

**T.C.
OKAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**İŞLETMELERDE KURUMSALLAŞMA SÜRECİ VE İÇ
KONTROL SİSTEMİNİN ETKİNLİĞİ**

Mehmet YİĞİTCAN

**YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI
İŞLETME PROGRAMI**

DANIŞMAN

Dr.Özgür KARAMANLI ŞEKEROĞLU

İSTANBUL, MAYIS 2014

**T.C.
OKAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**İŞLETMELERDE KURUMSALLAŞMA SÜRECİ VE İÇ
KONTROL SİSTEMİNİN ETKİNLİĞİ**

Mehmet YİĞİTCAN
(132008073)

**YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI
İŞLETME PROGRAMI**

DANIŞMAN

Dr. Özgür KARAMANLI ŞEKEROĞLU

İSTANBUL, MAYIS 2014

ÖZET

İŞLETMELERDE KURUMSALLAŞMA SÜRECİ VE İÇ KONTROL SİSTEMİNİN ETKİNLİĞİ

Ülkeler arasında sermaye ve emek gibi üretim faktörlerinin serbest dolaşımı, endüstriyel genişleme, mal ve hizmetlerin uluslararası pazarda yer bulması, kitle iletişim araçlarının yaygınlaşması ve ulusların birbirleriyle çok yönlü toplumsal ilişkilerinin yaygınlaşması sınırları ortadan kaldırmış ve bu gelişmeler neticesinde dünya ticareti yeni şeklini almıştır.

Yaşanan bu gelişmeler 'Küreselleşme' dediğimiz harekete hız kazandırmaya başlamıştır.

Küreselleşmenin etkisiyle global bir köy halini alan dünyada, ülkelerin bir çok noktada birbirleriyle uyum sağlamaları oldukça elzem hale gelmiştir, bir ülkede yaşanan gelişmeler; tabiri caizse suya atılan taşın yaratmış olduğu dalgalar gibi kısa sürede bütün ülkeleri etkiler hale gelmiştir.

Küreselleşen dünyada ülkelerin uyum seferberliği kurumsallaşma kavramını ortaya çıkarmıştır. Kurumsallaşma kavramı gerek iş dünyasında gerekse ülkelerin sosyo ekonomik yapılarında hızla yerini almıştır.

Kurumsallaşma bir standartlaşma olarak küresel yapının zorlayıcı sonucu olarak karşımıza çıkmıştır. Bütün bu gelişmeler sonrasında, kurumsallaşma tüm dünyada ve uluslararası kuruluşlarda tartışılmaya başlanmış, ülkeler, işletmeler ve bütün kuruluşlar, kendileri için en iyi ve en doğru kurumsal yapıya ilişkin yol haritasını aramaya başlamışlardır.

Küreselleşen dünyada ülkelerin uyum seferberliği Ticaret hayatında rekabet edebilmenin en önemli unsuru olan işletme kaynaklarının etkin ve verimli kullanılması noktasında kurumsallaşma ve iç kontrol sisteminin etkinliği ve önemi ortaya çıkarmıştır.

faaliyetlerin işletmenin politikalarına ve kurumsal yönetim ilkelerine uygunluğunun belirlenmesi işletme varlıklarının korunması, hata ve hilelerin önlenmesi, mali verilerin doğruluğunun, güvenilirliğinin ve zamanında hazırlanması gibi konu ve kavramlar kurumsallaşmayla sıkı etkileşim içine girmişlerdir

Bu amaçla ulusal ve uluslararası bazda ilgili kaynaklar titizlikle taranarak, kurumsallaşma, iç kontrol ilişkisi ve etkinliğine dair konunun işletme dünyasında önemi değerlendirmelerle ön plana çıkarılmaya çalışılmıştır.

Bu çalışmada, ülkemizde kâr amacı güden işletmelerde kurumsallaşma açısından iç kontrol sisteminin önemi araştırılmış ve kurumsallaşma süreci içinde olan aile işletmeleri ile bu işletmelerin iç kontrol yapısını etkin tesisi süreci, ilişkisi tartışılmıştır.

Anahtar Kelimeler: İç kontrol kurumsallaşma aile şirketleri karar destek sistemleri

ABSTRACT

Free circulation of factors of production such as capital and labor among countries, industrial expansion, penetration of goods and services to the international market, usage of mass media extensively and increasing multi directional social relations among nations have removed the borders and world trade has taken a new form as a result of these developments.

In today's world which has become a global village as a result of globalization, it is absolutely necessary for a country to be in harmony with other countries at many points. The developments taking place in a country begin to affect other countries in a short time similar to the waves generated by a stone thrown into the water, so to speak.

As a result of accommodation attempt of countries to each other, the term institutionalization has come out. This term has gained a place quickly both in business world and in socioeconomic systems of the countries.

Institutionalization as a standardization has appeared as a challenging result of global structure. Following those emerging developments, the term institutionalization has begun to be discussed in international institutions and all over the world. Also countries, enterprises and many institutions began to seek for the best and most beneficial course of action relating to the truest organizational structure for themselves.

Accommodation attempt of countries to each other in globalizing world has introduced the importance and efficiency of institutionalization and internal control system in terms of active and efficient use of operating assets which are the most important element of competition in business life.

Some subjects and concepts such as determining compliance of operations with management policy and corporate governance, protection of operating assets, correcting mistakes, preventing tampering, accuracy, reliability and timely completion of financial data are in a close interaction with institutionalization.

For this purpose, related sources have meticulously been examined in the national and international basis and the importance of the subject in business world in terms of institutionalization, internal control relation and efficiency has been highlighted by evaluations.

In this thesis, the importance of internal control system in terms of institutionalization in profit-oriented organizations has been examined and the relationship between family businesses which are in the process of institutionalization and establishment of an internal control system in these organizations has been discussed.

ÖNSÖZ

Çalışmam sırasında bana yön veren, özveri ile çalışmalarımı değerlendiren, tavsiye ve yardımlarını esirgemeyen her konuda farklı bakış açılarıyla desteğini gördüğüm danışman hocam **Sayın Dr. Özgür Karamanlı ŞEKEROĞLU**' na ve **Sayın Prof. Dr. Gonca Telli YAMAMOTO**' ya

Akademik birikimini dostluğu ile harmanlayıp her daim yanımızda olan değerli insan **Dr.Türkan Geziciye**,

Çalışmam boyunca yoğunluğu arasında sonsuz anlayış gösteren ve birikimini desteklerini esirgemeyen **Sayın Gürdoğan YURTSEVER** – TİDE Yönetim Kurulu Başkanı

Engin tecrübe ve tavsiyeleriyle her zaman desteğini gördüğüm aile büyüğüm **Sayın Necati GÜNGÖR** (Hukukçu, Gazeteci / Yazar)

Tez süresince çalışmaların tüm aşamalarında desteğini esirgemeyen **Sayın E. Rabia ERBAŞ**' a

Konuyla yakından ilgilenen ve burada adını sayamadığım değerli dostlarıma

Geniş iş çevresiyle çalışmamın uygulama alanında derin saha çalışması yapmama olanak sağlayan desteklerini her dönemde esirgemeyen **Levent YİĞİTCAN**' a ve varlığıyla en büyük güç ve desteği veren annem **Sülbiyan YİĞİTCAN**' a teşekkürü bir borç bilirim.

Mehmet YİĞİTCAN
İstanbul, Mayıs 2014

İÇİNDEKİLER

ÖZET.....	ii
ABSTRACT.....	iv
ÖNSÖZ.....	v
İÇİNDEKİLER	vi
KISALTMALAR ve SEMBOLLER.....	xi
ŞEKİL LİSTESİ.....	xii
TABLO LİSTESİ.....	xiii
BÖLÜM 1.GİRİŞ VE AMAÇ.....	1
BÖLÜM 2.İÇ KONTROL YAPISINA GENEL BAKIŞ.....	3
2.1.KONTROL İLE İLGİLİ TANIMLAR.....	3
2.1.1.Kontrolün Tanımı.....	3
2.1.2.Kontrolün Özellikleri.....	4
2.1.3.Kontrolün Türleri	5
2.1.3.1. Önleyici Kontrol Faaliyetleri.....	6
2.1.3.2. Düzeltici Kontrol Faaliyetleri.....	7
2.1.3.3. Saptayıcı Kontrol Faaliyetleri.....	7
2.1.3.4. Boşluk Doldurucu / Telafi Edici Kontroller.....	8
2.2. İÇ KONTROL KAVRAMLARI VE TANIMI.....	8
2.2.1. İç Kontrol Kavramları.....	8
2.2.2. İç Kontrolün Tanımı.....	9
2.3.İÇ KONTROLÜN TÜRLERİ.....	11
2.3.1.Yönetmel Kontrol.....	11
2.3.1.1. Güvenilir Bilgi Sağlanması.....	12
2.3.1.2. İşletme Varlıklarının ve Kayıtlarının Korunması.....	12
2.3.1.3. Verimliliğin Arttırılması.....	13
2.3.1.4. Belirlenmiş Politikalara Bağlılığı Özendirme.....	13
2.3.2. Muhasebe Kontrolü.....	14
2.3.2.1. Varlıkların Korunması.....	16
2.3.2.2. Finansal Kayıtların Güvenilirliği.....	18

2.3.2.3. Değer Hareketleri.....	19
2.4.İÇ KONTROL AMAÇLARI.....	20
2.4.1.İç Kontrol Sisteminin Genel Amaçları.....	21
2.4.2.İç Kontrol Sisteminin Özel Amaçları.....	22
2.5.İÇ KONTROL SİSTEMİNİN ÖNEMİ.....	23
2.6.İÇ KONTROL YAPISININ UNSURLARI.....	24
2.6.1.Kontrol Ortamı.....	25
2.6.1.1. Yönetimin düşüncesi ve yaklaşımı (felsefesi).....	28
2.6.1.2.Örgüt yapısı.....	29
2.6.1.3.Personel durumu.....	30
2.6.1.4.Bütçe sistemi.....	31
2.6.1.5.İşletme politika ve uygulamaları.....	31
2.6.1.6.İç denetim.....	31
2.6.2.Risk Değerleme.....	33
2.6.3.Kontrol Faaliyetleri.....	35
2.6.3.1.Görevlerin Ayrılığı.....	36
2.6.3.2.Yetkilendirme İçin Prosedürler.....	38
2.6.3.3.Fiziksel Kontroller.....	39
2.6.4.Bilgi ve İletişim.....	39
2.6.5.İzleme.....	41
2.7.İÇ KONTROL SİSTEMİNİN İNCELENMESİ.....	42
2.7.1.İç Kontrol Sistemini Tanıma Yöntemleri.....	42
2.7.1.1.Not Alma Yöntemi.....	42
2.7.1.2.Akış Şemaları Yöntemi.....	43
2.7.1.3.Soru Formu Uygulama Yöntemi(Anket Yöntemi).....	46
2.8.İÇ KONTROL YAPISINI ETKİLEYEN UNSURLAR.....	47
2.9.İÇ KONTROL YAPISININ KURULMASINDA GÖZ ÖNÜNDE	
BULUNDURULMASI GEREKEN FAKTÖRLER.....	48
2.9.1.Risk Faktörü.....	48
2.9.2.Maliyet Faktörü.....	51
2.10.İÇ KONTROL YAPISI İLE İLGİLİ ULUSLAR ARASI	
DÜZENLEMELER.....	52

2.10.1.İç Kontrol Modelleri.....	52
2.10.1.1.TREADWAY Komisyonu ve Raporu.....	54
2.10.1.2.COSO Modeli.....	55
2.10.1.3. COCO Modeli.....	58
2.10.1.3.A.Amaç.....	59
2.10.1.3.B.Bağlılık.....	59
2.10.1.3.C.Yeterlilik.....	60
2.10.1.3.D.İzleme ve Öğrenme.....	60
2.10.1.4. COBİT Modeli.....	61
2.10.1.5.SAC Modeli.....	63
2.10.1.6. System Trust Modeli.....	63
BÖLÜM 3. İÇ KONTROL SİSTEMİ VE KURUMSALLAŞMA İLİŞKİSİ.....	64
3.1. KURUMSALLAŞMANIN TANIMI.....	64
3.1.1. Kurum ve Kurumsallaşma Kavramları.....	64
3.1.1.1. Saydamlık.....	66
3.1.1.2. Hesap verilebilirlik.....	67
3.1.1.3. Adillik ya da Eşitlik İlkesi	68
3.1.1.4. Sorumluluk İlkesi.....	69
3.1.2. Kurumsallaşmanın Unsurları.....	69
3.1.2.1. Kurum.....	69
3.1.2.2. Çevre.....	70
3.1.2.3. Eşbiçimlilik.....	71
3.1.2.3.1.Zorlayıcı Eşbiçimlilik.....	73
3.1.2.3.2.Taklitçi Eşbiçimlilik.....	74
3.1.2.3.3.Kuralcı Eşbiçimlilik.....	74
3.1.2.4.Formalleşme.....	75
3.1.2.5.Kültürel Güç.....	76
3.2. KURUMSALLAŞMA GÖSTERGELERİ.....	76
3.2.1. İşletme Anayasası.....	77
3.2.2. Profesyonelleşme.....	77
3.2.3. Örgüt Yapısı.....	78
3.2.4. Yetki Devri ve Yetkilendirme.....	78

3.2.5. Yönetim Anlayışı ve Yönetime Katılma.....	79
3.2.6. Karar Alma Şekli.....	79
3.2.7. Etkin Bir İletişim Sisteminin Oluşturulması.....	79
3.3. KURUMSALLAŞMA AŞAMALARI.....	80
3.3.1. Adetleştirme.....	82
3.3.2. Nesnelleştirme.....	83
3.3.3. Tortulaşma.....	83
3.4. KURUMSALLAŞMA SÜRECİ.....	84
3.4.1. Yasal Olarak Kalkınma.....	85
3.4.2. Varlığın Sürekli Kılınması.....	86
3.4.3. Bireysel ve Örgütsel Amaç Uyumu.....	88
3.4.4. Kurumsal Kimlik Kazanma.....	88
3.5. KURUMSALLAŞMA YAKLAŞIMLARI.....	89
3.5.1.Merton'un Kurumsallık Yaklaşımı.....	91
3.5.2.Selznick'in Kurumsallık Yaklaşımı.....	91
3.5.3.Zucker'in Kurumsallık Yaklaşımı.....	92
3.5.4.Meyer ve Rowan'ın Kurumsallık Yaklaşımı.....	93
3.5.5.DiMaggio ve Powell'in Kurumsallık Yaklaşımı.....	94
3.5.6.Friedland ve Alford'un Kurumsallık Yaklaşımı.....	94
3.6. KURUMSAL YÖNETİMİN AMACI.....	95
3.7. KURUMSAL YÖNETİM ANLAYIŞININ ÖNEMİ VE	
FAYDALARI.....	96
3.8. KURUMSALLAŞMANIN SONUÇLARI.....	98
BÖLÜM 4. İÇ KONTROL YAPISININ ETKİNLİĞİ ÜZERİNE BİR KARAR	
DESTEK SİSTEMİ OLUŞTURULMASINA YÖNELİK BİR ALTYAPI	
HAZIRLANMASI: ÖRNEK UYGULAMA.....	101
4.1. ARAŞTIRMANIN KAPSAM VE AMAÇLARI.....	101
4.2. ARAŞTIRMA YÖNTEMİ.....	102
4.2.1.Kural Tabanı Tanımı.....	102
4.2.1.1.İleri Doğru Zincirleme.....	103
4.2.1.2.Geriye Doğru Zincirleme.....	104
4.2.2.Karar Verme Teknikleri.....	105

4.2.2.1.Delphi Tekniği.....	105
4.3. İŞLETME ANALİZİ.....	105
4.4.SEKTÖR HAKKINDA.....	106
4.5.UYGULAMA.....	107
4.5.1.Kurumsallaşma Düzeyinin Belirlenmesi.....	107
4.5.2 Kural Tabanlı Karar Destek Sistemi Uygulaması.....	129
BÖLÜM 5. BULGULAR.....	154
5.1. YAZAR TARAFINDAN OLUŞTURULAN İÇ KONTROL YAPISINI DEĞERLENDİRMEYE İLİŞKİN SORULAR.....	159
5.2. YAZAR TARAFINDAN OLUŞTURULAN İÇ KONTROL YAPISINA İLİŞKİN KURALLAR.....	165
BÖLÜM 6. SONUÇ VE ÖNERİLER.....	179
KAYNAKLAR.....	186
ÖZGEÇMİŞ.....	195

KISALTMALAR VE SEMBOLLER

İKS: İç Kontrol Sistemi

İK: İnsan Kaynakları

KDS: Karar Destek Sistemi

BT: Bilgi Teknolojileri

SOX: Sarbanes - Oxley Yasası

COSO: Sponsor Organizasyonlar Komitesi

SysTrust: Güven Sistemi

eSAC: Elektronik Sistemler Güvence Kontrol

CobiT: Bilgi Teknolojisi Kontrol Amaçları

S: Soru

K: Kural

E: Evet

H: Hayır

ŞEKİL LİSTESİ

Şekil 2.1. İç Kontrol Sisteminin Unsurları.....	25
Şekil 2.2. Görevlerin Ayrımı.....	38
Şekil 2.3. Riskin Çeşitlendirilmesi.....	49
Şekil 2.4. COSO Piramidi ve COSO Küpü.....	57
Şekil 3.1. Kurumsallaşma Süreçleri.....	82
Şekil 4.1. İleriye doğru zincirleme modeli.....	103
Şekil 4.2. Geriye doğru zincirleme modeli.....	104
Şekil 4.3. Soru ve Kurallar Arasında Bağlantıyı Sağlayan Akış Diyagramı.....	146

TABLO LİSTESİ

Tablo 2.1. Kontrol Faaliyetlerinin Gruplandırılması.....	6
Tablo 2.2. Hile Grupları.....	18
Tablo 2.3. İç Kontrol Sistemi'nin Amaçları.....	21
Tablo 2.4. İç Kontrol Sistemleri İle İlgili Oluşturulan Değişik Modeller.....	52
Tablo 2.5: İç Kontrol Sistemlerinin İçerik, Amaç ve Sorumluluk Açısından Karşılaştırılması.....	53
Tablo 3.1. Kurumsallaşma Baskıları: Üç Mekanizma.....	73
Tablo 3.2. Kurumsallaşma Süreci: Aşamalar.....	81
Tablo 3.3. Kurumsallaşma Yaklaşımları.....	90
Tablo 3.4. Teorik Sapmanın Ana Nedenleri.....	93
Tablo 3.5. Kurumsallaşma Nedenleri.....	96
Çizelge 4.1. Aile Şirketi Kurumsallaşma Envanteri	107
Çizelge 4.2. Aile Şirketi Kurumsallaşma Envanteri Uygulaması.....	120

1.GİRİŞ VE AMAÇ

Globalleşen dünyada kurumların hedefleri kendi sınırlarını aşarak artık, kendi çevresine etkileşim içinde değil uluslar arası arenaya hitap eden evrensel etkileşime sahip bir yapıya büründü. Bu durum işletmelerin yaptıkları eylemleri düzenli, şekli ve kati bir şekilde ortaya koymalarını gerektirdi.

İşletmeler uluslar arası düzeyde ürün hizmet ve refah dengesinin yakalanması adına kurumun içine ve kurumun dışında güven vermenin yollarını aramaya koyuldu; bu noktada işletmelerin standartlar ve rekabet edilebilirliğe dönüşme gerekliliği oluştu.

İşletme amaçları artık daha kompleks bir yapıya dönüşüyor bu amaçların başarılması için riskleri göğüslemek ve bu riskler için makul bir güvence sağlamak gerekiyordu.

İşte bu bağlamda prosedürel yapı iç kontrol yapısı ile kemikleşerek, belirlenen amaçlara ulaşmak için oluşturulan yapı, uygulama aşamasında alınan risklere makul güvenceler sağlayan dinamik yapıyla bütünleştirilmiştir.

Çalışmamıza işletmelerde prosedürel yapıyı oluşturan kurum ve kurumsallaşma kavramları ifade edilirken dinamik bir yapıyı oluşturan iç kontrolün işletmelerde kurumsallaşma süreçlerinde doğru tanımlanması, sağlıklı kurulması, etkin kullanılması ve amaçlarına ulaşarak global rekabetçi işletme safında yer alması için aralarındaki etkin ilişkiyi uygulamaya dönüştüren karar destek sistemleri oluşturulması amaçlanmıştır.

İç kontrol yapısının ve kurumsallaşma süreçlerinin sistematığı detaylarıyla ortaya konulmaya çalışılan incelemede aile işletmelerinde bu yapıların ne anlam ifade ettiği işletmenin bütününe yayılıp yayılmadığı, bu tanımlar için benimsedikleri göstergelerin doğruluğu, bu yapıları etkin kurmuş işletmelerden ayrılan yönleri birçok metotla anlaşılmaya çalışılmıştır.

İncelememizi sınıflandırırken beş bölüme ayrılmış ilk giriş bölümünü yaptıktan sonra ikinci bölümde iç kontrol kavramı incelenmiştir. Bu incelemenin akabinde Kontrol ve İç Kontrolle ilgili gerekli tanımlar yapıp, İç Kontrolün; çeşitleri, amaçları, önemi, unsurları, modelleri hakkında incelemeler yapıp gerekli tanımlar verilmiştir. Tezimizin üçüncü bölümünde ise Kurumsallaşma kavramı ele alınıp gerekli tanımlamalar yapıp

kurumsallaşma süreçlerinin iç kontrolle ilişkisi incelenmiştir. Tezin dördüncü bölümünde seçtiğimiz sektörlerin önce kurumsallaşma düzeylerini ölçüp, kurumsal düzeyde olan firmaların iç kontrol yapısının düzeyini ölçmeye yönelik anket saha çalışması yapılmıştır. Tezimizin beşinci bölümünde ise İç Kontrol Sisteminin Kurumsal bir firma üzerinde etkisi hakkında bir sonuca ulaşılmaya çalışılmıştır.

2. İÇ KONTROL YAPISINA GENEL BAKIŞ

2.1.KONTROL İLE İLGİLİ TANIMLAR

2.1.1.KONTROLÜN TANIMI

Kontrol, istenen amaca ulaşmış ya da amacın ne ölçüde gerçekleştiğini saptamaktır. Bu bağlamda kontrol, var olanla olması istenenin karşılaştırılıp olumsuz farklılıkların giderilmesini kapsayan bir yönetim fonksiyonudur.¹

Kontrol, örgütte (işletme, kurum) planlama çerçevesinde alınan kararların ne ölçüde başarıya ulaştığını gösterir. Bu açıdan kontrol, örgütün ne yaptığını, nereye ulaştığını ve nerede bulunduğunu belirlemeye yarayan bir fonksiyondur.²

Kontrol kavramı, muhasebe denetiminden farklıdır; olaylara, faaliyete ve kişilere etki edebilme gücüne sahip olma anlamında kullanılmaktadır.³

Genel anlamıyla kontrol, işletme tarafından planlanan bir amaca ulaşılıp ulaşılmadığının araştırılmasıdır.⁴ Bir başka tanımıyla kontrol, yürütülen faaliyetin ölçülmesi, belirlenen amaçlara ulaşmalarını sağlamak için çalışmaların düzeltilmesi, gözlem altına alınması işlemidir.⁵

Kontrol kavramı, fiziksel bir araç, bir faaliyeti yürütme yöntemi, işletmenin herhangi bir adımı ve sonuca ulaşma yoludur. İşletmelerdeki bütün faaliyet yöneticilerce kontrol edildiği gibi, işletme yönetiminin kendisi de kontrol konusu olabilmektedir.⁶

Kontrol, önceden belirlenmiş politikalar ve kararlar vasıtasıyla işletmeyi belirlenen bir amaca ulaştırma gücünün işletmede mevcut oluşu olarak tanımlanmaktadır.⁷

Genel olarak kontrol sözcüğünün konuşma dilinde denetim, gözetim, teftiş sözcükleriyle karıştırıldığı ve tümünün eş anlamlarda algılandığı görülmektedir. Oysa

¹ Demirci, Fettahoğlu Sevgin, Kurum Kültürünün Halkla İlişkiler Çalışmalarına Etkisi Halkla İlişkiler ve Kurum Kültürü Arasındaki Etkileşim, Verimlilik Dergisi, 2010/3 s.76

² Akyel, Dr.Recai, Yönetimde Etkin Kontrol Sistemi ve Verimlilik, Verimlilik Dergisi, 2010/1 s.8

³ Denetim Mesleki Uyum Eğitimi, Cilt 1, TÜRMOB TESMER Yayın No:85, Ankara 2009, s.101

⁴ Şaban Uzay, İşletmelerde İç Kontrol Sistemini İncelemenin Bağımsız Dış Denetim Karar Sürecindeki Yeri ve Türkiye'deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma, Ankara:Sermaye Piyasası Kurulu Yayınları No:132,1999, s.5

⁵ Engin Ergüden, Kontrol Öz Değerlemesi, Mali Çözüm Dergisi,2009, s.46

⁶ Kepekçi, Celal, İç kontrol Sistemi, Ankara: Temel Eğitim ve Staj Merkezi Yayınları No:6:1994, s.1-2

⁷ Kepekçi Celal, İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğini Sağlamada İç Denetimin Rolü, Eskişehir İktisadi ve İdari Bilimler Akademisi Yayınları No:251/171 s.9

bir yanda eylemin gerçekleşmesi ve bundan sonra olayın fotoğrafının çekilmesi varken diğer yanda eylem gerçekleşmeden önce olaya müdahale söz konusudur.⁸

Denetim ve kontrol Türkçede aynı anlama gelmesine karşın işlevsel alan olarak birbirinden farklıdır. Denetim karar alma sürecini kolaylaştırmasına karşın, kontrol planlanan hedeflere ulaşip ulaşmadığının araştırılmasıdır. Kontrol ile denetim arasındaki farklılıklar şu şekilde sıralanabilir.

- Kontrol sürekli bir faaliyettir; oysa denetim bir defa yapılır.
- Kontrol eş zamanlı yürütülür; denetim ise geçmişe dönüktür.
- Kontrolde mekanik araçlar kullanılabilir; denetimse insan tarafından gerçekleştirilir.
- Kontrolde işletmeden bağımsız olmak şart değildir; denetimde ise bağımsızlık vazgeçilmezdir.⁹
- Kontrol amaçları denetim amaçlarının aynısı değildir; çünkü denetim amacı, kontrol amaçlarının yeterli olup olmadığını ve bu amaçlara ulaşılıp ulaşılmadığını değerlemeyi içerir. Kontrol amaçlarının doğru tanımlanması, kaliteli bir denetim çalışmasının ön koşuludur.¹⁰

2.1.2. KONTROLÜN ÖZELLİKLERİ

Kontrollerin amacına ulaşabilmesi için taşıması gereken özellikler aşağıda başlıklar halinde kısaca açıklanmıştır.

Her yönetici için örgütün ne konumda olduğunu bilmek her açıdan önemlidir. Kontrol fonksiyonu örgüte bu faydayı sağlayabilmesi için etkili ve geçerli olmalıdır. Kontrol mekanizması kendiliğinden yarar sağlamaz. Kontrol fonksiyonunun etkili olabilmesi için belirli özellikleri taşıması gerekmektedir. Etkinliği arttırmak, yönetimin yapısını bilinçli ve düzenli duruma sokmak, incelemeyi, araştırmayı geliştirmek, arttırmak, sosyal amaçlara ulaşmak için kontrol yönetim sisteminin özelliklerine ihtiyaç duyulmaktadır.¹¹

Etkin kontrol sistemleri örgütün planlama sistemi ile güçlü bir bağlantı içinde olmalıdır. Bir kontrol sisteminin taraflara faydalı olabilmesi için, kontrol sisteminin

⁸ Mehmet Ali Aktaş, İç kontrol Sistemi ve Verimlilik İlişkisi,(Çevrimiçi)
http://www.alomaliye.com/mehmetali_aktas_ickontrol.htm.. (erişim tarihi:05.01.2014)

⁹ Uzun, "İşletmelerde İç Kontrol...", age, s.6

¹⁰ Kepekçi Celal, Bağımsız Denetim, Genişletilmiş 5.Baskı, İstanbul: Avcıol Basım Yayın, 2004, s 75

¹¹ Akyel, Dr.Recai, age, s.8

etkin olması gerekmektedir. Etkin bir kontrol sisteminin özellikleri aşağıda belirtilmiştir:¹²

- Kontrol planlamayla bağlantılı olmalı.
- Kontrol doğru olmalı.
- Kontrol zamanlı olmalı.
- Kontrol uygun olmalı.
- Kontrol nesnel ve ölçülebilir olmalı.
- Kontrol için standartlar belirlenmiş olmalı.
- Kontrol kayıt sistemi olmalı.
- Kontrol için amaçlara göre yönetim sistemi kurulmalı.
- Kontrol kapsayıcı olmalı.
- Kontrol örgütsel yapıya uygun olmalı.
- Kontrol ekonomik olmalı.
- Kontrol esnek olmalı.
- Kontrol bağımsız ve tarafsız olmalı.
- Stratejik kontrol noktaları belirlenmeli.
- Kontrol sistemi düzeltici eylemi göstermeli.

2.1.3.KONTROLÜN TÜRLERİ

İşletmelerde gerçekleştirilen ve sonucu ölçülebilen her türlü faaliyet ve üretim faktörü kontrolün konusuna girer ve bunun sonucunda da, faaliyet ve üretim aşamalarında oluşabilecek eksikliklerin yapılan kontrollerle giderilmesi mümkündür. Dolayısıyla çok çeşitli kontrol konularından söz edilebilir.¹³

- İşletme yönetiminin kontrolü,
- İşletme faaliyet yerlerinin kontrolü(şube, departman, v.b.)
- İşletmenin işlevleri olarak nitelendirilen faaliyetlerin kontrolü(üretim, pazarlama, personel, muhasebe gibi)

Kontroller, aşamalarına ve yapılma amacına göre farklılık gösterir. Bu amaçlardan yola çıkarak, kontrol faaliyeti şu şekilde gruplandırılabilir:

¹² Akyel, Dr.Recai, age, s.9-12

¹³ Münevver Yılandı, İç Denetim Türkiye'nin 500 Büyük Sanayi İşletmesi Üzerine Bir Araştırma, Eskişehir: Osmangazi Üniversitesi Yayınları No:086,2003,s.9

- Önleyici Kontrol Faaliyetleri
- Düzeltici Kontrol Faaliyetleri
- Tespit Edici Kontrol Faaliyetleri
- Boşluk Doldurucu / Telafi Edici Kontroller

Kontrolün her aşamasında, özellikle ölçüm teknikleri ve standartları noktasında, kültürel yapının önemli etkisi olacaktır. Bunun yanı sıra çalışanların etkinliğinin kontrol edilmesinde, kurum kültürü özelliklerinin bilinmesi kontrol yöntem ve araçlarının seçiminde önemlidir.¹⁴

Tablo 2.1. Kontrol Faaliyetinin Gruplandırılması

Önleyici Kontroller	İstenmeyen durumların meydana gelmesi
Düzeltici Kontroller	İstenen bir durumun meydana gelmesine ya da oluşmasına neden olan kontroller.
Tespit Edici Kontroller	Meydana gelmiş istenmeyen bir durumu.
Boşluk Doldurucu / Telafi Edici	Olmayan ya da maliyeti çok yüksek herhangi bir kontrolün yerini kısmen de olsa doldurabilen kontroller.

Kaynak: Tamer Aksoy, Ulusal ve Uluslararası Düzenlemeler Bağlamında İç Kontrol ve İç Kontrol

Gerekliği: Analitik Bir İnceleme, s.143

<http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/72MaliCozum/12%20tamer%20aksoy.pdf>

2.1.3.1. Önleyici Kontrol Faaliyetleri

Sistemlerin çalışmasını güvence altına alma önceliğindeki kontrollerdir. İstenmeyen durumların meydana gelmesini önlemeye yönelik işlev görürler.¹⁵ Eğer etkin bir önleyici kontrol tasarlanmışsa hataların oluşmasının önüne geçebilecek ve böylece hataları keşfetmek ve düzeltmek için ortaya çıkacak maliyete de katlanılmamış olacaktır. İşletme kaynaklarının kullanılmasında uygun yetkilendirilmeler yapılması, personel seçiminde kurallara uyulması, kasıtlı hata yapılmasını engellemek için görevler

¹⁴Demirci, Fettahoğlu Sevgin, age s.76

¹⁵ Vesile Ömürbek ve Sevil Özge Altay, Turizm İşletmelerinde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin İncelenmesi ve Manavgat Bölgesindeki Beş Yıldızlı Otellerde Bir Araştırma, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi Y.2011; 16(1):379-402, C.16, S.1, s.383

ayrılığı ilkesine uyulması, düzgün arşivleme sistemi kurulması, varlıkların fiziksel kontrolü ve uygunsuz işlemlerin anında saptanması ve düzeltilmesi için bilgisayar sistemlerinin kurulması gibi kontroller, önleyici kontrollere örnek gösterilebilir.¹⁶

2.1.3.2. Düzeltici Kontrol Faaliyetleri

Düzeltici kontroller uygunsuz ve istenmeyen durumlar meydana geldiğinde ve ortaya çıkarıldığında devreye girerler. Ortaya çıkarılan hatalar düzeltilmediğinde ve tekrarına izin verildiğinde, işletmenin uğrayacağı zarar hesaplandığında düzeltici kontroller paha biçilemez bir öneme sahiptir.¹⁷ Yönetim eylemleri, düzeltme ve takip uygulamaları örnek olarak verilebilir. Yangın söndürücüler, acil müdahale cihazları gibi sorunları doğru ve zamanında çözmeye yönelik araçlar da düzeltici kontrollere girmektedir.¹⁸

Yöneticiler, istenmeyen bir durum ortaya çıktığında sorun düzelene kadar onu takip edebilecek sistemleri oluşturmalıdır. Ayrıca, hatanın tekrarlanmaması için gerekli prosedürler yerine getirilmelidir. Yönetimin sorunlardan zamanında haberdar olması ve sorunlar çözülene kadar söz konusu sorunların yönetimin gündeminde olmasını sağlamak üzere etkin ve zamanlı bir raporlama ve belgelendirme sisteminin oluşturulması büyük önem arz etmektedir.¹⁹

2.1.3.3. Saptayıcı Kontrol Faaliyetleri

İşletmenin varlıklarının personelin zimmetinde tutulduğunu ve işletmeye personelin ne ölçüde borçlu ya da alacaklı olduğunun saptanması ve bunun sonucunda da yapılan bir hata veya hilenin nerede ve kim tarafından yapıldığını kolayca saptamaya yönelik önlemlerdir.²⁰ Saptayıcı kontroller, bir yandan önleyici kontrollerin etkinliğini ölçerken, öbür yandan önleyici kontrollerle ortaya çıkması engellenemeyecek yanlışların saptanmasını sağlar. Saptayıcı kontrollere, kayıtların ve belgelerin gözden geçirilmesi ve karşılaştırılması, banka hesap mutabakatlarının yapılması, stokların fiziksel

¹⁶ Erdoğan, Simay, İç Kontrol Sistemi: Kamu İktisadi Teşebbüsleri İçin İç Kontrol Modeli Önerisi, T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı Yıllık Programlar ve Konjoktür Değerlendirme Genel Müdürlüğü, DPT Uzmanlık Tezleri, Ankara 2009 Yayını No:2799, s.23

¹⁷ Erdoğan, Simay age, s.24

¹⁸ Ömürbek ve Altay, age, s.383

¹⁹ Erdoğan, Simay, age, s.24

²⁰ Ömürbek ve Altay, age, s.383

sayımının yapılması ve kayıtlarla arasında oluşabilecek farklılıkların incelenmesi örnek gösterilebilir.²¹

2.1.3.4. Boşluk Doldurucu / Telafi Edici Kontrol Faaliyetleri

Telafi edici kontroller genellikle işlem sonrası gerçekleşmektedir. Ortaya çıkarıcı kontrollere göre daha kısa süreli ve dar kapsamlı kontrollerdir. Büyük oranda yöneticilerin, yargısal kararları çerçevesinde riskli gördükleri özel bazı alanlarda, sondaj usulüyle belge incelemeleri gibi, ani ve rutin olmayan işlemlerle, aylık bütçeyle gerçekleştirmelerin takibi gibi önlemlerden oluşur. Bu kontroller sayesinde işletme personeli neyi, nasıl yapacağını, sorumluluklarını bilir duruma gelmektedir. Personel eğer kötü niyetli davranış sergilemişse bunun sonuçlarıyla kimlerce yapıldığı, ne kadar zarar verdiği kolayca anlaşılabilir ya da bulunabilir hale gelmektedir.²²

2.2.İÇ KONTROL KAVRAMLARI VE TANIMI

2.2.1. İÇ KONTROL KAVRAMLARI

Tarihsel sürece bakıldığında iç kontrolü muhasebe mesleğiyle ilişkili görme yönünde bir eğilimden söz etmek mümkündür.²³ İç kontrol, özellikle organizasyonun finansal ve sayısal işlemlerinin denetimi açısından büyük bir önem taşır. Ayrıca iç kontrol organizasyonun politikalarını, yöntemlerini, programlarını, yönetim organlarının kalitesini de konu alır.²⁴

Kontroller, muhasebeyle ilgili olabileceği gibi, muhasebe dışında da olabilir. İşletme içinde var olan kontrolleri, işletme dışından ayırmak için iç kontrole başvurulur.²⁵

Genel olarak işletmenin amaçlarına sağlıklı bir biçimde ulaşmasını sağlayacak politika ve prosedürler dizisine “Kontroller” adı verilmektedir. Bu kontrollerin oluşturduğu bütün ise “İç Kontrol Yapısı” olarak ortaya çıkmaktadır. Bir işletmede

²¹ Erdoğan, Simay, age, s.23-24

²² Ömürbek ve Altay, age, s:383

²³ Akışık,Orhan, İç Kontrol Sistemi ve Bağımsız Denetim İçindeki Yeri, Muhasebe Denetime Bakış, Sayı.14 (Ocak 2005),s.91

²⁴ Topaloğlu Melih ve Koç Hakan, Büro Yönetimi Kavramlar ve İlkeler, Seçkin Yayıncılık 2005 Ankara s.108

²⁵ Denetim Mesleki Uyum Eğitimi, Cilt 1, TÜRMOB TESMER Yayın No:85, Ankara 2009, s.101

yönetim tarafından oluşturulan iç kontrol yapısının, öncelikle işletmeye yararlı olması hedeflenmektedir.²⁶

Son yıllarda yaşanan ekonomik olaylar ve krizler gerek reel sektörde, gerekse mali sektöre faaliyet gösteren işletmeleri olumsuz etkilemiş, piyasalara olan güveni sarsmıştır. Piyasalara ve işletmelere duyulan güvenin yeniden kurulması amacıyla yapılan çalışmalardan başlıcası, iç kontrol sisteminin öneminin artırılması ve konumunun tam olarak bir yasal çerçeveye alınmasıdır.²⁷

2.2.2. İÇ KONTROLÜN TANIMI

İç kontrol ile ilgili ilk kapsamlı araştırma 1949 yılında yapılmıştır. Denetim Yordamları Komitesinin yayınladığı özel raporda iç kontrol şu şekilde tanımlanmıştır. İç kontrol, örgütün (organizasyonun) planı ve işletmenin varlıklarını korumak, muhasebe bilgilerinin doğruluğunu ve güvenilirliğini araştırmak, faaliyetlerin verimliliğini arttırmak, saptanmış yönetim politikalarına bağlılığı özendirmek amacıyla kabul edilen ve uygulamaya konulan tüm önlem ve yöntemleri içerir. Bu tanımın bu kavrama (iç kontrol) verilen anlamdan daha geniş olduğu kabul edilebilir. (Bu tanım) bir iç kontrol, sisteminin muhasebe ve finansal bölümlerin işlevleriyle doğrudan ilgili birçok konularını aşan bir anlam taşımaktadır.²⁸

İç kontrolün “COSO” Sponsor Organizasyonlar Komitesi (The Committee of Sponsoring Organizations) tarafından yapılan ve tüm dünyada düzenleyici otoritelere kabul görmüş tanımı şöyledir: “En geniş anlamda, bir işletme ya da başka bir kuruluştaki yönetim kurulu, üst yönetim ve diğer personel tarafından etkilenen ve bu kişilerin yürüttüğü; 1) etkinlik, verlilik, 2) mali raporlamanın güvenilirliği, 3) yürürlükteki mevzuata ve diğer düzenlemelere uyum... biçiminde sınıflandırılacak, üç gruptaki amaçlara yönelik makul bir güvence sağlamak üzere kurulan bir süreçtir”.

Bu tanımlamalardan en son ve geniş kapsamlı olanı “Coso Report”un yaptığı tanımdır. Bu rapora göre; “İç kontrol aşağıda belirtilen konulardaki amaçları elde etmede makul bir güven sağlamak için düzenlenmiş, bir işletmenin yönetim kurulu, yöneticileri ve diğer personeli tarafından gerçekleştirilen bir süreçtir.

²⁶ Ataman Ümit; Hacırüstemoğlu Rüstem; Bozkurt Nejat; Muhasebe Denetimi Uygulamaları, Alfa Yayınları, 2001, s.60

²⁷ Aksoy, Tamer, Ulusal ve Uluslar arası Düzenlemeler Bağlamında İç Kontrol ve İç Kontrol Gerekliliği, İSMMM Mali Çözüm Dergisi, sayı 72, 2005, s.138

²⁸ Güredin Ersin, Denetim ve Güvence Hizmetleri Türkmen Kitabevi 13.Baskı s.315-316

- Faaliyetlerin etkinliği ve verimliliği,
- Finansal raporlamanın güvenilirliği,
- Uyulması gereken yasa ve dzenlemelere uyum.²⁹

İç kontrol sistemi; kabaca, “bir Şirketin varlıklarını korumak, muhasebeye ve diğer faaliyete ilişkin bilgi ve raporların doğruluk ve güvenilirliğini sağlamak, Őletmenin etkinliği arttırmak, Őletme ynetimince belirlenen politikalara Őletme faaliyetinin uygunluğunu saptamak için kullanılan tım ölçü ve yöntemleri, hesap planının ve raporlama sisteminin kurulmasını, görev, yetki ve sorumlulukların belirlenmesi ve denetime tabi tutulan Őletmenin organizasyon planını kapsayan bir sistem” olarak tanımlanabilir.³⁰

“İç Denetçi” adlı çalıŐmaya göre iç kontrol;

- Kontrol, belirli amaçlara ulaşılması ihtimalini arttırmak için ynetim tarafından yapılan bir faaliyettir.
- Kontrol, ynetimin planlanması, örgütlenmesi ve yönlendirilmesi ile meydana gelir.
- Kontrol, genel bir terim olup, idari kontrol, ynetim kontrolü, iç kontrol gibi türleri vardır,
- Kontrol, amaçlarına erişmede bir sigorta işlevi görmek üzere dzenlenen kontroller bütününden ibarettir. İç kontrol; Őletme ynetiminin planlaması, örgütlenmesi ve yönlendirilmesi ile meydana gelmektedir.³¹

İç kontrol bir ynetim faaliyetidir; asıl olarak ynetim için oluşturulmaktadır. Çünkü iyi kontrol iyi Őletme demektir. Etkin bir iç kontrol yapısından, ynetim dışındaki bağımsız denetçiler de yararlanabilmektedir. Ancak, bağımsız denetçiler daha dar kapsamlı mali tabloları etkileyebilecek kontrollerle ilgilenirken, iç denetçiler ve yneticiler daha geniş kapsamlı kontrollerle ilgilenmektedirler.³²

Etkili bir iç kontrol sisteminin Őletmede kurulabilmesi, yürütülebilmesi ve etkinliğinin sağlanabilmesi için uygun bir iç kontrol ortamının sağlanması ve sistemin

²⁹ Muhasebe Denetimi ve Mali Analiz, Anadolu Üniversitesi Yayınları Açıköğretim Fakültesi s.59-60

³⁰ Aksoy, Tamer, agm, s.140

³¹ Şaban Uzak, “İŞletmelerde İç Kontrol...” age, s.7

³² Şaban Uzak, “İŞletmelerde İç Kontrol...” age, s.1

dayandığı varsayımların iyi bilinmesi gerekir. İç kontrol sisteminin çeşitli temel varsayımları söz konusudur. Bunlar:³³

- İç kontrol sisteminin bir amaç olmayıp hedeflere ulaşmada bir araç olması,
- Dinamik bir yapıya sahip bulunması,
- İç kontrol sisteminin etkinliğinin, değişen durumlara göre yeniden saptanması gereği,
- Finansal bilgilerin güvenilirliğine, işlemlerin etkinliğine, yasa ve yönetmeliklere uygunluğuna dair sınırlı güvence vermesidir.

2.3.İÇ KONTROLÜN TÜRLERİ

Bir işletmedeki iç kontrol sistemi o işletmede yürütülmekte olan iç denetim ve bağımsız denetim faaliyetlerine doğrudan etki yapmaktadır.³⁴

İç kontrolün, bağımsız denetçilerin finansal tablo denetimi amaçları için kullandığı bir araçtan öte, işletme yöneticilerinin kendi amaçları ve bilgi sistemleri açısından üzerinde önemle durmaları gereken bir konudur.³⁵

İç kontrol sistemi; “yönetmelik kontrol” ve “muhasabe kontrol” olarak ikiye ayrılır.

2.3.1.Yönetmelik Kontrol

Yönetmelik kontrol; örgüt planını, yönetimin onayını ve yetki aktarmasını gerektiren çeşitli karar işlemleriyle ilgili muhasabe kontrolünün yapılmasında başlangıç adımı oluşturur. Buna göre, yönetim politikasına uyumu özendirir ve faaliyetin verimini arttırmayı hedef alan bir iç kontrol, yönetmelik kontroldür.³⁶ İşletme yönetiminin temel amacı dönem karını en yüksek tutara ulaştırmaktır. Yönetim bu amaca ulaşabilmek için işletmede etkin bir iç kontrol sistemi kurup işletmelidir. İyi bir iç kontrol sisteminin kurulup işletilmesinde işletme yönetiminin sağlamayı umduğu amaçlar başlıca dört grupta toplanır.³⁷

- Güvenilir Bilgi Sağlanması

³³ Aksoy , agm s.141

³⁴ Ersin Güredin, Denetim, 10.baskı, İstanbul Beta s.165

³⁵ Münevver Yılandı, “Muhasebe Bilgi Sistemi, İç Kontrol ve Verimlilik Üçgeni”, Muhasebe Bilim Dünyası Cilt 3 S.3 2001 s.40

³⁶ Öndeş Turan, Kobi’lerde Verimliliği Arttırmak İçin İç Kontrol Sisteminin Kurulması ve Yürütülmesi ile İlgili Bazı İpucu Soruları, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Ekim 2000 s.81

³⁷ Güredin Ersin, “Denetim ve Güvence...”,age, s.318

- İşletme Varlıklarının ve Kayıtlarının Korunması
- Verimliliğin Arttırılması
- Yönetim Politikalarına Bağlılığı Özendirme

İşlemlerin, işletme tepe yönetiminin belirlediği hedefler doğrultusunda etkin ve verimli bir şekilde yürütülmesine yönelik, yönetim politikalarına bağlılığı artıran ve mali olaylarla, muhasebe kayıtlarıyla doğrudan ilişkisi bulunmayan yöntemlerdir. Faaliyetlerin verimliliğini iyileştirmeyi hedef alan ve özellikle yönetim politikasına uyumu özendiren yönetsel kontroller, işletmelerle ilgili muhasebe kontrolünün kurulmasında hareket noktasını oluşturur.³⁸ Üretim ve satış raporları gibi istatistiksel analizler, zaman ve hareket etütleri, eğitim programları ve kalite kontrol sistemleri yönetsel kontrollere örnek olarak verilebilir.³⁹

Yönetsel kontrolü dört başlık altında inceleyelim:

2.3.1.1. Güvenilir Bilgi Sağlanması

Faaliyetlerin etkin ve verimli biçimde yürütülebilmesi için yönetimin zamanında sağlanmış güvenilir bilgilere ihtiyacı vardır. İşletme kararlarının alınmasında değişik türde geçerli bilginin toplanması zorunludur. Örneğin; bir ürünün fiyatlandırılma kararının alınmasında o ürünün üretim maliyetleriyle ilgili bilgilere gereksinim vardır. Özel bir siparişin kabul edilip edilmemesi, bir makinenin satın alınması ya da kiralanması seçenekleri arasında bir seçimin yapılması konusunda geçerli ve tutarlı bilgilere gereksinime gösterir. Etkin bir iç kontrol sisteminin bulunduğu işletmelerde bu bilgiler daha az maliyetle, zamanında ve güvenilir bir biçimde sağlanır.⁴⁰

2.3.1.2. İşletme Varlıklarının ve Kayıtlarının Korunması

İşletmelerin fiziksel varlıkları çalınmaya, yanlış kullanılmaya ve tahribata uygun durumdadır. Yönetim bu olumsuzlukları önlemeye yönelik kontrol unsurlarını oluşturmak zorundadır. İç kontrol yapısının temel amacı bu noktada ortaya çıkmaktadır.⁴¹

³⁸ Güredin, Ersin, “Denetim ve Güvence...” age, s.317-318

³⁹ Hasan Kaval, Muhasebe Denetimi, Gazi Kitapevi, 3.baskı, Ankara, 2008, s.123-127

⁴⁰ Güredin Ersin, “Denetim...” age, s.168

⁴¹ Bozkurt Nejat, Muhasebe Denetimi Alfa Yayınları, Genişletilmiş 3.Baskı, İstanbul, s.122

İşletme varlıkları, işletme bilançosunun aktifinde yer alan her türlü maddi veya maddi olmayan kalemleri kapsar. Söz konusu varlıkların zarar görmesini, kaybolmasını ve amaçları dışında kötüye kullanılmasını engellemek için yönetim gerekli önlemi almalıdır. İşletme varlıklarında meydana gelecek kayıplar, işletme faaliyetlerini olumsuz etkileyebileceği gibi bütün üretim sürecinin durmasına da neden olabilir ki, bu durum ciddi kayıpların meydana gelmesi demektir.⁴²

Aynı endişe, fiziki olmayan alacaklar, belge ve kayıtlar, (örneğin yevmiye defterleri, büyük defterler ve yardımcı defterler vb.) gibi varlıklar içinde geçerlidir. Özellikle bilgi sistemlerinin işletme yönetimiyle tam olarak bütünleşmesi sonucunda varlıkların ve kayıtların korunması daha da önem kazanmıştır.⁴³

2.3.1.3. Verimliliğin Arttırılması

Yönetimin işletmedeki bilgi sistemi aracılığıyla karar alması konusunda önemli dayanağı muhasebe verileridir. Sağlıklı karar almanın yolu, doğru ve dürüst bilgiyi elde etmekten geçmektedir. Çeşitli nedenlerle muhasebe verilerinin doğru ve dürüst olmama olasılığı bulunmaktadır. Bu nedenle iç kontrol yapısında oluşturulan politika ve prosedürler olabildiğince bu bilgilerin doğru ve dürüst olmasını sağlamaya yönelmektedir.⁴⁴

Faaliyetlerin her kademesindeki fire ve artıkların azaltılmasını sağlamak, çabaların gereksiz yere tekrarlanmalarını, kaynakların verimsiz ve etkin olmayan bir biçimde kullanımını önlemek, kısaca faaliyetin verimliliğini arttırmak için her işletmede uygun kontrol önlemleri olmalı ve işletilmelidir.

2.3.1.4. Yönetim Politikalarına Bağlılığı Özendirme

Yönetim sürekli olarak çalışanlarına uymaları gereken kuralları, ilkeleri bildirmektedir. Ancak bunlara, uygulama aşamasında hangi düzeyde uyulduğu kuşkusu her zaman geçerlidir. Bu bağlamda oluşturulacak kontroller, çalışanların yönetim politikalarına zorunlu olarak uymalarını sağlamaya yönelmektedir.⁴⁵

⁴² Erdoğan, Simay, age s.27

⁴³ Güredin Ersin, Denetim ve Güvence...” age, s.318

⁴⁴ Bozkurt Nejat, age, s.122

⁴⁵ Bozkurt Nejat, age, s.123

Bir işletmenin temel amaçları ve bu amaçlara varmak için izleyeceği politikalar, işletme yönetimince belirlenir. Daha önceden saptanmış amaçlara ulaşmada, işletme çalışanlarının bu amaçları benimsemeleri ve bir amaç birliği içinde hareket etmeleri çok önemlidir. İşletmede var olan bir iç kontrol sistemi çalışanların belirlenmiş politika ve kurallara uygun davrandıklarının araştırılmasında önemli bir araçtır.

2.3.2.Muhasebe kontrolü

Muhasebe kontrolleri varlıkların korunması ve kayıtların güvenilirliği ile ilgili iç kontrollerdir. Bu kontroller finansal tablolar üzerine doğrudan etki yaparlar. Bu nedenle de denetçinin iç kontrol sistemini değerlemesinde inceleme kapsamına girerler. Muhasebe kontrolü başlıca üç unsur tarafından belirlenir. Bu unsurlar; varlıkların korunması, finansal kayıtların güvenilirliği ve değer hareketleriyle ilgili işlemlerdir. Bu unsurların açıklanması muhasebe kontrolü kavramının daha iyi anlaşılmasına yardımcı olur.⁴⁶ İşletmelerin muhasebe faaliyetiyle ilgilidirler. Varlıkların korunması, kayıtların güvenilirliğinin sağlanması gibi konular, muhasebe içi kontrollerinin kapsamına girer. Mali tabloların denetlenmesinde denetçiler, bu tür kontrollerle doğrudan ilgilendirler. Muhasebe içi kontrolleri açısından iç kontrol sistemi, güvenilir muhasebe bilgileri elde etmek amacıyla oluşturulan beşeri ve maddi araçların tümü olarak tanımlanabilir.⁴⁷

Kontrol amaçları denetim amaçlarının aynısı değildir, çünkü denetim amaçlarını kontrol amaçlarının yeterli olup olmadığını ve bu amaçlara ulaşıp ulaşılmadığını değerlemeyi içerir. Kontrol amaçları yönetim amaçlarının da aynısı değildir. Kontrol amaçlarının doğru tanımlanması, kaliteli bir denetim çalışmasının ön koşuludur.⁴⁸

Muhasebe kontrolü, aktiflerin korunmasına ve finansal kayıtların doğruluk ve güvenilirliğine ilişkin prosedürler ve kayıtlarla organizasyon planını içerir ve şu hususlarda yeterli bir güvence sağlamak için kurulur;

- İşlemlerin, yönetimin genel ve spesifik (özel) yetkilerine uygun olarak yürütülmesi,

⁴⁶ Güredin Ersin, “Denetim...”, age s.169

⁴⁷ Bozkurt Nejat, Muhasebe Denetiminde Parasal Birim Örnekleme Yöntemi ve Bir Uygulama, Marmara Üniversitesi Yayınları İstanbul 1985, s.16

⁴⁸ Duman Ömer, Muhasebe Denetimi ve Raporlama, Tesmer Yayın No:78, Ankara 2008, s.71

- İşlemlerin, 1.Genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine ya da herhangi bir kurala uygun olarak finansal raporların hazırlanmasını sağlayacak; 2.Aktifler üzerinde hesap verme yükümlülüğünün devam ettirecek biçimde kaydedilmesi,
- Aktifler üzerinde, sadece yönetimin yetkilerine uygun tasarruf hakkı verilmesi,
- İşletmenin aktiflerinin korunmasıyla ilgili sorumluluğu belirlemek için görevli kişiyi zimmetlendiren kayıtların belirli aralıklarla mevcut aktiflerle karşılaştırılması ve herhangi bir fark bulunduğu gerekli kararın alınması.⁴⁹

Muhasebe sistemi bir firmanın, “tutar” ile ifade edilebilen çeşitli hareketlerini kaydetme, sınıflandırma, özetleme, analiz, yorum ve raporlama faaliyetlerini yerine getirmeye yaramaktadır. İşletmelerde muhasebe işlemleri kanalıyla çeşitli hata ve düzensizlikler yapılabilmektedir. İç kontrol yapısı bünyesinde bu hata ve düzensizlikleri önleyebilmek için etkili ve düzenli bir muhasebe sistemi oluşturmak gerekmektedir.⁵⁰

Muhasebe kontrolü aşağıdaki konular göz önünde bulundurularak yerine getirilmelidir:⁵¹

- a) İşlemler, işletme yönetiminin genel ve özel yetkilerine uygun olarak yürütülmeli.
- b) İşlemler, muhasebe kayıtlarına şu şekilde yansıtılmalı ki;
 - i. Finansal tabloların, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine ya da raporlara uygulanabilecek diğer belirli ölçütlerin doğrultusunda hazırlanabilmesi ve
 - ii. Varlıklar üzerindeki sorumluluğun her zaman sürdürülebilmesine olanak sağlayabilsin.
- c) Varlıkların yanına girme ve varlıkların mevcudiyetini kontrol etme, sadece ve sadece yönetimin vermiş olduğu yetkiye dayalı bir izinle gerçekleştirilmelidir.
- d) Uygun aralıklarla işletmedeki varlıklar ile bunların defter kayıtları arasında karşılaştırmalar yapılarak kayıtlı varlıkların hesabı sorulabilmeli, bunlar arasında bir fark bulunması halinde eyleme geçirmeli.

