sürede mal kabule gelmesi için iletişim kurmak, tam ayrıştırma ve teslim alma ile ilgililerin teslim alım ve sayıma eşlik etmesini sağlamak gereklidir.

Mağaza firma görevlisi, teslim alım tamamen sonlandırıldıktan sonra sadece ilgili ürünlerin depolanması veya dolumu için devreye girmelidir. En büyük risk; sayımı firma görevlisinin yapması ve teslim alıma getirilmiş irsaliye üzerinden firmanın sayımı üzerinden kontrol yapılmasıdır.

“Tedarik zinciri, hammadde ihtiyacını sağlayan, onları ara mal ve nihai ürünlere çeviren ve nihai ürünleri müşterilere sevkini gerçekleştiren, üretici ve dağıtıcıların oluşturduğu bir ağıdır.” (Lee and Billington, 1992, s. 66).

“Başka bir tanım tedarik zincirini, tedarikçileri, lojistik hizmet sağlayıcılarını, üreticileri, dağıtıcıları ve perakendecileri içine alan ve bunlar arasında ürün, malzeme ve bilgi akışı olan bir elemanlar kümesi olarak tanımlamaktadır.” (Kopczak, 1997, s. 227).

#### 4.2.6. Firma İade Süreçleri

Bu süreç, anlaşmalar çerçevesinde ve/veya merkezi satın alma ekibi yönlendirmesi sonucunda tedarikçi firmaya yapılan ürün iadelerini kapsar. İade sürecinde yapılan hatalı girişler ve çıkışlar, stok hatası olarak sayımlarda ve envanterlerde bilinmeyen kayıp olarak ortaya çıkar. İade irsaliyesi hazırlanması ve firmaya teslim edilmesi şirket departmanı çalışanları tarafından yapılır. Tespit edilen ve en sık karşılaşılan sorunlar iade adedinin doğru olmaması veya sisteme yanlış kaydedilmesidir. Düzenli olarak yapılan gazete, dergi ve depozito iade süreçleri kayıp riskinin fazla olduğu süreçlerdir.

Süreci iyi yönetebilmek için;

- Firma iade işlemi sırasında kayıt altına alınan Şirket İçi Kullanılan Elektronik Sistem El Cihazındaki (TERMİNAL) ve irsaliyedeki rakamlar birbiriyle aynı olmalıdır.
- Adet kontrolü rutinlere uygun olarak yapılır, gerekli tüm onaylar alınır. Onay veren kişi mutlaka adet ve kg kontrolünü Şekil 7’deki gibi yapmış olmalıdır.



**Şekil 7. İade kontrolü**

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

Firma iade sürecinde ne yapılması gerektiği açık olsa da iş yoğunluğu ve satış alanındaki işler vb. gibi nedenler ileri sürülerek gerekli kontroller hakkıyla yapılmayabilir. Hem yöneticilerin hem de personelin bu konuda mutlaka hata anı vardır. Yapılan veya yapılacak bir hatanın kayıp rakamlarına ciddi şekillerde yansıyabilir.

“İade suistimallerini minimuma indirmek için yapılan iade ödemelerinin kayıtlarının aylık olarak tutulması ve iade edilen değerli ürünler ve iade ödemesi tutarlarındaki düzensiz değişimlerin soruşturulması tavsiye edilebilir. Bunun dışında tek bir kişinin iade sürecini tek başına yapmasına müsaade edilmemesi, iade belgesi üzerinde ikinci bir personelin (tercihen daha kıdemli bir çalışan veya yönetici) imzasının mutlaka olması önerilir. Bu tür bir önlemin çalışanın ikinci imzayı üşengeçlik, dikkatsiz davranma veya hırsızlık amacıyla taklit etmesini önlemez ama bazı farkındalık eğitimleri ile bu önlem caydırıcı olmaktadır. Çalışanları hesap verebilirlik, hırsızlık ve sonuçları hakkında eğitmek, suistimali önlemede başarılı olur. Çalışanların imza sahtekârlığının her durumda

bir suç olduğunu ve bundan dolayı sorumlu tutulacaklarının farkında olmaları, onların imza sahtekârlığı yapmadan bir kez daha düşünmelerini sağlayacaktır’’ (Çalışkan, 2015, s. 5).

‘‘Etkin bir iade yönetimi tedarik zinciri yönetiminin kritik bir kısmıdır. Birçok firmanın iade sürecini, yöneticilerinin bu sürecin önemsizliğine inanması sebebi ile, ihmal etmesine rağmen bu süreç firmaya sürdürülebilir bir rekabetçi avantaj sağlamasında yardımcı olabilir. Etkin bir iade yönetimi süreci, firmalara verimliliklerini artırma yollarını bulamalarında ve projelerini gerçekleştirmelerinde yardımcı olabilir’’ (Rogers vd., 2001, s. 133).

#### 4.2.7. IBT-BOL Kapatılma İşleyişi

Mağazalar Arası Transfer (IBT) ve Merkezinden Stoklara Göre Yapılan Otomatik Sevkiyatlar ise (BOL)’dur. Merkez depodan yüklenilen araçlar, ürünlerin bulunduğu arka kasanın gideceği mağaza dışında başka bir yerde açılmaması için mühürlenmektedir ve ilgili mühür numarası irsaliye üzerine yazılarak alıcı şubenin mal kabul ve güvenlik görevlisi tarafın kontrolüne bırakılmaktadır. Fiziki olarak sevk alındığı halde, kaydet kapat yapılmayan transfer veya sevkiyatlar bilinmeyen kayıp olarak mağaza finansal kaybına yansıtılır. Bu Durum stok ve sayım doğruluğu ve atık yönetimi için de risk oluşturur. Mağaza Finansal Kaybında (p&l) gerçek olmayan bir kayıp olarak ortaya çıkabilir. Kaydet kapat işlemi Şekil 8’deki gibi yapılır.



**Şekil 8. Kaydet kapatın yapılması**

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

Süreç yönetiminde takip edilmesi gereken temel eylemler;

- Sevkiyat sistemselsel olarak sevk edildiği halde, fiziksel olarak gelmediyse,
- BOL için; DC müşteri hizmetlerine ulaşılır ve sevkiyatın takibi yapılır,
- IBT için; karşı mağaza veya kargo ile irtibata geçilerek, sevkiyat aracı ve zamanı ile ilgili bilgi alınır. Amaç sevkiyatın bir an önce fiziksel olarak yapılmasını sağlamaktır,
- Fiziksel sevkiyat ve irsaliye sevk edilir edilmez kaydet ve kapat işlemi yapılmalıdır,
- Eğer BOL ekranda görünmez ise şirket içi herhangi bir sabit hattın ulaşılabilen merkez yardım hattı (HELP DESKE) aranır,
- İrsaliye gelmezse DC müşteri hizmetlerine bildirilir.

Sistemselsel sorunlar yaşanmaması için kilit bilgiler;

- STORELINE transfer açıklama kısmına kısa kodlar girilmeli. (60 karakterden fazla girilmemelidir)
- ASORTMAN (range) dışı ürün transfer edilmemelidir. Yani transfer edilen ürün karşı mağaza asortmanında yok ise, bu transfer işlemi sistemde takılır. Karşı mağaza transferi mal kabul ekranında göremez. Düzeltilmez ise de bilinmeyen kayıp olarak mağazaya yazılır.

Bu konu mağazadaki stok doğruluğu, bilinen kayıp yönetimi ve p&l yönetimi için risk oluşturmaktadır.

Ürünlerin fiziken teslim alınmasına rağmen kaydet ve kapat yapılmadığı ürünler stokta görünmez. Otomatik sipariş ile çalışan departmanlarda sistem düşük stok gördüğü için sipariş üretmeye devam eder ve bu nedenle işletmede çok fazla stok olmaya başlar. Özellikle taze gıda departmanlarında elde fazla stok, bilinen kayıp oranlarının artmasına neden olabilir.

Sistemde 4 gün içinde kapatılmayan IBT ve BOL'ler, finans departmanı tarafından Mağaza Finansal Kaybına bilinmeyen kayıp olarak kaydedilir.

Amaç ay içinde düzenli yönetildiği ve zamanında geribildirimler verildiği takdirde ay sonunda en az sorunla uğraşıldığını ve mağazanın gerçek olmayan bir kaybı vermesini engellemektir.

IBT ve BOL ’ü mağazada sorunsuz yönetebilmek için iyi bir takip zorunludur.

Mal kabul şefi, takım lideri veya depo şefinden gelecek her türlü yardım talebini yerine getirmelidir.

Perakende şirketlerinde teknoloji kullanımı giderek yaygınlaşarak önem arz etmektedir. Kurum ortamında, tedarikçi, müşteri, mağaza ve şubelerle iletişimde ve bilgi paylaşımında teknoloji kullanılmaktadır. Ayrıca dağıtım merkezi, depo yönetimi, araç ve personel takibinde de teknolojiden yararlanılmaktadır.

Kullanılan teknolojiler değerlendirilirken bazı etkenler göz önüne alınmaktadır. Bunlar; ele alınan problemin önceliği, potansiyel nihai kullanıcıya sağlayacağı avantajlar, çözümün toplam maliyeti ve yatırımın geri dönüşü, kazanılan rekabet avantajı, uyumluluk, başarı kriterleri vb. olarak belirtilmektedir.

#### 4.2.8. Depozitolu Ürün Yönetimi

Depozito yönetimi bira ürünlerinin sipariş, satış, depolama, müşteri iade, firma iade ve sayım süreçlerini kapsar. Depozitolu bira sayımı her ayın ilk Çarşamba günü belirlenmiş firmalara ait 15 ürünü sayıma dahil edilerek yapılır.

Depozitolu ürün yönetimini iyi yapabilmek için;

- Siparişler departman şefi tarafından doğru mal numarası ve adetlerde verilir,
- Depozitolu bira sayım proses dokümanı gerekli tüm detayları anlatan kullanışlı bir dokümandır. Sayım yapan personel, onaylayan tüm çalışanların süreç dokümanını mutlaka okuyarak bir sayıma eşlik etmelidir,
- Depozito şişe sayımında Şekil 9’daki gibi en kritik konu: ürünlerin hepsinin sayıma dahil edilmesini sağlamaktır (Satıştaki ürünler dahil),
- Tüm depozitolu ürünlerin kasalarda düşüp düşmediği ise ayda bir kontrol edilir. Sorun olması durumunda acil olarak 5050 help desk ile irtibata geçilir.



**Şekil 9. Depozitolu şişe sayımı**

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

Depozitolu bira ürünlerinin; siparişi, satışı, sayımı, müşteri iadesi ve firma iadesiyle diğer tüm ürünlerden farklı bir işleyişi vardır. Bu işleyiş ve sayım süreci ile ilgili bilgilendirmenin proses dokümanı vardır. Bu dokümanın mutlaka ilgili şef veya takım lideri, personeli, idari şef veya takım lideri, mal kabul şefi veya takım lideri ve kayıp önleme şefi veya takım lideri tarafından okunmuş, anlaşılmış ve sahada sürecinin en az bir defa uygulanmış olması ilk yapılması gereken adımlardandır.

#### 4.2.9. Düzenli Sayım Süreçleri

Düzenli sayım; haftalık, 2 haftalık ve aylık sayımları kapsamaktadır. Sayım gününde ve zamanında yapılmaz ise, sayımın ertesi günü yapılan maliyet güncellemesinden faydanılamaz. Ürünlerin maliyetleri yanlış olur. Sayımın zamanında yapılmaması bilinmeyen kayıp yaratır. Taze sayımlarında; sıfırlamaya tüm ürünler dahil edilmez ise, bu ürün sayıma dahil edilmemiş olur ve sayımda + veya – fark verilir.

Süreci yönetmek için;

- Sabah veya gece; sayım onaylanmadan önce top 25 en çok fark veren ürünler, karışmalar da dikkate alınarak incelenir, gerekirse ilgili ürünler tekrar sayılır,
- Taze gıda düzenli sayımlarında tüm ürünler sayılır,
- Sayımlar gününde ve zamanında yapılır,

- Fiziksel stoğu olmayan tüm ürünlerin stoğu Şekil 10'daki gibi sıfırlanır.



**Şekil 10. Stok sıfırlama**

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

Düzenli sayımlar üretim departmanları, taze gıda, meyve sebze, 8 haftada bir gıda, gıda dışı bakkaliye grubu ürünleri, depozitolu bira, kapasite planında yer alan gıda dışı sayımları olarak ayrılabilir. Kapasite planından takip edilir.

#### **4.3. Hırsızlık yönetimi**

Hırsızlık kelime anlamı olarak mülkiyeti kendine ait olmayan bir taşınır malı, izinsizce alıkoyma, kullanma, nesneden menfaat temin etme işidir.

“Hollinger ve Clark’ın (1983) yaptıkları çalışmada üretim sektöründe %28, hastanelerde %33 ve perakende sektöründe %35 oranında iş gören hırsızlığı tespit edilmiştir” (Hollinger ve Clark, 1983, s. 200).

Müşteri, çalışan ve tedarikçi hırsızlığı olarak 3’e ayrılır.

Hırsızlık Yönetim Sürecini daha etkin yönetebilmek için üzerinde durulması gereken konular ve beklentiler aşağıdaki gibi özetlenebilir.

Hırsızlığı önlemede mağaza personelinin kayıp önleme ve hırsızlık önleme faaliyetlerinin daha fazla etkili olmasını sağlamak. Mağazada hırsızlığın saptanması ve önlenmesine nasıl katkıda bulunacağını görmek. Mağazada çalınma ihtimali daha yüksek olan ürün gruplarının farkında olmak. Genel hedef, çalışanların kayıp önleme faaliyetlerine daha etkin bir şekilde katılmalarını sağlamak.

#### 4.3.1. En Çok Çalınan Ürünlerin Ortak Özellikleri

Bu bölümünde, mağazalarda en çok çalınan ürünlerin ortak özellikleri sıralanmıştır. Bu bilgi, tüm mağazalarda çalıntı kodlu atık kaydı verilen ürünlerin incelenmesi sonucu elde edilmiştir. Diğer bir ifade ile bunlar yakalanamayan hırsızlık olaylarında çalınan ürünlerdir. Ürünlerin özelliklerine bakıldığında, müşterilerin reyon aralarındaki ölü bölgeleri kullandıkları ve etrafta kimsenin olmamasından faydalandıkları görülmektedir.

- Küçük boyutlu olmaları nedeniyle kolayca saklanabilmeleri, mağaza içinde tüketilebilmeleri,
- Daha düşük fiyatlı benzer ürünlerin ambalajının kullanılabilmesi,
- Kişisel eşya veya süs eşyası olarak yaygın olarak kullanılabilenlerin, kolayca kendi malı olarak beyan edilebilmeleri,
- Çok parçalı ürünlerin kolay kaybolan parçaları; ev aletleri, oyuncaklar,
- Çalınacak ürünlerin hırsızlar tarafından piyasada kolayca paraya dönüştürebilecekleri ürünler olması,
- Kritik ürünlerin gerekli ürün koruma, alarmlama tedbirleri alınmadan satışa çıkarılması.

Hırsızlık metotları incelendiğinde, gerçekleşen olaylara bakıldığında çantaya ve giysilere gizlemenin en yaygın yöntem olduğu görülmektedir. Daha sonraki sırada, alarm etiketlerini etkisiz hale getirme yöntemi kullanılmaktadır. Bu alışkanlıklar, küçük hacimli ürünlere olan ilgiyi de ispatlamaktadır.

Cuma, cumartesi ve özellikle pazar günlerinin daha yoğun olduğu görülmektedir. Hırsızlıkların müşteri yoğunluğu ile doğru orantılı olduğu, hırsızların kalabalığın arkasına sığındıkları tespit edilmektedir.

#### 4.3.2. Şüpheli Davranışlarda Bulunan Müşterileri Tanıma

Mağaza içerisinde şüpheli hareket ve davranışlarda bulunan müşteriler, personel tarafından ve kamera odası görevlisi tarafından tanınmalı ve tespit edilmelidir. Bu şüpheli müşteriler daha öncede mağazada çeşitli olaylara karışmış kişilerde olabilir. Bu kişiler

grup olarakda mağazaya gelerek dikkat dağıtabilirler. Bu davranışlar ve kişiler aşağıdaki gibi sıralanabilir.

- Kör noktalarda gereksiz ve fazlaca dolaşan kişiler,
- Ürün alarm etiketleriyle oynayan kişiler,
- Personelin ve diğer müşterilerin kendisini izleyip izlemediğine bakınan kişiler,
- Mağazadaki kameralara bakan kişiler,
- Alışveriş arabası içinde büyük ürünleri çanta ve sepetin içinin görülmesini engelleyecek şekilde (havuz sistemi) düzenleyen kişiler,
- Tedirgin şekilde çalışanın ilgisini ölçmek isteyen ve anlamsız sorular soran kişiler,
- Müşteri sepetindeki çanta veya poşeti çok sık karıştıran ve bu esnada sürekli etrafı kontrol eden kişiler,
- Müşteri sepetinde dikkat çekecek oranda değerli ürün olması ve bunun yanında yine sepette çanta veya poşet olması,
- Mağaza çıkış hattını reyon arasından izleyen ve uygun zaman kollayan kişiler.

#### 4.3.3. Hırsızlığı Önlemek İçin Neler Yapılmalıdır

Mağazada hırsızlığı önlemek için çalışanlar tarafından çeşitli tedbirler ve önlemler alınmalıdır bu önlem ve tedbirler hırsızlığı önlemede ya da vazgeçirmede etkilidir. Hırsızlığı önlemek için yapılması gerekenler;

- Yardımsever, dikkatli ve uyanık olmak,
- Departmanın süreçlerine ve prosedürlerine uymak,
- İş yerini temiz ve düzenli tutmak,
- Mağazada çalınma riski yüksek olan ürünlerin belirlenmiş yerleşim alanlarının (KIRMIZI YOL) uygulaması,
- Departmanda bulunan riskli ürün gruplarını bilmek.

#### **4.4. Kayıpları önlemek için yapılması gerekenler**

Dikkatli, yardımsever ve dost canlısı olarak müşterilere iyi hizmet vermek ‘muhtemel hırsızları’ caydırabilir. Mağazada görevli tüm personel mesai saatleri içinde uyması gereken kurallara sahiptir. Bu kurallara kayıpları önlemek için yerine getirilmelidir. Bu görevler yerine getirmediği süreçlerde azalan varlık değerleri artmaktadır. Kayıpları önlemek için yapılması gerekenler;

- Günlük ve haftalık departman sayımlarının dikkatli ve eksiksiz yapılmalı,
- Depoyu düzenli halde bulundurulmalı.
- İadeli çalışılan ürünlerin hangileri olduğu bilinmeli.
- Ürünlerin son kullanma sürelerini (SKT) takip edilmeli.
- Ürün teslimatlarına refakat edilmesi unutulmamalı.
- Ürünlerin saklama ve sergileme koşullarının uygunluğunu sağlamalıyız.
- Atık listelerini kontrol edilip, atık alanındaki ürünlerle karşılaştırılmalıdır.

Süreçlerden ve prosedürlerden haberdar olmak ve uygulamak hırsızlığı azaltır. Rutinlere uyulması, ürünler için etkili ürün koruma için belirtilen uygun alarm etiketlerinin kullanılması hırsızlıkları önlemede yardımcı olur.

Hırsızlar, düzensiz mağazaları ve ilgisiz personelin olduğu departmanları seçerler. Kırılmış şişeler, yerde bırakılmış fişler, araba park yerinde çöpler ve sıkışık koridorlar hırsızları cezbeder.

Mağaza içi seyahatinizde, molalara gidiş gelişlerde kırmızı yol güzergâhlarını takip ederek olası hırsızlıkları önlenabilir.

Riskli ürünlerin depodan satışa olan seyahatini güvenli olarak gerçekleştirerek hırsızlıkları önlemede büyük katkı sağlayabiliriz.

#### **4.5. Şirket’in suistimallere karşı politikası**

Perakende sektöründe hizmet sunan tüm kuruluşlar, şirket varlıklarında kayıplara yol açan, çalışanları ve ürünleri çeşitli risklere maruz bırakan, dürüst olmayan davranışların kurbanı olabilmektedir,

Birçok suistimal olayında, finansal kayıplar sadece kontrol prosedürlerindeki hatalardan değil, olayla ilgili şüphelerin ilk ortaya çıktığı andan itibaren uygun reaksiyon gösterilmemesinden kaynaklanmaktadır.

Bu politikada bahsedilen suistimal terimi, bir veya daha fazla kişinin beraberce kendi lehlerine haksız kazanç sağlamak üzere giriştikleri aldatıcı ve dürüst olmayan davranışları tanımlamaktadır,

Bu politika aynı zamanda, maddi ve fikri tüm şirket varlıklarının ve imkânlarının haksız kişisel menfaat sağlayacak şekilde kullanılmasını, her türlü yanlış ve yanıltıcı raporlamaları, yolsuzlukları ve şirket bilgisayar sistemlerinin suistimalini de kapsamaktadır.

Örnek olay olarak, yeni bir şubenin açılışı için farklı şubelerden destek alarak çalıştırılan personelin elektronik ve kasa ofisi gibi kritik bölgelerde çalıştırılması yerine bu alanlarda sadece kalıcı ve daha sonrasında sorumlu tutulacak personele görev verilmesi yerinde olacaktır. Alınan bu önlemle birlikte açılış süreci bittikten sonra büyük varlık azalmaları engellenmiş olur.

Hangi şekilde olursa olsun;

- Suistimal olaylarının etkileri yıkıcıdır.
- Şirket prensiplerini yıpratır, güven duygusunu yok eder.
- Suistimal olayının meydana geldiği çevredeki masum insanları dahi yaralar.
- Bu nedenlerle, suistimal olayları mutlaka önlenmeli, önlenemiyorsa süratle tespit edilmeli, tespit edildiğinde etkin bir şekilde araştırılmalı ve verdiği zararlar onarılmalıdır.

