

**T.C.
ERZİNCAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI**

**İŞLETMELERDE İÇ KONTROL SİSTEMİ VE
KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE BİR
UYGULAMA: ERZİNCAN İLİ ÖRNEĞİ**

Yüksek Lisans Tezi

Birol DEMİR

**Danışman
Prof. Dr. Suat YILDIRIM**

Erzincan,2017

TEZ BİLDİRİMİ

“İşletmelerde İç Kontrol Sistemi ve Konaklama İşletmelerinde Bir Uygulama: Erzincan İli Örneği” isimli “Yüksek Lisans” tezim tarafımda intihal programı ile incelenmiştir. Buna göre tezimde bilimsel etik ihlali ve intihal olarak nitelendirilebilecek herhangi bir durum olmadığını taahhüt ederim.

Bu çalışmadaki tüm bilgilerin, akademik ve etik kurallara uygun bir biçimde elde edildiğini; aynı zamanda bu kural ve davranışların gerektirdiği gibi, bu çalışmanın özünde olmayan tüm materyal ve sonuçları tam olarak aktardığımı ve referans gösterdiğimi beyan ederim. 30.03.2017

Öğrencinin Adı Soyadı

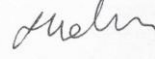
Birel DEMİR

TEZ KABUL TUTANAĞI

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

Bu alışma, İşletme Anabilim Bilim Dalının İşletme Bilim Dalında jürimizce Yüksek Lisans Tezi olarak Kabul edilmiştir.

Danışman / Jüri : Prof. Dr. Suat YILDIRIM



Jüri : Doç. Dr. Selahattin YAVUZ



Jüri : Yrd. Doç. Dr. Nilgün BİLİCİ



İŞLETMELERDE İÇ KONTROL SİSTEMİ VE KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE BİR UYGULAMA: ERZİNCAN İLİ ÖRNEĞİ

Birol DEMİR

Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü

Yüksek Lisans Tezi, Nisan,2017

Tez Danışmanı: Prof. Dr. Suat YILDIRIM

ÖZET

Küreselleşen dünyada meydana gelen mali skandallar sonucunda işletmelerde iç kontrol mekanizmalarının ve denetim fonksiyonlarının yetersiz bir düzeyde olduğu görülmüştür. Bunun neticesinde giderek önemi artan iç kontrol sistemlerinin önemiyetinin yeteri düzeyde anlaşılabilmesi ve işletme içinde etkili bir iç kontrol sistemlerini kurup faaliyete geçirilememesi bir eksiklik olarak ortaya çıkmıştır.

Bu çalışmada globalleşen dünyada ilerleme gösteren iç kontrol yapıları incelenmiş, etkili bir iç kontrol sistemlerinin işletmede nasıl kullanılacağı ve geliştirileceği hususu belirtilmiştir. Bu itibarla Erzincan ilinde faaliyet gösteren konaklama işletmelerinde iç kontrol sisteminin etkinliği üzerine bir anket çalışması yapılmış ve sonuçlar nicel analiz yöntemlerinden frekans analizi ile test edilmiştir. İşletmelerin eksiklikleri tespit edilerek söz konusu işletmelere etkin iç kontrol sistemlerinin ne şekilde geliştirecekleri konusunda önerilerde bulunulmuştur.

Anahtar Sözcükler: İç Kontrol, Kontrol, İç Kontrol Sistemi

**AN APPLICATION: ERZİNCAN in EXAMPLE IN OPERATING INTERNAL
CONTROL SYSTEM AND HOSPITALITY INDUSTRY**

Birol DEMİR

**Erzincan University, Insstitute of Social Sciennces, Department of Business
Administiration**

Thesis, April, 2017

Thesis Supervisor: Prof.Dr. Suat YILDIRIM

ABSTRACT

As a result of the financial scandals that occurred in a globalizing world enterprises internal control mechanisms and control functions were an inadequate level. As a result of this, the importance of increasing the magnitude of the internal control system increasingly have enough understanding of the level and set up an effective internal control systems within the business activity could not be realized as a shortcoming there.

In this study, internal control structures that shows progress in a globalized world was examined with in an effective internal control systems will be used and in what way to develop business issues. In this regard, in the province of Erzincan in accommodation enterprises that operate on the effectiveness of the internal on control system made a survey and the results of the qualitative analysis method of frequency control systems analysis identified and tested with the shortcomings of the aforementioned Businesses businesses, effective internal control systems will develop in the way made suggestions.

Keywords: Internal Control,Control, Internal Control System.

ÖNSÖZ

İşletmelerde İç Kontrol Sistemi ve Konaklama İşletmelerinde Bir Uygulama: Erzincan İli Örneği’’ adlı çalışmamızda ulaştığımız sonuçlar çerçevesinde bilime ve gelişmekte olan Erzincan ilindeki konaklama işletmelerinin eksikliği noktasında söz konusu işletmelere katkı sağlamayı amaç edinerek bu doğrultuda araştırma yapılmıştır.

Bu itibarla araştırmanın her aşamasında bilgi ve görüşleriyle yardımlarını esirgemeyen değerli hocam ve danışmanım Prof. Dr. Suat Yıldırım’a ve tez jüri üyelerim Doç. Dr. Selahattin YAVUZ ve Yrd. Doç. Dr. Nilgün BİLİCİ’ye ayrıca çalışmama göstermiş oldukları ilgiden dolayı Erzincan’da faaliyet gösteren konaklama işletmeleri yöneticileri ile vermiş oldukları güven ve destekten dolayı, varlıklarıyla yaşamıma anlam katan aileme, özellikle tekrar sağlığına kavuşacağına yürekten inandığım ablama, sonsuz sevgi ve saygılarımı sunuyorum.

Biol DEMİR
2017, Erzincan

İÇİNDEKİLER

| | |
|---|-----|
| TEZ BİLDİRİMİ..... | I |
| TEZ KABUL TUTANAĞI..... | II |
| ÖZET | III |
| ABSTRACT..... | IV |
| ÖNSÖZ | V |
| İÇİNDEKİLER | VI |
| TABLolar LİSTESİ..... | XI |
| KISALTMALAR | XVI |
| GİRİŞ | 1 |
| BİRİNCİ BÖLÜM | 3 |
| 1. İÇ KONTROL SİSTEMİ | 3 |
| 1.1. İÇ KONTROL SİSTEMİYLE İLGİLİ KAVRAMLAR | 3 |
| 1.1.1. İç Kontrol Sistemi Kavramı | 3 |
| 1.1.2. İç Kontrol Sisteminin Temel Özellikleri | 5 |
| 1.1.3. İç Kontrol Sisteminin Genel Amaçları | 6 |
| 1.1.3.1. İşletme Varlıklarını Korumak ve Her Türlü Kayıpları Önlemek | 6 |
| 1.1.3.2. Muhasebe Verilerinin Doğruluğunu ve Güvenilirliğini Sağlamak | 7 |
| 1.1.3.3. İşletme Faaliyetlerinin Etkinliğini Artırmak | 7 |
| 1.1.3.4. Yönetim Politikalarına Bağlılığı Sağlamak | 7 |
| 1.1.4. İç Kontrol Sisteminin Özel Amaçları | 7 |
| 1.2. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN TÜRLERİ | 8 |
| 1.2.1. Muhasebe Kontrolleri | 9 |
| 1.2.2. Yönetimsel Kontroller | 10 |
| 1.3. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN GRUPLANDIRILMASI | 11 |
| 1.3.1. Önleyici Kontroller | 11 |
| 1.3.2. Tespit Edici Kontroller | 12 |
| 1.3.3. Yönlendirici Kontroller | 12 |
| 1.3.4. Telafi Edici Kontroller | 12 |
| 1.4. ETKİN BİR İÇ KONTROL SİSTEMİNDE BULUNMASI GEREKEN ÖZELLİKLER. | 13 |

| | |
|---|----|
| 1.4.1. Görevlerin Ayırımı | 13 |
| 1.4.2. Kıymet Hareketlerinin Yetkilendirilmiş Olması | 13 |
| 1.4.3. Muhasebe Kayıtlarının Düzenli Olması | 14 |
| 1.4.4. Maddi Korumanın Sağlanması | 14 |
| 1.4.5. Anlaşılabilir Mutabakatın Sağlanmış Olması | 14 |
| 1.5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLER | 14 |
| 1.6. İÇ KONTROL SİSTEMİNDE GÖREV YETKİ SORUMLULUKLAR. | 15 |
| 1.6.1. Yönetim Kurulu | 15 |
| 1.6.2. Üst Yönetim | 16 |
| 1.6.3. İç Denetçiler | 16 |
| 1.6.4. Çalışanlar | 16 |
| 1.7. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN ÖZÜNDEKİ ENGELLER | 17 |
| 1.8. ÜLKEMİZDE İÇ KONTROL SİSTEMİNE İLİŞKİN OLUŞUMLAR | 17 |
| 1.8.1 Sermeye Piyasası Düzenlemeleri | 17 |
| 1.8.2 Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kuruluşu Düzenlemeleri | 19 |
| 1.8.3 5018 Nolu Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Düzenlemeleri | 19 |
| 1.8.4 Kamu Gözetim Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Düzenlemeleri | 20 |
| 1.8.5 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanununda İç Kontrol Sistemi | 21 |
| 1.9. DÜNYADA İÇ KONTROL DÜZENLEMELERİ | 22 |
| 1.9.1. Uluslararası İç Denetçiler Okulu Tarafından Yapılan Düzenlemeler | 23 |
| 1.9.2. Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasipleri Enstitüsü Tarafından Yapılan Düzenlemeler | 24 |
| 1.9.3. Organizasyonları Destekleme Komisyonu Tarafından Yapılan Düzenlemeler | 24 |
| 1.9.4. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu Denetim Yönergeleri | 25 |
| 1.9.5. Amerikan Menkul Kıymetler Borsası Komisyonu ve Sarbanes Oxley Kanunu | 25 |
| 1.9.6. Kanada Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü Modeli | 26 |
| 1.9.7. Uluslararası Yüksek Denetleme Kuruluşları Örgütü Tarafından Yapılan | |

| | |
|---|----|
| Çalışmalar | 27 |
| 1.9.8. Amerika Birleşik Devletleri Sayıştayı Tarafından Yapılan Çalışmalar | 28 |
| 1.9.9. Avrupa Birliği Tarafından Yapılan Düzenlemeler | 28 |
| İKİNCİ BÖLÜM | 30 |
| 2.İÇ KONTROL SİSTEMİNİN OLUŞTURULMASI VE YORUMLANMASI | 30 |
| 2.1. İÇ KONTROL SİSTEMİNİ OLUŞTURAN YAPILAR | 30 |
| 2.1.1. Kontrol Ortamı | 30 |
| 2.1.2. Muhasebe Sistem Yapısı | 30 |
| 2.1.3. Kontrol Yöntemleri | 31 |
| 2.2. COSO İÇ KONTROL DEĞERLENDİRME MODELİ ÇERÇEVESİNDE İÇ KONTROL SİSTEMİ YAPILARI | 31 |
| 2.2.1. Kontrol Ortamı | 32 |
| 2.2.2. Risk Değerlendirmesi | 32 |
| 2.2.3. Bilgi ve İletişim | 33 |
| 2.2.4. Kontrol Faaliyetleri | 33 |
| 2.2.5. Gözleme | 34 |
| 2.3. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ | 35 |
| 2.3.1. Not Alma Yöntemi | 36 |
| 2.3.2. Akış Şemaları Yöntemi | 36 |
| 2.3.3. Anket Formu Uygulama Yöntemi | 36 |
| 2.3.4. İç Kontrol Sisteminin Uygulanmasına Yönelik Literatür Çalışmaları..... | 37 |
| 2.4. İÇ DENETİM | 39 |
| 2.4.1. İç Denetim Kavramı | 39 |
| 2.4.2. İç Denetimin Kapsamı | 40 |
| 2.4.3. İç Denetimin Türleri | 41 |

| | |
|--|----|
| 2.4.4. Uygunluk Denetimi..... | 41 |
| 2.4.5. Mali Denetim | 41 |
| 2.4.6. Bilgi Teknolojileri Denetimi..... | 41 |
| 2.4.7. Sistem Denetimi..... | 42 |
| 2.5. İÇ KONTROL VE İÇ DENETİM KARŞILAŞTIRMASI | 42 |
| ÜÇÜNCÜ BÖLÜM | 44 |
| 3.KONAKLAMA İŞLETMELERİ | 44 |
| 3.1 KONAKLAMA İŞLETMELERİ HAKKINDA GENEL BİLGİLER..... | 44 |
| 3.1.1 Konaklama İşletmelerinin Tanımı | 44 |
| 3.1.2 Konaklama İşletmelerinin Temel Özellikleri | 44 |
| 3.1.3 Konaklama İşletmelerinde Bulunması Gerekli Asgari Şartlar | 45 |
| 3.1.4 Konaklama İşletmelerinde Örgüt Yapısı | 46 |
| 3.1.4.1 Gelir Getirmesi Beklenen Bölümler | 46 |
| 3.1.4.1.1 Odalar Bölümü..... | 46 |
| 3.1.4.1.2 Yiyecek İçecek Bölümü..... | 47 |
| 3.1.4.1.3 Yardımcı Gelir Bölümü | 47 |
| 3.1.4.2 Gelir Getirmesi Beklenmeyen Bölümler | 47 |
| 3.1.4.2.1 Muhasebe Bölümü | 47 |
| 3.1.4.2.2 Yönetim Bölümü..... | 48 |
| 3.1.4.2.3 Teknik İşler Bölümü | 48 |
| 3.1.4.2.4 Güvenlik Bölümü..... | 48 |
| 3.2 KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE İÇ KONTROL İHTİYACI | 48 |
| 3.2.1 Konaklama İşletmelerinde Organizasyon Yapısı | 49 |
| 3.2.2 İşletme Varlıklarının Korunması Hata ve Hilelerin Engellenmesi | 49 |
| 3.2.3 Muhasebe Verilerinin Doğruluğunun ve Güvenilirliğinin Sağlanması | 50 |
| 3.2.4 Hata ve Hile Açıklamaları | 50 |
| 3.2.5 Hilelerin Önlenmesi..... | 51 |
| DÖRDÜNCÜ BÖLÜM | 53 |
| 4.İŞLETMELERDE İÇ KONTROL SİSTEMİ VE KONAKLAMA | |

| | |
|---|-----|
| İŞLETMELERİNDE BİR UYGULAMA: ERZİNCAN | |
| İLİ ÖRNEĞİ | 53 |
| 4.1 UYGULAMANIN AMACI..... | 53 |
| 4.2 UYGULAMANIN METEDOLOJİSİ..... | 53 |
| 4.3 ANKET SONUÇLARI VE DEĞERLENDİRMELERİ | 54 |
| 4.3.1 Depo Ambar Bölümünde İç Kontrol Sisteminin Uygulanma Analizi..... | 57 |
| 4.3.2 Satın alma Bölümünde İç Kontrol Sisteminin Uygulanma Analiz. | 63 |
| 4.3.3 Yiyecek İçecek Bölümünde İç Kontrol Sisteminin Uygulanma Analizi..... | 70 |
| 4.3.4 Ön Büro Bölümünde İç Kontrol Sisteminin Uygulanma Analizi..... | 81 |
| 4.3.5 Yönetim Bölümünde İç Kontrol Sisteminin Uygulanma Analizi..... | 87 |
| 4.3.6 Muhasebe Bölümünde İç Kontrol Sisteminin Uygulanma Analizi | 97 |
| SONUÇ VE ÖNERİLER..... | 107 |
| KAYNAKÇA..... | 112 |
| EKLER..... | 121 |

TABLolar LİSTESİ

| | |
|--|----|
| Tablo 4.1 Uygulamaya Katılan Konaklama İşletmelerinin Faaliyette Bulunma Süreleri | 54 |
| Tablo 4.2 Uygulamaya Katılan Konaklama İşletmelerinin Yatak Kapasitesi | 55 |
| Tablo 4.3 Uygulamaya Katılan Konaklama İşletmelerinde Çalışan Personel Sayısı | 55 |
| Tablo 4.4 Uygulamaya Katılan Konaklama İşletmelerinin Sezonluk Çalışma Durumu | 56 |
| Tablo 4.5 Uygulamaya katılan Konaklama İşletmelerinin Kalite Kontrol Belgelerinin Olup Olmadığı Durumu | 56 |
| Tablo 4.6 Uygulamaya Katılan Konaklama İşletmelerinde Bar, Restoran, Spor Salonu ve Otopark vb. İmkânların Olup Olmama Durumu | 57 |
| Tablo 4.7 Minimum ve Maksimum Stok Belirleme Durumu | 57 |
| Tablo 4.8 Stok Sayımlarının Düzenli Yapılma Durumu | 58 |
| Tablo 4.9 Ambara İlişkin Yetkinin Belli Bir Kişiyeye Verilme Durumu | 58 |
| Tablo 4.10 Ambarda Envanter Sayımı Önceden Belirlenen Sürelerde Yapılma Durumu | 59 |
| Tablo 4.11 Ambardan Malzeme Çıkışında Belge Kullanılma Durumu | 60 |
| Tablo 4.12 Gelen Malların Fatura veya Miktar Karşılaştırması Yapılma Durumu | 60 |
| Tablo 4.13 Teslim Alınan Mallar İçin Ambar Giriş ya da Tesellüm Fişi Düzenlenme Durumu | 60 |
| Tablo 4.14 Tüm Malzemelerin Uygun Bölümlerde Korunma Durumu | 61 |
| Tablo 4.15 Malzeme Kontrolünü Etkili Bir Şekilde Sağlanma Durumu | 62 |
| Tablo 4.16 Depo Ambar Bölümüyle İlgili Oluşturulan Anket Soruları | 62 |
| Tablo 4.17 Satın Alma Bölümünün Ambar ve Muhasebeden Farklı Olarak Örgütlenme Durumu | 64 |
| Tablo 4.18 Satın Alma Yetkisinin Belirli Bir Personele Verilme Durumu | 64 |
| Tablo 4.19 Satın Alma Yetkisinde Rakam Sınırı Olup Olmama Durumu | 65 |
| Tablo 4.20 Satın Alma Planlamasının Yapılma Durumu | 65 |

| | |
|--|----|
| Tablo 4.21 Satın Alma Aşamasını Tamamlayan Bir Teslim Alma | |
| Departmanı..... | 66 |
| Tablo 4.22 Satın Alma Gerçekleşmeden Önce Pazar/Fiyat | |
| Araştırması Yapılma Durumu..... | 66 |
| Tablo 4.23 Satın Alma İşlemlerinin Sipariş Kartlarına Göre | |
| Yapılıp Yapılmama Durumu | 67 |
| Tablo 4.24 Satın Alınan Malların Kalite Kontrolünün Yapılma Durumu | 67 |
| Tablo 4.25 Yazılı Bir Satın Alma Yönetmeliği veya Talimatnamesi | |
| Olup Olmama Durumu | 68 |
| Tablo 4.26 Satın Alma Bölümüyle İlgili Oluşturulan Anket Soruları | 69 |
| Tablo 4.27 Yiyecek İçecek Bölümünde İşbölümü Yapılma Durumu | 70 |
| Tablo 4.28 Mutfaktaki Araç ve Gereçlerin Bakımı Konusunda | |
| Personelin Eğitime Tabi Tutulma Durumu..... | 71 |
| Tablo 4.29 Yemeklerin Hazırlanmasında Standart Reçete | |
| Kartlarının Kullanılma Durumu..... | 71 |
| Tablo 4.30 Menü Planlaması Yapılma Durumu | 72 |
| Tablo 4.31 Pahalı Gıda Maddelerinin Hırsızlığa Karşı Korunması İçin | |
| Otele Giriş ve Çıkışlarda Kontrol Yapılması Durumu | 73 |
| Tablo 4.32 Çöp Torbalarının Atımında Herhangi Bir Kriterin | |
| Uygulanma Durumu | 73 |
| Tablo 4.33 Mutfakta Servis Görevlileri Arasında İletişimi Sağlayan | |
| Herhangi Bir Mekanizma Kullanılma Durum | 74 |
| Tablo 4.34 Restoran Bölümünde Örgütsel Yapı Belirlenme Durumu..... | 74 |
| Tablo 4.35 Mutfaktaki Araç ve Gereçlerin Personel Namına | |
| Zimmetlenme Durumu..... | 75 |
| Tablo 4.36 Menü Planlaması ve Fiyatlama Çalışmalarında, Mutfak Şefi | |
| ve Yiyecek İçecek Yetkilileri Koordineli Bir Şekilde | |
| Çalışma Durumu | 76 |
| Tablo 4.37 Otelin Mutfağının Gerekli Donanıma Sahip Olma Durumu | 76 |
| Tablo 4.38 Menü Planlaması Yapılma Durumu | 77 |

| | |
|--|----|
| Tablo 4.39 Barlarda Bulunan İçeceklerin Rafa Sıralanmasında Belli Bir Standart Olup Olmama Durumu | 77 |
| Tablo 4.40 Barlarda Pos Sistemi Kullanılma Durumu | 78 |
| Tablo 4.41 Stok Sayım Zamanının ve Sıklığının Önceden Belirlenme Durumu | 78 |
| Tablo 4.42 Yiyecek İçecek Bölümüyle İlgili Oluşturulan Anket Soruları | 82 |
| Tablo.4.43 Housekeeper ve Ön Büro İletişimsel Olarak Koordineli Bir Çalışma Durumu | 82 |
| Tablo 4.44 Rezervasyonda Bilgisayar Sistemi Kullanılma Durumu | 83 |
| Tablo 4.45 Rezervasyonda Yetkili Personel Bulunma Durumu | 83 |
| Tablo 4.46 Ön Büro Personeli Sürekli Staja Tabi Tutulma Durumu..... | 84 |
| Tablo 4.47 Oda Uyumsuzluk Raporu Alınma Durumu | 84 |
| Tablo 4.48 Personelin İşyerine Giriş ve Çıkışları Kontrol Edilme Durumu | 85 |
| Tablo 4.49 Personeller Arasında Etkin Bir Bilgi ve İletişim Alışveriş Durumu Sağlanabilme Durumu | 85 |
| Tablo 4.50 İşyeri İle İlgili Olarak Personeli Eğitici ve Motive Edici Düzenlenebilme Durumu | 86 |
| Tablo 4.51 Ön Büro Bölümüyle İlgili Oluşturulan Anket Soruları | 88 |
| Tablo 4.52 Organizasyon Tablosu Bulunma Durumu | 88 |
| Tablo 4.53 Yetki ve Sorumlulukların Yazılı Olarak Belirlenme Durumu | 89 |
| Tablo 4.54 Satıcılara olan Ödemelerde Bir Kriter Belirlenebilme Durumu..... | 89 |
| Tablo 4.55 Çalınmaya Yangına ve Diğer Zarar Verici Durumlara Karşı Belgeler Raporlar ve Dosyalar Tam Olarak Korunabilme Durumu | 90 |
| Tablo 4.56 İş Kazalarının Önlenmesi İçin Personele Gerekli Malumatlar Verilebilme Durumu | 90 |
| Tablo 4.57 Otelin Her Biriminin Belli Dönemlerde Bakım ve Onarım İçin Gözden Geçirilme Durumu | 91 |
| Tablo 4.58 Personelin Çalışma Süresini Belirlemek İçin Süre Kartları Kullanılma Durumu..... | 91 |
| Tablo 4.59 Personelin Görev ve Sorumluluklarının Yazılı Olarak | |

| | |
|--|-----|
| Bildirilme Durumu..... | 92 |
| Tablo 4.60 Yeni Çalışacak veya Çalışmakta Olan Kredili her bir Müşteri için Risk Durumları Belirlenme Durumu | 92 |
| Tablo 4.61 İşletme El Kitabı Bulunma Durumu | 93 |
| Tablo 4.62 İşletmede Güvenlik Kameraları, Detektör Sistemi vs. Gibi Otomasyon Sistemleri Kullanılma Durumu | 93 |
| Tablo 4.63 İşletmeye Alınacak yada Alınması Planlanan Mal ve Hizmet için Fiyat Analizi Yapılma Durumu | 94 |
| Tablo 4.64 Personelin Özlük Haklarını İlgilendiren Sigorta,Rapor ,Yıllık İzin Gibi Sosyal Güvencelerin Tam Olarak Sağlanabilme Durumu..... | 94 |
| Tablo 4.65 Yönetim Bölümüyle İlgili Oluşturulan Anket Soruları | 97 |
| Tablo 4.66 Muhasebe Kitapçığı Basılı Olarak Bulunma Durumu..... | 98 |
| Tablo 4.67 Bir İşlemin Kaydı Başından Sonuna Kadar Tek bir kişi yoksa Başka Kişiler Tarafından mı Yapılması Durumu | 98 |
| Tablo 4.68 Konukların Ekstralarının P.O.S Makinaları Kullanılarak Anında Konuk Hesabına İşlenmesi Sağlanabilmesi Durumu..... | 99 |
| Tablo 4.69 Bütçe Dönemlerinde Önceki Dönem Bütçesi ile Mukayese Yapılma Durumu | 99 |
| Tablo 4.70 Aylık Gerçekleşen Bütçeler Analiz Edilip Sapmalar ve Nedenlerinin Araştırılması Durumu | 100 |
| Tablo 4.71 Otel İçinde Nakit Olarak Bulundurulanan Paraların, Çeklerin vb. Günlük Olarak Bankaya Yatırılma Durumu | 100 |
| Tablo 4.72 Konuklardan Çek Kabulünde Çeşitli Kriterlerin Kullanılma Durumu | 101 |
| Tablo 4.73 Kasa Hareketlerinin Sürekli Bir Şekilde Takip Edilebilme Durumu | 102 |
| Tablo 4.74 Muhasebe İşlemleri İçin Herhangi Bir Muhasebe Program Kullanılma Durumu | 102 |
| Tablo 4.75 Yıl Sonunda Envanter Kayıtlarını Kontrol Edilme Durumu | 103 |
| Tablo 4.76 Muhasebe Bölümüyle İlgili Oluşturulan Anket Soruları..... | 104 |

ŞEKİLLER LİSTESİ

| | |
|--|----|
| Şekil 1.Coso Modelinin Türkiye’de uygulanış Piramiti | 32 |
| Şekil 2.Coso Modelinin Almanya’da uygulanış Piramiti | 35 |



KISALTMALAR

AAA: American -Accounting Association – Amerikan Muhasebe Kuruluğu

ABD: Amerika Birleşik Devletleri

AICPA: American Institute of Certified -Public Accountants-Amerikan Sertifikalı
Kamu Muhasebecileri Enstitüsü

ASB: Auditing Standadrs Board-Denetim Standartları Kuruluğu

BASEL: Committee on Banking- Regulations and Supervisory Practices-Bankacılık
Gözetim ve Denetim Komitesi

BDDK: Bankacılık Düzenleme Denetleme Kurumu

BIS:Bank of International Settlements-Uluslararası Ödemeler Bankası

COCO: Canadian -Institute of Chartered Accountants-Kanada Sertifikalı
Muhasebecileri Enstitüsü

COSO: Committee of Sponsoring- Organisations of the Treadway Comission-
Sponsor Organizasyonlar Komitesi

FEI: Financial Executive Institute-Finansal Yöneticiler Enstitüsü

IIA: Institute of Internal Auditors-İç Denetçiler Enstitüsü

INTOSAI: International Organization -Of Suprame Audit İnstitutions-
Uluslararası Yüksek Denetleme Kuruluşları Örgütü

İKS: İç Kontrol Sistemi

IFAC: Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu

GAO: Amerika Birleşik Devletleri Sayıştayı

SOX: Sarbanes -Oxley Act-Sarbanes Oxley Yasası

SEC: Security Exchange Comission-Amerikan Menkul Kıymetler Borsası

SAS:Statements of Auditing Standards-Denetim Standartları Kuruluşu

SPK: Sermaye Piyasası Kurumu

UOSB: Uluslararası Otel Sahipleri Birliği



GİRİŞ

Bütün işletmeler, belli bir amaca ulaşmak için var olmakta ve bu amaçları yerine getirdikleri müddetçe hayatlarını idame ettirebilmektedirler. İşletmeler neyi ne şekilde amaç edinirlerse edinsinler, belirledikleri amaçlara ulaşabilmek için yönetim ilkelerine uygun bir örgüt yapısı içerisinde, iş akışları koordine edilmiş ve süreçler arası kontrolün sağlanmış olduğu bir örgüt türüne ihtiyaç duymaktadırlar.

Küreselleşme, teknolojideki gelişme süreçleri ve işletmelerin faaliyetleriyle ilgili işlerinin çokluğu ve karmaşıklığı gibi nedenlerden dolayı işletme yönetimi; işletme faaliyetlerinde etkinliğin artırılması, hile ve hataların engellenmesi ve malların korunması gibi konularda gerçek bilgiye ihtiyaç duymaktadır. İşte, bu noktada iç kontrol sisteminin işletmeler için ne derece önem arz ettiği hususu ön plana çıkmaktadır.

İç kontrol sistemi, temel itibarıyla işletmeyle ilgili mali olayların doğru olarak kaydedilmesinde güvenilir mali raporların hazırlanmasında, işletme varlıklarının her türlü etkenlere karşı korunmasında, işletme faaliyetlerinin yasalara ve düzenlemelere uygun olarak yürütülmesinde ve yönetime doğru ve güvenilir, anlaşılabilir bilgi sunulması gibi konularda ilgililere uygun teminat sağlanması amacıyla oluşturulan, işletme yönetimi tarafından gerçekleştirilen bir süreçtir. Etkili bir iç kontrol sistemi işletmenin yukarıda belirtilen maksatlara ulaşması için bir anahtardır. İç kontrol sisteminin etkinliğinden bahsedebilmek için de iç kontrol sisteminin beş bileşeni; kontrol çevresi, kontrol faaliyetleri, risk değerlendirme, bilgi ve iletişim ve izlemenin oluşturulması ve işlevini yerine getirmesi gerekmektedir. Kısacası, bu bileşenler etkili bir İKS için en önemli kriterdir.

Bu çalışmanın amacı, Erzincan ilinde faaliyet gösteren konaklama işletmelerinin iç kontrol bölümlerinin iç kontrol sisteminin önemine ilişkin algılarını araştırmak ve bu birimlerin iç kontrol sistemlerine ilişkin mevcut uygulamalarını incelemek ve böylece iç kontrol sistemlerinin etkinliğinin incelenmesidir. Bu amaçlar doğrultusunda çalışma dört aşamadan oluşmaktadır.

Çalışmanın ilk bölümünde iç kontrol sistemi, iç kontrol sistemiyle ilgili bazı temel kavramlar ile iç kontrol sisteminin oluşturulmasında ulusal ve uluslararası

alandaki yapılan düzenlemelerle ilgili bilgi verilmektedir. İç kontrol sisteminin oluşturulması ve yorumlanması başlıklı ikinci bölümünde, iç kontrol sistemini oluşturan unsurlar ve iç kontrol sisteminin bileşenlerini oluşturan aynı zamanda COSO modeli olarak da bilinen bileşenler ve iç kontrol sisteminin değerlendirilmesi açıklanmıştır.

Çalışmanın üçüncü bölümünde konaklama işletmeleri hakkında bilgiler açıklanmıştır. Çalışmanın araştırma kısmını oluşturan son bölümünde ise, anket çalışmasının yapıldığı konaklama işletmeleri hakkında genel bilgiler ve konaklama işletmelerindeki iç kontrol ihtiyacı konusu irdelenmiştir.

Çalışmanın dördüncü bölümünde bu tez çalışmasının ana konusu olan İşletmelerde iç kontrol sistemi ve konaklama işletmelerinde bir uygulama: Erzincan ili örneği adlı çalışmanın anket sonuçları ve bunların analizi gerçekleştirilmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

İÇ KONTROL SİSTEMİ

1.1. İÇ KONTROL SİSTEMİYLE İLGİLİ KAVRAMLAR

1.1.1. İç Kontrol Sistemi Kavramı

İç kontrol sistemi yapısının ülkemizdeki kabul görmüş manası ile uluslararası manası arasında bazı değişiklikler olduğu ve bu algılama değişikliğinin birçok durumda uluslararası alanda yapılan iç kontrol düzenlemeleri ve modellerinin ülkemiz iç kontrolcileri tarafından anlaşılması ve uygulanmasında yetersizliğe ve kavram karmaşıklığına neden olduğu görülmektedir. Ülkemizde kontrol kavramı bir işlem bittikten sonra bu işlemin anlaşılır bir şekilde mevzuata ve kanuna uygun olarak yapılıp yapılmadığının bizzat kontrol etmekle mükellef bir birey tarafından kontrol edilmesi anlamı verilmektedir. Fakat global anlamda kontrol kavramı daha çok yönetsel bir mana taşımakta, belirli bir işlemin neticelendirilmesi sonra değil, aksine gerçekleştirilmesi esnasındaki yol ve yöntemleri de içine alan ve sürekli devam eden bütün sorumluluğu yalnızca iç kontrolcülerin üstüne yüklemeyen, tüm işletme yada kurum personellerinin sorumluluk taşıdığı bir çalışma olarak ifade edilmektedir.¹

Görev ve yetkilerin oluşturulduğu, departmanlar arası koordinenin sağlandığı, diğer bir anlatımla iç kontrol sisteminin mevcut olduğu işletmelerde söz konusu iç kontrol sistemin etkinlik derecesinin ve işletme strateji ve politikalarına uygunluğunun belirlenmesi de önem taşımaktadır. Günümüzde iç kontrolün, faaliyetlerin etkinliğini sağladığı ve belirlenen işletme amaçlarına ulaşmada yardımcı bir itici güç oluşturduğu bilinebilmektedir. İç kontrolün var olmadığı veya

¹ Çetin Özbek, *İç Denetim-Kurumsal Yönetim-Risk Yönetimi- İç Kontrol*, Cilt: 1, Türkiye İç Denetim Enstitüsü Yayınları, İstanbul , 2012, s.385.

etkinliğinin oluşmadığı hususlar, işletme varlık kaybına, eksik ve yanlış kararlar alınmasına, yolsuzluklara ve çeşitli zararlara, yol açabilmektedir.²

İç kontrol kavramının tanımını, bu alandaki en önemli model olan COSO şu şekilde izah etmektedir.³

İç kontrol, geniş kapsamlı bir anlamla işletmenin yönetim kurulu, üst yönetimi ve diğer çalışanları tarafından etkilenen ve aşağıdaki amaçların gerçekleştiğine dair makul bir teminat sağlamak amacıyla planlanan bir süreçtir.

- Çalışmaların etkinliği ve verimliliği,
- Mali raporların güvenilirliği,
- Yasa ve mevzuatla özdeşleşmiş durum özelliği.

İç Kontrol Sisteminin Üç Ayağı:

Güvenlik, İç Kontrol sisteminde güvenlik çok önemlidir. İşletmelerin özellikle data ve teknoloji departmanlarında hataların sıfır düzeyinde olabilmesi için güvenlik düzeylerinin maksimum seviyesinde olması gerekir.

Ekonomiklik, İç kontrol sisteminin ekonomiklik düzeyinin belli bir seviyede olması gerekmektedir. İşletmelerde kontrol sistemi uygulanırken aşırıktan ve en azlıktan uzak durulmalıdır. Çünkü İç kontrol faaliyetlerinde işletmelerin optimum seviyede kontrol edilmesi gerekmektedir.

Düzenlilik, İşletmelerde iç kontrol faaliyetlerinin etkinliği performans odaklı, girdi-çıkıtı maliyeti en az olan hesap verilebilirlik oranı oldukça yüksek şeffaf adil bir iç kontrol sistemi uygulanmalıdır.⁴Uluslararası İç Denetçiler okulunca 1978 yılında yayınlanan İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları'nda iç kontrol detaylı bir şekilde anlatılmıştır. Bu çalışmada iç denetim faaliyet alanının, örgütün iç kontrol

²Haendel K.,KSV,*Insolvenzanalyse,Wirtschaftsblatt,München,2010,s.38.*

³ COSO, *Internal Control, Integrated Framework*, December, 2011, s.1.

