

**T.C.
İSTANBUL AYDIN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**



**İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ
VE İYİLEŞTİRİLMESİNE YÖNELİK ÖNERİLER**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Birdem GÜÇLÜ DAL

(Y1312.070015)

MUHASEBE VE FİNANS YÖNETİMİ ANABİLİM DALI

MUHASEBE VE DENETİMİ PROGRAMI

Tez Danışmanı: Yrd. Doç. Faris KOCAMAN

Aralık, 2016



T.C.
İSTANBUL AYDIN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ

Yüksek Lisans Tez Onay Belgesi

Enstitümüz Muhasebe ve Finans Yönetimi Ana Bilim Dalı Muhasebe ve Denetimi Tezli Yüksek Lisans Programı Y1312.070015 numaralı öğrencisi **Birdem GÜÇLÜ DAL**'ın "İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ VE İYİLEŞTİRİLMESİNE YÖNELİK ÖNERİLER" adlı tez çalışması Enstitümüz Yönetim Kurulunun 30.11.2016 tarih ve 2016/24 sayılı kararıyla oluşturulan jüri tarafından **S.y.b.d.** ile Tezli Yüksek Lisans tezi olarak **S.y.b.d.** red edilmiştir.

Öğretim Üyesi Adı Soyadı

İmzası

Tez Savunma Tarihi :28/12/2016

1)Tez Danışmanı: Yrd. Doç. Dr. Faris KOCAMAN

2) Jüri Üyesi : Doç. Dr. Abdullah Kadir DABBAĞOĞLU

3) Jüri Üyesi : Yrd. Doç. Dr. Günay Deniz DURSUN

Not: Öğrencinin Tez savunmasında **Başarılı** olması halinde bu form **imzalanacaktır**. Aksi halde geçersizdir.

YEMİN METNİ

Yüksek lisans tezi olarak sunduğum”**İç Kontrol Sisteminin Değerlendirilmesi ve İyileştirilmesine Yönelik Öneriler**” adlı çalışmanın, tezin proje safhasından sonuçlanmasına kadarki bütün süreçlerde bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurulmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin Bibliyografya’da gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanılmış olduğunu belirtir ve onurumla beyan ederim.(12.12.2016)

Birdem GÜÇLÜ DAL

ÖNSÖZ

İşletmelerin kullandıkları bilgi teknolojileri, küreselleşen ekonomik yapı önceki yıllara göre daha güç kontrol ortamı sağlar olmuştur. İşletmelerin hata ve hileleri önlemesi, varlıklarını koruması, hedeflerine ulaşması için iyi bir kontrol mekanizması oluşturması ve bu mekanizmanın işlemlerini sağlaması zorunlu bir ihtiyaç haline gelmiştir.

Tezimde bu ihtiyaçtan yola çıkarak iç kontrol sistemi kavramı ve ekonomik hayattaki gerekliliğinin üzerinde durarak, gelişmekte olan bir iç kontrol sistemine yönelik değerlendirmelerde bulundum. Yaptığım araştırmalar sonucunda bana yardımcı olan çalışma arkadaşlarıma, tüm tahsil hayatım boyunca en büyük emeğe sahip, her zaman destek olmuş canım anneme, benden manevi desteğini esirgemeyen ve bana güvenen Eşim Cem'e ve yüksek lisans eğitimim sırasında dünyaya gelen, hayata dair taşıdığım ilham ve gücün kaynağı biricik oğlum Arda'ya teşekkür ederim. Bugün beni ben yapan değerlerin ve başarılarımın temeli rahmetli babamı sevgi ve özlemle anıyorum.

Aralık, 2016

Birdem GÜÇLÜ DAL

İÇİNDEKİLER

Sayfa

ÖNSÖZ.....	iv
İÇİNDEKİLER	v
KISALTMALAR	vii
ŞEKİL LİSTESİ.....	viii
ÖZET.....	ix
ABSTRACT	x
1 GİRİŞ	1
2 İÇ KONTROL SİSTEMİ.....	3
2.1 Temel Kavramlar	3
2.1.1 İç kontrol ve iç denetim.....	3
2.2 İç Kontrol Sisteminin Tarihsel Gelişimi.....	4
2.3 Coso Modeli	5
2.4 İç Kontrol Sisteminin Bileşenleri	6
2.4.1 Kontrol ortamı	7
2.4.2 Risk değerlendirme.....	8
2.4.3 Kontrol faaliyetleri	8
2.4.4 Bilgi ve iletişim	9
2.4.5 İzleme	10
2.5 Coso Küpü –Etkileşimler	10
2.6 İç Kontrol Sisteminin Amaçları.....	11
2.7 İç Kontrol Sisteminin Etkinliği	12
2.8 İç Kontrolde Rol Ve Sorumluluklar	14
2.8.1 Yönetim.....	14
2.8.2 Personel	14
2.9 İç Kontrolün Yasal Dayanakları	15
2.9.1 Yasal çerçevenin oluşturulmasında etkili olan kurumlar	16
2.9.1.1 Uluslararası iç denetçiler enstitüsü (IIA)	16
2.9.1.2 Amerika sermaye piyasası kurulu (Sec).....	16
2.9.1.3 Uluslararası yüksek denetleme kuruluşları örgütü (Intosai).....	16
2.9.1.4 İşletmeleri destekleme ve denetleme komisyonu (the committee of sponsoring organisations of the treadway commission)-COSO	17
2.9.1.5 Kanada sertifikalı muhasebeciler enstitüsü (the criteria of Control board of the canadian institute of chartered accountants)-COCO	17
2.9.2 Ülkemizde yasal düzenlemeler ve uygulamalar.....	17
3 UYGULAMA- İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ..	19
3.1 Araştırmanın Amacı	19
3.2 İç Kontrol Sisteminin Gelişme Aşaması	20
3.3 Firmada İç Kontrol Sisteminin Bileşenlerinin Etkinliği.....	21
3.3.1 Kontrol ortamı.....	21
3.3.2 Risk değerlendirme.....	22
3.3.3 Kontrol faaliyetleri	23

3.3.4	Bilgi ve iletişim	24
3.3.5	İzleme	25
4	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN ETKİNLİĞİNİN ARAŞTIRILMASINA	
	YÖNELİK MÜLAKAT ÇALIŞMASI	26
4.1	Yönetim Departmanı Mülakat Değerlendirmesi	26
4.2	Muhasebe – İnsan Kaynakları Departmanları Mülakat Değerlendirmesi ...	28
4.3	Finans Departmanı Mülakat Değerlendirmesi.....	31
4.4	Satış-Pazarlama, Planlama Departmanları Mülakat Değerlendirmesi	34
4.5	Depo-Sevkiyat Bölümü Mülakat Değerlendirmesi	36
4.6	Üretim Bölümü Mülakat Değerlendirmesi	38
4.7	Genel Mülakat Değerlendirmesi.....	40
4.8	Araştırmanın Sonucu	45
5	SONUÇ	46
	KAYNAKLAR	48
	ÖZGEÇMİŞ.....	50

KISALTMALAR

AAA	: Amerikan Muhasebeciler Birliği (American Accounting Association)
ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
AICPA	: Amerikan Sertifikalı Muhasebeciler/Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (American Institute of Certified Public Accountants)
COCO	: The Criteria of Control Board of the Canadian Institute of Chartered Accountants (Kanada Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü)
COSO	: The Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission (Treadway Komisyonu Sponsor Organizasyonlar Komitesi)
ÇSGB	: Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı
ERP	: Enterprise Resource Planning (Kurumsal Kaynak Planlaması)
FEI	: Uluslararası Finansal Yöneticiler Birliği (Financial Executives International)
IIA	: Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (The Institute of Internal Auditors)
IMA	: Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü (The Association for Accountants and Financial Professionals in Bussiness)
INTOSAI	: Uluslararası Sayıştaylar Birliği (The International Organisation of Supreme Audit Institutions)
OECD	: Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü (Organisation for Economic Co-operation and Development)
SEC	: Sermaye Piyasası Komisyonu (Security Exchange Commission)
SPK	: Sermaye Piyasası Kurulu

ŞEKİL LİSTESİ

Sayfa

Şekil 1.1: Coso Küpü.....	7
---------------------------	---

İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ VE İYİLEŞTİRİLMESİNE YÖNELİK ÖNERİLER

ÖZET

Gün geçtikçe işlemlerin karmaşıklaşması ve bilgi teknolojilerinin gelişmesi işletmelerde hata ve hilelerin yaşanmaması için önlem almayı zorunlu kılmıştır. Küreselleşen ve sürekli gelişen sistemler için bir kontrol mekanizmasına önceki yıllara göre daha fazla ihtiyaç duyulur olmuştur.

İşletmeler kendi içlerinde tutarlı bilgiler elde edebilmek, işletmenin performansını etkileyecek tehditleri önceden saptayabilmek, değişen çevre koşullarına uyum sağlayabilmek ve tüm bunların neticesinde mali tablolarında güvenilir bilgiler sunabilmek için iç kontrol sistemi oluşturmaktadırlar. İç kontrol sistemi içerisinde işletmenin personelinden yöneticisine her biri makul güvence sağlamak için bu sistemin birer parçasını oluşturur. Bu çalışmada işletmelerin iç kontrol sisteminin tarihsel gelişimi, yapısı, etkinliği ve firmaların iç kontrol sistemine olan gereksinimleri açıklandıktan sonra baz alınan bir firmanın iç kontrol sistemi incelenip, bu sistemin sağladığı faydaların yanında eksik kaldığı alanlarda da ortaya çıkan olumsuz yönleri açıklanmaya çalışılmıştır.

Anahtar Kelimeler: İç Kontrol, İç Kontrol Sistemi, İç Kontrol Sistemi Değerlendirilmesi

EVALUATION OF INTERNAL CONTROL SYSTEM AND RECOMMENDATIONS FOR IMPROVEMENT

ABSTRACT

Day by day, In the companies, The complexity of the process and development of information technology have made it compulsory to take measures to avoid experiencing errors and tricks. A control mechanism have been more needed for Globalized and constantly evolving systems by the previous year.

The companies constitute the internal control system to obtain consistent information, To predict threats that will affect the performance of the company, to adapt to changing environmental conditions and the end of that to provide reliable information in the financial statements. In the internal control systems, from the staff to the manager, all of them, Constitute a part of this system to provide reasonable assurance. In this study after explaining the historical development of the internal control system of the companies, structure, activity, companie's requirements that the internal control system; which is based on a company 's internal control system examined, try to explain in the areas where the negative aspects appeared incomplete Besides the benefits of this system.

Keywords: *Internal Control, Internal Control System, Evaluation of Internal Control System*

1 GİRİŞ

Güven kavramı toplumun her alanında önemli bir kavram olmuştur. Ekonomik anlamda da güven unsurunun önem arz ettiği bir toplumda maliyetler azalır, sermayenin ve sarf edilen emeğin kullanımı etkili olur. Güven kavramına bağlı olarak güvence unsuru ortaya çıkar. İşletmeler hata ve hileleri önlemekte başarılı olduklarına inanmak için makul güvence isterler. Makul güvence sağlayan bir işletmenin mali tabloları bu tabloları kullanacak şirket yönetimi, çalışanları ve diğer üçüncü karar alıcıların doğru kararlar almasında etkili olur. İşte bu makul güvence isteği iç kontrol sistemlerinin oluşturulmasında temel noktadır. İç kontrol sistemi bir işletme için hem yasal açıdan hem de işletmenin sürdürülebilirliği açısından hayati önem taşımaktadır.

İç kontrol sisteminin olmadığı işletmelerde elde edilen verilerin yanlış yorumlanması, bilinçli olarak yanlış bilgilerin doğru olarak gösterilmesi işlemlerin sağlıklı olarak yürütülmesine engel olur. İç kontrol sistemi ile bu olumsuzluklar önlenerek makul bir güvence sağlanmaya çalışılır. İç kontrol sistemi en alttan en üst çalışanına kadar işletmenin tüm çalışanlarına bağlı ve işletmenin yaptığı her iş ve işlemle alakalı bir süreçtir. Bütün içerisinde bu sistemin her bir parçası hayati önem taşımaktadır. Bu süreç kapsamında işletmenin varlıklarını korumak, faaliyetlerini etkin ve verimli kılmak, yasal mevzuat açısından uyumlu olmak ve güvenilir mali tablolar sunmak esastır.

Çalışmamın ilk bölümünde iç kontrol sisteminin tarihsel gelişiminden bahsettikten sonra Coso Modeli üzerinde durularak iç kontrol sistemi tanımı yapılmıştır. İç kontrol sistemi kavramını oluşturan tüm bileşenler, etkileşimler, amaçlar açıklandıktan sonra yasal mevzuat açısından iç kontrol sistemi değerlendirilmiştir.