İşletmenin sahip olduğu varlıklarının ve mali nitelikteki işlemlerine ait kayıtların güvenilirliğini sağlamaya yönelik kontrollerdir. Bu tür kontrollerle, mevcut kayıtların

⁴⁹ Kepekci Celal, “İşletmelerde İç Kontrol ...” age, s.17-18

⁵⁰ Bozkurt, Nejat, “Muhasebe Denetimi...”, age, s.125

⁵¹ Köroğlu Ç.ve Uçma T., İşletmelerdeki İç Kontrol Sisteminin Etkinliği ve Dış Denetimdeki Önemi, Mevzuat Dergisi,8(103), s.4

genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde yapılıp yapılmadığı; mali nitelikteki işlemlerin kayıtlara geçirilmesi sırasında kasıtlı ya da kasıtsız kayıpların olup olmadığı saptanmaya çalışılır.⁵²

Varlıkların korunması, finansal kayıtların güvenilirliği ve değer hareketleriyle ilgili işlemler muhasebe kontrolünün altında incelenmektedir.⁵³

2.3.2.1. Varlıkların Korunması

Varlıkların korunması dendiğinde kaynakların arzu edilmeyen her türlü olaya karşı korunması amacıyla yönetimin almış olduğu önlemler anlaşılabilirliği gibi, işletmenin aldığı kararlar doğrultusunda yapılan muhasebe kontrolleri de anlaşılabilirlikte.⁵⁴

Muhasebe kontrol sisteminin tanımlanmasında işlemlere ve varlıklara ilişkin kontrol amaçları aşağıdaki gibi gruplandırılmaktadır;⁵⁵

- İşlemler, yönetimin devrettiği genel ve özel yetkilere uygun olarak yürütülmeli.
- İşlemler, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olarak ve hesap verme yükümlülüğünü yerine getirecek şekilde kaydedilmeli.
- Varlıklara ve belgelere erişim yetkili personelle sınırlandırılmalı.

Mevcut varlıklar, belirli sorumluluk kayıtlarıyla karşılaştırılmalı ve herhangi bir fark belirlendiğinde, farkın özelliğine göre gerekli soruşturma yapılmalıdır.

Örneğin doğal afetlerden başlayarak, kötü işletme kararlarına kadar akla gelebilecek her türlü zararlara karşı alınan önlemler, varlıkların korunmasına yöneliktir. Bunun dışında, bir işletmenin ürününü karlı olmayan bir fiyatla satmasını önlemek için aldığı karar da yine varlıkların korunmasına yöneliktir. Varlıkların korunması, değer hareketlerinin muhasebe kayıtlarına geçirilmesi ve ilgili varlıkların saklanması sırasında meydana gelebilecek kasıtlı ve kasıtlı olmayan kayıplara karşı önlem alınmasını gerektirir. Bu önlemler hem kasıtlı hem de kasıtsız kayıplara karşıdır. Kasıtlı olmayan kayıplar; fatura çıkartılmasının unutulması veya fatura işleminin üzerindeki aritmetik hatalardan dolayı satışların düşük gösterilmesi gibi istenmeyerek yapılan hatalardır. Kasıtlı hatalar ise, bırakılmış parayı kendine mal etmek, yolsuzluk ve kötüye kullanma

⁵² Bakır Mehmet, Denetim, abp Dilara Yayınevi, 2007 5. Basım, Yayın No.19, s.47

⁵³ Güredin Ersin, “Denetim ve Güvence...” age, s.319

⁵⁴ Kepekçi Celal, “İç Kontrol Sistemi...” age, s.8

⁵⁵ Kepekçi Celal, “Bağımsız Denetim...” age, s 75

gibi davranışlarda bulunarak, isteyerek yapılan hataları içermektedir. Bu tür kayıplar doğrudan muhasebe kontrolünün kapsamındadır.⁵⁶

İkinci bir yoruma göre, varlıkların yönetilmesinde, işlemlerin yürütülmesinde ve kaydında yapılan hata ve yolsuzluklardan doğacak zararlara karşı işletmenin varlıklarının korunması amacıyla yönetimce uygulanan usul ve yöntemler, varlıkların korunması olarak anlaşılır.⁵⁷

Kasıtlı hatalar dendiğinde aklımıza ilk gelen durum işletme içinde meydana gelen her türlü hilelerdir. Hile, bir başka kişi veya grubun zararına neden olacak bir biçimde, bir yarar sağlamak amacıyla, kasıtlı olarak aldatma faaliyetinde bulunmaktır. Aldatma, rüşvet sahteciliği, haraç alma, bozulma, yozlaşma, hırsızlık, komplo, zimmet, kötüye kullanma, önemli gerçekleri saklama gibi eylemleri kavramakta kullanılır. Genel olarak hile kavramında aşağıda sıralanan unsurların yer alması gerektiği kabul edilir;⁵⁸

- Hile eylemi, hileyi yapan kişi tarafından gizlice sürdürülen bir faaliyettir.
- Hile eyleminde, hilekârın kendisine yarar sağlama esası vardır.
- Kesinlikle kasıt unsuru bulunmamaktadır.
- Kurban bir şekilde aldatılır.
- Her durumda hile eyleminden kurban kişi veya işletme zarar görür.

İşletmelerde meydana gelen hileleri; çalışan hileleri, yönetim hileleri, yatırım hileleri, satıcı hileleri ve müşteri hileleri olarak beş ana grup altında toplamak mümkündür.

Aşağıda yer alan Tablo 2.2’de işletme odaklı olarak yapılan hile gruplarını daha ayrıntılı şekliyle görmek ve incelemek mümkündür;⁵⁹

⁵⁶ Güredin Ersin, “Denetim ve Güvence Hizmetleri...” age,s.319-320

⁵⁷ Kepekçi Celal, Bağımsız Denetim, age, s 72

⁵⁸ Nejat Bozkurt, İşletmelerin Kara Deliği: Hile, Çalışan Hileleri, İstanbul: Alfa Basım Yayım Dağıtım, 1.Basım, 2009, s.60

⁵⁹ Nejat Bozkurt, “İşletmelerin Kara Deliği:...”, age, s.65

Tablo 2.2: Hile Grupları

Hile Türü	Kurban	Hileyi Yapan	Açıklama
Çalışan Hileleri	İşveren	Çalışanlar	Çalışan hırsızlık yapar.
Yönetim Hileleri	Mali Tablo İlgilileri	Tepe Yöneticileri	Mali tablolar olduğundan farklı gösterilir.
Yatırım Hileleri	Yatırımcılar	Bireyler	Yatırıma para yatırılır.
Satıcı Hileleri	Alım Yapan İşletmeler	Satıcılar	Fiyatlar şişirilir, sevk olamadan para yatırılır.
Müşteri Hileleri	Satış Yapan İşletmeler	Müşteriler	Satıcı aldatılır.

Kaynak: Nejat Bozkurt, İşletmelerin Kara Deliği: Hile, Çalışan Hileleri, İstanbul: Alfa Basım Yayım Dağıtım, 1.Basım, 2009, s.65

2.3.2.2. Finansal Kayıtların Güvenilirliği

Muhasebe kontrolü açısından finansal kayıtların güvenilirliği finansal bilgilerin hem işletme içine hem de işletme dışına raporlanması ile ilgilidir. Genel olarak yönetime sunulan işletme içi finansal bilgiler işletme dışına raporlanan bilgilerden daha ayrıntılıdır. İşletme dışına verilen muhasebe bilgileri genel amaçlı raporlarda özetlenir. Bilindiği gibi bağımsız denetimin amacı işletme yönetimi tarafından hazırlanan finansal tabloların dürüstlüğü ve güvenilirliği hakkında bir görüş bildirmektir. Bu nedenle denetim açısından finansal kayıtların güvenilirliği dendiğinde temelde işletme dışına yayınlanan finansal raporlardaki bilgilerin güvenilir olması anlaşılır. İşletme dışına raporlama geniş anlamda düşünülmelidir. Dış raporlama pür finansal tablolara oranla geniş kapsamlıdır. Yıllık faaliyet raporu kapsamında yer alan tüm finansal bilgiler bu kavrama dâhildir. Denetim açısından asıl önemli olan, işletme dışı raporlardaki finansal bilgilerin güvenilir olmasıdır.⁶⁰

⁶⁰ Güredin Ersin, "Denetim..."age s.170

Bu standartlar kapsamında amaç; işletme kayıtlarının doğru ve zamanında tutulmasının ve bu kayıtlara dayalı olarak hazırlanan finansal ve yönetim raporlarının doğruluğunun ve güvenilirliğini garanti altına almasını sağlamaktır.⁶¹

2.3.2.3. Değer Hareketleri

Değer hareketleri işletmeyle işletme dışındaki taraf arasında meydana gelen varlık ve hizmet değişimleri ile bu tür varlıkların ve hizmetlerin işletme içindeki tüketimlerini ifade eder. Değer hareketleri bir işletmenin temelini oluşturur. İşletmedeki değer hareketlerinin yetkisi, işletmenin sahip ve ortaklarına aittir.⁶² Bu yetki ortaklar ya da sahipler tarafından yöneticilere, müdürlere, memurlara ve gerekli görülen personele aktarılır. Yetkinin aşağıya doğru aktarılması bir yönetim işlevidir. Burada kullanıldığı anlamda yetkilendirme, varlıkların belirli amaçlar için belirli koşullar içinde uygun biçimde değişimi, aktarılması ya da kullanımıyla ilgili yönetim kararlarını ifade etmektedir. Yetkilendirme genel veya özel olabilir.⁶³

Belirlenmiş koşullara uyan tüm işlemler için yapılmış yetkilendirme genel yetkilendirmedir. Yönetim politikası genel yetkilendirmenin sınırlarını belirler ve sorumlu kişilerin bu sınırlar içinde davranması konusunda yetki verir. Belirli tek bir işleme ait yetkilendirmeyse özel yetkilendirmedir. Özel satış işlemleri, özel alış işlemleri, özel bir kişinin işe alınması, belli bir özel sipariş için özel nitelikli bir hammaddenin kullanılması gibi kararlar bu yetkilendirmeye örnektir.⁶⁴

Değer hareketlerinin yürütülmesi, varlıkların işletme dışına satılması ya da işletme içinde aktarılması ya da işletme içinde tüketilmesi ile ilgili aşamaları ifade eder.

Değer hareketlerinin muhasebe kayıt ortamına geçirilmesi sırasında meydana gelebilecek hataların önlenmesi için muhasebe kontrolünün şu amaçlara hizmet etmesi gerekir;⁶⁵

- Sadece uygun kabul edilen kıymet hareketlerinin muhasebe kayıtlarına geçirilmesi,
- Sadece gerçek olan değer hareketlerinin muhasebe kayıtlarına geçirilmesi ve muhasebe kayıtlarında gerçek olmayan kıymet hareketlerine yer verilmemesi,

⁶¹ Güredin,Ersin, “ Denetim ve Güvence...” age, s.320

⁶² Uzay age, s.17

⁶³ Güredin Ersin, “Denetim...” age, s.171

⁶⁴ Güredin Ersin, “Denetim...” age s.171

⁶⁵ Uzay age s.18

- Değer hareketlerinin uygun bir biçimde onaylanması,
- Gerçekleşen değer hareketlerinin eksiksiz biçimde muhasebe kayıtlarına aktarılması.

2.4. İÇ KONTROL YAPISININ AMAÇLARI

Etkin bir iç kontrol sisteminin kurulabilmesi için öncelikle, mali verilerin kayıtlanması, süreçlenmesi, özetlenmesi ve raporlanması amacıyla; spesifik politika ve prosedürler oluşturulurken yönetimce dikkat edilecek genel ve özel amaçların belirlenmesi gerekir.⁶⁶

İç kontrollerin esas amaçları şunlardır:

- Faaliyetlerde etkinliğin ve verimliliğin artırılması,
- Kanunlara ve düzenlemelere uygunluğun sağlanması,
- İşletme varlıklarının güvence altına alınmasının sağlanması,
- Finansal raporlamanın güvenilirliğinin artırılması,
- Kurumsal yönetime yardımcı olunmasıdır.⁶⁷

SAS 55'e göre iç kontrol sistemi, bir işletme şu amaçların başarılmasıyla ilgili uygun güveni sağlamaya yönelik politikalar ve yordamlardan oluşur. Bu amaçlar;

- Finansal raporlamanın güvenilirliği,
- Yasa ve alt düzenlemelere uygunluk,
- Faaliyetlerin yeterliliği ve geçerliliğidir.

Bir iç kontrol sistemi, bu amaçlardan her birini yerine getirmek için çeşitli özel amaçlara ve ilgili politikalara ve yordamlara sahip olabilir.⁶⁸

İç kontrol sisteminin amaçları üç kategori halinde aşağıdaki biçimde sınıflandırılır:

⁶⁶ Yılancı, Münevver, "İç Denetim Türkiye'nin..." age, s.41

⁶⁷ Denetim Mesleki Uyum Eğitimi, Cilt 1, TÜRMOB TESMER Yayın No:85, Ankara 2009, s.101-102

⁶⁸ Uzay Şaban, age, s.19

Tablo 2.3: İç Kontrol Sistemi'nin Amaçları

Operasyonların etkinliği ve verimliliği →	Bir kurumun temel iş amaçlarıyla ilgilidir. Performans, karlılık amaçları ve kaynakların korunması
Finansal Raporlamanın Güvenilirliği →	Güvenilir finansal tabloların hazırlanması, ara dönemlerde yapılan finansal raporlamalar ve belirli mali verilerin güvenilirliği
Yasalar ve Diğer Mevzuatlara Uygunluk →	Kurumun uymakla yükümlü olduğu yasa ve mevzuatla ilişkilidir.

Kaynak: PWC, “Şirketlerde İç Kontrol ve İç Denetim Fonksiyonu”, III.Pwc Çözüm Ortaklığı Platformu, İstanbul, 22 Aralık 2004 s.7

“İşletmeyi esas amaçlarına ulaştırmak üzere kurulan iç kontrol sisteminin yeterli olması için taşınması gereken unsurlar aşağıda belirtilmiştir.

- İyi bir örgüt planı,
- İyi bir muhasebe sistemi,
- İyi bir çalışma sistemi,
- Yeterli sayı ve nitelikte personel,
- İyi çalışan bir iç denetim bölümü.

İç kontrol sisteminden beklenen yararların elde edilebilmesi için yukarıda sayılan beş unsurun bir arada sağlanması gerekir.”⁶⁹

2.4.1. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN GENEL AMAÇLARI

İç kontrol yapısının esas amaçları, iç kontrol yapısına ilişkin yapılan tanımlarda belirtilmektedir. Buna göre;

- İşletmenin varlıklarını, çalınma, verimsiz ve amaç dışı kullanımlara karşı korumak,
- İşletmeye ilişkin muhasebe bilgilerinin doğruluk ve güvenilirliğini sağlamak,

⁶⁹ Ferruh Çömlekçi, Muhasebe Denetimi, Eskişehir, Birlik,2001 s.8

- İşletme faaliyetlerinin belirlenmiş işletme politikalarına, yönetim planlarına ve mevzuata uyumluluğunu sağlamak,
- İşletmenin kaynaklarının iktisadi ve verimli kullanılmasını sağlamak,
- Yönetimin belirlemiş olduğu hedeflere ve amaçlara ulaşılmasını sağlamak.⁷⁰
- Zamanlı, tam ve doğru bilgiye ulaşılması,
- Mali raporlamalardaki hata riskinin en aza indirilmesi,
- Faaliyetin etki ve verimliliği,
- İşletme politika ve yordamlarıyla ilgili yasa ve düzenlemelere uygunluk,
- Operasyonların kesintiye uğramasına engel olunması konularında yönetime yardımcı olunmasında çok önemli bir rol oynamaktadır.⁷¹

İç kontrol yapısının genel amaçları şöyle sıralanabilir:

- Düzenli, verimli ve etkili faaliyetin teşvik edilmesi, planlanmış çıktılarının gerçekleştirilmesi,
- Hata, hile, israf ve kötü yönetime karşı işletme kaynaklarının korunması,
- Örgütün hedefleriyle uyumlu kaliteli ürünler ve hizmetler sunulması,
- İşletmenin gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, iktisadi ve verimli şekilde yönetilmesi,
- Kararların doğru alınmasına yardımcı olmak amacıyla zamanında, düzenli ve güvenilir rapor ve bilgilerin üretilmesi,
- Yönetim politikalarının bağlılığının özendirilmesidir.⁷²

2.4.2. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN ÖZEL AMAÇLARI

Özellikle denetçiye yardımcı olacak daha ayrıntılı iç kontrol amaçları aşağıdaki gibi sıralanabilir;⁷³

Gecerlilik: İç kontrol yapısı gerçek olmayan işlemlerin defter ve muhasebe kayıtlarında yer almasına izin vermemeli. Ayrıca işlemler yetkilendirmeye uygun olarak yapılmalı. Yetkilendirme genel ya da özel olabilir. Yetkilendirme sınırları yazılı bir

⁷⁰ Hasan TÜREDİ, Denetim, Trabzon: Celepler Matbaacılık, Ekim 2007, s.127

⁷¹ Pwc, “Şirketlerde İç Kontrol ve İç Denetim Fonksiyonu”, III.Pwc Çözüm Ortaklığı Platformu, İstanbul, 22 Aralık 2004 s.17

⁷² Süleyman UYAR, UFRS Uygulamalarında İç Kontrol Sisteminin Etkisi ve Önemi, Akdeniz Üniversitesi Alanya İşletme Fakültesi Dergisi, 2/2 (20120) 37-60, s.45

⁷³ Uzay Şaban, age, s.20-21

sözleşme ile belirlenmeli. Eğer bir işlem yetkisiz yapılıyorsa bu işlemin işletme varlıklarına zarar vermeye yönelik hileli bir işlem olma olasılığı vardır.

Eksiksiz Olma; Bütün geçerli işlemler kaydedilmiş olmalı. İç kontrol yordamları işlemlerin kayıt dışı kalmasını önlemelidir.

Kayıtların Uygunluğu; Gerçek işlemler uygun biçimde kayıtlara geçirilir. Kayıtlar bir zaman esasına göre özetlenir, nakledilir, sınıflandırılır ve değerlendirilir. Değerlendirme, sınıflandırma ve zamanlılık ayrı başlıklar halinde incelenecek kadar önemlidir. Değerlendirmede, çeşitli aşamalarda kaydedilen miktarlarda ve hesaplamalarda oluşabilecek hatalardan korunmak için iç kontrol yordamlarından yararlanır. Genel kabul görmüş muhasebe uygulamalarına uygunluk araştırılır.

Varlıkları Koruma; Varlıkların fiziki olarak korunması için, kaydetme fonksiyonundan tamamen bağımsız özel personel görevlendirilmelidir. Varlıklara doğrudan erişim belirli personel için mümkün olmalı, kayıtlar, belgeler gibi varlıklara dolaylı yoldan erişim ise uygun yetkilendirme önlemleri alınarak sınırlandırılmış olmalıdır. Nakit, menkul kıymetler ve benzeri varlıklar ile kullanılmayan belgeler, kayıtlar güvenilir yerlerde saklanmalı, kilitli kasa gibi önlemler alınmalıdır.

Mutabakat; Uygun zaman aralıklarıyla, ana hesaplarla yardımcı hesaplar, varlıklar ve borçlar ile kayıtlı değerler karşılaştırılmalı ve farklılık söz konusu ise araştırılmalı, gerekli düzeltme kayıtları yapılmalıdır.

2.5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN ÖNEMİ

İç kontrol sisteminin önemi, amacından kaynaklanır. Bir işletmede iç kontrol sistemi mali tabloların güvenilirliği ve anlaşılabilirliğini sağlamayı hedefler. İşletme varlıklarının korunması, ilgili mevzuata uygunluğu ve verimliliğinin artırılmasına destek olur.⁷⁴

Organizasyonlar büyüdükçe ve daha karmaşık hale geldikçe, üst düzey yöneticilerin işletme faaliyetleri konusunda doğrudan bilgi sahibi olma olanakları azalmakta ve iç kontrolün önemi artmaktadır. Bu nedenle; hata, hile, savurganlık ve yolsuzlukları en aza indirecek aynı zamanda verimliliği artıracak, doğru, güvenilir bir defada doğru rapor

⁷⁴ Dabbağoğlu, Kadir, İç Kontrol Sistemi, Mali Çözüm Dergisi, Sayı 82, 2007, s.160-161

alınmasını sağlayacak, işletmelerin yapısına ve büyüklüğüne uygun etkin ve sürekli yenilenebilir bir iç kontrol sisteminin kurulması, çalıştırılması önemlidir.⁷⁵

Bazı kurumlarda mevcut ve yürürlükte olan iç kontrol sistemi vardır. Denetçi bu sistemi inceleyerek daha kolay bir biçimde sonuca ulaşabilir. Daha önceden hazırlanmış, veriler, tutanaklar, belgeler, mali tablolar, mizanlar denetçiye kolaylık sağlayacaktır. Çünkü etkin bir iç kontrol sistemi hata yapılmasını azaltacaktır.⁷⁶

2.6.İÇ KONTROL YAPISININ UNSURLARI

İşletmenin iç kontrol yapısının yeterli ölçüde var olduğunun kanıtı olacak göstergeler aynı zamanda iç kontrol yapısının unsurlarını da oluşturmaktadır. Bir işletmenin iç kontrol sisteminin amaçlarına ulaşması için kullandığı politikalar ve yordamlardan özellikle finansal tabloların hazırlanmasıyla ilgili olanlar bağımsız dış denetçiyi ilgilendirir. Ancak, finansal olmayan verilerin elde edilmesiyle ilgili politikaların ve yordamların da dış denetimle ilgili olduğu kabul edilmektedir. Dolayısıyla denetçi bir işletmenin iç kontrol yapısını incelerken muhasebe sistemi dışında kontrol ortamı ve diğer kontrol yordamları ile de ilgilenmelidir.⁷⁷

COSO'nun iç kontrol kavramsal çerçevesine göre iç kontrol; birbiriyle bağlantılı 5 unsurdan oluşmaktadır.

- 1-Kontrol ortamı,
- 2-Risk değerlendirme,
- 3-Kontrol faaliyetleri,
- 4-Bilgi ve iletişim
- 5-İzleme

⁷⁵ Öndeş, Turan, Firmalarda İç Denetim ve Noksanlık-Fazlalık İlişkisi, Atatürk Üniversitesi İİBF Dergisi, Cilt:23, Sayı.2, 2009, s.16

⁷⁶ Güçlü Faruk, Muhasebe Denetimi, Detay Yayıncılık, Ankara 2008, s.16

⁷⁷ Uzay Şaban, age, s.23



Şekil 2.1. İç Kontrol Sisteminin Unsurları

Kaynak: Tübitak Tüside, <http://tusside.tubitak.gov.tr/tr/egitimlerimiz/Ic-Kontrol>

Bu beş unsur işletmenin genel hedeflerini gerçekleştirip gerçekleştirmediği konusunda makul güvence elde etmek amacıyla oluşturulmuştur. Bunun için etkili bir iç kontrol sistemi sürecinin ön şartı, hedeflerin açık biçimde belirlenmesi ve sistemlerin risk temeli üzerine yapılandırılmasıdır. İç kontrol sistemini oluşturan unsurlar aşağıda kısaca açıklanmıştır.

2.6.1.KONTROL ORTAMI

Etkili bir iç kontrol yapısının oluşturulabilmesi her şeyden önce uygun bir kontrol ortamının sağlanmış olmasına bağlıdır. İşletme içi ve işletme dışı unsurlardan oluşan bu havaya iç kontrol ortamı adı verilir. Üst yönetimin işletmeyi ve çalışanları denetleme bilinci olarak tanımlanabilecek olan kontrol ortamı, bir bakıma işletmenin yönetim felsefesini gösterir. Üst yönetimin uzmanlık isteyen konulara yatkınlığı, talimatları verişi biçimi, uyguladığı kontrol yöntemleri ve bu yöntemlerin sıklığı işletmenin kontrol ortamı hakkında önemli ipuçları verir. Özetle söylemek gerekirse bu ortamın oluşmasını;⁷⁸

- Yönetimin iç kontrole bakış açısı,

⁷⁸ Haftacı Vasfi, Muhasebe Denetimi, Umuttepe Yayınları, Kocaeli 2011, s.54-55

- Örgüt yapısı,
- Yönetim kurulu ve denetim komitesinin işlevleri,
- Yetki ve sorumlulukların dağılımı,
- İç denetim işlevine verilen önem,
- Yönetimce benimsenen kontrol yöntemleri,
- Çalışanların durumu,
- Dış etkenler...

gibi unsurlar etkiler.

Kontrol ortamında en önemli rol çalışanlara düşmektedir. Çalışanların sorumlulukların ve yetki sınırlarının bilincinde olmaları, mesleki dürüstlüğe sahip olmaları, meslek ahlak değerlerine bağlı olmaları, işletmenin hedeflerine ulaşmasında sorumluluğun olduğunun farkına varmış olmaları ve kurallara uygun hareket etmeleri, elverişli bir kontrol ortamı için gereklidir. Kontrol ortamı, bir işletmedeki yönetimin işletme içi kontrolün önem ve mahiyetine ilişkin bakış açısı, tutum ve davranışlarını ifade eder. Kontrol ortamı, iç kontrolün amaçlarına ulaşılması için gerekli olan düzen ve çerçeveyi sağlar. Dolayısıyla işletmedeki kontrol bilinci kontrol ortamının esasını oluşturur.⁷⁹

Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan “İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar” a göre kontrol ortamını oluşturan unsurlar şöyle sıralanmaktadır:⁸⁰

- İdarenin yöneticileri ve çalışanlarının iç kontrole ilişkin bakış açılarının olumlu olması ve iç kontrole olumlu bir bakış sağlamalıdır.
- Yönetici ve çalışanların meslek ahlak değerlerine ve dürüst bir yönetim anlayışına sahip olmaları,
- Ayrıca performans esaslı yönetim anlayışı çerçevesinde görev, yetki ve sorumluluklarının uzmanlığa önem verilerek bilgili ve yeterli kişilere verilmesi ve personelin performansının değerlendirilmesinin sağlanması,
- İdarenin örgüt yapısı ile personelin görev, yetki ve sorumluluklarının açık bir şekilde belirlenmesi gerekmektedir.

Kontrol ortamına yön veren faktörler aşağıdaki gibi sıralanabilir:

⁷⁹ Ekrem Candan, “Kamu İdarelerinde İç Kontrol Sistemi ve Süreçlerinin Tasarlanması, Uygulanması ve Geliştirilmesinde Uyulacak Usul ve Esaslar”, Mali Yönetim ve Denetim Dergisi Sayı:38, 2006, s.12

⁸⁰ Maliye Bakanlığı, 31.12.2005 tarihli 26040 sayılı resmi gazete, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik

- **Meslek Ahlakı ve Dürüstlük İle İlgili Değerler:** İç kontrol sisteminin tasarımı, yönetimi ve gözetimi açısından çok önemli olan ahlaki ve dürüstlikle ilgili değerlerin uygulanması ve iletişimi, işletme yönetiminin liyakate bağlılığı, işletme yönetiminden bağımsızlık, mesleki yeterlilik ve tecrübe, işletme faaliyetlerine katılım ve faaliyetlerin gözetimi, işletme faaliyeti ile ilgili kendilerine ulaşan bilgi, önemli sorunların işletme yönetimine iletilerek takip edilmesi, kontrol ortamının temel unsurlarıdır. İşletme içinde gözlemlenen ahlaki ve dürüstlük ile ilgili davranışlar, işletmenin belirlediği ahlaki ve dürüstlikle ilgili değerlerin, bu değerlerin çalışanlarla paylaşılma ve uygulanma şeklinin bir sonucudur. İşletme yönetiminin, bu kurallara uyumu sağlamak üzere, işletme çalışanlarını ahlaki ve dürüst olmayan ya da yasa dışı faaliyetlere yönlendirebilecek nitelikteki teşvikleri kaldırması ya da azaltması gerekir. Bu amaçla işletmenin ilke ve politikaları uygun bir şekilde işletme içinde duyurulur. Belirli bir işin gerektirdiği yeterlilik düzeyini ve bu düzeylerin ne tür yetenek ve bilgi gerektirdiğini belirlemek işletme yönetiminin sorumluluğundadır.⁸¹
- **Yönetim Kurulu ve Denetim Komitesinin Faaliyetleri:** Yönetim kurulu ve denetim komiteleri doğrudan kontrol ortamını etkilemektedir. Yönetim kurulu ve denetim komitesinin faaliyeti bu kurulların yapılarından, kurul üyelerinin yeterliliklerinden, toplantı sıklıklarından ve kurul üyelerinin komite faaliyetine yeterli zamanı ayırabilmelerinden etkilenmektedir. Yönetim Kurulu, yönetimle pay sahipleri arasında işlev gören ve çalışmalarında idare edici, yol gösterici ve sorgulayıcı sorumlulukları bulunan bir kuruldur. Bu sorumlulukları nedeniyle kurulun kimlerden oluştuğu, üyelerinin eğitim ve deneyimleri, yönetimden bağımsızlık derecesi, faaliyetlerine olan bağlılığı ve uygunluğu gibi faktörler kontrol çevresini doğrudan etkilemektedir. Ayrıca, yönetim kurulu, yönetimden beklenen plan ve performans beklentilerini oluşturur ve bunları izler. Bu konudaki etkinliği iç ve dış denetçilerle olan ilişkileri diğer kontrol çerçevesini etkileyen önemli konulardır. Denetim komitesi, yönetim kurulunun alt birimlerinden biridir. Bu komitenin de yönetimden bağımsız olması gerekir ve iç

⁸¹ SPK, Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ, Seri: X, No:22, 12.06.2006 tarih ve 26196 sayılı Resmi Gazete

denetimi gözlemlene sorumluluğu kapsamında aşağıdaki faaliyeti gerçekleştirir:⁸²

- Yıllık denetim planını ve iç denetçilerin programlarını inceler,
- Çalışmaların yeterliliğini değerlendirir ve düzenlenen denetim raporlarını inceler.
- Sorumluların görevlerini uygun biçimde yerine getirip getirmediğini belirler,
- İç denetçilerin yönetime sınırsız bir şekilde ulaşım ulaşmadığını belirler ve yönetimin iç denetim raporlarına vermiş olduğu yanıtları inceler.

İç kontrolün diğer tüm bileşenlerinin temelini oluşturan kontrol ortamı; örgütsel davranışlar bütününe örgütteki insanların kontrol bilincine yansımını ifade etmektedir. Kontrol ortamı, örgütsel disiplini ve örgütsel yapıyı oluşturmada ve aşağıda açıklanana yer verilen faktörleri içermektedir.⁸³

- 1- Yönetimin düşüncesi ve yaklaşımı (felsefesi)
- 2- Örgüt yapısı
- 3- Personel durumu
- 4- Bütçe sistemi
- 5- İşletme politika ve uygulamaları
- 6- İç denetim

gibi faktörler göz önünde bulundurularak çalışmalar sürdürülmelidir.

2.6.1.1. Yönetimin düşüncesi ve yaklaşımı (felsefesi)

İşletme iç kontrol sisteminin kurulmasıyla bunun etkinliğinin sağlanması işletme yönetiminin sorumluluğundadır. İşletmenin belirlenen amaçlarına ulaşmasını sağlamanın için kontrol sistemi ne kadar gerekliyse onun etkinliğinin ve devamının sağlanması da o kadar önemlidir. Bunu sağlamanın yoluyla kontrol usul ve yöntemlerinin yönetimle beraber tüm çalışanlarca benimsenmesinin sağlanmasıdır.⁸⁴ Bir işletmede iç kontrol yapısının oluşturulması ve başarıya ulaşmasının başlangıç noktası,

⁸² Şaban Uzak, "İşletmelerde Denetimin Etkinliğini Sağlamada Denetim Komitesinin Rolü ve Türkiye'de Uygulanabilirliği", Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Yıl.3, Sayı.8, Ocak 2003, s.77

⁸³ Münevver Yılancı, İç Denetim, Osmangazi Üniversitesi Yayınları No.086, Eskişehir, 2003, s.56-75

⁸⁴ Bakır Mehmet, age, s.44

yönetiminin bu olaya bakış ve inancıdır. Yönetimin iç kontrol yapısının gerekliliğine inanması ve bunu sürdürmesi, başarılı olmanın ön koşuludur.⁸⁵

Yönetim kurulu ve üst yönetim işletmede kontrol bilincini yerleştirmede önderlik etmelidir. Kontrol politikalarının personele iletilmesi, yönetimin sistemi gözden geçirmesinin boyutları ve buna ayırdığı zaman, yönetimin mali raporlamaya karşı aldığı tutum, yönetimin işletme risklerine katlanmadaki ve kontrol etmedeki yaklaşımı ve yönetimin işletme hedeflerine ulaşmaya verdiği önem, sistemin etkinliğini belirleyen önemli özelliklerindedir.⁸⁶

2.6.1.2.Örgüt yapısı

Örgütsel yapı işletmenin amaçlarını başarmada iç kontrollere ilişkin olanları da dâhil olmak üzere önemli bir araçtır. Bir örgütsel yapının geliştirilmesinde göz önünde bulundurulması gereken en önemli hususlar anahtar yetki ve sorumluluk alanlarının saptanması ve uygun raporlama düzeninin belirlenmesidir. Örgütsel yapıyla ilgili spesifik iç kontrol özelliklerinin tanımlanması işletmenin yapısı ve büyüklüğü gibi faktörlere bağlıdır.⁸⁷

İşletmeler büyüdükçe ve işlemler daha karmaşık duruma geldikçe örgüt yapısının belgelendirilmesi yararlı sonuçlar verir. Örgüt yapısının belgelendirilmesinde kullanılan örgüt şemaları, iş tanımları, işletme politikasını kapsayan genelge ve benzeri belgeler bu amaç için kullanılır.⁸⁸

İşletme çalışmalarının yetki ve sorumluluklarının net ve açık bir biçimde belirlenmesi gerekir. Kişilere sorumluluk yüklemek, tanımlı ve açık bir yetki vermekten geçer. İşletmede olabildiği ölçüde ve yeterli düzeyde işbölümünün yapılmış olması, bu işbölümüne bağlı olarak uzmanlık alanlarının oluşmuş olması gerekir. Herhangi bir işlemin başından sonuna kadar ki süreçler bir kişide toplanmamalı, iyi bir örgüt yapısı için aşağıdaki işlemler işletmede sağlanmış olmalıdır.⁸⁹

- Yetki ve sorumlulukların açıkça belirlenmesi,
- İş bölümü yapılması,

⁸⁵ Bozkurt Nejat, “Muhasebe Denetimi ...” age, s.123

⁸⁶ Celal Kepekçi, “Bağımsız Denetim...”, age, s.78

⁸⁷ Doyrangöl Nuran Cömert, Sermaye Piyasası Kurumlarında Etkili bir İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonu, İstanbul 2001, s.51

⁸⁸ Kepekçi, Celal, “Bağımsız Denetim...” age, s79

⁸⁹ Haftacı Vasfi, age, s.60

- Yürütme, kayıt ve varlıkları koruma işlevlerinin birbirinden ayrılmış olması,
- Herhangi bir faaliyetin başından sonuna kadar tek bir kişi tarafından gerçekleştirilmemesi...

İşletme içerisinde yukarıdan aşağıya doğru sorumluluk ve yetkilerle ilgili görev dağılımının, kontrol sisteminin etkinliğini arttıracak şekilde uygun olarak yapılması gerekir. Bu sayede işletme faaliyetlerinin işletme amaçlarına ulaşacak şekilde planlanması, yürütülmesi ve kontrol edilmesi sağlanmış olacaktır.⁹⁰

Sağlıklı bir iç kontrol sisteminin kurulup çalıştırılması, birinci derecede organizasyon yapısında yer alan birimlerin birbirlerine müdahalesi söz konusu olmamakla birlikte amaçlara ulaşmada birimler arasında çok yakın ve sıkı işbirliği kaçınılmazdır. Organizasyon yapısı içinde yer alan birimler, amaç birliği bakımından o şekilde örgütlenmelidir ki, hiçbir bölüm varlıkların korunmasından ve güvenilir finansal bilgiler yaratılmasından tek başına ve mutlak olarak sorumlu tutulmasın. Böyle bir yaklaşım muhasebe verilerinin bütünlüğünü ve doğruluğunu pekiştirmeye yardımcı olur.⁹¹

2.6.1.3. Personel durumu

İç kontrol düzeninin işlemesi doğrudan insana bağlıdır. Personelin iş görmede yeterli olabilmesi için işletmede oluşturulması gerekenler;

- İşe alma, başarı değerlemesi, ücret ve terfilerin belli bir düzene bağlanması,
- Çalışanların sürekli olarak eğitilmesi, eğitim politikasının iş başında dönüşümlü çalışma ilkesine dayandırılması,
- Personele yıllık izinlerin mutlaka kullandırılması,

olmak üzere üç başlıkta toplanabilir.⁹²

Bir işletmenin başarısı, geniş ölçüde personelin niteliğine bağlıdır. Bu nedenle, kişilerin yeterli mesleki bilgiye ve dürüstlüğe sahip olması iyi bir iç kontrol sistemi için son derece önemlidir. Aksi halde, hesap verme yükümlülüğünü yerine getirmek için kurulmuş olan iç kontrol sisteminin etkinliği sağlanamaz. Çünkü yeterli eğitim ve yeteneğe sahip olmayan bir kişi iyi bir muhasebe sistemi kurmada ve güvenilir raporları hazırlamada yetersiz kalmaktadır. İşletme yönetimi, yukarıdaki nitelikte personel çalıştırmada, her türlü etkiden uzak kararlar almalı ve çalışanların yeterlilik, uzmanlık

⁹⁰ Bakır Mehmet, Denetim, age, s.44

⁹¹ Güredin Ersin, "Denetim..." age s.175

⁹² Haftacı Vasfi, age, s.60

ve dürüstlüğü konularında işe alma, ücret, başarı değerlendirme, terfi ve eğitim konularında isabetli politikalar uygulanmalıdır.

2.6.1.4.Bütçe sistemi

Bütçe, gerçekleşmesi beklenen sonuçların sayısal terimlerle ifade edildiği bir beyanname'dir. Bir kontrol aracı olarak bütçe, girdi kaynaklar için standartlar belirleyerek, girdilerin kullanılmasıyla elde edilmesi gereken çıktılar ve sonuçların neler olması gerektiğini ortaya koyar. Bütçeler iç kontrol sisteminin oluşturulmasına önemli katkıda bulunur.⁹³

Bütçe sistemi, yöneticileri rastgele kararlar almaktan alıkoyar, işletme amaçlarına ulaşmak için düşünmeye yöneltir. Bütçeler hataları ve nedenlerini ortaya koyarak gelecekle ilgili işletme kararlarının alınmasına yardımcı olurlar. Bütçeler planlama, kontrol, koordinasyon gibi yönetimin en önemli başarı etkenlerinin uygulanmasında ve çalışanların çalışma şevkini sağlama ve başarılarını ölçmeye yardımcı olur. Kontrolün amacı, yöneticilerin arzuladığı sonuçların işletme tarafından gerçekleştirilip, gerçekleştirilemeyeceğinin saptanmasıdır.⁹⁴

2.6.1.5.İşletme politika ve uygulamaları

İyi bir iç kontrol sisteminin oluşturulmasında işletme uygulama ve politikaları büyük önem taşır. İç kontrol sistemi ne kadar iyi planlanırsa planlansın sistemin yönetimi yine de kişilere bağlıdır. Bu nedenle sistemi yürütecek kişileri ilgilendiren uygun politikaların belirlenmiş olması gerekir. İşletme politikası ve uygulamalarına örnek olarak, çalışanların üçüncü kişilere verebilecekleri zararlara karşı yaptırılan mali sorumluluk sigortası, kaza tazminatı ödenmesi, personel ve sicil yönetmeliği, disiplin yönetmeliği gibi politika ve uygulamalar sayılabilir.⁹⁵

2.6.1.6.İç denetim

“Etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulmasında önemli bir faktörde işletmede iç denetim ortamının varlığıdır. Amacı işletme varlıklarının her türlü zararlara karşı korunduğunu, faaliyetlerin belirlenen politikalarla uyum içinde yürütüldüğünü

⁹³ Erdoğan Simay, age s.20

⁹⁴ Güredin Ersin, “Denetim...” age s.176

⁹⁵ Güredin Ersin, “Denetim...” age s.178

araştırmak olan iç denetim faaliyeti, işletmedeki kontrollerin etkinliğini ölçmeyi ve bu kontrolleri değerlendirmeyi hedef alır. Bu nedenlerle de etkin bir iç kontrol ortamının yaratılmasına yardımcı olur. İç denetim faaliyeti bir kurmaylık faaliyetidir. İç denetçilerin diğer bölümlerden bağımsız olmaları ve görevlerini tarafsız olarak yürütmeleri arzulanır. İç denetim bölümünün tarafsızlığını ve bağımsızlığını sağlamak için bu bölümün doğrudan yönetim kuruluna rapor vermesi arzulanır. İç denetim hata, yolsuzluk ve düzensizliklerin önlenmesinde çok etkin bir araçtır.”⁹⁶

Sawyer iç denetimi şöyle tanımlamıştır: “Bir örgütte, aşağıdaki elemanların olup olmadığını belirlemek için finansal ve finansal nitelikte olmayan faaliyetlerin ve kontrollerin iç denetçiler tarafından sistematik ve objektif olarak değerlendirilmesidir. Söz konusu elemanlar:

- Finansal ve faaliyetel bilginin doğruluğu ve güvenilirliği,
- İşletme için risklerin tanımlanması ve minimum hale (en az düzeye) getirilmesi,
- Dış düzenlemelere ve kabul edilebilir iç politika ve yordamlara uyulması,
- Yeterli standartlara uygunluk,
- Kaynakların etkin ve ekonomik kullanımı,
- Örgütsel amaçların etkin şekilde başarılmasıdır.”⁹⁷

1990’lı yıllardan itibaren örgütün iç kontrol sistemini değerlendirerek üst yönetime ve yönetim kuruluna raporlayan, iç kontrol sistemlerinin kurulması ve geliştirilmesi konusunda üst yönetime danışmanlık hizmeti veren iç denetçi aşağıdaki faaliyetleri yerine getirmekle görevlidir;

- Finansal kontrollerin, muhasebe kontrollerinin ve diğer faaliyetlerle ilgili kontrollerin sıhhatini, yeterliliğini, uygulanmasını dikkatle gözden geçirerek değerlemek ve uygun maliyetli etkin kontrol sistemlerini geliştirmek ve uygulamak,
- Faaliyet ve işlemlerin belirlenmiş politikalara, planlara ve yönergelere uygunluğunu sorgulamak,
- Organizasyonun varlıklarının her türlü zarara karşı korunmakta olduğunu araştırmak,
- Yönetimin düzenlendiği her türlü bilgin doğruluk ve güvenilirliğini araştırmak,

⁹⁶ Güredin Ersin, “Denetim...” age, s.176

⁹⁷ Uzay Şaban, “İşletmelerde İç Kontrol...”age, s.35-36

- Üstlenilen sorumlulukların yerine getirilmesi ile ilgili faaliyetlerin (başarının) kalitesini araştırmak,
- Faaliyet ile ilgili gerekli iyileştirme önlemlerini yönetime tavsiye etmek.⁹⁸

Büyük şletmelerde yeterli bir iç kontrol sisteminin karmaşıklığı ve iyi bir iç kontrol sisteminin yararlarının yöneticiler tarafından gittikçe daha çok anlaşılması, iç kontrolün uzantısı bir kontrol aracı olarak iç denetimin gelişmesine yol açmıştır.⁹⁹

2.6.2.RİSK DEĞERLEME

Risk, işletme faaliyetlerinin planlandığı gibi gerçekleşmeme olasılığıdır. Bu anlamda riskleri işletmenin amaçlarına ulaşmasındaki engeller olarak görmek yanlış olmayacaktır. Dolayısıyla işletmeler eğer mevcut veya potansiyel risklerini tespit edip, kararlarını ve yönetim biçimlerini buna göre şekillendirirse, iç kontrol açısından büyük bir üstünlük elde etmiş olurlar. Risk değerlendirmesi, üç temel aşamanın yapılmasını gerektirir.

- Amaçların belirlenmesi,
- Risklerin tespiti ve analizi,
- Değişim yönetimi.¹⁰⁰

“İşletme risklerinin belirlenmesi ve gerekli önlemlerin alınması işletme üst yönetiminin sorumluluğu altındadır. İşletme riskleri işletme dışı ve işletme içi riskler diye ikiye ayrılırlar. Ekonomik gelişme ve yasal düzenlemelerden etkilenen işletme dışı riskler, işletmenin büyüme ve gelişmesini engelleyen olumsuzluklardır. Üst yönetimin bu riskleri belirlemesi, sınıflandırması ve giderici önlemleri alması gerekir. İşletme içi riskler ise çalışanların yeterli bilgi ve eğitimi almaması nedeniyle bilerek ya da bilmeyerek yaptığı yanlış hareketlerden kaynaklanırlar. İşletme içi riskler iç kontrol yapısının yetersizliği nedeniyle oluşurlar.

- Hata, hile kaçak ve kayıpların olması,
- Müşteri odaklı yeni mamuller üretememe,
- Uygun kalite ve fiyattan hammadde bulamama,

⁹⁸ Özbek, Cevdet Yiğit, Kamu İç Denetim Kalite Güvence ve Geliştirme Programı: Uluslar arası İç Denetim Standartları Açısından Değerlendirme, Matsa Basımevi, 2012, s.22-23

⁹⁹ Celal Kepekçi, “İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin...” age, s.33

¹⁰⁰ Muhasebe Denetimi ve Mali Analiz, Anadolu Üniversitesi Yayınları Açık öğretim Fakültesi s.63

gibi olumsuzluklar iç kontrol yapısının kimi yetersizlik göstergeleri olarak sayılabilirler. Bu göstergeler hileli finansal raporlama yapma ve denetçinin yanlış görüş bildirme riskini artırır. İşletme içi riskler iyi belirlenmeli, bunlara karşı önlem alınmalı, işletmede iyi işleyen bir erken uyarı düzeni kurulmalıdır.

Denetim için kabul edilen bir işletme ile ilgili olarak denetçinin yapması gereken işlerden birisi kontrol risk düzeyinin belirlenmesi ve buna bağlı olarak riskin test edilmesidir. Bilindiği gibi kontrol riski, işletmenin iç kontrol yapısının önemli hataları önleyememe ya da ortaya çıkaramama olasılığıdır. Kontrol riski denetçi tarafında iç kontrol amaçlarına yönelik olarak ayrıca ve risk düzeyi olarak yüksek, orta, düşük şeklinde ya da 0.5, 1, 2 gibi sayısal olarak belirlenir.”¹⁰¹

Bu riskler, aşağıdaki durumlardan kaynaklanabilir:

- Faaliyet Çevresindeki Değişiklikler
- Yeni Personel
- Bilgi Sisteminin Yenilenmesi ya da Değiştirilmesi
- Çabuk Büyüme
- Yeni Teknolojiler
- Yeni Ürünler veya Faaliyetler
- İşletmenin Yeniden Yapılanması
- Yabancı Faaliyetler
- Yeni Muhasebe İlkelerinin Kabulü veya Muhasebe İlkelerinin Değiştirilmesi¹⁰²

Etkin bir risk yönetimi sisteminin sağladığı yararlar vardır. Bunlar: güven, onay, teminat, kredibilite ve bilgidir. Risk değerlendirmesi kapsamında dikkate alınması gereken unsurlardan güven, kontrol çevresinin etkin ve verimli olarak risklerin en aza indirilmesine yönelik tüm işletme bazında işlediği anlamındadır. Onay, a) kontrol, uygunluk ve gözlemlene prosedürlerinin istenilen seviyede çalıştığına dair onay verme; b) teminat, sistemin ani değişiklik ve değişimlere cevap verebileceğine ilişkin teminat sağlama anlamındadır. Kredibilite, dışarıya karşı kontrollerin gerekli seviyede olduğuna dair her türlü gereğin yerine getirildiğini gösterme imkânı anlamındadır. c) Bilgi ise

¹⁰¹ Haftacı Vasfi, age, s.55

¹⁰² Mahmut Demirbaş, İç Kontrol ve İç Denetim Faaliyetlerinin Kapsamında Meydana Gelen Değişimler, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Yıl:4 Bahar 2005/1, s.169-170

kontrol çevresini etkileyebilecek tüm önemli olayların bilgisine sahip olma anlamındadır.¹⁰³

2.6.3.KONTROL FAALİYETLERİ

Kontrol faaliyetleri, işletmenin amaçlarına ulaşmasını engelleyecek risklerin önlenmesine yardımcı olan politikaların ve yordamların uygulanmasıdır. Kontrol faaliyetleri değişik türlerde karşımıza çıkmaktadır. Bir işletmedeki kontrol eylemlerini şöyle sınıflandırabiliriz:

- Üst yönetim kademelerinin, değişik alanlardaki performans sonuçlarını incelemesi,
- Fiili ya da eylemsel düzeydeki yöneticilerin kendi bölüm veya birimleriyle ilgili performans sonuçlarını izlemeleri,
- Fiziksel kontroller,
- Bilgi süreçleme ve bilgi sistemleri üzerindeki kontroller,
- Amaçlar ile fiili sonuçları karşılaştırmamızı sağlayan performans göstergelerinin oluşturulması,
- Görevlerin ayrımı,
- Bir işlemin yerine getirilmesi yetki ve sorumluluğuna sahip bir elemana, aynı işlemin kayıtlara geçirilmesi sorumluluğu verilmemelidir.
- İşletmeleri kayıtlara geçirmekle görevli kişi, bu işlemle bağlantılı varlıkların korunmasından sorumlu olmamalıdır.¹⁰⁴

İşletmelerce öngörülen ve uygulanan kontrol faaliyetlerinin kuruluşun iç kontrol konusundaki amaçlarına ulaşılmasını sağlayacak düzeyde etkin ve verimli olması gerekir. Bu nedenle, kontrol faaliyetin, risklerin yönetilmesi ve kontrol altına alınabilmesini sağlayacak şekilde tasarlanması ve uygulanması önemlidir. Ayrıca öngörülen ve uygulanan kontrol faaliyetlerinin yeterli ve eksiksiz olması, diğer kurumsal amaç ve faaliyetlerle bütünlük ve tutarlılık içinde olması da gerekmektedir.

¹⁰³ Aksoy, Tamer, Bağımsız Denetim Şirketleri İçin Uluslar arası Düzenlemelerle Uyumlu Çok Yönlü Bir İç Kontrol Anket Formu Önerisi, İSMMMO Mali Çözüm Dergisi, Sayı:73 Ekim Kasım Aralık 2005, s.175

¹⁰⁴ Muhasebe Denetimi ve Mali Analiz, age, s.64-65

Kontrol faaliyeti bir işletmenin her kademesinde ve tüm faaliyetlerine yönelik olarak oluşturulmaktadır.¹⁰⁵

Kontrol faaliyetleri, yönetimin belirlediği kuralların ve verdiği talimatın uygulanmasını ve hedeflerin gerçekleşmesini engelleyebilecek risklerin meydana gelmemesi için gerekli önlemlerin alınmasını sağlayan; onay verme, doğrulama, sınır kontrolü, başarı ölçümü, tüm aktiflerin ve değerlerin güvenliğinin sağlanması ve görevlerinin ayrışması gibi çok farklı kontrol faaliyetlerini içermektedir.¹⁰⁶ Bu kontrol faaliyetlerine aşağıda yer verilmiştir.

2.6.3.1.Görevlerin Ayrımı

Görevlerin ayrımı mali nitelikteki bir işlemin doğuşundan muhasebe kayıtlarına geçirilmesine kadar olan sürecin tek bir kişinin sorumluluğuna verilmemesini ifade eder. Böylece hata veya hile riski en aza indirilmiş, değişik kişilerin birbirini kontrol etmesi sağlanmış olacaktır. Görevlerin ayrımı ilkesine, şu görevlerin farklı kişilerce yürütülmesiyle ulaşılabilir: İşlemlerin yapılması (yürütülmesi), işlemlerin kaydı ve aktiflerin korunması. Bir işlemin yürütülüşü için yetki ve sorumluluk verilen kişiye, aynı işlemle bağlantılı varlıkların korunması görevi verilmemelidir. Örneğin, satış yetkisi verilen eleman, alacak (para) tahsilâtı ve kasadan sorumlu olmamalıdır. Benzer biçimde satın alma işini yürüten kişiye satın alınan malların korunması görevi verilmemelidir.¹⁰⁷

Görevlerin ayrılması ilkesi bir kıymet hareketlerinin başlangıcından tamamlanmasına ve muhasebe kayıtlarına alınmasına kadar olan sorumluluğun tek bir kişi tarafından değil de birkaç görevli tarafından yapılmasını öngörür. Görevlerin ayrımı ilkesinin amacı kasti ve kasti olmayan hataların önlenmesi ve yapılmış bulunan hataların mümkün olduğu kadar erken ortaya çıkarılmasıdır.¹⁰⁸

Hata ve hileleri önlemede aşağıdaki üç madde görevlerin ayrımında oldukça önemlidir.¹⁰⁹

- Varlıkların korunmasıyla kayıtlara aktarma görevleri birbirinden ayrılmalıdır. Bunun amacı; iki farklı işlemin aynı kişi tarafından yapılmasından doğabilecek

¹⁰⁵ Candan, Ekrem, age s.15

¹⁰⁶ Yavuz Salih Tanju, İç Kontrol Fonksiyonu'nun Bileşenleri, Bankacılar Dergisi, S.42, 2002, s.43

¹⁰⁷ Muhasebe Denetimi ve Mali Analiz, age, s.64

¹⁰⁸ Ersin Güredin, "Denetim ve Güvence..." age, s.329-330

¹⁰⁹ Uzay age s.18

suiistimal ve hileleri önlemektir. Örneğin, veznedar hem tahsilât yapıp hem de bunları deftere kaydedebiliyorsa, tahsilâtı kaydetmeyip parayı zimmetine geçirebilir. Ya da alacak hesaplarını kaydeden kişi ile postayı açan veya çekleri alan kişi farklı olmalıdır. Aksi takdirde alınan çekler kaydedilmeyip zimmete geçirilebilir, müşteri hesaplarını hayali mal iadeleri veya fiyat ayarlamaları ile alacaklandırmak suretiyle haksız kazançlar edinilebilir.

- Varlıkları korumayla faaliyetin onaylanması ve yetkilendirilmesi görevleri birbirinden ayrılmalıdır. Aynı personel, hem satıcı faturasını ödeme yetkisini verip, hem de ödeme yapmamalıdır.
- Faaliyetlerin yürütülmesi ile ilgili sorumluluk, kayıt tutma sorumluluklarından ayrılmalıdır. Aksi takdirde, her departman veya kişi kendi yaptığı işi kendi kaydederse, gerçekleri gizleyip başarıyı yüksek gösterebilir.

İşletme faaliyetleri kendi arasında alt faaliyetlere ayrılır ve her bir alt faaliyetten farklı kişiler sorumlu tutulur. Bu şekilde faaliyetlere ilişkin sorumluluklar tek bir kişide olmaz ve birkaç kişi arasında paylaştırılmış olur.

İşletme organizasyonunda bir işin tüm aşamalarından bir kişi sorumlu tutulduğu zaman, yapılabilecek hata sayısı artmakta ve yolsuzlukların ortaya çıkartılması olasılığı azalmaktadır. Bu nedenle işletme büyüklüğü dikkate alınarak, görevler, hata ve yolsuzlukları ortaya çıkarabilecek ve en aza indirebilecek biçimde farklı kişiler arasında dağılmalıdır. Bu nedenle görevlerin ayrımı aşağıdaki temel mantık dâhilinde yapılabilir.¹¹⁰

1. İşlemleri fiilen yapmakla görevli kişi,
2. İşletme aktiflerini korumakla görevli kişi,
3. İşlemleri kaydetmekle görevli kişilerin birbirinden ayrı olması gerekir.

Bir işlem sürecinde görevlendirilecek kişilerin sayısı, işletmenin büyüklüğü ile doğru orantılıdır. Küçük veya orta ölçekli işletmelerde görevlerin fazla dağıtılması maliyet sorunlarını da beraberinde getirmektedir.

¹¹⁰ Bozkurt Nejat, “Muhasebe Denetimi ...” age, s.128



Şekil 2.2. Görevlerin Ayrımı

Kaynak: Bozkurt Nejat, Muhasebe Denetimi, Alfa Yayınları s.128

Yukarıdaki açıklamalara dayanarak kontrol faaliyetlerini, işletmenin üst yönetiminin kendi hedeflerini gerçekleştirmek için uyguladığı önlemler bütünü olarak nitelendirmek mümkün olmaktadır. İç kontrol sürecinin bir parçası olarak kontrol faaliyetleri, belirlenmiş risklere yönelmek için düzenlenmiş olmalıdır. Bir başka deyişle, işletmelerde kontrol faaliyetlerinin temeli risk faktörüne dayanmaktadır. Eğer yönetim riskleri belirlenmiş ve politikalarını buna göre düzenlemişse, kontrol faaliyetleri yönetim sürecinin içine girmiş olur.

