

KARABÜK ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

KOBİ'LERİN İÇ DENETİME BAKIŞI, KARABÜK İL UYGULAMASI

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Hazırlayan

İsmail ÇALIŞKAN

Tez Danışmanı

Yrd. Doç. Dr. Metin KILIÇ

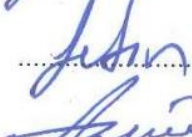
KARABÜK

Ocak - 2017

TEZ ONAY SAYFASI

Karabük Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü'ne,

İsmail ÇALIŞKAN'a ait "KOBİ'lerin İç Denetime Bakışı, Karabük İl Uygulaması" adlı bu tez çalışması Tez Kurulumuz tarafından İşletme Yüksek Lisans programı tezi olarak oybirliği / oyçokluğu ile kabul edilmiştir.

	Akademik Unvanı, Adı ve Soyadı	İmzası
Tez Kurulu Başkanı	: Yrd. Doç. Dr. Metin KILIÇ	
Danışman Üye	: Yrd. Doç. Dr. Metin KILIÇ	
Üye	: Yrd. Doç. Dr. Hakim AZİZ	
Üye	: Yrd. Doç. Dr. Sinan YILMAZ	

Tez Sınavı Tarihi : 27.01.2017

DOĞRULUK BEYANI

Yüksek lisans tezi olarak sunduğum, bu çalışmayı, bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı dűşecek bir yol ve yardıma başvurmaksızın yazdığımı, yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden olduğunu ve bu eserleri her kullanışımda alıntı yaparak yararlandığımı belirtir; bunu onurumla doğrularım.

Enstitű tarafından belli bir zamana bağlı olmaksızın, tezimle ilgili yaptığım bu beyana aykırı bir durumun saptanması durumunda, ortaya çıkacak tűm ahlaki ve hukuki sonuçlara katlanacağımı bildiririm.

27.01.2017

İsmail ÇALIŞKAN

ÖNSÖZ

Çalışmamız, KOBİ'lerin iç denetime bakış açısı yönünden incelenmiştir. Karabük ilindeki KOBİ'ler üzerinde uygulama çalışması yapılarak, şirketlere ve literatüre katkı sağlanmıştır.

Tezimin her aşamasında yardımlarını esirgemeyen değerli danışmanım Yrd. Doç. Dr. Metin KILIÇ' a, ders aşamasında beni aydınlatan saygı değer üniversite hocalarıma teşekkür ederim. Araştırmanın uygulama kısmındaki Karabük ilindeki görüşmeci işletme sahiplerine, tüm bu görüşmeleri ayarlamamda bana yardımcı olan değerli hocam Yrd. Doç. Dr. İsmail Şahin'e ve Karabük Ticaret ve Sanayi Odası başkan ve çalışanlarına teşekkürlerimi bir borç bilirim.

İsmail ÇALIŞKAN

İÇİNDEKİLER

DOĞRULUK BEYANI	iii
ÖNSÖZ	iv
İÇİNDEKİLER	v
KISALTMALAR ve SİMGELER	ix
TABLolar LİSTESİ	xi
ŞEKİLLER LİSTESİ	xii
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

KOBİ'LERİN KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ

1.1. TÜRKİYE, AVRUPA BİRLİĞİ VE DÜNYADA KOBİ TANIMLARI	3
1.1.1. KOBİ Tanımı Ölçütleri	3
1.1.2. Türkiye, Avrupa Birliği ve Çeşitli Ülkelerde KOBİ Tanımlamaları	5
1.1.2.1. Türkiye'de KOBİ Tanımlamaları	5
1.1.2.2. Avrupa Birliği'nde KOBİ Tanımı	7
1.1.2.3. Çeşitli Ülkelerde KOBİ Ölçekleri	8
1.2. KOBİ'LERİN GELİŞİMİ	10
1.2.1. Türkiye'de KOBİ'lerin Gelişimi	10
1.2.2. Türkiye'de KOBİ'lerin Önemi	12
1.2.3. KOBİ'lerin Özellikleri, Avantajları ve Dezavantajları	14
1.2.3.1. KOBİ'lerin Özellikleri	14
1.2.3.2. KOBİ'lerin Dezavantajları	15
1.2.3.3. KOBİ'lerin Avantajları	17
1.2.3.4. KOBİ'lerin Önündeki Fırsatlar	19
1.2.3.5. KOBİ'lere Yönelik Tehditler	20

1.2.3.6. KOBİ'lerin Yaşadığı Temel Sorunlar	20
---	----

İKİNCİ BÖLÜM

DENETİMİN KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ VE İÇ DENETİM

2.1. DENETİMİN KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ	24
2.1.1. Denetim Tanımı ve Özellikleri	24
2.1.2. Denetim Türleri	27
2.1.2.1. Denetimin Amacına (Konusuna) Göre Türleri	27
2.1.2.1.1. Finansal Tablolar Denetimi	27
2.1.2.1.2. Uygunluk Denetimi	27
2.1.2.1.3. Faaliyet Denetimi	28
2.1.2.2. Yapılış Zamanına Göre Denetim Türleri	28
2.1.2.2.1. Yıl Sonu Denetimi	28
2.1.2.2.2. Ara Dönem Denetimi	29
2.1.2.2.3. Özel Denetim	29
2.1.2.3. Denetçinin Statüsü Yönünden Denetim Türleri	29
2.1.2.3.1. Dış Denetim	29
2.1.2.3.2. Kamusal Denetim	30
2.1.2.3.3. İç Denetim	30
2.2. İÇ DENETİM KAVRAMI	30
2.2.1. İç Denetimin Tanımı	30
2.2.2. İç Denetimin Tarihsel Gelişimi	31
2.2.3. İç Denetim Kapsamı	33
2.2.4. İç Denetimin Amacı	34
2.2.5. İç Denetim Türleri	35
2.2.6. İç Denetimin Özellikleri	36
2.2.6.1. Fonksiyonel Bağımsızlık	37
2.2.6.2. Kuruma Değer Katma	37
2.2.6.3. Risk Yönetimi ve Kurumsal Yönetim Süreçlerine Katkı Sağlama	37
2.2.6.4. Danışmanlık Hizmeti Sağlama	38
2.2.6.5. Standartlara Göre Çalışma	38
2.2.7. İç Denetime İhtiyaç Duyulma Nedenleri ve Faydaları	38
2.2.8. İç Kontrol Kavramı	40

2.2.8.1. İç Kontrol Sisteminin Amaçları	41
2.2.8.2. İç Kontrol Çerçevesi (COSO Raporu)	44
2.2.9. İç Denetim-İç Kontrol İlişkisi	47
2.2.10. İç Denetim Faaliyetinin Gerçekleştirilmesi	49
2.2.10.1. Planlama	50
2.2.10.2. Denetimin Yürütülmesi	51
2.2.10.3. Raporlama	53
2.2.10.4. Denetim Sonuçlarını İzleme ve Değerlendirilmesi	53
2.2.11. İç Denetim Standartları	54
2.2.12. İç Denetim Sürecinde İç Denetçinin Rolü	57
2.2.13. KOBİ'ler ve İç Denetim Anlayışı	59

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

KARABÜK İL'İNDE KOBİ'LERİN İÇ DENETİME BAKIŞ AÇISI ÜZERİNDE BİR ARAŞTIRMA

3.1. ARAŞTIRMANIN KONUSU	64
3.2. ARAŞTIRMANIN AMACI VE ÖNEMİ	64
3.3. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ	65
3.4. SORU FORMUNUN OLUŞTURULMASI	66
3.5. VERİLERİN TOPLANMASI	67
3.6. ARAŞTIRMANIN SINIRLILIKLARI	68
3.7. ARAŞTIRMADA OLUŞAN BULGULAR VE DEĞERLENDİRİLMESİ .68	
3.7.1. Demografik Özelliklere İlişkin Bulgular ve Değerlendirilmesi	68
3.7.2. İşletme Başarı Hedeflerine Yönelik Bulguların Değerlendirilmesine İlişkin Sorular ve Bulgular	69
3.7.2.1. İşletmenizde Yazılı Bir Organizasyon Yapısı Var Mı?	69
3.7.2.2. İşletmenizde Geleceğe Yönelik Yazılı Hedefleriniz Var Mı?	71
3.7.2.3. İşletmenizde Yönetim Yıllar İtibariyle Kendi Başarısını Ölçüyor Mu?	72
3.7.2.4. İşletmenizi Başarılı Mı, Başarısız Mı Buluyorsunuz?	73
3.7.2.5. İşletmenizde Başarınızı Etkileyen En Önemli Faktör Sizce Nedir?	75
3.7.3. İşletmede İç Denetimin, İç Kontrol Sisteminin Varlığı ve Riskleri Belirlemeye Yönelik Sorular ve Bulgular	76
3.7.3.1. İşletmenizde Fiili Olarak İç Denetim Uygulayan Bir Biriminiz Var Mı?	76

3.7.3.2. İşletmenizde İç Kontrol Sistemi Var Mı?	78
3.7.3.3. İşletmeniz de Belirlemiş Olduğunuz Bir Kalite Standardı Var Mı?	79
3.7.3.4. İşletmenizde Karşılaşabileceğiniz Riskleri Belirlediniz Mi?	80
3.7.4. İç Denetimin Temel İnceleme Alanı İç Kontrol Sistemine Yönelik Sorular ve Bulgular	81
3.7.4.1. İşletmeniz Finansal Durum Olarak Gerçeği Yansıtıyor Mu?	81
3.7.4.2. İşletmenizdeki Varlıkların Korunmasında Ya Da Yerinde Kullanılmasında Herhangi Bir Sorunla Karşılaşıyor Musunuz? (Kasa, Araba Amaç Dışı Kullanım Vb.)82	
3.7.4.3. İşletme Faaliyetlerinizde Verimlilik Analizi Yaptınız Mı?	82
3.7.4.4. İşletme Personeliniz Sizin İsteddiğiniz Gibi Çalışabiliyor Mu?	84
3.7.4.5. İşletmenizde Hizmet İçi Eğitim Veriyor Musunuz?	85
3.7.5. İç Denetim Biriminin Gerekliliğine İlişkin Değerlendirme Soruları	86
3.7.5.1. Sizce Sizin Gibi KOBİ'lerde İç Denetime Gerek Var Mı?	86
3.7.5.2. İşletmelerde İç Denetim Biriminin Bulunmama Nedenleri Nelerdir?	89
SONUÇ	93
KAYNAKÇA	96
ÖZET	104
ABSTRACT	107
ÖZGEÇMİŞ	110

KISALTMALAR ve SİMGELER

AB	: Avrupa Birliği
ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
COSO	: Sponsor Organizasyonlar Komitesi
DOLAR (\$)	: Amerikan Doları
DPT	: Devlet Planlama Teşkilatı
ECIA	: Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonu
EURO (€)	: Avrupa Parası
IIA	: Institute of Internal Auditors
KOBİ	: Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler
KOSGEB	: Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı
SPK	: Sermaye Piyasası Kurulu
TL	: Türk Lirası
TİDE	: Türkiye İç Denetim Enstitüsü
TÜİK	: Türkiye İstatistik Kurumu

Kısaltma Devamı

USD : Amerikan Doları

Vb. : Ve Benzeri

YEN (¥) : JAPONYA Para Birimi

YY. : Yüzyıl



TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1. KOBİ Tanımlanmasında Nicel Ölçütler	4
Tablo 2. Japonya’da KOBİ Ölçeği.....	8
Tablo 3. Hindistan KOBİ Ölçeği	8
Tablo 4. Amerika Birleşik Devletleri’nde KOBİ Ölçeği	9
Tablo 5. Brezilya’da KOBİ Ölçeği	10
Tablo 6. Çalışan Sayısına Göre Girişimlerin Dış Ticaretteki Payı 2013.....	13

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1. COSO İç Kontrol Küpü	45
-------------------------------------	----



GİRİŞ

Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler (KOBİ) ülkeler için iktisadi sistemin yapı taşlarını oluşturan unsurların başında gelmektedir. KOBİ'lerin tüm süreçlerinde daha etkin ve verimli olabilmeleri adına çalışmalar yapılmaktadır. Küresel rekabet ortamında yaşanan değişimlerde yöneticiler, organizasyonel yapılarını yeniden gözden geçirerek yeni yaklaşımlar olduğu bir yönetsel anlayışla amaçlarına ulaşarak, güvence altına almak istemektedirler. Denetim faaliyetleri işletmelerin mevcut durumunu ve geleceğe yönelik hedeflerine varabilmelerinde kendi konumlarını belirleyerek, eksikliklerini tespit edip gerekli kontrol önlem ve yöntemleri geliştirebilmek açısından yöneticilere önemli destek sağlamaktadır. Bu açıdan denetim faaliyeti işletme dışı kişiler için bir güvence unsuru olurken, işletme yönetimi açısından da özdenetim görevi yerine getirmekte, olası hata ve yanlışlıkları önlemede bir araç olarak kullanılarak amaçlara ulaşmada katkı sağlamaktadır.

İç denetim, işletme faaliyetlerini geliştirmeyi ve işletmeye değer katmayı hedefleyen bir faaliyettir. Bu kapsamda; işletme kaynakların en ideal biçimde kullanılıp kullanılmadığını tarafsız ve bağımsız bir biçimde değerlendirmek ve üst yönetime nesnel güvence ile danışmanlık hizmeti sunmak iç denetim faaliyetlerinin temel amacını oluşturduğu söylenilebilir. İşletmeler iç denetim faaliyetiyle işletme yönetiminin belirlediği risk düzeyine göre en az yanlışlık-hata ile faaliyetlerini yerine getirebilme olanaklarına sahiptirler.

Bu çalışmamızın amacı, ülke ekonomilerinde oldukça önemli yer tutan KOBİ'lerin iç denetim faaliyetlerine bakışlarının belirlenmesini amaçlamaktadır. Birinci bölümde KOBİ'lerin tanımı, özellikleri, ekonomideki yeri ve önemi üzerinde

durulmuştur. İkinci bölümde denetimin kavramsal çerçevesi ve iç denetim konuları aktarılmıştır. Üçüncü bölüm ise, çalışmamızın uygulama kısmını oluşturmaktadır. KOBİ'lerin iç denetim faaliyetlerine bakışlarının belirlenmesi amacıyla yönelik 16 adet soru oluşturulmuştur. Karabük ilinde Karabük Ticaret ve Sanayi Odası aracılığıyla belirlenen KOBİ'lere görüşme yöntemi kullanılarak, hazırlanan 16 adet soruya cevaplar aranmış, Karabük ilindeki KOBİ'lerin iç denetim faaliyetlerine bakış açısı belirlenmeye çalışılmıştır. Bu çalışma ile KOBİ'lerin gelişimine ve literatüre katkı yapılmak istenilmiştir.



BİRİNCİ BÖLÜM

KOBİ'LERİN KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ

Bu bölümde KOBİ tanımları, temel özellikleri ve ekonomideki yeri aktarılarak önemi üzerinde durulacaktır.

1.1. TÜRKİYE, AVRUPA BİRLİĞİ VE DÜNYADA KOBİ TANIMLARI

Literatür incelendiğinde çok farklı KOBİ tanımları bulunmaktadır. Ancak KOBİ tanımlarına geçmeden önce KOBİ tanımı yapılması için gereken ölçütleri ifade edilecektir.

1.1.1. KOBİ Tanımı Ölçütleri

Günümüz ticaret koşullarında küreselleşmenin hızlı adımlarla tüm ülkelere yayılması ile ülkelerin öncelikli amacı, gerçekleşen ticari pazar payından pay almak istemeleridir. Ticari işlemlerde görülen yoğun rekabet, ülkeleri zor durumda bırakmaktadır. Bu süreçte ülkeler ekonomilerini şekillendiren büyük işletmelerin yanında, ülke sınırları içerisinde yer alan ve ülke ekonomilerinin yapı taşı olan KOBİ'lerden daha fazla fayda sağlamak istemektedir.

KOBİ'ler, Türkiye ekonomisinde olduğu gibi, Dünya ekonomisi içerisinde de çok büyük öneme sahiptirler. Günümüzde, KOBİ kavramı için literatüre bakıldığında

tüm dünya genelinde kabul görmüş tek bir tanım bulunmamaktadır. KOBİ kavramının belirlenmesinde genellikle çalışan sayısı, satış hasılatı, günlük ciro, ihracat satış oranı, üretim kapasitesi, pazar payı gibi ölçütler kullanılmaktadır (Beybur, 2009: 40).

Çeşitli kaynaklarda bahsi geçen ilkelere göre KOBİ'lerle ilgili değişik tanımlamalar çıkmaktadır. KOBİ'lerin büyük işletmelerden olan farkının belirlenmesi gerekmektedir. Bu ayrımın yapılabilmesi için belirgin bir ayırt edici çizgi oluşturulmalı ve KOBİ tanımlaması yapılmalıdır. İşte KOBİ'leri tanımlarken bu çizgiyi oluşturan bazı nitel ve nicel ölçütler esas alınmaktadır.

Genellikle işletmelerin belirlenmesinde ve tanımlanmasında kullanılan birçok nicel ölçüt bulunmaktadır. Bu ölçütlerden temel olanları Tablo 1' de verilmiştir.

Tablo 1. KOBİ Tanımlanmasında Nicel Ölçütler

<i>Fiziki Miktar</i>	<i>Parasal Değer</i>	
Çalışan Sayısı Makine Sayısı Kullanılabilir Alan	Sabit Varlıkların Değeri Makine Parkı Değeri	GİRDİ
Kullanılabilir Hacim Kapasite	Satış Tutarı Kar Hacmi Katma Değer Ödenen Vergi Tutarı Pazar Payı	ÇIKTI

Kaynak: Koç, (2008: 6).

KOBİ'lerin girdi ve çıktıları dikkate alındıklarında fiziki miktar ve parasal değerlerine göre farklı sınıflandırmaya tabi tutulabilirler. KOBİ'lerinin girdileri dikkate alındığında fiziki miktarlarına göre çalışan sayısı, makine sayısı ve kullanılabilir alan öncelikli ölçüt iken; parasal değerlere göre sabit varlıkların değeri ve makine parkı değeri öncelikli sınıflandırma ölçütleri olmaktadır.

Benzer şekilde KOBİ'lerin çıktıları üzerinden de fiziksel miktarları açısından sınıflandırıldığında kullanılabilir hacim ve kapasite öncelikli ölçüt olurken; parasal

değer açısından ise devlete ödenen vergi, elde edilen kar, satış hasılatı, satışların maliyeti, ar-ge giderleri ve pazar payı KOBİ'lerin sınıflandırılmasında kullanılan öncelikli ölçütler olmaktadır.

Ölçütlerin çeşitlilik arz etmesi KOBİ tanımı yapılırken, farklı ülke ve kurumlarda farklı tanımlamalar yapmalarına yol açmıştır. KOBİ tanımı yapılırken, yukarıda belirtilen ölçütlerin tamamının kullanılacağı gibi, ortak bir tanımlamaya gidilmesinde tek başına uluslararası ölçütler yetersiz ve anlamsız kalmaktadır. KOBİ tanımı yapılırken çoğunlukla çalıştırılan işçi sayısı ve sermaye miktarının ölçüt olarak belirlendiği görülmektedir.

1.1.2. Türkiye, Avrupa Birliği ve Çeşitli Ülkelerde KOBİ Tanımlamaları

1.1.2.1. Türkiye'de KOBİ Tanımlamaları

KOBİ'lere yönelik tanımlamalarda kullanılan ölçütlerin farklılık arz etmesi farklı tanımlamaların ortaya çıkmasına yol açmıştır. Türkiye'deki KOBİ'lerin sınıflandırılmasında Avrupa Birliğinde (AB) olduğu gibi çalışan sayısı, bilanço ve satış büyüklüklerini esas alan tanım uygulanmaya başlamıştır. Son düzenlemelere göre KOBİ:

“Mikro (Çok küçük) işletme: 10 kişiden az yıllık çalışan istihdam eden yıllık net satış hasılatı veya mali bilançosundan herhangi biri 1 milyon Türk lirasını aşmayan işletmelerdir. Küçük işletme: 50 kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve yıllık net satış hasılatı veya mali bilançosundan herhangi biri 8 milyon Türk lirasını aşmayan işletmeler. Orta büyüklükteki işletme: 250 kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve yıllık net satış hasılatı veya mali bilançosundan herhangi biri 40 milyon Türk lirasını aşmayan işletmelerdir” (T.C. Resmi Gazete, 2012: Sayı:28457)

KOBİ'ler, çalışan sayıları veya mali bilgilerinin incelenmesine göre esas alındığında; başka işletmeler ile olan sermaye veya oy hakkı gibi ilişkilerine göre bağımsız işletme, ortak işletme ve bağlı işletme olmak üzere sınıflandırılabilir. KOBİ özelliği tespit edilirken belirtilen ölçütlerden, herhangi birisi iki hesap döneminde de yitiren veya aşan işletmeler buldukları sınıf değişir ve KOBİ sıfatını kaybeder (Şehmus, 2010: 12).

Türkiye ekonomisinde KOBİ'ler 1980 yılından itibaren önem kazanmaya başlamıştır. Gelişen bu süreç içerisinde farklı işletmelerin buldukları sektör, imalat süreçleri, sanayileşme düzeyleri gibi kullanılan ölçütlerin birbirinden farklı olması çeşitli KOBİ tanımlarının oluşmasına yol açmıştır.

KOSGEB'in KOBİ tanımı;

"1-50 işçi çalıştıran imalat sanayi işletmeleri "küçük ölçekli", 51-250 işçi çalıştıran imalat sanayi işletmeleri "orta ölçekli" olarak tanımlanmaktadır. 250 kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve yıllık net satış hasılatı veya mali bilançosundan herhangi biri 40 milyon Türk lirasını aşmayan ve yönetmelikte mikro (çok küçük) işletme, küçük işletme, orta büyüklükteki işletme olarak sınıflandırılan ekonomik birimleri veya girişimleri ifade etmektedir." (T.C. Resmi Gazete, 2012: Sayı:28457).

Halkbank KOBİ tanımı; ayrıntılı bir alt sınıflandırmaya girmeden ve sektör farkı gözetmeksizin 250 kişiden az çalışan istihdam eden, yıllık net satış hasılatı ya da mali bilançosu 25 Milyon TL'nı aşmayan işletmelerdir (<http://www.halkbankkobi.com.tr/FaqsList.aspx>).

Eximbank'ın KOBİ tanımı; Avrupa Yatırım Bankası yaklaşımlarına paralel olarak "yasal statüsü ne olursa olsun, bir veya birden çok gerçek veya tüzel kişiye ait olup, küçük ölçekli işletmeler 250'den ve orta ölçekli işletmeler ise 3000'den az çalışanı olan bağımsız işletmelerdir. Bu işletmelerin bağımsız kabul edilmesi için sermayesinin; %25'i ve daha fazlası başka bir şirkete/kuruluşa ait olmamalı, % 25'i veya daha fazlası başka bir şirkete/kuruluşa ait ise, grubun toplam çalışan sayısı yukarıdaki belirlenen sınırlarda olmalıdır" (<https://www.eximbank.gov.tr/TR,441/genel-bilgi.html>).

Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) ve Devlet Planlama Teşkilatı (DPT) KOBİ tanımı; "1-9 işçi çalıştıran işletmeler 'çok küçük ölçekli', 10-49 işçi çalıştıran işletmeler 'küçük ölçekli', 50-250 işçi çalıştıran işletmeler 'orta ölçekli' işletmelerdir" (Bayülken ve Kütükoğlu, 2012: 4).

Hazine Müsteşarlığının KOBİ tanımı ise TÜİK ve DPT'nin KOBİ tanımına ek olarak; "imalat sanayiinde faaliyette bulunan ve yasal defter kayıtlarında arsa ve bina hariç, makine ve teçhizat, tesis, taşıt araç ve gereçleri, demir-başlar vb. toplamının net tutarı 950.000 TL'yi aşmayan işletmeler ibaresi eklenmiştir.

Bağımsızlık ölçütü olarak; başka işletmelere ait sermaye oranının %25'in altında olması yer almaktadır” (<https://www.hazine.gov.tr/tr-TR/Arama-Sonuclari-Sayfasi?skey=kobi>).

Dış Ticaret Müsteşarlığı; “imalat sanayiinde faaliyet gösteren, 1-200 işçi çalıştıran, gerçek usulde defter tutan, arsa ve bina hariç sermaye tutarı bilanço net değeri itibariyle 2 milyon USD doları karşılığı TL’yi aşmayan işletmeler”, KOBİ olarak tanımlamaktadır (Bayülken ve Kütükoğlu, 2012: 4).

Ülkemizde çeşitli KOBİ tanımlamalarının yapılması KOBİ tanımında karmaşıklığa yol açabilmektedir. Türkiye’nin AB’ne üyelik sürecinde tüm üye veya aday statüsündeki ülkelere tavsiye niteliğinde ortak KOBİ tanımı yayımlanması sonrasında, Türkiye’de de tüm kurumlar için geçerli ortak bir KOBİ tanımı belirlenmesi yoluna gidilmiştir. Böylelikle hem AB ile uyumluluk sağlanması sağlanırken, hem de ülkemizde ortak bir KOBİ tanımlamasının yapılmasına yönelik çalışmalar devam etmektedir (Özdemir, 2013: 468).

1.1.2.2. Avrupa Birliği’nde KOBİ Tanımı

Küresel organizasyonlar KOBİ’ler için farklı tanımlamalarda bulunmuştur (Turpçu, 2014: 6). AB üye ülkeleri arasında farklılığın olmaması her üye ülke tarafından kabul görülecek ortak KOBİ tanımı belirlemek amacıyla çalışmalar yapmıştır. Bu kapsamda tanımlama için dikkate alınan ölçütler ise, çalışan sayısı ile yıllık ciroları veya bilançolarıdır (“European Commission, Final Report Executive Summary”, 2012). AB’ne göre;

“Mikro (Çok küçük) İşletmeler; 10 kişiden az işçi çalıştıran, yıllık satış cirosu veya bilanço toplamı 2 milyon Euro’yu aşmayan bağımsız¹ işletme ölçütüne uygun işletmelerdir.

Küçük İşletmeler; 10-49 işçi çalıştıran, yıllık satış cirosu veya bilanço toplamı 10 milyon Euro’yu geçmeyen bağımsız işletme ölçütlerine uygun işletmelerdir.

¹ Bağımsızlık ölçütlerinden kasıt, bir firmanın sermayesi ve hissesinin %25 ten veya fazlasının bir firma tarafından üstlenilmemiş olmasıdır. %25 altındaki tüm firmalar KOBİ kategorisine girmiş sayılmaktadır detaylı bilgi için (Çelik ve Akgemci, 2010: 113).

Orta Büyüklükteki İşletmeler; 50-250 işçi çalıştıran, yıllık satış cirosu 50 milyon Euro'yu veya bilanço toplamı 43 milyon Euro'yu geçmeyen bağımsız işletme ölçütlerine uygun işletmelerdir.” (“European Commission, Final Report Executive Summary”, 2012).

AB'nin yaptığı tanım haricinde uluslararası ekonomide etkili olan diğer ülkelerinde farklı tanımları bulunmaktadır.

1.1.2.3. Çeşitli Ülkelerde KOBİ Ölçekleri

Japonya'da KOBİ tanımı yapılırken, sermaye miktarları ve çalışan sayısı gözününde bulundurmuştur. KOBİ tanımı yapılırken sektörel ayırım yapılarak belirlenmiştir. Aşağıdaki tabloda, Japonya'ya ait sektör bazındaki KOBİ ölçeği bulunmaktadır.

Tablo 2. Japonya'da KOBİ Ölçeği

Sektör	Çalışan Kişi Sayısı	Sermaye Miktarı (¥)
Üretim	300 Kişiye Kadar	300 Milyon Yen'e Kadar
Toptan Satış	100 Kişiye Kadar	100 Milyon Yen'e Kadar
Hizmet	100 Kişiye Kadar	50 Milyon Yen'e Kadar
Perekande	50 Kişiye Kadar	50 Milyon Yen'e Kadar

Kaynak: Japan's Policy on Small and Medium Enterprises (SMEs) and Micro Enterprises, 2013: 5.

Hindistan'a göre, KOBİ tanımı sabit yatırım tutarı göze alınarak yapılmaktadır. Tablo 3 de, sabit yatırım tutarı ele alınan KOBİ işletme ölçütleri yapılmıştır.

Tablo 3. Hindistan KOBİ Ölçeği

Türü	Sabit Yatırım Tutarı (Hindistan Rupisi)	
	Üretim Sektörü	Hizmet Sektörü
Mikro İşletmeler	< 2,5 Milyon	≤ 1 Milyon
Küçük İşletmeler	2,5 - 50 Milyon	1- 20 Milyon
Orta Büyüklükteki İşletmeler	50 - 100 Milyon	20 - 50 Milyon

Kaynak: <http://www.dmr-tr.com/dmr/wp-content/uploads/2014-7.pdf>, 16.12.2015.

ABD’de KOBİ tanımı yapılırken, yıllık gelirleri ve çalışan sayısı dikkate alınmıştır. Bu tanım yapılırken sektörel olarak ayırım dikkate alınmıştır. Aşağıdaki tabloda, sektör bazında KOBİ tanımları yapılmıştır.

Tablo 4. Amerika Birleşik Devletleri’nde KOBİ Ölçeği

Sektör	Çalışan Sayısı	Yıllık Kazanç (\$)
Üretim(Üretilen Ürün Çeşidine Göre)	500 - 1500	
Toptan Satış (Satılan Ürünün Niteliğine Göre)	100 - 500	
Perakende Satış (Satılan Ürünün Niteliğine Göre)		5 - 21 Milyon
Hizmet (Hizmet Niteliğine Göre)		2,5 - 21,5 Milyon
Genel ve Ağır İş (Yapımın Çeşidine Göre)		13,5 - 17 Milyon
Özel Yapı		≤ 7 Milyon
Tasarım (Üretilen Ürüne Göre)		0,5 - 9 Milyon

Kaynak: <https://www.sba.gov/content/what-sbas-definition-small-business-concern>, 16.12.2015.

ABD’de yukarıdaki ölçütlerle beraber satış tutarını da dikkate alan tanımlar bulunmaktadır. ABD’de toptancı olarak faaliyet içerisinde olan KOBİ’ler için işçi sayısı en çok 500 olarak belirlenmiştir. Perakendeci KOBİ’ler için de yıllık satış geliri 5-21 milyon dolar arasında belirlenmiştir. Hizmet KOBİ’ler içinde yıllık gelirleri 2,5-21,5 milyon dolar arasında kalacak şekilde belirlenmiştir. Genel ve ağır iş olarak tarif edilen KOBİ’lerin yıllık gelirleri 13,5-17 milyon arasında kalacak şekilde belirlenmiştir. Özel iş grubuna dahil KOBİ’lerin yıllık gelirleri 7 milyon ve daha az limitte olan işletmelerdir. Tarım grubuna dahil olan KOBİ işletmelerinin yıllık gelirleri 0,5-9 milyon dolar arasında kalacak şekildedir.

Brezilya’da yıllık gelir ve çalışan sayısına göre KOBİ tanımlaması yapılmıştır. Tablo 5’te Brezilya’ya ait KOBİ işletme ölçütleri belirtilmiştir.

Tablo 5. Brezilya’da KOBİ Ölçeği

İşletme Ölçütü	Yıllık Gelir (\$)	Çalışan Sayısı
Çok Küçük	188 Bin' e Kadar	Sanayi ve İnşaat: 1-19 arası
		Ticaret ve Hizmetler: 1-9 arası
Küçük	188 Bin - 1 Milyon Arası	Sanayi ve İnşaat: 20-99 arası
		Ticaret ve Hizmetler: 10-49 arası
Orta	1 Milyondan - 30 Milyon' a Kadar	Sanayi ve İnşaat: 100-499 arası
		Ticaret ve Hizmetler: 50-99 arası

Kaynak: Arroio, A. (2009) *The Role Of Sme In The National Innovation System Of Brazil*, Brezilya: Rio de Janeiro Federal Üniversitesi, <http://brics.redesist.ie.ufrj.br>, Er. Tarihi:16.10.2014.