Çalışmamın uygulama kısmında baz alınan bir tekstil firmasının iç kontrol sistemi incelenmiş, sistemin bileşenlerinden yola çıkılarak uygunluğu ve eksiklikleri değerlendirilmiştir. Uygulamanın son kısmında çalışanlar ile yapılan mülakat çalışmasının sonuçları ve değerlendirilmesi mevcuttur. İç

kontrol sisteminin işlevselliğini sağlayan yönetim ve personel ile yapılan mülakat çalışması iç kontrol sisteminin değerlendirilmesinde ışık tutmuştur. Bu değerlendirme sonucunda işyerinin iç kontrol sistemine yönelik bir takım önerilerde bulunulmuştur.

2 İÇ KONTROL SİSTEMİ

2.1 Temel Kavramlar

2.1.1 İç kontrol ve iç denetim

İşletmelerin yaptıkları işlemleri ve hazırladıkları mali tabloları bir güven esasına dayandırabilmelerinin temelinde sağlam bir iç kontrol mekanizması yatar. İç kontrol sistemi işletmelerin yönetiminin ve çalışanlarının yürüttüğü bir süreçtir. Bu süreçte iç kontrol sistemi gelişmiş ve bu sistemi başarı ile sürdüren işletmelerde güven unsuru etkilidir.

İç kontrol sistemi işletmelerde hata ve hilelerin tespiti ve önlenmesinde, yönetimin doğru kararlar almasında, varlıkların korunmasında ve işletmelerin hedeflerine ulaşmasında etkili bir mekanizmadır. Oluşturulan bu mekanizma ile daha çok sonuçlanmış işlemlerin kanun ve düzenlemelere –mevzuata-, şirket prosedürlerine uygunluğu ölçülür ve makul güvence sağlanmaya çalışılır.

İç kontrol sistemi ile alakalı bir diğer unsur da iç denetimdir. iç denetim muhasebe kayıtlarının incelenmesi, uygunluk değerlendirmesi, süreçlerin yasal yönetmeliklere ve yazılı emirlere ne kadar uyulduğunun kontrol edilmesi ve bu incelemeler ve değerlendirmeler sonucunda tespitin ve varsa olumsuz görüşlerin raporlanması işlemidir. İç denetim faaliyetine tabi bir firmada denetçi denetim çalışması aşamasında firmanın iç kontrol mekanizmasını inceler. Denetçi kurumun faaliyetlerini işlemleri ve mali tablolarını değerlendirirken iç kontrol sisteminin etkinliğini göz önünde bulundurur. İç kontrol sistemi gelişmiş ve sorunsuz çalışan işletmelerde denetçi iç kontrol sisteminden yararlanarak çalışmasını yürütür. Bu tür işletmelerde denetim süresi iç kontrol mekanizması olmayan veya doğru çalışmayan işletmelere göre daha kısadır. Doğru çalışan iç kontrol sistemleri denetim faaliyeti sırasında zaman tasarrufu ve mali tasarruf sağlar.

2.2 İç Kontrol Sisteminin Tarihsel Gelişimi

1940'lı yıllarda ABD'de kamu muhasebesi ve iç denetim kuruluşlarının ortaya koyduğu klavuz, rapor ve standartlar iç kontrol kavramının ilk defa rastlandığı kaynaklardır.

“İç kontrole ilişkin ilk profesyonel tanım ise Amerikan Menkul Kıymetler Borsası Komisyonunun(SEC) 1949 yılında yayımladığı “İç Kontrol: Koordineli Sistemin Unsurları, Yönetim ve Yeminli Mali Müşavirler İçin Önemi” başlıklı çalışmada yapılmıştır. 1970'lerin ortalarında Amerika'da Watergate savcısının konuya dikkat çekmesi ile olmuştur. Watergate araştırmalarının sonucunda 1977'de ana teması iç kontrol olan “Yabancı Yolsuzluk Kanunu” (Foreign Corrupt Practices Act) yürürlüğe girmiştir. Bu Kanun, 1980'lerin başındaki kontrol ortamı ve iç kontrol süreci üzerinde artan ilginin temelini oluşturmuştur. “ (ÇSGB, 2013)

O dönemde yaşanan ekonomik buhranlar ve piyasadaki firmalarda yaşanan hatalı işlemler ve hileler bu hata ve hilelerin tespit edilememesi mevcut olumsuz ekonomik durumu daha çıkmaz bir hale sokmuştur. Özellikle bankacılık sektöründe meydana gelen yolsuzluklar ve diğer sektörlerde de etkili olan maddi kayıplar, iflaslar ekonomik krizlere neden olmuştur. İşletmelerin etkin bir kontrol mekanizmasına sahip olmaması, yaşanan krizleri önceden tespit edememesi ve dolayısıyla önleyememesi krizleri tetiklemiştir. Günümüzde hala rastladığımız, o yıllarda da süregelen piyasalardaki ekonomik belirsizlikler, sorunlar mevcut kontrol mekanizmalarının ne derece etkisiz olduğunu kanıtlar nitelikte olmuş ve etkin bir kontrol sistemine ihtiyaç duyulduğu göz önüne çıkmıştır.

Bu kapsamda ABD'deki muhasebe ve denetim alanında çalışmalar yapan meslek örgütlerinin sponsorluğunda 1985 yılında Treadway Komisyonu olarak da adlandırılan COSO (Sponsor Organizasyonlar Komitesi) kurulmuştur. COSO'nun kamu ve özel sektör kuruluşlarına yönelik iç kontrol tavsiye ve değerlendirmelerinin yer aldığı ilk raporu 1987 yılında yayınlanmıştır. Bu raporda kontrol ortamı ile davranış ve yetki standartlarına vurgu yapılmış, iç kontrol kavramı için ortak bir anlayış ve kapsayıcı bir çerçeve oluşturulması

ihtiyacı ile destekleyici kurumlara çağrıda bulunulmuştur. Komisyonun bu çağrısı sonucunda Destekleyici Kurumlar Komitesi COSO oluşturulmuştur.”

“Öte yandan kamu kaynaklarının kötü kullanılmasına artan tepkiler sonucunda yöneticilerin kamu fonlarının verimli ve rasyonel kullanımına ilişkin hesap vermelerinin önem kazanmasıyla beraber iç kontrolün kamu sektöründe de uygulanabileceği kabul görmüştür. Bu doğrultuda Avrupa Birliği Komisyonu tarafından “Avrupa Birliği İç Kontrol Standartları”; INTOSAI (Uluslararası Sayıştaylar Birliği) tarafından “Kamu Sektörü İçin İç Kontrol Standartları Kılavuzu” ve ABD Sayıştay’ı tarafından “Federal Devlette İç Kontrol Standartları” yayınlanmıştır. “ (ÇSGB, 2013)

2.3 Coso Modeli

Coso açılımı The Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission (İşlemeleri Destekleme ve Denetleme Komisyonu) olan gönüllü kuruluşlar tarafından iş ahlakı, iç kontroller ve kurumsal yönetim aracılığıyla mali tabloların, finansal raporların kalitesini artırmak amacıyla oluşturulmuştur. 1985 yılında ABD’de Hileli Mali Raporlama Üzerine Ulusal Komisyonu desteklemek üzere kurulmuştur. “COSO’yu oluşturan gönüllü kuruluşlar Treadway Komisyonu da denilen ve ABD’nin önde gelen beş denetim ve muhasebe kuruluşudur. Bunlar ; Amerikan Sertifikalı Muhasebeciler /Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (AICPA – American Institute of Certified Public Accountant), Amerikan Muhasebeciler Birliği (AAA – American Accounting Association), Uluslararası Finansal Yöneticiler Birliği (FEI – Financial Executives International), İç Denetçiler Enstitüsü (IIA – The Institute of Internal Auditors) ve Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü (IMA – The Association for Accountants and Financial Professionals in Business)’dür. “ (Özşahin,2011)

Coso ilk raporunu 1987 yılında yayınlamıştır. Bu raporda kamu ve özel kuruluşlar için iç kontrole yönelik tavsiye ve değerlendirmelerde bulunulmuştur. Raporda iç kontrol sisteminin sorumluluğunun sadece bağımsız denetim personeline olmadığından, yönetici, çalışan ve iç denetçilerin bu konudaki sorumluluklarından ve iç kontrolün sadece mali ve muhasebe denetimi ile sınırlı olmadığından, daha derin ve geniş bir alanı olduğundan bahsedilmiştir.

Coso, güncel ihtiyaçlar doğrultusunda iç kontrolün temel kriterlerini ortaya koyan ‘İç Kontrol- Bütünleşik Çerçeve’yi (Internal ControlIntegrated Framework)’ 1992 yılında yayınlamıştır. Bu rapordaki iç kontrol tanımı başta Ab ülkeleri olmak üzere bir çok gelişmiş ülkede kabul görmüş ve bu rapordaki iç kontrol modeli işletmelerde iç kontrolün standartlaşan bir model olmasında öncülük etmiştir.

Coso 1992 yılından sonra da küresel gelişmeler, teknolojik yenilikler, güncel olaylar, hata ve hilelerin tespit edilebilmesi için oluşan beklentiler ve yasal düzenlemelerin getirdiği değişiklikler sebebiyle iç kontrol yapısını yayınladığı yeni raporlar ile uyum sağlamak amacıyla güncellemeye devam etmektedir. Bu bağlamda iş hayatında yaşanan gelişmeleri ve teknolojik ilerlemeleri göz önüne alarak Mayıs 2013’te yayınladığı ‘ İç Kontrol-Entegre Çevre’ raporU için 1992 yılında yayınlanan raporun günümüze uygun güncel ve entegre bir versiyonu diyebiliriz.

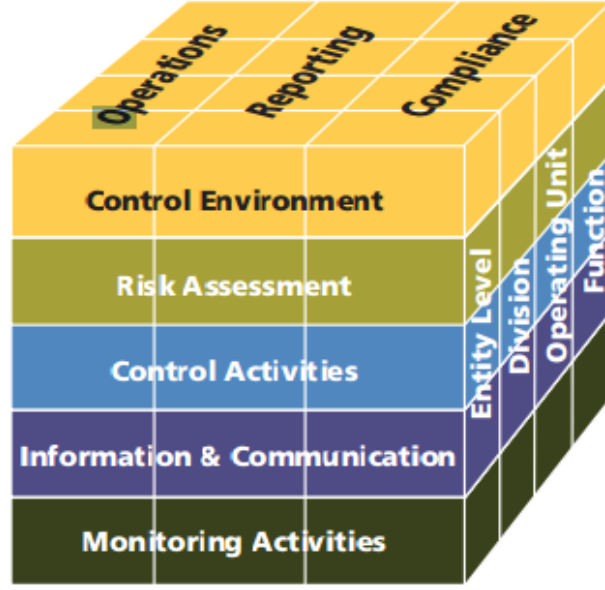
COSO modeli iç kontrol sistemlerine ilişkin standartların temelini oluşturmaktadır. “ Coso iç kontrol modeli; iç kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ve izleme faaliyetlerinden oluşan işletme faaliyetlerinin etkinliği ve verimliliği, mali raporların güvenilirliği ve yürürlükteki kanun ve düzenlemelerle uyum amaçları etrafında şekillenmiş çok boyutlu bir yapıdır.” (Türedi, 2014)

2.4 İç Kontrol Sisteminin Bileşenleri

İç kontrol sisteminin belirlenen hedeflerine ulaşabilmesi için sahip olduğu beş bileşen vardır. Bir sistemin doğru çalışması için mutlaka bu beş bileşenin mevcut olması ve doğru işlemesi gerekmektedir. Bu bileşenler: kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izlemedir.

İç kontrol sisteminin bileşenleri birbirleri ile etkileşim halinde çalışmaktadır. Bu süreçte bu bileşenlerin birbirleri ile ve faaliyet ve birimler ile ilişkisini Coso Küpü ile açıklayabiliriz. Coso küpünde bileşenler ile operasyon ve birimler küpün ayrı yüzleridir ve bunlar ayrılmaz bir parçalardır. Tüm işlem ve operasyonlar iç kontrol hedeflerine ulaşmak için küpün bir diğer yüzünde gösterilen bileşenlerden yararlanırlar.

Figure 1: The COSO Cube



Şekil 1.1: Coso Küpü

Kaynak:http://www.coso.org/documents/coso%20mcnallytransition%20article-final%20coso%20version%20proof_5-31-13.pdf

2.4.1 Kontrol ortamı

İç kontrol sisteminin temel bileşenidir. Diğer bileşenlerin iç kontrol sürecinde etkili olması kontrol ortamının etkinliğine bağlıdır. Bu nedenle iç kontrol ortamı verimliliği en etkili fakat yönetilmesi en zor olan bileşendir. İç kontrol sistemini destekleyici, sağlıklı bir kontrol ortamının oluşması zor olsa da bu alanda başarı sağlandıktan sonra faydayı maksimum düzeye çıkarmada etkilidir. Zayıf bir kontrol ortamı süreci başarısız kılarken güçlü bir kontrol ortamı modeli desteklemekte ve başarı sağlamaktadır.

