



**T.C.**

**BURSA ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ**

**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**İŞLETME ANABİLİM DALI**

**MUHASEBE VE DENETİM BİLİM DALI**

**MAKİNE İMALATI İŞLETMELERİNDE İÇ KONTROL SİSTEMİ, İÇ  
KONTROL SİSTEMİNİN KURULUM SÜRECİ, ETKİNLİĞİ: ASFALT  
MAKİNELERİ ÜRETEN İŞLETMELERDE UYGULAMA**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**Abdulnasır AYDIN**

**BURSA – 2020**





**T.C.**

**BURSA ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ**

**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**İŞLETME ANABİLİM DALI**

**MUHASEBE VE DENETİM BİLİM DALI**

**MAKİNE İMALATI İŞLETMELERİNDE İÇ KONTROL SİSTEMİ, İÇ  
KONTROL SİSTEMİNİN KURULUM SÜRECİ, ETKİNLİĞİ: ASFALT  
MAKİNELERİ ÜRETEN İŞLETMELERDE UYGULAMA**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**Abdulnasır AYDIN**

**Danışman:**

**Dr. Öğr. Üyesi Şükrü DOKUR**

**BURSA – 2020**

T.C.

BURSA ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe ve Denetim Bilim Dalı'nda 701618030 numaralı öğrenci Abdulnasır AYDIN'ın hazırladığı "Makine İmalatı İşletmelerinde İç Kontrol Sistemi, İç Kontrol Sisteminin Kurulum Süreci, Etkinliği: Asfalt Makineleri Üreten İşletmelerde Uygulama" konulu Yüksek Lisans Tezi ile ilgili tez savunma sınavı 14/02/2020 Perşembe günü 15:16..... saatleri arasında yapılmış, sorulan sorulara alınan cevaplar sonunda adayın tezinin/çalışmasının .....başarılı..... (başarılı / başarısız) olduğuna .....oybirliği..... (oybirliği / oy çokluğu ) ile karar verilmiştir.

Üye (Tez Danışmanı ve Sınav  
Komisyon Başkanı)

Akademik Unvanı, Adı Soyadı  
Üniversitesi

Dr. Öğretim Üyesi Şükrü DOKUR

Bursa Uludağ Üniversitesi  
İnegöl İşletme Fakültesi



Üye

Akademik Unvanı, Adı Soyadı  
Üniversitesi

Doç.Dr.Zerrin Fırat

Bursa Uludağ Üniversitesi  
İnegöl İşletme Fakültesi

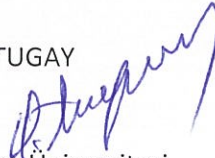


Üye

Akademik Unvanı, Adı Soyadı  
Üniversitesi

Doç.Dr. Osman TUGAY

Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi  
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi  
İşletme Anabilim Dalı





**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**  
**YÜKSEK LİSANS/DOKTORA İNTİHAL YAZILIM RAPORU**

**BURSA ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ**  
**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**  
**İŞLETME ANABİLİM DALI BAŞKANLIĞI'NA**

Tarih: 30.01.2020

Tez Başlığı / Konusu: Makine İmalatı İşletmelerinde İç Kontrol Sistemi, İç Kontrol Sisteminin Kurulum Süreci  
Etkinliği: Asfalt Makineleri Üreten İşletmelerde Uygulama  
Yukarıda başlığı gösterilen tez çalışmamın a) Kapak sayfası, b) Giriş, c) Ana bölümler ve d) Sonuç kısımlarında oluşan toplam xiv+129 sayfalık kısmına ilişkin, 29/01/2020 tarihinde şahsım tarafından *Abdulnasır AYDIN* adlı intihal tespit programından (Turnitin)\* aşağıda belirtilen filtrelemeler uygulanarak alınmış olan özgünlük raporuna göre tezimin benzerlik oranı % 14 'tür.

Uygulanan filtrelemeler:

- 1- Kaynakça hariç
- 2- Alıntılar hariç/dahil
- 3- 5 kelimedenden daha az örtüşme içeren metin kısımları hariç

Bursa Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Tez Çalışması Özgünlük Raporu Alınması ve Kullanılması Uygulama Esaslarını inceledim ve bu Uygulama Esasları'nda belirtilen azami benzerlik oranlarına göre te çalışmamın herhangi bir intihal içermediğini; aksinin tespit edileceği muhtemel durumda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi ve yukarıda vermiş olduğum bilgilerin doğru olduğunu beyan ederim.

Gereğini saygılarımla arz ederim.

Tarih ve İmza

30.01.2020

**Adı Soyadı:** Abdulnasır AYDIN  
**Öğrenci No:** 701618030  
**Anabilim Dalı:** İşletme  
**Programı:** Muhasebe ve Denetim  
**Statüsü:**  Y.Lisans  Doktora

**Danışman**

Dr. Öğr. Üyesi Şükrü DOKUR / 30.01.2020

\* Turnitin programına Bursa Uludağ Üniversitesi Kütüphane web sayfasından ulaşılabilir.

## Yemin Metin

Yüksek Lisans tezi olarak sunduğum “Makine İmalatı İşletmelerinde İç Kontrol Sistemi, İç Kontrol Sisteminin Kurulum Süreci, Etkinliği: Asfalt Makineleri Üreten İşletmelerde Uygulama” başlıklı çalışmanın bilimsel araştırma, yazma ve etik kurallarına uygun olarak tarafımdan yazıldığına ve tezde yapılan bütün alıntılarının kaynaklarının usulüne uygun olarak gösterildiğine, tezimde intihal ürünü cümle veya paragraflar bulunmadığına şerefim üzerine yemin ederim.

Tarih ve İmza



13.02.2020

Adı Soyadı : Abdulnasır AYDIN

Öğrenci No : 701618030

Anabilim Dalı / Bilim Dalı : İşletme / Muhasebe ve Denetim

Programı : Tezli

Statüsü : Yüksek Lisans

## ÖZET

Yazar Adı ve Soyadı : Abdulnasır Aydın  
Üniversite : Bursa Uludağ Üniversitesi  
Enstitü : Sosyal Bilimler Enstitüsü  
Anabilim Dalı : İşletme  
Bilim Dalı : Muhasebe ve Denetim  
Tezin Niteliği : Yüksek Lisans Tezi  
Sayfa Sayısı : xii + 128  
Mezuniyet Tarihi : ..../..../2020  
Tez Danışmanı : Dr. Öğr. Üyesi Şükrü Dokur

### **MAKİNE İMALATI İŞLETMELERİNDE İÇ KONTROL SİSTEMİ, İÇ KONTROL SİSTEMİNİN KURULUM SÜRECİ, ETKİNLİĞİ: ASFALT MAKİNELERİ ÜRETEN İŞLETMELERDE UYGULAMA**

Küreselleşen dünya üzerinde ekonomik anlamda sürekliliğin sağlanmasının en önemli unsurlarından biri de mevcut işleyişte mali kaçakların önüne geçmek süreçlerde maksimum seviyede iyileştirme sağlamak ve verimliliği en üst seviyeye çıkartmaktır. Bunu sağlamak adına da Uluslararası alanda kabul görmüş iç kontrol sisteminin işletmelerde mihenk taşı olarak firmalar da yer alması gerekmektedir. Ancak bu durumun gerçekleşmesi için öncelikle firmaların sistemleri uygulama noktasında istekli olmaları gerekmektedir. Daha sonraki süreçte yapılacak olan planlamalar şeffaf bir şekilde çalışanlara anlatılıp onların da desteği alınarak sürecin başarılı bir şekilde ilerletilmesi sağlanabilir. Bu durum işletme üst yönetiminin organizasyonun tüm departman ve faaliyetlerine hâkim olması gerekliliğini beraberinde getirmiştir. COSO tarafından işletmelere başarılı bir iç kontrol sistemi kurma modeli geliştirilmiştir. COSO iç kontrol modeli kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ve izleme bileşenlerinden oluşmaktadır.

Bu çalışmam; üç bölümden oluşmuş olup; birinci bölüm İç Kontrol Sisteminin tüm hatlarıyla incelenmesi, ikinci bölümde makine imalatı yapan işletme sektörüne genel bakış ve üçüncü bölümde bir üretim işletmesinde uygulamaya yer verilmiştir. COSO

modelinin asıl amacı kurumsal hedeflere ulaşılmasına işletme yönetimine yardımcı olmaktır.

**Anahtar Kelimeler:** COSO, Makine İmalat İşletmeleri, İç Kontrol Sistemi, Üretim



## ABSTRACT

Name and Surmane : Abdulnasır Aydın  
University : Bursa Uludağ University  
Institution :Social Science Institution  
Field :Accounting and Auditing  
Branch :Accounting and Auditing  
Degree Awarded :Master/PhD  
Page Number :xii + 128  
Degree Date :...../...../2020  
Supervisor : Dr. Öğr. Üyesi Şükrü Dokur

### **INTERNAL CONTROL SYSTEM IN MACHINE MANUFACTURING COMPANIES, SETUP PROCESS AND EFFICIENCY OF INTERNAL CONTROL SYSTEM: IMPLEMENTING IN COMPANIES PRODUCING ASPHALT MACHINES**

One of the most important elements of ensuring economic continuity in the globalizing world is to prevent the financial trafficking in the running process, to provide maximum improvement in processes and to maximize productivity. In order to achieve this, internationally accepted internal control system must be included in the companies as a touchstone in the enterprises. However, to make this happen, companies must first be willing to implement the systems. The plans to be made in the following process can be explained to the employees perspicuously and their support can be provided to ensure the successful progress of the process. This situation brought the necessity of the senior management of the enterprise to have a full knowledge of all departments and activities of the organization. COSO has developed a successful internal control system for the enterprises. COSO internal control model consists of control environment, risk assessment, control activities, information and communication and monitoring components.

My work consists of three parts; in the first part to scrutinize carefully of Internal Control System, in the second part, an overview of the manufacturing sector of machinery manufacturing and in the third part, the application in a manufacturing enterprise is given. The main purpose of the COSO model is to help business management to achieve corporate goals.

**Keywords:** COSO, Machinery Manufacturing Enterprises, Internal Control System, Production

## İÇİNDEKİLER

ÖZET .....	iv
ABSTRACT.....	vi
İÇİNDEKİLER .....	vi
TABLO LİSTESİ.....	x
ŞEKİL LİSTESİ.....	xi
KISALTMALAR.....	xii
GİRİŞ.....	1
BİRİNCİ BÖLÜM .....	5
1. MAKİNE İMALATI VE İÇ KONTROL SİSTEMİ.....	5
1.1. Makine İmalatı İşletmelerine Genel Bakış.....	5
1.2. Kontrol Kavramı ve Kavramsal Gelişimi .....	7
1.3. İç Kontrol Sisteminin Tanımı ve Tarihsel Gelişimi .....	12
1.3.1. İç Kontrol Sisteminin Kapsamı.....	15
1.4. Uluslararası Düzenlemeler .....	17
1.4.1. COSO İç Kontrol Modeli.....	17
1.4.2. Sarbanes-Oxley (SOX) İç Kontrol Düzenlemeleri .....	20
1.4.3. SEC İç Kontrol Düzenlemeleri .....	21
1.4.4. AICPA İç Kontrol Düzenlemeleri.....	21
1.4.5. IFAC İç Kontrol Düzenlemeleri .....	22
1.4.6. INTOSAI İç Kontrol Düzenlemeleri.....	22
1.5. Ulusal Düzenlemeler.....	23
1.5.1. BDDK İç Kontrol Düzenlemeleri .....	23
1.5.2. SPK'nın İç Kontrol Prosedürleri.....	24
1.5.3. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi Kontrol Kanunu Düzenlemeleri' nde İç Kontrol 25	
1.5.4. 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu Düzenlemeleri' nde İç Kontrol.....	27
1.6. İç Kontrol Sisteminin İç Denetimle İlişkisi .....	31
İKİNCİ BÖLÜM.....	34
2. MAKİNE İMALATI İŞLETMELERİNDE İÇ KONTROL SİSTEMİ .....	34
2.1. Makine İmalatı İşletmelerinde Üretim Süreci.....	34
2.2. Makine İmalatı İşletmelerinde Yönetim .....	35
2.3. Toplam Kalite Yönetimi' nin Rolü .....	36
2.3.1. İşletmenin Sahip Olduğu Soyut ve Somut Kavramları Korumak .....	37
2.3.2. Verilerin Doğruluğunu Teyit Etmek ve Güvenilirliği Sağlamak .....	37

2.3.3.	Mevcut Faaliyetlerin Verimliliğini Arttırmak.....	38
2.3.4.	Üst Yönetim Tarafından Hazırlanan Eylem Planlarına Bağlılık.....	39
2.4.	İç Kontrol Sisteminin Temel İlkeleri .....	43
2.5.	Etkin Bir İç Kontrol Sisteminin Özellikleri .....	46
2.6.	İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Ölçülmesinde Kullanılan Yöntemler .....	50
2.6.1.	Not Alma Yöntemi.....	51
2.6.2.	Anket Yöntemi.....	51
2.6.3.	Akış Şemaları Yöntemi.....	51
2.7.	İç Kontrol Sisteminin Kurulmasının Amaçları .....	51
2.7.1.	Esas Amaçları .....	52
2.7.2.	Genel Amaçlar .....	53
2.7.3.	Özel Amaçlar .....	53
2.8.	İç Kontrol Sisteminin Unsurları.....	55
2.8.1.	Kontrol Çevresi.....	56
2.8.2.	Risk Değerlendirme .....	56
2.8.3.	Kontrol Faaliyetleri.....	57
2.8.4.	Bilgi ve İletişim.....	58
2.8.5.	Gözetim/İzleme.....	59
2.9.	Makine İmalatı İşletmelerinde İç Kontrol Sisteminin Uygulanabilirliği .....	61
2.9.1.	Kontrol Çevresi Standartları .....	62
2.9.2.	Risk Değerlendirme Süreci .....	65
2.9.3.	Kontrol Faaliyetleri.....	66
2.9.4.	Bilgi ve İletişim.....	68
2.9.5.	İzleme / Gözetim.....	69
ÜÇÜNCÜ BÖLÜM .....		72
3.	ASFALT MAKİNESİ İMALATI YAPAN A.N.A. MAKİNE A.Ş.'DE UYGULAMA.....	72
3.1.	İşletme Hakkında Genel Bilgiler.....	72
3.2.	Etik Değerler ve Dürüstlük .....	72
3.3.	Misyon, Vizyon ve Temel Değerler.....	73
3.4.	Organizasyon Yapısı.....	74
3.5.	Strateji Planlama Süreci .....	76
3.5.1.	Kurumsal Strateji Hedefleri .....	78
3.6.1.	Kontrol Ortamı Soru Formu Sonuçları .....	82
3.6.2.	Risk Değerlendirme Soru Formu Sonuçları.....	89

3.6.3.	Kontrol Faaliyetleri Soru Formu Sonuçları.....	93
3.6.4.	Bilgi ve İletişim Soru Formu Sonuçları .....	97
3.6.5.	İzleme Soru Formu Sonuçları .....	101
SONUÇ VE DEĞERLENDİRME.....		104
KAYNAKÇA.....		104

## TABLO LİSTESİ

Tablo 1.1: Kontrol Amaçları ile Kontrol Prosedürleri İlişkisi .....	11
Tablo 3.1: Kontrol Ortamı Soru Cetveli .....	83
Tablo 3.2: Kontrol Ortamı Puan Cetveli .....	88
Tablo 3.3: Risk Değerlendirme Soru Cetveli .....	89
Tablo 3.4: Risk Analiz Puan Cetveli .....	92
Tablo 3.5: Kontrol Faaliyetleri Soru Cetveli .....	93
Tablo 3.6: Kontrol Faaliyetleri Puan Cetveli .....	95
Tablo 3.7: Bigi ve İletişim Soru Cetveli .....	96
Tablo 3.8: Bilgi ve İletişim Puan Cetveli .....	99
Tablo 3.9: İzleme Soru Cetveli .....	100
Tablo 3.10: İzleme Puan Cetveli .....	102

## ŞEKİL LİSTESİ

Şekil 1.1: Üretim Sistemi .....	5
Şekil 1.2. Coso 1992 Küpü .....	19
Şekil 1.3. Coso 2013 Küpü .....	19
Şekil 2.1: İç Kontrolle Katlanılan ve Tasarruf Edilen Maliyetler .....	39
Şekil 2.2: Toplam Kalite Yapısı.....	41
Şekil 2.3: Görevlerin Ayrılığı .....	44
Şekil 2.4. İç Kontrol Sistemi .....	60
Şekil 2.5. COSO Standartları .....	62
Şekil 3.1. Organizasyon Şeması.....	75
Şekil 3.2: Stratejik Planlama Döngüsü .....	76
Şekil 3.3: Kurumsal Stratejik Amaçlar .....	79
Şekil 3.4: Kurum Stratejiler (Perspektifler ve Amaçlar ile Bağlı) .....	80
Şekil 3.5: Strateji Haritası .....	81

## KISALTMALAR

AB	Avrupa Birliği
ABD	Amerika Birleşik Devleti
AICPA	Amerikan Kamu Muhasebecileri Birliği
A.N.A.	Anti Nükleer Antikarlar
AR-GE	Araştırma Geliştirme
BDDK	Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu
COSO	Sponsor Kuruluşlar Komitesi
ERP	Kurumsal Kaynak Planlaması
IFAC	Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu
INTOSAI	Uluslararası Sayıştaylar Birliği
IIA	Uluslararası İç Denetçiler Örgütü
İKS	İç Kontrol Sistemi
SEC	Amerika Sermaye Piyasası
SOX	Sarbanes-Oxley Yasası
SPK	Sermaye Piyasası Kurulu
TBMM	Türkiye Büyük Millet Meclisi
T.C.	Türkiye Cumhuriyeti
TKY	Toplam Kalite Yönetimi
TTK	Türk Ticaret Kanunu

## GİRİŞ

20.yy. itibariyle küreselleşen dünya üzerinde ekonomik anlamda sürekliliğin sağlanmasının en önemli unsurlarından biri de mevcut işleyişte mali kaçakların önüne geçmek süreçlerde maksimum seviyede iyileştirme sağlamak ve verimliliği en üst seviyeye çıkartmaktır. Bunu sağlamak adına da Uluslararası alanda kabul görmüş iç kontrol sisteminin işletmelerde mihenk taşı olarak firmalar da yer alması gerekmektedir. Ancak bu durumun gerçekleşmesi için öncelikle firmaların sistemleri uygulama noktasında istekli olmaları gerekmektedir. Daha sonraki süreçte yapılacak olan planlamalar şeffaf bir şekilde çalışanlara anlatılıp onların da desteği alınarak sürecin başarılı bir şekilde ilerletilmesi sağlanabilir.

Artan işletme faaliyetleri sonucunda ekonomik alandaki bilgilerin oluşturduğu finansal tablolara duyulan ihtiyaç ve bu tabloların önemi giderek artmıştır. Bu tarz olaylar yönetimin, ortakların ve finansal kaynakları kullananların atacağı adımlar açısından önemli olan noktanın finansal verilerin objektif ve güvenilir olması gerekliliğini meydana getirmiştir (Ergüden, 2009:46).