Değişik ülkelerin KOBİ tanımlamalarına baktığımızda, ülkemizdeki tanımlamalarda olduğu gibi daha sık istihdam edilen personel sayısı dikkate alınmaktadır. Personel sayısının yanında kimi ülkeler, sermaye ve satış tutarlarını da baz alarak farklı KOBİ tanımlamalar yapmaktadır. KOBİ tanımı ülkelerin içinde bulunduğu durumlara göre çeşitlilik arz edebilmektedir.

1.2. KOBİ’LERİN GELİŞİMİ

1.2.1. Türkiye’de KOBİ’lerin Gelişimi

İktisadi gelişmede ülkelerin yapı taşlarını oluşturan KOBİ’lerin önemi son yıllarda gerek Türkiye’de gerek diğer ülkelerde belirgin şekilde artmıştır. Geniş bir sektörel alana hitap etmesi, ekonomik ve sosyal hayata pozitif katkısından dolayı KOBİ önemi artış göstermektedir.

Büyük işletmelere nazaran küçük işletmelere yönelik politikalar üzerinde durulmasının nedeni, istihdam oluşturma ve artırma kapasitelerinin büyük işletmelere oranla çok daha fazla olmasından kaynaklanmaktadır.

KOBİ'lerin gelişim sürecine bakıldığında ekonominin içinde her zaman dinamizmin yapı taşı oldukları görülmektedir. KOBİ'ler Türkiye'de, 1980 yıllarından itibaren önem kazanmaya başlamıştır. Türkiye Cumhuriyeti kurulduğu andan 1950'li yıllara kadar bilgi ve girişimcilik ruhuna sahip kişilerin azlığı ve sermaye yetersizlikleri KOBİ'lerin gelişimindeki en önemli engelleri oluşturmuştur. Bu süreçte ekonomi işleyişinde devletçiliğin hakim olması, KOBİ'lerin gelişimini engelleyen bir diğer önemli etken olduğu söylenebilir (Aykaç, Parlak ve Özdemir, 2009: 205).

1950'li yıllara kadar devlet mal ve hizmetlerin üretiminin kendisi yaparak sektörel ve bireysel talepleri karşılama yoluna gitmiştir. Bu yıllardan sonra gerek siyasal iktidarın batı yanlısı politikalar geliştirerek özel sektörü teşvik etmesi, gerekse girişimci sayısındaki artış ve toplumun taleplerinde ki değişim KOBİ işletmelerinde bir artışa yol açsa da yaşanan ihtilal ve muhtıralar, terör ve kargaşa ortamı KOBİ'lerin gelişimini yeterli seviyeye taşıyamamıştır.

KOBİ'lerin, 1980'li yıllara kadar durağan bir durum izlediği ve tüketici ihtiyaçlarını karşılayabilecek düzeyde ilerlediği söylenebilir (Aykaç, Parlak ve Özdemir, 2009: 205). Özellikle 1980'li yıllarda kargaşa ortamının azalması, güçlü siyasal iktidar ve onun özel sektöre verdiği güçlü destek ve girişimci sayısında artış sayesinde KOBİ'lerde belirgin bir gelişme gözlemlenebilmiştir.

Küresel dünyada ve rekabet ekonomisinde özellikle AB'ye uyum çalışmaları doğrultusunda Türkiye'de, KOBİ strateji eylem planları yapılmaya başlanmıştır. Devlet ekonomik düzeyin kalkınmasında son yıllarda KOBİ'lere önemli destekler vermeye başlamış olup çeşitli kurum ve kuruluşlarla destek paketleri sağlamaktadır (Aykaç, Parlak ve Özdemir, 2009: 205).

20. yy'ın başlarında görülen seri imalat tarzı yerini, gelişen teknoloji ile tüketicilerin istek ve ihtiyaçlarını değer veren yaklaşım sistemi olan esnek imalat tarzına bırakmıştır. KOBİ'lerin esnek bir yapıya sahip olması, küçük yapıda olmaları, müşteri ile oluşturulan samimi bağ ile beraber rekabet piyasasında, KOBİ'lerin sayısını ve önemi her geçen gün fazlalaştırmaktadır.

1.2.2. Türkiye’de KOBİ’lerin Önemi

Büyük ölçekli işletmelerin, değişim ve yeniliklere uyum sağlamada zorlanmaları, KOBİ’ler üzerinde odaklanmaya yol açmıştır. KOBİ’ler büyük işletmelerin yapmak istemedikleri ya da yapamadıkları yeni ürün ve hizmetlerin, ilk madde ve malzemelerin ya da süreç ve fikirlerin temel kaynağını oluşturmaktadırlar.

Gelişmiş ülkeler incelendiğinde işletmelerin %95’ini oluşturan KOBİ’ler toplam değerler üzerinden ihracatın ve yatırımların %40, üretim ve istihdamın %50’sini gerçekleştirilmektedir.

Fransa, Almanya, Japonya, Hindistan, Güney Kore, ABD, İtalya ve İngiltere gibi çeşitli ülkelerde KOBİ’lerin toplam işletmelere oranı %96 ile %99,9 aralığındadır. Bu durum KOBİ’lerin ülke ekonomisine katkılarının, ne kadar önem arz ettiği göstermektedir.

KOBİ’ler dünyada yer alan diğer tüm ülkeler gibi Türkiye’de de istihdama en fazla katkıyı sağlamaktadır. 2011 yılında Avrupa’nın 6. büyük ekonomisi, Dünya’nın 16. büyük ekonomisi içerisinde ülkemiz yer almıştır. 2011 yılında büyüme rakamları itibariyle Dünya’da 2. büyük ülke olmamızda şüphesiz KOBİ’lerin payı ve verilen önemin değeri bir kez daha anlaşılmalıdır (Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı, 2012: 3). Buradan anlaşılacağı gibi, yeni istihdam alanı sağlama, piyasa koşullarındaki değişikliğe hızlı uyum sağlama, ekonomik ve sosyal kalkınmadaki pozitif etkileri büyük sanayi kuruluşların destekleyicisi ve tamamlayıcısı olan KOBİ’ler gün geçtikçe önem kat sayısını yükseltmektedir. KOBİ’ler ekonomiye;

- Esneklikleri sayesinde farklı ürün ve hizmetler geçiş yaparak ve değişimlere büyük işletmelere oranla daha rahat uyum göstererek,
- İstihdam oluşturarak,
- Girişimcilikleri sayesinde rekabeti kızıştırarak ve ekonomiye dinamizm kazandırarak,

- Büyük işletmelere ara mal teminini sağlayarak ve büyük işletmelerin ihtiyaç duyduğu girdilerin bir kısmını üreterek ekonomiye katkı sağlarlar (KOBİ'ler TMMOB Sanayi Kongresi 2005 Oda Raporu, 2005: 11).

KOBİ'ler 2013 yılında ihracatın %59,2'sini gerçekleştirirken bu işlem hacmi 89 milyar 866 milyon dolardır. 1-9 kişi çalışan mikro ölçekli girişimlerin payı %17,8, 10-49 kişi çalışan küçük ölçekli girişimlerin payı %24,1, 50-249 kişi çalışan orta ölçekli girişimlerin payı %17,3 oldu. İhracatın %40,7'sini 250+ kişi çalışan büyük ölçekli girişimler yaptı. KOBİ'lerin ihracatının %35'i sanayi, %60,4'ü ticaret sektöründe faaliyet gösteren KOBİ'ler tarafından yapıldı.

Tablo 6. Çalışan Sayısına Göre Girişimlerin Dış Ticaretteki Payı 2013



Kaynak: TÜİK:19 Eylül 2014 Haber Bülteni, Sayı: 16082.

2013 yılında KOBİ'ler ithalatın %39,9'unu gerçekleştirerek 100 milyar 413 milyon dolarlık işlem hacmi oluşturmuştur. İthalatta; 1-9 kişi çalışan mikro ölçekli girişimlerin payı %5,7, 10-49 kişi çalışan küçük ölçekli girişimlerin payı %16,2, 50-249 kişi çalışan orta ölçekli girişimlerin payı %17,9 olmuştur. İthalatın %60,1'ini ise 250+ kişi çalışan büyük ölçekli girişimlerce yapılmıştır. KOBİ'lerin ithalatının %34,9'u sanayi, %55,9'u ticaret sektöründe faaliyet gösteren KOBİ'ler tarafından gerçekleştirildi. Ülke gruplarına göre 2013 yılında dış ticaret incelendiğinde, KOBİ'ler tarafından yapılan ihracatın %45,9'u Avrupa ülkelerine, %38,7'si Asya ülkelerine gerçekleştirildi. KOBİ'ler ithalatının %51,4'ünü Avrupa ülkelerinden, %38,9'unu Asya ülkelerinden yaptı. Çalışan sayısı büyüklük grubuna göre 2010-2012 yıllarını kapsayan üç yıllık dönemde çalışan sayısı 10-249 olan KOBİ'lerin %48'i yenilik faaliyetinde bulundu. KOBİ'lerin %26,3'ü ürün ve/veya süreç yeniliği

faaliyetinde bulundu KOBİ'lerin %43,2'si 2010-2012 yıllarını kapsayan üç yıllık dönemde organizasyon ve/veya pazarlama yeniliği faaliyetinde bulundu. Bu kapsamda KOBİ'lerin %31,2'si organizasyon yeniliği, %34,3'ü ise pazarlama yeniliği gerçekleştirdi ("TÜİK:02 Ekim 2014 Haber Bülteni", Sayı: 18521).

1.2.3. KOBİ'lerin Özellikleri, Avantajları ve Dezavantajları

1.2.3.1. KOBİ'lerin Özellikleri

KOBİ'lerin ortak özelliklerini aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür (http://www.ekodialog.com/isletme_ekonomisi/kobiler_ve_ozellikleri.html, 20.10.2014);

- İşletmelerde, sahiplik ve yöneticilik aynı kişide toplanmıştır. Pek azında veya bazı hizmetlere özgü olmak üzere profesyonel yöneticiden yararlanılmaktadır. İşletme ve sahiplik bütünleşmiştir.
- Bağımsız olma niteliği. Kısıtlı sayıda işletme sahipleri genellikle aile bireylerinden oluştuğu ve ayrıca sahiplik ve yöneticiliğin aynı kişide toplandığı için büyük işletmelerde olduğu gibi; yöneticiler üzerinde işletme sahiplerinden, hissedarlardan gelen doğrudan bir kontrol mevcut değildir. Aynı zamanda yönetici durumunda olan işletme sahibi bağımsız karar alabilme durumundadır.
- Faaliyetler iş bölümü olmadan veya daha basit işbölümüne dayanan bir organizasyon ile yürütülebilmektedir. Uzmanlaşma çok sınırlı boyutlarda kalmaktadır.
- Ülke yapı taşlarının ekonomik alanda en büyük sigortası konumundadır.
- İşçi-işveren arasında olduğu gibi işletme müşteriler arasında da yakın bir ilişki vardır.
- Sınırlı bir sermayeye sahiptirler. Finansman için gerekli fonları genellikle öz kaynaklardan veya öz sermayeden temin etmektedirler.
- Duran (sabit) ve dönen varlıkların hacmi, mal ve hizmet kapasiteleri sınırlıdır. Yatırım güçleri zayıftır.

- Satış hacmi veya pazar payları sınırlıdır; genellikle küçük veya yöresel düzeyde kalmaktadır.
- Tedarik ve pazarlamada pazarlık güçleri zayıftır.
- Büyük sanayi işletmelerinin vazgeçilmez destekleyicisi ve tamamlayıcılarıdır.
- Teknolojik gelişme ve her türlü yeniliğe açıktır.

1.2.3.2. KOBİ'lerin Dezavantajları

KOBİ dezavantajlarını sekiz başlık halinde aşağıdaki gibi açıklanabilir;

Verimlilikleri düşüktür: Ülkemizde KOBİ'lerin çoğunluğu aile işletmeleri olduğundan, geleneksel üretim yapısı ile yönetildiği gözlemlenmektedir. Verimlilik ilkelerinin bilinmemesi işletmenin tüm alanlarını negatif yönde gelişim göstererek, darboğaz ortamı oluşturmaktadır (KOBİ'ler TMMOB Sanayi Kongresi 2005 Oda Raporu, 2005: 27).

Pazarlama ve tanıtım konusunda yetersizdirler: Dış pazarları yeterince tanımayan KOBİ'ler, uluslararası değişimleri izleyememektedir. Pazarlamanın günümüz rekabet ortamında stratejik planlar yapılarak yürütülmesi gerekse de, KOBİ'lerde kısa dönemli bölgesel tanıtım ve pazarlamalar yapılmakta, pazarlama faaliyetleri satışlar üzerinden değerlendirilmektedir (KOBİ'ler TMMOB Sanayi Kongresi 2005 Oda Raporu, 2005: 27).

Organizasyon yapısı ve yazılı kuralların yetersiz, aynı zamanda profesyonel yöneticilik uygulamaları azdır: Bu durum KOBİ'lerin en büyük dezavantajı gibi gözükmektedir. Pek çok işletme geleneksel yapı ile işletmelerini devam ettirirken, verilen karar ve organizasyonlar işletmelerin başarısını belirlerken, tek yöneticiye bağlı olduklarından sıkıntılar oluşmaktadır. Şirket içi pozisyon tanımlanmaması, mali yapının denetlenememesi, malzeme temini gibi işletme içi tedarik süreçlerinde yetki karmaşası ile birleşince büyük sorunlar gözlemlenmektedir. Bunların beraber aile işletmelerinde aile yöneticilerinin gerekli uzmanlığa sahip olmaması, özellikle stratejik karar ve finansal işlemler gibi kararlarda işletmelerin bilinçsiz yol kat etmesine sebep olmaktadır (Taş, 2010: 60).

Araştırma ve geliştirme faaliyetleri yetersiz ve teknoloji kullanım düzeyleri genellikle düşüktür: Teknoloji ve ar-ge düzeyleri düşük olduğundan yeni mal ve hizmet üretilmesi yeterli olmamaktadır. Pek çok KOBİ emek yoğun teknolojilere dayanmaktadır (Ersöz, Özdemir ve Sarıoğlu, 2006: 51). Bununla beraber finansal yetersizlikler ve uzman personel istihdam edememeleri teknolojik değişikliklere uyuma ve ar-ge faaliyetlerinde geri kalmalarına yol açabilmektedir.

Ürünlerde ve hizmetlerde kalite sorunu bulunmaktadır: KOBİ yöneticisi ve çalışanlarının piyasaya bilgilerin, teknik bilgilerinin ve kullandıkları teknolojilerin yetersiz olması istenilen kalite düzeyini sağlamayan mal ve hizmetlerin üretilmesine yol açmaktadır (Narin ve Akdemir, 2005: 48). Bununla beraber, KOBİ'lerde maliyetlerin düşük olması pazarlama açısından kısa vadeli avantaj gibi gözükse de, kalitenin düşük olması küresel rekabette olumsuz etki oluşturmaktadır (Akgemci, 2001: 15).

Uluslararası standartlara uygulama eksiklikleri ihracat potansiyellerini azaltmaktadır: KOBİ'ler tüm dünyada standart haline gelmiş, kalite belgesi, çevre belgesi, vb. belgelere sahip olabilecek düzeyde üretim yapmakta zorlanmaktadır. Bu durum fason üretim tarzı yapan KOBİ'leri uluslararası rekabette önemli derecede olumsuz bir şekilde etkilemektedir (Taş, 2010: 60).

Rekabet güçleri düşüktür: KOBİ'lerde yönetim, mali, ar-ge, kalite de standartlaşma, teknoloji kullanımı vb. birçok alt yapı gerektiren etkenlerdeki yetersizlikler rekabet gücünü zayıflatmaktadır. KOBİ'ler fason üretim tarzı ile üretim yaptıklarında ise, büyük işletme sahipleri düşük kar marjı KOBİ bulunduğu anda üretimi bu işletmelere vermektedir. Bu ve benzeri durumlar KOBİ'lerin rekabet düzeyleri, küresel piyasalarda rekabet güçlerini geri planda bırakmaktadır (Bayburtluoğlu, 2011: 25).

Özkaynakları ve finansman olanakları yetersizdir: KOBİ'ler mali kaynak bulmakta sıkıntı yaşamaktadır. Kredi veren kuruluşların azlığı ve yetersiz düzeyde kredi vermesi, KOBİ'lerin önünü kapatarak, kısır döngüde işletmelere döndürmektedir (Yurttadur, 2011: 26). KOBİ'lerin, sermaye yetersizliği, kredi bulamama gibi finansman sorunları, çeşitli kuruluşların destekleri ile giderilmeye

çalışılmaktadır (Dikmen ve Yıldırım, 2012: 23). Büyük işletmelere verilen olanakların, aynı ölçütlerde KOBİ'lere kredi destek olanağı verilememektedir. Bu aşamada KOBİ'lerin kayıtdışı işlemlerinin yoğunluğu ve bu sebeple finansal tablolarının gerçekçi olmamasıda kredi kurumlarından yeterli desteği sağlayamamalarında etkili olduğu da söylenebilir. Ayrıca KOBİ'lerin dış kaynak kullanımını büyümeleri için değilde finansal zorlukları aşma sürecinde kredi kuruluşlarından finansman ihtiyacını gidermeye çalışmaları, bu kuruluşlardan yeteri kadar yararlanmamalarına da sebep olmaktadır.

1.2.3.3. KOBİ'lerin Avantajları

KOBİ'lerin avantajlarını şu şekilde sıralanabilir:

Daha düşük yatırımlarla daha yüksek üretim ve ürün çeşitliliği sağlamaktadır: İşletme sahibinin genellikle işin içinde yetişmiş olması ve üretim tekniği konusundaki tecrübesi, ürün ve teknik yenilikler konusunda önemli bir potansiyel sağlar. Sektörlere göre farklılık ve çeşitlilik arz etse de, gerek kişi başına gerekse tesis başına daha az yatırım yapılabilir (Sarigül, 2012: 48). Büyük işletmeler gibi yüksek maliyetli yatırımlara bağlı kalmadıkları için, KOBİ'lerin üretim olanakları daha esnektir. Bu nedenle de talepteki değişmelere kısa dönemde uyum gösterirler (Narin ve Akdemir, 2005: 43).

Daha düşük yatırım maliyetleriyle istihdam imkanı yaratmaktadır: KOBİ'lerin daha dinamik bir yapıda olması, düşük finansman kaynaklarıyla iş yeri kurmak, küçük tasarrufları katma değere dönüştürmek ve istihdam sağlamak gibi özelliklere sahiptir (Narin ve Akdemir, 2005: 43).

KOBİ'lerin istihdama katkıları yüksek orandadır. KOBİ'lerde iş gücü genelde daha çok genç ve niteliksiz işçilerden oluşurken büyük işletmeler daha nitelikli ve eğitilmiş elemanlardan oluşmaktadır. Bu durum büyük işletmelerde çalışanların vasıflarına paralel olarak daha yüksek ücretle çalışmaları sonucunu doğurmaktadır. Küçük işletmelerde bir kişi istihdam etmek için gerekli olan yatırım harcaması büyük işletmelere oranla %30 daha azdır. Bu nedenle KOBİ'lerin desteklenmesi ile daha az maliyetle daha fazla istihdam imkânı sağlanmakta, buralarda yetişen işgücü daha

sonra yetişmiş eleman olarak büyük firmalara geçecek bilgi birikimine sahip olabilmektedir (Türkoğlu, 2003: 278). KOBİ'lerin büyük firmalara göre %30 daha az yatırım yaparak ve daha düşük nitelikte işçi çalıştırılarak emek yoğunlukta teknolojiler kullanması ile işsizliğin azaltılmasında ve istihdamın arttırılmasında önemli fayda sağladığı açıktır (KOBİ'ler TMMOB Sanayi Kongresi 2005 Oda Raporu, 2005: 24).

Talepte meydana gelen değişim ve farklılaşmada daha çabuk tepki verebilmektedirler: KOBİ'ler pazarı yakından takip etmeleri ve müşterileri ile olan yakın ilişkiler sayesinde, müşteri ihtiyacını daha iyi bilmeleri kendilerine büyük avantaj sağlamaktadır (Çatal, 2007: 347). Böylelikle, tüketici istek ve taleplerini daha kolay tespit ederek, müşteri taleplerine daha hızlı uyum sağlayarak büyük işletmelere oranla tüketici taleplerini daha çabuk yerine getirebilmektedirler.

Teknolojik yenilikleri uygulamaya esnek yapıları nedeniyle daha yatkındır: KOBİ'ler büyük işletmelere göre, teknolojik gelişmeleri üretim sürecine daha hızlı uyarlayabilme özelliğine sahiptir. Bu nedenle yaratıcılık, büyük işletmelere göre daha fazladır (Narin ve Akdemir, 2005: 43). KOBİ'lerin doğru teknik ve hizmet ile seçim yaptığında teknolojik yenilemede daha hızlı davranmaktadırlar. Bu durum KOBİ'lerin yeniden yapılanmasını sağlamada önemli etki yaratmaktadır (Taş, 2010: 53).

Bölgesel kalkınmada denge sağlar: KOBİ'lerin bulunduğu konumdaki tüketicilerin eğilimini, davranışını, harcama düzeylerini dikkate alarak bölge kalkınmasına destek olurlar (Kaya, 2007: 144). Böylece ülke içinde dengeli bölgesel kalkınmanın sağlanmasında katkı yapmaktadırlar.

Gelir dağılımındaki dengesizlikleri azaltır: Bölgeler arası refah seviyesinde ülkemiz açısından önemli bir sorun teşkil etmektedir. Refah seviyesinde görülen sıkıntılı süreçle beraber, toplumsal ve politik sorunların artmasına, huzursuz bir ortam oluşmaktadır. KOBİ'ler toplumda orta sınıf oluşturarak sosyal ve ekonomik yönden denge unsuru oluştururlar. Bunun nedeni orta sınıfın güçlenmesinin, sınıflararası gelir dağılımını daha adil hale getirmesinden dolayıdır (Güney, 2009: 36).

Büyük sanayi işletmelerinin destekleyicisi ve tamamlayıcısıdır: KOBİ'ler nihai ürün ve hizmet üretmenin yanında, farklı üretim tarzı ile büyük işletmelere rakip olmanın yanında destekleyicisi konumunda da bulunurlar (KOBİ'ler TMMOB Sanayi Kongresi 2005 Oda Raporu, 2005: 26).

1.2.3.4. KOBİ'lerin Önündeki Fırsatlar

KOBİ'lerin sorunların giderilmesi ve ülke ekonomilerine ışık tutabilmesi için çalışmalar hız kazanmıştır. KOSGEB ve AB' nin ekonomik reformlar ve KOBİ iyileştirme strateji çalışmaları ile KOBİ işletmecileri buldukları sınırları genişleterek, vizyon, misyon değerleri kazanarak daha profesyonel düzeyde işletmelerini yönetme imkanına sahip olacaklardır. Oluşturulan KOBİ stratejilerinin hayata geçirilmesi ile işletme sahiplerince daha bilinçli yönetilecek olan KOBİ'lerde, işletmelere verilecek fon kaynaklarının yanısıra, KOBİ'ler için oluşturulan eylem planlarında yer alan danışmanlık hizmetleri ile KOBİ'lerin temel sorunlarından kurtulması planlanmıştır. Böylece, ekonomideki pay diliminde KOBİ'lere düşen oranın artması beklenirken, ülke ekonomilerine sağladıkları katkı ve desteğinde artması önlerindeki fırsatlar olarak ifade edilebilir. Bununla beraber KOBİ'lerin önündeki fırsatları maddeler halinde aşağıdaki gibi ifade edilebilir. (Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı, 2011: 51).

- KOBİ'lerin ekonomideki öneminin bilincine varılmıştır.
- Pek çok platformda KOBİ konusu tartışılmaktadır.
- AB vb. uluslararası fon kaynakları yeni fırsatlar sunmaktadır.
- AB pazarları KOBİ'lere yeni fırsatlar sunacaktır.
- Devlet, tüm kurumlarıyla KOBİ'lere sahip çıkmaktadır.
- Fikri ve sınai mülkiyet hakları mevzuatı ve teknik alt yapısı oluşturulmuştur.
- Türkiye'de çoğu sektörde eksikliği hissedilen strateji ve eylem planı yaklaşımı devlet tarafından benimsenmiştir.
- Makro ekonomik göstergelerde iyileşme uzun vadede avantaj sağlamaktadır.
- KOBİ Stratejisi'nin hazırlanması ve AB KOBİ sözleşmesinin imzalanması uygulamada yetersizliklere rağmen önemli bir gelişmedir.

1.2.3.5. KOBİ'lere Yönelik Tehditler

KOBİ'lerin fırsatları kadar değişen ekonomi koşullarında birtakım tehdit durumları da oluşmaktadır. Aşağıda KOBİ'lere yönelik tehditler bulunmaktadır (Akgemci, Ögüt ve Tosun, 2005: 150; Aykaç, Parlak ve Özdemir, 2009: 284);

- Yaygınlaşan istikrarsızlık ve ekonomik belirsizlikler KOBİ'leri olumsuz etkilemektedir.
- Büyük bir talep kitlesi bulunan e-ticaret yapısına uyum gösterememeleri neticesinde rekabet güçleri azalabilmektedir.
- KOBİ'lere hizmet ve destek veren kurumlar arasındaki eşgüdüm eksiktir.
- KOBİ'lere yönelik politika, strateji vb. dokümanların uygulaması yetersiz kalmaktadır.
- SSK primi, vergi vb. yükümlülüklerde oranlar yüksektir.
- İletişim, bilgilendirme ve güven sorunu bazı konularda yeterince aşılamamıştır.
- Sektörel bazlı yurtdışı tanıtım yetersizdir.
- AB rekabet ortamında yeterince hazırlanamaması KOBİ'leri olumsuz etkilemektedir.

KOBİ' lere yönelik tehditlerin bertaraf edilmesinde devlet politikalarının KOBİ işletmelerine yönelik oluşturduğu yasa, destek, prosedür, iş kalkındırma çalışmalarının KOBİ yetkilileri ile ortak fikir birliğine varılarak oluşturulması daha hızlı çözüm olanağı sağlayacaktır. Böylece, hem ülke ekonomisinin geleceği hemde KOBİ işletmelerinin geleceği daha sağlam adımlar üzerine kurulması hedef alınmış olacaktır.

1.2.3.6. KOBİ'lerin Yaşadığı Temel Sorunlar

KOBİ'lerin yapılarından kaynaklı organizasyon ve ölçeklerinin kısıtlı olması nedeniyle yaşadığı temel sorunlar bulunmaktadır. Bu sorunlar;

Finansal Sorunlar: KOBİ'lerle ilgili olarak yapılan çalışmalarda finansman sorunların başta geldiği görülmektedir. Gelişmek ve büyümek için büyük oranda öz

kaynaklarına başvuran KOBİ sahipleri enflasyon artışı, rekabet sıkıntısı nedeniyle kayıplara uğramakta ve işletme sermayelerini kaybetmektedirler. Bu durumlar KOBİ'lerin piyasa dalgalanmaları, teknolojik gelişmeler ve büyüme gibi söz konusu durumlarda sıkıntı oluşturmaktadır. Beklenmeyen ödemeler, kredi maliyetleri ve kredi alma koşullarının zorluğu gibi sebeplerde finansal sorunlara etken olan bir diğer nedenlerdir (Çelik ve Karadal, 2007: 122). KOBİ işletmelerinin özsermayeleri yetersiz kalmaktadır. Banka kredileri sağlamakta da güçlükler yaşamaktadırlar. Bununla beraber, teşvik mevzuatının karmaşık ve çelişkili olmasının da etkisiyle bu işletmeler mevzuatı iyi bilmediklerinden, devlet teşviklerinden ve diğer finansman araçlarından yeterli ölçüde yararlanamamaktadırlar (Narin ve Akdemir, 2005: 43).

Kutlar ve Torun' un yaptığı araştırmada firmaların % 80'i faaliyetlerini öz kaynak kullanarak sürdürürken; sadece % 12'lik bir kısmı banka kredilerinden, %1'lik kısmı destek ve teşviklerden, %0,5'lik kısmı AB Desteklerinden yararlanmaktadır. Yapılan araştırmada kredilerin az tercih edilmesinin temel nedeni, faiz oranlarının çok yüksek olduğu tespitinin bulunmasıdır. Teminat yetersizliği ve aşırı bürokrasi kredi temininde karşılaşılan diğer önemli sorun olarak yer almaktadır. Sonuç olarak KOBİ'ler, faaliyetlerini daha çok öz kaynak kullanarak sürdürmektedir. Araştırma sonucunda banka kredileri öz kaynakların yeterli olmadığı durumlarda finansman ihtiyacını karşılayan bir araç olarak algılanmaktadır (Kutlar ve Torun 2013: 37).

Teknolojik Sorunlar: Küresel rekabet ortamında KOBİ'lerin kendi aralarında öne çıkmasını sağlayan en önemli gelişme, bilimsel ve teknolojik gelişmelerle üretim aşamasını gerçekleştirmektir. Bilgi teminindeki zorluklar ve elde edilen bilgilerin değerlendirilmesindeki yetersizlikler nedeniyle KOBİ'ler teknolojik değişikliklere ayak uyduramamakta ve gerekli önlemleri alamamaktadırlar (Kulakoğlu, 2013: 26). Teknoloji üzerine yapılan yatırımlar sayesinde, ürün hatalarındaki kusurlar daha ürün tasarım aşamasında iken giderilecek ve sonuçta ürünün kalitesi artacak ve kalite maliyeti düşecektir. Böylece hem karlılık artacak hem de düşük fiyat avantajı sağlanacağı için satışlar ve pazar payı artacaktır. Erdil ve Kalkan' ın "Kobilere Sağlanan Desteklerin Kobilerin Performanslarına Etkisi"

araştırmasında teknoloji desteğinin direkt olarak ürün yeniliğine ve karlılığa etki ettiği görülmüştür (Erdil ve Kalkan, 2005: 120).

Yönetim ve Organizasyon Sorunları: KOBİ işletme yönetiminin bilgi, tecrübe ve eğitim yetersizlikleri bulunmaktadır. Bütün işletme yönetim fonksiyonları bir veya birkaç kişi tarafından yerine getirilir. İşletme sahiplerinin teknik kökenli olması, nitelikli personel bulunamaması, örgüt ve örgütlenme sorunları, idari, teknik, danışmanlık ve rehberlik hizmetlerinden yoksun olmaları ile beraber işletme yönetimi tek kişi tarafından yerine getirildiğinde, rekabet ortamında oluşan koşullarla işletme yönetimi yönetilememektedir (Çatal, 2007: 348).

Kutlar ve Torun'un "Diyarbakır'da Faaliyet Gösteren Kobi'lerin Profil Yapısı ve Karşılaştıkları Sorunlara Yönelik Çözüm Önerileri" için yapılan araştırmada, firmaların yaklaşık %45'i yalnızca genel müdürlük biriminden oluşurken, yaklaşık %25'i muhasebe ve yine yaklaşık %24'ü satış ve pazarlama departmanlarına sahiptir ve yönetim tek elde toplanmıştır. Sonuç olarak yapılan araştırmada çıkan sonuçlarda görüldüğü gibi, işletmeler daha çok aile işletmesi niteliğine sahip olan ve yeterince kurumsallaşamadıkları gözlenmiştir (Kutlar ve Torun, 2013: 37).

Pazarlama Sorunları: KOBİ'ler işletmeleri için gerekli olan reklam ve pazarlama konusunda altyapı ve bilgi eksiklikleri vardır. Büyük işletmelerde bulunan marka ve imaj üstünlüğü, bu işletmelerde bulunmamaktadır (Narin ve Akdemir, 2005: 49). KOBİ'ler pazarlama çalışmaları yapmaksızın pazarlara ürün vermektedir. Hiçbir çalışma yapmaksızın girilen pazarda, pazarı tanımama ve pazara adapte olma sürecinde büyük sıkıntılar oluşmaktadır. KOBİ'lerin dış pazarlara bu süreçte açılma şartları çok daha zorlu süreçlerle olmaktadır. Müşterilere ulaşma gibi süreçlerin yetkin kişilerce yapılmadığı zaman pazarlama faaliyetlerinin rekabet ortamında gerekli performansı gösteremeyerek olumsuz bir süreç içine girilir ("Ar ve İskender, Türkiye'de KOBİ'ler ve KOBİ'lerde Planlama, Uygulama ve Denetim", 2005).