Kontrol ortamının oluşumunda en etkili faktör yönetimdir. Kontrol ortamı daha çok soyut kavramlardan oluşmaktadır. Örneğin yönetim ve işçilerin davranışları, disiplin alışkanlıkları, kontrol mekanizmasına karşı farkındalıkları, çalıştıkları işle alakalı uyum becerileri ve yeterlilikleri kontrol ortamını oluşturan faktörlerdir. İşçilerin ahlak ve etik değerleri, yönetim insancıl ve mevzuata uygun yönetim şekli, şirket içindeki adil hiyerarşik sistem, uygun insan kaynakları politika ve prosedürleri kontrol ortamının verimli olmasını sağlayacak bileşenlerdir.

2.4.2 Risk değerleme

Risk değerleme işletmenin hedeflerine ulaşmasında yoluna çıkabilecek riskleri tespit ve analiz etmesi ve bunlara gereken yanıtları verebilmesi anlamına gelmektedir. İşletmeler karşılaşabilecekleri olumsuzlukları etkisiz hala getirebilmek için risk değerlemesi yapmak ve belirli aralıklarla bu değerlemelerini, tespitlerini güncellemek zorundadır Değişen koşullar sürekli izlenmeli mevcut durum göz önüne alınmalıdır.

Risk değerlendirme sonucunda sistemin zayıf yanları tespit edilir, kontrol faaliyetleri bu alanda yoğunlaştırılır. Günümüzde şirketlerin karşılaştıkları olumsuz olaylar –iflas, şirketin gerilemesi, hata ve hileli işlemlerin önlenememesi- şirket içerisindeki risklerin tespit edilmesinin, değerlendirilmesinin ve bu risklerin önlenmesinin çok önemli bir konu olduğunu su yüzüne çıkarmıştır. İş hayatı içerisindeki tüm riskler tanımlanmalı ve yönetilerek engellenmelidir. şirket içerisinde finansal riskler olabileceği gibi çevresel ve etik riskler de tehlike oluşturmaktadır. Son yıllarda bu alanda çalışmalar genişlemiş, risk yönetiminin iş hayatında ve özellikle iç kontrol sistemi içerisindeki önemi artmıştır.

Özetle;

Risk değerleme ile;

“1) Riskin etkisi tahmin edilir

Riskin etkisi; riskli olayın kuruma vereceği zarardır. (parasal veya prestij kaybı gibi parasal olmayan etkidir.)

2)Riskin ortaya çıkma ihtimali veya sıklığı belirlenir.

3)Riskin nasıl yönetileceği ve hangi önlemlerin alınabileceği değerlendirilir. “ (Pehlivanlı, 2014)

2.4.3 Kontrol faaliyetleri

COSO iç kontrol modeli kontrol faaliyetlerini şu şekilde tanımlamaktadır. Kontrol faaliyetleri şirket içerisindeki yönetim ve yöneticilerin emirlerine yönelik gerçekleştirilmektedir. Bu emirler tüm kurum içinde tüm faaliyetleri kapsamaktadır. Sürekli yapılan mutabakatlar, onaylama, görevlerin ayrılığı, n

mali kontrol belli başlı kontrol faaliyetleri arasından bazılarıdır. Firma kontrol faaliyetleri ile amaçlarına ulaşması sırasında oluşacak engelleri ortadan kaldırmayı amaçlar.

Kontrol faaliyetleri hem işletmelerin hedeflerine ulaşmasında taşıdığı riskleri önleyici hem de yönetimin yönergelerinin sürdürülmesine yardımcı olan faaliyetlerdir. Kontrol faaliyetleri risk değerlemesi sonucunda riskli alanlara ağırlık verilerek ve kontrol hedeflerine uygun olarak tasarlanmalıdır. İç kontrol sistemi içerisinde kontrol faaliyetlerini gerçekleştirecek birimler arasında görev dağılımı oldukça önemlidir. Aynı zamanda her birim uygulayacağı kontrol faaliyetini doğru şekilde yapmalı, sistemin iyileştirilmesine, gelişmesine ve hatasız çalışmasına yönelik faaliyetleri desteklemelidir.

Kontrol faaliyetleri; yol gösterici, önleyici, meydana çıkarıcı olabildiği gibi düzeltici de olabilir.

2.4.4 Bilgi ve iletişim

İç kontrol sürecinde bilgi ve iletişim çok önemli bir kavramdır. İşletmelerin tüm birimlerinde en aşağıdan en yukarıya tüm çalışanlar zamanında ve uygun formatta bilgiye ulaşabilmelidir. Birimler arasında meydana gelecek iletişim kopukluğu zaman kaybına yol açacağı gibi mali kayıplara da yol açabilir. İşletme içerisinde iletişim tek yönlü değil, tüm birimlerde hakim çok yönlü olmalıdır. Bu şekilde üretilen raporlar sayesinde işletme kontrol sürecinde başarılı olabilir ve hedeflerine ulaşabilir.

Bilgi ve iletişim işletme içinde olduğu gibi işletme dışı taraflarla da sağlıklı bir şekilde ilerlemelidir. Çünkü işletme işletme içi risklerden etkilenebileceği gibi işletme harici taraflarda iç kontrol sürecinin etkinliğinde önemlilik arz etmektedir. İşletme harici taraflardan gelebilecek zararlardan, bu zararların önlenmesinde etkili olacak birimlerin zamanında haberdar olması ve geleceğe yönelik önlemler alması gerekir. Geç ya da yanlış gelen bilgi büyük kayıplara yol açabilir.

İşletmenin tüm faaliyetlerinde sağlıklı bilgiye ihtiyaç vardır. Aynı formatta ve doğru bilgiye ulaşmak için işletme içerisinde etkin bir sistem kurmak gerekmektedir. Bilgiye ulaşan her kullanıcının bu bilgiyi aynı şekilde algılaması gerekir. Yoruma açık, her kullanıcı açısından farklı algılanacak bilgi sistem

içerisinde aksaklığa neden olur. Sistem tarafından oluşan bilginin kalitesi alınacak kararları, hazırlanacak finansal raporları etkiler. Bunun yanı sıra oluşturulan sistemde hataların tespiti kolay olmalı, sistem içerisinde faaliyeti başlatma, kayıt alma, raporlama gibi süreçler takip edilebilmelidir.

2.4.5 İzleme

İç kontrol'ün son bileşeni izlemedir. İzleme, iç kontrolün diğer ana bileşenlerinin yani; kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişimin etkinliğini, kalitesini, işleyişini gözden geçirme işlemidir. Diğer bileşenler oluşturulduğu günün koşulları için mükemmel işleyişte olabilir fakat koşullar günden güne değişmektedir. Bu nedenle bileşenlerin hem işletmeye uygun olup olmadığı hem de zamanın koşullarına uyup uymadığı denetlenmeli ve takip edilmelidir.

Sürekli ve ayırık olmak üzere iki çeşit izleme yöntemi vardır. İşletmenin faaliyetleri sonuçlanmadan, halen faaliyetler yürütülüyorken yapılan sürekli izlemedir. İşletme yöneticilerin, danışmanlarının devamlı yaptığı izlemeler veya işi yürüten personelin yaptığı izleme sürekli izlemeye örnek verilebilir.

“Ayrık izleme ise daha çok iç denetim birimi tarafından gerçekleştirilen veya faaliyeti gerçekleştiren kişilerden bağımsız kişilerce gerçekleştirilen izleme ve kontrol faaliyetleridir. Ayrık izlemelerin kapsamı ve sıklığı başlangıç risk değerlendirmelerine ve sürekli izlemelerin etkinliğine bağlıdır. Uygulamada çoğunlukla sürekli ve ayırık izlemeler birlikte kullanılmaktadır. “ (Pehlivanlı, 2014)

2.5 Coso Küpü –Etkileşimler

COSO küpünün bir yüzünde yer alan ana bileşenler (Kontrol ortamı, Risk değerlendirme, Kontrol faaliyetler, Bilgi ve İletişim, İzleme) , diğer yüzünde yer alan faaliyet ve birimler ile etkileşim halindedir. Ana bileşenler dışında küpün diğer yüzünü oluşturan faaliyet ve birimler aslında iç kontrol sisteminin amaçlarını oluşturmaktadır.

Küpün dikey katmanında Operasyonlar (faaliyetler), mali raporlar, uygunluk kavramı kontrol sürecinin amaçları olarak yer almaktadır.

2.6 İç Kontrol Sisteminin Amaçları

İşletmenin riskleri belirlenlendikten sonra bunları engellemeye yönelik prosedürlerin oluşturulması ile iç kontrol sistemi geliştirilir.. Bu riskler finansal, muhasebe vb. alanlarda olabilir. İşletme öncelikle bu risklerin önüne geçmeyi hedefler.

İç kontrol sistemi işletmeler tarafından tasarlanır ve belirli bir makul güvence sağlamayı amaçlar.Bunun yanı sıra iç kontrol sistemi etkin olan bir firmada etik kültürü gelişir ve bu da hedeflere ulaşmada etkili olur. İşletmenin iç kontrol sistemi oluşturmasındaki temel amaçlar aşağıdaki gibidir:

- işletme varlıklarını korumak, işletmenin varlıklarında meydana gelecek azalma veya zararları önlemek
- Yapılan muhasebe kayıtlarının doğru ve anlaşılır şekilde olmasını sağlamak
- Kaynakların ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlamak
- İşletme faaliyetlerinin yönetim politikalarına ve mevzuata uygun olmasını sağlamak
- Yönetim tarafından belirlenen hedeflere ulaşmak. Faaliyetleri etkin kılarak verimlilik sağlamak

İç kontrol sisteminin temel amaçlarının yanında bir de işletmeye yönelik genel amaçlarından bahsedebiliriz.

- İşlemlerin işletmenin belirlediği kurallara uygun olarak gerçekleşmesini sağlamak
- Muhasebe işlemleri, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun ve hesap verilebilir olmasını sağlamak
- Yönetimin etkili kararlar alabilmesi için istediği bilgiyi yönetime zamanında ve doğru bir şekilde iletmek
- Kaynakların israf edilmemesini ve karşılaştırma yapabilmek için gerekli kayıtların tutmak,zarar ve fire gibi kaynak verimliliğini azaltan olayları engellemek

İç Kontrol Sisteminin Özel Amaçları: Genel kontrol amaçları bir işletmenin belirli işlem gruplarını yürütmek için gerekli kontrol usul ve yöntemlerin sahip

olup olmadığının göz önünde bulundurulmasında genel bir çerçeve oluşturur. Belirli bir işlem grubunu yürütmek için ise genel kontrol amaçlarına paralel olarak özel kontrol amaçlarının da belirlenmesi gerekir.

- 1-Yetki: Kredili satışları yetkili satış personeli yapmalı ve bu personel kendilerine tanınan yetki sınırını aşmamalıdır. Müşterilere tanınan kredi limitleri aşılmamalıdır.
- 2- Gerçeklik: Kredili satış kayıtları işletmenin gerçek kredili satışlarını göstermelidir.
- 3- Bütünlük: yapılan tüm kredili satışlar gösterilmelidir.
- 4- Kayıtsal doğruluk: Kredili satışlarla ilgili gönderilen mallar için sevk irsaliyesi ve fatura düzenlenmeli , stok kayıtları doğru tutulmalıdır.
- 5- Sınıflandırma: Kredili satış işlemleri müşteri hesaplarına ve stok kayıtlarına kaydedilirken doğru hesaplara kaydedilmelidir.
- 6- Zamanlılık: Kredili satış işlemleri işlemin gerçekleştiği dönemin kayıtlarında gösterilmelidir.
- 7- Varlıkları koruma: Müşteri ve stok kartları ile alacak senetleri ve alınan çekler kilitli yerlerde saklanmalıdır.
- 8- Mutabakat: Kredili satışlarla ilgili belgeler satış kayıtlarıyla, müşteri kartları ticari alacaklar hesabıyla karşılaştırılmalı ve alarınaki mutabakat sağlanmalıdır.

2.7 İç Kontrol Sisteminin Etkinliği

İşletme hedeflerine ulaşmada karşılaşılabilecek engelleri önlemek, risk faktörünü en aza indirmek için iç kontrol sistemini oluşturur.. Bu süreç içerisinde tüm personeller, yönetim ve faaliyetler birbiri ile etkileşim halindedir. Bu etkileşimin herhangi bir aşamasında oluşan bir kusur tüm sürecin etkinliğini negatif yönde etkiler ve başarı oranını düşürür.

İç kontrol sistemi ancak bir bütün olarak ele alındığı takdirde etkili olur. İşletmeler öncelikle iç kontrol sisteminin bileşenlerinin sağlıklı bir şekilde çalışmasını sağlamalıdır. Kontrol ortamı iç kontrol sisteminin oluşturulmasına ve işlemesine uygun olmalıdır. Kontrol ortamı uygun olmayan,

örneğin personel ve yönetimi iç kontrole hazır olmayan, etik kültürü benimsememiş bir işletmede uygulanan tüm kontrol prosedürleri başarıyı sağlayamaz.