⁴ Michael A.Klinger Oskar Klinger, *DasInterne Kontrollsystem im Unternehmen Vahlen,2.Auflage,Berlin,2009 s.123.*

sisteminin etkinliğinin, yeterliliğinin yorumlanması ve denetlenmesinden ibaret olduğu anlatılmıştır.⁵

İşletmelerin kendi içerisindeki faaliyetlerini yönlendirmek için konulmuş bir takım kurallar vardır ki, bunlarda ‘İç Kontrol’ oluşturmak amacıyla konularlar. İşletme yönetimleri, iç kontrol yapısını oluştururken, dış vrenin etkilerini de dikkate almak zorundadırlar. İç kontrol yapısının dikkatle oluşturulması ve etkin bir şekilde uygulanması denetim çalışmalarının planlamasını ve yürütülmesini doğrudan etkilemektedir.⁶

İç Kontrol yapısı işletmede; iyi işleyen, zamanında ve doğru bilgiler sağlayan bir bilgi akış ortamı sağlamalıdır. İç kontrol yapısından beklenen görevlerden birisi de bu bilgilerin zamanında ve anlaşılabilir bir şekilde st yönetime sunulabilmesidir.⁷

Bir işletmede uygulanmakta olan iç kontrol yapısı, o işletmede yürütülmekte olan denetim çalışmalarına doğrudan etki etmektedir. Bu etkileme hem iç denetimde hem de dış denetimde kendisini göstermektedir. İç kontrol çalışmalarının amacı işletme içindeki uygulamaların işletme yönetimince belirlenmiş kural ve kaideler doğrultusunda olup olmadıklarının tespit edilebilmesidir.⁸

1.1.2. İç Kontrol Sisteminin Temel zellikleri

İç kontrol sistemi işletme varlıklarını her türlü kayıp ve yok olmalara karşı korunmasını sağlamaktadır. İç kontrol sistemi varlıkların çalınma, kötü kullanma, paslanma, bozulma ve kırılmalara karşı her türlü koruyucu önlemleri alabilmektedir. Olası bir işletme varlıklarının satılması durumunda normal fiyatın altındaki satışı engelleme görevi de iç kontrol sistemine düşmektedir.⁹

⁵ şaban Uzay, *İşletmelerde İç Kontrol Sistemini İncelemenin Bağımsız Dış Denetim Karar Sürecindeki Yeri* Türkiye’deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma, Sermaye Piyasası Yayın Kurulu, Yayın No:132, Ankara,1999, s.7.

⁶ Cemal İbiş, zgr atıkkaş, “İşletmelerde İç Kontrol Sistemine Genel Bakış”, *Sayıştay Dergisi*, Sayı: 850, Nisan-Haziran 2012, s.104.

⁷ Rose Higtower, *Internal Controls Policis And Procedures*, John Wiley&Sons, Inc. Hoboken, New Jersey 2009, s.27.

⁸ Hasan Türedi, “Türk Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması; İç Kontrol”, *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 16, Temmuz 2011, s.104.

⁹ Arbeitsgemeinschaft Interne Revision, Grundsatzedes Internen Kontrollesem Hrsg. Berlin, 1985

5018 sayılı kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu ile oluşturulan iç kontrol sisteminde iç kontrolün özellikleri şu şekilde belirlenmiştir.¹⁰

- İç kontrol Sistemi süregelen bir şekilde idarenin faaliyet ekseninde yürütülür.
- İç kontrol sistemi düzenlemelerinde öncelikli olarak sorunlu alanlar dikkate alınır.
- İç kontrole ilişkin görev bilinci, işlem sürecinde yer alan bütün yapılması gerekenleri de kapsar.
- İç kontrol sistemi gerek ekonomik gerekse ekonomik olmayan bütün işlemleri kapsar.
- İç kontrol yapısı her yıl değerlendirilir ve alınması gereken önlemler belirlenir ve buna göre işlem tesis edilir.

İç kontrole ilgili düzenleme ve uygulamalarda yasaya uygunluk, saydamlık, hesap verebilirlik, ekonomiklik, etkinlik ve verimlilik gibi iyi mali yönetim ilkeleri esas alınır.

1.1.3. İç Kontrol Sisteminin Genel Amaçları

İşletmelerin gelişen mali ve finansal koşulların etkisiyle iktisadi olarak büyümesi, faaliyetlerinin etkinliği ile meydana gelen kıymet hareketlerinin sayı ve karmaşıklığının artması, yetkilerin devredilmesine ve sorumlulukların çoğalmasına neden olmuştur. Bu tür gelişmeler, işletmelerde iç kontrol sisteminin önemini gitgide artırmıştır.¹¹

1.1.3.1. İşletmenin Mallarını Korumak ve Kayıplarını Önlemeye Çalışmak

İşletme içerisinde bulunan bütün mallar çalınmaya, yanlış kullanılmaya, tahribata veya zararlı olarak kullanılmaya elverişli durumdadır. İdare bu olumsuzlukları engellemeye yönelik kontrol unsurlarını oluşturmak zorundadır. İç kontrol sisteminin en büyük temel hedefi bu noktada kendini göstermektedir.¹²

¹⁰ BÜMKO, 'Üst Yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim El Kitabı', Ankara 2006, s.1-2.

¹¹ Deutscher Genossenschafts verlag, 'Prüfungsfragen zum Internen Kontrollsystem', Hrsg. Berlin, 1990

¹² Ümit Ataman, Rüstem Hacıüstemoğlu, Nejat Bozkurt, 'Muhasebe Denetimi Uygulamaları'', 1. Baskı, Alfa Yayınları, İstanbul 2001, s.61.

1.1.3.2. Muhasebe Bilgilerinin Açıklığını ve Güvenilirliğini Sağlamak

Bir işletmenin beyni muhasebe çalışmaları, dolayısıyla muhasebe bölümüdür. Çünkü bütün diğer bölümlere giriş ve çıkışlar sonuçta muhasebe kayıtlarına aktarılmaktadır. Bu nedenle muhasebe bilgilerinin üst yönetimin anlayabileceği şeffaflıkta ve güvenilir bir biçimde olması gerekmektedir.¹³

1.1.3.3. İşletme Faaliyetlerinde Etkinliğini Artırmak

Yönetimin başlıca amaçlarından birisi, işletme faaliyetlerinin etkin ve kaliteli bir biçimde yürütülmesini sağlayabilmektir. Bir işletmenin belirlediği amaç ve hedeflerine ulaşma derecesi, onun faaliyetlerindeki etkinliğini ve verimliliğini göstermektedir.¹⁴

1.1.3.4. Yönetim Strateji ve Politikalarına Bağlılığı Sağlamak

Üst yönetim devamlı olarak çalışanlarına riayet etmeleri gereken kuralları bildirmektedir. Ancak, bunlara uygulama aşamasında hangi düzeyde uyulduğu şüphesi her zaman var olmaktadır. Bu şekilde oluşturulacak kontroller, çalışanların yönetim politikalarına ve mevzuata zorunlu olarak riayet etmelerini sağlamaya yönelmektedir.¹⁵

1.1.4. İç Kontrol Sisteminin Özel Amaçları

Uygulamalarda denetçilere yardım edecek olan iç kontrol sisteminin daha çeşitli özel amaçları da vardır. Bu amaçlar aşağıdaki gibi sıralanabilirler;¹⁶

Geçerli Olma Amacı: İç kontrol, yapısı itibariyle gerçek olmayan işlemlerin defter ve muhasebe kayıtlarında yer almasına ihtimal dahi vermemelidir.

Ayrıca işlemler yetkilendirmeye uygun olarak yapılmalıdır. Yetkilendirme hem özel hem de genel olabilir. Yetkilendirme hedefleri yazılı bir sözleşme ile belirlenmiş olmalıdır.

Eksiksiz Olma Amacı: Tüm geçerli işlemler kayıt altına alınmış olmalıdır. İç kontrol sistemi işlemlerin kayıt dışı kalmalarını engellemelidir.

¹³ Ataman, Hacirüstemoğlu, Bozkurt, s.61.

¹⁴ Ataman, Hacirüstemoğlu, Bozkurt, s.61.

¹⁵ Ataman, Hacirüstemoğlu, Bozkurt, s.61.

¹⁶ Uzay, s.20-21.

Kayıtlara Uygunluk Amacı: Reel işlemler uygun şekilde kayıtlara geçirilir. Kayıtlar belli bir zaman kalıbına göre iletilir, sınıflandırılır ve değerlendirilir. Değerlendirmede, çeşitli durumlarda kaydedilen miktarlarda ve hesaplamalarda ortaya çıkması muhtemel hatalardan korunmak amacıyla iç kontrol formatlarından yararlanır. Genel kabul görmüş muhasebe standartlarına uygunluk araştırılır. Sınıflandırma, mali tabloların doğru ve tam olarak ifade edilebilmesi için hesap planının buna uygun hazırlanmış olmasını zaruri hale getirir. Zamanlılık ise işlemlerin gerçekleştiği zaman hesap defterine kaydedilmesini gerektirir.

Varlıkları Koruma Amacı: Varlıkların fiziki olarak korunması için, kaydetme fonksiyonunda özel personel görevlendirilmelidir. Sadece yetkili personellere varlıklara doğrudan ulaşımına izin verilmeli, kayıtlar, belgeler gibi varlıklara direk olmayan yoldan erişim ise uygun yetkilendirme önlemleri alınarak sınıflandırılmış olmalıdır.

Mutabakat Sağlama Amacı: Çeşitli zaman aralıklarıyla, ana hesaplar ile yardımcı hesaplar; varlıklar ve borçlar ile kayıtlı değerler mukayese edilmeli, eğer ortada bir farklılık söz konusu ise incelenmeli ve gerekli düzeltme kayıtları yapılmalıdır.

1.2. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN TÜRLERİ

İç kontrol sistemi ile işletme fonksiyonları alt fonksiyonlara bölünmekte, her fonksiyona farklı kişiler tahsis edilerek kişilerin birbirini kontrol etmeleri sağlanmakta, iyi bir belge, kayıt ve rapor sistemi ile kişilerin görev ve sorumlulukları belirlenmekte, hata ve hile yapmaları önlemekte, varlıklara erişim sınırlanarak işletmede kayıplara ve art niyetli davranışlara izin verilmemektedir. Her şey nizami bir düzen içinde yapılmaktadır. Böylece faaliyetlerde etkinlik ve verimlilik sağlanmaktadır. Kurulan bilgi ve belge akış sistemi içinde her şey vaktinde kayda geçmekte, kayda geçenlerin doğruluğu kontrol edilmekte, bunlar üst yönetime özetlenerek raporlanmaktadır. Raporlanan bilgiler alınması gereken önlem farklılıklarının karşılaştırmasına olanak sağlamakta, böylece yöneticiler işletmede

olumsuz gelişmelere veya verimsizliklere zamanında müdahale olanağını bulabilmektedirler.¹⁷

Hemen hemen her işletmede farklı bireyler olması doğal olarak farklı amaçları da ortaya çıkarmaktadır. Dolayısıyla bireylerin iç kontrole bakış tarzı da farklı olmaktadır. Genel olarak iç kontrol amaçları, varlıkların korunması, doğru ve güvenilir finansal raporlama, faaliyet verimliliğinin yükseltilmesi ve işletme personelinin yönetim politikalarına teşvik edilmesi olarak sıralamak mümkündür. Bunlardan ilk ikisi, mali işlemler için daha önemlidir ve muhasebe kontrolleri olarak adlandırılır. Diğer ikisi ise, yönetim açısından önemli olup yönetsel kontroller olarak ifade edilirler.¹⁸

1.2.1. Muhasebe Kontrolleri

Etkin bir muhasebe sistemi kontrolü işletmelerde tutulan hesapları belirli bir anlamda belirli bir sistem içinde bölümleyen bu bölümleri kesin olarak sınırlayan ve açıklayan özel bir kontrol yönergeleridir.¹⁹Muhasebe kontrolü başlıca üç unsur tarafından belirlenir. Bunlar;

Varlıkların korunabilmesi: Varlıkların korunması genel olarak işletme kaynaklarının hırsızlık, hile ve hata gibi arzu edilmeyen her türlü olaylara karşı korunması amacıyla yönetimin almış olduğu önlemleri kapsar. Dar anlamda varlıkların korunması ise, kıymet hareketlerinin defteri kebir kayıtlarına geçirilmesi ve ilgili varlıkların korunması sırasında oluşabilecek kasıtlı veya kasıtlı olmayan zararlara karşı korunması anlaşılır.

Mali bilgilerin güvenilirliği: Finansal bilgilerin hem işletme içine hem de işletme çevresine raporlanması mali kayıtların doğruluğunu ve güvenilirliğini artırmaktadır. Bütün olarak yönetime sunulan işletme içi finansal bilgiler işletme dışına sunulan bilgilerden daha detaylıdır. Bilindiği üzere bağımsız denetimin amacı işletme

¹⁷Klinger,M.Klinger,O,'*ABC der Gestaltung des Internen Kontrollsystem (IKS) Im Unternehmen*',2008,Wien.

¹⁸ Alper Acındı, '*İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Ölçülmesi*', (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), İstanbul Teknik Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü, İstanbul Haziran 2007, s.5.

¹⁹ F. Mehmet Güven, '*İşletmelerde İç Kontrol Yapısının Yeri ve Önemi*', (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul 2008, s.25.

yönetiminin hazırladığı finansal tabloların dürüstlüğü ve güvenilirliği hakkında görüş sunmaktır. Dolayısıyla, işletme çevresine yayımlanan finansal raporlardaki bilgiler son derece mühimdir.

Kıymet hareketleri: Kıymet hareketleri bir işletmedeki faaliyetlerin esas temelini oluşturur. Bir işletmedeki varlıkların satılması, trampa edilebilmesi, hizmet verilmesi alınması karşılığında menkul varlık transferleri gibi tüm işlemlerle ilgili gerekli görevlendirme ve kayıt sistemini ifade eder.²⁰

1.2.2. Yönetmelik Kontroller

Yönetmelik kontrol, işletme üst tabakasının belirlediği amaçlar doğrultusunda işlemlerin, etkin ve verimli bir şekilde yürütülmesine yönelik yönetim politikalarına bağlılığı artıran ekonomik olaylar ve muhasebe kayıtlarıyla doğrudan doğruya ilişkisi olmayan yöntemlerdir. Etkili bir yönetmelik iç kontrol sisteminin sağlanmasında üst yöneticiye yol gösterecek olan amaçları başlıca dört grupta toplayabiliriz. Bunlar:²¹

Güvenilebilir bir bilgi akışı oluşturulması: Kontrollerin etkili ve uygulanabilirliğinin devamlı olduğu doğru ve güvenilir bilgiye ihtiyacı vardır..

İşletme mallarının ve kayıtlarının korunması: Bir işletmenin hem maddi hem de maddi olmayan mamelekleri çalınabilir, kaybolabilir, amacı dışında kullanılabilir. Bu ve benzeri tehditler, işletmenin iç veya dış çevresinden kaynaklanabilir. Bu gibi durumların önüne geçilebilmesi ve varlıkların korunabilmesi için uygun iç kontrol sistemine ihtiyaç vardır.

Verimliliğin artırılması: Bir işletmede gerçekleştirilen faaliyetlerin her katmanındaki atıl zaman, fire ve çeşitli aksaklıkların azaltılmasını sağlayacak, kaynakların verimli ve düzenli bir şekilde kullanılmasına imkân sağlayacak uygun kontrol önlemleri olmalıdır.

²⁰ C. Niyazi Durmuş, Oktay Taş, “Denetim ve SPK Düzenlemeleri ve 3568 Sayılı Mevzuat Kapsamında”, 1.Baskı, Alfa Yayınları, İstanbul Haziran 2008, s.56.

²¹ Ersin Güredin, “Denetim ve Güvence Hizmetleri”, (13. Baskı), Türkmen Kitabevi, İstanbul 2010, s.319-320.

1.3. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN GRUPLANDIRILMASI

İç kontroller doğaları gereği üç kısımdan oluşur. Bunlar önleyici kontroller, ortaya çıkarıcı kontroller ve koruyucu kontroller şeklindedir.

1.3.1. Önleyici Kontroller

Önleyici kontroller, öncelikli olarak sistemin çalışmasını teminat altına almayı hedefleyen kontrollerdir. İstenmeyen durumların oluşmasını önlemeye yönelik işlev görürler. Önleyici kontroller kendi içerisinde de bölümlere ayrılabilir. Bunlar:²²

Görevlerin ayrılığı ilkesi: Hiçbir iş başından sonuna kadar aynı kişiye verilmemelidir. Bu şekilde hata ve hile yapma olasılığı en aza indirilir.

Bölümsel yetkilendirme ilkesi: Zor ve karmaşık işlerin daha üst bölümlere verilmesi yani, belirli işlemlerin belirli bölümlerde yapılması. Örneğin bankalar dış ticaret ve kambiyo yapma işlemleri yetkisini her şubeye vermez.

Erişimin sınırlandırılması ilkesi: Bazı bölümler hem fiziki hem de personel bazlı olarak ayrılır ve buralara giriş çıkış sınırlandırılır. Örneğin veznenin muhasebe bölümünden fiziken ve personel olarak ayrılması durumu gibi.

Yetki limitlerinin belirlenmesi ilkesi: Yetki limitleri işin hacmine ve önemine göre belirlenir. Örneğin 100.000 TL'ye kadar ödemelerde ilgili birim müdürleri yetkilidir gibi.

Kişisel yetkilendirme ilkesi: İşletme içerisinde bazı araç ile gereçlerin kullanım yetkisinin belirli kişilerde olması durumu söz konusudur. Örneğin bilgisayar sistemine girişin şifre sistemine bağlanması gibi.

²² Güler Manisalı Darman, ‘Kurumsal Yönetimde Şeffaflık ve Hesap Verebilirlik’, TÜRMÖB Yayınları-394, Ankara, s.55-56.

1.3.2. Tespit Edici Kontroller

İşletme çalışanlarının ne miktarda işletmenin varlıklarını zimmetinde beklettiğini, işletmeye ne oranda borçlu ya da alacaklı olduğunu saptamaya bunun sonucunda da yapılan bir hata veya hilenin nerede, kim tarafından gerçekleştirildiğini kolayca saptamaya yönelik önlemlerdir.

Örneğin;²³

- Stoklarla ilgili olarak belli aralıklarla sayım yapılması,
- Muhasebede yapılan anlaşmalar,
- Bütçelenen ile gerçekleşenin mukayese edilmesi,
- Hedeflenen kayıp oranı ile gerçekleşen kayıp oranının karşılaştırılması.

1.3.3. Yönlendirici Kontroller

Hedeflerin gerçekleştirilmesine yönelik net bir yön ve rehberlik yapan kontrollerdir. İnsanları motive etmek ve bir amaca adapte olmak planlanan pozitif uygulamalardır. İstenen bir durumun meydana gelmesi veya oluşması için işlev görürler. Bununla ilgili olarak etik bilgiler, mevzuat, çok özel bir konuda verilen çalışan eğitimleri, acil durum prosedürleri gibi örnekler verilebilir.²⁴

1.3.4. Telafi Edici Kontroller

Telafi edici kontroller, önceden planlanmış bir kontrolün ansızın ortaya çıkabilecek bir kontrol olması durumunda eksiklik tespit edilmiş yapıyı kontrol etmek için oluşabilecek kontrollerdir. Bazen işletmelerde önleyici kontrolleri uygulamak için yeterli sayıda kaynak bulunmayabilir. Örneğin, yeterli sayıda çalışan bulunmadığı için görevler ayrılığı ve dağılımı ilkesi uygulanmayabilir. Telafi edici kontroller daha çok işlem akabinde gerçekleştirilir.²⁵

²³ Güler Manisalı Darman, “*Kurumsal Yönetimde Şeffaflık ve Hesap Verebilirlik*”, TÜRMÖB Yayınları, Ankara,s.394.

²⁴Bertan Kaya,“*Yöneticiler ve İç Denetçiler için Temel İç Kontrol Bilgileri*”, Erişim Tarihi: 01 Ocak 2013, http://www.bertankaya.net/index.php?option=com_content&task=view&id=84&Itemid=25

²⁵ Hasan, Kaval, “*Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Uygulama Örnekleri ile Muhasebe Denetimi*”, (2. Baskı), Gazi Kitapevi, Ankara 2005.

1.4. ETKİN BİR İÇ KONTROL SİSTEMİNİNDE BULUNMASI GEREKLİ ÖZELLİKLER

İşletmelerde etkin bir iç kontrol sisteminin kurulup uygulamaya konulabilmesi için iç kontrol sistemini oluşturan yapıların baz alındığı bir yapının oluşturulması gerekir. Bu koşullar şöyle sıralanabilir;²⁶

- İç kontrol bütün ve süregelen bir yapıya sahip olmalıdır.
- İç kontrol sadece mali ve finansal bölümlere has değil, işletmenin bütün bölümleri ile alakalı olmalıdır.
- İç kontrol herhangi bir amaç gerçekleşmesi için düzenlenmiş olmalı ve bu işi yerine getiren personelin hayal gücünü çalıştırarak araştırmalarında kendi yetenek ve kabiliyetini kullanması gerekmektedir.

Etkin bir şekilde çalışacak bir iç kontrol sisteminin oluşturulmasında dikkate alınması gereken temel kriterler şu şekilde özetlenebilmektedir.²⁷

1.4.1. Görevlerin Ayırımı

Bu ilke muhasebe kontrolleri ile ilgili tüm amaçları kapsamaktadır. Görevlerin ayırımı ilkesi bir kontrol hareketinin başlangıcından tamamlanmasına ve muhasebe kayıtlarına alınması sürecine kadar olan sorumluluğun bir kişi tarafından değil; işlemin önemine ve büyüklüğüne göre birkaç yetkili arasında paylaşılmasını belirtmektedir. Görevlerin ayırımı ilkesinin amacı kasti veya kasti olmayan hataların, hilelerin önlenmesi ve yapılmış bulunan hata ve hilelerin azami bir şekilde ortaya çıkarılmasıdır.

1.4.2. Kıymet Hareketlerinin Yetkilendirilmiş Olması

Her işlem yetkilerle donatılmış kişiler tarafından ve yetki sınırları içerisinde yürütülmelidir. Kişilere verilen yetkiler genel veya özel olabilmektedir. Genel bir politika kapsamında yürütülen yetkiler genel yetki, özel bir alım ya da ödeme için

²⁶ Güven, s.30.

²⁷ Bülent Çavuş, “İç Kontrol Sistemi”, Erişim Tarihi: 03 Ocak 2013, <http://www.belgeler.com/blg/640/kontrol-sistemi>

gerekli olan yetkiler ise özel yetki niteliği taşımaktadır. Özel yetki gerektiğinde her zaman alınabilmeli ve bir belge ve kayıtla ispatlanmalıdır. Bu ispat belgeleri, o kıymet hareketlerini yürüten ve muhasebe kayıtlarına geçiren yetkili görevlilere sunulmalıdır.

Dikkat edilmesi gereken nokta yetkilendirme ve onay vermenin farklı işlemler olduğudur. Onaylama yetkili bir kişinin kendine verilmiş yetki sınırları içerisinde bir kıymet hareketi için olur vermesi sürecidir.

1.4.3. Muhasebe Kayıtlarının Düzenli Olması

Muhasebe kayıtları kıymet hareketlerinin gerçekleşmesinde ve bunların muhasebe kayıtlarına ve finansal tablolara geçirilmesinde son derece önemlidir. Bu nedenle, dokümanlarda azami sorumluluk bulunmaktadır. Doküman ve kayıtlar, kaybolan belgelerin akıbetinin sorulabilmesi için öncelikle sıra numaralı olmalı kıymet hareketi gerçekleştiği anda hazırlanmalıdır.²⁸

1.4.4. Maddi Korumanın Olması

Malların ve muhasebe kayıtlarının olası olumsuz bir duruma karşı korunması için üst yönetim tarafından gerekli tedbirlerin alınabilmesi gerekmektedir.

1.4.5. Anlaşılabilir Mutabakatın Sağlanmış Olması

Anlaşılabilir mutabakatta, iç kontrol sisteminin denetleyicilerinin uygun bir şekilde çalıştırılıp çalıştırılmadığının belirlenmesi için anlaşma sonucu ortaya çıkarılan uyumsuzlukların üst yönetime sunulması gerekmektedir.²⁹

1.5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLER

İç kontrol zamanla hem çeşitli faktörlere hem de süreç içerisinde edinilen kalıtsal deneyimlere bağlı olarak sürekli gelişme sürecine girer. İç kontrol sisteminin gelişmesine bağlı olarak hem işletme içi hem de işletme dışı etkenler buna etki etmektedir. İç kontrol sistemini etkileyen söz konusu faktörler şunlardır.³⁰

²⁸ Yaşar Berdibek, "Dâhili Kontrol Anlayışı", 'Türkiye Bankalar Birliği Eğitim ve Tanıtım Grubu Seminer Notları', T.B.B. Yayınları, İstanbul 1998, s.6.

²⁹ Güven, s.32.

³⁰ Simay Erdoğan, 'İç Kontrol Sistemi: Kamu İktisadi Teşebbüsleri İçin İç Kontrol Modeli Önerisi', DPT-Uzmanlık Tezleri, Yayın No: 2799, Ankara 2009, s.31.

- İşletme büyüklüğü,
- Kurumsal yönetim,
- Değer yaratmak,
- Riskler Değerler ve fırsatlar,
- Yasal düzenlemeler,
- İşletme kültürü,
- Teknolojideki büyük gelişmeler,
- Hesap verme zorunluluğu.

1.6. İÇ KONTROL SİSTEMİNDE GÖREV, YETKİ VE SORUMLULUKLAR

1.6.1. Yönetim Kurulu

Yönetim kurulu, şirketin karşılaşılabileceği olumsuzlukları ve iç kontrol sisteminin bu olumsuzlukları makul seviyelere indirmekte ve uygun bir seviyede tutmakta başarılı olup olmadığını izlemek amacıyla politikalar belirlemeli ve düzenli bir şekilde mevzuat çerçevesinde süreçlerin iyi bir şekilde işleyip işleyemediğini kontrol etmelidir. Yönetim kurulu yapısının iç kontrole bakış açısı çok önemlidir. Yönetim kurulu iç kontrol sistemlerini desteklediğini açıkça belirtmeli ve kurum içerisinde çalışan herkesin de kontroller konusundaki görevlerini yerine getirmesi gerektiği hususunu aleni bir şekilde vermelidir.³¹

Yönetim kurulu, iç kontrolün devam ettirilmesi ve izlenmesi için görevlendirilen personelin gerek teknik anlamda gerekse şirketin içinde yer aldığı portföyü tanıyabilmek adına gerekli bilgi birikim ve tecrübeye sahip olduğundan emin olmalıdır.³²

³¹ Erdoğan, s.37.

³² Basel , “*Framework for Internal Control Systems in Banking Organisations*”, Basel Committee on Banking Supervision, 1998, p.11-12.

1.6.2. Üst Yönetim

İşletme içerisinde yer alan bütün çalışanlar iç kontrolden sorumludur. Burada, şirketin genel müdürü sistemin sahibi olarak düşünülebilir. Genel Müdürler dürüstlük, ahlaki değerler, şirketteki etik kuralları gibi kontrol yapısını etkileyebilecek yönetim kurulunun tutumunu ortaya koyabilirler. Üst düzey yöneticiler risk ve durum analizlerine dayalı iç kontrol yordamlarının oluşturulması için birim amirlerini görevlendirirler.³³

1.6.3. İç Denetçiler

İç denetim birimi, üst yönetim tarafından iç kontrol sisteminin faaliyetlerini takip etmek ve bu faaliyetlerin etkinliğini ve verimliliğini ölçmek için kurulur. İç denetim birimleri işletme faaliyetlerinin iyileştirilmesi için de önemli bir araçtır. İç denetçiler, iç kontrol sisteminin işleyiş mekanizmasına ilişkin yönetime düzenli olarak malumat verirler ve sistemin geliştirilmesi doğrultusunda telkinlerde bulunurlar. İç denetçiler iç kontrol sistemine yaptıkları bu katkıların yanında, dış denetçilerin çalışmalarının tam ve güvenilir olması sürecine de katkıda bulunurlar. Çünkü dış denetçiler iç denetim tarafından yerine getirilen çalışmaları göz önünde bulundurarak kendi çalışmalarının alanını zamanının ve yöntemini belirlerler.³⁴

1.6.4. Çalışanlar

İç kontrol sisteminin sorumluluğu üst yönetim kuruluna aittir. Çalışanlarında kontrol süreçlerinde yönetim kurulunun belirlediği politikaları yerine getirme yükümlülüğü bulunmaktadır. Etkili bir iç kontrol sisteminde tüm faaliyetler aleni bir şekilde herkesin görev tanım kitapçığında yer almalıdır. Çalışanların davranışları, psikolojik durumları, kurallara uyup uymadıkları görevlerini gereği gibi yerine getirip getirmediği gibi durumlar iç kontrol sisteminin etkin olarak çalışmasını belirlemektedir.³⁵

³³ INTOSAI, ‘‘Internal Control for Managers in Governemental Organisation’’, Belgium 2001, p.2.

³⁴ INTOSAI, p.44-45.

³⁵ COSO, s.89.

1.7. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN ÖZÜNDEKİ ENGELLER

İç kontrol sistemlerini oluşturan unsurlar insanlar ve prosedürlerdir. İnsanlardan söz konusu prosedürleri sorumluluk bilinciyle güvenilir bir şekilde ortaya koymaları beklenir. Fakat insanda hata da yapabilir ve sıkıntılarla karşılaşabilmektedir.³⁶ Çalışanlardan kaynaklanan hatalar, yanlış anlamalar, ihmalkârlık, dikkatsizlik, işini sahiplenmeme gibi nedenler iç kontrol sisteminin etkinliğini azaltabilir. Ayrıca, görevler ayrılığı esasına uyulmasına rağmen çalışanlar arasındaki kirli koalisyonlar veya işletme dışındaki üçüncü kişiler ile yolsuzluk yapmak amacıyla gizli anlaşmaların yapılması mümkün olabilmektedir³⁷.

İkinci bir sınırlama, iç kontrol süreçlerinin işletmenin tüm faaliyetlerini kapsamamasıdır. İç kontrol yapısı itibariyle işlemlerin yerine getirilmesinde daha çok belge, kanıt ve insan kaynağı kullanımına ihtiyaç duyan bir yapıdır.³⁸

Diğer bir sınırlama ise, işletme etrafının sürekli değişen ve gelişen, küreselleşen bir yapıya sahip olmasıdır. Teknolojik gelişmeler, dış faktörler, ekonomik ve bilgi, iletişim sitelerindeki gelişmeler çok iyi işleyen bir iç kontrol sistemi mekanizmasını yetersiz bırakabilir. Fakat değişen koşullara paralel olarak esnek bir sistemin kurulması bu olumsuzlukların bir ölçüde önüne geçebilir.³⁹

1.8 ÜLKEMİZDE İÇ KONTROL SİSTEMİNE İLİŞKİN OLUŞUMLAR

1.8.1 Sermaye Piyasası Düzenlemeleri

Sermaye Piyasası Kanunu halka açık işletmeler tarafından uygulanmak üzere ülkemizde kurumsal yönetime ilişkin bir dizi hukuksal yenliğe öncülük yapmış ve önemli bir rol oynamıştır.

Ülkemizde İKS'ye ilişkin temel Sermaye Piyasası Kurulu düzenlemesi 1996 tarih ve Seri:IX, No:6 "Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Hakkında Tebliğ'e

³⁶ Erdoğan, s.42.

³⁷ Uzay, s.18.

³⁸ Celal Kepekçi, '*Bağımsız Denetim*', 4. Baskı, Siyasal Kitabevi, , Ankara 2000, s.57-59.

³⁹ Beliz Korkut, '*Merkez Bankalarında İç Kontrol ve Risk Ölçümü Uygulamalarının TCMB Kambiyo Muhasebesi İşlemleri Açısından Değerlendirilmesi*', (Uzmanlık Yeterlilik Tezi), TCMB, Ankara 2004, s.13.

dayanmaktadır. SOX yasasını takiben Sermaye Piyasası Kurulu tebliğinde SOX paralelinde bazı değişiklikler yapılmıştır. SOX 'un Türkiye versiyonu olarak kabul edilebilecektir. SPK Tebliği ile ülkemize sokulan düzenlemeleri, bilahare SPK'nın 12.06.2006 tarih ve Seri: IX, No:22 Sermaye Piyasası Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ'e aktarılmış ve uygulanmaktadır.

Bu tebliğde yer alan "finansal tablolarla ilgili bağımsız denetim raporu" örneğinde; finansal tabloların hata ve hile ve usulsüzlükten kaynaklanan önemli yanlışlıklar içermeyecek biçimde hazırlanarak, gerçeği dürüst bir şekilde yansıtmasını sağlamak amacıyla gerekli İKS'nin tasarlanması, uygulanması ve devam ettirilmesi sorumluluğunun işletme yönetiminde olduğu açıkça belirtilmiştir. Yine aynı rapor örneğinde bağımsız denetim kuruluşunun sorumluluğu ile ilgili kısımda "... Bu risk değerlendirmesinde, işletmenin İKS göz önünde bulundurulmuştur. Ancak amacımız İKS'nin etkinliği hakkında görüş vermek değil, bağımsız denetim tekniklerini koşullara uygun olarak tasarlamak amacıyla, işletme yönetimi tarafından hazırlanan finansal tablolar ile İKS arasındaki ilişkiyi ortaya koymaktır..."denilmek suretiyle bağımsız denetim kuruluşunun İKS'nin etkinliği hakkında bir sorumluluğunun olmadığı, bu sorumluluğun yönetim kuruluna ait olduğu ortaya konmuştur.⁴⁰

Sermaye Piyasası Kurulu tebliğinde, denetimden sorumlu komiteler; finansal şirketler hariç hisse senetleri ve borsada işlem gören ortaklıkları kapsamakta, hisse senetleri borsada işlem görmeyen ortaklıkların da isteğe bağlı olarak denetim komitesi oluşturabileceği belirtilerek bu komiteyi oluşturmaları yönünde teşvik edilmekte, denetim komitelerine önemli görevler verilmekte fakat bu komiteye verilen görev ve sorumluluklar, yönetim kurulunun Türk Ticaret Kanunu'ndan doğan yükümlülüğünü ortadan kaldırmadığı belirtilmektedir.⁴¹

⁴⁰ <http://www.spk.gov.tr>, (Erişim Tarihi: 18.10.2015).

⁴¹ <http://www.icdenetim.net>,(Erişim Tarihi:20.10.2015).