2.6.3.2.Yetkilendirme İçin Prosedürler

Yetkilendirme ilkesi varlıklara elleme açısından da önem taşır. Varlıkların yanına girme ve onlara el sürme sadece bu konuda yetkisi olan kişiler tarafından yapılabilir. Örneğin stoklara, paraya, menkul değerlere sadece bu konuda yetkisi bulunan kişiler el sürebilmelidir. Aynı şekilde muhasebe kayıtları da sadece bu konuda yetkisi olan görevliler tarafından tutulmalıdır. Her isteyen muhasebe kayıt ortamına dilediği gibi kayıt yapmamalı.¹¹¹

Bu anlamda yetkiler özel ya da genel olabilir. Genel yetkilendirmeyi yönetim, genel bir politika kapsamında yürütür. Listede belirtilen satış fiyatı ile satışların yapılması ve müşteriler için kredi sınırları verilmesi genel yetkiye örnek olarak verilebilir. Buna

¹¹¹ Güredin, Ersin, “Denetim ve Güvence...” age, s.331

karşın özel bir alım ya da ödeme işlemi için gerekli olan yetki ise özel yetkidir. Özel yetki gerekli olan her defasında alınmalı ve bir belge ile kanıtlanmalıdır. Bu kanıt (belgeler) o kıymet hareketini yürüten ve muhasebe kayıtlarına geçiren görevlilere sunulmalı.¹¹²

2.6.3.3.Fiziksel Kontroller

Fiziksel kontroller, genel anlamda teknolojik sistemin güvenliğini sağlama doğrultusunda alınacak önlemlerin belirlenmesidir. Kaybolma riski olan ya da yetki dışı kullanma konu olabilecek nakit para, teminat, döküm ve teçhizat gibi varlıkların güvenliğinin sağlanması ve bunlara erişimin sınırlı olması bu çeşit kontrollere örnek olarak gösterilebilir. Likit ve alternatif kullanımı olan varlıklar, tehlikeli varlıklar ve hayati belgeler ile ana sistemler ve gizli bilgiler olarak dönemler itibariyle sayılmalı ve kontrol kayıtları ile karşılaştırılmalıdır.¹¹³

Kontrol faaliyetleri, işletmenin amaçlarına ulaşmasını önleyecek risklere karşı yardımcı olan politikaların ve yordamların uygulanmasıdır. COSO Raporu tüm organizasyondaki kontrol faaliyetlerini temsil eden ve aşağıdaki maddeler halinde yer verilen bir sınıflandırma yapmıştır:¹¹⁴

- Üst Düzey İncelemeler
- Doğrudan Fonksiyonel ve Eylemsel Yönetim
- Bilgi Süreçleme (Bilgi İşleme)
- Fiziksel Kontroller
- Performans Göstergeleri
- Görevlerin Ayrımı

2.6.4.BİLGİ VE İLETİŞİM

Finansal raporlama açısından bir bilgi sistemi, muhasebe sistemini içeren bir biçimde; işletmenin ilgili varlıklarının ve yükümlülüklerinin muhasebeleştirilmesi için, verilerin derlenmesi, kayda hazırlanması, işlenmesi (kayıtlama ve sınıflandırma),

¹¹² Güredin Ersin, “Denetim...” age s.180

¹¹³ İç Kontrol Standartları age s.337

¹¹⁴ Yıllancı, Münevver, age. s.90-92

özetlenmesi ve bu özetlerin analiz ve raporlanmasında kullanılan tekniklerden ve yöntemlerden oluşur.¹¹⁵

Yönetime sunulan bilginin niteliği, yönetimin uygun karar verme ve eylemlerini kontrol etme kabiliyetini doğrudan etkileyecektir. İç kontrol açısından yeterli bir işletmede yönetim kademelerine ulaşan bilgi şu niteliklere sahip olmalıdır:

- Gereklilik, yönetim kademesinin ihtiyaç duyduğu bilgi olmalıdır.
- Zamanlılık, yönetimin ihtiyaç duyduğu zamanda hazır olmalıdır.
- Geçerlilik, konusuyla ilgili (geçerli) bilgi olmalıdır.
- Doğruluk, doğru olmalıdır.
- Ulaşılabilirlik, ihtiyaç duyan tüm taraflar gerektiğinde ulaşabilmelidir.¹¹⁶

İyi bir iç kontrol yapısı, bilgi eksikliğinin getireceği zararlara karşı işletmeyi koruyacağından işletme içinde oluşturulmuş olan bilgi akışı ve iletişim şekli de önemli bir iç kontrol bileşeni olarak ortaya çıkar. Bu nedenle iyi bir iç kontrol yapısının önemli bileşenlerinden birisi, gerek yatay gerekse dikey anlamda bilgi alma yeteneğinin geliştirilmesi ve böylece kademeler arasında etkili bir iletişimin sağlanmış olmasıdır. İşletme yönetiminde üstten alta doğru inen bilgiler daha çok hedeflerle ilgili olup genel ve özet bilgileri içerirler. Alt kademelerde yer alan bilgi raporlarında genelde ayrıntılı yer alır. Bilgiler alttan yukarıya doğru çıktıkça daha genel ve özet bir görünüm alırlar. İşletmelerde iletişimin, yönetim bilgi sistemi ve ona bağlı alt sistemler aracılığı ile gerçekleştirilir.¹¹⁷

Bilgi ve iletişim ortamında,¹¹⁸

- Bilginin kolaylıkla üretilebilmesi, işlenmesi, sınıflandırılması ve değerlendirilebilmesi,
- Paylaşılması ve gerekli iletişim kanallarına sahip olunması,
- Karar alma, planlama, üretim, tahlil, vb. süreçlerde kullanılabilir hale getirilmesi,
- Tam, doğru ve zamanında elde edilmesi,
- Gereksinimlere uygun biçimde ulaşılabilir olması,

¹¹⁵ Erdoğan Melih, Denetim Kavramsal ve Teknolojik Yapı, Maliye ve Hukuk Yayınları Mart 2006, s.97

¹¹⁶ Muhasebe Denetimi ve Mali Analiz, age, s.65

¹¹⁷ Haftacı Vasfi, age, s.57

¹¹⁸ Fuat Öksüz, “Şirketlerde Yeterli İç Kontroller Var Mı? İç Kontrol Bakış Açısıyla Değerlendirme” III. Uluslar arası Muhasebe Denetimi Sempozyumu, İstanbul:12-13 Ekim, 2009

- Korunması önemli ve gereklidir.

SAS 78'e göre bilgi sistemleri şu özelliklere sahip olmalıdır:¹¹⁹

- Gerçekleşen tüm işleri açıklamalı ve kayıt etmelidir.
- Zamanlamayı temel alarak, işler hakkındaki etkili ve ayrıntılı bilgiyi mali raporlama için uygun sınıflandırmaya fırsat vermelidir.
- İşlerde, onların parasal değerle mali durum tablolarında kayıtlanmasına izin verilmelidir.
- Mali tablolardaki ilgili açıklamalara ve işlere uygun olarak sunulmalıdır.

Kontrol alanı, kurumun hedefleri, riskleri, kontrol aktiviteleri ve performansı belirli şekillerde ve zamanlarda duyurulmalı ve üst düzey yöneticilerle çalışanlar arasında etkili iletişim sağlanmalıdır. Dolayısıyla çalışanlar, yönetimin iç kontrol konusundaki baskısını algılar, sistem içerisindeki yerlerini ve diğer çalışanların faaliyetleri ile kendi faaliyetlerinin bağlantısının farkına varmış olurlar. Yöneticiler de kurumlarının stratejik planlarının ve performans programlarının uygulanabilmesi ve kaynakların etkin kullanılmasına yönelik hedeflerine ulaşma yolunda yapılanları değerlendirebilirler.

İç kontrol sisteminin vazgeçilmez öğelerinden bir diğeri ise ihtiyaç duyulan bilgilerin elde edilmesi ve bunların ilgili kişilere zamanında aktarılmasını sağlayan bir sistemin varlığıdır. Finansal raporlamaya uygun bir bilgi sistemi, faaliyetleri ve şartları tanımlamak, bir araya getirmek, analiz etmek, kaydetmek ve raporlamak için meydana getirilen yöntemlere işletmenin varlık ve borçlarının hesabını verme sorumluluğunu devam ettirmek için meydana getirilen yöntemlerden ortaya çıkmaktadır.¹²⁰

2.6.5.İZLEME

İşletmenin amaçlarına ulaşmasını çok önemli bir mekanizmasını oluşturan iç kontrolün işleyişi sırasında gerçekten bu işleve sahip olup olmadığının, yani iç kontrolün kalitesinin belirlenmesi için izlenmesi gerekir. Bu amaçla;¹²¹

- Kontrol faaliyetlerinin ve tasarımının uygun personel tarafından ve zamanında yapılıp yapılmadığı,

¹¹⁹ Doyrangöl, Nuran Cömert, age s.54

¹²⁰ Doyrangöl, Nuran, 2002, "İşletme Çevresindeki Olumsuz Gelişmeler Karşısında İç Denetimin Yeri ve Önemi", Mali Çözüm Dergisi, Sayı:60, s.3

¹²¹ Erdoğan Melih, Denetim Kavramsal ve Teknolojik Yapı, Maliye ve Hukuk Yayınları Mart 2006, s.98

- Tanımlanmış alanlarda iyileştirilme ve düzeltme faaliyetlerinin yapılıp yapılmadığı,
- Gerekli faaliyetlerin tamamlandığını belirlemek için belirli yordamların sonuna kadar yürütülüp yürütülmediği izlenmelidir.

İç kontrol yapısının etkin ve ucuz maliyetli olmasının yanı sıra yeni gelişen teknolojilere uyum sağlaması, gelişmelere paralel olarak sürekli yenilenmesi gerekir. Bu amaçlara ulaşmanın yolu iç kontrol yapısının gözlemlenmesinden ve varsa olumsuzlukların ortaya çıkarılmasından geçer. Teftiş olarak da adlandırılabilir olan gözlem, işletme içi bir faaliyet olarak iç denetim bölümünce gerçekleştirilir.¹²²

İzleme, bir sistemin başarısının niteliğini değerlendirme sürecidir. Zaman geçtikçe iç kontrol sistemleri de değişir ve uygulanan kontrol prosedürleri gelişir. Bu süreçte izleme, yönetim tarafından şartlar değişirken sistemde ne gibi değişikliklerin yapılması gerektiğinin belirlenmesine yardımcı olur. İzleme, sürekli veya ayrı ayrı değerlendirmeler şeklinde olabileceği gibi her iki yönetimin birlikte uygulanması şeklinde de yapılabilir. Sürekli izleme, faaliyetlerin normal akışında iç kontrolün etkinliğini değerlendirmeye hizmet eder.¹²³

İç kontrolün, organizasyonun karşı karşıya kaldığı risklere ve değişikliklere sürekli biçimde uyum gösterebilen yapıda olması beklenmektedir. Bunun gerçekleştirilebilmesi diğer bir ifadeyle iç kontrolün değişen hedeflere, ortama, kaynaklara ve risklere ayak uydurabilmesi, bu sistemin sürekli izlenmesi ile mümkün olabilmektedir.¹²⁴

2.7.İÇ KOTROL SİSTEMİNİN İNCELENMESİ

2.7.1.İÇ KONTROL SİSTEMİNİ TANIMA YÖNTEMİ

İç kontrol sisteminin tanınmasına ilişkin çalışmalar bazı yöntemlerin kullanılmasını gerektirir. Bunlar;

2.7.1.1.NOT ALMA YÖNTEMİ

Uygulanması son derece kolay olan bu yöntem denetçinin gerek işletme yetkilileriyle görüşürken bir takım sorular sorarak ve gerekse işletme ile ilgili dokümanları incelerken

¹²² Haftacı Vasfi, age, s.57

¹²³ Doyrangöl, Nuran, "İşletme..." agm, s.3

¹²⁴ Akyel, Recai, Türkiye'de İç Kontrol Kavramı, Unsurları ve Etkinliğinin Değerlendirilmesi, Yönetim ve Ekonomi Dergisi, Yıl:2010, Cilt:17, Sayı:1, Celal Bayar Üniversitesi İBF Manisa, s.88

not aldığı bir yöntemdir. Alınan cevaplar belirli bir değerlendirme sürecinden geçirilir ve önemli görülenler çalışma kâğıtlarına aktarılır.¹²⁵ Bunları yaparken, genellikle işletme – tedarik üretim – satış ve tahsil – ödemeler döngüsüne uygun bir şekilde yerine getirir. Muhtıra yöntemi de denilen bu yöntemde denetçi, iç kontrolleri yazılı bir şekilde anlatır. Önemli gördüğü hususları ve yönetime yapacağı önerileri çalışma kâğıtlarına not eder.¹²⁶

Not alma yönteminin uygulanmasında not biçime getirilmesi gereken bazı özellikler bulunmaktadır;¹²⁷

- Muhasebe sisteminde yer alan her bir belge ve kaydın doğuş noktalarının ortaya konulması,
- Sistemde yer alan çeşitli uygulama süreçlerinin not biçiminde izlenmesi,
- Sistemde yer alan belge ve kayıtların düzenleme biçimlerinin not biçiminde izlenmesi,
- Çeşitli kontrol prosedürlerinin uygulanma biçimlerinin not alınması.

2.7.1.2.AKIŞ ŞEMALARI YÖNTEMİ

Sistem akış şemaları iç muhasebe kontrol sisteminde herhangi bir faaliyete veya akıma ya da ele alınan kıymet hareketine ilişkin bilgi akışını girdi, işlem ve çıktı düzeninde gösteren etkin bir araçtır. Sistem akış şemaları işletmede kıymet hareketi doğuran bir olayın doğuşundan muhasebe kayıtlarına geçirilmesine ve ait olduğu hesaba yansıtılmasına kadar geçen tüm işlemleri şematik olarak gösterir.¹²⁸ Denetçi işletmenin kabul ettiği ve uyguladığı düzeni akış şeması üzerinde izler ve zayıf noktaları ortaya çıkartabilir. Örneğin işletmeye bir sipariş emri geldiği andan itibaren nelerin yapıldığı, satış işleminin hangi aşamalardan geçtiği, düzenlenen belgelerin nerelere gittiği, başlangıçtan son noktaya kadar sembollerle izlenilebilir.¹²⁹

Denetçi akış diyagramını hazırlarken kendisi için gerekli olan bilgileri aşağıdaki gibi sağlar;¹³⁰

- İlgili süreçlerden sorumlu olan kişi ile görüşmeler yapmak,

¹²⁵ Bakır Mehmet, age, s.48

¹²⁶ Gürbüz, Hasan, "Muhasebe Denetimi" Bilimsel Teknik Yayınevi, 1995, İstanbul, s.69

¹²⁷ Bozkurt, Nejat, age s.139-140

¹²⁸ Güredin Ersin, "Denetim..." age s.187

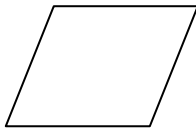
¹²⁹ Bozkurt, Nejat, age, s.140

¹³⁰ Güredin Ersin, "Denetim..." age s.187

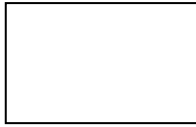
- Sürece ait bilgileri sürecin başından sonuna kadar izleyerek,
- Belgeleri hazırlamaktan sorumlu olan kişilere sorular sorarak bilgi almak ve her belgeye ait bilgileri birleştirip derleme yapmak.

Denetçi, işletme fonksiyonlarını alt fonksiyonlara ayırır. Tedarik, üretim, satış gibi Bu gruplara veya alt fonksiyonlara uygun akış şemaları düzenlenir. Kimin nereden belge aldığı, kime verdiği, hangi sorgulamalar yapıldığı bu şemalar üzerinde gösterilir.¹³¹

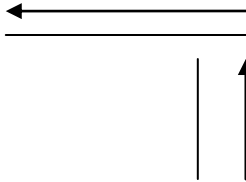
Akış şemaları yönteminde kullanılan başlıca sembollerden bazıları şunlardır.¹³²



GİRDİ / ÇIKTI: giren veya çıkan bilgiyi gösterir.

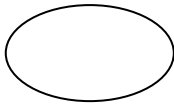


İŞLEM: Bilgilerin işlenmesinde bilginin değerini, şeklini veya yerini değiştiren adımları ifade eder.

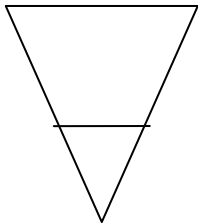


İŞLEM AKIŞ YÖNTEMLERİ: İşlemin yönünü gösterir.

Normal olarak soldan sağa ve yukarıdan aşağıya olan yönleri ifade eder.



BAĞLAYICI: Akış diyagramında aynı sahife üzerinde şemanın bir bölümünden diğerine geçişleri gösterir. Bu giriş ve çıkışları belli etmek için sembolün içine harf konur.



DOSYA SAKLAMA: Bilgi veya belgelerin herhangi bir şekilde depolanması, depolama türü sembolün içinde gösterilebilir.

¹³¹ Kaval, Hasan, s.99

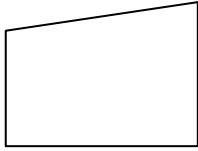
¹³² Güredin Ersin, "Denetim..." age s.189



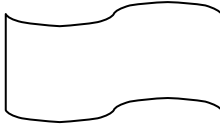
BELGE: Çeşitli türde rapor ve bilgilerin kayıtlanmış olduğu belgelerdir.



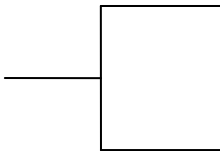
EL İLE YAPILAN İŞLER: Çeşitli türde bilgilerin mekanik araçlardan yararlanılmadan el ile işleme tabi tutulması.



BAĞLI KLAVYE: Düğmeye basma, tuşa basma, çevirme gibi işlemler uygulanarak mekanik aygıta el ile giriş yapmak.



DELİKLİ KAĞIT ŞERİT: Kağıt şerit şeklindeki çıkış işlevi.



AÇIKLAMA: Gerekli açıklamaları yapmak için kullanılır.

Akış şemaları yönteminin diğer tekniklere nazaran önemli sakıncaları mevcuttur.¹³³

- Önemli ölçüde bilgi ve deneyim gerektirir.
- Hazırlanmaları zaman alır.
- Hazırlandıktan sonra kontrolün zayıf olduğu noktaların belirlenmesi için yapılan analiz daha zordur.

¹³³ Kaya, Aslan ve Demiral , “Vergi İncelemelerinde İşletmelerin İç Kontrol Sistemlerinden Yararlanma Olanakları”, Muhasebe ve Denetime Bakış, Ocak 2001, s.90

- İç kontrol soru kâğıtlarında hayır cevapları ile tespit edilebilen zayıflıkları akış diyagramı üzerinde saptayabilmek daha fazla bilgi ve tecrübe gerektirir.

2.7.1.3.SORU FORMU UYGULAMA YÖNTEMİ (ANKET YÖNTEMİ)

Denetçi, incelenen işletmedeki sistemin etkinliğini ve güvenilirliğini araştırmaya yönelik soruları önceden hazırlayarak bu anket formunu oluşturur. Anket, denetlenen işletmedeki mali işler müdürü (ya da koordinatörü), muhasebe müdürü, bilgi işlem müdürü ve diğer yönetici konumdaki personelle konuşularak, bizzat denetçi tarafından doldurulur. Anket formları genellikle basılı biçimde (form) hazırlanmış olup, çoğu işletmede uygulanabilir nitelikte sorulardan oluşur. Ancak, bazı durumlarda anket formları denetlenen işletmeye göre yeniden hazırlanır.¹³⁴

Anket yönteminde denetçi, iç kontrol sistemi hakkında bir dizi soru hazırlar. Sorular genellikle “evet” ve “hayır” veya “söz konusu değil” cevapları alınabilecek şekilde düzenlenir.¹³⁵ Bu yöntem not alma yönteminin gelişmiş bir şekli olarak nitelenebilir. Denetçi, işletmenin faaliyette olduğu sektörü ve denetimin amaçlarını anladıktan, yeterli gözlemler yaptıktan sonra fiilen olması gereken durumu tespit eder. Daha sonra olması gereken bu durumun mevcut olup olmadığını tespit amacıyla soru formları hazırlar bu soru formları yine işletmenin alt fonksiyonlarına veya faaliyet türlerine uygun olabilir.¹³⁶ Bu yöntem en çok kullanılan yöntemdir.

Anketlerin geniş kapsamlı olmaları, uygulamalarının yüksek düzeyde tecrübe gerektirmemesi, diğer yöntemlere göre daha hızlı uygulanmaları, muhtemel raporlanabilir durumlara ve zayıflıklara dikkat çekmeleri, analizlerinin kolaylıkla yapılabilmesi başlıca yararları arasında sayılabilir. Anket tekniğinin çok eleştirilen yanları ise denetçinin iç kontrol sisteminin zayıf yanlarını ortaya çıkarmak amacıyla çok sayıda soru sormasının gerekebilmesi, sorulara verilen cevapların aşırı programlanmış olup asıl kişisel yargının kaybolma ihtimali olarak sayılabilir.¹³⁷

¹³⁴ Türker Masum, Sınırlı Uygunluk Denetimi El Kitabı, Türmob Yayınları 194, s.100

¹³⁵ Gürbüz, Hasan, age s. 69

¹³⁶ Kaval, Hasan, age s.99

¹³⁷ Uzay Şaban, “İşletmelerde İç Kontrol...”age, s.32

2.8. İÇ KONTROL YAPISINI ETKİLEYEN UNSURLAR

Etkin bir iç kontrol sisteminin kurulabilmesi için sistemin yapısında bulunması gereken bazı temel unsurlar aşağıda sıralanmıştır;

- Yetki ve sorumlulukları uygun biçimde düzenleyen organizasyon planı,
- Varlıkların, borçların, gelir ve giderlerin etkin biçimde kontrolüne olanak verecek yeterlilikte bir muhasebe sistemi,
- Organizasyon planında yer alan bölümlerde görevli personelin çalışmalarını sürdürürken izleyecekleri yol ve yöntemler,
- Üst yönetime sorumlu bulunan iç denetim bölümü,
- Yeterli sayı ve nitelikte personel¹³⁸

İşletmelerin belirlemiş olduğu hedeflere ulaşmalarında en büyük yardımcıları olan iç kontrol yapısının verimliliğini etkileyen bazı unsurlar vardır. İşletmelerin iç kontrol yapısını etkileyen unsurların, (muhasebe sistemi ve kontrol yöntemlerinin uygulanabilirliğinin) aşağıdaki şartlar çerçevesinde değerlendirilmesi gerekmektedir.

- İşletmenin hacmi,
- İşletmenin ve ortaklarının özellikleri,
- İşletmenin yapısı,
- Faaliyetlerin karmaşıklığı ve çeşitliliği,
- Veri işleme yöntemleri,
- Yasal ve düzenleyici koşulların uygulanabilirliği¹³⁹

İşletmelerin hacimleri, kurulacak olan iç kontrol yapısının veya kullanılacak olan kontrol mekanizmalarının derecesini belirlemektedir.¹⁴⁰

İşletmeler büyüdükçe karşılaşılan risklerin derecesi de artacaktır. İşletmenin büyümesinin sonucu olarak işletme sahibi bütün görevleri kendisinde toplayamayacak ve personel çalıştırmak durumunda kalacaktır. İşletme henüz orta büyüklükte iken, ayrıntılı iç kontrol yöntemlerinin uygulamasındansa yazılı ve ayrıntılı olarak bütün personelin görev ve sorumluluklarının belirlenmesi ve iç kontrol yapısının iyi örgütlenmesi yeterli olacaktır. Ancak, işletme büyüdükçe ve işlemler daha karmaşık hale geldikçe, etkin işleyen bir iç kontrol yapısının kurulmasına duyulan ihtiyaç

¹³⁸ Bozkurt Nejat, "Muhasebe Denetiminde Parasal..." age, s.17

¹³⁹ Uzay Şaban, "İşletmelerde İç Kontrol..."age, s.33

¹⁴⁰ Simay Erdoğan, age 31

artacaktır. Büyük işletmelerde işletme sahibinin işletmenin bütün faaliyetleriyle doğrudan ilgilenme şansı yoktur. Bunun için, şirket sahibi veya yönetim kurulu, işletme içinde yaşanan hileleri, yolsuzlukları ve varlıkların kötüye kullanımını en aza indirecek, verimliliği artıracak, bilgilerin doğru ve güvenilir raporlanmasını sağlayacak, işletmenin yapısına ve büyüklüğüne uygun bir iç kontrol yapısının kurulmasına çalışacaktır.¹⁴¹

Veri işleme yöntemleri kontrol amaçlarının başarılması için oluşturulan kontrol yöntemlerine etki etmektedir. Verilerin klasik yöntemlerle işlenmesiyle bilgisayarla işlenmesi arasında oldukça önemli farklılıklar vardır. Her şeyden önce bilgisayarlı ortamlarda veri ve bilgilere daha kısa zamanda ulaşılabilir, işlemler tek düzen muhasebe sistemine uygundur ve yönetim tarafından işlemlerin gözlemlenmesi daha kolaydır.¹⁴²

2.9.İÇ KONTROL YAPISININ KURULMASINDA GÖZ ÖNÜNDE BULUNDURULMASI GEREKEN FAKTÖRLER

İşletmelerde kurulacak olan iç kontrolün, amaçların ve risklerin bir fonksiyonu olması nedeniyle, amaçlarda ya da risklerde meydana gelen değişimler kontrolü de etkileyecektir. Dolayısıyla, iç kontrol, amaçlar ve risklere göre sürekli olarak gözden geçirilmesi, yeniden tasarlanması ve iyileştirilmesi gereken dinamik bir süreçtir.¹⁴³ Etkin ve güçlü bir iç kontrol yapısının kurulması aşamasının da göz önünde bulundurulması gereken önemli noktalar vardır.¹⁴⁴ Bu noktalar;

- Risk faktörü
- Maliyet faktörü

2.9.1. RİSK FAKTÖRÜ

Genel olarak risk, işletmelerin amaçlarına ulaşmasını engelleyecek her türlü olay ve etken olarak tanımlanabilir. Bu anlamda riskleri işletmenin amaçlarına ulaşmasındaki engeller olarak ifade etmek daha doğrudur. Dolayısıyla işletmeler eğer mevcut veya gelecekteki risklerini tespit edip, kararlarını ve yönetim biçimlerini buna göre şekillendirirlerse, iç kontrol açısından büyük bir kolaylık sağlamış olurlar. Riskler

¹⁴¹ Erdoğan Simay, age s.31-32

¹⁴² Uzay Şaban, “İşletmelerde İç Kontrol...”age, s.33

¹⁴³ Kayım, Ali, Basit Kontrol Modelinden Coso Modeline İç Kontrol Süreci: Kurumsal Bazda ve Süreç Bazında Kontrollerin Tasarımına İlişkin Bir Uygulama Örneği, Denetim Dergisi, KİDDER Yayımları, Ankara, 14.12.2009 s.44

¹⁴⁴ Kepekçi, “İç Kontrol Sistemi...” age, s.9

bünyelerinde sadece tehlikeleri değil aynı zaman da fırsatları da barındırırlar. Beklenmeyen olaylardan kaynaklanan risk tehlikeyi, değişimden kaynaklanan risk belirsizliği, riski işletme lehine kullanabilme kabiliyeti ise fırsatları ifade eder.¹⁴⁵



Şekil 2.3. Riskin Çeşitlendirilmesi

Kaynak: Duygu Anıl Keskin, İç Kontrol Sistemi: Kontrol Öz Değerlendirme, İstanbul: Beta Yayıncılık, 2006, s.16

İşletmenin mali yöneticilerinin karşılaştıkları iki tür risk vardır.¹⁴⁶ Bunlar, mali riskler ve muhasebe riskleridir. Mali riskler, uygun olmayan politikaların uygulanması ve yolsuzluk işlemleri sonucu varlıkların kaybı olasılığıdır. Muhasebe riskleri ise, varlıklarla ilgili hesap verme yükümlülüğünün yerine getirildiği raporlarda ve kayıtlarda hata olma olasılığıdır. Bu risklerin dışında bazı unsurlar risk düzeyini artırır.¹⁴⁷

Verimsiz faaliyet sonucu varlıkların yönetilmesinde ve varlıkların hırsızlıktan korunmasında başarısızlık, ortaklar ve alacaklılar açısından "zarar riskini" ortaya çıkarır. Muhasebe kayıtlarında ve raporlarında kasıtlı ve kasıtsız olarak yapılan yanlışlıklar, bu bilgilerin hem yöneticiler hem de işletme dışındaki kişiler tarafından alacakları kararlarda kullanılmalari halinde "yanılma riskini" meydana getirir.¹⁴⁸

¹⁴⁵ Yılcı, Münevver, Muhasebe Denetimi ve Mali Analiz, (Ed) Ferruh Çömlekçi, Anadolu Ün.Yayıncılık no:1585, Açıköğretim Fak. Yayını no:839, Eskişehir, Ekim 2004, s.63

¹⁴⁶ Kepekçi, "İç Kontrol Sistemi..." age s.56

¹⁴⁷ Muhasebe denetimi ve raporlama, www.asmmmo.org.tr/asmmmo/UserFiles/denetim.doc, (erişim tarihi: 27.02.2014)

¹⁴⁸ Kepekçi, "İç Kontrol Sistemi..." age s.56

İşletmeler risk değerlendirmelerini yaparken bu değerlendirmeleri üç aşamada toplamalıdır; risklerin tespiti, risk analizi, değişimin yönetimi.¹⁴⁹

İşletme düzeyindeki riskler tüm işletmeyi etkileyebilen risklerdir. İşletme düzeyinde oluşabilecek risklerin iç ve dış faktörleri şu şekilde incelenebilir;¹⁵⁰

Dış Faktörler;

- Teknolojik gelişmeler
- Müşteri ihtiyaçları ve beklentilerinin değişmesi
- Rekabet
- Yeni yasalar ve düzenlemeler
- Doğal felaketler

İç Faktörler;

- Bilgi sistemlerinin süreçlerinde ki bir bozukluk ya da aksaklık
- İşe alınan personelin niteliği
- Yönetimin sorumluluklarındaki bir değişim
- Başarısız bir yönetim kurulu

Risk analizinde izlenen yol ise şu şekilde olmalıdır;¹⁵¹

- Bir irksin öneminin tahmin edilmesi
- Riskin meydana gelme olasılığının değerlendirilmesi
- Riskin nasıl yönetileceğinin dikkate alınması

Değişim yönetiminde, iç kontrol amaçları topluluğunu ve risk değerlendirme sürecini etkileyebilecek, yönetimin özel dikkatini gerektiren belirli koşullar ve şartlar bulunur, bunlar;¹⁵²

- Değişen faaliyet çevresi
- Yeni personel
- Yeni veya revize edilmiş bilgi sistemleri
- Hızlı büyüme
- Yeni teknoloji
- Yeni yaklaşımlar
- Ortalıktaki yeni yapılanmalar

¹⁴⁹ Yılcı, Münevver, "İç Denetim: ..." age, s.63

¹⁵⁰ Yılcı, Münevver, "İç Denetim:...",age s.63

¹⁵¹ Yılcı, "İç Denetim:..." ages.64

¹⁵² Yılcı, "İç Denetim:..." age s.64-65

- Yurtdışı faaliyetleri

2.9.2. MALİYET FAKTÖRÜ

İç kontrol yapısını kurmanın ve kontrol etmenin işletmelere maddi anlamda mutlaka bir maliyeti vardır. Bu maliyet sistemde yer alması düşünülen personelin sayısı ve niteliği ile yine kurulacak sistemde kullanılacak teknik ekipmanlarla doğru orantılıdır. İç kontrol sisteminin maliyeti bu sistemi kurmaktan elde edilmesi beklenen faydayı hiçbir zaman geçmemelidir.¹⁵³

İşletmede uygulanan iç kontrol usul ve yöntemleri arttıkça, iç kontrol sisteminin maliyeti de artar. İç kontrol usul ve yöntemlerinin maliyeti, hiçbir zaman elde edilmesi düşünülen faydayı aşmamalıdır. İç kontrol sisteminin maliyeti amaçlanan faydayı aşıyorsa işletmeler iç kontrol yapısından faydadan çok zarar görürler. İşletmede iç kontrol usul ve yöntemlerinin zamanla daha fazla uygulanması ile yolsuzluk ve savurganlıktan doğacak zararlar da giderek azalacak ancak hiçbir zaman sıfıra inmeyecektir. Ne kadar sağlam bir iç kontrol yapısı kurulursa kurulsun, önceden tahmin edilemeyen ve önüne geçilemeyen kayıplar her işletmede olacaktır. Bu nedenle, işletmelerdeki iç kontrol yapılarının amacı hata ve hileyi tamamen ortadan kaldırmak değil mümkün olduğunca en aza indirmektir.¹⁵⁴

Maliyet - yarar ilişkisi; iç denetim ve iç kontrol sisteminin kurulmasıyla çalıştırılmasında dikkate alınması gereken önemli bir kriterdir.¹⁵⁵ Maliyet - yarar analizinde, maliyetin ve sistemden sağlanacak yararın önceden kesin olarak hesaplanmaması bu konuda karar vermeyi zorlaştırmaktadır. Yönetim gerekli hesaplamaları ve tahminleri yaparak, sistemin kurulup kurulmaması konusunda karara varmalıdır. Örneğin bir mağazada müşterilerin yaptıkları hırsızlıkların engellenmesi amacıyla kurulacak kontrol sisteminin maliyeti ile çalınan mallar nedeniyle katlanılan zarar arasında bir kıyaslama yapılarak, buna göre sistemin kurulup kurulmamasına karar verilmeli.¹⁵⁶

¹⁵³ Türedi, Selda, İç Kontrol Sistemi ve Toplam Kalite Yönetimi İlişkisi, Uluslar arası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi, Yıl 2012 c:4 s:1 s.28

¹⁵⁴ Kepekçi, İç Kontrol Sistemi, s.57-58

¹⁵⁵ Tamer Aksoy, Tüm Yönleriyle Denetim, Cilt 2, s.1357

¹⁵⁶ Güredin, Ersin, "Denetim ve Güvence..." age, s.322

2.10.İÇ KONTROL YAPISI İLE İLGİLİ ULUSLARARASI DÜZENLEMELER

2.10.1.İÇ KONTROL MODELLERİ

İç kontrol sistemine yönelik olarak farklı yöntemler oluşturulmuştur. Bunlar, COSO, CobiT, eSAC, ve SysTrust modelleridir. Bu modeller ilişkin açıklamaya aşağıdaki tablolarda yer verilmektedir.¹⁵⁷

Tablo 2.4. İç Kontrol Sistemleri İle İlgili Oluşturulan Değişik Modeller

COSO Modeli:	COSO (Committee of Sponsoring Organizations – Sponsor Organizasyonlar Komitesi) tarafından geliştirilen iç kontrol modli (Internal Control – Integrated Framework) 1992 yılında yayınlanmıştır. Komiteyi oluşturan kuruluşlar arasında Amerikan Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü (AICPA), Amerikan Muhasebeciler Birliği (AAA), Uluslar arası Finans Yöneticileri (FEI), İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) ve Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü (IMA) yer almaktadır.
CobiT Modeli:	Control Objectives for Information Technology (CobiT – Bilgi Teknolojisi Kontrol Amaçları) 1996 yılından beri kullanılmaktadır. İletmelerde bilgi işlem teknolojilerinin kullanımından kaynaklanan riskleri kontrol etmek amacıyla geliştirilmiştir.
eSAC Modeli:	Electronic Systems Assurance and Control (eSAC – Elektronik Sistemler Güvence Kontrol), işletmelerde bilgisayar ortamında yapılan işlere (e-business) bağlı olarak ortaya çıkan risklere yöneliktir. Bu sistem, işletmelerin üst düzey yönetici ve denetçilerinin elektronik sistemlerin kullanımından kaynaklanan riskleri anlamalarını, değerlendirmelerini ve kontrol etmelerini sağlamak amacıyla 2001 yılında geliştirilmiştir.
SysTrust Modeli:	System Trust (SysTrust) (Güven Sistemi), 1999 yılında AICPA ve Kanada Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü (CICA) tarafından geliştirilmiştir. Elektronik ortamlarda üretilen bilgilerin güvenilirliğini sağlamaya yöneliktir.

Kaynak: Tamer Aksoy, Ulusal ve Uluslar arası Düzenlemeler Bağlamında İç Kontrol ve İç Kontrol Gerekliliği, İSMMMO Mali Çözüm Dergisi, sayı 72, 2005, s.144

¹⁵⁷ Aksoy, Tamer, agm, s.145

Oluşturulan bahse konu iç kontrol modellerinin belli kriterler bazında karşılaştırılmasına aşağıdaki tabloda yer verilmektedir.

Tablo 2.5: İç Kontrol Sistemlerinin İçerik, Amaç ve Sorumluluk Açısından Karşılaştırılması

	COSO	CobIT	eSAC	SysTrust
Sistemi oluşturma sorumluluğu	İşletme Yönetimi	Yönetim	Yönetim	Yönetim
Sistemi etkin çalıştırma sorumluluğu	Yönetim	Yönetim, iç ve dış denetçiler	İç denetçiler	Bağımsız dış denetçiler
İç kontrol sisteminin etki alanı	İşletmenin tamamı	Bilgi teknolojisi ve işletmenin tamamı	Bilgi teknolojisi	Bilgi sistemleri
Tanım	İşletme yönetimi, yönetim kurulu ve diğer yetkili personelce oluşturulan ve etkilenen bir yöntem	İşletme politikaları iş yapış tarzı ve organizasyon yapısını kapsayan bir yöntem	Çalışanlardan oluşan bir sistem yöntemler ve alt sistemlerden oluşur.	Tanım yapılmamıştır.
Amaç	Güvenilir finansal raporlama Faaliyet etkinliği Yasa ve yönetmeliklere uygunluk	Güvenilir finansal raporlama Faaliyetlerde etkinlik Yasa ve yönetmeliklere uygunluk Tam, doğru ve gizli bilgiler	Güvenilir finansal raporlama Faaliyetlerde etkinlik Yasa ve yönetmeliklere uygunluk	Güvenilir finansal raporlama Yönetimin hedeflere ulaşma başarısı

Kaynak: Tamer Aksoy, Ulusal ve Uluslar arası Düzenlemeler Bağlamında İç Kontrol ve İç Kontrol Gerekliliği, İSMMMO Mali Çözüm Dergisi, sayı 72, 2005, s.145

Bu iç kontrol modellerinden tablolar yardımıyla söz ettik, şimdi de başlıklar halinde bu modelleri inceleyelim.

2.10.1.1.TREADWAY KOMİSYONU VE RAPORU

1987 yılında, Amerikalı Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA), Amerika Muhasebeciler Birliği (AAA), Mali Yöneticiler Enstitüsü (FEI), İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) ve Ulusal Muhasebeciler Birliği'nin bir araya gelmesiyle bir komisyon oluşturulmuştur. Komisyon'a "James C.Treadway" başkanlık etmesi nedeniyle, oluşturulan rapor "Treadway Komisyonu ve Raporu" olarak da anılmaktadır. Komisyon mali tablolarda oluşturulan hilelerin azaltılması ve güvenilir bir raporlama sisteminin oluşturulması amacıyla bazı önerilerde bulunmuştur. Treadway Raporunda denetim komiteleri için şu tavsiyelerde bulunuyor:¹⁵⁸

- Tüm halka açık işletmeler genel kuruldan bağımsız, bağımsız üyelerden oluşan ve sorumluluklarını yerine getirebilecek yeterli kaynağa ve yetkiye sahip denetim komiteleri kurmalı.
- İşletme yönetimi ve denetim komitesi finansal raporlama sürecinin denetimi ve bu sürecin etkinliğinin artırılması noktasında, iç denetim ile bağımsız dış denetimin birlikte çalışmasını sağlamalı.
- Gelecek yıl işletmeye denetim hizmeti verecek bağımsız denetçinin anlaşmasına ilişkin yönetim planı ile işletmenin ara finansal raporlama süreci denetim komitesi tarafından izlenmeli.
- Denetim komitesi işletmenin iç kontrol yapısı ile finansal raporlama süreci hakkında bilgi sahibi olmalı ve gözetim sorumluluğunu etkin bir şekilde yerine getirebilmesi için hazırlıklı olmalı.
- Tüm halka açık işletmeler; düzenli olarak gözden geçirilen, gerekli görüldüğü zaman üzerinde değişiklik yapılabilen, denetim komitesinin görev ve sorumluluklarını açıkça belirten ve genel kurul tarafından onaylanmış yazılı bir yönetmelik geliştirmeli.
- Hem komite hem de işletme yönetimi bağımsız denetçinin bağımsızlığının sürdürülmesinde ve korunmasında denetçiye yardımcı olmalıdır. Ayrıca denetim

¹⁵⁸ Çatıkkaş Ö., Okur M. ve Balkan İ., Bankalarda Denetim Komitesi Uygulaması, Türkiye Bankalar Birliği, Yayın No:287, İstanbul, Eylül 2012, s.27 (Çevrimiçi)
http://www.tbb.org.tr/Content/Upload/Dokuman/792/Catikkas_Kitap.pdf , (erişim tarihi:10.03.2014)

komitesi, işletme yönetimi tarafından oluşturulan ve denetçinin bağımsızlığını etkileyebileceğini düşündüğü uygulama değişkenlerini incelemeli.

- Tüm halka açık şirketler yıllık finansal raporların bulunduğu bir mektup ile birlikte denetim komitesi başkanı tarafından imzalanmış ve komitenin yıl içerisinde yerine getirdiği faaliyetler ile komitenin sorumluluklarını belirten bir mektubu da hissedarlara sunmalı.
- Denetim komitesi, işletmenin önemli muhasebe uygulamalarında yeni bir yargıya ulaşmak istediği zaman gerekli bildirimleri elde edebilmeli.
- İşletme etik bir ortamın oluşturulması ve hileli mali raporlamayı önlemek amacıyla yönetim, işletmedeki kurumsal uygulama kodlarını yazılı olarak geliştirmelidir. Bu noktada denetim komitesi ise yönetim tarafından geliştirilen uygulama kodlarını ve yıllık denetim programını izlemeli.

Treadway Komisyonu tarafından hazırlanan raporda iç kontrol yapısının etkinliğine ilişkin yönetim raporları hazırlanması çağrısında bulunulmuş ve güçlü bir kontrol ortamı, davranış kuralları, yetkin ve konuyla yakından ilgili kişilerin oluşturduğu bir denetim komitesi ve güçlü bir iç denetim işlevi de dâhil olmak üzere etkin bir iç kontrol yapısında bulunması gereken kilit unsurlar üzerinde durulmuştur. Treadway Komisyonu'nda raporu tutarlı bir iç kontrol tanımına duyulan ihtiyacı da ortaya koymuştur.¹⁵⁹ COSO modeli olarak bilinen "İç kontrol Bütünleşik Çerçeve" başlıklı rapor, Amerika Birleşik Devletleri'nde Treadway Komisyonu'nu Destekleyen Kuruluşlar Komitesi tarafından 1992 yılında yayımlanmıştır.¹⁶⁰

2.10.1.2.COSO MODELİ

Coso Raporunda; Treadway Komisyonunun önerisi ile, ortak bir iç kontrol tanımına ulaşmak ve işletmelerin iç kontrol sistemi geliştirmelerine yardımcı olacak bir çerçeve belirlemek amacıyla 16 Mart 1991 tarihinde yayımlanan raporun başlangıç noktası, 1987 yılında iç kontrollerle ilgili bir çok örgütün bir araya gelmesidir. Söz konusu

¹⁵⁹ İç Kontrol Dünyası, İç Kontrolün Kısa Tarihi, 7 Eylül 2011, (Çevrimiçi) http://interncontrol.blogspot.com/2011_09_01_archive.html , (erişim tarihi:03.02.2014)

¹⁶⁰ Saltık Nihal, İç Kontrol Standartları, Maliye Bakanlığı, s.13 <http://kontrol.bumko.gov.tr/Eklenti/4042.ickontrolstandartlaripdf.pdf?0> , (erişim tarihi:03.02.2014)

raporda ‘iç kontrol sisteminin’, ‘iç kontrol’ ile eş anlamlı olduğu ve bu terimlerin birbiri yerine kullanılabileceği belirtilmiştir.¹⁶¹

Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA), 1995 yılında 78 No.lu Standartlarla COSO modelinde yapılan tanımı benimsemiştir. Buna göre iç kontrol, finansal tabloların güvenilirliği, işlemlerin etkinliği, faaliyetlerin yasa ve yönetmeliklere uygunluğunu sağlama konusunda sınırlı bir güvence vermek üzere, firma yönetimi veya yönetim kurulu tarafından oluşturulan ve kontrol edilen bir yöntemdir.¹⁶²

ISACA’ya göre iç kontrol; yönetim organları, yönetim ve diğer bütün personel tarafından etkilenen dinamik, bütünlük bir süreçtir ve ayrıca aşağıdaki sıralanan genel amaçlara ulaşılmasıyla ilgili makul bir güvence sağlamak için tasarlanmıştır. Bu amaçlar;

- Etkililik, etkinlik ve faaliyetlerin ekonomikliği,
- Yönetimin güvenilirliği,
- Uygulanabilir kanun, düzenleme ve iç politikalara uyumun sağlanmasıdır.

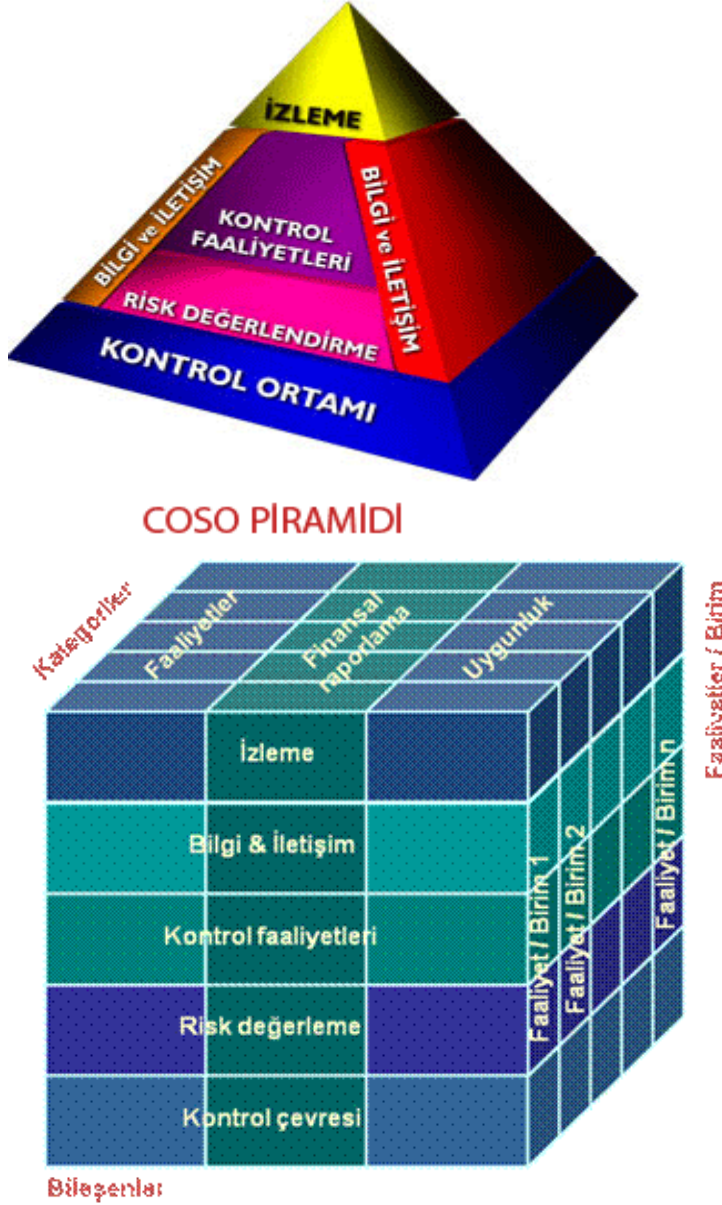
COSO iç kontrol tanımı ve kriteri; uluslar arası standartları belirleyen tüm düzenleyici mesleki otoritelerin düzenlemelerinde ve başta gelişmiş ülkeler olmak üzere hemen hemen tüm ülkelerin ilgili yasal mevzuatlarında temel teşkil etmiş ve etmektedir. Amerikan Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü (AICPA), COSO’dan önce yapmış olduğu iç kontrol tanımını güncellemiş ve 1995 yılında 78 nolu standartla COSO modelinde yapılan tanımı benimsemiştir.¹⁶³ İlerleyen yıllarda Enron ve Worldcom gibi devasa firmalarda yaşanan muhasebe ve denetim skandalları küresel etkiler doğurmuş ve bu firmalara, firmaların sundukları bilgilere ve bu firmaları inceleyen bağımsız denetim birimlerine duyulan güven sarsılmıştır. Bu güveni yeniden sağlamak üzere 2002 yılında ABD’de Sarbanes - Oxley Yasası(SOX) çıkarılmıştır. Bu şirketlerde yaşanan skandallarda fatura, büyük ölçüde, iç kontrol sistemlerinin oluşturulmaması olmasına ya da etkin bir şekilde işletilmemesine çıkarılmıştır. O yüzden yasada daha çok iç kontrol sistemlerinin etkin işleyişini sağlamak üzere düzenlemelere yer verilmiştir. SOX iç kontrol sistemlerinin yapılandırılmasında işletme yönetimlerine önemli sorumlulukların getirilmesinin yanında, iç ve dış denetçilerin denetim hizmetinin

¹⁶¹ Uzey Şaban, “İşletmelerde İç Kontrol...” age, s.9

¹⁶² Akışık, Orhan “İç Kontrol Sistemi ve Bağımsız...” agm, s.91

¹⁶³ Akışık, Orhan, age, s.91

verilmesi sırasında yakın işbirliği içinde olmalarını öngörmektedir.¹⁶⁴ Yasaya göre işletme yönetimlerinin, her yıl iç kontrol sisteminin etkinliği konusunda rapor sunulmaktadır. Bu yönüyle Sarbanes-Oxley Yasası(SOX)'da COSO'dan sonra ikinci bir milat olarak kabul edilir.



Şekil 2.4. COSO Piramidi ve COSO Küpü

Kaynak: <http://bertankaya.net/2011/08/05/kurumsal-verimliliin-artirilmasnda-yeni-bir-arac-c-kontrol/>
(erişim tarihi:26.02.2014) http://www.icdenetimmerkezi.com/bilgibankasi_det.php?p=1116

¹⁶⁴ Tamer Aksoy, Ulusal ve Uluslar arası Düzenlemeler Bağlamında İç Kontrol ve İç Kontrol Gerekliği: Analitik Bir İnceleme, Mali Çözüm S.72(Temmuz-Ağustos-Eylül,2005) s.138-140

2.10.1.3. COCO Modeli

Kanadalılar, COSO Modelinin ortaya çıkmasıyla birlikte iç kontrol sistemlerine yönelik tatmin olacakları bir model geliştirmek için çeşitli çalışmalar yürütmüştür. 1995 yılında, Kanada Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü tarafından kurulan Kontrol Kriterleri Komitesi (CoCo) yönetim kurulları, üst ve alt yönetim, hissedarlar, kreditorler ve denetçiler için bir kontrol rehberi geliştirerek, söz konusu rehberi “Kontrol Rehberi” adı altında yayımlanmıştır. Sonunda ortaya kavramsal açıdan COSO Modelinden daha geniş kapsamlı bir model çıkmıştır. Rehberin adından da anlaşıldığı üzere CoCo, iç kontrol yerine kontrol terimi kullanılmıştır. Buna bağlı olarak, COSO’nun iç kontrolün kapsamına dâhil etkinliği amaç belirleme, stratejik yönetim, risk yönetimi ve düzeltici önlemler gibi belirli yönetim faaliyetlerini CoCo, kontrol kavramının bir parçası olarak kabul edilmiştir. CoCo kontrolü, organizasyon amaçlarına ulaşılması için çalışmalarını destekleyen ve bir arada tutan kaynaklar, sistemler, süreçler, kurum kültürü, kurumsal yapı ve görevler gibi organizasyon unsurlarından biri olarak tanımlanmıştır.

COSO Modelini oluşturanlara göre, yönetim şirket amaçlarına ulaşıldığını, yayımlanan finansal raporların güvenilirliğine ve yasalara uygun hareket edildiğine dair makul güvence sunabiliyorsa iç kontrol etkin olarak değerlendirilebilir. Ancak, bunlar COSO Modelinin iç kontrol tanımında yer alan iç kontrolün amaçlarıdır ve COSO iç kontrolün etkinliğinin değerlendirilmesine ilişkin özel kriterler belirlememiştir. Diğer taraftan CoCo, belirli iç kontrol amaçlarını değerlendirmek için kullanılabilecek yirmi adet “spesifik kriter” (özel ölçüt) belirlemiş ve bunların dört ana başlık altında toplamıştır. CoCo, söz konusu 20 kriterin iç kontrolün herhangi bir bileşeninin değerlendirilmesini sağlayacak her türlü spesifik amaca uygulanabileceğini savunmaktadır. Ayrıca, CoCo’ya göre kontrolün etkinliği, organizasyonun amaçlarına ulaşması konusunda verebileceği makul güvenceyle doğru orantılıdır.

CoCo kriterleri, aşağıdaki dört başlık altında gruplandırılmıştır;

A.Amaç: Organizasyonun yönünü tayin eder. Bu başlık altında, organizasyonun amaçları, risk yönetimi, planlar ve performans hedefleri kriterleri bulunmaktadır.

B.Bağlılık: Organizasyonun kimliğini ve etik değerlerini, insan kaynakları politikalarını, yetki ve sorumlulukları ve karşılıklı güveni kapsamaktadır.

C.Yeterlilik: Çalışanların, bilgi sistemlerinin ve kontrol faaliyetlerinin sahip olması gereken nitelikleri belirler.

D.İzleme ve Öğrenme: Kurumsal gelişmenin ve çevresel değişimin sürekli izlenmesini sağlar. Performansın, bilgi sistemlerinin ve kontrolün etkinliğinin değerlendirilmesini ve iş takip yöntemlerini içerir.

CoCo, bu dört grubu, kontrol sürecinin sürekli olduğunu yansıtacak şekilde birbirini dairesel olarak takip eden bir süreç olarak değerlendirilmektedir. Organizasyonun amaçlarına ulaşılmasını sağlamak için gerekli yetkinlikteki personel kendine açıkça iletilen yetki ve sorumluluk alanındaki faaliyetleri dürüstlük ve iş etiği kurallarına uygun olarak yürütecek ve ortaya çıkan sonuçlar planlarla karşılaştırılarak performans değerlendirmesi yapılacak ve faaliyetlerin daha etkin ve verimli yürütülebilmesi için iç ve dış çevre sürekli araştırılacaktır.

Dört başlık altında toplanan 20 kıstas aşağıda açıklanmıştır;

2.10.1.3.A.Amaç

A1.Amaçlar belirlenmeli ve tüm çalışanlara iletilmeli.

A2.Amaçlara ulaşılmasını engelleyecek bütün önemli iç ve dış riskler belirlenmeli ve incelenmeli.

A3.Amaçlara ulaşılmasına destek olacak ve risk yönetimi anlayışını benimseyen politikalar belirlenmeli; söz konusu politikalar, çalışanlara kendilerinden ne beklediğini ve özgürlük alanlarını açıkça anlamalarını sağlamak üzere iletilmeli ve uygulanmalı.

A4.Amaçlara ulaşılmasını sağlayacak çabalara rehberlik edecek planlar oluşturulmalı ve iletilmeli.

A5.Amaçlar ve amaçlarla ilgili planlar, ölçülebilir performans hedeflerini ve göstergelerini içermeli.

2.10.1.3.B.Bağlılık

B1.Başta dürüstlük olmak üzere, etik değerler belirlenmeli, çalışanlara iletilmeli ve tüm şirket içinde uygulanmalı.

B2.İnsan kaynakları politikaları ve uygulamaları, şirketin etik değerleriyle ve amaçlarıyla uyumlu olmalı.

B3.Kararların doğru kişiler tarafından alınmasını ve faaliyetlerin uygulanmasını sağlamak için yetkiler ve sorumluluklar açıkça tamamlanmalı ve şirket amaçlarıyla uyumlu olmalı.

B4.Amaçlara ulaşılmasına yönelik performansı arttırmak ve çalışanlar arasındaki bilgi akışını güçlendirmek için karşılıklı güven ortamı oluşturulmalı.

2.10.1.3.C.Yeterlilik

C1.Çalışanlar, şirket amaçlarına ulaşılmasına katkıda bulunabilmek için gerekli bilgi, beceri ve donanıma sahip olmalı.

C2.Bilgi iletişim sistemi, firma değerlerini ve amaçlara ulaşılmasını desteklemektedir.

C3.Çalışanların sorumluluklarını yerine getirmelerini sağlayacak yeterlilikte ve gerekli miktarda bilgi belirlenmeli ve zamanında çalışanlara iletilmeli.

C4.Organizasyonun farklı birimleri tarafından alınan kararlar ve uygulanan faaliyetler arasında koordinasyon sağlanmalı.

C5.Kontrol faaliyetleri, amaçlar, riskler ve kontrol öğeleri arasındaki içsel bağlantı dikkate alınarak organizasyonun bütüncül bir parçası olarak tasarlanmalı.

2.10.1.3.D.İzleme ve Öğrenme

D1.Amaçların ve kontrollerin gözden geçirilmesi ihtiyacına işaret edecek bilgilerin elde edilebilmesi için iç ve dış çevre izlenmeli.

D2.Performans gerçekleşmesi, amaçlarda ve planlarda belirlenen hedefler ve göstergelerle karşılaştırılmalı.

D3.Amaçların belirlenmesi ve sistemlerin oluşturulmasında kabul edilen varsayımlar sürekli gözden geçirilmeli ve geçerlilikleri test edilmeli.

D4.Amaçlar değiştiğinde veya raporlarda hatalar tespit edildiğinde bilgi ihtiyacı ve bilgi sistemleri yeniden değerlendirilmeli.

D5.Gerekli değişikliklerin yerine getirilip getirilmediğinden emin olmak için iç takip yöntemleri geliştirilmeli.

D6.Yönetim, kontrol sisteminin etkinliğini belirli aralıklarla değerlendirmek ve bulgularını ilgili sorumlulara iletmeli.