Mevcut verilerin objektif ve güvenilir olup olmadığı konusu bağımsız denetim birimleriyle ortaya çıkmaktadır. Bağımsız denetim birimleri; finansal verilerin, dikkat edilmesi gereken tüm yönleriyle objektif olarak ortaya konulup konulmadığı konusunda kabul edilebilir seviyede güvence elde etmek ve finansal verilerin ve tabloların kullanıcılar arasından güvenilirlik seviyesini en yüksek seviyeye taşımak gayesiyle, bağımsız denetçiler tarafından denetim ilke ve esaslarını kullanılarak tüm verilerin incelenmesi ve rapor haline getirilmesi sürecidir (Ergüden, 2009:46).

Hazırlanan çalışmanın ilk bölümünde tezimizin temelini oluşturan iç kontrol sistemiyle ilgili teknik bilgilere yer verilmiştir. Tarihsel olarak iç kontrol sisteminin ortaya çıkması, kullanım alanlarının genişleme süreci, ulusal ve uluslararası alanlarda iç kontrol sistemiyle ilgili kabul noktaları gibi bilgiler yer almaktadır.

Bu veriler paylaşılırken uygulama alanına geçmeden önce iç kontrol sistemiyle ilgili bilinmesi gereken tüm noktalara en ince ayrıntısına kadar değinilmiştir. Kısaca bahsetmek gerekirse iç kontrol sisteminin başarılı olarak uygulanabilmesi için sistemin işletmedeki tüm çalışanlar tarafından kabul görmesi son derece önemlidir. Küreselleşen



dünya üzerinde kullanılan tüm sistemlerin on noktada uygulayıcısı ve oluşan çıktıların analizcisi insanlardır. Bu sebeple sistemlerin insanlara aktarılması aşamasında şeffaf olunması sürecin başarıyla devam ettirilmesi ve en üst seviyede verim alınabilmesi adına yüksek önem arz etmektedir.

Ayrıca iç kontrol sistemi bu özelliğiyle çalışanları pasif olarak süreç dışında kalmalarını önlemekle birlikte çalışanlarının yanında olduklarını hissettirmesi yönüyle de sürecin sahibi değil destekçisi olduğunu belli eder. Bununla birlikte iç kontrol sisteminin bu bakış açısıyla incelenmesinden sonra finansal alanlarla sınırlı kalan bir yapıdan ziyade işletmenin geneline hitap eden bütünlük bir sistem olduğu anlaşılmaktadır.

Kontrol hedeflere ulaşılma noktasında değil mevcut zaman dilimindeki işleyiş esnasında başarı yüzdesinin ölçülmesini ve bu ölçümler sonucunda hedefe ulaşılma ihtimalinin hesaplanmasıdır. İşleyiş anında yapılan ölçümlerin bir amacı da mevcutta doğru gibi gözükten yanlışların saptanması ve gerekli düzeltmelerin yapılmasıyla birlikte konulan hedeflerin ulaşılma ihtimalinin yükselmesini sağlamaktır. (Ergüden, 2009:46)

İç kontrol sisteminin temel özelliklerinden biri de işletmenin süreçleri arasında bütünlük sağlamasıdır. Hedefe ulaşılma konusunda dağınık süreçleri bir araya getirip verimsizliğin önüne geçilmesi sürecin başarıyla ilerlemesi için son derece önemlidir. Bütünlük bir hale gelen sürecin en büyük destekleyicisi düzenli olarak yapılacak kontrollerdir. Şüphesiz ki denetimler öncesi başarıyla yürütülen kontrollere sistemin mevcut hatalarından bir an önce kurtulup hedeflere başarıyla ulaşılmasında etkin bir rol oynamaktadır. Kontrolü tanımlamak gerekirse; işletmede konulan hedeflerin gerçekleştirilmesi için oluşturulan amaçların simgesidir (Kepekçi, 1982: 45)

Hızla küreselleşen düzen içerisinde işletmeler açısından çeşitli problemler meydana gelmeye başlamıştır. Sistemlerin mevcut düzene göre güncelleştirilip işletmeye uyum sağlamaları son derece önemlidir. Özellikle büyük hacimli işletmelerde yöneticilerin tüm süreçlere hâkim olması mümkün değildir. Bu noktada iç kontrol sisteminin sağladığı fayda ciddi önem arz etmektedir. Yoğun iş süreçleri arasında üst yönetimin süreçlerin hepsine hâkim olmasını sağlayarak yönetim açısından ciddi bir

zaman tasarrufu ve şirketin geleceği açısından tartışmasız öneme sahip katkı sağlamaktadır. (Bozkurt, 2006:4)

İşletme için kuşkusuz ciddi öneme sahip olan mali ve finansal verilerde hataların yüksek seviyede olması iç kontrol sisteminin yeterli seviyede uygulamaya alınmadığının bir göstergesidir.

İç kontrol sisteminin şeffaf olarak işletme geneline yayılmasının sağlanamaması sonucunda oluşabilecek hata başlıkları aşağıdaki gibidir; (Gürbüz, 1990:3)

- Muhasebeyle ilgili verilerin sisteme girişlerinin yanlış yapılması.
- Mükerrer hatalı işlemlerin yapılması.
- Sayısal analizler hazırlanırken hatalı hesaplamalar sonucunda yanlış sonuçlara ulaşılması.
- Yapılan analizler sonucunda elde edilen sonuçların sınıflandırılmasının yanlış yapılarak sunulması.
- Analizlerin istenilen düzeyde çıkması adına hile yapılarak verilerin değiştirilmesi.
- Geçmişe dönük denetimin sorgulama yaparken kullanacağı belgelerin kaybolması.
- Denetim ve ilgili raporlama süreçleriyle ilgili çalışanları yanlış yönlendirebilecek, mevcutta olmayan belgelerin kayda alınması.

Bu tarz sorunların minimum seviyede kalması adına çalışanların sorumluluk almaları ve dürüst bir çalışma düzenini benimsemeleri son derece önemlidir. Minimum hata ve hile oranının yakalanmasıyla birlikte sistemin akışını sağlamış olacaktır. Çalışanların sistemin akışının sağlanmasında bu denli önemli bir yer alıyorsa iç kontrol sistemiyle ilgili görevlerinin ve sorumluluklarının farkında olmaları da sistem için çok değerlidir (Kayım, 2006: 117).

Sistemin gerekliliklerini net olarak bilen bir çalışan verimliliğin en üst düzeyde olmasının sağlanması yolunda ciddi katkılar sağlayacaktır. Ancak çalışanların iç kontrol sisteminin kendilerinden ne istenildiğini çok iyi bilmeleri bu sistemin çok iyi bir şekilde işleyeceği anlamına gelmez. Bunun sebebi çalışanların sahip oldukları bilgileri

kullanamama veya kullanmak istememeleridir. Özetlemek gerekirse iç kontrol sistemi yapısı gereği çalışanlara hitap edip onları etkilediği ölçüde çalışanlardan da etkilenen bir sistemdir (Kayım, 2006: 117).

İkinci bölümde ise elde edilen bilgilerin uygulama alanında gösterilmesinden önce seçtiğimiz sektörle ilgili bilinmesi gereken noktalar ve iç kontrol sisteminin sektöre ne şekilde entegre edilmesi sonucunda maksimum verimin alınabileceğine dair noktalara dikkat çekilmiştir (Çaldağ, 2003:47).

Çalışmamızın son bölümü olan uygulama bölümünde ise makine imalatı yapan firmayla ilgili genel bilgilere, uygulamayla ilgili gerçekleşen adımların detaylı anlatılmasına ve yapılan uygulama sonucunda elde edilen çıktının fayda oranından bahsedilmiştir.

## BİRİNCİ BÖLÜM

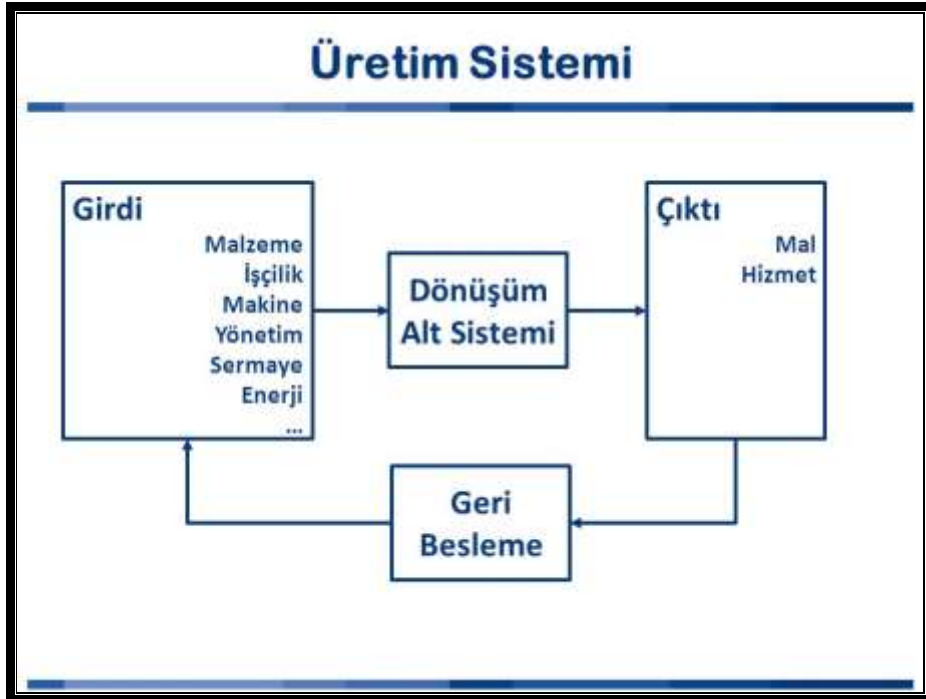
### 1. MAKİNE İMALATI VE İÇ KONTROL SİSTEMİ

#### 1.1. Makine İmalatı İşletmelerine Genel Bakış

İmalat sanayinin bünyesinde bulunan makine imalat sanayinin yeri ve önemi yadsınamaz ölçüdedir. Makine imalat sanayisi adı verilen sektör son dönemlerde fark edilir derecede tanınan bir sektör haline gelmiştir. Bu sektör “Makine mühendisliği sanayi” ya da “mühendislik sanayi” olarak da farklı tanımlara ve sınıflandırmalara sahiptir. Dünya genelinde bu sektör bu iki tanımlara göre anılmakta ve bilinmektedir.

Çalışmalarında mühendislik ve araştırma ile ilgili teknikleri ön planda tutan ve bu terimlere son derece önem veren makine imalat sanayi sektörü ekonomi içinde mihenk taşı olarak ön plana çıkmaktadır. Bu sektör geçmişten günümüze kadar geçen süre içerisinde diğer tüm sektörler arasında popülerliğini koruyan bir sektör haline gelmiş bulunmaktadır. İlerleyen dönemlerde artan teknoloji ile bu sektörün gelecekte de popülerliğini koruyarak adını duyurmaya devam edecektir (Sofuoğlu, 2007:51).

Şekil 1.1: Üretim Sistemi



Kaynak: (<https://slideplayer.biz.tr/slide/8630909/>, 10.12.2019)

İmalat sanayi ile ilgili hemen hemen tüm sektörlerle bir bağlantısı bulunan makine imalat sanayinin bu sektörlerle sağladığı katkı ve destek büyük ölçüdedir. Hali hazırda verdiği desteği inceleyecek olursak makine imalat sanayiyle beraber diğer imalatla uğraşan sanayilerinde gelişip kalkındığını görürüz. Sonuç olarak makine imalat sanayinin gelişmesiyle orantılı bir şekilde diğer imalat sanayilerinde de gelişme yaşandığı söylenebilir. (Sofuoğlu, 2007:51).

Örnek vermek gerekirse gıda sanayisi gelişmesini sağlayacak makineleri makine imalat sanayiden alır ve her iki sanayi türünün de gelişmesine katkıda bulunur. Bir yandan da mühendislikle alakalı tekniklerin çağın gerektirdiği düzeyde bir seviyeye taşımada da destekleyici bir rol oynar. Sadece gıda sektöründe değil birçok sektörde de bu durum söz konusudur. Otomotiv sanayi, metal eşya sanayi, tekstil sanayi, metal ana sanayi bu sektörlerle örnek verilebilir. Bu tarz sektörlerin ihtiyaç duyduğu gereksinimlere ve isteklere göre makine imalat sanayi kendini o yönde geliştirmeye devam ederek kendine bu doğrultuda yol çizmektedir.

Makine imalat sektörü diğer sektörlerini ihtiyaç duyduğu parçaları, çeşitli aletleri temin ederek hem kendi gelişimine hem de benzeri sektörlerle katkı sağlamaktadır. Firmaların ve diğer sanayi ile ilgili sektörlerin istekleri doğrultusunda makineler üzerinde gerek parça değişimi gerek var olan ürünün benzer ya da türevi bir parçayla değişimi imalat sektörünün yapması gerek olan bir hizmettir. Bu istekleri yerine getirirken önemli ve hatırı sayılır payı bulunan mühendislik hizmetlerine de göz ardı etmemek gerekir. (Pehlivanlı, 2010:32)

Makine imalat sanayinin projelerini yürütürken, her aşamasında AR-GE ve mühendislik tasarımlarını yapma zorunluluğu söz konusudur. Talep ve istekler doğrultusunda bu isteklere yönelik yeni projeler yapılarak ürün yeniden bir yapılandırmaya girer. Arz talep doğrultusunda ürünlerde aksam ve aletler, parçalar değiştirilir ve istekler üzerine farklı fonksiyonlar eklenerek yeniden üretilir ve alıcının beğenisine sunulur. Yapmış oldukları bu hizmetlerin karşılığı olarak makine imalat sanayi rakiplerinin bir adım önünde olmaya devam edecektir.

Makine imalat sanayinde AR-GE ve mühendislik ile ilgili çalışmaları birbirinden ayırmak söz konusu bile değildir. Makine imalat sanayi ile AR-GE bir arada ve ayrılmaz

bir parçadır.AR-GE ile bir bütün olarak çalışmalarına devam eden makine imalat sanayi teknolojinin yenilenmesine ve gelişmesine olan katkısı devam edecektir. Teknoloji ile ilgili yakından olan ve çalışmalarına teknolojik unsurlarla devam eden sektörlerin birçoğu makine imalat sanayiyle de iç içedir. (Seçilmiş Sektörler ve Teknoloji, 2010).

Dünyada makine imalat sanayine bakacak olursak birçok sektörde görülen göç olayları bu sektörleri de etkilemiş durumdadır. Gelişmiş ülkelerde işgücü maliyetleri ve çevre faktörünün etkisiyle, bu sektörün üretim merkezlerinin Uzakdoğu ülkeleri, Hindistan, Brezilya gibi kendini bu sektörde öne çıkaran ülkelere geçmesine sebep olmaktadır. Gelişmiş ülkeler düşük seviyelerde teknoloji gerektiren dallardan uzaklaşp daha yüksek seviyeli teknolojiyle uğraştıklarından dolayı rekabet güçlerinden giderek uzaklaşmaya başlamışlardır.

Küreselleşen dünya üzerinde varlığını devam ettirmek isteyen makine üreticileri kolay yol olan fiyat politikalarında değişikliğe gitmek yerine verimliliklerini maksimum seviyelere taşımak zorundadırlar. Bu noktada iç kontrol sisteminin önemi ortaya çıkmaktadır.

İşletmeler maliyetlerinin minimuma indirip verimliliklerinin maksimum düzeye çıkartırken işletmenin merkezine koyacakları iç kontrol sisteminin çok iyi anlamalıdır. İlk olarak yöneticiler tarafından kabul edilen sistem daha sonrasında şeffaf bir şekilde tüm çalışanlara aktarılmalıdır. Başarılı bir iç kontrol sistemi uygulaması makine imalatı yapan işletmelerde rekabetin üst seviyelerde olduğu günümüzde devamlılıklarının sağlanması konusunda ciddi katkılar sağlayacaktır. (Makine imalat sektörü analiz çalışması,2014)

## **1.2. Kontrol Kavramı ve Kavramsal Gelişimi**

Günümüzde iç kontrol, kontrol ve denetim kavramları net olarak anlaşılmamakta veya bu kavramlar birbirleriyle karıştırılmaktadır. Bu durum çoğu zaman karmaşıklığa sebep olup süreçlerin net olarak anlaşılmasına neden olmaktadır. (Maviş, İ.İ.B.F. Dergisi Cilt 6)

Ülkemizde ‘kontrol’ kavramı ‘denetim’ kavramı ile sıkı bir ilişki içerisinde değerlendirilmekte, özellikle mali olayların gerçekleşmesinden sonra söz konusu olayın mevzuata uygun ve doğru bir şekilde gerçekleşip gerçekleşmediğini kontrol eden,

genellikle işletmeden bağımsız denetçiler tarafından yürütüldüğü şeklinde algılanmaktadır. Uluslararası literatürde ise ‘kontrol’ kavramı denetçi vazifesinden öte işletme yönetimi ve tüm çalışanların sorumluluğunda belirli bir mali olay ve işletme faaliyetlerinin gerçekleşmesinden sonra değil, gerçekleştiği esnada kontrol altında tutan, yol ve metodları kapsayan bir süreç olarak algılanmakta ve bilinmektedir. Ülkemizde herhangi bir işi kontrol edenle işi yapanın farklı kişiler olması gerektiği, yani bir denetim algısı söz konusu iken, uluslararası camiada iş yapanın ve yöneticilerin kontrol sürecinin içinde olduğu, kontrol etmekten ziyade işlemlerin gerçekleştiği esnada ‘kontrol altında tutulması’ gerektiği anlaşılmaktadır (Özbek, 2012: I, 385).

Denetim, kontrol tanımlamaları birbirinden farklı olduğu bilirse de birbirinden çok uzak olmadığı da gözden kaçırılmamalıdır. İki kavramda hedeflenen ile mevcut durumun karşılaştırılması işlevini gerçekleştirse de kullanım alanları farklıdır. Denetim daha çok sürecin son aşamasını incelemekle, kontrol ise hedeflenen noktaya ne ölçüde ulaşıldığının araştırılmasıdır. Denetim işletme içerisinde konulan hedeflere ulaşılan kadar ki yapılan faaliyetlerin doğruluğunu, verimliliğini ölçer. Kontrol şirketin faaliyetleri arasında bütünselliği sağlamak amacıyla işlemlerin yapıldığı sırada müdahale eden bir eylemdir.

Denetim esnasında karşılaşılan hataların minimum oranda seyretmesi için kontrollerin düzenli olarak yapılması son derece önemlidir. Zira en etkili yöntem hatalara anlık müdahale etme yöntemidir. Bu da düzenli ve işleyişle eş zamanlı olarak yapılan kontrollerdir. Özellikle personeller tarafından, mevcut kontrollerin üzerlerinde birer baskı olarak görülmemesi, bu kontroller sayesinde kendilerinin hata yapma oranının azalacağı ve bunun işletme için ciddi bir fırsat olduğunun kabul edilmesi gerekmektedir.