Erdil ve Kalkan' ın "Kobilere Sağlanan Desteklerin Kobilerin Performanslarına Etkisi" araştırmasında eğitim ve pazarlama desteklerinin KOBİ'lerin karlılığını doğrudan etkilediği görülmüştür (Erdil ve Kalkan, 2005: 120). Torlak ve Uçkun'un "Eskişehir'deki Kobi'lerin Pazarlama ve Finansman Sorunları

Ara Kesiti” çalışmasında, KOBİ’lerin en önemli pazarlama sorunlarının sırasıyla, yeni ürün geliştirme güçlüğü, taklit ürünlerin çoğalması, tüketici tercihlerindeki hızlı değişim, rakiplerin fiyat anlaşmaları ve ürün farklılaştırma zorlukları olduğu görülmüştür (Torlak ve Uçkun, 2005: 213).

Karabük ilinde yapılan “KOBİ’lerde Yönetim ve Pazarlama Sorunları: Karabük Örneği” araştırmasında da firmaların en çok sorun yaşadıkları faaliyet alanları pazarlama ve finansman olarak tespit edilmiştir. Firmaların pazarlama sorununu gidermeleri halinde finansman alanında da rahatlayacakları sonucuna ulaşılabilir fikri ile bu kapsamda firmaların pazarlama ile ilgili daha fazla araştırma, bilgi ve eğitim almalarında büyük yarar olacağı tespit edilmiştir (Özgüner Kılıç, Çakmak ve Fidan, 2015: 68).

Personel Sorunları: Günümüz personel istihdamında uzmanlaşmanın büyük önem kazandığı, çok yönlü eleman istihdamı gerekmektedir. Ülkemizde çıraklık eğitimi hariç bir faaliyette bulunulamamaktadır. Bu durum KOBİ’lerde verimliliği azaltan önemli sebeplerdendir (Çelik, C. ve Karadal H. 2007: 122). Erdil ve Kalkan’ın “Kobilere Sağlanan Desteklerin Kobilerin Performanslarına Etkisi” araştırmasında eğitim desteğinin her üç performans (ürün kalitesi, ürün yeniliği ve karlılık) üzerinde güçlü bir etkisi olduğu görülmüştür (Erdil ve Kalkan, 2005: 120).

Karabük ilinde yapılan “KOBİ’lerde Yönetim ve Pazarlama Sorunları: Karabük Örneği” araştırmasında, firmalara en çok ihtiyaç duydukları en önemli eksiklikleri sorulduğunda nitelikli işgücü ilk sırada yer almıştır. Nitelikli işgücü yetiştirilmesi konusunda üniversite-sanayi işbirliği kapsamında ele alınarak, üniversite ve sanayi kesimleri ortak proje ve çalışmalar yürütebilir sonucuna varılmıştır (Özgüner Kılıç, Çakmak ve Fidan, 2015: 68).

İKİNCİ BÖLÜM

DENETİMİN KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ VE İÇ DENETİM

2.1. DENETİMİN KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ

Bu bölümde denetim tanımı ve özellikleri üzerinde durularak, türleri aktarılacak ve iç denetim ile iç kontrol kavramları ile süreci ve standartları açıklanacaktır.

2.1.1. Denetim Tanımı ve Özellikleri

Denetiminin Anglo-Sakson ülkelerindeki karşılığı “Auditing” dir. Auditing kavramının kökeni ise Latince “işitmek veya dikkatlice dinlemek, anlamak” anlamına gelen “audire” fiiline dayanmaktadır (Selimoğlu ve Uzay, 2014: 1). Türkçe karşılığı denetim olup, Türk Dil Kurumu tarafından tanımı “bir işin doğru ve yönetime uygun olarak yapılıp yapılmadığını incelemek, murakabe etmek, teftiş etmek, kontrol etmektir” (Türk Dil Kurumu: 354) olarak ifade edilmiştir. Hukuki anlamda denetim; “gerek devlet daire ve teşkilatının gerekse özel hukuk hükümlerine göre kurulmuş müesseselerin kamu menfaati noktasından kanun, tüzük, yönetmelik, statü ve benzeri mevzuat hükümlerine göre çalışıp çalışmadıklarının tetkik edilmesidir” (Uzun, 2007: 1).

Muhasebecilerin denetim tanımı:

“Denetim ekonomik faaliyet ve olaylarla ilgili beyan edilen bilgilerin önceden oluşturulmuş ölçütlere uygunluk derecesini belirlemek için bu ekonomik faaliyet ve olaylara ilişkin bilgilerle ilgili delillerin objektif olarak elde edilmesi, değerlendirilmesi ve sonuçların bu bilgilerle ilgilenen taraflara iletişimini sağlayan sistematik bir süreçtir” (Yılancı, 2006: 4).

Daha geniş bir tanımla denetim:

“Faaliyetlerin her türlü standartlara uygunluğunu bağımsız bir şekilde araştıran, iş ve işlem akışları ile iç kontrol sistemleri dahil birbiriyle karşılıklı etkileşim içinde çalışan sistem ve süreçleri inceleyen, ayrıca potansiyel risklere dikkat çekici, mükerrerliği önleyici, eğitici, yol gösterici, yönlendirici, giderleri azaltıcı, zaman ve emekten tasarruf sağlayıcı, verimlilik, etkinlik ve kârlılığını artırıcı, müşteri/personel/hissedar/ vatandaş memnuniyetini artırıcı, hizmet kalitesini yükseltici ve katma değer meydana getiren yöntem ve önlemlerin belirlenmesine yönelik olarak, geçmişe ve şu ana ait veriler üzerinden geleceğe dönük olarak yapılan, sistematik ve dinamik bir danışmanlık hizmetidir” (Aksoy, 2002: 40).

Tanımlarda ifade edilen ve zaman zaman denetimle aynı anlamda kullanılan aslında birbirinden farklı olan kontrol, teftiş ve revizyon kavramlarının da açıklamak gerekmektedir.

Kontrol; mevcut iş başarısının ölçülmesi ve bu başarının belirlenen hedeflere ulaşıp ulaşılmadığının saptanmasıdır (Keskin, 2006: 12). Denetim kavramı ise iktisadi faaliyet ve olaylara ilişkin iddiaların önceden belirlenmiş ölçütlere uygunluk derecesini araştırmak ve denetim sonuçlarını ilgi duyanlara bildirmek amacıyla tarafsızca kanıt toplayan ve bu kanıtları değerlendiren sistematik bir süreç olarak ifade edilmektedir (Kızılböğâ, ve Özşahin, 2013: 221). Bu iki tanımlama aynı kökten gelse de anlam olarak aralarında farklılıklar bulunmaktadır. İki terim arasındaki benzerlik, iki terimde hedeflenen durumla fiili durum arasında kıyaslama yapılır. Farklılık olarak ise; “denetim iş sürecinden bağımsız ve uzman kişiler tarafından yapılır; kontrol ise bir sistem içerisinde yer alan otomatik olarak veya iş sürecine dahil personel tarafından yürütülen kontrol faaliyetlerini kapsar” (Uzay, 1999: 6).

Teftiş: bir şeyin doğrusunu veya işlerin iyi yürütülüp yürütülmediğini anlamak için yapılan özel bir incelemedir, Revizyon, gözden geçirmek, tekrar incelemektir. Revizyonda daha çok finansal olayların ve vergi hesaplarının (belge vb.) incelenmesidir (Selimoğlu ve Uzay, 2014: 5).

Yukarıda belirtilen tanımlarına göre denetimin özelliklerini şu şekilde sıralanabilir (Kurnaz, N. ve Çetinoğlu, T. 2010: 12):

- Denetim bir süreçtir. Denetim faaliyetleri planlama, çeşitli denetim teknikleri ve istatistiksel yöntemlerle kanıt elde etme ve bu kanıtları değerlendirerek bir sonuca varma ve sonuçlarında raporlayarak ilgililere sunma süreçlerini içermektedir. Bu yüzden denetim tek aşamalı bir yapı değil yenilenen süreçler bütünüdür.
- Ekonomik faaliyet ve olaylarla ilgili yönetimin iddialarını içerir. İşletmenin ekonomik faaliyetleri ve bu faaliyetlere ilişkin bilgileri ile bu bilgilerin toplandığı ve ilgililere sunulan çeşitli raporlar, işletme faaliyetlerine ilişkin ileri sürülen iddia oluşturmaktadır. Bu iddiaların doğruluğunun ve güvenilirliğinin araştırılması ve onaylanması denetim ile gerçekleştirilir.
- Önceden saptanmış ölçütlerin varlığı. Denetçi, işletmenin faaliyetlerini önceden belirlenmiş çeşitli ölçütlerle karşılaştırmasını yaparak, bu ölçütlere ne derece uyulduğunu belirlemeye çalışır. Bu ölçütler yasal mevzuat (kanun, yönetmelik, tüzük, muhasebe ve denetim standartları vb.) olabileceği gibi, yönetim tarafından belirlenmiş (satış ve maliyet hedefleri, pazar payı, üretim miktarı vb.) ölçütlerde olabilir. Söz konusu ölçütler denetimin türünü belirlemek adına önem arz etmektedir.
- Tarafsız ve bağımsız kanıt elde etme ve değerlendirme. Denetçinin önyargıya dayanmadan ve hiçbir etki ya da baskıya maruz olmadan bağımsız olarak, finansal tabloları ve raporları dikkatle incelemeli, sonuçlarını titizlikle değerlendirmelidir.
- İlgilere sunma. İşletme faaliyetleri birçok kişi ve grubu ilgilendirmektedir. Bu gruba ortaklar, işletmenin yöneticileri, kredi verenler, devlet ve kamuoyu örnek verilebilir. Denetçi bu ilgililere, denetim sonucunu hazırlayacağı rapor ile açıklar.

Denetim kavramı literatürde ve uygulamada çeşitli anlamlar ile ifade edilmektedir. Bu tanımların her biri denetimin farklı bir yönünü ortaya çıkarmaktadır. Denetim kavramının uygulamasında, kontrol, revizyon ve teftiş kavramları ile karıştırılmamalıdır.

2.1.2. Denetim Türleri

Denetimi amacına, yapılış zamanına ve denetçinin statüsüne göre üç farklı şekilde sınıflandırılabilir (Aksoy, 2002: 55).

2.1.2.1. Denetimin Amacına (Konusuna) Göre Türleri

Amacına göre denetim çeşitlerini de üç alt başlık halinde toplanmaktadır. Bunlar (Aksoy, 2002: 56):

- Finansal tablolar denetimi,
- Uygunluk denetimi,
- Faaliyet denetimidir.

2.1.2.1.1. Finansal Tablolar Denetimi

Finansal tablolar ve raporlar; işletme ilgililerine işletme faaliyetlerine ilişkin bilgileri aktarmada kullanılmaktadır. Finansal tablolar denetiminde amaç, bir işletmenin finansal tablolarının yasal mevzuat, genel kabul görmüş muhasebe ilke ve standartlarına uygun bulunup bulunmadıklarını, gerçek durumu yansıtıp yansıtmadığı konusunda bir görüş oluşturarak güvenirliliği sağlamaktır (Güredin, 2008: 16). Finansal tablolar denetimine bağımsız denetimde denmektedir. Bu denetim genellikle işletme dışı bilgi kullanıcılarına yönelik gerçekleştirilmektedir (Selimoğlu ve Uzay, 2014: 8).

Bu denetimde denetimin konusu finansal tablolardaki bilgilerdir. Bu bilgiler işletme üst yönetimin işletme faaliyetlerinin yerine getirilmesi sırasında yapılan tüm iş ve işlemlerin sonuçları hakkındaki savlarını ifade eder. Genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve yasal düzenlemeler ise denetimin ölçütünü oluşturmaktadır (Çömlekçi, 2004: 7).

2.1.2.1.2. Uygunluk Denetimi

Uygunluk denetimin amacı, işletme personelinin yaptığı işlemlerin, yetkili organlarca konulan kurallara uyulup uyulmadığının araştırılmasıdır (Kurnaz ve

Çetinoğlu, 2010: 14). Uygunluk denetimi genellikle i denetçiler veya kamu denetçileri tarafından gerçekleştirilir (Selimoğlu ve Uzay, 2014: 10).

2.1.2.1.3. Faaliyet Denetimi

Faaliyet denetimi, performans, başarı denetimi veya yönetim denetimi olarak da geçmektedir. İşletme faaliyetleri, işletmenin hedefleri, performans, karlılık, gibi objektif lutlerle bir kurumun faaliyetlerinin verimlilik ve etkinliğini değerlemek amacıyla bu faaliyetlerle ilişkili usul ve yöntemlerin değerlendirilme işlemidir. İşletmelerin bu denetimle hedeflere ulaşıp ulaşmadığının belirlenmesi amaç edilmektedir (atıkkaş ve Gürsu, 2011: 9).

Bu denetim çalışması genellikle işletmelerin kendi iç denetçileri tarafından yürütülür. Denetçi şirketin örgütsel yapısını, üretim yöntemlerini, personel politika ve uygulamalarını ihtiyaç duyulan diğer faaliyet alanlarını inceleyebilir (atıkkaş ve Gürsu, 2011: 9) ve st yönetime raporlamasını yapar. Faaliyet denetimi düzenli yapılabileceği gibi özel bir gelişme karşısında st yönetimin araştırmasını istediği konular üzerinde de gerekleştirilabilir.

2.1.2.2. Yapılış Zamanına Göre Denetim Türleri

Yapılış zamanına göre denetimi üç grupta incelenmektedir. Bunlar;

- Yıl sonu denetimi (Sürekli denetim),
- Ara dönem denetimi,
- Özel denetimlerdir.

2.1.2.2.1. Yıl Sonu Denetimi

Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) gözetimine tabi řirketlerin² yılsonu mali tablolarının genel kabul görmüş denetim standartlarına uygun şekilde her yıl

² SPK mevzuatına göre denetime tabi şirketler şunlardır: Halka açık şirketler, ortak sayısı 250'den fazla olduğu için halka açık olduğu varsayılan şirketler, aracı kurumlar, tatırım ortaklıkları, yatırım fonları, girişim sermayesi ortaklıkları, portföy yönetim şirketleri, emeklilik yatırım fonları, tedrici şekilde kurulan A.ř.'ler, bankalar, katılım bankaları, sigorta ve reasürans şirketleri, factoring şirketleri, finansman şirketleridir. Bakınız www.spk.gov.tr; Teke, 2011: 22; Selimoğlu ve Uzay 2014: 9-10

denetlenmesidir. Bu denetim diğerk adıda sürekli denetimdir ve zaman kısıtlaması olmadığı için her türlü denetim tekniğı uygulanabilir olması denetim raporlarının daha güvenilir ve doğruluk derecesi daha yüksek olması anlamına gelmektedir (Çatıkkaş ve Gürsu, 2011: 16).

2.1.2.2.2. Ara Dönem Denetimi

Ara denetim; sürekli denetim yaptıran ortaklık ve sermaye piyasası kurumlarınca düzenlenmiş ara mali tabloların, sürekli bağımsız denetimi yapan bağımsız denetim kuruluşu tarafından ağırlıklı olarak bilgi toplama ve analitik inceleme teknikleri kullanılarak sürekli denetim programlarına uyumlu bir şekilde belli aralıklarla denetlenmesi işlemidir. Bu tür denetimde yılın belirli dönemlere ayrılması (üç aylık, altı aylık gibi) ve bu dönemler itibariyle hesaplara ait sonuçların denetlenmesi söz konusudur (Ceylan, 2010: 25).

2.1.2.2.3. Özel Denetim

Özel denetim; sermaye piyasası araçlarının halka arzı için kurula başvuran veya birleşme, bölünme, devir ve tavsiye durumlarında bulunan işletmelerin sayılan bu durumlardan dolayı tabi oldukları bir denetim türüdür (Selimoğlu ve Uzay ,2014: 9-10).

2.1.2.3. Denetçinin Statüsü Yönünden Denetim Türleri

Denetçinin statüsü yönünden denetim türleri üç grupta incelenmektedir. Bunlar:

- Dış Denetim,
- Kamusal Denetim,
- İç Denetimdir.

2.1.2.3.1. Dış Denetim

Dış denetim, işletme ile herhangi bir iş yapmayan ve ilişkisi olmayan konusunsunda uzman yetki belgesine sahip kişi veya kuruluşlar tarafından

gerçekleştirilen denetim türüdür. Dış denetim, bağımsız denetim olarak adlandırılmaktadır. Denetlenen işletme ile ilişkisi olmayan bağımsız denetçi, denetlenen kurumun hazırladığı finansal tabloları, muhasebe standartları ve diğer yasal mevzuata uygunluğunu denetim standartlarına göre gerekli istatistikî teknikleri kullanarak yeterli, uygun ve güvenilir kanıtlar elde edip makul güvence içerisinde üçüncü şahıslara yönelik olarak raporlamasını yapmaktadır.

2.1.2.3.2. Kamusal Denetim

Kamu denetimi, kamusal alanda faaliyet gösteren görev ve yetkilerini yasalardan alan ve kamu adına, kamunun ihtiyaçlarını karşılamak üzere denetim yapan kişilerce gerçekleştirilen mali tablo, uygunluk veya faaliyet denetimleridir. Maliye Bakanlığı, Sayıştay, Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu, Sermaye Piyasası Kurulu ve Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu ülkemizde bu tür denetimi gerçekleştiren kurumlardandır (Ayaz, 2011: 47).

2.1.2.3.3. İç Denetim

İç denetim konusunda uzman kişiler tarafından üst yönetim adına ve üst yönetime raporlamaya yönelik yapıldığı için bu ad ile anılmaktadır. İç denetim temelde işletme içerisindeki birim veya yöneticilerin bilgi taleplerini karşılamak için gerçekleştirilmektedir. İç denetim ilerleyen aşamada kapsamlı olarak incelenecektir.

2.2. İÇ DENETİM KAVRAMI

2.2.1. İç Denetimin Tanımı

Türkiye’de çıkarılan, Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’na göre iç denetim;

“Kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir. Bu faaliyetler, idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile mali işlemlerinin risk yönetimi, yönetim ve kontrol

süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla ve genel kabul görmüş standartlara uygun olarak gerçekleştirilir.”

şeklinde tanımlanmıştır (5018 Numaralı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 2003: m.63).

Yasal düzenlemelerin ve kültürel farklılıklar nedeniyle iç denetim uygulamalarında ortak bir dil ya da tekdüzelik tam olarak sağlanamamıştır. Tüm ülkelerde ortak bir anlayış ve ortak dil geliştirmeyi amaçlayan İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) ise iç denetim; “İç denetim bir organizasyonun faaliyetlerine değer katmak ve geliştirmek için tasarlanmış bağımsız ve tarafsız bir güven ve danışma eylemidir” şeklinde tanımlamıştır (“IIA, Uluslararası İç Denetim Standartları”, 2013). İç denetim, risk yönetimi, kontrol ve kurumsal yönetimle ilgili süreçlerin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek için sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardım eder (Çetinoğlu ve Kurnaz, 2010: 32).

Yöneticiler, belirlenen amaç ve hedeflere ulaşırken işletme kaynakların en ideal biçimde kullanılıp kullanılmadığını, faaliyetlerin yasalara uygunluk düzeyini, şirket varlıklarının korunması için neler yapılması gerektiğini ve risklerin asgariye indirilmiş olup olmadığını, varlıkların korunması amacıyla oluşturulan iç kontrol süreçlerinin yerindeliğini ve yeterliliğini, tatmin edici standartların oluşturulup oluşturulmadığını, üretilen bilgilerin güvenilirliğini ve doğruluğunu, iç denetçilerce objektif ve sistematik incelemeleri ve değerlendirmeleri sonucunda sunulan güvence ve danışmanlık hizmeti ile elde ederler (Çakıroğlu, Mercan ve Özoğlu, 2010: 84).

2.2.2. İç Denetimin Tarihsel Gelişimi

Denetim faaliyetinin kuruluşların/işletmelerin kendi bünyelerinde oluşturdukları birimler tarafından gerçekleştirildiğinde iç denetim adını almaktadır. İç denetimin tarihsel olarak çok eski zamanlara dayandığı, ilk olarak 13.ncü yüzyılda Venedik, Milano, Floransa gibi büyük İtalyan ticaret merkezlerinde rastlandığından bahsedilmekle beraber Avrupa ülkelerinde denetim faaliyetleri ilk olarak 1900’lu yıllarda ele alınmaya başlanmıştır (Yılancı, 2006: 8). Amerika’da 1933 tarihli Menkul Kıymetler Yasası’nda ve 1934 yılında Menkul Kıymet Borsaları Yasası’nda

halka arz edilen menkul kıymetlerin düzenlemelerinde muhasebe ve denetimden yararlanılmıştır. Burada muhasebe kontrollerinin doğruluğunu incelerken dış denetimin yetersiz kaldığı ve işletmelerin içerisine iç denetim birimlerinin kurulmasına karar vermişlerdir (Çetinoğlu ve Kurnaz, 2010: 30).

Günümüzde modern anlamda iç denetim, 1940'lı yılların sonrasında önem kazanmış ve işletmeler arasında yer alarak gelişimini sürdürmüştür. Bu gelişimle sonucunda, Dünyada iç denetimin meslek olarak yaygınlaştırılmasının temeli oluşturulmuştur. 1941 yılında ABD'de kurulan ve halen 165 ülkede 150.000'den fazla üyesi bulunan İç Denetçiler Enstitüsü tarafından kurumsal bir yapıya kavuşturulmuştur. Bir başka kurumda 1982 yılında kurulan ve 32 Avrupa ülkesindeki iç denetim enstitülerinin oluşturduğu Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonudur. İç denetim standartlarını oluşturan bu iki kurum, iç denetim ile ilgili araştırma, yayım ve toplantılar düzenleyerek uluslararası işbirliği sağlanmaktadır (Okur, 2010: 576).

1980'li yıllarda işletmelerin iş başarısızlıkları ve finansal yolsuzlukların ortaya çıkması neticesinde, dış denetim firmalarının yolsuzluk tespit etmede başarısız olmuşlardır. Bu kapsamda, ABD'de muhasebe ve finans alanında faaliyet gösteren çeşitli özel sektörleri tarafından kurulan ve temel amacı işletmelerin finansal raporlamalarında doğruluğunu ve güvenilirliğini sağlamak üzere Treadway Komisyonunun Sponsor Organizasyonlar Komitesi (COSO) kurumunu kurmuşlardır. COSO; Amerikan Muhasebe Derneği (AAA), İç Denetçiler Enstitüsü (IIA), Uluslararası Finansal Yöneticiler Uluslararası (FEI), Yönetim Muhasebeciler Enstitüsü (IMA) ve Amerikan Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü'nden (AICPA) oluşan bu beş kuruluşun birleşmesi ile oluşmuştur. COSO'nun önemi iç denetim alanında iç kontrol ve kurumsal risk yönetimi konularında rehberlik edecek yayın ve raporlar yayınlamasıdır (Bilge ve Kiracı, 2010: 7). Yapılan bu yayınlar ve faaliyetlerle beraber iç denetim, uygulama alanı daha da genişlemeye başlamış ve değerli bir meslek haline gelmiştir. Bu süreçte meslek örgütü oluşturulmuş, iç denetim faaliyetlerinin içeriği mali tabloların denetiminden, verimlilik denetimine doğru gelişme göstermiştir. Bu süreçte uygulamalarda ve literatürde oldukça büyük gelişmeler olmuştur.

İşletme faaliyetleri alanı, yapısı, yönetsel işleyişinin değişim ve gelişim geçirmesi ile iç denetim tanımında da değişimler yaşanmıştır. İlk dönemlerde muhasebe odaklı yürütülen iç denetim, zamanla yönetim ve risk odaklı hale gelmiştir. İç denetimin; 2000’li yıllardan sonra ise, süreç odaklı yaklaşımı ile kuruma artı bir değer katma özelliğine ve olası riskleri belirleyerek işletmelerin risk düzeylerini aşağı çekerek faaliyetlerini sürdürmeye yöneldiği söylenilebilir.

TİDE 1994 yılında kurulmuş Türkiye’de iç denetimin gelişimine katkı sağlamıştır. 2000’li yıllarda yurtdışında yapılan iç denetçi sertifika sınavlarını, ülkemizde yapılmasını sağlayarak önemli bir gelişim sağlamıştır. Günümüzde iç denetim, işletme faaliyetlerinin geliştirilmesi, işletmede katma değer yaratılmasını ve olası riskleri azaltmayı amaçlamaktadır (<http://www.tide.org.tr>).

2.2.3. İç Denetim Kapsamı

1950’lerde iç denetim faaliyetleri birçok organizasyonda finansal denetimler üzerine odaklanmakta ve iç denetim birimleri ağırlıkla finansal tablolar üzerinde incelemeler yapmaktaydılar. Günümüzde ise iç denetim, daha geniş bir alanı kapsamakta ve finansal konularda olduğu kadar finansal olmayan konularda da çalışmalar yürütmektedir. Bugün ki kapsamı ile iç denetim, sadece finansal bir denetim olmaktan çıkarak iç kontrol sisteminin etkinliğini ölçmeye yönelik bir sistem haline gelmiştir. Yapılan iç denetimler kapsamında, işletmelerin amaçlarına emin adımlarla ulaşabilmesi için gerekli olan tüm düzenlemeler ve önlemler dikkate alınmaktadır (Adiloğlu, 2011: 11).

İç denetim kurumun veya başka bir deyişle organizasyonun, yönetim faaliyetleri ile bilgi sistemlerini kapsayacak kontrollerin yeterliliğini değerlendirir. Bu değerlendirme; operasyonların etkinliğini ve verimliliğini, finansal ve operasyonel bilgilerin güvenilirliğini ve bütünlüğünü, faaliyetlerin yasa, düzenleme ve sözleşmelere uygunluğunu ve risk süreçlerinin denetimini böylece varlıkların korunmasını içermelidir (Başpınar, 2006: 26).

İç denetim faaliyetinin amacı ve kapsamı İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelikte düzenlenmiş olup şu şekildedir;

“İç denetim faaliyeti; kamu idarelerinin faaliyetlerinin amaç ve politikalara, kalkınma planına, programlara, stratejik planlara, performans programlarına ve mevzuata uygun olarak planlanmasını ve yürütülmesini; kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını; bilgilerin güvenilirliğini, bütünlüğünü ve zamanında elde edilebilirliğini sağlamayı amaçlar. İç denetim faaliyeti sonucunda, kamu idarelerinin varlıklarının güvence altına alınması, iç kontrol sisteminin etkinliği ve risklerin asgariye indirilmesi için kamu idaresinin faaliyetlerini olumsuz etkileyebilecek risklerin tanımlanması, gerekli önlemlerin alınması, sürekli gözden geçirilmesi ve mümkünse sayısallaştırılması konularında yönetime önerilerde bulunulur” (İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik 2006: M.5).

İç denetim kapsamı kurum yönetimine ayna tutarak, işletme körlüğü içerisinde birçok konuyu teşhis ederek çözüm yolları aranmasını sağlamaktadır. Yönetime ve denetim komitesine, organizasyonun maruz kaldığı risklerin anlaşıldığı ve uygun bir şekilde yönetildiği konusunda güvence sağlarken birçok alanda, bir nevi kurum içi danışmanlık hizmeti verir.

2.2.4. İç Denetimin Amacı

İç denetimin tanımlarına bakıldığı zaman iç denetimin temel amacının hatayı tespit etmek olmadığı, işletme süreçlerini denetleyip etkinliğini değerlendirerek işletmeye değer katmak olduğunu söylenilebilir. İç denetimin amaçları aşağıdaki gibi sıralanabilir (Uyar, 2009: 21):

- Bir işletmede finansal olmayan kontrollerde dahil olmak üzere faaliyetlerin etkinliği, verimliliği ve yeterliliğinin sağlanması, işletme faaliyetlerinin sağlıklı ve verimli bir şekilde yürütülmesi,
- İşletmelerin önceden saptanmış işletme politikasına uygunluğu ve doğruluğunun kontrol altında tutulması, işletmelerin amaçlara, programlara, stratejik planlara, performans programlarına ve mevzuata uygun olarak planlanması ve yürütülmesi,
- İşletme varlıklarının etkin ve verimli bir şekilde kullanılmasının sağlanması, varlıkların güvence altına alınması,

- Bilgilerin güvenilirliğinin, bütünlüğünün ve zamanında elde edilebilirliğinin sağlanması,
- Muhasebe ve iç kontrol sisteminin yeterlilik ve etkinliğinin incelenmesi, değerlendirilmesi, risklerin asgariye indirilmesi ve yönetilmesi,
- Muhasebe sürecinin genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri doğrultusunda devamının sağlanması,
- İşletmede meydana gelen veya gelebilecek olan hata ve hilelerin ortaya çıkartılması ve önlenmesi,
- Varlıkların fiziki durumları ile defter kayıtları arasındaki ilişkinin kontrol altında tutulması,
- Yönetime yardımcı olunması ve üst yönetime danışmanlık yapılması,
- Belli alanlarda özel araştırmaların yapılması,
- Denetim sonucunda maddi açıdan tasarruf sağlanmasıdır.

2.2.5. İç Denetim Türleri

İç denetimin faaliyet alanı, coğrafi sınırlamalara ya da iç sınırlamalara bakılmaksızın işletme içerisindeki tüm faaliyetleri kapsamaktadır. Oldukça geniş bir faaliyet alanına sahip olan iç denetim daha önce açıklanan finansal, uygunluk, performans denetimlerine ek olarak bilgi teknolojilerinin denetiminde gerçekleştirilmektedir.

İç denetçiler finansal raporların denetlenmesinde temel sorumluluğu üst yönetime karşıdır. İç denetçiler finansal raporlarda olası yanlışlıkları tespit ederek, bunlara yol açan risklere karşı hangi kontrollerin oluşturulması konusunda danışmanlık görevini finansal denetimle yerine getirmektedirler.

Uygunluk denetiminde iç denetçiler işletme faaliyetlerinin yasal mevzuata ve işletme yönetiminin belirlediği ilke ve kurallara uygun şekilde tüm personel tarafından yerine getirilip getirilmediğini belirleyerek, varsa olası yanlışlıkların veya eksikliklerin giderilmesine yönelik nelerin yapılabileceğini raporlayarak işletme

faaliyetlerinin işletme yönetiminin istekleri doğrultusunda gerçekleşmesine katkı sağlarlar.

Faaliyet denetiminde, iç denetçiler belirlenmiş hedeflere ulaşmayı engelleyecek riskleri ve bu risklere karşı alınacak kontrolleri değerlendirir. Olası eksiklikleri hem yönetime hemde ilgili birimlere raporlayarak işletme faaliyetlerinin planlandığı gibi, zamanda ve ilgili kişilerce yapılmasına katkı sağlarlar. Böylece işletme varlıklarının işletme amaçları doğrultusunda kullanılmasına, bir başka ifade ile işletme faaliyetlerinde verimlilik ve etkinliğin gerçekleştirilmesine katkı sağlarlar.

Bilgi teknolojisi denetiminde ise; iç denetçiler denetlenen kurumun/biriminin elektronik bilgi sistemlerinin sürekliliğinin ve güvenilirliğinin değerlendirilmesini gerçekleştirir. Bu denetim türü ayrıca denetlenenin bilgi sisteminde depolanan veri ve bilgilerin yeterliliğini ve doğruluğunu değerlendirmek için kullanılır. Bilgi sisteminin güvenliği, depolanmış bilgilerin yanlış kullanılmasının, zarara uğratılmasının ya da yok edilmesinin önlenme derecesi olarak tanımlanabilir (Bilge ve Kiracı, 2010: 13). Özellikle işletme yöneticilerin kararlarında kullanılabilir, doğru zamanlı, tam ve açıklanabilir bilginin önemi büyüktür. İç denetçiler yöneticilerin kararlarında kullanılabileceği doğru ve güvenilir bilgilerin tam ve zamanında edinmeleri yönündeki olası riskleri belirleyerek bu risklerin en aza indirebilecek kontrolleri yönetime raporlayarak onların hata yapmalarını en aza indirmeye, işletme ile ilgili doğru kararlar almalarına yardımcı olmaktadır.