COSO Modeline benzer bir şekilde CoCo Modeli de, yarar - maliyet analizi yanlış anlaşılma, insan faktörlerinden kaynaklı hatalar ile yönetimin iç kontrol sistemini benimsememesi gibi sınırlamalardan dolayı kontrol sisteminin, amaçlara ulaşılmasında mutlak güvence verecek şekilde tasarlanmasının ve işletilmesinin imkânsız olduğunu

vurgulamaktadır. Ayrıca, CoCo Modeli, riske ilişkin kavramsal çerçeveyi çizerken fırsat ve risk gözlemlerine de yer vermektedir. CoCo, bir organizasyonun yaşaması ve başarılı olması için belirlediği iki temel faktörü;

-Organizasyonun fırsatları belirleme ve onlardan faydalanacak kapasitede olması,

-Organizasyonun, beklenmeyen risklere ve fırsatlara anında cevap verebilme ve adapte olabilme esnekliğine ve kesin bilgilerin eksikliğinde eldeki verilerle karar alabilme kapasitesine sahip olması... biçiminde tanımlanmaktadır. CoCo Modeli, yöneticilerin zamanını ve enerjisini, fırsatları görmek ve şirkete rekabet üstünlüğü sağlayacak şekilde fırsatlardan yararlanmak için harcaması gerektiğini savunmaktadır. Görüldüğü üzere, CoCo Modeli kontrol sistemine COSO Modelinden daha geniş ve ileri görüşlü bir bakış açısıyla yaklaşmaktadır. İç kontrol sisteminin etkinliğinin değerlendirilmesi noktasında eksik kaldığı için eleştirilen COSO Modelinin aksine CoCo Modeli, kontrol sisteminin değerlendirilmesi için oldukça pratik ve kolay anlaşılır bir çerçeve sunuyor.¹⁶⁵

2.10.1.4. COBİT Modeli

Bilgi işlem teknolojisi için kontrol amaçları şeklinde Türkçeleştirilen control objectives for information and related technology (cobit); bilgi ile ilgili teknolojilerde ortaya çıkabilecek risklerin belirlenmesini, yönetimi ve kontrolü temelli yapıdır. Kısaca “Teknoloji risklerini nasıl yöneteceğiz ve bağlı oldukları yapıyı daha güvenli hale nasıl getireceğiz?” sorularının yanıtları, sadece bilgi işlem yöneticileri değil, teknoloji yoğun çalışan ve iş süreçlerine teknolojiyi entegre etmiş olan tüm kurumların yöneticileri için önem taşımaktadır.¹⁶⁶

Cobit metodolojisi bir bilgi teknolojileri yönetim ve denetim aracı olma vizyonu doğrultusunda her sürümde değişime uğramış olup son sürümü itibari ile altı temel bileşeni barındırmaktadır. Bunlar, yönetim özeti, metodolojilerin çevresi, kontrol hedefleri, denetim rehberi, performans ölçüm rehberi ve uygulama araçlarıdır.¹⁶⁷

¹⁶⁵ Erdoğan, Simay, İç Kontrol Sistemi: Kamu İktisadi Teşebbüsleri İçin İç Kontrol Modeli Önerisi, T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı Yıllık Programlar ve Konjoktür Değerlendirme Genel Müdürlüğü, DPT Uzmanlık Tezleri, Ankara 2009 Yayını No:2799, s.86-90

¹⁶⁶ Işkın, Seyit Ahmet, Elektronik Bankacılık Hizmetleri ve Denetimi, Sektörel Etütler ve Araştırmalar, İstanbul Ticaret Odası Yayınları, Yayın No:2011-8, s.79

¹⁶⁷ Çetinoğlu, Tansel, Sürekli Denetim İç Denetimde Uygulanabilirliği ve Türkiye’de Ticari Bankalar İçin Sürekli Denetim Yapılandırma Modeli, Dumlupınar Üniversitesi SBE, Doktora Tezi, Kütahya 2007 s.176

1-Yönetim özeti, Cobit metodolojisi hakkında genel bilgi verip üst yönetim kademelerinin Cobit hakkında bilgilendirilmesi ve desteklerinin kazanılmasını hedeflemektedir.

2-Metodolojinin çevresi, Cobit'in temel sahaları, bilgi teknolojisi süreç sahaları, bilgi teknolojileri süreç sahalarının iş süreçleri ile ilişkileri, bilgi kriterleri ve bilgi kaynaklarının bilgi teknolojileri süreç sahaları ile ilişkilerini ortaya koyar. Cobit'in temel hedef kitlesini bilgi teknolojileri ve denetim yönetimleri oluşturmaktadır.

3-Kontrol hedefleri, her bir bilgi teknolojileri süreçleri için yüksek seviye ve detaylı kontrol hedeflerinin belirtildiği belgelerdir. Bu belgelerin temel hedef kitlesini orta düzey bilgi teknolojileri denetim yönetimleri oluşturmaktadır.

4-Denetim rehberi, bilgi teknolojileri süreçleri bazında üst ve detay seviye kontrollerinin denetimi için gerekli rehberi, bilgi teknolojileri denetçilerinin kullanımına sunar. Cobit metodolojisine göre üst seviye kontrol hedefleri aşağıdaki gibi denetlenir:

- İş ihtiyaçlarının, ilgili risklerin ve kontrol önlemlerinin elde edilmesi ve anlaşılması,
- Kontrollerin uygunluğunun değerlendirilmesi,
- Kontrollere belirtildiği gibi uyulup uyulmadığının sürekli biçimde test edilmesiyle kontrol uyum değerlendirilmesinin yapılması,
- Analitik teknikler ve diğer kaynaklara başvurarak karşılanmayan kontrol hedeflerinin risklerinin somutlaştırılması,

5-Performans ölçüm rehberi, orta ve üst seviye bilgi teknolojileri denetim uzmanlarına denetlenen alanlardaki olgunluk seviyelerinin ölçülmesi, hedeflenen olgunluk seviyelerine ulaşılması için gerekli kritik başarı faktörlerini sunar.

6-Uygulama araçları, bilgi teknolojileri denetim bölümü yönetici ve uzmanlarına Cobit'in başarılı biçimde uygulamaya alınabilmesi, gerekli yönetim desteğinin sağlanması, sıkça sorulan sorular ve diğer kurumların deneyimlerine ulaşılması için gerekli kaynağı sağlar.

Denetim rehberi yukarıda belirtilen düzene göre yapılandırılmıştır.

COBİT'in dört ayrı süreç alanı aşağıda yer almaktadır;¹⁶⁸

1-Planlama ve Örgütlenme: Bir şirketin amaçlarına ve iş hedeflerine ulaşılması için bilgi ve teknolojilerin nasıl kullanılacağını kapsar. Bilgi teknolojilerinin kullanımından

¹⁶⁸ Işkın, Seyit Ahmet, age, s.83-84

en iyi sonuçları alarak fayda sağlamak için bilgi teknolojilerinin organizasyonel ve altyapısal şekline işaret eder.

2-Satın Alma ve Uygulama: Bilgi teknolojileri ihtiyaçlarını belirleme, teknolojiyi satın alma ve kurumun iş süreçlerine uyarlama için kurumun stratejilerini belirlemektir. Satın alma ve uygulama aynı zamanda bilgi teknolojileri sisteminin ve parçalarının hayatını sürdürebilmesi için kurumun kabulleneceği bir bakım planı geliştirilmesini de kapsamaktadır.

3-Hizmet Sunumu ve Destek: Bilgi teknolojilerinin hizmet sunumuna odaklanır. Uygulamaların bilgi teknolojileri sistemi içinde yürütülmesi ve sonuçlarıyla olduğu kadar, bilgi teknolojileri sistemlerinin etkili ve yeterli işletilmesine imkân sağlayan destek süreçlerini de kapsar. Destek süreçleri, güvenlik konuları ve eğitimini içerir.

4-İzleme: Şirket ihtiyaçlarının tayin edilmesiyle ilgili şirket stratejilerinin belirlenmesi ve mevcut BT sisteminin tasarlanırken niyetlenildiği ihtiyaçları karşılayıp karşılamadığı ile ilgilenir. Bu süreç alanı ayrıca bilgi teknolojileri sisteminin iş amaçları ve şirketin kontrol süreçlerinin iç ve dış denetçiler tarafından etkinliğinin değerlendirilmesini de kapsar.

2.10.1.5. SAC Modeli

E-ticaret ile ilgili risklere karşılık geliştirilmiştir. Sistemin tesis sorumluluğu yöneticilere, etkin çalıştırma sorumluluğuyse iç denetçilere aittir.¹⁶⁹ Güvenilir finansal raporlama, faaliyetlerde etkinlik, yasa ve yönetmeliklere uygunluk amaçları arasındadır.¹⁷⁰

2.10.1.6. System Trust Modeli

Dijital ortamlarda üretilen bilgilerin güvenilirliğini sağlamayı hedefler. Sistemin tesis sorumluluğu yöneticilere, etkin çalıştırma sorumluluğu ise dış denetçilere aittir. Sistemin kapsama alanı işletmenin bilgi sistemidir ve sistem güvenilir finansal raporlamayı, yönetimin hedeflerine ulaşmasını sağlamayı amaçlar.¹⁷¹

¹⁶⁹ Dabbağoğlu, Kadir, agm s.162

¹⁷⁰ Alptürk, Ercan, Finans, Muhasebe ve Vergi Boyutlarında İç Denetim Rehberi, Maliye ve Hukuk Yayınları, 2008 Ankara, s.20

¹⁷¹ Dabbağoğlu, Kadir, agm, s.162

3. İç Kontrol Sistemi ve Kurumsallaşma İlişkisi

3.1. Kurumsallaşmanın Tanımı

İşletmeler için en önemli hedef sürekliliktir. İşletmelerin sürekliliği çeşitli unsurların etkisi altındadır. Bu unsurlardan biride kurumsallaşmadır. Kurumsallaşma, işletmelerin tüzel kişiliklerinin oluşması, varlıklarının sürekli kılınması, amaç uyumunun sağlanması ve kurumsal kimliğin kazanılması aşamaları sonunda oluşan bir olgudur.¹⁷²

Kurumsal yapı diye de ifade edebileceğimiz bu çatı altında bir yapıya, bir anayasaya benzer. Bu yapının temel düzeylerini neden ve nasıl sorularının yanıtlarını oluşturur. Neden, amaçları; nasıl, amaçlara ulaşmada temel alınacak kavramları ve onlara bağlı olarak uygulama ilkelerini ve standartları ifade eder.¹⁷³

3.1.1. Kurum ve Kurumsallaşma Kavramları

Kurum genel bir tanımla “iktisadi, sosyal ve kültürel faaliyetler gibi toplumsal problem ve ihtiyaçlara ilgilenen büyük ve yaygın teşkilat” olarak tanımlanabilir. Bunun yanında bir şeyi kesin, biçimsel ve düzenli olarak yapma biçimi de kurumların temel özelliği olarak belirtilmekte, hatta kurum tanımı içinde yer almaktadır. Bu tanıma göre kurumu oluşturan bireylerce belirli davranışların tekrarlanması, kalıplaşması ve ortak bir hareket biçimi olarak kabul edilmesiyle kurum olma gerçekleşmektedir. Toplumsal anlamda kurum, toplumda organize olmuş, yerleşmiş, kabul edilmiş prosedürleri, belirli toplumsal ilişkiler düzenini ve topluluğu ifade etmektedir. Kurumsallaşma kavramıysa bir örgütün farklı zaman ve mekânlarda benzer tepkiler verdiğini, davranışlarının tutarlı, yerleşimi birtakım ilke ve politikalara göre belirlendiği ifade eder ve istikrar unsuru olarak nitelenir. Kurumsallaşma, sürdürülebilir başarı için gereken iyi yönetim sistemlerinin uygulanması olarak tanımlanırken iyi yönetim, bir şirketin istenen başarıya ulaşması için uyguladığı yönlendirme, yönetim ve kontrol sistemlerinin bütünü

¹⁷² Dinç, Engin ve Karakaya Aykut, Muhasebe Bilgi sistemi ve Kurumsallaşma Düzeyi Arasındaki İlişki'ye Yönelik Bir Araştırma, Selçuk Üniversitesi İİBF, Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi sayı:27, Nisan 2014, s.22

¹⁷³ Cemalcılar, Prof.Dr. Özgül, Muhasebenin Amaçlarına Ulaşmada Muhasebenin Kurumsal Yapısına Bağlılığın Gereği ve Önemi, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Ocak 2003, sayı.8 s.2

olarak tanımlanabilir. Kurumsallaşma, kurumların sürekliliği, tutum ve davranışlara bir standart getirilmesi ve istikrar kazanmasıdır.¹⁷⁴

Kurumsallaşma, bir şirketin kişilerden çok kurallara, standartlara, prosedürlere sahip olması kendisine özgü selamlama biçimlerini, iş yapma usul ve yöntemlerini içermesi ve bu sayede diğer şirketlerden farklı ve ayırt edici kimliğe bürünmesi süreci olup, işletmenin sistem haline gelmesidir. Buna göre bir kuruluşun kurumsallaşmış olması, çevresince kabul edilmiş ve süreklilik kazanmış olması anlamına gelmektedir. Kurumsallaşma, şirketin kişilerden bağımsız, uzun vadede ayakta kalabilmesi ve kamuoyuna mal olmasıdır. Kurumsallaşma çalışmalarında temel amaç, işletmenin varlığını sürekli kılabilmesinin sağlanabilmesi için gerekli örgütsel düzenlemelerin yapılmasıdır. Kurumsallaşma, işletmenin belirli bir büyüklüğe ulaşması ve özellikle girişimcinin artık her işe yetişemediği zaman kaçınılmaz olmaktadır.¹⁷⁵

Kurumsallaşmayla ilgili olarak literatür tarandığında karşılaşılan tanımlardan bazı örnekler vermek gerekirse: March, kurumsallaşma kavramına çevresel uyum açısından bakmış ve kavramı şu şekilde tanımlamıştır: “Çevresel değişme ile birlikte organizasyonel değişimin ve bu değişim doğrultusunda standardizasyonun sağlanmasıdır”. Selznick’e göre ise kurumsallaşma; “Örgütün ayrı bir kimlik kazanması ve sosyal ihtiyaç ve baskıların doğal ürünü olarak duyarlı ve esnek bir organizma haline gelmesi sürecidir. Meyer ve Rowan ise kurumsallaşmayı şu şekilde tanımlamaktadır; “İşletmenin dış çevresiyle etkileşimde ortaya çıkan uyumlu ve kontrollü faaliyetler sistemi ve bu sistemin sonucu meydana gelen kuralların, uygulamaların ve prosedürlerin icra edilmesi sürecidir”.¹⁷⁶

Kurumsallaşma, en yalın anlatımla konu ne olursa olsun her türlü etkileşim ve iletişimde belirli kuralların hâkim olmasıdır. Başka bir deyişle, bir insanın bireysel yaşamından ailenin yaşamına, kurum ve kuruluşlara, toplumlara ve toplumlar arası ilişkilere kadar bütün sosyal süreçlerde, belirli kuralların egemen olmasıdır.¹⁷⁷

¹⁷⁴ Güney Sema, Aile İşletmelerinde Güncel Konu ve Sorunlar, Siyasal Kitabevi, Ankara 2008, s.278

¹⁷⁵ Aslan İmran ve Çınar Orhan, Bir Aile Şirketinin Kurulması: Yeniden Yapılandırma ve Varislerin Yönetime Hazırlanması Süreci, Organizasyon ve Yönetim Bilimler Dergisi Cilt 2, Sayı 1, 2010 s.91

¹⁷⁶ Karavardar, Gülşah, Aile İşletmelerinde Kurumsallaşma, Yetki Devri ve Belirsizliğe Tolerans, Sosyal Bilimler Dergisi, Ocak 2011, Cilt 1, sayı 1 s.159-160

¹⁷⁷ Fındıkcı, İlhami, Aile Şirketlerinde Yönetim ve Kurumsallaşma, Alfa Yayınları, Eylül 2005 s.85

Kurum, çok uzun yıllarda oluşmuş ve ancak çok yavaş değişebilecek bir kültüre sahip, tutucu olmaktan da öte, kendine has bir ekol oluşturmuş, bir enstitü düzeyinde bir oluşumu, bir teşekkülü ifade eder.¹⁷⁸

Genel kabul gören yaklaşımlar çerçevesinde kurumsal yönetim ilkeleri;

- Saydamlık,
- Hesap Verebilirlik,
- Adillik veya Eşitlik,
- Sorumluluk

olmak üzere dört ana ilkeden oluşmaktadır.¹⁷⁹

3.1.1.1. Saydamlık

Kurumsal yönetimin dayanağı temel ilkelerden biri olan saydamlık (şeffaflık), şirketle ilgili çeşitli bilgilerin karşılaştırılabilir olarak, zamanında ve eksiksiz bir biçimde kamuya açıklanmasıdır. Böylece kamu aydınlatılmış, ilgili bilgi kullanıcıları işletmeyle ilgili olarak bilgilendirilmiş olurlar. Saydamlık şirket tarafları için gerçek doğru ve yeterli bilgilerin edinebilmesi, yatırımcıların yatırım tercihlerini sağlıklı bir biçimde yapabilmesi açısından önemlidir. Şirketle ilgili bilgiler,

- Şirketin finansal durumu,
- Şirketin performansı,
- Şirketin sermaye yapısı,
- Şirketin yönetim yapısı,

gibi konulardır.¹⁸⁰

Mevcut durum ve olaylar hakkındaki bilginin ulaşılabilir, somut ve anlaşılabilir olması sürecini ifade etmektedir. Bu ilke çerçevesinde, işletmeler pay sahiplerine yönelik olarak bilgilendirme politikası oluşturulmalı, dünyadaki son güncel gelişmelerin ülke koşulları göz önünde bulundurularak değerlendirilmesi yapılmalı, periyodik mali tablolar ve raporlarda yer alacak bilgilerin bir standarda bağlanıp ayrıntılandırılması sağlanmalıdır.¹⁸¹

¹⁷⁸ Ural Aydın, Aile Şirketlerinde Kurumsallaşma Sendromu, Sistem Yayıncılık, 2004, s.18

¹⁷⁹ Abdioğlu Hasan, ve Dinç Engin, İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İç Denetimin Rolü: İMKB 100 Şirket Üzerine Ampirik Bir Araştırma, Balıkesir Üniversitesi, SBE Dergisi Cilt 12 sayı 21 Haziran 2009 s.160

¹⁸⁰ Haftacı Vasfi, age, s.47

¹⁸¹ Abdioğlu Hasan, ve Dinç Engin, agm, s.160

3.1.1.2. Hesap verilebilirlik

Kurumsal yönetim dayanağı temel ilkelerden bir diğeri olan hesap verilebilirlik, işletmelerde karar verme ve faaliyette bulunma noktasında olan kişilerin verdikleri kararlar ve yaptıkları faaliyetlerden sorumlu olmaları ve bunlarla ilgili olarak hesap vermek zorunda olmalarıdır. Kurumsal yönetim anlayışı içinde kurallar ve sorumluluklar net ve açık bir şekilde tanımlanır. Yönetimle ortaklar arasındaki çıkar paralelliği gözetilir. Bu ilke şirket yönetimince alınan tüm kararların, tüm kesimler tarafından sorgulanmasını sağlar. Bu ilke yöneticilerin beklenmedik kararlar alma eğilimlerini sınırlayarak, alınan karara taraf olanların güvenlerinin zedelenmesini önler. Böylece şirketle ilgili taraflar daha etkili kararlar alabilirler. Hesap verilebilirliği sağlayan araçlar:

- İç kontrol yapısının sürdürülmesi ve belli aralıklarla gözden geçirilmesi,
- İç denetim yoluyla izleme,
- Saydam ve açık bir finansal raporlama,
- Denetimin bağımsız denetim komitesince yapılması...

olarak sıralanabilir.

Hesap verilebilirlik açısından;

- Sorumluluk alanları ve yetkilerin tanımlanması,
- Rehberlik hizmetleri ve gerekli desteğin sağlanması,
- Yetki ve sorumlulukların izlenmesi,
- Değerlendirme ve buna uygun davranışları hayata geçirme...

konuları önemlidir.¹⁸²

Yönetim işlevinin ve sorumluluklarının açıklanması hissedar ve yöneticilerin taleplerinin sıraya koyulmasının güvence altına alınması ve nesnel kararlar alındığının yönetim kurulları tarafından izlenmesidir. Hesap verilebilirlik ilkesi, menfaat sahipleri ile ilgili hususlara değinmekte ve işletme ile menfaat sahipleri arasındaki ilişkilerin düzenlenmesine yönelik kuralları açıklamaktadır.¹⁸³

¹⁸² Haftacı Vasfi, age, s.48

¹⁸³ Abdioğlu Hasan, ve Dinç Engin, agm, s.160

3.1.1.3. Adillik ya da Eşitlik İlkesi

Adillik ilkesi ortakların haklarının korunması, yapılan sözleşmelerin uygulanabilir tutulması, şirket yönetiminin bütün hak sahiplerine karşı eşit davranmasını ifade eder. Adillik ilkesi, ortakları mülkiyetin sahibi olarak tanır. Bu tanıma çerçevesinde ortakların şirketteki çıkarlarını sürdürme ya da elden çıkarma hakkına sahip olduğunu kabul eder. Adillik ilkesi bu mülkiyet hakkını koruyan ve güvenli sahiplikle güvenli kayıt ve transfer yöntemlerini içeren yasa, prosedür ve uygulamalara dayanır. Bu ilkeye göre yönetim kurulu üyelerinin seçimi, önemli birleşme ve satın alma işlemlerinin onaylanması gibi kararlara ortakların katılımı gerekir. Adillik ilkesinin diğer bir yönü azınlık ve yabancı ortaklarda dâhil, bütün ortaklara eşit davranılmasının güvence altına alınmasıdır. Buna göre tüm ortaklar haklarının ihlal edilmesi halinde yeterli telafi ya da tazminat elde etme olanağına sahip olmalıdır. Bu ilkenin uygulanmasıyla yönetimin tüm faaliyeti açısından ortaklara eşit davranması ve böylece olası çıkar çatışmalarının önüne geçilmesi gerçekleştirilmiş olur. İşletmeyle ilgili bilgilerin çıkar gruplarına ve bilgi kullanıcılarına farklılık oluşturulmadan ve herkesçe anlaşılır bir şekilde iletilmesi bu ilkenin en önemli koşuludur.¹⁸⁴

Adillik ilkesi, hissedarlar, azınlık ve yabancı ortaklar da dâhil olmak üzere hissedar haklarının korunması ve yapılan sözleşmelerin uygulanması yoluyla şirket yönetiminin bütün hak sahiplerine karşı eşit davranmasını ifade eder. Ayrıca, kaynak dağılımında adil olmayı da içerir.¹⁸⁵

Pay sahiplerinin hakları ve pay sahiplerinin eşit işleme tabi olması hususlara yer vermektedir. Burada pay sahiplerinin bilgi alma ve inceleme hakkına, genel kurula katılım ve oy verme hakkına, kar payı alma hakkına ve azınlık haklarına ayrıntılı olarak yer verilmekte, ayrıca pay sahipliğine ilişkin kayıtların sağlıklı olarak tutulması ve payların serbestçe devri ve satışı konuları ile pay sahiplerine eşit işlem ilkesi ele alınmaktadır. Sorumluluk ilkesi kanunlara ve toplumsal değerlere uygunluğu güvence altına almak amacıyla doğru hedefler koymayı ve bunları uygulamayı amaçlamaktadır.¹⁸⁶

¹⁸⁴Haftacı Vasfi, age, s.47

¹⁸⁵ Simay Erdoğan, İç Kontrol Sistemi: Kamu İktisadi Teşebbüsleri İçin İç Kontrol Modeli Önerisi, T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı Yıllık Programlar ve Konjoktür Değerlendirme Genel Müdürlüğü, DPT Uzmanlık Tezleri, Ankara 2009 Yayını No:2799, s.49

¹⁸⁶ Abdioğlu Hasan, age, s.160

3.1.1.4. Sorumluluk İlkesi

Şirket yönetiminde söz sahibi olan yönetim kurulu üyeleri ve üst düzey yöneticiler, şirket adına yürütülen tüm faaliyetlerin ana sözleşmeye, mevzuat ve şirket içi düzenlemelere uygun olarak yürütülmesinden sorumlu oldukları bilinci ile hareket etmelidir. Bunun için kurum içi görev ve sorumluluk dağılımının net ve açık olarak belirlenmesi ve herkesçe bilinmesi gerekir. Bu ilke gereğince kurumda sağlıklı bir iş bölümü yapılmalı, sorumluluklar bu iş bölümü kapsamında dağıtılmalıdır. Sorumluluk ilkesi işletmelere üç ana konu üzerinde taahhütte bulunma sorumluluğu yükler,

- Şirketler ticaret faaliyetini yürütürken yasalara, ahlak standartlarına, insan haklarına tam anlamıyla uyumlu davranmalı, çevresel zararları en aza indirerek hareket etmeli.
- Şirket faaliyeti yalnızca şirket için değil, aynı zamanda piyasayı, içinde yaşanılan bölgeyi, sivil toplum örgütlerini ve kamu sektörünü de etkiler. Bu faaliyetler yürütülürken şirketler tüm bu sosyal paydaşlarla iş birliği içinde çalışma bilincine sahip olmalı.
- Bu sorumlulukları en başta yönetim kurulları, yönetim kurulu başkanı ve genel müdürler kabul edip uygulamalı.

Sorumluluk ve hesap verilebilirlik ilkeleri birçok noktada kesişmekle birlikte ikisini birbirinden ayıran temel gösterge şudur. Hesap verilebilirlikte şirketin ortaklara ve çıkar gruplarına karşı sorumluluğu vardır. Sorumluluk ilkesinde ise önemli olan faaliyetlerin mevzuat ve düzenlemelere uygun olarak yürütülmesidir.¹⁸⁷

3.1.2. Kurumsallaşmanın Unsurları

Kurumsallaşmanın, kurum çevre ve eşbiçimlilik (izomorfizm) olmak üzere üç unsuru mevcuttur. Bu unsurlar aşağıdaki gibi açıklanmaktadır.

3.1.2.1. Kurum

Kurum kavramı, günlük dilde ve sosyolojide birbirinden çok farklı anlamlarda kullanılmaktadır. Günlük dilde genellikle, kurumsal bir işlevi yerine getiren kuruluşlara kurum denilmektedir, bir spor kulübü veya muhtaç çocukların barındığı yer kurum olarak adlandırılır. Sözlük anlamına bakıldığında karşımıza, “kuruluş, müessese, tesis” anlamları çıkmaktadır. Ancak kuruluş anlamına gelen kurum ile bir toplum içinde

¹⁸⁷ Haftacı Vasfi, age, s.48

yerleşmiş ve o topluma ait kültürün bir ögesi haline gelmiş olan kurum birbirinden farklıdır. Kuruluş anlamına gelen kurumda, maddi işlevleri olan somut bir varlık söz konusu iken; sosyal ve kültürel bir öge olarak anlaşılan kurumda ise bir toplumun üyelerince paylaşılan ilişki sistemleri kastedilir.¹⁸⁸

Kurumlar, kişi ve gruplara benzer. Ancak kurumların farklı yanı, sadece örüntüleşmiş olmaları değil, aynı zamanda genelleşmiş olmalarıdır.kurumun belli başlı işlevleri şöyle sıralanabilir:¹⁸⁹

- Kurumlar belli bir amacı gerçekleştirmeye yöneliktirler.
- Söz konusu ihtiyacın gerçekleştiriliş biçimi oldukça süreklilik kazanmıştır.
- Kurumlar gerek alt kurumlarıyla gerekse diğerleriyle yapılanmış, örgütlenmiş ve eş güdümlenmiştir.
- Her kurum diğerleriyle yakından ilişkili (eş güdümlenmiş) olmasına rağmen kendi alanında biricik bir yapıdadır. Bir başka deyişle temel kurumlar bir “görelî bağımsızlığa” sahiptirler.
- Kurumlar zorunlu olarak değer yükledürler. Çünkü kültürün normatif kodlarını ihtiva ederler.

3.1.2.2. Çevre

Yönetim literatüründe birçok çalışma kapsamında incelenen çevre kavramı için, üzerinde uzlaşmış tek bir tanım bulunmaktadır. Ancak, çevre kavramına ilişkin olarak farklı yazarlarca yapılan tanımlar benzerlik göstermektedir. Daft'ın (1991) yapmış olduğu tanıma göre, örgüt sınırları dışında kalan ve örgütü etkileme potansiyeline sahip olan tüm unsurlar, çevreyi oluşturmaktadır. Bu tanımdan da anlaşılacağı gibi, çevre kavramından bahsedebilmek için örgütü etkileme potansiyeline sahip olan tüm unsurların bulunması gerekmektedir. Örgütlerin içinde yaşadıkları doğal, sosyal, hukuksal, siyasal ve ekonomik koşulların toplamı, çevreyi meydana getirmektedir. Söz konusu çevre koşulları sürekli değişim içindedir.¹⁹⁰

¹⁸⁸ Erdoğan, Didem Duygu; Stratejik Yönetim ve Kurumsallaşma Üzerindeki Etkisi: Bankacılık Alanında Bir Uygulama, Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü 2008, s.55-56

¹⁸⁹ Aydın, Mustafa; Kurumlar Sosyolojisi: Kurumlara Başlangıç Çerçevesinde Bir Çalışma, Kadim Yayınları, Ankara 2011, s.14

¹⁹⁰ Kütahnecioğlu, Nihan; Örgütsel Çevrenin Yönetimsel Kararlara Etkisi, Yüksek Lisans Tezi, Ege Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2009 s.47-48

Çevresel uyum açısından kurumsallaşma, “çevresel değişimle birlikte organizasyona ait değişimin ve bu değişime doğrultusunda standardizasyonun sağlanması” şeklinde ifade edilir. Bu tanımlamada üç husus özellikle dikkat çekmektedir;¹⁹¹

- Çevresel değişimle birlikte değişirler,
- Bu değişimi öğrenirler,
- Yeni duruma uygun standartları geliştirirler.

Kurumların; sürekli değişikliklere uyma zorunluluğu çevresiyle bütünleşmesini ve eşbiçimli olmasını gerektirmektedir. Özellikle çevrenin belirsizliğinin giderek artması ve değişimin hızı, bir taraftan doğru istikamet seçmeyi, diğer taraftan da yaratıcı liderliğe dayalı karar mekanizmasını ortaya çıkarmaktadır. Dolayısıyla yönetim kararlarını alırken bağımsız hareket etmek yerine, çevresiyle birlikte hareket etmek durumundadır.¹⁹²

Kurumsal çevre; genel olarak kuralları, inanç sistemlerini ve daha geniş sistemden doğan ilişki ağlarını kapsar. Örgütler, bu dinamikleri temsil eden grupların ussal, etken, mantıklı, dürüst ve doğal ya da güncel olduğunu düşündükleri yapı, süreç ya da sosyal değerleri kullanıp kullanmadıklarına göre değerlendirilir. Kurumsal çevre; örgütlerin destek ve yasallık kazanmak için uyması gereken kurallar ve isteklerden oluşur. Çünkü örgütler teknik ve kurumsal çevrede faaliyetlerini sürdürür. Bu nedenle kurumsal çevreye etki eden baskılar, sosyolojik baskılar olarak kabul edilir.¹⁹³

3.1.2.3. Eşbiçimlilik (İzomorfizm)

Kelime anlamı itibariyle eşbiçimlilik, kimya ve jeolojide “biçim veya yapı bakımından birbirinin benzeri ya da aynısı olmak”; zoolojide ise “organizmada çeşitli soylardan gelen benzerlik” olarak tanımlanıyor.¹⁹⁴

İzomorfizm (eşbiçimlilik) kavramı, Ataman (2001) tarafından kurum ve çevreyle birlikte, kurumsallaşmanın bir unsuru olarak kabul edilmiştir. Hayati önem taşıyan bu kavram, kurumsallaşma çalışmaları içerisinde çevreye uyum sürecinde, örgütlerin

¹⁹¹ Alayoğlu Nihat, Aile Şirketlerinde Yönetim ve Kurumsallaşma, Müsiad Yayınları, İstanbul 2003, s.62

¹⁹² Bayer Ertuğrul, İşletmelerde Kurumsallaşmanın Sorunsal Haline Gelmesi ve Kurumsallaşmama Nedenlerinin Belirlenmesi, Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi 7/3 (2005), s.132

¹⁹³ Arslan Ramazan ve Saylı Halil, Örgütlerin Kurumsal Çevreye Uyumuna Etki Eden Sosyal Süreçler, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Y.2006 C.11 S.1 s.269-272

¹⁹⁴ Türk Dil Kurumu

birbirlerine benzemesi olarak tanımlanabilir. Örgütler resmi ya da gayri resmi baskılarla, hayatta kalabilmek için, birbirlerinin stratejilerini, yapılarını, kültürlerini kopya edebilir, kendilerini bunlara adapte ederek geliştirebilirler. Böylece örgütsel eşbiçimlilik (izomorfizm) ortaya çıkar. Yani örgütsel eşbiçimlilik, örgütler arasındaki benzerliktir.¹⁹⁵

Koçel'e göre ise eşbiçimlilik, aynı dalda çalışan organizasyonların benzer çevresel baskılara maruz kalmaları ve çevrenin bekleyiş ve zorlamalarına paralel olarak benzer yapı ve işleyiş özelliği kazanmaları olarak ortaya çıkmaktadır.¹⁹⁶

Örgütlerin kurumsal çevrelerine uyumu konusundaki ilk uygulamalar Weber zamanına dayanmaktadır. Max Weber'in üzerinde durduğu bürokrasi, günlük dilde kullanılan "işlerin yokuşa sürülmesi, gerçekleştirilmesi anlamının tam aksine etkinlik açısından ideal bir organizasyon yapısını göstermektedir. Sosyal açıdan bürokratik yapıların neden gerekli olduğu ve etkin bir organizasyon yapısının özellikleri üzerinde duran Weber'in görüşlerinin bazı temel noktaları şunlardır:¹⁹⁷

- Fonksiyonel uzmanlaşmaya dayanan işbölümü,
- Açık-seçik belirlenmiş hiyerarşik yapı ve böylece her kademenin bir üst kademece kontrol edilmesi,
- Her kademe işlerin yapılışına ilişkin pozisyonlara gelen herkesin uyacağı ilke ve yöntemler,
- Kişisel ve duygusal olmayan; rasyonel ve ilkeler doğrultusunda ilişkiler,
- Teknik yeteneğe dayalı personel seçim ve terfi sistemi, organizasyon birimlerinin yasal yetkilerle birbirine bağlanması

Bu teorinin önemli savunucularından DiMaggio ve Powell eşbiçimliliği "bir popülasyon içindeki bir birimi aynı çevresel şartlarla karşı karşıya olan diğer birimlere benzemeye zorlayan sınırlayıcı bir süreç" olarak tanımlamakta ve eşbiçimli değişimin üç şekilde gerçekleştiğini belirtmektedir:¹⁹⁸

¹⁹⁵ Ataman, Göksel, İşletme Yönetimi, Türkmen Kitabevi, İstanbul 2001, s.201

¹⁹⁶ Koçel, Tamer, age s.359

¹⁹⁷ Gürol Yonca, Örgütlerde Kurumsallaşmanın Temelleri, Beta Yayıncılık, 2.Baskı, 2011 Aralık, s.147-148

¹⁹⁸ Güney Sema, Aile İşletmelerinde Güncel Konu ve Sorunlar, Siyasal Kitabevi, Ankara 2008, s.284-285

Tablo 3.1. Kurumsallaşma Baskıları: Üç Mekanizma

Baskılar	Baskıların tanımı	Örnek
Zorlayıcı	Hükümet gibi güçlü bir aktör tarafından itaat kazanmak için güç kullanılması.	Bir kararname, doğal kaynakları elinde bulunduranları, bu kaynakları özel müşterilere belirli bir fiyatta satmaya zorlar.
Kuralcı	Aktörlerin saygıya zorlanmış hissettikleri kültürel beklentiler.	Profesyonel birlik, muhasebecileri muhasebe normlarını değiştirmek için zorunlu kılar.
Taklitçi	Diğer sözü geçen aktörlerin davranışını, bu davranış etkinlilik ile ilişkilendirildiği için taklit etme.	Bir şirket, rakiplerinin çoğu artık taşeronlaştırmayı uyguladığı için faaliyetlerini taşeronlaştırmaya başlar.

Kaynak: Yılmaz Yavuz, İşletmelerde Kurumsallaşmanın Yenilik ve Performansa Etkisi, Gebze İleri teknoloji Enstitüsü SBE, Yüksek Lisans Tezi, Gebze 2007, s.23-29

Tablo 3.1.'de gösterilen eşbiçimlilikleri alt başlıklar halinde kısaca açıklayalım.

3.1.2.3.1.Zorlayıcı Eşbiçimlilik

Bir örgütün üyelerini etkileyen, bağlı buldukları diğer örgütlerin üyelerince yapılan ya da içinde bulunulan toplumun kültürel beklentilerinden kaynaklanan biçimsel ya da biçimsel olmayan baskıların sonucudur. Örneğin üniversiteler, farklı çıkar gruplarının beklentileri, uygulamaları ve düzenlemeleri tarafından şekillendirilen karmaşık bir yasal, politik ve sosyal çevrede faaliyetlerini sürdürürler.¹⁹⁹ Bu zorlayıcı otorite, organizasyonu diğer organizasyonlar üzerindeki bağımlılığından ve organizasyonun işlediği toplumdaki kültürel beklentilerden gelir. Organizasyonlar, tamamen doğrudan yasamayı değiştirmenin sonucu olarak yapısal özelliklerinin bazılarını değiştirebilirler, ama aynı zamanda toplumsal tercihleri değiştirmeye karşılık daha organik olarak değişebilirler. DiMaggio ve Powell, bu örgütsel ön yapılandırmaların büyük ölçüde törensel olabildiğini, ama bunun önemsiz oldukları anlamına gelmediğini ileri sürer. Daha doğrusu, onlar organizasyonun işlediği toplumun tercihlerine cevap vermeye hazır olan organizasyondaki çeşitli “çıkar ortakları” na

¹⁹⁹ Bolat Tamer ve Seymen Oya Aytemiz, Yönetim ve Örgüt Düşüncesinde Kurumsalcılık, Yeni Kurumsalcılık ve Kurumsal Eşbiçimlilik, Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi Cilt.16, Sayı.1 s.238-248

mesaj iletilirler. Toplumsal tercihlere olan bu bağıllık, organizasyonun ekonomik kaynakları, etkiyi ve gücü elde etmesine yardım eder.²⁰⁰

3.1.2.3.2.Taklitçi Eşbiçimlilik

Taklitçi eş biçimlilikte dikey bir ilişkiden çok tanımdan da anlaşılacağı üzere taklit ederek, dolayısıyla yatay bir ilişki içinde örgütlerin birbirlerini etkilemeleri söz konusu. Özellikle piyasada henüz faaliyete başlamış yeni bir örgüt, daha deneyimli örgütleri hedef seçip; politika, misyon, kültür gibi dinamiklerini örnek alarak ya da ondan esinlenerek oluşturulur. Burada esin kaynağı firmanın özenle seçilmesi gerekir. Çünkü yanlış bir örgütün rehberliğinde kurumsal bir yapı kazanılamaz. Bu esinleme doğru kaynaktan alınır ve ödün vermeksizin kriterler uygulanırsa, söz konusu yeni piyasaya girmiş olan örgütün kendine örnek olarak seçtiği örgütü yönetsel açıdan geri bırakmasıyla da sonuçlanabilir.²⁰¹

Belirsizlik karşısındaki standart tepkilerden kaynaklanır. İçinde bulunulan çevrede faaliyet gösteren ve çevreye başarılı bir şekilde uyum sağlamış olan diğer örgütlerin taklit edilmesidir. Bu noktada özellikle belirsizlik, taklitçiliği teşvik eden güçlü bir faktördür.²⁰²

3.1.2.3.3.Kuralcı Eşbiçimlilik

Profesyonelleşme olgusundan kaynaklanır. Hiyerarşik yapının uzmanlık ve yetenek esasına göre seçilen kişiler tarafından doldurulması halinde profesyonel yönetimden söz edilmektedir. Herhangi bir uğraşımın mesleksi niteliğini değerlendirirken şu unsurlara bakılması gerekir:²⁰³

- Tarihsel olay ve bilgilerden çok sistematik bir analiz sonucu ve uygulamalı araştırma ve deneyle elde edilmiş ve test edilmiş bilgi topluluğu.
- Uzmanlaşmış bir uygulama.
- Sosyal sorumluluk.
- Kendi kendini kontrol

²⁰⁰ Yılmaz Yavuz, İşletmelerde Kurumsallaşmanın Yenilik ve Performansa Etkisi, Gebze İleri teknoloji Enstitüsü SBE, Yüksek Lisans Tezi, Gebze 2007, s.23-24

²⁰¹ Şengün Halil İbrahim, Aile Şirketlerinde Kurumsallaşma ve bir Araştırma, İnönü Üniversitesi SBE, Yüksek Lisans Tezi, Malatya 2011, s.20

²⁰² Güney Sema, age, s.284-285

²⁰³ Gürol Yonca, age, s.159

- Toplum tarafından uğraşıya verilen otorite ve uygulama serbestliği ile gönderilen saygı.

Bu, profesyonelleşmeden gelen baskılardan ortaya çıkar. DiMaggio ve Powell, iki kuralcı eş yapılılık halinin belirli ilgi alanlarından oluştuğunu ileri sürer. 1-Üniversite uzmanları tarafından üretilen zorlayıcı bir taban üzerinde biçimsel eğitim ve meşruluğun artması ve 2-Yeni pratiklerin organizasyonların içinde hızlı biçimde yayılmasına izin veren profesyonel algıların büyümesi ve etkisi. Üniversiteler, organizasyonlar için profesyonel normlar ve değerlerin geliştirilmesini etkileyen bilgi merkezleri gibi işlerler. Aslında onlar, profesyonelleri karşılaştırılabilir yapan normatif standartları yükseltirler. Profesyonel yöneticiler ile ilgili kuralcı eş yapılılık, dikkatimizi yönetim eylemi içinde yerleşmiş normlar ve değerler üzerine çeker. Yöneticiler, bir kurallar kümesi ve bireyler ile ilişkiler ağı içinde çalışırlar. Onlar, kuralcı baskılardan etkilenen ve uygun davranış üzerindeki fikirlerin kabul edildiği kendi gerçekçilik yapıları tarafından zorlanırlar.²⁰⁴

3.1.2.4. Formalleşme

Formalleşme işletme yapısının, eylemlerinin, ilişkilerin tanımlanıp kurallarla, prosedürlerle ve kontratlarla yapılması ve çalışanların görevlerinin, rollerinin, yetkilerin, sorumlulukların belirlenerek yazılı hale getirilmesidir. Formalleşme, işletme eylemlerinin kurallar, standartlar ve sistematik prosedürlerle belirlenerek, işletme içindeki değişik fonksiyonların koordinasyonunu sağlayacak biçimde işletme yapılarının dizayn edilmesidir. Aynı zamanda yönetsel fonksiyonların kimlerce ve nasıl yürütüleceğinin belirlenmesi ve bunların yazılı hale getirilmesidir. Formalleşmenin olmadığı durumlarda kararlar anlık alınmaktadır, planlama yapılmamakta ve işletme yapısı sık sık değiştirilmektedir. Bu da belirsizliğe neden olmaktadır. İşletmede belirsizliğin olmasıysa farklı yönlerden işletme performansını olumsuz etkilemektedir. Belirsizliğin en açık etkilerinden biri çalışanların performansının azalmasıdır. Formalleşmenin olmadığı işletmelerde belirsizlik ve dengesizlik bulunmaktadır. Formalleşmenin işletmeler için çeşitli olumlu sonuçları bulunmaktadır. İlk olarak formalleşme strateji ve taktik seçimlerini etkilemektedir. Formalleşmiş işletmeler işletmelerin sürekliliğini ve büyümesini sağlayan eylemler gerçekleştirir. Formalleşme

²⁰⁴ Yılmaz, Yavuz, agt, s.25

ile birlikte işletmeler kurumsallaşmış işletmelerle daha çok ve verimli iş yapar hale gelmektedirler. Formalleşen işletmelerin eylemlerinde belirlilik bulunmaktadır. Formalleşme işletme içinde koordinasyonu kolaylaştırmaktadır. Koordinasyon işletmede tüm kişi ve eylemlerin uyumlaştırılıp işletme hedefleri doğrultusunda hareket etmelerini sağlanmasındır. Koordinasyon için yöneticiler çeşitli araçlar kullanılmaktadır. Koordinasyon kurumsallaşma için gereklidir ve koordinasyonun yüksek olması işletmenin etkinliğini arttırmakta, dolayısıyla kıt kaynaklar en iyi kullanılarak büyüme sağlanmaktadır.²⁰⁵

3.1.2.5.Kültürel Güç

Kültürel güç işletme kültürünün kabullenilme düzeyi ve işletme içerisindeki yaygın olarak paylaşılmasıdır. Kültürü oluşturan normlar, etik kurallar, değer ve ilkelerin, işletme çalışanlarınca kabullenilme düzeyi arttıkça, bütün üyelerce paylaşıldıkça işletme güçlü bir kültüre sahip olmaktadır. Kültür örgütsel manayı ve davranışlarla ilgili kuralları çalışanlara aktaran paylaşılan değerler ve inanışlardır. Kültür bilginin kullanılma sürecini ve koordinasyonunu kolaylaştırmaktadır.²⁰⁶

3.2. Kurumsallaşma Göstergeleri

İşletmelerde kişiye değil modele dayalı bir sistemin olması gerektiğini ifade eden kurumsallaşmanın, bir işletmede oluşumuna ilişkin bazı göstergeleri bulunmaktadır.

Bu göstergeler;

- İşletme anayasası,
- Profesyonelleşme,
- Etkin bir örgüt yapısı,
- Yetki devri,
- Yetkilendirme,
- Yönetim anlayışı,
- Karar verme şekli,

²⁰⁵ Apaydın Fahri, Örgütlerde Kurumsallaşma ve Adaptif Yeteneklerin Pazarlama Eylemlerine ve Örgütsel Performansa Etkileri, Gebze İleri Teknoloji Enstitüsü SBE, Doktora Tezi, Gebze 2007, s.46-56

²⁰⁶ Apaydın Fahri, agt, s.63

- Etkin bir iletişim sisteminin kurulması şeklinde özetlenebilir.²⁰⁷

3.2.1. İşletme Anayasası

Kurumsallaşmada hangi konuda olursa olsun her türlü etkileşim ve iletişimde, belirli kuralların hâkim olması gerekmektedir. Dolayısıyla kurumun işleyişindeki bütün süreçlerde uygun kuralların oluşturulması ve bu kuralların yazılı hale getirilmesi gerekir. Yazılı hale getirilen bu kurullar silsilesi örgütün anayasasını meydana getirir.²⁰⁸

İşletme anayasası, işletmenin vizyon ve misyonunun yer aldığı, işletmeye ait genel ve özel hedeflerin belirlendiği, iş ve işleyişe ilişkin tüm ilke ve kurulların yazılı olarak ortaya konulduğu temel bir yol göstericidir. Tüm işletmeler için işletme anayasasının varlığı, kurumsallaşmanın önemi bir göstergesi niteliğindedir.²⁰⁹

3.2.2. Profesyonelleşme

Profesyonelleşme, işletme içerisindeki iş ve işlemlerin o konuda uzman kişiler tarafından yerine getirilmesi, görev, yetki ve sorumluluk dengesinin uzmanlık esasına göre belirlenmesi anlayışına dayanmaktadır. Profesyonel yönetime geçiş, gelişen işletmelerde işletme faaliyetlerinin kesintiye uğramasına, bozulmasına ve hatta ailenin dağılmasına yol açabilir. Profesyonel yöneticiler, işletmenin gelişmesi için “iyi olan nedir?” üzerine yoğunlaşır.²¹⁰

Profesyonel iş görenler alanında uzman bireyler olarak algılanmalı ve işletme içerisinde yapılacak bir işbölümü ile kişilerin görevleri belirlenmelidir. Bu yaklaşım işletmenin işleyişinde ve kurumsallaşması konusunda önemli bir gösterge olarak dikkati çekmektedir.²¹¹

İşletmelerin profesyonelleşmesini sağlayan önemli bir unsur profesyonellerin işletmedeki çalışanlar arasındaki oranıdır. Profesyonel çalışan sayısı arttıkça işletmeler daha çok profesyonel özellik kazanmaktadırlar. Profesyonel yöneticilerin davranışları diğer yöneticilerden farklılık gösterdiğinden profesyonellerin özelliklerinin bilinmesi ve

²⁰⁷ Karavardar, Gülşah, Aile İşletmelerinde Kurumsallaşma, Yetki Devri ve Belirsizliğe Tolerans, Sosyal Bilimler Dergisi, Ocak 2011, Cilt 1, sayı 1 s.161

²⁰⁸ Karavardar, agm, s.161

²⁰⁹ Yazıcıoğlu İrfan ve Koç Hakan, Aile İşletmelerinin Kurumsallaşma Düzeylerinin Belirlenmesine Yönelik Karşılaştırılmalı Bir Araştırma, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 21/2009 s.500

²¹⁰ Karavardar, agm, s.162

²¹¹ Yazıcıoğlu İrfan ve Koç Hakan, agm, s.500

örgüt ikliminin profesyonel çalışanların verimli çalışmasını sağlayacak şekilde geliştirilmesi de gerekmektedir. Profesyonelleşmek için aynı zamanda profesyonel kurumların parçası olması ve onların eylemlerine katılması gerekmektedir. Çünkü profesyoneller belirli alanlarda uzmanlardır ve bu uzmanlıkları, işletmelerin değişen çevreye uyum sağlamalarına olanak tanımaktadır.²¹²

3.2.3. Örgüt Yapısı

Kurumsallaşmanın en önemli göstergesinin, bir sistem ve ekip oluşturma anlayışı olduğu söylenebilir. Diğer yandan sistemler, ilkeler ve işletmenin kimliği ön planda tutulmalı ve bunlara işlerlik kazandırılmalıdır.²¹³

Kurumsallaşmış örgütler incelendiğinde, bu örgütlerin değer yargılarından, sistemlerinden ve prensiplerinden asla ödün vermedikleri görülmektedir. Örgüt yapısında sistem ve ilkelerin belirlenmesi; yapılacak işlerin standart hale getirilmesi, bir işin kim tarafından nerede, ne şekilde, hangi yetki ve sorumluluklar ile yerine getirileceğinin açık bir biçimde ortaya konulması anlamına gelmektedir. Bu nedenle kurumsallaşmış örgütlerde iş tanımları ve analizleri tam olarak yerine getirilir.²¹⁴

3.2.4. Yetki Devri ve Yetkilendirme

Yetki; karar vermek, başkalarını harekete geçirmek ya da örgütsel amaçları başarmak için belirli bir işi yaptırma ya da faaliyete geçirme gücüdür. Örgüt yapısı, gerekli örgütsel biçimlerin belirlenmesi, uygun fiziksel araç gereçlerin temin edilmesi ve her bölüme uzman personellerin tayin edilmesi ile tamamlanmış olmaz. Tüm iş görenlerin etkili bir şekilde çalışmasının sağlanması için, örgütsel yapının yatay ve dikey bir biçimde yetki bağlarıyla bağlanması da gerekir.²¹⁵

Yetki devri, bir yöneticinin herhangi bir alanda kendisine verilmiş olan karar verme yetkisinin, kendi isteği ile belirli şartlar altında astına devretmesidir. Ancak yönetici gerekli gördüğünde, bu hakkı tekrar geri alabilir. Yetki devrinde esas nokta, yöneticinin işin sonunda hala sorumlu kişi olması ve gerekli gördüğü için ya da daha iyi sonuçlar

²¹² Sundu Mustafa, Uluslararasılaşma Sürecine Kurumsallaşmanın Etkileri: Kobi'lerde Bir Araştırma, İstanbul Üniversitesi SBE, Doktora Tezi, İstanbul 2013, s.116-117

²¹³ Yazıcıoğlu İrfan ve Koç Hakan, agm, s.500

²¹⁴ Karavardar agm, s.162

²¹⁵ Topaloğlu M. ve Koç H., 2007 Büro Yönetimi Kavramlar ve İlkeler, Seçkin Yayıncılık, Ankara

elde edebileceğini düşündüğü için kendine ait olan bir hakkı, geçici olarak astına devretmesidir.²¹⁶

3.2.5. Yönetim Anlayışı ve Yönetime Katılma

Kurumsallaşma sürecini tamamlamış olan örgütler incelendiğinde, ilk göze çarpan nokta, bu örgütlerde demokratik, katılımcı ve esnek bir yönetim anlayışını oluşturmuş olmasıdır. Kurumsallaşmış örgütlerdeki yöneticilerin ortak özelliği, astlarını örgütün problemleri üzerinde düşünmeye yönelten kişiler olmasıdır.²¹⁷

Tepe yöneticilerin bu yaklaşımı, zamanla diğer yöneticilere de geçmekte, örgütte insan kaynaklarına önem veren yöneticilerin sayısı artmakta ve örgüt içinde uyumlu bir hava yaratılması sağlanmaktadır.²¹⁸

3.2.6. Karar Alma Şekli

İçinde bulunduğumuz çağda küresel rekabet, değişen ekonomik koşullar, yeni teknolojiler ve üretim sistemlerinin uygulamaya geçirilmesi, karar alma sürecini yöneticilik kavramı ile eş değer bir anlama ulaştırmıştır. Genel anlamda bir işletmede kararlar; personel, finansman, üretim, pazarlama gibi işletme fonksiyonları ile ilgili olabilmektedir. İşletmelerde kaynakların etkin kullanımı, denetim için standartların oluşturulması, değişimlere karşı hazırlıklı olunması ve çalışanların motive edilmesi (şevklendirilmesi) için katılım çok önemlidir.²¹⁹

Karar alma, örgütün iş ve işleyişine ilişkin tüm etkinliklerde, alternatifler arasından hızlı ve doğru bir şekilde seçim yapma süreci olarak tanımlanabilir. Kurumsallaşmanın olmadığı örgütlerde bu süreç, plansız ve otokritik bir yönetim anlayışı ile gerçekleşir.²²⁰

3.2.7. Etkin Bir İletişim Sisteminin Oluşturulması

Örgütlerin kurumsal bir yapıya sahip olması temelde, sürekli ve çok yönlü bir iletişim sisteminin kurulmasını, işi yavaşlatmadan ve geciktirmeden standartlardan sapmaları gösteren bir denetim sisteminin oluşturulmasını gerekli kılmaktadır. İletişim

²¹⁶ Karavardar, agm, s.162

²¹⁷ Bozkurt, age, s.62

²¹⁸ Yazıcıoğlu İrfan ve Koç Hakan, agm, s.501

²¹⁹ Özgener, Şevki; “Büyüme Sürecindeki Kobi’lerin Yönetim ve Organizasyon Sorunları: Nevşehir Un Sanayi Örneği”, Erciyes niversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı:20, 2003, s.149

²²⁰ Karavardar, agm s.162

sisteminin etkin bir şekilde kurulmuş olması hem örgüt üyelerinin hem de dışarıdan alınan profesyonel iş görenlerin, belirlenen hedefler doğrultusunda birbiriyle olan etkileşimini kolaylaştıracaktır.²²¹

3.3. Kurumsallaşma Aşamaları

Zucker (1987), yenilik, adetleştirme, nesnelleştirme, tortulaşma ve kurumsallaşma aşamalarını içeren bir kurumsallaşma süreci modeli önerir. Birinci aşamada, kurumsal bir yenilik, teknolojik değişim, yeni kanunlar veya pazar güçleri gibi iş ilişkili problemlere bir yanıttır. Yenilik, içerik özeldir. O, hala bir “sapkınlık” tır, belirli bir organizasyonun veya organizasyonlar arası alanın içeriğindeki sıra dışı bir pratiktir; o, çoğu kez bir endüstrinin çevresel oyuncuları arasında üretilir. Adetleştirme aşamasında, çözüm biçimselleştirilir ve bir organizasyonun veya çeşitli organizasyonların politikaları içinde transfer edilir. Yenilik, geliştirdiği orijinal örgütsel ortamdan çıkarılır ve yavaş yavaş başka ortamlara uyarlanır. Nesnelleştirmenin olduğu üçüncü aşamada, diğer organizasyonlar tarafından benimsenme adımını hızlandıran, yeniliğin değeri üzerinde bir sosyal fikir birliği ortaya çıkar; yenilik ana görüşü olmuştur. Dördüncü aşama, tortulaşma, düzenlemenin, örgütsel üyelerin farklı nesilleri içinde hayatta kalmasından meydana gelir. Üzerinde değişiklikler yapıldığı zaman, düzenleme sahası genişler. O, gerçek bir özellik kazanmıştır, “dogma” olmuştur ve varlığı, etkinlik nedenleri ile doğrulanır. Son olarak, kurumsallaşmama aşamasında, kurumsal düzenleme, öncekinden daha etkili olarak görülen başka bir düzenleme ile değiştirilir. Tablo 3.2.’de kurumsallaşma sürecinin aşamaları gösterilmiştir.²²²

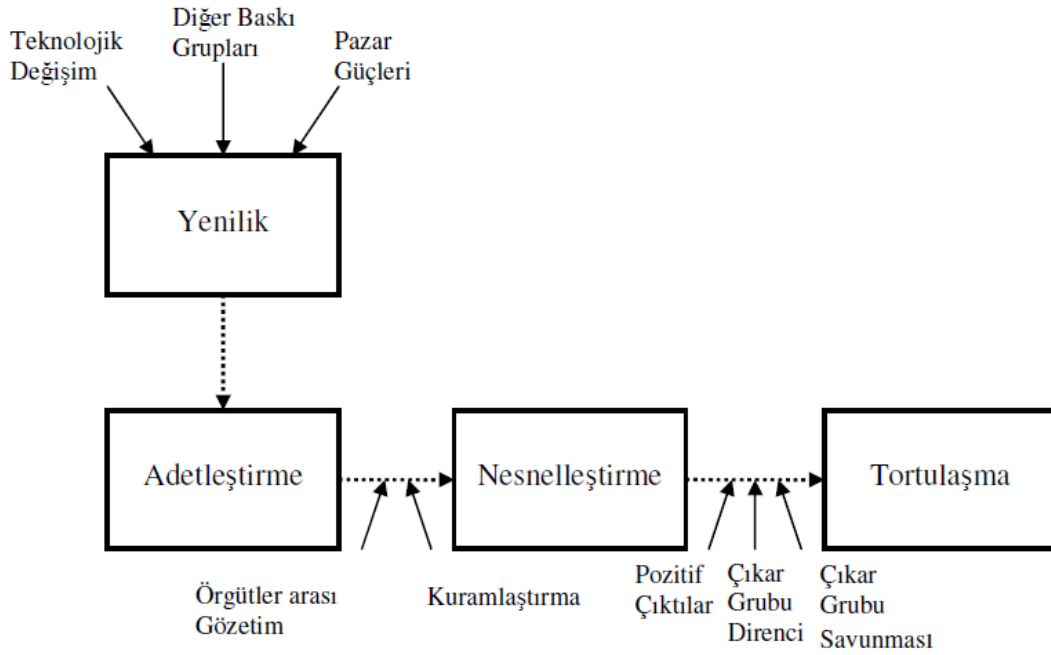
²²¹ Alayoğlu, age, s.23

²²² Yılmaz, Yavuz, agt, s.27

Tablo 3.2. Kurumsallaşma Süreci: Aşamalar

Aşama	Ne olur?	Kim rol oynar?
Yenilik	Teknolojik değişim, yeni kanunlar veya Pazar güçleri gibi iş ilişkili problemlere yanıt.	Öncüler, az sayıda organizasyon
Adetleştirme	Düzenleme, geliştirildiği örgütsel ortamdan çıkarılır. Bir organizasyonun veya organizasyonların politikaları içindeki böylesi düzenlemelerin biçimselleştirilmesi	Bir ya da birkaç organizasyon tarafından yürütülen bağımsız bir faaliyet: Bir grup danışman ya da yeniliği biçimselleştiren ve yenilik hakkında kuram oluşturan bir grup
Nesnelleştirme	Düzenlemenin değeri üzerinde kibir sosyal fikir birliği, diğer organizasyonlar tarafından benimsenme adımını hızlandırır.	Düzenlemeyi onaylayan organizasyonların veya bir organizasyonlar arası alanın üyeleri.
Tortulaşma	Düzenlemenin örgütsel üyelerin farklı nesilleri içindeki hayatta kalması: Düzenleme, derinlik ve genişlik kazanır. O, gerçek bir özelliğe sahiptir.	Organizasyondaki veya organizasyonlar arası alandaki herkes.
Kurumsallaşmama	Düzenleme, daha etkili olarak görülen başka bir düzenleme ile yer değiştirir.	