Bu politikanın hedefleri,

- Suistimal risklerinin kontrol altına alınmasını,
- Dürüst olmayan davranışlara ilişkin şüphelerin raporlanmasını ve etkili olarak soruşturulmasını, böylece kayıpların en üst düzeyde geri kazanılmasını ve gelecekteki kayıpların engellenmesini sağlamaktır.
- Soruşturmalar, adı haksız yere suistimal olaylarına karıştırılmış kişilerin ve şirketlerin aklanması için hayati önem taşır.

- Bu sebeple amaç, çeşitli uygulamalarla suistimal olaylarına maruz kalma riskini asgariye indirmektir.
- Suistimal olaylarını caydırmak için maliyet ve etkin tedbirler almak ve uygulamak (çalışanlardan sorumluluk alanlarında suistimal olaylarını tamamen önleyebileceklerini garanti etmeleri yönünde bir beklenti bulunmamaktadır. Ancak, çalışanlardan beklenti, suistimal şüphesi olduğunda uygun şekilde reaksiyon göstermeleridir)
- Çalışanların, suistimal olaylarına karşılık farkındalığını artırmak ve bu tür olaylara karşı uyanık olmalarını sağlamak,
- Çalışanların suistimal şüphelerini raporlamasını sağlayacak ve hassas bilgilerin gerektiği gibi ele alınmasını sağlayacak uygun iletişim kanallarını tesis etmek,
- Haklarında gerçeğe aykırı suçlama yapılan çalışanları ve diğer kişileri desteklemek,
- Suistimal ile ilgili suçlamaları titizlikle ve adil olarak soruşturmak,
- Suistimal olaylarından örnek olaylar dikkate alarak, bu tip olaylara karşı doğru eylemin alınmasını sağlamak ve aynı olayların tekrar etmemesi için gerekli tedbirleri almak,

#### 4.5.1. Şirketin sorumlulukları

Tüm çalışanlar hatalarını samimiyetle kabul etmeleri için teşvik edilmelidir. Şirket, bireylerin ve kurumların kandırılabilceğini, suistimallerin hedefi olabileceğini göz ardı etmemelidir. Suistimal şüphelerini gecikmeksizin rapor edecek ve suistimal kurbanlarına destek olmak için gerekli her türlü çabayı gösterilmelidir.

#### 4.5.2. Çalışanların sorumlulukları

Tüm çalışanlar, suistimal olaylarını engellemek, tespit etmek ve raporlamakla sorumludur. Bu sorumluluk, uygulamada aşağıdaki şekillerde yerine getirilir,

- Suistimal olaylarının önlenmesini ve tespit edilmesini sağlayacak kontrolleri yapmak,

- Suistimal olasılığına karşı uyanık olmak, kontrol zafiyetlerini ve şüpheli uygulamaları ivedilikle rapor etmek,
- Şirket davranış kurallarını özümsemek ve bu kurallara uygun davranmak,
- Şirket, soruşturmaları etkilemeye çalışan veya dürüst olmayan uygulamalarla ilgili şüpheleri gizlemeye çalışan hiçbir çalışana tolerans göstermez. Bu hususa uymayan çalışanlar hakkında şirket disiplin prosedürüne uygun olarak işlem yapılır.

#### 4.5.3. Şirketin hakları

Şirket, kritik pozisyonlarda görevlendirilecek personel hakkında öz geçmiş araştırması yapma hakkını elinde tutar. Bu personelden kapsamlı bir başvuru formu ve şirketin suistimal politikalarını okuyup anladığını belirten yazılı bir teyit almalıdır,

Şirket, herhangi bir çalışanın veya yöneticisinin suistimal olaylarında yer aldığı ispat edilen üçüncü taraflarla mevcut iş ilişkisini sona erdirmeye veya yeni bir iş ilişkisine girmekten kaçınma hakkını elinde tutar,

Şirket, çalışanların kullanımına sunduğu şirket binalarını, telefonları, bilgisayar sistemlerini, haberleşme ağlarını ve diğer imkânları, bu imkânların kötüye kullanımını engellemek ve genel ticari maksatlarla kullanıldığından emin olmak maksadıyla, zaman zaman kontrol etme hakkını elde tutar.

#### 4.5.4. Çalışanların hakları

Yukarıda belirtilen şirket haklarının uygunsuz ve haksız bir şekilde uygulandığı kanaatinde olan tüm şirket veya tedarikçi çalışanları yasal yollara başvurabilirler.

#### 4.5.5. Suistimal Şüphelerinin Rapor ve İhbar Edilmesi

Herhangi bir şüpheli durum hakkında bilgi sahibi oldukları anda çalışanlar, vakit kaybetmeksizin; azami dikkat ve itina ile, şüphelendikleri hususları, bilmesi gerekenler dışında hiçbir kimseyle paylaşmadan, imzasız mektuplar dahil olmak üzere, rapor etmelidir.

Şüphelerin hedefindeki kişi veya kişilerin dikkatini çekmeyecek şekilde, şüpheyi destekleyen tüm bilgileri ve delilleri emniyete almalıdır.

Şikâyetin veya ihbarın kişileri karalamaya yönelik olarak, kötü niyetle yapıldığı anlaşıldığında, şirketin disiplin prosedürüne uygun olarak işlem yapılmalıdır.

Örnek olay olarak, daha önce çalışmış olduğu mağazayı sahte bomba ihbarı vererek zarara uğratmaya çalışan bir güvenlik personelinin kolluk kuvvetleri ile beraber hareket ederek tespitinin yapılması ve yasal olarak işlem yapılması verilmektedir.

İşleri yüksek ve orta seviyede etkileyeceği tahmin edilen ciddi olaylar, Bölge veya ülke güvenlik ve kayıp önleme müdürüne yönlendirilir. Ciddi suç şüphesi olan olayların soruşturmasına en kısa sürede, ülke kayıp önleme ve güvenlik müdürlüğü tarafından başlanır.

Hiçbir şekilde, suistimal olayının meydana geldiği yerde çalışan veya bu yerden sorumlu çalışanlar, soruşturma faaliyeti üzerinde herhangi bir kontrol hakkına sahip değildir. Buna rağmen, herhangi bir uygunsuz müdahalede bulunan veya soruşturmayı etkilemeye çalışanlar hakkında şirketin disiplin prosedürüne göre işlem yapılmalıdır.

Tüm çalışanlar birim yöneticilerinin bilgisi olmadan da bölge güvenlik direktörü, grup iç denetim direktörü ve diğer ilgili yöneticilerle gizlilik içerisinde görüşme hakkına sahiptir.

Örnek olay olarak, depo görevlisinin mal kabul kapısından çıkarak şüpheli hareketlerde bulunmasını fark eden güvenlik görevlisinin takibi sonucu, teslim alınıp depoya bırakılması gereken elektronik cihazın dış alanda şahsi aracına saklanması tespiti verilmektedir.

## 5. PERAKENDE SEKTÖRÜNDE KONTROL UYGULAMALARI

“Perakendecilik ürünleri ve hizmetleri doğrudan son tüketiciye kişisel, işletme dışı kullanım amacıyla satmakla ilgili tüm aktiviteleri içerir. Perakendeci ya da perakende mağazası ana satış hacmi perakendecilikten kaynaklanan girişimdir. Son tüketiciye satış yapan bu son üretici, toptancı ya da perakendeci olabilir. Ürünlerin ya da hizmetlerin nasıl satıldığı (yüz yüze, mail yoluyla, telefonla, otomatik makineyle ya da online olarak) ya da nerede satıldığı (mağazada, sokakta ya da tüketicinin evinde) bu konuda fark etmemektedir. Perakendecilik hızlı ve yeni ufuklar açan bir sektördür.” (Kotler ve Keller, 2015, s. 527).

Süpermarket Güvenli ve Yasal Uygulamaları ve Güvenli ve Yasal Sistem Klasörleri; Şirket içinde her departmanın kayıtlarını tutmakla yükümlü olduğu ve gerekli durumlarda istenilen bilgileri ispatlanması ve hazır bulundurulması gereken kayıt klasörleridir. Yedi adet klasör aşağıda belirtilmiştir.

- Taze Gıda ,
- Unlu Mamüller,
- Balık,
- Meyve – Sebze,
- Teknik,
- Çevre,
- Yangın.

### 5.1. Genel Kontroller

Perakende sektöründe çalışan personel ve yöneticilerin kontrol etmesi gereken kontrol süreçlerinin azalan varlık kayıplarına etkisi oldukça fazladır. Bu kontroller saha içinde uyulması gereken yada takip ve kontrol edilmesi gereken kontrollerdir.

#### 5.1.1 Güvenli ve Yasal Sistem Departman Dokümanları

Denetimlere kılavuz olması ve denetim sorularına açıklık getirmesi amacıyla hazırlanmış olan dökümandır. Beş adet doküman aşağıda belirtilmiştir.

- Genel Gıda Güvenliği Dokümanları,
- Departman Dokümanları,
- Kontrol – Kayıt,
- Temizlik,
- İş Sağlığı ve Güvenliği.

#### 5.1.2. Çalışan Bilinci ve Hijyen Talimatı

Çalışanlardan mikrobiyolojik, fiziksel ve kimyasal bulaşmaların önlenmesi ve sağlıklı gıda üretimi için çalışanların uymaları gereken kişisel hijyen kurallarını belirlemek için bu talimat hazırlanmıştır.

Amaç, çalışanlardan mikrobiyolojik, fiziksel ve kimyasal bulaşmaların önlenmesi ve sağlıklı gıda üretimi için çalışanların uymaları gereken kişisel hijyen kurallarını belirlemektir.

Kapsam, üretim ve depolarda görev alan tüm çalışanları, üretim bölgesine giren diğer işletme çalışanlarını ve bu alanlara giren tüm ziyaretçi, taşeron, geçici işçi ve tedarikçileri kapsar.

- Üretim ve depolarda görev alan tüm çalışanlar,
- Üretim bölgesine giren diğer işletme çalışanları,
- Bu alanlara giren tüm ziyaretçi, taşeron, geçici
- İşçi ve tedarikçileri kapsar.

Genel Gıda Güvenliği Dökümanları; gıdalarda bulaşma, tüketime hazır gıdalara taşınan her türlü kirlilik durumudur.

Bulaşma, dört başlık altında aşağıda belirtilmiştir.

- Fiziksel,
- Kimyasal,
- Mikrobiyolojik bulaşma,
- Alerjen bulaşmadır.

El Yıkama;

- Yetersiz el yıkama gıda kaynaklı hastalıkların %25'inin nedenidir.
- İşbaşı yaparken ve tuvalet sonrasında çalışanların parmak ile tırnaklarının içinde 10 milyon patojen bakteri bulunur.
- El yıkama ile patojenlerin sayısı 10'un altına indirilmesi ve gıdalara çalışanlardan hastalık bulaşmasını önlemek amaçlanır.

İş alanı Dışında ellerin Yıkanması Gerektiği Durumlar;

- Tuvalet kullanımından sonra,
- Her dinlenmeden sonra, iş alanına dönmeden önce,
- Gıda üretim sahasına girerken,
- Sigara içtikten sonra.

İş alanında ellerin Yıkanması Gerektiği Durumlar;

- Çiğ gıdalara temastan sonra tüketime hazır gıdalara dokunmadan önce,
- Öksürdükten/ hapşırdıktan sonra,
- Kağıt/bez mendil kullandıktan sonra,
- Göz, burun yada ağza dokunduktan sonra,
- Atık veya kirli maddelerle temastan sonra.

Amaç, gıda çalışanlarının el, parmak ve tırnaklarındaki patojenleri 100 bin kat azaltarak, yetersiz el hijyeni kaynaklı bulaşmaların ve hastalıkların önlenmesini sağlamaktır.

Tehlike, yetersiz el yıkama gıda kaynaklı hastalıkların %25'inin nedenidir.

### 5.1.3. Üretim Alanlarına Giriş

Üretim alanlarında çalışacak personellerin bu alanlara giriş yapmadan önce gerekli tüm tedbirlerin alındığından emin olunması gerekmektedir. Bu tedbirler aşağıdaki gibidir.

- Bone saçları kapatacak şekilde takılır,
- İş kıyafetleri ve ayakkabıları giyilir,
- Saat ve yüzükler dahil (Düz evlilik yüzüğü hariç) takılar çıkartılır,
- El yıkama talimatına göre eller yıkanır.

### 5.1.4. Takı ve Kişisel Eşyalar

Mesai saatleri içinde görevli personellerin takı ve kişisel eşyalar ile ilgili uyması gereken kurallar bulunmaktadır. Bu kurallar madde madde aşağıdaki gibi sıralanabilir.

- Üretim alanı/depo/açık şarküteri alanlarında bozuk para, anahtar, kibrit, ilaç vb. şeyler bulundurulmaz. Kişisel eşyalar sadece soyunma dolaplarında bulundurulur.
- İş kıyafetleri ve günlük kıyafetler birbiri ile temas edecek şekilde muhafaza edilmez.
- Soyunma dolaplarında yiyecek içecek ve ilaç bulundurulmaz.
- Soyunma dolaplarının üzerine eşya konulmaz.
- Mağaza içerisinde hiçbir alanda sigara içilmez.
- Personel dinlenme odası dışında su dışında (plastik kaplarda) yiyecek ve içecek sokulmaz.

### 5.1.5. Kişisel Hijyen

Personelde ve üretilen ürünlerde herhangi bir hijyen problemine karşı sorumlu olunulmalıdır. Bu sorumlulukları iki madde halinde aşağıda tanımlayabilir.

- Tırnaklar kısa ve temiz olmalıdır.

- İş elbiselerinin dış üst ceplerinde eşya bulundurulamaz.

#### 5.1.6. Hastalıkların Bildirimi

Çalışanların herhangi bir rahatsızlığa karşı hem kendi hem diğer çalışma arkadaşlarını tehlikeye atmak adına aşağıda belirtilmiş olan tek maddeyi göz önünde bulundurulmaları gereklidir.

- Mide bağırsak hastalıklarına (İshal, kusma vb) yakalanan çalışanlar amirlerine bildirir.

#### 5.1.7. Gıda-İş Olay ve Kazaların Bildirimi

Çalışma esnasında oluşabilecek tüm olumsuz durumlar hakkında aşağıda belirtilmiş dört maddenin tüm çalışanlar tarafından benimsenmiş olması gerekmektedir.

- Küçük kesiklerde mavi renkli yara bantı temin edilir. Kaybolması durumunda Departman Şefi bilgilendirilir.
- Kesici aletler kayıtlı olarak kullanılır, kaybolma ve kırılmaları halinde departman şefi bilgilendirilir.
- Eldiven parçası koparsa, eldivenin kopan parçası bulunur. Eldiven parçası kayboldu ise mağaza yöneticisi bilgilendirilir ve kayıtları tutulur.
- Gıda kaplarına kimyasal, kimyasal kaplarına gıda konulmaz ve görüldüğü yerde departman şefine teslim edilir.

Örnek olay olarak unlu mamuller üretimi esnasında görevli ustanın çalışmış olduğu makinadaki bir vidanın yerinde olmadığını tespit edip ilgili birim amirine bilgi vermesidir. Sonuç olarak üretimi yapılan ürünün müşteriye karşı herhangi bir kötü imaj ve sağlık sorunu oluşturmaması sebebiyle üretilen ürünlerin tamamının imha edilmesi verilmektedir.

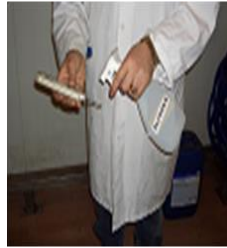
#### 5.1.8. Termometre Dezenfeksiyonu

Çalışma alanlarında kullanılan araç ve gereçlerin herhangi bir olumsuzluğa sebebiyet vermemesi adına dezenfeksiyonu son derece önemlidir ve üç madde olarak açıklanabilir.

- Termometreden mikrobiyolojik bulaşmaların engellenmesi amaçlı yapılır.
- El termometresi ile yapılan tüm gıda ölçümlerini kapsar.
- Sirafan Speed, yüzey dezenfektanı olarak kullanılır.

Uygulama, Tablo 7’de termometre dezenfeksiyon talimatı görülmektedir.

**Tablo 7.** Termometre dezenfeksiyon talimatı

|                                                                                                 |                                                                                       |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|
| Gerekli Dezenfektan                                                                             |                                                                                       |
| Sirafan Speed, yüzey dezenfektanı                                                               |    |
| Kaba Kirleri Uzaklaştır                                                                         |                                                                                       |
| Termometre probu kâğıt havlu ile temizlenerek kaba kir uzaklaştırılır                           |  |
| Sirafan Speed ile Dezenfekte edilir                                                             |                                                                                       |
| Sulandırılmadan direk olarak kullanılan Sirafan Speed spreylenecek termometre probuna uygulanır |  |

Tablo 7'in devamı:

| Kurumaya Bırakılır                                                                                                                                            |                                                                                     |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------|
| Yüzey kurumaya bırakılır veya 1 dakika beklenip temiz kağıt havlu ile silinir.<br><br>(Durulama gerekli olmayıp, kuruduktan sonra termometre kullanılabilir.) |  |

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

## 5.2. Yabancı Madde ve Vücut Sıvısı Bulaşmaları

Çalışanların çalışma saatleri esnasında kesici ve delici gibi maddelerle teması halinde karşılaşabileceği olumsuz durumlar meydana gelebilir. Meydana gelen bu olumsuz durumlarda çeşitli önlemler alınmalı ve tüm personel bilinç sahibi olmalıdır.

Cam – Sert Plastik – Kesici Alet – Tahta Bulaşmaların Önlenmesi;

Cam: Tüm üretim-depo-sunum alanlarındaki lambalar kırılmalara karşı korunmalı.

Üretim/mutfak ve depolarında hiçbir cam malzeme ve cıvalı termometre bulundurulmamalı.

Kalem: Esnek, kapaksız, tek parça kalem olmamalı.

Kesici Alet: Tahta aksam içermez, tek parçalıdır, vida gibi düşebilecek herhangi bir parça içermez. Bıçağı parçalı maket bıçağı kullanılmaz. Açıkta kesici alet, bıçak ve sökülmüş makine parçaları bulundurulmaz. Raptiyeli panolar kullanılmaz (mıknatıslı ya da yıkanabilir olabilir).

Tahta: Üretim ve üretim depolarında tahta saplı/aksamlı süpürge, bıçak, el eleği, kesme tahtası vb. kullanılmaz. Tahta oklava ve merdane kullanılabilir. Üretim alanlarında tahta palet kullanılmaz.

Üretim ve depolarda bulunan tüm cam, sert plastik, kesici alet, oklava gibi malzemeler ayda en az bir kez kontrol edilir. Malzemelerden kırık, çatlak, yıpranmış, kayıp olanları takım lideri ya da mağaza yöneticisine bildirilir, yapılanlarla ilgili kayıtlar kontrol ve kayıt kitapçığına kaydedilir.

Cam-Kırılabilir malzeme: Üretim ya da ilgili alanlarda cam kırıldığında; gerektiğinde üretim durdurulur, Takım lideri ya da mağaza yöneticisine haber verilir, çalışanlar ve müşteriler alandan uzak tutulur. Cam kırıklarına dokunmadan süpürülür. Süpürülenler-atık yapılan ürünler ve temizlikte kullanılan fırça dayanıklı bir karton koli veya atılabilir plastik kaplara konur ve üzerine dikkat kırık cam yazılarak, atık alanına konur, cam kırıklarını uzaklaştırmak için naylon torba kullanılmaz. Cam kırılmasının etkileyebileceği en az 3 m çapındaki alanda, ürünlerde, makinelerde cam kırığı araştırması, gerekirse el feneri kullanılarak, yapılır. Etkilenen alanda potansiyel olarak kirlenmiş veya maruz kalmış gıdalar atılır. Temizlik öncesi temizlik eldiveni giyilir. Etkilenen alan ilgili temizlik planına göre temizlenir. Kırılma reyonda oldu ise, temizlik öncesi reyonun enerjisini kesilir, reyon taban plakası çıkartılıp altı elektrik süpürgesi ile temizlenir. Cam kırılması ve alınan önlemlerin kayıtları kontrol ve kayıt kitapçığına kaydedilir. Cam kırılmasının nedenleri araştırılır, düzeltici faaliyet takım lideri ya da mağaza yöneticisi tarafından kontrol ve kayıt kitapçığına kaydedilir.

Tahta, oklava yıpranmış ise yenisi ile değiştirilir.

Kesici aletin parçası koptuğunda parçasıyla birlikte takım lideri ya da mağaza yöneticisine iletilir. Kesici alet kaybolur veya parçası bulunamazsa takım lideri ya da mağaza yöneticisi bilgilendirilir.

Kan, Vücut Sıvısı Bulaşmaların Önlenmesi: Çalışanların, müşterilerin yaralanması durumunda kanla bulaşan veya kusmuk gibi vücut sıvıları ile bulaşan gıda ve ambalaj malzemeleri imha edilir. Bulaşmanın olduğu gıdayla temas eden yüzeyler temizlenmeli ve dezenfekte edilir. Temizlik-dezenfeksiyon işlemleri 2 kez tekrarlanır. Temizlik sırasında temizliği yapan çalışanlar eldiven giyer ve temizlikte kullanılan eldiven tehlikeli atık olarak bertaraf edilir. Takım lideri ya da mağaza yöneticisi temizliğin etkinliğini kontrol eder. Küçük yaralanmalarda mavi renkli yara bantı veya bandaj ile yaralı alan kapatılır. Olay ve yapılanların kayıtları kontrol ve kayıt kitapçığına kaydedilir. Eli bandajlı veya pansumanlı personel eldiven kullanır.

Doğrulama,

Termometre Doğrulama: Sıcaklıkların yanlış ölçülmesi sonucu sıcaklık kontrolünün yitirilmesi ve gıda enfeksiyonu veya zehirlenmesine neden olmasının engellenmesi için yapılır.