2.2.6. İç Denetimin Özellikleri

İç denetimin temel özelliklerini fonksiyonel bağımsızlık, kuruma değer katma, risk yönetimi ve kurumsal yönetim süreçlerine katkı sağlama, danışmanlık ve standartlara göre yürütülme olarak sıralamak mümkündür.

2.2.6.1. Fonksiyonel Bağımsızlık

İç denetçiler görevlerini işletmedeki diğer bölüm veya birimlerden bağımsız ve tarafsız bir şekilde yerine getirmektedirler. Bu nedenle verdikleri hizmet kurmaylık olarak ifade edilebilir (“IIA, Uluslararası İç Denetim Standartları”, 2013).

İç denetçiler görevlerini yerine getirirken ve ulaştıkları sonuçlar değerlendirip raporlarken her türlü etkiden arındırılmış olmalıdır. Bağımsızlığın devamlılığının sağlanabilmesi, iç denetim yöneticisinin fonksiyonel olarak denetim komitesine, yönetsel olarak ise, yönetime (yönetim kurulu başkanına) bağlı olmasını gerektirmektedir (İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonu Avrupa (ECIIA), 2005: 28). Böylece iç denetim faaliyeti işletme içerisine yönetsel hesap verilebilirliği ve şeffaflık anlayışının yerleşmesine de katkı sağlayacaktır.

2.2.6.2. Kuruma Değer Katma

İç denetim, kurumla veya işletmelerle ilişkili olanlara karşı nesnel güvence sağlayarak ve yönetime danışmanlık yaparak, kurumun amaçlarını gerçekleştirme fırsatlarını geliştiren, faaliyetleri geliştirme imkanlarını belirleyen ve/veya ortaya çıkabilecek riskleri azaltan, böylece kuruma veya işletmelere değer katan faaliyetleri içermektedir (Güredin, 2000: 176). İç denetim, kurumsal yönetim, risk ve kontrol alanlarında getirdiği sistemli yaklaşımla işletmelere katma değer yaratır (Yüksek, 2011: 21). Bu yüzden iç denetim yönetim tarafından işletmede ortaya çıkabilecek yanlışlıkları ve düzensizlikleri önlenmek ve azaltmak için etkin bir araç olarak kullanılır (Güredin, 2000: 176).

2.2.6.3. Risk Yönetimi ve Kurumsal Yönetim Süreçlerine Katkı Sağlama

İç denetim bölümü, üst yönetime vereceği raporlar ve öneriler sayesinde, risklerin istenen düzeyde yönetildiği konusunda makul güvence sağlayarak risk yönetiminin de gerçekleştirilmesine yardımcı olur (Çetinoğlu ve Kurnaz, 2010: 35). Aynı zamanda işletmelerin kurumsal yönetim yapısını güçlendirerek yöneticilerin oto kontrol imkânına ve işletmeleri etkin yönetmelerine katkı sağlar.

2.2.6.4. Danışmanlık Hizmeti Sağlama

İşletme yönetimi vereceği kararlarda iç denetim raporundaki bilgilerden yararlanmaktadır. Başka bir ifadeyle üst yönetim iç denetimin danışmanlık hizmetinden yararlanır (Yüksek, 2011: 21). İç denetçiler yapmış oldukları raporlamalar ile işletme yöneticilerinin görevlerini etkin bir şekilde yerine getirmelerine ve işletme varlıklarının belirlenen amaçlar doğrultusunda gerektiği şekilde kullanmalarına ve korumalarına yardımcı olurlar (Çelik, 2005: 36).

2.2.6.5. Standartlara Göre Çalışma

İç denetim faaliyetleri, çok çeşitli hukuki ve kültürel ortamlarda; amacı, boyutu, karmaşıklığı ve yapısı çok farklı kurumlar için, kurum içinden ve dışından kişiler tarafından gerçekleştirilmektedir. Söz konusu farklılıkların, her ortamdaki iç denetim uygulamasını muhtemelen etkilemesine rağmen, Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları'na (kısaca "Standartlar" veya "Uluslararası İç Denetim Standartları") uyum, iç denetçilerin ve iç denetim faaliyetinin (biriminin) sorumluluklarının yerine getirilmesinde hayati önem arz eder (IIA, 2016; Uluslararası İç Denetim Standartları, Mesleki Uygulama Çerçevesi Kapsamında Uluslararası İç Denetim Standartları (Standartlar)).

2.2.7. İç Denetime İhtiyaç Duyulma Nedenleri ve Faydaları

İç denetim öncelikli olarak, üst yönetimin oluşturduğu iç kontrol sisteminin yeterli ve etkin olup olmadığını araştıran ve sonuçları yönetime ve diğer ilgililere raporlayan birimdir. İşletme faaliyetlerinin üst yönetim belirlemiş olduğu kural ve ilkelere, yasal mevzuta ve standartlara uygunluk düzeyini belirleyerek, tespitleri raporlamak iç denetimin temel görevi ve amacıdır. Böylece işletme faaliyetleri işletme içerisinde yürütmeden ayrı bağımsız bir şekilde incelenecek ve işletme yönetiminin daha isabetli kararlar almalarına imkân sağlanacaktır. İç denetim faaliyetlerine duyulan gereksinimleri aşağıdaki nedenlerle açıklanabilir (Adiloğlu, 2011: 22);

Sorumluluk ve hesap verebilme: İşletmelerin büyümesinin doğal bir sonucu olarak işletme faaliyetleri sahipleri tarafından değil, profesyonel yöneticiler ve diğer çalışanlarca yerine getirilmektedir. Yöneticiler, tüm personelin kendilerine verilen yetki ve sorumluluklar dahilinde görevlerini en uygun şekilde gerçekleştirip gerçekleştirmediklerini ve bireysel olarak istenilen hedeflere ulaşip ulaşmadıklarını bilmek istemektedirler. Bu nedenle, iç denetçiler işletmedeki tüm çalışanların görevlerini ne düzeyde gerçekleştirdiklerini üst yönetim adına inceleyebilmektedir.

Vekalet Teorisi: İşletmelerin büyümesi ve faaliyet alanlarının genişlemesi, işletme içerisinde artan işlem sayısı ile beraber işlem karmaşıklığına neden olmaktadır. İşletme sahiplerinin bu sebeple işletme yönetimi üzerindeki kontrolünün azalması ile beraber, kendi yetki ve sorumluluklarının bir kısmını profesyonel yöneticilere devretmektedirler. İşletme sahiplerinin profesyonel yöneticilere devrettiği bu ilişkiye vekalet sözleşmesi olarak tanımlanabilir. İşletme sahipleri atadıkları yöneticilerin, görev ve sorumluluklarını ne ölçüde yerine getirdiklerini incelemek üzere iç denetim faaliyetlerine ihtiyaç duymaktadır.

Yönetime Danışmanlık: İç denetçiler sahip oldukları bilgi ve eğitim düzeyi ile yönetime yardımcı olmaktadır. İç denetimin amacı, sadece işletme faaliyetlerini gerçekleştirilirken oluşan hile ve hata içeren yanlışlıkları belirlemek değildir. Gelecekte benzer olumsuzluklarla karşılaşmamak için, işletme yöneticilerinin ihtiyaç duyduğu alanlarda hem danışmanlık hem de eğitim hizmeti vermektir.

Tasarruf İhtiyacı: Gerçekleştirilen denetim işlemleri sonucunda belirlenen giderilmesi ile işletmeler maddi kayıplarını en aza indirerek tasarruf sağlamaktadırlar. İşletme faaliyetlerinin üst yönetimin belirlediği kurallar çerçevesinde yerine getirilmesi için gereken kontrollerin varlığını ve bu kontrollerin sürekliliğini sağlamada yönetime raporlamalar yaparak danışmanlık görevini yerine getirirken, işletme faaliyetlerinde etkinlik ve verimlilik sağlanmasına aracılık yapmaktadırlar.

Hileli İşlemlere Karşı Koyma İhtiyacı: Şirketlerdeki işlemlerin daha karmaşık hale gelmesi sonucunda, oluşmuş ya da oluşabilecek usulsüzlüklerin tespit edilmesi daha zor hale gelmiştir. İç denetim birimi işletme sahipleri, yöneticileri veya çalışanlar tarafından yapılabilecek hileli/hatalı işlem ve eylemlerin öncelikli olarak gerçekleşmemesi gerçekleşmiş ise ortaya çıkarılmasında önemli katkı sağlamaktadır.

İç denetimin işletmelere sağladığı faydalara bakıldığında, ekonomik düzeyde katkı sağlamak, oluşabilecek risklerin belirlenmesinde yönetime yardımcı olmak, iç kontrollerin etkinliğini takip ederek işletme faaliyetlerinde verimliliği sağlamak, risklerin sebep olabileceği kayıpları en alt seviyeye indirmektir denilebilir. İç denetim tarihçesine bakıldığında iç denetimin ilk yaklaşımı, hile ve eksikleri bulmaya odaklanan çalışma yapılmaktaydı. Günümüzde modern iç denetim, verimlilik ve süreç odaklı bir yaklaşımla işletme içerisinde oluşabilecek risk odaklı kayıpları en alt seviyede tutulmasına aracılık eder. İç denetim, işletmelerde yönetsel hesap verilebilirliği sağlayarak riskleri önleyici niteliğe sahiptir. Şirket içerisinde etkinliğin sağlanması, istenilen hedef ve amaçların gerçekleştirilmesi, mali tabloların doğruluğu sonucunda oluşan güven duygusu ile işletmedeki yönetim kurulu ve pay sahipleri en doğru kararları alarak başarılı bir faaliyet çalışmaları gerçekleştirebilecektir. İşletmeler için en önemli faktör olan işletmelerin varlığının sürdürülmesi ise, böylelikle yapılan başarılı süreç yönetimi ile sağlanmış olmaktadır (Pehlivanlı, 2010: 18).

İç denetimin yokluğu ise, maddi kayıplara, yanlış kararlar alınmasına, suistimallere neden olabilir. İç kontrol sistemi, işletmelerin tüm faaliyet süreçlerini doğrudan etkilemektedir. Bu da iç denetim faaliyetinin işletmelerin verimlilik, etkinlik ve karlılıklarındaki önemini göstermektedir (“Uzun, KOBİ Finans Dergisi”, 2006). İç denetim faaliyetinin olması gerektiği gibi gerçekleştirmeyen işletmelerin uzun dönemde iflasla karşılaşma olasılığının iç denetimi olan ve etkin çalışan işletmelere oranla daha yüksek olduğu açıktır.

2.2.8. İç Kontrol Kavramı

İç kontrol; işletme faaliyetlerinin etkinliğini ve verimliliği, finansal raporlamanın güvenilirliği, yasa ve düzenlemelere uygunluk hususlarında amaçlarına ulaşmada dikkate alınan, yeterli güveni sağlamak üzere tasarlanmış ve tüm personel tarafından etki edilen bir süreçtir (Kızılboğa ve Özşahin, 2013: 221). İç kontrolün örgütsel amaçların gerçekleştirilmesine makul güvence sağlamak için yönetim

tarafından kurulan ve işletilen bir sistem olduğu ve bu sistemin sürekliliğinin bulunduğu bilinmelidir.

İşletmelerin fiziki olarak büyümesi, faaliyetlerinin karmaşıklaşması gibi nedenlerle yönetimin doğrudan doğruya kontrol imkânının azalması etkin bir iç kontrol sistemi kurmak ve yürütmekle giderilebilir (Gürbüz, 1995: 45).

İç kontrol, organizasyon, politika ve prosedürler bütünü olarak tanımlanabilir. Bu organizasyon, politika ve prosedürler, bir işletmenin, istenilen sonuçlara ulaşması, bu sonuçlara ulaşılması için kullanılan kaynakların, belirlenen amaç ve hedeflerle uyumlu olması, israf, hile ve kötü yönetimden korunması, güvenilir bilginin ve zamanında elde edilmesi, korunması, rapor edilmesi ve gerektiğinde karar alma mekanizmalarında kullanılması amacıyla oluşturulur (Keskin, 2006: 12).

İngiltere Hazinesi tarafından AB'ne aday ülkelerin yararlanması amacıyla hazırlanan bir dokümanda ise;

“İç kontrol sistemi, örgütsel hedeflerin gerçekleşip gerçekleşmediği hususunda ve özellikle, faaliyetlerin etkinliği, kaynakların ekonomik ve verimli kullanımı, yürürlükteki politikalara, prosedürlere, kanunlara ve yönetmeliklere uygunluğu, sahtecilik, kanuna aykırılık veya yolsuzluk sonucu ortaya çıkanlar da dahil olmak üzere varlıkların ve verilerin doğruluğu ve güvenilirliği, hususlarında makul güvence sağlamak üzere örgüt bünyesinde tesis edilmiş sistemler ağının bütünü kapsar. Kurumsal politikaların, amaçların ve hedeflerin gerçekleşmesine yönelik riskleri belirleyen devamlı bir sürece dayanmaktadır. Risklerin özelliklerini ve büyüklüklerini değerlendirir ve bu riskleri ekonomik, verimli ve etkin bir tarzda yönetir” ifadesi ile tanımlanmaktadır” (Keskin, 2006: 13).

Etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulması, oluşturulan sistemin yürütülmesi, izlenmesi tamamen yönetimin sorumluluğundadır. Yönetimin eylemleri, politikaları ve iletişim araçlarıyla oluşturdukları iç kontrol sistemi işletmelere olumlu bir kontrol süreci ile faaliyetlerini yürütülmesine imkan sağlamaktadır. İç kontrol sisteminde çalışanların yaptıkları ve söyledikleriyle başarıya ulaşılabilirdiği unutulmamalıdır (Çetinoğlu ve Kurnaz, 2010: 36).

2.2.8.1. İç Kontrol Sisteminin Amaçları

Örgüt planı ile varlıkların korunması, bilginin doğruluk ve güvenilirliğinin sağlanması, faaliyetlerin verimliliğinin artırılması ve personelin yönetim politikalarına uyumunun sağlanması amacıyla alınan önlemler ve belirlenen

yöntemler bütününe iç kontrol sistemi denir (Çömlekçi 2004: 8). İç kontrol sistemi, bir işletmenin amaçlarının başarılmasıyla ilgili uygun ve güvenli politikalar, faaliyetler üretmeyi hedefler. İç kontrol sisteminin amaçlarının belirlenmesi etkin bir kontrol açısından önem arz etmektedir (Çakıroğlu, Mercan ve Özoğlu, 2010: 236) İç kontrol sisteminin hem mali hem de yönetsel boyutu olduğu için iki şekilde sınıflandırılabilir (Ersöz, 2012: 29).

Mali kontroller; Muhasebe kontrolleri olarak ifade edilir. Bu kontroller genel olarak yetkilendirme ve onaylama, kayıt tutma ve muhasebe raporlarının hazırlanması gibi görevler ile birlikte faaliyetler veya varlıkların korunması, varlıklar üzerindeki fiziki kontroller ve iç denetim gibi konuları kapsar.

Yönetsel kontroller; Yönetsel kontroller işletme politikalarına uyum sağlayabilmek için kullanılan önemli bir araçtır. İşletmenin ekonomik faaliyetlerini en az kayıpla atlatarak, hedeflerine ulaşmasını destekleyerek, işletme çalışanların yaptıkları hareketlerin ne şekilde sonuçlanacağını bilinmesini sağlar. İstatistiki analizler, zaman etütleri, personel eğitimi vb. kontroller yönetsel kontrolleri oluşturur. İç kontrol sisteminin amaçlarını şu şekilde sıralamak mümkündür; (Güney 2009: 6);

İşletmenin varlıklarını korumak; İşletmelerin sahip oldukları fiziksel varlıkları ve kaynakları çalınmaya, yanlış kullanıma ve suiistimallere açıktır. Yönetim uygun iç kontrol sistemi oluşturarak bunları önlemek zorundadır. Örneğin, alacak hesapları yardımcı defterine erişimin yetkili kişilerce sınırlandırılması veya kasa girişleri için kilitli bir sistemin kullanılması finansal tablo denetimi ile ilgili olabilir.

Muhasebe bilgilerinin doğruluğunu ve güvenilirliğini sağlamak; İşletme yönetiminin aldığı kararlarda en önemli gösterge muhasebe bilgi sistemleridir. Karar alınırken bu bilgilerin doğru ve güvenilir olması gereklidir. Bu güvenilirliği sağlamak iç kontrol sisteminde uygun politika ve prosedürler hazırlanır.

İşletme faaliyetlerinin belirlenen politikalara ve yasalara uygunluğunu sağlamak; Yönetim çalışanlarına uymaları gereken yasal kuralları, belirlenen politika ve planları yöntemleriyle bildirmekle yükümlüdür.

İşletme kaynaklarının etkin ve verimli kullanılmasını sağlamak; Etkinlik, işletmenin faaliyetlerinde amaca ulaşma derecesi iken, verimlilik ise belirlenene amaç ve hedeflere en düşük maliyetle ulaşmanın göstergesidir. Etkinlik ve verimlilik gerçekleştiriliyor ise işletme kaynakları en ideal biçimde kullanılmış demektir.

İşletmenin belirlenmiş amaç ve hedeflerine ulaşılmasını sağlamak; İşletme tarafından oluşturulacak iç kontrol sistemi işletmenin amaçlarına ulaşmasına, işletme faaliyetlerinde etkinliğin en üst düzeye çıkarılmasına yardımcı olur.

İşletmenin varlıklarını korumak; İşletmelerin sahip oldukları fiziksel varlıkları ve kaynakları çalınmaya, yanlış kullanıma ve suiistimallere açıktır. Yönetim uygun iç kontrol sistemi oluşturarak bunları önlemek zorundadır. Örneğin, alacak hesapları yardımcı defterine erişimin yetkili kişilerce sınırlandırılması veya kasa girişleri için kilitli bir sistemin kullanılması finansal tablo denetimi ile ilgili olabilir.

Muhasebe bilgilerinin doğruluğunu ve güvenilirliğini sağlamak; İşletme yönetiminin aldığı kararlarda en önemli gösterge muhasebe bilgi sistemleridir. Karar alınırken bu bilgilerin doğru ve güvenilir olması gereklidir. Bu güvenilirliği sağlamak iç kontrol sisteminde uygun politika ve prosedürler hazırlanır.

İşletme faaliyetlerinin belirlenen politikalara ve yasalara uygunluğunu sağlamak; Yönetim çalışanlarına uymaları gereken yasal kuralları, belirlenen politika ve planları yöntemleriyle bildirmekle yükümlüdür.

İşletme kaynaklarının etkin ve verimli kullanılmasını sağlamak; Etkinlik, işletmenin faaliyetlerinde amaca ulaşma derecesi iken, verimlilik ise belirlenene amaç ve hedeflere en düşük maliyetle ulaşmanın göstergesidir. Etkinlik ve verimlilik gerçekleştiriliyor ise işletme kaynakları en ideal biçimde kullanılmış demektir.

İşletmenin belirlenmiş amaç ve hedeflerine ulaşılmasını sağlamak; İşletme tarafından oluşturulacak iç kontrol sistemi işletmenin amaçlarına ulaşmasına, işletme faaliyetlerinde etkinliğin en üst düzeye çıkarılmasına yardımcı olur.

2.2.8.2. İç Kontrol Çerçevesi (COSO Raporu)

1992 yılında COSO tarafından yayınlanan İç Kontrol Çerçevesi, her işletme için iç kontrol sisteminin nasıl olması konusunda bir çerçeve sunmaktadır(Pehlivanlı, 2010: 32). COSO Raporu iç kontrolü,

“işletme faaliyetlerinin etkinliği ve verimliliği, finansal raporlamanın güvenilirliği uyulması gereken yasa ve düzenlemelere uyumun sağlanması konularında amaçlara ulaşmada kabul edilebilir bir güven sağlamak için düzenlenmiş, bir işletmenin yönetim kurulu, yöneticileri ve diğer personeli tarafından gerçekleştirilen bir süreçtir” şeklinde tanımlamıştır (Yılancı, 2006: 29).

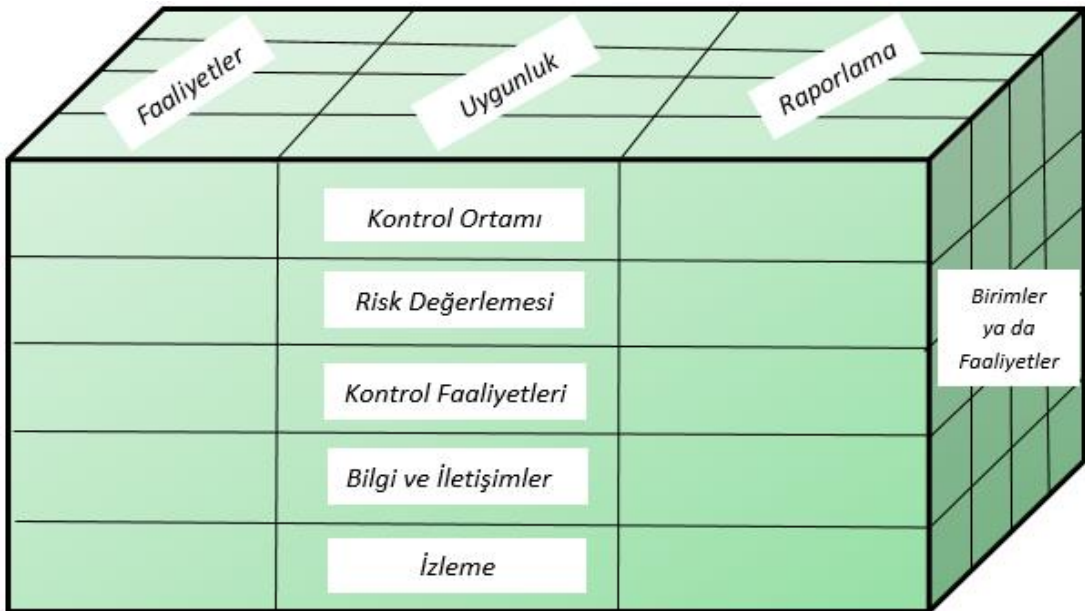
Burada ifade edildiği gibi iç kontrol işletme hedeflerine ulaşılabilmeyi amaçlayan yönetimin bir aktivitesidir. Yapılan tanımdan yararlanılarak iç kontrolün özelliklerini şu şekilde sıralanabilir (Yılancı, 2006: 29):

- İç kontrol döngüsel bir süreçtir. İç kontrol yönetim faaliyetlerinin içerisinde başlangıcı ve sonucu olmadan döngüsel olarak sürekli devam etmesi gerekir.
- İç kontrol sadece politika, yöntem ve belgelere dayanmayan tüm personel tarafından gerçekleştirilen faaliyetlerin oluşturduğu sistemdir.
- İç kontrol mutlak güvence vermez, kabul edilebilir hata payı ise makul güvence verir.
- İç kontrol sistemi işletme hedeflerine ulaşılabilmesi için, birbiri ile bağlantılı hedeflere ulaşmada çark görevi görür.

İç kontrol sistemi farklı etkenlerden etkilenir. Bu etkenleri belirleyen öğeler ise şöyledir (Pehlivanlı, 2010: 32):

- Etik değerler.
- Yönetim kurulunun önemi.
- Yönetimin felsefesi ve faaliyet tarzı.
- Organizasyonel yapı.
- Finansal raporlamanın yetkinliğine ilişkin taahhüt.

- Yetki ve sorumluluk.
- İnsan kaynakları uygulamaları.
- Finansal raporlama sistemine ait risklerin tanımlanması ve analizi.
- Hata riskinin değerlendirilmesi.
- Kontrol faaliyetleri.
- Risk değerlendirme sürecine yönelik kontrol faaliyetleri.
- Kontrol faaliyetlerinin tasarımı ve geliştirilmesi.
- Bilgi teknolojileri.
- Bilgi ihtiyaçları.
- Bilgi sistemi üzerinde kontroller.
- Yönetim kurulu ve üst yönetimin iletişim tarzı.
- İşletme dışı taraflarla iletişim.
- Sürekli izlemeler.
- Raporlama eksiklikleri.
- Yönetim kurulu ve denetim komitesi.
- Diğer personel.



Şekil 1. COSO İç Kontrol Küpü

Kaynak: COSO (2012) "Internal Control-Integrated Framework", <https://www.coso.org/Documents/COSO-ICIF-11x17-Cube-Graphic.pdf>

Yukarıda ifade edilen COSO İç kontrol sistemi birbiri ile etkileşim halindedir. İç kontrol sistemi şekil 1’de görülen üç boyutlu bir küp olarak tasarlanmıştır.

İç Kontrol Çerçevesi Dikey Bileşenleri: COSO küpünün dikey bileşenleri iç kontrol sisteminin amaçlarını izah etmektedir. Operasyonlar (Faaliyetler), mali raporlama ve uygunluk şeklinde sıralanır. Belirtilen bu amaçlar COSO küpünün üçüncü boyutunda belirtilen (faaliyet ve bölüm) kısmını kapsamaktadır (Pehlivanlı, 2010: 38).

COSO İç Kontrol Çerçevesi Yatay Bileşenleri Etkili bir iç kontrol sistemi birbirini izleyen beş tane unsurun varlığına bağlıdır. Bunlar aşağıdaki gibidir (Çetinoğlu ve Kurnaz, 2010: 37):

Kontrol Ortamı: Etkili bir iç kontrol yapısı kurabilmek için yönetim ve çalışanlar, organizasyonun tamamında sürdürülebilir ortam oluşturulmalıdır. Bu ortamı; yönetim felsefesi, organizasyon yapısı, yönetim ve kontrol süreçleri, iç denetim, insan kaynakları politikaları, çeşitli dış kaynaklar etkileyebilir.

Risk Değerlemesi: İç kontrol işletmelerde dış veya iç kaynaklı risklerle başa çıkabilmek üzere bir değerlendirme yapar. Risk değerlemesinde ön şart, işletme amaçlarının açık ve tutarlı olacak şekilde belirlemektir. Bunlar faaliyet, finansal raporlama, mevzuata uygunluk amaçları şeklinde olmalıdır. Bu amaçlarla birlikte risklerin tespit edilmesi, incelenmesi ve bunların nasıl yönetileceği gibi şartların oluşturulması gereklidir.

Kontrol Faaliyetleri: Yönetim kararlarının gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğinin belirlenmesi amacıyla uygulanan politika ve prosedürlerin bütünüdür. Bu faaliyetleri işletmenin her kademesinde uygulanır ve onaylama, yetkilendirme, doğrulama, gözleme, faaliyet güvenliği ve görevlerin ayrılığı şeklinde sıralanabilecek eylemleri kapsar.

Bilgi ve İletişimler: İşletme çalışanları ve üst yönetim görev ve sorumluluklarını gerçekleştirebilmeleri için gerekli bilgileri istenilen zamanda ve

istenilen veri tipinde temin edebilmeleri gereklidir. Bilişim sistemleriyle yapılacak olan raporlamalar aracılığıyla işletmelerin faaliyetleri sürdürülerek kontrol edilebilir. Ayrıca yöneticiler kaynakların etkin ve verimli kullanılmasına yönelik hesapları yaptığı zaman finansal raporlar haricinde finansal olmayan raporları da gereksinim duymaktadır. Kalıcı nitelikteki bilgiler saklanılmalı, kullanım zamanı geldiği zaman ilgili kişilere duyurusu yapılmalıdır.

İzleme: Bir sistemin başarısının niteliğini değerlendirme süreci diye ifade edilebilir. İç kontrol sistemi izlenerek, olası aksaklıklar tespit edilir ve koruyucu önlemler alınır.

2.2.9. İç Denetim-İç Kontrol İlişkisi

İç kontrol, organizasyonun amaçlarına sağlıklı bir biçimde ulaşmasını sağlayacak önlemler ve faaliyetler bütünü iken iç denetim, kurum faaliyetlerine değer katmak ve bunları geliştirmek amacıyla tasarlanmış bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetimde sorumluluk üst yönetim adına iç denetçilere ait iken, iç kontrolde sorumluluk üst yöneticiye aittir (T.C. Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı, 2013: 58).

Yapılan iç denetim tanımlarında iç denetim sisteminin esas gayesinin, iç kontrol sisteminin etkinliğini, performansını ve yeterliliğini değerlendirmek ve sistem içerisinde aksayan yönlerle ilişkin üst yönetime bildirimde ve tavsiyelerde bulunmak olduğu düşünüldüğünde, bu iki kavram arasındaki ilişki daha net anlaşılacaktır (T.C. Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı, 2013: 58).

İç denetim, değerlendirmeleri ve tavsiyeleri aracılığıyla, iç kontrol sisteminin etkinliğini süreklilik temelinde inceleyip ona katkıda bulunur, böylece iç kontrolün etkinleşmesinde önemli rol oynar (Akyel, 2010: 1-22). İç denetim, iç kontrol sisteminin yeterliliği, etkinliği ve işleyişiyle ilgili olarak yöneticiye bilgi sağlama, değerlendirme yapma ve önerilerde bulunma fonksiyonlarını yerine getirir.

İç kontrol sisteminin izlenmesi, değerlendirilmesi ve sistem içerisindeki yetersiz noktaların tespiti için, iç denetim faaliyetine ihtiyaç duyulmaktadır. İç denetim, iç kontrol sistemini değerlendirmek ve sisteme yönelik öneri, tedbir ve tavsiyeleri üst yönetime iletmekle görevli bir danışmanlık faaliyeti olduğuna göre iç kontrol olmadan iç denetimden söz edilemeyeceğine, iç denetim olmadan da iç kontrolün etkinliği söz edilemeyebilir (T.C. Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı, 2013: 58).

İç kontrol, iç denetimin varlık sebebiyken; iç denetim, iç kontrol sisteminin değerlendirilmesi ve izlenmesi için gerekli olan faaliyet olarak tanımlanabilir. İç kontrol sistemleri ve uygulamaları ne kadar iyi olursa olsun asla mutlak ölçüde güvence veremeyecektir. Bu nedenle iç denetim faaliyeti, iç kontrol sistemindeki hata ve eksikliklerin tespiti ve bunlara yönelik öneri ve tavsiyeler geliştirilmesi noktasında üst yönetime danışmanlık yaparak, iç kontrolün etkinliğinin ve yeterliliğinin artırılmasına olumlu katkı yapabilecek bir yönetim fonksiyonu olarak görülmelidir (T.C. Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı, 2013: 59).

İç kontrolün izlenmesi aşamasında iç denetim devreye girmektedir. İç kontrolün izlenmesi; denetimlerin ve diğer inceleme bulgularının yeterli şekilde ve hemen çözüme kavuşturulmasını hedefleyen politikaları ve prosedürleri kapsamalıdır. Yöneticilerin denetimlerden elde edilen bulguları hemen değerlendirme, bulgulara ve tavsiyelere cevap olarak doğru önlemleri belirleme, dikkat çekilen bulguları çözüme kavuşturan bütün önlemleri, belirli bir zaman çizelgesi içinde almaları gerekir. Çözüm süreci, denetimin veya incelemelerin sonuçları yönetime rapor edildiğinde başlar ve önlemler alındıktan sonra tamamlanır. Bu önlemler; tespit edilen yetersizlikleri düzeltir, gelişme sağlar veya bulguların ve tavsiyelerin bir yönetim eylemi gerektirmediğine işaret eder.

İç denetim faaliyetinin, iç kontrol sisteminin performansını izlemek ve değerlendirmekle yükümlü olduğu göz önünde bulundurulduğunda, etkin ve verimli işleyen bir iç kontrol sisteminin, iç denetimin işini oldukça kolaylaştıracağını söylemek yanlış olmayacaktır. İç kontrol sistemi ne kadar iyi çalışır ve uygulanırsa, iç denetimin iş yükü aynı oranda azalacak ve iyi işleyen bir iç kontrol sistemi, daha

etkin ve verimli bir iç denetim fonksiyonunun oluşmasına aracılık edebilecektir (T.C. Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı, 2013: 59).