Etkin bir iç kontrol mekanizması için risk değerlemesi uygun bir şekilde yapılmalı, işletmenin fazla riskli alanlarında daha yoğun kontrol faaliyetleri uygulanmalıdır. Kontrol faaliyetleri işletmenin yapısına uygun geliştirilmelidir. İşletme içerisinde tüm birimler birbirleri ile doğru ve eksiksiz bilgi paylaşımında bulunabilmeli, iletişimde aksaklık olmamalıdır. Aynı zamanda bilgi erişimi herkesin ihtiyacı doğrultusunda gerçekleşmelidir. İşletme açısından hayati önem taşıyan bilgilerin paylaşılabilirliği sınırlı olmalıdır.

Tüm bileşenlerin doğru ve verimli bir şekilde işleyip işlemediği gözlemlenmelidir. Uygulanan faaliyetler ve izleme süreçleri günden güne değişen işletme yapısına uyumlu hale getirilip, güncellenmelidir.

İç kontrol sisteminin oluşturulması zaman almasının yanında maliyetli bir süreçtir. İç kontrol sistemi işlerken oluşan maliyet bu süreç sonucunda sağlayacağı faydadan her zaman az olmalıdır. Aksi durumda işletme zararına bir durum meydana geleceğinden burada iç kontrol sisteminin faydasından bahsetmek mümkün olmaz.

“İç kontrol bir taraftan riskleri azaltmaya yardımcı olurken, risklerin tamamını yok etmez. İç kontrol sadece şirketin hedeflerine ulaşıldığına dair mutlak değil makul bir güvenceyi sağlar. Ne de olsa iç kontrol insanları içeren işlemler üzerine kurulmuştur ve beşeri konularla ilgili tüm sınırlamalara tabidir. İç kontrol, kişilerin hileli yollara başvurması ve güvenliğin suiistimal edilmesi, çalışanlar arasında danışıklı dövüş gerçekleştirilmesi suretiyle kasten engellenebilir ya da sağlıksız alınan kararlar, dikkatsizlik, dalgınlık veya usul veya kuralların bozulması suretiyle istemeden ihlal edilebilir. Ayrıca, kaynak kısıtlamaları nedeniyle de iç kontrolün etkinliği azaltılabilir hatta ortadan kaldırılabilir.

İç kontrol ile ilgili maliyetler ve faydalar düzenli bir şekilde yeniden değerlendirilmelidir. ” (Alpman, 2009)

2.8 İç Kontrolde Rol Ve Sorumluluklar

2.8.1 Yönetim

İç Kontrol sisteminde en önemli rol yönetimdedir. İdareciler işletmeye en uygun iç kontrol sistemini oluşturmaya çalışmalı uygun politika ve prosedürler geliştirmeli ve bunlara yönelik güvence sağlayabilmelidir. Yönetimin önderliğinin bulunmadığı veya yönetimden destek almayan sistemin düzgün işlemesi imkansızdır. Kontrol sistemi üzerinde yönetimin sisteme verdiği önem ve bunun üzerindeki rolü herkes tarafından bilinmelidir.

İşletme yönetimi öncelikle iç kontrol sisteminin uygulama alanı olacak uygun ortamı sağlamalıdır. Bunun yanında karşılaşılabilecek iç ve dış etmenleri belirlemeli ve bunların taşıdığı risklere karşı önlemler geliştirmelidir. İşletme yönetiminin dış etmenler üzerinde etkisi kısıtlı olacaktır. Örneğin ülke çapında yaşanan bir ekonomik krizden tüm risklerini önceden belirlemiş ve buna ket vurmaya çalışmış firmalar dahi etkilenebilmektedir. Bu nedenle bu gibi etmenler üzerinde yönetimin doğrudan etkisi olmayabilir.

İşletme yönetiminin doğrudan etkisinin olacağı iç etmenler üzerinde büyük rolü vardır. “İç etmenler, yukarıda açıklandığı gibi öncelikle yönetimin önderliği, organizasyon yapısı, personel, iç denetim, bütçeleme ve işletme içi raporlama, işletme uygulama ve politikaları şeklinde sayılabilir. “ (Güredin, 2008)

2.8.2 Personel

İç kontrol için uygun bir ortam oluşmasında diğer önemli faktörde personel faktörüdür. İşletmelerde kaliteli, iyi yetiştirilmiş, sorumluluklarının farkında, dürüst personeller iç kontrol sisteminin etkinliğini artırır.

Kontrol sisteminin işleyişini etkili kılmak için işletmeler öncelikle organizasyon yapısını belirlemek zorundadır. Organizasyon yapısı oluşturulurken yönetimin mutlaka yapının işleyişi ve ana hatları ile ilgili bilgi sahibi olması gerekir. Bu organizasyon içerisinde mutlaka her bir görev açık ve net şekilde belirtilmeli, personeller üzerine düşen sorumluluğun farkında olmalıdır. Görev dağılımı yanlış yapılmış, iyi yönetilmeyen bir organizasyon içerisinde kontrol ortamının düzgün bir şekilde işlemesini beklemek doğru olmaz.

İşletmelerin personellerini iç kontrol sistemi içerisinde görevi ve iç kontrol sisteminin önemi ile alakalı bilinçlendirmek için bir eğitime tabi tutmaları önemli bir konudur.

İşletme içerisinde yönetim ve personel arasındaki iletişim iç kontrol sisteminin işleyişi üzerinde çok önemli bir etkidir. Kendini baskı altında hisseden bir personel işini doğru yapmayabilir ve bu da iç kontrol sisteminin işleyişine zarar verir. Ayrıca işçilerin yıllık izinlerini kullanıp kullanmamaları da iç kontrol sistemi içerisinde önemlidir. İşveren çalışanlarını yıllık izinlerini kullanması konusunda ısrarcı olmalıdır. Bu durum hileli işlemlerin yapılmasını engelleyici etkiye sahiptir. Yıllık izin kullanan personel, eğer işini kötüye kullanıyorsa, hileli işlemler yapıyorsa yokluğunda bunların ortaya çıkacağından endişe duyacak ve hileli işlem yapmaktan kaçınacaktır. İşçi yapmaya devam ediyorsa da o izinleyken böyle bir işlemin ortaya çıkması daha kolay olacaktır. Sağlıklı bir iç kontrol sistemi için her alanda bu tür önlemler alınması gereklidir.

2.9 İç Kontrolün Yasal Dayanakları

“Uluslararası alanda son yıllarda yaşanan şirket yolsuzluklarının ve suiistimallerinin altında yatan en önemli nedenlerden birisinin, ülkelerin ve şirketlerin kurumsal yönetim politikalarının yetersizliği olduğu görüşü ağırlık kazanmıştır. Bu nedenle, OECD tarafından kurumsal yönetim ilkeleri belirlenerek, tüm üye ülkelerin kendi hukuksal yapıları çerçevesinde söz konusu ilkeleri uygulamaları önerilmiştir. Bu çerçevede, Türkiye’de de SPK tarafından “Kurumsal Yönetim İlkelerine Uyum Raporu” yayınlanmıştır.

Worldcom, Enron, Parmalat ve Ahold gibi şirketlerde yaşanan skandallardan sonra ABD’de ve Avrupa Birliği ülkelerinde, kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanmasına giderek daha fazla önem verilmekte başlanmıştır. Özellikle şirketlerin, iç denetim ve denetim işlevlerinin, yönetim kurulunun bir parçası olarak, bağımsız yönetim kurulu üyelerinden oluşan denetim komitesi veya tamamen bağımsız nitelikte olan denetim kurulu üyeleri tarafından icra edilmesi gerektiği üzerinde durulmaktadır. Söz konusu skandallar sonrasında, ABD’de kurumsal yönetimi zorunluluk haline getiren Sarbanes-Oxley yasası çıkarılmıştır. Avrupa Birliği ülkelerinde ise her ülkede farklı şekillerde

uygulanan kurumsal yönetim ilkeleri için ortak bir direktifin çıkarılması yönünde çalışmalar başlatılmıştır.” (Keskin, 2006)

Çalışmanın bu kısmında uluslararası anlamda yasal çerçevenin oluşturulmasında etkili olan kurumlar kısaca belirtildikten sonra Türkiye’deki mevzuat incelenecektir.

2.9.1 Yasal çerçevenin oluşturulmasında etkili olan kurumlar

2.9.1.1 Uluslararası iç denetçiler enstitüsü (IIA)

1941 yılında New York’ta kurulmuştur. Gelişen ve karmaşıklaşan denetim yapısına çözüm olmak amacıyla kurulan IIA’nın dünya çapında 110.000’den fazla üyesi bulunmaktadır. Verdiği iç denetçi sertifikası tüm dünyada geçerlidir.

Uluslararası iç denetçiler enstitüsü tarafından yayınlanan standartlar, nitelik standartları, performans standartları ve uygulama standartlarından oluşmaktadır. Bu standartların temel amacı, uygulamanın sağlıklı şekilde işlenmesini sağlamak, temel ilkeleri belirlemek ve buna bağlı çerçeve oluşturmak ve iç denetçilerin değerlendirilmesini sağlamaktır.

2.9.1.2 Amerika sermaye piyasası kurulu (Sec)

Sec 1934 yılında kurulmuştur. Sec’in ilk görevi yatırımcıları korumak ve sermaye piyasalarının bütünlüğünü sağlamaktır. Sec’in kurulduğu tarihten itibaren ABD’de halka açık şirketler açısından getirilmiş en önemli düzenleme Sarbanes-Oxley yasası olmuştur. 30.07.2002 tarihinde yürürlüğe konan Sarbanes-Oxley Yasası ile şirket sorumluluklarının ve şeffaflıklarının kapsamı genişletilip, yolsuzluklara karşı savaş açılmıştır.

2.9.1.3 Uluslararası yüksek denetleme kuruluşları örgütü (Intosai)

Intosai 1953 yılında Havana’da 34 ülkenin katıldığı kongrede kurulmuştur. Sonrasında birleşmiş milletler üyesi tüm ülkelerinin yüksek denetim kurumlarının üyesi olduğu uluslararası bir teşkilat halini almıştır. Ülkemizde Sayıştay 1965 yılından itibaren Intosai üyesidir.

“Intosai’nin amacı, yüksek denetleme kurumları arasındaki ilişkileri geliştirerek güçlendirmek, özellikle kamu mali denetimi alanında bilgi ve görüş alış verişini

ile deneyimlerin paylaşılmasını sağlamak, gereksinim duyulan alanlarda üyelerine destek vermektir.” (Keskin, 2006)

2.9.1.4 İşletmeleri destekleme ve denetleme komisyonu (the committee of sponsoring organisations of the treadway commission)-COSO

Coso ABD’de 1985 yılında 5 mesleki kuruluşun sponsorluğu ile Hileli Mali Raporlama Üzerine Ulusal Komisyonu desteklemek amacı ile kurulmuştur. Coso yayınladığı raporlar ile iç kontrol sistemlerine ilişkin standartların temelini oluşturmaktadır.

“ nun amacı; iç kontrol, etik uygulamalar ve kurumsal yönetim konularına odaklanarak finansal raporlamaların kalitesinin geliştirilmesidir.” (Korkmaz, 2011)

2.9.1.5 Kanada sertifikalı muhasebeciler enstitüsü (the criteria of Control board of the canadian institute of chartered accountants)-COCO

COCO modeli COso modelini esas alarak 1995 yılında Kontrol Rehberi (Guidance on Control) adıyla yayınlanmıştır. “ Kısaca "COCO Raporu" olarak da isimlendirilen çalışmada, iç kontrol sisteminin etkinliğini ölçmeye yönelik çeşitli ölçütler ele alınmaktadır. COCO, kontrolü işletmenin amaçlarına ulaşması için çalışanları destekleyen ve bir arada tutan kaynaklar, sistemler, süreçler, kurum kültürü, kurumsal yapı ve görevler gibi işletme unsurlarından biri olarak kabul etmiştir. Kontrol rehberinin amacı, yönetim paydaşları için bir çerçeve belirlemektir “ (Bakkal, 2012)

2.9.2 Ülkemizde yasal düzenlemeler ve uygulamalar

“Özel sektör kuruluşları tarafından yoğun olarak kullanılan iç denetim faaliyeti, son yıllarda kamu iç mali kontrol sistemlerinin ayrılmaz bir parçası haline gelmiştir. Özellikle Avrupa Birliği’ne aday ülkelerde, kamu yönetiminde hesap verebilirliğin ve finansal şeffaflığın sağlanması amacıyla etkili bir iç denetim sisteminin kurulması zorunluluğu ortaya çıkmış ve bunun sonucu olarak iç denetim sistemi, bu ülkelerin çerçeve kanunlarında ve ikincil mevzuatlarında düzenlenmiştir. Ülkemizde de iç denetim kavramı 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda yer almaktadır. Kamu mali iç kontrol yaklaşımı geniş anlamda iç kontrol kavramına dayanmaktadır. “(Keskin, 2006)

Ve bu kanun Coso modelini esas alan bir iç kontrol sisteminin kurulmasını hedeflemektedir.