Genel olarak iki kavram arasındaki farklılıkları aşağıdaki gibi özetleyebiliriz; (Özen, 2010:40)

- Kontrol sürekliliği olan bir uygulama iken denetim dönemselidir.
- Kontrol anlık müdahaleleri önemserken denetim geçmiş dönemdeki verileri inceler.
- Kontrol esnasında mekanik araçlar gibi envanterler kullanılabilir, denetimde insan gücünden kurulu bir ekip olmak zorundadır.

- Kontrol mevcut süreçle birlikte koordineli olarak gerçekleşebilir ancak denetim kesinlikle mevcut süreçten bağımsız olmalıdır.

IIA tanımına göre kontrol, üst yönetim, yönetim ve denetim kurulunun ve diğer birimlerin işletmenin hedeflerine ulaşma ve risklerini yönetebilme ihtimalini artırmak amacıyla aldıkları tedbirlerdir. İşletme Yönetimi hedeflerine ulaşmak adına makul bir gence sağlamak için gerekli tedbirlerin alınmasını planlar ve yönlendirir (Özbek,2012:386).

Kontrol, halihazırda işleyen düzende başarının daha önceden tespit edilen hedeflerin başarıyla sonuçlandırılma ihtimalinin hesaplanmasıdır. Kontrolün temeli, mevcut faaliyetlerden elde edilen sonuçların planlama sürecinde belirlenen amaçlara karşı kontrol edilmesinde saklıdır. Planlama ve kontrol kavramları birbiriyle yakından ilişkili iki kavramdır. Planlama sürecinin kontrol süreciyle desteklenmesi sürecin bir bütün olarak başarıya ulaşmasında vazgeçilmez bir unsurdur (Ergüden, 2009:46).

Aynı zamanda kontrolü, önceden tespit edilip belirlenen hedeflere ulaşmada kişiye önderlik eden süreç olarak da tanımlanabilir. Burada asıl önemli olan nokta belirlenen bu hedeflere ne ölçüde ulaşıp ulaşılmadığını tespit etmektir. Yani kontrolün belirlediğimiz hedeflere ulaşmada sağladığı faydanın belirlenmesidir. Kısaca özetlemek gerekirse kontrolün oluşumunda vazgeçilmez nokta olarak kişinin ulaşmak istediği noktayı ve sonucunda elde etmek istediklerini çok iyi bilmesi gerekmektedir (Ergüden, 2009:46).

Kontrol, belirlenen hedeflerde sapmaların önüne geçmek amacıyla daha önceden tespit edilen standartlarla karşılaştırma süreci olması sebebiyle bu süreç belli aşamalarla gerçekleştirilir. Kontroller için en önemli nokta yapılan faaliyetler sonucunda elde edilen çıktının ne olduğunu bilmekten geçmektedir. Yönetimsel ya da planlı faaliyetlerin sonuçları belirli kıstaslarla karşılaştırılsın ki yapılan kontrolün bir önemi olsun. Bu kıstaslar standartlar olarak adlandırılabilir (Ergüden, 2009:46).

İlk aşamada belirlenen standartların işlevi bunlarla karşılaştırılabilecek faaliyetlerdir. Bu faaliyetler de standartlarla orantılı olarak nitelik ya da sayı yönünden ölçülerek ortaya çıkarılır. Standartlara ne ölçüde uyulduğu sorusuna net bir cevap



bulmak yalnızca mevcutta yürütülen işlemlerin standartlarla karşılaştırılmasıyla bulunabilir. Bütün faaliyetlerde birtakım sapmalar olabilir. Burada önemli olan nokta meydana gelen sapmaların kontrol altında tutulabilmesidir.

Yönetici pozisyonunda çalışan personellere sapmaların önem sıralamasıyla birlikte sunulması son derece önemlidir. Zira yöneticiler bu oranlara göre sapmalar için önlem alınıp alınmayacağı kararını alırlar. Bu sayede yöneticiler zaman israfının önüne geçerek gerçek anlamda ilgilenmeleri gereken sapmaları tespit ederek bu noktalara eğilim gösterebilirler (Ergüden, 2009:46).

Kontrol sürecinde tüm noktalara aktif şekilde hakim olabilmek için geribildirim kavramı üzerinde önemle durulmalıdır. Yapılan tüm işlemlerinin çıktılarının sağlıklı şekilde takip edilip değerlendirilebilmesi için geribildirim kavramı aralıksız şekilde göz önünde bulundurulmalıdır.

Sistemlerin işleyişlerinin kusursuz olduğunu tespit etmek için bu sistemlerin etrafından bulunan diğer sistemlerle, aynı zamanda kendi içerisinde işleyişinde tüm detaylara hakim olunması gerekmektedir. Buraya kadar anlattığımızı tüm bu aşamaların geneli geribildirim sürecini ifade etmektedir. Geribildirim süreci daha önce belirttiğimiz gibi sürecin işleyişinde tartışmasız öneme sahiptir (Ergüden, 2009:46).

Firmalarda yer alan kontrol sistemleri belirli standartlara göre çalışmaktadır. Kabul gören bu standartlardan meydana gelebilecek sapmalar istenmeyen düzeyde olduğu zamanlarda gerekli düzeltme işlemlerine başlanmaktadır. Her sistemde de mevcut işlemlerin sonuçları geribildirimlerle incelemektedir. Burada sağlanan en büyük fayda gereksiz iş gücü kaybının önüne geçilmesidir (Ergüden, 2009:46).

İç kontrol sistemi her süreci inceler ancak her süreç için detaylı kontroller ve çalışmalar yapmaz. İncelediği örnekler arasında yukarıda da bahsedildiği gibi belirlenen sapma oranlarından daha yüksek oranlarda olduğunda süreçle ilgili daha özel ve detaylı analizler yapılmaktadır. Çalışmalar sonucunda süreçle ilgili sapma oranının düşürülmesiyle yapılan kontrollerde tekrardan standart seviyelerde uygulamalar yaparak mevcut kontrol kaynağı farklı süreçler üzerinde kullanılabilir. Bu şekilde çeşitli

sistemlerde uygulanabilecek kontrol noktalarının oluşturulması hedeflenmiştir (Ergüden, 2009:46).

**Tablo 1.1:** Kontrol Amaçları ile Kontrol Prosedürleri İlişkisi

KONTROL PROSEDÜRÜ	KONTROL AMACI				
	Geçerlilik	Eksiksiz Olma	Kayıtların Uygunluğu	Koruma	Mutabakat
Yetkilendirme	X		X	X	
Görevlerin Ayrılışı	X	X	X	X	X
Belgeler ve Kayıtlar	X	X	X	X	X
Varlıklara Erişim	X			X	
Bağımsız İç Doğrulama	X	X	X	X	X

**Kaynak:** Walter KELL, 1989

1985 yılında kurulan Ulusal Komisyon tarafından kontrol kavramıyla ilgili çalışmalar yapılarak bu noktaya dikkat çekilmiştir. İç kontrol kavramı için de tüm dünya genelinde kabul görecektir ortak bir düşünce ve bütünleyici bir tablo oluşturulması için konuya yakın kuruluşlarla iletişim kurulmuştur. Kurulan bu ilişkiler sonucunda Destekleyici Kurumlar Komitesi COSO (Committee of Sponsoring Organizations) oluşturulmuştur.

COSO' nun gerek kamu gerekse özel sektör işletmelerine hitaben iç kontrol sistemlerinin kullanımı ve elde edilecek çıktılara dair değerlendirmelerin bulunduğu ilk çalışması 1987 yılında yayımlanmıştır. 1992' de yılında COSO' nun yayımladığı "İç Kontrol ve Bütünleşik Çevre" çalışması günümüze kadar özel ve kamu kuruluşlarında sıkça kullanılmış ve ciddi kazanımlar elde edilmiştir. COSO kimi yapıların bu çalışmaları özellikle iç kontrol sisteminin yaygınlaşmaya başladığı dönemlerde kamu ve özel sektör bazında firmalara ciddi kaynaklar sağlamış ve onların iş yükünü hafifleterek kazanımlarını çoğaltmıştır. İç kontrol sisteminin devamlılığın sağlanması konusunda COSO sağladığı faydalar yadsınamayacak derecededir. ([www.ktu.edu.tr](http://www.ktu.edu.tr), 05.11.2019).

### 1.3. İç Kontrol Sisteminin Tanımı ve Tarihsel Gelişimi

1929 yılında borsa krizi ile başlayıp büyük ekonomik bunalımını tetikleyen olaylar, bir an önce düzenleyici yeniliklerin yapılmasını zorunlu hale getirmiştir. Söz konusu yenilikler arasında Amerikan Sermaye Piyasası Kurulu(SEC)'nun kurulması en dikkat çekici yeniliklerden bir tanesidir. McKesson & Robbins isimli ilaç firması ile o zamanın en büyük denetim firması olan Price Waterhouse'un karıştığı finansal sakandalın ardından SEC, bir rapor yayınlamış, yayımladığı raporda, mevcut yöntemler arasında finansal tabloların incelenmesinde kullanılan deneme ve örnekleme metotlarının yetersiz olduğu inceleme yapılan firmaların iç kontrol süreçlerine ilişkin detaylı bilgiye sahip olmak gerektiğine vurgu yaparak, iç kontrolün önemini ortaya çıkarmıştır(Root,1998:66).

1939 yılında SEC'in yayınladığı denetim prosedüründe finansal tabloların incelenmesinde kullanılan yöntemlerden iç teftişin sadece muhasebe kayıtlarının incelenmesi ile kısıtlı olmaması gerektiği, firma faaliyetlerine ilişkin tüm işlemlerin kapsamlı şekilde değerlendirilmesi ile birlikte iç kontrol seviyesinin ölçülebilmesi için bir rehber yayınlama sürecine girmiş, ve iç kontrolle ilgili ilk eserini 1949 yılında 'İç Kontrol – Koordineli Sistemin Öğeleri ve Yönetim ve Bağımsız Mali Müşavirler için Önemi' isimli raporu yayınlayarak iç kontrolün ilk önemli tanımını yapmıştır. SEC'e göre ' İç kontrol, işletme faaliyetlerinin etkinliğinin artırılması, varlıkların korunması, muhasebe kayıtlarının ve finansal tabloların doğru ve güvenilirliğinin kontrol edilmesi, üst yönetimce belirlenen politikalara uyulmasının desteklenmesi üzerine kabul görmüş örgüt planları ve birbiriyle uyumlu metod ve prosedürlerdir(Root, 1997:67-68, AICPA,1949:3).

Tanımlamanın bu denli geniş kapsamlı tutulması iç kontrolün sadece muhasebe ile ilgili mali olayları içermediği, bir işletmenin hedefleri ile ilgili faaliyetleri de kapsamın içerisine aldığı görülmektedir (Güredin, 2014:316).

1960 yılından itibaren ABD'de bir takım ticari skandalların yaşanması ile birlikte 1977 tarihinde bir 'Yabancı Yolsuzluk Kanunu' adlı bir yasa çıkarılarak SEC'e raporlama yapan halka açık firmaların 'iç muhasebe kontrol sistemi' ile çalışma zorunluluğu getirilmiştir(Özbek,2012:392).

Bu yasa ile resmi bir statü kazanan iç kontrol sistemi dünya genelinde destek bulmuş ve yaygınlaşmaya başlamıştır.

1988 yılında AICPA, ‘Mali Tablo Denetiminde İç Kontrol Yapısının Önemi’ başlıklı SAS 55 standardı ile iç kontrole şimdiye kadar tanımlanmamış bir tanımlama ile yeni bir bakış açısı kazandırmıştır. Bu tanımlama daha sonra COSO komitesi tarafından geliştirilen modele önemli bir temel oluşturmuştur. İç kontrol, ‘Kontrol Ortamı’, ‘Muhasebe Sistemi’, ve ‘Kontrol Prosedürleri’ olmak üzere üç ana unsura ayrılmış ve iç kontrolü ‘işletme hedeflerinin gerçekleştirildiğine dair makul bir güvence sağlamak amacıyla oluşturulan politika ve prosedürler’ olarak tanımlamıştır (Özbek,2012:393,394).

1992 yılına gelindiğinde günümüzde dünyada ve ülkemizde en çok kabul gören ve uygulamaları örnek alınan ‘Sponsor Kuruluşlar Komitesi (COSO) komitesi kurulmuş ve Ekim 1992’de ‘İç Kontrol: Bütünleşik Çerçeve’ ismiyle ilk raporu yayımlanmıştır (Root,1998:75-78).

Dünyada ve ülkemizde birçok kurum ve firmanın referans aldığı COSO raporundaki tanıma göre İç kontrol, ‘işletmenin yönetim kurulu, üst yöneticileri ve tüm çalışanları tarafından işletme faaliyetlerinin etkinliği ve verimliliği, finansal raporlamaların güvenilirliği, yasa ve düzenlemelere uygunluğu hedeflerine ulaşması yönünde makul bir güvence sağlayan süreç’ olarak tanımlanmıştır (COSO,1994(c):3).

24.12.2013 tarih 25326 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu 55’inci maddesinde iç kontrol; “idarenin hedeflerine, planlanmış eylemlerine ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, verimli ve uygun mali koşullar altında yürütülmesini, somut ve soyut tüm varlık ve kaynak yapılarının korunmasını, muhasebe verilerinin doğru ve eksiksiz olarak kaydedilmesini, ekonomik ve yönetsel alandaki bilgilerin güvenilir bir biçimde zamanında üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan mali ve diğer kontroller bütünü” olarak tanımlanmıştır”(Erdoğan,2009:15-16).

İç kontrol, işletmelerin en üst seviyedeki yöneticilerinden üretimde yer alan çalışanlara kadar uygulanan, işletmenin devamlılığını sağlaması ve büyümesi adına konulmuş hedeflerin tutturulmasında bir güven noktası olarak kurgulanan bütünsel bir süreçtir.

İşletmelerin başlıca hedefleri arasında; yapılan çalışmaların minimum kaynak ile maksimum verimlilik çerçevesinde gerçekleştirilmiş olması, finansal analizlerin gerçekliği yansıtmasında güvenilir bir kaynak olarak kalması, mevcut sistem sahip olunan değerlerin korunup geleceğe taşınması ve tüm bu hususların ilgili mevzuatlara aykırı olmadan yapılması vardır. Bu hedefler sayesinde işletmeler iç kontrol sisteminin gerçek anlamda uygulamasını yaparak ciddi verimler elde etmektedirler ([www.enerji.gov.tr](http://www.enerji.gov.tr), 03.11.2019).

İşletmeler uygulanan iç kontrol sisteminin en etkin şekilde kullanılmasında etkili olan bir diğer düşünce yapısı ise yapılan çalışmaların bir sorun ve fazladan iş yükü olarak görülmesinden ziyade firma için mevcutta bilinmeyen kayıpların önüne geçilmesiyle birlikte gelecekte meydana gelebilecek fırsatların kaçırılmaması için bir kullanılan bir çalışma olarak görmeleri son derece önemlidir ([www.enerji.gov.tr](http://www.enerji.gov.tr), 03.11.2019).

İç kontrol sistemine bu denli önem verilmesi bu sistemin işletmelerin mevcut işleyişlerinde tüm faaliyetlerinden daha önemli daha öncelikli ve yapılması zorunlulukmuş gibi kabul etmek yanlış olur. İç kontrol işletme içerisinde temel faaliyetlerin yapılmasını ve işletme için geleceğe dönük bütçe planlamalarıyla birlikte gerekli hedeflerin konmasını sağlamaz. Sadece bu kararlar alınırken yöneticilerin başvuracağı bir kaynak olarak kullanılabilir ([www.enerji.gov.tr](http://www.enerji.gov.tr), 03.11.2019).

Firmaların bu ayrımı yapmaları son derece önemlidir zira yöneticiler iç kontrol sistemini ya gerekli olmayan bir yük olarak kabul etmek veya tüm süreçlerin emanet edilip olması gerekenden fazla bir beklenti içerisinde girmek gibi yanlış düşünceler içerisinde bulunabilirler. Bu doğrultuda iç kontrol sisteminin ne olduğunu iyi kavramak ve amaçlarının neye hizmet ettiğini iyi bilmek gerekir. Sonuç olarak hangi amaca hizmet ettiği tam olarak anlaşılmadan sistemlerin işletmelere uyarlanmaları ciddi problemlere sebebiyet verebilmektedir. İşletmelerin değerleriyle uyuşmayan sonuçların elde edilmemesi adına sistemin net olarak algılanması ve daha sonrasında işletmeye

uyarlanması gerekmektedir. Bu sayede yöneticiler ve çalışanlar dahil gelecekte vardıkları noktada elde ettikleri kazanımları değerlendirirken daha objektif olacaklardır ([www.enerji.gov.tr](http://www.enerji.gov.tr), 03.11.2019).

İç Kontrol Sisteminin amacı; ([www.enerji.gov.tr](http://www.enerji.gov.tr), 03.11.2019)

- İşletmelerin gelir-gider dengelerini sağlaması, optimum kaynak kullanımı, maksimum getirinin elde edilmesini,
- Atılacak tüm mali adımlarda usulsüzlüğün önüne geçilmesini,
- Kritik noktalarda alınacak kararlar için düzenli olarak analizlerin yapılmasını ve bu analizlerin yöneticilere yol haritası olarak hizmet etmesini,
- Mevcut kaynakların verimli şekilde kullanılması ile birlikte olağandışı kayıpların önüne geçilmesini sağlamak olarak kabul edilmektedir.

### **1.3.1. İç Kontrol Sisteminin Kapsamı**

İç kontrol, Amerikan Kamu Muhasebecileri Birliği (AICPA) işletmelerin mevcuttaki yapılarını değiştirmeden gerekli noktalar için iyileştirmeler yaparak finansal bilgilerin doğruluğunu ve güvenilirliğini sağlamak, çıktıların verimliliğini üst seviyelere çıkartmak, standartlara göre belirlenmiş eylemlere çalışanları yönlendirme maksadıyla uygulamaya alınan bütünlük bir sistemdir. Bu sistem sayesinde dijitalleşmeye ağırlık veren ve sürekli büyüme eğiliminde olan firmalar kendi içlerinde süreçlerini kontrol altında tutarak mali kayıpların önüne kolayca geçebilir hale gelmişlerdir

Büyük ölçekli firmalarda üst yönetimin sorumlu olduğu bölüm sayısı oldukça fazla ve her geçen gün büyüme eğiliminde olduğu için bölümleri tek bir çatı altında gözlemleyebilmeleri son derece önemlidir. Bu sayede yöneticiler ciddi zaman tasarrufu sağlayarak tüm süreçleri inceleme fırsatı bulabilirler, ayrıca bölümlerin ve işleyişlerinin bütünsel bir tablo içerisinde görmeleri hem bölüm bazında hem de bölümler arasında performansları çok daha net şekilde inceleyebilirler (Doyrangöl, 2006:42).