- Tüm termometreler, referans termometreler ile doğrulanmalıdır. Mağazalarda yedek termometre bulundurulmalıdır. Referans termometre; kalibre ettirilmiş termometredir. Üretim ve depolarda civalı ve cam termometre bulundurulmamalıdır.
- Soğuk ortamları ölçen departman termometresi ve referans termometre birlikte, buzlu su karışımına daldırılır ve termometrelerin değerleri karşılaştırılır. (Buzlu su karışımının hazırlanması: En az bir litre hacmindeki derin bir kabın yarısı buz ile doldurulur, buz seviyesini aşmayacak şekilde su ilave edilir ve 3 dakika boyunca karıştırılır)
- Sıcak ortamları ölçen departman termometresi ile referans termometre birlikte kaynamakta olan suya daldırılır ve termometrelerin değerleri karşılaştırılır.
- Referans termometre; kalibre ettirilmiş termometredir.
- Üretim ve depolarda civalı ve cam termometre bulundurulmamalıdır.
- El termometreleri ayda 1 kez doğrulanır
- Kabul değeri  $\pm 0.5$  C'dir
- Yanlış ölçüm yaptığı tespit edilen termometre kullanımdan kaldırılır. Sapma var ise; sapma miktarı belirlenir, hatalı termometre ile alınan kayıtlar, bu sapma miktarına göre yeniden gözden geçirilir. Ölçüm yapılan alan veya ürünlerde bir şikâyet varsa araştırılır ve gerekirse ürün veya şahit numuneleri mikrobiyolojik analize gönderilir. Uygunsuz doğrulama sonuçları konusunda TLT bilgilendirilir. Kriz prosedürleri gerekli görüldüğünde TLT tarafından başlatılır.
- Çalışanlar ölçme ve doğrulama yöntemleri konusunda tekrar bilgilendirilir. Sık arızalanan termometre modelleri için alternatif termometre cihazı ihtiyacı bir üst amire iletilir.
- Mağaza yöneticisi kayıtları ayda bir gözden geçirir, her bir müşteri şikâyetini müşteri hizmetleri kayıtlarından ve müşteri defterinden kontrol eder.

#### Terazi Doğrulamanın Nedenleri,

Terazilerin yanlış tartması sonucu yasalara uyulamaması ve müşteri şikâyeti.

- Tüm teraziler referans sabit ağırlıklarla (dirhem-100-250-500-1000 gr.) doğrulanır. Reyon terazileri sırası ile 100 gr, 200 gr (veya 250 gr), 500 gr, 1000

gr sabit ağırlıklar ile 4 köşesi ve merkezinden ölçüm alınarak kontrol edilir. Doğrulamalar tedarikçi bakım elemanı ve Takım Lideri tarafından birlikte yapılır.

- Kasa hattı terazileri ve departman terazileri ayda 1 kez taşeron firma tarafından doğrulanır.
- Yanlış ölçüm yaptığı tespit edilen teraziler kullanımdan kaldırılır. Ölçüm yapılan alanın ürünlerinde bir sorun veya şikâyet varlığı araştırılır ve mağaza yöneticisi tarafından ürün veya şahit numuneleri incelenir. Uygunsuz terazi sonuçları konusunda mağaza yöneticisi ve bölge müdürü bilgilendirilir. Kriz prosedürleri gerekli görüldüğünde TLT tarafından başlatılır.
- Mağazalarda yedek terazi bulundurulur.
- Departman terazileri ayda 1 kez doğrulanır.
- Kabul değeri  $\pm 1$  gr'dır.
- Takım Lideri ve tedarikçi bakım elemanı tartım ve doğrulama yöntemleri konusunda tekrar bilgilendirilir. Sık arızalanan terazi modelleri konusunda bölge müdürü ve merkez operasyon bilgilendirilir.
- Mağaza yöneticisi kayıtları ayda bir gözden geçirir, her bir müşteri şikâyetini müşteri şikâyet kayıtlarından kontrol eder.

### 5.3. Kontrol Kayıt

Kurum içinde tutulması gereken tüm kontrol ve kayıtlar, ilgili çalışan ve yöneticiler tarafından benimsenmeli ve maksimum farkındalıkta olmalıdırlar. Bu kayıt kontrollerden biriside izlenebilirlik etiketidir.

İzlenebilirlik Etiketi: Depolarda satışı bekleyen ürünlerin herhangi bir tüketim tarihi problemine rastlamamak için kullanılması gereken etikettir ve mutlaka ilgili ürünün görünür yüzeyinde bulunmalıdır ve Tablo 8'daki gibidir. Ayrıca tüm denetimlerde hazır olunulmalıdır.

**Tablo 8.** İzlenebilirlik etiketi.

|                                          |                                                                                                                                                                                                    |
|------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>MAĞAZA ADI:</b>                       | <b>İZLENEBİLİRLİK ETİKETİ</b><br>(Depo / dolapta bekleyen ön hazırlığı – üretimi yapılmış ürünlerin, ambalajı açılmış ve çözündürülmüş gıdaların üzerinde izlenebilirlik etiketleri bulundurulur.) |
| Ürün Adı                                 |                                                                                                                                                                                                    |
| Tedarikçi Adı – Parti No (Hammaddelerde) |                                                                                                                                                                                                    |
| Üretim Tarihi (Mağaza üretimlerinde)     |                                                                                                                                                                                                    |
| Son Kullanım Tarihi/Saati                |                                                                                                                                                                                                    |

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

İzlenebilirlik Formu,

İzlenebilirlik formu reyonda dökme olarak sergilenen ürünlerinde yasal olarak talep edilen izlenebilirlik sisteminin kurulmasını sağlar.

#### 5.3.1. Mağaza üretimlerinde izlenebilirlik

Mağazada üretilen ve reyonda dökme olarak sergilenen ürünler, tepsi içinde satışa sunulan ve satış sırasında mağaza tarafından paketlenen ürünler izlenebilirlik kapsamındadır. Mağazada üretilen ve reyonda ambalajlı ve etiketli olarak sergilenen ürünler uygulama kapsamı dışındadır (Örn. Yaş pasta, kıyma vb.).

### 5.3.2. Tedarikçi Dökme Ürünlerinde İzlenebilirlik

Ambalajı mağaza tarafından açılıp, yığın olarak sergilenen ve satış sırasında mağaza tarafından paketlenen ürünlere dökme ürün denir. Reyonda, depoda kalış süreleri listesinde, ürün açıldıktan sonra reyonda kalış süresi belirlenmiş ürünler izlenebilirlik kapsamındadır. Reyonlarda ambalajlı ve etiketli olarak satışa sunulan ürünler uygulama kapsamı dışındadır (Örn. Paket peynirler). Tedarikçi dökme ürünlerinde izlenebilirlik etiketi Tablo 9'daki gibidir.

**Tablo 9.** Tedarikçi dökme ürünlerinde izlenebilirlik

|                                                                                               |                  |                    |                  |                   |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|--------------------|------------------|-------------------|
| Tarih: 15.07.2012                                                                             |                  |                    |                  |                   |
| Ürün Adı                                                                                      | Dana kuşbaşı     | Sosis              | Kültür çipura    | Kadayıf           |
| Market Üretimleri İçin Üretim Tarihi/Saat                                                     | 15.07.2012       | -                  | -                | -                 |
| Tedarikçi Ürünleri İçin Tedarikçi Adı Tedarikçi SKT Parti No                                  | Namet 23.07.2012 | Polonezköy 12.2012 | Pınar 25.07.2012 | Ecem kalori       |
| Reyonda Son Satış Saat/Tarihi                                                                 | 16.07.2012       | 18.07.2012         | 19.07.2012       | 17.07.2012        |
| Reyonda Bitiş Tarihi/Saati                                                                    | 16.07.2012       | 18.07.2012 (atık)  | 18.07.2012       | 17.07.2012 (atık) |
| Tarih: 18.07.2012 de 200 g. sosis atık yapıldı.<br>17.07.2012 de 150 g. kadayıf atık yapıldı. |                  |                    |                  |                   |

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı. 2016)

### 5.4. Soğutucu Ekipmanların Kontrolü

Mağazalarda soğutucu ekipman sıcaklıkları dijital göstergeleri ve sıcaklık belirteçlerini okuyarak kontrol edilir. Ayrıca dökme satılan ürün gruplarında ürün sıcaklıkları Şekil 11'deki gibi ölçülür.



**Şekil 11. Soğutucu ekipmanlar**

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

#### 5.4.1. Sıcaklık Belirteç Kontrolleri

Sıcaklık belirteçleri reyon, tezgâh, tezgâh altı soğutucu, buzdolabı ve soğuk hava odalarında kullanılan ve ürün sıcaklığını izlemeye yarayan sıvı kristal göstergelerdir. Sıcaklık belirteçleri uygulandıkları alanda ürün gibi hareket eder ve ürün sıcaklığını gösterir.

Mağazalar, soğutma sıcaklıklarını dijital gösterge sıcaklığını ve sıcaklık belirteçlerini okuyarak kontrol eder.

Soğuk zincirin sağlanmasında sıcaklık belirteçlerinin rolü,

- Belirteçler ürün sıcaklığını ifade etmektedir.
- Tüm personelin sorun karşısında farkındalığını sağlamaktadır.
- Sorunlar karşısında ki çözüm yollarını belirlemektedir.
- Farkındalığın artması ile çok kısa sürede sorunlar çözülmektedir.

Böylece; Taze gıdaların son kullanma tarihlerine kadar tazeliklerinin korunması ve müşterilere güvenli şekilde sunulması sağlanmaktadır.

Sıcaklık Belirteçleri Nasıl Çalışır: Soğutucuda bulunan ürün sıcaklığı uygun ise, sıcaklık belirteci tamamen siyah renktedir ve belirteçte rakam/harf görünmez.

Eğer soğutucu reyon, tezgâh ya da odanın sıcaklığı yükselirse, belirtecın ortasında rakam/harf belirir. Ünite sıcaklığı arttıkça rakam daha fazla belirir, daha fazla parlak renk

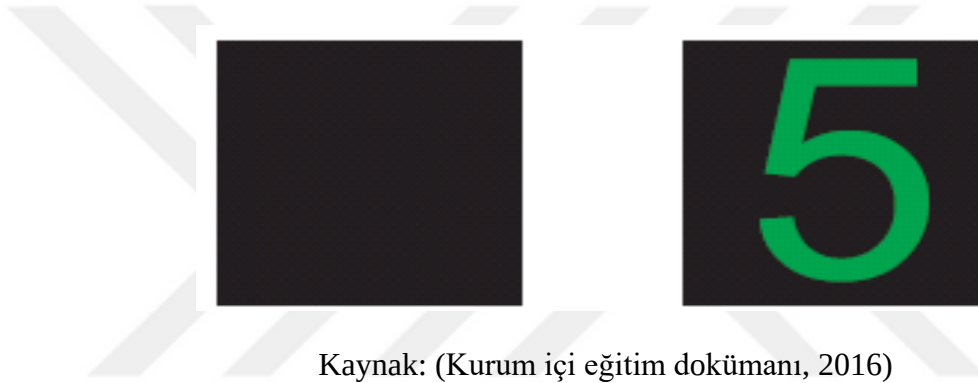
görünür. Sıcaklık artışı ile renk griden kırmızıya, kırmızıdan yeşile ve yeşilden maviye döner.

Eğer belirtecin ortasındaki rakam/harf gri, kırmızı, yeşil ya da mavi renkte ise ve tamamen görünüyorsa, üniteye soğutma problemi var demektir.

Farklı ürün gruplarının muhafazası için değişik yasal gerekliliklerimiz mevcuttur. Örneğin; çiğ kırmızı et max. 4 °C de, donuk ürünler max. -18 °C de muhafaza edilmelidir.

Soğutucu özellikleri nedeni ile amaca uygun farklı belirteçlerde kullanılır. Örneğin; tezgâhlarda destekli belirteç, dik dolaplarda etiket tipi kullanılır. Sıcaklık belirteç kontrolü Tablo 10’de gösterilmiştir.

**Tablo 10.** Sıcaklık belirteç kontrolü



Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

**Tablo 11.** Belirteç kontrolü tablosu

| Belirteç Tipi                                                                                                                                      | Ürün Grubu                                                       | Soğutucu Ekipman                                                                                                   | Açıklama                                    |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none"><li>30 x 30 mm ‘4’ Belirteci</li><li>175 x 240 mm ‘4’ Belirteci</li><li>Kırmızı Destekli ‘4’ Belirteci</li></ul> | Çiğ et, balık, tavuk                                             | <ul style="list-style-type: none"><li>Dik dolap, buzdolabı</li><li>Soğuk hava odası</li><li>Kasap reyonu</li></ul> | Sıcaklık 5°C’ye geldiğinde 4 rakamı belirir |
| <ul style="list-style-type: none"><li>30 x 30 mm ‘5’ Belirteci</li><li>175 x 240mm ‘5’ Belirteci</li><li>Beyaz Destekli ‘5’ Belirteci</li></ul>    | Şarküteri (yumurta, margarin hariç), hazır yemek & unlu mamuller | <ul style="list-style-type: none"><li>Dik dolap, buzdolabı</li><li>Soğuk hava odası</li><li>Reyonlar</li></ul>     | Sıcaklık 6°C’ye geldiğinde 5 rakamı belirir |

Tablo 11'un devamı:

|                                                                                                            |                                                      |                                                                                                                                                                                 |                                               |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none"><li>30 x 30 mm '12' Belirteci</li></ul>                                  | Meyve sebze, yumurta, margarin, gıda işleme alanları | <ul style="list-style-type: none"><li>Dik dolap, buzdolabı</li><li>Soğuk hava odası</li><li>Peynir açma odası</li><li>Et hazırlama odası</li><li>Pasta hazırlık odası</li></ul> | Sıcaklık 13°C'ye geldiğinde 12 rakamı belirir |
| <ul style="list-style-type: none"><li>30 x 30 mm 'F' Belirteci</li><li>175 x 240mm 'F' Belirteci</li></ul> | Donuk gıda                                           | <ul style="list-style-type: none"><li>Dik ve yatay derin dondurucular</li><li>Soğuk hava odası</li></ul>                                                                        | Sıcaklık - 14°C'ye geldiğinde F harfi belirir |

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

#### 5.4.2. Belirteç Tipleri

Sıcaklık belirteçleri tüm taze gıda reyonları ve depoları için mevcuttur.

Sıcaklık belirteçleri 4, 5, 12 ve F tiplerinden oluşur, hangi belirtecin hangi üründe ve departmanda kullanılacağı Tablo 10'de belirtilmiştir. Reyon, tezgâh, tezgâh altı dolap ve üretim yerlerindeki buzdolaplarında 30mm X 30 mm belirteçler kullanılırken, soğuk hava odalarında 175mm X 240mm'lik daha büyük ve uzak mesafeden rahatça görülebilen belirteçler kullanılır. Belirteç tipleri Tablo 12'de gösterilmiştir.

Sıcaklık belirteçlerinin aşırı rutubetten etkilenmedikleri ve yırtılmadıkları sürece ömürleri 3 yıldır.

Her belirtecin sağ alt köşesinde üretim ayı ve yılı mevcuttur. Mağazalar, kullanım öncesi tarih kodlarını kontrol ederek eski tarihli belirteçlerin kullanımına öncelik verir.

**Tablo 12.** Belirteç tipleri

| Departman                      | Belirteç Tipi                                                                                                                                  | Soğutucu Ekipman                                                                                                       | Açıklama                                      |
|--------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------|
| <b>Çiğ et, balık ve tavuk.</b> | <ul style="list-style-type: none"><li>30x30mm '4' belirteci</li><li>175x240mm '4' belirteci.</li><li>Kırmızı destekli '4' belirteci.</li></ul> | <ul style="list-style-type: none"><li>Dik dolap, buzdolabı.</li><li>Soğuk hava odası.</li><li>Kasap tezgâhı.</li></ul> | Sıcaklık 5 0C'ye geldiğinde 4 rakamı belirir. |

Tablo 12'in devamı:

|                                                                              |                                                                                                                                                   |                                                                                                                                                               |                                                 |
|------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------|
| <b>Şarküteri (yumurta, margarin hariç), hazır yemek &amp; unlu mamuller.</b> | <ul style="list-style-type: none"><li>• 30x30mm '5' belirteci</li><li>• 175x240 mm '5' belirteci</li><li>• Beyaz destekli '5' belirteci</li></ul> | <ul style="list-style-type: none"><li>• Dik dolap, buzdolabı, tezgâhlar.</li><li>• Soğuk hava odası.</li><li>• Tezgâhlar.</li></ul>                           | Sıcaklık 6 0C'ye geldiğinde 5 rakamı belirir.   |
| <b>Meyve sebze, yumurta, margarin, gıda işleme alanları.</b>                 | <ul style="list-style-type: none"><li>• 30x30 mm '12' belirteci</li></ul>                                                                         | <ul style="list-style-type: none"><li>• Dik dolap, buzdolabı.</li><li>• Soğuk hava odası.</li><li>• Peynir açma odası.</li><li>• Et hazırlık odası.</li></ul> | Sıcaklık 13 0C'ye geldiğinde 12 rakamı belirir. |
| <b>Donuk Gıda.</b>                                                           | <ul style="list-style-type: none"><li>• 30x30 mm 'F' belirteci</li><li>• 175x240 mm 'F' belirteci</li></ul>                                       | <ul style="list-style-type: none"><li>• Dik ve yatay derin dondurucular.</li><li>• Soğuk hava odası.</li></ul>                                                | Sıcaklık -14 0C'ye geldiğinde F harfi belirir.  |

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

#### 5.4.3. Belirteç Ömürleri

Eğer bir sıcaklık belirtecinin yırtıldığını ya da beyazlaştığını görürseniz, bu belirtecin uzun süre rutubete maruz kaldığını gösterir, bu durumda belirteç çalışmaz ve yenisi ile değiştirilir. Belirteç ömürleri Şekil 12'de gösterilmiştir.

Ancak belirteçlerin uygulandığı yüzey tamamen kuru ise ve deformasyona uğrama söz konusu değil ise, belirteçlerin 3 yıl ömürleri vardır.



Şekil 12. Belirteç ömürleri

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

#### 5.4.5. Belirteçlerin İzlenmesi ve Sıcaklıkların Kaydedilmesi Yöntem ve Önlemleri

Her sabah 11:00 ve her akşam 19:00’da Güvenli ve yasal klasörlerde bulunan soğuk depodolap izleme planı ve formu ile her soğutucu ünitenin sıcaklık belirteçleri kontrol edilir. Eğer tüm belirteçler tamamen siyah ise ve hiçbirisi eksik veya hasarlı değilse (yırtılmış veya beyazlaşmış) kontrol saati ve kontrol sonucu kısmı doldurulur ve form imzalanır. Belirteç izleme ve kaydetme işleminde dikkat edilecek hususlar Tablo 13’de gösterilmiştir.

**Tablo 13.** Belirteç izleme ve kaydetme

|                    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|--------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Tehlike            | Depolama ve reyonda sergilenme sırasında soğuk zincirin kırılması nedeniyle üründe mikrobiyal gelişme.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
| Yöntem ve önlemler | Tüm soğuk depo reyonlarının, sıcaklık belirteçleri kullanılarak izlenilmesidir.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| Kontrol değeri     | Sıcaklık belirteci tamamen siyah olmalıdır.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| İzleme yöntemi     | Vardiyada bir kez soğuk depo ve dolap sıcaklığı belirteçler kullanılarak kontrol edilir. Eğer belirteç tamamen siyah ise kontrol sucuna tik atılır, belirteç rakam gösteriyorsa kontrol sonucuna X yazılır.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| Düzletme           | Belirteç rakam gösteriyorsa aşağıdaki kontroller yapılır.<br>Dolap defrostta mı? Fanların ve ızgaraların üzerinde ürün kalıntısı var mı? Hava akışı poslar ya da ticari gereçler ile engellenmiş mi? Kapalı reyonlarda kapılar açık mı?<br>Kontrollerde sorun tespit edilir ise gerekli düzeltme yapılarak sıcaklık belirteci 1 saat sonra tekrar kontrol edilir. Kontrollerde sorun tespit edilmemesine rağmen sıcaklık devam ediyorsa mağa teknik şefi ile temasa geçilir.<br>Uygunsuzluk durumunda ürün sıcaklığı ölçülerek her bölüme uygun olarak güvenli&yasal sistem sıcaklık izleme formlarının düzeltme satırlarında belirtildiği şekilde aksiyon alınır. |

Tablo 13'ün devamı:

|                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|----------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Düzeltilici faaliyet | Ürün sıcaklıkları sağlanamaz ise teknik şefe bilgi verilir ve soğutma ünitesi ayarı kontrol edilir ve yeniden ayarlanır. Gerekirse depolanan ya da sergilenen ürün miktarı azaltılır. Depo kapı contaları ile depo plastik perdeleri ve depo sıcaklık alarmlarının sağlamlığı kontrol edilir. Soğuk ünitesi çalışmıyor veya yetersiz çalışıyor veya buzlanma var ise cihaz tamir ettirilir. Gerekirse bakım sıklığı artırılır. Sık arızalanan veya uygun olmayan ekipmanlar hakkında mağaza müdürü bilgilendirilir ve aksiyon istenir. Çalışanlar, gerekirse depolama ve sergileme koşulları konusunda tekrar bilgilendirilir. |
| Doğrulama            | Departman şefleri kayıtları haftada bir gözden geçirir, her bir müşteri şikâyetini müşteri hizmetleri kayıtlarından ve müşteri defterinden kontrol eder.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

Sıcaklık belirteçleri rakam ve harf gösterdiği durumlarda eğer sıcaklık belirteçlerinde rakam/harf görünüyorsa (sıcaklık limit değerinde ise), kontrol saati yazılır ve kontrol sonucu işaretlenerek, aşağıdaki kontroller yapılır;

- Soğutucu Şekil 13'daki gibi aşırı dolu mu?
- Dolap defrostta mı?
- Fanların ve ızgaraların üzerinde ürün kalıntısı var mı?
- Hava akışı poslar ya da ticari gereçler ile engellenmiş mi?
- Kapılı reyonlarda ve depolarda kapılar açık mı?