“Kamu idarelerince uygulanacak olan İç Kontrol Sistemi 5018 sayılı Kanunun 55 ila 67 inci maddelerinde; anılan Kanunun 55, 56, 57 ve 58 inci maddelerine dayanılarak Maliye Bakanlığınca hazırlanmış ve Resmi Gazetede4 yayımlanmıştır. “İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar” da; iç kontrolün tanımı, amacı, yapısı ve işleyişi, ön mali kontrol ve mali hizmetler birimi, muhasebe hizmeti ve yetkilisi, iç denetim, iç denetçi ve İç Denetim Koordinasyon Kurulu ve görevleri ve mali hizmetler biriminin ön mali kontrole tabi mali karar ve işlemler ayrıntılarıyla birlikte ele alınmıştır. “ (Korkmaz, 2011)

3 UYGULAMA- İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Baz alınan firmamız giyim ve ev tekstili üreticilerine iplik üretmek amacıyla 1992 yılında İstanbul'da kurulmuştur. 2012 yılında bünyesine kumaş üretimini de katarak 2015 yılındaki 48 milyon cirosu ile sektörün öncü isimlerinden olduğunu kanıtlamıştır. Genişleyen ürün yelpazesi, ar-ge çalışmaları, yurtdışı Pazar payını büyütme yönelik yaptığı çalışmalar ile işlem hacmini günden güne artırmaktadır.

2 ortaklı firma kendi bünyesinde 70 işçi çalıştırmakta ve yine kendi ortaklarının kurucusu olduğu başka bir firmadan 70 kişilik işgücü temin etmektedir.

Hem işlem büyüklüğü hem de çalışan sayısı bakımından iç kontrol sistemi oluşturulması hata ve hileleri önlemek ve tespit etmek için zorunlu hale gelmiştir. Etkin bir iç kontrol sistemi ile personel yönetimi, yönetici kararları, şirket politika ve prosedürleri daha sağlıklı bir şekilde oluşmasına ve sürdürülmesinde yardımcı olacak, şirketin geleceği için sağlam bir altyapı hazırlayacaktır.

Şirket hali hazırda bir iç kontrol sistemine sahiptir fakat bunun yanısıra önlenemeyen hata ve hilelerde mevcuttur. İç kontrol sisteminin yetersiz kaldığı bu durumların giderilmesi için çalışmalar devam etmekte, sistemin iyileştirilmesi için yenilikler yapılmaktadır.

3.1 Araştırmanın Amacı

Bu araştırmanın amacı tekstil sektörü üretim ve yönetim süreçlerinde iç kontrol sistemine ne derece ihtiyaç duyulduğunu göstermek, bu süreçlerde hangi alanlarda daha etkin bir sistemin oluşturulması gerektiğini belirlemek ve baz alınan firmada bu süreçlerin başarısını ve eksik kaldığı yönleri tespit etmektir.

Ek olarak çalışmanın son kısmında firma çalışanları ve yönetimi ile yapılan mülakat sonuçları verilmiş, personelin iç kontrol sistemi ile alakalı görüşlerine

yönelik bilgi toplanmış, bu bağlamda iç kontrol sisteminin değerlendirilmesi de yapılmış ve etkin bir iç kontrol sistemi için önerilerde bulunulmuştur.

3.2 İç Kontrol Sisteminin Gelişme Aşaması

Tekstil sektöründe üretim prosesinde özel önem ve dikkat gerekmektedir. Bu aşamaların hepsinde insan unsuru söz konusu olduğu için yüksek düzeyde özen ve dikkat gösterilse dahi hatalar meydana gelmektedir. Ne kadar makina ağırlıklı çalışılsa da insan emeğinden yoğun olarak faydalanılmaktadır. Üretim sürecindeki personel istihdamının fazla olması, şirket bünyesinin büyüklüğünden ötürü yapılan yoğun finansal işlemler iç kontrol sistemini ihtiyaç haline getirmiştir.

Firma 2015 yılından önce muhasebe ve üretim süreçleri için ayrı 2 program kullanmaktaydı. Bu da iki program için de ayrı kontrol mekanizmalarının oluşturulmasına neden olduğu gibi denetleyiciler açısından da iki süreci de ayrı ayrı takip etmek ekstra zaman kaybına yol açmaktaydı. Tüm süreçlerin tek bir sistem üzerinden yürütülmesini sağlamak, denetim mekanizmasını sağlam kılmak adına 2015 yılında Canias Erp programına geçilmiştir. Canias ile başlayan süreçle daha önce yaşanan sıkıntıların bir kısmı ortadan kalkmış, daha önce sorun yaratan işlemler basit birer iş halini almış, hatalı ve uyumsuz verilerin sisteme girişi engellenmiş, uyarı mekanizmaları oluşturulmuştur.

Halihazırda devam eden sorunlara yönelik ERP programı ile entegre geliştirmeler yapılmaktadır. Bu geliştirmeler daha çok karşılaşılan ve önlenemeyen hataların ortadan kalkmasına yöneliktir. Kısa bir zaman dilimi içerisinde de bu sorunların neredeyse tamamının ortadan kalkacağı düşünülmektedir.

Çalışmamızın bu kısmında firmanın iç kontrol sistemini incelerken Coso modelinden yola çıkarak iç kontrol sistemini oluşturan temel bileşenlerin firma içerisinde hangi düzeyden benimsendiği üzerinde durulacaktır.

3.3 Firmada İç Kontrol Sisteminin Bileşenlerinin Etkinliği

3.3.1 Kontrol ortamı

Kontrol ortamının oluşturulabilmesi için en önemli etki yöneticilerdedir. İç kontrol sisteminin önemini bilincinde ve gelişmesine istekli olan işbu eylemlere ortam hazırlayan yöneticiler iç kontrol sistemi için büyük önem taşımaktadır.

- Üst düzey yöneticilerin iç kontrol sistemine bakış açısı nedir?

Firma üst düzey yöneticileri etkin bir kontrol mekanizması için uygun ortam hazırlanmasının gerekli olduğu kanısındadır ve şuan ki sisteminin geliştirilmesi için çabalamaktadırlar.

Şirketin yöneticileri iç kontrol bilincini oluşturmak ve en alttan en üste tüm personel kadrosunda bu konuda farkındalık yaratmak için ellerinden geleni yapmaktadır.

Şirketin üst düzey yöneticilerinden sonra kontrol ortamının oluşmasındaki diğer önemli nokta yöneticilerin, personel sorumlularının iç kontrole bakış açılarıdır.

Personel alımlarında iç kontrol sisteminin bilincinde, dürüst, etik değerlere saygılı personeller alınmasına dikkat edildiği gibi çalışan sayısı çok fazla olan bir şirkette bu ortamın ruhuna ters kişilerin işe başladığına da rastlanmaktadır. Kontrol ortamına uyum sağlayamayacak kişiler sisteminin düzenini bozabildikleri gibi kendileri dışında iş arkadaşlarını da bu konuda kötü yönlendirebilmektedir. İç kontrol sistemi bilincine hakim olmayan personelin kitleleşmesi iç kontrol sistemi için çöküş olabilir.

Baz alınan firmamızda özellikle idari kadroda çalışacak kişiler işe başlamadan önce şirket dışından çağrılan insan kaynakları uzmanının gerçekleştirdiği kişilik analizinden geçmektedir. Ortaya çıkan sonuçlar personelin yerine getireceği görevlerin belirlenmesinde ve personel ile ilgili yapılan değerlendirmelerde göz önüne alınmaktadır.

Kontrol ortamının iç kontrol sistemi üzerinde etkili olması bu süreci yürütecek kişilerin bilinçli ve istekli olmasına bağlıdır. Şirket çalışanlarını bunu konuda eğitmeli, bilinçlendirmeli ve desteklemelidir. Baz firmamızda çalışanların tamamının bu bilinçle çalıştığını söylememiz doğru olmaz. Fakat bu anlamda

Çalışanların bu bilince erişmesi ve sistemi desteklemesi için bir takım eğitim çalışmaları ve etkinlikler yapılmaktadır.

3.3.2 Risk değerleme

Bir firmanın karşılaşacağı riskleri belirlemede iki temel neden vardır. Bu maddi konuda karşılaşacağı hasar olabildiği gibi manevi anlamda yaşayacağı bir prestij kaybı da olabilir. Tekstil işi ile uğraşan firmada hem maddi hem de manevi kayıpları onlemek adına bir takım risk değerleme çalışmaları yapılmaktadır.

Maddi kayıpları onlemek adına finans departmanı çalışmalarını yurtmektedir. Peşin deme ile çalışılan firmaların dışında açık hesap çalışılan firmalar için anlaşmalı olduğu ticari alacak sigortası şirketi devreye girer. Sigorta şirketinin verdiği limitler doğrultusunda firmaların açık hesap limitleri belirlenir. Limiti yüksek olmayan, sistem üzerinden onay alınmayan firmalar ile peşin çalışılmakta bu da tahsil edilemeyen alacak riskini azaltmaktadır. Sistem üzerinde limit alındığı halde açık hesap çalışma sonucunda parası tahsil edilemeyen firmaların bakiyeleri ticari alacak koruma kapsamında olduğu için işbirliği yapılan sigorta şirketi tarafından ödenmektedir. Bu durumda firma her koşulda ödemesini aldığından maddi anlamda kayıplar onlenmektedir.

Yoğun mal sevkiyatının olduğu bir fabrikada irsaliyelerin ve faturalarında bu yoğunlukla senkronize bir şekilde zamanında hazırlanması ve karşı firmalara iletilmesi gerekmektedir. Bu konuda başarısız olan bir firma karşı firmanın gözünde prestij kaybı yaşayacak, iki firma için de resmi belgelerin eksikliği dolayısıyla sorunlar yaşanacaktır. Bu alandaki risklerin bilincine varan firma yaptığı risk değerlemeleri ile bu konuya bir çözüm getirmiş evrak akışında tıkanıklık yaşanmaması için sevkiyata hazır-irsaliyesi kesilecek, irsaliyesi hazır-faturası kesilecek, faturası hazır-muhasebeleştirilecek gibi kontrol ekranları ile bu anlamda riskleri onlemeyi büyük oranda başarmıştır. Bu sistem ile sevk irsaliyesinin düzenlenmesi, faturanın kesilmesi ve muhasebeleştirilmesi gibi süreçlerin tamamının kontrolü sağlanmış bu süreçlerinin birinin tamamlanmadığı durumunda bir sonraki aşamaya geçişe izin verilmemiş ve bu anlamda karşılaşılabilecek riskler onlenmiştir.

3.3.3 Kontrol faaliyetleri

Kontrol faaliyetleri işletmenin tüm süreçlerinde olması gereken, iç kontrol sisteminin etkinliğini sağlayacak politika ve prosedürleri kapsamaktadır.

Firmada uygulanmakta olan kontrol faaliyetlerinden bazı örnekler aşağıdadır:

Ay sonu ve yıl sonu mutabakatları: firmalar ile her ay BA-BS formlarına yönelik veya bakiyelerin doğruluğuna yönelik mutabakatlar yapıldığı gibi yıl sonlarında da tüm cariler ile yıl sonu bakiyesi mutabakatı yapılmaktadır.

BA-BS Mutabakat Formu Örneği

.....LTD.ŞTİ tarihleri arasında verilecek

BA/BS formlarında kullanılacak faturaların

Belge Adedi

KDV Hariç Tutarı

Vergi Dairesi

Vergi Numarası

BA/BS Formları Mutabık

BA/BS Formları Mutabık Değil

Kaşe / İmza

Mal girişleri sadece depo girişinden yapılmakta bunun dışında gelen malların sisteme girişi mümkün olmadığı için işleme konulmamakta bu da kayıp kaçak üretim, sevk miktarını önlemektedir. Depoya gelen malın öncelikle depodaki personel tarafından kontrol, sayım, tartım işleri yapılır. Gelen mal ile sevk irsaliyesi üzerindeki mal tutarlı ise depodaki personel tarafından irsaliye girişi yapılır. İrsaliye girişi yapılmamış hiçbir malın sisteme faturasının girilmesinin imkanı yoktur. Bu nedenle irsaliyesi olmadan gelen faturalar veya depoda sayımı yapılmamış mal için gelen faturalar gönderen firmalara iade edilmektedir.

Siparişlerin üretime dönüşmesi aşamasında ilk madde ve malzeme hazırlanırken yalnızca sipariş miktarına denk gelecek ürün miktarı üretim için onay alır. Sipariş hacmini aşan malzeme üretime yönlendirilirse burada yönetici toleransına ihtiyaç duyulur ve yönetici onay vermeden o üretim gerçekleşmez.