Bu kısımda dikkat edilmesi gereken en önemli nokta yönetime sunulan bu kolaylığın yönetim üzerinde rehavete sebebiyet vermemesine dikkat edilmesidir. Sonuç olarak süreçleri bütünsel hale getiren iç kontrol sistemi çalışanlara kolaylık

sağlamaktadır, eğer çalışanlar sürece yeterince sahip çıkmazlarsa elde edilmek istenen nihai faydaya ulaşmak pek mümkün değildir (Doyrangöl, 2006:42).

İşletmelerde çalışan profilinin farklılık göstermesi nedeniyle belirlenen hedeflere ulaşmak için kullanılan yöntemler farklılık gösterebilmektedir. Önemli olan nokta bu farklılıklara rağmen hedefe ulaşma noktasında karşılaşılan risklere karşı minimum kayıpla yol devam etmek. Örnek olarak muhasebe alanında çalışan personellerin genel olarak algıları iç kontrol sisteminin muhasebe hesaplamalarında hataların önüne geçilmesi amacıyla kullanıldığı yönündedir (Doyrangöl, 2006:42).

“Mevcut sistemde gerçekleştirilecek olan denetleme işlemlerinin uygulayıcılarının kimler olacağı, uygulama metotlarının neler olacağı ve uygulamanın sonucunda analiz ve raporlamaların hangi kurallara göre yapılacağını belirleyen ilkelere “Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları” denir (Çalgan, 2008).

Genel kabul görmüş denetim standartlarından biri olan çalışma alanı standartları, denetlemeyi yapan kişilerin şeffaf ve güvenilir bir denetim için kanıt toplamasında ve topladığı bu kanıtları değerlendirmesinde yardımcı olur”. Denetçilerin bu ilkeler sayesinde elde ettikleri şeffaf ve güvenilir veriler sayesinde maksimum faydayı sağlayacak doğru çıktılar elde edilmesi daha kolay hale gelmiştir (Çalgan, 2008).

#### **1.3.1.1. Muhasebe Kontrolü**

Muhasebe kontrolü, organizasyon planını, muhasebe kayıtlarının güvenilirliğini ve işletme varlıklarının korunması ile ilgili kontrol ve kayıtları kapsayarak aşağıdaki şekilde tasarlanır(Güredin,2014:317):

- Mali işlemler işletme yönetiminin yetki ve sorumluluklarına uygun bir şekilde yürütülmelidir.
- İşlemleri muhasebe kayıtlarına yansıtırken, mali tabloların genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine ve varlıkların üstündeki sorumluluğun devamlılığı her zaman sağlanabilmelidir.
- Varlıklar üzerinde fiziki temas kurma yalnızca yetkili kişilerce gerçekleştirilmelidir.

- Belirli periyotlarda varlıklar ile defter kayıtları karşılaştırılarak çıkabilecek farkların nedenleri araştırılmalı, eyleme geçilmelidir.

Finansal verilerin doğruluğunun teyit edilmesi bilgilerin korunması organizasyon planını içeren ve belirtilen hususlarla genel olarak güvence sağlanması adına kurulan sistemdir. Muhasebe alanı için verilerin güvenliğinin sağlanıp doğruluğunun teyit edilmesi son derece önemlidir. Çalışanların yoğun verilerle uğraştığı bir alan olduğu düşünülürse iç kontrol sistemi ciddi katkılar sağlamaktadır. (Özen, 2010:17).

### **1.3.1.2. Yönetim Kontrolü**

Yönetim kontrolü, çalışanlara yönetim alanında iç kontrol sistemlerinin kullanımının özendirilmesi ve mevcut verimliliğin iyileştirilmesini hedef alan bir tür iç kontroldür. Yönetimin iç kontrol sisteminin başlangıcı olarak sistemin tüm personellere net olarak anlatılıp kabul ettirilmesi aşamasında sorumluluk almasının gerekliliğinden bahsedilmiştir.

İşletme faaliyetlerinin etkinliğini ve yönetim politikalarına bağlılığı artırma amaçları ile sıkı ilişkisi bulunan fakat finansal kayıtlar ile dolaylı ilgisi bulunan tüm yöntem ve prosedürler ile organizasyon planını kapsamaktadır (Özen, 2010:42).

## **1.4. Uluslararası Düzenlemeler**

### **1.4.1. COSO İç Kontrol Modeli**

1980' li yıllarda ABD' de artış gösteren hile oranından ve mali verilerin raporlanması olayından sonra Hileli Finansal Raporlama Ulusal Komisyonu kurulmuştur. Bu komisyon hileli verilerin iç kontrol sistemi içerisinde yadsınamaz derecede büyük oranlara sahip olmasına dikkat çekerek iç kontrol sistemi üzerinde güncellemeler yapılması gerektiğini savunmuştur. Amacı maksimum verimlilik, minimum maliyet olan ve bunları şeffaf bir şekilde tüm paydaşlara sunmayı hedefleyen bir sistem için verilerin hile oranının yüksek olması ciddi bir sorun teşkil etmektedir (Yılancı, 2015:52).

Komisyonun çalışmaları sayesinde iç kontrol sistemine bakış açısı ciddi oranda değişmiş ve sistemin kıymeti çoğalmıştır. Komisyon kendi içerisinde iç kontrol sistemini destekleyici çalışmalar yaptığı gibi tüm çevrelerce kabul görece iç kontrol



sistemine gerekli standartları getirmek adına birçok kuruma ortak çalışmalar yapmak adına davet göndermiştir. Bu çağrılar sonucunda ciddi destek gören yeni yapılanma çalışmalarına hızla devam etmiştir (Yılancı, 2003:16).

Çalışmalara geniş çevrelerden birçok kurumun katılması ile kısa sürede ciddi çalışmalar yapılarak hızlı yol alınmıştır. Elde edilen çıktılardan da verim alınmaya başlandıktan sonra 1985 yılı içerisinde COSO (Treadway Komisyonunun Yanındaki Kurumlar Birliği) kurulmuştur (Yılancı, 2003:16).

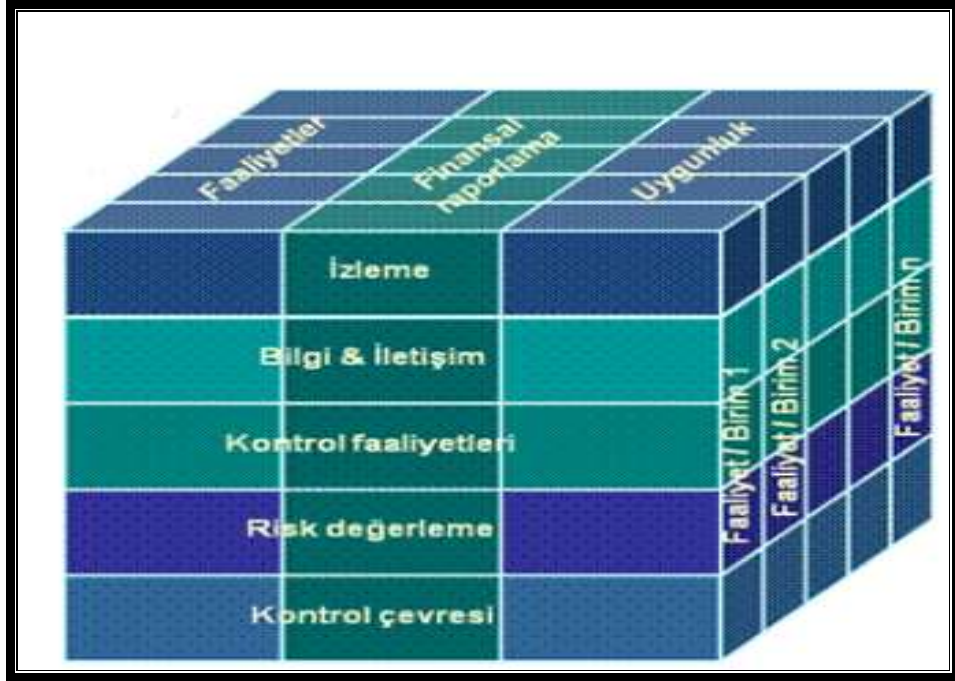
COSO' nun oluşturulmasındaki amaç hileli verilerin ve dolayısıyla yanlış çıktıların azaltılmasını sağlamaktır. COSO gerekli iyileştirmeleri yapmasının yanında işletmeler, denetçiler ve devlet kurumları için önemli bir kaynak olarak da hizmet vermektedir. Hileli verileri ortadan kaldırmak veya minimize etmek için çalışan kurumlar COSO faaliyetlerini kendilerine bir kaynak kabul etmişlerdir.

Burada birçok çevre tarafından COSO' nun kaynak olarak kabul edilmesinden bahsedilmesine sebep olan en önemli özellik komisyon tarafından COSO' nun oluşturulması evresinde birçok çevreden katılımcıların davet edilip herkesin görüşlerinin toplanarak ortak bir çerçeve oluşturulmasıdır. COSO kurucu başkanı olan James C. Treadway'dir ([www.coso.org](http://www.coso.org), 04.11.2019).

COSO, kurumların risklerinin doğru yönetilmesi ihtiyacından olayı 2004 yılı içerisinde “Kurumsal Risk Yönetimi – Entegre Çerçevesini” yayımlamıştır. Ayrıca buna ilave olarak 2009 yılında kurumsal risklerin azaltılmasıyla ilgili çeşitli makalelerde yayımlamıştır. Yayımlanan bu çalışmalar sonucunda risk değerlendirmelerinin hazırlanmasının önemi konusunda ciddi farkındalıklar kazanılmıştır. İşletmelerin risk değerlendirme çalışmalarını ciddi bir önemde kabul etmelerine katkılar sağlamıştır ([www.coso.org](http://www.coso.org), 04.11.2019).

COSO, 2013 yılında bazı hususlarda güncellemeye gitmiş, teknolojinin gelişimi, işletmelerde kurumsal yönetimin öneminin her geçen yıl artıyor oluşu ve globalleşmenin artış halinde olması COSO modelinin güncellemeye gitmesine sebep olan bazı unsurlardandır. (TİDE,COSO Sunumu 2013)

Şekil 1.2. Coso 1992 Küpü



**Kaynak:** <http://www.icdenetimmerkezi.com/Home/TemelBilgiler> (Erişim Tarihi: 30.09.2019)

Şekil 1.3. Coso 2013 Küpü



**Kaynak:** <http://www.tide.org.tr/uploads/TI%CC%87DE-COSO%20Sunumu%202013%20son.pdf> (Erişim Tarihi: 30.11.2019)

Coso'nun 2013 güncellemesi sonrası yeni küpü Şekil 1.3.'te görüldüğü gibidir. Görüldüğü gibi eski küpteki Finansal Raporlama kısmı sadece Raporlama olarak değiştirilmiştir. Raporlamanın daha geniş kapsamlı tutulduğu, faaliyet raporlarının da önem kazandığı görülmektedir. Ayrıca daha önceki küpün yan yüzeyinde faaliyet birimleri tanımı kaldırılmış, yerine kurum,bölüm, iş birimi, fonksiyon olmak üzere daha genel bir yaklaşım getirilmiştir (Yılancı,2015:67-68).

#### **1.4.2. Sarbanes-Oxley (SOX) İç Kontrol Düzenlemeleri**

ABD' de önde gelen şirketlerin finansal açıdan skandal denilecek boyuttaki hatalarından sonra 2002 yılı içerisinde SOX ile getirilen düzenlemeler aşağıdaki gibidir;

- İşletmelerin düzenli olarak gözetim altında tutulması.
- Firmaları denetleyen denetçilerin bağımsızlık açısından daha güçlü hale gelmelerinin sağlanması.
- İşletmelerde yöneticilerin şeffaflığın sağlanması açısından açıklama yapma alışkanlığının arttırılması.
- Özellikle halka açık olmak üzere tüm şirketlerde şeffaflık algısının yaygınlaştırılması.

Eğer denetçiler menfaatleri doğrultusunda hareket ederlerse arkalarındaki gücün hiçbir önemi kalmamakla birlikte mevcut sürecin daha kötü bir boyuta taşınmasına da sebep olabilirler. Bu sebeple her işletme için bu tarz olumsuz durumların yaşanma ihtimali olmakla birlikte genel olarak SOX yasalarının bağımsız denetçilerin oluşmasındaki payı yadsınamayacak kadar önemlidir.

Bağımsız denetçilik ilkesiyle ilgili yapılan ilk düzenlemeler yasa içerisindeki "Gelişmiş Finansal Bilgi Açıklamaları" kısmında "Yönetimin İç Kontrol Sistemine Dair Görüşleri" başlığı altında bulunmaktadır. Bu başlık detaylı incelendiğinde dikkat çeken ilk nokta bağımsız denetçilere yüklenen sorumluluklardır. Başlık içerisindeki amaçların gerçekleştirilebilmesi için PCAOB tarafından oluşturulan standartların dışına çıkılmaması son derece önemlidir. Şirketlerin denetlenmesi safhasında bu standartlar dikkate alınmaktadır (www.kpmg.com.tr, 02.11.2019).

### **1.4.3. SEC İç Kontrol Düzenlemeleri**

SEC, yani Amerika Sermaye Piyasası, iç kontrolle ilgili birçok maddeyi içerisinde barındırmaktadır. Diğer kurumlara kıyasla iç kontrol sistemi muhasebe ile sınırlı tutan bir yapıya sahiptir. SEC için iç kontrol sistemi finansal verilerin doğru ve güvenilir bir şekilde hazırlanması konusunda bir güvence noktasıdır. Finansal konularda çıktılarının net ve doğru olması son derece önemlidir bu sebeple iç kontrol sisteminin verilerin doğruluğu konusunda güvence sağlaması son derece önemlidir. SEC ayrıca denetçilere de sorumluluklar getiren düzenlemeleri devreye almıştır (Ludelius, 2003:15).

Denetçiler tarafından hedeflere hangi ölçüde ulaşıldığının saptanması açısından iç kontrol sisteminin denetlenmesi ve ilgili raporların sunulmasını SEC yeterli olarak görmemiştir. İlave olarak yönetim tarafından hazırlanan iç kontrol raporunu da denetçilerin onaylaması gerektiği belirtilmiştir.

Sonuç olarak denetçiler sistemi inceleyerek yönetime sunarak ciddi bir çalışma göstermektedirler ancak sorumluluk olarak hiçbir olumsuz durumda sürecin içerisinde dahil olmamaktaydılar. Bu durum ister istemez çalışma konusunda rehavete sebebiyet verebilmekteydi. SEC sayesinde kazanılan yeni düşünce tarzında denetçilerinde mevcut durumdan daha fazla sorumluluk almaları sağlanmıştır (Ludelius, 2003:15).

Bu bakış açısıyla sağlanmak istenen temel fayda işletmelerde meydana gelen hile ve hataların müşteri kitlesi arasında ciddi bir güvensizlik duygusuna sebebiyet vermesinden dolayı bu olumsuz havanın dağıtılması için sorumluluğu sadece yönetime değil aynı zamanda denetçilere de vererek hata oranının minimuma indirilmesi hedeflenmiştir. Bu bakış açısında da diğer tüm yöntemlerde olduğu gibi sistemin eksik yönlerinin minimuma indirilip maksimum faydanın elde edilmesini sağlayarak uluslararası piyasada müşterilere güven duygusunu aşılacaktır.

### **1.4.4. AICPA İç Kontrol Düzenlemeleri**

ABD' de genel olarak kabul görmüş denetim standartları içerisinde iç kontrol sistemine ilişkin düzenlemelerin yer aldığı başlıklar bulunmaktadır. İlgili düzenlemeler içerisinde dikkat çeken en önemli konu bağımsız denetçilerin işletmelerin çalışma şekliyle alakalı makul bilgilerin elde edilmesini sağlamalarının zorunluluğudur. İç

kontrol sisteminin temel amaçlarından biri de işletme içerisindeki faaliyetlerin verimli bir şekilde yerine getirilip getirilmediğini incelemektir (Cengiz, 2010:24).

Denetçilerin bir görevi de mevcut sistemin başarılı bir şekilde çalışıp çalışmadığının tespiti konusunda bilgi toplamaktır. Bu bilgilere ulaşmak için denetim boyunca iç kontrol sisteminin yapısının detaylı olarak incelemesi gerekmektedir. Bu bakış açısı hile ve kayıpların tespit edilerek önlenmesi, risklerin ortaya çıkmadan tespit edilmesi gibi kriterlere destek sağlayacaktır. Hile ve kayıpların azaltıldığı bir ortamda iç kontrol sisteminin etkin çalışmasıyla şüphesiz maksimum verimlilik sağlanacaktır (Cengiz, 2010:24).

#### **1.4.5. IFAC İç Kontrol Düzenlemeleri**

IFAC tarafından yayımlanan denetimle ilgili kontroller bağımsız denetçiler tarafından denetimler esnasında kaynak olarak başvurulmaktadır. Yayımlanan kontroller ISA 300, ISA 315, ISA 330 ve ISA 402 standartlarında yer almaktadır. Standartlar içerisinde yer alan başlıklardan en önemlisi finansal verilerin denetlenmesi kısmında bilgi teknolojilerinde yetkin kişilerin görevlendirilmesinin gerekliliği göze çarpmaktadır. Süreçler içerisinde yer alan otomatik değerlendirmelerinde bu kişiler tarafından incelemeye alınması gerektiği belirtilmektedir. Ayrıca denetimle ilgili prosedürler oluşturulurken bilgi teknolojilerindeki değişimlerinde dikkate alınması son derece önemlidir (Cengiz, 2010:24).

ISA standartlarından kısaca bahsetmek gerekirse;

- ISA 300 finansal tabloların denetimiyle ilgilenir.
- ISA 315 finansal raporların hazırlanması aşamasında bilgi teknolojilerinin kullanılmasının gerekliliğinden bahseder.
- ISA 330 bilgi teknolojilerinin etkinliğinin değerlendirilmesinden bahseder.

#### **1.4.6. INTOSAI İç Kontrol Düzenlemeleri**

INTOSAI Küba merkezli 1953 yılında aktif hale gelen Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Organizasyonu olarak çevirisi yapılmıştır. INTOSAI ayrıca uluslararası seviyede paylaşımlar gerçekleştirerek dünya genelinde kabul görmüş

standartların oluşturulmasını sağlamaktadır. Ülkemiz 1965 yılında INTOSAI bünyesine üye olarak katılım göstermiştir.

İç kontrol süreçlerin içerisine yerleştirilip verimlilikleri en üst seviyeye çekmenin hedeflendiği bir sistemdir. Tüm süreçlerde başarılı bir şekilde planlanıp uygulamaya alınan iç kontrol sistemi maksimum verimliliğin sağlanıp maliyetlerin minimuma çekilmesi konusunda işletmelerin en büyük destekçisi konumundadır (Akyel,2010:32).