1.8.2 Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu Düzenlemeleri

İç kontrol ve risk yönetimi kavramlarının genel itibariyle tüm finans kurumlarında ve özel sektörde ise bankacılıkta önem kazanmasının en önemli sebeplerinden başta geleni, 1980-1990'lı yıllarda dünyanın birçok ülkesinde gerek ulusal ve uluslararası düzeyde gerekse bazı bankalarda ortaya çıkan ve önemli maddi kayıplara sebep olan ekonomik krizlerdir. Bu yıllarda birçok ulusal ve uluslararası kuruluş iç kontrol ve risk yönetim sistemlerindeki kötü durum nedeniyle birçok problem yaşamış ve bu yaşanan problemler kontrol faaliyetleri konusunda dünya genelinde negatif sirk lasyonlara sebep olmuştur.⁴²

18.06.1999 tarihinde y r rl ge giren 4389 sayılı Bankalar kanunu ile "Bankalar, işlemleri nedeniyle karşılaştıkları risklerin izlenmesi ve kontrolünü sağlamak amacıyla faaliyetlerinin türü ile uyumlu, esasları ve usulleri Kurumca kanun ve genelgelerle belirlenecek etkin bir risk iç denetim sistemi ve risk ve yönetim sistemi kurmakla mükellef kılınmıştır. Buna binaen Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu tarafından yayımlanan 08.02.2001 tarihli "Bankaların İç Denetim ve Risk Yönetimi Sistemleri Hakkında Yönetmelik" ile bankaların karşılaştıkları risklerin izlenmesi ve kontrolünü sağlamak üzere oluşturacakları iç denetim sistemleri ve risk faktörlerine ilişkin esas ve teamüller ayrıntılı bir şekilde düzenlenmiştir. Bu yönetmelik ile banka organizasyonuna sunulan temel yenilik ve değişikliklerden birisi de İç Kontrol Merkezi adında bir yapının kurulmasının zorunlu tutulmasıdır. Bu yönetmelik kapsamında İç Kontrol Merkezi "Bankanın iç kontrol faaliyetlerini tasarlayan idare eden ve eşgüdümünü sağlayan yapılanma" olarak ifade edilmiştir.⁴³

1.8.3 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Düzenlemeleri

10.12.2003 tarihinde kabul edilen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 1. maddesinde bu kanunun amacı "*Kalkınma planları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve*

⁴² <http://www.tbb.org.tr>,(Erişim Tarihi:19.10.2015).

⁴³ <http://www.tide.org.tr>,(Erişim Tarihi:17.10.2015).

verimli bir şekilde elde edilmesini ve kullanılmasını, hesap verilebilirliği ve mali açıklığı sağlamak üzere, kamu finansal yönetiminin durumunu ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını ve uygulanmasını, tüm mali işlemlerin muhasebeleştirilmesini ve raporlanmasını ve mali kontrolü düzenlemektir" şeklinde açıklanmıştır.⁴⁴

5018 sayılı kanunun genel çerçevesinde diğer düzenlemelerde olduğu gibi bu mekanizmanın da yönetimin sorumluluğu üzerine kurulduğu görülmektedir. Bu sorumluluk mali terazi ve hesap verilebilirlik sorumluluğunu da kapsayan ve daha geniş sınırları olan yönetsel hesap verme sorumluluğudur. Bu da yönetimin sadece finansal işlemlerinden değil kamu kaynaklarını idare etme biçiminden ve yaptığı her işten dolayı hesap verme sorumluluğu olduğu manasına gelmektedir.⁴⁵

1.8.4 Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Düzenlemeleri

Amerika'da yürürlüğe giren Sarbanes Oxley Kanunu'ndan sonra Avrupa Birliği, Kanada, Japonya gibi gelişmiş ekonomilerde yasal düzenlemelerde değişiklikler yapılmıştır. Bu değişiklikler yapılmadan önce bir denetçi yıllarca aynı şirketin denetçisi olarak görevine devam edebiliyordu ve denetçilerin yaptığı işin gözetimi uygun bir şekilde yapılmıyordu.

Sarbanes Oxley Kanunu gereği halka açık şirketlerin finansal raporları üzerine yapılan bağımsız denetim faaliyetlerini denetim altında tutan bir grup oluşturulmuştur. Bu grup, bağımsız denetçileri yetkilendirmek, en az iki yılda bir onları denetlemek, 150'den fazla müşterisi olan denetim firmalarını her yıl denetlemek üzere faaliyetlerine başlamıştır. Ardından Avrupa'da buna benzer grup birliklikleri kurulmuştur. Türkiye'de de uzunca bir süre böyle bir otoritenin kurulabilmesi için çeşitli zemin çalışmaları yapılmıştır. Bu çalışmalardan en önemlisi 6102 sayılı TTK'nın kabul edilmesidir.⁴⁶

⁴⁴ <http://www.gib.gov.tr>,(Erişim Tarihi:18.10.2015).

⁴⁵ Sümer, Ebru, "Türkiye'de Kamu İç Kontrol Sistemi Kapsamında Hesap Verme Mekanizmaları", <http://www.sgb.gov.tr>(Erişim Tarihi:13.10.2015)

⁴⁶<http://www.istanbulymmo.org.tr>,(Erişim Tarihi:18.10.2015)

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'nun kurulması, 6 Nisan 2011 tarihli ve 6223 sayılı Kanun'un verdiği yetkiye dayanılarak, Bakanlar Kurulu'nca 26 Eylül 2011 tarihinde kararlaştırılmış ve 2 Kasım 2011 tarih, 28103 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.⁴⁷

Kamu Gözetimi Kurumu aynı zamanda şirketlerdeki faaliyetlerin yönetimin ve yasaların arzuladığı şekilde yürütülüp yürütülmediğinin kontrolünü sağlayabilmesi için şirketlerin kendi iç kontrol mekanizmalarını oluşturması için gerekli düzenlemeleri yapmayı amaç edinmiştir. Bu hususta hem bağımsız denetime tabi olan tüm kuruluşların hem de küçük işletmelerin faydalanması gereken İç Kontrol Eksikliklerinin Üst Yönetimden Sorumlu olanlara ve Yönetime Bildirilmesi hakkında Bağımsız Denetim Standardı 265'i 12 Aralık 2013 tarihinde Resmi Gazetede yayımlamıştır.

Bu standarda ilişkin önemli hususlar aşağıdaki gibidir.⁴⁸

- Denetçi yaptığı denetim çalışmalarına dayanarak, herhangi bir iç kontrol eksikliği tespit edip etmediğini belirler.
- Denetçinin bir veya birden çok iç kontrol eksikliği tespit etmesi halinde, yaptığı denetim çalışmasına dayanarak bu eksikliklerin tek başına veya birlikte önemli bir eksiklik teşkil edip etmediğine karar verir, bu müzakere denetçiye yönetimin önceden haberdar olamayabileceği eksiklikler konusunda yönetimi zamanında uyarma imkânı verir.
- Denetçi, denetim sırasında tespit edilen önemli iç kontrol eksikliklerini üst yönetimden sorumlu olanlara süresinde ve yazılı olarak bildirir. Bağımsız denetimde önemli iç kontrol eksiklikleri mevcuttur.

1.8.5 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda İç Kontrol Sistemi

Ülkemizde ticaret hayatının yasal temelini oluşturan en önemli düzenlemelerden birisi olan 6102 sayılı yeni Türk ticaret kanunu 14 Şubat 2011 tarihinde Resmi Gazete' de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Yeni TTK işletmelerin

⁴⁷<http://www.istanbulymmoo.org.tr>, (Erişim Tarihi:18.10.2015)

⁴⁸<http://www.kgk.gov.tr>, (Erişim Tarihi:16.10.2015)

sahip olması gereken iç kontrol sistemleri konusunda açık bir düzenleme getirmemekte, iç kontrol sisteminin olması yönünde sadece bir şart koşmamakta ve bu konuda yönetim ve denetim kurullarına herhangi bir görev yüklememektedir. Yeni TTK iç kontrol sistemine açık bir şekilde ve uluslararası kabul görmüş tanımlarıyla yer vermediği görülmektedir. Ancak doğrudan doğruya olmasa da, dolaylı olarak da iç kontrol sistemine yönelik kapalıda olsa bazı atıflarda bulunduğu söylenebilir. Yönetimin devri başlıklı 367. maddede iç kontrol sisteminin biçimsel tarifini veren bir düzenleme yapılmıştır.⁴⁹

(1) Yönetim Kurulu esas sözleşmeye konulacak bir hükümlerle, düzenlenmeyeceği bir iç yönetmeliğe göre, yönetimi, kısmen veya tamamen bir veya birkaç yönetim kurulu üyesine veya üçüncü şahsa devretmeye yetkili kılınabilir. Bu yönetmelik şirketin yönetim yapısını düzenler; bunun için gerekli olan görevleri, tanımlar, yerlerini gösterir, özellikle kimin kime bağlı ve bilgi sunmakla yükümlü olduğunu belirler. Yönetim kurulu, istem üzerine pay sahiplerini ve korunmaya değer menfaatlerini ikna edici bir biçimde ortaya koyan alacaklıları, bu yönetmelik hakkında, yazılı olarak bilgilendirir.

(2) Yönetim, devredilmediği takdirde, yönetim kurulunun tüm üyelerine aittir.

Bu düzenlemelerden anlaşılacağı üzere, ilgili kanunun anonim şirketlerde işletme yönetiminin yetki ve sorumluluk ilişkisinin biçimsel bir şekilde düzenlenmesini ve sorumlu pozisyonlarda bulunan kişilerin görev ayrımlarının yapılmasını öngörmüştü

1.9. DÜNYADA İÇ KONTROL DÜZENLEMELERİ

Bu bölümde, uluslararası kuruluşlar tarafından belirlenen iç kontrol sistemlerinin yapısı ve iç kontrole ilişkin yapılan kanuni düzenlemeler irdelenecektir. İç kontrol sistemleri için birçok ülkede birçok model üzerinde çalışılmış ve düzenlemeler yapılmıştır. Her ülkenin iç kontrol sistemi yapısı ile ilgili işleyiş farklılıkları mevcuttur. Bu kısımda iç kontrol sistem yapısıyla ilgili olarak dünyada yapılmış olan çalışmalar incelenmiştir.

⁴⁹ Yahya Arıkan, ‘Yaşanan Ekonomik Gelişmelerin, Yeni TTK ve Yapılan Yasal Düzenlemelerin Işığında, Muhasebe Etik Mesleğinde Yeni İş Alanları’, Mali Çözüm Dergisi, 102, Kasım-Aralık 2010, s.8-9.

1.9.1. Uluslararası İç Denetçiler Okulunca (IIA) Yapılan Düzenlemeler

İç Denetçiler Okulu kurumsal ve kurumsal olmayan örgütlerin hızlı bir şekilde büyümesi ve karmaşıklığının artması sonucu ortaya çıkan sorunları irdelemek amacıyla 1941 yılında New York'ta ortaya çıkmıştır. IIA, günümüzde dünya genelinde 175. 000'den fazla üyesine iç denetim, iç kontrol, IT denetimi gibi konularda hizmet vermektedir. Bunların yanı sıra iç denetime ilişkin standartların belirlenmesi ve geliştirilmesi gibi konularda da katkı sağlamaktadır. Enstitü tarafından verilen çeşitli sertifikalar tüm dünyada geçerli bir objektif belge niteliği taşımaktadır.⁵⁰

1983 yılında IIA, iç denetçilere iç kontrolün kurulması, geliştirilmesi ve değerlendirilmesi konusunda bir rehber olması amacıyla "İç Denetçi" adlı çalışmayı yayınlamıştır. Bu çalışmada iç kontrol sistemiyle ilgili çeşitli değer yargılarına ulaşılmıştır. Bu değer yargıları şu şekilde sıralanmıştır.⁵¹

- Kontrol yapısı belirlenen hedeflere ulaşabilmek için üst yönetimce yapılan bir çalışma şeklidir.
- Kontrol yapısı üst yönetimin planlamasıyla örgütlenmesiyle ve onların yönlendirmesiyle ortaya çıkmaktadır.
- Kontrol yapısının, genel bir terimi olup idari, yönetim, iç kontrol gibi türleri vardır.
- Kontrol yapısı bütün işletmelerde kavramsal olarak mevcuttur.
- Yönetim planları, organizasyonlar ve faaliyetler, belirli amaçların başarılmasını sağlayacak şekilde vardır.

⁵⁰ "About The Institute of Internal Control", Erişim Tarihi: 09 Ekim 2015, <https://na.theiia.org/about-us/Pages/About-The-Institute-of-Internal-Auditors.aspx>.

⁵¹ Uzay, s.7.

1.9.2. Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasipleri Enstitüsü Tarafından (AICPA) Yapılan Düzenlemeler

Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasipleri Enstitüsü (AICPA), 1887 yılında kurulmuş olup, 125 yıldır kamu yararına hizmet eden 128 ülkede yaklaşık 386.500 üyesiyle muhasebe mesleğini temsil eden dünyanın en büyük meslek mensubu örgütüdür. Esas amacı meslek mensuplarının haklarını korumak, yetki belgesi vermek, mesleğe giriş ve eğitimle ilgili esasları düzenlemek olan AICPA'nın en önemli görevlerinden bir tanesi de ülke genelinde muhasebe uygulamalarına yön veren genel kabul görmüş muhasebe standartları ile bağımsız denetime ilişkin ilke ve standartlarını dizayn etmektir.⁵²

AICPA tarafından 1947 yılında genel kabul görmüş denetim standartları yayınlanmıştır. Bu standartlar, çalışma alanı standartları ve raporlama standartları olmak üzere toplam on iki standarttan oluşmaktadır. İç kontrol sistemi çalışma alanı standartlarında düzenlenmiştir. Buna göre; denetimin planlanması kapsamının belirlenmesi ve daha sonraki çalışmalara rehberlik etmesi açısından dış denetçilerin işletmenin iç kontrol sistemini irdelemeleri önerilmiştir.

AICPA tarafından yayınlanan ve daha sonraki dönemlerle ilgili tüm bilanço denetlemeleri için geçerli olan SAS 112' nolu "Bir Denetimde Tanımlanan İç Kontrole İlişkili Hususların Bildirimi" başlıklı standartta iç kontrol sistemindeki noksanlıkları bildirmede iç denetçilere yol gösterecek yeni standartlar oluşturulmuştur. Bu standart, kontrol yetersizlikleri ve maddi zayıflıklar üzerinde durmuş ve bunları açıklamıştır.⁵³

1.9.3. Organizasyonları Destekleme Komisyonu (COSO) Tarafından Yapılan Düzenlemeler

COSO, finansal raporlamanın iş felsefesini, etkili iç kontroller ve kurumsal yönetim aracılığıyla dünya çapında kredibilitelerini artırmak için istekli kuruluşların bir araya gelmesi ile oluşturulmuştur. 1985 yılında hileli mali raporlama üzerine

⁵²About the AICPA, Erişim Tarihi: 10 Ekim 2015, <http://www.aicpa.org/About/Pages/About.aspx>

⁵³ "Impact of SAS 112 Governmental Financial Audits", Erişim Tarihi: 10 Ekim 2015, <http://www.aicpa.org/InterestAreas/GovernmentalAuditQuality/Resources/Pages/Impac>

ulusal komisyonu desteklemek için kurulmuştur. COSO tarafından hazırlanan iç kontrol modeli Avrupa birliği ülkeleri başta olmak üzere birçok gelişmiş ülkeye ilham kaynağı olmuştur.⁵⁴

1.9.4. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) Denetim

Yönergeleri

Uluslararası muhasebeciler federasyonu dünyada uluslararası muhasebe uygulamalarına yön veren ön önemli muhasebecilik meslek örgütlerinden birisi olup, Ekim 1977 tarihinde 11.Dünya Muhasebeciler Kongresinde Almanya’da kurulmuştur. IFAC muhasebe mesleğinin dünya arenası alanında sözcüsü olmak, üye kuruluşlar arasında ve diğer uluslararası kuruluşlar arasında örgütlenme ve iş birliğini kolaylaştırmak, profesyonel muhasebeciler için denetim ve teminat alanında, kamu sektörü mali durumu alanında, etik kurallar ve eğitim alanında yüksek kaliteli uluslararası standartların geliştirilmesi ve bu standartların kullanımını desteklemek amacıyla kurulmuştur.1977 yılında 51 ülkeden 63 tane kurucu üyeden oluşan kuruluş şu anda 129 ülkeden 173 tane üyesi ile yaklaşık 2,5 milyon kamu ve özel çalışan ve akademisyenden oluşan muhasebeci bünyesinde bulunmaktadır.⁵⁵

1.9.5. Amerikan Menkul Kıymetler Borsası Komisyonu (SEC) ve Sarbanes Oxley Kanunu

SEC, 1934 yılında kurulmuştur. SEC, iç kontrol sisteminin ortaya çıkış amacını iç kontrolle ilgili modeller oluşturan diğer kuruluşlardan farklı olarak daha dar bir çerçevede ortaya koymuştur. Bu kuruluşa göre iç kontrol sistemi, finansal bilgilerin güvenilirliğini ve mali tabloların genel mali ilkelere uygun hazırlanmasını sağlamaktır. SEC’in iç kontrol sisteminin kurulmasındaki amacı irdelendiğinde iç kontrolü daha çok muhasebe ilkeleri ile ilişkili gören bir yaklaşımı kullandığı görülmektedir.⁵⁶

Küreselleşme sürecinde büyük şirketlerde ortaya çıkan mali olaylardan yatırımcılar, şirket çalışanlarını ve tüm kamu büyük zarar görmüştür. Bu mali

⁵⁴ Ercan Alptürk, '' İç Denetim Rehberi'', İktisat ve Maliye Yayınları, Ankara Ocak 2008, s.444.

⁵⁵ ''About IFAC'', Erişim Tarihi: 13 Ekim 2015, <http://www.ifac.org/about-ifac>

⁵⁶ Orhan Akışık, ''İç Kontrol Sistemi ve Bağımsız Denetimdeki Önemi'', *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, 14, Ocak 2005, s.93.

olayların neden olduğu büyük kayıplar tüm dikkatleri kurumsal yönetim alanına çekmiştir. ABD şirketlerinde yönetim alanında, raporlama ve kamu muhasebesi alanında ciddi izler yaratacak yeni düzenlemeler kısa bir süre içerisinde hazırlanmıştır.⁵⁷

Genel olarak Sarbanes Oxley kanununun amaçlarını aşağıdaki gibidir.⁵⁸

- Yatırımcıya doğru, zamanında, ayrıntılı ve anlaşılır mali bilgi sunmak.
- Şirket yönetiminin daha çok hesap verebilir komuma getirilmesini ve açıklığın artırılmasını sağlamak.
- Halka Açık Şirketler Muhasebe Denetim ve Gözetim Kurulunun kurularak daha sıkı yaptırımları ve kontrolleri uygulamak.
- Daha iyi iç kontrol sisteminin kurulup uygulanmasını ve bunun takibini sağlamaktır.

1.9.6. Kanada Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü (CoCo) Modeli

Kanada sertifikalı muhasebeciler enstitüsü 1995 yılında COSO modelini esas alarak denetçiler, paydaşlar ve yönetim kurulları için bir kontrol rehberi geliştirerek söz konusu rehberi “kontrol rehberi” adı altında yayımlamıştır. Sonunda ortaya kavramsal açıdan COSO modelinden daha geniş kapsamlı bir yapı ortaya çıkmıştır. Organizasyonun ismine atıfta bulunarak bu çalışma daha çok CoCo raporu olarak bilinmektedir. CoCo modeli, esasen işletmenin tespit ettiği amaçlar için, tüm imkânların seferber edilmesini, bu imkânların yeterliliğini ve elde edilen neticelerin amaçlarla birebir örtüşüp örtüşmediğini kontrol etmektedir.⁵⁹

CoCo modelini oluşturan dört bileşen aşağıda kısaca açıklanmıştır.⁶⁰

⁵⁷ IFAC, “*Internal Controlls – A Review of Current Developements*”, 2006, s.6.

⁵⁸ “Pricewaterhouse Turkey, ‘*Genel Hatlarıyla Sarbanes- Oxley Kanunu ve Türkiye’de Faaliyet Gösteren Şirketlere Etkisi*’, 22 Aralık 2004, s.3.

⁵⁹ Duygu Anıl Keskin, “*İç Kontrol Sistemi Kontrol Öz Değerlendirme*”, Beta Yayınları, İstanbul Aralık 2006, s.42.

⁶⁰ IFAC 2006, s.4-5.

Amaç: Organizasyonun rotasını tayin eder. Riskler, politikalar, planlar ve performans hedefleri bu madde altında bulunmaktadır.

Bağlılık: Organizasyonun açık kimliğini ve ahlaki değerlerini, insan kaynakları politikalarını, güvenilirliği ve dürüstlüğü ve yetki ve sorumlulukları içermektedir.

Yeterlilik: Çalışanların bilgi ve yeteneği, kapasitesi araçlar, iletişim bilgi sistemleri ve kontrol faaliyetlerinin olması gereken nitelikleri belirler.

İzleme ve öğrenme: Kurumsal gelişmenin ve dışsal faktörlerdeki değişimin sürekli izlenmesini sağlar, performans, bilgi sistemlerinin ve İç kontrol etkinliğinin değerlendirilmesini ve iş takip süreç kontrollerini içerir.

CoCo modeli iç kontrol sistemine yönelik daha belirtici ve anlaşılır unsurlar içermesine rağmen bu unsurların nasıl hayata geçirileceğine dair çok yönlü bir rehberlik ve değerlendirme aracı sağlamamaktadır.

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

Birleşmiş Milletlere üye ülkelerin yüksek denetim kuruluşlarının oluşturduğu bir teşkilat olan INTOSAI, 1953 yılında Küba-Havana’da toplanan Kongrede 34 ülkenin katılımıyla kurulmuş olup, üye sayısı şimdilerde 195’e ulaşmıştır.⁶¹

INTOSAI’nin amacı; yüksek denetleme kurumları arasındaki ilişkileri geliştirmek, özellikle kamu mali denetimi alanında bilgi ve görüş alış verişi ile tecrübelerin ve benzer bilgilerin paylaşılmasını sağlamak, ihtiyaç duyulan konularda üyelerine katkıda bulunmaktır.⁶²

INTOSAI, 2004 yılında “Kamu Sektörü İçin İç Kontrol Standartları Kılavuzu” nu yayımlayarak İç kontrol, hedeflerin gerçekleştirilmesine objektif güvence sağlayan bir yönetim ve denetim aracı olduğunu üst yönetime aktarmaya çalışmaktadır.⁶³

⁶¹ *About INTOSAI*, Erişim Tarihi: 17 Ekim 2015, <http://www.intosai.org/about-us.html>

⁶² Serkan İnce, “*Kamu Mali Yönetiminde Dönüşüm İç Kontrolün Uygulanabilirliği*”, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta 2009, s.63-64.

⁶³ Arzu Alikadioğulları, “*Türkiye’de Mali Reform Kapsamında İç Kontrol Sistemi Uygulaması Maliye Bakanlığı Örneği*”, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta 2011, s. 62.

INTOSAI'nin her üç yada dört yılda bir farklı ülkelerde gerçekleştirilen kongreleri, sempozyumları kamu alanındaki güncel ve önemli denetim sorunlarının görüşüldüğü ve gerekli tavsiye kararlarının alındığı bir forum niteliğine sahip olması onun iç kontrol sürecinde ne kadar önemli bir oluşum olduğunu göstermektedir.

1.9.8. Amerika Birleşik Devletleri Sayıştay (GAO) Tarafından Yapılan Düzenlemeler

ABD kongresinin soruşturma dalı olarak faaliyet göstermektedir. Amerikan Sayıştay'ı olarak dilimize çevrilmiştir. GAO, Amerikan halkının menfaatleri için federal hükümetlerin hesap verebilirliğini ve performans hedeflerinin artırılmasında ABD kongresinin anayasal sorumluluklarını yerine getirmesini katkıda bulunan bir kurumdur.⁶⁴

Kamu iç kontrol standartlarının oluşturulup yayımlanması görevi ABD Sayıştay'ına, kurumların iç kontrol sistemi faaliyetlerini değerlendirirken kullanacakları yol gösterici hazırlama görevi de üst yönetim ve bütçe birimine verilmiştir.⁶⁵

1.9.9. Avrupa Birliği Tarafından Yapılan Düzenlemeler

Avrupa Birliği, Kamu İç Mali Kontrolü yaklaşımını kendine yol gösterici edinmiştir. Kamu iç mali kontrolü, finansal yönetim ve kontrol sistemi, iç denetim sistemi ve bu iki alandaki merkezi ahenkleştirme birimlerinden oluşmaktadır. Avrupa Birliği'nde genişleme sürecinin başlamasıyla, kamu yönetimi reformu ön plana çıkmış, aday ülkelerde mali kontrol alanına ilişkin mevcut yapıların yeniden gözden geçirilmesi ve aksayan ve duraklayan yönlerin ortaya çıkarılması önem kazanmıştır.⁶⁶

Avrupa Birliği İç Kontrol Standartları, COSO iç kontrol modelinin beş unsuru olan kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ve gözetim ana başlıkları altında yirmi dört adet standarttan oluşmaktaydı. Bu standartlar 2007 yılında yayımlanan 'İç Kontrol Standartlarının Revizyonu ve Temel

⁶⁴ Erişim Tarihi: 17 Ekim 2015, <http://www.gao.gov/about/index.html>

⁶⁵ Erdoğan, s.105.

⁶⁶ Saltık, Nihal, 'İç Kontrol Standartları, Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü İç Kontrol Merkezi Uyumlaştırma Dairesi Uzman Raporu'', Ankara 2007, s.33.

Çerçeve' adlı Tebliğinde yeniden değerlendirmeye tabi tutulmuş, misyon, vizyon ve değerler, insan kaynakları, planlama ve risk yönetim süreci, standartlar, operasyonlar ve kontrol faaliyetleri, bilgi ve mali raporlama, değerlendirme ve denetim adlarıyla altı temel başlık altında toplanmıştır. Karmaşıklığa sebep olan mükerrer standartlar gerçeğe dönüştürülerek sayıları 24'ten 16'ya düşürülmüştür.⁶⁷

⁶⁷ Saltık, s.34.

İKİNCİ BÖLÜM

İÇ KONTROL SİSTEMİNİN OLUŞTURULMASI VE YORUMLANMASI

2.1. İÇ KONTROL SİSTEMİNİ OLUŞTURAN YAPILAR

2.1.1. Kontrol Ortamı

Bir işletmede etkin ve verimli bir iç kontrol sisteminin oluşturulabilmesi için gerekli bir ortamın sağlanması gerekmektedir. Bu ortamın oluşmasının etkileyen unsurlarda; yönetimin düşüncesi ve yaklaşımı, örgütsel yapı, personel politikaları ve uygulamaları, yönetimin kontrol yöntemleri, yetki ve sorumlulukların dağılımı, iç denetim, işletme politika-stratejileri ve uygulamaları ve dış etkenlerdir.⁶⁸

2.1.2. Muhasebe Sistem Yapısı

Muhasebe sistemi, bir işletmenin finansal nitelikteki işlem hareketlerini kaydetme, sınıflandırma, özetleme, analiz, yorum ve raporlama için var olmuş kayıt ve yöntemlerin tamamıdır. Etkin bir muhasebe sistemi;

- Bütün geçerli işlemlerin kaydedilmesi derecelendirilmesi ve belirlenmesi,
- İşletmenin mali raporlamasının uygun sınıflamaya yardımcı olacak şekilde ve zaman-maliyet esasına göre tanımlanması,
- Parasal İşlemlerin finansal raporlarda parasal değerleri ile kaydolmasını sağlayacak şekilde değerinin belirlenebilir olması, Parasal ve mali işlemlerin uygun muhasebe döneminde kayıt altına alınmasını sağlamak için gerçekleştiği zaman döneminin belirlenmesi, işlemlerin mali raporlara gerektiği şekilde aktarılması.⁶⁹

⁶⁸ ‘İç Kontrol Sisteminin Unsurları’, Erişim Tarihi: 04 Ekim 2015
<http://muhasabedersleri.com/muhasebe-denetimi/ic-kontrol-sistemi-unsurlari.html>

⁶⁹ Ö. Faik Yılmaz, Murat Sırmabıyık, ‘Ticaret ve Sanayi İşletmelerinde İç Kontrol Sistemleri Sunumu’, Türkiye İç Denetim Enstitüsü Derneği, İstanbul 2001, s.4-5.

2.1.3. Kontrol Yöntemleri

Kontrol yöntemleri işletmenin hedeflerine ulaşabilmesi için yürütülen işlerde, makul derecede güvenilirliği sağlayabilmek için yönetimin belirlemiş olduğu politika ve prosedürlerdir. Bunları genel kontroller, uygulama kontrolleri, aktifler üzerindeki kontroller ve verilerin güvenilirliği şeklinde sıralayabiliriz. Kontrol sistemlerinin başlangıç noktası genel kontrollerdir. Bunlar ne kadar etkili çalışırsa diğer kontrol prosedürlerinin başarı şansı da o kadar artar. Uygulama kontrolleri özellikle muhasebe tarafından üretilen verilerin ilk elden kontrol edilmesidir. Bu kontroller ile muhasebe işleminin bütünlüğü ve doğruluğu irdelenir. Aktifler üzerindeki kontroller, işletmenin aktiflerini fiziki olarak koruyabilmek için oluşmuş kontrollerden oluşur. Aktiflere ulaşma konusunda bazı kısıtlamaların getirilmesi, aktiflerin işletmeye giriş ve çıkışlarında belirli kişilerin sorumlu olması gibi kontrol aktifler üzerindeki kontrollere örnek verilebilir. Verilerin güvenilirliği de gerçekleşmiş ve kayıt altına yazılmış işlemlerin güvenilirliğini sağlamaktadır.⁷⁰

2.2. COSO İÇ KONTROL DEĞERLENDİRME MODELİ TEMELİNDE İÇ KONTROL SİSTEMİ YAPILARI

İşletmenin amaçlarına ulaşmasında uygun bir güvence sağlamak için oluşturulan iç kontrol sistemi COSO modeline göre birbiriyle bağlantılı beş temel bileşenden oluşmaktadır. Bunlar; kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme olarak kabul edilmektedir.⁷¹

⁷⁰ Ataman, Hacırüstemoğlu, Bozkurt, s.65-66.

⁷¹ INTOSAI GOV 9100, "Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector", 2004, s.13.



COSO PIRAMIDI

Şekil 1. COSO Modelinin Türkiye’de uygulanış Piramiti ⁷²

Uluslararası anlamada genel kabul görmüş COSO piramidinin incelenmesinde her ülkede farklı anlamlar yüklense de objektif kriterlere göre değerlendirildiğinde COSO modeli aşağıdaki bileşenlerden oluşmakta olup analize tabi tutulması da bu kriterler çerçevesinde yerine getirilmektedir.

2.2.1. Kontrol Ortamı

İlk bileşen olan kontrol ortamı kusursuz bir iç kontrol sisteminin temeli oluşturur. Hangi stratejinin ve ne tür amaçların belirleneceği konusunda kontrol ortamının hem genel hem de özel bir etkisi vardır. İşletme içerisinde disiplin sağlayan ve güçlü yapı oluşturan kontrol ortamı iç kontrolün diğer unsurlarının da temelini oluşturur.⁷³

2.2.2. Risk Değerlendirmesi

İşletmeler karşılaştıkları ya da karşılaşılabilecekleri tüm risklerin belirlendiği ve bu risklerin üstesinden ne şekilde gelebileceklerini gösteren politika ve prosedürlere sahip olmalıdırlar. İşletmelerin karşı karşıya kaldığı riskler sadece mali risklerle

⁷² <http://www.tide.org.tr/uploads/TIDE-COSO%20Sunumu%252013%20s.pdf>.

⁷³ Recai Akyel, “Türkiye’de İç Kontrol Kavramı, Unsurları ve Etkinliğinin Değerlendirilmesi”, *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 17(2), 2010, s.91.

sınırlı olmayıp uluslararası alandaki değişmeler, bulunduğu sektördeki değişiklikler, bilgi ve iletişim sistemlerindeki teknolojik gelişmeler ve hukuki değişiklikler gibi konularda işletmeler açısından bazı risklere sebep olmaktadır. Bu risklerle başa çıkmanın en iyi yolu etkin bir iç kontrol sistemi içerisinde risk değerlendirme modelinin oluşturulmasıdır. İşletme içinde ve dışında değişen koşullar sürekli takip edilerek ortaya çıkan riskleri tanımlayarak, en uygun çözüm yolları için iç kontrolde sürekli değişiklikler yapılmalıdır.

COSO yapısının ikinci bileşeni olan risk değerlendirmesi, kurumun belirlemiş olduğu hedeflerini gerçekleştirmesini sınırlayan önemli riskleri tespit ve analiz etme ve bunlara uygun çözümleri sunma sürecidir.⁷⁴

2.2.3. Bilgi ve İletişim

COSO modeline göre iç kontrol bileşenlerinin üçüncüsü bilgi ve iletişimidir. Kurum içerisinde etkili bir iç kontrollün şifresi doğru ve güvenilir bilgidir. Doğru bilgiyi, ilgili birim veya kişiye en uygun zamanda ulaştırarak, işletmenin karar verme, performans raporlama ve amaçlarını etkin ve verimli bir şekilde karşılama ihtiyacı yerine getirilir.⁷⁵

Bilgi sistemleştirilerek yönetime veya işletme içerisinde bilgiye ihtiyaç duyanlara belirli bir zaman sürecinde iletilmelidir. İşletme faaliyetlerini sürdürmek ve kontrol etmek için, hem kurum içi hem de kurum dışı işlerle ilgili maksadına uygun, güvenilir iletişimlere sahip olması gerekir. Etkin iletişim bilginin işletme içerisinde dikey ve yatay akışıyla yerine getirilir.

2.2.4. Kontrol Faaliyetleri

Kontrol faaliyetleri işletme yönetiminin koymuş olduğu kuralların ve verdiği talimatların uygulamasını ve işletme amaçlarının gerçekleştirilmesini engelleyebilecek risklerin meydana gelmemesi için gerekli önlemlerin alınmasını

⁷⁴ Baran Özeren, *INTOSAI: 'Kamu Kesimi İç Kontrol Standartları Rehberi'*, Sayıştay Araştırma/ İnceleme/Çeviri Dizisi, Sayıştay Yayın İşleri Müdürlüğü, Temmuz 2006, s.19.

⁷⁵ *'Better Practice Guide'*, Erişim Tarihi:12 Mart 2013, <http://www.anao.gov.au/Publications/Better-Practice-Guides>.

sağlayan iç kontrol faaliyetleridir. Bu faaliyetler işletmenin bütün departmanlarında ve hiyerarşik yapının bütün kademesinde mevcuttur.⁷⁶

Kontrol faaliyetleri işletmenin görev, vizyon ve hesap verebilirliğinin önemli bir parçasıdır. Bu faaliyetlerin etkinliğinden ve çok çeşitliliğinden söz edebilmek için işletme hedefleriyle birebir örtüşmesi, aşamasında tespit edilen risklerin izlenmesine imkân verecek şekilde düzenlenmeli ve uygulanabilir olmalıdır. Risklerin tespitinde ve önlenmesinde kontrol faaliyetleri çok stratejik bir öneme sahiptir.⁷⁷

2.2.5. Gözleme (İzleme)

Gözleme iç kontrol faaliyetlerinin performansının kalitesini değerlendirme sürecidir. İzleme kontrollerin oluşturulması, uygulanması ve gerekli yasal değişiklikler yapmayı kapsar. İzleme fonksiyonu sürekli izleme, tekil değerlendirmeler veya her ikisinin karışımı aracılığıyla yapılır.⁷⁸

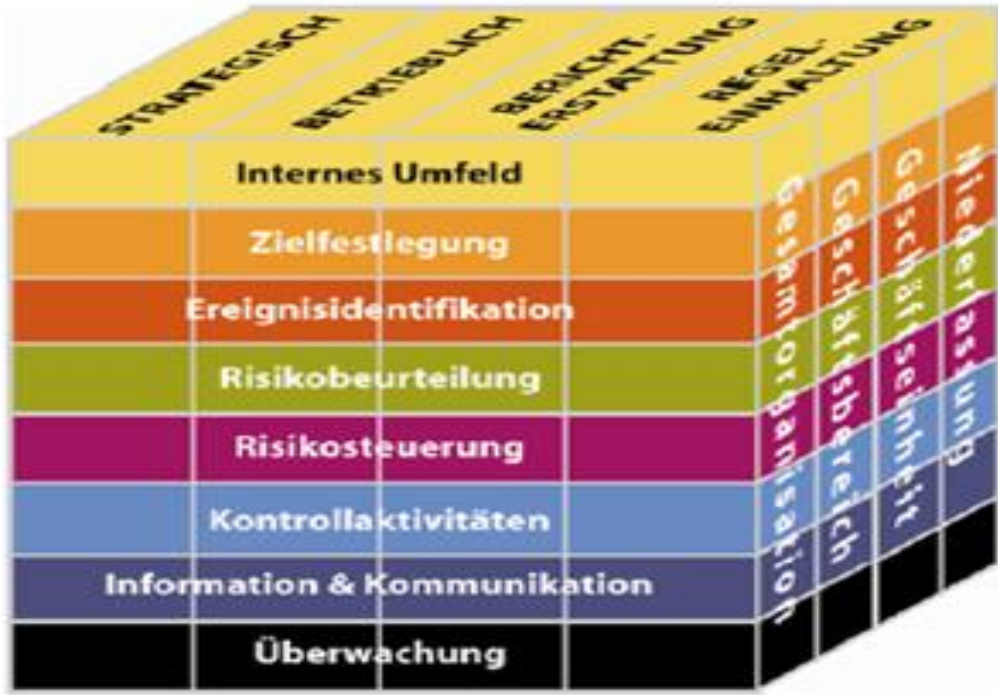
İç kontrol faaliyetlerinin düzenli olarak yönetim ve denetim organları tarafından bazı gözlemlenmelere tabi olması işletmenin hedeflerine ulaşması için çok önemlidir. Müşterilerden ve yasal düzenleyici kurumlardan gelen bilgilerde gözlemlenmeler için oluşturulan prosedürlere önemli katkı sağlar.