Şirketin sözleşmesi bulunan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik bürosundan her ay bir ekip gelerek ilgili aya ait belgelerin muhasebeleştirilmesinde hatalı işlem olum olmadığı konusunda çalışma yapmaktadır. Ek olarak geçici vergi dönemlerinde yine sözleşmesi bulunan Yeminli Mali Müşavirlik bürosu gelerek o döneme ait finansal tablolar ile sistem verilerini karşılaştırmakta eksik yanları belirlemekte ve buna göre değerlendirmeler doğrultusunda önerilerde bulunmaktadır. Bu tür işlemlerin sıklaşması kontrol ortamı kavramını güçlendirmekte iç kontrol sistemini sağlamlaştırmaktadır.

3.3.4 Bilgi ve iletişim

Bilgi ve iletişim kavramını hem bilgiyi oluşturan hem de denetleyen açısından oldukça önemlidir

Firmada finansal anlamda bilgi sistemi alış, satış, ödemeler gibi devamlı tekrarlanan kavramlarının muhasebeleştirilerek bir havuzda toplanmasını kapsar. Finansal bilgi sistem içerisinde en önemli paya sahiptir çünkü bu işlemler sonucunda ortaya çıkan veriler finansal tablolara yansıtılır.

Finansal tablolar işletmenin finansal durumunun izlenmesi, özetlenmesi, analiz edilmesi ve tahminler yürütülmesi açısından önemlidir. Finansal tabloların oluşturulma sürecinde bu sürece dahil olan herkesin bu havuz içerisinde birbirleri ile iletişim halinde olması gerekir. İstenilen bilgiye istenildiği zamanda ulaşmak bu aşamada önem arz etmektedir. Sistemi kullanan herkes uygulanan mevzuat ve prosedürler konusunda tam bilgi sahibi olmalıdır ki bilgiye dönüştürülen veriler herkes için aynı kavramı ifade etsin ve aynı şekilde yorumlanabilsin. Bunun yanı sıra finansal tabloların oluşturulma aşamasından sonra muhafaza edilmesi ve bu tablolardaki bilgiye ihtiyaç duyacak kişiler ile zamanında paylaşılması gerekir.

Firma içerisinde bilgi ve iletişim kavramları sadece finansal olarak değerlendirilmemelidir. Firmada meydana gelen tüm faaliyetlerde üretimden sevkiyata, muhasebeden üst yönetime tüm departmanların birbirleri ile açık ve anlaşılır iletişim kurması yaşamsal önem arz etmektedir.

İstenilen bilgiye istenilen zamanda doğru bir şekilde ulaşmak için firma çeşitli geliştirmeler yapmıştır. Sistem içerisinde bilgi akışını sağlamak adına sistem bilgi sahibi olması gereken herkese otomatik olarak mail göndermektedir.

3.3.5 İzleme

Hayat içerisinde hiçbir şey ömür boyu tekdüze devam edemediği gibi iç kontrol sistemleri de sürekli aynı şekilde devam edemezler. Oluşturulduğu günün koşullarında oldukça başarılı olan sistemler zamanla bu başarılarında düşüş yaşayabilir çağın gereksinimlerine ayak uydurmak zorunda kalırlar.

İç kontrol sisteminin ihtiyaç duyduğu güncellemeleri sağlamak, eksik kaldığı yanlarını tespit etmek bir gözetleme ve izleme süreciyle mümkün olmaktadır.

Kontrol faaliyetlerinin başarılarının değerlendirilmesi, düzgün işleyip işlemedikleri ve sistem analizleri bu sürecin parçasıdır.

Firmada hata ve hilelere en aza indirmek için sıkça kullanılan ERP programı üzerinde geliştirmeler yapılmaktadır. Fakat bazı durumlarda sistemin geliştirme yapıldığı halde doğru çalışmadığı, yanlış raporlar ve hatalı bilgiler paylaştığı olabilmektedir. Bu nedenle sistemi kullananlar seçtikleri örneklem ile zaman verilerin doğrulunu kontrol etmek konusunda bilinçlendirilmiştir. Böylece sistem sağlıklı çalışmadığında durum tespiti hızlı bir şekilde yapılmakta ve daha büyük kayıpların önüne geçilmektedir.

Tüm sistemler her devirde olduğu gibi çağa ayak uydurmak, buldukları günün koşullarına uyum sağlamak ve doğru ve güvenilir bilgi sunma garantisini vermek zorundadır.

4 İÇ KONTROL SİSTEMİNİN ETKİNLİĞİNİN ARAŞTIRILMASINA YÖNELİK MÜLAKAT ÇALIŞMASI

Mülakat çalışması denetim ve inceleme çalışmalarında sıkça kullanılan bir bilgi toplama yöntemidir. İş yerindeki iç kontrol sistemi ile ilgili bilgi sahibi sistemi birebir kullanan iş yeri çalışanları için mülakat soruları hazırlandı.. Yapılan bu çalışma ile çalışanlara kullandıkları sistemi değerlendirme fırsatı verilmiş oldu. Hem her bölüm için ayrı mülakat soruları hem de genel konularla ilgili sorular hazırlandı.

Firma çalışanları ile yapılan mülakat sonuçlarına aşağıda yer verilmiştir. Her bir soruya cevap veren kişi sayıları cevapların karşısında yazmaktadır.

4.1 Yönetim Departmanı Mülakat Değerlendirmesi

Yönetim departmanı iç kontrol sisteminin geliştirilmesi ile ilgili yol katettiklerini ve bu sistemin daha ileri bir boyuta taşınması için istekli olduklarını belirtse de yapılan mülakat çalışması sonuçları ile sistemin tam olarak oturmadığı bir takım eksikliklerin olduğu görülmüştür.

1) Şirket içi tüm bölümlere yönelik organizasyon şeması mevcut mudur?

EVET	3 kişi
HAYIR	0 kişi

Şirket içi organizasyon şeması, şirketin hiyerarşik yapısını ve kimin kime bağlı olarak çalıştığını gösteren bir şemadır. Şirketin politika ve prosedürlerine göre değişiklik gösterebilir. Bir şirkette organizasyon şemasının mevcut olması iş akışını ve doğal olarak iç kontrol sistemini olumlu yönde etkiler. Organizasyon şeması kontrol ortamının oluşmasında etkili bir faktördür.

2) Yetki ve sorumluluklar yazılı olarak belirlenmekte midir?

EVET	2 kişi
HAYIR	1 kişi

Yetki ve sorumlulukların yazılı olarak belirlenmediği bir iş yerinde iş akışı içerisinde mutlaka sorun yaşanacaktır. Yönetimin büyük bir kısmı bu kurala uysada, bu oranı daha da artırmak gerekmektedir.

3) Bütçe analiz ve karşılaştırmaları yapıyor mu?

EVET	3 kişi
HAYIR	0 kişi

İ kontrol sistemi içerisinde analiz ve karşılaştırmaların yapılması hayati önem arz eder. Bütçe analiz ve karşılaştırmaları iş yerinin kaynaklarının boşa sarf edilmesine engel olur.

4) Personel iş kazalarına yönelik bilgilendirildi mi?

EVET	3 kişi
HAYIR	0 kişi

Yönetim personelin iş kazalarına yönelik bilgilendirildiğini belirtmektedir. Personelin iş kazalarına yönelik bilgilendirilmesi iş kazalarının önlenmesine neden olur. Personelin bu konu ile ilgili görüşlerine Üretim departmanı mülakatı değerlendirilmesinde yer verilmiştir.

5) Makinaların periyodik bakım ve onarımları yapıldı mı?

EVET	2 kişi
HAYIR	1 kişi

Yönetimin bir kısmı makinaların periyodik bakım ve onarımlarının yapıldığını belirtse de bir kısmı bu işlemlerin yapılmadığını iddia etmektedir. Bu açıdan Yönetim departmanının iç kontrol sistemi bileşenlerinden bilgi ve iletişim yönünden zayıf kaldığını söyleyebiliriz.

6) Şirket politika ve prosedürlerinin işçilerin iş yerine olan bağlılığını olumlu yönde etkilediğini düşünüyor musunuz?

EVET	2 kişi
HAYIR	1 kişi

7) Kullanılan ERP programına hakim misiniz?

EVET	3 kişi
HAYIR	0 kişi

Hata ve hilelerin zamanında tespit edilebilmesi için yönetimin iç kontrol sistemine hakim olması gerekmektedir. Baz şirkette iç kontrol sisteminin mihenk taşı kullanılan programdır. Bütün işlem ve prosesler bu program üzerinden yürüdüğünden yöneticilerin de bu programa hakim olması gerekir.

8) Şirketin iç kontrol sisteminin etkin çalıştığını düşünüyor musunuz?

EVET	0 kişi
HAYIR	3 kişi

Yönetim iç kontrol sisteminin etkin çalışması için hevesli ve istekli olmasına rağmen, hala sistemin makul seviyeye ulaşmadığının farkında.

4.2 Muhasebe – İnsan Kaynakları Departmanları Mülakat Değerlendirmesi

Muhasebe-İnsan Kaynakları Departmanı ile ilgili 4 kişiyle mülakat yapılmış ve sonuçlara aşağıda yer verilmiştir:

1) Mevzuat değişiklikleri ve kullanılan program güncellemelerine yönelik eğitime tabi tutuluyor musunuz?

EVET	3 kişi
HAYIR	1 kişi

İç kontrol sisteminin bileşenlerini incelerken izleme sürecinin ne kadar önemli olduğundan bahsetmiştik. Günün koşullarına uyum sağlayamayan sistemler, başarısızlığa mahkumdurlar. Bu nedenle her anlamda yenilikler konusunda personelin bilinçlendirilmesi ve iç kontrol sisteminin bu yeniliğe göre güncellenmesi gerekmektedir. Yukarıda soruya muhasebe departmanının küçük bir kısmı hayır cevabını verse de, bu bağlamda sistemde ortaya çıkabilecek hata ve hilelerin sinyali vermişlerdir.

2) Bir işlemin kaydını tek bir kişi mi yapmaktadır?

EVET	4 kişi
HAYIR	0 kişi

3) Muhasebe evrakları sağlıklı bir şekilde saklanıyor mu?

EVET	4 kişi
HAYIR	0 kişi

Evrakların sağlıklı bir şekilde saklanması bir şirket için hayati önem taşımaktadır.

4) Kullanılan ERP programına hakim misiniz?

EVET	4 kişi
HAYIR	0 kişi

5) Şirket politika ve prosedürleri iş yerine olan bağlılığınızı olumlu yönde etkiliyor mu?

EVET	1 kişi
HAYIR	2 kişi
GÖRÜŞ BİLDİRİLMEDİ	1 kişi

6) Firmalarla düzenli olarak hesap mutabakatları yapılıyor mu?

EVET	4 kişi
HAYIR	0 kişi

Firmalarla yapılan mutabakatlar önemli bir kontrol faaliyeti olup, yanlışlıkların ortaya çıkarılmasında etkili bir yöntemdir. Yapılan mutabakat ile yanlış veya eksik işlenmiş veriler göz önüne çıkar.

7) Önceki aylara ait yanlışlar tespit edildiğinde düzeltilmesi yapılıyor mu?

EVET	4 kişi
HAYIR	0 kişi

İç kontrol sistemi ile tespit edilen hataların düzeltilmesinin yapılması gerekir. Hata ve hileler tespit edilip herhangi bir düzeltme yapılmaz ise iç kontrol sistemi etkin olsa dahi işe yararlılığından bahsetmek mümkün değildir. Bazı firmamızda ortaya çıkarılan yanlışlar düzeltilmektedir. Burada etkin bir kontrol mekanizmasından bahsedebiliriz.

8) Yaptığınız işlemlere yönelik hatalar meydana geldiğinde sistem uyarı veriyor mu?

EVET	3 kişi
HAYIR	1 kişi

Sistem hala gelişme aşamasında olduğu için bu cevap normal karşılanabilir. Fakat sistemde iyileştirmeler tamamlandığında bu sorunun yanıtı %100 olmalıdır:

Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri'ne uyuluyor mu?

EVET	4 kişi
HAYIR	0 kişi

Mali tabloların güvenilir ve doğru şekilde ortaya çıkabilmesinde Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine uyulması en önemli etkenlerden biridir.

10) Personelin devamsızlığının kontrolü için herhangi bir personel denetleme ve kontrol sistemi kullanılıyor mu?

EVET	0 kişi
HAYIR	4 kişi

Personel devamsızlığının düzenli olarak takip edilememesi iş yerinde önemli sorunlara yol açar. Sigorta giriş ve çıkışlarında gecikmelerin olmasına, normal ve fazla mesai hesaplamalarının doğru hesaplanamamasına yol açar.

11) Personele bordroları aylık olarak dağıtılıyor mu?