Kaynak: Yılmaz Yavuz, İşletmelerde Kurumsallaşmanın Yenilik ve Performansa Etkisi, Gebze İleri teknoloji Enstitüsü SBE, Yüksek Lisans Tezi, Gebze 2007, s.28



Şekil 3.1. Kurumsallaşma Süreçleri

Kaynak: Yılmaz Yavuz, İşletmelerde Kurumsallaşmanın Yenilik ve Performansa Etkisi, Gebze İleri teknoloji Enstitüsü SBE, Yüksek Lisans Tezi, Gebze 2007, s.38

3.3.1. Adetleştirme

Örgütsel bir içerikte, adetleştirme süreci, özel bir örgütsel probleme veya problemler kümesine verilen yanıtta yeni yapısal düzenlemelerin neslini ve aynı veya benzer problemler ile karşılaşan belirli bir organizasyonun veya bir organizasyonlar kümesinin politikaları ve prosedürlerindeki böyle düzenlemelerin biçimselleştirilmesini içerir. Bu süreçler, ön kurumsallaşma aşamasında olduğu gibi sınıflandırılabilen yapılarda son bulur. Kurumsallaşmanın bu aşamasındaki yapıların örnekleri, herhangi bir benzer organizasyonlar kümesinin örgütsel haritalarını karşılaştırarak kolayca bulunabilir; böyle karşılaştırmalar, kesinlikle organizasyonlardan biri veya sınırlı bir alt kümesine aşırı duyarlı olan bir ofis ve politikalar dizisini ortaya çıkaracaktır; örneğin, elektronik iletişim direktörleri, kümes hayvanları bilimi bölümü, pazarlama/ imalat bağlantıları vs.. Bu çeşit yapılar nispeten devamsız olmaya, bazen sadece yükümlünün kullanım süresinin uzunluğu için dayanıklı olmaya eğilimlidir.²²³

²²³ Yılmaz, Yavuz, agt, s.38-39

3.3.2. Nesnelleştirme

Daha sürekli ve yaygın bir statüye doğru hareket, sonraki süreç, yani yapının yayılmasına eşlik eden nesnelleştirme üzerinde şiddetle durur. Nesnelleştirme, yapının değeri ve sosyal anlaşmanın temelindeki organizasyon tarafından artan benimsemeyle ilgili örgütsel karar vericiler arasındaki bu anlaşmanın bazı derecelerinin geliştirilmesini içerir. Böyle anlaşmalar, mutlaka ilgisiz olmamalarına rağmen, iki farklı mekanizma sayesinde ortaya çıkabilir. Öte yandan organizasyonlar, yeni bir yapıyı benimsemenin risk parametrelerini değerlemek için direkt olarak çeşitli kaynaklardan (haber medyası, birinci el gözlem, stok fiyatları vs.) toplanmış deliller kullanılabilir. Yapısal değişim sonuçlarının genelleşmesinin beklenmesine karşı, önceki organizasyonlar için belli çıktılar, sonraki benimseme kararının anlamlı bir belirleyicisi olacaktır. Böylece, yapının nesnelleşmesi, kısmen organizasyonların rakipleri izlemesinin ve göreceli rekabetçiliği artırma gayretlerinin bir sonucudur. “Eski sosyal icatlar” ı geri döndürmek, yeni örgütsel yapıyı oluşturmaktan çok “sosyal kaynaklar” a daha az yatırımı içeren düşük maliyetli bir stratejidir.²²⁴

3.3.3. Tortulaşma

Sıradaki süreç tortulaşma, temel olarak yapının tarihsel devamlılığına ve onun özellikle örgütsel üyelerin nesillerinin içinde hayatta kalmasına dayanır. Tortulaşma, hem uygun benimseyiciler olarak kurumlaştıran aktörler grubu içinde yapıların hemen hemen tam yayılmasıyla, hem de upuzun bir zaman periyodu boyunca yapıların sürdürülmesi ile karakterize edilir. Böylece o, yapıların hem genişlik hem de derinlik boyutları anlamına gelir. Yayılmanın derecesini ve bir yapının uzun dönem tutulmasını etkileyen faktörlerin teşhisi, tortulaşma sürecinin anlaşılması için anahtardır. Çeşitli çalışmalarda vurgulanmış böyle bir faktör, yapılar tarafından her nasılsa ters bir şekilde etkilenen ve onlara karşı kolektif olarak seferber olabilen bir aktörler kümesinin varlığıdır. Covalleski ve Dirsmith'in (1988), bir üniversitedeki yeni bir bütçe düzenlemesine yasama direncinin analizi, bu güç çeşidinin örgütsel bir örneğini sağlar. Analizin organizasyonlar arası bir seviyesinde, Leblebicinin (1991) radyo yayını endüstrisindeki değişimlerin tasviri, kurulu pratikler ile dezavantaj elde eden, aktif bir şekilde endüstrideki alternatif pratiklerin gelişmesine yardımcı olan, küçük rakip

²²⁴ Yılmaz, Yavuz, agt. s.40

organizasyonların kritik rolüne dikkati çeker. Aynı şekilde, California'daki okul bölgeleri içindeki üç farklı yapının yayılmasını analiz eden Rowan (1982), kurumsallaşma süreçlerini oluşturmada çatışma ilgi alanlarının rolünün altını çizmiştir.²²⁵

3.4. Kurumsallaşma Süreci

Kurumsallaşma süreci; düzenleyici, normatif veya bilişsel olabilir. Düzenleyici süreçler, resmi kural koyma, izleme ve yaptırım aktivitelerini içerir. Bireyler, kurumsallaşmış kurallar sisteminin varlığını ve geçerliliğini kuralların adil, doğru ya da uygun olduklarına inanmalarına gerek kalmadan kabul edilebilir. Kurumlar etkin bir şekilde çalışırlar çünkü bireyler resmi veya resmi olmayan kuralların ihlal edilmesinin maliyetini çok ağır olduğunu bilirler. Normatif süreçler, toplumda neyin uygun olduğuna dair hislerden oluşur. Düzenleyici süreçlere benzer olarak, normatif süreçler de kuralların takip edilmesini içerir. Bireyler normatif kuralları izlerler çünkü bunu yapmayı hem ahlaki açıdan uygun bulurlar hem de hukuki bakımdan doğru olarak algırlarlar. Örneğin fakülte, yöneticilerin ve akademisyenlerin, işbirlikçi öğrenme veya aktif katılımı öğrencilerin konuyu öğrenmelerinin güçleşeceğine inanırlarsa, dersleri grup projelerini içerecek şekilde düzenlerler. Bilişsel süreçler, bir faaliyetin yaygın uygulanması ve kabulünden oluşur. Faaliyetler ve davranışlar, insanlar onları sosyal yaşamın temel parçaları olduklarını kabul ettikleri zaman kurumsallaşmaya başlarlar.²²⁶

“Sürekli ve hızlı bir şekilde değişen koşullar işletmelerin varlıklarının sürekliliği için değişime uyum sağlayabilecek nitelikte olmasını gerektirmektedir. Değişen şartlara uyumdaki başarı ise işletmelerin kurumsallaşma düzeyi ile ilgilidir. Kurumsallaşma dinamik bir süreçtir ve işletmenin örgüt yapısının, hedeflerinin, iş görenlerinin, teknoloji ve benzeri öğelerin bu sürece uyumlu olması gerekir. Uyumun sağlanması ve iş görenler tarafından benimsenip örgüt misyonu ve değerler sistemiyle birlikte paylaşılmasında aşağıdaki öğelerin işletme bünyesinde bulunması gerekir. Kurumsallaşmanın bir süreç olarak en temel özellikleri ise aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir:

- Kurumsallaşma bir yeniden yapılanma ve değişim sürecidir.

²²⁵ Yılmaz, Yavuz, agt. s.43

²²⁶ Paksoy Mustafa, Soysal Abdullah ve Özçalıcı Mehmet, Yeni Kurulan; Üniversitelerde Kurumsallaşma Süreci: Kilis 7 Aralık Üniversitesinde Bir Araştırma, Kilis 7 Aralık Üniversitesi İİBF Dergisi s.102-103

- Kurumsallaşma yardımıyla işletmeler, hızla değişen çevre koşullarında, nerede olduklarını ve nereye gittiklerini görebilecekleri bir alt yapıya kavuşabilirler,
- Kurumsallaşma tüm özel ve kamu kurum ve kuruluşları açısından önemlidir.
- Kurumsallaşma ile işletmede önemli bir değişim süreci yaşanacağı için, kurumsallaşma uzun bir zaman sürecini ve sabrı gerekli kılar.

Buna göre kurumsal bir yapı, sürekli başarı için yeniden yapılanma ve değişim sürecidir. Bugün başarılı işletmelere baktığımızda, geçmiş dönemlerde elde ettikleri başarılarına ulaşmak için uyguladıkları stratejilerin ve taktiklerin, kurumsal değişime ve değişen dünyaya adapte olduklarını görmek mümkündür.”²²⁷ Söz konusu uyumun düzeyi ise işletmelerin kurumsallaşma düzeyiyle doğru orantılı olarak artacak ya da azalacaktır. Kurumsallaşma düzeyleri yüksek olan örgütler çevresel koşullara uyum sağladıktan sonra yapılarını sabitleyerek ve sabitlenen bu yapılarını kurumda yer etmiş olan misyon, amaç, kural ve değerler ile çevrelerini etkiler ve kendilerini kişisel değer ve inançlardan uzak tutan bir kurumsal kimlik oluştururlar.²²⁸

Kurumsallaşma sürecinin oluşumu:

- a) Alışkanlıkların yerleşmesi (Habutualization)
- b) Nesnelleştirme (Objectitication)
- c) Olgunlaşma (Sedimentation)

Bu kurumsallaşma sürecinde işletmenin bünyesinde taşınması gereken bir takım unsurlar vardır. Bunlar;

- Kanunen Tanınma,
- Varlığın Sürekliliği,
- Bireysel - Örgütsel Amaç,
- Kurumsal Kimlik Kazanama

3.4.1. Yasal Olarak Tanıma

Yasa tarafından belirlenen örgütsel yapı işletmelerin hukuki biçimini oluşturur. Hukuki biçim ister serbestçe seçilebilsin, ister yasalarca belirtilmiş olsun, asıl önemli olan konu işletmelerin yönetsel ve örgütsel gerekleri yerine getirme zorunluluklarının var olmasıdır. Hukuki yapının zorlayıcılığı işletmelerin örgütsel yapılarını büyük oranda

²²⁷ Aydemir B., Seymen O., A. Ve Taşçı A., 2004 Aile İşletmelerinde Kurumsallaşma Süreci ve Sektörel Bir Uygulama, 1.Aile İşletmeleri Kongresi Kongre Kitabı, İstanbul, s.608-620

²²⁸ Karpuzoğlu, Büyüyen ve Gelişen Ailelerde Kurumsallaşma, Hayat Yayınları, 2000, 54

etkiler. Yine işletmeler toplumun yasama ve gelişmesi bakımından büyük önemi olan din, töre, gelenek, görenek gibi toplumsal ilişkileri düzenleyen anayasa, yasa, tüzük, yönetmelik ve yönergelere de uymak zorundadır.²²⁹

Türkiye’de işletmelerin varlıkları Türk Ticaret Kanunu, Borçlar Kanunu, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Yasası, İcra İflas Kanunu vb. yasalarca onanır ve yine bu yasalar hareketleri sınırlandırılır. Örgütler kurumsallaşmak için yasal değişiklikleri ve sosyal yaşam gereklerini göz önünde bulundurmaya zorundadır. Kurumsallaşma burada yasal koşullara uyma ve benimseme olarak tanımlanır.²³⁰

3.4.2. Varlığın Sürekli Kılınması

İşletmeler kuruluş aşamasında büyüklük, üretim alanı ve kapasite, dağıtım kanalları ve beklenen gelişmeler gibi temel unsurları göz önüne alarak kuruluş amaçları doğrultusunda işletme içindeki görev, faaliyet ve davranışları düzenleyen bir yapı oluştururlar. Bu yapı günün değişen koşullarına ayak uydurabilecek esnekliğe ve işletme ihtiyaçlarını karşılayabilecek niteliğe sahip olduğu takdirde örgütler varlıklarını sürdürebilir.²³¹ Varlıklarını devam ettiren işletmeler ise örgütsel ve bireysel amaçların uyum içinde gerçekleşmesini sağlayarak ekonomik, psiko-sosyal ve toplumsal konumlarını güçlendirirler. Yine kurumsal bir örgütte belirtilenlerin gerçekleştirilmesi esnasında çalışanlar örgütün sürekliliği üzerine odaklanırlarsa örgüt varlığını tehdit eden unsurları minimize ederek uzun dönemi amaçlara ulaşabilirler.²³²

Birbiriyle iç içe olan, süreklilik üzerinde ve dolayısıyla süreklilik ile organik bağ kurabilecek kurumsallaşma üzerinde karlılık, büyüme, esneklik faktörleri etkindir. Bu faktörlerin şema ile izahı aşağıdaki şekilde gibi gösterilecektir.

a) Karlılık: İşletmenin yaşayabilmesi ve sürekliliğinin korunması, öncelikle daima büyüyen ve gelişen bir çevre içinde büyümesine, büyümesi de işletme karlı olmasına bağlıdır. Kısaca, rekabetçi bir çevrede yaşayan işletmelerin varlığı, karlılıklarıyla ve büyümeleriyle yakından ilgilidir.

²²⁹ Ülgen Hayri, İşletmelerde Organizasyon İlkeleri ve Uygulanması, Gençlik Yayınları, İstanbul 1990 s.172

²³⁰ Tutar Nazmi, Kurumsallaşmanın Önemi ve Şanlıurfa’da Faaliyet Gösteren Kobi Düzeyindeki İşletmelerde Kurumsallaşma Problemlerinin Belirlenmesi Üzerine Bir Araştırma, Harran Üniversitesi SBE İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Şanlıurfa 2009, s.54

²³¹ Ülgen Hayri, age, s.129

²³² Tutar Nazmi, agt, s.54-55

Kar, işletmenin belirli bir dönemdeki faaliyet sonucu olup, genellikle toplam gelirlerin toplam giderlerden fazla olarak düşünülür. Bir işletmenin elde ettiği karın doyurucu, yeterli ölçülü olup olmadığı konusunda bir değerlendirme yapılırken şu hususlar göz önüne alınır.²³³

- Genel ekonomik yapıdaki gelişmeler ve dalgalanmalar,
- Aynı sanayi dalında çalışan benzer işletmelerin kar oranları,
- İşletmenin kar hedefleri ve geçmiş yıllardaki kar oranları,
- Başka alanlarda kullanıldığında, sermayenin sağlayacağı gelir.

Bunlardan ilk iki hususa bakıldığında işletmenin yatırımlara, stratejilerine, yönetim tarzına yani kendi sistemine yön vermesi söz konusudur.

İşletmenin sahip olduğu kar ve karlılık durumunun kurumsallaşma ile ilişkisini ise eş biçimlilik (izomorfizm) boyutunda kurmak mümkün olabilecektir. Zira işletmeler karlarını arttırabilmek hedeflerini gerçekleştirebilmek, rekabet ortamında avantaj sağlayabilmek için bir diğerinin stratejilerini, yapılarını ve hatta uzun vadede kültürlerini kopyalayabilecek, yaşamda kalabilme şanslarını arttırabilmek için belli tavırları kendilerine adapte etmeye çalışabileceklerdir. Şirketin karını arttırmanın süreklilik üzerindeki etkisi açısından, kurumsallaşma işletmeye kar sağlayacak bir araç olarak da değerlendirilebilecektir.

b) Büyüme: İşletmeler için, kurumsallaşma ile ilgili olarak; gerek yukarıda ifade edilen karlılık amacının bir sonucu olması, gerekse büyüyen şirketlerin bir sistem haline gelmesini sağlayabilmek açısından önem taşımaktadır.

Büyüme, hacim artışını ve niceliksel (kantitatif) bir artış ifade eder. Satış, üretim ve ihracat miktarlarında hacim itibariyle bir artış geldiği takdirde, bu bir büyüme işareti sayılır. Ancak, her kantitatif gelişme sonucunda kesin bir büyümeden bahsedemeyiz. Kantitatif (sayısal) gelişme gerekli bir koşuldur ancak yeterli bir koşul sayılmaz. O halde, büyümeden bahsedebilmek için niteliksel (kalitatif) gelişmelerde gereklidir.²³⁴

c) Esneklik: Karlılık ve büyüme gerçekleştiren her organizasyon, her zaman varlığını devam ettirememektedir. Bir işletmen sahip olacağı esnek yapı da onun ömrü üzerinde etkili olan diğer bir faktördür.

²³³ Dinçer Ömer, “Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası”, Beta Basım, Şubat 2004, İstanbul s.177

²³⁴ Eren Erol, İşletmelerde Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası, 6.Baskı, İstanbul, Eylül 2002, s.79

Bir işletmede esneklik, ya mamul/Pazar çeşitlendirmesi yapılarak (dış esneklik) ya da kaynakların likiditesi sağlanarak (iç esneklik) gerçekleştirilebilir. Dış esneklik, işletmenin hayatını devam ettirmek için dış tehlikelere yönelmiş bir güvenlik amacı iken; iç esneklik, işletmenin başka kişi veya kuruluşların eline geçmemesini sağlayan güvenlik tedbirlerini kapsamaktadır. Bir anlamda iç ve dış esneklik, doğrudan doğruya işletmenin bağımsızlığını, güvenliğini ve dolayısıyla sürekliliğini amaç edinmektedir.²³⁵

3.4.3. Bireysel Örgütsel Amaç Uyumu

Birey ve gruplardan oluşan, bunlar arasındaki ilişkilerle olgunlaşan ve kendisine özgü amaçları gerçekleştiren ya da gerçekleştirmek üzere çeşitli çabalara girişen sosyal organizmalar örgüt olarak tanımlanır. Her örgütün görevi kendi yapısına uygun bir yaşam düzeni kurmak ve bu durumu sürekli ve sağlıklı kılmaktır. Sürekliliğin sağlanması için ise örgütler yönetsel amaçların belirlediği yapıyı değişen koşullara uygun biçimde kurmak niyetiyle bireysel – örgütsel amaç ve değer uyumunu göz önünde bulundurmalarıdır. Her örgütün temelini birey oluşturur. Bireyin en belirgin yönü ise sosyal bir varlık oluşu. Ancak bireyler başkalarıyla ilişki kurarken genellikle kendi ihtiyaçlarını ve çıkarlarını ön planda tutarlar. Dolayısıyla bireyler örgütlere kendi istek ve gereksinimlerini karşılamak için katılırlar. Kısaca bireyler kendilerine özgü amaçlara ulaşmada örgütlerden yararlanırlar. Aynı şekilde örgütlerin de kurulma nedenleri yani misyonları vardır. Misyonlarını gerçekleştirmek için örgüt hedefleri ve amaçlarını revize ederek sürekliliklerini sağlarlar. Kısacası örgütsel ve bireysel amaçlar birbiriyle uyumlu olduğu müddetçe gerçekleşebilir. Aksi takdirde bir amacın gerçekleşmesi pahasına bir diğer amaç gerçekleşiyorsa bu durum aslında her iki taraf içinde bir kayıptır.²³⁶

3.4.4. Kurumsal Kimlik Kazanma

Kurumsal kimlik, kurumsallaşma organizasyonun ayırt edici bir kimliğe bürünmesini ifade eder. Bu noktada organizasyonun yaşı önem taşır. Yeni organizasyonlar kendilerine özgü yeni düzenlemeleri ve uygulamaları, kurumda daha kolay yerleştirebileceklerinden, ayırt edici bir kimlik kazanmaları bu açıdan nispeten daha kolay olacaktır. Öte yandan daha eski organizasyonlar, faaliyeti sırasında olumlu bir

²³⁵ Dinçer Ömer, age. s.185

²³⁶ Tutar Nazmi, agt, s.55-56

imaja sahip olmamışlarsa gereksinim duydukça yeni düzenlemeye gitmeye çalışacaklar ancak bu, yerleşik adet ve alışkanlıkların değiştirmesini gerektirdiğinden ayırt edici yeni bir kimlik kurumsal kimlik oluşturmada daha fazla zorlanacaktır.²³⁷

3.5. Kurumsallaşma Yaklaşımları

Kurumsallaşma yaklaşımı, 20. yüzyılın başından itibaren, genelde idari kurumların ve onlar arasındaki ilişkilerin daha biçimsel ve yasal yönlerinin incelenmesinde kullanılan bir yaklaşımdır. Günümüzün modern devlet ve bürokrasisinde, gelişmiş ve karmaşık hale gelmiş kamu yönetiminin bütününe ve içindeki kurumların, politikaların uygulanmasında önemli rol oynayan kurumsal özelliklerinin incelenmesinin gerekliliği ön plana çıkmaktadır. Sosyolojik anlamda kurum, toplumda organize olmuş, yerleşmiş, kabul edilmiş prosedürler, belli sosyal ilişkiler düzeni ve topluluğunu belirtmektedir. Kurumsallaşma, nispi bir özellik taşımaktadır. Herhangi bir olayın, davranışın kurum sayılabilmesi, bu olayın geçtiği çevreye, kişilerin amaçlarına, ilişkilerin özelliğine ve analiz edilecek soruna büyük ölçüde bağlı bulunmaktadır.²³⁸

Kurumsallaşma yaklaşımları kısaca Tablo 3.3.'de gösterilmiştir.

²³⁷ Karpuzoğlu, age, s.95-96

²³⁸ Yılmaz Yavuz, agt, s.29

Tablo 3.3. Kurumsallaşma Yaklaşımları

Yıl	Araştırmacılar	Kurumsallaşma Yaklaşımı	Kurumsallaşma Şekli	İşletme Amaçları
1949	Merton	Fonksiyonel yapılar oluşturulması	Yapısal düzenlemelere gidilerek	Fonksiyonelleşme
1957	Selznick	Uyum sağlama aracı	Değer oluşturarak	İstikrar Legallik
1977	Zucker	Sosyal düzenin oluşması	Çevreyle birlikte ortak uyum ve anlamlı davranış geliştirip diğer bireylere aktararak	Uyumluluk Meşrutiyet
1977	Meyer ve Rowan	Sosyal düzenin oluşması	Paylaşılan değerler sistemi oluşturarak	Meşrutiyet Kaynakları artırma Yaşamını sürdürme
1983	Dimaggio ve Powell	Uyum sağlama aracı	Başarılı işletmeleri taklit ederek	Belirsizlikten kurtulma
1987	Friedland ve Alford	Biçimsel ve normatif baskıları etkileri	Çıkarlarını korumak için kurumsal çevreyi değiştirerek	Menfaatlerin takip edilmesi

Kaynak: Apaydın, Fahri: “Kurumsal Teori ve İşletmelerin Kurumsallaşması”, Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt 10, Sayı 1, 2009, s.4

<http://iibfdergi.cumhuriyet.edu.tr/archive/kurumsalteoriveletmelerinkurumsallamas.pdf>

3.5.1.Merton'un Kurumsallık Yaklaşımı

Robert Merton ve öğrencileri, direkt olmasa bile, kurumsal teoriye temel ilişki teşkil eden çalışmalarını, 1940'ların başında yapmışlardır. Her ne kadar Merton kendi dönemindeki meslektaşlarınca eleştirilmişse de, çalışmaları kendisinden sonrasını özellikle Selznick'i oldukça etkilemiştir. Merton çalışmalarında örgütler üzerinde deneysel testler yapmak ve fonksiyonel bir mantık geliştirmek üzerinde durmuş ve sonuçta da "Fonksiyon Teorisi" ni geliştirmiştir. Bu teoriye göre örgütler parçalardan oluşmuştur. Merton'a göre değişim, yapısal düzenlemelerle sağlanan fonksiyonel yardımlarla gerçekleşmektedir.²³⁹

Merton ve öğrencilerinin örgüt analizinde, ana özelliklerinden biri olarak, sosyal değişim dinamiği üzerinde odaklanılmıştır. Merton fonksiyonel yaklaşımla örgütleri incelendiğinde, iki özellik vurgulanmıştır. Bunlardan ilki; örgütlerin yapısı içinde birbirinden farklı öğelerin olması, ikincisi ise; yapısal düzenlemelerin, fonksiyonel olmayan sonuçları arasındaki dengenin kurulması gerekliliğidir. Merton'un ortaya koymuş olduğu bu özellikler, iki sonuç üzerinde toplanmıştır.²⁴⁰

İlk Sonuç, bir sistemin hayatta kalabilmesi için, sistemin yapısal bileşenleri birbirine entegre edilmiş olmalıdır. Bu ana varsayımdan çıkarılan, bir yapısal bileşenin diğer tüm bileşenlere adapte olabilme gerekliliğidir.

İkinci sonuç, sosyal sistem fonksiyonlarında bir denge unsuru olarak görülebilecek yapısal katkılar söz konusudur. Buna rağmen sistemler hayatta kalamayabilecektir.

3.5.2.Selznick'in Kurumsallık Yaklaşımı

Kurumsallık Teorisi'nin başlangıcı, hukuk ve sosyoloji profesörü Philip Selznick'in geliştirdiği "doğal sistem modeli" ne dayanmaktadır. Selznick kurumsallaşmayı uyum sağlama aracı olarak görmekte ve işletmeleri belirli hedeflere ulaşmak için teknik araçlar olarak görürken, kurumları teknik yapının da ötesinde değerlerin oluşturduğu yapılar olarak tanımlamaktadır. İşletmeler, kurumsallaşarak istikrar kazanmayı ve legal olmayı hedeflemektedirler.²⁴¹

²³⁹ Ataman Göksel, age, s.197-198

²⁴⁰ Sözbilen Gülhan, Kurumsallaşmanın Kurumsal Girişimciliğe Etkisi: Nevşehir'de Faaliyet Gösteren Konaklama İşletmelerinde Bir Araştırma, Nevşehir Üniversitesi SBE İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Nevşehir, 2012, s.12

²⁴¹ Apaydın Fahri, agt, s.3

Kurumsallaşma sürecinden önce örgütün sadece (teknik) araçsal olarak kullanılabilirliği olduğunu, değerlerin yayılması ile kurumsallaşmanın, kalıcılığa temel attığını öne sürmüştür. Böylelikle zaman içinde yapının süreklilik kazanmasının mümkün olduğunu belirtmiştir. Selznick, kurumsallaşmanın planlanmadan, tasarlanmadan ortaya çıktığını, fakat bunun tam karşıtı görüş olarak Barnard ve onun takipçileri etkin liderlerin örgütün kurumsal değerlerini, misyonunu tanımlamada önemli bir rol üstlendiğini savunmuşlardır. Tabii bu da kurumsallaşmanın planlanmadan ortaya çıktığı savını çürütmektedir.²⁴²

3.5.3.Zucker'in Kurumsallık Yaklaşımı

Örgütler, kimi zaman kendi içyapılarından, kimi zaman ise bazı dışsal durumlardan kaynaklanan normatif baskılardan etkilenmekte ve bu nedenle bir adaptasyon süreci geçirmektedirler. Bazı koşullar altında bu baskılar, standart çalışma prosedürleri oluşturmakta örgütlere yol gösterebilirler dahi, bazen görev performansından uzaklaşmaya da neden olabilmektedir. Örgütler için hayatta kalma olasılığını arttıran husus, kurumsal çevre ve izomorfizm (eşbiçimlilik) rehberliğinde bu meşru prosedürlerin benimsenmesi olacaktır. Zucker'e göre organizasyonlara ait kurumsal teori adına yapılan çalışmalar, oldukça çok sayıda ve karmaşıktır. Teorik anlamda yaşanan bu karmaşa ve sapmanın temelinde yatan neden ise iki farklı anlayıştır. Yani bir kısım, kurum olarak çevreyi kabul ederken; diğer bir kısım ise kurum olarak örgütleri kabul etmektedir. Zucker'a göre, kurum olarak çevreyi kabul eden yaklaşım, temel işlev olarak, örgütsel düzeydeki sosyal olguların sistem çapında kopyalanması ya da çoğaltılmasını varsaymaktadır. Kurum olarak örgütü kabul eden anlayışa göre ise temel işlev, örgütsel düzeyde yeni kültürel unsurların oluşturulmasıdır. Zucker, bu durumu aşağıdaki Tablo 3.4. ile daha net bir biçimde açıklar.²⁴³

²⁴² Gürol Yonca, age, s.83

²⁴³ Sözbilen Gülhan, agt, s.14

Tablo 3.4. Teorik Sapmanın Ana Nedenleri

	Teorik Yaklaşımlar	
	Kurum Olarak Çevre	Kurum Olarak Örgüt
Kurumsallaşmanın Ana Teması	Yeniden yapılanma	Üretkenlik
Kurumsallaşmanın Kaynakları	Devletin büyümesi	Küçük gruplar ve diğer örgütlerin taklidi
Kurumsallaşmanın Yeri	Devlet bağlantılı diğer örgütler	İç süreçler ve benzer örgütler
Kurumsallaşmanın Sonuçları	Teknik temelden kaynaklanan ayırım ve verimsizlik	İstikrar ve alternatiflere bağlı etkinlikler

Kaynak: Sözbilen Gülhan, Kurumsallaşmanın Kurumsal Girişimciliğe Etkisi: Nevşehir’de Faaliyet Gösteren Konaklama İşletmelerinde Bir Araştırma, Nevşehir Üniversitesi SBE İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Nevşehir, 2012, s.14

3.5.4.Meyer ve Rowan’ın Kurumsallık Yaklaşımı

Meyer ve Rowan (1977), Berger ve Luckmann’ın düşüncelerini Zucker’den kısmen farklı olarak yorumlamaktadırlar. Örgüt yapısının var olma sebebini açıklayan farklı eleman seti içeren kurumsallaşma ile inanç sistemine vurgu yapmaktadırlar. Örgütsel yapıların sadece rasyonel yapılardan oluşmadığını aynı zamanda paylaşılan değer sistemlerinden de oluştuğu belirtilmektedir. Burada vurgu; genelleştirilmiş inanç sistemlerine özellikle de farklı sosyal amaçlar belirleyen ve kişisel olmayan algılamalara yapılmaktadır. Meyer ve Rowan, Zucker’den farklı olarak kurumsallaşmada kültürel unsurların (sembolik, bilinçsel sistemler ve normatif inanışlar) önemine değinmektedirler. Diğer bir farklılık ise kurumsallaşmanın işletmeler için de fayda yarattığını belirtmeleridir. İşletmelerin yaşamını devam ettirebilme yeteneğinin, kaynaklarının ve meşrulaşmasının kurumsallaşma ile mümkün olduğunu önermektedirler. Bir başka farklılık ise Zucker kurumsallaşma süreci üzerinde odaklanırken, bu araştırmacılar değer sistemleri üzerinde odaklanmaktadırlar. Değer sistemini oluşturan ise çok yönlü kurumsal çevredir. Bu kurumsal çevreyi kamuoyu düşüncesi, eğitim sistemleri, yasalar, mahkemeler, ideolojiler, meslekler, yasal yapılar,

ödülleri, sertifikasyonla akreditasyon kurumları, hükümet zorlamaları ve beklentileri oluşturmaktadır. Bu araştırmacılara göre, işletmeler kurumsallaşarak meşruluk kazanmayı, kaynaklarını arttırmayı ve yaşamını sürdürmeyi hedefler.²⁴⁴

3.5.5.DiMaggio ve Powell'in Kurumsallık Yaklaşımı

DiMaggio ve Powell (1983) tarafından açıklanmaktadır. 1980'li yıllarda, DiMaggio ve Powell, yasal düzenlemelerin, meslek kuruluşlarının, kurumsal çevreyi oluşturan unsurların, örgütlerin yapı ve işleyişi üzerindeki etkilerini, bu etkiler sonucu ortaya çıkan benzer örgütleri açıklamaya çalışan "Yeni Kuramcılık Yaklaşımı" nı getirmişlerdir. Kurumsallaşmaya bir adaptasyon aracı olarak yaklaşan DiMaggio ve Powell, çeşitli alanlarda başarı sağlamış olan örgütlerin taklit edilmesi ile kurumsallaşma sağlanabileceğini savunmuşlardır. Savunulan bir fikir, günümüzün modern yönetim yaklaşımlarından biri olan Benhmarking (Kıyaslama) uygulamalarıyla benzerlik göstermektedir. Ayrıca kurumsallaşmanın, işletmelere belirsizlikten kurtulma gibi bir avantaj sağlayacağını da savunmuşlardır. Belirsizlikler, riskleri ve fırsatları gizlerler. Belirsizlikten kurtulan örgütler, riskleri kontrol altına alabilir veya fırsatları daha etkili değerlendirebilirler.²⁴⁵

3.5.6.Friedland ve Alford'un Kurumsallık Yaklaşımı

Friedland ve Alford'un (1987) değindiği gibi çevreyi kendi çıkarları doğrultusunda şekillendirmeye çalışmaktadırlar. Ancak bu yaklaşımın, güven kavramı ve stratejik ortaklık gibi konuları incelemek için yapılan araştırmalardaki bulgular incelendiğinde, işletmeler için çeşitli sakıncalarının olduğu görülmektedir. Bu araştırmalar işletmelerin uzun süreli ve sağlam ilişkilerle güçlendiklerini vurgulamakta ve sağlıklı ilişkilerin temelinde ise güven duygusunun yattığını ortaya koymaktadırlar. Güven ise mübadele taraflarının birbirinin doğruluğuna ve inanılabilirliğine inandırıcıdır. Ayrıca çıkar peşinde koşmak fırsatçılığa neden olmakta. Sosyal örgütlerdeki etkinliği arttıran temel kavram güvendir. Fırsatçı olarak görülen işletmelere diğer kurumların şüpheyle yaklaştığı ve yeterince güvenmediği düşünülürse, bu yaklaşım tarzının işletmeler için olumsuz sonuçlar doğuracağı söylenebilir.²⁴⁶

²⁴⁴ Tutar Nazmi, agt, s.39-40

²⁴⁵ Sözbilen Gülhan, agt, s.17

²⁴⁶ Apaydın Fahri, agt, s.12-13

Friedland ve Alford değişik kurumlar arasında uyumun olmayabileceğini ve hangi tür davranış için hangi inanışların doğru olduğu konusunda “konsensüs” geliştirmenin de mümkün olmayabileceğini belirtmektedirler. Bu durumda şletmeler kendi çıkarlarını takip ederler ve bunun için kurumsal çevreyi kendi çıkarları doğrultusunda değişmeye güçleri oranında zorlayabilirler. Bunları destekleyen başka araştırmacılar da bulunuyor. İmaj yönetimi teorisini geliştiren araştırmacılar, bu yöntemle şletmelerin başkalarının kendilerini nasıl gördüğünü etkilemeye çalıştığını öne sürmektedirler. İmaj yönetimi ile şletmeler mevcut yapıların verimli olmadığı düşüncesini yayarak, yeni yapılarını çevreye kabullendirmeye çalışırlar. Yenilikçilik bu yaklaşımı desteklemektedir ve yapılan yeniliklerle çevreyi etkileme çabası kendini gösteriyor. Yenilikçi şletmeler paydaşlarına, mevcut yapıları eleştirerek meşruluklarını kaybetmeden yenilik yapmayı düşünmektedirler.²⁴⁷

3.6. Kurumsal Yönetimin Amacı

Kurumsal yönetimin uygulanmasının birçok nedenleri ve gerekçeleri bulunmaktadır. Bu nedenleri ve gerekçeleri kısaca özetlersek:²⁴⁸

- Şirket üst yönetiminin sahip olduğu güç ve yetkilerin keyfi kullanımının engellenmesi,
- Şirket hissedarlarının eşit muameleye tabi tutulmasının sağlanması,
- Şirketle doğrudan ilişki içerisinde bulunan menfaat sahiplerinin haklarının korunması ve güvence altına alınması, bu çerçevede örneğin, azınlık haklarının korunması,
- Yönetim kurulunun sorumluluklarının açık olarak belirlenmesi,
- Yatırımcıların haklarının korunması,
- Şirket kazancının pay sahiplerine ve daha genel olarak tüm menfaat sahiplerine, hakları oranında geri dönüşümün sağlanması,
- Büyük hissedarların azınlık hisselerine el koyma tehlikesinin önüne geçilmesi,
- Risk alan sermayedar ile karar veren profesyonelin çıkar çelişkisinin kurallara bağlanarak kontrol altına alınmaya çalışılması,

²⁴⁷ Tutar Nazmi, agt, s.41

²⁴⁸ Aktan, Coşkun Can, Kurumsal Şirket Yönetimi, www.nuveforum.net/attachments/1/6/0/6/7777.attach

- Uzun vadeli yatırım yapan kurumsal yatırımcılar açısından güven tesis edilmesi ve sermaye maliyetinin düşürülmesi, şirketin hisse senedi ihracı yoluyla finansman kaynaklarına kolay erişim imkânlarının artırılması.

Tablo 3.5. Kurumsallaşma Nedenleri

Çevredeki Kurumlardan Kaynaklanan Baskılar	Kurumsallaşma	Kurumsallaşmadan Beklenen Sonuçlar
<ul style="list-style-type: none"> • Düzenleyici Baskılar • Normatif Baskılar • Bilinçsel Baskılar 	<ul style="list-style-type: none"> • Formelleşme • Profesyonelleşme • Kültürel Güç • Hesap Verilebilirlik • Tutarlılık 	<ul style="list-style-type: none"> • Meşrulaşma • Tahmin Edilebilirlik • İstikrar • Kaynak Arttırma • Uyumluluk

Kaynak: Apaydın Fahri (2007), Gebze İleri teknoloji Enstitüsü, Sosyal Bilimler Enstitüsü; “Örgütlerde Kurumsallaşma ve Adaptif Yeteneklerin Pazarlama Eylemleriyle ve Örgütsel Performansa Etkileri”.

3.7. Kurumsal Yönetim Anlayışının Önemi ve Faydaları

Başarılı bir kurumsal yönetim anlayışı, işletmelerin güvenilir ve sağlam kurumlar haline gelebilmesi ve kaybedilen piyasa güveninin geri kazanılabilmesini sağlamak amacıyla geliştirilmiştir.²⁴⁹

Kurumsallaşmış firmaların bazı ortak özellikleri şunlardır:

- Yönetimde yetersiz ve profesyonelleşmemek,
- İletişim sorunu,
- Organizasyon şemasının olmayışı,
- Görev tanımlarının olmayışı,
- Aile üyeleri arasında geçimsizlik,
- Yetki ve sorumluluk dengesinin olmayışı,
- İnsan kaynaklarına yeterince önem vermemek,
- Ani karar vermek,
- İş gücü devrinin yüksek olması,
- Prosedür, yönetmelik, iş ve belge akışı gibi sistematik alt yapının yetersiz oluşu,

²⁴⁹ Abdioğlu Hasan, ve Dinç Engin, İşletmelerde Kurumsal, agm, s.157

- Eğitim ve geliştirme etkilerinin yetersiz oluşu sayılabilir.²⁵⁰

Kurumsallaşma, durağanlıktan ve muhafazakârlıktan farklı olarak, hızlı bir biçimde koşullara kendini adapte ederek cesur kararlar veren, denemeyi denemekten korkmayan, yanlış yaparım korkusu yerine ders çıkararak ve sektöründe doğru odaklanma becerisini gösterebilme yetkisini kazanmayla mümkündür.²⁵¹

Kurumsallaşma, şirketlerde bilimler arası iyi bir iletişim ve işbirliği mekanizması vardır. Kurumsallaşma, örgüt içi bilgi akışının sağlayarak birimlerin sistemli ve etkin çalışmasını sağlamaktadır. Bu çerçevede, işletmenin bilgiye dayalı bir sistem içinde sürekli araştırma yapılarak ve yenilikleri takip ederek başarıya daha kolay ulaşması mümkün olmaktadır. Bilgiye dayalı yönetim, çalışanların belirli amaçlara ulaşmak için bilgiyi paylaşma ve öğrendiklerini üstlendikleri işlere uygulama süreçlerini içermektedir. Bilgi temelli sistemler yoluyla kuruluşlar yaşamlarını uzun yıllar sürdürebilmektedirler.²⁵²

Kurumsallaşmış bir şirkette finansman yönetimi sorumluluğu uzman kişilere devredilerek, faaliyetlerini belirli kişilerin varlığına bağlı olmadan sürdürebilmekte ve bu faaliyetlerini geliştirebilmesini sağlayan bir yönetim ve organizasyon yapısı oluşturmaktadır.²⁵³ Artan rekabet ortamında başarılı bir değişim sürecinin planlanması ve sürdürülmesi, günümüzde şirketlerin üst yönetimlerinin en önemli sorumluluklarından biri haline gelmiştir. Şirketin sağlıklı büyümesi, sürekliliklerinin sağlanması açısından önem taşımaktadır. Değişim yöneticilerin bir taraftan daha dinamik, daha hızlı karar alma mekanizması kurmasını sağlarken, diğer yandan kriz zamanlarında karşılaşılan güçsüzlükleri ortadan kaldırarak hızlı ve doğru kararlar alınmasına olanak sağlamaktadır.²⁵⁴

Kurumsal işletmelerde yönetimin bir sonraki nesle geçişini planlayan önceden hızlanmış bir devir planı bulunmaktadır. Devir süreci uzun bir süreçtir ancak planı hazır olmayan şirketler devir zorunlu hale geldiğinde oldukça karmaşık bir sürece girer. Devir planı, işletmeyi atama işlemi potansiyel gelecek nesil yöneticileri belirleme, devredilen

²⁵⁰ Uzun Ali Kamil, İç Denetim, Verimliliğin Bekçisidir,

<http://www.ortakpayda.com/articles.php?ID=4208>

²⁵¹ Çapan, S., İşletmelerde Kurumsallaşma ve Sinerjik Yönetim Sisteminin Uygulanması, T.C. İ Kültür Ün 2.Kobiler ve Verimlilik Kongre Kitabı, İKÜ Yayınları, Yayın No:50, İstanbul 2005

²⁵² Uzunçarşılı Ü., Toprak M., ve Ersun O., 2000, Şirket Kültürü ve İş Prensipleri, İstanbul Ticaret Odası Yayın No:2000-4

²⁵³ Koçel, Tamer, İşletme Yöneticiliği, Arıkan Basım Yayım, İstanbul, 2005

²⁵⁴ Ateş, Ö, Aile İşletmeleri; Değişim ve Süreklilik, Ankara Sanayi Odası Yayınları, 2005

üyenin atama işlemi ve devretmenin tüm paydaşlara duyurulması gibi konuları içermektedir.²⁵⁵

Kurumsal aile işletmelerinde aile üyelerinin şirketteki sahiplik ve yönetim haklarını düzenleyen bir aile anayasası vardır. Bir kimliğe kavuşan işletme için aile anayasası hazırlamak onu geleceğe emin ve sağlıklı adımlarla taşıyacak olan bir kılavuz, kural koyucu olarak işletmelerin uzun ömürlü olmalarını sağlamaktadır. Aile meclisi, aile iletişiminin etkili bir biçimde sağlanması ve işle ilgili daha etken kararların alınabilmesini sağlayan bir yapıdır. İletişim, örgütlerin faaliyetlerini yerine getirmesinde kritik bir öneme sahiptir. Aile meclisinin temel hedefi, aile üyelerinin değerlerini, gereksinimlerini ve şirketten beklentilerini saptamak ve ailenin uzun vadeli çıkarlarını koruyacak bir platform oluşturmaktır.²⁵⁶

Özetlediğimiz yararlar nedeniyle, kurumsal yönetimin önemi küreselleşen dünya ekonomik düzeni içinde her geçen gün biraz daha artmaktadır. Bu nedenle kurumsal yönetim, ekonomik etkinlik ve büyüme açısından son derece önemli sonuçlar doğurmaktadır. Etkili bir kurumsal yönetim firma değerinin maksimize edilmesi konusunda şirket yöneticileri üzerinde bir baskı oluşturur.

3.8. Kurumsallaşmanın Sonuçları

Kurumsallaşma çeşitli şekillerde açıklanmıştır. Buna karşın sonuçları konusunda belirli bir anlaşmaya varılamamıştır. Yine de kurumsallaşmanın pek çok fayda sağladığı araştırmacılarca belirtilmektedir. Kurumsallaşmanın işletmeler üzerindeki olası en olumlu sonuçları şunlardır:²⁵⁷

- Devlet ve özel sektör tarafından sunulan fırsatları değerlendirme şansı yakalanır. Ayrıca riskler daha çabuk fark edilip sıfır ya da minimum zararla atlatılır.
- Gerektiğinde diğer örgütlerle birleşme daha kolay sağlanır.
- Kurumsallaşmış örgütlerin, daha sağlıklı ve istikrarlı politika, fiyat, maliyet ve yatırım stratejileri takip ettikleri görülmektedir. Böylece yaşama şansı yüksek ve uzun ömürlü olurlar.

²⁵⁵ Günver, B.A., Aile İşletmelerinin Geleceği, İç. 1. Aile İşletmeleri Kongresi Kongre Kitabı, İstanbul, 2004, s.169

²⁵⁶ Fındıkçı, İlhami, age,

²⁵⁷ Sözbilen Gülhan, agt, s.31-32

- Ayrıca kurumsal örgütler sadece bugünkü koşullara uyumu düşünmekle yetinmez, geleceğe yönelik de hazırlıklar yaparlar.
- Kurumsal örgütler, iç müşteri açısından bakıldığında, çalışanlarının sorunlarıyla daha fazla ve yakından ilgilenmekte, ayrıca örgüt hakkında tam bilgiye sahip olmaları sağlanmaktadır.
- Örgütlerin amaçlarını, mevcut durumunu, politika ve değerlerini bilen çalışanlar, bu açıdan daha sorumlu davranırlar.
- Bir diğer sonuç da, belirli bir sisteme göre yönetildiğini hisseden çalışanlarda, örgütsel adalet inancı geliştirecektir. Bunu sağlayan en önemli etmenlerden biri de kurumsal örgütlerin özelliklerinden olan tutarlılıktır.
- Kurumsallaşan örgütlerde, birimler arası iyi bir iletişim ve işbirliği mekanizması vardır.
- Kurumsal yapıya kavuşmuş örgütlerde, kişisel meseleler ile örgüt meseleleri birbirinden ayrı tutulur.
- Kurumsallaşmış örgütlerde örgüt dışı profesyoneller istihdam edilir ve bunların sorumluluk alanları önceden belirlenir.
- Kurumsal örgütler, değişime açıktır ve kolay adapte olurlar.
- Kurumsal örgütlerde yönetimin el değiştirmesini planlayan, önceden hazırlanmış bir devir planı bulunmaktadır. Ayrıca kurumsal örgütlerde, sahiplik ve yönetim hakları gibi konuları düzenleyen bir örgüt anayasası vardır.

Minareci (2007), yalnızca kurumsallaşmanın değil, kurumsallaşamamanın da sonuçları üzerinde durmuştur. Minareciye göre kurumsallaşmayı başaramamış işletmelerin karşılaşması muhtemel sonuçlar şunlar:²⁵⁸

- Maliyetleri kontrol edememe,
- Piyasa ve rakiplerdeki değişimleri gözlemlenme ve tahmin etmede yetersiz olma,
- “Herkes her işi yapar” mantığından dolayı, hiçbir işin tam olarak yapılamaması,
- İyi bir belge ve bilgi akışı sağlayamama,
- Yeni ürün ve iş modelleri geliştirmede plansızlık ve bu sebeple karşılaşılan güçlükler,
- Kötü yönetim alışkanlıkları ve çalışanların küstürülmesi,

²⁵⁸ Sözbilen Gülhan, agt, s.31-32

- Şirket içi raporlamada yetersizlikler ve hesap vermedeki eksiklikler,
- Şirketin geleceğe intikal edememesi,
- Profesyonel kadronun elde tutulamaması,
- İşletme içi çatışmaların artması,
- İşlerin sürekli uzaması ve bitmeyen mesai saatleridir.

4. İÇ KONTROL YAPISININ ETKİNLİĞİ ÜZERİNE BİR KARAR DESTEK SİSTEMİ OLUŞTURULMASINA YÖNELİK BİR ALTYAPI HAZIRLANMASI: ÖRNEK UYGULAMA

Kurumsallaşmanın gerekliliğinin aşikâr olduğu günümüzde uygun yol haritasını değerlendirme ve seçme her işletme için kritik derecede önemlidir. Dördüncü bölümde belirtilen kurumsallaşma göstergeleri ışığında, stratejik yönetim ve planlama prensiplerini benimseyerek karar destek sistemine ait bir altyapı oluşturulacaktır. Tasarlanacak bu sistemin karayolları uluslar arası eşya taşımacılığı sektöründe hizmet veren bir aile şirketinde uygulanmasına bu bölümde yer verilecektir.

4.1. ARAŞTIRMANIN KAPSAM VE AMAÇLARI

Aile şirketi şeklinde yaşantısına başlayan ve kurumsallaşma sürecinde olan işletmelerin sağlıklı bir şekilde büyüme göstererek gelecek nesillere devamını sağlayabilecek yapıyı oluşturmasında iç kontrol sisteminin etkinliğini ortaya koyacak sistem alt yapısının oluşturulmasıdır.

Etkin bir iç kontrol sisteminin kurulması; kurumsallaşmayı mı tesis etmede öncülük eder yoksa kurumsallaşan işletmenin iç kontrol sistemini tesis etmesi mi gerekmektedir.

- Günlük dilde sık kullanılan kurumsallaşma ifadesini, işletmeler hangi ölçek ve kritere dayandırdıklarını,
- Kendilerini kurumsal tarif ederken hangi kırılma noktasını esas aldıklarını,
- Şekli olarak kurumsal yapının işletmelerde mükemmel tesis edilip nasıl ruh bulup ve / veya bulamadığının tespiti,
- İç kontrol yapısının amaç değil bir hedef olduğu anlayışıyla kurumsal yapı ve iç kontrol yapısının etkileşiminin gerekliliği sorgulanmış,
- İşletmelerin bir bütün olarak iç kontrol yapısını sahiplenme noktalarının gerekçeleri tespit edilmeye çalışılarak, bu sahiplenme esas alınarak kurumun geneline yayılan bir yapının tesis edilip edilmeyeceği.

4.2. ARAŞTIRMA YÖNTEMİ

Karayolları uluslar arası eşya taşımacılığı sektöründe faaliyet gösteren bir aile şirketinin kurumsallaşma sürecinde iç kontrol yapısı ile etkinliğini ortaya koyacak karar destek sisteminin altyapısı hazırlanırken **kural tabanlı karar destek sistemi yapısı** dikkate alınmıştır. Bu sisteme ait kurallar **ileri doğru zincirleme tekniği** kullanılarak yazılmıştır. İleri doğru zincirleme tekniğinin **eğer** cümlesiyle başlayıp **o halde** cümlesiyle noktalanmış yapısı kullandığımız kurallar için uygun bir yapıdır. Veri toplama aracı olarak ikincil veri toplama ve yüz yüze derinlemesine mülakat yöntemleri izlenmiştir. Sektörün gereksinimleri konusunda, özellikle işletmenin içinde bulunduğu durumun anlaşılabilmesi, varlıklarını etkileyen dış ve iç faktörlerin detaylı bir şekilde belirlenebilmesi ve öngördükleri çözüm önerilerinin öğrenilebilmesi amacıyla, firma yetkilileri ile önceden hazırlanmış mülakat soruları yardımıyla yüz yüze derinlemesine mülakat yöntemi kullanılarak görüşmeler yapılmış; elde edilen veriler araştırma kapsamında analiz edilmiştir.

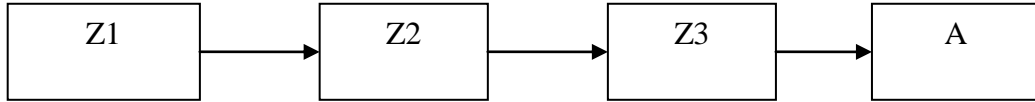
4.2.1.Kural Tabanı Tanımı

Eğer o halde şeklinde yapıya sahip olan cümlelere kural denilmektedir. Eğer o halde şeklindeki veya diğer bir şekilde olan kuralları depolamak için bir veri belleğine sahip olunmalıdır. Bu bellek kuralları depolayan bellek veya kural tabanı olarak adlandırılabilir. Eğer o halde yapıları iki kısımdan oluşur. Birincisi varsayım kısmıdır. Varsayım kısmı ve veya gibi mantık bağlaçları ile birleştirilmiş elementler cümlelerden oluşur. İkinci kısım ise sonuç, çıkarım kısmıdır. İkinci kısımda ise kurallardan ileri gelen çözümü veya yerine getirilecek eylemi gösteren bir ya da birkaç cümleden oluşmaktadır. Genel olarak ele alacak olursak eğer varsayım, o halde ise çıkarım şeklinde gösterilebilir. Diğer bir deyişle varsayım yürümlü olan durumu bulabilmek için tayin edilmiş kurallar numunesidir. Her bir kural belirli bir nitelik ve değere sahiptir. Nitelik verinin tip, uzunluk, sayı, gibi karakteristiklerinden birini içeren belirtisidir. Değer, veriyi belirleyen bir özelliktir. Herhangi bir kural bir veya birkaç çift nitelikten yani değer veya sonuçtan oluşur. Bilgi herhangi bir şekilde sunulduktan sonra bilgi tabanından bir sonuç çıkarabilmemiz için muhakeme yöntemine ihtiyaç duyulur. Bilginin kurallarla sunulması yöntemini kullanırken iki yöntemden yararlanır.

Genellikle bilgi tabanındaki tüm kuralların muhakeme edilmesi iki teknikle gerçekleşir.²⁵⁹

- İleri doğru zincirleme
- Geriye doğru zincirleme

4.2.1.1.İleri Doğru Zincirleme



Şekil 4.1. İleriye doğru zincirleme modeli

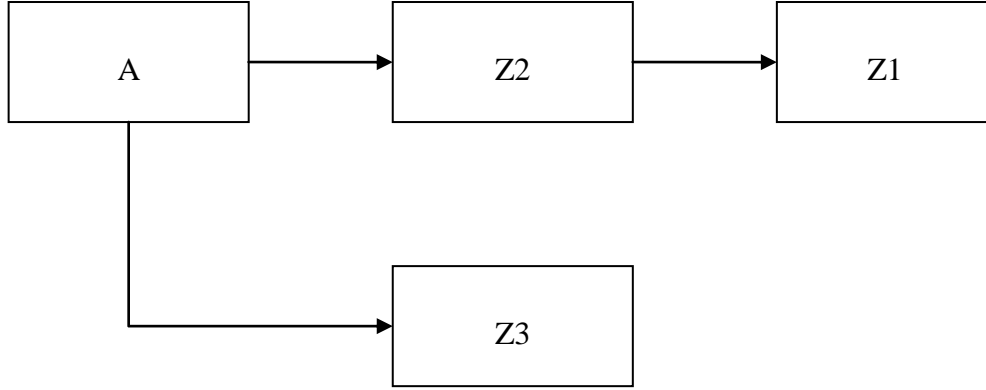
İleriye doğru zincirleme tekniğinde karar verme ünitesi problemin en başından, yani eğer cümlesinden başlayarak sonuç, yani o halde kısmına ulaşılmasıdır. Bu yöntem tümevarım mantığı ile çalışır. Bütün kuralların şartı sağlayıp sağlamadığı göz önünde tutularak sonuca ulaşılır. Eğer şartlar sağlanıyor ise o halde kısmında yer alan yargı cümlesi doğrudur. Bu cümle şartlara göre elde edilen sonuçtur. Şekil’de ileriye doğru zincirleme tekniğine ait bir model görülmektedir. İleriye doğru zincirleme tekniğinde eğer Z1 delili kanıtlanırsa Z2 deliline geçilir. Z2 delili de kanıtlanırsa Z3 deliline geçilir. Bu delilinde kanıtlanması durumunda A hipotezinin doğru olduğu kanaatine varılır. İleriye doğru zincirleme tekniği bir kurala ait bir koşul cümlesiyle başlayan ve eylem kurallarını harekete geçiren ve ileriye doğru kurallar zinciriyle çalışan işlerde kullanılır. Bu tür zincirleme sırasında çıkarım mekanizması eğer koşullarının bilgi tabanındaki diğer verilerle uyumunu araştırır. Bu işlemler (eğer) koşulları veri tabanındaki bilgilerin karşılaşırsa çözüme ulaşılmış olur. İleri doğru zincirleme tekniği bu çalışmada bulunan kuralların yazılmasında kullanılmıştır. İleri doğru zincirleme tekniğinin eğer cümlesiyle başlayıp o halde cümlesiyle noktalanan yapısı kullandığımız kurallar için uygun bir yapıdır.²⁶⁰

²⁵⁹ Yılmaz, İlker Turgut, Kural Tabanlı Karar Verme Mekanizmasına Sahip Sistemik Araç Seçim Programı Geliştirilmesi, Pamukkale Üniversitesi FBE Yüksek Lisans Tezi, 2008 Haziran Denizli s.25-26

²⁶⁰ Yılmaz, İlker Turgut, agt, s.27-28

4.2.1.2.Geriye Doğru Zincirleme

Geriye doğru zincirleme tekniğinde ise, karar verme ünitesi problemi çözerken kuralın en sonu olan sonuç, yani o halde cümlesi ile başlar ve şart, yani eğer cümleleri tatbik edilerek çözüm bulunur. Yani bu tür zincirleme tümdengelim ilkesini temel alır ve sonuç kısmını sağlayacak bütün kuralları tek tek inceler.