⁷⁶ Salih Tanju Yavuz, "İç Kontrol Fonksiyonunun Bileşenleri, İç Kontrol Merkezi Teftiş 'ten (İç Denetim) Farklı Bir Mekanizma Mıdır?", *Bankacılar Dergisi*, Sayı: 42, 2002, s.43.

⁷⁷ COSO, "Internal Control-Integrated Framework, Executive Summary", U.S.A 1992, Erişim Tarihi: 19 Mart 2013.

http://www.coso.org/publications/executive_summary_integrated_framework.htm.

⁷⁸ Murat Azaltun, "Konaklama İşletmesinde İç Kontrol", Anadolu Üniversitesi Yayınları, Yayın No: 1075, Eskişehir 1999, s.33.



Şekil 2.COSO Modelinin Almanya’da uygulanış Piramiti ⁷⁹

COSO modelinin Almanya’da uygulanış piramiti Şekil 2’de gösterilmiştir. Almanya’da COSO Modelinin uygulanmasında 7 adet unsur belirlenmiştir. Kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, bilgi ve iletişim, risk değerlendirmesi ve gözlemlenmeden farklı olarak Amaç Birliği ve Riskin Minimize edilmesi unsurları eklenmiştir. Her ne kadar da COSO modeli tüm dünyada geçerli olan evrensel bir çalışma olsa da her ülkede uygulanış şekilleri farklı olabilmektedir.

2.3. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

İç denetim faaliyetlerinin zeminini oluşturan en önemli unsur iç kontrol sistemidir. İşletmede etkin bir iç kontrolün olması hem iç denetçilerin hem de dış denetçilerin denetim neticelerinin güvenilirliğini artırır. Denetçiler iç kontrol sisteminin kurulup uygulanmasından sorumlu değildirler. Burada sorumlu olan kurumsal yönetimdir. Denetçiler yönetime karşı sadece iç kontrolün nasıl işlediği ile ilgili malumat sağlamakla sorumludurlar. Denetçiler iç kontrol faaliyetleri hakkında

⁷⁹ Michael A.Klinger Oskar Klinger, Das Interne Kontrollsystem im Unternehmen Vahlen, 2.Auflage, Berlin, 2009 s.129.

elde ettiği bilginin eleştirilebilmesinde not alma yöntemi, akış şemaları yöntemi ve anket formu uygulama yöntemlerinden birisini uygulayabilir.

2.3.1. Not Alma Yöntemi

İç kontrol yapısı hakkında detaylı bilgi edinmek için kullanılan yöntemlerden en çok kullanılan ve en tekdüze olanı not alma yöntemidir. Bu yöntemde; denetçi, bölüm yöneticileri ve personeli ile yüz yüze birebir görüşerek sorduğu soruları ve aldığı cevapları çalışma kâğıtlarına kaydeder. Not alma yöntemi daha çok küçük işletmelerde kullanılan ve genelde diğer yöntemlere yardımcı olacak nitelikte kullanılan bir yöntemdir.⁸⁰

2.3.2. Akış Şemaları Yöntemi

İç denetçinin işletmenin iç kontrol yapısının işleyişini, çeşitli işaretler kullanarak şema biçimine getirmesi ve izlemesine akış şemaları yöntemi denir. Bu yöntem aracılığıyla işletmede sistemin işleyiş mekanizmasının genel bir haritası ortaya konulabilmektedir. İşletmedeki görevlerin dağılımı, yetki ve sorumlulukların durumu, belgelerin akış biçimi, gerekli kayıtların hangi süre zarfında yapıldığı açık bir biçimde ortaya konulur. Böylece iç denetçi işletmenin kabul ettiği ve uyguladığı düzeni, akış şeması üzerinde izler ve eksik noktalarını ortaya çıkarır.⁸¹

2.3.3. Anket Formu Uygulama Yöntemi

Denetlenen işletmenin iç kontrol sistemi hakkında en yaygın bilgi edinme yöntemi, anket uygulama yöntemidir. Denetçi bu yöntemi uygulamak için iç kontrol sistemi hakkında bazı soru kalıpları oluşturur. Genelde bu anket formu işletmenin tüm yönlerine ilişkin ayrıntılı sorulardan oluşur. Sorular genellikle “evet” veya “hayır” cevapları alınacak şekilde düzenlenir. ‘Hayır’ yanıtı iç kontrol sistemindeki eksiklikleri gösterecek şekilde anket formu hazırlanır. Anket soruları işletmenin iç kontrol yordamları ve araçları ile ulaşılabilecek çeşitli iç kontrol amaçlarına yöneliktir.⁸²

⁸⁰ Şenol Ural, ‘İç Kontrol Sistemi ve Değerlemesi’, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul 1995, s.30.

⁸¹ Nejat Bozkurt, ‘Denetim Muhasebesi,’ 5. Baskı, Alfa Yayınları, Mart 2010, s.140.

⁸² Ferruh Çömlekçi, Celal Kepekci, Melih Erdoğan, *Muhasebe Denetimi*, 2. Baskı , Birlik Ofset Yayıncılık, Eskişehir, 1993, s.68.

2.3.4 İç Kontrol Sisteminin Uygulanmasına Yönelik Literatür Çalışmaları⁸³

| YAZAR | KONU | YÖNTEM | SONUÇ |
|-------------------------|--|--|--|
| Demir, Erdal (2012) | İç Kontrol Sisteminin 'nin incelenmesi yönünde Sivas İlinde bir uygulama | Frekans Analiz Tek Yönlü Varyans Analizi | İşletmelerin gerçek anlamda İKS ve iç denetim konuları hakkında pek bilgi sahibi olmadığı, İKS'nin işletme bazında kurulup uygulanmadığı saptanmıştır. |
| Özçelebi, Fikret (2013) | Yeni T.T.K Kapsamında bağımsız dış denetime hazırlık konusunda büyük işletmeler üzerinde yapılan bir derinlemesine görüşme çalışması | Crosstabb Analizi | Sermaye şirketlerinin nitelik ve gelişme düzeyi olarak kurumsallaştırılması aşamasında olmadığı tespit edilmiştir. |
| Cengiz, Selim (2010) | Ankara ilinde yer alan ihracat firmalarında İç Kontrol Sisteminin incelenmesi ve kontrol riskinin analizine yönelik bir çalışma | Frekans Analizi | Firmaların karşılaşılabilecekleri riskleri minimize edebilmek için iç kontrol mekanizmalarını etkinleştirmeye gayret ettikleri ve İKS nin yeterli ve önemli olduğu saptanmıştır. |
| Kurnaz, Ersin (2013) | Türkiye'deki faktöring şirketlerinin İKS lerinin etkinliğinin araştırılması | Kolmogorov- Simirnov Testi | Birim yöneticilerinin İKS'yi çok önemli gördükleri tespit edilmiştir. |
| Altay, Sevil (2010) | Antalya Manavgat bölgesindeki otel işletmelerindeki İKS'nin etkinliğinin incelenmesi | Tek örnek t testi | Genel olarak bazı konularda eksikliklerin olduğu ancak uygulamaya katılan motellerde etkin bir İKS olduğu saptanmıştır. |

⁸³ Nalan Akdoğan 'Möдав, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi'', Cilt.17, Sayı.3, Ankara, 2015, s.503-504.

| | | | |
|-----------------------------|---|--|---|
| Ünlü, Buğra (2013) | Bağımsız denetimin İKS'nin etkinliğindeki rolünün araştırılması | Kolmogorov-Smirnov Testi | Araştırma sonuçları bir bütün olarak incelendiğinde bağımsız denetime tabi İşletmelerin İKS'lerinin bağımsız denetime tabi olmayan işletmelerin İKS'lerine göre daha etkili çalıştığı saptanmıştır. |
| Bai ve diğerleri (2014) | Firmaların İKS 'si ve ve kurumsal yönetimin mekanizmaları arasındaki ilişkinin analizi | Korelasyon Analizi | Kontrol gücü olmayan pay sahipleri ile yabancı yatırımcıların sahip olduğu hisse oranı yüksek olduğunda iç kontrol etkinliği artmakta böylece firma pazar değeri de artmaktadır. |
| Güneş, Nadire (2012) | Hileli finansal raporlamayı önlemede İKS uygulama örneği | İradi olarak seçilmiş bir tekstil firmasının İKS'nin incelenmesi | Seçilen şirketlerin İKS' ye gereken önemi verdikleri ve tüm gereklilikleri yerine getirdikleri tespit edilmiştir. |
| Adalemi ve Adenugba (2011) | Kurumsal yönetimde İKS'nin ve dış denetimin etkinliğinin incelenmesi | Tanımlayıcı istatistikler kullanılmıştır. | İKS'nin ve dış denetimin kurumsal yönetim uygulamaları üzerinde etkili olduğu saptanmıştır. |
| Elbannan, Mohamed A. (2009) | İç Kontrol kalitesinin finansal raporlama kurumsal yönetim ve kredi notu üzerindeki etkilerinin araştırılması | Lojistik Regresyon | Araştırmada İKS'si zayıf olan firmaların düşük kredi notuna daha az karlılığa daha az nakit akışına gelirden yüksek değişkenliğe sahip olma ihtimalinin daha fazla olduğunu destekleyen kanıtlar bulunmuştur. |

İç kontrol sistemi ile ilgili yapılan literatür çalışmalarında farklı çalışmalarda aynı sonuçlara varılabileceği kanısına varılmıştır. İç kontrol sistemi ister yerel ister global olsun tüm işletmelerde ortak değerler oluşturabilmiştir.

2.4. İÇ DENETİM

2.4.1. İç Denetim Kavramı

Modern anlamda iç denetim faaliyetleri 20. yüzyılın ilk yarısının başlarından itibaren etkin bir şekilde kullanılmaya başlanmıştır. İç denetimin neyi niçin ifade ettiği veya iç denetim faaliyetlerinin neleri içerdiği konusunda çeşitli tanımlar bulunmaktadır. Günümüzde genel kabul görmüş Uluslararası İç Denetim Enstitüsünün yapmış olduğu tanıma göre iç denetim; bir kuruluşun faaliyetlerinin geliştirmek ve onlara kalite değer katmak ve amacıyla tasarlanmış bağımsız ve tarafsız bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim işletmenin risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve daha da geliştirmek amacıyla yönelik sistematik ve nizami bir yaklaşım getirerek kurum hedeflerinin gerçekleştirilmesine yardımcı olur.⁸⁴

Mali ve mali olmayan nitelikteki çeşitli faaliyetlerin işletme unsurları tarafından planlı ve sistemli olarak değerlendirilmesi iç denetimin genel bir tanımı olarak ifade edilebilir. İşletme içindeki unsurların değerlendirileceği faaliyetler aşağıdaki gibi sıralanabilir.⁸⁵

- Bilgilerin doğruluğu ve güvenilirliği
- Faaliyetlerin standartlara uygunluğu
- Kaynakların ekonomik kullanımı
- İşletme risklerini en asgari düzeye indirme çabaları

2.4.2. İç Denetimin Kapsamı

İç denetimin kapsamı, sınırlara veya kısıtlamalara bakmaksızın bir kuruluşun bütün faaliyetleridir. Bu itibarla, kuruluş bünyesindeki tüm sistemler, fonksiyonlar ve faaliyetler, iç denetim elemanlarının değerlendirilmelerine tabidir. İç denetim yönetim, risk yönetimi ve iç kontrol süreçlerinin sistematik olarak değerlendirilip incelenmesini de kapsar.

⁸⁴ 'Institute of Internal Auditors', Erişim Tarihi: 5 Nisan 2013, [http:// www.theiia.org](http://www.theiia.org).

⁸⁵ Vasfi Haftacı, 'Muhasebe Denetimi'(2.Baskı),Umuttepe Yayıncılık,Kocaeli,2011,s.64.

Kuruluşun hedeflerinin belirlenmesi, risklerin belirlenip yönetilmesi, üst yönetime uyarılarda bulunulması, kaynakların verimli ve etkin kullanılması, mali bilgilerin güvenilirliğinin sağlanması gibi konuları iç denetim biriminin görevleri arasında sayabiliriz. Burada dolandırıcılığın tespit edilmesi veya önlenmesini iç denetim biriminin görevleri arasında sayamayız. Bu yönetimin sorumluluğu altındadır. İç denetçilerin görevi yönetim tarafından dolandırıcılık riskini yönetmek üzere oluşturulan iç kontrollerin değerlendirilmesine yönelik denetim politika ve prosedürlerini yasal mevzuatlara uygun olarak geliştirmektir.⁸⁶

İç denetimin kapsamına giren faaliyetleri genel bir bakış açısı ile aşağıda sıralanmıştır. Bunlar;

- İç kontrol sisteminin yeterliğinin ve verimliliğinin incelenmesi ve bunun değerlendirilmesi,
- Risk yönetim türlerinin ve risk değerlendirme yöntemlerinin uygulanmasının incelenmesi,
- Ekonomik bilgi sistemlerinin yeniden gözden geçirilmesi,
- Muhasebe kayıtları ile mali tabloların doğruluğunun ve güvenilirliğinin irdelenmesi;
- Her türlü faaliyetlerin kanuni düzenlemelere ve önceden belirlenen tür ve yöntemlere uygunluğunun incelenmesi,
- Raporlama sonrasında gerekli takip ve incelemenin yapılması,
- İstisnai konularda danışmanlık hizmeti konusunda çeşitli görüşlerde bulunulması şeklinde özetleyebiliriz.

⁸⁶ M. Didem Doğmuş, ‘‘Avrupa Birliğinde İç Denetim Sistemi’’, Maliye Bakanlığı Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanlığı Araştırma ve İnceleme Serisi:2, Ankara 2010, s.26-27.

2.5. İÇ DENETİMİN TÜRLERİ

2.5.1. Uygunluk Denetimi

Uygunluk denetimi, bir örgütün dış çevresi tarafından yürürlüğe konulan vergi, iş yasaları gibi mevzuata veya işletmenin üst yönetiminin işletmeyi daha kolay ve verimli yönetebilmesi için yönetmelik, emir, talimatname, bütçe gibi geliştirdiği politika ve prosedürlere uygun davranılıp davranılmadığının denetlenmesidir. Gerçek hedefi işletme faaliyetlerinin gerçekleştirilmesinde herhangi bir mevzuata uygun davranılıp davranılmadığını incelemektir. Uygunluk denetimi kullanım itibariyle en fazla alanı olan, fakat denetimin temeli açısından en dar kapsamlı olanıdır.⁸⁷

2.5.2. Mali Denetim

Mali denetim, bütçe uygulamasına ilişkin olarak kamu idarelerinin mali karar ve işlemlerinin denetimidir. Harcama yetkisi kontrolünden farklı olarak, faaliyetlerin gerçekleşmesinden sonraki bir zamanda yürütülür. Dolayısıyla, denetim başladığında işler sonuçlanmış, elde kayıtları ve belgeleri kalmıştır. Mali karar ve uygulamaların sonuçları, muhasebe düzeni vasıtasıyla sistematik bir şekilde toplanır, eşanlı bir şekilde sınıflanır, işlenir ve kaydedilir..⁸⁸

2.5.3. Bilgi Teknolojileri Denetimi

Yönetimin işletme hedeflerine ulaşabilmek adına bilgi teknolojilerindeki gelişmeleri yakından takip etmesi gerekmektedir. İşte burada otomasyon sistemleri devreye girmektedir. Bilişim alt yapısı güçlü olan işletmelerde üst yönetime sunulan raporların nesnellik derecesi yüksektir.⁸⁹

⁸⁷ Ahmet Başpınar, “Türkiye’de ve Dünyada Denetim Standartlarının Oluşumuna Genel Bir Bakış”, *Maliye Dergisi*, Sayı: 146, Mayıs-Ağustos 2004, s.39.

⁸⁸ Doğan Bayar, “Mali Denetim Nedir?”, *Maliye Dergisi*, Sayı: 155, Temmuz – Aralık 2008, s.3.

⁸⁹ Cengiz Toraman, “Gelişen Bilgi Teknolojilerinin Denetime Etkisi”, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 61, Ekim, Kasım, Aralık, 2002, s.2.

2.5.4. Sistem Denetimi

Sistem denetimi, denetlenen birimin ya da birimin amaçlarına ve hedeflerine ulaşmasını sağlamada iç kontrol sistemlerinin yeterliliğinin ve veriminin değerlendirilmesidir.⁹⁰

Sistem denetiminde, gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, rantabl bir şekilde yönetilmesi, yönetimin kanunlara, temel politika belgelerine ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesi, karar almak ve bunları izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi üretilmesi, her türlü karar ve işlemlerde usulsüzlük, hile ve yolsuzluğun yapılmaması, varlıkların kötüye kullanımının ve israfının önlenmesi ile çalınmaya karşı korunması amacıyla oluşturulan iç kontrol sistemi bir tam olarak değerlendirilir ve iç kontrol bileşenlerinin var olup olmadığı incelenir.

2.6. İÇ KONTROL VE İÇ DENETİM KARŞILAŞTIRMASI

Denetim ve kontrolün genellikle aynı anlamı taşıdığı düşünülse de kontrol denetimden daha önce ve daha geniş kapsamlı olarak düşünülmesi gereken bir süreçtir. Çünkü kontrol faaliyetler devam ederken yapılır. Kontrol içinde bulunulan süreç dilimindeki faaliyetleri konu edinmektedir. Denetim ise daha önceden gerçekleştirilmiş işlemleri konu alır. Denetim iş sürecinden bağımsız ve alanında kalifiyeli kişiler tarafından yürütülürken, kontrol ise sistem içinde ve bir fiil sürece dâhil olan personel tarafından yürütülmektedir. Kontrol ile denetim arasındaki başlıca farklılıkları şöyle sıralayabiliriz.

- Kontrol sürekli bir faaliyettir, denetim ise belirli bir periyotta yapılır,
- Kontrol eş zamanlı olarak yürütülür, denetim geçmişe dönüktür,
- Kontrolde mekanik araçlar kullanılabilir, denetim insan tarafından gerçekleştirilir,

⁹⁰ Evren Güncel Ermisket, “*Denetim Türleri ve Teknikleri- Sistem Denetimi*”, Erişim Tarihi: 11 Nisan 2012, icdenetim.sanayi.gov.tr/Files/.../sistem-denetimi-04102012162718.pp

- Kontrolde işletmeden bağımsız olmak gerekmez, denetimde bağımsızlık ve tarafsızlık esastır.⁹¹

COSO raporunda, iç denetçilerin iç kontrol açısından üstlendikleri sorumluluğun özel bir anlam taşıdığı vurgulanmıştır. Bu rapora göre, iç denetçiler iç kontrolün etkin bir şekilde yürütülmesinde ve etkinliğinin incelenmesinde önemli bir role sahiptirler. Yöneticiler iç kontrollerin kalitesi ve yapısı hakkındaki bilgileri, iç denetim biriminin hazırladığı raporlardan öğrenebilirler. Bundan dolayı iç kontrol, bir iç denetçinin anlaması gereken en önemli ve temel düsturlardan birisidir.

⁹¹ Gürdoğan Yurtsever, “*Türk Bankacılığının Kontrol ve Denetim Yapısı İçinde İç Kontrol Merkezlerinin Yeri*”, Active Bankacılık ve Finans Dergisi, Sayı ;33, Kasım-Aralık 2003, s.9.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

KONAKLAMA İŞLETMELERİ

3.1 KONAKLAMA İŞLETMELERİ HAKKINDA GENEL BİLGİLER

3.1.1 Konaklama İşletmelerinin Tanımı

Konaklama ve turistik faaliyetler arasında en mühim konulardan birisini konaklama işletmeleri oluşturmaktadır. Konaklama işletmeleri buldukları ülkenin sosyoekonomik, kültürel ve tarihi yapılarının genişlemesine yarar sağlamaktadır. Turizm sektörünün mihenk taşlarından birisini oluşturan konaklama işletmeleri, yolculuk eden insanların çeşitli ihtiyaçlarını karşılama özelliği ile de bütün bir hizmet ifa etmektedir. Hemen hemen bütün işletmelerde olduğu gibi konaklama işletmelerinde de ana hedef kar maksimizasyonuna ulaşabilmektir.⁹²

2634 sayılı Turizmi Teşvik kanununun 37.fikrasının A bendi uyarınca çıkarılmış Turizm ve yatırım işletmeleri özelliği yönetmeliğinin 67.maddesinde ‘Konaklama işletmeleri gerçek görevleri müşterinin yatılı ihtiyaçlarını gidermek olan bu hizmetin yanında eğlence, yemek, içmek vb. ihtiyaçları için yarar sağlayan ve birimlerinde en az 10 oda barındırabilen standardı yüksek tesislerdir.’ olarak tanımlanmıştır. Konaklama işletmeleri yolculuk yapan yabancıların sürekli olmayan ihtiyaçlarının giderilmesini sağlayan belli yapıları işletmelerdir.⁹³

3.1.2 Konaklama İşletmelerinin Temel Özellikleri

- Konaklama işletmeleri fazla zaman ve rantabilite sağlamaktadır.
- Konaklama işletmelerinde insan gücü hâkimdir.
- Konaklama işletmelerinde çalışanlar arasında yakın bir işbirliği ve ortak çalışma hâkimdir.

⁹² Çağrı Köroğlu, ‘Konaklama İşletmesinde Yiyecek İçecek Maliyet Kontrolü ve Basit Maliyet Kontrol Metoduna İlişkin Bir Uygulama’, Mevzuat Dergisi, yıl:9, sayı116, Ağustos, 2007, s.21

⁹³ “2634 Sayılı Turizm Teşvik Kanunu”, Kabul Tarihi: 12.03.1982, Resmi Gazete, Yayın Tarihi:16.03.1982, 17636

- Konaklama işletmeleri 7 gün 24 saat hizmet veren tesislerdir.
- Statik bir yapıya sahip değillerdir.
- Risk faktörü çok yüksek olan bir sektördür.
- Kuruluşunun her aşamasında büyük bir birikimi gerektirir.
- Uluslararası standartlara sahip bir yapıdır.
- Talebi teknolojik politik ve ekonomik faktörlere bağlıdır.
- Hizmet üreterek kalifiye işgücünü artırır.
- Doluluk oranı arttıkça maliyeti düşer.⁹⁴

3.1.3 Konaklama İşletmelerinde Bulunması Gerekli Asgari Şartlar

Uluslararası Otel Sahipleri Birliği (UOSB),1952 tarihinde otel teriminin her ülkede aşağıdaki özelliklere sahip örgütler için kullanılmasını kabul etmiştir. Konaklama işletmesi;⁹⁵

- Yönetim şekliyle olduğu kadar donanımıyla da müşterilerin ihtiyaçlarına cevap verecek özelliklerde olmalıdır.
- Sadece konaklama ihtiyacını değil aynı zamanda beslenme ihtiyacını da giderebilecek düzeyde olmalıdır.
- Müşterilerle kısıtlı bir süre için anlaşma yapan işletme olmalıdır.
- Otelcilik ve turizm eğilimleri göstererek kendini sürekli olarak geliştirmelidir.
- Müşterilerine tahsis edilen odalarda sağlık koşullarına azami derecede dikkat edilmelidir.
- Gerekli sayıda teknik ve hizmet personeli bünyesinde barındırmalıdır.

⁹⁴ Kemal Kantarcı, “Konaklama İşletmelerinde Ön büro İşlemleri ve Yönetimi”, Detay Yayıncılık, 2004, s.30.

⁹⁵ Feri Maviş, “Otel İşletmeciliği İlke ve Kavramlar”, Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir,1994, s.42

3.1.4 Konaklama İşletmelerinde Örgüt Yapısı

Örgüt kavramı değişik şekillerde açıklanmaktadır. Toplum bilimcileri örgütü geniş anlamda bir sistemsal yapı olarak ele almaktadırlar. Örgüt, hedefe en basit bir şekilde erişebilmek için, öncelikle fizibilite çalışması yapılarak ve personele gerekli yetki ve sorumluluk bilincini aşıl原因arak bu yetki ve sorumluluğun nasıl ve ne şekilde kime karşı olduğunu anlatmaya çalışmışlardır.⁹⁶

Konaklama işletmelerinde örgütü oluşturan bölümler başlıca iki grup altında toplanabilir:⁹⁷

- İşletme müşterileri için hizmet ifa eden ve gelir getirmesi beklenen bölümler.
- İşletme müşterileri için hizmet ifa eden ve gelir getirmesi beklenmeyen bölümler

3.1.4.1 Gelir Getirmesi Beklenen Bölümler

Gelir getirmesi beklenen bölümler oda yemek, içmek ve yardımcı gelir bölümleridir. Bu bölümler üretilen mal ve hizmetleri sunma görevini yerine getirmektedirler.⁹⁸

3.1.4.1.1 Odalar Bölümü

Konaklama işletmeciliğinde ana hedef hizmeti, konaklama faaliyetidir. Yani oda geliridir. Konaklama işletmeleri konukların en başta geceleme ihtiyaçlarını karşılamak sebebiyle kurulduğundan işletme gelirinin yarısı odalar bölümünden sağlanmaktadır. Odalar bölümü kat hizmetleri, ön büro ve üniformalı çalışan hizmetlilerden oluşmaktadır. Odalar bölümü konaklama işletmelerinin adeta can damarlarıdır.⁹⁹

⁹⁶Hasan Olalı, Meral Korzay, ‘‘Otel İşletmeciliği’’, Beta Yayıncılık, 1993, s.22.

⁹⁷ Fermani Maviş, ‘‘Otel İşletmeciliği İlke ve Kavramlar’’, a.g.e., s.115.

⁹⁸ İsmail Bekçi, ‘‘Konaklama Muhasebesi’’, SDÜ Yayın:36, 2003, s.1.

⁹⁹ Murat Özaltun, Ergün KAYA, ‘‘Konaklama İşletmelerinde Muhasebe Uygulamaları’’, Detay Yayıncılık, 2004, s.52.

3.1.4. 1.2 Yiyecek İçecek Bölümü

Konaklama işlemleri gıda bölümü olmadan varlığını sürdüremez. İlk başlarda konaklama işletmelerinde gıda bölümü zorunlu değilken şimdilerde konaklama işletmeciliğinde odalar bölümü ile birlikte ayrılmaz bir bütün şeklindedirler. Bir konaklama işletmesinde gıda bölümü müşterinin en çok ilgi gösterdiği bölüm olarak göze çarpmaktadır. Konaklama işletmelerinde gıda bölümü odalar bölümünden sonra en çok gelir getiren bölümdür.¹⁰⁰

3.1.4.1.3 Yardımcı Gelir Bölümü

Yardımcı hizmet türlerinin çok değişkenlik göstermesi konaklama işletmelerinin gelişmişlik düzeyine göre farklılık göstermektedir. Sauna ,havuz, spor salonu, kuaför otopark, golf sahası vb. çeşitli ek hizmetlerin sunulması yardımcı gelir bölümünün görev alanındadır. Bu gelir türü toplam gelir getirici bölümler arasında en az gelir getiren bölüm olarak göze çarpmaktadır. Ancak gelirinin az olması bu hizmetlerin sunulmaması anlamına da gelmemelidir. Çünkü günümüzün rekabet ortamında bu tür hizmetlerin ek olarak verilmesi konaklama işletmeleri açısından zaruriyet teşkil etmektedir.¹⁰¹

3.1.4.2 Gelir Getirmesi Beklenmeyen Bölümler

Aktif olmayan işletme bölümleri şeklinde düşünebileceğimiz gelir getirmesi beklenmeyen bölümler müşteri ile ilişkinin olmadığı bölümlerdir.. Bunlar;¹⁰²

- Muhasebe Bölümü.
- Yönetim Bölümü
- Teknik İşler Bölümü
- Güvenlik Bölümü

¹⁰⁰ Yüksel Öztürk, Kadir Seyhan, “Konaklama İşletmelerinde Sunulan Hizmet Kalitesinin Attırılması ve İşgören Eğitiminin Önemi”, Ticaret Turizm ve Eğitim Fakültesi Dergisi, Yıl:2005, Sayı:1, s.129.

¹⁰¹ Nilgün Memiş, “Konaklama İşletmelerinde Maliyet,Hacim,Kar Analizleri ve Örnek Bir Uygulama”, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Temmuz, 1999, s.77.

¹⁰² Ertuğrul Çetiner, “Konaklama İşletmelerinde Yönetim Muhasebesi”, Tütibay Ltd. Şti., Ekim 1995, Ankara, s.20.

3.1.4.2.1 Muhasebe Bölümü

Bir konaklama işletmesinin muhasebe ve finansman bölümü işletmenin finansal yapısının takip edilmesinden sorumludur. Muhasebe bölümü bütçe sistemi ile konaklama işletmesinin gider tutarlarını ortaya çıkarmaya ve olması muhtemel gelirlerin hesaplanmasına yardımcı olur.

3.1.4.2.2 Yönetim Bölümü

Konaklama işletmelerinin en önemli bölümüdür. Yönetim bölümünün önem derecesi hedefe odaklı olmak, insanlara yönelmek, pasif olmamak vb. bazı kıstaslara dayanmaktadır. Konaklama işletmelerindeki yönetim özellikleri diğer işletmelerden farklıdır. Konaklama işletmelerinde emek faktörü çok fazla kullanıldığından yenilik yapma ihtiyacı her geçen gün artmaktadır.¹⁰³

3.1.4.2.3 Teknik İşler Bölümü

Teknik hizmetlerin temel görevi konaklama işletmesinin ayakta kalabilmesi için her bir özelliğinin çalışabilir durumda olmasını temin etmek ve müşteriye en iyi hizmetin en kısa süre içerisinde verilebilmesini sağlamaktır.¹⁰⁴

3.1.4.2.4 Güvenlik Bölümü

Konaklama işletmeleri olması muhtemel olaylara karşı alınan tedbirler ve bu tedbirlerin uygulanmasından sorumlu olan personeller güvenlik bölümünü oluşturmaktadır. Bu bölümün ana görevi müşteriye ait olan malların ve demirbaşlarının korunmasıdır. Müşteri mallarının çalınması durumunda otelin imajı sarsılacağı için bu bölüm çalışanları görevinde çok titiz bir şekilde çalışması gerekmektedir.¹⁰⁵

3.2 KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE İÇ KONTROL İHTİYACI

Konaklama işletmelerindeki iç kontrol sistemi diğer işletme türlerine göre daha fazla farklılık göstermektedir. Konaklama işletmelerinin emek yoğun gereksinimlerinin artması, çok fazla personel çalıştırmaları, nakdi işlemlerin çok

¹⁰³ İsmail Bekçi, ‘‘Konaklama Muhasebesi’’, a.g.e.,s.13.

¹⁰⁴ Fermani Maviş, ‘‘Otel İşletmeciliği İlke ve Kavramlar’’, a.g.e., s.132.

¹⁰⁵ Fermani Maviş, ‘‘Otel İşletmeciliği İlke ve Kavramlar’’, a.g.e., s.151.

yoğun olması gibi sebeplerle kaliteli bir iç kontrol sistemine sahip olunması gereken işletmelerdir. Sadece finansal yaşamda değil hayatın her alanında tüm ilişkilerde hata ve yanlışlıklar olabilmektedir. İnsanların yararı ve hatalara yol açan etkenlerin bir daha tekerrür etmemesi için çeşitli kıstaslar oluşturulmuş ve bu kıstaslar sayesinde hatalardan kaçınılmazlık ilkesi uygulanmaya çalışılmıştır. Hileler ise insanın doğumundan ölümüne kadar olan süreçte her yaşta ve her alanda olabilen yaşamın kaçınılmaz bir ilkesidir.¹⁰⁶

3.2.1 Konaklama İşletmelerinde Organizasyon Yapısı

Konaklama işletmelerinin kurulduğu yer, alan ve bina yapısı, personel durumu ve personelin niteliği izlenen politika hizmetlerin şekli birbirinden tamamen farklılık göstermektedir. Örneğin küçük bir konaklama işletmesinde konuk kabul işlemlerini bir kişi yapabildiği halde büyük konaklama işletmelerinde bunu daha fazla personel yapacak ihtiyacına sahip olunmaktadır.

3.2.2 İşletme Varlıklarının Korunması Hata ve Hilelerin Engellenmesi

İç kontrol sistemi işletme varlıklarının korunabilmesi için ihtiyaç duyulan politika ve kontrollerin oluşturulması ile ilgilidir. Konaklama işletmelerinin iç kontrol yapısı içerisinde işletme varlıklarını koruyabilmek için personellere söz konusu hata ve hilelere karşı önlem alınması şayet önlem alınamazsa olması muhtemel sonuçlardan kendilerinin mesul olacağını belirterek onlara görev ve sorumluluk bilinci yüklenmektedir. Bu itibarla işletme varlık ve kaynaklarının belli kişilerin sorumluluğunda gerekli korumanın sağlanarak kayıpların azalmasına katkı sağlanacaktır.

¹⁰⁶ Sezai Dumanoğlu ‘‘Hata ve Hile Farkı: Hile Denetimi’’, M.Ü İİBF Dergisi, Yıl: 2005, Cilt: XX, Sayı: 1, s.38.

3.2.3 Muhasebe Verilerinin Doğruluğunun ve Güvenilirliğinin Sağlanması

Konaklama işletmeleri büyüdükçe sunulan mal ve hizmetler çeşitlenmekte ve bu durum muhasebenin işlevini yerine getirmek için daha iyi organize ve tutarlı olmasını gerekli kılmaktadır. Konaklama işletmelerinin kesintisiz hizmet vermesi ve birçok gelir noktasına sahip olması konaklama muhasebesinin önemini arttırmıştır. Etkin bir iç kontrol sistemiyle oluşturulan politika ve prosedürler sayesinde muhasebe verilerinin hatalı ve hileli bir şekilde sunulmasının önüne geçilmiş olacaktır.