Şekil 13. Reyonların ürün etrafındaki hava akımını etkileyecek kadar aşırı dolu olması

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

Hava ızgaralarının Şekil 14’deki gibi hava akışını engelleyen ürünlerden arınmış olup olmadığı kontrol edilir.



**Şekil 14. Hava akışını engelleyen ürünler**

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

Ürünlerin veya Pos’ların Şekil 15’deki gibi hava akışını engelleyip engellemediği kontrol edilir.



**Şekil 15. Hava akışını engelleyen poslar**

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

Kapalı buzdolaplarında kapıların veya kapakların Şekil 16’deki gibi tamamen kapalı olup olmadığı kontrol edilir



**Şekil 16. Açık kapaklı kapalı dolaplar**

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

Hava perdesinin Şekil 17’deki gibi ticari gereçlerle engellenip engellenmediği kontrol edilir.



**Şekil 17. Ticari gereçler ile engellenmiş hava perdeleri**

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

Kontroller sonucunda uygunsuzluk tespit edilmemesi durumunda; mağaza teknik şefi ile temasa geçilir ve ürün sıcaklığı ölçülür.

Kontroller sonucunda uygunsuzluk tespit edilmesi durumunda; ilgili kutuya “X” işareti konur ve uygunsuzluk giderilir. Bir saat sonra uygunsuzluk tespit edilen belirteç tekrar kontrol edilir ve ikinci kontrol saati, kontrol sonucu yazılır. Kontrol yapan kişi tarafından imzalanır. 2. kontrol sonucu belirteç yine rakam veya harf gösteriyorsa mağaza teknik şefi ile temasa geçilir ve ürün sıcaklığı ölçülerek soğuk depo ve dolap izleme planı ve formu takip edilir.

Soğuk Hava Depoları;

Rutin soğuk oda temizlikleri ve bakımları esnasında belirtecin rutubetten etkilenmemesi için belirteç bir levha üzerine yapıştırılır, mıknatıs ile soğuk odanın duvarına evaporatörün alt kısmına Şekil 18’deki gibi yerleştirilir.



**Şekil 18. Soğuk hava depoları**

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

### **5.5. Donuk – Soğuk- Depo dolap Kontrolü**

Depo alanlarında bulunan soğuk ve donuk depoların mesai saatleri içinde ya da dışında kontrol edilmeleri oluşabilecek ısı kayıplarından kaynaklı bozulmaların önlenmesinde etkili olacaktır.

Tüm soğuk-donuk gıdalar;

- Mal kabulü yapıldıktan sonra 20 dakika içinde uygun depoya ya da dolaba alınmalıdır.
- Depoda çapraz bulaşmalara neden olmayacak şekilde, palet üzerinde veya raflarda ve duvarlardan 10 cm uzakta olacak şekilde konur.
- Tüm gıdalar, gıdaya uygun ambalaj malzemeleriyle koruma altına alınmış veya kapağı iyice kapatılmış olarak depolanır.
- Soğuk depolarda soğutucu cihazın altında depolama yapılmaz, depolama yapılması zorunlu ise damlamalara karşı önlemler alınır (Örn. En üst raftaki tepsinin boş olması vb.)
- Depo, dolap sıcaklık kontrolleri, dijital göstergeleri Tablo 14'deki değerler baz alınıp okuyarak kontrol edilir.

**Tablo 14.** Donuk-soğuk-depo dolap kontrolü

| Hedef Depo / Dolap              | Sıcaklık |
|---------------------------------|----------|
| Et-tavuk-balık                  | 0-2 °C   |
| Şarküteri-unlu mamüller         | 0-4 °C   |
| Meyve-sebze<br>Yumurta-margarin | 8-12 °C  |
| Donuk                           | -18 °C   |

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

Depoların temizlik süreçlerinde uyulması ve uygulanması gereken faaliyetler olmalıdır.

- Temizlik planları Güvenli ve yasal dosyasında yer alan ve departmanda temizliğinin nasıl yapılacağını detayını anlatan dokümanlardır.
- Temizlik kanıtlarının izlenebilmesi için temizlik kayıtları tutulur.

#### 5.6. Mağaza Yöneticisi Günlük Kontrolleri

Mağaza yöneticisinin günlük rutin olarak yaptığı mağaza içi kontrollerinde tespitte bulunduğu ve düzeltilmesi gereken durumları not alıp ilgili departman çalışanına ya da yöneticisine iletmelidir.

Bu kontroller:

- Kontroller günde 2 kez saat 11:00 ve 18:00 saatlerinde mağaza yöneticisi ya da Takım Lideri tarafından yapılır.
- Gün içinde bir ekipmanla ilgili bir sorun yaşandığında konu mağaza yöneticisine iletilir ve yapılacaklar kaydedilir.
- Kontroller tamamlandıktan sonra kontrol sayfası, kontrolleri yapan kişi tarafından imzalanır.

İşaretleme ve Yapılacaklar (Next Step):

- Her bir madde kontrol edilip, kontrol sonucu uygun ise Y (Yeşil), uygun değil ise K (Kırmızı) olarak işaretlenir ve “K” kırmızı olarak işaretlenen her bir madde için yapılacaklar yazılır. Gün için ayrılan sayfa yetmez ise hafta yedek sayfasına yazılır.
- Yapılacaklar hedef tarihine kadar görevlisi tarafından tamamlanır.
- Tekrar eden uygunsuzluklar hafta için bir kez yazılır, uygunsuzluk giderilinceye kadar ilgili madde kırmızı ile işaretlenir, hafta içinde uygunsuzluk giderilemez ise yeni haftada uygunsuzluk yeniden yazılır. 4 hafta içinde giderilemeyen uygunsuzluklar Bölge Müdürüne iletilir.
- Satışı uygun olmayan üretim hatalı ayıplı ürün (EPW) faaliyetleri zamanında tamamlanır ve dosyası güncel tutulur.

**Mağaza Yöneticisi Gözden Geçirme:**

- Mağaza yöneticisi hafta bitiminde kontrol-kayıt kitapçığını kontrol eder, tamamlanamayan yapılacaklarla ilgili gerekli faaliyetleri kaydeder, imzalar ve başlatır. Mağaza yöneticisi kontrolleri – güvenli ve yasal listesi Tablo 14’da gösterilmiştir.

**Bölge Müdürü Gözden Geçirme:**

- Bölge müdürü ay bitiminde kontrol-kayıt kitapçığını kontrol eder, tamamlanamayan yapılacaklarla ilgili gerekli faaliyetleri kaydeder, imzalar ve başlatır.

**Tablo 15. Mağaza yöneticisi kontrolleri – güvenli ve yasal**

| <b>MAĞAZA YÖNETİCİSİ<br/>KONTROLLERİ – GÜVENLİ VE<br/>YASAL</b> |                                                                                                                                                                                   | Her bir madde kontrol edilip, kontrol sonucu uygun ise Y (Yeşil), uygun değil ise K (Kırmızı) olarak işaretlenir ve “K” kırmızı olarak işaretlenen her bir madde için yapılacaklar yazılır. |              |
|-----------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| <b>Tarih</b>                                                    |                                                                                                                                                                                   | <b>15.5.2022</b>                                                                                                                                                                            |              |
| <b>Madde No</b>                                                 | <b>Kontroller</b>                                                                                                                                                                 | <b>11:00</b>                                                                                                                                                                                | <b>18:00</b> |
| 1                                                               | Alışveriş alanında kayma – düşme tehlikesi bulunmamakta (Örn. Islak zeminler, zeminde bırakılmış malzemeler, boş kutular veya başıboş bırakılmış market arabaları/ rulotlar vb.). | Y                                                                                                                                                                                           | Y            |

Tablo 15'ün devamı:

|                                                                                 |                                                                                                                                                                                                        |      |   |
|---------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------|---|
| 2                                                                               | Alışveriş araba alanları temiz, geri dönüşüm alanı düzenli, POS'lar güvenli şekilde asılmakta, çocuk oyun alanları güvenli ve otopark alanı müşteriler için güvenli.                                   | Y    | Y |
| 3                                                                               | Son Fiyat Uygulama alanında son kullanma tarihi geçmiş ürün bulunmamakta.                                                                                                                              | Y    | Y |
| 4                                                                               | Mal Kabul ve depo güvenli, kayma-düşme tehlikesine neden olmayacak şekilde temiz.                                                                                                                      | K    | K |
| 5                                                                               | Depodaki stoklar güvenli olarak, çok yüksek olmayacak, raflardan dışarı taşmayacak, sallanmayacak şekilde depolanmış, soğuk-donuk depoların üstü boş bırakılmış.                                       | K    | K |
| 6                                                                               | Soğuk-donuk ürünler ilgili soğutucularda ve kuru gıdalar arka alanda depolanmakta.                                                                                                                     | Y    | Y |
| 7                                                                               | Tüm acil çıkış yollarında engel bulunmamakta ve acil çıkış kapılarının önü ve arkası boş ve her an kullanıma hazır tutulmakta.                                                                         | Y    | Y |
| 8                                                                               | Tüm kazalar kaydedilmekte, Mağaza yöneticisine ve 6060'a iletilmekte ve incelenmekte.                                                                                                                  | Y    | Y |
| 9                                                                               | Çalışma izni formu kapsam dahilindeki tüm işler öncesinde kullanılmakta ve önlemler kontrol edilmekte.                                                                                                 | Y    | Y |
| 10                                                                              | EPW (Acil ürün geri çekme) faaliyetleri, gerektiğinde geri çağırma duyurularını içerecek şekilde, gerçekleştirilmekte.                                                                                 | Y    | Y |
| 11                                                                              | Tüm resmi denetim ve ziyaretler resmi ziyaret formuna kaydedilmekte ve genel merkez ilgili departmanları ile paylaşılmakta.                                                                            | Y    | Y |
| 12                                                                              | İçerisinde çöp poşeti bulunan ambalaj atık (kâğıt, cam, metal, plastik) ve atık pil geri dönüşüm kutularınız (Tap' a ait) müşteri kullanımına uygun olacak şekilde mağaza girişlerinde mevcut durumda. | Y    | Y |
| 13                                                                              | Atık kâğıt kutusuna sadece atık kâğıtlar, atık cam kutusuna sadece cam atıklar, metal ambalaj kutusuna sadece metal atıklar, plastik ambalaj kutusuna sadece plastik atıklar atılıyor.                 | Y    | Y |
| 14                                                                              | Atık piller Tap'a teslim ediliyor, teslim edilirken ulusal atık taşıma formu dolduruluyor mu, form tutanak klasöründe muhafaza ediliyor.                                                               | Y    | Y |
| 15                                                                              | Bitkisel atık yağ toplama bidonları mevcut mu, atık yağlar bidonlarda toplanıyor.                                                                                                                      | Y    | Y |
| 16                                                                              | Bitkisel atık yağlar alıcı firmaya teslim edilirken ulusal atık taşıma formu dolduruluyor mu, form tutanak klasöründe muhafaza ediliyor.                                                               | Y    | Y |
| Bütün kontroller tamamlandı ve her bir kırmızı "K" için yapılacaklar kaydedildi |                                                                                                                                                                                                        | İmza |   |

Tablo 15'ün devamı:

| Saat 11:00 Kontrolleri                                                                                                                                                            |                        |             |            |       |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------|-------------|------------|-------|
| YAPILACAKLAR                                                                                                                                                                      | Görevli                | Hedef Tarih | Tamamlandı |       |
|                                                                                                                                                                                   |                        |             | Tarih      | Paraf |
| Mal Kabul alanında bulunan kırık ve dağınık tahta paletler dış alanda güvenli bölgede toplanacak.                                                                                 | Mal Kabul Personeli    | 15.05.2022  | 15.05.2022 |       |
| Depo alanını zemininde bulunan nemli bölge kayma ve düşme tehlikesine karşı temizlenecek.                                                                                         | Temizlik Personeli     | 15.05.2022  | 15.05.2022 |       |
| Depodaki yüksek stoklu ürünlerin boyları uygun olarak istiflenerek düzenlenecek.                                                                                                  | Reyon Elemanı          | 15.05.2022  | 15.05.2022 |       |
| Saat 18:00 Kontrolleri                                                                                                                                                            |                        |             |            |       |
| Mal Kabul ve depo güvenli, kayma-düşme tehlikesine neden olmayacak şekilde temiz.                                                                                                 | Temizlik Şefi          |             |            | ✓     |
| Depodaki stoklar güvenli olarak, çok yüksek olmayacak, raflardan dışarı taşmayacak, sallanmayacak şekilde depolanmış, soğuk-donuk depoların üstü boş bırakılmış.                  | Mal kabul ve Depo Şefi |             |            | ✓     |
| HAFTA İÇİN EK SAYFA                                                                                                                                                               |                        |             |            |       |
| YAPILACAKLAR                                                                                                                                                                      | Görevli                | Hedef Tarih | Tamamlandı |       |
|                                                                                                                                                                                   |                        |             | Tarih      | Paraf |
| Alışveriş alanında kayma – düşme tehlikesi bulunmamakta (Örn. Islak zeminler, zeminde bırakılmış malzemeler, boş kutular veya başıboş bırakılmış market arabaları/ rulotlar vb.). | Temizlik Şefi          | 2-8.05.2022 | 9.05.2022  | ✓     |
| MAĞAZA YÖNETİCİSİ<br>HAFTALIK GÖZDEN<br>GEÇİRME                                                                                                                                   | İmza                   |             | Tarih      |       |
| Haftalık gözden geçirme tamamlandı ve önceki haftadan kalan tamamlanmamış yapılacaklar incelendi ve yeni tarih verildi.                                                           |                        |             | 16.05.2022 |       |

Kaynak: (Kurum İçi Doküman)

## 5.7. Mağazalarda Soğuk Zincir Yönetimi

Soğuk zincir, soğuk ve donuk gıda maddelerinin üretiminden tüketimine kadar her aşamada kendi özelliklerini muhafaza edebilmesi için uygulanması zorunlu olan koruma, taşıma ve bunun gibi işlemlerin tamamını ifade eder.

### 5.7.1. Soğuk Zincirin Sürekliliği

Bu uygulama mağaza müdürü ve mağaza personelinin, taze gıdaları doğru sıcaklıkta nasıl saklayacakları ve sergileyeceklerine yardımcı olmak için hazırlanmıştır.

Amaç, taze gıdaların etiket üzerinde belirtilen son kullanma tarihine kadar en iyi kalitede muhafaza edilmesidir.

Yasalar, satılan gıda maddesinin güvenli ve kaliteli olmasını gerektirir.

Gıda güvenliğini ve kalitesini muhafaza etmek için taze gıdaların mağazaya geldikleri zamandan satın alındıkları zaman kadar doğru sıcaklıkta muhafaza edilmesi gerekir.

Raf ömrü ve gıdaların son kullanım tarihleri, tüketime kadar ürünlerin doğru sıcaklıklarda saklanacağı varsayılarak tedarikçi firma tarafından belirlenmiştir.

### 5.7.2. Mağazalar Açısından Faydaları

Bu uygulamalara uygun çalışmanın yararları sırasıyla aşağıdaki gibi maddeler halinde özetlenir.

- Müşteri şikâyetlerinde azalma,
- Resmi makamlar tarafından yapılan denetimlerde daha az uygunsuzluk,
- Daha az soğutucu ekipman arızası,
- Taze gıdalarda daha az fire,
- Daha iyi sunum ve kaliteden dolayı, ürünlerin stok devir hızında artma.

### 5.4.4. Belirteçlerin Yerleştirme Usulleri

Çok katlı dik dolaplar, belirteç, arka kısmı soyularak, her etiket ve afiş aparatlığı'nın (POS) üstten ikinci raf sağ kenarındaki raf etiketi haznesine Şekil 19'deki gibi yapıştırılır. 3 ya da daha az raf içeren dolaplarda en üst rafa yapıştırılır.



**Şekil 19. Dik dolaplarda belirteç**

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

Yatay dolaplar, belirteç arka kısmı soyularak her bir soğutucu ünitenin ön yüzeyinin sağ tarafındaki cam seperatörün üzerine Şekil 20'deki gibi yapıştırılır.

Belirteci maksimum yükleme seviyesinin üstüne yapıştırmamalıdır.



**Şekil 20. Yatay dolaplarda belirteç**

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

Kasap ve Hazır Yemek Tezgâhları,

Tezgâhlarda belirteç L şeklindeki özel desteğe monte edilmiştir. Belirteç Şekil 21'deki gibi;

- Her bir Posun ortasına,
- İçe dönük olarak,
- Hava emiş kanalının önüne gelecek şekilde yerleştirilir.

Belirteçler balık tezgâhlarında geçerli değildir.



**Şekil 21. Kasap ve hazır yemek tezgâhlarında belirteç**

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı 2016)

Şarküteri Tezgâhları, Şarküteri tezgâhında belirteçler her bir soğutucu ekipmanının tezgâh seperatörlerinin üzerine yapıştırılır.

Belirtecın yapıştırıldığı seperatörün seçiminde, her bir soğutucu ünitenin Şekil 22’deki gibi (POS) ortasında konumlandırılmış olmasına dikkat edilir. POS ünitesinin kenarındaki seperatöre yapıştırılan belirteç doğru sonuç vermez.



**Şekil 22. Şarküteri tezgâhlarında belirteç**

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

Tezgâh Altı Dolaplar ve Buzdolapları, Belirteç, arka kısmını soyularak soğutucunun içerisindeki sağ duvara Şekil 23’deki gibi yapıştırılır.



**Şekil 23. Tezgâh altı dolaplarda belirteç**

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

Soğuk Hava Odaları, Büyük boydaki sıcaklık belirteçleri (175 X 240 mm), arka kısmı soyularak evaporatörün alt kısmına gelecek şekilde duvara yapıştırılır.

Rutin soğuk oda temizlikleri ve bakımlarında belirtecın rutubetten etkilenmemesi için belirteç bir levha üzerine yapıştırılır, mıknatıs ile soğuk odanın duvarına Şekil 24'deki gibi yerleştirilir.



**Şekil 24. Soğuk hava odalarında belirteç**

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

### 5.7.3. Soğuk Zincirin Önemi,

Soğuk zincirde oluşacak kırılma yani herhangi bir aşamada meydana gelebilecek ısı kaybı, zararlı bakteri, küf ve mantarın oluşumuna sebep olur ve bu bakteriler insan sağlığında çok ciddi sağlık sorunlara yol açabilir.

Ürünler üzerinde ısı ve derece farklılığından oluşan kötü huylu bakteriler ürünlerin bozulmasına ve lezzetinin değişmesine neden olurlar.

Soğuk zincirin devamlılığı ile taşınan, depolanan ve üretilen ürünlerin tazeliği ve besin değeri korunur.

Bakteriler; uygun besin, uygun sıcaklık ve uygun su ile zamana bağlı olarak her 10 dakika 'da iki katına çıkar ve 1 bakteri 3,5 saatte 1.048.576 adet olur.

Sonuç,

- Son kullanım tarihinden önce üründe bozulmalar,
- Gıda Zehirlenmesi,
- Müşteri şikâyetleri,
- Prestij kaybı.

#### 5.7.4. Mağazalarda soğuk zincir kırılmasının belli başlı nedenleri,

Soğuk zincir kırılmasının temel sebepleri sırasıyla aşağıdaki gibidir.

- Kapasitesinden fazla (aşırı) doldurulmuş dolaplar,
- Hava ızgaralarının tıkanıklığı,
- Kabindeki hava akışının bloke edilmesi veya ürün POS'ları ile engellenmesi,
- Açık bırakılan soğutucu dolap ve depo kapıları,
- Son 12 hafta içerisinde dolabın temizlenmemesi.
- Buzlanma,
- 20 dakika kuralına uyulmaması.

Soğuk zincir kırılmasının meydana gelmemesi için gerekli bilgileri tüm taze gıda ekibine aktarmak için eğitimler düzenlemeli. Tüm mal kabul, taze gıda departmanlarındaki personelin eğitimini gözden geçirilmeli, belirli periyotlarda eğitimleri güncellenmelidir.

Bu uygulama ile beraber yayınlanan soğuk depo-dolap izleme planı ve formunun tüm departmanlarda kullanıldığından emin olunmalı ve sıcaklık kontrol kayıtlarını tamamını gözden geçirilmelidir.

Taze gıda grubu elemanlarını eğitilmelidir ve eğitime uygun davranışların olup olmadığını kontrol edilmelidir.

## **5.8. Sıcaklık Kontrolleri ve İzleme**

Taze gıdaların doğru sıcaklıkta tutulduğundan emin olmak ve yasal bir durumda gerekli savunmayı yapabilmek için tüm taze gıdaların sıcaklığını günlük olarak kontrol edilmeli ve kaydedilmelidir.

Taze gıda teslimatları Güvenli&Yasal sistemi mal kabul kontrol izleme planı ve formuna (Güvenli & Yasal Klasörüne) uygun olarak kontrol ve kayıt edilir. Eğer gelen bir ürünün sıcaklığı kabul kriterlerine uygun değilse, Mal kabul kontrol izleme planı ve formuna göre ürünler kabul edilmez.

Mağazalardaki soğutma sistemleri yüklenici firma merkezlerine bağlıdır. Bu merkezler her 5-6 dakikada bir mağazaya bağlanarak mağaza soğutucu ekipmanlarının sıcaklık izlemesini yapar. Herhangi bir problem durumunda yüklenici firma merkezlerinden mağazalara gelen çağrıların gecikme olmaksızın mağaza teknik şefine ve mağaza yöneticilerine iletilmesi önemlidir. Mağaza teknik şefi hemen sıcaklık artışının sebebini araştırır ve mümkünse düzeltilmesini sağlar.