Ancak iç kontrol kurumun tüm iş süreçlerini, çalışanlarını hatta iç denetimi de kapsayan bir yapı iken, iç denetim, üst yönetime ve diğer karar vericilere yönelik bir faaliyet olup odak noktası bizzat iç kontrol uygulamalarının kendisidir (T.C. Başbakanlık Strateji Geliştirme, 2012: 25).

İç denetimin en uygun ifade şekli, “diğer kontrollerin ölçüm değerlendirme fonksiyonu olan bir örgütsel kontrolün işletmede gerçekleştirilmesi” (Çetinoğlu ve Kurnaz, 2010: 39) ifadesi ile yapılabilmektedir. Bir örgütte yapılacak işler için, iş planı hazırlanır, planlar sonucunda faaliyet işlemlerine geçilir. Yapılan bu faaliyetlerin amaçlarına ulaşıp ulaşılmadığı konusunda faaliyetleri izlemek için bazı çabalara gereksinim vardır. Bu çabalar, kontrol diye ifade edebileceğimiz çalışmalardır.

“İç denetimin görevi, diğer kontrollerin ölçülmesi ve değerlendirilmesine yardım etmektir. İç denetçiler, işletmede tüm kontrol türlerinin olası en iyi düzenlenişi ve uygulanışının nasıl olabileceği konusunda uzman olmalıdır. Böylece iç denetim, işletmede kontroller arasında en iyi iç ilişkiye ve toplam iç kontrol yapısı içerisinde en iyi bileşene nasıl ulaşılabilir konusunda yönetime yardımcı olmaktadır” (Çetinoğlu ve Kurnaz, 2010: 39).

İç kontrol, bir işletmeye ait politikaların istenilen seviyelere ulaşması, işletmenin israf, hile ve kötü yönetimden korunarak güvenilir ve zamanında bilginin elde edilmesi, korunması ve rapor haline getirilmesi ile oluşturulan prosedürlerin hepsidir. İç kontrol mekanizmasının etkinliğini, düzenli bir biçimde izleyerek ve gözden geçirerek sağlanmalıdır. İç denetim, iç kontroller ilgili çalışmalarını yönetime bilgiler halinde sunar, değerlendirme yapar ve tavsiyelerde bulunur.

2.2.10. İç Denetim Faaliyetinin Gerçekleştirilmesi

İç denetimin beklenen katma değeri sağlaması bakımından uygun sıralama yapılarak yerine getirilmesi esastır. İç denetim faaliyetleri sırasıyla planlama, denetimin yürütülmesi, raporlama, denetim sonuçlarının izlenmesi şeklinde dört ana başlık altında gerçekleştirilmektedir.

2.2.10.1. Planlama

İç kontrol sistemi yönetim tarafından oluşturulur. İç kontrol sistemi kurulduktan sonra iç denetim birimi oluşturularak, iç denetim yönergesine göre iş akış şemaları düzenlenecektir. Bunlardan sonra iç denetim sürecinin birinci aşaması olan denetim planı hazırlanır. İç denetimin planının hazırlanması, başarılı bir iç denetim sürecinin temel taşıdır (Önder, 2008: 81).

İç denetim planı; yıllık iş planı, denetim stratejisi, iç denetim yönetmeliği, denetim evreni temelli hazırlanmalı ve cari yıl denetim kaynaklarının dağılımını, hedefleri ve iç denetim biriminin amaçlarını belirtmelidir (Pehlivanlı, 2010: 118).

İç denetim yapılırken öncelikli husus planlamadır. Planlama yapılırken ulaşılabilir, gerçekçi ve ölçülebilir hedefler tesbit edilmeli ve denetim süresi planlara dahil edilmelidir. İşletmenin veya birimin finansal, örgütsel yapısı, sektörü, ürettiği mal ya da hizmetlerin özelliği gibi çeşitli konularda bilgiler toplanmalı, işletmeyi/birimi etkileyen ve etkileyebilecek riskler değerlendirilmelidir. Risk değerlemesi sonucunda mevcut kaynakların ne şekilde kullanılacağına karar verilmeli ve iç denetim faaliyetinin öncelikleri belirlenmelidir (Güredin, 2000: 29).

İç denetim planı hazırlanırken işletmedeki kaynakların etkin şekilde kullanılması sağlanmalı ve iç denetçilere uygun görev dağılımı yapılmalıdır (Bilge ve Kiracı, 2010: 19).

Genel olarak iç denetimin planlama sürecinde; denetim evreninin tanımlanması yapılarak denetim alanlarını belirlenir. Sonra risk ölçütlerinin tanımlanması ve risklerin derecelendirilmesi yapılarak denetim alanları öncelik sırasına konulur. Denetim kaynaklarının tahsis edilerek iç denetim planının hazırlanması ve onaylanması gerçekleştirilerek denetçi ile denetlenecek birimlere bildirim yapılır (Kamu İç Denetim Rehberi, 2008: 3; Adiloğlu, 2011: 64).

2.2.10.2. Denetimin Yürütülmesi

Denetim planı hazırlandıktan sonra yeterli ve uygun denetim kanıtlarının çeşitli istatistiki yöntemlerle toplanarak çalışma kağıtlarına aktarılması ve yorumlanması denetimin yürütülmesi aşamasıdır (Tok, 2010: 87).

İç denetçi karar verebilmek için yeterli ve güvenilir kanıtı ihtiyaç duyacaktır. Kanıtın yeterliliği kanıtın miktarına bağlıdır. Ne kadarlık kanıtın yeterli olacağına ise iç denetçi kendi uzmanlığıyla karar verecektir. İç denetçi bu aşamada eğer denetime konu olan durum önemli ise daha fazla kanıt elde etmek isteyecektir. Aynı zamanda karşılaşılabilecek risk durumu da önemlidir. Eğer denetim konusunun risk seviyesi yüksek ise daha fazla kanıt elde etmek isteyecektir. Tüm bunlarla beraber kanıtın maliyetide kanıtın miktarını belirlemede önemli bir etkidir. Düşük maliyetle kanıt elde edilebiliyor ise kanıt miktarı yüksek olabilir. Aksi durumda yani kanıt elde etmenin maliyeti yüksek ise bu durumda daha az kanıt elde etmek isteyecektir (Selimoğlu ve Uzay, 2014: 136-142).

Kanıtın güvenilirliği ise birçok etkenden etkilenir. Elde edilen kanıtın amaçlanan denetim hedefiyle ilgili olmalıdır. Kanıtın ilgililik düzeyi yükseldikçe, amaçlanan denetim hedefiyle ilgililiği arttıkça güvenilirliğide artacaktır. Deneticinin elde ettiği kanıtın kaynağında önemlidir. Yazılı kanıtlar, sözlü kanıtlardan, denetçinin kendi bulduğu kanıtlar, denetçiye hazır verilen kanıtlardan, konusunda uzman olan kişiler tarafından elde edilen kanıtlar diğer kişiler tarafından sağlanan kanıtlardan daha güvenilir olduğu kabul edilir. Kanıtta zamanlılıkta güvenilirliği arttıracaktır. Kanıt denetim hedefleriyle ilgili zamanda gerçekleşmiş olması gerekmektedir. Kanıtın objektifliği kanıtın güvenilirliğini arttıran bir diğer unsurdur. Kanıtın objektifliği ise aynı yetkinliğe sahip olan başka denetçilerin elde edilen kanıtla aynı karara varması olarak ifade edilebilir. Subjektif kanıtlarla kıyaslandığında objektif kanıtlar daha güvenilirdir. İç kontrol sisteminin etkinliği kanıtların güvenilirliği üzerinde bir diğer etkidir. Etkin olan iç kontrol sisteminden elde edilen kanıtlar etkin olmayan iç kontrol sisteminden elde edilen kanıtlardan daha güvenilirdir (Selimoğlu ve Uzay 2014: 142-144).

İç denetçinin elde edeceği kanıtlar iki şekilde sınıflandırılabilir. Bunlar, muhasebe sisteminden elde edilen kanıtlar ile destekleyici kanıtlar. İç denetçi kanıtları, yevmiye defteri, büyük defter, muavin defter, çekler, senetler gibi muhasebe belgelerinden elde ediyor ise bu kanıtlar muhasebe sisteminden elde edilen kanıtlar olmaktadır. Eğer iç denetçi fiziki sayım, üçüncü kişi beyanları, personel beyanları, çeşitli analitik işlemlere dayalı olarak kanıt elde ediyor ise bu kanıtlar destekleyici kanıtlar olmaktadır. İç denetçi muhasebe sisteminden elde ettiği kanıtları destekleyici kanıtlarla güvenirliliğini arttırabilmektedir. Asıl olan denetçinin elde edeceği kanıtlarla doğru görüş oluşturabilmesidir (Selimoğlu ve Uzay, 2014: 138-142).

İç denetçiler en uygun tekniklerle denetim kanıtları elde eder ve bunları değerlendirir (Tok, 2010: 87) İç denetçinin tüm bilgi ve belgeleri incelemesi zaman ve maliyet kaybına yol açabilir. Bunu önlemek için iç denetçi örneklemeden yararlanır. İç denetçi örnekleme iki türlü belirleyebilir. Eğer kişisel uzmanlığına göre yargısal olarak örnekleri seçip örnekleme belirliyor ise bu iradi örnekleme olurken örnekleme oluşturmada istatistiksel yöntemleri kullanıyor ise bu istatistiksel örnekleme olmaktadır (Selimoğlu ve Uzay 2014: 160).

Bu aşama da belirlenen örnekleme üzerinde denetim testleri uygulanarak çalışmalarını yürütülür (Kamu İç Denetim Rehberi, 2008: 13). İç denetçinin gerçekleştireceği denetim testleri; iç kontrol sisteminin yeterli çalışıp çalışmadığına ilişkin sistem testleri ve iç kontrol sisteminin etkin çalışıp çalışmadığına ilişkin fonksiyon testlerinin içerdiği kontrol (uygunluk) testleri ile maddi (rakamsal doğruluğu araştırma) bir yanlışlık olup olmadığının belirlenmesine yönelik maddi doğrulama testlerini kapsamaktadır (Selimoğlu ve Uzay 2014: 160).

İç denetçiler yaptıkları incelemeler ve analizler sonucunda edindiği bulguları yeterli ve uygun kanıtlarla destekleyerek değerlendirir ve yönetime ya da ilgili birime raporlar (Kamu İç Denetim Rehberi, 2008: 13).

2.2.10.3. Raporlama

İç denetim yöneticisi, iç denetim faaliyetinin amacı, yetkileri, görev ve sorumlulukları ve plana kıyasla performansı konularında, denetim komitesi, yönetim kurulu ve üst yönetime dönemsel raporlar sunar. Bu rapor: gerçekleştirilen denetim faaliyetinin amacını, kapsamını ve sonuçlarını özetler. Raporda risk, kontrol ve kurumsal yönetim sorunlarına ilişkin uyarılar yer almalı ve denetim elemanlarının performans değerlendirilmelerine imkân verilmelidir. Performans değerlendirmelerinden hareketle de iç denetim elemanlarının eğitimleri ve kendilerini geliştirmelerinin yolu açılacaktır (Pehlivanlı, 2010: 136).

İç denetçi, taslak denetim raporunun hazırlar ve belirli bir sürede cevaplandırılmak üzere, denetime tabi tutulan birim yöneticisine gönderir. Birim yöneticisi, ilgililerden görüş almak suretiyle raporu cevaplandırarak iç denetçiye gönderir. Risklerin önem ve düzeyi konusunda iç denetçi ile yönetici arasında anlaşmazlık varsa, iç denetçi bu duruma ilişkin değerlendirmesini raporuna dahil eder. İç denetçi nihai denetim raporunun hazırlar görüşlerini ekleyerek cevaplarıyla birlikte aynı zamanda önerilerini de içeren rapor özetini de ekleyerek üst yöneticiye sunar. Raporlar üst yönetici tarafından değerlendirilerek gereği için ilgili birimler ve strateji geliştirme birimine verilir. Denetim raporunda belirtilen önlemlerin alınıp alınmadığı üst yönetici tarafından izlenir (Tok, 2010: 88).

2.2.10.4. Denetim Sonuçlarını İzleme ve Değerlendirilmesi

Denetlemenin ne gibi bir sonuç verdiği, denetleme sonrasında önerilen konuların yerine getirilip getirilmediği, ne gibi düzeltmeler yapıldığı, ancak denetleme sonuçlarının değerlendirilmesi ve buna bağlı olarak izlenmesi ile mümkün olmaktadır (Tok, 2010: 88).

İç denetim faaliyeti sonucu denetçi tarafından önerilen düzeltici işlem ve tavsiyeler, ilgili raporda belirtilen süre içerisinde denetlenen birim tarafından yerine getirilir. Düzeltici işlemin gerçekleştirilmesinin belli bir süre gerektirmesi durumunda, bu husus denetim raporuna verilen cevapta belirtilir ve periyodik

gelişmeler ilgili birimce en az altı aylık dönemler halinde iç denetim birimine bildirilir (Kamu İç Denetim Rehberi, 2008: 14).

Denetim tamamlandıktan sonra, iç denetim birimi yöneticileri tarafından belirlenen çeşitli yöntemler ile (anket, mülakat, değerlendirme notu vb.) denetlenen birimlerde iç denetçilerin değerlendirmesi istenebilir. Böylece denetim faaliyeti bitiminde iç denetçinin performansı belirlenmeye çalışılır. Bu değerlendirme sonucuda ilgili denetçinin dosyasına konur (Kamu İç Denetim Rehberi, 2008: 15). Ayrıca değerlemede denetçilerin belirlenen eksik yönleri hizmet içi eğitim faaliyetleri ile azaltılarak denetçilerin gelişiminde katkı sağlanır.

2.2.11. İç Denetim Standartları

Standartlar, yapılan denetimlerin amacına ulaşması için faaliyetlerin değerlendirilmesi ve ölçülmesi işlemlerinde kullanılan kılavuzlar olup, iç denetim uygulamasının nasıl yapılması gerektiğini gösterir. İç denetim çalışmasının kişiden kişiye değişmemesi ve sağlıklı yürütülmesi için belli ölçütler eşliğinde çalışmaların yapılması gerekmektedir (“IIA, Uluslararası İç Denetim Standartları”, 2013).

İç denetim mesleğinin standartları dünya çapında önemli bir mesleki organizasyonu olan IIA tarafından belirlenerek yayınlanmaktadır. IIA tarafından belirtilen iç denetim standartları, iç denetim faaliyetleri yapan kurumları uluslararası uyum eşliğinde yapılmasını sağlayarak, daha etkin bir iç denetim yapılmasına kılavuzluk etmektedir (“IIA, Uluslararası İç Denetim Standartları”, 2013).

1978 yılında IIA tarafından ilk kez iç denetim standartları yayınlanmış ve daha sonraki yıllarda çeşitli tebliğler çıkartılmıştır. Çıkarılan tebliğler, 1999 yılında “İç Denetim Mesleği Uygulama Çerçevesi” haline getirilerek, 2002 yılında uygulamaya konulmuştur. Uygulamada olan “İç Denetim Mesleği Uygulama Çerçevesi” 2007 yılında geliştirilerek “Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi” haline dönüşerek, 2009 yılında uygulamaya konulmuştur (Adiloğlu, 2011: 43).

“Mesleki Uygulama Çerçevesi’nin amacı, mevcut ve geliştirilmekte olan uygulama kılavuzunu bütün yönleriyle, iç denetçilerin anında ve kolayca ulaşabileceği bir tarzda düzenlemektir. Mesleki Uygulama Çerçevesi, mevcut ve gelecekteki iç denetim uygulamalarını kapsayarak, uygulayıcıların gittikçe artan yüksek kaliteli iç denetim hizmet talebini karşılayabilmelerine yardımcı olmak amaçındadır” (Pehlivanlı, 2010: 143).

Türkiye’de iç denetim standartları “5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu”na göre İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenmiştir. İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları hakkındaki Yönetmeliğe göre İç Denetçilerin bu standartları uygulamaları zorunludur. Türkiye’de uluslararası alanda iç denetime yönelik yapılan çalışmalar, TİDE tarafından takip edilmekte ve yapılan çalışmalar Türkçe’ye de çevrilmektedir.

İç denetim açısından önemli kuruluş olan IIA iç denetim standartlarının amaçlarını şu şekilde ifade eder (“IIA, Uluslararası İç Denetim Standartları”, 2013):

- İç denetim uygulamasını olması gerektiği gibi temsil eden temel ilkeleri tanımlamak,
- Katma değerli iç denetim faaliyetlerini teşvik etmeye ve hayata geçirmeye yönelik bir çerçeve sağlamak,
- İç denetim performansının değerlendirilmesine uygun bir zemin oluşturmak,
- Gelişmiş kurumsal süreç ve faaliyetleri canlandırmaktır.

İç denetçilerin denetim faaliyetlerinde kalite ve etkinliği sağlayabilmeleri için bu standartları iyi anlamaları, amaçlarını kavrayabilmeleri önemlidir. İç denetçilerin faaliyetlerinde bu standartlara uygun davranmaları gerekmektedir. Standartlarda düzenlenmemiş öngörülme konularında ise iç denetçilerin IIA’nın belirlediği uygulama önerilerini dikkate almaları gerekmektedir (“IIA, Uluslararası İç Denetim Standartları”, 2013).

Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, “İç Denetimin Tanımı”, “Etik Kurallar”, “Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları” ve “Uygulama Önerilerini” kapsamaktadır. Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi “Kırmızı Kitap (Red Book)” olarak da bilinmektedir (Bilge ve Kiracı, 2010: 26).

Mesleki Uygulama Çerçevesi üç farklı bölümden oluşmaktadır. Birinci bölüm (zorunlu kılavuz) işin özünü oluşturan konulardan oluşmaktadır ve etik kuralları, uluslararası iç denetim mesleki uygulama standartlarından oluşmaktadır. Standartlar, mesleki uygulama çerçevesinin bir parçasıdır. Mesleki Uygulama Çerçevesi'nde, üç takım standart vardır: Nitelik (1000 serisi), performans (2000 serisi) ve uygulama standartları (nnn.Xn). Nitelik standartları, iç denetim faaliyetlerini yürüten kurum ve kişilerin özelliklerine yöneliktir. Performans standartları, iç denetim faaliyetlerinin tabiatını açıklar ve bu hizmetlerin performansını değerlendirmekte kullanılan kalite kıstaslarını sağlar. Nitelik ve performans standartları, tüm iç denetim hizmetlerine uygulanırken, uygulama standartları belirli görev türlerine tatbik edilir (Ayaz, 2011: 47).

İkinci bölümdeki kılavuz olan "Uygulama önerileri", IIA tarafından tavsiye edilmekte ve desteklenmektedir; ancak uyulması zorunlu değildir. Uygulama önerileri, standartların yorumlanmasında veya belirli iç denetim ortamlarında uygulanmasında yardımcı olabilir. Mesleki Uygulama Çerçevesi içerisinde Kırmızı Kitabın kılavuzlarında yer alan bilgilerin önemli bir kısmı, Uygulama Önerisinde dönüştürülmüştür. Kılavuzun üçüncü bölümü (Geliştirme ve Uygulama Yardımları) IIA tarafından geliştirilen veya desteklenen birçok maddeyi kapsamaktadır. Bu bölümde Zorunlu Kılavuz veya Uygulama Önerisi'nde yer alma kriterini sağlamayan fakat iç denetim mesleki uygulamaları ile alakalı olan araştırma çalışmalarını, kitaplarını, seminerleri, konferansları ve diğer hizmetleri kapsamaktadır (Ceylan, 2010: 75).

İç denetçiler iç denetim hizmetlerini bu standartlara uygun şekilde yerine getirmelidirler. Bu standartlar tüm iç denetim mesleği mensuplarını bağlamaktadır. İç denetim standartları, denetçiye mesleki sorumluluğunu yerine getirmesinde yardımcı olan, ona denetim faaliyetlerinde ışık tutan genel ilkelerdir. Bir denetim çalışmasının kalitesi, standartlara uygunluk derecesiyle ölçülmektedir. Denetimin planlanması, programlanması, yeterli sayıda ve güvenilir denetim kanıtının toplanması ve denetim görüşünün raporlanması aşamalarında gerekli mesleki özen ve titizliğin gösterilmesi, yapılacak incelemenin kalitesi ile doğrudan ilişkilidir (Ceylan, 2010: 76) Nitelik ve Performans Standartları, tüm iç denetim hizmetlerine uygulanırken, Uygulama

Standartları, belirli görev türlerine tatbik edilir (Ayaz, 2011: 48). İç denetim faaliyetlerinin başarılı bir şekilde yürütülebilmesi ve başarısının ölçülebilmesi, iç denetim standartlarının uygulanabilmesi ile mümkündür.

2.2.12. İç Denetim Sürecinde İç Denetçinin Rolü

İç denetim faaliyetleri işletmelerin bünyelerinde görevlendirdikleri iç denetçiler tarafından gerçekleştirilmektedir. Günümüz iş ortamında bakıldığında iç denetçiler aşağıdaki görevleri yapmak zorundadır. Bunlar (Çetinoğlu ve Kurnaz, 2010: 67);

- Organizasyonla ilgili risklerin tanımlanması, değerlendirilmesi ve raporlanmasında yönetime yardımcı olmak suretiyle risk yönetim sürecine katkıda bulunmak.
- Riskleri azaltmak için uygun bir maliyette etkin kontroller geliştirmek.
- En iyi uygulamalar ve kontroller için bir katalizör olarak görev yapmak.
- Hedeflere ulaşmak için önemli olan ve yönetim tarafından oluşturulan kontrolleri incelemek.
- Büyük zararlara yol açacak risklere ve potansiyel alanlara yoğunlaşmak.
- Şirket varlıklarını korumak için var olan kontrolleri değerlendirmek.
- İş akışlarının denetimini yapmak.
- Bir sene önce yapılmış analiz ve raporlara daha az güvenmek.
- Gereken noktalarda ekspertize ve uzmanlığa başvurmaktır.

İç denetçilerin organizasyon içindeki görevleri yukarıdaki gibidir. İç denetim yapılırken, iç denetimi tehdit eden bir takım faktörler olabilmektedir. İç denetçi ayrıca, iç denetimi tehdit eden faktörlere karşı uyanık olmalı, kendi bilgi ve becerilerini geliştirerek başarılı olabilmelidir. İç denetçileri tehdit eden faktörler (Çetinoğlu ve Kurnaz, 2010: 68);

- Yönetim kurulunun büyük beklentileri,
- Kendini beğenmişlik,

- Değişikliklere adapte olmada başarısızlık,
- Güvenilir görüşler sunmada başarısızlık,
- Gereksiz tekrarlar,
- Katma değer yaratamama,
- Bir başkasının yerini alma ve tükeniş.

Yukarıdaki sayılan faktörlere karşı iç denetçi önlemini almalı, geniş bir perspektifle olaylara bakabilmeli ve stratejik düşünmelidir.

İç denetim mesleğinin etkin bir şekilde işlenmesi için aşağıdaki özelliklere sahip insanların denetçi olarak çalışması gerekmektedir. Bunlar (Çetinoğlu ve Kurnaz, 2010: 69);

- Güçlü bir şekilde iletişim kurabilmek,
- Teknolojiden anlamak,
- Teknik olarak yeterli olmak,
- Sürekli öğrenme sürecinde kalan,
- Mesleğin geçmişteki hatalarından ders almaya hazırlıklı olmak,
- Personel geliştirmek,
- Daha geniş örgütsel tecrübe.

Yukarıdaki sayılan donanıma sahip insanların seçilmesi ile iç denetim mesleğinin hem geleceği açısından, hem de etkin bir şekilde işlenmesi açısından önem arz etmektedir. İç denetçiler bu donanımlarıyla faaliyet gösterirken aşağıdaki yetkileri elinde bulundururlar. Bunlar;

- Denetim konusuyla ilgili elektronik ortamdakiler dahil her türlü bilgi, belge ve dokümanlar ile nakit, kıymetli evrak ve diğer varlıkların ibrazını ve gösterilmesini talep etmek.
- Denetlenen birim çalışanlarından, iç denetim faaliyetlerinin gereği olarak yardım almak, yazılı ve sözlü bilgi istemek.
- Denetim faaliyetinin gerektirdiği araç, gereç ve diğer imkanlardan yararlanmak.

- Denetimi engelleyici tutum, davranış ve hareketleri üst yöneticinin bilgisine intikal ettirmek.
- İç denetçiler, görevleriyle ilgili konularda doğrudan yazışma yapmak.

İç denetçiler, yetkileri ve uzmanlıkları çerçevesinde kurumun hedeflerine ulaşmasına yardımcı olmaları beklenmektedir.

2.2.13. KOBİ'ler ve İç Denetim Anlayışı

İç denetim gruplarına baktığımızda özel sektör ve kamu sektörü olarak ifade edebileceğimiz bir yapının olduğunu ifade edebiliriz. Yurtdışındaki iç denetim organizasyon yapılarında özel sektör olarak tarif edeceğimiz işletmeler içerisindeki iç kontrol ve iç denetim ile ilgili yapılan çalışmalar, kamu sektörüne oranla daha fazladır.

Ülkemizde ise ne özel sektör ne de kamu sektöründe uygulanan denetim anlayışı çok uzun yıllara dayanmamaktadır. 1980 yılı sonrası ülkemizde iç denetim çalışmaları adını duyurmuş ve benimsenmiştir. “Avrupa Birliği’ne aday ülkelerde, kamu yönetiminde hesap verilebilirliğin ve mali saydamlığın sağlanması amacıyla etkili bir iç denetim sisteminin kurulması zorunluluğu ortaya çıkmıştır” (Çakıroğlu, Mercan ve Özoğlu, 2010: 83). Türkiye’de bu zorunluluk “5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu” ile uygulamaya konulmuştur.

Türkiye’de iç denetim, iç denetimin uygunluk yönü ile öne çıkan “teftiş kurulları”nın varlığından dolayı kamu kökenli bir ağırlığa sahiptir. Ziraat Bankası’nın 1982 yılından itibaren kendi müfettişleriyle iç denetim çalışmalarını yerine getirmektedir. Özel sektördeki iç denetim uygulamaları, banka sistemlerinde uygulanan teftiş anlayışı ile iç denetim çalışmaları yapılmaya başlanmıştır. Özel sektördeki iç denetçiler tarafından 1995 yılında TİDE çatısı altında, meslek örgütü oluşturulmuştur. TİDE, ECIIA ve IIA üyesidir (Bilge ve Kiracı, 2010: 31). TİDE, Türkiye’de iç denetim alanında meslek çalışanlarını bir araya getirerek, yayınlar, seminerler ve etkinliklerle yaygınlaştırma faaliyetlerinde bulunmuşlardır.

İç denetimin tanımında geçtiği gibi ülkemiz işletmelerinde kullanılma sebebi şüphesiz “değer katma” kelimesinin önemidir. Değer katma terimi, işletme yöneticilerine cazip gelen kelimelerin başında gelmektedir. Böylelikle iç denetimin en önemli özelliği, işletmeleri geliştirerek işletmelere değer katan bir faaliyet çalışması olduğu söylenilebilir. İşletme faaliyetlerinde süreç odaklı, iş etkinliğinin üst seviyede tutan stratejik gelişim gösteren iç denetim anlayışı ile çalışmasını sürdüren işletme yapıları izah edilebilir. İşletme içerisinde iç denetim uygulandığında, iç denetim süreçlerinin iyileştirilmesi, işletme verimliliği sağlanması, insan kaynakları gelişimi, şirket içi iletişimde değer kattığı söylenebilir.

Ülkemiz içerisinde sürekli gelişmekte olan piyasa şartlarında, artan rekabet ve pazar dinamikleri çerçevesinde yönetim stratejileri de değişim göstermelidir. İşletmelerde artan iş hacimleri ve bununla beraber karmaşıklaşan organizasyon yapılanmalarına rağmen; işletme faaliyetlerinde maliyet, zaman, kalite ve hizmet anlayışını en dengeli haliyle yürütebilmelidir. Üst yönetim ve paydaşların işletmelerindeki mali tablo ve iş süreçlerinin doğruluğu ile güvence sağlamak istemesi, ülkemiz işletmelerine iç denetimi gerekli hale getirmiştir

Şirket iflaslarının artması, var olan işletmelerin geleceği ve hedeflerine ulaşması için denetim ve kontrol mekanizmasına sahip olması gerekliliğini göstermiştir. Türkiye’de modern anlamda iç denetim anlayışı diğer ülkelere oranla çok daha yeni konumdadır. Ülkemiz işletmelerinde iç denetim çalışmaları, son yıllarda artış sağlanmış olsa da istenilen seviyenin altında kalmaktadır. İç denetim çalışmalarının uzun ve stratejik eylem planları yapılarak akışı sürdürülmelidir. Yapılacak olan böyle bir çalışma ile iç denetim öncelikleri belirlenir, denetim çalışmasında daha etkin ve maliyet düzeyleri aşılmadan çalışmaları sürdürülür. İç denetim stratejik faaliyet ile sürdürüldüğü vakit, kritik alanlardaki çalışma faaliyetleri kontrol altında tutulduğundan, denetim sonrası oluşabilecek riskli bir duruma karşı önlem alınmış olunmaktadır.

İç denetimin bir işletme ya da meslek faaliyeti olmadan daha çok bir danışma, destek veya güvence verme hizmetidir. Gelişen teknoloji, küresel rekabet, mali uygunluk, kurum içi etkin stratejik yönetim amacıyla, KOBİ’ler organizasyon

içerisinde iç denetim birimini kurabilmektedir. İç denetim uygulaması, büyüklüğüne, gelişme hızına ve yönetimin iç denetime bakış açısına bağlı olarak işletmeden işletmeye büyük değişiklikler gösterebilmektedir.

KOBİ organizasyonu içerisinde, işletme yöneticilerinin en iyi şekilde çalışmalarını sürdürmekle yükümlü oldukları işletmelerinin, genel durumlarıyla ilgili sistemli ve süreklilik olacak şekilde bilgi ihtiyaçları bulunmaktadır. Bu bilgi sağlanırken en büyük katkıyı iç denetim faaliyetinden yararlanılarak oluşmasıdır. KOBİ'lerin yönetimi esnasında, yönetimin amaç ve hedeflerini gerçekleştirirken karşılaşılabilecek riskler, en yüksek düzeyli risk oranından başlanılarak sistemli ve sürekli değerlendirilme çalışması yapılarak denetim yapılır. Yapılan denetimler sonucunda işletme amaç ve hedeflerinin sağlıklı bir şekilde yürütülmesine iç denetim yardımcı olur.

İç denetim çalışmasının sağlamış olduğu güvence ve danışmanlık görevi, kurum yöneticilerine sağlamış olduğu faydaların yanında kurumla ilişkili ve ilgili taraflar yönünden de kurum faaliyetlerinin güvenilirliği noktasında güven sağlamaktadır. İç denetim çalışmaları sonunda hazırlanmış mali tabloların uygun görüldüğü takdirde, örneğin banka kredileri, tedarikçi ilişkileri vb. ilişkilerde güven duygusu kazanılmış olur.

“Kurumlarda iç denetim; risk ve kontrol değerlendirme faaliyetlerine destek sağlar, işletme faaliyetlerini izler, faaliyetlere ilişkin risk ve kontrol faaliyetleri ile ilgili önerilerde bulunur, kontrollerin uygunluğunu ve etkinliğini test eder. İç Denetim faaliyetinin çok yönlü kapsamı; mali denetim, uygunluk denetimi, faaliyet denetimi ve bilgi sistemleri denetimi gibi çeşitli denetim faaliyetlerini içerir. Bu işlev ve kapsam özellikleri ile iç denetim; şirket ve kurumlarda mali raporlama sisteminin güvenilirliği, yasa ve düzenlemelere uygunluk, faaliyetlerin ekonomikliği, etkinliği ve verimliliği, bilgi sistemlerinin güvenliği ve güvenilirliği için vazgeçilmez, olmazsa olmaz faaliyetlerden biri olarak kabul edilir. İç denetim, şirket ve kurumlarda yönetsel hesap verebilirliğin yerleşmesine çok büyük katkı sağlamaktadır. Risk yönetiminin bir parçası olarak önleyici niteliği bulunmaktadır. Kurumsal yönetim kalitesini geliştirir, kurumsal değeri yükseltir. Pay ve menfaat sahipleri için güvence sağlar. Kurumsal itibarın sigortasıdır” (“Uzun: İç Denetim Nedir?”, Member of Deloitte Touche Tohmatsu):

Türkiye’de iç denetim anlayışının yanlış algılanması yanlış uygulamaya sebebiyet vermektedir. Bu yanlış algı ortadan kaldırmak için iç denetim faaliyetinin iyi açıklanmış ve tarif edilmesi gerekmektedir. İç denetim, en yanlış algı olarak müfettiş kelimesi ile özdeşleşmesidir. Müfettişlik kelimesi yenilikçi modern denetim anlayışını temsil etmemekle beraber, eski geleneksel tip kavramdır. Hile ve

suistimallere karşı yapılmakta olan müfettişlik kelimesinin yerine günümüzde daha güncel yaklaşım olan iç denetim yaklaşımı kullanılmalıdır. İç denetim yaklaşımı ile belirtilen uluslararası standartlar altında işletmelere uygulandığı vakit daha etkin ve verimli bir çalışma olmaktadır. Yapılan çalışmaların mevzuatlara uygunluğunun sağlanması ile işletmelerimiz tüm ülkelerde olduğu gibi eşit şartlar altında faaliyetlerini sürdüren kurumlar şekline dönüşülebilir.