3.2.4 Hata ve Hile Açıklamaları

Hata bilmeyerek, istemeyerek yapılan yanlışlık ve yanılmadır. Muhasebe denetimi açısından değerlendirildiğinde hata deyimi, mali tablolarda kasıtsız ve mesnetsiz olarak yapılmış yanlışlıklar anlamına gelmektedir ve Mali tabloların hazırlanışında temel olarak alınan başlıca kayıtlar ve muhasebe verilerinde yapılan matematiksel ya da kayıtsal yanlışları, muhasebe kavramlarının uygulanışı esnasında yapılan hataları ve mali tabloların hazırlandığı esnada gerçeklerin gözden kaçması ya da yanlış yorumlanması gibi hataları kapsar. Hata çeşitleri aşağıda sıralanmıştır.¹⁰⁷

- Unutmalar
- Yanlış hesaba geçirmeleri
- Yanlış kayıt ve nakilleri
- Aritmetik yanlışlıkları
- Mükerrer kayıt yanlışlıkları
- Telafi edici yanlışlıkları
- Devir yanlışlıkları
- İlkesel yanlışlıkları

Hile kavramı ilk dönemlerde kasıtlı sapmalar “düzensizlik” olarak adlandırılmaktaydı. Düzensizlikler; Şirket yönetiminin mali tablolar üzerinde yaptığı

¹⁰⁷ Filiz Angay, “Konaklama İşletmelerinde Maliyet ve Yönetim Muhasebesi Sorunları ve Çözüm Önerileri”, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Antalya, 2003, s.96.

düzeltilme ve saklama amaçlı hareketler olduğu gibi, şirket çalışanlarının çeşitli hırsızlık ve emniyet suiistimal faaliyetleri olarak adlandırılmaktaydı.1997 yılında yürürlüğe giren denetim standartları kurumu (SAS) 83. maddesinde ise, düzensizlik kavramının yerini hile almış, mali tablolardaki hilenin; mali tabloların ve varlıkların kötüye kullanımından kaynaklandığı belirtilmiştir. (SAS) 83. maddesinde hileli işlemler aşağıdaki şekilde sayılmıştır;¹⁰⁸

- Mali tabloların hazırlanmasında kullanılan destekleyici dokümanlarda ve muhasebe kayıtlarında değişiklik yapılması ve bu belgelerin tahrif edilmesi.
- Mali tablolarda kasıtlı olarak hatalı gösterimlere yer verilmesi veya açıklanması gereken bilgilerin kasıtlı olarak açıklanmaması.
- Muhasebe ilkelerine kasıtlı olarak uyulmaması veya söz konusu ilkelerin yanlış uygulanması.

İşletme çalışanları veya diğerleri çeşitli nedenlerden dolayı şüphelendikleri halde bir hile olayını ihbar etmekten kaçınabilmektedirler. Hile konusunda herhangi bir suçta olduğu gibi emin olma olanağı bulunmamaktadır. Hilede sadece bir belirti veya belirtiler bulunmaktadır. Kişiler ve çalışanlar bir şüphe olası uğruna birilerini suçlamaktan kaçınmaktadırlar. İşletmeler çeşitli şikâyetlerin, uyarıların ve ihbarların yapılmasını teşvik edecek ve cesaretlendirecek ortamları sağlamak zorundadırlar. Bu amaçla özellikle adsız ihbarların yapılabileceği telefon ve mail hatlarının oluşturulması gerekmektedir. Çalışanlar bu konuda bilgilendirilmeli ve gerektiğinde çeşitli dönemlerde eğitilmelidirler.

3.2.5 Hilelerin Önlenmesi

İç kontrol sistemi sahtecilik ve muhasebe problemlerine karşı önceden önlem alınmasını gerektirir. İşletmelerde yapılan düzenli bir iç kontrol sistemi gelirleri artırarak maliyetleri düşürür, karı artırır. İşletmelerde oluşturulan etkili bir iç kontrol sistemi hata ve hilelerin önlenmesinde önemli bir görev edinmiştir. Yapılan araştırmalar, etkin bir iç kontrol sisteminin işletmelerde uygulanmasıyla hilelerin

¹⁰⁸ Erkan Çalgan, ‘‘Muhasebe Denetimi’’, İSMMMO Yayın No:113, 2008, s.105.

ortaya çıkarılması %60'lar seviyesine kadar gerilediği saptamıştır. Bir konaklama işletmesinin hilelerin önüne geçilmesinde yapabileceği işlemler aşağıdaki gibidir.¹⁰⁹

- Dürüst kişilerin işe alınmasını sağlayacak personel yönetimi.
- Doğru bir çalışma ortamının sağlanması.
- Personellere yardım programları düzenlenmesi
- Çalışanların özellikle hata ve hile konusunda eğitime tabi tutulması
- Hile yapanların etkili bir şekilde cezalandırılması

Konaklama işletmeleri konukların geceleme ve barınma ihtiyaçlarını karşılayacak hizmetleri ifa etse de konuklarına bu hizmetin yanında sunduğu ürünlerle de hem ticaret hem de sanayi işletmesi karakteri taşımaktadır. Dolayısıyla konaklama işletmeleri, sadece hizmet işletmeleri değil aynı zamanda ticaret ve sanayi işletmesi vasıfları taşımaktadır.

¹⁰⁹ II. Uluslararası Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu, , Yayın No:92, İSMMMO Yayınları, 25-29 Nisan 2007,s.58.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

İŞLETMELERDE İÇ KONTROL SİSTEMİ VE KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE BİR UYGULAMA: ERZİNCAN İLİ ÖRNEĞİ

Çalışmanın bu bölümünü İşletmelerde İç kontrol sisteminin uygulanmasına yönelik Erzincan İlinde faaliyet gösteren Konaklama işletmelerindeki iç kontrol sisteminin etkinliğinin incelenmesi hususu oluşturmaktadır.

4.1 Uygulamanın Amacı

Gerçekleştirilen bu uygulamanın amacı, konaklama işletmelerinde iç kontrol sisteminin etkinliğinin ölçülüp, değerlendirilmesi hususunda Erzincan ilinde faaliyet gösteren 16 adet konaklama işletmesinde iç kontrol sisteminin uygulanma durumunu incelemek ve etkinlik-verimlilik durumunun artırılması noktasında ilgili konaklama işletmelerine önerilerde bulunmaktır. Erzincan ilinde toplam 16 adet konaklama işletmesi bulunmakta olup bunlardan 1 tanesi beş yıldızlı, 5 tanesi dört yıldızlı, 1 tanesi üç yıldızlı, 1 tanesi tek yıldızlı, 1 tanesi butik, 7 tanesinin ise yıldızı bulunmamaktadır.

Erzincan ilinde faaliyet gösteren konaklama işletmelerinin tamamı sezonluk çalışmamaktadır. Faaliyet gösteren işletmeler ile yüz yüze görüşerek anket çalışması yapılmış olup, elde edilen veriler anket sonuçlarına verilen cevaplara göre tek tek yorumlanmıştır.

Bu itibarla uygulamanın alt amaçları olan depo bölümü, satın alma bölümü, yiyecek-içecek bölümü, ön büro bölümü, yönetim bölümü ve muhasebe bölümlerinde departman bazında iç kontrol sisteminin uygulanma durumunu araştırılmaktadır.

4.2 Uygulamanın Metodolojisi

Bu çalışmada, nicel araştırma modellerinden anket yöntemi kullanılmıştır. 2016 yılında 16 adet konaklama işletmesine ait anket verileri kullanılmıştır. Erzincan

ilinde faaliyet gösteren konaklama işletmelerinde anket çalışması yapılmıştır. Anket formu yerli ve yabancı literatür ile bu konuda daha öncede yapılmış çalışmaların incelenmesinden sonra hazırlanmıştır. Araştırma kapsamında ankette demografik nitelikte konaklama işletmelerinin 6 adet bölümlerine yönelik iç kontrol soruları yer almaktadır. Anket sonuçlarına göre verilerin tanımlayıcı istatistikleri yapılarak frekans analizleri yapılmıştır. Analizleri yapmak için SPSS 16 sürümünden yararlanılmıştır.

4.3 Anket Sonuçları ve Değerlendirmeleri

Konaklama İşletmelerinin demografik ve konaklama işletmelerinin 6 adet bölümü ile ilgili iç kontrol soruları bu başlıkta yer almaktadır. Burada aynı zamanda anket sonuçları ve değerlendirmeleri yapılmıştır.

Uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin kaç yıldır faaliyette buldukları Tablo.4.1’de gösterilmektedir.

Tablo.4.1.Uygulamaya katılan Konaklama İşletmelerinin Faaliyette Bulunma Süreleri

| Konaklama İşletmelerinin Faaliyette Bulunma Süreleri | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|---|-----------------------|------------------|
| Faaliyette Bulunma Süresi 1-5 Yıl | 5 | 31,2 |
| Faaliyette Bulunma Süresi 6-10 yıl | 3 | 18,8 |
| Faaliyette Bulunma Süresi 10 yıl üzeri | 8 | 50 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4,1’de görüldüğü gibi uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin %31,2’si 1-5 yıldır; %18,8’i 6-10 yıldır faaliyette iken %50’si 10 yılı aşkın süredir faaliyetini sürdürmektedir. Bakıldığı zaman Erzincan ilinde faaliyet gösteren konaklama işletmelerinin yarısının 10 yıldan fazla süreyle faaliyette bulunduğu görülmektedir. Dolayısıyla Erzincan ilindeki konaklama işletmelerinin yarısı yeni kurulan işletmelerden oluşmaktadır.

Tablo.4.2.Uygulamaya Katılan Konaklama İşletmelerinin Yatak Kapasitesi

| Konaklama İşletmelerinin Yatak Kapasiteleri | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Yatak Kapasitesi 1-40 arası | 4 | 25 |
| Yatak Kapasitesi 40-100 arası | 8 | 50 |
| Yatak Kapasitesi 100 ve üzeri | 4 | 25 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4,2’de görüldüğü gibi uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin %25’nin yatak kapasitesi 1-40 arası;%50’sinin 40-100 arasında iken %25’nin de 100 ve üzeri yatak kapasitesi mevcuttur. Toplamda Erzincan ilinde faaliyet gösteren konaklama işletmelerinin yatak sayısı 269 adettir. Esasında 16 adet işletmenin ortalama 40 yatak kapasitesinden 600-640 arasında bir yatak kapasitesi olması gerekirken,269 yatak kapasitesi az bir durumdur. Bu itibarla Erzincan ilinde faaliyet gösteren konaklama işletmelerinin ortalama yatak kapasitelerinin düşük olduğu kanaatine varabiliriz.

Tablo.4.3.Uygulamaya Katılan Konaklama İşletmelerinde Çalışan Personel Sayısı

| Konaklama İşletmelerinde Çalışan Sayıları | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Çalışan Sayısı 1-10 arası | 8 | 50 |
| Çalışan Sayısı 10-20 arası | 4 | 25 |
| Çalışan Sayısı 20 ve üzeri | 4 | 25 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4,3’de görüldüğü gibi uygulamaya katılan konaklama işletmelerinde çalışan personelin %50’si 1-10 arasında iken, %25’ erlik diliminde 10-20 arası ve 20 üzerinde personel çalışmaktadır. Erzincan ilinde faaliyet gösteren konaklama işletmelerinin yarısında 10 kişiden fazla personel çalışmamaktadır. Bu durum bize Erzincan ilinde faaliyette bulunan konaklama işletmelerinin istenilen talep düzeyine ulaşamadıkları bu yüzden de eksik kapasite ile faaliyette bulduklarını gösterebilmektedir.

Tablo.4.4.Uygulamaya Katılan Konaklama İşletmelerinin Sezonluk Çalışma Durumu

| Konaklama İşletmelerinin Sezonluk Çalışma Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|---|-----------------------|------------------|
| Sezonluk çalışmıyor | 16 | 100 |
| Sezonluk çalışıyor | 0 | 0 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4,4'de görüldüğü gibi işletmelerin tamamı sezon ayrımı gözetmeden sürekli faaliyette bulunmaktadır. Erzincan ilinin gerek iklim yapısı gerekse ekonomik durumu göz önüne alındığında faaliyette bulunan konaklama işletmelerinin sezonluk çalışmadıkları görülmektedir. Son yıllarda talebi il de giderek artan kayak turizminin gelişip büyümesi neticesinde Erzincan ilinde de sezonluk çalışacak işletmelerin olma ihtimali kanaati oluşmaktadır.

Tablo.4.5.Uygulamaya katılan Konaklama İşletmelerinin Kalite Belgelerinin Olup Olmadığı Durumu

| Konaklama İşletmelerinde Kalite Belgelerinin Olup Olmadığı Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Kalite belgesi var | 11 | 68,75 |
| Kalite belgesi yok | 5 | 31,25 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4,5'de görüldüğü gibi uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 68,75'inde kalite belgesi mevcut iken, kalan % 31,25'lik kısmında herhangi bir kalite belgesi mevcut değildir. Kalite belgeleri işletmenin vizyonudurlar. Kaliteden ödün vererek faaliyette bulunmak isteyen işletmeler uzun vadede küçülüp yok olmaktadır. Erzincan ilinde faaliyette bulunan konaklama işletmelerinin yarısında çoğunda bu tür belgelerin bulunması il adına olumlu bir yaklaşım teşkil etmektedir.

Tablo.4.6.Uygulamaya Katılan Konaklama İşletmelerinde Bar, Restoran, Spor Salonu ve Otopark Gibi İmkânların Olup Olmama Durumu

| Konaklama İşletmelerinde Bar, Spor Salonu, Restoran, Otopark Gibi İmkânların Olup Olmama Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| İmkân Var | 5 | 31,25 |
| İmkân Yok | 6 | 37,5 |
| İmkân Kısmen Var | 5 | 31,25 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4,6’da görüldüğü üzere uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 31,25’nde bar, spor salonu, restoran ve otopark gibi imkânlar mevcuttur. % 31,25’nde adı geçen imkânlar kısmen mevcut olup,% 37,50’sinde herhangi bir olanak mevcut değildir. Günümüzde insanlar seyahat ettiklerinde sadece konaklama ihtiyaçlarını değil sosyal ihtiyaçlarının da giderilmesine ihtiyaç duymaktadırlar. Sadece konaklama ihtiyacı olarak bakıldığında turizme yönelik işletmelerin adeta birer pansiyon oldukları düşünülebilmektedir. Dolayısıyla müşteri çekebilecek işletmelerde bu tür sosyal olanakların olmaması çok önemli bir konudur. Erzincan ilinde faaliyet gösteren işletmelerde de bu tür imkânların kısıtlı olduğu görülmektedir.

4.3.1 Depo/Ambar Bölümünde İç Kontrol Sisteminin Uygulanma Analizi

Konaklama işletmelerinin Depo/Ambar bölümü ile ilgili olarak uygulamaya katılan işletmelere sorulan anket soruları ve bu soruların değerlendirilmesi aşağıdaki gibidir

Tablo.4.7. Stokların Minimum ve Maksimum Belirlenme Durumu

| Stokların Minimum ve Maksimum Belirlenme Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Stok Belirleniyor | 13 | 81,25 |
| Stok Kısmen Belirleniyor | 2 | 12,5 |
| Stok Belirlenemiyor | 1 | 6,25 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4,7'ye göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 81,25'inde minimum ve maksimum stok seviyeleri belirlenirken,% 12,50'sinde kısmen ,% 6,25'inde de belirlenmemektedir. Stok seviyelerinin belirlenmesiyle ihtiyaç duyulan miktardan başka malzeme alımı önlenmiş olacaktır. Bu sayede fazla alınan malların bozulması ve zarar görmesi önlenmiş olacaktır. Ayrıca kaynak kullanımında da daha rasyonel davranılma çabası kanaati oluşmaktadır.

Tablo.4.8. Düzenli Olarak Stok Sayımlarının Yapılma Durumu

| Düzenli Olarak Stok Sayımlarının Yapılma Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Düzenli Yapılıyor | 14 | 87,75 |
| Kısmen Yapılıyor | 0 | 0 |
| Düzenli Yapılmıyor | 2 | 12,25 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4,8'e göre uygulama katılan konaklama işletmelerinin % 87,75'inde stok sayımları düzenli olarak yapılırken % 12,25'inde ise yapılmamaktadır. Sayımlarının düzenli aralıklarla yapılmasıyla birlikte gerek, mutfakta gerekse, yiyecek ve içecek bölümlerinde maliyet analiz kontrolü yapılmış olacaktır. Hata ve hilelerin önlenmesi açısından da stok sayımlarının yapılması faydalı olabilmektedir.

Tablo.4.9. Ambarla İlgili Yetkinin Belli Bir Kişiye Verilmesi Durumu

| Ambarla İlgili Yetkinin Belli Bir Kişiye Verilmesi Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Yetki Verilmiyor | 2 | 12,5 |
| Yetki Kısmen Veriliyor | 1 | 6,25 |
| Yetki Veriliyor | 13 | 81,25 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4,9'a göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 81,25'inde yetki belli bir kişiye verilirken % 12,5'sinde yetki belli bir kimseye verilmemektedir.% 6,25'in de ise yetki kısmen veriliyor. Ambarda % 81,25 gibi bir yetki devri ile iç kontrol sisteminin etkinleştirilmesi yönünde ilk adımların atıldığını

söyleyebiliriz. Yani iç kontrol sisteminin yetki devri ile etkinleştirildiğini ifade edebiliriz.

Ambar bölümünde hedef, satın alınan malzemenin hırsızlığa ve değerlerini kaybederek bozulmalarına karşı önlem alınmalıdır. Etkili bir iç kontrol sisteminde ambara ilişkin yetkinin belli bir kişide toplanması daha uygundur.

Tablo.4.10.Ambarda Envanter Sayımının Önceden Belirlenen Sürelerde Yapılma Durumu

| Ambarda Envanter Sayımının Önceden Belirlenen Sürelerde Yapılma Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|---|-----------------------|------------------|
| Süresinde Yapılıyor | 9 | 56,25 |
| Süresinde Kısmen Yapılıyor | 3 | 18,75 |
| Süresinde Yapılmıyor | 4 | 25 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.10'a göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 56,25'inde envanter sayımı belirlenen sürelerde yapılırken %18,75'inde kısmen belirlenmekte,% 25'inde ise önceden belirlenen herhangi bir süreye göre yapılmamaktadır. Envanter sayımlarının belirlenmiş sürelerle göre yapılması sorumlu personel açısından mallara gösterilen hassasiyetin ve aidiyet duygusunun gelişmesine yardımcı olacaktır. Ayrıca stokların önemli bir kısmının yiyecek ve içecek maddelerinden oluşması da sıklıkla envanter sayımını zorunlu hale getirecektir. Bu da kayıp ve kaçakların engellenmesine yardımcı olacaktır.

Tablo.4.11. Ambardan Malzemenin Çıkışında Belge Kullanılma Durumu

| Ambardan Malzemenin Çıkışında Belli Bir Belge Kullanılma Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Belge Kullanılıyor | 9 | 56,25 |
| Belge Kısmen Kullanılıyor | 0 | 0 |
| Belge Kullanılmıyor | 7 | 43,75 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.11'e göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 56,25'inde ambardan malzeme çıkışında belge kullanılırken kalan % 43,75'lik dilimde ise

herhangi bir belge kullanılmamaktadır. Kanımızca ambar giriş ve çıkışlarında belge kullanım oranının beklenenden oldukça düşük olması iç kontrol sisteminde zafiyetler oluşturabileceği kanaati oluşturabilmektedir. Bu durumda stok kontrolü sayımının uygun sürelerde yapılmaması kontrol ve yönetim eksikliği olarak algılanabilmektedir. Belge kullanımı hangi departmana ne kadar mal verilip verilmediğinin tespiti açısından son derece önemlidir. Böylelikle olası bir maliyet artışının önüne geçilmiş olunacaktır. İşletmelerin varlıklarını devam ettirebilmeleri için maliyet artış ve azalışlarına azami derecede dikkat etmeleri gerekmektedir.

Tablo.4.12.Gelen Malların Fatura veya Miktar Karşılaştırması Yapılma Durumu

| Gelen Malların Fatura veya Fiili Miktar Karşılaştırması Yapılma Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|---|-----------------------|------------------|
| Mukayese Yapılıyor | 14 | 87,5 |
| Mukayese Kısmen Yapılıyor | 0 | 0 |
| Mukayese Yapılmıyor | 2 | 12,5 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.12'ye göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 87,5'sinde gelen malların fatura bedelleriyle fiili miktarları arasında mukayese yapılırken, % 12,5'inde yapılmamaktadır. Hata ve hile olasılıkları teslim alınanın nasıl yapıldığına göre artacak veya azalacaktır. Bu nedenle malı teslim alma iç kontrol sisteminin etkinliği açısından çok önemlidir. Teslim alma teslim alınan malzemenin sipariş verilen miktar fiyat ve aynı kalitede olup olmadığının belirlenme durumudur.

Tablo.4.13.Tüm Teslim Alınan Mallar İçin Ambar Giriş Fişi Düzenlenme Durumu

| Tüm Teslim Alınan Mallar İçin Ambar Giriş Fişi Düzenlenme Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|---|-----------------------|------------------|
| Düzenleniyor | 11 | 68,75 |
| Kısmen Düzenleniyor | 2 | 12,5 |
| Düzenlenmiyor | 3 | 18,75 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.13'e göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 68,75'inde ambar giriş fişi ve sayım fişi düzenlenirken % 18,75'inde düzenlenmemektedir.%12,50'sinde ise kısmen düzenlenmektedir. Teslim alma iç kontrolü sağlayabilmek için ilk basamağın oluşturulması işlemidir. Teslimde kayıt ve kontrol başlatılmaz ise devamındaki kontrol etkinlik kazanamayacaktır. Departmanların dolduracağı istem formları karşılığında, mal kullanımı verilmektedir. Etkin bir iç kontrol sistemi için malların ambara giriş ve çıkışlarında yazılı form doldurulması önem arz etmektedir.

Anketörlerin cevapları anket sonuçlarında çelişki yaratmaktadır. Teslim almada fatura ve fiş kontrolü % 87,50 iken ambar fişi düzenlenme oranı % 67,75 olarak ortaya çıkmıştır. Aradaki fark anketörlerin verdikleri cevaplarda çelişkiler olduğu kanaatini oluşturmaktadır.

Tablo.4.14.Tüm Malzemelerin Kendileri İçin Hazırlanmış Bölümlerde veya Raflarda Korunması Durumu

| Tüm Malzemelerin Kendileri İçin Hazırlanmış Bölümlerde veya Raflarda Korunma Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Korunmuyor | 2 | 13,34 |
| Kısmen Korunuyor | 0 | 0 |
| Korunuyor | 13 | 86,66 |
| TOPLAM | 15 | 100 |

Tablo.4.14'e göre uygulama katılan konaklama işletmelerinin % 86,66'sında malzemelerin ilgili yerlerde korunması sağlanırken % 13,34'ünde herhangi bir korunma sağlanmamıştır. Ambarda bulunan malzemelerin yapılarına göre gruplanarak uygun koşullarda saklanması etkin bir iç kontrol sistemi açısından önemlidir. Çünkü bu sayede olası bir bozulma çürüme, küflenme ve kırılma gibi durumlar önlenmiş olacaktır.

Tablo 4.15. Malzeme Kontrolünün Uygun Bir Şekilde Sağlanması Durumu

| Malzeme Kontrolünün Uygun Bir Şekilde Sağlanması Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Kontrol Sağlanıyor | 16 | 100 |
| Kontrol Kısmen Sağlanıyor | 0 | 0 |
| Kontrol Sağlanmıyor | 0 | 0 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.15'e göre uygulama katılan konaklama işletmelerinin tamamında malzeme kontrolü etkin bir şekilde sağlanmaktadır. Malzeme kontrolü etkin bir şekilde sağlanan bir işletmede hata hile ve kayıplar son derece azdır. Maliyet Fayda analizinde fireler yok denecek kadar küçüktür.

Uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin depo/ambar bölümünde iç kontrol sistemi uygulamasındaki noksanlıkların tespit edilmesi amacıyla oluşturulan veriler Şekil 4.16'da gösterilmiştir. Departman bazındaki sorulara verilen cevaplar analiz edilerek değerlendirmeye tabi tutulmuştur.

Tablo.4.16. Depo Ambar Bölümüyle İlgili Oluşturulan Anket Soruları

| DEPO/AMBAR BÖLÜMÜ | EVET | | HAYIR | | KISMEN | |
|--|-----------------------|--------------|-----------------------|--------------|-----------------------|--------------|
| | İşletme Sayısı | Yüzde | İşletme Sayısı | Yüzde | İşletme Sayısı | Yüzde |
| Minimum ve Maksimum Stok Seviyeleri Belirlenmekte midir? | 13 | 81,25 | 1 | 6,25 | 2 | 12,50 |
| Stok Sayımları Düzenli Aralıklarla Yapılmakta mıdır? | 14 | 87,75 | 2 | 12,25 | 0 | 0 |
| Ambara İlişkin Yetki Belli Bir Kişiye Verilmekte midir? | 13 | 81,25 | 2 | 12,5 | 1 | 6,25 |
| Ambarda Envanter Sayımı Önceden Belirlenen Sürelerde Yapılmakta mıdır? | 9 | 56,25 | 4 | 25 | 3 | 18,75 |

| | | | | | | |
|--|----|-------|---|-------|---|-------|
| Ambardan Malzeme Çıkışında Belli Bir Belge Kullanılmakta mıdır? | 9 | 56,25 | 7 | 43,75 | 0 | 0 |
| Gelen Malların Fatura veya Fiili Miktar Karşılaştırması Yapılmakta mıdır? | 14 | 87,5 | 2 | 12,50 | 0 | 0 |
| Tüm Teslim Alınan Mallar İçin Ambar Giriş Fişi Fişi Düzenlenmekte midir? | 11 | 68,75 | 3 | 12,50 | 2 | 18,75 |
| Tüm Malzemeler Kendileri İçin Hazırlanmış Bölümlerde veya Raflarda Korunmakta mıdır? | 13 | 86,66 | 2 | 13,34 | 0 | 0 |
| Malzeme Kontrolünü Etkili Bir Şekilde Sağlanmakta mıdır? | 16 | 100 | 0 | 0 | 0 | 0 |

Tablo.4.16’da görüldüğü gibi araştırmaya katılan konaklama işletmelerinin % 43,75’inde ambardan malzeme çıkışında herhangi bir belge kullanılmadığı tespit edilmiştir. Ambar bölümünde malzemelerin bozulma ve kırılma ihtimalleri yüksektir. Dolayısıyla her mal için malın türü, ambara giriş tarihi gibi bilgileri içeren stok kartları olmalı ve her malın üzerine yapıştırılmalıdır. Burada işletmenin yapması gereken işletmeye giren malzemelerin takibini yaparak akıbetini sürekli olarak izlemektir. Ambar bölümünde sadece malzemelerin miktar takibi yapılmalı değer miktarını muhasebe departmanı yapmalıdır.

4.3.2 Satın Alma Bölümünde İç Kontrol Sisteminin Uygulanma Analizi

Konaklama işletmelerinin satın alma bölümü ile ilgili olarak uygulamaya katılan işletmelere sorulan anket soruları ve bu soruların değerlendirilmesi aşağıdaki gibidir.

Tablo.4.17. Ambar ve Muhasebeden Farklı Olarak Satın Alma Bölümünün Örgütlenme Durumu

| Satın Alma Bölümünün Ayrı Olarak Örgütlenme Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|---|-----------------------|------------------|
| Bölüm Örgütlenmemiş | 5 | 31,25 |
| Bölüm Kısmen Örgütlenmiş | 1 | 6,25 |
| Bölüm Örgütlenmiş | 10 | 62,5 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.17’ye göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 62,50 sinde satın alma durumu ayrı olarak örgütlenmiş iken % 31,25 örgütlenmemiştir.% 6,25’lik kısmı ise kısmen örgütlenmiştir. İç kontrol sistemi açısından satın alma önemli maliyet kalemlerinden biridir. Hata ve hileler ürünün doğru miktarlarda ve kalitede de alınmamasına yol açmaktadır. Bu itibarla etkin bir iç kontrol sistemi için satın alma yetki ve sorumluluğu belli bir bölümde toplanmalıdır. Bu sayede işletmeye giren ve çıkan malların yönetimi tek elden toplanarak uygulamada birliktelik sağlanmış olacaktır.

Tablo.4.18. Belirli Bir Personele Satın Alma Yetkisinin Verilmesi Durumu

| Belirli Bir Personele Satın Alma Yetkisinin Verilmesi Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|---|-----------------------|------------------|
| Yetki Verilmemiş | 2 | 12,5 |
| Yetki Kısmen Verilmiş | 0 | 0 |
| Yetki Verilmiş | 14 | 87,5 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.18’e göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 87,50 sinde satın alma yetkisi belli bir kişiye verilirken % 12,50 sinde belli bir kişiye herhangi bir yetki verilmemiştir. Etkin bir iç kontrol sisteminin gerekliliği için sipariş verme, onaylama, teslim alma depolama vb. işler mümkün olduğunca farklı kişilere yaptırılmalıdır. Yetki ve sorumluluğun farklı kişilere devredilerek işlem tesis edilmesi işletme faaliyetlerinde çeşitliliğe neden olarak işletmenin gelişimine etki edecektir

Tablo 4.19. Satın Alma Yetkisinde Rakam Sınırı Olup Olmama Durumu

| Satın Alma Yetkisinde Rakam Sınırının Olup Olmama Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|---|-----------------------|------------------|
| Sınır Vardır | 7 | 40 |
| Sınır Kısmen Vardır | 1 | 10 |
| Sınır Yoktur | 8 | 50 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.19'a göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 50'sinde satın alma da belli bir tutar sınırı mevcut değilken % 40'ında tutar mevcut olup,% 10'unda ise kısmen tutar sınırı mevcuttur. Etkili bir iç kontrol sistemi için satın almalarda mal satın alma yetkilisinin onayı gerekli iken önceden belirlenmiş tutardan daha fazla alımlarda genel müdürün ya da daire başkanının onayı alınarak kontrolde etkinlik yaratılmak isteniyor diyebiliriz. Ayrıca işletmeler kar amacıyla kurulduklarından kapasitelerinin üzerinde bir mal alımına yanaşmayacaklardır bu durumda israf önlenecek ve herhangi bir zarar kalemi oluşmayacaktır.

Tablo.4.20. Satın Alma Planlamasının Uygulanma Durumu

| Satın Alma Planlaması Uygulanma Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|---|-----------------------|------------------|
| Planlama Yapılmıyor | 2 | 12,5 |
| Planlama Kısmen Yapılıyor | 2 | 12,5 |
| Planlama Yapılıyor | 12 | 75 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.20'a göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 75'inde satın alma planlaması yapılırken,% 12,50'sinde satın alma planlaması yapılmamaktadır. Satın alma planlaması işletmenin hedeflerinin ve amaçlarının detaylı bir şekilde açıklanması, işletmenin piyasayla rekabet edebilmesi ve şeffaflığının sağlanabilmesi açısından uygulanması gereklidir. Satın alma planlaması işletmenin ihtiyaç duyduğu mal ve hizmetin en uygun fiyat ve kalitede ayrıca güvenilir bir kaynaktan alınması için büyük önem arz etmektedir. Satın alma planlaması etkili olmayan bir işletmenin iç kontrol sisteminin etkinliğinden bahsedilememektedir.

Tablo.4.21.Satın Alma Aşamasını Tamamlayan Bir Teslim Alma Departmanının Olup Olmama Durumu

| Satın Alma Aşamasını Tamamlayan Bir Teslim alma Departmanının Olup Olmama Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|---|-----------------------|------------------|
| Departman Bulunuyor | 9 | 56,25 |
| Departman Kısmen Bulunuyor | 1 | 6,25 |
| Departman Bulunmuyor | 6 | 37,5 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.21'a göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 56,25'inde satın alma aşamasını tamamlayan teslim alma departmanı mevcut iken % 37,50'sinde herhangi bir teslim alma departmanı mevcut değildir.% 6,25'in ise kısmen vardır. Teslim alma departmanı suüstimallerle açık bir departman olduğu için denetimi etkin bir şekilde sağlanmalıdır. Satın alma, mutfak ve teslim alma bölümleri birbirleriyle koordineli bir şekilde çalışmalıdırlar. Sonuçta hangi malın ne miktar ve kalitede ihtiyaç duyulan hangi yerde kullanılacağı satın alma bölümünün görev alanındadır.

Tablo.4.22.Satın Alma Gerçekleşmeden Önce Pazar-Fiyat Araştırması Yapılma Durumu

| Satın alma Gerçekleşmeden Önce, Pazar, Fiyat Riski Araştırması Yapılması Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Araştırma Yapılıyor | 15 | 93,75 |
| Araştırma Kısmen Yapılıyor | 0 | 0 |
| Araştırma Yapılmıyor | 1 | 6,25 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.22'ye göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 93,75 'inde satın alma gerçekleşmeden önce pazar/fiyat araştırması yapılırken kalan % 6,25'lik diliminde herhangi bir araştırma yapılmamaktadır. Satın almada malzemenin en düşük fiyattan tedarik edilmesi önem taşımaktadır. Satın alma gerçekleşmeden önce çeşitli fiyat tekliflerinin alınması gereklidir. İşletmeler zarar için kurulmadıklarına göre işletmeye mal alımları toplu alımlarda olabilmekte bu

durumda işletmenin pazar gücünü artırarak uzun vadede daha geniş bir pazar taraması yapılmasına sebep olabilmekte ve sonuçta işletmede gider azaltıcı ve gelir artırıcı bir duruma olanak sağlayabilmektedir.

Tablo.4.23.Satın Alma İşlemlerinin Sipariş Kartlarına İstinaden Yapılıp Yapılmaması Durumu

| Satın Alma İşlemlerinin Sipariş Kartlarına İstinaden Yapılıp Yapılmama Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Yapılıyor | 9 | 56,25 |
| Kısmen | 3 | 18,75 |
| Yapılmıyor | 4 | 25 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.23'e göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 56,25 inde satın alma işlemler sipariş kartlarına göre yapılırken % 25'lik kısmında herhangi bir sipariş kartı kullanılmamaktadır. Satın alınan malzemenin doğru fiyat ve kalitede alınmasının takibinde çeşitli dokümanlar kullanılabilir. Diğer bölümlerin isteklerine yazılı bir şekilde satın alma bölümüne bildirmeleri halinde gelen malın kontrolü karşılaştırmalı olarak yapılabilecektir. Bu sayede olası yanlışlar düzeltilenektir. Satın alma kartlarında maliyet kontrolü daha objektif bir şekilde yapılabilmekte ve işletmenin ihtiyaç duyduğu hangi malı hangi kalite ve miktarda istediği bu kartlar sayesinde tedarik edilmektedir.

Tablo. 4.24. Satın Alınan Malların Kalite Kontrolü Yapılma Durumu

| Satın Alınan Malların Kalite Kontrolünün Yapılma Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Kontrol Yapılıyor | 16 | 100 |
| Kontrol Kısmen Yapılıyor | 0 | 0 |
| Kontrol Yapılmıyor | 0 | 0 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.24'e göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin tamamında kalite kontrolü yapılmaktadır. Etkin bir iç kontrol sisteminde kalite kontrolünün

yapılması o işletme açısından malzeme kalitesinin iyi olduğunu göstermektedir. Uluslararası geçerliliğe sahip kalite kontrol standartları olan işletmeler gelişen rekabet ortamında kendilerine iyi bir yer edinebilmektedirler. Günümüzün küreselleşen dünyasında işletmelerin kendilerini diğer işletmelerden sunulan mal ve hizmetin kalitesi olarak ayırarak bu doğrultuda faaliyette bulunmaları yararlarına olacaktır.