Mağaza çalışanları tarafından soğutma problemi fark edildiğinde aynı prosedürler izlenir. Uzaktan sıcaklık kontrol sistemleri, ana sorunları tanımlayabilir; fakat fan arızası veya gaz kaçağı gibi soğutucu içindeki bölgesel problemleri ortaya çıkaramayabilir. Bu arızalar soğutucu için önemli sorunlara yol açabilir. Bu nedenle sıcaklık belirteçleri kullanılarak günlük kontrollere ihtiyaç duyulur.

Günlük tutulan soğuk depo-dolap izleme planı ve formu, tüm soğuk dolapların ve soğuk hava odalarının sıcaklık kontrollerini kapsar.

Her soğutma ünitesi; ünitenin üzerinde gösterilen bir Pos numarasıyla tanımlanır.

Tüm departman personelleri, hangi soğutma ünitelerini kontrol etmekle sorumlu olduklarını bilir ve Pos numaraları soğuk depo-dolap izleme planı ve formuna yazar. Sorumlu olduğu dolap listeleri her hafta departman şefi tarafından doğrulanır. Soğuk depo-dolap izleme planı ve formuna değişiklik kaydedilir.

## **5.9. Dolaplara Ürün Yerleştirilmesi**

Soğutmanın etkinliği için, ürünlerin çevresinde her zaman hava sirkülasyonu sağlanır. Bu nedenle, Şekil 25'deki gibi aşırı ürün yüklemesi yapılmadığından ve ürünle raf arasında bir miktar boşluk bırakıldığından emin olun.



**Şekil 25. Raflara ürün yerleştirilmesi**

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

Dik reyonlarda, sebze meyve dolapları ve yatay derin dondurucularda, ürünler hava ızgarasının önüne Şekil 26'daki gibi yerleştirilmez. Bu dolaplardaki yanlış uygulama; yalnızca hava sirkülasyonunu engellemekle kalmaz, aynı zamanda kabindeki buz çözüldüğünde ürünlerin yüksek ısıya maruz kalmasına neden olur. Bu durum; paketlenmiş salata gibi ürünlerin kalitesinde azalmaya ve ayrı ayrı dondurulan ürünlerin birbirine yapışarak tekrar donmasına sebep olur.



**Şekil 26. Hava ızgarası önüne yapılan yanlış dolum şekli**

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

### 5.10. Soğutucu Temizliği

Tüm Soğutucu ekipmanlar etkin soğutma sağlamak için temizlenir.

Dolaplardaki kaba pislik ve ürün artıkları günlük olarak reyonra ürün yerleştirme esnasında reyon elemanı tarafından temizlenir.

Soğutucu ekipmanların her 12 haftada bir yüklenici firma tarafından teknik departman gözetiminde bakım ve temizlikleri yapılır.

Yapılmaması durumunda;

- Soğutucu kabinlerinin su giderlerinin tıkanıp, buzlanma yapacağı ve küf oluşturacağı,
- Hava peteklerinin tıkanarak, dolabın verimliliğini azaltacağı bilinir.

Mağaza teknik şefi tarafından dolap temizlik programı yapılır ve soğutucu ekipman temizlik şeması her ay için doldurulur. Yüklenici firma yetkilisine ve mağaza müdürüne imzalatılarak, dolap temizlik performansı kayıt altına alınır.

Dolap temizlikleri soğutucu dolabın tüm rafları tamamen boşaltılarak yapılır. Ürünlerin depoya aktarılması esnasında 20 dakika kuralına mutlaka uyulur. Aksi durumlar, temizlik esnasında ürünlerin sıcaklığının artışına ve soğuk zincirin kırılmasına sebebiyet verir.

Dolabın kapatılarak temizlenebilmesi için mağaza teknik şefi ile uygun zaman belirlenir. Temizlik esnasında operasyonel yük getirmemesi için temizlenecek dolabın doluluğuna dikkat edilir, program bu durumlar göz önüne alınarak hazırlanır.

Düzenli temizlenmeyen buzdolaplarının, sizin için hiç de uygun olmayan zamanda önemli stok kayıplarına yol açacağı bilinir.

- Günlük Temizlik: Tüm döküntü ve kaba pislikler reyon elemanları tarafından Şekil 27'deki gibi günlük olarak temizlenir.



### Şekil 27. Soğutucu temizliği

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

- 12 Haftalık Temizlikler: Tüm soğutucular yüklenici firma tarafından Şekil 28'deki gibi derinlemesine temizlenir.



Şekil 28. 12 Haftalık soğutucu temizliği

Kaynak: (Kurum içi eğitim dokümanı, 2016)

Temizlik Şeması:

- 12 aylık temizlik zaman dilimi için kullanılır.
- Her ayda Teknik Servis Personeli tarafından doldurulur ve Mağaza Müdürü ve Mağaza Teknik Şefi tarafından imzalanır.
- Her ayda günlük temizlenecek hedef dolap sayısı teknik grubu tarafından mağazadaki toplam dolap sayısına göre tespit edilir.
- Teknik Servis Personeli, temizlenecek tüm soğutucuların detaylarını şemaya yazar.
- Soğutucu ekipman temizliğinden sonra Teknik servis personeli temizliği doğrulamak için duvar şemasını doldurur.
- Temizlik sonrası dolap sıcaklığının hedef değerlerin içerisinde olup olmadığını kontrol etmek amacı ile termometre ile sıcaklık ölçülür ve şemaya kayıt edilir.
- Temizlik sonrası teknik servis personeli temizlenen bütün reyonların sayısını bu şemaya girer.
- Her bir ay sonunda mağaza teknik şefi temizliği hedeflenen ve gerçekleşen dolap sayılarını analiz ederek mağazanın performansını belirler (Yeşil-Sarı-Kırmızı).

- Her bir ay sonunda mağaza teknik şefi temizliğin etkinliğine göre servis ekibinin performansını belirler (Yeşil-Sarı-Kırmızı).

Eğer soğutucuda arıza ya da aksaklık varsa soğuk depo ve dolap izleme planı ve formu takip edilir. Prosedüre uygun hareket etmek, gereksiz gıda kayıplarını önler ve güvenilirliğinizi korur.



## 6. İÇ KONTROL SÜREÇLERİNİN VE İÇ DENETİM FAALİYETLERİNİN PERAKENDECİLİK SEKTÖRÜNDEKİ VARLIKLARIN AZALMASINA ETKİSİ: KONYA ÖRNEĞİ

Konya ili içerisinde hizmet sunan toplam 13 perakendecilik şirketinde çalışan 23 mağaza yöneticisiyle İç Kontrol Süreçlerinin Ve İç Denetim Faaliyetlerinin Perakendecilik Sektöründeki Varlıkların Azalmasına Etkisi konusunda yapılan mülakat sonuçları aşağıdaki gibidir. Mülakat yapılan çalışanların on yedi kişisi mağaza müdürü (M.M.), iki kişisi insan kaynakları müdürü (İ.K.M.), bir kişisi depo şefi (D.Ş.), bir kişisi güvenlik müdürü (G.M.), bir kişisi kalite yönetim şefi (K.Y.Ş.) ve bir kişisi de bilgi işlem müdürü (B.İ.M.) olarak görev yapmaktadır. Konya ilinde anılan konuda mülakat yapılan personel listesi Tablo 15’de belirtilmiştir.

Yüz yüze yapılan bu görüşmeler ortalama 20 dakika sürmüştür. Katılımcılar ile görev yaptıkları şubelerde görüşülmüş olup ve katılımcıların isimleri belirtilmeden çalışmada kullanılması için rızaları alınmıştır.

**Tablo 16.** Konya ili mülakat soruları yapılan personel listesi

|                  | Mağaza Yöneticileri |              |           |           |
|------------------|---------------------|--------------|-----------|-----------|
|                  | A1 (M.M.)           | A2 (M.M.)    | A3 (M.M.) | A4 (D.Ş.) |
| Katılan Firmalar | B1 (İ.K.M.)         | B2 (K.Y.Ş.)  | B3 (G.M.) |           |
|                  | C1 (M.M.)           | C2 (İ. K.M.) |           |           |
|                  | D1 (M.M.)           | D2 (B.İ.M.)  |           |           |
|                  | E1 (M.M.)           | E2 (M.M.)    |           |           |
|                  | F1 (M.M.)           | F2 (M.M.)    |           |           |
|                  | G1 (M.M.)           | G2 (M.M.)    |           |           |
|                  | H1 (M.M.)           |              |           |           |
|                  | I1 (M.M.)           |              |           |           |
|                  | J1 (M.M.)           |              |           |           |
|                  | K1 (M.M.)           |              |           |           |
|                  | L1 (M.M.)           |              |           |           |
|                  | M1 (M.M.)           |              |           |           |

Kaynak: (Mülakat sonucunda oluşturuldu, 2023)

### 6.1. Literatür Taraması

Çalışmanın teori kısmı oluşturulurken detaylı literatür taraması gerçekleştirilmiştir. Çalışmanın konusu ile ilgili kitaplar, makaleler, raporlar, tezlerden faydalanılmıştır. Literatürde iç kontrol süreçlerinin ve iç denetim faaliyetlerinin perakendecilik sektöründeki varlıkların azalmasına etkisini aynı başlık altında inceleyen başka bir çalışma olmadığından dolayı başlıkları ayrı ayrı olan çalışmalar incelenmiştir.

**Tablo 17. Literatür Tarama Tablosu**

| Yıl  | Akademisyen     | Çalışmanın İçeriği                                                                                                                                                                                             | Sonuç                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|------|-----------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1988 | Koparal, C.     | Perakendeci kuruluşlarda personel yönetimini etkileyen faktörler.                                                                                                                                              | Personel bilincinin kuvvetlenmesine sebep olmuştur.                                                                                                                                                                                                                                                             |
| 1995 | Günel, G.Ş.     | İşletmelerde işgücü verimliliğinin ölçümü.                                                                                                                                                                     | Verimlilik artırıcı çalışmalara işverenin vereceği destek çok önemlidir.                                                                                                                                                                                                                                        |
| 1998 | Çekin, H.D.     | İşletmelerde iç kontrol sisteminin denetimi.                                                                                                                                                                   | İşletme yönetimi açısından ancak etkin bir iç kontrol sistemi kurmak ve yürütmekle giderilebilir.                                                                                                                                                                                                               |
| 2002 | Erdoğan, M.     | Muhasebe ile denetim kavramı ve denetim ile muhasebenin ilişkisi.                                                                                                                                              | Bilgilerin bağımsız bir kişi tarafından denetlenerek doğrulanması önemlidir.                                                                                                                                                                                                                                    |
| 2006 | Kalaycıoğlu, A. | Üretim programından kaynaklanan üretim kayıplarının azaltılması.                                                                                                                                               | Üretim yazılım programı projesinin mevcut üretim programından kaynaklanan üretim kayıplarını ortadan kaldırır.                                                                                                                                                                                                  |
| 2007 | Kaldırım, Z.    | Muhasebe standart ve uygulamalarına göre finansman giderleri.                                                                                                                                                  | Finansman giderlerinin dönem sonuçlarına aktarılmasının tabloların karşılaştırılabilir olması açısından önemlidir.                                                                                                                                                                                              |
| 2009 | Atioğlu, E.     | Finanslama stratejilerinin kârlılık üzerindeki etkisi.                                                                                                                                                         | İşletme sermayesi finanslama stratejisi, uygulanan ekonomik ve mali politikalara bağlı olarak ekonomik konjonktürün yönüne göre değişmektedir.                                                                                                                                                                  |
| 2009 | Kulak, F.       | Merkez bankalarında iç kontrol ve iç denetim.                                                                                                                                                                  | Merkez bankalarının aldıkları makroekonomik kararlar ve uyguladıkları para politikaları ile bulundukları ekonomiye yön veren, genel olarak fiyat istikrarını sağlama ve sürdürme amacını güden kurumlardır.                                                                                                     |
| 2009 | Uzun, A.K.      | Kamu yönetiminde iç kontrol ve iç denetim.                                                                                                                                                                     | Performans ve verimlilik yönetimi, etkin iletişim, iş süreçlerinin iyileştirilmesi için fırsatlar sunmaktadır.                                                                                                                                                                                                  |
| 2010 | Yardım, S.İ.    | Türkiye'de bağımsız dış denetimin kayıt dışı ekonomiyle mücadeledeki rolü ve etkinliği.                                                                                                                        | Kayıt dışı ekonomi ile mücadele başta olmak üzere, gerek genel ekonomi ile ilgili sorunların çözülmesi, gerekse denetim ile ilgili olarak eksikliklerin giderilmesi ve kurumlar arasındaki iş birliğinin sağlanması durumunda, Türkiye'de önümüzdeki yıllarda çok daha güçlü bir denetim ortamına kavuşacaktır. |
| 2012 | Sarpün, Ş.      | Denetçilerin etik pozisyon, hile, sorumluluk ve nepotizm algılarının denetçi bağımsızlığına etkisi.                                                                                                            | Sorumluluk sahibi bireylerin hata ve hile algılarının yüksek seviyede olduğu ve böyle durumlara izin vermemektedir.                                                                                                                                                                                             |
| 2013 | Aydın, F.       | İç denetim faaliyetinin gerek kurum içinde gerekse kurum dışındaki algılanmasını etkileyen ve bir nevi etkinliğini de artıracak olan kalite güvence ve geliştirme programında iç denetim yöneticilerinin rolü. | Ülkemizde uygulanmakta olan iç denetim sisteminin güçlendirilmesi açısından kalite güvence ve geliştirme programlarının uygulanmasında iç denetçilerin iç denetim birim yöneticilerine gerekli desteği vermesi gereklidir.                                                                                      |
| 2013 | Kızılboğa, R.   | İç denetim sisteminde denetçilerin bağımsızlık ve tarafsızlığının önemi.                                                                                                                                       | Şirketlerin tüm işlem ve faaliyetlerinin iç denetim kapsamında olduğu belirtilmiş ve sadece mali konular değil, mali ve mali olmayan iş ve işlemler iç denetçiler sorumludur.                                                                                                                                   |
| 2014 | Eroğlu, S.      | Kamuda yürütülen iç denetim faaliyetleri ve kalite.                                                                                                                                                            | Kurulca yürütülen dış değerlendirmenin bir dış denetim olmadığı, standart bir kalite değerlendirmesi olduğu hususunda değerlendirilecek iç denetim birimlerinin bağlı olduğu üst yöneticiler nezdinde farkındalık oluşturmaya yönelik çalışmalar yapılmalıdır.                                                  |
| 2014 | Tekin, T.       | İç denetim birimlerinin kurumsal yapısı ve iç denetim birim başkanlarının harcama yetkisi.                                                                                                                     | İç denetçi sayısı için üzerinde olan idarelerde iç denetim birimi kurulması ve iç denetim birimlerine idarelerin teşkilat ve kuruluş kanunlarında yer vermelidir.                                                                                                                                               |
| 2016 | Öztel, Z.Ö.     | Bağımsız denetimin iç denetimden yararlanması.                                                                                                                                                                 | İç denetim çalışması uluslararası mesleki iç denetim uygulamaları standartları çerçevesinde tarafsız ve bağımsız bir şekilde yapılmış olduğu takdirde iç denetim çalışmalarından yararlanılacaktır.                                                                                                             |
| 2017 | Balkan, F.      | Perakende sektöründe faaliyet gösteren örnek firmanın değerinin, genel kabul görmüş değerlendirme yöntemleri kullanılarak gerçek değerinin belirlenmesi.                                                       | Tek bir yöntemle bağlı kalmadan, şirkete uygulanabilen tüm değerlendirme yöntemlerini kullanarak ortalama bir değer belirlemede bulunulması ile firma kıymet tahminleri daha gerçekçidir.                                                                                                                       |
| 2017 | Sabuncu, B.     | İşletmelerde iç denetim ve iç kontrol ilişkisi                                                                                                                                                                 | Uygulanacak denetim yöntemlerinin kapsamının belirlenmesine yönelik olarak iç kontrol sisteminin esas unsurlarından biri olan iyi bir denetime sahip olunması önemlidir.                                                                                                                                        |
| 2018 | Oskay, H.       | Muhasebede hilenin önlenmesi, hileyi tespit etmek için kullanılan metotlar ve hilenin önlenmesine yönelik düzenlemeler.                                                                                        | Etkili iç kontrol sistemlerinin, kurumlarda meydana gelebilecek hataları ve hileleri önlemek için çok önemli bir konudur ve kendi başına yeterli değildir.                                                                                                                                                      |

Tablo 17’in devamı:

|      |                         |                                                                                                                                 |                                                                                                                                                                                                                                                       |
|------|-------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 2019 | Bektaş, U.C.            | Uluslararası alanda kabul gören iç denetim standartları ve risk odaklı bakış açısı.                                             | Etkili bir muhasebe mekanizmasıyla beraber oluşturulacak iç denetim birimlerinin, işletmenin haklarını ve varlıklarını koruyarak, hata, hile veya suistimal risklerini azaltacaktır.                                                                  |
| 2019 | Delen, C.               | Kurumsal yönetim ve iç denetim ilişkisi literatür taraması.                                                                     | Çalışanların hem kurumsallaşma hem de iç denetim konularında ilgili gerekli tüm eğitimleri alması önemlidir.                                                                                                                                          |
| 2019 | Kadooğlu, B.            | Perakendecilik sektöründe iç kontrolün önemi ve stokların denetimi.                                                             | Etkin bir iç kontrol mekanizmasının kurulmasının hızlandırılmasında stok denetimi önemlidir.                                                                                                                                                          |
| 2019 | Kepir, H.               | Şirketlerde iç kontrol sisteminin hata ve hileyi önlemedeki rolü.                                                               | Kurumların değer artırma, sürdürülebilirlik, güvenilirlik, kar sağlama gibi amaçlarına ulaşmalarında önlerine çıkabilecek en büyük engellerden bir tanesinin de kurum içerisinde yaşanabilecek muhasebe hata, hileleri ve yolsuzluk gibi eylemlerdir. |
| 2019 | Şimşek, K.              | Uluslararası iç denetim standartları kapsamında yürütülen iç denetim uygulamalarının kurumsal yönetim kalitesi üzerindeki rolü. | Kurumsal yönetimin gerek ülke ekonomileri gerek işletmeler için birçok faydayı beraberinde getiren iyi yönetim ve gözetim temel anlayışı üzerine tesis edilmiş bir sistemdir.                                                                         |
| 2019 | Tahtlı, F.              | Etkin bir iç kontrol sisteminin işletmedeki hileleri önlemedeki rolü.                                                           | Etkin bir iç kontrol sisteminin hata ve hilelerin önlenmesini, işletmenin varlıklarının korunmasını ve de işletmenin hedeflerine ulaşmasını kolaylaştıracaktır.                                                                                       |
| 2020 | Aksoy, L.               | İç kontrol sisteminin varlığı ve etkinliğinin gerçekçi ve doğru bir şekilde değerlendirilebilmesi.                              | Kurumsal şirketler için geliştirilmiş en kapsamlı ve en gelişmiş model olan COSO iç kontrol çerçevesi ile tam uyumludur.                                                                                                                              |
| 2020 | Özdemir, O.K.           | Bağımsız denetçiler için güvence hizmetlerinde etik kurallar.                                                                   | Önce şirketlere sonra çalışanlara olmak üzere etik algısını aşilayarak bağımsız denetçinin kriterlerini yerlerine getirmesi önemlidir.                                                                                                                |
| 2020 | Yelken, H.Z.            | İç kontrol sisteminin etkinliğinde muhasebe kontrollerinin rolü.                                                                | İç kontrol tüm iş süreçlerini ve üst yöneticiden en alt kademeğe kadar tüm çalışanları kapsamaktadır.                                                                                                                                                 |
| 2020 | Yıldırım, F. & Gönen S. | İç kontrolün sisteminin etkinliğinin değerlendirilmesi.                                                                         | Rutin olarak risk değerlendirmesi yapılmakta ve standartlara yönelik iyileştirme faaliyetleri yürütülmektedir.                                                                                                                                        |
| 2021 | Erarslan, S.F.          | Depolarda ürün yerleştirme problemlerinde çok kriterli karar verme yöntemlerinin kullanımı.                                     | Müşteri duyarlılığının yüksek olduğu bir ürünün depo giriş çıkışı kapısına yakınlığı ürün hazırlama süresinden tasarruf sağlayarak işletmeye katkıda bulunacaktır.                                                                                    |
| 2021 | Ürgüp, S. & Başar, R.M. | Bağımsız denetime ilişkin düzenlemeler ve bu düzenlemelerin etkileri.                                                           | Yasal düzenlemelerin hazırlanan denetim raporlarına etkisi belirlenmiş ve bu düzenlemelerle beraber denetim raporlarına duyulan güven artmıştır.                                                                                                      |
| 2021 | Yivli, M.               | İç denetçilerin suistimal ve suistimal riski karşısında görev yetki ve sorumlulukları.                                          | Suistimalin kamu sektörü veya özel sektör ya da toplum yararına çalışan kurum ve kuruluşların tamamında az veya çok yaygın olarak görülmektedir.                                                                                                      |
| 2021 | Yumrukaya, A.           | Belediyelerde iç kontrol sisteminin etkinliğinin değerlendirilmesi.                                                             | Genel olarak kamu iç kontrol standartlarında uymakla yükümlü olduğu kuralları uyguladıkları ya da uygulamaya çalıştıkları ancak iç kontrolü uygulamak adına kendileri fazladan bir uygulama yürütmemektedirler.                                       |
| 2022 | Yenel, Ö.               | Bağımsız denetim firması özelliklerinin finansal raporlama kalitesine etkisi.                                                   | Finansal raporlama kalitesinin soyut bir kavram olması sebebiyle, tek bir şekilde kalitenin tanımlanamaması noktasında literatürü destekler niteliktedir.                                                                                             |

Kaynak: (Literatür tarama sonucunda oluşturuldu, 2023)

Koparal’ın (1988) makale çalışmasında perakendeci kuruluşlarda personel yönetimini etkileyen faktörler araştırılmış olup, kurum çevresindeki değişimler ve perakendecilik içi faktörler genel olarak iş adamlarının ve özellikle perakendecilerin personel bilincinin kuvvetlenmesine sebep olduğu vurgulanmıştır.