EVET	2 kişi
HAYIR	2 kişi

12) Personel özlük dosyaları eksiksiz olarak saklanmakta mıdır?

EVET	3 kişi
HAYIR	1 kişi

13) Şirketin iç kontrol sisteminin etkin çalıştığını düşünüyor musunuz?

EVET	0 kişi
HAYIR	4 kişi

Muhasebe departmanı iç kontrol sistemin etkin bir şekilde çalışmadığını ileri sürmektedir. Yanlışlar, hata ve hileler makul düzeyde önlendiğinde iç kontrol sisteminin etkinliğinden söz edebiliriz.

4.3 Finans Departmanı Mülakat Değerlendirmesi

Finans departmanından 3 kişi ile yapılan mülakat sonuçları aşağıdadır:

1) Satıcılara yapılan ödemelerde sınır durumu söz konusu mudur?

EVET	2 kişi
HAYIR	1 kişi

2) Bir işlemin kaydını tek bir kişi mi yapmaktadır?

EVET	2 kişi
HAYIR	1 kişi

3) Nakit ve çek işlemleri günlük işleniyor mu?

EVET	3 kişi
HAYIR	0 kişi

Bu işlemlerin günlük işlenmesi bilgi ve iletişimin sağlıklı bir şekilde sağlanması için önemlidir. İşlemlerin günlük olarak programa girilmesi aynı programı kullanan diğer kullanıcıların da bilgi sahibi olmasını sağlayacak ve departmanlar arası iletişim sağlanacaktır.

4) Banka işlemleri günlük işleniyor mu?

EVET	0 kişi
HAYIR	3 kişi

Nakit ve çek işlemlerinde olduğu gibi banka işlemlerinde günlük olarak programa girilmesi bilgi ve iletişim anlamında fayda sağlayacaktır. Bazı firmamızda bu işlemin günlük girilmemesi iç kontrol sistemini etkileyen olumsuz bir etkidir.

5) Şirket politika ve prosedürleri iş yerine olan bağlılığınızı olumlu yönde etkiliyor mu?

EVET	0 kişi
HAYIR	2 kişi
GÖRÜŞ BİLDİRİLMEDİ	1 kişi

6) Kullanılan ERP programına hakim misiniz?

EVET	0 kişi
HAYIR	3 kişi

Programı kullanan her kullanıcının hem kendi hata yapmaması için hem de başkalarının hatalarını ortaya çıkarabilmesi için programa hakim olması gerekir.

7) Personel ödemeleri zamanında yapılıyor mu?

EVET	3 kişi
HAYIR	0 kişi

8) Yaptığınız işlemlere yönelik hatalar meydana geldiğinde sistem uyarı veriyor mu?

EVET	1 kişi
HAYIR	1 kişi
GÖRÜŞ BİLDİRİLMEDİ	1 kişi

9) Ticari alacaklarınıza yönelik sigortanız var mı?

EVET	3 kişi
HAYIR	0 kişi

10) Şirketin iç kontrol sisteminin etkin çalıştığını düşünüyor musunuz?

EVET	0 kişi
HAYIR	2 kişi
GÖRÜŞ BİLDİRİLMEDİ	1 kişi

4.4 Satış-Pazarlama, Planlama Departmanları Mülakat Değerlendirmesi

Satış-pazarlama ve planlama bölümleri için ortak hazırlanan mülakat sorularına aşağıda yer verilmiştir. Bu departmanlarda çalışan 9 kişi ile mülakat yapılmış ve çalışanlar kendileri ile alakalı olmayan sorularla ilgili görüş bildirmemiőtir.

1) Teklif ve ön sipariş aőamaları sistem üzerinden mi yürütölmektedir?

EVET	7 kişi
HAYIR	2 kişi

Bu aşamaların sözle yürütölmemesi, hepsinin sistem üzerinden sürdürölmesi yanlış ve bilinçsiz işlem sayısını sıfıra indirecektir. Emir ve talimatlar sistem üzerinden verilmelidir.

2) Bir işlemin kaydını tek bir kişi mi yapmaktadır?

EVET	5 kişi
HAYIR	4 kişi

3) Satın-alma yetkisi belirli bir kişiye mi verilmektedir?

EVET	4 kişi
HAYIR	5 kişi

4) Sipariş onayı alınmadan üretime geçildiği oluyor mu?

EVET	6 kişi
HAYIR	3 kişi

Sipariş onayı alınmadan siparişe geçilmesi iç kontrol sisteminin bir eksikliğini gösterir. Sistem onayı alınmamış sipariş için üretime başlanması, herhangi bir anlaşmazlık olduğunda iş yerinin kaynaklarının ziyan edilmesine, üretilen malın elde kalmasına neden olacaktır.

5) Şirket politika ve prosedürleri iş yerine olan bağlılığınızı olumlu yönde etkiliyor mu?

EVET	3 kişi
HAYIR	4 kişi
GÖRÜŞ BİLDİRİLMEDİ	2 kişi

6) Firma ziyaretlerine yönelik yapılan seyahatlerde bütçe kısıtlamanız var mı?

EVET	3 kişi
HAYIR	2 kişi
GÖRÜŞ BİLDİRİLMEDİ	4 kişi

7) Kullanılan ERP programına hakim misiniz?

EVET	8 kişi
HAYIR	1 kişi

8) Yaptığınız işlemlere yönelik hatalar meydana geldiğinde sistem uyarı veriyor mu?

EVET	8 kişi
HAYIR	
GÖRÜŞ BİLDİRİLMEDİ	1 kişi

9) Şirketin iç kontrol sisteminin etkin çalıştığını düşünüyor musunuz?

EVET	5 kişi
HAYIR	4 kişi

4.5 Depo-Sevkiyat Bölümü Mülakat Değerlendirmesi

Depo-sevkiyat bölümünden 8 kişi ile mülakat yapılmış, soru , alınan cevaplar ve değerlendirmelere aşağıda yer verilmiştir.

1) Depo dışında mal giriş-çıkışı yapılmakta mıdır?

EVET	7 kişi
HAYIR	1 kişi

Giriş ve çıkışların tek bir yerden olması iş yerinde kayıt altına alınmamış mal bulunmasını engelleyecektir.

2) İrsaliesiz mal çıkışı oluyor mu?

EVET	5 kişi
HAYIR	3 kişi

İrsaliesi hazırlanmamış hiçbir mal işyerinden dışarı çıkamaz. Yanıtların bir kısmı hayır olduğu için hala irsaliesiz mal çıkışı olduğunu söyleyebiliriz. Bu da geriye dönük işlem yapılmasına, irsalie ve faturanın hazırlanmasında karışıklığa neden olmaktadır. Ek olarak irsaliesiz mal gönderilen firmanın gözünde itibar kaybına neden olur.

3) Depoda sistemde kaydı oluşturulmamış mal mevcut mudur?

EVET	1 kişi
HAYIR	7 kişi

İş yerine giren ve çıkan malların kontrolünün sağlıklı şekilde yürümesi için işyerinin öncelikle kararlı olması gerekmektedir. Hiçbir mal kaydı oluşturulmadan depoya alınmamalı ve depodan çıkışına izin verilmemelidir.

4) Sevkiyat personeli ürünleri teslim ettiklerinde irsaliyeleri teslim alan tarafa her zaman imzalatmakta mıdır?

EVET	8 kişi
HAYIR	0 kişi

5) Giden her malın sayım, tartım işlemi yapılmakta mıdır?

EVET	7 kişi
HAYIR	1 kişi

6) Gelen her malın sayım, tartım işlemi yapılmakta mıdır?

EVET	7 kişi
HAYIR	1 kişi

7) Şirket politika ve prosedürleri iş yerine olan bağlılığınızı olumlu yönde etkiliyor mu?

EVET	2 kişi
HAYIR	5 kişi
GÖRÜŞ BİLDİRİLMEDİ	1 kişi

8) Kullanılan ERP programına hakim misiniz?

EVET	2 kişi
HAYIR	6 kişi

9) Bir işlemin kaydını tek bir kişi mi yapmaktadır?

EVET	4 kişi
HAYIR	4 kişi

10) Yaptığımız işlemlere yönelik hatalar meydana geldiğinde sistem uyarı veriyor mu?

EVET	7 kişi
HAYIR	1 kişi

11) Şirketin iç kontrol sisteminin etkin çalıştığını düşünüyor musunuz?

EVET	2 kişi
HAYIR	5 kişi
GÖRÜŞ BİLDİRİLMEDİ	1 kişi

4.6 Üretim Bölümü Mülakat Değerlendirmesi

1) İş güvenliği ve sağlığına yönelik eğitim aldınız mı?

EVET	5 kişi
HAYIR	4 kişi

Yönetim bölümüne işçiler iş güvenliğine yönelik bilgilendirildi mi sorusu sorulduğunda %100 evet yanıtını almıştık. Fakat yukarıdaki cevaplara bakınca görülüyor ki işçi ile işveren arasında kopuk bir ilişki mevcut. Tüm işçilerin ve işçi temsilcilerinin iş güvenliği ve sağlığı konusunda eğitime tabi tutulması ileride yaşanacak kaza ve sağlık problemlerini önleyecektir.

2) Vardiya değişimi sırasında makinalar çalışmaya hazır durumda mıdır?

EVET	8 kişi
HAYIR	0 kişi
GÖRÜŞ BİLDİRİLMEDİ	1 kişi

3) Vardiya değişimi sırasında işe hemen başlamanızı önleyecek etkenler var mıdır?

EVET	3 kişi
HAYIR	6 kişi

4) Amirlerinizin size karşı tutumu işe olan motivasyonunuzu olumlu yönde etkiliyor mu?

EVET	6 kişi
HAYIR	2 kişi
GÖRÜŞ BİLDİRİLMEDİ	1 kişi

5) Şirket politika ve prosedürleri işe yerine olan bağlılığınızı olumlu yönde etkiliyor mu?

EVET	2 kişi
HAYIR	6 kişi
GÖRÜŞ BİLDİRİLMEDİ	1 kişi

6) Üretimde firelerin en aza indirgenmesi için önlemler alınmakta mıdır?

EVET	5 kişi
HAYIR	6 kişi
GÖRÜŞ BİLDİRİLMEDİ	1 kişi

7) Üretim süreci planlı ve programlı bir Şekilde işlemekte midir?

EVET	4 kişi
HAYIR	5 kişi

Plan ve programsız yürütölen bir iş zaman ve efor kaybına yol açar.

8) Sizce üretim bölümünde şirketin iç kontrol sistemi etkin çalışmakta mıdır?

EVET	3 kişi
HAYIR	5 kişi
GÖRÜŞ BİLDİRİLMEDİ	1 kişi

9) Kullanılan ERP Programına hakim misiniz?

EVET	3 kişi
HAYIR	6 kişi

4.7 Genel Mülakat Değerlendirmesi

1) Ait olduğunuz yaş kategorisi hangisidir?

20'nin altı	1 kişi
20-29	10 kişi
30-39	8 kişi
40-49	7 kişi
50-59	1 kişi
60 ve üstü	-

2) Eğitim durumunuz nedir?

İlkokul	5 kişi
Ortaokul	4 kişi
Lise	8 kişi
Üniversite	10 kişi
Yüksek Lisans	-

3) Çalıştığınız şirketin iç kontrol sistemini değerlendirir misiniz?

Çok iyi	1 kişi
İyi	4 kişi
Orta	19 kişi
Kötü	3 kişi
Çok Kötü	

Çalışanlar iç kontrol sisteminin etkin olmadığı konusunda genellikle aynı kanahta sahip. Sistemin hala geliştirme aşamasında olduğunu düşünürsek zamanla iç kontrol sisteminin etkinliği daha da artacaktır.

4) Hata ve hileleri önlemede iç kontrol sisteminin başarısını değerlendirir misiniz?

Çok iyi	2 kişi
İyi	3 kişi
Orta	15 kişi
Kötü	7 kişi
Çok Kötü	-

5) İç kontrol sisteminin etkin kullanılmasına yönelik yöneticilerinizin tutumu nasıldır?

Çok iyi	2 kişi
İyi	5 kişi
Orta	16 kişi
Kötü	3 kişi
Çok Kötü	-
GÖRÜŞ BİLDİRİLMEDİ	1 kişi

Yöneticiler iç kontrol sisteminin etkin kullanılmasına yönelik çalışanlarını motive etmelidir. Yöneticilerin gösterdiği tutum personeli de aynı doğrultuda etkileyecektir. Yukarıdaki yanıtlarda çalışanlar yöneticilerin bu konuda çok etkin olmadığını düşündüklerini belirtmişlerdir.

6) Sadece sizin fark ettiğiniz bir hata yaptığınızda bunu amirlerinize söyler misiniz?

Herzaman	22 kişi
Sık sık	2 kişi
Bazen	2 kişi
Nadir	1 kişi
Hiçbir zaman	-

İç kontrol sistemi bilinçli çalışanlar ile etkili olur. Yapılan hatayı görmezden gelen çalışanlar sistemin elverişliliğini sekteye uğratacaktır.