Şekil 4.2. Geriye doğru zincirleme modeli

Geriye doğru zincirleme yönteminde önceden bir hipotezin gerçek olduğu varsayılır ve bu hipotezi kanıtlayacak Z1, Z2 ve Z3 delilleri aranır. Şekil'de geriye doğru zincirleme yönteminin bir modeli görülmektedir. Burada A hipotezini kanıtlamak için Z2 ve Z3 delillerini (kurallarını) sorgulamak gerekir. Fakat Z2 delili de Z1 delilinin sorgulanmasını istemektedir. Z3 delilini sorgulamakla ise Z1 ve Z2 delillerine ulaşmadan A hipotezi kanıtlanabilir. Geriye doğru zincirleme tekniği şöyle bir örnek verilebilir. Önce bir hipotez ile başlamak gereklidir. Hipotez olarak bir mutfakta su kaçağı kabul edilebilir. Sonuç çıkarma aşında geriye doğru gidilerek kaçağın sebebi araştırılır. Mutfakta su kaçağı hipotezinin doğrulanması için mutfakta problem ve dışarıdan su girişi yok verilerinin doğru olması gerekir. Eğer mutfak girişi ıslaksa ve banyo kuru ise mutfakta problem hipotez doğrulanır. Dışarıdan su girişi yok verisinin doğrulanması için pencerenin kapalı olduğu verisi gereklidir. Geriye doğru zincirlemenin genişlik öncelikli ve derinlik öncelikli olmak üzere iki şekil vardır. Genişlik öncelikli geriye doğru zincirleme, o anda eldeki amaca çözüm bulmak için tüm kuralların sonuç kısımlarını kontrol eder. Çözüm bulmazsa kuralların şart kısımlarına bakar. Derinlik öncelikli geriye doğru zincirleme ise, eldeki amaca çözüm bulmak için

ilgili bir kural bulur ve bu kuralın önce şart kısmına bakar. Bu kuralın şart kısmı sonuca götürmezse başka bir kural arar.²⁶¹

4.2.2.Karar Verme Teknikleri

4.2.2.1.Delphi Tekniği

Geleceğe ilişkin tahminler yapmada yararlanılan bir yöntemdir. Delphi Tekniği de senaryo analizlerini geliştiren Rand Corporation tarafından geliştirilmiş bir karar verme ve uzlaşma tekniğidir.²⁶² Bu teknik, belirli bir sorunun çözümü amacıyla uzman kişilerin konu hakkında çok sayıda kritere göre karar vermelerine ve uzlaşmalarına olanak sağlamaktadır. Teknik, uzman kişiler bir araya gelmeden uygulanabildiği gibi, grup halinde bir araya gelmeleri suretiyle de uygulanabilir. Eğer uzman kişiler bir araya gelmeden uygulama yapılacaksa, uzmanların kendilerine bir form gönderilir. Formlar uzman kişiler tarafından doldurulduktan sonra geri gönderilir. Tüm grup üyelerinin veya uzmanların görüş ve önerileri sınıflandırılır ve buna göre oluşturulan kararların isabet derecesini ortaya koymak amacıyla durum tekrar kendilerine yazılı olarak bildirilir. Bu işlem nihai karar verilip uzlaşma sağlanıncaya kadar devam eder. Keza bu teknik, belirli bir konuda uzman kişiler grup halinde bir araya gelip, tartışmak ve kendilerine verilen standart formlara konu hakkındaki görüş ve önerilerini yazmak veya formdaki sorulara puan vermek ya da çoklu oylama yapmak suretiyle elde uygulanabilir.²⁶³

4.3. İŞLETME ANALİZİ

İşletme 1925 yılından bu yana karayolu taşımacılık sektöründe faaliyet göstermektedir. Şirket bugün karayolu hava ve denizyolu depolama endüstriyel taşımacılık hizmetlerinde Türkiye'nin önde gelen firmaları arasındadır.

Şirket 5 ortaklı aile şirketi olarak hayatını sürdürmektedir. 2008 yılı 3 kuşağın yetki devri ile yönetim holding bünyesinde devam etmektedir.

Vizyonu, küresel bir şirket olarak, ulusal ve uluslar arası şirketlere, entegre lojistik hizmetler sunan, tercih edilen bir iş ortağı olmak.

²⁶¹ Yılmaz, İlker Turgut, agt, s.26-27

²⁶² Aktan, Coşkun Can, Yönetimde Yeni Konseptler ve Yeni Teknikler, s.7
<http://www.soydanbilisim.com/files/7%2003%20yonetimde-konseptler.pdf> (erişim tarihi:03.03.2014)

²⁶³ Daşdemir İ. ve Güngör E., Çok Boyutlu Karar Verme Metotları ve Ormancılıkta Uygulama Alanları, ZKÜ Bartın Orman Fakültesi Dergisi, Yıl:2002 Sayı:4 Cilt:4 s.4

Misyonu ise, müşterilerine hızlı, ekonomik ve yenilikçi anlayış ile hizmet vererek, ana faaliyetlerine odaklanmalarını sağlamak.

4.4.SEKTÖR HAKKINDA

Karayolu taşımacılığı, başlangıç ve varış noktaları arasında aktarmasız bir taşımaya olanak sağlaması, öteki taşıma türlerine kıyasla daha hızlı olması ve özellikle mesafeli taşımalarda nispeten ucuz olması nedeniyle bazı avantajlara sahiptir. Özel sektör eliyle yürütülen karayolu taşımacılığında hiyerarşi ve emir komuta zincirinin hızlı işlemesi diğer bir avantaj olarak görülmektedir. Buna karşılık, karayolu taşımacılığının birim taşımada gerek yolcu/km, gerek ton/km maliyeti, tükettiği enerji miktarı, kullandığı enerji türü, yol açtığı çevre kirliliği, yüksek kaza riski ve özellikle uluslararası siyasi ve ekonomik konjonktürde meydana gelen gelişmeler karşısında göreceli olarak hassas ve kırılabilir bir yapı arz etmesi nedeniyle, bazı dezavantajları artan maliyet giderleri olmak üzere, kendi içinde bazı zorluklarla karşı karşıya bulunmaktadır.²⁶⁴

Günümüzde, birçok ülkede olduğu gibi Türkiye’de de ulaştırma türleri arasında ciddi dengesizlikler oluşmuş, karayolu taşımacılığı gerek yükte, gerekse yolcudaki çok belirgin şekilde öne çıkmıştır. 2009 yılı verilerine göre, yolcu taşımacılığının %97’si, yük taşımacılığının ise %89’u karayolu ile gerçekleştirilmektedir. Bugünkü karayolu ağırlıklı bir ulaşım sistemine II. Dünya Savaşı sonrasında uygulanan ulaşım politikaları sonucunda gelinmiştir. Uzun yıllardır uygulanmaya devam eden karayolu ağırlıklı ulaşım politikasının yaşanan bu sorunlardan dolayı değiştirilmesi gerektiği açıktır. Ülkemizin karayoluna alternatif ulaşım ağlarını, hem şehir içi hem de şehirlerarası yollarda yük ve yolcu taşımacılığında devreye sokmaya çalışması kaynakların doğru kullanılması bakımından önemlidir. Amaçlanan ulaşım sistemine erişildiğinde, dışa bağımlılık ve maliyetler önemli ölçüde azalacak, yerleşim birimleri arasındaki seyahat süreleri kısalacak ve kazalar azalabilecektir.²⁶⁵

²⁶⁴ Keçeci Adnan, http://www.mfa.gov.tr/turkiye_de-karayolu-tasimaciligi-tr.mfa

²⁶⁵ Çetin B., Barış S. Ve Saroğlu S., Türkiye’de Karayollarının Gelişimine Tarihsel Bir Bakış, Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve idari bilimler Fakültesi Dergisi, s.147-148

4.5.UYGULAMA

4.5.1.Kurumsallaşma Düzeyinin Belirlenmesi

Şirketin kurumsallaşma düzeyini belirlemek için öncelikle çizelge 4.1.'de yer alan kurumsallaşma envanteri uygulanmıştır.

Çizelge 4.1. Aile Şirketi Kurumsallaşma Envanteri

KURUMSALLAŞMA DÜZEYİ		PROSEDÜREL KURUMSALLAŞMA DÜZEYİ		UYGULAMAYA YÖNELİK KURUMSALLAŞMA DÜZEYİ				
NO	İFADELER	VAR	YOK	UYGULANMIYOR	BİRAZ UYGULANIYOR	KISMEN UYGULANIYOR	UYGULANIYOR	TAMAMEN UYGULANIYOR
DERECE				0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
1	Yönetim kurulunuz	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
2	Aile konseyiniz	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
3	Aile konseyi katılım şartları	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
4	Aile konseyinin periyodik toplantı zamanları	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0

5	Aile meclisi prosedürü	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
6	Aile anayasası	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
7	Şirketinizin gelecek nesillere devam ettirme düşüncesi	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
8	Yönetim kurulunda icracı, icracı olmayan ve bağımsız üye ayrımı	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
9	yönetim kurulu üyelerinin ve icra kurulu başkanı/genel müdürün görev süreleri ve görev dağılımları	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
10	Yönetim Kurulu ile yaptığınız düzenli toplantılar	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
11	Kurucunun koyduğu değerlerde değişiklikler	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
12	Kuşaklar arası fikir çatışmaları için önlemleriniz	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
13	Aile bireylerinin şirkette çalışmaları için ön koşullarınız	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0

14	Oy hakkında imtiyazlara ilişkin engeller	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
15	Şirket hissedarlarını (herhangi kısıtlayıcı ve/veya önleyici hükümler olmadan) kolay pay devrine ilişkin koşullar	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
16	Kilit personelin aile meselelerine dahil olmasına ilişkin önlemler veya engelleme veya düzenlemeler	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
17	Hisselerini satmak isteyen üyeler	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
18	Aile bireyleri arasında şirket içerisinde yaşanan problemlerin işleyişi bozmaması yönünde önlemlerinizi	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
19	Aile bireyleri arasında yaşanan kişisel problemlerin şirket işleyişini bozmaması yönünde önlemlerinizi	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
20	Şirketinizin vizyonu doğrultusunda Yeni neslin eğitime önem	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
21	Şirketinizin CEO ataması	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0

22	Aile üyesi olmayan CEO	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
23	Genel müdürünüz	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
24	Aile üyesi olmayan genel müdür	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
25	Üst yönetim için yetki dağılımınız	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
26	Yönetim Kurulu içerisinde aile dışından, profesyonel yöneticiler	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
27	Şirketinizde benimsenen bir stratejik yönetim anlayışı	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
28	Şirketinizde yetki devri	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
29	Aile bireylerinin şirkette yetki almak için bir yaş sınırlaması	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
30	Şirkette çalışan profesyonellerin görevlerini yerine getirebilecek yetki tanımları	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0

31	Şirketinizde kurumsallaşma çalışmaları	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
32	Kurumsallaşma çalışmaları ile birlikte şirkette bir değişim ve dönüşüm süreci	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
33	Şirketin oluşturulmuş bir organizasyon yapısı	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
34	Birimler arası netleştirilmiş iş ve bilgi akışı	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
35	Şirketin kar dağıtım politikası	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
36	Yönetim kurulunca oluşturulmuş bir risk yönetim ve iç kontrol sistemleri	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
37	Şirket içi ortak karar alımı	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
38	Şirket içi kararların alınmasında yardım alınabilecek bir karar destek sistemi	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
39	Şirketin anahtar performans göstergeleri	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0

40	Yönetim kurulunun şirketin hedeflerine ulaşma derecesini, faaliyetlerini ve geçmiş performansını gözden geçirip, gözetimi ve etkinliğine yönelik çalışmaları	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
41	Yeni sektörlere yatırımlarınız	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
42	Gelecek için aile dışından bir lider adayı belirleme düşününce	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
43	Liderin iş performansının değerlendirilmesi	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
44	Şirket liderinin bir emeklilik planı	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
45	Lider olarak seçilmemiş diğer aile üyeleri için anlamlı bir kariyer olanakları	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
46	Şirket içi personel ihtiyacının, gereksinimlere göre tüm yerleştirmenin (aile bireyleride dahil) İK prosedürüne göre yapılması	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
47	Şirketin tüm çalışanları için performans değerlendirilmesi	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
48	Çalışanlara performansları doğrultusunda ücretlendirme	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0

49	Şirket çalışanlarına eğitim imkanları	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
50	Aile bireyleri için de tüm çalışanlar için uygulanan ücret politikası uygulaması	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
51	Şirketin dışında kendileri için bir kariyer geliştirebilen aile üyeleri	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
52	Yönetim kurulu üyelerine ve üst düzey yöneticilere sağlanan her türlü hak, menfaat ve ücret ile bunların belirlenmesinde kullanılan kriterler ve/veya ücretlendirme esasları	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
53	Şirketin, herhangi bir yönetim kurulu üyesine veya üst düzey yöneticisine borç verme kredi kullanımına ilişkin sınırlandırmalar	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
54	Oluşturulan komiteler, komitelerin başkan ve üyeleri dönemdeki faaliyetleri ile bu faaliyetleri yerine getirirken takip ettikleri prosedürler	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
55	Şirketin, hak sahipleri ve menfaat sahiplerinin, haklarının kullanımını etkileyebilecek nitelikteki bilgileri düzenleyen bilgilendirme politikası	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
56	Menfaat sahipleri için şirketin mevzuata aykırı ve etik açıdan uygun olmayan işlemlerini Kurumsal Yönetim Komitesi'ne veya Denetimden Sorumlu Komite'ye iletebilmesine yönelik gerekli mekanizmalar	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0

57	İş tanımlaması	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
58	İnsan kaynakları prosedürü	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
59	Her personele ait görev tanımlamaları	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
60	Satın alma prosedürü	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
61	İdari işler prosedürü	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
62	Kasa prosedürü	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
63	Para harcama prosedürü	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
64	Harcırah prosedürü	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0

65	Satış pazarlama prosedürü	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
66	Dağıtım prosedürü	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
67	Kariyer geliştirme prosedürü	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
68	Üretim prosedürü	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
69	Hizmet kalitesi prosedürü	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
70	Denetim prosedürü	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
71	Şirketinizde arşiv uygulamanız	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
72	Şirketin internet sitesi	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0

73	Kuruma özgü kültür	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
74	Şirketiniz toplumsal imaj ve kamunun beklentileri için yapılan bir şeyler	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
75	Şirketinizin topluma karşı belirlenen sorumlulukları	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
76	Ülke içi ve dışı sosyo-ekonomik ve kültürel değişimlerin sürekli incelenmesi ve buna göre işletmeye yön belirlenmesi (Örneğin OECD ve SPK'nın kurumsal yönetim ilkeleri)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
77	Amaçların belirlenmesinde aile dışı çalışanların da fikirlerinin alınması	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
78	Stratejik kararların alınmasında tüm çalışanların görüşlerinin alınması	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
79	Finansman sorumluluğunun uzman kişilere verilmesi	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
80	Bir sonraki kuşağın yönetimi devralması ve ilgili yapılan planlar	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0

81	Aile içi ve dışı çalışanların sürekli denetlenmesini sağlayan bir sistem	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
82	İşletmede denetim sorumluluğunun departmanlar arası dağılımı	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
83	Stratejik personelin yedeklenmesi	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
84	Yüksek performans gösteren personel için geliştirilmiş ödüllendirme uygulaması	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
85	Personelin kurumunuzdan hizmet alanların değerlendirme öneri ve sorunlarını bildirecekleri uygun mekanizmalar	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
86	Yönetim ve destek birimleri ile operasyonel birimler arasında etkili iletişim ve eşgüdüm	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
87	Personelin görev dağılımıyla ilgili bilgilendirme	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0

88	İstihdam edilen yönetici ve personelin yazılı kurallara tam riyeti	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
89	İç kontrol yapısının etkinliği	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
90	Sistemli çalışma ile verimlilik ilişkisi	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
91	Sektörünüze ilişkin yaşanan gelişmeleri yakından takip	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
92	Muhasebe bilgilerinin doğruluğu ve güvenilirliğine yönelik araştırma	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
93	Saptanmış yönetim politikalarına bağlılık özendirme	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
94	İşletmenin varlıklarını korumaya yönelik tedbirleriniz	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
95	Planlanan hedeflere ilişkin değerlendirme, düzeltme , güncelleme	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0

96	Belirli rol ve ilişkiler ve bunların nasıl yerine getirileceği	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
97	Kimin nerde nasıl hareket edeceğine ilişkin formel veya informal düzenlemeler	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
98	Profesyonel kişi veya kurumlardan danışmanlık hizmet alımı	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
99	Markalaşma hedefi	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
100	Genel merkezden uzak iktisadi noktalar için oluşturulmuş etkin bir kontrol mekanizması	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
Kurumsallaşma Düzeyi prosedürel kurumsallaşma düzeyi		100 20		20	40	60	80	100

Değerlendirme Kriterleri;²⁶⁶

Prosedürel Kurumsallaşma Düzeyi:

1-5: Kağıt üzerinde bile olsa kurumsallaşma bakımından en zayıf noktadır.

²⁶⁶ Fındıkçı İlhami, Aile Şirketlerinde Yönetim ve Kurumsallaşma, Alfa Basım Yayım Dağıtım, İstanbul

6-10: Kurumsallaşma çabaları olmakla birlikte bu konuda arzu edilen seviyenin altında yer almaktadır.

11-15: Kurumsallaşma konusundaki çabalar gelişmiş ve bu konuda yol alınmıştır.

16-20: Kağıt üzerindeki uygulamalar belirginleşmiştir. Kurumsallaşma önemli ölçüde benimsenmiş, gerekli prosedürler hazırlanmıştır.

Uygulamaya Yönelik Kurumsallaşma Düzeyi:

20-40 Puan: Uygulamalar son derece yetersiz ve sınırlıdır.

41-60 Puan: Uygulamalar biraz gelişmiştir.

61-80 Puan: Uygulamalar gelişmiş durumdadır.

81-100 Puan: Uygulamalar epeyce gelişmiştir.

Uygulama şirket üst düzey yöneticisi ile gerçekleştirilmiştir ve bu envanterden elde edilen sonuçlar aşağıdaki sonuçlar aşağıdaki çizelgede verilmiştir.

Çizelge 4.2.: Aile şirketi kurumsallaşma envanteri uygulaması

KURUMSALLAŞMA DÜZEYİ		PROSEDÜREL KURUMSALLAŞMA DÜZEYİ		UYGULAMAYA YÖNELİK KURUMSALLAŞMA DÜZEYİ				
NO	İFADELER	VAR	YOK	UYGULANMIYOR	BIRAZ UYGULANIYOR	KISMEN UYGULANIYOR	UYGULANIYOR	TAMAMEN UYGULANIYOR
				0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
1	Yönetim kurulunuz	●	○	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
2	Aile konseyiniz	○	●	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
3	Aile konseyi katılım şartları	○	●	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
4	Aile konseyinin periyodik toplantı zamanları	○	●	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0

5	Aile meclisi prosedürü	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
6	Aile anayasası	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
7	Şirketinizin gelecek nesillere devam ettirme düşüncesi	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
8	Yönetim kurulunda icracı, icracı olmayan ve bağımsız üye ayrımı	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
9	yönetim kurulu üyelerinin ve icra kurulu başkanı/genel müdürün görev süreleri ve görev dağılımları	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
10	Yönetim Kurulu ile yaptığınız düzenli toplantılar	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
11	Kurucunun koyduğu değerlerde değişiklikler	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
12	Kuşaklar arası fikir çatışmaları için önlemleriniz	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
13	Aile bireylerinin şirkette çalışmaları için ön koşullarınız	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
14	Oy hakkında imtiyazlara ilişkin engeller	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
15	Şirket hissedarlarını (herhangi kısıtlayıcı ve/veya önleyici hükümler olmadan) kolay pay devrine ilişkin koşullar	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
16	Kilit personelin aile meselelerine dahil olmasına ilişkin önlemler veya engelleme veya düzenlemeler	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0





















17	Hisselerini satmak isteyen üyeler	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
18	Aile bireyleri arasında şirket içerisinde yaşanan problemlerin işleyişi bozmaması yönünde önlemleriniz	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
19	Aile bireyleri arasında yaşanan kişisel problemlerin şirket işleyişini bozmaması yönünde önlemleriniz	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
20	Şirketinizin vizyonu doğrultusunda Yeni neslin eğitime önem	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
21	Şirketinizin CEO ataması	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
22	Aile üyesi olmayan CEO	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
23	Genel müdürünüz	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
24	Aile üyesi olmayan genel müdür	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
25	Üst yönetim için yetki dağılımınız	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
26	Yönetim Kurulu içerisinde aile dışından, profesyonel yöneticiler	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
27	Şirketinizde benimsenen bir stratejik yönetim anlayışı	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
28	Şirketinizde yetki devri	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0

29	Aile bireylerinin şirkette yetki almak için bir yaş sınırlaması	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
30	Şirkette çalışan profesyonellerin görevlerini yerine getirebilecek yetki tanımları	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
31	Şirketinizde kurumsallaşma çalışmaları	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
32	Kurumsallaşma çalışmaları ile birlikte şirkette bir değişim ve dönüşüm süreci	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
33	Şirketin oluşturulmuş bir organizasyon yapısı	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
34	Birimler arası netleştirilmiş iş ve bilgi akışı	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
35	Şirketin kar dağıtım politikası	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
36	Yönetim kurulunca oluşturulmuş bir risk yönetim ve iç kontrol sistemleri	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
37	Şirket içi ortak karar alımı	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
38	Şirket içi kararların alınmasında yardım alınabilecek bir karar destek sistemi	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
39	Şirketin anahtar performans göstergeleri	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
40	Yönetim kurulunun şirketin hedeflerine ulaşma derecesini, faaliyetlerini ve geçmiş performansını gözden geçirip, gözetimi ve etkinliğine yönelik çalışmaları	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0











41	Yeni sektörlere yatırımlarınız	●	○	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
42	Gelecek için aile dışından bir lider adayı belirleme düşününçesi	○	●	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
43	Liderin iş performansının değerlendirilmesi	●	○	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
44	Şirket liderinin bir emeklilik planı	●	○	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
45	Lider olarak seçilmemiş diğer aile üyeleri için anlamlı bir kariyer olanakları	○	●	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
46	Şirket içi personel ihtiyacının, gereksinimlere göre tüm yerleştirmenin (aile bireyleride dahil) İK prosedürüne göre yapılması	○	●	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
47	Şirketin tüm çalışanları için performans değerlendirmesi	●	○	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
48	Çalışanlara performansları doğrultusunda ücretlendirme	○	●	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
49	Şirket çalışanlarına eğitim imkanları	○	●	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
50	Aile bireyleri için de tüm çalışanlar için uygulanan ücret politikası uygulaması	○	●	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
51	Şirketin dışında kendileri için bir kariyer geliştirebilen aile üyeleri	○	●	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
52	Yönetim kurulu üyelerine ve üst düzey yöneticilere sağlanan her türlü hak, menfaat ve ücret ile bunların belirlenmesinde kullanılan kriterler ve/veya ücretlendirme esasları	○	●	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0

53	Şirketin, herhangi bir yönetim kurulu üyesine veya üst düzey yöneticisine borç verme kredi kullanımına ilişkin sınırlandırmalar	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
54	Oluşturulan komiteler, komitelerin başkan ve üyeleri dönemdeki faaliyetleri ile bu faaliyetleri yerine getirirken takip ettikleri prosedürler	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
55	Şirketin, hak sahipleri ve menfaat sahiplerinin, haklarının kullanımını etkileyebilecek nitelikteki bilgileri düzenleyen bilgilendirme politikası	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
56	Menfaat sahipleri için şirketin mevzuata aykırı ve etik açıdan uygun olmayan işlemlerini Kurumsal Yönetim Komitesi'ne veya Denetimden Sorumlu Komite'ye iletebilmesine yönelik gerekli mekanizmalar	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
57	İş tanımlaması	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
58	İnsan kaynakları prosedürü	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
59	Her personele ait görev tanımlamaları	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
60	Satın alma prosedürü	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
61	İdari işler prosedürü	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
62	Kasa prosedürü	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
63	Para harcama prosedürü	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0

64	Harcırah prosedürü	●	○	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
65	Satış pazarlama prosedürü	●	○	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
66	Dağıtım prosedürü	●	○	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
67	Kariyer geliştirme prosedürü	●	○	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
68	Üretim prosedürü	●	○	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
69	Hizmet kalitesi prosedürü	●	○	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
70	Denetim prosedürü	○	●	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
71	Şirketinizde arşiv uygulamanız	●	○	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
72	Şirketin internet sitesi	●	○	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
73	Kuruma özgü kültür	●	○	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
74	Şirketiniz toplumsal imaj ve kamunun beklentileri için yapılan bir şeyler	●	○	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0

75	Şirketinizin topluma karşı belirlenen sorumlulukları			0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
76	Ülke içi ve dışı sosyo-ekonomik ve kültürel değişimlerin sürekli incelenmesi ve buna göre işletmeye yön belirlenmesi (Örneğin OECD ve SPK'nın kurumsal yönetim ilkeleri)			0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
77	Amaçların belirlenmesinde aile dışı çalışanların da fikirlerinin alınması			0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
78	Stratejik kararların alınmasında tüm çalışanların görüşlerinin alınması			0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
79	Finansman sorumluluğunun uzman kişilere verilmesi			0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
80	Bir sonraki kuşağın yönetimi devralması ve ilgili yapılan planlar			0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
81	Aile içi ve dışı çalışanların sürekli denetlenmesini sağlayan bir sistem			0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
82	İşletmede denetim sorumluluğunun departmanlar arası dağılımı			0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
83	Stratejik personelin yedeklenmesi			0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
84	Yüksek performans gösteren personel için geliştirilmiş ödüllendirme uygulaması			0,2	0,4	0,6	0,8	1,0

85	Personelin kurumunuzdan hizmet alanların değerlendirme öneri ve sorunlarını bildirecekleri uygun mekanizmalar	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
86	Yönetim ve destek birimleri ile operasyonel birimler arasında etkili iletişim ve eşgüdüm	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
87	Personelin görev dağılımıyla ilgili bilgilendirme	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
88	İstihdam edilen yönetici ve personelin yazılı kurallara tam riyeti	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
89	İç kontrol yapısının etkinliği	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
90	Sistemli çalışma ile verimlilik ilişkisi	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
91	Sektörünüze ilişkin yaşanan gelişmeleri yakından takip	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
92	Muhasebe bilgilerinin doğruluğu ve güvenilirliğine yönelik araştırma	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
93	Saptanmış yönetim politikalarına bağlılık özendirme	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
94	İşletmenin varlıklarını korumaya yönelik tedbirleriniz	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
95	Planlanan hedeflere ilişkin değerlendirme, düzeltme , güncelleme	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	0,2	0,4	0,6	0,8	1,0

96	Belirli rol ve ilişkiler ve bunların nasıl yerine getirileceği			0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
97	Kimin nerde nasıl hareket edeceğine ilişkin formel veya informal düzenlemeler			0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
98	Profesyonel kişi veya kurumlardan danışmanlık hizmet alımı			0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
99	Markalaşma hedefi			0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
100	Genel merkezden uzak iktisadi noktalar için oluşturulmuş etkin bir kontrol mekanizması			0,2	0,4	0,6	0,8	1,0
Kurumsallaşma Düzeyi Prosedürel Kurumsallaşma Düzeyi		41,8 11,2		9,4	5,6	14,4	2,4	10,0

Değerlendirme kriterlerine göre; şirketin prosedürel kurumsallaşma düzeyi 11,2 puan ile “Kurumsallaşma konusundaki çabalar gelişmiş ve bu konuda yol alınmıştır” düzeyindedir. Uygulamaya yönelik kurumsallaşma düzeyi ise 41,8 puan ile “Uygulamalar biraz gelişmiştir” durumunda çıkmıştır ama yeterli değildir.

Şirketlerde yapılan anket çalışmalarımız doğrultusunda; şirketin genel durumunun kurumsallaşma yönünde temel adımları atmaya başladığına karar verilmiştir.

Sonuçlar aile şirketi kurumsallaşma envanteri ile örtüşmektedir.

4.5.2 Kural Tabanlı Karar Destek Sistemi Uygulaması

Sisteme ait kurallar, kurumsallaşma konusunda yayınlanmış kaynaklardan çıkarılmıştır. Bu kurallar şirket yöneticileri arasında **delphi tekniği** kullanılarak gerekli seçim ve düzenlemeler yapılmıştır. Hazırlanan kurallar EK-2’de numaralandırılmış ve

listelenmiştir. Aynı şekilde hazırlanan soru listesi EK-1’de verilmiştir. Sistem için oluşturulmuş sorular ve kurallar; kurumsallaşma düzeyi ve prosedürel kurumsallaşma düzeyi belirlenen işletmenin genel prosedürel çatısını, iç kontrol sisteminin uygulayıcılarını (yönetici ve personele), iç kontrol sistemini, iç kontrole ilişkin hedefler, işletmenin risklerine ilişkin yaklaşımlarını, doğru bilgi belge arşivlemeye ilişkin yaklaşımlarını, raporlama, değerlendirme işletme içi dışı iletişim yaklaşımlarını tanımlamayı hedefleyen ana başlıklar altında toplanmıştır, şirket üst yöneticilerine, şirket için gelecekte yapılması istenen ya da şartlara göre uygulanması gerekli iç kontrol sistemi kurma çalışmalarının belirlenmesi için tasarlanan sistemin soruları soruldu.

Şirket kurucu, üst yönetici ve yöneticilerine, kurumsallaşma sürecini etkileyecek şirket için gelecekte yapılması istenen ya da şartlara göre uygulaması gerekli iç kontrol sistemi kurma çalışmalarının belirlenmesi için tasarlanan sistemin soruları soruldu.

SORU: Şirketin oluşturulmuş bir organizasyon yapısı var mı?

CEVAP: **Evet**

KURAL 151: Eğer şirketin oluşturulmuş bir organizasyon yapısı varsa yönetim konseyi ile aile konseyini birbirinden ayır. aile konseyinde bağımsız üyenin olmasını ve aile konseyinin işletme harici bir anayasasının olmasını sağla.

SORU: İşletmenin kendine uygun olarak belirlediği yazılı misyon, vizyon, politika, yönetmelik plan tanımları mevcut mu?

CEVAP: **Evet**

KURAL 152: İşletmenin kendine uygun olarak belirlediği yazılı misyon, vizyon, politika, yönetmelik plan tanımları mevcut ise o halde yönetim ve yöneticilerin işletme hedeflerine ulaşılması konusunda değerlendirmeleri gerçekleştir.

SORU: Şirketinizde iç kontrol sistemi var mı yoksa kurma çalışmalarına başladınız mı?

CEVAP: Hayır

KURAL 1: Eğer iç kontrol sistemi yoksa iç kontrol sistemi kur

KURAL 76: Eğer işletmede iç kontrol sistemi yoksa, o halde, işletmelerin yapısına ve büyüklüklerine uygun etkin ve sürekli yenilenebilir bir iks kur.

SORU: İşletmenin yararı için iç kontrol sisteminin kurulması şart mıdır?

CEVAP: **Evet**

SORU: Kurulum çalışmaları ile birlikte şirkette bir değişim ve dönüşüm süreci başladı mı?

CEVAP: Hayır

KURAL 101: Eğer şirkette değişim yapılması isteniyorsa, o halde değişime direnç gösteren değil teşvik eden bir anlayışı benimse.

SORU: Yöneticiler ve personelin görevlerini etkin bir biçimde yürütebilmeleri için sahip olmaları gereken bilgi, deneyim ve nitelikleri tanımlı mı?

CEVAP: **Evet**

KURAL 151: Eğer şirketin oluşturulmuş bir organizasyon yapısı varsa yönetim konseyi ile aile konseyini birbirinden ayır. aile konseyinde bağımsız üyenin olmasını ve aile konseyinin işletme harici bir anayasasının olmasını sağla.

SORU: Yönetim misyonun belirlediği hedefleri ve beklenen sonuçları tüm çalışanlara (yönetici ve personel) açıklıyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 132: Eğer işletmenin genel ve özel hedeflerini belirlediği iş ve işleyişe ilişkin tüm ilke ve kuralları personele bildirmiyorsa o halde işletmenin genel ve özel hedeflerini belirlediği iş ve işleyişe ilişkin tüm ilke ve kuralları işletme anayasası misyon ve vizyonu içerik, amaç, hedef, beklentileri yeni personel ile paylaş. çalışanın bu yönde bu kuralları benimsemesini sağla.

KURAL 133: Eğer işletme gerekli hedef ve amaçlarını çalışanlara açıklamıyorsa o halde işletme değerler sistemi oluştururken ve güncellenirken tecrübeler ve çalışanların benimsenmesini sağlamak için tüm birimlerin katılımını sağla.

SORU: Yöneticiler iç kontrol sistemini benimsiyor ve personele örnek oluyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 88: Eğer işletmede iks yönetim tarafından örnek olmuyorsa o halde, yönetim kurulu ve üst yönetim, işletmede kontrol bilincini yerleştirmede önderlik etsin.

KURAL 77: Eğer işletmede iks benimsemediyse o halde, devamlılığın sağlanması için kontrol usul ve yöntemlerinin yönetimle beraber tüm çalışanlar tarafından benimsemesini sağla

SORU: Personel iç kontrol sistemini sahipleniliyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 44: Eğer işletmede personel iks' yi benimsemediyse, o halde saptanmış yönetim politikalarına bağlılığı özendir.

KURAL 60: Eğer işletmede personel iks' yi benimsemediyse, o halde çalışanların yönetim politikalarına zorunlu olarak uymalarını sağla

KURAL 81: Eğer işletmede personel iks' yi benimsemediyse, o halde kuruluşların yönetici ve çalışanlarının i kontrole ilişkin bakış aıllarının olumlu olmasını sağla

KURAL 80: Eğer işletmede personel iks' yi benimsemediyse, o halde çalışanların sorumluluklarını ve yetki sınırlarının bilincinde olmalarını, mesleki dürüstlüğe sahip olmalarını, meslek ahlak değerlerine bağlı olmalarını, işletmenin hedeflerine ulaşmasında sorumlu olduğunun farkına varmasını sağla.

SORU: Personeler görev dağılımını bildiriliyor ve görev dağılımına uygun yetki ve sorumluluklar güncelleniyor mu?

CEVAP: **Evet**

KURAL 153: Eğer personeler görev dağılımını bildirilip güncelleme yapılıyorsa o halde yönetim ve yöneticilerin sistemli çalışma ve verimlilik ilişkisinin farkındalığını organizasyon geneline yay.

SORU: Personelin işe alınması ve görevde yükselmesinde liyakat ilkesi ve bireysel performans değerlendirilmesi uygulanıyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 89: Eğer iks ile ilgili gerekli tanımlar personel tarafından bilinmiyorsa o halde işletme kontrol politikalarını personele ilet.

KURAL 75: Eğer işletmede kaynaklar mevzuata uygun ve verimli kullanılmıyorsa o halde, iks de gerçek olmayan işlemlerin defter ve muhasebe kayıtlarında yer almasına izin verme.

SORU: Çalışanların performanslarını artıracak eğitimler düzenleniyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 96: Eğer çalışanlara eğitim verilmiyorsa o halde, çalışanları sürekli olarak eğit ve eğitim politikası oluştur.

SORU: Yüksek performans gösteren personel için geliştirilmiş ve uygulanan ödüllendirme sistemi var mı?

CEVAP: Hayır

KURAL 83: Eğer işletmede personel işe alımı ve görev dağılımında kurallara uyulmuyorsa o halde, görev, yetki ve sorumlulukların uzmanlığa önem verilerek bilgili ve yeterli kişilere ver ve personelin performansını değerlendir.

KURAL 143: Eğer işletmede personelin performansına göre ödüllendirme sistemi yoksa o halde personelin performans değerlendirmesi sonucu yüksek performans gösteren personel için kurum kültürü ve çalışan değer yargıları göz önüne alınarak uygulanabilecek bir ödüllendirme sistemi geliştir.

KURAL 115: Eğer personel için ödüllendirme yoksa o halde yüksek performans gösteren personel için ikramiye, izin v.b. ödüller ver.

SORU: Yapılan performans değerlendirmelerinin sonuçları personele bildiriliyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 104: Eğer işletmede yapılan performans değerlendirmesi personele bildirilmiyorsa o halde işletmede personele yönelik performans değerlendirmesi personelin daha etkin, daha verimli, ilgi alaka ve eksikliklerini ortaya koyacak ve düzeltecek şekilde personel ile paylaş, eksik görülen etkinlik ve verimliliğe etki eden hususları takip et.

SORU: İç kontrol sistemi ile ilgili kavramlar tüm personel tarafından biliniyor mu? personele verilen eğitimler iç kontrol sistemini tanıtmaya yönelik mi?

CEVAP: Hayır

KURAL 37: eğer iks ile ilgili gerekli tanımlar personel tarafından bilinmiyorsa o halde, telafi edici kontroller ile personel neyi nasıl yapacağını, sorumluluklarını bilir hale getir.

KURAL 108: Eğer iks'yi tanımaya yönelik eğitimler verilmiyorsa, o halde personele iks'yi daha iyi tanımalarını sağlayacak, dzenli olarak eğitim ve seminerler dzenle.

KURAL 46: Eğer işletmede gerekli tanımlar bilinmiyorsa o halde, etkili bir iks nin işletmede kurulabilmesi, yurutelebilmesi ve etkinliğinin sağlanabilmesi iwin uygun bir iks ortamı sağla ve sistemin dayandığı varsayımları iyi bilerek walışanlara gerekli tanımlamaları yap.

KURAL 121: Eğer işletmede kavramlar tım personel tarafından bilinmiyorsa o halde tım personele iks'nin bir parwası olduğunu ve işletmenin btunune etki ettiklerin sistemdeki yerleri ve sistemdeki kavramları eşgudum etkileşimini bildir.

SORU: walışan memnuniyeti dzenli aralıklarla olwulup değerlendiriliyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 105: Eğer işletmede walışan memnuniyetine onem verilmiyorsa o halde işletmede personelin fiziki uretim araawlarından farklı goruldugunu ve insani değerlerin bir bileşiği olduğunu ortaya koy. memnuniyete yönelik olwumlemeleri yap ve walışanın memnuniyet değerlendirmesi doğrultusunda walışma ortamını ve koşullarını işletme imkanları doğrultusunda hazırla.

KURAL 126: Eğer işletmede walışan memnuniyetine onem verilmiyorsa o halde walışan memnuniyetine onem ver gerekli değerlendirmeleri yap ihtiyaw duyulan duzeltmeler iwin harekete geaw.

SORU: Yeni alınan personele oryantasyon surecinde gerekli eğitimler veriliyor mu? eğitim dokumanlarına personel kolay ulaşabiliyor mu? Personele verilen eğitimler belirli aralıklar ile guncelleniyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 128: Eğer işletmede yeni alınan personele oryantasyon eğitimleri verilmiyorsa o halde yeni alınan personeli mutlaka oryantasyon surecine tabi tut bu sureaw wirket kulturnu ve işleyişi ve de wirketin btununu ifade eden eğitimler ver.

KURAL 129: Eğer işletmede yeni alınan personele oryantasyon eğitimleri verilmiyorsa o halde walışanın walışacağı işle alakalı bilmesi gereken yaptığı işin sebep ve işletmeye etkilerini belirt.

SORU: Çalışanlar rotasyona tabi tutuluyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 144: Eğer işletme personeli rotasyona tabi tutulmuyorsa o halde çalışanların işletmenin bütününe hâkim olmalarını sağlamak kendi birimlerine ilişkin işlerin diğer birimlerin işleriyle etkileşimini sağlamak amacıyla rotasyona tabi tut.

SORU: Stratejik personelin yedeklemesi yapılıyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 112: Eğer işletmede stratejik personelin yedeklemesi yapılmıyorsa o halde acil durumlarda ulaşabileceğin kişi listesi yap, insan kaynaklarını devreye sokarak personel alımını gerçekleştir.

SORU: İnsan kaynaklarına ilişkin konular yazılı olarak tanımlanıyor, düzenli olarak güncelleniyor ve personele bildiriliyor mu?

CEVAP: Evet

KURAL 154: Eğer insan kaynaklarına ilişkin konular yazılı olarak tanımlanıyor, düzenli olarak güncelleniyor ve personele bildiriliyorsa o halde işletmede yönetim ve personel arasında etkin eşgüdümü sağla.

SORU: Bilgi sistemlerine veri, bilgi girişi ve erişim konusunda yetkilendirmeler yapılıyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 69: Eğer işletmede bilgi sistemlerine erişim konusunda sınırlandırma yapılmıyorsa o halde varlıklara ve belgelere erişimi yetkili personelle sınırlandır.

KURAL 19: Eğer işletmede yeterli yetkilendirmeler yapılmıyorsa, o halde varlıklara ve belgelere erişimi yetkili personelle sınırla.

KURAL 72: Eğer görev tanımlarıyla ilgili gerekli yetkilendirmeler yapılmıyorsa o halde belirli aralıklarla yönetim politikasıyla genel yetkilendirmeler sınırlarını tayin et ve sorumlu kişilerin bu sınırlar dâhilinde davranması konusunda yetki ver.

SORU: İş akış süreçlerinde imza ve onay mercileri belirli mi?

CEVAP: **Evet**

KURAL 155: Eğer işletmede imza ve onay mercileri belli ise o halde işletme içinde aile bireylerinin yetkilerine ilişkin düzenleme yap.

SORU: Personelin işlerini kesintiye uğratabilecek riskler konusunda bilgilendiriliyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 113: Eğer işletmede işlerini kesintiye uğratacak risklerle ilgili personel bilgilendirilmiyorsa o halde personele gerekli bilgilendirmeyi yap.

SORU: Yönetici kadro iç kontrol ilkelerine bağlı olduklarını açıkça belirttiler mi?

CEVAP: Hayır

KURAL 114: Eğer işletmede yöneticiler iks ilkelerine bağlı olduklarını belirtmedilerse, personele örnek olmak ve iks ye olan güveni arttırmak için yöneticilerin politikalar bağlılığını ifade etmesini sağla.

SORU: Yönetim özellikle kurumun muhasebe ve finans birimlerinin iks etkinliğinin sağlanmasıdaki rolünü kavramış mıdır?

CEVAP: Evet

KURAL 156: Eğer yönetim muhasebe ve finans biriminin iç kontrol etkinliğini sağlamışsa o halde işletme merkezden uzak noktalar için organizasyonel yapıda ki hkimiyetini yönet.

SORU: İ kontrol sistemi ile ilgili işletmenin yazılı kurallar var mı?

CEVAP: Hayır

KURAL 123: İşletme iks sistemine ilişkin yazılı kuralları yoksa o halde işletmeyi bu sisteme dahil etmek adına tüm birimlerden komitelerle prosedürler oluştur.

KURAL 122: İşletmede iks ile ilgili saptanmış yazılı kuralları yoksa o halde iks'nin çalışma sistematiğini, amacını, hedefini ve uygulayıcılarını belirleyen prosedürlerini hazırla.

SORU: İ kontrole ilişkin mevcut sistem yeterince açık ve tutarlı mı?

CEVAP: Hayır

KURAL 8: Eğer iks yeterince açık ve tutarlı değilse o halde kontrol sisteminin doğru, zamanlı, ilişkili ve objektif olmasını sağla.

SORU: İ kontrol sistemi ile ilgili kurallar güncelleniyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 90: Eğer işletmede kurallar güncellenmiyorsa o halde işletmede oluşabilecek riskleri dikkate alarak politikaları buna göre güncelle.

KURAL 97: Eğer işletmede kurallar güncellenmiyorsa o halde iks'yi gelişen teknolojilere uyum sağlaması ve gelişmelere paralel olabilmesi için sürekli güncelle.

KURAL 9: Eğer işletmede faaliyetlerinin sürekliliğini etkileyecek risklere karşı önlem alınmıyorsa o halde kontrollerin etkinlik ve verimliliğini değerlendir ve sürekli gelişimi teşvik etmek için kurumun etkin kontrollere sahip olmasını sağla.

SORU: Yetki devirleri tanımlanmış kurallara uygun olarak yapılıyor mu?

CEVAP: **Evet**

KURAL 157: Eğer işletmede yetki devirleri tanımlanmış kurallara uygun olarak yapılıyorsa o halde işletmede organizasyonel birimlerin karar süreçlerine dâhil edilip aralarındaki eşgüdümü sağla.

SORU: İşletmede görevler ayrılığı ilkesi uygulanıyor mu? (her faaliyet ve işlemin onaylanması, uygulanması, kaydedilmesi ve kontrolü farklı personel tarafından yapılıyor mu?)

CEVAP: **Evet**

KURAL 158: Eğer işletmede görev ayrılığı ilkesi uygulanıyorsa o halde işletmede organizasyonel birimlerin karar süreçlerine dâhil edilip aralarındaki eşgüdümü sağla.

SORU: Kurumunuzda iç kontrol standartları veya coso, coco gibi kavramlar biliniyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 5: Eğer işletmedeki standartların iks yi güçlendirdiğine inanmıyorsanız o halde kontrolün örgütte planlama çerçevesinde alınan kararların ne ölçüde başarıya ulaştığını göster.

KURAL 140: Eğer işletmede standartlara ilişkin kavramlar bilinmiyorsa o halde işletme kendi yapısına ilişkin değerlendirmeler yaptıktan sonra sonuçları daha denenmiş ve güvenilir bir iç kontrol modeli ve mevcut bünyeye uyarmaya alış.

KURAL 141: Eğer işletmede standartlara ilişkin kavramlar bilinmiyorsa o halde bu modellerin kavramlarını amaç ve hedeflerin işletme hedefleri ile değerlendir. verimlilik ve maliyet noktasında değerlendirmelerde bulun.

KURAL 142: Eğer işletmede standartlara ilişkin kavramlar bilinmiyorsa o halde işletmede uyulacak iç kontrol modeli için tüm işletmeyi içine alacak şekilde katılımcı bir yaklaşımla herkes tarafından benimsenecek yapıyı kur, yöneticiden çalışana sistemin içinde olduklarını kabul ettir.

SORU: Bu tür standartların yürürlüğe girmesi için çalışmalar yürütülüyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 140: Eğer işletmede standartlara ilişkin kavramlar bilinmiyorsa o halde işletme kendi yapısına ilişkin değerlendirmeler yaptıktan sonra sonuçları daha denenmiş ve güvenilir bir iç kontrol modeli ve mevcut bünyeye uyarmaya alış.

KURAL 141: Eğer işletmede standartlara ilişkin kavramlar bilinmiyorsa o halde bu modellerin kavramlarını amaç ve hedeflerin işletme hedefleri ile değerlendir. Verimlilik ve maliyet noktasında değerlendirmelerde bulun.

KURAL 142: Eğer işletmede standartlara ilişkin kavramlar bilinmiyorsa o halde işletmede uyulacak iç kontrol modeli için tüm işletmeyi içine alacak şekilde katılımcı bir yaklaşımla herkes tarafından benimsenecek yapıyı kur, yöneticiden çalışana sistemin içinde olduklarını kabul ettir.

SORU: Söz konusu standartların iç kontrol yapısını güçlendireceğine inanıyor musunuz?

CEVAP: **Evet**

KURAL 159: Eğer söz konusu standartların iks'yi güçlendirdiğine inanıyorsak o halde işletmenin i ve dış çevresine ilişkin değişimleri takip et.

SORU: Bilginin güvenilirliği yazılı kurallara göre kontrol ediliyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 136: Eğer işletmede bilginin doğruluğu yazılı kurallarla kontrol edilmiyorsa o halde bilginin doğru ve gúvenilir olması için oluştururken kuralları uygulayıcılarına uygulama gerekliliğini uyar ve takip et.

SORU: İ denetim faaliyetleri standartlara uygun bir şekilde yúrutúlüyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 65: Eğer işletmede kaliteli denetim çalışması yapılması isteniyorsa o halde kontrol amaçlarını doğru tanımla.

KURAL 66: Eğer iç denetim standartlara uygun yúrutúlmüyorsa, o halde kontrol amaçlarının yeterli olup olmadığını ve bu amaçlara ulaşıp ulaşmadığını denetim amaçlarıyla değerlendir.

SORU: Kurumda bilinen kanun, yönetmelik ve yönetim kararları ihlali var mı?

CEVAP: Hayır

KURAL 146: Eğer işletmede kural ihlali yapılma ihtimali varsa o halde işletmede bilinen kanun yönetmelik kural ve standartlara ilişkin ihlalleri tespit etmeye yönelik gúncel bilgi ve değerlendirmeleri yap.

KURAL 147: Eğer işletmede kural ihlali yapılma ihtimali varsa o halde kanun ve yönetmelikler yönetim kurulu kararları işin doğası gereği olması zorunlu kurallara ilişkin ihlallerin doğuracağı sonuçların büyüklüklerini tespit et bu büyüklüer doğrultusunda önlem al.

SORU: Kaynakların mevzuata uygun etkili ve verimli kullanımı sağlanıyor mu?

CEVAP: **Evet**

KURAL 160: Eğer kaynaklar mevzuata uygun etkili ve verimli şekilde kullanılıyorsa o halde işletmenin yönetim politikalarına bağlılığa ilişkin özendirmenin yönetim tarafından örgüte yay.

SORU: İ kontrole özgü hedefler belirleniyor mu? Yeterli düzeyde mi?

CEVAP: Hayır

KURAL 43: Eğer iç kontrole özgü hedefler yoksa, o halde işletmeye kurulan iks ile işletme varlıklarını korumayı, muhasebe bilgilerini doğrulamayı ve güvenilirliği araştırarak faaliyetlerin verimliliğini artırmayı hedefle.

KURAL 39: Eğer iç kontrole özgü hedefler yoksa o halde işletmede yönetim tarafında oluşturulan iç kontrol yapısının işletmeye yararlı olması hedefle.

KURAL 55: Eğer işletmenin iç kontrolüne özgü hedefler yeterli düzeyde değilse o halde yönetimin iks beklentilerini yani iks'nin asıl amaçlarını belirle.

KURAL 145: Eğer iç kontrole özgü hedefler belirlenmiyorsa o halde iç kontrol sisteminin bir amaç olmayıp hedeflere ulaşmada bir araç olması asabiyle iks ortamının sağlanması ve sistemin dayandığı varsayımları iyi belirle.

SORU: İç kontrolün hedefleri kurum hedefleriyle örtüşüyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 43: Eğer iç kontrole özgü hedefler yoksa, o halde işletmeye kurulan iks ile işletme varlıklarını korumayı, muhasebe bilgilerini doğrulamayı ve güvenilirliği araştırarak faaliyetlerin verimliliğini artırmayı hedefle.

KURAL 134: Eğer iks'nin hedefi ile kurumun hedefleri örtüşmüyorsa o halde kurumun hedeflerini açık seçik belirle, bu hedeflere giden yol haritasını ortaya koy. Uygulayıcıların bu haritada yerlerini belirle. İç kontrol sistemiyle eşgüdüm sağla. kurum hedeflerinin gerçekleşme düzeyi ile iç kontrol sisteminin etkinliğine ilişkin performans göstergeleri oluştur.

SORU: İç kontrol sisteminin hedeflerine yönelik performans göstergeleri var mı?

CEVAP: Hayır

KURAL 134: Eğer iks'nin hedefi ile kurumun hedefleri örtüşmüyorsa o halde kurumun hedeflerini açık seçik belirle, bu hedeflere giden yol haritasını ortaya koy. Uygulayıcıların bu haritada yerlerini belirle. iç kontrol sistemiyle eşgüdüm sağla. Kurum hedeflerinin gerçekleşme düzeyi ile iç kontrol sisteminin etkinliğine ilişkin performans göstergeleri oluştur.

SORU: Faaliyetler ve işlemler yöneticiler tarafından kontrol ediliyor, izleniyor ve değerlendiriliyor mu?

CEVAP: Evet

KURAL 161: Eğer işlemler yöneticiler tarafından izleniyorsa o halde yönetim ve yöneticilerin sistemli çalışma ve verimlilik ilişkisi farkındalığın organizasyon genelinde yap.

SORU: Kontroller, gerekli hallerde işlem öncesi kontrol, süreç kontrolü ve işlem sonrası kontrolleri de kapsıyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 148: Eğer işletmede kontroller bir döngü içerisinde değilse o halde kontroller işletmelerde faaliyetin bir döngüsü olarak tesis edilmeli işin mahiyetine göre bu süreç işlem öncesinden başlayıp süreç kontrolüyle devam edip işlem sonrası kontrolleri de kapsa.

SORU: İşletme amaç ve hedeflere yönelik riskleri belirleniyor mu? riskler yılda en az bir kere ya da değişen koşullara göre değerlendiriliyor ve güncelleniyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 2: Eğer işletmenin amaç ve hedeflerine yönelik riskleri belirlenmiyorsa o halde kontrolün istenen amaca ulaşip ulaşmadığını veya amacın ne ölçüde gerçekleştiğini sapt.

KURAL 98: Eğer işletmeden beklenen fayda maliyetten düşükse, o halde iks'yi kurarken risk faktörü ve maliyet faktörünü dikkate al.

KURAL 90: Eğer işletmede kurallar güncellenmiyorsa o halde işletmede oluşabilecek riskleri dikkate alarak politikaları buna göre güncelle.

KURAL 79: Eğer işletmenin amaç ve hedeflerine yönelik performans göstergeleri yoksa o halde mevcut veya gelecekteki riskleri tespit et, kararlarını ve yönetim biçimlerini buna göre şekillendir.

KURAL 110: Eğer işletmede riskler güncellenmiyorsa o halde işletmenin yararı ve riskleri önleyebilmek için belirli aralıklarla değişen koşullara göre güncelle.

SORU: Faaliyetler ve riskler için kontrol yöntemleri uygulanıyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 90: Eğer işletmede kurallar g¼ncellenmiyorsa o halde işletmede oluşabilecek riskleri dikkate alarak politikaları buna g¼re g¼ncelle.

KURAL 79: Eğer işletmenin amaç ve hedeflerine y¼nelik performans g¼stergeleri yoksa o halde mevcut veya gelecekteki riskleri tespit et, kararlarını ve y¼netim biçimlerini buna g¼re şekillendir.

SORU: Risk değerlendirme sonuçlarına g¼re risk eylem planı oluşturuluyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 111: Eğer işletmede risk eylem planı yoksa o halde risk değerlendirme sonuçlarına g¼re risk eylem planı oluştur.

SORU: Faaliyetlerin s¼reklilięini etkileyecek durumlara karşı gerekli ¼nlemler alınıyor mu?

CEVAP: **Evet**

SORU: İşletmede fiziksel kontrollerle kaybolma riski ve yetki dışı kullanmalara engel olunabiliyor mu?

CEVAP: **Evet**

SORU: Kaynaklar hatalara, yolsuzluklara ve k¼t¼ye kullanıma karşı korunuyor mu?

CEVAP: **Evet**

SORU: Y¼neticiler işlemlerde hata, eksiklik, yanlışlık, usuls¼zl¼k ve yolsuzluk olması durumunda d¼zeltilmesi için hemen harekete geçiyor mu?

CEVAP: **Evet**

SORU: İşletmenizde kontrol faaliyeti bulunmakta mıdır? (¼nleyici, d¼zeltici, tespit edici, telafi edici)

CEVAP: Hayır

KURAL 149: Eğer işletmede kontrol faaliyetleri yoksa o halde işletmede faaliyetlerin verimliliğini ve etkinliğini maksimum arttıracak ve maliyeti en d¼ř¼k d¼zeyde olacak kontrol t¼rlerini yapıya en uygun şekilde uygula. ¼nleyici, d¼zeltici, telafi edici.

SORU: İKS faaliyetlerde etkinliği ve verimliliği artırıyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 149: Eđer iřletmede kontrol faaliyetleri yoksa o halde iřletmede faaliyetlerin verimliliđini ve etkinliđini maksimum arttıracak ve maliyeti en dūřuk dūzeyde olacak kontrol tūrlerini yapıya en uygun řekilde uygula. Őnleyici, dūzeltici, telafi edici

SORU: Belirlenen kontrol yŏnteminin maliyeti beklenen faydayı aşıyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 98: Eđer iřletmeden beklenen fayda maliyetten dūřukse, o halde iks'yi kurarken risk faktŏrū ve maliyet faktŏrūnū dikkate al.