İç kontrol sistemi istenildiği kadar iyi seviyede planlansın doğrudan kötü giden süreçleri tam tersine çevirmez, yönetimin ve tüm çalışanların gösterdiği çabaya destek olur e onlara gidilecek yol konusunda planlama aşamasında farkındalık oluşturur. Başarısızlıkları ve hata yüzdelerinin iç kontrol sistemi sayesinde azaltılması mümkündür ancak tamamen ortadan kaldırılması konusunda kesinlikle garanti verilmez (Akyel,2010:32).

İç kontrol sistemleri tüm sürecin başarıyla planlanmasını sağlasalar bile bazı önlenemez risklere karşı çözüm üretemeyebilirler ayrıca planlanan kurguya yönetim ve çalışanlar tarafından sahip çıkılması da hedefe ulaşılması konusunda son derece önemlidir (Akyel,2010:32).

Sistemin başarıya ulaşması konusunda yönetimin tutumu son derece önemlidir, yönetim kısmında sahiplenmeyen bir iç kontrol sisteminin başarıya ulaşması pek mümkün değildir. Hedeflerin net olarak belirlenmesi etkin bir iç kontrol sistemi için vazgeçilmez derecede önemlidir. Gidilecek yeri tam olarak bilmedikten sonra planlamaların sağlıklı bir biçimde yapılması mümkün değildir. En kısa ve verimli yolları tespit etmek gidilecek yerin neresi olduğunu net olarak bilmekle mümkündür (Akyel,2010:32).

## **1.5. Ulusal Düzenlemeler**

### **1.5.1. BDDK İç Kontrol Düzenlemeleri**

İç kontrol sisteminin yapısının detaylı olarak incelemeye alınması konusu, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu(BDDK) tarafından hazırlanmış olan “Bağımsız Denetleme Temellerine Yönelik Yönetmelik” in 20. maddesinde detaylı olarak açıklanmıştır (BDDK, 2002:20).

Bu düzenlemelerde yer alan maddelere göre süreç içerisinde yer alan verilerin doğruluğunu sağlanması ve verilerin hata oranının düşürülmesi ve bunun sonucunda etkin bir iç kontrol sisteminin tesis edilmesi açıkça belirtilmiştir. Başarılı bir iç kontrol yapısının oluşmasının denetim mekanizması tarafından faaliyete geçirilen uygulamaların etkin bir biçimde yürütülmesi zorunludur. Bu sebeple denetim mekanizması içerisinde temel faktör olan denetçilerin sistemi denetlemeden önce detaylı bilgi sahibi olmaları gerekmektedir. Zira sistemin eksiklerini başarılı bir şekilde tespit etmek şüphesiz sistemi yakın tanımakla alakalıdır (Aksoy, 2007:304).

Düzenlemelerde yer alan bir başka hususta denetçiler tarafından yapılan çalışmalar sonucunda sistemle ilgili tespit edilen eksiklikleri, bu eksiklikler karşısında alınabilecek aksiyonları denetlenen sistem sahiplerine sunulması, sunulan bu çalışmaların başlıklarının önem sıralamasına göre üst yönetim tarafından göz önünde bulundurulup gerekli aksiyonların alınmasının sağlanıp sağlanmadığının belirlenmesi gibi hususlarda yer almaktadır. Ayrıca BDDK düzenlemelerinin başlıkları incelendiğinde SOX ile benzerlik içerisinde olduğu görülmektedir (Aksoy, 2007:304)

### **1.5.2. SPK'nın İç Kontrol Prosedürleri**

Ulusal düzeyde iç kontrol sistemine ilişkin temel teşkil edecek Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) çalışmalar 1996 yılında hazırlanan "Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Hakkında Tebliğ" e dayanmaktadır (Aksoy, 2007:256).

ABD' de meydana gelen muhasebe alanındaki skandallar neticesinde çıkartılmış olan "Sarbanes Oxley" yasalarına istinaden benzer başlıklar altında SPK içerisinde de düzenlemeler yapılmıştır. SPK ile SOX kıyaslandığında birçok benzer başlığa rastlanmaktadır, bir başka deyişle SOX' un ulusal yapılanması olarak da adlandırılabilir SPK. İçerikte iç kontrol sistemi için çeşitli başlıklar altında düzenlemelere gidilmiştir (Aksoy, 2007:256).

Dış denetçi sürecin iç kontrol sürecini değerlendirilirken bağımsız denetim yazılımlarıyla süreç detaylı olarak incelenir. 2000' li yılların başlarında çıkarılan SPK tebliği ile SOX paralelinde bazı düzenlemeler yapılmıştır. ABD' de SOX yasası ile iç kontrol sisteminin entegre edilmesi danışmanların arasında olduğundan dış denetçilerin

borsaya bağlı firmaların iç kontrol sistemlerini incelemeleri ve yapılarının kurulmalarında yer almaları yasaklanmıştır (Aksoy, 2007:257).

Bununla birlikte denetim açısından çalışılan firma ile aynı zamanda danışmanlık konusunda çalışılma ihtimali ortadan kaldırılmıştır. İlave olarak SOX kriterlerine uygun denetimden sorumlu olan kurul oluşturulma zorunluluğu getirilmiştir. Bu komitelerin görevleri; firmanın iç kontrol yapısının işleyişi ve verimliliğinin gözlemine yapmak, finansal verilerin belirli periyotlarla kamuya açıklanması, bağımsız denetimle ilgili kurulların seçilip ve denetimleri yapılmasının sağlanmasıdır. Hisseleri borsada işlemde olan ortaklı yapıdaki firmalar; yönetim kurulunca kendi bünyelerinde bulunan personeller arasından seçilen, direkt olarak icra işlevi olan görevlerde çalışmayan ve yönetim konularında delegelik sıfatı taşımayan en az iki üyenin dahil edildiği denetimden sorumlu komite kurmak zorundadır (Aksoy, 2007:257).

### **1.5.3. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi Kontrol Kanunu Düzenlemeleri' nde İç Kontrol**

Ulusal düzeyde iç kontrol sisteminin gündeme gelmesi 5018 sayılı kanun ile birlikte olmuştur. Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu iç kontrol sisteminin ulusal düzeyde konuşulmaya başlanmasını sağlamıştır (Erdoğan, 2009:35).

Kanunun 55. ve 67. maddeleri arasında iç kontrol sistemi düzenlenmiştir. Bu maddeyle birlikte hüküm altına alınan yetkiler aşağıdaki gibidir (Erdoğan, 2009:35);

- İç kontrol sisteminin tanımlaması.
- İç kontrol sisteminin amacı.
- İç kontrol sisteminin detaylı olarak yapısı ve işleyişi.
- Mali ve finansal kontroller.
- İşletme içerisinde ile ilgili yetki ve sorumluluklar.
- İşletme yetkilisinin donanımı ve gerekli görevlere atanması.
- İç denetim ekibinin görevleri.

Kanun Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile birlikte aynı zamanda bunlara ilişkin konu, COSO modelinde esinlenilerek iç kontrol sisteminin temellerinin atılması hedeflenmiştir. Kanun içerisinde iç kontrol sistemine ilişkin tanımlamalar ve standartlar



COSO ile aynı düzeyde tanımlamaya sahiptir. İç kontrol sadece mali konularda eğilim gösteren bir sistem değildir. Firma içerisinde üst yönetimde üretimde yer alan personele kadar tüm işletmenin sorumluluk sahibi olduğu bir sistemdir. Ancak en büyük sorumluluk sistemin firmaya kazandırılıp şeffaf bir şekilde çalışanlara anlatılıp onların güveninin kazanılması gibi önemli başlıklarla birlikte üst yönetime aittir.

İç kontrol sistemi kesinlikle belirli alanlara özel olarak kullanılıp diğer süreçlerden uzak tutulabilecek bir sistem değildir. İşletmede yer alan tüm süreçleri detaylı inceleyerek süreçler arası bağlantıları sağlayıp firma içerisinde bütünleşik bir sistemsel yapı oluşturarak maksimum verimliliği, minimum hata ve riski hedefleyen bir sistemdir (T.C. Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Eğitim Notları, 2008).

İç kontrol sistemi firmanın belirli bölümleriyle değil tüm süreçleriyle ilgilenen oluşturulan planlamanın devamlılığı esasını dikkate alan, yalnızca yazılı verilere dikkate almaz, bunun yanında işletme içerisinde hedeflere ulaşılabilme konusunda pozitif bir algı oluşturan sistemdir (T.C. Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Eğitim Notları, 2008).

5018 sayılı kanun iç kontrol sisteminin bir başka tanımlaması ise şu şekilde yapılmıştır; “İç kontrol işletmenin hedeflerine, planlanmış politikalara uygun olarak yapılacak işlemlerin; etkin, mali açıdan verimli bir şekilde, mevcut kaynakların korunması, veri girişlerinin eksiksiz olarak yapılması için yönetim tarafından oluşturulan; süreç, organizasyon yapısını, iç denetimi kapsayan kontrollerdir.”

Ayrıca iç kontrolün amaçları aşağıdaki gibidir; ([www.mevzuat.gov.tr](http://www.mevzuat.gov.tr) , 09.11.2019)

- Gelir, gider, mevcut varlıkların ve yükümlülüklerin etkili, aynı zamanda verimli bir şekilde yönetiminin gerçekleştirilmesi.
- Mevcut işletmelerin yasalara ve mevzuatlara uygun olarak faaliyet göstermesi.
- İşletmelerin geleceği için önemli kararların alınması için güvenilir verilerin elde edilmesi.
- Gerçekleşen işlemlerin tümünde hile ve yolsuzluğun önüne geçilmesi.
- Mevcut varlıkların en verimli şekilde kullanımını sağlamak.

Aynı zamanda 5018 sayılı kanuna göre verimli bir iç kontrol sisteminin oluşması aşamasında alınmasına ihtiyaç duyulan sorumluluklar şu şekildedir (T.C. Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Eğitim Notları, 2008);

- Ahlaki açıdan düzgün bir yönetim anlayışına sahip olmak.
- Özellikle mali işlerin alanında uzman ve bilgi sahibi yetkin kişilere teslim edilmesi.
- İç kontrol sistemi içerisinde firma için belirlenen standartlara uyulması.
- Mevzuatlara uygun şekilde faaliyetlerin yürütülmesi.
- Süreç ve sistemde yeterli yetkinliğe sahip bir yönetim anlayışının oluşması.
- Verimliliğin sağlanıp sistemin rahatça uygulanabileceği şeffaf ve çalışmaya uygun bir ortamın sağlanması.

Aynı zamanda kanun gereği mevcutta uygulanan iç kontrol sistemi hakkında yapılan tespitler aşağıdaki gibidir (Erdoğan, 2009:35);

- Sistemin ilk planlanan kurgudan uzaklaştırılması ve planlara sadık kalınmaması.
- Mevcut kapsamın istenilen genişlikte veri hacmine ulaşamaması.
- Çıktılardan ziyade girdi odaklı olan kontrollerin daha sık yapılması.
- İç denetim ve teftişlerin görevlerinin ayrılığının net olarak belirlenmesi.
- İç denetçilerin işletme içerisinde verilere ulaşım konusunda bağımsızlığı.

#### **1.5.4. 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu Düzenlemeleri' nde İç Kontrol**

6102 sayılı kanun hızla küreselleşen dünya düzeninde teknolojik anlamdaki gelişmelerden uzak kalmamak, mevcut sistemin bir parçası olmak ve işletmeleri etkileyen yeni kanunların olmasına duyulan ihtiyaç gereği hazırlanmıştır. Küreselleşen dünya üzerinde rekabetin üst seviyelere çıkmasıyla Türk mallarının bu rekabet piyasasında varlığını devam ettirebilmesi amacıyla yasalarla birlikte ticaret hayatının daha ileri seviyelere çıkartılması hedeflenmiştir. Kanun özellikle dünya piyasaları üzerinde var olma sürecinin devamlılığını sağlanması adına son derece önemlidir.

Türk Ticaret Kanunu'nda, iç kontrol sisteminin işletmelerde olması gerektiği konusunda açık bir düzenleme olmamakla birlikte iç kontrol sisteminin esas

belirleyicileri olan işletme yönetim kuruluna herhangi bir görev de yüklememektedir. Ancak 2011 yılında güncellenen TTK, iç kontrol sistemine dolaylı etkisi olan risk yönetimi konusunda yasal düzenleme yapılmıştır (Özbek, 2012: I, 478:479).

6102 sayılı kanunun hazırlanması sürecinden bahsedecek olursak, 1957 yılında yürürlüğe giren Türk Ticaret Kanunu yürürlüğe girdiği dönem içerisinde ciddi derecede yeterliliğe sahip olarak kabul edilmekteydi. Ancak hızlı teknolojik gelişmelerle ve yabancı yatırımcılarında ülkemizde yatırım yapma oranlarının da artmasıyla birlikte günümüz koşullarına göre güncellenmesi ihtiyacı doğmuştur (Şengür, 2001:97).

Meydana gelen bu ihtiyaçtan dolayı Adalet Bakanlığı bünyesinde 1999 yılı içerisinde Türk Ticaret Kanunu Tasarısı' nın hazırlanmasıyla görevli heyet kurulmuştur (Cömert, 2008:42).

Kurulan heyet içerisinde Adalet Bakanlığı, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, Hazine Müsteşarlığı, Ulaştırma Bakanlığı, Yargıtay üyeleri, çeşitli üniversitelerden öğretim üyeleri, Barolar Birliği, SPK, Türkiye Noterler Birliği, Muhasebe Standartları Kurulu, BDDK, Türkiye Odalar Birliği olmak üzere birçok kurum ve kuruluş yer almıştır ([www.tbmm.gov.tr](http://www.tbmm.gov.tr), 09.11.2019).

Uygulamada tasarımlar komisyonlara ayrılarak yapılmaktadır. Alt ve üst komisyon olarak adlandırılan bu bölümlerden alt komisyon kendine özgü tasarımlar hazırlar. Hazırlanan tasarımlar daha sonra onaylanmak üzere üst komisyona sunulur. Komisyon faaliyetlerin tümünü 1535 maddelik bir kitap haline getirip tek kaynak altında toplamıştır. Temel alınan kaynaklar İsviçre ve Alman Hukuku' dur. Bu açıklamalardan da anlaşılacağı üzere 6102 sayılı kanun güncel gelişmelere paralel olarak hazırlanmıştır (Ernst and Young, 2009).

Ayrıca hazırlanan kanun ile ilgili en önemli konulardan biri de belirli kesimlerin çıkarlarını gözetmeden, şeffaflık algısıyla birlikte hedefine uluslararası teknolojik ve mali gelişmeleri baz alınarak hazırlanmıştır. Bu sayede güncel gelişmelere olan yakınlığıyla iç kontrol sistemine ciddi katkılar sağlamıştır. Hile ve kayıpları yok etmek için kurgulanan bir sisteme şeffaflık algısıyla hazırlanmayan bir kanunun destek olması

da pek mümkün değildir zaten. İlgili kanun 13.01.2011 tarihinde TBMM tarafından kabul edilmiştir (Şengür, 2001:97).

Ayrıca kanunun çıkartılmasında en etkili olan sebeplerden biri Avrupa Birliği uyum süreci içerisinde yapılan iyileştirmelere ayak uydurmak ve uluslararası seviyedeki ticarete rekabet edebilir hale gelebilme düşüncesidir (Şengür, 2001:97).

Kanunun çıkartılmasında incelenecek diğer sebepler aşağıdaki gibidir;

- Tüketici haklarının güvence altına alınması sağlamak.
- Hukukun üstünlüğünün arttırılması sağlamak.
- İşletmelerinin devamlılığının sağlanıp aynı zamanda mali yapılarının güçlendirilmesi ihtiyacını gidermek.
- İşletmelere uluslararası seviye rekabet etme şansının tanınması ve küreselleşen dünya üzerinde güncel gelişmelerden uzak kalmamalarının sağlanması.
- Mevcut yapının kanunlara uygunluğunun arttırılmasını sağlamak.

Teknolojik gelişmeler dünya üzerinde tüm süreçleri ciddi oranda etkilemektedir. Bunlardan biri de ticaret hukuku alanıdır. Etkilenme süreci teknolojinin günü her anında hayatımızın bir parçası gibi hemen yanımızda olmasıyla beraber “internet hukuku” adı altında yeni bir yapılanmadan bahsedilmeye başlanmıştır (Özkan, 2009:7).

İşletmeler için günümüzde haberleşmenin çoğunlukla elektronik posta üzerinden yapılması, toplantı davetlerinin elektronik ortamlardan gönderilmesi, katılımların fiziki olarak yapıldığı gibi telekonferans yöntemi gibi dijitalleşmenin getirdiği imkanlarla yapılabilmesi, toplantılarda görüş bildirip anket gibi çalışmalara elektronik ortamdan katılabilme imkanının olması, çıkan sonuçların altına imzaların elektronik ortamda atılmasıyla birlikte mevcut kanunların yenilenme ihtiyacı doğmuştur (Özkan, 2009:7).

Her iç kontrol sistemi geleceğe dönük kurulsun bile zaman zaman hızlı teknolojik gelişmelere ayak uyduramayabilir. Bu aşamada iç kontrol sistemiyle ilgili karşımıza çıkabilecek en önemli özellik sahip olduğu şeffaf ve esnek yapısıdır. Küreselleşen dünya üzerinde yapılan yasal düzenlemelere göre sistem kendini en hızlı şekilde güncelleyebilmektedir (Özkan, 2009:7).

Teknolojiyle birlikte ülkeler arasında aşılabilir sınırların ortadan kalkmasıyla birlikte rekabet üst seviyelere çıkmıştır. Bahsedilen sınırların ortadan kalkmasıyla birlikte günümüzde artık bir ürünün fiyatı ve özelliklerine tüm dünya üzerinde aynı ayna ulaşılabilir hale gelmiştir. Bu yüksek seviyede rekabet edebilmek için teknolojik gelişmelere ayak uydurup, maliyetleri minimize ederek maksimum verimliliği sağlayarak mümkün olabilmektedir. Bu noktada iç kontrol sisteminin önemi bir kez daha karşımıza çıkmaktadır (Özkan, 2009:7).

Başarılı bir iç kontrol sistemi uyarlaması sayesinde işletmeler maliyetlerde iyileşmesiyle birlikte maksimum seviyede verimlilik ile dünya çağında rekabet edebilir hale gelmektedirler. Burada dikkat edilmesi gereken en önemli bu nokta, firmaları bu seviyelere çıkartan sistemin maliyetinin getirisinden çok olmamasına özen gösterilmesidir (Özkan, 2009:7).

Ayrıca firmaların iç kontrol sistemiyle birlikte bu seviyelere çıkması ve müşterilerine şeffaflık sunması son derece önemlidir. Zira her müşteri tedarikçisini net olarak tanıyıp ona güvenme ihtiyacı gözetir. Uzun süreli anlaşmalarda tedarikçilerin şeffaf olmaları ve güvenilir bir duruş sergilemeleri müşterilerin sorunsuz şekilde ticaret yapmalarına olanak sağlamaktadır.