Modern iç denetim anlayışının yaygınlaşması sonrasında iç denetçilerin gerçekleştirmiş oldukları denetimler finansal denetimlerden, faaliyet denetimine doğru kaymıştır. KOBİ'lerde iç denetim birimi kurularak çalışma amaçları daha kapsamlı olan iç denetçilerce iç denetim çalışmaları ile sürdürülmelidir. Çünkü iç denetçiler, işletme yönetimi adına yetki ve sorumluluk olarak analiz yapar, önerilerde bulunur ve güvence sağlar. Yenilikçi modern sistemle iç denetim çalışmaları sürdürebilmeleri için iç denetim sistemi hakkında farkındalık oluşturmak gereklidir. İç denetim hakkında farkındalık ise aşağıdaki örnek faaliyetler gibi yapılabilmektedir. Bunlar ("Uzun: İç Denetim Nedir?", Member of Deloitte Touche Tohmatsu):

- Şirket ve kurumlarda iç denetim yöneticileri tarafından bir sunum hazırlanarak şirket ve kurum çalışanlarına iç denetim mesleğinin tanıtılması,
- Şirket ve kurum içinde iletişim panolarında iç denetim hakkında bilgilerin duyurulması,
- İç denetim farkındalık ayı ile ilgili bülten hazırlayıp şirket ve kurum içinde dağıtılması,
- Yönetim kurulu ve üst düzey yöneticiler ile toplantı düzenleyerek iç denetimin rolünü anlatan bir sunum yapılması,
- İç denetim mesleğinin önde gelen isimlerinin konuşma yapmaları için şirkete ve kuruma davet edilmesi,
- İç denetçilerin sertifika almaya teşvik edilmesi ve iç denetim sertifikaları ile ilgili bilgiler verilmesi,
- Çalışanların iç denetim ile ilgili eğitim ve seminerlere katılmalarının teşvik edilmesi,

- Şirket ve kurumun müşterilerini ve tedarikçilerini iç denetim hakkında bilgilendirmesi,
- Çalışanların mesleki örgütlere üye olmalarının teşvik edilmesi,
- Şirket ve kurumlar tarafından iç denetim hakkında yayın ve araştırmaların desteklenmesi.

Yukarıdaki sayılan maddeler uygulandığı takdirde, iç denetim faaliyeti işletmelerin amaçlarına ulaşmasında önemli bir rol oynar. İşletmenin iç kontrol ve yönetim süreçleri incelenerek, işletmenin tüm aşamasında yönetime objektif, bağımsız şekilde tavsiyelerde bulunur. Bunları sağlayan iç denetçiler, süreçleri güncel şekilde takip ederek yenilikçi anlayışı destekler.

Son yıllara bakıldığında büyük işletmelerde olduğu gibi KOBİ işletmelerinde de, geleneksel işletme yönetiminden profesyonel ve kurumsal işletme yönetimine geçiş süreci ve eğilimi yaşanmaktadır. Etkin kurumsal yönetim anlayışı ve etkin kurumsal yönetim sistem ve uygulamalarının kurulması, hayata geçirilmesi ve etkinliğinin artırılması sürecinde iç denetim biriminin önemi bir kez daha öne çıkmaktadır.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

KARABÜK İL'İNDE KOBİ'LERİN İÇ DENETİME BAKIŞ AÇISI ÜZERİNDE BİR ARAŞTIRMA

Bu bölümde, tez konusun olan “KOBİ’lerin İç Denetime Bakış Açısı, Karabük İl Uygulaması” adlı çalışmamın araştırma kısmından ve bulgularından bahsedilecektir. İlk olarak araştırma kapsamı, kısıtları ve yönetimi açıklanacaktır. Araştırmada elde edilen bulgular ortaya konulacak, bulgular yorumlanarak neticelendirilecektir.

3.1. ARAŞTIRMANIN KONUSU

Araştırma konusu: Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeleri’nin (KOBİ) iç denetime bakış açılarını değerlendirmektir.

3.2. ARAŞTIRMANIN AMACI VE ÖNEMİ

Araştırma, Karabük ilinde faaliyet gösteren Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin iç denetime bakış açılarını belirlemeyi amaçlamaktadır.

İç denetim işletme faaliyetlerine yön vermede, hata veya hilenin azaltılmasında, işletme varlıklarının korunmasında, işletme faaliyetlerinin işletme yönetiminin istekleri doğrultusunda işletme personeli tarafından ne düzeyde

gerçekleştirildiğinin belirlenmesinde, mevcut ve geleceğe yönelik işletme faaliyetlerinde ne derece başarılı olduğunun belirlenmesinde, olası eksikliklerinin tespit edilerek gereken kontrol, önlem ve yöntemlerinin oluşturulmasında işletme yönetimine sayısız katkı sağlayan bir birim ve faaliyet olarak büyük önemi yadsınamaz bir gerçek olduğu tüm kesimlerce kabul edilmektedir. Bununla beraber KOBİ'lerin bir çoğunda bu birime ve faaliyetlere yeteri kadar önem verilmediği, etkin bir iç denetim faaliyetinde bulunmadığı da iddia edilmektedir. Bu durum bir çıkmaza yol açmaktadır. Bu kadar önemli olan bir birim ve faaliyetleri neden KOBİ'lerde yer almaz ya da iç denetim birimi ve faaliyetleri KOBİ'lerde var ve uygulanıyor ise neden bulunmadığı iddia edilmektedir.

İşletmeler için gerekli olan ve yönetime öz kontrol sağlayan, yönetim dışındaki uzmanlar tarafından yapılan iç denetim faaliyetlerine KOBİ'lerin bakışı belirlenmesi önemlidir. Eğer KOBİ'ler iç denetim faaliyetlerinin gerekli görüp bünyelerinde uyguluyorlar ise hangi alanlar ön plana çıkmaktadır? Eğer KOBİ'ler iç denetim faaliyetlerinin gerekli görüp bünyelerinde uygulamıyorlar ise gerekçeleri nedir? Eğer KOBİ'ler iç denetim faaliyetlerinin gerekli görmüyorlar ise gerekçeleri nelerdir? Bunların öğrenilebilmesi KOBİ'lerde iç denetim uygulamalarının yaygınlaştırılmasının sağlanmasında önem taşımaktadır. Hazırlanan çalışma KOBİ'lerin iç denetime bakış açılarının belirlenerek, KOBİ'lerde iç denetim uygulamalarına geçişte sağlayacağı olası katkı bakımından önemlidir. Aynı zamanda hazırlanan çalışma gerek iç denetim gerekse KOBİ'ler ve iç denetim arasındaki ilişkiye yönelik literatürün gelişimine de katkı sağlayacağı beklenmektedir.

3.3. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

Araştırmada mülakat tekniği kullanılmıştır. Bu teknikte görüşmeciye açık uçlu sorular yönlendirilir (Ekiz, 2003: 62). Görüşmeciyle sosyal bir etkileşim içerisinde sohbet ortamında araştırma gerçekleştirilir (Rummel, 1968: 57). Sosyal bilim alanında oldukça sık uygulanan bir veri toplama tekniğidir. Belirli amaçlar için daha önceden hazırlanan sorular görüşmeci tarafında cevaplandırılır (Kuş, 2003: 50). Bu tekniğin seçilmesindeki temel amaç KOBİ'lerin ortakları/sahipleri veya üst düzey

yöneticilerin bir sınırlandırma koymaksızın sorulan sorulara rahatlıkla cevap vererek kendilerini kendi ifadeleri ile anlatmalarını sağlamak ve daha gerçekçi cevaplar elde etmektir.

3.4. SORU FORMUNUN OLUŞTURULMASI

Soru formları literatür taraması gerçekleştirilerek 100 adet hazırlanmış, Karabük Ticaret ve Sanayi Odası yetkilileri, danışman önerisi ve Karabük Üniversitesi Karabük Ticaret ve Sanayi Odası Temsilcisi Yrd. Doç. Dr. İsmail Şahin ile görüşülmüş, pilot uygulama sonrası 16 soruya indirgenmiştir. Soru kısaltılmasının temel amacı uygulamanın üst düzey yöneticilere ve şirket sahiplerine yapılacak olması sebebiyle zaman azaltılmasını sağlamak, temel amaca ilişkin sorulara yoğunluk vermek, görüşmeleri amaç dışına çıkmasını engellemek, görüşmeciyi teknik ayrıntılarla boğmamak ve gerçek düşüncelerini açıklayabilecek ortamı sağlamaktır.

Birinci grupta, işletmenin yazılı hedeflerinin olup olmadığına ilişkin sorular ile işletme başarılarının ölçülmesine yönelik beş adet soru oluşturulmuştur.

1. İşletmenizde yazılı bir organizasyon yapısı var mı?
2. İşletmenizde geleceğe yönelik yazılı hedefleriniz var mı?
3. İşletmenizde yönetim yıllar itibariyle kendi başarısını ölçüyor mu?
4. İşletmenizi başarılı mı, başarısız mı buluyorsunuz?
5. İşletmenizde başarınızı etkileyen en önemli faktör sizce nedir?

İkinci grupta, işletmenin iç denetim birimi, iç kontrol sistemi, kalite standardı ve işletmenin karşılaşılabileceği risklere karşı tedbir alınıp alınmadığını belirlemeye yönelik dört adet soru oluşturulmuştur.

6. İşletmeniz de fiili olarak iç denetim uygulayan bir biriminiz var mı?

7. İşletmenizde iç kontrol sistemi var mı?

8. İşletmeniz de belirlemiş olduğunuz bir kalite standardı var mı?

9. İşletmeniz de karşılaşılabileceğiniz riskleri belirlediniz mi?

Üçüncü grupta, iç denetimin temel çalışma alanını oluşturan iç kontrol sisteminin oluşmasındaki temel amaçları belirlemeye yönelik beş adet soru oluşturulmuştur.

10. İşletmeniz finansal durum olarak gerçeği yansıtıyor mu?

11. İşletmenizdeki varlıkların korunmasında ya da yerinde kullanılmasında herhangi bir sorunla karşılaşıyor musunuz? (Kasa, araba amaç dışı kullanım vb.)

12. İşletme faaliyetlerinizde verimlilik analizi yaptınız mı?

13. İşletme personeliniz sizin istediğiniz gibi çalışabiliyor mu?

14. İşletmenizde hizmet içi eğitim veriyor musunuz?

Dördüncü grupta ise firmanın benzer firmalarda iç denetim biriminin gerekliliğine ilişkin değerlendirmeleri öğrenmek ve kendi firmasıyla kıyaslama yapmak amacıyla iki adet soru oluşturulmuştur.

15. Sizin çapta bir şirkette iç denetime gerek var mı?

16. İşletmelerde iç denetim biriminin bulunmama nedenleri nelerdir?

3.5. VERİLERİN TOPLANMASI

Karabük Üniversitesi Karabük Ticaret ve Sanayi Odası temsilcisi Yrd. Doç. Dr. İsmail Şahin, aracılığı ile odayla görüşülmüş, oda tarafımıza KOBİ özelliği taşıyan, Karabük ticaretini ve sanayisini temsil yeteneği bulunan 40 işletme belirlemiştir. Ancak görüşmeyi kabul eden 20 işletmeyi temsilen 16 işletme (bazı

görüşmeciler aynı sektörde birden fazla işletmeyi temsil edebilmekte ve verilen cevaplar diğer işletmeler içinde geçerli olduğunu ifade etmektedirler) ile görüşme imkânı sağlamıştır. Çalışma belirlenen iş adamları/yöneticiler ile işyerlerinde, Eylül – Aralık 2015 tarihleri arasında bizim adımıza odanın aldığı randevulara uygun olacak şekilde oda temsilcileri Sayın Hasan Kaya ve Taner Tunçer, Karabük Üniversitesi Karabük Ticaret ve Sanayi Odası Karabük Üniversitesi temsilcisi Yrd. Doç. Dr. İsmail Şahin ve Tez danışmanı Yrd. Doç. Dr. Metin Kılıç'ın katılımlarıyla gerçekleştirilmiştir.

3.6. ARAŞTIRMANIN SINIRLILIKLARI

Araştırma odanın görüşme teklif ettiği ve çalışma için uygun olan birey ve şirketlerle sınırlandırılmıştır. Çalışma ağırlıklı olarak demir çelik sektörü ve bu sektörle bağlantılı yer alan işletmelerde ve Karabük ekonomisine etki eden orta düzey firmalarla yapılmıştır. Görüşmeciler işletmeye ilişkin bilgilerin ve ünvanlarının yazılı olarak kullanılmadan, yasal olarak sorun yaratabilecek itham ve suçlamaları görüşme kayıtlarından çıkarılması şartıyla gerçekleştirilebilmiştir. Bu sebeple görüşmecilere ve temsil ettikleri işletmelere ilişkin demografik özelliklere ilişkin bulgulara çalışmada sınırlı yer verilmiştir. Görüşmecilerin işletme isimleri ve kişisel adları demografik özellikler hariç görüşmeci 1, görüşmeci 2 şeklinde kodlanmıştır.

3.7. ARAŞTIRMADA OLUŞAN BULGULAR VE DEĞERLENDİRİLMESİ

3.7.1. Demografik Özelliklere İlişkin Bulgular ve Değerlendirilmesi

Çalışma 15 erkek 1 kadın görüşmeci ile gerçekleştirilmiştir. Görüşmeciler yönetiminde bulunduğu şirketlerden 12'si demirçelik ve bu sektörle bağlantılı

işletmeler iken 4'ü (ayakkabı, mobilya, mermer, elektrik otomasyon) farklı sektörlerde faaliyet göstermektedirler.

Görüşmeci 16 şirketi temsilen 10 görüşmeci şirket sahibi veya ortağı iken; 6'sı profesyonel yöneticidir. Profesyonel yöneticilerden biri 2 yıldır bu görevi yerine getirirken diğerleri 6 yıldan uzun bir zamandır aynı görevi yerine getirmektedir. 6 görüşmeci lisans eğitimine sahipken, diğer görüşmeciler kendilerinin alaylı olarak tanımlamışlardır. Bir profesyonel yönetici hariç tutulduğunda diğer profesyonel yöneticilerin de uzun yıllardır şirket sahipleri veya ortakları ile yakın sosyal ilişki içerisinde olduğu ifade edilmiştir.

İlgili şirketlerin en büyük özelliği şirket yönetiminde birinci kuşağın bulunmasıdır. İlgili şirketleri kuranlar yönetimde aktif şekilde yer almaktadır. Şirket faaliyetlerinde babalarının veya kardeşlerinin yönlendirmelerinin etkili olduğu aktarılmıştır. Bu haliyle görüşmeci şirketlerin Türkiye'deki geleneksel KOBİ özelliklerini de yansıttıkları söylenebilir.

3.7.2. İşletme Başarı Hedeflerine Yönelik Bulguların Değerlendirilmesine İlişkin Sorular ve Bulgular

Birinci grup sorularda işletmenin yazılı hedeflerinin olup olmadığına ilişkin sorular ile işletme başarılarının ölçülmesine yönelik beş adet oluşturulan soruya verilen cevaplar incelenmiştir. Sorulara verilen cevaplar özetlendiğinde; işletmelerin yarısının yazılı organizasyon yapısının bulunmadığı, çoğunluğunun yazılı hedeflerinin bulunmadığı, tamamının başarılarını ölçtüklerini ve kendilerini başarılı bulduklarını, başarılarında da çok çalışmanın etkili olduğu anlaşılmaktadır.

3.7.2.1. İşletmenizde Yazılı Bir Organizasyon Yapısı Var Mı?

Organizasyon ile işletmede çalışan kişilere belirli bir düzen ile görev, yetki ve sorumluluklar verilmektedir. Böylece yazılı bir organizasyon yapısı ile işletme içerisindeki departman, pozisyon, görev, yetkilendirme arasındaki ilişkiler kontrol ve

düzen içerisinde yapılabilir. Yazılı bir organizasyon yapısı iç kontrol ve dolayısı ile iç denetimin iskeletini oluşturmaktadır.

Görüşmeci 16 işletmeden, 8 işletme (2, 4, 5, 6, 7, 8, 11, 13) yazılı bir organizasyon yapısının fiili olarak bulunduğunu beyan ederken, 8 işletme (1, 3, 9, 10, 12, 14, 15, 16) yazılı bir organizasyon yapısının olmadığını veya prosedür gereği var olduğunu belirtmişlerdir.

- *Kalite sistemimiz var birimler hepsi tanımlı herkesin görev ve sorumlulukları var yetkileri var (Görüşmeci 2).*
- *Mevcut. Ustanın görev tanımı, aldığı eğitimler sicilindeki ceza ve ödülleri, eğitimi, tüm personelin kayıtlıdır (Görüşmeci 8).*

Görüşmeciler arasında yazılı bir organizasyon yapısını bulunduran işletmelerde, görev tanımı, yetki, alınan eğitimler vb. yazılı olması gereken dokümantasyonların yönetim kadroları tarafından, işletmelerinde yazılı olarak yapıldığı görülmektedir.

Görüşmeciler arasında 6 işletme (3, 9, 12, 14, 15, 16) yazılı bir organizasyon yapısı yerine, yukarıdan aşağıya sözel yürüyen yönetim iş süreçleri yönetildiği anlaşılmaktadır.

- *Yazılı yok yukardan aşağıya sözlü (Görüşmeci 3).*
- *Hayır. Genelde aile şirketlerinde fazla bir bölünme yok, Türk şirket yapısında da genelde bölünme olmaz. Kurumsal bir bölünme yok, aile şirketi, yetki devri bulunmamakta yetki devri benchmarking diyorlarda master yaparken ancak teoride çok iyi olsa da onlar pratiğe çok fazla uymuyor. Bizim ülkemizde aile şirketleri şeyinden dolayı bizim Karabük'te ortaklığı da bilmiyoruz. Yetki devrini de bilmiyoruz (Görüşmeci 9).*

Görüşmeci 2 işletme, (1, 10) işletmelerinde yazılı bir organizasyon yapısının resmi süreçlerde kullanılmak üzere var olduğunu beyan etmişlerdir.

- *Var TSE için göstermelik olarak bulunuyor (Görüşmeci 1).*

3.7.2.2. İşletmenizde Geleceğe Yönelik Yazılı Hedefleriniz Var Mı?

Yazılı hedeflerin olması iç denetim faaliyetlerinde amaç ve amaca ulaşmada başarının değerlendirilmesi faaliyet denetimi için temel ölçütleri göstermektedir.

Görüşmeci 16 işletmeden 11' i (1, 2, 7, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16) yazılı hedefleri bulunmadığını beyan ederken, 5 işletme (3, 4, 5, 6, 8) yazılı hedeflerinin olduğunu belirtmişlerdir. Beyanlar incelendiğinde görüşmeci 1, 13, 14, 15, 16 sadece yok diye ifade ederken, bazıları gerekçeleri ile açıklamışlardır.

- *O kadar uzun vadede bir şeyimiz yok. Bizde zaten kalite sistem belgesi var. Hedefler belirliyoruz imalat tonajına göre takip ediyoruz yatırım açısından. Kendi açımızdan hedeflerimiz var, Türkiye'de bu konu hakkında markalaştık. Firmamız Türkiye'nin her yerinde tanınır bu işi yapar derler yani (Görüşmeci 2).*
- *Yazılı değil. Kurumsal olmadığımız zaman olmuyor. Benim sıkıntım o" (Görüşmeci 10).*

Bir görüşmecinin (7) geleneksel aile işletmelerinin en temel sorununu dile getirerek, planların beyinde olduğunu yazıya döküldüğünde bunun başkaları tarafından öğrenilebileceğini veya düşüncedeki bilinenlerin kendilerinden başka şahıslar tarafından bilinmemesi gerekliliğini ifade etmiştir.

- *En başta kapasiteyi artırmak gerekiyor. Ocakların kapasitesi artırılmalı. Planlar beyinde xxx Bey biliyor. Yazılı bir planımız yoktur (Görüşmeci 7).*
- *Yazılı şekilde yapmıyoruz ama, günlük hedeflerimiz var çünkü. Şu anda sünger fabrikası kuracağız. İşte ondan sonra süngeri değişik şeylerde yapacağız böyle hedeflerimiz var. Biz buraya 12 kişi ile başladık, şu anda 25 kişi çalıştırıyoruz. Benim hedefim 40 kişiye ulaşmak. Ulaşacağım derken etap etap, makineleri yerlerine koyarak bu hedefi yakalayacağım. Ama dediğim gibi yazılı bir plan program yok (Görüşmeci 12).*

Yazılı hedefleri bulunmayan işletmelerin gerekçeleri incelendiğinde aslında her bir işletmenin hedeflerinin olduğu ancak işletmelerin kurumsallaşamama ve bilgi

paylaşımına kapalı olma nedenlerinden dolayı yazılı hale getirmedikleri anlaşılmaktadır. Bu geleceği görememe durumu yaşayan tüm KOBİ'lerin genel sorunu olduğu da söylenilebilir.

Yazılı hedefleri bulunan işletme beyanları incelendiğinde var diyerek ifade ederken, bazı görüşmeciler açıklamaları ile beyan etmişlerdir.

- *Belirleniyor. Ben 6 yıldır buradayım belirlenen hedeflerimizin çoğuna ulaştık (Görüşmeci 3).*
- *Tüm yaptığımız işler projenin, fizibilitenin ve geleceğe yönelik. Bunun en güzel örneği yeni yerin işletmenin yapılması. Mahalle arasından çıkararak organize sanayide yapılıyor işletme. Önce fizibilite çalışması yaparak, fizibilite raporu var. Vakıflar bankasından benim verdiğim fizibilite elemanlarına dağıtıldı örnek fizibilite olarak. Yani vizyon, hedef, heyecan bizde çok yüksek (Görüşmeci 4).*
- *Yazılı hedeflerimiz var. Merkezden belirleniyor ve uygulanıyor (Görüşmeci 8).*

Yazılı hedefleri bulunan işletmelerin beyanları incelendiğinde bu tür firmaların daha fazla kurumsallaştığı ve profesyonel yöneticilere işletme içerisinde yer verdikleri dikkat çekmektedir. Bu aynı zamanda iç denetim faaliyetlerinde kullanılabilir bir ölçüt olmaktadır.

3.7.2.3. İşletmenizde Yönetim Yıllar İtibariyle Kendi Başarısını Ölçüyor Mu?

Başarı tanımını, herkes kendi ölçütlerine göre farklı çeşitlerde yapabilmektedir. İşletme başarısı denildiğinde işletme için belirlenen hedeflere ulaşmak veya hedefleri aşmak şeklinde ifade edilebilir. Ancak yazılı hedefler birçok işletme de bulunmasada başarının ölçülmesi açısından görüşmeci tüm firmalar kendi yönetim başarılarını ölçtüklerini beyan etmişlerdir. Beyanlar incelendiğinde görüşmeci 8 işletme (2, 4, 5, 6, 7, 12, 13, 14) sadece ölçülüyor diye ifade ederken, bazı işletmeler açıklamaları ile beyan etmişlerdir.

- *Finansal tablolarımız, maliyetlerimizde aylık maliyet kontrollerimiz var, aylık kontrol yapıyor (Görüşmeci 1).*
- *Tabi nasıl yapıyoruz en başta iş sonuçlarına bakıyor karlılık farklı faktörler bağlı ama artıdaysak ve en son sonuç paydaşları memnun ediyor ise iyi noktadayız diyoruz. Sonra detaya bakıyoruz. Üretim ne kadar, kaliteli ile üretildi kayıp ne kadardı iş kazası oldu mu şeklinde detaylara bakıyoruz (Görüşmeci 8).*
- *Her üç ve altı ayda bir durum değerlendirilmesi yapılıyor (Görüşmeci 15).*

Görüşmeci işletmeler, farklı zaman dilimlerinde aylık, üç aylık, yıllık gibi aralıklar ile işletme yönetiminin başarısının ölçüldüğü söyleyenebilir. Her ne kadar geleceğe yönelik yazılı hedefler çoğu görüşülen işletmelerde olmasa da, geçmişe yönelik verilerle mevcut durumlarını analiz ederek işletme başarılarını değerlendirildiği anlaşılmaktadır.

3.7.2.4. İşletmenizi Başarılı Mı, Başarısız Mı Buluyorsunuz?

Görüşmeci 16 işletme, genel olarak işletmelerini başarılı bulunduğu görülmektedir. Görüşmecilerin cevaplarına bakıldığında kurumsal olmayan yönetim tarzı ve iç denetim olmamasına rağmen işletmelerini başarılı görse de, daha iyi olabilir diye ifade de bulunmuşlardır.

- *Şu anda başarılı görüyorum, ama iç denetimin olmayışı ve birazda kurumsal olmayışımız bizi etkiliyor (Görüşmeci 1).*
- *Başarılı buluyorum. Bizde finansman hammadde ve çalışma programları bizde. Bir ay sonrasına göre finansmanı da hammaddeyi de görüyoruz ona göre düzenliyoruz. Hatta iki ay sonrasına yani çalışmamıza gün kurtarmak için değil iki ay sonrasını kurtarmak için çalışıyoruz buda bize bayağı avantaj sağlıyor (Görüşmeci 6).*

Görüşmeci işletmelerin, işletme başarılarını tesis, makine, ekipman ve gelişim büyüme orantısı ile doğru orantılı olarak kendilerini başarılı görebilmektedirler.

- 2007 yılında kurduk. 576 m2 idi burası. Şu anda 7000 m2 kapalı alanımız var. 13 tane vinç var üzerinde 100 tonluk malzeye çevirebilecek bir atölyeye sahibiz. Başarılyız kendi açımızdan (Görüşmeci 13).

KOBİ'lerin temel sorunu olarak görülen kurumsallaşama ve kurumsallaşmamanın getirdiği yönetimsel iş süreçleri, ülkemizin siyasi nedenlerden dolayı oluşan ekonomik sıkıntılar ve finansal sorunlar görüşmecilerin de mücadele etmek zorunda kaldıkları temel alan olarak ifade edilebilir.

- Bence şu anda başarılyız. Yaptığımız işlerin excel de grafiklerini oluşturduk. Finansal veriler ve cirolarla ayrı ayrı çıkardığımızda tablo hep yukarı doğru iyiye gittiğimizi düşünüyoruz. İleriye gittiğimizi düşünüyoruz ama düzğün mü diye bakıyoruz, büyüme var ama fakat bu büyüme bizim planladığımız şekilde gitmiyor hedef koymuşsun ama hedef dahilinde gitmiyor, pat diye bir iş oluyor o sana büyüklük kazandırıyor ama pat diye bir iş olmuyor o sana zarar veriyor. En kötü şey şu biz imalat yapıyoruz dar alanda yatırımla gidiyoruz, İran'daki herhangi bir şey parasal durum bizi etkiliyor ve duruyor. Yani bu durumu planlı götürmek mümkün değil, Türkiye'nin kredi şartlarında alt yapı şartlarında mümkün değil yoksa trende düzene oturtturabilirsin. Altı ay hesabın var bir buçuk sene hesapla çalışıyorsun, sonra hesapsız çalışıyorsun. Bu büyüme, savaşlar Türkiye'nin kendi konjektörü, seçim atmosferinden dolayı siz istediğiniz kadar plan yapın olmuyor. Sorduğunuz sorunun her birinin içinde kurumsallaşma var. Kurumsallaşma arge çalışması vb. çalışma dediğiniz bir bünyedir. Kurumsallaşma dediğinizde 10 adam değil 25 adam olacak teknik adam olacak iktisatçı olacak ekonomist olacak bunları da çok küçük paralarla çalıştıramıyorsun. Ciromuz büyük firmalar kadar başarılıdır. Orda ki kurumsallaşma yapısını ben yapamıyorum, mali tarafında öyle öyle bir personelde bulamıyorsun. İstedğin vasıfta personeli getirebilmeni için XXXXXX'un bir marka olması lazım veya bunu görmesi lazım, gelmiyor buraya bulamıyorsun. Onu rahatlatman lazım, burada kurumsallaşalım, ben bu işi bıraktığım zaman bu iş bitmesin diyoruz. Ama olmuyor. En çok

yaşadığım sorun bu. Onu oluşturmak gerekiyor bu büyüklüğün içinde kurumsallaşmam gerekiyor. Çok büyük holding içinde olan burada uygulanamıyor. Bizim bu büyüklüğümüz içinde kurumsallaşmamız lazım (Görüşmeci 10).

Yukarıda belirtilen görüşlerle beraber işletme faaliyetlerinin her aşamasında veya her durumunda yer alan risk faktörünü hesaba katan ve risk ortamından dolayı yatırım yapmaktan uzak duran işletmelerin, KOBİ düzeyinde kaldıkları görülmektedir.

- *Kıyaslama yapıyoruz. Yönetimde mutlaka zafiyetlerimiz oluyordur. Şirket karlılıkla gittiğine göre daha da iyisi olmaz mıydı her şeyde olduğu gibi daha da iyisi olabilirdi. Bazı şeyleri daha iyi yapabilmek için risk almanız gerekebiliyor. Çok risk almayı seven bir insan değilim açıkçası. Biraz daha tedbirlik gitmek yerine daha riskli gitsem firma belki 2-3 misli olabilirdi. Bu firmayı Karabük dışına Gebze İzmit tarafına taşısam belki 10 katı kadar büyük firma olabilirdi. Ben o riskleri sevmediğim için, şu an için iyiyiz (Görüşmeci 9).*
- *İşletmemiz şöyle büyüdükçe yetersiz personel bakımından işe yetişemiyoruz. Büyüdükçe kurumsallaşmak gerekiyor ister istemez kendisini gösteriyor. Kesinlikle ve kesinlikle artık bu sene bayağı bir zorlanmaya başladık büyüdükçe zorlanıyoruz büyüdükçe zorlanıyoruz yani kesinlikle personel ihtiyacımız var toplamda 45 kişi var (Görüşmeci 15).*

3.7.2.5. İşletmenizde Başarınızı Etkileyen En Önemli Faktör Sizce Nedir?

Görüşmeci 16 işletmeciden, 11 işletme (1, 4, 5, 6, 7, 8, 10, 11, 12, 13, 16) başarılarında daha çok çalışmayı ön plana çıkartmışlardır. Daha çok çalışmayı ön plana çıkaran işletmeler arasında 3 işletme (5, 6, 8) sistemli ve düzenli çalışmayı ön planda tutarken, 3 işletme (1, 7, 13) sektörün iyi olması, 1 işletme (4) işini dürüstlük heyecanla çalışmak şeklinde beyan etmiştir.

Görüşmeci 16 işletmeden, 4 işletme (2, 9, 14, 15) başarılarında kalite ürün üretmeyi ön plana çıkartırken, 1 işletme (3) aile dayanışması şeklinde ifade etmiştir.

Görüşme yapılan işletmelerde görüldüğü gibi, KOBİ işletmelerinin genel özelliklerinden birisi olan daha çok çalışmak görüşmeciler tarafından, başarısını etkileyen etkenlerin sistemli ve düzenli çalışan, bulunduğu sektör yapısı iyi olan, işini dürüstlük ve heyecanla daha çok çalışma şeklinde ifade edilmiştir.