Günel’in (1995) yüksek lisans tez çalışmasında işletmelerde işgücü verimliliğinin ölçümü ve bir işletmede yapılan uygulama incelenmiş olup, verimliliğin sadece üretim yapan iş gören düzeyinde değil, işletmede mevcut olan tüm departmanlar düzeyinde ele alınması zorunluluğu vurgulanmıştır ve ayrıca verimlilik artırıcı çalışmalara işverenin vereceği desteğin çok önemli olduğu belirtilmiştir.

Çekin’in (1998) yüksek lisans tez çalışmasında perakende satış yapan işletmelerde iç kontrol sisteminin denetimi incelenmiş olup, işletmeler fiziki olarak büyüdükçe buna

paralel olarak faaliyetlerinin sayısı ve karmaşıklığının da arttığı ve bu değişimler sonucunda, işletme yönetiminin işletme faaliyetlerini doğrudan doğruya kontrol imkanının da azaldığı ve ortaya çıkan bu olumsuz durumun, işletme yönetimi açısından ancak etkin bir iç kontrol sistemi kurmak ve yürütmekle giderilebileceği vurgulanmıştır.

Erdoğan'ın (2002) makale çalışmasında muhasebe ile denetim kavramı ve denetim ile muhasebenin ilişkisi incelenmiştir ve bilgilerin güvenilir olup olmadığının araştırılmasında başvurulacak genel bir yöntem olarak, bu bilgilerin bağımsız bir kişi tarafından denetlenerek doğrulanmasının önemi vurgulanmıştır. Ayrıca bütünlüğü, doğruluğu ve tarafsızlığı denetlenip doğrulanmış bilginin, artık, karar işlemi için güvenilir bilgi olarak kabul edildiği vurgulanmıştır.

Kalaycıoğlu'nun (2006) yüksek lisans tez çalışmasında üretim programından kaynaklanan üretim kayıplarının azaltılması araştırılmış olup, üretim yazılım programı projesinin amacının mevcut üretim programından kaynaklanan üretim kayıplarının mümkünse ortadan kaldırdığı, mümkün değilse olabildiğince azalttığı vurgulanmıştır.

Kaldırım'ın (2007) yüksek lisans tez çalışmasında muhasebe standart ve uygulamalarına göre finansman giderlerinin incelenmiştir ve sonuç olarak finansman giderlerinin dönem sonuçlarına aktarılmasının tabloların karşılaştırılabilir olması açısından önemi vurgulanmıştır. Yine standartta yer alan özellikli varlık, yapılmakta olan yatırım olarak düşünülebilir ve yatırımla ilgili olarak katlanılan finansman giderleri aktifleştirileceği belirtilmiştir.

Atioğlu'nun (2009) yüksek lisans tez çalışmasında işletme sermayesi finanslama stratejilerinin kârlılık üzerindeki etkisi incelenmiş olup, likidite, risk ve kârlılığın dengelendiği bir stratejinin uygulanması en uygun strateji olacağı fakat stratejinin belirlenmesinin kurumdan kuruma farklı olacağı gibi aynı kurum içinde yöneticinin yaklaşımına ve zamana göre de farklılık gösterebileceği belirtilmiştir. İşletme sermayesi finanslama stratejisi, uygulanan ekonomik ve mali politikalara bağlı olarak da ekonomik konjonktürün yönüne göre de değişeceği sunucuna ulaşılmıştır.

Kulak'ın (2009) doktora tez çalışmasında merkez bankalarında iç kontrol ve iç denetim konusu ele alınmış olup, merkez bankalarının aldıkları makroekonomik kararlar ve uyguladıkları para politikaları ile bulundukları ekonomiye yön veren, genel olarak fiyat istikrarını sağlama ve sürdürme amacını güden kurumlar olduğu vurgulanmıştır.

Uzun'un (2009) makale çalışmasında kamu yönetiminde iç kontrol ve iç denetim üzerine yaşanmakta olan düzenleme ve uygulama sürecin incelenmiş ve performans ve verimlilik yönetimi, etkin iletişim, iş süreçlerinin iyileştirilmesi için fırsatlar sunduğunu ortaya koymuş ayrıca kamu yönetiminde yeni bir kariyer süreci olduğu belirtmiştir.

Yardım'ın (2010) yüksek lisans tez çalışmasında Türkiye'de bağımsız dış denetimin kayıt dışı ekonomiyle mücadeledeki rolü ve etkinliği araştırılmış olup, Türkiye'de bağımsız denetim alanında yıllar süren mücadelelerin neticesinde uygulama, eğitim, mesleki örgütlenme, düzenleyici kuralları vb. alanlarda önemli gelişmeler yaşandığı belirtilmiştir. Bununla birlikte, kayıt dışı ekonomi ile mücadele başta olmak üzere, gerek genel ekonomi

ile ilgili sorunların çözülmesi, gerekse denetim ile ilgili olarak eksikliklerin giderilmesi ve kurumlar arasındaki iş birliğinin sağlanması durumunda, Türkiye’de önümüzdeki yıllarda çok daha güçlü bir denetim ortamına kavuşulması mümkün olduğunda vurgulanmıştır.

Sarpün’ün (2012) yüksek lisans tez çalışmasında denetçilerin etik pozisyon, hile, sorumluluk ve nepotizm algılarının denetçi bağımsızlığına etkisi: bağımsız denetçiler üzerinde bir araştırma yapılmış olup sonuç olarak, sorumluluk sahibi kişilerin işlerini gerektiği gibi yapmak düşüncesine hakim oldukları için, hata, hile ve yolsuzluk yapma eğiliminde olmayacağı vurgulanmıştır. Çünkü hile ve yolsuzluk yaptıkları zaman veya göz yumdukları zaman birçok kişinin bundan olumsuz etkileneceğinin farkında olacağı bilincinde olduğu kanaatine varılmıştır. Kısacası sorumluluk sahibi bireylerin hata ve hile algılarının yüksek seviyede olduğu ve böyle durumlara izin vermedikleri anlaşılmıştır.

Aydın’ın (2013) makale çalışmasında iç denetim faaliyetinin gerek kurum içinde gerekse kurum dışındaki algılanmasını etkileyen ve bir nevi etkinliğini de artıracak olan kalite güvence ve geliştirme programında iç denetim yöneticilerinin rolü incelenmiştir. Ülkemizde uygulanmakta olan iç denetim sisteminin güçlendirilmesi açısından kalite güvence ve geliştirme programlarının uygulanmasında iç denetçilerin iç denetim birim yöneticilerine gerekli desteği vermesi gerektiği vurgulanmıştır ve bunun iç denetçiler tarafından bir zorunluluktan ziyade denetim sonuçlarının raporlama kalitesini artırıcı bir araç olarak görülmesi gerektiği sunucuna varılmıştır.

Kızılboga’nın (2013) makale çalışmasında iç denetim sisteminde denetçilerin bağımsızlık ve tarafsızlığının önemi araştırılmış olup, şirketlerin tüm işlem ve faaliyetlerinin iç denetim kapsamında olduğu belirtilmiş ve sadece mali konular değil, mali ve mali olmayan iş ve işlemler iç denetçilerin sorumluluk alanında yer aldığı vurgulanmıştır.

Eroğlu’nun (2014) makale çalışmasında kamuda yürütülen iç denetim faaliyetleri ve kalite araştırılmış olup, kurulca yürütülen dış değerlendirmenin bir dış denetim olmadığı, standart bir kalite değerlendirmesi olduğu hususunda değerlendirilecek iç denetim birimlerinin bağlı olduğu üst yöneticiler nezdinde farkındalık oluşturmaya yönelik çalışmaların yapılması vurgulanmıştır. İç denetim birimlerince kurulan kalite güvence ve geliştirme programlarının dış değerlendirmeye hazırlık programları ya da usulen yapılması gereken zorunluluk olarak değerlendirilmemesi için iç değerlendirmeleri teşvik edici mekanizmanın kurgulanmasının önemi belirtilmiştir.

Tekin’in (2014) makale çalışmasında iç denetim birimlerinin kurumsal yapısı ve iç denetim birim başkanlarının harcama yetkisi araştırılmış olup, iç denetim birimlerinin kurumsallaşması ve kendinden beklenen fonksiyonlarını icra edebilmesi için, öncelikle idarelerin ihtiyaçları kadar iç denetçi atamalarının önemli olduğu vurgulanmıştır. İç denetçi sayısı üçün üzerinde olan idarelerde iç denetim birimi kurulması ve iç denetim birimlerine idarelerin teşkilat ve kuruluş kanunlarında yer verilmesinin önemi belirtilmiştir.

Öztel’in (2016) yüksek lisans tez çalışmasında bağımsız denetimin iç denetimden yararlanması araştırılmış olup, bağımsız denetçi gerekli incelemeleri ve

değerlendirmeleri yapmış ve yapılan iç denetim çalışmasının kapsam ve nitelik bakımından uygun olduğuna kanaat getirirse, yapılan iç denetim çalışması uluslararası mesleki iç denetim uygulamaları standartları çerçevesinde tarafsız ve bağımsız bir şekilde yapılmış olduğu takdirde iç denetim çalışmalarından yararlanacağı sonucuna varılmıştır.

Balkan'ın (2017) yüksek lisans tez çalışmasında perakende sektöründe faaliyet gösteren örnek firmanın değerinin, genel kabul görmüş değerlendirme yöntemleri kullanılarak gerçek değerinin belirlenmesi incelenmiş olup, firma değerini belirlenirken genel kabul görmüş değerlendirme yaklaşımları kullanılarak, çeşitli varsayımlarla tahminler yapılmıştır. Her yöntemde farklı şirket değerlerine ulaşıldığı vurgulanmıştır ve bu doğrultuda tek bir yöntemle bağlı kalmadan, şirkete uygulanabilen tüm değerlendirme yöntemlerini kullanarak ortalama bir değer belirlemede bulunulması ile firma kıymet tahminlerinin daha gerçekçi olduğu sonucuna varıldığı vurgulanmıştır.

Sabuncu'nun (2017) makale çalışmasında işletmelerde iç denetim ve iç kontrol ilişkisi incelenmiş olup, kurumlarda etkinliği güçlü bir iç kontrol sistemi ve iç kontrol ile beraber tasarımdan, uygulamaya, revizyondan raporlamaya kadar birçok alanda uygulanacak denetim yöntemlerinin kapsamının belirlenmesine yönelik olarak iç kontrol sisteminin esas unsurlarından biri olan iyi bir iç denetime sahip olunmasının önem arz ettiği vurgulanmıştır.

Oskay'ın (2018) yüksek lisans tez çalışmasında Muhasebede hilenin önlenmesi, hileyi tespit etmek için kullanılan metotlar ve hilenin önlenmesine yönelik düzenlemeler incelenmiş olup, etkili iç kontrol sistemlerinin, kurumlarda meydana gelebilecek hataları ve hileleri önlemek için çok önemli bir konumda olduğu ve kendi başına yeterli olmadığı vurgulanmıştır. Ayrıca hile kavramının gün geçtikçe genişlemekte, yapılan hilelerin sıklaşmakta ve her gün yeni hile örneklerinin görüldüğü belirtilmiştir.

Bektaş'ın (2019) yüksek lisans tez çalışmasında uluslararası alanda kabul gören iç denetim standartları ve risk odaklı bakış açısıyla beraber uygulamaya yönelik araştırma yapılmıştır ve etkili bir muhasebe mekanizmasıyla beraber oluşturulacak iç denetim birimlerinin, işletmenin haklarını ve varlıklarını koruyarak, hata, hile veya suiistimal risklerini azaltacağı vurgulanmıştır. Ayrıca tüm bu faaliyetlerin işletme etkinliğine ve karlılığına pozitif yönde önemli derecede katkılar sağlayacağı sonucuna varılmıştır.

Delen'in (2019) yüksek lisans tez çalışmasında kurumsal yönetim ve iç denetim ilişkisi literatür taraması ve mülakat yöntemi ile incelenmiştir ve kurumsallaşma kavramına ilk başta tepe yönetimin sahiplenmesini ve kademe kademe tüm kuruma yayması gerektiğini vurgulanmıştır. Kurumsallaşma kavramının teorik olarak özümsemişi gerektiğinin önemi belirtilmiştir. Çalışanların hem kurumsallaşma hem de iç denetim konularında ilgili gerekli tüm eğitimleri almasının önemliliği vurgulanmıştır.

Kadooğlu'nun (2019) yüksek lisans tez çalışmasında perakendecilik sektöründe iç kontrolün önemi ve stokların denetimi petrol sektörü üzerine bir çalışma yapılmış olup, iç denetim, kurumların hedeflerinin uygulanmasında ve takip edilmesinde önüne engel olabilecek tüm risk etkenlerini tespit ederek, bu risklere karşı etkin bir iç kontrol mekanizmasının kurulmasına destek olmasının gerekliliği vurgulanmıştır. Bir diğer

ifadeyle de etkin bir iç kontrol mekanizmasının kurulmasının hızlandırılmasında stok denetiminin önemli bir rol oynadığı kanaatine varılmıştır.

Kepir'in (2019) yüksek lisans tez çalışmasında şirketlerde iç kontrol sisteminin hata ve hileyi önlemedeki rolü araştırılmış olup, işletmelerin değer arttırma, sürdürülebilirlik, güvenilirlik, kar sağlama gibi amaçlarına ulaşmalarında önlerine çıkabilecek en büyük engellerden bir tanesinin de kurum içerisinde yaşanabilecek muhasebe hata, hileleri ve yolsuzluk gibi eylemler olduğu vurgulanmış olduğu ve bu eylemlerin, işletmeye karşı yapılan bir saldırı niteliğinde olup; önlenemediğinde veya zamanında ortaya çıkartılmadığında hiç beklenmedik sonuçlar doğurabileceği belirtilmiştir.

Şimşek'in (2019) doktora tez çalışmasında uluslararası iç denetim standartları kapsamında yürütülen iç denetim uygulamalarının kurumsal yönetim kalitesi üzerindeki rolü araştırılmış olup, kurumsal yönetimin gerek ülke ekonomileri gerek işletmeler için birçok faydayı beraberinde getiren iyi yönetim ve gözetim temel anlayışı üzerine tesis edilmiş bir sistemi ifade ettiği belirtilmiş ve kurumların adillik, hesap verebilirlik, şeffaflık ve sorumluluk temel ilkeleri doğrultusunda yönetimini gerektiren kurumsal yönetim kalitesinin işletmelerde sağlanmasında ve sürdürülmesinde ise iç denetimin kritik bir rol oynadığı vurgulanmıştır.

Tahtlı'nın (2019) makale çalışmasında etkin bir iç kontrol sisteminin işletmedeki hileleri önlemedeki rolü üzerine perakende sektöründe bir araştırma yapılmış olup, kurumların etkin bir iç kontrol sisteminin esas ilkelerini (görevlerin ayırımı, yetkilendirme, belgeleme ve muhasebe kayıt düzeni, fiziksel kontroller ve bağımsız mutabakat) esas alarak oluşturacak bağımsız çalışan etkin bir iç kontrol sisteminin hata ve hilelerin önlenmesini, işletmenin varlıklarının korunmasını ve de işletmenin hedeflerine ulaşmasını kolaylaştıracağı vurgulanmıştır.

Aksoy'un (2020) yüksek lisans tez çalışmasında iç kontrol sisteminin varlığı ve/veya etkinliğinin gerçekçi ve doğru bir şekilde değerlendirilebilmesine yönelik kullanılmak üzere bir iç kontrol listesi (formu) önerisi sunulmuştur ve söz konusu iç kontrol listesi, kurumsal şirketler için geliştirilmiş en kapsamlı ve en gelişmiş model olan COSO iç kontrol çerçevesi ile tam uyumlu olduğu vurgulanmıştır.

Özdemir'in (2020) yüksek lisans tez çalışmasında bağımsız denetçiler için güvence hizmetlerinde etik kurallar araştırılmış olup, önce şirketlere sonra çalışanlara olmak üzere etik algısını aşılayarak bağımsız denetçinin kriterlerini yerlerine getirmesinin önemi vurgulanmıştır. Denetim ve kontrol akabinde de yaptırım korkusuyla da olası hile eğilimlerini minimuma indirerek hem kurumu hem mesleği hem de kamuyu koruyarak, gerçek ve tarafsız bir sonuç ortaya çıkacağı belirtilmiştir.

Yelken'in (2020) yüksek lisans tez çalışmasında İç kontrol sisteminin etkinliğinde muhasebe kontrollerinin rolü ve bir uygulama araştırılmış olup, iç kontrol tüm iş süreçlerini ve üst yöneticiden en alt kademeye kadar tüm çalışanları kapsadığı belirtilmiştir. İnsan faktörü söz konusu olduğunda ve iç kontrol sistemi sürekli gelişime açık olduğundan dolayı, işletme faaliyetlerinin etkili ve verimli bir şekilde gerçekleştirilmesiyle birlikte birçok zorluk da getirdiği vurgulanmaktadır.

Yıldırım ve Gönen'in (2020) makale çalışmasında iç kontrolün sisteminin etkinliğinin değerlendirilmesi araştırılmış olup, rutin olarak risk değerlendirmesi yapıldığı ve standartlara yönelik iyileştirme faaliyetleri yürütüldüğü vurgulanmıştır.

Erarslan'ın (2021) yüksek lisans tez çalışmasında depolarda ürün yerleştirme problemlerinde çok kriterli karar verme yöntemlerinin kullanımı araştırılmış olup, yakın depolama alanında yapılan ürün yerleştirme çalışmasının, ağır olan ürünlerin depo giriş çıkış kapısına ve dikey konumda yere yakınlığı ürün taşıma mesafesini ve ürün taşıma zamanını azaltarak optimum sürede sevkiyata hazır olmasını sağlayacağı düşünülmüştür ve aynı mantıkla müşteri duyarlılığının yüksek olduğu bir ürünün depo giriş çıkış kapısına yakınlığı ürün hazırlama süresinden tasarruf sağlayarak işletmeye katkıda bulunacağı vurgulanmıştır.

Ürgüp ve Başar'ın (2021) makale çalışmasında bağımsız denetime ilişkin düzenlemeler ve bu düzenlemelerin etkileri üzerine bir araştırma yapılmış olup, yasal düzenlemelerin hazırlanan denetim raporlarına etkisi belirlenmiş ve bu düzenlemelerle beraber denetim raporlarına duyulan güvenin arttığı sonucuna ulaşıldığı vurgulanmıştır.

Yivli'nin (2021) yüksek lisans tez çalışmasında iç denetçilerin suistimal ve suiistimal riski karşısında görev yetki ve sorumlulukları incelenmiş olup, mesleki suistimallerin, bir başkasını zarara uğratarak şahsi çıkarlar için vazifenin kötüye kullanılması maksadıyla yapılan ve gizlilik içinde yürütülen kasti fiiller olduğu vurgulanmıştır. Çalışmanın neticesine göre suistimalin kamu sektörü veya özel sektör ya da toplum yararına çalışan kurum ve kuruluşların tamamında az veya çok yaygın olarak görüldüğü belirtilmiştir.

Yumrukaya'nın (2021) yüksek lisans tez çalışmasında belediyelerde iç kontrol sisteminin etkinliğinin değerlendirilmesi araştırılmış olup, belediyeler kamu iç kontrol standartlarında uymakla yükümlü olduğu kuralları genel olarak uyguladıkları ya da uygulamaya çalıştıkları ancak iç kontrolü uygulamak adına kendilerinin fazladan bir uygulama yürütmediği belirtilmiştir.

Yenel'in (2022) yüksek lisans tez çalışmasında bağımsız denetim firması özelliklerinin finansal raporlama kalitesine etkisi araştırılmış olup, ulaşılan bulguların aynı zamanda, finansal raporlama kalitesinin soyut bir kavram olması sebebiyle, tek bir şekilde kalitenin tanımlanamaması noktasında literatürü destekler nitelikte olduğu vurgulanmıştır.

## **6.2. Araştırma**

Bu araştırmanın konusu kurumlarda varlık azalmalarının kullanılan iç kontrol süreçlerinden ve iç denetim faaliyetlerinden nasıl etkilendiğinin araştırılarak elde edilen bulguların yorumlanmasıdır.

### **6.2.1. Araştırmanın Amacı**

Bu araştırmanın temel amacı Konya'da faaliyette bulunan 13 perakende firmasının şirket içi iç kontrol süreçlerinin ve iç denetim faaliyetlerinin ne şekilde gerçekleştirildiğinin ve

bu faaliyetlerinin varlıkların azalış miktarına bir etkisinin olup olmadığının tespit edilmesidir.

#### 6.2.2. Araştırmanın Önemi

Bu araştırmanın önemi, iç kontrol süreçlerinin ve iç denetimin, kayıp önleme süreçlerinde, perakendecilik sektöründe yaşanabilecek olumsuz varlık kayıplarının hangi kontroller akabinde azaltılarak kazanca çevrilebileceğinin araştırılmasıdır. Kazanca çevrilemese bile bu varlık kayıplarının en azından ortadan kaldırılarak zarar maliyetlerini minimuma indirilmesi söz konusudur. İç kontrol süreçlerinin ve iç denetim faaliyetlerinin perakendecilik sektöründeki varlıkların azalmasına etkisi literatürde Konya ili bazında ilk olarak bu çalışma ile ortaya konulmuştur. İç kontrol süreçlerinin ve iç denetim faaliyetlerinin perakendecilik sektöründeki varlıkların azalmasına etkilerinin aynı araştırma içerisinde değerlendirildiği Türkiye’de ilk çalışmadır.