Ülkemizde işletmelerimiz küreselleşen dünyanın bir parçası olmak istiyorlarsa ilk olarak uluslararası denetim kuruluşlarınca kabul görmüş standartlara göre denetlenen finansal verilerini şeffaf bir şekilde paylaşmalıdırlar. Firmanın finansal gücünü uluslararası seviyelerde gösterebilmesi için bu vazgeçilmez bir kuraldır. Bu sayede finansal yapısı ve şeffaf olarak bilinen firmalar dünya genelinde müşteriler üzerinde olumlu bir etki bırakabilir (Özkan, 2009:7).

Müşteri için en önemli iki unsur olan düşük fiyatlandırma ve devamlılık yalnızca finansal yönü güçlü olan firmalar tarafından sağlanabilir. Türk Ticaret Kanunu yukarıda bahsedilen standartları yakalayabilmek adına işletmeler için hazırlanmıştır. İç kontrol sisteminin de bu kanun çerçevesinde kurgulanmasıyla firmalar açısından ciddi kazanımlar elde edilebilir. Kanun, sistem, itibar konuları dışında tüm bu süreçleri bir bütün haline getirip şirketleri uluslararası seviyede rekabet edebilir seviyeye çıkartacak olan çalışanlardır (Özkan, 2009:7).

Kanun, sistem ve küreselleşen dünya yapısının firma içerisinde tüm çalışanlara şeffaf şekilde anlatmak önemlidir. Bu anlatımlar eksiksiz şekilde yapıldıktan sonra geriye sadece çalışanların ahlaki düzen sınırları dışına çıkmadan yetenekleri doğrultusunda firmaları için çalışmak olacaktır.

1999 yılında Helsinki' de yapılan toplantılar sonucunda ülkemiz Avrupa Ekonomik Topluluğu ve Avrupa Topluluğu' nun tam üye adayı olarak kabul edilmiştir. Bu süreç ülkemizin Avrupa Birliği' ne katılım sürecine de olumlu etkiler sağlamıştır (Özkan, 2009:7).

### **1.6. İç Kontrol Sisteminin İç Denetimle İlişkisi**

İç kontrol ve iç denetim arasında kuvvetli bağlar olmasına rağmen iki kavram birbirine kıyasla ciddi farklılıklar göstermektedir. İşletmelerin konulan hedeflere ulaşmasındaki en etkili destekçisi iç kontrol sistemi olarak gözükmektedir ancak iç kontrol sisteminin de kontrol altına alınıp incelenmesi son derece önemlidir. Bu noktada devreye iç denetim girmektedir (Karamık, 2019:37).

Süreçlerin iyileştirilmesi aşamasında etkin rol oynayan bir sistemin eksik yönlerinin belirlenmesi sağlanacak faydanın çok daha yüksek seviyelerde olmasını sağlayacaktır. Bu sayede mali ve finansal verilerin doğruluk oranında artış sağlanacak dolayısıyla sağlanan çıktılar daha doğru sonuçlar verecektir. Bu aşamaların sonucunda ise yöneticiler sahip oldukları doğru analizlerde hedefleri belirlemede ciddi avantajlara sahip olurlar. Konulan doğru hedefler ise elde edilecek faydanın artmasını sağlayacaktır (Karamık, 2019:37).

Denetimle birlikte iç kontrol sistemi mevcut faaliyetlerin düzenlenmesi, maliyetlerin minimuma indirilmesi, sağlanan çıktının maksimum seviyelerde olması, verimliliğin düzenli olarak artırılması, risk değerlendirmeleriyle oluşabilecek risklerin zamanında tespit edilerek önüne geçilmesi, mali analizlerin sağlıklı biçimde yapılabilmesi, hedeflere ulaşma aşamasında tüm çalışanlara bir güven duygusu hissettirmesi noktasında çok daha başarılı sonuçlar vermektedir.

İç denetim iç kontrol sisteminin verimliliğini yükseltmede etkin bir araçtır. Burada dikkat edilmesi gereken bir noktada daha önce bahsedildiği gibi çalışanlara iç kontrol

sistemi şeffaf bir şekilde anlatmak ve bu süreci onlara kabul ettirip sahiplenmelerini sağlamak. Daha sonrasında ise kabullendikleri bu sistemi denetim altına almanın yanlış yaptıkları işler sebebiyle değil sağlanacak iyileştirmelerin daha üst seviyelere taşınması ihtiyacından dolayı olduğunu izah etmek gerekmektedir (Karamık, 2019:37).

Sonuç olarak iç kontrol sisteminin etkin bir şekilde uygulanması ve bunun sonucunda maksimum verimliliğin sağlanmasının sorumluluğu yönetime aittir. Yönetimin sorumluluğu hafifletme noktasında ise iç denetim devreye girmektedir. Uygulamaya alınan iç kontrol sisteminin ne kadar güvenilir olduğu iddia edilse bile hiçbir sistem doğabilecek riskleri tümünü tespit etmeyi veya tespit edilen tüm risklerin tamamıyla ortadan kaldırılmasını taahhüt etmez (Karamık, 2019:37).

Yöneticiler iç kontrol sisteminin işleyişindeki başarı oranını yine iç kontrol sisteminin bir parçası olan iç denetim sayesinde izleyebilmektedir. İç denetim raporları iç kontrol sisteminin işleyişi esnasında ve verdiği sonuçlarda elde edilen başarı yüzdesinin ifade edilmesini sağlar (Karamık, 2019:37).

Yönetim tüm risklerin veya sistemin aksaklıklarını iç denetim tarafından kendisine sunulmasını beklememelidir. İç denetim raporları kendisine ulaşana kadar raporlara yansiyabilecek olumsuzlukları minimum seviyeye çekmeye çalışmalıdır. Bu da şirket içi süreç geliştirme ve destek bölümleriyle sağlanabilir. Bu sistemleri ve iş gücünü oluşturmak işin kolay kısmı olarak gözüktüğü de ciddi bir maliyeti beraberinde getirmektedir. Burada önemli bir karar yöneticileri beklemektedir. Sağlanacak fayda ve maliyet oranları çok iyi kıyaslanarak gerekli adımlar atılmalıdır. Tekrar özetlemek gerekirse iç kontrol ve iç denetim birbirinden bağımsız ancak birbiriyle sıkı iletişimde olan iki kavramdır (Sabuncu, 2017:25).

İç kontrol ve denetimi bir sürece benzetmek istersek makinenin birbirine bağlı parçalarından bahsedebiliriz. Makinenin çalışmasındaki temel prensiple bağlantılı olarak işletmede maksimum verimliliğin sağlanması içinde iç kontrol ve iç denetim birbiriyle koordineli şekilde çalışmak zorundadır. Eğer bu koordinasyon sağlanamazsa makinenin çalışmasından ve bir çıktı sağlamasından söz edemeyiz. İç kontrol işletmenin hedeflerine ulaşma konusunda verimlilik, maliyet, yasalara uygunluk gibi konuları değerlendirme altında tutan bir sistemdir (Sabuncu, 2017:25).

Denetimle birlikte makinenin birer dişlilerini temsil ederler. Birbirleriyle koordineli olarak çalışmaları sağlanacak çıktının maksimum seviyelerde ve minimum hata oranıyla oluşmasını sağlayacaktır. İç denetimin bir başka faydası ise iç kontrol sistemi içerisinde gerçekleştirilen faaliyetlerin yasal zeminde olumsuz bir karşılığının olup olmadığının kontrolünü yapmasıdır. Bu sayede yönetimin ilerleyen süreçlerde karşısına yasal anlamda ciddi problem çıkmasının önüne geçilmiş olmaktadır. İç denetim sayesinde işletme içerisinde uygulanan iç kontrol sisteminin her adımının hangi ölçüde istenilenlere cevap verdiğini net olarak görebilmekteyiz (Sabuncu, 2017:25).

Yönetim açısında değerlendirildiğinde bu raporlamalar ciddi bir zaman kaybının önüne geçilmesi demektir. İç denetimin başarılı bir şekilde sonuç vermesindeki en önemli nokta bağımsızlık ilkesidir. Yöneticiler denetim mekanizmasını bağımsız kıldıkları müddetçe daha gerçekçi sonuçlar elde edeceklerdir. Kişilerden bağımsız sistemsel ve düzenli olarak işleyen bir yapının kurulması için denetçilere tam bağımsızlık verilmesi gerekmektedir. Birbirinin aynısı veya zıttı olmayan bu iki kavramın birbirlerinin çalışma alanlarına müdahale etmeden koordineli bir şekilde çalışmaları sağlanacak faydanın maksimum seviyelere çıkmasını sağlayacaktır (Sabuncu, 2017:25).



## İKİNCİ BÖLÜM

### 2. MAKİNE İMALATI İŞLETMELERİNDE İÇ KONTROL SİSTEMİ

#### 2.1. Makine İmalatı İşletmelerinde Üretim Süreci

Makine imalat sanayi, gelişmekte olan ülkelerin aksine gelişmiş ülkelerde daha büyük paylara sahiptir. Türkiye’ de makine alanı da imalat sanayimizin lokomotif sektörlerinden birisidir. Lokomotif sektör olması birçok üretim alanına girdi sağlaması, sektörler arasında bağlantı oluşturması ve bundan dolayı sektörlerin toplu bir biçimde kalkınmasının mümkün olacağı anlamına gelmektedir (Ersun, 1995:26)

Günümüz işletmeleri, havacılık, elektronik, otomotiv yan sanayin de ve medikal gibi alanlarda ileri seviye teknoloji kullanılarak talaşlı imalat yöntemi ile üretimlerini gerçekleştirmektedirler. Tecrübeli üreticiler, kendilerine gelen talepler doğrultusunda müşteri ile özel projeler gerçekleştirerek hassas parçaların üretiminde tecrübeli firmalardan destek istemektedirler. Bu gibi süreçlerde müşterinin isteklerini ön planda tutmak önemlidir. Gerektiği zaman ise tecrübeli firmalardan da yardım konusunda çekinmemekte fayda vardır. Hassas parçalar söz konusu olduğu için alacakları riski en aza indirme de bu durum oldukça önemlidir (Efil, 2010:24).

Bu süreçler gerçekleştirilirken kaliteden ödün vermeden ve zamanında teslimat yaparak piyasa da adı bilinen firmalardan olmak kaçınılmaz bir hal alacaktır. Bu hedefler sürekli tekrar edilerek birinci amaç olarak yol alınması gerekmektedir. Birçok firma kullandığı proses planlamasında 3 boyutlu modelleme, fikstür tasarımı-üretimi, müşteri teknik dökümanlar aracılığıyla üretim ve yönetimle alakalı aynı zamanda da lojistik ayağında yönetimi gerçekleştirilmektedir.

Medikal üretim süreçlerinde ise yukarıda bahsedilen talaşlı imalatın yanı sıra anodizing(renkendirme) ve ultrasonik yıkama süreçleri yer almaktadır. Bunların yanı sıra gerçekleştirilen tüm süreçlerde validasyon çalışmaları da gerçekleştirilmektedir. Genellikle firmalar bu üretim süreçlerinde canias ERP adı verilen sistem aracılığıyla kurumsal hafızaya kaydedilmektedir (Efil, 2010:24).

## 2.2. Makine İmalatı İşletmelerinde Yönetim

Yönetim, insanların uyum içinde çalışmalarını ve onları bir amaca yöneltme işlerinin ve faaliyetlerinin tamamını gösterir. Yönetimde, iş yükü dağılımını yapma ve onların işgücü katılımlarını sağlama söz konusudur. Böylelikle işverenler yöneten, işçiler ise yönetilenler konumundadır.

Yönetim süreci işletmelerin geleceklerini doğrudan etkiler. Yönetim açısından birisi daha iyi diğeri ise kötü yönetime sahip iki şirket ele alındığında, yönetimin iyi yapıldığı şirketin daha hızlı bir şekilde büyüdüğü ve piyasa koşullarına daha sıkı tutunabildiği görülmektedir. Yönetimin önemli fonksiyonları şirketin geleceğe yönelik planlama, organizasyon, sevk ve idare, koordinasyon ve denetiminin uygun biçimde yapılmasıdır (Sofuoğlu, 2007:51).

Bir şirketin etkin ve verimli olabilmesi için, şirket birçok ilişkili faaliyetleri tanımlayıp yönetmelidir. Kaynak kullanımı sağlanarak girdilerin çıktılara çevrilmesi için gerçekleştirilen işlemler süreç olarak değerlendirilebilir. Firmanın kuruluşu esnasında süreçlerin tanımlamalarının yapılması, etkileşimleri ve yönetimiyle birlikte proses yaklaşımı olarak isimlendirilir (Sofuoğlu, 2007:51).

Proses yaklaşımı, şartların anlaşılmasını ve yerine getirilmesini, süreçlerin katma değer yönünden ele alınması gereksinimi, süreçlerin performans ve etkinlik çıktılarından elde edilmesini ve devamlı ilerlemesi gerekmektedir. Süreçlerle alakalı istenilen sonuçlara varabilmek için süreçleri tanımlamalı ve girdi, çıktı ve kaynakları belirlenerek değerlendirilebilir biçime sokmak gerekir (Sofuoğlu, 2007:51).

Firmada, tüm bireyler ya da gruplar, bir öncekinin alıcısı gibi davranacak böylelikle eksiklikler azaltılarak daha sonraki operasyonlara intikal eden ürün, sonuç olarak kusursuz duruma gelecektir. İşletmede üretimin bütün evrelerinde değişkenliklerin azaltılması yani sabitleşme ile kusurların tespiti ve özünde çözülmesi ile kusursuz sonuçlara ulaşılabilecek, bundan dolayı kaynak kullanımında israfların önüne geçilmiş olunacaktır (Sofuoğlu, 2007:51).

Kurulum esnasında içerisinde karşılıklı hammadde veya hizmet sağlayabilen kısımlar birbirinin müşterisi olarak ele alınacaktır. Sağlayıcı işletmeler ana üreticiler

aracılığıyla birim başına düşen maliyetleri azaltma, kalite kontrol sağlayıcılarının konulması konularında desteklenmeli, aradaki iletişim uzun süreli ve kesin bir şekilde belirtilmelidir.

Kalite kontrol uygulamalarında tedarikçi işletmeler yapılan danışıklı işlemler sonucunda sağlamış oldukları hizmetler ve ürünleri garanti ederek sunarlar ve sunulan hizmet ve ürünleri üretici işletme tarafından kalite kontrole maruz kalmaz, fakat bütün yükümlülük sözleşme de geçen şekilde sağlayıcı firmaya aittir.

Müşteri beklentilerinin tam anlamıyla karşılık bulabilmesi, sistemin tek seferde baştan başa değiştirilmesi değil de gösterilen süreçlerin devamlı geliştirilmesine bağlıdır. Kalite kontrol yönetiminin amacı üründe bulunabilecek kusurları engellemek ve dolayısıyla müşterilere daha mükemmel ürünler sunabilmektir. Her aşamada hatalardan kaynaklanan bilgi birikimleri kullanarak gelişme sağlamak ve ürünleri müşterilere daha cazip hale getirmek kalite kontrol yönetiminin amaçları arasında sayılmaktadır. (Sofuoğlu, 2007:51).

### **2.3. Toplam Kalite Yönetimi' nin Rolü**

Toplam kalite yönetimi, işletmelerde verimliliğin artırılması, maliyetlerin azaltılması, müşteri memnuniyeti, pazar payı ve rekabet gücü alanlarını öne çıkaran bir yönetim felsefesidir (Akasyalı ve Aktaş,2003:38).

İç kontrol sistemi ile ilgili ilk kapsamlı araştırma olan Denetim Yordamları Komitesinin 1949 yılında yayınladığı özel raporda şu şekilde tanımlanmıştır. “İç Kontrol Sistemi; organizasyonun planı ve mali verilerin doğruluğunu ve güvenilirliğini araştırmak, işletmenin varlıklarını korumak, faaliyetlerin verimliliğinin arttırmak, belirlenmiş yönetim politikalarına bağlılığı özendirmek amacıyla kabul edilen ve uygulamaya konulan tüm önlem metotları içerir.” Görüldüğü gibi bu tanımlama sadece muhasebe ile ilgili mali nitelikteki işlemleri içermemekte, ayrıca işletme amaçları ile faaliyetlerinin verimliliği ve çeşitli durumları da içine almaktadır.” (Güredin, 2014:316).

Çoğu amaç birçok işletme için ortak olarak kullanılabilir ancak firmaları sonuca götürecek nihai amaçlar firmalara özeldir. Sonuç olarak firmalar çeşitli kaynakları veya uygulamaları kendilerine temel olarak alabilirler, bu her firma için

olağan bir süreçtir. Ancak burada en önemli husus temel teşkil eden kaynakların firmaya uyarlanma şeklidir. Eğer firmalar kendileri için çıkış noktası olarak gördükleri kaynakları işletmelerine özgün şekilde uyarlayamazlarsa maksimum verimliliği elde edemezler. Burada asıl önemli olan nokta özgünlüğü yakalayabilecek ve firmaya uygun süreçlerin geliştirilmesinin sağlanmasıdır. (Yılancı, 2003:42).

İşletmelerin tümü kendilerine ait vizyon ve misyonlara ve bu misyonlara ulaşmak için gerekli olan stratejik eylem planlarına sahiptir. İşletme içerisinde iç kontrol sisteminin aşağıdaki hedefleri gerçekleştirmeye maksatlı kurulan örgüt yapısı ve prosedürleri bulunmaktadır. (Ataman, 2001; Pehlivanlı, 2010:32).

### **2.3.1. İşletmenin Sahip Olduğu Soyut ve Somut Kavramları Korumak**

İşletmelerin kuruluşundan yükseliş dönemlerine kadarki tüm zamanlarında somut ve soyut varlıkları genişlemektedir. Bu varlıklar işletmenin temelini oluşturduğu için korunması son derece önemlidir. Başarılı bir iç kontrol sisteminin birincil vazifesi de bu varlıkları korumak ve yabancı kaynaklar tarafından kullanılmasını önlemektir. Küçük ölçekli işletmelerde veri hacimlerinin kontrol edilebilir seviyelerde olması sebebiyle iç kontrol sisteminin asıl önemi orta ve büyük ölçekli işletmelerde karşımıza çıkmaktadır. Belirli hacme sahip olup her geçen gün büyüme hedefi olan firmalar için somut ve soyut kavramlarının korunması son derece önemlidir. Rekabet seviyesinin yüksek olduğu küreselleşen dünya düzeninde sahip olduğunuz değerleri korumak önem arz etmektedir (Erdoğan, 2009:35).