3.7.3. İşletmede İç Denetimin, İç Kontrol Sisteminin Varlığı ve Riskleri Belirlemeye Yönelik Sorular ve Bulgular

İkinci grupta, işletmenin iç denetim birimi, iç kontrol sistemi, kalite standardı ve işletmenin karşılaşılabileceği risklere karşı tedbir alınıp alınmadığını belirlemeye yönelik dört adet soru oluşturulmuştur. İkinci grup sorularına verilen cevaplar özetlendiğinde işletmelerde iç denetim biriminin olmadığı, iç kontrol sisteminin bulunmadığı işletme sahip ve ortaklarının ya da personelin etkin çalışması ile işlemleri yönlendirildiği ve denetlendiği anlaşılmaktadır. Ayrıca tüm işletmelerde kalite belgelerinin bulunduğu ve ürünlerin kalite standartlarına uygun olması yönünde üstün çaba gösterdikleri, fakat işletmelerin risk tanımlamalarının farklılık gösterdiği belirlenmiştir.

3.7.3.1. İşletmenizde Fiili Olarak İç Denetim Uygulayan Bir Biriminiz Var Mı?

Görüşmeci 16 işletmeden, 12 işletme (1, 2, 3, 7, 9, 10, 11, 12, 14, 15, 16) fiili iç denetim biriminin olmadığını beyan ederken, 4 işletme (4, 5, 6, 8) fiili bir iç denetim biriminin var olduğunu belirtmişlerdir. Görüşmeci ifadelerinden dikkat çeken birkaçı aşağıdadır;

- *Yok, danışman firmalarımız var iş güvenliği ile ilgili denetçi var, artı çevre ve çet uygunlukla ilgili danışman firmamız var, çevre ve şehircilikle ilgili müdürlük denetliyor, başka bir birimiz yok kalite standartına göre belgemiz var (Görüşmeci 2).*

- *Kendi belirlediğimiz iş güvenliği politikalarımız var. İşyeri güvenliği uzmanımız var, işyerindeki tehlikeleri onlarla beraber yürütüyoruz (Görüşmeci 3).*

Fiili iç denetim birimi olmayan işletme cevaplarında iç denetim biriminin tanımı, devletin sektörle ilgili zorunlu tuttuğu iş sağlığı ve güvenliği, TSE kalite standartları ve uygunlukları ile ilgili dışarıdan denetlenen faaliyet çalışmaları şeklinde algılandığı anlaşılmaktadır. Bu ifadelere göre özellikle kamunun veya devletin İş Sağlığı ve Güvenliği ile almış olduğu tedbirler, firmalar tarafından ciddi olarak uygulanmakta ve bu faaliyetleri bir iç denetim çalışması olarak değerlendirmektedirler.

- *Ayrı bir birim yok burada ancak, her şey patrona (Görüşmeci 7).*
- *Yani yapılan işlerin denetimi açısından ayrı bir birim olarak denetim yok, yapılan işler denetleniyor ama bir birim oluşturulmuş onlar denetim yapısını diye yok. Bir işi yapan bir diğeri tarafından bakılıyor (Görüşmeci 14).*

Fiili iç denetim birimi olmayan işletme cevapları gözlemlendiğinde kurumsal yapıyı sağlayamayan işletmelerin patron tarafından denetlenen veya yapılan işin zincir şeklinde olduğundan bir sonraki departman tarafından denetlenen yapıya, iç denetim birimi anlayışı ile yaklaşıldığını söyleyebiliriz.

- *Var, tüm faaliyetin denetimi var. Muhasebecimizin kontrolünde denetim bilanço ve gelir tablosu (Görüşmeci 13).*

İç denetim biriminin var olduğunu iddia etmiş olmasına rağmen iç denetim faaliyetinin muhasebe sorumlusunun kontrolü tarafından yapıldığı ancak bir iç denetim faaliyetinin gerçekleştirmekten uzak olduğunun farkında bile değildir.

Görüşme yapılan 16 işletme içerisinde, 3 işletme (4, 5, 6) iç denetim biriminin bünyelerinde etkin olarak var olduğunu ifade ederken, 1 işletme (8) iç denetim süreçlerini açıklamaları ile beyan etmiştir.

- *Var. Merkezde müdürlük bazında 4 kişilik kadrosu var. Grup şirketlerin tüm iç denetimini yapar, Tüm süreçler içinde faaliyetler denetlenmekte,*

muhasabe kayıtlarından, finansman ve üretime, stoklar pazarlamaya kadar tüm süreçler uzman ekip tarafından kontrol edilmekte, kayıtlar incelenmekte, hatta kişiye bağlılıkta ölçülmekte, bir anlamda tüm fonksiyonların çalışması ölçülmekte ve iç denetim çalışmaları düzenli olarak yapılmakta (Görüşme 8).

Buradan anlaşıldığı gibi görüşmecilerin ifadelerine göre fiili olarak iç denetim birimi bulunan ve faaliyet gösteren tek bir işletme bulunmaktadır. Bu durum KOBİ' lerin aslında tahmin edilen en büyük çıkmazlarından birisidir.

3.7.3.2. İşletmenizde İç Kontrol Sistemi Var Mı?

Görüşülen 16 işletmede, 13 işletme (1, 2, 3, 4, 7, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16) işletmelerinde iç kontrol sisteminin olmadığını beyan etmiştir. İşletmelerinde iç kontrol sisteminin olduğunu beyan eden işletmelerin cevaplarından birkaçı aşağıdadır;

- *Kalite sistem belgemiz var uyguluyoruz (Görüşmeci 2).*
- *xxx Bey uyarır karşılıklı herkes birbirini çaprazlama olarak kontrol eder (Görüşmeci 3).*
- *İş güvenliği uzmanımız var, bunların denetimin de neler yapılacağı var ayrıca çevre danışmanlık firmamız bunların danışmanlığında devam ediyoruz (Görüşmeci 7).*
- *İç kontrol şöyle ustabaşımız var ve bir arkadaşımız var çıkan ürünlerde standartlar var. Standartlara uymayan şeyler işçi çalışması arasında takip ediliyor öyle bir birim olmasa da zaten kendi kendine kontrol ediliyor (Görüşmeci 9).*
- *Yok, herkes birbirini kumanda ediyor. Birinin önüne mal gelmediği zaman olmaz. Şimdi kesicinin önüne mal gelmediğinde fırıncı niye yavaş gidiyor diyecek birbirine bağlantılı geliyor bir iş. İşin başında kendimiz (Görüşmeci 12).*

Görüşmecilerin ifadesinde olduğu gibi, iç kontrol sisteminin olmadığı daha çok iş süreçlerinin karşılıklı olarak takip edildiği, sorunun varlığını tespit ettiklerinde çözüm üretildiği anlaşılmaktadır.

Görüşülen 16 işletmede arasından, 3 işletme (5, 6, 8) iç kontrol sisteminin var olduğunu beyan etmişlerdir. İç kontrol sisteminin var olduğunu beyan eden işletmeler herhangi bir açıklamada bulunmamışlardır.

3.7.3.3. İşletmeniz de Belirlemiş Olduğunuz Bir Kalite Standardı Var Mı?

Görüşülen tüm işletmelerde kalite standartlarına uyulduğu ve buna ilişkin belgelendirmenin olduğu anlaşılmaktadır. Bazı ifadeler aşağıdaki gibidir;

- *Çalıştığımız firmalar ciddi firmalar biz burada hazırladığımız müşteriye göndereceğimiz zaman adam buradan numune alır örnek numune istediği yerden kendi laboratuvarında analiz yapar şartlara ve şartnamesine uygun ise teslim alır. Üretmeyle bitmiyor iş (Görüşmeci 2).*
- *Ceza yedik düzelttik. G belgemiz var ama bizimde onda sıkıntılarım var, mal aldığımız ürünlerde sorun yaşıyoruz. Hammaddenin döküm numarasına kadar kayıtlı analiz yaptırıyoruz (Görüşmeci 3).*
- *Tabi ürünün bir uluslararası normlara göre ABD, Almanya, Sudi Arabistan kalite normları var bu normlara göre müşteriye gitmeden kalite standartları birimi ölçüm yapmakta üretimde bu kalite standartlarına göre gerçekleştirilmekte. Kontrol testleri rutin yapılmakta ve tüm ürünlerde gerçekleştirilmektedir (Görüşmeci 8).*
- *Standartlar dahilinde var, uymak zorunda olduğumuz için uyuyoruz. Yasal sorumluluk itibariyle (Görüşmeci 10).*

İşletmelerin kalite standartlarına uygunluğu, müşterilerin istediği ürün ölçütlerine göre, müşterinin içerisinde bulunduğu ülkenin yasal kalite standartlarına göre ve ülkemiz yasal mevzuatlar gereği kalite standartları düzenlendiği görülmektedir. Görüşülen işletmelerden kalite standartlarına uygun olmayan ve bu konuda cezai işlem uygulandıktan sonra kalite standartlarını uygulamaya başlayan işletme yapısının olduğu görülmüştür.

3.7.3.4. İşletmenizde Karşılaşabileceğiniz Riskleri Belirlediniz Mi?

Görüşmeci işletmeciler, riskleri belirlediklerini ifade etmelerine rağmen riski farklı algıladıkları gözlenmiştir. Önlem alınan risk tanımlarından birkaçı aşağıdaki gibidir;

- *Yaşadık yaklaşık bir buçuk yıl önce kredi kullandık, kurda ani, artış oldu, beklenmedik bir durumda idi, bizi uluslararası krizler tüm dünyada yaşanabilecek krizler korkutuyor. Sektör çok iyi gitti bizim için bizim için şu anda iyi (Görüşmeci 1).*
- *Her ay toplantı yapıyoruz, her firmanın nüfus kağıdı var, bankalardan veya icra dairelerinden takip var her firmanın risk analizini yapıyoruz. Ona göre çizgiyi aştığımız an kırmızı yanar bizde (Görüşmeci 4).*
- *Bizim muhasebemiz üçlü denetimi vardır. Üretime bakarım çalışma raporlarına bakarım, beni ilgilendiren yerleri incelerim ilgili yerlere söylerim diğerleri de kendilerinin ilgilendirecek konuları gerekenler iletirler, böylece çapraz kontrol şekilde incelenir (Görüşmeci 6).*
- *Patron kendisi gerekli iletişimleri sağlıyor bu işin duayenleri ile görüşüyor (Görüşmeci 7).*
- *Öngörebileceğimiz şeyleri gerçekleşmeden önce tedbir almaya çalışıyoruz. Ama yani işçilik konusunda sıkıntı çekiyoruz zaten bulamıyoruz. Bir türlü zaman alsa da ayak uyduruyoruz. Toki de pazar payım yüksek şu ürünü kullanmak istemiyorum derse yapabileceğin bir şey yok. Direk ürün değiştireceksin ya da pazar değiştireceksin (Görüşmeci 9).*
- *Bizim şu anki şeyimiz kontrolsüz büyüyor. Bir şeyler yapıyoruz işimiz iyi, en korktuğumuz şey kontrolsüz büyüyerek tamamı ne yaptığımızı bilmeden bir yere gidip toslayacağız (Görüşmeci 10).*

Görüşmecilerin karşılaşılabileceği risk ifadelerine bakıldığında, üretim, pazarlama ve tahsilat çalışmaları temel baz alınarak kur riski ve siyasi risk faktörlerine karşı önlem alındığı görülmektedir.

Görüşmecilerden risk analizi yapan 1 işletme (8) risk analizi yapmaktadır. İşletme belirlenen periyot dilimlerinde toplanarak, önceden öngörülen riskleri bir sonraki toplantıya kadar bitmiş olacak şekilde belirler ve görüşerek risklere karşı önlemini aldıklarını ifade etmişlerdir.

3.7.4. İç Denetimin Temel İnceleme Alanı İç Kontrol Sistemine Yönelik Sorular ve Bulgular

Üçüncü grupta, iç denetimin temel çalışma alanını oluşturan iç kontrol sisteminin oluşmasındaki temel amaçları belirlemeye yönelik beş adet soru oluşturulmuştur. Genel olarak işletmeler finansal durumlarının gerçeği yansıttığı, işletme varlıklarının amaç dışına kullanımının büyük ölçüde olmadığı, işletmelerinde verimlilik analizlerinin yapıldığı, çalışanların yeterliliğinin olmadığı, başta iş sağlığı ve güvenliği olmak üzere hizmet içi eğitimlerin verildiği sonucu çıkarılmıştır.

3.7.4.1. İşletmeniz Finansal Durum Olarak Gerçeği Yansıtıyor Mu?

Görüşülen tüm işletmeler, finansal tabloların gerçeği yansıttığını beyan etmişlerdir. Ancak görüşülen 4 işletmenin (3, 7, 13, 16) muhasebe hatalı işlemlerden dolayı ceza yediklerini beyan etmişlerdir. Diğer işletmeler ise bu tür olumsuz durumla hiç karşılaşmadıklarını belirtmişlerdir.

- *Bizim çalıştığımız yerlerle gayri resmi çalışma şansınız yok. İstesenizde olmaz (Görüşmeci 2).*
- *Geçmiş yıllarda olabilir ama son on yıldır yok. Gerçeği yansıtıyor 2 tane yeminli mali müşavirim 3 tane muhasebecim var, ödenmemiş çekim cezalı bir kdv, vergim yok hatta devletten alacağım var. Biz bütün çalışmalarımızı her ayın sonunda tün işlemler denetlenir mali müşavir sayımlarını yapar imzayı koyar gider (Görüşmeci 4).*
- *Yansıtıyor. Ayrıca bağımsız denetim kuruluşu bulunmakta anonim şirket olduğumuz için belli periyotlarda çok düzenli ve menfi bir şey yansımadi.*

Birebir karşıladığımı iddia edebilirim hiçbir şekilde finans raporumuz içeride başka türlü dışarda başka türlü olamaz (Görüşmeci 8).

Genel olarak işletmeler, finansal durum hassasiyeti bulunmaktadır. Çalıştığı kurumlar arasında da gayri resmi işlemlerin olmaması finansal tabloların gerçeği yansıttığı şeklinde söyleyebiliriz.

3.7.4.2. İşletmenizdeki Varlıkların Korunmasında Ya Da Yerinde Kullanılmasında Herhangi Bir Sorunla Karşılaşıyor Musunuz? (Kasa, Araba Amaç Dışı Kullanım Vb.)

Görüşülen 16 işletmede, 12 işletme (2, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 12, 13, 14, 15, 16) varlıklarının korunduğu amaç dışı kullanılmadığı belirtilmiştir.

Görüşülen 4 işletmede (1, 3, 9, 11) ise işletme varlıklarının amaç dışı kullanımlarının olduğu beyan edilmiştir.

- *Alet edevat kaybı yaşandı, ama önemli boyutta değil (Görüşmeci 3).*
- *Kısmen kullanılıyor. Elimizden geldiği kadar kontrol yapıyoruz ama bazen kontrolden çıkıyor (Görüşmeci 10).*

Görüşmeciler içerisinde işletme varlıklarının, amaç dışı kullanımının genel olarak yaşanmadığı görülmektedir. Amaç dışı işletme varlıklarının kullanımlarının ise, işletme ekipman ve malzeme düzeyinde kaldığı görülmektedir. Genel olarak işletme varlıklarının amaç dışı kullanılmadığı söylenilebilir.

3.7.4.3. İşletme Faaliyetlerinizde Verimlilik Analizi Yaptınız Mı?

Görüşmeci 16 işletmeden, 12 işletme (2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 11, 12, 14, 15, 16) işletme faaliyetlerinde verimlilik analizi yaptığını belirtmişlerdir. Görüşmeci işletme görüşlerinden cevaplarından birkaçı aşağıdaki gibidir;

- *Günlük raporlar yapılmaktadır çekilen maldan, saat başı elektrikten çıkan malın kalitesinden hepsi dökümlüdür belgelidir (Görüşmeci 4).*

- *Evet. Veri toplama sistemimiz var. Sahada fiili gerçekleştirenleri beyandansa, makinadan aldığımız veriler var. Ne kadar durdu, ne kadar çalıştı zaman verimliliği yani makine kullanım verimliliği diyoruz biz ona o ölçülür durumda. Kendi beyanları ile de veri alınmakta ama üretkenlik ve makine kullanım randıman şeklinde iki başlık altında ölçülüyor (Görüşmeci 8).*
- *Kendi iş bünyemizde bir birim var zaten ISO belgeli çalışanlar işletmeler ama bunu raporlamayla yapmak zorundalar ama bunu bölüm amirleri raporlamayla yapmak zorundalar iş sağlığı ve iş güvenliğini verimi arttırmak için yapılmaktadır. İş zaten iş sağlığı ve güvenliğini sağlamazsan üretimde aksamalar olur ne gibi iş kazaları yükselir iş kazalarının yükselmesi de verimin düşmesi demektir sen içerde tesiste iş sağlığı ve güvenlikleri yüzde altmış yetmişin üzerine çıkartırsan işletmede kazaları kayıpları arttır. İşletmede güveni artırın buda verimi arttırır. Verimli olduğuna inanıyoruz (Görüşmeci 6).*

Görüşmeci işletme cevaplarına bakıldığında, genel olarak işletmelerin faaliyetlerinde verimlilik çalışmalarının yapıldığı görülmektedir. İş sağlığı ve güvenliği ile kanuni zorunlulukların işletmeler tarafından, denetim ve verim artırıcı bir çalışma olarak algılandığını da buradan bir kez daha ifade edebiliriz.

Görüşmeci 4 işletme (1, 9, 10, 13) işletme faaliyetlerinde verimlilik faaliyetlerinin yapılmadığı belirlenmiştir.

- *Şimdi buna yeni başladık. Yeni mühendis arkadaşlarla bunu personel ve makine bazında verimlilik tablo çalışmaları yapmak üzere 1 ay önce üstlendi. Hedefimiz şu üretimde çalışan şu anda 200 işçimiz var bu işçilerle daha fazla verim alacağımızı düşünüyorum. Ama işçileri iyi yönlendiremediğimizden bunu sağlayamıyoruz (Görüşmeci 1).*

Görüşülen işletmeler içerisinde, faaliyetlerinde verimlilik çalışmaları bulunmayan, ancak verimlilik faaliyetlerinin önemini ve amacının farkına varabilen bu çalışmaları işletmelerinde uygulamak üzere girişim başlatan firmaların bulunduğu görülmektedir.

Bir diğer katılımcı işletmenin, işletme verimlilik faaliyetlerinin yapılamayacağının beyanına baktığımızda, işletme verimliliğinin para harcama ve malzeme satın alma faaliyeti olarak algılandığı şeklinde ifade edilebilir.

- *Orda onu pek yapamıyoruz bizden fazla işçiler bizi denetliyor, adam 170' i arıyor işçiler bizi denetliyor. Valla uç noktalarda çalışıyoruz. Verimlilik falan sormaya falan gerek yok. Yani bizim böyle onlarca para harcamamız veya malzemelere filan almamız pek mümkün değil (Görüşmeci 13).*

3.7.4.4. İşletme Personeliniz Sizin İsteddiğiniz Gibi Çalışabiliyor Mu?

Görüşmeci 16 işletme içerisinden, 9 işletme (1, 3, 5, 9, 11, 12, 13, 15, 16) personel çalışma düzeyini yetersiz olduğunu ifade ederken bunlardan 4 işletme (1, 3, 9, 15) personel istihdam konusunda sıkıntı çektiklerini beyan etmişlerdir. Personel çalışma düzeyinin yetersiz olduğunu beyan eden 4 görüşmeci işletme (5, 11, 12, 16) personel çalışma düzeyinin daha iyi olabilir diye ifade ederken, 1 işletme (13) personel çalışma düzeyinin yetersizliğinin personel prosedürlerine uyulmama sıkıntısı çektini beyan etmiştir.

- *Daha önceden işçi alırken meslek lisesi veya sektörel deneyimli işçiler alınıyordu. Son iki yıldır çalıştıracak işçi bulamıyoruz İşKUR müdürü ile görüştük kendisi bize sektörde daralma var, yani işçiler ağır sektör değil de rahat beden işi az olan daha rahat olan işleri tercih ediyorlar. En büyük sıkıntımız şu anda bu, işçi bulamıyoruz çalışırken de sürekli müdahale ediyoruz (Görüşmeci 1).*
- *Sayı yeterli, benim işim prosedüre uyulması gerekiyor (Görüşmeci 13).*

Görüşmecilerin personel çalışma düzeyleri incelendiğinde, işletme personelinin çalışma düzeylerinden ziyade işletmelerin bünyelerinde istihdam edebileceği personel bulamama sıkıntısının giderilmesi, öncelik verilmesi gereken sorun olarak söylenilebilir. İstihdam edilecek yeterli personel bulunan işletmelerin personel çalışma düzeylerindeki memnuniyetsizliği incelendiğinde, işletmelerin yazılı bir organizasyon yapısı, görev tanımı, işletme prosedürü olmadığından çalışma düzeyinde yetersizlikler olduğu görülmektedir.

Görüşmeci 7 işletme (2, 4, 6, 7, 8, 10, 14) personel çalışma düzeyini yeterli bulmuştur.

- *Görev tanımları belirgin hale getirilerek tüm çalışanların ne yapması gerektiği belirlendi. Her şeyin tanımı yapılmış şekilde işçi ne yapması gerektiğini biliyor. 8 hafta için ne yapılacağı bellidir. 10-15 gün içerisinde neler yapılacak işçi bilebilmektedir (Görüşmeci 8).*
- *Çalışıyor personelimiz iyi hepsi de bizde uzun zamandır çalışıyor personelin aileleri ile de görüşürüz hepsini bilirim (Görüşmeci 10).*

Görüşmeci işletmeler içerisinde personel çalışma düzeyinin yeterli olduğunu beyan eden işletmelerde, işletmelerin kurumsal yapıya ve gelişime önem vermesi ile görev tanımlarının varlığı, çalışanın organizasyonel yapı içerisinde sorumluluklarını belirlerken, personelin işletme organizasyonu içerisindeki verimini üst seviyelere çıkarabilmektedir. İşletme organizasyonu içerisinde iş süreçlerinin belirlenmesi, personelin işletme süreçlerinde üzerine düşen iş yükünü en verimli yoldan yapmasını sağlarken, işletme yetkililerinin personele olan memnuniyet düzeyini üst seviyelere çıkarabilmektedir. İşletme yetkililerinin, personel ile aile yapısı gibi ilişki kurması personele olan yaklaşımı personelinin işletmeyi benimseyerek iş yapması sayesinde çalışma verimini üst seviyelere çıkarabilmektedir.

3.7.4.5. İşletmenizde Hizmet İçi Eğitim Veriyor Musunuz?

Hizmet içi eğitim, işletmenin kendi personeline işletme faaliyetlerini yerine getirirken uyulması gereken kural ve kaideleri öğrettiği, verimliliği ve etkinliği artırıcı aynı zamanda iş kazalarını azaltıcı eğitimlerdir. Görüşmeci 16 işletme içerisinde, 10 işletme (1, 2, 3, 4, 6, 8, 9, 12, 14, 16) hizmet içi eğitim verirken, 6 işletme (5, 7, 10, 11, 13, 15) hizmet içi eğitimini iş sağlığı ve güvenliği düzeyinde verildiğini beyan etmiştir.

- *İş kazasından başımız yandı o yüzden çok dikkatli oluyoruz. Üniversite ile eğitimler makine bakım ile ilgili eğitimler veriliyor. Alışkanlıkların dışına çıkmaya çalışıyoruz (Görüşmeci 3).*

- *Personel hizmet içi eğitim veriliyor. Mesleklerini yerine getirirken mesela kaynakçılara eğitim veriliyor (Görüşmeci 14).*
- *Düzenli olarak hem teknik anlamda hem de işçi sağlığı ve güvenliği anlamında muntazaman veriliyor. Hem talimatları hem de görev tanımları içilere düzeli aktarılıyor (Görüşmeci 8).*

Görüşmeci işletmeciler arasında hizmet içi eğitimi personel düzeyinde farklı farklı alanlarda eğitimler gerçekleştiren işletmeler bulunurken, hizmet içi eğitimi kanuni yaptırım olarak zorunlu olduğu için yapılması olarak gören 6 işletme hizmet içi eğitimi sadece iş sağlığı ve güvenliği olarak görmektedir.

- *Düzenli olarak iş sağlığı ve güvenliğine ilişkin eğitimler verilmektedir (Görüşmeci 5).*
- *Tabii veriyoruz. Örneğin yangın şeyi ile ilgili yangın tüpünü satan firma tatbikatını yaptırır. İş güvenliği gerekli uygulamaları yaptırır gerekli eğitimler verilir (Görüşmeci 7).*
- *Hizmet içi eğitim iş sağlığı ve güvenliği konusunda veriliyor onlar dışında verilmiyor veriliyor desek yalan olur aslında (Görüşmeci 15).*

3.7.5. İç Denetim Biriminin Gerekliliğine İlişkin Değerlendirme Soruları

Dördüncü grupta ise firmanın benzer firmalarda iç denetim biriminin gerekliliğine ilişkin değerlendirmeleri öğrenmek ve kendi firmasıyla kıyaslama yapmak amacıyla iki adet soru oluşturulmuştur. Genel olarak işletmeler kendi gibi olan KOBİ'lerde iç denetim birimine ve faaliyetlerine gerekli olduğunu beyan ederken, kurumsallaşmamak, personel eksikliği, maliyet, işletme sahiplerinin iş başında olmaları gibi farklı gerekçelerle kendi birimlerinde iç denetimin uygulanmadığı anlaşılmaktadır.

3.7.5.1. Sizce Sizin Gibi KOBİ'lerde İç Denetime Gerek Var Mı?

Görüşmeci 16 işletme içerisinde, 12 işletme (1, 3, 4, 5, 6, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16) işletme kendi düzeylerindeki şirketlerde iç denetim gereksinimine ihtiyaç

olduğunu belirtirken, 4 işletme (2, 7, 13, 14) kendi düzeylerindeki işletmelerde iç denetim birimine gereksinim olmadığını ifade etmişlerdir.

Görüşmecilerin, işletme düzeylerinde iç denetim birimine gerek var mı sorusuna verdikleri cevaplar aşağıda ifade edilmiştir.

- Kesinlikle gerekli (Görüşmeci 1).
- Gerekli." (Görüşmeci 6).
- Tabii var var var (Görüşmeci 15).
- Tabii (Görüşmeci 16).

Görüşmeci, 4 işletme (1, 6, 15, 16) iç denetim birimine ihtiyacın gerekliliğini kısa yanıtlar vererek ifade etmişlerdir.

- Tabii kurumsallaşmak ayrı. Ne kadar kurumsallaşırsan maliyetler artıyor. O maliyetleri kaldırabilecek boyutta kurumsallaşyoruz. Kurumsallaşacağım diye zarar edemezsin. İç denetimin yaratacağı maliyet ile yaratacağı fayda kıyaslandığında şu an için gerek yok (Görüşmeci 4).
- Var parası varsa adamda bulursa yapar (Görüşmeci 10).
- Gerek var ama hepsi birer maliyet tabii, maliyetler artıyor tabii (Görüşmeci 11).

Görüşmeci 3 işletme (4, 10, 11) iç denetim gerekliliğini vurgularken, iç denetim biriminin ekonomik düzeyde maliyet oluşturduğuna dikkat çekmişlerdir. Ekonomik düzeyde yeterli olan işletmelerin iç denetim biriminin kurulması ve uygulanması gerekliliğine dikkat çekmişlerdir.

- Gerekli sistematik olarak yapılmıyor yoksa denetim yapılıyor kendisine göre iç denetim yapılıyor ama uzman ve ehil kişiler olarak değil, sadece olayı ekonomik boyutunda denetimi yapıyor kurallara kaideler ya da mevzuata uygun olup olmadığının denetimi yapılmıyor sadece ekonomik anlamda doğru mudur yanlış mıdır diye bakılıyor cebine giren çıkana ne var ona bakılıyor. Ama sistematik olarak kimse yapmıyor yaptırmıyor.

Kalite yönetimi yok firmalar arasında kalite standartları vardır. Bir mevzuat vardır bir sistematik yapısı vardır, organizasyon yapısı vardır. Muhasebe standartları bağlıdır sissileyi takibi yapılması lazım ama muhasebe sistemi ve organizasyonu yok ki birçok firmayla görüşüyorsunuz var mı? Kültürel yapıdır, kültürel olgunluktur. Kültürel erke sahip olmaktır. Bizde o bilinç yok şu an. Bir firmayı kurumsal anlamda yöneteceğim kültürü yok beş kişi yerine iki kişi çalıştıracağım derler fazla sistemli olmasını istemezler, herkes her şeyi bilmesini istemezler. Yaptıkları işi sır zannederler, halbuki herkesin bildiği işi yapıyorlar. Küçük olsun benim olsun mantığı var büyüme yok, bu kabiliyette meslek arkadaşlarımızda yok, buda anlatamıyorum. Yani sadece muhasebecilik al faturaya yaz artık basit şeyler oldu (Görüşmeci 5).

- *Benim gibi bir şirket olup, pazarlama birimi olur ayrı muhasebe bölümü olur ayrıca diğer şeylere imalata bakan birimler olduktan sonra, şirket daha büyüdüğünde birazda kurumsallaşma olduğunda gerek vardır (Görüşmeci 9).*
- *Gerekli tabi malı üretmek değil satmakta gerekli o yüzden gerekli tabi (Görüşmeci 12).*
- *Şüphesiz gereklidir. Fonksiyonlar görevlerini yaparlar ama bu işin ne kadar iyi yapıldığını birinin gözlememesi lazım adı denetçi olsun ve ya olması ama iş sonuçlarının farklı bir gözle bakılıp incelenmesi lazım (Görüşmeci 8).*

Görüşmeci 4 işletme (5, 8, 9, 12) iç denetim biriminin gerekliliğini ve hangi düzeyde iç denetim biriminin önemini beyan etmişlerdir. Görüşmeci ifadelerinde anlaşılacağı gibi, iç denetim biriminin kurumsallaşan işletme yapısı ile beraber yürüyeceğini, sistematik bir şekilde yapılması, iç denetim sürecini yürüten kişilerin yetkin kişilerce yapılabilmesi beyanı çıkarılabilmektedir. İşletmelerin iç denetim birimini kısa vadede bir maliyet kalemi olarak görmesi, görüşmeci 3 ifadesinde belirtildiği gibi “Olması gerekli var mı desen yok.” cevabı işletmelerin iç denetim biriminin bünyelerinde niçin yer vermediğini özetleyen bir cevaptır.

Görüşmeci 4 işletme (2, 7, 13, 14) iç denetim birimine gerek duymama nedenleri ele alındığında, işletme içerisindeki birbirini tamamlayan yapının denetleme zinciri için yeterli olabileceğini, daha az kurumsal yapıya sahip işletmelerin işletme bünyelerinde iç denetime faaliyetlerine ihtiyaç bulunmadığı sonucu çıkarılabilir. İç denetim fonksiyonun, iş güvenliği ve sağlığı gibi konumlandırmada yer almaktadır. En dikkat çekici noktanın, iç denetim faaliyetleri ve iç denetim birimi hakkındaki yanlış konumlandırmanın düzeltilmesi olarak belirtilebilir. İç denetim çalışmalarının, işletme içerisinde hangi amaç ve nitelik doğrultusunda yapılması ve işletmelere sağlayacağı katkılar ifade edilmedi.

- *Birimler kendi arasında yapabilirler (Görüşmeci 2).*
- *Şu anda yok iş güvenliği sağlanıyor. Zaten oturmuş bir firma olduğu için sektörde olur mu, ekstra gerek yok (Görüşmeci 7).*
- *Bilmiyorum yani (Görüşmeci 13).*
- *Olsa fena olmaz diyebilirim. Gerek yok diyebilirim (Görüşmeci 14).*

3.7.5.2. İşletmelerde İç Denetim Biriminin Bulunmama Nedenleri Nelerdir?