Tablo.4.25.Satın Alma Yönetmeliğinin Yazılı Bir Şekilde Olup Olmama Durumu

| Satın Alma Yönetmeliğinin Yazılı Bir Şekilde Olup Olmama Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Talimatname Var | 4 | 25 |
| Talimatname Kısmen Var | 3 | 18,75 |
| Talimatname Yok | 9 | 56,25 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.25'e göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 56,25'lik kesiminde yazılı bir şekilde satın alma yönetmeliği mevcut iken, % 18,75'lik kısmında herhangi bir talimatname veya yönetmelik mevcut değildir. Etkin bir iç kontrol sisteminde önceden hazırlanmış kriterlere göre yazılı bir satın alma yönetmeliğinin var olması verimlilik düzeyine etki fayda sağlamaktadır.

Satın alma yönetmeliği işletmenin girdi çıktı maliyetini asgari düzeye çekerek işletmenin verimlilik düzeyine etki etmektedir. Satın alma departmanının başarılı olabilmesi için satın alma yönetmeliğinin oluşturulması ve sağlıklı bir şekilde uygulanması sağlanmalıdır. Satın alma yönetmeliğinde işletmenin aleyhine olabilecek satın almalar engellenerek zararlar minimize edilebilecektir.

Tablo 4.26 Satın Alma Bölümüyle İlgili Oluşturulan Anket Soruları

| SATINALMA BÖLÜMÜ | EVET | | HAYIR | | KISMEN | |
|--|----------------|-------|----------------|-------|----------------|-------|
| | İşletme Sayısı | Yüzde | İşletme Sayısı | Yüzde | İşletme Sayısı | Yüzde |
| Satın Alma Bölümü Muhasebeden Ayrı Örgütlenmekte midir? | 10 | 62,50 | 5 | 31,25 | 1 | 6,25 |
| Satın Alma Yetkisi Belli Bir Personele verilmekte midir? | 14 | 87,50 | 2 | 12,50 | 0 | 0 |
| Satın Alma Yetkisinde Rakam Sınırı var mıdır? | 7 | 40 | 8 | 50 | 1 | 10 |
| Satın Alma Planlaması Yapılmakta mıdır? | 12 | 75 | 2 | 12,50 | 2 | 12,50 |
| Satın Alma Aşamasını Tamamlayan Bir Teslim Alma Bölümü var mıdır? | 9 | 56,25 | 6 | 37,50 | 1 | 6,25 |
| Satın Alma Gerçekleşmeden Önce Pazar/Fiyat Araştırması Yapılmakta mıdır? | 15 | 93,75 | 1 | 6,25 | 0 | 0 |
| Satın Alma İşlemleri Sipariş Kartlarına İstinaden Yapılmakta mıdır? | 9 | 56,25 | 4 | 25 | 3 | 18,75 |
| Satın Almış Olduğunuz Malların Kalite Kontrolünün Yapılmakta mıdır? | 16 | 100 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Yazılı Bir Satın Alma Yönetmeliği var mıdır? | 4 | 25 | 9 | 56,25 | 3 | 18,75 |

Tablo.4.26'ya göre araştırmaya katılan konaklama şletmelerinin % 50'sinde satın alma yetkisinde belli bir rakam sınırı olmadığı görölmektedir. şletmeler kar amacıyla kuruldukları için kapasitelerinin üzerinde mal alımlarına yanaşmayacaklarıdır.

Günümüzün riskli finansal dünyasında şletmeler kendilerini zora sokabilecek büyük meblağlı mal alımlarına gitmeyeceklerdir. Araştırmaya katılan konaklama şletmelerinin % 56,25'inde belli bir satın alma yönetmeliğinin olmadığı görölmektedir.

Satın alma yönetmeliğinin şletmede yazılı bir şekilde bulunması adeta o şletme için bir yol haritası niteliğindedir. Satın alma yönetmeliği sayesinde şletme aleyhine olabilecek satın almalar engellenerek zararlar minimize edilebilecektir.

4.3.3 Yiyecek İçecek Bölümünde İç Kontrol Sisteminin Uygulanması Analizi

Konaklama şletmelerinin Yiyecek İçecek bölümü ile ilgili olarak uygulamaya katılan şletmelere sorulan anket soruları ve bu soruların değerlendirilmesi aşağdaki gibidir.

Tablo 4.27. Yiyecek İçecek Bölümünde İşbölümü Yapılması Durumu

| Yiyecek ve İçecek Bölümünde İşbölümü Yapılması Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| İşbölümü Yapılıyor | 8 | 50 |
| İşbölümü Kısmen Yapılıyor | 3 | 18,75 |
| İşbölümü Yapılmıyor | 5 | 31,25 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.27'ye göre uygulamaya katılan konaklama şletmelerin yarısında yiyecek içecek departmanında iş bölümü yapılırken % 31,25'lik kesiminde iş bölümü yapılmamaktadır. Kalan kısmında ise kısmen iş bölümü yapılmaktadır.

Yiyecek İçecek bölümü birçok çalışanın beraber vakit geçirdikleri bölümdür. Tam olarak etkin bir iç kontrol sisteminin sağlanabilmesi için bu bölümdeki uzmanlaşmanın sağlanmış olması ve personeller arası uyumlu çalışmanın maksimum

seviyede olması gerekmektedir. Aksi bir durumda olması gerekenden fazla fire verilerek maliyet kayıplarına yol açılabilecektir.

Tablo.4.28 Personelin Mutfaktaki Araç ve Gereçlerin Bakımı Konusunda Eğitilmesi Durumu

| Personelin Mutfaktaki Araç ve Gereçlerin Bakımı Konusunda Eğitilmesi Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Eğitime Tabi Tutuluyor | 12 | 75 |
| Eğitime Kısmen Tabi Tutuluyor | 2 | 12,25 |
| Eğitime Tabi Tutulmuyor | 2 | 12,25 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Uygulama katılan konaklama işletmelerinin % 75’inde mutfaktaki araç ve gereçlerin bakımı hususunda personel gerekli eğitime tabi tutulurken % 12,25’lik kısmında herhangi bir çalışma mevcut değildir. Kalan % 12,25’lik bölümü kısmen eğitime tabi tutmaktadır.

Teknolojik şartlara ve konaklama işletmesinin yapısına göre mutfaktaki araç ve gereçlerin sayısı dolayısıyla kullanım zorluğu artmaktadır. Bu itibarla mutfakta kullanılan araçların uzun ömürlü olabilmesi için düzenli bakımlarının yapılması gerekir. Ayrıca personele de bu konuyla ilgili olarak gerekli hassasiyetler anlatılarak onları eğitime tabi tutmalı böylece olası problemlerin en aza inmesi bu şekilde sağlanabilecektir. Personelin bu konu ile ilgili eğitime tabi tutulması etkin bir iç kontrolün varlığı açısından çok önemlidir.

Tablo.4.29 Standart Reçete Kartlarının Yemeklerin Hazırlanmasında Kullanılması Durumu

| Standart Reçete Kartlarının Yemeklerin Hazırlanmasında Kullanılması Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|---|-----------------------|------------------|
| Kullanılıyor | 5 | 33,4 |
| Kısmen Kullanılıyor | 0 | 0 |
| Kullanılmıyor | 10 | 66,6 |
| TOPLAM | 15 | 100 |

Tablo.4.29'a göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerin % 66,6'sında yemeklerin hazırlanmasında standart reçete kartları kullanılmazken, % 33,4'lük kısmında ise kullanılmaktadır.

Standart reçete kartları yemeklerin karışım oranlarını gösteren belgelerdir. Bu kartların konaklama işletmelerinde kullanılması etkin bir iç kontrol sistemi için çok önemlidir. Standart reçete kartları sayesinde yemeğin hazırlanmasındaki kayıplar minimize edilerek porsiyon kontrolü etkin bir şekilde sağlanmış olacaktır.

Tablo.4.30 Menü Planlaması Yapılma Durumu

| Menü Planlaması Yapılma Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|---------------------------------------|-----------------------|------------------|
| Planlama Yapılıyor | 9 | 60 |
| Planlama Kısmen Yapılıyor | 2 | 13,3 |
| Planlama Yapılmıyor | 4 | 26,7 |
| TOPLAM | 15 | 100 |

Tablo.4.30'a göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin yarısından fazlasında menü planlaması yapılırken, % 26,7'lik kısmında herhangi bir planlama yapılmamıştır.

Başarılı bir konaklama işletmesinin temel noktalarından biri de doğru bir menü planlaması yapmaktır. Menü planlaması hammadde seçiminde ve satın almada kolaylık sağlayarak yiyecek sarfiyatının azaltılmasına, maliyet hesaplarının doğru bir şekilde yapılmasına ve etkin bir iç kontrol standardının oluşturulmasına büyük bir katkı sağlayacaktır. Bu etkenlerin bir arada oluşması sunulan menünün kalitesinin ve veriminin artmasına sebep olarak işletmenin müşteri memnuniyetinin sürekli olmasına yol açacağı olacağı aşikardır.

Tablo.4.31 Otele Giriş ve Çıkışlarda Pahalı Gıda Maddelerinin Hırsızlığa Karşı Korunması İçin Kontrol Yapılması Durumu

| Otele Giriş ve Çıkışlarda Pahalı Gıda Maddelerinin Hırsızlığa Karşı Korunması İçin Kontrol Yapılması Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Kontrol Yapılıyor | 3 | 20 |
| Kontrol Kısmen Yapılıyor | 3 | 20 |
| Kontrol Yapılmıyor | 9 | 60 |
| TOPLAM | 15 | 100 |

Tablo.4.31'e göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 60'ında pahalı gıda maddelerinin işletmeye giriş ve çıkışında kontrolü yapılırken,% 20'lik kısmında herhangi bir kontrol yapılmamaktadır. Kalan% 20'lik kısım ise kısmen kontrol yapmaktadır.

Etkili bir iç kontrol için konaklama işletmesinin giriş ve çıkışlarında ilgili görevlilerce arama yapılması hususu çok önemlidir. Yaşam koşulları göz önüne alındığında gerek, işletme mutfağı gerekse işletmenin diğer demirbaşları ve malzemelerinin hırsızlığa karşı korunması için giriş ve çıkışlarda kontrol yapılması gerekmektedir. Hatta bu durum işletme çalışanları için de geçerlidir. Çalışanlar işletme malzemelerin suiistimal ederek zimmetlerine geçirmek isteyebilirler. Bunun için işletmeye giriş ve çıkışlarda arama yapılması zaruriyet haline gelebilmektedir

Tablo.4.32 Çöp Torbalarının Çöpe Atılmasında Belli Bir Kriterin Uygulanması Durumu

| Çöp Torbalarının Çöpe Atılmasında Belli Bir Kriterin Uygulanması Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Kriter Uygulanıyor | 9 | 56,25 |
| Kriter Kısmen Uygulanıyor | 2 | 12,5 |
| Kriter Uygulanmıyor | 5 | 31,25 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.32'ye göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 56,25'lik kısmında çöp torbalarının atımında belli bir kıstas uygulanırken,% 31,25'lik

kısmında herhangi bir kıstas uygulanmamaktadır. Kalan % 12,5'lik kısmı ise kısmen belli bir kıstas uygulanmaktadır.

Konaklama işleminde çalınabilecek malzemenin çöp torbalarına konularak işletme dışına çıkarılması göz önüne alındığında bunu engellemek için çöp torbalarının sürekli kontrol edilmesi ve belirli kişilerce belirli zaman dilimlerinde çöp torbalarının atılması gerekmektedir.

Tablo.4.33 İşletme Görevlileri Arasında İletişimi Sağlayan Herhangi Bir Mekanizmanın Mutfakta Kullanılması Durumu

| İşletme Görevlileri Arasında İletişimi Sağlayan Herhangi Bir Mekanizmanın Mutfakta Kullanılması Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|---|-----------------------|------------------|
| Mekanizma Kullanılıyor | 7 | 46,67 |
| Mekanizma Kısmen Kullanılıyor | 0 | 0 |
| Mekanizma Kullanılmıyor | 8 | 53,33 |
| TOPLAM | 15 | 100 |

Tablo.4.33'e göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 53,33'lük kısmında mutfakta servis görevlileri arasında iletişimi sağlayan herhangi bir araç kullanılmazken,% 46,67'lik kısmında ise gerekli araç kullanılmaktadır.

Mutfak bölümünde servis çalışanlarının kendi aralarında iletişimlerini sağlayan araçları kullanmaları siparişlerin daha kısa sürede alınmasına, kaliteli servis yapılmasına bu sayede müşteri memnuniyetinin maksimum seviyeye ulaşmasını sağlayarak konaklama işletmesinde etkin bir iç kontrol sisteminin oluşmasına katkı sağlayacaktır. Günümüzün küreselleşen dünyasında ilerlemiş teknolojiden yararlanmak gündelik hayatın vazgeçilmez unsurlarından biri olmuştur.

Tablo.4.34 Örgütsel Yapının Restoran Bölümünde Belirlenmesi Durumu

| Örgütsel Yapının Restoran Bölümünde Belirlenmesi Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Örgütsel Yapı Belirleniyor | 6 | 42,8 |
| Örgütsel Yapı Kısmen Belirleniyor | 2 | 14,4 |
| Örgütsel Yapı Belirlenmiyor | 6 | 42,8 |
| TOPLAM | 14 | 100 |

Tablo.4.34'e göre uygulama katılan konaklama işletmelerinin % 42,8'lik kısmında restoran bölümünde örgütsel yapı belirlenmişken, kalan % 42,8'lik kısmında belirlenmemiştir.% 14,4'lük kısmında ise örgütsel yapı kısmen belirlenmiştir.

Restoran sorumlularının çalışmalarının kontrol edilebilmesi için örgütsel yapılanmanın belirlenmesi gerekir. Personelin görev ve sorumluluklarının yazılı bir biçimde belirlenmesiyle personel kendilerine iletilmiş kural ve kaideler çerçevesinde hareket edecektir. Böylelikle etkin bir iç kontrol sistemi sağlanmış olacaktır.

Tablo.4.35 Araç ve Gereçlerin Personel Adına Zimmetlenmesi Durumu

| Araç ve Gereçlerin Personel Adına Zimmetlenme Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|----------------|-----------|
| Zimmetleniyor | 6 | 37,5 |
| Kısmen | 3 | 18,75 |
| Zimmetlenmiyor | 7 | 43,75 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.35'e göre uygulanmaya katılan konaklama işletmelerinin % 37,50'lik kısmında araç ve gereçler personel adına zimmetlenirken,% 43,75'lik kısmında ise zimmetleme söz konusu değildir. Kalan % 18,75'lik kısım ise araç ve gereçlerin personel adına zimmetleme durumu kısmen gerçekleşmektedir.

Konaklama işletmelerinde araç ve gereçlerin personel adına zimmetlenmesi ve kontrollerin zamanında ve geniş çaplı olarak yapılmasıyla personel çalışmış olduğu işletmeye aidiyet duygusuyla yaklaşacak bir nevi işletmeyi kendi evi gibi düşünerek onu koruyacaktır. Yetki ve sorumluluğun verilmediği personelde korku, endişe ve risk durumu söz konusu olmayacağı için çalışmış olduğu işletmeye herhangi bir aidiyet duygusu olmayacaktır. Bu durumda işletme açısından olumsuzluk olarak değerlendirilecektir.

Tablo.4.36 Mutfak Şefi ve Yiyecek İçecek Yetkililerinin Menü ve Fiyatlama Çalışmalarında Koordineli Bir Şekilde Çalışması Durumu

| Mutfak Şefi ve Yiyecek İçecek Yetkililerinin Menü ve Fiyatlama Çalışmalarında Koordineli Bir Şekilde Çalışma Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Koordineli Çalışılıyor | 10 | 71,43 |
| Koordineli Kısmen Çalışılıyor | 0 | 0 |
| Koordineli Çalışılmıyor | 4 | 28,57 |
| TOPLAM | 14 | 100 |

Tablo.4.36'ya göre uygulama katılan konaklama işletmelerinin % 71,43'ünde menü planlaması ve fiyatlama çalışmalarında, mutfak şefi ve yiyecek içecek yetkilileri koordineli bir şekilde çalışma durumu yapılırken, % 28,57'lik kısmında herhangi bir çalışma yapılmamaktadır.

Konukların neyi ne zaman arzu edecekleri ve hangi menüleri tercih edeceklerini önceden bilmek zor bir durumdur. Bu konuyla ilgili menü çalışması yapılarak yetersizlikler ve fazlalıklar engellenmiş olacaktır. Menü planlamasının verimli olabilmesi için mutfak şefi ve diğer yetkililerin uyum içinde çalışmaları gerekmektedir.

Tablo.4.37 Mutfağın Gerekli Donanımsal Yapıya Sahip Olma Durumu

| Mutfağın Gerekli Donanımsal Yapıya Sahip Olma Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|---|-----------------------|------------------|
| Gerekli Donanıma Sahiptir | 8 | 53,3 |
| Gerekli Donanıma Kısmen Sahiptir | 3 | 20 |
| Gerekli Donanıma Sahip Değildir | 4 | 26,7 |
| TOPLAM | 15 | 100 |

Tablo.4.37'ye göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin yarısından fazlasının (% 53,3) mutfaklarının gerekli donanıma sahip olduğu görülmektedir. Gerekli donanıma sahip bir konaklama işletmesi etkin ve verimli bir şekilde çalışabilecektir. Müşterinin vermiş olduğu siparişleri en hızlı ve kaliteli bir şekilde müşteriye sunulması o işletmenin uzun vade de tercih edilme sebebi olacaktır. Çağın gereklerine uygun otomasyona dayalı bir mutfak donanımı sayesinde yiyecek içecek üretimindeki noksanlıklar ve fazlalıklar önlenmiş olacaktır.

Tablo.4.38 Barlarda Bulunan İçeceklerin Rafa Sıralanmasında Belli Bir Standardın Olup Olmaması Durumu

| Barlarda Bulunan İçeceklerin Rafa Sıralanmasında Belli Bir Standardın Olup Olmaması Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|---|-----------------------|------------------|
| Belli Bir Standart Var | 4 | 36,36 |
| Belli Bir Standart Kısmen Var | 0 | 0 |
| Belli Bir Standart Yok | 7 | 63,64 |
| TOPLAM | 11 | 100 |

Tablo.4.38'e göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin yarısından fazlasında (% 63,64) barlarda bulunan içeceklerin rafa sıralanmasında belli bir standart mevcuttur. Konaklama işletmelerinin % 36,36'sında içeceklerin raflara sıralanmasında herhangi bir prosedür uygulanmamaktadır. Barlarda bulunan içeceklerin belirlenmiş bir sıra şeklinde raflarda yer alması ve bu sıra listesinin çalışanlarda bulunması gerekmektedir. Böylelikle olması muhtemel hile ve hataların önüne geçilmesi sağlanacaktır.

Tablo.4.39 Pos Sisteminin Barlarda Kullanılması Durumu

| Pos Sisteminin Barlarda Kullanılma Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Var | 3 | 30 |
| Kısmen | 0 | 0 |
| Yok | 7 | 70 |
| TOPLAM | 10 | 100 |

Tablo.4.39'a göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 70'inde pos sistemi barlarda kullanılmaktadır. Pos sisteminin barlarda kullanılmasıyla önemli bir iç kontrol etkinlik kalemi sağlanmış olacaktır. Pos sistemi sayesinde siparişler hazır edilmeden kaydedilmektedirler. Siparişlerin hazırlanmasıyla müşteri hizmetine sunulması arasındaki zaman kaybı kısaltılmış olacaktır. Bu sayede müşteri memnuniyeti artacağı için işletme açısından olumlu bir durum olacaktır.

Tablo.4.40 Stok Sayım Zamanının Belirlenmesi Durumu

| Stok Sayım Zamanının Belirlenmesi Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|----------------|-----------|
| Önceden Belirleniyor | 5 | 35,71 |
| Önceden Kısmen Belirleniyor | 2 | 14,29 |
| Önceden Belirlenemiyor | 7 | 50 |
| TOPLAM | 14 | 100 |

Tablo.4.40'a göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin yarısında (% 50) stok sayım zamanı ve sıklığı önceden belirlenmemişken, % 35,71'lik kısmında stok sayımı önceden belirlenmiştir.

Stok sayımlarının her zaman farklı kişi ya da kişilere yaptırılması belirli dönemlerde yapılan sayımların yanında sürpriz ve beklenmedik sayımların yapılması da gereklidir. Bu sayede işletme personeli üzerinde farkındalık yaratılarak hilelerin önüne geçilmiş olur. Ansızın yapılan stok sayımları işletmeye giren ve çıkan malzemelerin takibi açısından önem arz ederek olası bir hırsızlığın ve hilenin meydana gelmesini engellemiş olacaktır.

Tablo 4.41 Yiyecek İçecek Bölümüyle İlgili Oluşturulan Anket Soruları

| YİYECEK İÇECEK BÖLÜMÜ | EVET | | HAYIR | | KISMEN | |
|--|----------------|-------|----------------|-------|----------------|-------|
| | İşletme Sayısı | Yüzde | İşletme Sayısı | Yüzde | İşletme Sayısı | Yüzde |
| Yiyecek İçecek Bölümünde İşbölümü Yapılmakta mıdır? | 8 | 50 | 5 | 31,25 | 3 | 18,75 |
| Personel Mutfaktaki Araç ve Gereçlerin Bakımı Konusunda Eğitime tabi Tutulmakta mıdır? | 12 | 75 | 2 | 12,25 | 2 | 12,25 |
| Yemeklerin Hazırlanmasında Standart Reçete Kartlarının Kullanılmakta mıdır? | 5 | 33,4 | 10 | 66,6 | 0 | 0 |

| | | | | | | |
|--|----|-------|---|-------|---|-------|
| Menü planlaması yapılmakta mıdır? | 9 | 60 | 4 | 26,7 | 2 | 13,3 |
| Otele Giriş ve Çıkışlarda Pahalı Gıda Maddelerinin Hırsızlığa Karşı Korunması İçin Kontrol Yapılmakta mıdır? | 3 | 20 | 9 | 60 | 3 | 20 |
| Çöp Torbalarının Atımında Belli Bir Kriter Uygulanmakta mıdır? | 9 | 56,25 | 5 | 31,25 | 2 | 12,50 |
| Mutfakta Servis Görevlileri Arasında İletişimi Sağlayan Herhangi Bir Mekanizma Kullanılmakta mıdır? | 7 | 46,67 | 8 | 53,33 | 0 | 0 |
| Restoran Bölümünde Örgütsel Yapı Belirlenmekte midir? | 6 | 42,8 | 6 | 42,8 | 2 | 14,4 |
| Mutfaktaki Araç ve Gereçlerin Personel Namına Zimmetlenmekte midir? | 6 | 37,5 | 7 | 43,75 | 3 | 18,75 |
| Mutfak Şefi ve Yiyecek İçecek Yetkililerinin Mönü ve Fiyatlama Çalışmalarında Koordineli Bir Şekilde Çalışmakta mıdır? | 10 | 71,43 | 4 | 28,57 | 0 | 0 |
| Otelin Mutfağının Gerekli Donanıma Sahip midir? | 8 | 53,3 | 4 | 26,7 | 3 | 20 |

| | | | | | | |
|--|---|-------|---|-------|---|-------|
| Barlarda Bulunan İçeceklerin Rafa Sıralanmasında Belli Bir Standart Var mıdır? | 4 | 36,36 | 7 | 63,64 | 0 | 0 |
| Barlarda POS Sistemi Kullanılmakta mıdır? | 3 | 30 | 7 | 70 | 0 | 0 |
| Stok Sayım Zamanının ve Sıklığının Önceden Belirlenme Durumu | 5 | 35,71 | 7 | 50 | 2 | 14,29 |

Tablo.4.41'e göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerin % 66,6'sında yemeklerin hazırlanmasında standart reçete kartları kullanılmazken, % 33,4'lük kısmında ise kullanılmaktadır.

Standart reçete kartları yemeklerin karışım oranlarını gösteren belgelerdir. Bu kartların konaklama işletmelerinde kullanılması etkin bir iç kontrol sistemi için çok önemlidir. Standart reçete kartları sayesinde yemeğin hazırlanmasındaki kayıplar minimize edilerek porsiyon kontrolü etkin bir şekilde sağlanmış olacaktır.

Tabloya göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 60'ında pahalı gıda maddelerinin işletmeye giriş ve çıkışında kontrolü yapılırken,% 20'lik kısmında herhangi bir kontrol yapılmamaktadır. Kalan% 20'lik kısım ise kısmen kontrol yapmaktadır.

Etkili bir iç kontrol için konaklama işletmesinin giriş ve çıkışlarında ilgili görevlilerce arama yapılması hususu çok önemlidir. Yaşam koşulları göz önüne alındığında gerek, işletme mutfağı gerekse işletmenin diğer demirbaşları ve malzemelerinin hırsızlığa karşı koruması için giriş ve çıkışlarda kontrol yapılması gerekmektedir. Hatta bu durum işletme çalışanları için de geçerlidir. Çalışanlar işletme malzemelerin suiistimal ederek zimmelerine geçirmek isteyebilirler. Bunun için işletmeye giriş ve çıkışlarda arama yapılması zaruriyet haline gelebilmektedir.

Tabloya göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 53,33'lük kısmında mutfakta servis görevlileri arasında iletişimi sağlayan herhangi bir araç kullanılmazken,% 46,67'lik kısmında ise gerekli araç kullanılmaktadır.

Mutfak bölümünde servis çalışanlarının kendi aralarında iletişimlerini sağlayan araçları kullanmaları siparişlerin daha kısa sürede alınmasına, kaliteli servis yapılmasına bu sayede müşteri memnuniyetinin maksimum seviyeye ulaşmasını sağlayarak konaklama işletmesinde etkin bir iç kontrol sisteminin oluşmasına katkı sağlayacaktır. Günümüzün küreselleşen dünyasında ilerlemiş teknolojiden yararlanmak gündelik hayatın vazgeçilmez unsurlarından biri olmuştur.

Tabloya göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin yarısından fazlasında (% 63,64) barlarda bulunan içeceklerin rafa sıralanmasında belli bir standart mevcuttur. Konaklama işletmelerinin %36,36'sında içeceklerin raflara sıralanmasında herhangi bir prosedür uygulanmamaktadır. Barlarda bulunan içeceklerin belirlenmiş bir sıra şeklinde raflarda yer alması ve bu sıra listesinin çalışanlarda bulunması gerekmektedir. Böylelikle olması muhtemel hile ve hataların önüne geçilmesi sağlanacaktır.

Tabloya göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin %70'inde pos sistemi barlarda kullanılmaktadır. Pos sisteminin barlarda kullanılmasıyla önemli bir iç kontrol etkinlik kalemi sağlanmış olacaktır. Pos sistemi sayesinde siparişler hazır edilmeden kaydedilmektedirler. Siparişlerin hazırlanmasıyla müşteri hizmetine sunulması arasındaki zaman kaybı kısaltılmış olacaktır. Bu sayede müşteri memnuniyeti artacağı için işletme açısından olumlu bir durum olacaktır.

Tabloya göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin yarısında (% 50) stok sayım zamanı ve sıklığı önceden belirlenmemişken, % 35,71'lik kısmında stok sayımı önceden belirlenmiştir. Stok sayımlarının her zaman farklı kişi ya da kişilere yaptırılması belirli dönemlerde yapılan sayımların yanında sürpriz ve beklenmedik sayımların yapılması da gereklidir. Bu sayede işletme personeli üzerinde farkındalık yaratılarak hilelerin önüne geçilmiş olur. Ansızın yapılan stok sayımları işletmeye giren ve çıkan malzemelerin takibi açısından önem arz ederek olası bir hırsızlığın ve hilenin meydana gelmesini engellemiş olacaktır.

4.34 Ön Büro Bölümünde İç Kontrol Sisteminin Uygulanma Analizi

Konaklama işletmelerinin Ön Büro bölümü ile ilgili olarak uygulamaya katılan işletmelere sorulan anket soruları ve bu soruların değerlendirilmesi aşağıdaki gibidir.

Tablo.4.42 Housekeeper ve Ön Büronun İletişimsel Olarak Koordineli Bir Şekilde Çalışması Durumu

| Housekeeper ve Ön Büro Departmanının Olarak Koordineli Bir Şekilde Çalışması | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|---|-----------------------|------------------|
| Koordineli Çalışıyor | 14 | 87,5 |
| Koordineli Kısmen Çalışıyor | 0 | 0 |
| Koordineli Çalışmıyor | 2 | 12,5 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.42’ye göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 87,5’inde ön büro ile housekeeper (Konaklama işletmeciliğinde odalar müdürü, sorumlusu anlamına gelmektedir) koordineli bir şekilde çalışırken % 12,5’lik kısmında koordineli çalışmamaktadır.

Ön büro ve Housekeeper’ın uyumlu bir şekilde çalışması etkin bir iç kontrol sisteminin varlığı açısından çok önemlidir. Bu sayede olması muhtemel yanlışlıkların önüne geçilmiş olunacaktır. Örneğin yapılan denetimlerde ön büro bölümünde boş olarak görünen odanın aslında housekeeper ile olan iletişimsel problemlerden dolayı dolu olarak görüldüğü tespit edilmiştir. Dolayısıyla karşılıklı bilgi alışverişinin yoğun olduğu bölümler arasındaki uyum, işletmede varlığı hissedilebilir bir etkin iç kontrol sistemini sağlamaktadır.

Tablo.4.43 Bilgisayar Sisteminin Rezervasyonda Kullanılması Durumu

| Bilgisayar Sisteminin Rezervasyonda Kullanılması Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Bilgisayar Kullanılıyor | 13 | 81,25 |
| Bilgisayar Kısmen Kullanılıyor | 1 | 6,25 |
| Bilgisayar Kullanılmıyor | 2 | 12,5 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.43’e göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 81,25’inde rezervasyon bölümünde bilgisayar kullanılırken, % 12,5’lik kısmında kullanılmamaktadır.

Bilgisayar sisteminin rezervasyonda kullanılması problemlerin daha hızlı bir şekilde çözümlenmesini sağlayarak iç kontrolün etkinliğine katkı yapmaktadır. Bu

sayede zaman tasarrufu sağlanacak ve görevli personelin işletmede ihtiyaç duyulan diğer bölümlerde de çalışması sağlanacaktır. Kişi önceden aynı işletmede konakladıysa bilgiler otomatik olarak ekrana düşmektedir. Bu da etkin bir iç kontrol sisteminin sağlandığına işaret etmektedir.

Tablo.4.44 Yetkili Personelin Rezervasyonda Bulunması Durumu

| Yetkili Personelin Rezervasyonda Bulunma Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Yetkili Personel Bulunuyor | 16 | 100 |
| Yetkili Personel Kısmen Bulunuyor | 0 | 0 |
| Yetkili Personel Bulunmuyor | 0 | 0 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.44'e göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin tamamında rezervasyonda yetki personel bulundurmaktadır. Rezervasyonda bulunan işletme çalışanlarına sorumlulukların şahsiliği ilkesi çerçevesinde her birine şifre verilerek sisteme giriş yetkisi sağlanabilmekte ve olası bir hata ve hileden ilgili personel sorumlu tutulabilmektedir.

Rezervasyonda yetkili personelin müşterileri ilk karşılayan kişi olması işletmenin vizyonu açısından ilk izlenimin önemli olması sebebiyle söz konusu yetkili personelin giyiminin, diksiyonunun ve tavırlarının iyi olması işletme açısından yararlı bir durum teşkil edecektir.

Tablo 4.45 Ön Büro Personelinin Staja Tabi Olması Durumu

| Ön Büro Personeli Staja Tabi Olması Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|---|-----------------------|------------------|
| Staja Tabi Tutuluyor | 14 | 87,5 |
| Staja Tabi Kısmen Tutuluyor | 0 | 0 |
| Staja Tabi Tutulmuyor | 2 | 12,50 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.45'e göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin büyük bir bölümünde ön büro personelinin staja tabi tutulduğu görülmektedir. Ön büro personeli konukların sorun ve problemlerine karşı iletişime geçecekleri ilk adrestir.

Bu nedenle ön büro personelinin işe alınmadan önce belli şartları taşıması gerekmektedir. Genelde turizm ve otelcilik kökenli personel çalıştırmayı yeğleyen işletmeler işe aldıkları personelin teoride var olan bilgilerini uygulamada da gösterebilmelerine imkân veren staj, seminer gibi etkinlikler düzenlenmesi çalışan personel açısından olumlu bir durum olacaktır.

Tablo 4.46 Odalardan Uyumsuzluk Raporu Alınması Durumu

| Odalardan Uyumsuzluk Raporu Alınması Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Rapor Alınıyor | 16 | 100 |
| Rapor Kısmen Alınıyor | 0 | 0 |
| Rapor Alınmıyor | 0 | 0 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.46'ya göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin tamamında odaların uyumsuzluk raporu alınmaktadır. Bölüm sorumlularının her sabah alacağı oda uyumsuzluk raporları ile ön bürodaki bilgileri karşılaştırılarak herhangi bir problemin varlığı bu şekilde çözümlenmiş olacaktır. Oda uyumsuzluk raporunun alınması işletmede iletişim ve koordinasyonun iyi bir şekilde çalıştığını göstermektedir.

Tablo.4.47 Personelin İşyerine Giriş ve Çıkışlarının Kontrol Edilmesi Durumu

| Personelin İşyerine Giriş ve Çıkışlarının Kontrol Edilme Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Kontrol Ediliyor | 10 | 62,5 |
| Kontrol Kısmen Ediliyor | 4 | 25 |
| Kontrol Edilmiyor | 2 | 12,5 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.47'ye göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin yarısından fazlasında personelin işe giriş ve çıkışları kontrol edilmektedir. Bu da personelin iş ahlakı ve aidiyet duygusunun gelişmesi adına çok önemlidir. İşletmeye giriş ve çıkışların kontrol edilmesi adına belli bir çalışma süresi olması ve bununda zaman kartlarının uygulanmasıyla işletmeye her giriş ve çıkışta imzalatılması işletme adına önemli bir iç kontrol mekanizması sağlayacaktır. İş disiplinin olmadığı, çalışma

zamanlarının belirlenemediği işletmelerde verimlilik düzeyi uygun seviyede olmayacaktır.

Tablo.4.48 Personeller Arasında Etkin Bir Bilgi ve İletişim Alışveriş Durumu Sağlanabilme Durumu

| Personeller Arasında Etkin Bir Bilgi ve İletişim Alışveriş Durumu Sağlanabilme Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Sağlanabiliyor | 16 | 100 |
| Kısmen Sağlanabiliyor | 0 | 0 |
| Sağlanamıyor | 0 | 0 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.48'e göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin tamamında personeller arasında etkin bir şekilde bilgi ve iletişim akışı sağlanmaktadır. Bu sayede etkin bir kontrol mekanizması ve hesap verilebilirlik durumu artmaktadır. Günümüzün en büyük ihtiyaçlarından biri olan doğru anlaşılabilmenin iyi bir iletişim kurmaktan geçtiği yadsınamaz bir gerçektir. Ancak etkili bir iletişim sadece konuşarak değil beden dilini ve teknolojiyi iyi bir derecede kullanarak sağlandığı da ortadadır. Personeller arasındaki iletişimin etkili olması verilen hizmetin hız ve kalitesini artırarak işletmeye fayda sağlayacaktır.

Tablo.4.49 İşyeri İle İlgili Olarak Personeli Eğitici ve Motive Edici Programlar Düzenlenebilme Durumu

| İşyeri İle İlgili Olarak Personelinizi Eğitici ve Motive Edici Programlar Düzenlenebilme Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Programlar Düzenleniyor | 10 | 62,5 |
| Programlar Kısmen Düzenleniyor | 2 | 12,5 |
| Programlar Düzenlenmiyor | 4 | 25 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.49'a göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin büyük çoğunluğunda personeli motive edici eğitimler düzenlenmektedir. İyi bir şekilde motive olmuş personel işine gerekli titizlik ve özeni göstermektedir. Çalışmış olduğu işletmeye aidiyet duygusu gelişmeyen personel verimli olamayacaktır. Konaklama

işletmeleri emek yoğun hizmet veren işletmelerdir. İşletmelerin belirli aralıklarla personelin moral ve motivasyonunu yükseltmesi, çalışan bilincini oluşturması kısa vade personelin, uzun vadede ise işletmenin kendini geliştirmesi adına olumlu bir durum teşkil edecektir.