KURAL 21: Eğer işletmede maliyet faydayı aşıyorsa o halde, kontrollerin maliyetlerini sınırlayacak şekilde muhtemel veya mevcut sapmaları erken ve zamanında tespit et.

KURAL 29: Eđer işletmede maliyet faydayı aşıyorsa o halde işletmede hataların oluşmasını Őnleyebilmek, hataları keşfedip dūzeltebilmek ve maliyetlere katlanmamak için Őnleyici kontrol faaliyeti tasarla.

SORU: İşlemler belgelerle doğru, gūvenilir, tam, kullanışlı, anlaşılabilir ve standartlara uygun şekilde kayıt altına alınıyor ve arşivleniyor mu?

CEVAP: **Evet**

SORU: Kayıt ve arřiv sistemi kiřisel bilgilerin gūvenliđini sađlıyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 139: Eđer iřletmede kayıt ve arřivleme sistemi kiřisel bilgilerin gūvenilirliđini sađlamıyorsa o halde çalıřanın iř ile ilgili kayıt ve arřiv sistemi olası suiistimler, karřılıklar ve gizliliđin tedbirleri ihtimaller ve tecrūbelerden istifade ederek dūzenle ve uygula.

SORU: Tahsilāt, stoklama, iřleme, gūncelleme ve yayılmaya iliřkin mali ve idari veriler gūvenilir mi?

CEVAP: **Evet**

SORU: Finansal tablolar finansal değerlendirmeye yönelik yeterli, doğru, tutarlı ve güncel bilgi içeriyor mu?

CEVAP: **Evet**

SORU: Yönetim kuruma ilişkin kısa vadeli, orta ve uzun vadeli hedeflerle gerçekleşmeleri karşılaştırıyor mu? Buna ilişkin bir raporlama sistemi var mı?

CEVAP: Hayır

KURAL 120: Eğer işletmelerde hedefler karşılaştırılmıyorsa o halde yönetim işletmenin kısa orta ve uzun vadeli hedeflerini belirleyip bu hedeflerin planlananla gerçekleşen arasında oluşan farkları tespit eder. karşılaştırma neticesinde negatif farkların gerekçelerini araştır ve fayda zarar tahlili yap.

SORU: İşletmenizde personelin ve kurumdan hizmet alanların değerlendirme, öneri ve sorunlarını bildirecekleri uygun mekanizmalar (anket, yüz yüze görüşme, elektronik başvuru vb.) var mı?

CEVAP: **Evet**

SORU: İletişim sistemi değerlendirme, öneri, sorun ve şikâyetlerin raporlanması sağlanıyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 117: Eğer işletmelerde iletişim sistemi düzgün raporlamayı sağlamıyorsa o halde iletişim sistemini tıkayan durumları tespit et sistemi aktif edecek yapıyı oluştur.

SORU: Doğru ve güvenilir bilgiye zamanında ulaşılabiliyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 137: Eğer doğru ve güvenilir bilgiye zamanında ulaşılamıyorsa o halde doğru ve güvenilir bilgiyi oluşturan yapının sürekliliğini sağlayarak ihtiyaç duyulduğunda ilgili birimlere ulaştır.

SORU: Bilgi sistemleri yönetime faaliyetlerin gözetimi, hedeflerin izlenmesi ve analizi amacıyla zamanında ve açıklayıcı raporlar birbiriyle tutarlı mı?

CEVAP: **Evet**

SORU: İKS ilişkin hata ve eksiklikler yönetime raporlanıyor mu?

CEVAP: Hayır

KURAL 24: Eğer hata ve eksiklikler yönetime raporlanmıyorsa o halde kontrollerin kâğıt üzerinde kalmayıp yönetimin mevcut kontrollerin işleyişi hakkında bilgi ver.

KURAL 23: Eğer hata ve eksiklikler yönetime raporlanmıyorsa o halde yönetimin sorumluluklarına yardımcı olmak için kontroller oluştur.

KURAL 78: Eğer iks'ye ilişkin hatalar yönetime raporlanmıyorsa o halde örgütsel yapıyı geliştirmek için anahtar yetki ve sorumluluk alanlarını saptama ve uygun raporlama düzenini belirle.

SORU: Yönetim ve destek birimler ile operasyonel birimler arasında etkili iletişim ve eşgüdüm var mı?

CEVAP: **Evet**

SORU: İç kontrolün değerlendirilmesi, görüşler, talepler ve şikâyetler dikkate alınarak katılımcılık esasına göre mi yapılıyor?

CEVAP: Hayır

KURAL 119: Eğer iç kontrol sistemi katılımcılık esasına göre değerlendirilmiyorsa o halde iç kontrol değerlendirmesinde katılımcılığı sağlayacak kanalları belirleyerek etkin hale taşı.

SORU: İç kontrol sisteminin işletmedeki iç denetim ve bağımsız denetim faaliyetlerine etkisi var mıdır?

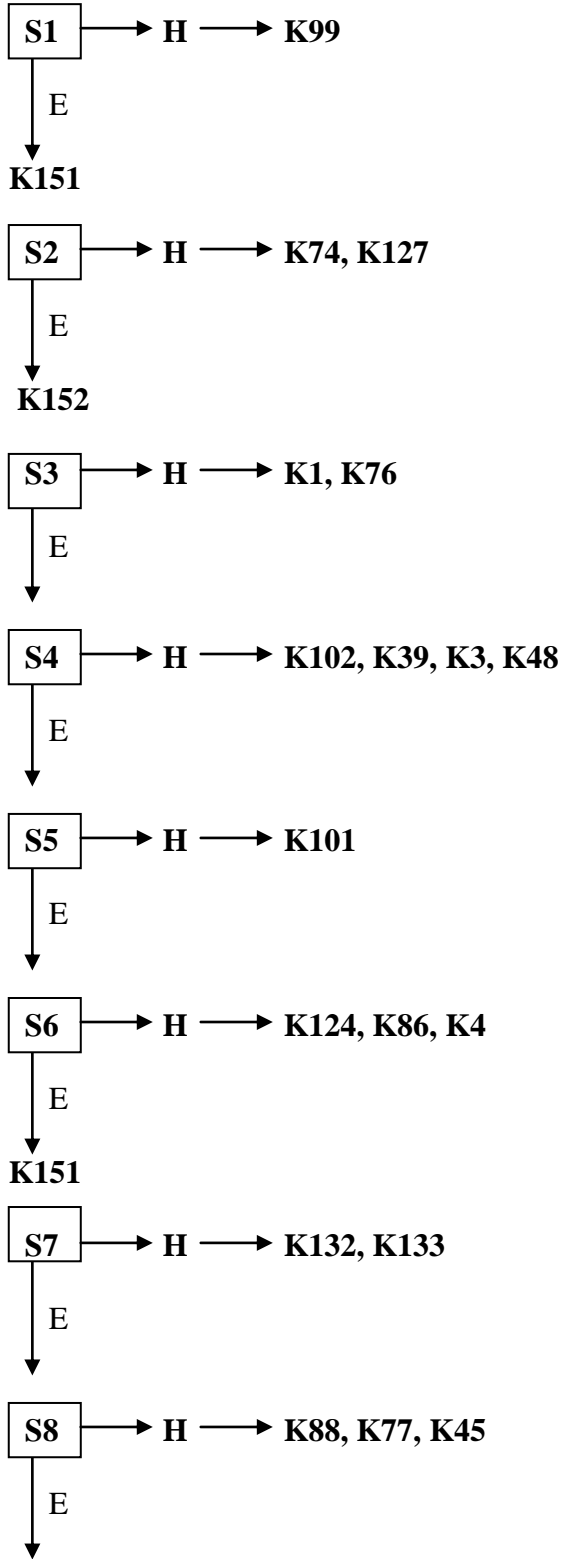
CEVAP: Hayır

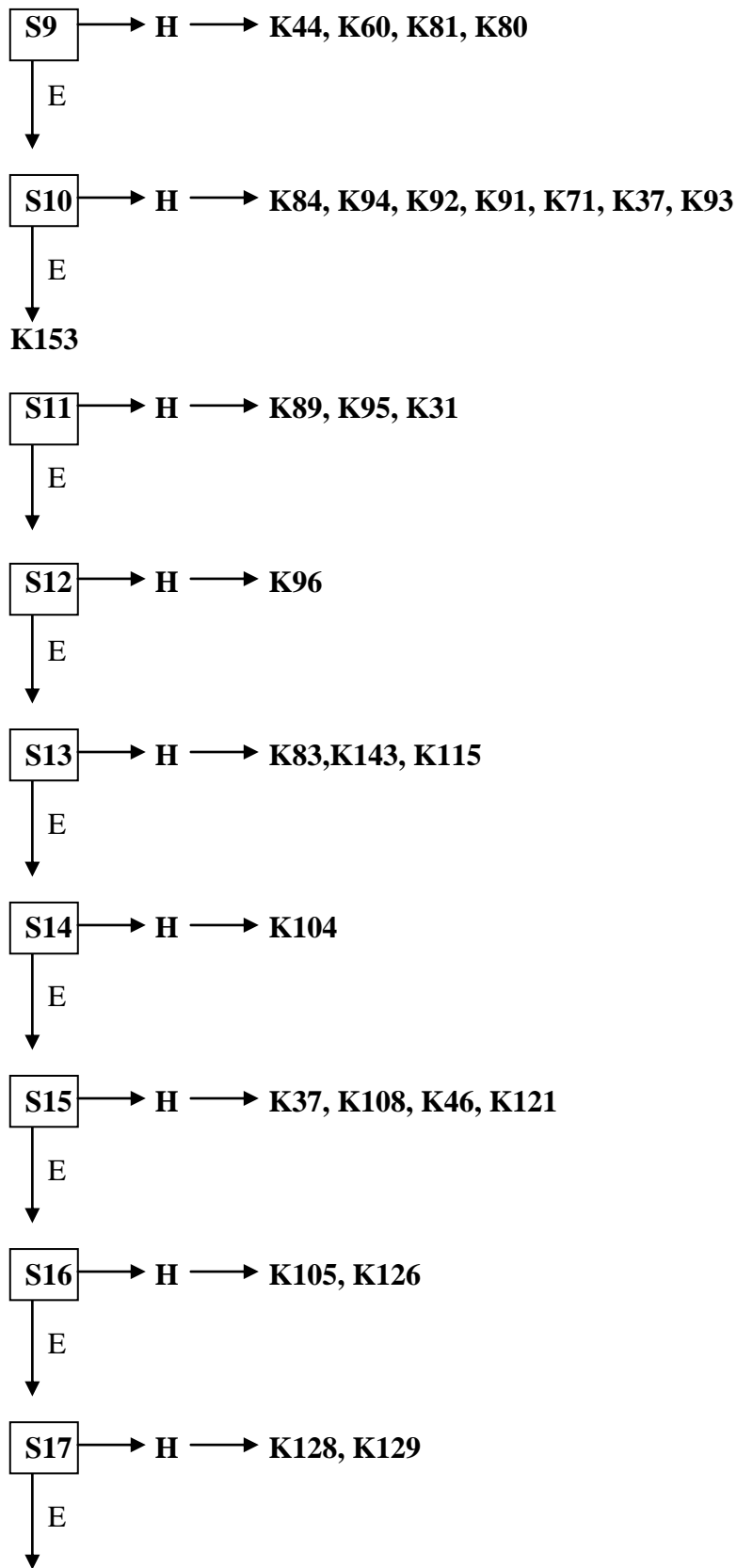
KURAL 47: Eğer işletmede etkin bir iks varsa yönetim dışında bağımsız denetçilerinde yararlanmasını sağla.

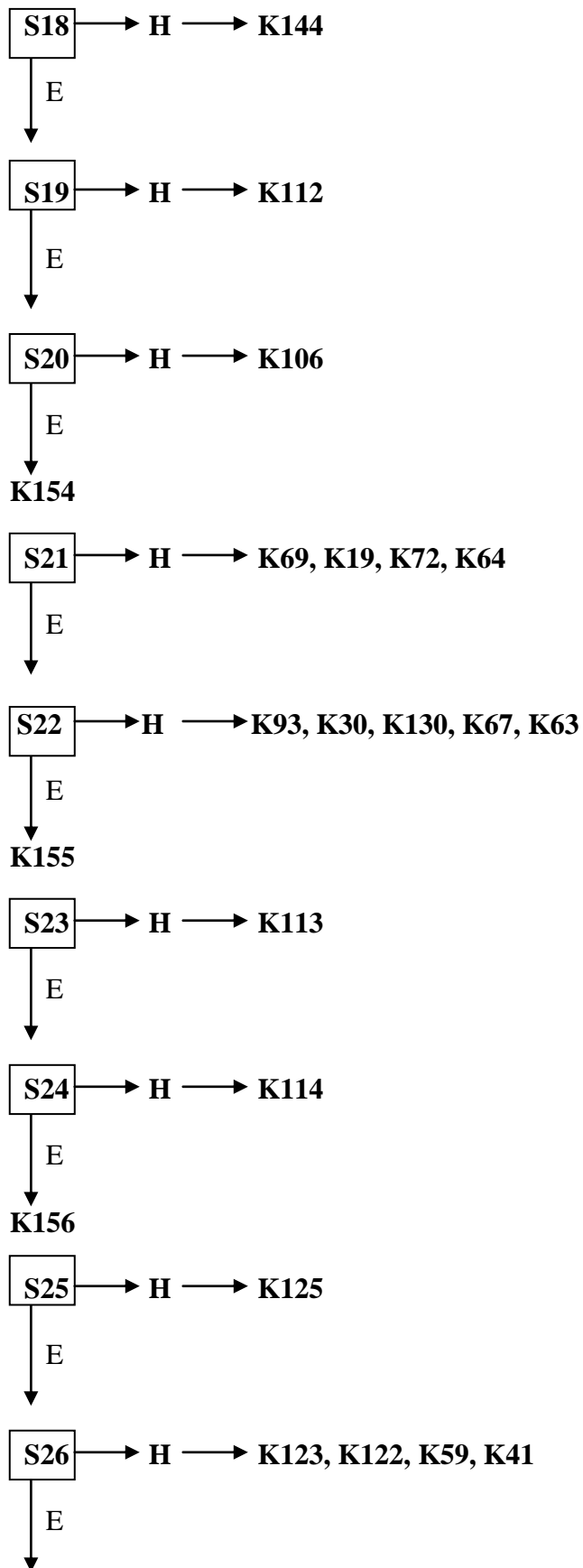
KURAL 49: Eğer işletmede etkin bir iks varsa o halde, işletmedeki iks ile iç denetim ve bağımsız denetim faaliyetlerine doğrudan etki et.

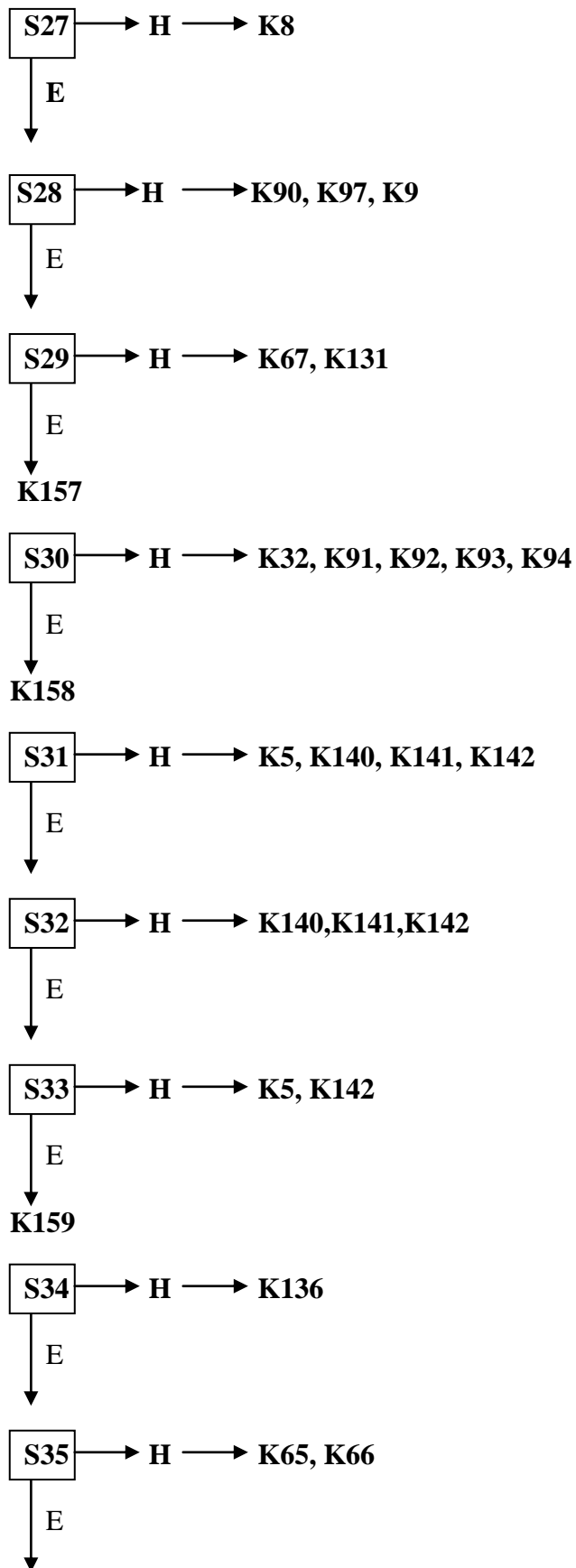
KURAL 54: Eğer işletmede iks varsa o halde, işletmedeki yürütülmekte olan iç denetim ve bağımsız denetim faaliyetlerine olan etkisini denetle.

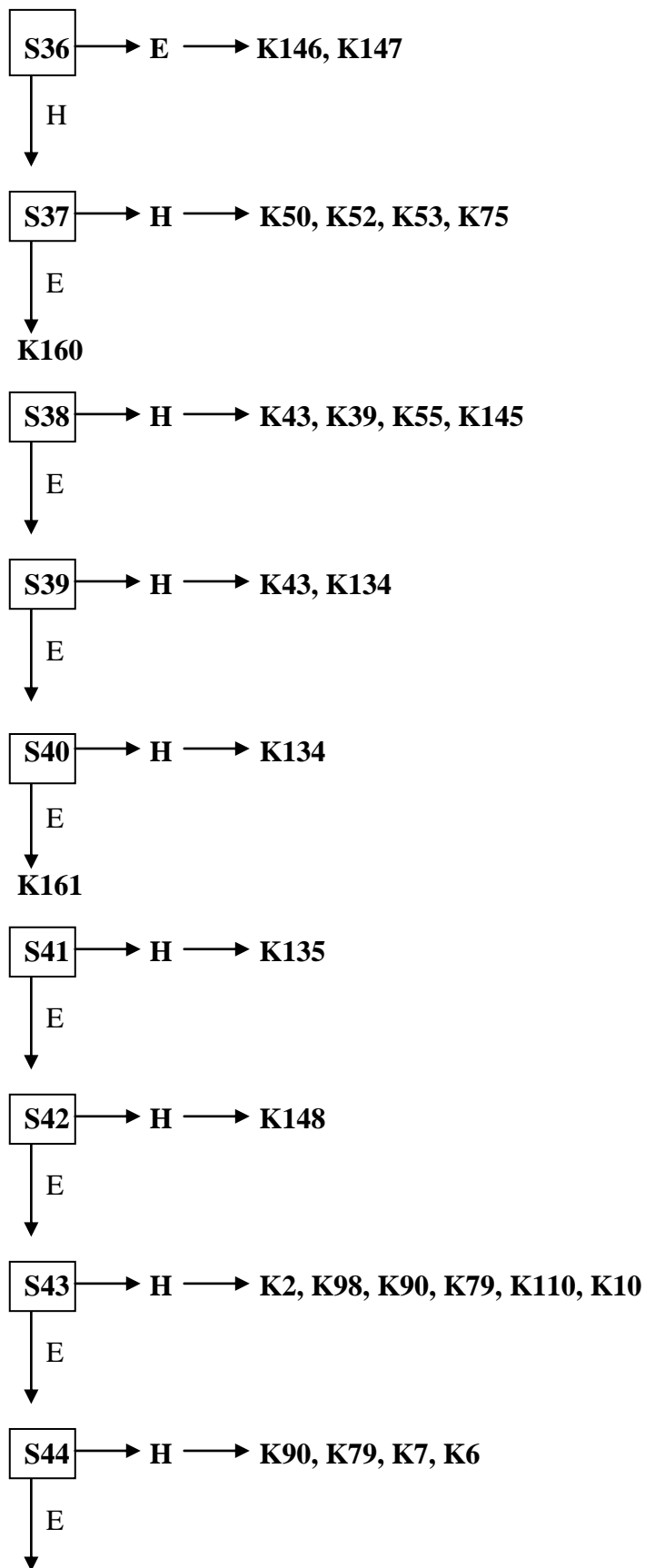
Alınan cevaplar doğrultusunda soru ve kurallar arasında bağlantıyı sağlayan akış diyagramı oluşturulmuştur.

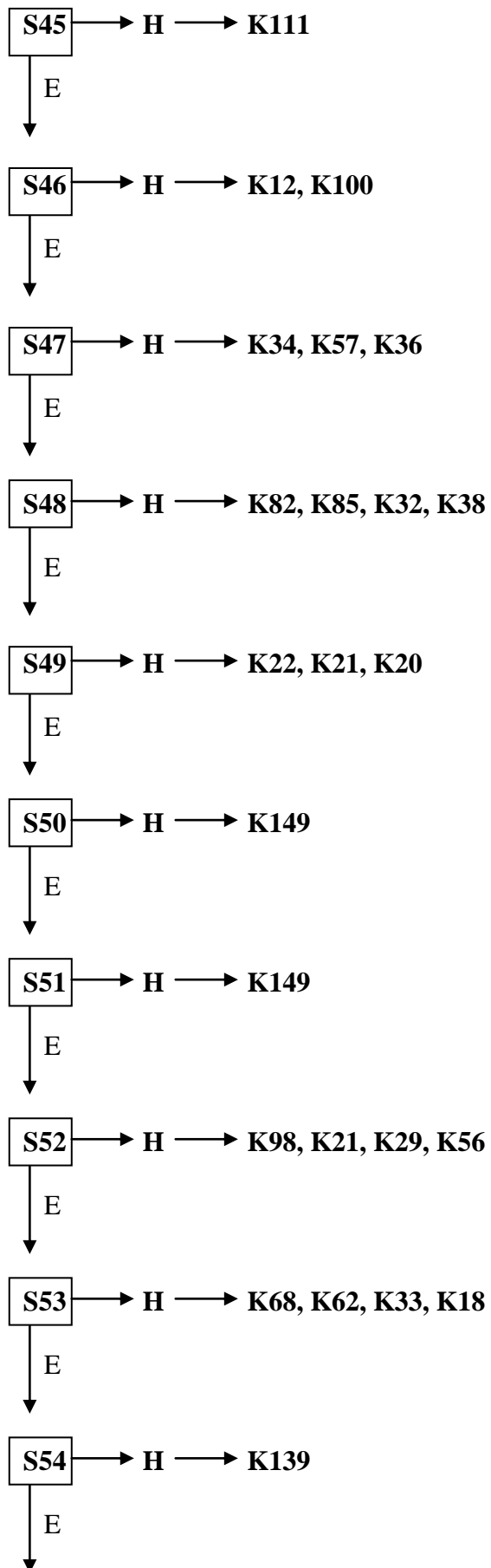


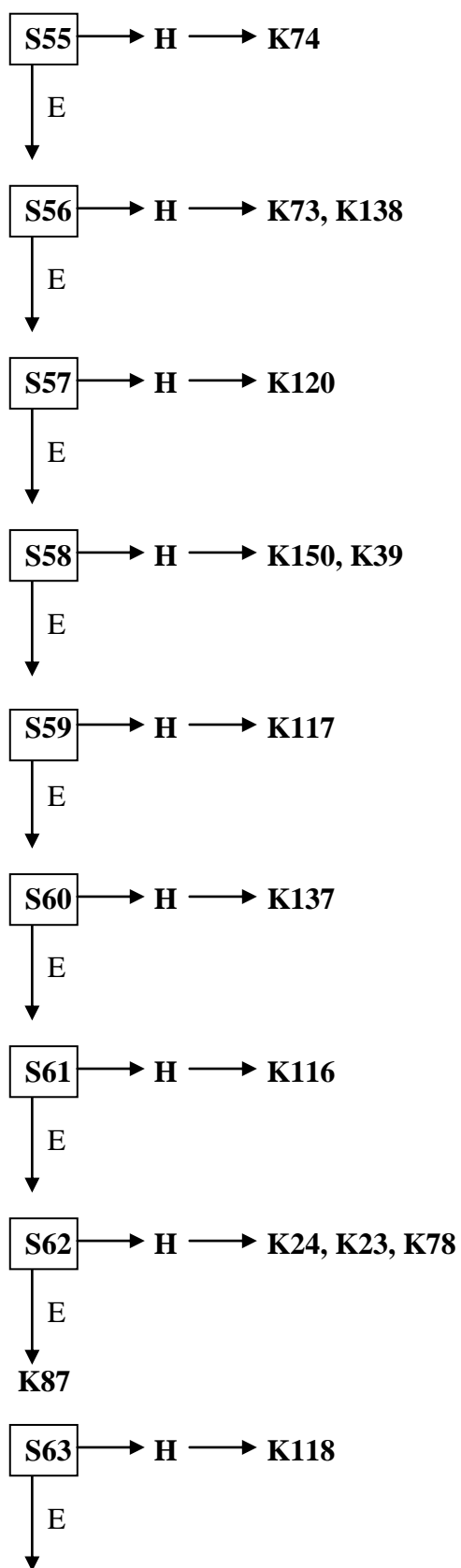


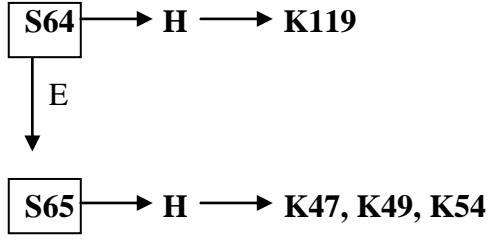












Şekil 4.3. Soru ve Kurallar Arasında Bağlantıyı Sağlayan Akış Diyagramı

Kısaltmalar

S: Soru

K: Kural

E: Evet

H: Hayır

Algoritmik akış şeması evet ve hayırların çıkan sonuçları; evet için statik yapıyı hayır için dinamik yapıyı etkileyen sonuçlar olarak değerlendirilebilir. Bu değerlendirmeler bundan sonra yapılacak araştırmalara ışık tutacaktır.

5. BULGULAR

5.1. YAZAR TARAFINDAN OLUŞTURULAN İÇ KONTROL YAPISINI DEĞERLENDİRMEYE İLİŞKİN SORULAR

1. Şirketin oluşturulmuş bir organizasyon yapısı var mı?
2. İŞletmenin kendine uygun olarak belirlediği yazılı misyon, vizyon, politika, yönetmelik, plan tanımları mevcut mu?
3. Şirketinizde iç kontrol sistemi var mı yoksa kurma çalışmalarına başladınız mı?
4. İŞletmenin yararı için iç kontrol sisteminin kurulması Şart mıdır?
5. Kurulum çalışmaları ile birlikte Şirkette bir değişim ve dönüşüm süreci başladı mı?
6. Yöneticiler ve personelin görevlerini etkin bir biçimde yürütebilmeleri için sahip olmaları gereken bilgi, deneyim ve nitelikleri tanımlı mı?
7. Yönetim misyonunun belirlediği hedefleri ve beklenen sonuçları tüm çalışanlara (yönetici ve personel) açıklıyor mu?
8. Yöneticiler iç kontrol sistemini benimsiyor ve personele örnek oluyor mu?
9. Personel iç kontrol sistemini sahipleniliyor mu?
10. Personele görev dağılımı bildiriliyor ve görev dağılımına uygun yetki ve sorumluluklar güncelleniyor mu?
11. Personelin işe alınması ve görevde yükselmesinde liyakat ilkesi ve bireysel performans değerlendirilmesi uygulanıyor mu?

12. Çalışanların performanslarını artıracak eğitimler düzenleniyor mu?
13. Yüksek performans gösteren personel için geliştirilmiş ve uygulanan ödüllendirme sistemi var mı?
14. Yapılan performans değerlendirmelerinin sonuçları personele bildiriliyor mu?
15. İç kontrol sistemi ile ilgili kavramlar tüm personel tarafından biliniyor mu? personele verilen eğitimler iç kontrol sistemini tanıtmaya yönelik mi?
16. Çalışan memnuniyeti düzenli aralıklarla ölçülüp değerlendiriliyor mu?
17. Yeni alınan personele oryantasyon sürecinde gerekli eğitimler veriliyor mu? eğitim dokümanlarına personel kolay ulaşabiliyor mu? personele verilen eğitimler belirli aralıklar ile güncelleniyor mu?
18. Çalışanlar rotasyona tabi tutuluyor mu?
19. Stratejik personelin yedeklemesi yapılıyor mu?
20. İnsan kaynaklarına ilişkin konular yazılı olarak tanımlanıyor, düzenli olarak güncelleniyor ve personele bildiriliyor mu?
21. Bilgi sistemlerine veri, bilgi girişi ve erişim konusunda yetkilendirmeler yapılıyor mu?
22. İş akış süreçlerinde imza ve onay mercileri belirli mi?
23. Personelin işlerini kesintiye uğratabilecek riskler konusunda bilgilendiriliyor mu?

24. Yönetim özellikle kurumun muhasebe ve finans birimlerinin iks etkinliğinin sağlanmasındaki rolünü kavramış mıdır?
25. İç kontrol sistemi ile ilgili işletmenin yazılı kurallar var mı?
26. İç kontrole ilişkin mevcut sistem yeterince açık ve tutarlı mı?
27. İç kontrol sistemi ile ilgili kurallar güncelleniyor mu?
28. Yetki devirleri tanımlanmış kurallara uygun olarak yapılıyor mu?
29. İşletmede görevler ayrılığı ilkesi uygulanıyor mu? (Her faaliyet ve işlemin onaylanması, uygulanması, kaydedilmesi ve kontrolü farklı personel tarafından yapılıyor mu?)
30. Kurumunuzda iç kontrol standartları veya coso, coco gibi kavramlar biliniyor mu?
31. Bu tür standartların yürürlüğe girmesi için çalışmalar yürütülüyor mu?
32. Söz konusu standartların iç kontrol yapısını güçlendireceğine inanıyor musunuz?
33. Bilginin güvenilirliği yazılı kurallara göre kontrol ediliyor mu?
34. İç denetim faaliyetleri standartlara uygun bir şekilde yürütülüyor mu?
35. Kurumda bilinen kanun, yönetmelik ve yönetim kararları ihlali var mı?
36. Kaynakların mevzuata uygun etkili ve verimli kullanımı sağlanıyor mu?
37. İç kontrole özgü hedefler belirleniyor mu? yeterli düzeyde mi?

38. İç kontrolün hedefleri kurum hedefleriyle örtüşüyor mu?
39. İç kontrol sisteminin hedeflerine yönelik performans göstergeleri var mı?
40. Faaliyetler ve işlemler yöneticiler tarafından kontrol ediliyor, izleniyor ve değerlendiriliyor mu?
41. Kontroller, gerekli hallerde işlem öncesi kontrol, süreç kontrolü ve işlem sonrası kontrolleri de kapsıyor mu?
42. İşletme amaç ve hedeflere yönelik riskleri belirleniyor mu? riskler yılda en az bir kere yada değişen koşullara göre değerlendiriliyor ve güncelleniyor mu?
43. Faaliyetler ve riskler için kontrol yöntemleri uygulanıyor mu?
44. Risk değerlendirme sonuçlarına göre risk eylem planı oluşturuluyor mu?
45. Faaliyetlerin sürekliliğini etkileyecek durumlara karşı gerekli önlemler alınıyor mu?
46. İşletmede fiziksel kontrollerle kaybolma riski ve yetki dışı kullanmalara engel olunabiliyor mu?
47. Kaynaklar hatalara, yolsuzluklara ve kötüye kullanıma karşı korunuyor mu?
48. Yöneticiler işlemlerde hata, eksiklik, yanlışlık, usulsüzlük ve yolsuzluk olması durumunda düzeltilmesi için hemen harekete geçiyor mu?
49. İşletmenizde kontrol faaliyeti bulunmakta mıdır? (önleyici, düzeltici, tespit edici, telafi edici)
50. İKS faaliyetlerde etkinliği ve verimliliği artırıyor mu?

- 51.** Belirlenen kontrol yönteminin maliyeti beklenen faydayı aşıyor mu?
- 52.** İşlemler belgelerle doğru, güvenilir, tam, kullanışlı, anlaşılabilir ve standartlara uygun şekilde kayıt altına alınıyor ve arşivleniyor mu?
- 53.** Kayıt ve arşiv sistemi kişisel bilgilerin güvenliğini sağlıyor mu?
- 54.** Tahsilât, stoklama, işleme, güncelleme ve yayılmaya ilişkin mali ve idari veriler güvenilir mi?
- 55.** Finansal tablolar finansal değerlendirmeye yönelik yeterli, doğru, tutarlı ve güncel bilgi içeriyor mu?
- 56.** Yönetim kuruma ilişkin kısa vadeli, orta ve uzun vadeli hedeflerle gerçekleştirmeleri karşılaştırıyor mu? Buna ilişkin bir raporlama sistemi var mı?
- 57.** İşletmenizde personelin ve kurumdan hizmet alanların değerlendirme, öneri ve sorunlarını bildirecekleri uygun mekanizmalar (anket, yüz yüze görüşme, elektronik başvuru vb.) var mı?
- 58.** İletişim sistemi değerlendirme, öneri, sorun ve şikâyetlerin raporlanması sağlanıyor mu?
- 59.** Doğru ve güvenilir bilgiye zamanında ulaşılabilir mi?
- 60.** Bilgi sistemleri yönetime faaliyetlerin gözetimi, hedeflerin izlenmesi ve analizi amacıyla zamanında ve açıklayıcı raporlar birbiriyle tutarlı mı?
- 61.** İKS ilişkin hata ve eksiklikler yönetime raporlanıyor mu?
- 62.** Yönetim ve destek birimler ile operasyonel birimler arasında etkili iletişim ve eşgüdüm var mı?

63. İç kontrolün değerlendirilmesi, görüşler talepler ve şikâyetler dikkate alınarak katılımcılık esasına göre mi yapılıyor?

64. İç kontrol sisteminin işletmedeki iç denetim ve bağımsız denetim faaliyetlerine etkisi var mıdır?

5.2. YAZAR TARAFINDAN OLUŞTURULAN İÇ KONTROL YAPISINA İLİŞKİN KURALLAR

1. Eğer iç kontrol sistemi yoksa iç kontrol sistemi kur
2. Eğer işletmenin amaç ve hedeflerine yönelik riskleri belirlenmiyorsa o halde kontrolün istenen amaca ulaşip ulaşmadığını veya amacın ne ölçüde gerçekleştiğini sapt (Sevgin Fettahoğlu Demirci)
3. Eğer işletmede iks'nin kurulması şartsa o halde, kontrol sistemi ile var olanla, olmasını isteneni karşılaştırıp olumsuz farklılıkları gider (Demirci)
4. Eğer personelin etkinliği değerlendirilmiyorsa o halde çalışanların etkinliğini kontrol ederken kurum kültürü özelliklerini iyi öğren (Demirci)
5. Eğer işletmedeki standartların iks yi güçlendirdiğine inanmıyorsanız o halde kontrolün örgütte planlama çerçevesinde alınan kararların ne ölçüde başarıya ulaştığını göster (Recai Akyel)
6. Eğer işletmede faaliyet ve riskler için kontrol fonksiyonu yoksa o halde işletme fonksiyonlarından kontrol fonksiyonunu etkili ve geçerli olması sağla (Akyel)
7. Eğer işletmede faaliyet ve riskler için kontrol fonksiyonu yoksa o halde etkin kontrol sistemleri ile örgütün planlama sistemi arasında güçlü bir bağlantı kur (Akyel)

8. Eğer iks yeterince açık ve tutarlı değilse o halde kontrol sisteminin doğru, zamanlı, ilişkili ve objektif olmasını sağla (Akyel)
9. Eğer işletmede faaliyetlerinin sürekliliğini etkileyecek risklere karşı önlem alınmıyorsa o halde kontrollerin etkinlik ve verimliliğini değerlendir ve sürekli gelişimi teşvik etmek için kurumun etkin kontrollere sahip olmasını sağla (İç Denetim Standartları)
10. Eğer işletmede faaliyetlerin sürekliliğini etkileyecek risklere karşı önlem alınmıyorsa o halde işletmenin yönetimini, faaliyetlerini ve bilgi sistemlerini kapsayan kontrollerin yeterliliğini ve etkinliğini değerlendir.(İDS)
11. Eğer işletmede amaçlara ulaşılmamışsa o halde kontrolün işletme tarafından planlanan bir amaca ulaşıp ulaşmadığını araştır (şaban Uzay)
12. Eğer işletmede faaliyetlerin sürekliliğini etkileyecek risklere karşı önlem alınmıyorsa o halde kontrol ile yürütölen faaliyetleri ölç, belirlenen amaçlara ulaşmasını sağla ve bunların yapılabilmesi için çalışmaları düzeltip gözlem altına al (Engin Ergüden)
13. Eğer yönetim denetlenmiyorsa o halde işletme faaliyetlerini yöneticilerin kontrol etmesi dışında işletme yönetimini de denetle (Celal Kepekçi)
14. eğer yönetim denetlenmiyorsa o halde işletmenin belirleme gücü yani karar alma ve uygulama politikalarını belirleme ve yürütme yetkisi kontrol et.(Kepekçi)
15. Eğer işletmede amaçlara ulaşılmamışsa o halde işletmede yapılan kontrolün önceden belirlenmiş politikalar ve kararlar vasıtasıyla işletmeyi belirlenen bir amaca ulaştırmak gücünün olup olmadığını belirle (Kepekçi)

16. Eğer işletmede amaçlara ulaşılmamışsa o halde muhasebe kontrol sisteminin tanımlanmasında işlemlere ve varlıklara ilişkin kontrol amaçlarını belirle (Kepekçi)
17. Eğer işletmede yetki devirlerine önem verilmiyorsa o halde işlemleri yönetimin devretti özel ve genel yetkilere uygun olarak Yürüt (Kepekçi)
18. Eğer kayıt ve arşivleme sistemi kişisel bilgilerin güvenliğini sağlamıyorsa o halde işlemleri genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine ne uygun olarak ve hesap verme yükümlülüğünü yerine getirecek şekilde kaydet (Kepekçi)
19. Eğer işletmede yeterli yetkilendirmeler yapılmıyorsa, o halde varlıklara ve belgelere erişimi yetkili personelle sınırla.(Kepekçi)
20. Eğer işlemlerde hatalar oluyorsa yöneticiler harekete geçmiyorsa o halde mevcut varlıkları belirli sorumluluk kayıtlarıyla karşılaştır. herhangi bir fark belirlendiğinde farkın özelliğine göre gerekli soruşturmayı yap (Kepekçi)
21. Eğer işletmede maliyet faydayı aşıyorsa o halde, kontrollerin maliyetlerini sınırlayacak şekilde muhtemel veya mevcut sapmaları erken ve zamanında tespit et (zgr atıkkaş)
22. Eğer işlemlerde hatalar oluyorsa yöneticiler harekete geçmiyorsa o halde beklenmeyen sorunlar ortaya çıktığında bunları tanımla ve zamanında müdahale et (atıkkaş)
23. Eğer hata ve eksiklikler yönetime raporlanmıyorsa o halde yönetimin sorumluklarına yardımcı olacak kontroller oluştur.
24. Eğer hata ve eksiklikler yönetime raporlanmıyorsa o halde kontrollerin kğıt üzerinde kalmayıp yönetimin mevcut kontrollerin işleyişi hakkında bilgi ver.

25. Eğer işletmede yönetime önem verilmiyorsa o halde üst yönetimin iç denetim mekanizmasının yeteneklerini geliştir, hileli işlemleri asgariye indir.
26. Eğer işletmelerde oluşabilecek riskler nemseniorsa o halde işletmelerde gerçekleştirilen ve sonucu ölçülebilen her türlü faaliyet ve üretim faktörünü belirle, bunun sonucunda da faaliyet ve üretim aşamalarında oluşabilecek eksikliklerin kontrollerle giderilmesini sağla (Münevver Yılandı)
27. Eğer işletmede gerekli önlemler alınmıyorsa o halde önleyici kontrol faaliyetleri ile sistemin çalışmasını güvence altına al.
28. Eğer işletmede gerekli önlemler alınmıyorsa o halde önleyici kontrol faaliyetleri ile istenmeyen durumların meydana gelmesi nle.
29. Eğer işletmede maliyet faydayı aşıyorsa o halde işletmede hataların oluşmasını önleyebilmek, hataları keşfedip düzeltebilmek ve maliyetlere katlanmamak için önleyici kontrol faaliyeti tasarla (Simay Erdoğan)
30. Eğer işletmede çalışan personel gerekli tanımlara uymuyorsa o halde, işletme kaynaklarının kullanılmasında uygun yetkilendirmeler yap (Erdoğan)
31. Eğer işletmede çalışan personel gerekli tanımlara uymuyorsa o halde, personel seçiminde kurallara uy (Erdoğan)
32. Eğer işletmede kaynaklar korunamıyorsa o halde kasıtlı hataların yapılmasını engellemek için görevlerin ayrılığı ilkesine uy (Erdoğan)
33. Eğer işletmede arşivleme sistemi yoksa o halde düzgün arşivleme sistemi kur (Erdoğan)

- 34.** Eğer işletmede fiziki varlıkların kaybolma riski ve yetki dışı kullanım varsa o halde, işletme varlıklarının fiziksel kontrolünü yap, uygunsuz işlemleri anında tespit et ve düzeltmek için bilgisayarda gerekli sistemi kur (Erdoğan)
- 35.** Eğer işletmede gerekli önlemler alınmıyorsa o halde işletmede uygunsuz ve istenmeyen durumlar meydana geldiğinde ya da ortaya çıktığında düzeltici kontrolleri devreye sok.(Erdoğan)
- 36.** Eğer işletmede fiziki varlıkların kaybolma riski ve yetki dışı kullanım varsa o halde, işletme de oluşabilecek riskleri tespit edici kontrol faaliyet sistemi ile kayıtları ve belgeleri gözden geçir, karşılaştır, banka hesap mutabakatlarını yap, stokların fiziksel sayımını yap ve kayıtlar arasında oluşabilecek farklılıkları incele (Erdoğan)
- 37.** Eğer iks ile ilgili gerekli tanımlar personel tarafından bilinmiyorsa o halde, personelin neyi nasıl yapacağını, sorumluluklarını, belirtilen prosedürleri bilir ve uygular hale getir.
- 38.** Eğer işletme kötüye kullanıma karşı korunmuyorsa o halde işletmede personel tarafından kötü niyetli davranış sergilenmişse bunun sonuçlarını ve kimler tarafından yapıldığını bul, ne kadar zarar verdiğini tespit et.
- 39.** Eğer iç kontrole özgü hedefler yoksa o halde işletmede yönetim tarafında oluşturulan iç kontrol yapısının işletmeye yararlı olması hedefle (Ümit Ataman)
- 40.** Eğer işletmede bağımsız denetimden yararlanılmıyorsa o halde bağımsız denetçilerin denetim çalışmalarının planlanmasında iks den yararlan (Ataman)
- 41.** Eğer işletmenin yazılı kuralları yoksa o halde iç kontrol sistemi konumunu bir kanuni çerçeveye al (Tamer Aksoy)

42. Eğer işletmede gerekli önem verilmiyorsa o halde iks' nin önemini artırarak piyasalara ve işletmelere duyulan güveni yeniden tesis et (Aksoy)
43. Eğer iç kontrole özgü hedefler yoksa, o halde işletmeye kurulan iks ile işletme varlıklarını korumayı, muhasebe bilgilerini doğrulamayı ve güvenilirliği araştırarak faaliyetlerin verimliliğini artırmayı hedefle (Ersin Güredin)
44. Eğer işletmede personel iks' yi benimsemiyorsa, o halde saptanmış yönetim politikalarına bağlılığı özendir.(Güredin)
45. Eğer işletmede iks benimsenmiyorsa o halde, işletmede iks ile yönetim kurulu yöneticileri ve diğer personel tarafından bir güven ortamı sağla.(AÖF)
46. Eğer işletmede gerekli tanımlar bilinmiyorsa o halde, etkili bir iks nin işletmede kurulabilmesi, yürütülebilmesi ve etkinliğinin sağlanabilmesi için uygun bir iks ortamı sağla ve sistemin dayandığı varsayımları iyi bilerek çalışanlara gerekli tanımlamaları yap.(Aksoy)
47. Eğer işletmede etkin bir iks varsa yönetim dışında bağımsız denetçilerinde yararlanmasını sağla.(Uzay)
48. Eğer işletmede iks'nin kurulması şartsa o halde, işletmede iks kurabilmek, yürütebilmek ve etkinliğini sağlayabilmek için uygun bir ik ortamı sağla ve sistemin dayandığı varsayımları iyi öğren.(Aksoy)
49. Eğer işletmede etkin bir iks varsa o halde, işletmedeki iks ile iç denetim ve bağımsız denetim faaliyetlerine doğrudan etki et. (Güredin)
50. Eğer işletmede yönetsel kontrol varsa yönetim politikasına uyumu özendir ve faaliyetlerin verimliliğini artırmayı hedefle. (Turan Öndeş)

51. Eğer işletmede karla ilgili bir hedef yoksa o halde işletme yönetiminin dönem karını en yüksek tutara ulaştırmayı hedefle (Güredin)
52. Eğer işletme yönetiminin temel amacı dönem karını en yüksek tutara ulaştırmak ise o halde bu amaca ulaşabilmek için etkin bir iks kur ve işlet.(Güredin)
53. Eğer işletmenin iks kurup işletmesinde yönetimin sağlamayı umduğu amaçları varsa güvenilir bilgi sağla, işletme varlıklarını ve kayıtlarını koru, verimliliği arttır ve yönetim politikalarına bağlılığı özendir.(Güredin)
54. Eğer işletmede iks varsa o halde, işletmedeki yürütülmekte olan iç denetim ve bağımsız denetim faaliyetlerine olan etkisini denetle (Güredin)
55. Eğer işletmenin iç kontrolüne özgü hedefler yeterli düzeyde değilse o halde yönetimin iks beklentilerini yani iks nin asıl amaçlarını belirle.(Uzay)
56. Eğer işletmeden beklenen fayda maliyetten düşükse, o halde etkin bir iks ile bilgileri daha az maliyetle zamanında ve güvenilir bir biçimde sağla.(Güredin)
57. Eğer işletmede kaybolma riski ve yetki dışı kullanım varsa o halde, işletme varlıklarının zarar görmesini kaybolmasını ve amaçları dışında kötüye kullanılmasını engellemek için gerekli tedbirleri al.(Erdoğan)
58. Eğer işletmede gerekli önlemler alınmıyorsa o halde işletme fiziki olmayan varlıkları belge ve kayıtları varlıklar içinde gerekli önemi ver.(Güredin)
59. Eğer işletmenin kuralları yoksa, o halde işletmede iks ile politika ve prosedürlerle bilgilerin doğru ve dürüst olmasını sağla (Nejat Bozkurt)
60. Eğer işletmede personel iks' yi benimsemiyorsa, o halde çalışanların yönetim politikalarına zorunlu olarak uymalarını sağla (Bozkurt)

- 61.** Eğer işletmede gerekli önlemler alınmıyorsa o halde işlemleri, yönetimin genel ve spesifik yetkilerine uygun olarak yürüt. (Kepekçi)
- 62.** Eğer işlemler standartlara göre kayıt edilmiyorsa, o halde işlemleri, gkgmi veya diğer herhangi bir kurala uygun olarak finansal raporların hazırlanması sağla ve aktifler üzerinde hesap verme yükümlülüğünü devam ettirecek biçimde kaydet. (Kepekçi)
- 63.** Eğer işletmede onay ve imza mercileri bulunmuyorsa o halde aktifler üzerinde sadece yönetimin yetkilerine uygun olarak tasarruf hakkı ver. (Kepekçi)
- 64.** Eğer işletmede gerekli yetkilendirmeler yapılmıyorsa o halde işletmenin aktiflerinin korunması ile ilgili sorumluluğu belirlemek için görevli kişiye zimmetlendiren kayıtların belirli aralıklarla mevcut aktiflerle karşılaştır ve herhangi bir fark bulunduğunda gerekli kararları al (Kepekçi)
- 65.** Eğer işletmede kaliteli denetim çalışması yapılması isteniyorsa o halde kontrol amaçlarını doğru tanımla. (Ömer Duman)
- 66.** Eğer iç denetim standartlara uygun yrtlmyorsa, o halde kontrol amaçlarının yeterli olup olmadığını ve bu amaçlara ulaşıp ulaşmadığını denetim amaçlarıyla değerlendir.(Duman)
- 67.** Eğer işletmede iş akış süreçlerinde imza ve onay süreçleri belli değilse o halde işlemleri yönetimin devrettiği genel ve özel yetkilere uygun olarak yürüt. (Duman)
- 68.** Eğer işlemler standartlara göre kayıt edilmiyorsa, o halde işlemleri genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri uygun olarak ve hesap verme yükümlülüğünü yerine getirecek şekilde kaydet. (Duman)

69. Eğer işletmede bilgi sistemlerine erişim konusunda sınırlandırma yapılmıyorsa o halde varlıklara ve belgelere erişimi yetkili personelle sınırlandır (Duman)
70. Eğer işletmede gerekli önlemler alınmıyorsa o halde mevcut varlıkları belirli sorumluluk kayıtları ile karşılaştır ve herhangi bir fark belirlendiğinde farkın özelliğine göre gerekli soruşturmaları yap.(Duman)
71. Eğer işletmede yapılan görev tanımları personele bildirilmediyse o halde, işletmedeki gerekli yetkileri, ortaklar veya sahipler tarafından, yöneticilere, müdürlere, memurlara ve gerekli görülen personele aktar.(Güredin)
72. Eğer görev tanımlarıyla ilgili gerekli yetkilendirmeler yapılmıyorsa o halde belirli aralıklarla yönetim politikasıyla genel yetkilendirmeler sınırlarını tayin et ve sorumlu kişilerin bu sınırlar dâhilinde davranması konusunda yetki ver.(Güredin)
73. Eğer işletmede finansal tablolara yönelik değerlendireler yapılamıyorsa o halde işletmede kıymet hareketlerinin muhasebe kayıt hatalarının kontrol ile önlenmesi için sadece uygun kabul edilen kıymet hareketlerini muhasebe kayıtlarına geçir ve uygun bir biçimde onayla.(Uzay)
74. Eğer işletmenin yazılı tanımlamaları mevcut değilse o halde işletmede etkin bir iks kurabilmek için mali verilerin kayıtlı, süreçle, özetle ve raporlanması amacıyla politika ve prosedürler oluştururken yönetim tarafında dikkat edilecek genel ve özel amaçları belirle (Yılancı)
75. Eğer işletmede kaynaklar mevzuata uygun ve verimli kullanılmıyorsa o halde, iks de gerçek olmayan işlemlerin defter ve muhasebe kayıtlarında yer almasına izin verme
76. Eğer işletmede iç kontrol sistemi yoksa, o halde, işletmelerin yapısına ve büyüklüklerine uygun etkin ve sürekli yenilenebilir bir iks kur. (Öndeş)

- 77.** Eğer işletmede iks benimsenmiyorsa o halde, devamlılığın sağlanması için kontrol usul ve yöntemlerinin yönetimle beraber tüm çalışanlar tarafından benimsenmesini sağla. (Mehmet Bakır)
- 78.** Eğer iks'ye ilişkin hatalar yönetime raporlanmıyorsa o halde örgütsel yapıyı geliştirmek için anahtar yetki ve sorumluluk alanlarını saptayarak uygun raporlama düzenini belirle. (Nuran Cömert Doyrangöl)
- 79.** Eğer işletmenin amaç ve hedeflerine yönelik performans göstergeleri yoksa o halde mevcut veya gelecekteki riskleri tespit et, kararlarını ve yönetim biçimlerini buna göre Şekillendir. (Yılancı)
- 80.** Eğer işletmede personel iks' yi benimsemiyorsa, o halde çalışanların sorumluluklarını ve yetki sınırlarının bilincinde olmalarını, mesleki dürüstlüğe sahip olmalarını, meslek ahlak değerlerine bağlı olmalarını, işletmenin hedeflerine ulaşmasında sorumlu olduğunun farkına varmasını sağla. (Ekrem Candan)
- 81.** Eğer işletmede personel iks' yi benimsemiyorsa, o halde kuruluşların yönetici ve çalışanlarının i kontrole ilişkin bakış aıllarının olumlu olmasını sağla. (Maliye Bakanlığı)
- 82.** Eğer işletmede personel iks' yi benimsemiyorsa, o halde yönetici ve çalışanların meslek ahlak değerlerine ve dürüst bir yönetim anlayışına sahip olmasını sağla.(MB)
- 83.** Eğer işletmede personel işe alımı ve görev dağılımında kurallara uyulmuyorsa o halde, görev, yetki ve sorumlulukların uzmanlığa önem verilerek bilgili ve yeterli kişilere ver ve personelin performansını değerlendir. (MB)

- 84.** Eğer işletmede personel görev dağılımları ile ilgili bilgilendirilmiyorsa o halde, idarenin örgüt yapısı ile personelin görev yetki ve sorumluluklarını açık bir Şekilde belirt. (MB)
- 85.** Eğer işletmede kaynaklar hatalara, yolsuzluklara ve kötüye kullanıma karşı korunmuyorsa o halde, işletmenin belirlediği ahlaki ve dürüstlükle ilgili değerleri Şirket alışanları ile paylaş ve işletme çalışanlarını ahlaki ve dürüst olmayan yasa dışı faaliyetlere yönelmesini engelle. (SPK)
- 86.** Eğer işletmede çalışan personel gerekli tanımlara uymuyorsa o halde, yönetim kurulunun kimlerden oluştuğu, üyelerin eğitim ve deneyimlerini, yönetimden bağımsızlık derecesini, faaliyetlere olan bağlılığı ve uygunluğunu tespit et. (Uzay)
- 87.** Eğer yönetim kuruluna rapor veriliyorsa o halde yıllık denetim planını ve i denetçilerin programını incele, çalışmaların yeterliliğini değerlendir, düzenlenen denetim raporlarını incele, sorumlulukların görevlerini uygun Şekilde yerine getirilip getirilmediğini belirle ve i denetçilerin yönetime sınırsız ulaşıp ulaşmadığını denetle. (Uzay)
- 88.** Eğer işletmede iks yönetim tarafından örnek olmuyorsa o halde, yönetim kurulu ve üst yönetim, işletmede kontrol bilincini yerleştirmede önderlik etsin. (Kepekçi)
- 89.** Eğer iks ile ilgili gerekli tanımlar personel tarafından bilinmiyorsa o halde işletme kontrol politikalarını personele ilet. (Kepekci)
- 90.** Eğer işletmede kurallar güncellenmiyorsa o halde işletmede oluşabilecek riskleri dikkate alarak politikaları buna göre güncelle. (Süleyman Uyar)

- 91.** Eğer işletmede personel görev dağılımlı ile ilgili gerekli görev dağılımlı yapılmadıysa o halde, işletme çalışanlarının yetki ve sorumluluklarını net ve açık bir biçimde belirle. (Vasfi Haftacı)
- 92.** Eğer işletmede gerekli imza ve onay mercileri belli değilse o halde, işletmede yeterli düzeyde işbölümü yap ve bu iş bölümlerine bağlı olarak uzmanlık alanları oluştur. (Haftacı)
- 93.** Eğer işletmede çalışan personel gerekli tanımlara uymuyorsa o halde, yetki ve sorumlulukları açıkça belirle, iş bölümü yap, yürütme, kayıt ve varlıkları koruma işlevlerini birbirinden ayır.(Bakır)
- 94.** Eğer işletmede görevlerin ayrılığı ilkesi uygulanmıyorsa o halde, herhangi bir faaliyeti başından sonuna kadar bir kişi tarafından gerçekleştirilmesine izin verme. (Bakır)
- 95.** Eğer işletmede çalışan personel gerekli tanımlara uymuyorsa o halde, işe alma, başarı değerlemesi,ücret ve terfileri belli bir düzene bağla, personele yıllık izinlerini mutlaka kullandır. (Haftacı)
- 96.** Eğer alışanlara eğitim verilmıyorsa o halde, çalışanları sürekli olarak eğit ve eğitim politikası oluştur. (Haftacı)
- 97.** Eğer işletmede kurallar güncellenmiyorsa o halde iks’yi gelişen teknolojilere uyum sağlaması ve gelişmelere paralel olabilmesi için sürekli güncelle. (Doyrangöl)
- 98.** Eğer işletmeden beklenen fayda maliyetten düşükse, o halde iks’yi kurarken risk faktörü ve maliyet faktörünü dikkate al. (Kepekci)
- 99.** Eğer işletmede iks’yi etkileyen unsurlar varsa o halde, yetki ve sorumlulukları belirleyen organizasyon planı yap. (Bozkurt)

- 100.** Eğer işletmede faaliyetlerin s¼rekliliđini etkileyecek risklere karşı ¼nlem alınmıyorsa o halde iks'nin verimliliğini etkileyen unsurları ¼nleyebilmek i¼in işletmenin hacmine, ortakların ¼zelliklerine, işletmenin yapısına, faaliyetlerin ¼eřitliliđine dikkat et. (Uzay)
- 101.** Eğer şirkette değişim yapılması isteniyorsa, o halde değişime diren¼ g¼steren değil teşvik eden bir anlayışı benimse.
- 102.** Eğer işletmede iks'nin kurulması şart değilse o halde işletme ¼zellikle kendini tanımlamalı sekt¼r¼ b¼y¼kl¼đ¼ riskleri hareketleri ekonomik hukuki ¼evresi i¼ ve dış değişkenleri bunlardan sonra kurulmanın risk fayda analizi ve bunun ¼nlenmesi i¼in gerekliliğine kanaat getir.
- 103.** Eğer işletmede performans değerlendirmesi yapılmıyorsa, d¼zenli aralıklarla değerlendirmeleri yap.
- 104.** Eğer işletmede yapılan performans değerlendirmesi personele bildirilmıyorsa o halde işletmede personele y¼nelik performans değerlendirmesi personelin daha etkin, daha verimli, ilgi alaka ve eksikliklerini ortaya koyacak ve d¼zeltecek şekilde personel ile paylaş, eksik g¼r¼len etkinlik ve verimliliğe etki eden hususları takip et.
- 105.** Eğer işletmede ¼alıřan memnuniyetine ¼nem verilmıyorsa o halde işletmede personelin fiziki ¼retim ara¼larından farklı g¼r¼ld¼đ¼n¼ ve insani değerlerin bir bileşiği olduğunu ortaya koy. memnuniyete y¼nelik ¼l¼¼mlmeleri yap ve ¼alıřanın memnuniyet değerlendirmesi doğrultusunda ¼alıřma ortamını ve koşullarını işletme imanları doğrultusunda hazırla
- 106.** Eğer işletmede insan kaynaklarına ilişkin yazılı kurallar yoksa o halde yazılı kurallar belirle, d¼zenli olarak kuralları g¼ncelle ve personele bildir.