### **2.3.2. Verilerin Doğruluğunu Teyit Etmek ve Güvenilirliği Sağlamak**

Özellikle bütçe ve hedef belirleme dönemlerinde firmaların gelecek adına önemle kararlar aldığı herkesçe bilinir. Bu kararlar alınmadan önce gerekli analizler yapılır ve üst yönetime sunulur. Bu aşamada yönetim tarafından yanlış kararlar alınmaması için en öncelikli sağlanması gereken konu verilerin doğruluğudur. Sebebi bilinmeyen konulardan ötürü verilerin doğruluğunda sapmalar olabilir ve bu da işletmenin geleceği açısından son derece riskli bir durumdur. İç kontrol sistemlerinin bir diğer vazgeçilmez prosedürlerinden biri de verilerin doğruluğunu sağlayarak bu tarz kritik hataların oluşmasını önlemektir (Pehlivanlı, 2010:32).

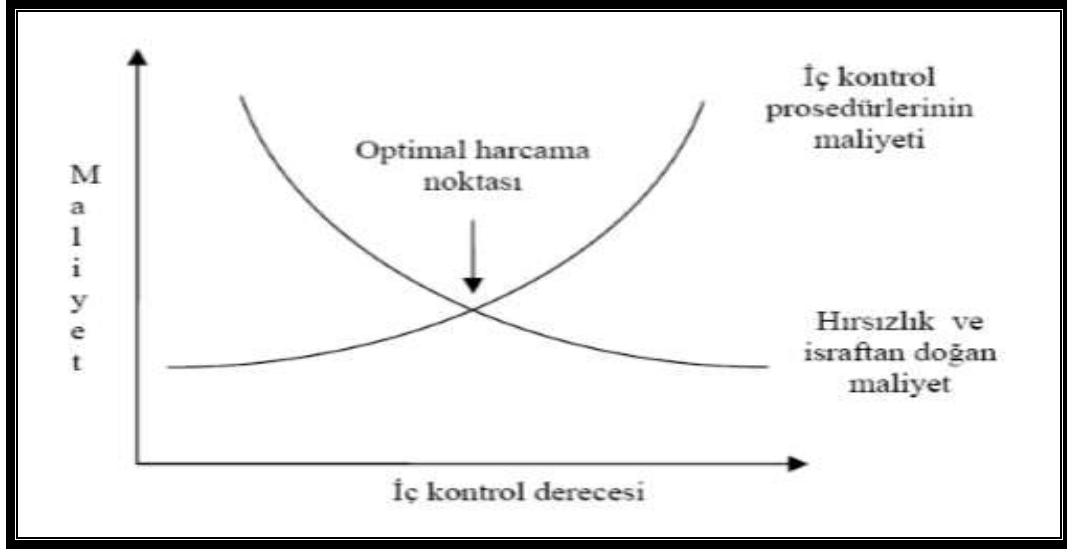
Veriler bir firma için geleceğe uzanan yolda köprü anlamına gelmektedir. Her işletme belirlenen dönemlerde geçmiş süreçleri incelemek adına çeşitli analizler yaparak raporlamalar hazırlarlar. Hazırlanan çalışmalar gelecekte kritik süreçlerde atılacak adımlarının belirlenmesinde ve firma için konulacak hedeflerin kararlaştırılmasında önemli etkiye sahiptirler. Yöneticiler objektif ve güvenilir adımlar atabilmek için sayıların gücünü kullanmak isterler. Bu noktada verilerin güvenliğinin sağlanmasının ne derece önemli olduğu bir kez daha karşımıza çıkmaktadır. Güvenli veri doğru analizi, doğru analiz doğru hedefleri, doğru hedeflerde başarıyı beraberinde getirmektedir (Pehlivanlı, 2010:32).

### **2.3.3. Mevcut Faaliyetlerin Verimliliğini Arttırmak**

Firmalar tarafından konulan hedeflerin gerçekleşmesini sağlayan en önemli unsur verimliliktir. Yıl içerisinde konulan hedeflere ulaşılma aşamasında yönetim ve personellerin karşına beklenmedik riskler çıkabilmekte ve bu durumlar hedefin uzağında kalınmasına sebebiyet verebilmektedir. Bu tarz durumlarda beklenmedik kayıplara karşılık ek kazançlara ihtiyaç duyulmaktadır, bu da yalnızca verimlilik ile sağlanabilir.

İç kontrol sistemi de hedeflere ulaşma aşamasında sağlam adımlarla ilerlenmesini sağlamak adına verimliliği en üst seviyede tutmayı amaç edinmektedir. Konulan hedefler firmalar için her zaman ulaşılması hedeflenen noktalar olsa da bu noktalara ulaşmak kolay olmamaktadır. Yıl içerisinde değişen piyasa koşulları, beklenmedik süreçlerin meydana gelmesi gibi durumlarda hedeflerin gerisinde kalmamak için firmaların eline bulunan en önemli koz verimliliktir. Beklenmedik giderlerin karşısında durabilmenin en etkili yöntemi sabit olarak bilinmeyen gelirler meydana getirebilmektir. Bu sayede karşılaşılan olumsuz durumların etkisi azaltılarak veya komple ortadan kaldırılarak belirlenen hedeflere ulaşmak daha kolay hale gelecektir (Erdoğan, 2009:35).

**Şekil 2.1:** İç Kontrolle Katlanılan ve Tasarruf Edilen Maliyetler



**Kaynak:** (Kepekçi; 1995)

#### 2.3.4. Üst Yönetim Tarafından Hazırlanan Eylem Planlarına Bağlılık

İşletmeler tarafından her yıl düzenli olarak konulan hedefler ve bu hedeflere ulaşma konusunda çalışanlara kendilerinden beklenenlerin anlatılması konusu teoride vazgeçilmezler arasındadır. Ancak personellerin uygulama esnasında gösterdikleri performans ve düşünce yapıları zaman içerisinde farklılık gösterebilmektedir. Hedeflere ulaşma konusunda kritik bir dönemeç olarak nitelendirilen bu husus minimum kayıpla atlatılması için çalışanlar tarafından yönetimin hazırladığı eylem planına bağlı kalmak son derece önemlidir (Ek-1:110-128).

Bunun haricinde iç kontrol sistemi süreçlere entegre edilirken dikkat edilmesi gereken ciddi hususlar vardır. Sistemde görev alacak kişilerden sistemden sağlanacak çıktıya kadar sürecin her adımını belirlemek gerekmektedir. Şüphesiz başarılı bir sistemin oluşturulması sistemi meydana getiren adımların net olarak belirlenmesi ve şeffaf olarak tüm işletmeye anlatılmasına bağlıdır. İç kontrol sürecinin kurulumu yapılırken dikkat edilmesi gereken hususlar risk ve maliyet faktörleri olmak üzere iki sınıfta incelenebilir (Duman, 2001:35).

Risk kısmından bahsetmek gerekirse; işletmelerin hedefe ulaşma yolunda planladıkları sürecin istenilen şekilde devam etmemesidir. Dünya genelinde yaşanan krizlerde firmaların kısa süre içinde iflas etme noktalarına gelmesinin sebebi risk

ortamlarında nasıl hareket edeceklerinin planının yapıldığı risk değerlendirmesi çalışmalarının yeterli seviyede olmamasıdır. Riskler her işletme için doğabilecek beklenmedik durumlardır. Bu beklenmedik durumlardan en az kayıpla en hızlı şekilde kurtulmanın tek yolu da risk değerlendirmelerinin eksiksiz olarak yapılmasıdır (Uyar, 2010:37).

Firmalar için ek maliyet veya zaman kaybı olarak görülmeden risk değerlendirmelerinin zamanında ve eksiksiz yapılması son derece önemlidir. Karşılaşılan riskleri karşısında risk değerlendirmeleri sayesinde minimum kayıpla süreç atlatılabilir. Risk değerlendirmesi tüm risklerin tamamıyla ortadan kaldırılacağına garantisini vermez. Bazı önlenemez risklerde bulunmaktadır. Önemli olan bu riskleri de önceden öngörüp tamamıyla ortadan kaldırmak mümkün olmasa bile minimum kayıpla sürecin atlatılması gerekmektedir (Uyar, 2010:37).

İşletmeler risk değerlendirme çalışmalarına fazlasıyla önem vermek zorundadırlar. Yapılan planlamada ilk olarak risklerin ortadan kaldırılması hedeflenmelidir. Eğer yapılan analizler sonucunda önüne geçilmesi mümkün olmayan riskler var ise bu sefer ilgili riskler karşısında minimum kayıpla süreci atlatmanın hesabı yapılmalıdır (Ersun, 1995:26).

Maliyet Faktörü ise iç kontrol sisteminin getirilerinden daha çok firmada oluşacak ek giderlerle ilgilenmektedir. Maliyeti etkileyen en önemli unsurlardan biri çalışanların maliyetleridir. İç kontrol sisteminin kurulum maliyeti elde edilecek faydanın önüne asla geçmemelidir. Aksi takdirde firmaları mevcut düzenlerinden vazgeçirmek mümkün değildir. Sonuç olarak tüm işletmeler gelecekte elde edecekleri faydadan evvel mevcutta ellerinden çıkacak kaynaklara odaklanırlar. Elden çıkan kaynağın büyüklüğünden ziyade karşılığında elde edilecek kaynakların net şekilde ifade edilerek yöneticilere aktarılması sürecin başlangıcı için son derece önemlidir. Bunun yanında TKY yapısında da amaç maliyetleri minimum seviyelere çekmek ve verimliliği çoğaltmak, aynı zamanda müşterilerin memnuniyetini sağlamaktır (Ersun, 1995:26).

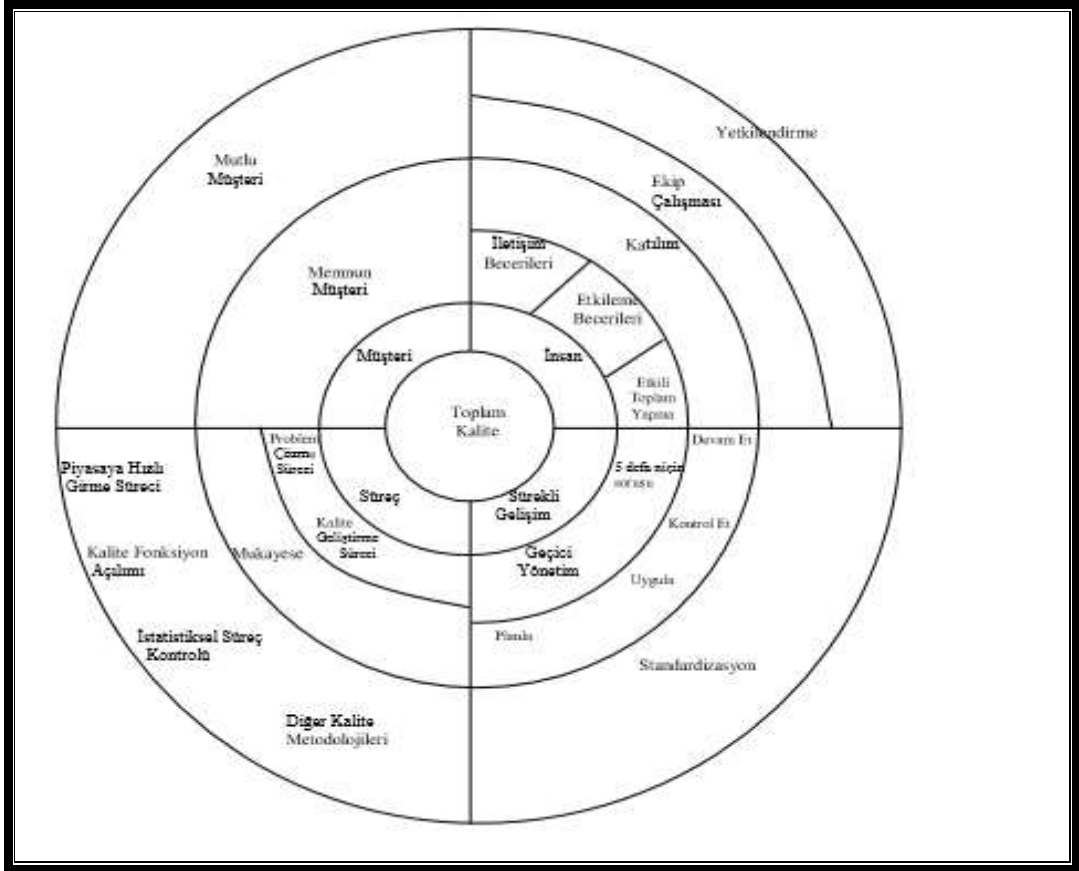
TKY' de başarının elde edilebilmesi için kaynakların etkin şekilde kullanımı son derece önemlidir. Müşterilere bu etkinin hissettirilebilmesi için ilk önce çalışanların TKY prensiplerini iyi derece kavrayıp sürece liderlik etmeleri gerekmektedir. Tüm

sistemler için vazgeçilmez unsur sistemin uygulayıcısı olan çalışanlardır. İç kontrol sisteminin başarıya ulaşmasında en önemli etkenlerden birisi de TKY prensiplerinin çalışanlardan tarafından iyi şekilde benimsenip uygulamaların içerisine dahil edilmesidir. (Ersun, 1995:26).

Toplam Kalite Yönetiminin amaçlarından genel olarak bahsetmek gerekirse; (Efil, 2010:24)

- Süreçte kalitenin artırılmasını,
- İşlem sürelerinin azaltılmasını,
- Çalışanların memnuniyetini yükseltip motive olmalarını,
- Mevcut maliyetlerin minimum seviyelere çekilmesini,
- İyileştirmelerin meydana getirilmesi ve sürekliliğini sağlar.

**Şekil 2.2:** Toplam Kalite Yapısı



**Kaynak:** (Kuruşçu, 2003)



Toplam Kalite Yönetimi iç kontrol sistemine sağladığı destek ile yöneticilerin en büyük destekçisi haline gelmektedir. Zamanın, doğru, kaliteli ve devamlılığı olan üretimlerin sağlanması gibi konular başta olmak üzere TKY' nin yöneticilere sağladığı avantajlar şu şekildedir; (Yatkın, 2004:2)

- Mevcut hataları tespit etmekten ziyade hataları oluşmadan önlemek.
- Sadece ürün bazında kaliteyi sağlamaktan ziyade tüm süreçlerde kaliteyi elde etmek.
- İstenilen kalite düzeyine ulaşılması konusunda gerekli adımları atmak.
- Kalitesiz ürünlerin oranının azaltılması için tüm sürecin düzenli olarak kontrol altında tutulması.
- Maksimum kaliteyi sağlamak için gerekli performans ölçütlerini tespit etmek.
- Rakiplerle mücadele edebilecek etkin stratejiler oluşturmak.
- Karşılaşılan sorunlara takım çalışmasıyla çözüm aramak.
- İşletme ile müşteri arasında kaliteli iletişimi sağlamak.
- Maliyetleri minimum seviyeye çekecek stratejileri belirlemek.

İç kontrol işletmenin tüm süreçlerini yakından inceleyen, verimliliği maksimum seviyeye çıkartmayı hedefleyen, risklere karşı risk analizleri yapan bir fonksiyondur. İç kontrol sayesinde işletmenin tüm faaliyetleri güvence altındadır, ayrıca TKY' nin standartlarını da koruma altına alınmasında iç kontrol sisteminin ciddi katkıları bulunmaktadır. İç kontrol sistemi ve TKY birbiriyle aynı kavramlar olmasa da iki kavramın ortak noktası yönetimin görüşleriyle paralel olarak kendilerini güncellemektedirler. Bu şekilde yönetimin düşünceleriyle çelişmeden işletmenin hedeflerine en kısa sürede ulaşması adına gerekli iyileştirmeler sağlanır (Aslan ve Özçelik, 2009:109).

Ayrıca iki unsur birbirleri arasında da etkileşim göstermektedir. Birbirinin destekleyen bu iki sürecin birlikte anlaşılıp uygulamaya alınması verimliliğin maksimum seviyelere çıkartılmasına ciddi katkılar sağlayacaktır. Bunun haricinde iç kontrol sisteminin TKY uygulamalarında katkılarından bahsetmek gerekirse; (Aslan ve Özçelik, 2009:109)

- Kalite kontrol uygulamalarının verimliliğinin artırılması.
- TKY tarafından sağlanan çıktıların üst yönetim tarafından düzenli olarak takibinin yapılmasının sağlanması.
- TKY uygulamalarındaki maliyet oluşumunun minimum seviyeye indirilmesinin sağlanması.

#### **2.4. İç Kontrol Sisteminin Temel İlkeleri**

Belirlenen şirket hedeflerine ulaşılmasında iç kontrol sisteminin önemi çok fazladır. Küreselleşme beraberinde hızla büyüme eğilimi gösteren kurumsal firmaları da getirmiştir, bu durum dolayısıyla yüksek işlem hacimleri ve gerçekleşmesi zor hedefleri şirketlerin karşısına çıkarmaktadır. İşletmeler için yönetimi son derece güç olan bu sürecin başarıyla atlatılması adına sağlam temelleri oturtulmuş bir iç kontrol sisteminin uygulamaya alınması gerekmektedir. İşletme açısından iç kontrol sisteminin temel ilkelerinin net olarak anlaşılıp benimsenmesi son derece önemlidir. (Aksoy, 2007:233).

Bahsi geçen iç kontrol sisteminin temeli aşağıdaki maddelerle sağlanabilir;

- Görev tanımlarının net olarak belirlenmesi,
- Sistemsel kayıt tutma yapısı,
- İşletme içerisinde personellerin performansı,
- Mevcut kaynak ve muhasebe verilerin korunması,

Şekil 2.3: Görevlerin Ayrılığı



**Kaynak:** Timothy J. LOUWERS; 2005.

Görev tanımlarının net olarak belirlenmesi ilkesi kurumsal ve büyük ölçekli işletmeler için büyük önem arz etmektedir. Büyüyen işletmelerde bölümler arasındaki iletişimin bozulmadan devam ettirilmesi gerekmektedir. Bunun sağlanabilmesi de görev tanımlarının net olarak belirlendiği bir iç kontrol sisteminin uygulanmasıyla mümkündür (Aksoy, 2007:233).

İşletmede görev tanımlarının net olarak belirlenmesi ilkesine uyulması halinde işletme faaliyetlerinde gözle görülür bir hızlanma görülmesiyle birlikte sonuç odaklı çalışmaya katkı sağlanacaktır. Bünyesinde çok sayıda bölüm barındıran kurumsal firmalar için görev tanımlarının çizgilerinin belirlenip tüm çalışanlara aktarılması önem arz etmektedir. Görev tanımları ve görevlerin ayrılığı ilkesi sayesinde başarılı iş bölümleri yapılarak sistemin çarklarının hızlı şekilde dönmesi sağlanabilir (Kuşçu, 2016).

Çalışanların süreç içerisinde işleri alacakları ve devredecekleri noktaları net olarak bilmeleri onları belirli alanlarda uzman yaparak işlerinin daha hızlı ve verimli şekilde devam ettirebilmelerine olanak sağlayacaktır. Son olarak verilen görevlerin bitiş tarihlerine göre performansının hangi ölçüde yapıldığı incelenebilecektir. Kişi ve

bölümlerin performanslarının ölçülmesi sonucu çalışanlarla sayısal veriler üzerinden konuşulabilecek ve daha sağlıklı sonuçlar elde edilecektir (Kuşçu, 2016:36).