Görüşmeci 16 işletme içerisinde, 10 işletmenin (1, 3, 4, 7, 9, 11, 12, 13, 14, 16) bünyelerinde iç denetim biriminin olmamasının temel dayanağı olarak işletmelerin kurumsal yönetim düzeyinde yönetilememe sorunu olarak ifade edilebilir. Kurumsal düzeyde yönetilemeyen işletmelerin,

- *Bunun için kurumsallaşma önemli, patronların kurumsal çalışmaya kafasının uygun olması gerekiyor. Kurumsal açıdan öncelik patron burada. Patron kurumsal olmam demesi lazım bu alt yapıya insin. Daha önceden bir arkadaş geldi bir eğitim aldık. ODTÜ İşletme mezunu bu tarz firmalara eğitim veriyor. Ortaklar, üst yönetim hepsi için. 2 yıllık süreçte vazgeçtik kurumsallaşmaktan. Patronun artık tamam ben kurumsal olacağım demesine bağlı (Görüşmeci 1).*

ifade ettiği gibi işverenlerin kurumsallaşma düzeyine yatkınlığı ile doğru orantılı olarak gelişim göstermektedir. Kurumsallık düzeyini yakalayamayan işletmeler iş süreçlerini, organizasyon yapısını yazılı prosedürler haline getirememesi görüşmeci

işletmelerin ve KOBİ'lerin iç denetim birimlerinin bünyelerinde olmamasının temel nedeni olarak belirtilebilir.

- *Bizim çok fazla iş formumuz yok. Bizim burası çok fazla piyasa üretim yapamıyorsun, gerek yok. Ben bir malı yüklettim yarın ilgili arkadaşa sorarım yükledim derse bir çentik atarım bitti. Böyle kontrol ediyorum. Böyle bir kontrol mekanizmamız profesyonel anlamda yok (Görüşmeci 3).*
- *Kadro büyük oranda değil. Sektör oturmuş ve oturmuş bir firma olduğumuzdan herkes yapması gerektiğini biliyor. Büyük bir alan ve 1000-1500 çalışan sayısı olduğunda gerekebilir. Bize şu anda gerek yok (Görüşmeci 7).*
- *Kurumsallaşmadığımız için yok. Şimdi abime desem neyi denetleyeceğiz zaten biz yapıyoruz der (Görüşmeci 16).*

Görüşmecilerin belirttiği gibi organizasyon yapılarının hem departman hem çalışan personel bazlı sayıca az olan işletmelerin denetimlerini kendileri tarafından yapıldığı açıkça görülmektedir.

- *Bizim kendi açımızdan yok, şu anda ben kendi açımdan denetimi sağlıyorum (Görüşmeci 9).*
- *Sizde niye yok. Bizde gerek yok biz zaten bir fili işimizin daima başındayız (Görüşmeci 11).*
- *Sizde niye yok bir ayağımız diğer tarafta işletmemizin bir ayağı İstanbul'da olduğu burası imalat olduğu için gerek yok. Bize zaten siparişi onlar veriyor biz gidip de kendimizde sipariş alamıyoruz. Burası imalat İstanbul satış ayağı olarak düşünüyoruz. Aile içinde genel müdür teyze oğlu, yeğen avukat hukuk işlerine bakıyor oğlum endüstri mühendisi bitince oda gelecek, kızımız kimya mühendisi olacak o bitirince oda gelecek buraya girecek o şekilde şey yaptık öyle olacak (Görüşmeci 12).*
- *Sizde niye yok mesela satın almamız ayrı imalatı yapan ayrı muhasebicimiz ayrı. Bize gerekli başkasına gerekli mi bilmiyorum. Bizde gözden kaçan bir şey olmamasına rağmen her sefasında iç kontrol gerekli (Görüşmeci 13).*

- *Sizde niye yok iç denetim biri bizde gerek yok, iç denetimin amacı neye göre zaten biz gerçek olduğunu biz bildiğimiz için bizim açıdan bir sıkıntı olduğu için gerek yok. Eksikliğini hissetmiyorum (Görüşmeci 14).*

Genel yaklaşıma bakıldığında, “işin başında ben varım” gibi geleneksel yaklaşım gösterilerek iş süreçlerini yürüten işletmelerde, iç denetim yapılanmasının var olduğu yönündeki bir görüşmecenin cevabına bakıldığında;

- *Var uygulanıyor. Muhasebeci tarafından (Görüşmeci 4).*

İç denetim fonksiyonunun sadece muhasebe bakış açısıyla değerlendirildiğine dikkat çekmektedir. Görüşmecilerin iç denetim biriminin olmamasına verdiği bir başka verdiği cevapta;

- *Var zaten bizde. Kalite ile dediğim. Kalite sistem belleğimiz var bizim. Biz bu belgeyi aldık ama aldığımız firma ciddi bir firma. Her sene komple denetliyor artı yanında iş güvenliği uzmanı da görüyor. Güvenlik şartlarına uyuyor mu eksiki var mı gibi bilgilendirme adına. Artı TSE belgemiz var onlarda geliyor denetliyor. Çalıştığımız firmalar ciddi firmalar 3-4 ayda biri fabrikasından üretim sorumlusu, kalite sorumlusu, laboratuvar, satış ekibi komple ekip olarak gelir. Tedarikçisi olarak bizi denetler. Firma gidişatı nedir, faaliyeti nedir, yatırım yapıyor mu? Biz hangi yatırımı yapıyoruz yarın bir gün bu bizim ihtiyacı karşılar mı gibi denetleme yapmaktadır. Geçen hafta xxx firması ekip halinde vardı burada. Komple denetliyorlar bizi. Laboratuvar, üretim hattı kaydına kadar her şeyi inceliyor. Yeterlimi değil mi diye bakıyorlar. Kontrol ediyorlar, eksik durum varsa bildiriyorlar. İyileştirme için. Kendimiz denetlediğimiz gibi, dışarıdan da denetliyorlar bizi. Birimler kendi arasında yapabilirler (Görüşmeci 2).*

ifade ettiği gibi iş birimlerinin kendi aralarında organizasyon içerisinde birbirlerinin tamamlayıcısı olduğunu, birimler arası denetimin bu şekilde olabileceğini belirtmiştir.

Görüşmeci 16 işletmeden, 2 işletme (10, 15) bünyelerinde iç denetim biriminin olmamasının temel dayanağı olarak iç denetim biriminin maliyet oluşturduğu belirtmişlerdir. Görüşmecilerin yönetsel olarak iş süreçlerinin başında olması ve maliyet kalemi oluşturacakları için iç denetim gibi bir faaliyetlere gereksinim duyulmadığını ifade edilebilir.

- *Maliyeti çok gelir adam bulamıyorsun, biz işin başındayız (Görüşmeci 10).*
- *Yok yapmıyorsunuz dediğiniz maddiyat. Piyasa sıkıntıları yani. Her şey işverenden gidiyor. Devletin en ufak bir katkısı yok her şeyi işveren yapsın, işveren vergisini ödesin (Görüşmeci 15).*

İç denetim birimine bakılan bakış açısı ve iç denetim biriminin nasıl algılandığını belirten bir görüşmecinin verdiği yanıt aşağıda ifade edilmiştir.

- *Kültürel zayıflık, xxx firma mükellefimdi, iç denetim yaptım, çeşitli sorunlar tespit ettim kendisine rapor verdim adam o raporla devleti ispiyonlar sandı. Biz suçlu olduk (Görüşmeci 5).*
- *Gerekli zaten uyguluyoruz (Görüşmeci 6).*

Görüşmeci işletmeler arasında iç denetim fonksiyonu ve uygulanabilirliğin önemine dikkat çeken bir görüşmecinin verdiği cevap ise aşağıda ifade edilmiştir.

- *Gerekli. Zaten yönetici kendi denetimini yapıyor içerde ve üretimde kaç planladık kaç oldu fiili durumları plan uyumu ne kadar parametreleri ama bir de fonksiyonların gerçek işini tam yapıp yapmadığını iç denetim birimi merkezli iç denetçi gelirler ambardan bir ürün nasıl çıkış yapar? O doğru giriş yaptı kayda girdi ve çıkış yaparken onaylı çıktı mı? Derli toplu bir doküman içerisinde geriye doğru izlenilebiliyor mu? Bunu sağlayabiliyorsak o sistem çalışıyordur. Böyle örnek verebilirim (Görüşmeci 8).*

SONUÇ

İşletmelerde iç denetim faaliyeti ile işletmenin her türlü faaliyeti denetlenebilmektedir. Bu sayede, işletmelerin mali raporlarının güvenilirliği, yasalara ve şirket politikalarına uygunluğu, faaliyetlerin ekonomikliği, bilgi sistemlerinin güvenilirliği, faaliyetlerin etkinliği ve verimliliği konularında yönetime ve işletme sahiplerine güvence vermektedir. İç denetimi faaliyetleri, güvence sağlamanın yanında işletme yönetimine danışmanlık rolüyle de üst yönetimin doğru, tutarlı ve zamanında karar almasına yardımcı olmaktadır. Bu sayede iç denetimin işletme faaliyetlerinde oluşan riskleri önleyici/azaltıcı etkisi bulunmaktadır. Ayrıca, iç denetim faaliyetleri işletmelerde adil, şeffaf, hesap verilebilir ve sorumluluk anlayışına sahip bir yönetim anlayışının geliştirilmesine de katkı sağlayacaktır.

Türkiye’de iç denetim faaliyetleri, son yıllarda artış sağlamış olsa da istenilen seviyenin altında kaldığı söylenebilir. KOBİ’ler yatırımlarının veya harcamalarının karşılığını kısa sürede almak istemektedirler. İç denetimden beklenen faydanın elde edilebilmesi için sürekli yenilenen ve devam eden bir süreç olduğu dikkate alınmamaktadır. Oysaki KOBİ’lerde iç denetimi hemen uygulayıp, hızlı ve anlık kararlarla şirket faaliyetlerinde pozitif değer katacağı gibi yanlış bir algıya sahip oldukları gözlemlenmiştir.

Çalışma KOBİ’lerin iç denetime nasıl baktığını belirlemek amacı yapılmıştır. Dört grup sorudan oluşmaktadır. İşletmelerin yazılı hedeflerinin olup olmadığına ve işletme başarılarını ölçmeye yönelik birinci grup sorulara verilen cevaplarda, işletmelerin çoğunluğunda yazılı organizasyon yapısı ve yazılı bir hedeflerinin bulunmadığı, ancak işletmelerini başarılarının ölçüldüğü, kendilerini başarılı

buldukları ve başarılarında en önemli etkeninde çok çalışmak olduğu sonu elde edilmiştir.

İkinci grup sorulara verilen cevaplarda, işletmelerde iç denetim biriminin olmadığı, iç kontrol sisteminin bulunmadığı belirlenmiştir. Tüm işletmelerde kalite belgesinin bulunduğu tespit edilirken, risk odaklı yaklaşımlara verilen cevaplarda işletme sahiplerinin farklı tanımlamalara gittiği görülmüştür. İşletme sahiplerince ifade edilen risk odaklı yaklaşım varlığının ve uygunluğunun ifadesi kanun ve politikalara uyum sağlanması olarak anlaşıldığı ifade edilebilir.

Üçüncü gruptaki iç denetimin temel çalışma alanını oluşturan iç kontrol sistemine ilişkin sorulara verilen cevaplarda, genel olarak işletmelerin finansal durumlarını gerçeği yansıttığı, işletme varlıklarının amaç dışı kullanımının az olduğu, işletmelerinde verimlilik analizlerinin yapıldığı, çalışan yeterliliğinin sağlanmadığı görülmüştür. Hizmet içi eğitim olarak çoğunlukla iş sağlığı ve güvenliği eğitiminin algılandığı tespit edilmiştir.

Dördüncü gruptaki sorulara verilen cevaplarda, katılımcılar diğer KOBİ'lerde iç denetim birimi ve faaliyetlerinin gerekli olduğunu ifade etmişlerdir. Kendi KOBİ'lerinde ise iç denetim faaliyetlerinin maliyet olarak görülmesi ve kurumsallaşma düzeyinin yakalanamaması, nitelikli personel eksikliği ile iş verenlerin yetki devrine uzak olmaları iç denetim faaliyetlerine işletme bünyelerinde yer vermememe nedenleri içerisinde yer almaktadır. Katılımcı yöneticilerin %75 i iç denetim faaliyetlerinin işletmeler için gerekli olduğuna ve işletmelere katkı sağladığına inanmaktadırlar. Ancak iç denetim birimine veya bu yönde dışardan hizmet almaya kendi işletmeleri için şu anda gerekli olmadığını, bu faaliyetleri bir şekilde kendilerinin yerine getirdiğini (çapraz kontrol, kendileri işin başında durarak vb) ileri sürmektedirler.

Literatüre katkı sağlanan bu çalışma ile aynı alanda yapılacak çalışmalar için odak çalışması veya farklı hipotezler önerilerek çalışmamız desteklenebilir. Karabük Sanayi ve Ticaret Odası aracılığıyla kurumsallaşma ve kurumsal yönetim, iç kontrol, iç denetim konu başlıkları adı altında bu uygulamanın devamlılığının sağlanması amacıyla farklı proje önerileri geliştirilerek çalışmalar değerlendirilebilir. Yönetim

yetki devri, hizmet içi eğitim, iş faaliyetlerinde denetim ve kontrol süreçlerinin devamlılığının sağlanması konularının araştırılıp, proje kapsamına alınarak yeni çalışmalarda bulunulması yapılan bu çalışma ile beraber desteklenebilir.

Bu çalışmadan çıkarılan sonuca göre, işletmelerin amaç ve hedeflerine ulaşması bakımından makul güvence elde ederek, kuruma katma değer sağlamak için iç denetim biriminin KOBİ düzeylerindeki işletmelerde yer alması öncelikli olarak şirket sahipleri veya ortakların kurumsallaşma, yetki devrini ve raporlama uygulamaları konusunda zihinsel bir dönüşüme ihtiyaçlarının olduğunu ortaya çıkardığı söylenebilir.



KAYNAKÇA

- 25997 Sayılı Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımı, Nitelikleri Ve Sınıflandırılması Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik (2005, 18 Aralık) T.C. Resmi Gazete, 25997
- 5018 Numaralı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (2003, 24 Aralık) T. C. Resmi Gazete, 25326
- Adiloğlu, B. (2011) *İç Denetim Süreci ve Kontrol Prosedürleri*, İstanbul: Türkmen Kitabevi
- Akgemci, T. ve Çelik, A. (2010) *Girişimcilik Kültürü ve KOBİ'LER*. Ankara: Gazi Kitabevi
- Aksoy, T. (2002) *Tüm Yönleriyle Denetim, Bankalarda İç Denetim ve Bankacılık Gözetim Otoritesinin İç ve Dış Denetçiler İle İlişkisi*, Ankara: Yetkin Hukuk Yayınları
- Akyel, R. (2010) “Yönetimde iç Kontrol, İç Denetim Ve Dış Denetim Fonksiyonlarının Birbirleri ile İlişkileri Ve Türk Kamu Yönetiminde Uygulanmalarının Değerlendirilmesi”, *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt:19, Sayı:3, 1-22
- Arroio, A. (2009) *The Role Of Sme In The National Innovation System Of Brazil*, Brezilya: Rio de Janeiro Federal Üniversitesi, <http://brics.redesist.ie.ufrj.br>, Er. Tarihi:16.10.2014

- Ayaz, M. (2011) Bankalarda İç Denetim Yaklaşımları ve Bir Uygulama Örneği, İstanbul: Yayınlanmamış Doktora Tezi
- Aykaç, M. ve Özdemir, S. ve Parlak, Z. (2009) *Küreselleşme Sürecinde Rekabet Gücünün Arttırılması ve Türkiye’de KOBİ’ler*, İstanbul: İstanbul Ticaret Odası Yayınları, Yayın No: 2008-24, 200-285
- Başpınar, A. (2006) “Kamuda İç Denetim ve Merkezi Uyumlaştırma Fonksiyonu”, *Maliye Dergisi*, Sayı 151, 23-42
- Bayülken, Y. ve Kütükoğlu, C. (2012) *Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi İşletmeleri (Kobi’ler) Tmmob Makine Mühendisleri Odası Oda Raporu*, Yayın No: MMO/583, http://www.mmo.org.tr/resimler/dosya_ekler/db1fce94e7674f8_ek.pdf, (17.10.2014)
- Beybur, M. (2009) Girişimcilik–KOBİ İlişkisi Bağlamında Banka Kredilerinin Girişimcilik (KOBİ) Sektörü Üzerindeki Etkileri, Diyarbakır: Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi
- Bilge, S. ve Kiracı, M. (2010) *Kamu Sektöründe İç Denetim ve İç Denetimin Başarıyla Uygulanmasında Rol Oynayan Faktörler*, Ankara: Gazi Kitabevi
- Ceylan, İ. F. (2010) İç Denetim ve Kurumsallaşma, Kırıkkale: Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi
- COSO (2012) "Internal Control-Integrated Framework", Eylül
- Çakıroğlu, S. ve Mercan, C. ve Özoğlu, B. (2010) *Bir Güvence ve Danışmanlık Hizmeti İç Denetim*, İstanbul: İ.B.B İç Denetim Birimi Başkanlığı Yayınları
- Çatal, F. M. (2007) “Bölgesel Kalkınmada Küçük ve Orta Boy İşletmelerin (KOBİ) Rolü”, *Erzurum Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 10(2): 333-352.
- Çelik, A. (2005) *Bağımsız Denetim Kuruluşlarının Sorumluluğu*, Ankara: Seçkin Yayınevi

- Çelik, C. ve Karadal, H.(2007) “KOBİ’lerin Sorunları ve Çözüm Stratejilerinin Algılanan Performans Üzerine Etkileri: (Aksaray ve Mersin Örneği)”, *Adana Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt 16, Sayı 2, 119-138
- Çetinoğlu, T. ve Kurnaz, N. (2010) *İç Denetim Güncel Yaklaşımlar*, Ankara: Umuttepe Yayıncılık, Yayın No:33
- Çömlekçi, F. (2004) *Muhasebe Denetimi ve Analiz*, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayını no:1585
- Çömlekçi, F. (2004) *Muhasebe Denetimi*, Eskişehir: Birlik Ofset Yayınevi
- Dikmen, F. C. ve Yıldırım, S. (2012, Ekim) “Kobi’lerin Devlet Bankalarına Yönelik Tutumları Üzerine Kocaeli İlinde Bir Uygulama”, *Sakarya İktisat Dergisi*, 1 (3), 20-36
- ECIIA (2005) *Avrupa’da İç Denetim*, Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonu Konum Raporu.
- Ekiz, D. (2003) *Eğitimde Araştırma Yöntem ve Metotlarına Giriş*, Ankara: Anı Yayıncılık
- Erdil, O. ve Kalkan, A. (2005), “Kobilere Sağlanan Desteklerin Kobilerin Performanslarına Etkisi”, *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (7), 103-122
- Ersöz, H.Y. ve Özdemir, S. ve Sarıoğlu, İ. (2006) *İşsizlik Sorununun Çözümünde KOBİ’lerin Desteklenmesi*, İstanbul Ticaret Odası, Yayın No: 2006-45, <http://www.ito.org.tr/itoyayin/0001268.pdf>, (21.10.2014)
- European Commission (2012) *Evaluation of the SME Definition*, Final Report Executive Summary, http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/facts-figures-analysis/sme-definition/index_en.htm, (17.10.2014)

- Güney, A. (2009) İşletmelerde İç Kontrol Sistemi: Küçük ve Orta Büyüklükteki İnşaat İşletmelerinde Pilot Bir Araştırma, İstanbul: Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi
- Güredin, E. (2008) *Denetim ve Güvence Hizmetleri*, İstanbul: Arıkan Basım 12. Baskı
- Güredin, E. (2000) *Denetim*, İstanbul: Beta Yayın Dağıtım, Yayın No:369
- IIA (2013) *Uluslararası İç Denetim Standartları*, <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Standards.aspx>, (23.02.2015)
- İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik (2006, 12 Temmuz) *T. C. Resmi Gazete*, 26226
- İç Denetim Koordinasyon Kurulu, 3. Düzey Mevzuat (2008) *Kamu İç Denetim Rehberi*, Ankara
- İç Denetim Koordinasyon Kurulu (2010) *Kamu İç Denetim Genel Raporu 2009*, Ankara
- Japan's Policy on Small and Medium Enterprises (SMEs) and Micro Enterprises (2013) *Small and Medium Enterprise Agency, Ministry of Economy, Trade and Industry*, Japonya: http://www.chusho.meti.go.jp/sme_english/outline/04/20131007.pdf, (15.10.2014)
- Keskin, D. A. (2006) *İç Kontrol Sistemi Kontrol Öz Değerlendirme*, İstanbul: Beta Yayın Dağıtım, Yayın No:1707
- Özgüner Kılıç, H. ve Çakmak, A. Ç. ve Fidan, Y. (2015) "KOBİ'lerde Yönetim ve Pazarlama Sorunları: Karabük Örneği", *Girişimcilik Ve Kalkınma Dergisi*, 10(2), 51-69
- Kızılboga, R. ve Özşahin, F. (2013) "Etkin Bir İç Kontrol Sisteminin İç Denetim Faaliyetine ve İç Denetçilere Katkısı", *Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi*, 6 (2), 220-236

KOBİ'ler TMMOB Sanayi Kongresi 2005 Oda Raporu (2005) Ankara: TMMOB
Makine Mühendisleri Odası, Yayın No: MMO/2005/404, 11

Koç, Ö. İ. (2008) *Türk Kobileri Bugünü ve Geleceği*, İstanbul: Arıkan Basım Yayım
Dağıtım

Kulakoğlu, D. (2013) KOBİ'lerde Yönetim ve Organizasyon Sorunlarının Yaşanma
Düzeyi: Ankara Kobi Örneği, Ankara: Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi

Kuş, E. (2003) *Sosyal Bilimlerde Araştırma Teknikleri Nitel mi, Nicel mi?*, Ankara:
Anı Yayıncılık

Kutlar, A. ve Torun, P. (2013) “Diyarbakır’da Faaliyet Gösteren Kobi’lerin Profil
Yapısı ve Karşılaştıkları Sorunlara Yönelik Çözüm Önerileri”, *Sakarya
İktisat Dergisi*, 2(2), 27-42

Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımı, Nitelikleri ve Sınıflandırılması
Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik (2012, 4
Kasım) *T.C. Resmi Gazete*, 28457

Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı
(2012) *KOBİLER ve KOSGEB*, Ankara

Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı
(2014) *Türkiye’deki KOBİLER ve KOSGEB*, Ankara

Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı
(2011) *KOBİ Stratejisi ve Eylem Planı 2011-2013*, Ankara

Narin, M. ve Akdemir, S. (2005) “Türkiye’de Kobi'lere Sağlanan Destekler”,
Ekonomik Yaklaşım Dergisi, 16(55), 43-68

Önder, M. F. (2008) *Türk Hukukunda İç Denetim ve Uluslararası Standartlara
Uyumu*, Isparta: Asil Yayın Dağıtım

- Pehlivanlı, D. (2010) *Modern İç Denetim Güncel İç Denetim Uygulamaları*, İstanbul: Beta Yayın Dağıtım, Yayın No:2273
- Rummel, J. F. (1968) *Eğitimde Araştırmaya Giriş* (Çev: R.Taşçıoğlu), Ankara: Ajans Türk Yayınları
- Selimoğlu, S. K. ve Uzay, Ş. (2014) *Muhasebe Denetimi*, Ankara: Gazi Kitabevi
- T.C. Başbakanlık Strateji Geliştirme Başkanlığı (Aralık 2012) *Harcama Birimleri Kılavuzu 2. Sürüm*
- T.C. Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı (Ağustos 2013) *İç Kontrol El Kitabı*, Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı Yayın No:3
- Teke, F. (2011) *Sigorta Şirketlerinde İç Denetim ve Bir Uygulama*, İstanbul: Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi
- Tok, P. (2010) *Türkiye’de İç Denetim Ve İç Denetçilik*, Muğla: Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi
- Torlak, Ö. ve Uçkun, N. (2005) “Kobi’lerin Pazarlama ve Finansman Sorunları Ara Kesitine Bir Bakış, Eskişehir Örneği” *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 5(1), 199-215
- TSE, *TS – EN – ISO 9001: 2000 Kalite Yönetim Sistemleri Temel Eğitim Notu*, Doküman No: KYTE 01,
- TÜİK (2014) *Küçük ve Orta Büyüklükteki Girişim İstatistikleri*, Haber Bülteni Sayı: 18521, <http://www.TÜİK.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=16082>, (21.10. 2014)
- TÜİK (2014) *Girişim Özelliklerine Göre Dış Ticaret İstatistikleri*, Haber Bülteni Sayı:16082, <http://www.TÜİK.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=16082> (22.10. 2014)

Turpçu, Z. (2014) Basel II Kriterlerinin TÜRKİYE’ deki KOBİ’ler Üzerine Etkisi (Adana İli Örneği), Adana: Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi

Türk Sanayicileri ve İşadamları Derneği (2008) *Yönetim Kurulları’nda İç Denetim Hakkında Sorulması Gereken 12 Soru*, Sayı: Tüsiad-T/2008-05-461

Türkçe Sözlük, *Türk Dil Kurumu*, Cilt I, CiltII

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

Uzay, Ş. (1999) *İşletmelerde İç Kontrol Sistemini İncelemenin Bağımsız Dış Denetim Karar Sürecindeki Yeri ve Türkiye’deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma*, Ankara: Sermaye Piyasası Kurulu, Yayın No:132

Uzun, A. K, “*İç Denetim Nedir?*”, Member of Deloitte Touche Tohmatsu, <http://www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/Makaleler/%C4%B0%C3%A7%20Denetim/%C4%B0%C3%A7%20Denetim%20Nedir-Makale.pdf>, (16.12.2014)

Uzun, A. K. (2006, Temmuz) “İç Denetim, Verimliliğin Bekçisidir”, *KOBİ Finans Dergisi*, (11), <http://www.ortakpayda.com/articles.php? ID=4208>, (08.12.2014)

Uzun, F. (2007, Eylül) “İç Denetim ve Fransa Uygulaması”, *Yerel Yönetim ve Denetim Dergisi*, 12, (9)

Yıllancı, M. F. (2006) *İç Denetim Türkiye’nin 500 Büyük Sanayii İşletmesi Üzerine Bir Araştırma*, Ankara: Nobel Yayın No:939

<https://www.coso.org/Documents/COSO-ICIF-11x17-Cube-Graphic.pdf>, (20.12.2016)

<http://www.dmr-tr.com/dmr/wp-content/uploads/2014-7.pdf>, (16.12.2015)

http://www.ekodialog.com/isletme_ekonomisi/kobiler_ve_ozellikleri.html, (20.10.2014)

<https://www.eximbank.gov.tr/TR,441/genel-bilgi.html>, (02.05.2016)

<http://www.halkbankkobi.com.tr/FaqsList.aspx>, (02.05.2016)

<https://www.hazine.gov.tr/tr-TR/Arama-Sonuclari-Sayfasi?skey=kobi>, (20.10.2015)

<https://www.sba.gov/content/what-sbas-definition-small-business-concern>, (16.12.2015)



ÖZET

Ülke ekonomileri içerisinde büyük bir paya sahip olan KOBİ'lerin önemi güngeçtikçe artmaktadır. KOBİ'ler ülke ekonomisinin gelişmesine, bölgesel kalkınmaya, istihdam artışına, gelir dağılımındaki dengesizliklerin azaltılmasına, büyük işletmelere mal temininde önemli katkı sağlamaktadır. İç denetim işletme içerisinde kendi personeli tarafından gerçekleştirilen bir oto kontrol sistemi, kurmay danışmanlık hizmetidir. Gerek ülkemiz içerisindeki düzenlemelerle gerek uluslararası düzenlemelerle son yıllarda önemine değinilen iç denetim, işletmelerin yaşam düzeylerini etkileyebilen faaliyetlerin başında gelmektedir. Hem yerel hem de küresel rekabet ortamında amaçlarına ulaşmak isteyen işletmeler için; iç denetim üst yönetim adına iç kontrol sistemini inceler.

Olası hata ve eksiklikleri üst yönetime bildirerek varlık kaybını en aza indiren, doğru bilginin oluşmasına katkı sağlayan, bilgi iletişimi ve güvenliğine arttıran, personelin üst yönetimim istediği gibi çalışmasına sağlayan faaliyetleri yerine getirebilmektedir. İç denetim çalışmaları ile işletme faaliyetlerinin üst yönetim kararlarının bir yansıması olan yönetmelik ve yazılı emirlere, yasal mevzuata ve standartlara ne derece uyulduğunu tespit edip gelişmeleri rapor etmektir.

Bu çalışma amacı, KOBİ'lerde iç denetime olan bakış açısını ortaya çıkarmak, iç denetim ile ilgili yöneticilerinin görüşlerini ortaya koymak ve mevcut durumla ilgili bir tespit yapmak ve geleceğe ilişkin çıkarımlarda bulunmaktır. Çalışmanın sonucunda iç denetim faaliyetlerine gereken önemin verilmediği, plansız çalışıldığı, yeterli personel bulunmadığının, denetim mercinin şirket patronu tarafından tek başına yapıldığının, işletmeler içerisinde departman ayrımı olmadığı

ve işletmeleri gelecek yıllara taşıyacak kurumsal yapının oluşturulamadığı tespit edilmiştir.



ARŞİV Kayıt Bilgileri :

Tezin Adı : KOBİ'lerin İç Denetime Bakışı, Karabük İl
Uygulaması

Tezin Yazarı : İsmail ÇALIŞKAN

Tezin Danışmanı : Yrd. Doç. Dr. Metin KILIÇ

Tezin Konumu : Yüksek Lisans

Tezin Tarihi : 27.01.2017

Tezin Alanı : İşletme Ana Bilim Dalı

Tezin Yeri : KBÜSBE-KARABÜK

Anahtar Sözcükler : KOBİ, İç Denetim, Denetim

ABSTRACT

The large share of the country's economy which has the importance of SME's is increasing day by day. SMEs in the development of the national economy, regional development, employment growth, the reduction of imbalances in income distribution, provide a significant contribution in supplying goods to large enterprises. Internal audit is a consulting services chief of staff which performed by the staff within a business auto control system. The need for our country and the need for compliance within the international regulations mentioned in recent years the importance of the internal audit, enterprises are the main activities that may affect the level of life. Both locally and in global competition environment that want to achieve their goals to businesses; internal audit on behalf of executive management examines the internal control system.

The possible errors and deficiencies in the reporting entity executive management minimizes the loss, contributing to the formation of correct information, increase communication and information security, providing executive management personnel to work as they wish is fulfilled activities. The activities of the internal audit work is a reflection of the top management decisions, business regulation and written orders, compliance with legal requirements and standards, to what extent is to identify developments that is observed in the report.

This study aim is SME's to reveal the perspective in the internal audit, put forward their views on the internal audit manager and to make a determination on the current situation and future related inferences. As a result to thesis, have been identified the internal audit activities is not given the importance, unplanned work,

inadequate staff there, is done audit authority of the company alone that made by the boss, businesses are not within the department separated and businesses carry into the future unable to the institutional structure.



ARCHIVE Registration Information:

Title of Thesis : Sme's Overview Of The Internal Audit, Karabuk
Cities Application

Author : İsmail ÇALIŞKAN

Advisor : Assist. Prof. Dr. Metin KILIÇ

Type of Thesis : Master Thesis

Date of Thesis : 27.01.2017

Department of Thesis : Department of Business Administration

Place of Thesis : KBÜSBE-KARABUK

Keywords : SME, Internal Audit, Audit

ÖZGEÇMİŞ

İsmail ÇALIŞKAN 15.07.1989 tarihinde İstanbul'da doğdu. Bahçeşehir Atatürk Lisesi'ni bitirdikten sonra Doğu Üniversitesi Endüstri Mühendisliği bölümünden 2011 yılında mezun oldu. Mezuniyetin sonrası dil eğitimi için Amerika'da bulunmuştur. Kısa süreli iş yaşantısından sonra, vizyon kazanmak için Karabük Üniversitesi'nde İşletme Yüksek Lisans programına başlamıştır. Haziran 2016 yılından itibaren Kaynak Holding bünyesindeki NT Mağazacılık şirketinde Planlama Uzmanı olarak çalışmaktadır.