- 107.** Eğer dokümanlara kolay ulaşım yoksa, personelin kolayca ulaşabileceği şekilde dokümanları yayınla.
- 108.** Eğer iks'yi tanımaya yönelik eğitimler verilmiyorsa, o halde personele iks'yi daha iyi tanımalarını sağlayacak, düzenli olarak eğitim ve seminerler düzenle.
- 109.** Eğer eğitim kuralları güncellenmiyorsa, gelişen iç kontrol sistemlerini tanımaya yönelik konuları belirli aralıklarla güncelle.
- 110.** Eğer işletmede riskler güncellenmiyorsa o halde işletmenin yararı ve riskleri önleyebilmek için belirli aralıklarla değişen koşullara göre güncelle.
- 111.** Eğer işletmede risk eylem planı yoksa o halde risk değerlendirme sonuçlarına göre risk eylem planı oluştur.
- 112.** Eğer işletmede stratejik personelin yedeklemesi yapılmıyorsa o halde acil durumlarda ulaşabileceğin kişi listesi yap, insan kaynaklarını devreye sokarak personel alımını gerçekleştir.
- 113.** Eğer işletmede işlerini kesintiye uğratacak risklerle ilgili personel bilgilendirilmiyorsa o halde personele gerekli bilgilendirmeyi yap.
- 114.** Eğer işletmede yöneticiler iks ilkelerine bağlı olduklarını belirtmedilerse, personele örnek olmak ve iks ye olan güveni arttırmak için yöneticilerin politikalar bağlılığını ifade etmesini sağla.
- 115.** Eğer personel için ödüllendirme yoksa o halde yüksek performans gösteren personel için ikramiye, izin v.b. ödüller ver.

- 116.** Eğer bilgi sistemleri raporları birbiriyle tutarlı değilse o halde raporların birbiriyle olan tutarsızlıklarını belirle güvenilirliklerinin sağlanabilmesi için tutarsız kalemleri düzenleyici ilgili birimlere bildir.
- 117.** Eğer işletmelerde iletişim sistemi düzgün raporlamayı sağlamıyorsa o halde iletişim sistemini tıkayan durumları tespit et sistemi aktif edecek yapıyı oluştur.
- 118.** Eğer yönetim destek birimleri ve operasyonel birimler arasında iletişim sağlanmıyorsa o halde destek birimleri ve operasyonel birimlerin birbirlerinin iş tanımlarını bilmelerini sağla; iş tanımlarındaki ortak eşgüdüm noktaları da birimleri bilgilendir ve iletişim etkinliğini sağla.
- 119.** Eğer iç kontrol sistemi katılımcılık esasına göre değerlendirilmıyorsa o halde iç kontrol değerlendirmesinde katılımcılığı sağlayacak kanalları belirleyerek etkin hale taşı.
- 120.** Eğer işletmelerde hedefler karşılaştırılmıyorsa o halde yönetim işletmenin kısa orta ve uzun vadeli hedeflerini belirleyip bu hedeflerin planlananla gerçekleşen arasında oluşan farkları tespit eder. karşılaştırma neticesinde negatif farkların gerekçelerini araştır ve fayda zarar tahlili yap.
- 121.** Eğer işletmede kavramlar tüm personel tarafından bilinmiyorsa o halde tüm personele iks'nin bir parçası olduğunu ve işletmenin bütününe etki ettiklerin sistemdeki yerleri ve sistemdeki kavramları eşgüdüm etkileşimini bildir.
- 122.** İşletmede iks ile ilgili saptanmış yazılı kuralları yoksa o halde iks'nin çalışma sistematiğini, amacını, hedefini ve uygulayıcılarını belirleyen prosedürlerini hazırla.
- 123.** İşletme iks sistemine ilişkin yazılı kuralları yoksa o halde işletmeyi bu sisteme dahil etmek adına tüm birimlerden komitelerle prosedürler oluştur.

- 124.** Eğer işletmede saptanmış yazılı kuralları yoksa o halde çalışma sistematiğini, amacını, hedefini ve uygulayıcıların taşıması gereken nitelikleri (bilgi, tecrube, deneyim) belirle.
- 125.** Eğer işletmede muhasebe ve finans birimlerinin iks etkinliği sağlanmasındaki rolü kavranmamışsa o halde iç kontrolün tanımını yaparken muhasebe ve finans birimlerinin iks ile olan bağlantısını tanımla (Güredin)
- 126.** Eğer işletmede çalışan memnuniyetine önem verilmiyorsa o halde çalışan memnuniyetine önem ver gerekli değerlendirmeleri yap ihtiyaç duyulan düzeltmeler için harekete geç.
- 127.** Eğer işletmenin yazılı tanımlamaları mevcut değilse o halde işletme anayasası ile işletme vizyon misyonunun yer aldığı işletmeye ait genel ve özel hedeflerinin belirlendiği iş ve işleyişe ilişkin tüm ilke ve kuralları yazılı olarak ortaya koy. (Yazıcıoğlu ve Koç)
- 128.** Eğer işletmede yeni alınan personele oryantasyon eğitimleri verilmiyorsa o halde yeni alınan personeli mutlaka oryantasyon sürecine tabi tut bu süreçte şirket kültürü ve işleyişi ve de şirketin bütününe ifade eden eğitimler ver.
- 129.** Eğer işletmede yeni alınan personele oryantasyon eğitimleri verilmiyorsa o halde çalışanın çalışacağı işle alakalı bilmesi gereken yaptığı işin sebep ve işletmeye etkilerini belirt.
- 130.** Eğer işletmede onay mercileri belli değilse o halde işletmede düzenlenen organizasyon yapısına göre yetkileri belirten düzenlemeleri yap.
- 131.** Eğer yetki devirleri tanımlanmış kurallara uygun olarak yapılmıyorsa o halde yetkileri düzenlenen yapıda yetki devri ve işlemlere ilişkin onay prosedürlerini düzenle.

- 132.** Eğer işletmenin genel ve özel hedeflerini belirlediği iş ve işleyişe ilişkin tüm ilke ve kuralları personele bildirmiyorsa o halde işletmenin genel ve özel hedeflerini belirlediği iş ve işleyişe ilişkin tüm ilke ve kuralları işletme anayasası misyon ve vizyonu içerik, amaç, hedef, beklentileri yeni personel ile paylaş. Çalışanın bu yönde bu kuralları benimsemesini sağla.
- 133.** Eğer işletme gerekli hedef ve amaçlarını çalışanlara açıklamıyorsa o halde işletme değerler sistemi oluştururken ve güncellenirken tecrübeler ve çalışanların benimsenmesini sağlamak için tüm birimlerin katılımını sağla.
- 134.** Eğer iks'nin hedefi ile kurumun hedefleri örtüşmüyorsa o halde kurumun hedeflerini açık seçik belirle, bu hedeflere giden yol haritasını ortaya koy. uygulayıcıların bu haritada yerlerini belirle. iç kontrol sistemiyle eşgüdüm sağla. kurum hedeflerinin gerçekleşme düzeyi ile iç kontrol sisteminin etkinliğine ilişkin performans göstergeleri oluştur.
- 135.** Eğer işletmede faaliyetler ve işlemler yöneticiler tarafından izlenemiyorsa o halde yönetimin sorumluluklarına yardımcı olmak için kontrol yapısı içinde yer alacakları sistemi oluştur.
- 136.** Eğer işletmede bilginin doğruluğu yazılı kurallarla kontrol edilmiyorsa o halde bilginin doğru ve güvenilir olması için oluştururken kuralları uygulayıcılarına uygulama gerekliliğini uyar ve takip et.
- 137.** Eğer doğru ve güvenilir bilgiye zamanında ulaşılamıyorsa o halde doğru ve güvenilir bilgiyi oluşturan yapının sürekliliğini sağlayarak ihtiyaç duyulduğunda ilgili birimlere ulaştır.
- 138.** Eğer işletmede finansal tablolar doğru bilgi içermiyorsa o halde işletme finansal tabloları ve finansal hesaplamaları için uyguladığı değerleme ölçeğini metotlar ve tutarlığı, açıklığı ve güncelliği konusunda bilgileri incele. gerçeğe

uygunluk ve değişimleri incele. metottan dolayı mali tablolarıda olası değişikliklerin sebebini araştır.

139. Eğer işletmede kayıt ve arşivleme sistemi kişisel bilgilerin güvenilirliğini sağlamıyorsa o halde çalışanın iş ile ilgili kayıt ve arşiv sistemi olası suiiistimaller, karşılıklar ve gizliliğin tedbirleri ihtimaller ve tecrübelerden istifade ederek düzenle ve uygula.

140. Eğer işletmede standartlara ilişkin kavramlar bilinmiyorsa o halde işletme kendi yapısına ilişkin değerlendirmeler yaptıktan sonra sonuçları daha denenmiş ve güvenilir bir iç kontrol modeli ve mevcut bünyeye uyarıma alış.

141. Eğer işletmede standartlara ilişkin kavramlar bilinmiyorsa o halde bu modellerin kavramlarını amaç ve hedeflerin işletme hedefleri ile değerlendir. verimlilik ve maliyet noktasında değerlendirmelerde bulun.

142. Eğer işletmede standartlara ilişkin kavramlar bilinmiyorsa o halde işletmede uyulacak iç kontrol modeli için tüm işletmeyi içine alacak şekilde katılımcı bir yaklaşımla herkes tarafından benimsenecek yapıyı kur, yöneticiden çalışana sistemin içinde olduklarını kabul ettir.

143. Eğer işletmede personelin performansına göre ödüllendirme sistemi yoksa o halde personelin performans değerlendirmesi sonucu yüksek performans gösteren personel için kurum kültürü ve çalışan değer yargıları göz önüne alınarak uygulanabilecek bir ödüllendirme sistemi geliştir.

144. Eğer işletme personeli rotasyona tabi tutulmuyorsa o halde çalışanların işletmenin bütününe hkim olmalarını sağlamak kendi birimlerine ilişkin işlerin diğer birimlerin işleriyle etkileşimini sağlamak amacıyla rotasyona tabi tut.

- 145.** Eğer i kontrolle 6zgu hedefler belirlenmiyorsa o halde iç kontrol sisteminin bir amaç olmayıp hedeflere ulaşmada bir araç olması asabiyle iks ortamının sağlanması ve sistemin dayandığı varsayımları iyi belirle. (Aksoy)
- 146.** Eğer işletmede kural ihlali yapılma ihtimali varsa o halde işletmede bilinen kanun y6netmelik kural ve standartlara ilişkin ihlalleri tespit etmeye y6nelik g6ncel bilgi ve değerlendirmeleri yap.
- 147.** Eğer işletmede kural ihlali yapılma ihtimali varsa o halde kanun ve y6netmelikler y6netim kurulu kararları işin doğası gereği olması zorunlu kurallara ilişkin ihlallerin doğuracağı sonuçların b6y6kl6klerini tespit et bu b6y6kl6ler doğrultusunda 6nlem al.
- 148.** Eğer işletmede kontroller bir d6ng6 içerisinde değilse o halde kontroller işletmelerde faaliyetin bir d6ng6s6 olarak tesis edilmeli işin mahiyetine g6re bu s6re işlem 6ncesinden başlayıp s6re kontrol6yle devam edip işlem sonrası kontrolleri de kapsa.
- 149.** Eğer işletmede kontrol faaliyetleri yoksa o halde işletmede faaliyetlerin verimliliğini ve etkinliğini maksimum arttıracak ve maliyeti en d6şuk d6zeyde olacak kontrol t6rlerini yapıya en uygun şekilde uygula. 6nleyici, d6zeltici, telafi edici.
- 150.** Eğer işletmede personelin yada hizmet alanların şikayet ve 6nerilerini bildireceği sistemler yoksa o halde işletmenin yaşarken 6r6n ve hizmeti sağlayan tarafını, hem de 6r6n ve hizmeti alan tarafından işletmenin mevcut durumunu g6sterir uygun veri mekanizmalarını kur.
- 151.** Eğer şirketin oluşturulmuş bir organizasyon yapısı varsa y6netim konseyi ile aile konseyini birbirinden ayır. aile konseyinde bağımsız 6yenin olmasını ve aile konseyinin işletme harici bir anayasasının olmasını sağla.

- 152.** Eğer işletmenin kendine uygun olarak belirlediği yazılı misyon, vizyon, politika, yönetmelik plan tanımları mevcut ise o halde yönetim ve yöneticilerin işletme hedeflerine ulaşılması konusunda değerlendirmeleri gerçekleştir.
- 153.** Eğer personele görev dağılımı bildirilip güncelleme yapılıyorsa o halde yönetim ve yöneticilerin sistemli çalışma ve verimlilik ilişkisinin farkındalığını organizasyon geneline yay.
- 154.** Eğer insan kaynaklarına ilişkin konular yazılı olarak tanımlanıyor, düzenli olarak güncelleniyor ve personele bildiriliyorsa o halde işletmede yönetim ve personel arasında etkin eşgüdümü sağla.
- 155.** Eğer işletmede imza ve onay mercileri belli ise o halde işletme içinde aile bireylerinin yetkilerine ilişkin düzenleme yap.
- 156.** Eğer yönetim muhasebe ve finans biriminin iç kontrol etkinliğini sağlamışsa o halde işletme merkezden uzak noktalar için organizasyonel yapıda ki hâkimiyetini yönet.
- 157.** Eğer işletmede yetki devirleri tanımlanmış kurallara uygun olarak yapılıyorsa o halde işletmede organizasyonel birimlerin karar süreçlerine dâhil edilip aralarındaki eşgüdümü sağla.
- 158.** Eğer işletmede görev ayrılığı ilkesi uygulanıyorsa o halde işletmede organizasyonel birimlerin karar süreçlerine dâhil edilip aralarındaki eşgüdümü sağla.
- 159.** Eğer söz konusu standartların iks'yi güçlendirdiğine inanıyorsak o halde işletmenin iç ve dış çevresine ilişkin değişimleri takip et.
- 160.** Eğer kaynaklar mevzuata uygun etkili ve verimli şekilde kullanılıyorsa o halde işletmenin yönetim politikalarına bağlılığa ilişkin özendirmenin yönetim tarafından örgüte yay.

161. Eğer işlemler yöneticiler tarafından izleniyorsa o halde yönetim ve yöneticilerin sistemli çalışma ve verimlilik ilişkisi farkındalığın organizasyon genelinde yap.

6. SONUÇ VE ÖNERİLER

Bu çalışma kapsamında çeşitli ölçeklerde aile şirketleri kurumsallaşma iç kontrol yapısı kara yolu taşımacılığı sektörü ve karar destek sistemi konuları ele alınmış.

Algoritma akış şeması prosedürel kurumsallaşma yapısını dinamik iç kontrol yapısı ile birlikte düzenleme ve düzeltmelerle, kurumun bütününe yayılır hale gelmesi hedeflenmiştir. Şemada Evet ve Hayırların çıkan sonuçları Evet için statik yapıyı Hayır için dinamik yapıyı etkileyen sonuçlar olarak değerlendirilmiş; Hayır cevabı veren işletmeye, iç kontrol yapısının işlevselliğini sağlayacak kurullarla düzenleme ve düzeltme yapılırken, Evet cevabı veren işletme prosedürel statik yapının iç kontrol işlevselliğiyle ilintilendirilerek kurumsallaşmanın iç kontrol yapısıyla etkinliği sağlanması hedeflenmiştir.

Bu konuları kapsayan bir bütün olarak kara yolu taşımacılığı sektöründe faaliyet gösteren bir aile şirketi için kurumsallaşma ve iç kontrol yapısının etkileşimini gösteren iç kontrol yapısı üzerine kural tabanlı bir karar destek sistemi oluşturulması için bir alt yapı önerilmiştir.

Bu kapsamda aile şirketi şeklinde yaşantısına başlayan ve kurumsallaşma sürecinde o işletmenin sağlıklı bir şekilde büyüme göstererek gelecek nesillere devamını sağlayabilecek yapıyı oluşturmasında iç kontrol sisteminin etkinliğini ortaya koyacak sistem alt yapısının oluşturulmuştur.

Çalışmanın çıkış noktasında iç kontrol yapısı ile kurumsallaşma yapısı iç içe geçmiş kemikleşmiş bir ilişki içinde olduğu var sayılmıştır. İncelemeler yapılırken kurumsallaşma yapısının statik temellere iç kontrol yapısının ise bir hedef olması tanımı ile dinamik temellere dayandığı var sayılmıştır.

Kurumsallaşma göstergelerinin varlığı bir işletme de kurum tanımı yapmak için yeterli midir? Veya kurumsallaşma göstergeleri mevcut değilse işletme kurum olarak değerlendirilemez mi sorularıyla kurumsallaşma göstergelerine ilişkin derinlemesine bir

bakış geliştirilmiş kurumsallaşmanın etkileşim içerisinde olduğu iç kontrol yapısıyla bağlarının şiddeti değerlendirilmeye çalışılmıştır.

Bu noktada işletmelerin iç kontrol yapısını tesis etmelerinin gerekliliği konusunda değerlendirmelerde bulunulmuş pozitif ve negatif sonuçlar ve kaygılar ortaya konulmaya çalışılmıştır,

Yine çalışmanın çıkış noktasında kurumsal ifadesi ile belli büyüklükte işletmeler mi işaret ediliyor yoksa küçük organizasyonlarda bu tanımın içine giriyor mu? Diğer bir soru kurumsallaşma mikro ölçekli işletmelerin yaşantısını sürdürürken hareket alanını sınırlayıp risk kazanç kaldırıcına ters yönlü etki mi yapıyor? sorusuna cevap aranmaktadır. Bir başka soruda işletmenin kaybedecek varlıklarının fazlalığı tedbirleri arttırmayı (hem kontrol yapısını hem kurum yapısını) gerektiriyor mu? sorusuna cevap aramaya çalışılmıştır.

Gerek kurumsal yapı gerekse iç kontrol yapısının işletmelerde oluşturulmasında; sektörel yapı, finansal büyüklükler, ulusal ve uluslararası yapı, organizasyonel büyüklükler, çalışma şekli, ortaklık yapıları, markalaşma, sezonluk ve tam zamanlı çalışma, emek veya sermaye yoğun işletme yapısı, farklı ölçeklerde işletmelerde değerlendirmeye konu edinmiştir ve kritik önem arz eden göstergenin tespitine çalışılmıştır.

İşletmeye İlişkin Kurumsal Düzeyde Bulgular;

- İşletmenin bir aile konseyinin olmadığı, bir aile anayasasının olmadığı yönetim kurulunda bağımsız üyelerin olmadığı,
- Kurucunun değerlerine sıkı sıkıya bağlı olduğu,
- Şirket hissedarlarının pay devrine ilişkin hareket rahatlığının olmadığı,
- İşletmenin ailevi problemler karşısında soruna yönelik çözüm planının olmadığı,
- İşletme içerisinde aile bireylerinin yetkilerine ilişkin bir düzenlemenin olmadığı,
- İşletmenin kar dağıtım politikasının olmadığı,
- Yönetim kurulunca oluşturulmuş risk yönetimi ve iç kontrol sisteminin olmadığı,

- Yönetim ve yöneticilerin işletme hedeflerine ulaşma konusunda bir değerlendirmelerinin olmadığı,
- İşletmede yönetim ve personel arasında etkin bir iş güdümünün olmadığı,
- İşletmenin dünya ölçeğinde ve ulusal ölçekte iç ve dış çevresine ilişkin değişimleri takip etmeyip bu doğrultuda aksiyon almadığı,
- İşletme organizasyon birimlerin karar süreçlerine dâhil edilmediği ve aralarında eş güdüm sağlamadığı,
- Genel merkezden uzaklaştıkça oluşturulmuş organizasyonel yapıya hâkimiyetin azaldığı saptanmış,
- Yönetim politikalarına bağlılığa ilişkin özendirilenin yönetim tarafından örgüte yayılmadığı,
- Yönetim ve yöneticilerin sistemli çalışma ve verimlilik ilişkisi farkındalığının organizasyon genelinde yapılmadığı kurumsal düzeyde tespitlerimizdir.

İç Kontrol Yapısı Açısından Bulgular;

- İşletmenin herhangi bir iç kontrol sisteminin var olmadığı,
- Yönetimin belirlediği hedefler ve beklenen sonuçlar işletme geneline yayılmadığı,
- Yönetici ve personelin iç kontrol sistemine ilişkin bilincinin oluşturulmadığı,
- Çalışanların performanslarının değerlendirilmediği, ödül ceza sisteminin uygulanmadığı yapılan performans değerlendirmesinin sonuçlarının paylaşılmadığı,
- İç kontrol yapısı ile ilgili tanım ve kavramların personel tarafından bilinmediği,
- İç kontrol yapısını tanımaya yönelik eğitimlerin verilmediği,
- Çalışan memnuniyetinin ölçülüp değerlendirilmediği,
- Çalışanların işletmenin bütününe hâkim olmalarını sağlayarak rotasyona tabi tutulmadıklarının stratejik personelin yedeklemesinin yapılmadığı,
- Bilgi sistemleri veri, bilgi girişi ve erişimi konusunda yetkilendirmenin yapılmadığı,
- Personelin yaptırıldığı işler konusunda riskler konusunda bilgilendirilmediği,

- Yönetici kadronun iç kontrol yapısına ilişkin ilkelere bağlılığın olmadığına,
- İç kontrol yapısına ilişkin prosedürlerin oluşturulmadığına,
- İç kontrole ilişkin sistemin açık ve tutarlı olmadığına,
- İşletme iç kontrol standartlarına ilişkin modellerin bilinmediğini bu tür standartlar için çalışma yürütülmediğine,
- Bilginin güvenliğine yönelik kontrollerin etkin yapılmadığına,
- İç denetim faaliyetlerine ilişkin standartların olmadığına,
- İç kontrollere özgün hedeflerin belirlenmediğine,
- İç kontrol hedefleriyle kurumun hedeflerinin örtüşmediğine,
- İç kontrol sisteminin hedeflerine yönelik performans göstergelerinin oluşturulmadığına,
- Kontroller gerekli hallerde işlem öncesi süreç ve işlem sonrası kontrolleri kapsamadığı,
- İşletmenin amaç ve hedeflerine yönelik riskleri belirlemediğine,
- Faaliyet ve riskleri için kontrol yönetiminin olmadığına,
- Risklerin değerlendirme sonuçlarına göre risk eylem planının oluşturulmadığına,
- İşletmenin kontrol faaliyetleri bulunmadığına (önleyici, düzenleyici, tespit edici, telafi edici),
- İç kontrol sistemi faaliyetlerde etkinlik ve verimliliği arttırdığı bilinmiyor,
- Kontrol yöntemlerinin maliyetinin beklenen faydayla karşılaştırılmıyor,
- Kayıt ve arşiv sistemlerinin kişisel bilgilerin güvenliğini sağlamadığı,
- Yönetimin kuruma ilişkin kısa, orta ve uzun vadeli hedeflerle gerçeklerin karşılaştırılmadığı,
- Doğru ve güvenilir bilgiye zamanında ulaşılmadığı,
- İşletme içi ve işletme dışı (iç çevre, dış çevre) iletişim sisteminin değerlendirilmediği,
- İç kontrol sistemine ilişkin hata ve eksiklerin yönetime raporlanmadığı,
- İç kontrol yapısının değerlendirilmesinde organizasyon yapısının katılımcılık esasına göre değerlendirilmediği tespit edilmiştir.

Çıkış noktasında işletmeler kurumsallaştıkça daha şeffaflaşp kalite ve refah düzeyinin yükseleceği işletme ömürlerinin uzayacağı aksi halde kurumsallaşmadan uzaklaştıkça şeffaflığın azalacağı büyümenin bir yolu olan şirket birleşmelerine ve kapsamlı projelere daha kapalı bir yapı olacağı ve ömürlerinin daha kısa olacağı varsayılmaktadır. Öncelikli olarak işletmenin kurumsal düzeyde ki bulguları değerlendirilerek bu bulguların iç kontrol yapısı bulgularıyla paralellikleri belirlenmiştir.

Bu tespitlerimiz kurumsallaşma düzeyinin yükselmesi iç kontrol yapısının etkinliği anlamına gelmediği prosedürel kurumsallaşma düzeyinin hayata geçirilme noktasında işletmenin geneline yayılmadığı kurumsallaşma ve prosedürel kurumsallaşmanın etkin olduğu noktalarda iç kontrol yapısının etkin olmadığı sonucuna taşımıştır.

Uygulama esnasında ele almış olduğumuz 6 sektör 50 işletme 120 çalışan ve yönetici değerlendirme sorularına maruz bırakılmış çelişkiler kırılma noktaları ve olumsuzluklar belirlenmeye çalışılmıştır bu değerlendirmeler esnasında kurumsallaşma süreci ile dinamik yapıyı oluşturan iç kontrol sisteminin işletmeyi hantal bir yapıya sokacağı kaygısıyla yönetim açısında mevzuatla zorunlu tutulan kontroller haricinde bu yapıdan kaçınılmıştır.

İç kontrol yapısının etkinliği risk kaldıracının olumsuz etkileyeceği kanaatinin işletme bünyelerine nüfus ettiği gözlenmiştir.

İşletmelerde iç kontrolden sadece belirli kişilerin sorumlu olması gerektiği algısı vardır. Bu bakış açısı ile yönetiminin ve yöneticilerin iç kontrolün ve oluşturulan sistemin önemini tam olarak kavradıkları ve gerektiği gibi davrandıkları söylenemez. Çalışanlar açısından bakıldığında iç kontrol sisteminin varlıkların çalınmasına ilişkin kontrol olmadığı kurumun bütününe ilgilendiren amaç ve hedeflerine ulaşmasını sağlamak üzere alınan her türlü önlem olduğu bilinmelidir

Yine bir diğer gözlemimiz kurumsallaşmanın işletmenin ruhuna değil 3. kişilere karşı görünen bir duruş olarak karşımıza çıktığıdır. İşletmelerde kurucu ve yöneticilerle yapmış olduğumuz toplantılarda kurumsallaşmayla birleşen iç kontrol sisteminin işletmeyi bir bürokrasiye boğduğu risk alma iştahını azalttığı büyüme hızına zaman manasında olumsuz etki yaptığı intibası oluşmuştur. Çalışanlar noktasında görev ve iş tanımını keskin sınırlarla belirlenmiş olması yetki ayrımının netliği işletmenin diğer birimlerinin ve çalışanlarının faaliyetlerine duyarsızlığa sevk ettiği her çalışanın kendi

sınırları içerisinde kalıp bir bütünden uzak olduklarını ve/veya olmak istedikleri görülmüştür.

Bu çalışmada kurucu yönetici ve çalışanların her iki yapıya dahil kaygıları dikkate alınarak kurumsal yapının işletmenin tamamında benimsenecek bu benimsenme yaşanırken bir formel liste şeklinde değil işletmenin sektörü işin tanımı ulusal veya uluslararası ölçeği cirosu sezonluk çalışması üretim, hizmet ticaret alanlarına hitap etmesi şube sayısı çalışan sayısı uluslararası iş ortaklığı yönetici sayısı fason çalışması ve mevzuatın zorunlu kıldığı standartları emek yoğun veya sermaye yoğun oluşu dikkate alınarak karar destek sisteminin hedeflere ulaşmada etkinliği esas alınmıştır ve ele aldığımız işletmede karar destek sistemi oluşturulurken kurucuların yöneticilerin ve çalışanların birlikte ortaya koydukları işletmenin tamamına nüfus edecek kurallardan oluşturulmuştur.

Amaçlanan hedefe ulaşmak için bir yol haritası ortaya çıkarılmıştır bu çalışmayla işletmenin gerek kurumsallaşma sürecinde gerek iç kontrol yapısının tesisinde etki eden değişkenler ortaya konmuş işletmeye bir farkındalık yaratılmıştır yine çalışma gösteriyor ki incelemiş olduğumuz 6 sektörün etki eden değişkenlerinin farklı olduğu ve tüm işletmeler için geçerli olabilecek bir reçetenin mevcut olamayacağı gözlenmiştir. Bu açıdan bakıldığında başarıya ulaşmış hedeflerini tutturmuş ve başarı sonucu devam eden örnek işletme uygulamalarının süreci takip eden her işletme için uygun yol olmayacağı gözlenmiştir karar destek sistemi oluştururken organizasyonu oluşturan kurucudan çalışana tüm ekiplerin kendilerine uygun stratejiyi belirlemeleri örnek işletmemizde de olduğu gibi hedefe ulaşmanın en kısa yolu olacağı söylenebilir tez çalışmamızda mevcut karar destek sistemimiz geliştirilmeye açık ve her dönem işletmelerin kullanabileceği bir yapıdadır araştırmada bilgi edinim süreci görüşmeler anket ve puanlama cetveli gibi yöntemlerle gerçekleştirilmiştir çalışmanın mukayese edilebilmesi amacıyla uluslararası tam kurumsal işletmelerde incelenerek en iyi yol haritasının ne olacağına cevap aranmıştır.

Tez hazırlayanın görüşüne göre iç kontrol yapısı kurumsallaşma yapısını, kurumsallaşma yapısında iç kontrol yapısıyla birbirini tetikleyen güçlendiren bütünleşik bir ilişki içerisinde ancak kurumsallaşma yapısının ve iç kontrol yapısının etkinliği işletmelerde gereksiz bürokrasiye ve faaliyetlerde hantallaşmaya, çalışanları görev halkası ile yalnızca işi ile sınırlı kalmaya ve inisiyatif alma becerisini köreltmeye yol

açtığı kanısı aile işletmelerinin kurucu ve yöneticilerde bu yapıdan uzaklaştığı gözlenmiştir.

Her iki yapıda tesis edilirken yerinde ve zamanında isabetli kararlara etki edecek şekilde planlanırsa, işletmelerin hayatta kalmalarını hedefledikleri süreçlere ulaşmalarını kolaylaştacaktır bu sebeple isabetli kararlara sevk edecek karar destek sistemleri işletmeyi iyi tanımlayarak bünyesinden uzaklaşmadan işletmenin tümünün ruhuna sinerek geleceklerini garanti altına almaları sağlanabilecektir.

KAYNAKLAR

1. Abdioğlu Hasan, ve Dinç Engin, İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İç Denetimin Rolü: İMKB 100 Şirket Üzerine Ampirik Bir Araştırma, Balıkesir Üniversitesi, SBE Dergisi Cilt 12 sayı 21 Haziran 2009 s.160
2. Akışık, Orhan, İç Kontrol Sistemi ve Bağımsız Denetim İçindeki Yeri, Muhasebe Denetime Bakış, Sayı.14 (Ocak 2005),s.91
3. Aksoy, Tamer Bağımsız Denetim Şirketleri İçin Uluslar arası Düzenlemelerle Uyumlu Çok Yönlü Bir İç Kontrol Anket Formu Önerisi, İSMMMÖ Mali Çözüm Dergisi, Sayı:73 Ekim Kasım Aralık 2005
4. Aksoy, Tamer Ulusal ve Uluslar arası Düzenlemeler Bağlamında İç Kontrol ve İç Kontrol Gerekliliği, İSMMMÖ Mali Çözüm Dergisi, sayı 72, 2005, s.138-175
5. Aksoy, Tamer, Tüm Yönleriyle Denetim, Cilt 2, s.1357
6. Aktan, Coşkun Can, Kurumsal Şirket Yönetimi, www.nuveforum.net/attachments/1/6/0/6/7777.attach
7. Aktan, Coşkun Can, Yönetimde Yeni Konseptler ve Yeni Teknikler, s.7 <http://www.soydanbilisim.com/files/7%2003%20yonetimde-konseptler.pdf> (erişim tarihi:03.03.2014)
8. Akyel, Recai, Yönetimde Etkin Kontrol Sistemi ve Verimlilik, Verimlilik Dergisi, 2010/1 s.8-88
9. Akyel, Recai, Türkiye’de İç Kontrol Kavramı, Unsurları ve Etkinliğinin Değerlendirilmesi, Yönetim ve Ekonomi Dergisi, Yıl:2010, Cilt:17, Sayı:1, Celal Bayar Üniversitesi İBF Manisa, s.88
10. Alayoğlu Nihat, Aile Şirketlerinde Yönetim ve Kurumsallaşma, Müsiad Yayınları, İstanbul 2003, s.23-62
11. Alptürk, Ercan, Finans, Muhasebe ve Vergi Boyutlarında İç Denetim Rehberi, Maliye ve Hukuk Yayınları, 2008 Ankara, s.20

12. Apaydın Fahri, Örgütlerde Kurumsallaşma ve Adaptif Yeteneklerin Pazarlama Eylemlerine ve Örgütsel Performansa Etkileri, Gebze İleri Teknoloji Enstitüsü SBE, Doktora Tezi, Gebze 2007, s.3-63
13. Arslan Ramazan ve Sayılı Halil, Örgütlerin Kurumsal Çevreye Uyumuna Etki Eden Sosyal Süreçler, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Y.2006 C.11 S.1 s.269-272
14. Aslan İmran ve Çınar Orhan, Bir Aile Şirketinin Kurulması: Yeniden Yapılandırma ve Varislerin Yönetime Hazırlanması Süreci, Organizasyon ve Yönetim Bilimler Dergisi Cilt 2, Sayı 1, 2010 s.91
15. Ataman Göksel, İşletme Yönetimi, Türkmen Kitabevi, İstanbul 2001, s.193-201
16. Ataman Ümit; Hacırüstemoğlu Rüstem; Bozkurt Nejat; Muhasebe Denetimi Uygulamaları, Alfa Yayınları, 2001, s.60
17. Ateş, Ö, Aile İşletmeleri; Değişim ve Süreklilik, Ankara Sanayi Odası Yayınları, 2005
18. Aydemir B., Seymen O., A. Ve Taşçı A., 2004 Aile İşletmelerinde Kurumsallaşma Süreci ve Sektörel Bir Uygulama, 1.Aile İşletmeleri Kongresi Kongre Kitabı, İstanbul, s.608-620
19. Aydın, Mustafa; Kurumlar Sosyolojisi: Kurumlara Başlangıç Çerçevesinde Bir Çalışma, Kadim Yayınları, Ankara 2011, 5
20. Bakır Mehmet, Denetim, abp Dilara Yayınları, 2007, 5.Baskı, 2007 Yayın No:19, s.44-48
21. Bayer Ertuğrul, İşletmelerde Kurumsallaşmanın Sorunsal Haline Gelmesi ve Kurumsallaşmama Nedenlerinin Belirlenmesi, Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi 7/3 (2005), s.132
22. Bolat Tamer ve Seymen Oya Aytemiz, Yönetim ve Örgüt Düşüncesinde Kurumsalcılık, Yeni Kurumsalcılık ve Kurumsal Eşbiçimlilik, Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi Cilt.16, Sayı.1 s.238-248
23. Bozkurt Nejat, Muhasebe Denetimi Alfa Yayınları, Genişletilmiş 3.Baskı, İstanbul, s.122-128
24. Bozkurt Nejat, Muhasebe Denetiminde Parasal Birim Örnekleme Yöntemi ve Bir Uygulama, Marmara Üniversitesi Yayınları İstanbul 1985, s.16-17

25. Bozkurt, Nejat, İşletmelerin Kara Deliği: Hile, Çalışan Hileleri, İstanbul: Alfa Basım Yayım Dağıtım, 1.Basım, 2009, s.60 -65
26. Candan, Ekrem, “Kamu İdarelerinde İç Kontrol Sistemi ve Süreçlerinin Tasarlanması, Uygulanması ve Geliştirilmesinde Uyulacak Usul ve Esaslar”, Mali Yönetim ve Denetim Dergisi Sayı:38, 2006, s.12-15
27. Cemalcılar, Prof.Dr. Özgül, Muhasebenin Amaçlarına Ulaşmada Muhasebenin Kurumsal Yapısına Bağlılığın Gereği ve Önemi, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Ocak 2003, sayı.8 s.2
28. Çapan, S., İşletmelerde Kurumsallaşma ve Sinerjik Yönetim Sisteminin Uygulanması, T.C. İ Kültür Ün 2.Kobiler ve Verimlilik Kongre Kitabı, İKÜ Yayınları, Yayın No:50, İstanbul 2005
29. Çatıkkaş Ö., Okur M. ve Balkan İ., Bankalarda Denetim Komitesi Uygulaması, Türkiye Bankalar Birliği, Yayın No:287, İstanbul, Eylül 2012, s.27 (Çevrimiçi) http://www.tbb.org.tr/Dosyalar/Yayinlar/Dokumanlar/Catikkas_Kitap.pdf, (erişim tarihi:10.03.2014)
30. Çetin B., Barış S. Ve Saroğlu S., Türkiye’de Karayollarının Gelişimine Tarihsel Bir Bakış, Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve idari bilimler Fakültesi Dergisi, s.147-148
31. Çetinoğlu, Tansel, Sürekli Denetim İç Denetimde Uygulanabilirliği ve Türkiye’de Ticari Bankalar İçin Sürekli Denetim Yapılandırma Modeli, Dumlupınar Üniversitesi SBE, Doktora Tezi, Kütahya 2007 s.176
32. Dabbağoğlu, Kadir, İç Kontrol Sistemi, Mali Çözüm Dergisi, Sayı 82, 2007, s.160-162
33. Daşdemir İ. Ve Güngör E., Çok Boyutlu Karar Verme Metotları ve Ormancılıkta Uygulama Alanları, ZKÜ Bartın Orman Fakültesi Dergisi, Yıl:2002 Sayı:4 Cilt:4 s.4
34. Demirci, Fettahoğlu Sevgin, Kurum Kültürünün Halkla İlişkiler Çalışmalarına Etkisi Halkla İlişkiler ve Kurum Kültürü Arasındaki Etkileşim, Verimlilik Dergisi, 2010/3 s.76
35. Denetim Mesleki Uyum Eğitimi, Cilt 1, TÜRMOB TESMER Yayın No:85, Ankara 2009, s.101-102

36. Dinç, Engin ve Karakaya Aykut, Muhasebe Bilgi sistemi ve Kurumsallaşma Düzeyi Arasındaki İlişki'ye Yönelik Bir Araştırma, Selçuk Üniversitesi, İİBF, Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi sayı:27, Nisan 2014, s.22
37. Dinçer Ömer, “Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası”, Beta Basım, Şubat 2004, İstanbul s.177 -185
38. Doyrangöl Nuran Cömert, Sermaye Piyasası Kurumlarında Etkili bir İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonu, İstanbul 2001, s.51-54
39. Doyrangöl, Nuran, 2002, “İşletme Çevresindeki Olumsuz Gelişmeler Karşısında İç Denetimin Yeri ve Önemi”, Mali Çözüm Dergisi, Sayı:60, s.3
40. Duman Ömer, Muhasebe Denetimi ve Raporlama, Tesmer Yayın No:78, Ankara 2008
41. Ergüden, Engin, Kontrol Öz Değerlemesi, Mali Çözüm Dergisi,2009, s.46, s.46
42. Erdoğan Melih, Denetim Kavramsal ve Teknolojik Yapı, Maliye ve Hukuk Yayınları Mart 2006, s.97-98
43. Erdoğan, Didem Duygu; Stratejik Yönetim ve Kurumsallaşma Üzerindeki Etkisi: Bankacılık Alanında Bir Uygulama, Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü 2008, s.55-56
44. Erdoğan, Simay, İç Kontrol Sistemi: Kamu İktisadi Teşebbüsleri İçin İç Kontrol Modeli Önerisi, T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı Yıllık Programlar ve Konjoktür Değerlendirme Genel Müdürlüğü, DPT Uzmanlık Tezleri, Ankara 2009 Yayını No:2799, s.23-32
45. Erdoğan, Simay, İç Kontrol Sistemi: Kamu İktisadi Teşebbüsleri İçin İç Kontrol Modeli Önerisi, T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı Yıllık Programlar ve Konjoktür Değerlendirme Genel Müdürlüğü, DPT Uzmanlık Tezleri, Ankara 2009 Yayını No:2799, s.86-90
46. Eren Erol, İşletmelerde Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası, 6.Baskı, İstanbul, Eylül 2002, s.79
47. Ferruh Çömlekçi, Muhasebe Denetimi, Eskişehir, Birlik,2001 s.8
48. Fındıkçı, İlhami, Aile Şirketlerinde Yönetim ve Kurumsallaşma, Alfa Yayınları, Eylül 2005 s.85
49. Güçlü Faruk, Muhasebe Denetimi, Detay Yayıncılık, Ankara 2008, s.16

50. Güney Sema, Aile İşletmelerinde Güncel Konu ve Sorunlar, Siyasal Kitabevi, Ankara 2008, s.278-285
51. Günver, B.A., Aile İşletmelerinin Geleceği, İç. 1. Aile İşletmeleri Kongresi Kongre Kitabı, İstanbul, 2004, s.169
52. Gürbüz, Hasan, “Muhasebe Denetimi” Bilimsel Teknik Yayınevi, 1995, İstanbul, s.69
53. Güredin Ersin, Denetim ve Güvence Hizmetleri Türkmen Kitabevi 13.Baskı s.315-331
54. Güredin, Ersin, Denetim, 10.baskı, İstanbul Beta s.165
55. Gürol Yonca, Örgütlerde Kurumsallaşmanın Temelleri, Beta Yayıncılık, 2.Baskı, 2011 Aralık, s.83-159
56. Haftacı Vasfı, Muhasebe Denetimi, Umuttepe Yayınları, Kocaeli 2011, s.47-60
57. Işkın, Seyit Ahmet, Elektronik Bankacılık Hizmetleri ve Denetimi, Sektörel Etütler ve Araştırmalar, İstanbul Ticaret Odası Yayınları, Yayın No:2011-8, s.79-84
58. İç Kontrol Dünyası, İç Kontrolün Kısa Tarihi, 7 Eylül 2011, (Çevrimiçi) http://interncontrol.blogspot.com/2011_09_01_archive.html, (erişim tarihi:03.02.2014)
59. İç Denetim Standartları age s.337
60. Karavardar, Gülşah, Aile İşletmelerinde Kurumsallaşma, Yetki Devri ve Belirsizliğe Tolerans, Sosyal Bilimler Dergisi, Ocak 2011, Cilt 1, sayı 1 s.159-162 http://sbe.kku.edu.tr/edergi/dergi_ocak2011/gulsah%20karavardar.pdf
61. Karpuzoğlu, Büyüyen ve Gelişen Ailelerde Kurumsallaşma, Hayat Yayınları, 2000, 54 -96
62. Kaval, Hasan, Muhasebe Denetimi, Gazi Kitapevi, 3.baskı, Ankara, 2008, s.98-127
63. Kaya, Aslan ve Demiral , “Vergi İncelemelerinde İşletmelerin İç Kontrol Sistemlerinden Yararlanma Olanakları”, Muhasebe ve Denetime Bakış, Ocak 2001, s.90
64. Kayım, Ali, Basit Kontrol Modelinden Coso Modeline İç Kontrol Süreci: Kurumsal Bazda ve Süreç Bazında Kontrollerin Tasarımına İlişkin Bir

Uygulama Örneği, Denetim Dergisi, KİDDER Yayını, Ankara, 14.12.2009
s.44

65. Kepekci Celal, İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğini Sağlamada İç Denetimin Rolü, Eskişehir İktisadi ve İdari Bilimler Akademisi Yayınları No:251/171 s.9-18
66. Kepekçi Celal, Bağımsız Denetim, Genişletilmiş 5.Baskı, İstanbul: Avcıol Basım Yayın, 2004, s 75-79
67. Kepekçi, Celal, İç kontrol Sistemi, Ankara: Temel Eğitim ve Staj Merkezi Yayınları No:6:1994, s.1-58
68. Koçel, Tamer, İşletme Yöneticiliği, Arıkan Basım Yayın, İstanbul, 2005 s.359
69. Köroğlu Ç.ve Uçma T., İşletmelerdeki İç Kontrol Sisteminin Etkinliği ve Dış Denetimdeki Önemi, Mevzuat Dergisi,8(103), s.4
70. Kütahneçioğlu, Nihan; Örgütsel Çevrenin Yönetimsel Kararlara Etkisi, Yüksek Lisans Tezi, Ege Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2009 s.47-48
71. Mahmut Demirbaş, İç Kontrol ve İç Denetim Faaliyetlerinin Kapsamında Meydana Gelen Değişimler, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Yıl:4 Bahar 2005/1, s.169-170
72. Maliye Bakanlığı, 31.12.2005 tarihli 26040 sayılı resmi gazete, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik
73. Mehmet Ali Aktaş, İç kontrol Sistemi ve Verimlilik İlişkisi,(Çevrimiçi) http://www.alomaliye.com/mehmetali_aktas_ickontrol.htm, (erişim tarihi:05.01.2014)
74. Muhasebe Denetimi ve Mali Analiz, Anadolu Üniversitesi Yayınları Açıköğretim Fakültesi s.59-65
75. Muhasebe denetimi ve raporlama, www.asmmmo.org.tr/asmmmo/UserFiles/denetim.doc, (erişim tarihi: 27.02.2014)
76. Öksüz, Fuat “Şirketlerde Yeterli İç Kontroller Var Mı? İç Kontrol Bakış Açısıyla Değerlendirme” III. Uluslar arası Muhasebe Denetimi Sempozyumu, İstanbul:12-13 Ekim, 2009
77. Ömürbek Vesile ve Altay Sevil Özge, Turizm İşletmelerinde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin İncelenmesi ve Manavgat Bölgesindeki Beş Yıldızlı

- Otellerde Bir Araştırma, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi Y.2011; 16(1):379-402, C.16, S.1, s.383
78. Öndeş, Turan, Firmalarda İç Denetim ve Noksanlık-Fazlalık İlişkisi, Atatürk Üniversitesi İİBF Dergisi, Cilt:23, Sayı.2, 2009
79. Öndeş Turan, Kobi'lerde Verimliliği Arttırmak İçin İç Kontrol Sisteminin Kurulması ve Yürütülmesi ile İlgili Bazı İpucu Soruları, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Ekim 2000 s.16-81
80. Özbek, Cevdet Yiğit, Kamu İç Denetim Kalite Güvence ve Geliştirme Programı: Uluslar arası İç Denetim Standartları Açısından Değerlendirme, Matsa Basımevi, 2012, s.22-23
81. Özgener, Şevki; "Büyüme Sürecindeki Kobi'lerin Yönetim ve Organizasyon Sorunları: Nevşehir Un Sanayi Örneği", Erciyes niversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı:20, 2003, s.149
82. Paksoy Mustafa, Soysal Abdullah ve Özçalıcı Mehmet, Yeni Kurulan ;Üniversitelerde Kurumsallaşma Süreci: Kilis 7 Aralık Üniversitesinde Bir Araştırma, Kilis 7 Aralık Üniversitesi İİBF Dergisi s.102-103
83. Pwc, "Şirketlerde İç Kontrol ve İç Denetim Fonksiyonu", III.Pwc Çözüm Ortaklığı Platformu, İstanbul, 22 Aralık 2004 s.17
84. Saltık Nihal, İç Kontrol Standartları, Maliye Bakanlığı, s.13
<http://kontrol.bumko.gov.tr/Eklenti/4042,ickontrolstandartlaripdf.pdf?0> , (erişim tarihi:03.02.2014)
85. Simay Erdoğan, İç Kontrol Sistemi: Kamu İktisadi Teşebbüsleri İçin İç Kontrol Modeli Önerisi, T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı Yıllık Programlar ve Konjoktür Değerlendirme Genel Müdürlüğü, DPT Uzmanlık Tezleri, Ankara 2009 Yayını No:2799, s.49
86. Sözbilen Gülhan, Kurumsallaşmanın Kurumsal Girişimciliğe Etkisi: Nevşehir'de Faaliyet Gösteren Konaklama İşletmelerinde Bir Araştırma, Nevşehir Üniversitesi SBE İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Nevşehir, 2012, s.14-32
87. SPK, Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ, Seri: X, No:22, 12.06.2006 tarih ve 26196 sayılı Resmi Gazete

- 88.** Sundu Mustafa, Uluslararasılaşma Sürecine Kurumsallaşmanın Etkileri: Kobi'lerde Bir Araştırma, İstanbul Üniversitesi SBE, Doktora Tezi, İstanbul 2013, s.116-117
- 89.** Şengün Halil İbrahim, Aile Şirketlerinde Kurumsallaşma ve bir Araştırma, İnönü Üniversitesi SBE, Yüksek Lisans Tezi, Malatya 2011, s.20
- 90.** Topaloğlu Melih ve Koç Hakan, Büro Yönetimi Kavramlar ve İlkeler, Seçkin Yayıncılık 2005 Ankara s.108
- 91.** Tutar Nazmi, Kurumsallaşmanın Önemi ve Şanlıurfa'da Faaliyet Gösteren Kobi Düzeyindeki İşletmelerde Kurumsallaşma Problemlerinin Belirlenmesi Üzerine Bir Araştırma, Harran Üniversitesi SBE İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Şanlıurfa 2009, s.39-56
- 92.** Tübitak Tüside, İç Kontrol Unsurları Şekil:
<http://tusside.tubitak.gov.tr/tr/egitimlerimiz/Ic-Kontrol>
- 93.** Türedi, Hasan, Denetim, Trabzon: Celepler Matbaacılık, Ekim 2007, s.127
- 94.** Türedi, Selda, İç Kontrol Sistemi ve Toplam Kalite Yönetimi İlişkisi, Uluslar arası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi, yıl 2012 c:4 s:1 s.27-37
- 95.** Türk Dil Kurumu
- 96.** Türker Masum, Sınırlı Uygunluk Denetimi El Kitabı, Türmob Yayınları 194, s.100
- 97.** Ural Aydın, Aile Şirketlerinde Kurumsallaşma Sendromu, Sistem Yayıncılık, 2004, s.18
- 98.** Uyar, Süleyman, UFRS Uygulamalarında İç Kontrol Sisteminin Etkisi ve Önemi, Akdeniz Üniversitesi Alanya İşletme Fakültesi Dergisi, 2/2 (20120) 37-60, s.45
- 99.** Uzay, Şaban, "İşletmelerde Denetimin Etkinliğini Sağlamada Denetim Komitesinin Rolü ve Türkiye'de Uygulanabilirliği", Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Yıl.3, Sayı.8, Ocak 2003, s.77
- 100.** Uzay, Şaban, İşletmelerde İç Kontrol Sistemini İncelemenin Bağımsız Dış Denetim Karar Sürecindeki Yeri ve Türkiye'deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma, Ankara:Sermaye Piyasası Kurulu Yayınları No:132,1999, s.1-36

101. Uzun Ali Kamil, İç Denetim, Verimliliğin Bekçisidir,
<http://www.ortakpayda.com/articles.php?ID=4208>
102. Uzunçarşılı Ü., Toprak M., ve Ersun O., 2000, Şirket Kültürü ve İş Prensipleri, İstanbul Ticaret Odası Yayın No:2000-4
103. Ülgen Hayri, İşletmelerde Organizasyon İlkeleri ve Uygulanması, Gençlik Yayınları, İstanbul 1990 s.129-172
104. Yavuz Salih Tanju, İç Kontrol Fonksiyonu'nun Bileşenleri, Bankacılar Dergisi, S.42, 2002, s.43
105. Yazıcıoğlu İrfan ve Koç Hakan, Aile İşletmelerinin Kurumsallaşma Düzeylerinin Belirlenmesine Yönelik Karşılaştırılmalı Bir Araştırma, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 21/2009 s.500-501
106. Yıllancı, Münevver, Muhasebe Denetimi ve Mali Analiz, (Ed) Ferruh Çömlekçi, Anadolu Ün.Yayını no:1585, Açıköğretim Fak. Yayını no:839, Eskişehir, Ekim 2004, s.63
107. Yıllancı, Münevver, “Muhasebe Bilgi Sistemi, İç Kontrol ve Verimlilik Üçgeni”, Muhasebe Bilim Dünyası Cilt 3 S.3 2001 s.40
108. Yıllancı, Münevver, İç Denetim Türkiye'nin 500 Büyük Sanayi İşletmesi Üzerine Bir Araştırma, Eskişehir: Osmangazi Üniversitesi Yayınları No:086,2003,s.9 -75
109. Yılmaz, İlker Turgut, Kural Tabanlı Karar Verme Mekanizmasına Sahip Sistemik Araç Seçim Programı Geliştirilmesi, Pamukkale Üniversitesi FBE Yüksek Lisans Tezi, 2008 Haziran Denizli s.25-30
110. Yılmaz Yavuz, İşletmelerde Kurumsallaşmanın Yenilik ve Performansa Etkisi, Gebze İleri teknoloji Enstitüsü SBE, Yüksek Lisans Tezi, Gebze 2007, s.23-43
111. http://www.icdenetimmerkezi.com/bilgibankasi_det.php?p=1116
112. <http://bertankaya.net/2011/08/05/kurumsal-verimliliin-artirlmasnda-yeni-bir-arac-c-kontrol/>

ÖZGEÇMİŞ

MEHMET YIGITCAN (Mr.)

GENERAL INFO

Date of Birth: 20th, May 1977

Place of Birth : Malatya, TURKEY

Civil Status: Single

Driving License : B+

Non-Smoker

COMMUNICATION INFO

Email: mehmetyigitcan@hotmail.com

Adress: Mecidiye Mah. Çevirmeci Sok. 85/7 Ortaköy – Beşiktaş, 34347 İstanbul ,
TURKEY

Mob: +90 533 230 49 09

EXPERIENCE

2009-20-- Bantas Cahs Processing Cahs Transporting Services (Finansbank TEB
Denizbank) Auditing Commission Internal Auditor **Turkey / United Arab
Emirates (uae)**

2008–2009 Shuua Capital Banking-Orion Investing

PSC Operates as a Financial Services and Investment Banking
Institution in the Gulf Co-Operation Council **Dubai**, UAE . Review
committee Financial Controller

2004-2008 Finans Investment Banking and Funds Co., **Turkey** Auditing Commission -
Internal Auditor

2003-2004 Robert Bosch R&D Department, Common Project **Germany** Budget control

EDUCATIONAL BACKGROUND

2013 - (...) Istanbul University Faculty of Sociology

2013- 2014 Okan University, (with academic dissertation) Master of Turkey.

2003-2004 Universitat Tubingen der Eberhard – Karl Universitat &
Robert Bosch R&D Department, Common Project, **Germany**.
Planning of ‘Just In Time’ Production Models (7 months)

1996-2001 I. U. Faculty of Economics and Managerial Sciences,
Department of Business Administration Turkey.

PROFESSIONAL COURSES

Capital Markets Board - Basic Level – Lisance of CMB

CMB – Advanced – Lisance of CMB

CMB – Derivative Tools –Lisance of CMB

Time Optional Stock Markets Brocker - Lisance - VOBAS

Operation – Lisance

Application of International Financial Standards – Deloitte, 2007 – 5 days

Methods for Application of Tax Legislation - TSPAKB

Methods for Domestic Control – Inspection – Deloitte, 2007 – 5 days

Time Optional Stock Market Representative Course - TSPAKB

National and International Markets -TSPAKB

Financial Management – Derivative Tools – TSPAKB

Other Organized Markets and Stock-Markets Financial Management - TSPAKB

Abalienation-Disunion-Union Operations of Companies – Deloitte, 2006

Arbitrage and Protection through Derivative Tools

Analyze of Financial Tables – Ernst & Young

Use of Cost Info while Decision Making, Planning and Control – Deloitte, 2006

Budgeting and Control of Companies – Deloitte, 2006

Information Security Concept – Deloitte, 2006

Inflation Accounting and Evaluation of Application Results – Prof. Goksel Yucel -
TSPAKB

Inflation Accounting - PricewaterhouseCoopers

LANGUAGES

German - Very Good

English - Good

LANGUAGE COURSES

2002-2003 Middle East Technical University, Business English (1 year)

2001-2002 EF Language School, London, English (1,5 months)

COMPUTER SKILLS

Proficiency in Win XP, MS Office, Lotus Notes, Linux, Internet

INTERESTS AND ACTIVITIES

Travelling, Dining, Sporting, Cultural and Social Activities,

Membership of AKUT (Seek&Rescue Association)Inspectation Commity (wireless operator)

REFERANCES

Sarper Volkan Özten Control Commission President

ING Banking Financial Services and Investment Banking Institution

Mob. 0 533 956 76 11

(Finansinvestment company ancient president)

David Edgerly Chief Financial Officer (CFO)

SHUAA Capital PSC Operates as a Financial Services and Investment Banking Institution in the Gulf Co-Operation Council **Dubai**, UAE

Seyit Tahir Özbek Control Commission President

SHUAA Capital PSC Operates as a Financial Services and Investment Banking Institution in the Gulf Co-Operation Council **Turkey**