Tablo.4.50 Ön Büro Bölümüyle İlgili Oluşturulan Anket Soruları

| ÖN BÜRO BÖLÜMÜ | EVET | | HAYIR | | KISMEN | |
|--|----------------|-------|----------------|-------|----------------|-------|
| | İşletme Sayısı | Yüzde | İşletme Sayısı | Yüzde | İşletme Sayısı | Yüzde |
| Housekeeper ve Ön büro İletişimsel Olarak Koordineli Bir Şekilde Çalışmakta mıdır? | 14 | 87,5 | 2 | 12,5 | 0 | 0 |
| Rezervasyonda Bilgisayar Sistemi Kullanılmakta mıdır? | 13 | 81,25 | 2 | 12,50 | 1 | 6,25 |
| Rezervasyonda Yetkili Personel Bulunmakta mıdır? | 16 | 100 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Ön büro Personeli Sürekli Eğitime Tabi Tutulmakta mıdır? | 14 | 87,50 | 2 | 12,50 | 0 | 0 |
| Oda Uyumsuzluk Raporu Alınmakta mıdır? | 16 | 100 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Personelin İşyerine Giriş ve Çıkışları Kontrol Edilmekte midir? | 10 | 62,50 | 2 | 12,5 | 4 | 25 |

| | | | | | | |
|--|----|-------|---|----|---|-------|
| Personeller Arasında Etkin Bir Bilgi ve İletişim Alışveriş Durumu Sağlanabilmekte midir? | 16 | 100 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| İşyeri İle İlgili Olarak Personeli Eğitici ve Motive Edici Programlar Düzenlenebilmekte midir? | 10 | 62,50 | 4 | 25 | 2 | 12,50 |

Tablo.4.50'ye göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 87,50'nde ilgili bölüm personelleri sürekli olarak eğitime tabi tutulmaktadır. Konukların sorunlarına ve isteklerine karşı ilk olarak iletişime geçilecek yer ön büro bölümüdür.

Etkili bir iç kontrol sistemi için ön büro personellerinin devamlı olarak çeşitli eğitimlere tabi tutulması gerekmektedir. Uygulamaya katılan işletmelerin tamamında rezervasyonda yetkili personel bulunmaktadır. Gelen müşterilerin ilk olarak iletişime geçeceği kişi rezervasyon görevlisi olduğundan bu personelin müşteride bırakacağı ilk izlenim çok önemlidir.

Uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin tamamında odaların uyumsuzluk raporu alınmaktadır Kat hizmetleri görevlilerinin her sabah alacağı uyumsuzluk raporları ön bürodaki bilgilerle karşılaştırılarak gerekli önlemler alınabilecektir.

Aynı şekilde uygulamaya katılan işletmelerin %100'ünde personeller arasında etkin bir bilgi ve iletişim sağlanmaktadır. İletişimin çalışanlar arasında kuvvetli olması kısa vadede aidiyet duygusunun gelişmesine uzun vadede ise işletmenin prestijine olumlu katkılar sağlayacaktır.

4.35 Yönetim Bölümünde İç Kontrol Sisteminin Uygulanma Analizi

Konaklama işletmelerinin Yönetim bölümü ile ilgili olarak uygulamaya katılan işletmelere sorulan anket soruları ve bu soruların değerlendirilmesi aşağıdaki gibidir.

Tablo.4.51 Organizasyon Tablosu Bulunma Durumu

| Organizasyon Tablosu Bulunma Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Organizasyon Tablosu Bulunuyor | 16 | 100 |
| Kısmen Bulunuyor | 0 | 0 |
| Organizasyon Tablosu Bulunmuyor | 0 | 0 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.51'e göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin tamamında organizasyon tablosu bulundurulmaktadır. İç kontrol sistemini etkili bir şekilde uygulayan konaklama işletmelerinde kimin neyi ne zaman nasıl yapacağı ile ilgili görev ve sorumluluklarını gösterir yol haritasının mevcut olması etkinliği ve verimliliği artırmaktadır. Vizyonu ve misyonu olmayan hiçbir işletme kendini rekabet ortamında bulamaz. Tüm personellerin görevlerini gösterir bir organizasyon tablosunun bulunması kimin hangi işle ilgili mesuliyetinin var olduğunu göstererek işletmeye faydalı olacaktır.

Tablo.4.52 Sorumluluk ve Yetkilerin Yazılı Olarak Belirlenmesi Durumu

| Sorumluluk ve Yetkilerin Yazılı Olarak Belirlenmesi Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|---|-----------------------|------------------|
| Yazılı Olarak Bulunuyor | 10 | 62,5 |
| Yazılı Olarak Kısmen Bulunuyor | 2 | 12,5 |
| Yazılı Olarak Bulunmuyor | 4 | 25 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.52'ye göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin yarısından fazlasında yetki ve sorumluluklar yazılı bir şekilde belirlenmiştir. Yetki ve sorumluluğun belirlendiği iş bölümünün yaygınlaştığı yetkilerin yazılı bir şekilde personele dağıtıldığı işletmelerde personel üzerinde görev bilinci oluşacak ve verimlilik düzeyi artmış olacaktır.

Tablo.4.53 Satıcılara Yapılan Ödemelerde Bir Kriter Belirlenebilme Durumu

| Satıcılara Yapılan Ödemelerde Bir Kriter Belirlenebilme Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|---|-----------------------|------------------|
| Kriter Belirlenmiştir | 8 | 50 |
| Kriter Kısmen Belirlenmiştir. | 3 | 18,75 |
| Kriter Belirlenmemiştir | 5 | 31,25 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.53’de uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 50’sinde satıcılara olan ödemelerde belli bir kriter varken, % 31,25’lik kısımda herhangi bir kriter mevcut değildir. İşlemeler satıcılara olan borçlarını çek, senet, kredi kartı, teminat mektubu vb. ödeme araçları ile ödeyebilmektedirler. Ancak bu ödeme şekillerini riskli bularak nakit ödeyen işletmelerde mevcuttur. Kanımızca satıcılara olan ödemelerde ödeme şeklinin nakit olması riskin minimize edilerek etkin bir iç kontrol sisteminin oluşmasına yardımcı olacaktır.

Tablo.4.54 Belgelerin Raporların ve Dosyaların Çalınmaya Yangına ve Diğer Zarar Verici Durumlara Karşı Tam Olarak Korunabilme Durumu

| Belgelerin Raporların ve Dosyaların Çalınmaya Yangına ve Diğer Zarar Verici Durumlara Karşı Tam Olarak Korunabilme Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Tam Olarak Korunabilmektedir | 16 | 100 |
| Tam Olarak Kısmen Korunabilmektedir | 0 | 0 |
| Tam Olarak Korunamamaktadır | 0 | 0 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.54’de uygulamaya katılan konaklama işletmelerinde hırsızlığa, yangına ve diğer olumsuz durumlara karşı belgelerin raporların ve dosyaların tam olarak korunması gerekmektedir. İşletmede vardiyalı güvenlik görevlilerinin çalışması hırsızlık olaylarında caydırıcılık teşkil edecektir. Ayrıca yangın ikaz butonlarının var olması olası bir yangının önceden bilinmesine yardımcı olacaktır. İyi bir arşivleme sisteminin varlığı bu dokümanların muhafazasını sağlayacaktır. Arşivleme sistemi iyi olan bir işletmenin iç kontrol sistemi etkin olacaktır

Tablo.4.55 İş Kazalarının Önlenebilmesi İçin Personele Gerekli Malumatların Verilebilme Durumu

| İş kazalarının Önlenebilmesi İçin Personele Gerekli Malumatların Verilebilme Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Malumat Verilmektedir | 16 | 100 |
| Malumat Kısmen Verilmektedir | 0 | 0 |
| Malumat Verilmemektedir | 0 | 0 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.55’de uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin tamamında iş kazalarının önlenebilmesi için ilgili personellere eğitici programlar düzenlenmektedir. İş kanunu gereği çalışan işçilerin haklarını korumak ve gözetmek görevi işverene aittir. Herhangi bir çalışanın iş kazasına maruz kalması akabinde işveren bildirim yükümlülüğünü yerine getirmelidir. Öyle ki iş kazasından dolayı kendisine sürekli iş göremezlik maaşı bağlanan personel ömrü boyunca bu geliri alacaktır. Günümüzde mevcut yasa ve uygulamalar hem çalışan hem de işveren lehine bu konuyla ilgili hem avantaj sağlamakta hem de yaptırım uygulamasına sebep olmaktadır.

Tablo.4.56 Bakım ve Onarım için İşletmenin Her Bölümünün Belli Dönemlerde Kontrolten Geçirilme Durumu

| Bakım ve Onarım için İşletmenin Her Bölümünün Belli Dönemlerde Kontrolten Geçirilme Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|---|-----------------------|------------------|
| Gözden Geçirilmektedir | 16 | 100 |
| Gözden Kısmen Geçirilmektedir | 0 | 0 |
| Gözden Geçirilmemektedir. | 0 | 0 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.56’da uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin tamamında periyodik olarak işletmelerin her bölümü bakım ve onarımdan geçirilmektedir. Günümüzün gelişen ve teknolojisi sürekli artan dünyasında işletmeler rekabette geri kalmamak adına kendilerini sürekli olarak yenilemek durumundadırlar. Ancak bu

şekilde rekabet ederek karlılıklarını artırabilmektedirler. Müşteriler fiziki şartları ve olanakları müsait olan işletmeleri tercih edeceklerdir.

Tablo.4.57 Personelin Çalışma Süresini Belirlemek İçin Süre Kartları Kullanılması Durumu

| Personelin Çalışma Süresini Belirlemek için Süre Kartları Kullanılması Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Süre Kartları Kullanılıyor | 16 | 100 |
| Süre Kartları Kısmen Kullanılıyor | 0 | 0 |
| Süre Kartları Kullanılmıyor | 0 | 0 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.57’de uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin tamamında personelin çalışma durumunu belirlemek için süre kartları kullanılmaktadır.

İşletmedeki personellerin gerekli çalışma saatlerine riayet etmemeleri durumunda işletme içerisinde suistimaller ortaya çıkacaktır. Çalışma saatlerine tam olarak dikkat eden personelle dikkat etmeyen personeller arasında sürtüşmeler olabilecek bu da işletmede ihtilafların olmasına sebep olarak işletmenin gelişmesine engel olacaktır.

Tablo.4.58 Personele Görev ve Sorumlulukları ile İlgili Bilgilerin Yazılı Olarak Bildirilmesi Durumu

| Personele Görev ve Sorumlulukları ile İlgili Bilgilerin Yazılı Olarak Bildirilmesi Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Yazılı Olarak Bildiriliyor | 6 | 40 |
| Yazılı Olarak Kısmen Bildiriliyor | 1 | 6,7 |
| Yazılı Olarak Bildirilmiyor | 8 | 53,3 |
| TOPLAM | 15 | 100 |

Tablo.4.58’de uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 53,3’ünde personelin görev ve sorumlulukları yazılı olarak bildirilirken,% 40’ında yazılı bir bildirim mevcut değildir. Çalışan personellerin görev dağılımını gösterir bir belgenin olması personel üzerinde görev bilinci oluşturarak verimliliğini artıracaktır. Personel

işletmeye başlarken işletmelerde uyulması gereken kurallar ve görevler konusunda eğitime tabi tutulmalı ve gerekli bilgilendirmeler yapılmalıdır.

Tablo.4.59 Yeni Çalışacak veya Çalışmakta Olan Her bir Kredili Müşteri için Risk Durumlarının Belirlenmesi Durumu

| Yeni Çalışacak veya Çalışmakta Olan Her bir Kredili Müşteri için Risk Durumlarının Belirlenmesi Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|---|-----------------------|------------------|
| Risk Durumları Belirleniyor | 10 | 66,6 |
| Risk Durumları Kısmen Belirleniyor | 2 | 13,3 |
| Risk Durumları Belirlenemiyor | 3 | 20,1 |
| TOPLAM | 15 | 100 |

Tablo.4.59'a göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 66,6'sında yeni çalışacak kredili her bir müşteri için risk analizi yapılırken,%20,1'lik kısmında herhangi bir analiz yapılmamıştır. İşletmelerin müşteri potansiyelini bilip ona göre risk grupları oluşturması gelecek dönemlerde riskini alt seviyeye indirecektir. Öyle ki hiçbir konaklama işletmesi riskli ve tehlikeli müşteri grupları ile çalışmak istememektedir.

Tablo.4.60 İşletmede Yönlendirici El Rehberinin Bulunması Durumu

| İşletmede Yönlendirici El Rehberinin Bulunması Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| El Kitabı Bulunuyor | 4 | 26,6 |
| El Kitabı Kısmen Bulunuyor | 0 | 0 |
| El Kitabı Bulunmuyor | 11 | 73,4 |
| TOPLAM | 15 | 100 |

Uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 73,4'lük kısmında işletme el kitabı bulunurken,% 26,6'lık kısmında bulunmamaktadır. İşletme el kitabı bir nevi kullanma kılavuzu gibidir. İşletme ile ilgili her türlü bilgi mevcuttur. Yeni bir müşteri kitlesinin de böyle bir kılavuzu okuyarak işletme hakkında malumat edinmesi gerekli olabilmektedir. Sonuçta işletmenin tanınabilmesi ileriki dönemlerde

tercih sebebi olabilmesi için işletmenin her yönünü tanıtan bir el kitabının bulundurulması işletmenin lehine bir durum olacaktır.

Tablo.4.61 İşletmede Güvenlik Kameraları ve Detektör Sistemlerinin Kullanılması Durumu

| İşletmede Güvenlik Kameraları, Detektör Sistemlerinin Kullanılma Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Kullanılıyor | 15 | 93,75 |
| Kısmen Kullanılıyor | 0 | 0 |
| Kullanılmıyor | 1 | 6,25 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.61'e göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin tamamına yakınında işletme içerisinde güvenlik kamerası, detektör sistemi gibi teknolojik otomasyon sistemleri kullanılmaktadır. Bilindiği üzere küreselleşen dünyada otomasyon sistemlerinin gelişmesi yapılan işleri kolaylaştırmaktadır. İşletme içerisinde herhangi bir hırsızlık, kavga vb. olayların olabilmesi durumunda bu otomasyon sistemleri vasıtasıyla olaya çabucak müdahale edilebilecek ve olası bir olumsuz durumun önüne geçilmiş olunacaktır.

Tablo.4.62 İşletmeye Alınacak ya da Alınması Planlanan Mal ve Hizmet için Fiyat Analizi Yapılma Durumu

| İşletmeye Alınacak ya da Alınması Planlanan Mal ve Hizmet için Fiyat Analizi Yapılma Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Fiyat Analizi Yapılıyor | 12 | 75 |
| Fiyat Analizi Kısmen Yapılıyor | 2 | 12,5 |
| Fiyat Analizi Yapılmıyor | 2 | 12,5 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.62'ye göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 75'inde işletmeye alınacak ya da alınması gerekli mal ve hizmet için fiyat/miktar analizi yapılırken,% 12,5'lik kısmında analiz yapılmamaktadır.

İşletmeler yapıları gereği kar için çalışmaktadırlar. Ancak alınacak malzemede kar edilecek diye düşük kalitede olması durumunda sunulan mal ve hizmetlerin değeri düşecektir bu da işletme müşteri kitlesinin azalmasına yol açacaktır. Etkin bir iç kontrol sisteminin varlığı için kaliteli mal ve hizmet, düşük maliyetle elde edilmesi kabul edilebilir bir durumdur.

Tablo.4.63 Personelin Özlük Haklarını İlgilendiren Sigorta, Rapor, Yıllık İzin gibi Sosyal Güvencelerin Tam Olarak Sağlanabilme Durumu

| Personelin Özlük Haklarını İlgilendiren Sigorta, Rapor, Yıllık İzin gibi Sosyal Güvencelerin Tam Olarak Sağlanabilme Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|---|----------------|-----------|
| Sağlanabiliyor | 16 | 100 |
| Kısmen Sağlanabiliyor | 0 | 0 |
| Sağlanamıyor | 0 | 0 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo.4.63'e göre uygulama katılan konaklama işletmelerinin tamamında personelin özlük hakları ve güvenceleri tam olarak sağlanmaktadır. Bütün çalışanlar gelir seviyelerini korumak için çalışıp belli bir ücret almaktadırlar. Dolayısıyla özlük hakları iyi olmayan bir personel o işletmede çalışmak istemeyecektir. Etkin bir iç kontrol sisteminin varlığı açısından personellerin özlük hakları kabul edilebilir bir seviyede olmalıdır.

Tablo 4.64 Yönetim Bölümüyle İlgili Oluşturulan Anket Soruları

| YÖNETİM BÖLÜMÜ | EVET | | HAYIR | | KISMEN | |
|--|----------------|-------|----------------|-------|----------------|-------|
| | İşletme Sayısı | Yüzde | İşletme Sayısı | Yüzde | İşletme Sayısı | Yüzde |
| Organizasyon Tablosu Bulunmakta mıdır? | 16 | 100 | 0 | 0 | 0 | 0 |

| | | | | | | |
|--|----|------|---|-------|---|-------|
| Yetki ve Sorumlulukların Yazılı Olarak Belirlenmiş midir? | 10 | 62,5 | 4 | 25 | 2 | 12,5 |
| Satıcılara Olan Ödemelerde Bir Kriter Belirlenebilmiş midir? | 8 | 50 | 5 | 31,25 | 3 | 18,75 |
| Belgelerin Raporların ve Dosyaların Çalınmaya Yangına ve Diğer Zarar Verici Durumlara Karşı Tam Olarak Korunabilmekte midir? | 16 | 100 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| İş Kazalarının Önlenebilmesi İçin Personele Gerekli Malumatlar Verilebilmekte midir? | 16 | 100 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Bakım ve Onarım için İşletmenin Her Bölümünün Belli Dönemlerde Kontrolden Geçirilmekte midir? | 16 | 100 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Personelin Çalışma Süresini Belirlemek İçin Süre Kartları Kullanılmakta mıdır? | 16 | 100 | 0 | 0 | 0 | 0 |

| | | | | | | |
|--|----|-------|----|------|---|------|
| Personelin Görev ve Sorumluluklarının Yazılı Olarak Bildirilmekte midir? | 6 | 40 | 8 | 53,3 | 1 | 6,7 |
| Yeni Çalışacak veya Çalışmakta Olan Her bir Kredili Müşteri için Risk Durumları Belirlenmekte midir? | 10 | 66,6 | 3 | 29,1 | 2 | 13,3 |
| İşletme El Kitabı Bulundurulmakta mıdır? | 4 | 26,6 | 15 | 73,4 | 0 | 0 |
| İşletmede Güvenlik Kameraları, Detektör Sistemi vs. gibi Otomasyon Sistemleri Kullanılmakta mıdır? | 15 | 93,75 | 1 | 6,25 | 0 | 0 |
| İşletmeye Alınacak ya da Alınması Planlanan Mal ve Hizmet için Fiyat Analizi Yapılmakta mıdır? | 12 | 75 | 2 | 12,5 | 2 | 12,5 |
| Personelin Özlük Haklarını İlgilendiren Sigorta, Rapor Yıllık izin gibi Sosyal Güvencelerini Tam Olarak Sağlanabilmekte midir? | 16 | 100 | 0 | 0 | 0 | 0 |

Tablo.4.64'a göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 53,3'ünde personelin görev ve sorumlulukları yazılı olarak bildirilirken,% 40'ında yazılı bir

bildirim mevcut değildir. Çalışan personellerin görev dağılımını gösterir bir belgenin olması personel üzerinde görev bilinci oluşturarak verimliliğini artıracaktır. Personel işletmeye başlarken işletmelerde uyulması gereken kurallar ve görevler konusunda eğitime tabi tutulmalı ve gerekli bilgilendirmeler yapılmalıdır.

Uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 73,4'lük kısmında işletme el kitabı bulunurken,% 26,6'lık kısmında bulunmamaktadır. İşletme el kitabı bir nevi kullanma kılavuzu gibidir. İşletme ile ilgili her türlü bilgi mevcuttur. Yeni bir müşteri kitlesinin de böyle bir kılavuzu okuyarak işletme hakkında malumat edinmesi gerekli olabilmektedir. Sonuçta işletmenin tanınabilmesi ileriki dönemlerde tercih sebebi olabilmesi için işletmenin her yönünü tanıtan bir el kitabının bulundurulması işletmenin lehine bir durum olacaktır.

4.36 Muhasebe Bölümünde İç Kontrol Sisteminin Uygulanma Analizi

Konaklama işletmelerinin muhasebe bölümü ile ilgili olarak uygulamaya katılan işletmelere sorulan anket soruları ve bu soruların değerlendirilmesi aşağıdaki gibidir.

Tablo.4.65 Muhasebe Kitapçığının Basılı Olarak Bulunması Durumu

| Muhasebe Kitapçığının Basılı Olarak Bulunması Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|---|-----------------------|------------------|
| Bulunmuyor | 11 | 84,6 |
| Kısmen Bulunuyor | 0 | 0 |
| Bulunuyor | 2 | 15,4 |
| TOPLAM | 13 | 100 |

Tablo 4.65'e göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 84,6'sında işletmede muhasebe kitapçığı basılı olarak bulunmakta iken, kalan % 15,4'lük kısmında bulunmamaktadır. Muhasebe kitapçığı mali tabloların kontrol edilmesi için rehber görevi üstlenmektedir. Analize tabi tutulan işletmelerin birçoğunda bu kitapçığın bulunmaması iç kontrol sisteminin etkinliği açısından eksiklidir. Muhasebe kitapçığı işletmenin varlıklarının ve kaynaklarının oluşumunu, bunların kullanılma biçimini işletmelerin yaptıkları değişikliklerde sonraki durumlarını,

varlıklardaki ve kaynaklarındaki değişiklikleri işletmenin mali durumunu gösterir verileri bünyesinde barındırarak işletme muhasebe yönetimine yardımcı olmaktadır.

Tablo.4.66 Bir İşlemin Kaydının Tek Kişi Tarafından Yapılması Durumu

| Bir İşlemin Kaydının Tek Kişi Tarafından Yapılması Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Yapılıyor | 16 | 100 |
| Kısmen | 0 | 0 |
| Yapılmıyor | 0 | 0 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin tamamında bir işlemin kaydı tek bir yetkili çalışan tarafından yapılmaktadır. Bu da iş takibini ve kontrolünü büyük ölçüde kolaylaştırmaktadır. Esasında bu durumun hem avantajı hem de dezavantajı mevcuttur. Avantajı iş takibi açısından çok önemlidir Zira takibi ve kontrolü büyük ölçüde sağlayabilmektedir. Dezavantajı ise işlem kaydının tek kişi tarafından yapılması o kişinin işletmede dokunulmaz ya da favori çalışan olduğu hissiyatını yaratarak diğer personeller arasında huzursuzluklara yol açabilir. Bu durumda da işletme için olumsuz bir durum ortaya çıkabilir.

Tablo.4.67 Konuk Ekstralarının P.O.S Makinaları Kullanılarak Anında Konuk Hesabına İşlenebilmesi Durumu

| Konuk Ekstralarının P.O.S Makinaları Kullanılarak Anında Konuk Hesabına İşlenebilmesi Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|---|-----------------------|------------------|
| İşlenebiliyor | 12 | 75 |
| Kısmen İşlenebiliyor | 1 | 6,25 |
| İşlenemiyor | 3 | 18,75 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo 4.67'ye göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin yarısından fazlasında konuk ekstralarının pos makinaları kullanılarak anında konuk hesabına aktarılması sağlanabilmektedir. Böyle bir uygulama konukların ihtiyaçlarının kısa sürede sağlanabilmesine imkân vererek memnuniyet oranlarının artmasına ve işletme

açısından konukların hangi ihtiyaçlarının giderilmesindeki iş takibini artırarak konuklara sunulan mal ve hizmetin stok kontrolünün sağlanmasında işletme adına olumlu katkı sağlayacaktır.

Tablo.4.68 Kredi Kartıyla Günlük Olarak Yapılan Satışların Banka Hesabına Aktarılması Durumu

| Kredi Kartıyla Günlük Olarak Yapılan Satışların Banka Hesabına Aktarılması Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Aktarılabilir | 12 | 75 |
| Kısmen Aktarılabilir | 1 | 6,25 |
| Aktarılamıyor | 3 | 18,75 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo 4.68'e göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin büyük çoğunluğunda kredi kartıyla yapılan satışlar günlük olarak banka hesaplarına aktarılmaktadır. Günlük olarak banka hesaplarına aktarılan tutarların takibi kolaylaşacak bu sayede gelir gider dengesinde herhangi bir problem oluşmayacaktır. Bakıldığı zaman satışların yaklaşık % 20'lik kısmının banka hesabına aktarılmasında sıkıntılar olduğu görülmektedir bu durumda işletme açısından atıl durumda olan her miktar para işletmenin finansal iş kaybına sebep olabilecektir.

Tablo 4.69 Bütçe Dönemleri Arasında Karşılaştırma Yapılması Durumu

| Bütçe Dönemleri Arasında Karşılaştırma Yapılması Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Mukayese Yapılıyor | 14 | 87,5 |
| Mukayese Kısmen Yapılıyor | 0 | 0 |
| Mukayese Yapılmıyor | 2 | 12,5 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo 4.69'a göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 87,5'lik kısmında bütçe dönemlerinde önceki dönemlerle ilgili bütçe karşılaştırması yapılırken kalan % 12,5'lik kısmında herhangi bir karşılaştırma yapılmamaktadır. Bütçe kontrolünün uygun zamanda yapılması etkin bir iç kontrol sisteminin olmazsa olmazları arasındadır.

Bilindiği üzere bütçe uygulaması, işletmenin amaçlarına uygun hareket planlarının rakamlarla ve sorumlularla bir bütün olarak değerlendirilmesinden kaynaklanan bir yol haritasıdır. Bütçe dönemleri açısından işletmelerin büyük bir çoğunluğu önceki dönem cari dönem karşılaştırması yaparken işletme kaynakları ve bütçe amaçlarına ulaşabilmek için şart olan varlık ve kaynaklar mukayese edilmektedir. Bu şekilde işletme açısından kaynak tahsisinde ilgili bütçe dönemleri arasında etkinlik olup olmadığı hususu ortaya çıkacaktır.

Tablo.4.70 Aylık Gerçekleşen Bütçeler Analiz Edilip Sapmaların ve Nedenlerinin Araştırılması Durumu

| Aylık Gerçekleşen Bütçeler Analiz Edilip Sapmaların Nedenlerinin Araştırılması Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Nedenler Araştırılıyor | 10 | 62,5 |
| Kısmen Araştırılıyor | 2 | 12,5 |
| Nedenler Araştırılmıyor | 4 | 25 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo 4.70'e göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 62,5'lik kısmında aylık gerçekleşen bütçelerdeki sapmalar kontrol edilerek gerekli önlemler alınırken % 25'lik kısmında herhangi bir sapma analizi yapılmamaktadır. Kalan % 12,5'lik işletmede ise kısmen bütçeden sapma analizi yapılmaktadır.

İşletme bütçelerinin en önemli faydası bütçeleme dönemleri içerisindeki faaliyetlerin yürütüleceği faaliyet alanının belirlenmesidir. Bütçe ile işletmenin nihai hedeflerine ulaşmak için işletmede çalışan her bir personelin neler yapması gerektiğini rakamlarla ortaya koyması bakımından adeta işletme için bir yol haritası niteliğindedir.

Tablo.4.71 Paraların, Çeklerin vb. Günlük Olarak Bankaya Yatırılma Durumu

| Paraların, Çeklerin vb. Günlük Olarak Bankaya Yatırılma Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|---|-----------------------|------------------|
| Yatırılıyor | 8 | 50 |
| Kısmen | 1 | 6,25 |
| Yatırılmıyor | 7 | 43,75 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo 4.71'e göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 50'si elinde nakit ve nakde çevrilmesi muhtemel çek, senet vb. tahsil araçlarını günlük olarak banka hesaplarına aktarırken,% 43,75'lik kısmı günlük olarak yatırmamaktadır. Çek ve senedin vadesinin hemen gelmemesi günlük olarak tahsil işleminin banka aracılığı ile yapılması işini zorlaştırmaktadır. İşletmelerin giderlerini karşılayabilecekleri gelirlerinin likit olarak işletmede var olması çok önemlidir. Her işletmenin finansal kuruluşlardaki kredibilite oranları yüksek olmayabilmektedir. Dolayısıyla olası bir nakit ihtiyacında işleme günlük tahsilatlarını kullanmak isteyecektir. Bu durumda günlük tahsilatların işletme hesabına girmesi gerekmektedir.

Tablo.4.72 Konuklardan Çek Kabulünde Çeşitli Kriterler Kullanılma Durumu

| Konuklardan Çek Kabulünde Çeşitli Kriterler Kullanılma Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Kriter Kullanılıyor | 5 | 33,3 |
| Kriter Kısmen Kullanılıyor | 3 | 20,1 |
| Kriter Kullanılmıyor | 7 | 46,6 |
| TOPLAM | 15 | 100 |

Tablo 4.72'ye göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 46,6'sında konuklardan çek kabulünde çeşitli kriterler kullanılmazken,% 33,3'lük kısmında çeşitli kriterler kullanılmaktadır. Konaklama işletmelerinin yarısında iç kontrol sisteminin etkinliği açısından konukların çek kabulünde çeşitli kriterlerin kullanılmaması olumsuz bir durumdur. Sonuçta konaklama işletmelerine toplu konuklar, seminerler, tur operatörlerince düzenlenen geziler, kurumsal firma toplantıları gibi büyük çaplı konaklama faaliyetleri de olabilmektedir. Bu durumda kurumsal firmalar nakit değil de çek kullanımını yeğlemektedirler dolayısıyla işletmelerde bu konuda gerekli hassasiyeti gösterecekleridir.

Tablo.4.73 Kasa Hareketlerinin Sürekli Bir Şekilde Takip Edilebilme Durumu

| Kasa Hareketlerinin Sürekli Bir Şekilde Takip Edilebilme Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Takip Ediliyor | 15 | 93,75 |
| Kısmen Takip Ediliyor | 1 | 6,25 |
| Takip Edilmiyor | 0 | 0 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo 4.73'e göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin tamamına yakınında kasa hareketleri sürekli bir şekilde takip edilmektedir. Etkin bir iç kontrol sisteminin varlığı açısından kasa hareketlerinin sürekli takip edilmesi işletmenin mali dengesi açısından önem arz etmektedir.

Kasa hareketlerini düzenli bir şekilde izleyen işletmelerde bütçe dönemi içerisinde gösterilen faaliyetlerin kontrolü sağlanır, olumsuzlukların önceden saptanmasında yöneticilere yol gösterir, işletme bünyesinde görevlendirilen yöneticilerin tahminlerinin gelişmesine yardımcı olur ve çeşitli faaliyetlere yön veren tahsilat ve stok politikaları gibi politikaların önceden bilinmesine sebebiyet vererek işletmenin karlılık durumuna doğrudan etki eder.

Tablo.4.74 Muhasebe İşlemleri İçin Herhangi bir Muhasebe Programı Kullanılma Durumu

| Muhasebe İşlemleri İçin Herhangi Bir Muhasebe Programının Kullanılma Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Kullanılıyor | 14 | 87,5 |
| Kısmen Kullanılıyor | 0 | 0 |
| Kullanılmıyor | 2 | 12,5 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo 4.74'e göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerinin % 87,5'inde muhasebe işlemleri için herhangi bir muhasebe programı kullanılırken,% 12,5'lik kısmında herhangi bir program kullanılmamaktadır. Muhasebe programları gelir gider dengesinin tutturulması adına işletmeler için çok önemlidir. Bu sayede kontrol

ve takip işlemleri daha kolay olacak ve işletmeler için iç kontrol sisteminin etkinliği mali açıdan sağlamış olacaktır.

Günümüzde birçok işletme bilgisayar teknolojisinden yararlanarak muhasebe işlemlerini bilgisayar programı aracılığı ile yapmaktadır. Bilgisayarlı muhasebe sayesinde muhasebenin kayıt, raporlama ve analiz fonksiyonları en kısa süre içerisinde yerine getirilmektedir. İşletmede herhangi bir bilgisayarlı muhasebe programının kullanılması işletme yöneticilerinin kara alma ve kontrol yetkilerinde kendilerine kolaylıklar sağlayacaktır.

Tablo.4.75 Yıl Sonunda Envanter Kayıtlarının Kontrol Edilme Durumu

| Yıl Sonunda Envanter Kayıtlarının Kontrol Edilme Durumu | İşletme Sayısı | Yüzde (%) |
|--|-----------------------|------------------|
| Kontrol Ediliyor | 14 | 87,5 |
| Kısmen Kontrol Ediliyor | 1 | 6,25 |
| Kontrol Edilmiyor | 1 | 6,25 |
| TOPLAM | 16 | 100 |

Tablo 4.75'e göre uygulamaya katılan konaklama işletmelerin tamamına yakınında yıl sonunda envanter kayıtları incelenmektedir. Etkin bir iç kontrol sisteminin varlığı adına yılsonunda muhasebe kayıtlarını incelemeyen bir işletme kar amacı güden bir işletme değildir. Her işletme kar amacıyla kurulur. Dolayısıyla iç kontrol sistemi açısından her işletmenin sene sonu bütçesinin gelir gider durumunu kontrol etmesi gerekmektedir.

Envanter, işletmeye dâhil mevcutların, alacakların ve borçların varlığının fiilen veya kaydi olarak tespit edilmesidir. İktisadi bir kıymetin varlığının saymak, ölçmek veya tartmak suretiyle fiili olarak tespit edilmesidir.

Envanter esas itibariyle yıllık olarak çıkartılır ve envanter defterine kaydolunur. İşletme envanteri işletmenin bir nevi sonucu gibidir. Yani emeğin neticesidir. İşletmelerin kendilerine yön verebilecek bir pusula niteliğindedir.

Tablo.4.76 Muhasebe Bölümüyle İlgili Oluşturulan Anket Soruları

| MUHASEBE BÖLÜMÜ | EVET | | HAYIR | | KISMEN | |
|---|-----------------------|--------------|-----------------------|--------------|-----------------------|--------------|
| | İşletme Sayısı | Yüzde | İşletme Sayısı | Yüzde | İşletme Sayısı | Yüzde |
| Muhasebe Kitapçığı Basılı Olarak Bulundurulmakta mıdır? | 2 | 15,4 | 11 | 84,6 | 0 | 0 |
| Bir İşlemin Kaydının Tek Kişi Tarafından mı yapılmaktadır? | 16 | 100 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Konukların Ekstralarının P.O.S Makinaları Kullanılarak Anında Konuk Hesabına İşlenmesi Sağlanabilmekte midir? | 12 | 75 | 3 | 18,75 | 1 | 6,25 |
| Kredi Kartlı Yapılan Satışlar Günlük Olarak banka Hesaplarına Aktarılmakta mıdır? | 12 | 75 | 3 | 18,75 | 1 | 6,25 |
| Bütçe Dönemlerinde Önceki Dönem Bütçesi ile Mukayese Yapılmakta mıdır? | 14 | 87,5 | 2 | 12,5 | 0 | 0 |

| | | | | | | |
|---|----|-------|---|-------|---|------|
| Aylık Gerçekleşen Bütçeler Analiz Edilip Sapmalar ve Nedenlerinin Araştırılmakta mıdır? | 10 | 62,5 | 4 | 25 | 2 | 12,5 |
| Paralar, Çekler vb Günlük Olarak Bankaya yatırılmakta mıdır? | 8 | 50 | 7 | 43,75 | 1 | 6,25 |
| Konuklardan Çek Kabulünde Çeşitli Kriterler Kullanılmakta mıdır? | 5 | 33,3 | 7 | 46,6 | 3 | 20,1 |
| Kasa Hareketlerini Sürekli Bir Şekilde Takip Edilebilmekte midir? | 15 | 93,75 | 0 | 0 | 1 | 6,25 |
| Muhasebe İşlemleri İçin Herhangi Bir Muhasebe Programı Kullanılmakta mıdır? | 14 | 87,5 | 2 | 12,5 | 0 | 0 |
| Yıl Sonunda Envanter Kayıtlarını Kontrol Edilmekte midir? | 14 | 87,5 | 1 | 6,25 | 1 | 6,25 |

Araştırmaya katılan otellerin % 84,6'sın da muhasebe el kitapçığının basılı olarak bulunmaması ve konukların çek kabulünde çeşitli kriterlerin kullanılmasında eksiklikler bulunduğu görülmektedir.