7) İş arkadaşınız sadece sizin fark ettiğiniz bir hata yaptığında bunu amirinize söyler misiniz?

Her zaman	8 kişi
Sık sık	3 kişi
Bazen	7 kişi
Nadir	4 kişi
Hiçbir zaman	5 kişi

Çalışanlar başkalarının hatalarını amirlerine iletmekte kendi hatalarını söylemekte olduğu kadar istekli olmadıkları görülmektedir. Eğer hatayı yapan kişi buna devam ediyor, düzeltilmesi için çaba göstermiyorsa diğer çalışma arkadaşları kişiyi hatasını düzeltmesi için uyarmalı ve durumu amirine bildirmelidir.

8) Riskleri önlemek adına iç kontrol sisteminin yeterliliğini değerlendiriniz? (1 ile 5 arasında değerlendiriniz.)

5	
4	6 kişi
3	15 kişi
2	5 kişi
1	1 kişi

9) İş arkadaşlarınız iç kontrol sisteminin etkin çalışmasını sağlayacak şekilde çalışmalarını için bilinçlendirilmiş midir? (1 ile 5 arasında değerlendiriniz.)

5	3 kişi
4	6 kişi

3	12 kişi
2	6 kişi
1	-

10) Sizden bir önceki ve bir sonraki süreçteki iş arkadaşınızla organize bir şekilde hareket edebiliyor, bilgi ve iletişimi sağlıklı bir şekilde sağlayabiliyor musunuz?

Her zaman	12 kişi
Sık sık	9 kişi
Bazen	3 kişi
Nadir	2 kişi
Hiçbir zaman	1 kişi

Bir işin doğru yapılabilmesi için önceki ve sonraki süreçler ile uyumlu hareket etmesi, bilgi ve iletişimin sağlıklı kurulması gerekmektedir.

11) Çalışanlar yönetim politika ve prosedürlerine bağlı mıdır?

Hepsi	3 kişi
Büyük bir kısmı	10 kişi
Bazısı	10 kişi
Çok azı	4 kişi
Hiçbiri	-

Çalışanlar işyerinin politika ve prosedürlerine bağlı olmazsa iç kontrol sistemi de etkili olmaz. Çalışanların tamamı işyerinin politika ve prosedürlerine uymak zorundadır. İç kontrol sistemi konusunda bilinçlendirilmiş çalışanlar çalıştıkları kuruma artı değer katarlar.

4.8 Araştırmanın Sonucu

Firmada farklı departmanlara özel ve genel sorular yöneltilerek iç kontrol sistemin etkinliği, işleyişi ile ilgili bilgi toplanmaya çalışılmıştır. Bu mülakat sonuçlarına göre de sistemin eksik kaldığı durumlarda iyileştirilmelerine yönelik önerilerde bulunulmuştur.

Yapılan mülakat, görüşme ve inceleme sonuçlarına göre çalışanlar iç kontrol sisteminin etkin çalışmadığını düşündüğü, firmanın iç kontrol sisteminin gelişme aşamasında olduğu, yönetimin iç kontrol sisteminin gelişmesi, uygun bir kontrol ortamı sağlanması için çaba sarf ettiği fakat hala önlenemeyen hata ve hilelerin mevcut olduğu tespit edilmiştir. Bu nedenle iç kontrol sisteminin henüz tam anlamıyla etkin çalışmadığı, makul güvence sağlayamadığı fakat üzerinde çalışıldığı ve geliştirilmesi için çalışmaların devam edildiği göz önünde bulundurularak yakın zamanda iç kontrol sisteminin makul güvence sağlayacak duruma geleceği düşünülmektedir.

5 SONUÇ

İç kontrol günümüzde bir iş yerinde mutlaka olması gereken bir sistem haline gelmiştir. Bunun nedeni işlemlerin karmaşıklaşması, yoğunlaşması olduğu gibi şu zamana kadar yaşanan yolsuzluklardan çıkarılan derslerde bir iş yerinde iç kontrol sisteminin zorunlu olduğu kanısını doğrulamıştır.

İç kontrol sistemi öncelikle yöneticilerin ve daha sonra da çalışanların iş birliği ile etkili hale gelen, iş yerinin hedeflerine ulaşmasında stratejilerinin doğru bir şekilde hayata bulmasını sağlayan, iş yerinin kaynaklarını koruyan ve aynı zamanda işletme verimliliği açısından fayda sağlayan bir mekanizmadır. Bir iş yerinin hiyerarşik yapısında bulunan en alttan en üstte bu yapı içerisindeki herkes iç kontrolün verimliliğinde etkilidir.

İç kontrol sistemi etkili olan, iç kontrol sistemi oturmuş hata ve hileleri önlemede başarılı kuruluşlar hedeflerine ulaşmada daha başarılı olacaktır. Denetim açısından da iç kontrol sistemi olan işletmelerde denetim süreçleri daha kısa sürer. Zamandan tasarruf sağladığı gibi maliyetten de tasarruf sağlar. İç kontrol sistemi denetim çalışmasında büyük önem taşır ve yardımcı olur.

iç kontrol sisteminin oluşturulması için iç kontrol bileşenlerinin tamamının bu süreçte aktif ve başarılı yürütülmesi gerekir. Kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ve izleme iç kontrol sisteminin bileşenlerini oluşturur. İç kontrol sisteminin hedeflerinde başarılı olması için bu bileşenlere sahip olması gerekir.

Çalışmamda ilk önce iç kontrol sisteminin tarihsel gelişimi, tanımı ve iç kontrol sistemi ile alakalı ana konulara değinilmiştir. Bu bölümde iç kontrolün bileşenleri, amaç ve etkinliği, rol ve sorumluluklar açıklanmaya çalışılmış, iç kontrolün iç denetim ile ilişkisi konusuna değinilmiş, iç kontrolün yasal dayanakları belirtilmiş ve bir iç kontrol sisteminin nasıl değerlendirilmesi gerektiği konusunda bilgi verilmiştir.

Çalışmanın uygulama kısmında ise baz alınan bir tekstil firmasında gelişmekte olan bir iç kontrol mekanizması incelenmiş, bu sisteme bağlı bileşenler ayrı ayrı açıklanmış ve çalışanlar ile yapılan mülakat çalışması ise iç kontrol sisteminin değerlendirilmesi sağlanmıştır.

Günümüzde ne kadar gerekli hatta zorunlu olduğunu söylesek Türkiye'deki işletmelerin büyük bir kısmında iç kontrol sisteminden bahsetmek mümkün değildir. İç kontrol ülkemizde yavaş yavaş gelişmekte ve kendine yer hazırlamaktadır. İşletmeler geleneksel yöntemlerden sıyrılıp zamanın şartlarına uyum sağlama aşamasındadır. Bu açında baz firmamızda da iç kontrol sistemi var olmasına rağmen henüz gelişme aşamasındadır. Sistemin bir çok yerinde eksiklikler bulunmaktadır. Çalışanlar ile yapılan mülakat çalışması da çalışanların sistemi yetersiz bulduğunu göstermiştir. Hala hata ve hilelerin önlenemediği, kayıpların engellenemediği durumlar söz konusudur. Yöneticilerin istek ve arzuları sistemin daha da ileri seviyeye taşınması yönündedir. İstekli yöneticiler iç kontrol sistemi için çok önemli bir konumdadır. Bu bağlamda zamanla iç kontrol sistemi içerisindeki sorunların giderileceğini ve sistemin hata ve hileleri önlemede makul bir seviye ulaşacağı görüşümdedir.

KAYNAKLAR

- Alpman, G.** (2009). İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Sağlanması, <http://kontrol.bumko.gov.tr/Eklenti/6822,alpman-gokhan-ic-kontrol-sisteminin-etkinliginin-saglan-.pdf?0> (Erişim: Kasım, 2015)
- Anıl Keskin, D.** (2006). İç Kontrol Sistemi Kontrol Öz Değerlendirme, İstanbul, 1.Baskı
- Aydın, O.** (2015). Bilgi Sistemleri Uygulamalarında İç Kontrol ve Denetim, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Muhasebe ve Denetim Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, İstanbul
- Bakkal H., Kasımoğlu, A.** (2012). İç Kontrol Sistemine Karşılaştırmalı Bir Bakış, Mevzuat Dergisi, Sayı 178, <http://mevzuatdergisi.com/2012/10a/01.htm> (Erişim: Kasım, 2015)
- Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı.** (2013). İç Kontrol El Kitabı, Strateji Geliştirme Başkanlığı, Yayın no:3
- Güredin, E.** (2008). Denetim ve Güvence Hizmetleri, İstanbul, Türkmen Kitabevi, 13.Baskı
- Hatunoğlu, Z., Koca, N., Kılıç, M.** (2012). İç Kontrolün Muhasebe Sistemindeki Hata ve Hilelerin Önlenmesindeki Rolü Üzerine Bir Alan Çalışması, Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt 9, Sayı 20, s.169-189
- Karaman, M.** (2014). Kamuda İç Kontrol Sisteminin Kurulması ve İç Kontrol Standartlarında Yaşanan Sorunların Değerlendirilmesi, Türk Hava Kurumu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi
- Kaya, K.** (2014) İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Bağımsız Denetim Sürecine Etkileri ve Bir Uygulama, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, İstanbul
- Korkmaz, Z.** (2011). Coso İç Kontrol Standartları ve Türkiye Uygulaması, Mali Hizmetler Uzmanlığı Araştırma Raporu, Ankara
- Kurnaz, N., Çetinoğlu T.** (2010). İç Denetim Güncel Yaklaşımlar, Kocaeli, Umuttepe Yayınları, 1.Baskı
- Kurnaz, E.** (2013). İç Kontrol Sistemi ve Türkiye'deki Factoring Şirketlerinin İç Kontrol Sisteminde Etkinlik Araştırması, Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, Erzurum
- Mali Yönetim ve Kontrol Merkezi Uyumlaştırma, Coso Nedir?, <http://kontrol.bumko.gov.tr/TR,2185/coso-hakkinda.html> (Erişim: Kasım, 2015)
- Melikyan, L.** (2015). İşletmelerde İç Kontrol Sistemi ve İç Kontrol Sisteminin Risk Azaltıcı Etkileri, Haliç Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, İstanbul

- Ömürbek, V., Altay, S. Ö.** (2012) Turizm İşletmelerinde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin İncelenmesi ve Manavgat Bölgesindeki Beş Yıldızlı Otellerde Bir Araştırma, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 16, Sayı 1, s.379-402.
- Özşahin, F.** (2011). Kamu Kuruluşlarında İç Kontrol Sistemi ve Bir Kamu Kurumunda İç Kontrol Sisteminin Oluşturulması Süreci: Üniversite Örneği, Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe-Finans Bilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, Kayseri
- Pehlivanlı, D.** (2014). Modern İç Denetim-Güncel İç Denetim Uygulamaları, İstanbul, Beta Yayınevi, 2.Baskı
- Tığdemir, S.** (2014). Coso 2013'ün Yol Haritası, <https://www.kpmg.com/TR/tr/hizmetlerimiz/Advisory/risk-consulting/internal-audit/Documents/KPMG-Gundem-19-COSO-2013-Yol-Haritasi.pdf> (Erişim: Eylül, 2015)
- Topçu, M. K.** Kamuda İç Kontrol Sistemi, <http://icdenetim.saglik.gov.tr/dosya/1-91592/h/kamuda-ic-kontrol-sistemi.pdf> (Erişim: Mart 2016)
- Türedi, H., Gürbüz, F., Alıcı, Ü.** (2014). Coso Modeli: İç Kontrol Yapısı, Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi, Cilt 11, Sayı 42, 2014, s.141-155
- Yavuz, S. T.** (2002). İç Kontrol Fonksiyonu'nun Bileşenleri, Bankacılar Dergisi, Sayı 42, s.39-56

ÖZGEÇMİŞ

KİŞİSEL BİLGİLER

Adı Soyadı : Birdem Güçlü Dal
Uyruğu : T.C.
Doğum Yeri ve Tarihi : Fatih, 02.10.1990
Medeni Hali : Evli
Adres : Beylikdüzü / İstanbul
E-posta Adresi : birdguclu@gmail.com
Telefon : (530) 171 17 88



EĞİTİM

Lise : Beylikdüzü 75. Yıl Cumhuriyet Lisesi (Süper Lise)
2004-2008
Lisans : Anadolu Üniversitesi (Örgün) – İktisat 2008-2012
Yüksek Lisans : İstanbul Aydın Üniversitesi – Muhasebe ve Denetimi
2013-

MESLEKİ DENEYİM

2013-2015 : S.M.M.M. Ramazan Yılmaz Mali Müşavirlik Bürosu
– Muhasebe Uzmanı
2015-Halen : Keten Tekstil – Muhasebe Müdürü

YABANCI DİL

İngilizce