#### 6.2.3. Araştırmanın Yöntemi

Derinlemesine mülakat metodu kullanarak yapılan bu çalışma nitel bir araştırmadır. Derinlemesine mülakatlar, genellikle araştırmacının ilgisini çekebilecek her türlü konuyla ilgili kanıtları duymak ve detaylı cevaplar almak için kullanılan yapılandırılmamış kişisel bir görüşmedir. Veri toplama tekniği olarak mülakat soruları kullanılmıştır. Kullanılan mülakat soruları araştırmanın sonucuna ulaşmak için hazırlanmıştır. Bu mülakat soruları ve alınan cevaplara yönelik sonuçlar şu şekildedir.

##### 1. Şirket personelinin uygulaması gereken kontrol süreçleriniz var mı?

Sorusuna mülakata katılanların tamamı evet yanıtını verdikleri için kontrol sürecinin şirketler için önemli ve vazgeçilmez olduğu kanısına varılmıştır.

##### 2. Şirket personelinin uygulaması gereken kontrol süreçleriniz var ise bu mekanizmayı denetleyen bir iç denetim görevlisi (iç/dış) var mı? Bu görevlilerin sayısı ve iş tanımları hakkında bilgi verebilir misiniz?

Şirket personelinin uygulaması gereken kontrol süreçlerinin olduğunu beyan eden yöneticilerden alınan bilgiler ise tüm çalışanlar tarafından süreçlerin takip edildiği ayrıca daha kurumsal ve ülke çapında hizmet sunan şirketlerde ise genel merkezden görevlendirilmiş iç denetim personellerin bulunduğu ve bu çalışanların sadece bu süreçleri takip ettiği görev tanımlarının bulunduğu ve bu personeller tarafından direk olarak merkeze raporlama yapıldığı öğrenilmiştir. Mağaza müdürleri genel olarak tüm kontrol süreçlerinin ilgili personel tarafından yapılıp yapılmadığından sorumlu ve raporlanan yetkili konumundadır. Yapılmayan ya da takip kontrol edilmeyen bir süreç tespiti yapıldığında ilgili personel için disiplin prosedürü oluşturulmaktadır, bunlar yazılı ve sözlü olarak gerçekleştirilerek personelden alınan savunma sonucunda insan kaynakları ile beraber yaptırım uygulanmaktadır. Mağaza önü ve açık otopark alanından başlayarak mağaza satış alanlarından ve depo mal kabul bölgesine kadar birbirine bağlı

takip edilmesi gereken süreçler zinciri bulunmaktadır. Her birim kendi içinde organize olarak kendi alanındaki bölümleri kontrol etmektedir. Örneğin güvenlik müdürü dış alan temizliği, otopark alanın kontrolü ve dış cephe kontrollerini yaparak olumsuz bir durum tespitine karşı hemen önlemler almaktadır, dış tel örgü ve duvar bölümündeki bir açıklığın teknik ekiplerce vakit kaybedilmeden kapatılması gibi. Mağaza müdürünün kasa çıkışında bulunan alarm cihazlarının kontrolünü yaparak çalışmayan ya da arızalı olan cihazlar için ilgili firma ile irtibata geçerek tamir ve bakımının yapılmasını sağlar. Depo şefinin depo alanındaki kontrol sürecinde son kullanma süreleri yaklaşan ürünlerin tespitini yaparak bu ürünlerin personeller tarafından vakit kaybedilmeden reyonlara açılarak satışa sunulmasını sağlar.

3. İç kontrol sürecinin ve iç denetim faaliyetlerinin şirketinizin kayıp değer azalışlarına faydası olduğunu düşünüyor musunuz?

Mülakata katılanların tamamı iç kontrol sürecinin ve iç denetim faaliyetlerinin çalıştıkları kurumların varlık azalmasına faydalı olduğunu düşünmektedir ve şirketler için olmazsa olmazların içinde olduğunu belirtmektedirler. Bütün süreçlerin olması gerektiği gibi yönetilmesinin pozitif sonucu olduğu tüm çalışanlar tarafından bilinmektedir. Unlu mamullerde satılacak bir poğaçanın gramaj kontrolü ile doğru üretilip üretilmediğinin tespiti bile kullanılan fazla malzemelerin önüne geçerek kayıp riskini azaltmıştır. Çalınma riski yüksek olan bir ürünün kesinlikle alarmlamasının yapılmadan satış alanlarına çıkarılmaması ve bu alanların gerek kamera ve gerekse personel gözetiminde olması oluşabilecek hırsızlığı minimuma indirmektedir. Depozitolu ve iadesi bulunan ürünlerin tekrar firmalara teslim edilecekleri zamana kadar depolarda muhafaza edilerek tam ve eksiksiz olarak tesliminin yapılmasının şirkete getirilecek ek maliyetlerden kurtarılması olarak bilinmektedir. Mal kabule gelen araçların getirdikleri donuk ve soğuk ürünleri taşıma kurallarına uygun olup olmadığı derece kontrolü ile yapılarak teslim alınması bozuk ya da bozulma riski yüksek ürünleri teslim alma sorununu ortadan kaldırmaktadır. Depolardaki soğuk odaların sıcaklık belirteçleriyle sürekli kontrolleri yapılarak oluşabilecek ısı kaybından kaynaklı kayıpların önüne geçilecektir.

4. İç kontrol sürecinin etkin yönetilmesi sizce en çok hangi departmandaki kayıp değer azalışına fayda sağlamaktadır? Taze Gıda, Kuru Gıda, Gıda Dışı Bakkaliye (Deterjan, Temizlik vb.), Gıda Dışı (Elektronik, Tekstil, Züccaciye vb.). Nedenini açıklayınız.

Yapılan mülakat sonucuna göre iç kontrol sürecinin etkin yönetilmesi en çok sırasıyla taze gıda, kuru gıda ve elektronik departmanları gelmektedir. Taze gıda ürünlerinde soğutucu kontrolleri son derece önem arz ettiği görülmüştür, oluşabilecek bir dolap arızasının çok geç fark edilmesi o dolapta bulunan tüm ürünlerin atılmasına sebebiyet verir ve buda kayıp rakamlarının artması demektir. Gıda departmanında en çok kayıp verme nedeninin son kullanma tarihlerine (SKT) dikkat edilmesi ilk giren ilk çıkar (FIFO) uygulamasının takibi olduğu görülmüştür. Bilhassa depodan reyonlara açılan ürünlerde bu kuralların uygun olarak sergilenmesi varlıkların azalmasında önem arz etmektedir. Bunun yanında mal kabul tarafından teslim alınan ürünlerinde son kullanma süreleri kontrol edilip olumsuz bir durumda teslim alma süreci sonlandırılması gereklidir.

Elektronik departmanında ise yükte hafif parada ağır gelen değerli ürünlerin kesinlikle alarmlama ve gözetim tedbirlerinin elden bırakılmamasının önemi vurgulanmıştır imkânı olan mağazalarda bu ürünler için ayrılmış ayrı bir satış alanı ve personel olduğu ifade edilmiştir.

5. Mal kabul ve depo alanlarında varlıklar nasıl korunmaktadır?

Mal kabul ve depo alanlarında varlıkların korunmasında; küçük ölçekli mağazalarda mal kabul, mağaza müşteri girişinde ve mağaza sorumlusu tarafından yapıldığı anlaşılmakta ve mal kabul teslimi yapılır yapılmaz ürünlerin reyonlara sevk edilip ilgi personel tarafından raflara yerleştirilmekte ve satışa sunulmakta olduğu tespit edilmiştir. Büyük ölçekli mağazalarda ise genelde arka bölümde bulunan mağaza mal kabulünde depo sorumlusu, güvenlik ve CCTV kamera uygulamaları ile takip edilip ilgili depo alanlarında mallar muhafaza edilip satış alanlarına yerleştirilmek üzere depolanmaktadır. Mağazaya kolili gelip açılan ürünlerden kalan koliler ise görevli personel tarafından içleri teke tek kontrol edilerek ürün kaybını engellemektedir. Sevkiyat için mal kabule gelen araçlarda gerekli irsaliye ve ilk depodan çıkarken verilen mühür numaralarını kontrol ederek herhangi bir olumsuz durum yaşanmaması için önlem alınmış olmaktadır. Sayımı ve kontrolü yapılan ürünlerin sistemsal olarakda stok kayıtlarına geçilerek envanter sayımlarında herhangi bir probleme karşı önlem alınmaktadır.

6. Satış alanlarındaki kayıpların azaltılabilmesi için neler yapılmaktadır?

Satış alanlarındaki kayıpların azaltılabilmesi için saha kontrollerinin önem arz ettiği anlaşılmaktadır. Alarmlama ekipmanlarının etkin kullanılması önem arz etmektedir. Ürün yerleştirmede istifleme yapılırken altta kalabilecek ürünün ezilmesine ya da müşteri tarafından devrilebilecek çok katlı ürünlerde kırılmalara ve hasarlara karşı dikkatli olunmalıdır. Denetimlerin sıklığı ve tüm personelin bu konu hakkında bilinçlendirme seviyesi de son derece önemlidir. Çalınma riski yüksek ürünlerin kamera sistemi görünürlüğünün içine katılması ve kör noktaların minimum seviyeye azaltılmasına sebebiyet verecektir. Müşterilerin son anda almaktan vazgeçip gerek kasalarda ve gerekse satış alanlarında bıraktıkları ve soğuk zincir özelliği kaybetmemesi gereken gıdaların iade ekibi oluşturularak ait olduğu reyonlara bırakılmasının gerekli olduğu ifade edilmiştir.

7. Kötü niyet ve suistimal çerçevesinde şirketinizde meydana gelen varlık kayıpları daha çok personelden mi yoksa müşteriden mi kaynaklanmaktadır? Açıklayınız.

Mağaza içinde yaşanan olumsuz durumların birçoğu müşteriler nedeniyle yaşanmaktadır. Özellikle konum itibari ile okul bölgelerine yakın mağazalarda albenisi fazla olan ürünlerin öğrenciler tarafından tüketildiği veya giysi altına gizlendiği mağaza çalışanları tarafından belirtilmiştir. Ayrıca yerleşim yeri olarak bu tür müşterilerin çok olarak ikamet ettiği bölgelerde yaşanan olaylar fazladır. Diğer yandan ise personelin açtığı kayıplar müşterilerin açtığı kayıplardan kat ve kat daha fazla olduğu durumlardan da bahsedilmiştir. Örneğin mağaza içinde tüketilen veya ödemesi yapılmadan dışarıya çıkarılan birçok ürünün karşılığı, depo çalışanı tarafından eksik alınan bir paletten daha az miktarda azalan varlıkları etkilemektedir. Başka bir örnek verilecek olursa kasiyer ve kasa ofisi gibi kritik noktalarda çalışan personelin çok sıkı bir denetimden geçmesi ve bu

personelin güvenilir olduğundan emin olunması gerektiği, aksi takdirde buralarda oluşabilecek kayıpların çok fazla olduğu ifade edilmiştir.

8. Yılda kaç defa sayım yapıyorsunuz? Sayımlar planlı mı yoksa rastgele mi yapılmaktadır? Açıklayınız.

Bütün mağazalar yılda minimum 2 kez planlı genel sayım yapmaktadırlar. Bunun yanında günlük rastgele, haftalık ürün grupları ve aylık en fazla kayıp veren top 25 veya 40 gibi kayıp riski çok olduğu düşünülen sayımlarda gerçekleştirilerek genel sayımlara destek verilmektedir. Genel envanter denilen sayım 6 ayda bir yapılmakta ve tüm mağazayı ve depo alanlarını kapsamaktadır, bunun için özel bir gün planlanıp gerekirse o gün müşteri alımı saatleri kısaltılmaktadır. Mağazanın büyüklüğüne göre gerekirse yakın şubelerden destek alınarak sayım tamamlanmaktadır. Depo alanları gün içerisinde sayılıp kapılar kilitlenerek ya da güvenlik nezaretinde giriş çıkışlara izin verilmekte ve tampon bölge oluşturularak gün içinde sarfiyatı çok olabilecek ürünler bu alanda toplatılmakta ve ihtiyaç halinde sayılı alanlardan değil de bu alanlardan ürünler alınıp mağaza içine taşınmaktadır. Kayıp oranı fazla olabilecek ürün gruplarında ise (sigara, meyve & sebze gibi ürünler) haftalık sayılarla olası bir hırsızlık ya da ürün karışıklığı gibi nedenlerinin daha erken tespit edilmesinin sağlanmakta olduğu bulunmuştur.

9. Envanter sonucunda tespit edilen kayıplar için bugüne kadar ne gibi eylem planları oluşturdunuz? Açıklayınız.

Sayım sonucunda beklenmedik bir afaki sonuçla karşılaşıldığı zaman ilgili ürün ya da ürün gruplarının mal kabul sürecinden kasa hattına kadar gelen süre içinde hareketli mağaza kamera sistemi ile kontrol edilmektedir. Tespit edilen eksik alımlarda ilgili firma ile iletişime geçilerek gerekirse görüntü kaydı eşliğinde ispatı yapılarak ya fatura düzeltilmesi ya da eksik ürün tedariki yöntemi ile azalan varlığın yeri doldurulmaktadır. Kasa açığı ya da kasa çalışanı tespitli hatalarda personel ikazlarına gerekirse disiplin prosedür işlemlerine geçilerek gerekli insan kaynakları süreci işletilmektedir. Eğitime ihtiyacı olan personelin eğitim kapsamına alınarak gerekli eğitimlerinin tamamlanması sağlanmıştır. En çok kayıp verilen ürünlerin gerekirse mağaza içi yerleri değiştirilerek daha çok personel gözetimine alınabilmesi, pahalı çikolata, jilet markaları ve pillerin kasiyer yanında satışa sunulmaktadır. Gerekli sayım kontrolleri yapıp düzeltmeler tamamlandıktan sonra bir önceki sayım ile karşılaştırılıp sayım hataları olup olmadığı tespit edilerek sayım süreçleri daha dikkatli bir şekilde yapılmaktadır ifadelerine ulaşılmıştır.

10. Şirket üst yönetimine meydana gelen kayıp değerler hakkında ne gibi raporlamalar yapıyorsunuz?

Mülakat yapılan mağazalarda yaşanan varlık azalışlarının verilen bütçeler içinde olduğu bilgisi alınmış büyük çaplı kayıpların olumlu sonuca kavuşturularak gerekli stok düzeltmelerinin yapıldığı bilgisi alınmıştır.

Ürünün satış tezgâhında kaybettiği su kaybı (Fire Kaybı) oluşan ürünlerde meyve&sebze tartım ve işlenmiş et ürünlerindeki su kayıpları ile ilgili satış ve stok hareketleri ile ilgili sistemsal olarak raporlamalar yapılmakta olduğu ifade edilmiştir.

Bir sonraki dönemlerde sorun oluşturulabileceği düşünülüp tespit edilen ürünler ile ilgili envanter tutanakları tutulduğu ifade edilmiştir.

Bir önceki sayımlar ile karşılaştırılarak artı eksi karşılaştırmaları yapıldığı ifade edilmiştir.

Raporlamalar ilgili bölge müdürlüklerine ya da genel merkez müdürlüklerine mağaza sorumluları tarafından sözlü ve yazılı olarak da yapıldığı ifade edilmiştir.



## 7. SONUÇ

Günümüzde işletmelerin kazancının yanında kaybettiği değerlerinin hiç göz ardı edilemeyeceği kadar çok olduğu ve bunları tekrar işletmelerin sermayesine katmanın da hem kazanca hemde müşteri memnuniyetine dönüştürülebileceği fark edilmiştir. Üstelik bu faaliyetlerin maliyetlerinin beklenildiğinden çok ucuza gerçekleştirilerek, kalıcılığında sağlanılmasının ardından uzun dönemler faydası görüleceği umulmaktadır. Bu nedenle şirket içi kontrol süreçlerinin oluşturulması ve uygulanmasının önemli olduğu bilinmektedir. Özellikle çok şubeli şirketlerde bu değerlerin çok üst seviyelerde olduğu ve nerdeyse yeni bir şube açılmasıyla eşdeğer olabileceği belirtilmiştir.

İç denetim ve iç kontrol kurumların amaçlarına ulaşabilmesi için önüne gelebilecek tüm engellerin önceden tespit edilmesi ve bu sorunların tekrar edilmemesi için vazgeçilmez bir kontrol mekanizmasıdır. Bu mekanizmanın kurulmasının olmazsa olmazların arasında olduğu şirket yöneticileri tarafından kabul görmüştür. İç kontrol süreçleri ve iç denetim faaliyetlerinin tüm departman ve bölümler üzerinde fayda sağladığı görülmektedir.

Hiçbir kurum ya da kurum çalışanı bilerek ya da bilmeyerek şirketinin zarar etmesini istemediği düşünülerek yapılan bu çalışmada önlenilecek olayların nasıl ve hangi yollar takip edilerek sonuca varılacağına tespiti yapılmıştır. İç denetim görevlilerinin aktif ve iş tanımlarına bağlı kalması şirketin yararına olduğu farkındalığına varılmıştır.

Zararın neresinden dönülürse kar sözünden çıkarılan sonuç nedeniyle yapılan düzenlemelerin yeni yatırımlar ve yeni iş gücü olanaklarını da doğurduğu göz önüne alındığında bu değerlerin çok daha fazla kitleye fayda sağladığı ve ekonomiye de bir o kadar fayda sağladığı düşünülmektedir. İç kontrol süreçleri ve iç denetim faaliyetlerinin varlık azalmalarına etkisinin oldukça fazla ve olumlu etki sağladığı görülmektedir.

Atık olarak çöpe atılan bir ürünün hammaddesinden imalat aşamasında harcanan emeğe kadar ekonomiye verilen zararında hiç küçümsenmeyecek kadar da fazla olması bir bakış açısı olabilir ve boşa giden her emek ve günümüz şartlarındaki kısıtlı kaynakların tekrar ekonomiye kazandırılması gerekmektedir.

Şirketin Kayıp Oranlarını azalması ve personel farkındalığının artması ile şirket içi çalışmaların daha güvenilir ve etkinliğin daha yüksek olduğu gözlenilmiştir. İç kontrol

süreçleri ve iç denetim faaliyetlerinin etkin yönetilmesi mal kabul ve depo alanlarındaki varlık azalmalarına etkisinin daha fazla olduğu ifade edilmektedir.

Düzenli aralıklarla personele çalışma ve iç kontrol sistemi eğitimleri verilmelidir. Bu eğitimler işe yeni başlayan personellerin oryantasyon eğitimlerine eklenilmedir. Personel satış alanlarında göreve başladığında aldığı eğitimlerle beraber işleyen kontrol ve süreçlerine uyum sağlayarak şirkette herhangi bir aksaklık yaşanmamıştır.

Perakende satış hırsızlığı mağazalar için kayıp, gelirin önemli bir kaynağı olmayı sürdürdüğü için kayıp önleme uzmanlarına olan ihtiyaç devam edecektir. Uzmanlık alanındaki büyüme perakende sektöründeki büyümeye büyük ölçüde bağlıdır. Müşteri veya personel kaynaklı varlık azalmalarının miktarına bakılmaksızın bu olayların nasıl en aza ya da ortadan tamamen kaldırılması yönünde çalışmalar yapılmaktadır.

Kayıp önleme perakende sektörünün hayati bir parçasıdır; perakendecilerin tüm maliyetleri düşük tutmasına yardımcı olur ve bireysel mağaza ve zincirlerin sağlığını korumaya yardımcı olur. Varlıkların azalmalarında en önemli tespit envanterdir ve bu nedenle sayımlara son derecede önem verilmektedir. Sağlıklı bir envanter yönetime hangi alanlarda ya da ürün gruplarına dikkat edilmesi veya takip edilmesi konusunda yön vermektedir. Üst düzey yöneticilere verilecek raporlar bu veriler üzerinden olacağından dolayı bu sürecin iyi yönetilebilmesi son derece önemlidir.

Kayıp önlemede çalışmak, kriminoloji kariyerine girmek için mükemmel bir yoldur ve kolluk kuvvetleri gibi diğer alanlara da tercüme edecek değerli deneyim kazanmak için büyük fırsatlar sağlar.

Sıkı çalışma ve azimle kaybın önlenmesinde kariyer yapabilirsiniz. İnsanlarla çalışmanın ve perakende sektörüne yakınlığınızın keyfini çıkarırsanız ve perakende hırsızlığının neden olduğu sorunu anlar ve takdir ederseniz, kayıp önleme işi mükemmel bir meslek olabilir.

Sonuç olarak perakende sektöründe oluşturulan etkin bir iç denetim ve iç kontrol mekanizmasının şirket içi hata ve hile gibi önlenme olasılığı bulunan kayıplarda büyük rol oynadığı tasdiklenmiş olup çeşitli fırsat alanları ile birlikte büyümesinde önünü açtığı ve hedeflere ulaşmada kolaylıklar sağladığı kabul görmüştür.

## KAYNAKLAR

- Adiloğlu, B. (2011). *İç Denetim Süreci ve Kontrol Prosedürleri*, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Akarkarasu, N. (2000). *Halka Açık Şirketlerde İç Denetim ve Denetim Kurullarının Etkinleştirilmesi İçin Öneriler*, Sermaye Piyasası Kurulu Denetleme Dairesi, Yeterlilik Etüdü, İstanbul.
- Akın, A. (1995). *Önderliğin Önemi ve Genel Olarak Önderlik Teorileri*, Yüksek Lisans Tezi, Atatürk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Erzurum.
- Aksoy, L. (2020). *İç Kontrol Ve İç Kontrol Gerekliliğinin Küresel Skandallar, Ulusal/Uluslararası Standartlar Ve Yasal Düzenlemeler Işığında Karşılaştırmalı Sistemik Analizi Ve Kurumsal İşletmeler İçin Yeni Coso Modeliyle Uyumlu Bir İç Kontrol Listesi Önerisi*. Yüksek Lisans Tezi, Türk Hava Kurumu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Aksoy, M. (2008). *Kamuda İç Kontrol & İç Denetim*, Muhasebat Kontrolörleri Derneği, Ankara.
- Alagöz, A. (2008). “İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Önemi ve Denetim Komiteleri ile İç Denetim Birimi İlişkisinin Hata ve Hilelerinin Önlenmesindeki Rolü”, Editörler: Doğan Zeki, İnal Mehmet Emin, Güncel İşletmecilik Konuları. Tablet Yayınları, Konya.
- Alakavuklar, O.N. (2012). *Yönetim Kontrolüne Direncin Ahlakı*, Doktora Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.
- Alptürk, E. (2008). *Finans, Muhasebe ve Vergi Boyutlarında İç Denetim Rehberi*. Maliye ve Hukuk Yayınları. Ankara.
- Atioğlu, E. (2009). *İşletme Sermayesi Finanslama Stratejilerinin Kârlılık Üzerindeki Etkisi Ve Migros Türk T.A.Ş. Uygulaması*. Yüksek Lisans Tezi, Muğla Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü. Muğla.
- Aydın, F. (2013). *İç Denetim Birimi Yöneticilerinin Kalite Güvence Ve Geliştirme Programındaki Rolü*. Denetim Dergisi, Cilt, Sayı 12, 21-24.