Araştırmaya katılan işletmelerin tamamında işlemin kaydının kadar tek bir kişi tarafından yapılması sağlanmış bulunmaktadır. Tek bir kişinin işlemin bütününden sorumlu olması yapılan işlemin takibi açısından çok önemlidir. Genel olarak

bakıldığında alınan cevapların ortalaması yüksek olduğundan Muhasebe departmanı için iç kontrol sisteminin etkinliğinden bahsedilebilmektedir.



SONUÇ VE ÖNERİLER

İç kontrol sistemi işletmenin hedeflerine ulaşmasında öngörülme­yen hata, hile ve risklerin azaltılmaya çalışılmasında işletme mallarının korunması ve mali bilgilerin güvenilirliğinin sağlanmasında mali tabloların objektifliğinin belirlenebilmesi için düzenlenen personel ve işletme amaçlarını birleştiren, yapısı üst yönetimce belirlenebilen usul ve yöntemler olarak ifade edilmektedir.

Globalleşme ile birlikte gelişen güçlü rekabet anlayışı, işletmeleri; kendilerini yeniden düzenlemek, varlıklarını korumak, organizasyon anlamında yenilemek, sermaye yapılarını kuvvetlendirmek ve olması muhtemel hataları yok etmek için doğru ve güvenilir mali bilgilere ihtiyacı artırmaktadır. Bununla birlikte işletmelerin büyümesi, faaliyetlerinin karmaşık bir hal alması ve gelişmesi neticesinde ortaya çıkan ihtisaslaşma derecesi ve bilgiye ulaşma zorunluluğu etkin bir mali organizasyonu ve iç kontrol sistemini ihtiyaç haline getirmektedir.

Etkili bir iç kontrol yapısı işleyişinin işletmelerde mevcut olması kaynakların ve malların yanlış kullanımının ve yok olmasını önler; hile ve hatalar sonucunda ortaya çıkabilecek kayıpları minimize ederek ve finansal tablolarda açıklık ve şeffaflık sağlayarak işletme içerisinde güvenilir bilgi akışı sağlayarak üst yönetimin daha nesnel kararlar almasına yardımcı olabilmektedir.

Konaklama işletmeleri emeğin ve hizmetin yoğun olduğu işletmelerdir. Bu nedenle konaklama işletmelerinde hile ve hatalara rastlanılması ihtimali diğer işletme türlerine göre daha fazladır. Olması muhtemel bu hile ve hataları en asgari düzeye indirebilmek için her türlü ihtiyacın çözümlendiği etkin bir muhasebe sistemi ve iç kontrol yapısının mevcut olması gerekmektedir.

Bu çalışmanın teorik ve kavramsal boyutu tamamlandıktan sonra Erzincan ilinde faaliyet gösteren konaklama işletmelerinde bir anket çalışması yapılmaktadır. İşletmelerinde etkin bir iç kontrol sistemi bulunmaktadır. Anket çalışması neticesinde konaklama işletmeleri depo, satın alma, yiyecek içecek, ön büro, yönetim ve muhasebe bölümü olmak üzere altı kısımda irdelenmektedir. Gerek bölüm bazında gerekse genel olarak incelendiğinde uygulamaya katılan konaklama işletmelerinde etkin ve verimli bir iç kontrol sistemi bulunmaktadır.

Her ne kadar uygulamaya katılan konaklama işletmelerinde genel olarak etkin bir iç kontrol sisteminin uygulandığı görülse de bazı uygulamalarda noksanlıkların olduğunu söyletebiliriz.

İç kontrol sistemi ile ilgili anket uygulanan araştırmaya konu olan on altı işletmenin yarısının on yıldan daha kısa süredir faaliyette buldukları belirlenmiştir. Faaliyet sürelerinin kısa olması bazı eksikliklerin henüz giderilememesinin nedeni olabilir. Bu amaçla yapılan ankette sorulan sorularla farklı departmanlarda iç kontrol sistemi ile ilgili durum tespiti yapılmaya çalışılmıştır.

Noksanlıklar aşağıda sıralanmaktadır:

Depo/Ambar Departmanında:

Araştırmaya konu olan işletmelerin % 80'inden fazlasında stok seviyelerinin düzenli takip edildiği ve takiple ilgili personele yetki verildiği tespit edilmiştir. Ancak işletmelerin % 60'ına yakınında envanterin vaktinde ve stok çıkışlarının belgeli olarak yapıldığı görülmektedir. Bu işletmelerin yaklaşık % 90'ında gelen malların fatura ve miktar kontrolü yapılıyorken % 70'inde ambara giriş fişi düzenleniyor. Tamamına yakınının fatura kontrolü yapılmasına rağmen aynı zamanda giriş fişinin birlikte düzenlenmediği oranlar arasındaki farktan anlaşılmaktadır. Bu durumun depo görevlilerinin yeterince titiz teslim alma işlemi yapmadıkları izlenimini desteklemektedir.

Araştırmaya katılan konaklama işletmelerinin % 43,75'inde ambardan malzeme çıkışında herhangi bir belge kullanılmadığı tespit edilmiştir. Ambar bölümünde malzemelerin bozulma ve kırılma ihtimalleri yüksektir. Dolayısıyla her mal için malın türü, ambara giriş tarihi gibi bilgileri içeren stok kartları olmalı ve her malın üzerine yapıştırılmalıdır.

Burada işletmenin yapması gereken işletmeye giren malzemelerin takibini yaparak akıbetini sürekli olarak izlemektir. Ambar bölümünde sadece malzemelerin miktar takibi yapılmalı değer miktarını muhasebe departmanı yapmalıdır.

Satın alma Departmanında:

Araştırmaya katılan konaklama işletmelerinin % 50'sinde satın alma yetkisinde belli bir rakam sınırı olmadığı görülmektedir. İşletmeler kar amacıyla kuruldukları için kapasitelerinin üzerinde mal alımlarına yanaşmayacaklarıdır.

Günümüzün riskli finansal dünyasında işletmeler kendilerini zora sokabilecek büyük meblağlı mal alımlarına gitmeyeceklerdir. Araştırmaya katılan konaklama işletmelerinin % 56,25'inde belli bir satın alma yönetmeliğinin olmadığı görülmektedir.

Satın alma yönetmeliğinin işletmede yazılı bir şekilde bulunması adeta o işletme için bir yol haritası niteliğindedir. Satın alma yönetmeliği sayesinde işletme aleyhine olabilecek satın almalar engellenerek zararlar minimize edilebilecektir.

Yiyecek ve İçecek Departmanında:

Standart reçete kartlarının yemeklerin hazırlanmasında kullanılması kayıpları en aza indirebilecek ve servis porsiyonlarının standart bir şekilde yapılmasını sağlayacaktır. Porsiyon hizmetlerinin ilgili servis görevlisince profesyonel bir şekilde sunulması işletmenin müşteri kazanması açısından katkı sağlayıcı bir unsur olacaktır.

Pahalı gıda maddeleri hırsızlığa karşı korunmasında işletmeye giriş çıkışlarda kontrol yapılmamaktadır. Konaklama işletmeleri yapıları gereği pahalı demirbaşlardan oluşmaktadır. Bu durumda çeşitli suiistimallere yol açabilmektedir. İşletmeye giriş ve çıkışlarda kontrol yapılması gerek personellerin pahalı gıda maddelerini suiistimal etmesi gerekse üçüncü kişilerin olası hırsızlığına karşı caydırıcı bir etki gösterecektir.

Tam zamanlı bir servis için mutfakta görev yapan servis çalışanları arasında iletişimi sağlayacak herhangi bir cihaz kullanılmamaktadır. Günümüzün otomasyon olarak gelişen dünyasında iletişimi sağlayan mekanizmaların kullanılması hem verilen hizmetin hızının artmasına hem de müşteri memnuniyetinin sağlanmasına olumlu katkılar sağlayacaktır.

Mutfaktaki araç gereçlerin çalışan personel adına zimmetlenmesinde noksanlıklar görülmektedir. Konaklama işletmelerinde aidiyet duygusu çok

önemlidir. Çalışan personel çalıştığı işyerini ailesi gibi görebilmelidir. Kendi evindeki eşyalarını nasıl koruyorsa çalıştığı işyeri demirbaşlarını aynı şekilde koruyabilmelidir. Kontrollerin yapılması neticesinde mutfaktaki araç ve gereçlerin personel adına zimmetlenmesine ihtiyaç kalmayacaktır.

Barlarda bulunan içeceklerin raflara sıralanmasında belli bir standardın olmadığı görülmektedir. İçeceklerin sıcak soğuk diye belli bir standarda göre sıralanması hem orada çalışan personel açısından hem de estetik açıdan işletmeye büyük katkılar sağlayacaktır

Barlarda POS sisteminin uygulanmadığı görülmektedir. Günümüzün gelişen dünyasında kredi kartları, bankamatik kartları insanlar için vazgeçilmez bir likit aracı haline gelmiştir. Büyük meblağlı paraların nakit olarak cüzdanda taşınması olası bir hırsızlığa yol açabilecektir. POS sisteminin kullanılması gelirlerin kısa sürede işletme hesaplarına geçmesine ve müşterilerin hırsızlık vakalarına yakalanmalarına sebep olacaktır.

Stok sayım zamanının ve sıklığının önceden belirlenmediği görülmektedir. Stokların düzenli aralıklarla sayılması hile ve kayıpların önüne geçilmesine neden olacaktır. Önceden belirli olan stok sayım zamanı kaçak ve hilelere karşı caydırıcılık teşkil edecektir.

Yönetim Departmanında:

Araştırmaya katılan konaklama işletmelerinin % 53,3'ünde personelin görev ve sorumlulukları yazılı olarak bildirilirken,% 40'ında yazılı bir bildirim mevcut değildir. Çalışan personellerin görev dağılımını gösterir bir belgenin olması personel üzerinde görev bilinci oluşturarak verimliliğini artıracaktır. Personel işletmeye başlarken işletmelerde uyulması gereken kurallar ve görevler konusunda eğitime tabi tutulmalı ve gerekli bilgilendirmeler yapılmalıdır.

Araştırmaya katılan konaklama işletmelerinin % 73,4'lük kısmında işletme el kitabı bulunurken,% 26,6'lık kısmında bulunmamaktadır. İşletme el kitabı bir nevi kullanma kılavuzu gibidir. İşletme ile ilgili her türlü bilgi mevcuttur. Yeni bir müşteri kitlesinin de böyle bir kılavuzu okuyarak işletme hakkında malumat edinmesi gerekli olabilmektedir. Sonuçta işletmenin tanınabilmesi ileriki dönemlerde

tercih sebebi olabilmesi için işletmenin her yönünü tanıtan bir el kitabının bulundurulması işletmenin lehine bir durum olacaktır.

Muhasebe Departmanında;

Araştırmaya katılan otellerin % 84,6'sın da muhasebe el kitapçığının basılı olarak bulunmaması ve konukların çek kabulünde çeşitli kriterlerin kullanılmasında eksiklikler bulunduğu görülmektedir. Araştırmaya katılan işletmelerin tamamında işlemin kaydının kadar tek bir kişi tarafından yapılması sağlanmış bulunmaktadır. Tek bir kişinin işlemin bütününden sorumlu olması yapılan işlemin takibi açısından çok önemlidir. Genel olarak bakıldığında alınan cevapların ortalaması yüksek olduğundan Muhasebe departmanı için iç kontrol sisteminin etkinliğinden bahsedilebilmektedir.

Netice itibariyle, yiyecek ve içecek bölümü görevlileri meslekle ilgili temel ve bilgi ve teknikleri çok iyi bilmelidirler. Gülyüz, nazik karşılama kibar bir sunuş tarzı işletme başarısı için gerekli bir etkidir. İşin gerektirdiği disiplin ve sorumluluğu bilen takım ruhu ve iyi ilişkiler içinde çalışan servis görevlisi işletme tarafından takdir edilerek ödüllendirilir.

Yapılan çalışma neticesinde eksikliklerin en çok yiyecek ve içecek bölümünde görüldüğü tespit edilmiştir. Yiyecek içecek bölümü odalar bölümünden sonra en fazla gelir getiren bölümdür. Yiyecek içecek bölümünde belirtilen noksanlıkların giderilmesi ve etkin bir iç kontrol sistemi uygulanmasıyla yiyecek içecek üretimi belli bir standart dahilinde yapılacak olup, önemli bir maliyet artışının önüne geçilmiş olunacaktır.

KAYNAKÇA

- ACINDI, Alper; *İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Ölçülmesi*, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), İstanbul Teknik Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü, İstanbul, Haziran 2007, s.5.
- AKIŞIK, Orhan; *İç Kontrol Sistemi ve Bağımsız Denetim içindeki Yeri, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, 14, Ocak 2005, s. 93.
- AKYEL, Recai; *Türkiye’de İç Kontrol Kavramı, Türleri ve Etkinliğinin Değerlendirilmesi*, Yönetim ve Ekonomi Dergisi, 17(1), 2010, s.91.
- AKDOĞAN, Nalan; *Möдав Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, Cilt.17, Sayı.3 Ankara, 2014, s.503-504
- ALİKADIOĞULLARI, Arzu; *Türkiye’de Mali Reform Sürecinde İç Kontrol Sistemi Uygulaması Maliye Bakanlığı Örneği*, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta 2011, s. 62.
- ALPTÜRK, Ercan; *İç Denetim Kılavuzu*, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, Ocak 2008, s.444.
- ANGAY, Filiz; *Konaklama İşletmelerinde Maliyet ve Yönetim Muhasebesi Problemleri Ve Çözüm Önerileri*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Antalya, 2003, s.96.
- ARIKAN, Yahya; *Yaşanan Ekonomik Gelişmelerin, Yeni TTK ve Yapılan Kanuni Düzenlemelerin Işığında, Muhasebe Mesleğinde Yeni İş Alanları*, Mali Çözüm Dergisi, 102, Kasım-Aralık 2010, s.8-9.
- ATAMAN, Ümit; HACİRÜSTEMOĞLU, Rüstem; BOZKURT, Nejat; *Muhasebe Denetimi Uygulaması*, 1.Baskı, Alfa Yayınları, İstanbul 2001, s.61.

AZALTUN, Murat; KAYA, Ergün; *Konaklama İşletmelerinde Muhasebe Uygulaması*, Detay Yayıncılık, 2004, s.52.

AZALTUN, Murat; *Konaklama İşletmelerinde İç Kontrol*, Anadolu Üniversitesi Yayınları, Yayın No: 1075, Eskişehir 1999, s.33.

BASEL, *Framework for Internal Control Systems in Banking Organisations*, Basel Committee on Banking Supervision, 1998, s.11-12.

BAŞPINAR, Ahmet; *Türkiye’de ve Dünyada Denetim Standartlarının Meydana Gelmesine Genel Bir Bakış*, Maliye Dergisi, Sayı: 146, Mayıs-Ağustos 2004, s.39.

BAYAR, Doğan; *Mali Denetim Nedir?*, Maliye Dergisi, Sayı: 155, Temmuz – Aralık 2008, s.3.

BEKÇİ, İsmail; *Konaklama Muhasebesi*, SDÜ Yayın:36, 2003, s.1.

BERDİBEK, Yaşar; *Dâhili Kontrol Anlayışı, Türkiye Bankalar Birliği Eğitim ve Tanıtım Grubu Seminer Notları*, T.B.B. Yayınları, İstanbul 1998, s.6.

BOZKURT, Nejat; *Muhasebe Denetimi*, (5. Baskı), Alfa Yayınları, Mart 2010, s.140.

BÜMKO, *Üst Yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim El Kitabı*, Ankara 2006, s.1-2.

ÇALGAN, Erkan, vd.; *Muhasebe Denetimi*, İSMMMOMO Yayın No:113, 2008, s.105.

ÇAVUŞ, Bülent; *İç Kontrol Sistemi*, Erişim Tarihi: 03 Ocak 2013, <http://www.belgeler.com/blg/641/kontrol-sistemi>

- ÇETİNER, Ertuğrul; *Konaklama İşletmelerinde Yönetim Muhasebesi*, Tutibay Ltd. Şti., Ekim 1995, Ankara, s.20.
- ÇÖMLEKÇİ, Ferruh; KEPEKÇİ, Celal, ERDOĞAN, Melih; *Muhasebe Denetimi*, (2. Baskı), Birlik Ofset Yayıncılık, Eskişehir, 1993, s. 68.
- DARMAN, G.Manisalı; *Kurumsal Yönetimde Saydamlık ve Hesap Verebilirlik*, TÜRMOB Yayınları-394, Ankara, s.55-56.
- Deutscher Genossenschaftsverlag, *Prüfungsfragen zum Internen Kontrollsystem*, Hrsg. Berlin, 1990
- DOĞMUŞ, M. Didem; *Avrupa Birliğinde İç Denetim Sistemi*, Maliye Bakanlığı Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Birim Başkanlığı Araştırma ve İnceleme Serisi:2, Ankara 2010, s. 26-27.
- DUMANOĞLU, Sezai; *Hata ve Hile Ayrımı: Hile Denetimi*, Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi, Yıl: 2005, Cilt: XX, Sayı: 1, s.348.
- DURMUŞ, C. Niyazi; TAŞ, Oktay; *Denetim ve SPK Düzenlemeleri ve 3568 Sayılı Mevzuat Kapsamında*, 1.Baskı, Alfa Yayınları, İstanbul Haziran 2008, s.56.
- ERDOĞAN, Simay; *İç Kontrol Sistemi: Kamu İktisadi Teşebbüsleri İçin İç Kontrol Modeli Önerisi*, DPT-Uzmanlık Tezleri, Yayın No: 2799, Ankara 2009, s.31.
- GRAHAM W.Cosserat; *Modern Auditing*, John Wiley&Sons, Inc, 2. Baskı, England 2004, s.221.
- GÜREDİN, Ersin; *Denetim ve Güvence Hizmeti*, (13. Baskı), Türkmen Kitabevi, İstanbul 2010, s.319-320.

GÜVEN, F. Mehmet; *İşletmelerde İç Kontrol Yapısının Yeri ve Önemi*, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul 2008, s.25.

HAENDEL,K;*KSV,Insolvenzanalyse* 1999,Wirtschaftsblatt,München,2010,s.38

HAFTACI, Vasfi; *Muhasebe Denetimi*,Umuttepe Yayıncılık,Kocaeli,2011,s.64

HİLLER, Schöller; *Arbeitsgemeinschaft Interne Revision Grundsätze des Internen Kontroll Systems*,Hrsg.Berlin,1985.

II. Uluslar arası Türkiye Muhasebe Denetimi Konferansı, 25-29 Nisan 2007, Yayın No:92, İSMMM Yayınları, s.58.

Impact of SAS 112 on Governmental Financial Audits, Erişim Tarihi: 10 Ekim 2015,[http://www.aicpa.org/InterestAreas/GovernmentalAuditQuality/Resources/Pages/Impact](http://www.aicpa.org/InterestAreas/GovernmentalAuditQuality/Resources/Pages/Impact%20of%20SAS%20112%20on%20Governmental%20Financial%20Audits.aspx) *Institute of Internal Auditors*, Erişim Tarihi: 5 Nisan 2013, www.theiia.org.

INTOSAI GOV 9100, *Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector*, 2004, s.13.

INTOSAI, *Internal Control: Proving a Foundation for Accountability in Government, An Introduction to Internal Control for Managers in Governmental Organization*, Belgium 2001,s.2.

İNCE, Serkan; *Kamu Mali Yönetiminde Dönüşüm İç Kontrolün Uygulanabilirlik Durumu*, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta 2009, s.63-64.

- KANTARCI, Kemal; *Konaklama İşletmelerinde Ön büro İşlemleri ve Yönetimi*, Detay Yayıncılık, 2004, s.30.
- KANUN, 2634 Sayılı Turizmi Teşvik Kanunu, Kabul Tarihi: 12.03.1982, Resmi Gazete, Yayın Tarihi:16.03.1982, 17635
- KAVAL, Hasan; *Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Uygulama Örnekleri ile Muhasebe Denetimi*, (2. Baskı), Gazi Kitapevi, Ankara 2005.
- KEPEKÇİ, Celal; *Bağımsız Denetim*, 4. Baskı, Siyasal Kitabevi, , Ankara 2000, ss. 57-59.
- KESKİN,D.Anıl, *İç Kontrol Sistemi Kontrol Öz Değerlendirme*, Beta Yayınları, İstanbul Aralık 2006, s.42.
- KLİNGER, M. Klinger, O; *ABC der Gestaltung des Internen Kontrollsystem (IKS) Im Unternehmen*,2008,Wien
- KORKUT, Beliz; *Merkez Bankalarında İç Kontrol ve Risk Ölçümü Uygulamalarının TCMB Kambiyo Muhasebesi İşlemleri Açısından Değerlendirilmesi*, (Uzmanlık Yeterlilik Tezi), TCMB, Ankara 2004, s.13.
- MAVİŞ, Fermani; *Otel İşletmeciliği İlke ve Kavramlar*, Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir,1994, s.42.
- MİCHAEL A. Klinger; Oskar Klinger; *Das Interne Kontrollsystem im Unternehmen*, Wahlen,2.Auflage, Berlin,2009 S.123
- OLALI, Hasan; KORZAY, Meral; *Otel İşletmeciliği*, Beta Yayıncılık, 1993, s.22.

- ÖZALTUN, Murat; KAYA Ergün; *'Konaklama İşletmelerinde Muhasebe Uygulamaları'* 'Detay Yayıncılık,2004,s.52
- ÖZBEK, Çetin; *İç Denetim-Kurumsal Yönetim-Risk Yönetimi- İç Kontrol*, Cilt: 1, Türkiye İç Denetim Enstitüsü Yayınları, İstanbul 2012.
- ÖZEREN, Berin, *INTOSAI: Kamu Kesimi İç Kontrol Standartları Rehberi*, Sayıştay Araştırma/ İnceleme/Çeviri Dizisi, Sayıştay Yayın İşleri Müdürlüğü, Temmuz 2006, s. 19.
- ÖZTÜRK, Yüksel; SEYHAN, Kadir; *Konaklama İşletmelerinde Sunulan Hizmet Kalitesinin Attırılmasında, İş gören Eğitiminin Yeri ve Önemi*, Ticaret Turizm ve Eğitim Fakültesi Dergisi, Yıl:2005, Sayı:1, s.129.
- PRICEWATERHOUSE TÜRKİYE, *Genel Hatlarıyla Sarbanes-Oxley Kanunu ve Türkiye'de Faaliyet Gösteren Şirketlere Etkisi*, 22 Aralık 2004, s.3.
- ROSE Higtower; *Internal Controls Policies And Procedures*, John Wiley&Sons, Inc. Hoboken, New Jersey 2009, s.27.
- SALTIK, Nihal; *İç Kontrol Standartları, Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü İç Kontrol Merkez Uyumlaştırma Dairesi Uzman Bilirkişi Raporu*, Ankara 2007, s. 33
- SÜMER, Ebru; *Türkiye'de Kamu İç Kontrol Sistemi Kapsamında Hesap Verme Mekanizmaları*, <http://www.sgb.gov.tr/>,(Erişim Tarihi:13.10.2015)
- TÜREDİ, Hasan; *Türk Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: İç Kontrol*, Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi, 16, Temmuz 2011, s.104.
- URAL, Şenol; *İç Kontrol Sistemi ve Değerlemesi*, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul 1995, s.30.

- UZAY, Şaban; *İşletmelerde İç Kontrol Sistemini İncelemenin Bağımsız Dış Denetim Karar Sürecindeki Yeri ve Türkiye'deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma*, Sermaye Piyasası Yayın Kurulu, Yayın No:132, Ankara 1999, s.7.
- YAVUZ, Salih Yalçın; *İç Kontrol Fonksiyonunun Bileşenleri, İç Kontrol Merkezi Teftiş 'ten (İç Denetim 'den) Farklı Bir Mekanizma mıdır*, *Bankacılar Dergisi*, Sayı: 42, 2002, s.43.
- YILMAZ, Faik; SIRMABIYIK, Murat; *Ticaret ve Sanayi İşletmelerinde İç Kontrol Sistemleri Sunumu*, Türkiye İç Denetim Enstitüsü Derneği, İstanbul 2001, s.4-5.
- YURTSEVER, Gürdoğan; *Türk Bankacılığının Kontrol ve Denetim Yapısı İçinde İç Kontrol Merkezlerinin Yeri*, *Aktif Bankacılık ve Finans Dergisi*, Sayı : 33, Kasım-Aralık 2003, s.9.

İNTERNET KAYNAKLARI

<http://www.spk.gov.tr>, (Erişim Tarihi: 18.10.2015).

www.icdenetim.net,(Erişim Tarihi:20.10.2015).

www.tbb.org.tr,(Erişim Tarihi:19.10.2015).

www.tide.org.tr,(Erişim Tarihi:17.10.2015).

www.gib.gov.tr,(Erişim Tarihi:18.10.2015).

www.istanbulymmoo.org.tr,(Erişim Tarihi:18.10.2015).

www.kgk.gov.tr,(Erişim Tarihi:16.10.2015).

Better Practice Guide, Erişim Tarihi:12 Mart 2013.

<http://www.anao.gov.au/Publications/Better-Practice-Guides>.

COSO, *Internal -Control-Integrated Framework, Executive Summary*, U.S.A.

1992,Erişim Tarihi:19Mart2013,http://www.coso.org/publications/executive_summary_integrated_framework.htm.

<http://www.ifac.org/about-ifac> *About IFAC*, Erişim Tarihi: 12 Ekim 2015.

<http://www.intosai.org/about-us.html>.*About INTOSAI*, Erişim Tarihi: 16 Ekim 2015.

<http://www.aicpa.org/About/Pages/About.aspx> *About the AICPA*, Erişim Tarihi: 10 Ekim 2015.

<https://na.theiia.org/about-us/Pages/About-The-Institute-of-Internal-Auditors.aspx>
About The Institute of Internal Control, Erişim Tarihi: 08 Ekim 2015.

İç Kontrol Sisteminin Unsurları, Erişim Tarihi: 04 Ekim 2015,
<http://muhasebedersleri.com/muhasebe-denetimi/ic-kontrol-sistemi-unsurlari.html>.

Yöneticiler ve Denetçiler İçin Temel İç Kontrol Bilgileri,
http://www.bertankaya.net/index.php?option=com_content&task=view&id=84&Itemid=25, Erişim Tarihi: 01 Ocak 2013.



EKLER

EK-1

Anket Formları

| | | | |
|--|----------|----------|----------|
| Otel kaç yılında faaliyete başlamıştır? | | | |
| Yatak kapasiteniz kaçtır? | | | |
| Otelinizde kaç personel çalışmaktadır? | | | |
| Sezonluk mu çalışıyorsunuz? | | | |
| Oteliniz kaç yıldız sahibidir? | | | |
| Otelinizde kalite belgeleri mevcut mudur? | | | |
| Otelinizde Bar, Spor salonu,Otopark, Restaurant var mıdır? | | | |
| DEPO/AMBAR -BÖLÜMÜ | E | H | K |
| Minimum ve Maksimum Stok Seviyeleri Belirlenmekte midir? | | | |
| Stok Sayımları Düzenli Aralıklarla Yapılmakta mıdır? | | | |
| Ambara İlişkin Yetki Belli Bir Kişiye Verilmekte midir? | | | |
| Ambarda Envanter Sayımı Önceden Belirlenen Sürelerde Yapılmakta mıdır? | | | |
| Ambardan Malzeme Çıkışında Belli Bir Belge Kullanılmakta mıdır? | | | |
| Gelen Malların Fatura veya Fiili Miktar Karşılaştırması Yapılmakta mıdır? | | | |
| Tüm Teslim Alınan Mallar İçin Ambar Giriş Fişi Fişi Düzenlenmekte midir? | | | |
| Tüm Malzemeler Kendileri İçin Hazırlanmış Bölümlerde veya Raflarda Korunmakta mıdır? | | | |
| Malzeme Kontrolünü Etkili Bir Şekilde Sağlanmakta mıdır? | | | |
| SATIN ALMA- BÖLÜMÜ | | | |
| Satın Alma Bölümü Muhasebeden Ayrı Örgütlenmekte midir? | | | |
| Satın Alma Yetkisi Belli Bir Personele verilmekte midir? | | | |

| | | | |
|--|--|--|--|
| Satın Alma Yetkisinde Rakam Sınırı var mıdır? | | | |
| Satın Alma Planlaması Yapılmakta mıdır? | | | |
| Satın Alma Aşamasını Tamamlayan Bir Teslim Alma Bölümü var mıdır? | | | |
| Satın Alma Gerçekleşmeden Önce Pazar/Fiyat Araştırması Yapılmakta mıdır? | | | |
| Satın Alma İşlemleri Sipariş Kartlarına İstinaden Yapılmakta mıdır? | | | |
| Satın Almış Olduğunuz Malların Kalite Kontrolünün Yapılmakta mıdır? | | | |
| Yazılı Bir Satın Alma Yönetmeliği var mıdır? | | | |
| YİYECEK-İÇECEK BÖLÜMÜ | | | |
| Yiyecek İçecek Bölümünde İşbölümü Yapılmakta mıdır? | | | |
| Personel Mutfaktaki Araç ve Gereçlerin Bakımı Konusunda Eğitime tabi Tutulmakta mıdır? | | | |
| Yemeklerin Hazırlanmasında Standart Reçete Kartlarının Kullanılmakta mıdır? | | | |
| Menü planlaması yapılmakta mıdır? | | | |
| Otele Giriş ve Çıkışlarda Pahalı Gıda Maddelerinin Hırsızlığa Karşı Korunması İçin Kontrol Yapılmakta mıdır? | | | |
| Çöp Torbalarının Atımında Belli Bir Kriter Uygulanmakta mıdır? | | | |
| Mutfakta Servis Görevlileri Arasında İletişimi Sağlayan Herhangi Bir Mekanizma Kullanılmakta mıdır? | | | |
| Restoran Bölümünde Örgütsel Yapı Belirlenmekte midir? | | | |
| Mutfaktaki Araç ve Gereçlerin Personel Namına Zimmetlenmekte midir? | | | |
| Mutfak Şefi ve Yiyecek İçecek Yetkililerinin Mönü ve Fiyatlama Çalışmalarında Koordineli Bir Şekilde Çalışmakta mıdır? | | | |
| Otelin Mutfağının Gerekli Donanıma Sahip midir? | | | |

| | | | |
|--|--|--|--|
| Barlarda Bulunan İçeceklerin Rafa Sıralanmasında Belli Bir Standart Var mıdır? | | | |
| Barlarda POS Sistemi Kullanılmakta mıdır? | | | |
| Stok Sayım Zamanının ve Sıklığının Önceden Belirlenme Durumu | | | |
| ÖN BÜRO- BÖLÜMÜ | | | |
| Housekeeper ve Ön büro İletişimsel Olarak Koordineli Bir Şekilde Çalışmakta mıdır? | | | |
| Rezervasyonda Bilgisayar Sistemi Kullanılmakta mıdır? | | | |
| Rezervasyonda Yetkili Personel Bulunmakta mıdır? | | | |
| Ön büro Personeli Sürekli Eğitime Tabi Tutulmakta mıdır? | | | |
| Oda Uyumsuzluk Raporu Alınmakta mıdır? | | | |
| Personelin İşyerine Giriş ve Çıkışları Kontrol Edilmekte midir? | | | |
| Personeller Arasında Etkin Bir Bilgi ve İletişim Alışveriş Durumu Sağlanabilmekte midir? | | | |
| İşyeri İle İlgili Olarak Personeli Eğitici ve Motive Edici Programlar Düzenlenebilmekte midir? | | | |
| YÖNETİM -BÖLÜMÜ | | | |
| Organizasyon Tablosu Bulunmakta mıdır? | | | |
| Yetki ve Sorumlulukların Yazılı Olarak Belirlenmiş midir? | | | |
| Satıcılara Olan Ödemelerde Bir Kriter Belirlenebilmiş midir? | | | |
| Belgelerin Raporların ve Dosyaların Çalınmaya Yangına ve Diğer Zarar Verici Durumlara Karşı Tam Olarak Korunabilmekte midir? | | | |
| İş Kazalarının Önlenmesi İçin Personele Gerekli Malumatlar Verilebilmekte midir? | | | |
| Bakım ve Onarım için İşletmenin Her Bölümünün Belli Dönemlerde Kontrolden Geçirilmekte midir? | | | |
| Personelin Çalışma Süresini Belirlemek İçin Süre Kartları Kullanılmakta mıdır? | | | |
| Personelin Görev ve Sorumluluklarının Yazılı Olarak Bildirilmekte midir? | | | |
| Yeni Çalışacak veya Çalışmakta Olan Her bir Kredili Müşteri için Risk Durumları Belirlenmekte midir? | | | |

| | | | |
|--|--|--|--|
| İşletme El Kitabı Bulundurulmakta mıdır? | | | |
| İşletmede Güvenlik Kameraları, Detektör Sistemi vs. gibi Otomasyon Sistemleri Kullanılmakta mıdır? | | | |
| İşletmeye Alınacak ya da Alınması Planlanan Mal ve Hizmet için Fiyat Analizi Yapılmakta mıdır? | | | |
| Personelin Özlük Haklarını İlgilendiren Sigorta, Rapor Yıllık izin gibi Sosyal Güvencelerini Tam Olarak Sağlanabilmekte midir? | | | |
| MUHASEBE -BÖLÜMÜ | | | |
| Muhasebe Kitapçığı Basılı Olarak Bulundurulmakta mıdır? | | | |
| Bir İşlemin Kaydının Tek Kişi Tarafından mı yapılmaktadır? | | | |
| Konukların Ekstralarının P.O.S Makinaları Kullanılarak Anında Konuk Hesabına İşlenmesi Sağlanabilmekte midir? | | | |
| Kredi Kartlı Yapılan Satışlar Günlük Olarak banka Hesaplarına Aktarılmakta mıdır? | | | |
| Bütçe Dönemlerinde Önceki Dönem Bütçesi ile Mukayese Yapılmakta mıdır? | | | |
| Aylık Gerçekleşen Bütçeler Analiz Edilip Sapmalar ve Nedenlerinin Araştırılmakta mıdır? | | | |
| Paralar, Çekler vb. Günlük Olarak Bankaya yatırılmakta mıdır? | | | |
| Konuklardan Çek Kabulünde Çeşitli Kriterler Kullanılmakta mıdır? | | | |
| Kasa Hareketlerini Sürekli Bir Şekilde Takip Edilebilmekte midir? | | | |
| Muhasebe İşlemleri İçin Herhangi Bir Muhasebe Programı Kullanılmakta mıdır? | | | |
| Yıl Sonunda Envanter Kayıtlarını Kontrol Edilmekte midir? | | | |