- Balkan, F. (2017). *Firma Değerlemesi: Perakende Sektöründe Faaliyet Gösteren, Bist'te İşlem Gören Migros Aş'nin Genel Kabul Görmüş Değerleme Yöntemleri İle Uygulama Örneği*. Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Gelişim Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Bayar, D. (2008). Mali Denetim Nedir? Maliye Dergisi, 155(3).
- Bektaş, U. C. (2019). *Uluslararası İç Denetim Standartları Çerçevesinde Risk Odaklı İç Denetim ve Uygulamaya Yönelik Bir Araştırma, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi)*, Ufuk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Bektaş, Y.E. (2017). *Yurtdışı İnşaat Gelirlerinin Muhasebeleştirilmesi Ve Denetimi*. Yüksek Lisans Tezi, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Bilge, S., & Kiracı, M. (2010). *Kamu Sektöründe İç Denetim ve İç Denetimin Başarıyla Uygulanmasında Rol Oynayan Faktörler: (Kamu İç Denetçileri Üzerine Bir Araştırma)*. Gazi Kitabevi, Ankara.
- BÜMKO, (2006). Üst Yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim Rehberi, Maliye Bakanlığı. <https://arsiv.cu.edu.tr/storage/icdenetim/UstYonetici.pdf>, Erişim Tarihi: 21.04.2022.
- Coram. P., Ferguson, C. & Moroney, R. (2008). “*Internal Audit, Alternative Internal Audit Structures and The Level of Misappropriation of Assets Fraud*”. Accounting & Finance, 48(4), 543-559
- Çekin, H.D. (1998). *Perakende Satış Yapan İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Denetimi*, Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Çömlekçi, F. (2009). Muhasebe Denetimi ve Mali Analiz, (4. Baskı), Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir.
- Delen, C. (2019). *Kurumsal Yönetim Ve İç Denetim İlişkisinin İncelenmesine Yönelik Literatür Taraması Ve Mülakat Yöntemi İle İncelenmesi*. Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Arel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Erarslan, S.F. (2021). *Depolarda Ürün Atama Problemlerinde Çok Kriterli Karar Verme Yöntemlerinin Kullanımı: Bir İşletme Uygulaması*. Yüksek Lisans Tezi, İnönü Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü. Malatya.

- Erdoğan, M. (2002). *Muhasebe, Denetim Ve Bağımsız Denetimin Gerekliliği*. Doğu Üniversitesi Dergisi, Cilt 3, sayı 2.
- Erkan, M. (2012). *Türk Ticaret Kanunu'nda Aile İşletmelerinde Kurumsallaşma ve İç Denetim*. Ekin Yayınevi, Bursa.
- Eroğlu, S. (2014). “*Kamuda Yürütülen İç Denetim Faaliyetleri ve Kalite*”. Denetişim, Sayı:15, 65-70.
- Flesher Dale L., Previts Gary John & Samson William D., (2005). “Auditing in the the United States:A Historical Perspective”. Abacus, Vol: 41, No:1.
- Günel, G.Ş. (1995). *İşletmelerde işgücü verimliliğinin ölçümü ve bir işletmede yapılan uygulama*, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Güredin, E. (2014). *Denetim ve Güvence Hizmetleri (14. Baskı)*. Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Hollinger, R.C. & P. Clark, J.P. (1983). İşyerinde Caydırıcılık: Algılanan Kesinlik, Algılanan Önem ve Çalışan Hırsızlığı, Oxford Üniversitesi Yayınları, Cilt 62. sayı 2, 398-418.
- <http://denetimuzmani.besimcaliskan.com/2015/> Erişim tarihi: 06.06.2022
- <https://www.perakendeokulum.com/iste-uretim-ve-planlama/> Erişim tarihi: 22.04.2022
- IIA, (2009). Uluslararası İç Denetim Standartları, [https://global.theiia.org/translations/publicDocuments/standards\\_2011\\_turkish.pdf](https://global.theiia.org/translations/publicDocuments/standards_2011_turkish.pdf), Erişim tarihi: 11.10.2019
- IIA, (2017). Mesleki Uygulama Çerçevesi Kapsamında Uluslararası İç Denetim Standartları, <https://na.theiia.org/translations/publicDocuments/IPPF-Standards-2017-Turkish.pdf>, Erişim tarihi: 03.01.2020
- İDDK, 2017. *Kamu İç Denetim Standartları*. <https://idb.amasya.edu.tr/media/1044/2017kamuicdenetimgenelraporu.pdf>, Erişim tarihi:21.04.2022.

- Kadooğlu, B. (2019). *Perakendecilik Sektöründe İç Kontrolün Önemi Ve Stokların Denetimi Petrol Sektörü Üzerine Bir Çalışma*, Yüksek Lisans Tezi, Başkent Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Kaldırım, Z. (2007). *Muhasebe Standart Ve Uygulamalarına Göre Finansman Giderlerinin İncelenmesi*. Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Kalaycıoğlu, A. (2006). *Üretim Programından Kaynaklanan Üretim Kayıplarının Azaltılması*, Yüksek Lisans Tezi, Abant İzzet Baysal Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bolu.
- Kepir, H. (2019). *Şirketlerde İç Kontrol Sisteminin Hata Ve Hileyi Önlemedeki Rolü*, Yüksek Lisans Tezi, Okan Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Keskin, D.A. (2009). *Kamu Ve Özel Sektör Yönetiminde İç Kontrol Sistemi Ve Değerlendirilmesi*. Denetışim Dergisi, Cilt, Sayı 3, 14-21.
- Kıral, H. (2020). *İç Denetim- Kuruma Değer Katmak, İkinci baskı*. Seçkin yayıncılık, Ankara.
- Kızılboğa, R. (2013). *İç Denetim Sisteminde Denetçilerin Bağımsızlık Ve Tarafsızlığının Önemi*. Marmara Üniversitesi Siyasal Bilimler Dergisi, Cilt 1. sayı 1, 107-119.
- Kulak, F. (2009). *Merkez Bankalarında İç Kontrol Ve İç Denetim: Kavramsal Çerçeve Ve Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası'nda İç Kontrol Ve İç Denetimin Etkililiği Konusunda Bir Değerlendirme*. Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Kurnaz, E. (2020). *Kurum Kültürü İç Denetim (Üniversiteler Üzerinde Bir Araştırma)*. Gazi kitabevi, Ankara.
- Kobu, B. 1999. *Üretim Yönetimi (10. Baskı)*. Avcıol Basım Yayın, İstanbul.
- Koçel, T. (2011). *İşletme Yöneticiliği (Yönetim ve Organizasyon, Organizasyonlarda Davranış, Klasik, Modern, Çağdaş ve Güncel Yaklaşımlar)*. Beta Basım Yayın. İstanbul.

- Kopczak, L.R. 1997. *Logistics partnership and supply chain restructuring. survey results from the US computer industry*. Production and Operations Management. Cilt 6, sayı 3, 226-247.
- Koparal, C. (1988). *Perakendeci Kuruluşlarda Personel Yönetimini Etkileyen Faktörler*. Anadolu Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi.
- Korkmaz, Umut 2007. Kamuda İç Denetim, *Bütçe Dünyası Dergisi*, Cilt 2, sayı 25, Bahar, s. 4- 15, Ankara.
- Kotler, P. & Keller, K. (2018). *Pazarlama Yönetimi*. (Çeviren: Kırcova, İ.). Beta Basım Yayın Dağıtım A.Ş. İstanbul.
- Lee, H.L. & C. Billington 1992. *Managing supply chain inventory: pitfalls and opportunities*. Sloan eManagement Review, Cilt 33, sayı.3, s.65-73.
- Maliye Hesap Uzmanları Derneği. 2015. *Denetim İlke ve Esasları (6.Baskı)*. Cilt 1, Acar Basım, İstanbul.
- Oskay, H. (2018). Muhasebede Hilenin Önlenmesi, Hileyi Tespit Etmek İçin Kullanılan Metodlar Ve Hilenin Önlenmesine Yönelik Düzenlemeler. Yüksek Lisans Tezi, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Özbek, Ç. 2012. *İç Denetim, Kurumsal Yönetim, Risk Yönetimi, İç Kontrol*, Tide Yayınları, İstanbul.
- Özdemir, A. 2004. *Tedarik Zinciri Yönetiminin Gelişimi, Süreçleri Ve Yararları*. Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı 23, s 87-96.
- Özdemir, O.K. (2020). *Bağımsız Denetçiler İçin Güvence Hizmetlerinde Etik Kurallar*. Yüksek Lisans Tezi, Işık Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Öztel, Z.Ö. (2016). *Bağımsız Denetimin İç Denetimden Yararlanması*, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Ticaret Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü. İstanbul.
- Öztürk, İ. (2010). Katı Atık Yönetim ve AB Uygulamaları. İSTAÇ A.Ş. Teknik Kitaplar Serisi 2, İstanbul.
- Pehlivanlı, D. 2019. *Modern İç Denetim Güncel İç Denetim Uygulamaları (3. Baskı)*. Beta Basım Yayın, İstanbul.

- Pickett Spencer, k. H. 2003. The Internal Auditing Handbook, (2nd Edition) John Wiley & Sons INC, England.
- PricewaterhouseCoopers. 2007. Internal Audit 2012, PricewaterhouseCoopers, Usa.
- Read, A. D. 1999. *A Weekly Doorstep Recycling Collection, I had no Idea We Could Overcoming the Local Barriers to Participation*. Resources, Conservation and Recycling, 26, 217-249.
- Rogers, D.S. & Tıbben-Lembke R.S. 2001. *An Examination of Reverse Logistics Practices*. Journal of Business Logistics, Cilt 22, Sayı.2, s 129-148.
- Sabuncu, B. (2017). *İşletmelerde İç Denetim Ve İç Kontrol İlişkisi*. Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt 18, sayı 2.
- Sağlam, N. & Yolcu, M. 2014. Türkiye Denetim Standartları Göre Finansal Tabloların Bağımsız Denetim ve Raporlanması. Yaklaşım Yayıncılık, Ankara.
- Sarıdoğan, E.M. (2000). *Bilgisayar Mühendisliği Bilimleri-Bilgisayar ve Kontrol*. Doktora Tezi, İstanbul Teknik Üniversitesi, Fen Bilimleri Enstitüsü, İstanbul.
- Sarpün, Ş. (2012). *Denetçilerin Etik Pozisyon, Hile, Sorumluluk Ve Nepotizm Algılarının Denetçi Bağımsızlığına Etkisi: Bağımsız Denetçiler Üzerinde Bir Araştırma*, Yüksek Lisans Tezi, Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bolu.
- Sawyer, L.B. (2003). *Dittenhofer Mortimer A. And Others, Sawyer's Internal Auditing*, The Institute Of Internal Auditors.
- Şeker, N. (2018). *Hasılatın Muhasebeleştirilmesi Ve Raporlanması İlkelerinin Türk Vergi Mevzuatı İle Finansal Raporlama Standartları (Tfrs 15- Bobi Frs) Kapsamında İncelenmesi Ve Bir Uygulama*, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Şimşek, K. (2019). *Uluslararası İç Denetim Standartları Kapsamında Yürütülen İç Denetim Uygulamalarının Kurumsal Yönetim Kalitesi Üzerindeki Rolü: Borsa İstanbul Kurumsal Yönetim Endeksinde Yer Alan Şirketler Üzerinde Bir Anket Çalışması*. Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

- Sobel, P.J. (2005). Auditor's Risk Management Guide Integraing Auditing and Erm, Cch Incorporated, Usa.
- Tahtlı, F. (2019). *Etkin Bir İç Kontrol Sisteminin İşletmedeki Hileleri Önlemedeki Rolü Ve Perakende Sektöründe Bir Araştırma*. Finans Ekonomi Ve Sosyal Araştırmalar Dergisi.
- Tekin, T. (2007). *Kâr Amacı Gütmeyen Organizasyonlarda İç Kontrol Sisteminin İncelenmesi*. Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Tekin, T. (2014). *İç Denetim Birimlerinin Kurumsal Yapısı Ve İç Denetim Birim Başkanlarının Harcama Yetkisi*. Denetışim Dergisi, Cilt, Sayı 13, 21-26.
- Türkiye’de 2003-2016 Tarihleri Arasında 21 İlde Hizmet Sunan Ulusal Bir Perakende Şirket Kurumun, Personele Verdiğı Kurum İçi Eğitim Dokümanları.
- Tuskan, A.C. (2011). *Bozulabilir Ürünler İçin Hedef Programlama İle Üretim Planlama*. Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- T.C. Kültür ve Turizm Bakanlığı İç Denetim Birimi Başkanlığı Yönergesi. *Mevzuat Dergisi* Sayı:103, 2006.
- Uzun A.K. (2009). *Kamu Yönetiminde İç Kontrol Ve İç Denetim Yaklaşımı*. Denetışim Dergisi, Cilt, Sayı 3, 59-65.
- Ürgüp, S. & Başar, R.M. (2021). *Bağımsız Denetime İlişkin Düzenlemeler Ve Bu Düzenlemelerin Etkileri Üzerine Bir Araştırma: Kayseri Ve Sivas İli Örneğı*. Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, , Cilt 18, Sayı 3, 2251 – 2280.
- Yardım, S.İ. (2010). *Türkiye’de Bağımsız Dış Denetimin Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadeledeki Rolü Ve Etkinliğı*. Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.
- Yelken, H.Z. (2020). *İç Kontrol sisteminin etkinliğinde muhasebe kontrollerinin rolü ve bir uygulama*. Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Aydın Üniversitesi, Lisansüstü Eğitim Enstitüsü. İstanbul.

- Yenel, Ö. (2022). *Bağımsız Denetim Firması Özelliklerinin Finansal Raporlama Kalitesine Etkisi: Borsa İstanbul'da Bir Araştırma*. Yüksek Lisans Tezi, Çukurova Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Adana.
- Yıldırım, F., Gönen, S. (2020). *İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Değerlendirilmesi: Karadeniz Teknik Üniversitesi Farabi Hastanesine Yönelik Bir Araştırma*. İnsan Ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi.
- Yılmaz, H. (2016). *Bir Yönetim Fonksiyonu Olarak İç Denetim ve Türkiye'de İç Denetim Uygulaması, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi)*, Yüzüncü Yıl Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Van.
- Yivli, M. (2021). *İç Denetçilerin Suistimal Ve Suistimal Riski Karşısında Görev Yetki Ve Sorumluluklarının İncelenmesi*. Yüksek Lisans Tezi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Yumrukaya, A. (2021). *Belediyelerde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Değerlendirilmesi*, Yüksek Lisans Tezi, Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü, Ankara.

## ÖZGEÇMİŞ

### KİŞİSEL BİLGİLER

Adı Soyadı : Ahmet KOÇ

### EĞİTİM DURUMU

Lisans Öğrenimi : 2014, Anadolu Üniversitesi, İktisat, Maliye

Yüksek Lisans Öğrenimi : 2023, Kto Karatay Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü,  
İşletme Tezli Yüksek Lisans

Bildiği Yabancı Diller : İngilizce

### İŞ DENEYİMİ

Çalıştığı Kurumlar : Tesco Kipa Kitle Pazarlama A.Ş. (Kayıp Önleme  
Elemanı) (2006-2016),

Kto Karatay Üniversitesi (İdari Personel) (2017-2023)

Tarih: 18 Ocak 2023

## Ek 1: DERİNLEMESİNE MÜLAKAT

### **“İÇ KONTROL SÜREÇLERİNİN VE İÇ DENETİM FAALİYETLERİNİN PERAKENDECİLİK SEKTÖRÜNDEKİ VARLIKLARIN AZALMASINA ETKİSİ: KONYA ÖRNEĞİ” ÇALIŞMASINA AİT MÜLAKAT FORMU**

Sayın katılımcı;

Bu araştırma kapsamında, Konya’da hizmet sunan zincir perakende şirketleri yöneticilerine çalıştıkları şirketin varlık azalmalarında etkili olabilecek İç kontrol süreçleri ve İç denetim faaliyetlerinin uygulanma kapsamında yapılan araştırma üzerine sonuçları okuyucular ile paylaşılacak üzere bilimsel bir çalışma yürütmekteyiz. Mülakata katılım gönüllülük esasına dayalı olmakla birlikte verdiğiniz cevaplar bu çalışmanın haricinde kullanılmayacaktır. Bu çalışmaya katılmayı reddedebilirsiniz. Bu çalışmaya katılmak tamamen isteğe bağlı olup formdaki soruları gördükten sonra çalışmadan ayrılma hakkına sahipsiniz. Çalışmaya katılım öncesinde, boyunca ve sonrasında sizden isim ve adres, iletişim bilgileriniz istenmeyecektir. Elde edilen veriler sadece araştırmacılar tarafından değerlendirilecektir. Bu çalışmaya katılımınız için sizden herhangi bir ücret istenmeyecek ve sizlere herhangi bir ödeme yapılmam.

Katılımlarınız için teşekkür ederiz.

İç Kontrol süreci ve iç denetime ilişkin soruları yanıtlamanızı rica ederiz.

1. Şirket personelinin uygulaması gereken kontrol süreçleriniz var mı?
2. Şirket personelinin uygulaması gereken kontrol süreçleriniz var ise bu mekanizmayı denetleyen bir iç denetim görevlisi (iç/dış) var mı? Bu görevlilerin sayısı ve iş tanımları hakkında bilgi verebilir misiniz?
3. İç kontrol sürecinin ve iç denetim faaliyetlerinin şirketinizin kayıp değer azalışlarına faydası olduğunu düşünüyor musunuz?
4. İç kontrol sürecinin etkin yönetilmesi sizce en çok hangi departmandaki kayıp değer azalışına fayda sağlamaktadır? Taze Gıda, Kuru Gıda, Gıda Dışı Bakkaliye (Deterjan, Temizlik vb.), Gıda Dışı (Elektronik, Tekstil, Züccaciye vb.). Nedenini açıklayınız.
5. Mal kabul ve depo alanlarında varlıklar nasıl korunmaktadır?
6. Satış alanlarındaki kayıpların azaltılabilmesi için neler yapılmaktadır?
7. Kötü niyet ve suistimal çerçevesinde şirketinizde meydana gelen varlık kayıpları daha çok personelden mi yoksa müşteriden mi kaynaklanmaktadır? Açıklayınız.
8. Yılda kaç defa sayım yapıyorsunuz? Sayımlar planlı mı yoksa rastgele mi yapılmaktadır? Açıklayınız.
9. Envanter sonucunda tespit edilen kayıplar için bugüne kadar ne gibi eylem planları oluşturdunuz? Açıklayınız.
10. Şirket üst yönetimine meydana gelen kayıp değerler hakkında ne gibi raporlamalar yapıyorsunuz?



# ETİK KURAL İZNI

Evrak Tarih ve Sayısı: 08.08.2022-38851



T.C.  
KTO KARATAY ÜNİVERSİTESİ REKTÖRLÜĞÜ  
İnsan Araştırmaları Etik Kurulu



Sayı : E-46409256-300-38851  
Konu : Dr. Öğr. Üyesi Aynur Akpınar Hk.

08.08.2022

Sayın Dr. Öğr. Üyesi Aynur AKPINAR  
Öğretim Üyesi

İç Kontrol Süreçlerinin ve İç Denetim Faaliyetlerinin Perakendecilik Sektöründeki Varlıkların Azalmasına Etkisi: Konya Örneği isimli ekte başvuru evrakları verilen araştırma projesi çalışmasının Dr. Öğr. Üyesi Aynur AKPINAR'ın sorumluluğunda, Yardımcı Araştırmacı olarak Ahmet KOÇ'un katılımları ile yürütülmesi ile ilgili İnsan Araştırmaları Etik Kurulumuza yapmış olduğunuz başvurunuz 28.07.2022 tarihli 2022/07/02 sayılı kararımızda değerlendirilmiştir. İlgili çalışmanızda Üniversitemizin adının geçmemesi ve araştırmanın yapılacağı kurum/kuruluşlardan idari izin alınarak çalışmanız şartı ile kurulumuzca uygun bulunmuştur.

Çalışmalarınızda başarılar diler gereğini saygılarımla rica ederim.

Doç. Dr. Bilge AFŞAR  
İnsan Araştırmaları Etik Kurul Başkanı

Ek:Dr. Öğr. Üyesi Aynur AKPINAR (14 Sayfa)

Bu belge, güvenli elektronik imza ile imzalanmıştır.

Belge Doğrulama Kodu :BSA3481B7R

Belge Takip Adresi : <https://turkiye.gov.tr/kto-karatay-universitesi-ebys>

Adres:Akabe Mahallesi Alaaddin Kap Caddesi No:130 Karatay/Konya

Telefon:444 1251 Faks:0332 202 00 44

e-Posta:rektorluk@karatay.edu.tr Web:www.karatay.edu.tr

Kep Adresi:ktokaratayuniversitesi@hs01.kep.tr

Bilgi için: Celaleddin ÇİBİK

Unvanı: Sekreter

Tel No: 444 1251-7258