Sistemsel kayıt tutma yapısının varlığı işletmede hesaplama planlarının yolunda gitmesi adına son derece önemlidir. İşletmelerde etkin bir iç kontrol sisteminin varlığı ve yapılan işlemlerinin doğruluğunun net olarak teyit edilebilmesi için düzgün bir kayıt tutma yapısı gerekmektedir. Kayıtların doğru şekilde tutulması süreç üzerinde yapılacak analizlerin sağlıklı bir şekilde yapılmasına olanak sağlayacaktır (Güney ve Sarı, 2015:5).

Verinin doğruluğu işletmeler adına ciddi önem arz etmektedir. Doğru verilerle başlatılan bir iç kontrol sistemi mevcutta belirlenen hedefe hızla ulaşılması, hedefe ulaşırken karşılaşılan risklere net çözümler üretilmesi gibi noktalarda hiç şüphesiz çok daha başarılı olacaktır. Doğru veriler sayesinde risk değerlendirme analizleri çok daha sağlıklı şekilde yapılabilecek ve risklerle karşılaşıldığında minimum kayıplarla sürecin atlatılmasına olanak sağlayacaktır.

İşletme içerisinde personellerin donanımları görev tanımlarında yer aldığı şekilde eksiksiz ve başarılı bir şekilde yerine getirebilmeleri için yeterli seviyede eğitim ve bilgi düzeyine sahip olmaları gerekmektedir. Ayrıca personeller, hedefleriyle paralel hareket edebilmeli, iç kontrol sistemi içerisinde doğabilecek problemleri vaktinde tespit edebilmelidirler. İç kontrol sisteminin problemlerinden ziyade işletme içerisindeki hile oranlarının azalması için çalışan profiline özenle seçilmesi son derece önemlidir. Sistemlerin uygulayıcıları olarak bilinen personellerin donanımlarının yüksek seviyelerde olması sürecin çok daha sağlam adımlarla ilerlemesine olanak sağlayacaktır (Güredin, 2014: 330).

Sistemler çalışanlara kolaylık sağlamak amacıyla kurgulanan süreçlerdir. Ancak doğru ve geniş bakış açısıyla süreci gözlemleyen personel yeri geldiğinde yönetime süreçle ilgili iyileştirme önerileri sunabilir. Yöneticiler için bu husus son derece önemlidir zira süreci en iyi bilenler sürecin direkt olarak merkezinde olan personellerdir. Personeller çalıştıkları sistemin eksik yönlerini en iyi bilen kişiler oldukları için sisteme odaklandıklarına ciddi kazançları öngörebilirler (Güredin, 2014: 330).

Çalışmamızda daha önce önemle üzerinde durduğumuz bir konu olan sistemlerin yönetiminin insanlar tarafından yapılıyor olması bu bölümde tekrar karşımıza çıkmaktadır. Hızla küreselleşen dünya yapısında insan gücünün yerini makine gücü almakta ve bu yapılar sistemlerle desteklenmektedir. Ancak her ne olursa olsun sonuç olarak bu sistemler insanlar tarafından kullanılmaktadır. Bu sebeple personel eğitimi başarılı bir iç kontrol sistemi için vazgeçilmez öneme sahiptir. Daha sonraki süreçte ise tüm personellerin eğitilmiş olması birbirleriyle üst seviyede koordineli olarak çalışacakları anlamına gelmemektedir bu sebeple bireylerin eğitim aşamasından sonra birbirleriyle koordineli olarak çalışmaları konusu üzerinde hassasiyetle durulmalı ve ekip olma yolunda başarılı adımlar atılmalıdır (Güredin, 2014: 330).

Mevcut kaynak ve muhasebe verilerin korunması sürekli tehlike altında olan işletme varlıklarının korunması için vazgeçilmez öneme sahiptir. Varlıkların çalınma, izinsiz kullanımı gibi durumlarla karşılaşılabilir. Bu durum somut ve soyut varlıklar içinde aynıdır. Başarılı bir iç kontrol sisteme mevcut kaynak ve muhasebe verilerinin korunması ilkesiyle birlikte bu koruma işlemini başarıyla gerçekleştirebilmektedir. İşletme için varlıklarını korumak rekabet gücünün yüksek olduğu piyasa koşullarında daha sağlam adımlarla yoluna devam edebilme imkanındır (Güredin, 2014: 330).

“Varlıkların korunması, işletmenin aktifinde bulunan fiziki ve maddi olmayan hakların korunmasını ifade etmektedir. Korunan varlıklar büyüme eğiliminde olup veri miktarlarında sürekli artış olan firmalar için son derece önemlidir. Etkin bir iç kontrol sistemiyle birlikte işletme varlıkları yangın, doğal afet, hırsızlık, yolsuzluk gibi durumlara karşı korunması mümkün kılınabilir. Belirtilen korumaların sağlanabilmesi için varlıkların korunması konusunda gerekli eylem planları her zaman hazır olmak zorundadır “(Yalman, 2014:26).

## **2.5. Etkin Bir İç Kontrol Sisteminin Özellikleri**

İşletmelerde iç kontrol yapısının planlanması, kurulması, devamlılığın sağlanması ve başarılı sonuçların alınmasından yöneticiler sorumludur. Bu sebeple iç kontrol sistemine güvenen ve bu sistemin başarıyla uygulanması için çaba gösteren yöneticilerin olması sistemden maksimum verimliliğin alınması adına önemlidir.

Yöneticilerin iç kontrol sistemini kabullenmesinden sonra çalışanlara şeffaf bir şekilde sistemin aktarılması ve sistemden beklentilerin neler olduğunun kabul ettirilmesi etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulması için vazgeçilmez unsurlardır. Bunun haricinde etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulması için son halka olarak denetim tarafından sistemin denetlenmesi kesin olarak gerçekleşmesi gereken unsurdur (Robertson, 1990:32).

İç kontrol sisteminin kurulmasında yöneticilerden bir adım daha önde yer alan denetçiler sayesinde kurgulanan sistemlerin başarıyla ve hilelerden uzak kalınarak yola devam etmesi sağlanır. Denetçiler iç kontrol sisteminin analizini yaparak yöneticilere sunarak gerekli kararların daha kolay ve hızlı alınmasını sağlarlar. Burada yöneticilerin dikkat etmesi gereken nokta denetçilerin sağladığı avantajların rehabetine kapılmadan ilk olarak süreç hakkında bilgi sahibi edinmek, daha sonrasında ise denetçilerin sunduğu raporları sağlıklı bir şekilde analiz edebilecek seviyeye geldikten sonra gerekli tespitleri yaparak firmanın geleceği açısından önemli kararlar alınmalıdır (Robertson, 1990:32).

İç kontrol yapısının kurulmasının büyük işletmeler için önemi çok daha fazladır. Bu ifade küçük işletmeler tarafından sistemin kullanılmadığı veya başarıya ulaşılmadığı gibi algılara sebebiyet vermemelidir. Küçük ölçekli işletmelerde yönetici pozisyonundaki kişiler aynı zamanda hemen hemen tüm süreçlerin içinde oldukları için zaten bilgi anlamında eksikliklerinin olduğu söylenemez (Glaser, 1993:52).

Büyük ölçekli işletmelerde iç kontrol yapısının kurulum aşaması incelendiğinde yöneticiler onay ve süreci tüm personellere anlatma sürecinde yer almaktadır. Küçük ölçekli işletmelerde ise yöneticiler sürecin onay, personellere anlatım ve uygulama süreçlerinde yer alırlar. Eğer büyük ölçekli işletmelerde üst düzey yöneticiyseniz sürecin içinde bulunamama handikabınızı hissettirmeyecek derecede kaliteli personel kadrosuna ihtiyacınız bulunmaktadır (Glaser, 1993:52).

Sistemin kurulmasında dikkate alınacak bir diğer hususta işletmeye verdiği güvenin yeterli seviye olmasıdır. Hiçbir yönetici ilk etapta sözel olarak kendisini ikna edemeyen bir sistem için detaylı sayısal raporlar talep etmez. Sistemin ilk olarak kendi içerisinde bütünleşik bir yapısı olmalıdır, daha sonrasında hedef kitlesi yöneticiler, son olarak uygulama aşamasında önemli bir yere sahip olan çalışanlardır.

İç kontrol sistemi sayesinde oluşabilecek risklerin tespitinden sağlanan kazancın sistemin kurulması aşamasında oluşacak maliyetten daha fazla olması esastır. Yani hiçbir sistem getirisinden daha fazla maliyetle kurulmamalıdır. Bu durum sözel anlamda net olarak ifade edilse de sayısal olarak fayda maliyet analizinin net olarak yapılması mümkün değildir. Buradaki asıl hedef üst yönetim tarafında yeterli seviyede tatmin duygusunu sağlayabilmektir. Bu aşamada sayısal olarak dikkate alınacak bir diğer unsurda firmanın yıllık karlılık oranları olabilmektedir (Kuyucu, 2003:45).

Sistemin maliyet kısmından önce getiri kısmından en üst seviyede faydalanmak hususunda aşağıdaki kriterler son derece önem arz etmektedir (George, 1998:7);

- Kayıplara sebebiyet verebilecek hataların gerçekleşmeden önce önüne geçilmesi.
- Sistemin minimum sürede işletmeye şeffaf olarak aktarılması.
- Risklerle karşılaşıldığında eylem planının dışına çıkılmamasına dikkat edilmesi.

İç kontrollerin risk ve fırsatları ortaya çıkarıcı özelliğinden ziyade süreç boyunca karşılaşılabilecek olumsuzlukları önleyici özellikte olması daha muhtemeldir. Sistemin başarıyla uyarlanması konusunda en önemli faktörlerden biri olan yöneticiler için şüphesiz hırsızlıkların, kayıp ve hilelerin tespit edilip ortaya çıkartılması ciddi önem arz etmektedir. Ancak bu durumdan daha değerli bir şey varsa da bu tarz durumların ortaya çıkmadan önlenmesidir. Ortaya çıkarılan her sorun beraberinde çözümler de istemesi sebebiyle düzenin sarsılmasına sebebiyet vermektedir.

Başarılı bir iç kontrol sisteminde mevcut sürecin sekteye uğramadan kayıpsız olarak yoluna devam etmesi için hile ve kayıpların oluşmadan ortadan kaldırılması sağlanabilir. Risk değerlendirmelerinin firma açısından ne kadar büyük öneme sahip olduğu bu aşamada tekrar karşımıza çıkmaktadır. Firmalar risk değerlendirme analizlerini zaman kaybı olarak görmeyip geleceğine yatırım yapmaktan geri durmamalıdır (Geller, 1992:26).

İç kontrol sisteminin uzun bir süreç olduğu düşünüldüğünde uzun vadede denetimin etkin bir şekilde çalışması, kontrollerin düzenli olarak yapılması, belirlenen

standartların dışına çıkılmaması, iç kontrol sisteminin amaçlarına sıkı bir şekilde bağlanması sağlandığı müddetçe ortaya çıkartılması önem arz eden problemlerin azalacağı ve verimliliğin artacağı kaçınılmazdır. İç kontrol sisteminin en büyük destekçisi olarak denetim ve kontrollerin önemini bir kez daha görmekteyiz (Geller, 1992:26).

İşletme personelinin sistemi net olarak anlaması üzerinde daha önce durulmuştu. Bunun en önemli sebepleri arasında personellerin hilelerin tespiti konusunda başarılı bir sistemle çalıştıklarını bilmeleri potansiyel hilelerin doğmadan ortadan kalkması için önemli bir kriterdir. Mevcut süreçle en yakın olanlar yönetim haricindeki personellerdir. Dolayısıyla çalışanların sistemi kabul etmeleri ve net olarak algılamaları verimlilik oranını üst seviyelere çekecektir (Gelinis, 1996:45).

Tüm bu hususlara karşın etkin ve başarılı bir iç kontrol sistemi bile tüm hile ve kaçakların tamamıyla ortadan kaldırılacağı güvencesini veremez. Sonuç olarak her sistemin kullanıcısı olarak insan gücünün ön plana çıkması bir noktada ahlaki çalışma değerlerinin önemini de gözler önüne sermektedir. En üst düzeyde tasarlanan sistemlerin bile sağlayacağı maksimum verimlilik personellerin sisteme olan inançları ve gösterecekleri performansla paralel olarak değişkenlik gösterecektir. İç kontrol sisteminin verimliliğin azalmasına; (Martin, 1994:48).

- Çalışanların mevcut göreve olan yakınlıklarının düşük seviyede olması,
- Süreç boyunca alınan yanlış kararlar,
- Kurgulanan sistemin çalışanlar tarafından net olarak algılanamaması,
- Çalışanların kişisel problemlerinden doğabilecek basit hatalar sebep olmaktadır.

Çalışanlar arasında yeterli seviyede iş birliği içerisinde bulunulması durumunda sistemin etkinliğinin artacağı çok rahat gözlemlenebilir. Görevlerin ayrılığı ilkesi başarılı bir iç kontrol sistemi uyarlaması için vazgeçilmezdir. Bu ilkenin net olarak uygulanabilmesi içinde aynı veya yakın ilişkiler içinde olan bölümlerde akraba olan kişiler birlikte çalıştırılırsa mevcut engellerin ortadan kaldırılıp hile başvurulması önünde fazla engel kalmayacaktır.



Kurumsal firmaların birçoğu bu sebeple akrabaların aynı bölümde hatta mümkünse şirkette çalışmaması konusunda hassasiyet göstermektedirler. Çünkü bu tarz durumda çalışanların bazı çalışanlar üzerinde pozitif ayrımcılık yapması, etkin ve etik olmayan çalışma şartlarının gerçekleşmesi olasıdır. Yöneticilerin kendi akrabalarına yönelik işe alım yapması ise etkinsizliğe yol açmaktadır. Görevlerin ayrılığı ilkesinin net olarak uygulanması için bahsi geçen uygulamanın yapılması kaçınılmaz hale gelmektedir. (Martin, 1994:48).

İç kontrol sisteminde maksimum verimliliğin elde edilmesinin önünde engel olarak görülebilecek bir diğer unsurda yöneticilerin şeffaf olarak sistemi personellere anlatmasından ziyade onlara baskı yaparak kendi düşünceleri doğrultusunda çalışmalarını talep etmeleridir. Bunun haricinde engel olarak görülebilecek bir diğer konuda günümüz işletmelerinin karmaşık yapısı ve bu yapının sürekli olarak değişkenlik göstermesidir. Karmaşık düzenden kasıt olarak firmanın misyon ve vizyonu, teknolojik gelişmeler karşısında tutumu, eylem planlarının farklılığı gibi durumlar bahsedilmektedir. Bu değişiklikler işletmenin mevcut yapısına göre kurgulanan iç kontrol sistemini olumsuz olarak etkileyecektir (Martin, 1994:48).

İç kontrol sistemi tüm hataları ortaya çıkartma hedefiyle kurgulanmaktadır. Hiçbir sistem tamamıyla bunun garantisini vermese bile burada sistemin hayata geçirilmesinde daha önemli olan husus sağlayacağı faydanın maliyetinden fazla olması gerekliliğidir. İç kontrol sisteminin faydalarının tartışılmayacağı ortamda sistemin işletmelere entegre edilmesinin önündeki en büyük engel maliyettir. Oluşacak maliyet her zaman minimize edilmelidir ancak, maliyetimiz iç kontrol sistemimizin sağladığı getiriden daha az olduğu müddetçe üst yönetim tarafından kabul edilebilir seviyelerde olacaktır (Martin, 1994:48).

## **2.6. İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Ölçülmesinde Kullanılan Yöntemler**

Denetçi görevindeki kişiler elde edilen verilerin düzenli ve şeffaf bir biçimde kayıt altına alınmalıdır. Denetim sonuçlarının kayıt altına alınması mevcut durumun analizinden ziyade ileriye dönük yapılacak olan risk değerlendirmelerinde de önemli bir kaynak niteliğindedir. Bu verileri kayıt altına alma konusu üç başlık altında incelenebilir.

### **2.6.1. Not Alma Yöntemi**

Belirtilen yöntemlerde denetçiler tarafından kayıt altına alınması gereken veriler yazılı olarak kaydedilir. Denetçi süreçle ilgili kayıt altına alınmasını uygun gördüğü noktaları kağıtlara aktarır. Bahsedilen yöntem herkes tarafından kolayca algılanabilecek temel seviyede ve basit bir yöntemdir. Not alırken verilerin kaynağını da not almak son derece önemlidir (Çömlekçi, 1978:47).

### **2.6.2. Anket Yöntemi**

Anket yönteminde denetçiler iç kontrol sistemiyle başlangıç noktasından itibaren sürecin tümünü kapsayacak belirli sayıda soru hazırlarlar. Hazırlanan soruların cevapları genel olarak “Kesinlikle Evet” “Kesinlikle Hayır” veya “Belki” gibi cevaplar olmak üzere üç ihtimallidir. “Kesinlikle Evet” cevapları yoğunlukta olması iç kontrol sisteminde verimliliğin sağlandığının bir göstergesidir. Denetim görevini yerine getiren kişiler anket sonuçlar yüzdesel olarak dağılımını inceleyerek iç kontrol sistemi hakkında değerlendirmeler yaparlar. Küreselleşen dünyada teknolojik olarak ortalamanın üzerinde olan ülkelerde standart olarak tüm işletmelerde devreye alınabilecek anket çalışması yer almaktadır (Çömlekçi, 1978:47).

### **2.6.3. Akış Şemaları Yöntemi**

Akış şemaları yöntemi görselliğin ön plana çıktığı, şirket için veri akışının ifade edilmesi sırasında sembol ve şemaların sıklıkla kullanıldığı bir yöntemdir. Bu şemalar tüm işletmeler için standart değildir, işletmelere özel olarak hazırlanır. Not alma ve anket yöntemi önemli yöntemler olsa da verimlilik açısından akış şemaları yöntemine göre bir adım geridedirler. Akış şemaları yönteminin diğer yöntemlere nazaran en büyük avantajı diğer yöntemlerde kaybedilen zamanın burada telafi edilme şansının olmasıdır.

Zaman açısından diğer yöntemlerin önünde olan akış şemaları yöntemi maliyet olarak ise diğer yöntemlerden oldukça üzerindedir. Firmalarda iç kontrol sisteminin entegre edilmesi aşamasında yukarıda bahsedilen yöntemlerden hangilerinin kullanılacağı kararı denetçi vermektedir (Çömlekçi, 1978:47).

## **2.7. İç Kontrol Sisteminin Kurulmasının Amaçları**

Firmalarda şeffaflığın oluşturulmasında en etkili yöntem iç kontrol sistemidir. Kısa, orta ve uzun vadeli planlamalarda yapılacak olan faaliyetle ve kurulan sistem son

derece önem arz etmekle beraber bu planlamaların üst yönetimden üretimde çalışan personellere kadar net olarak anlatılması için şeffaf olmak esastır.

Firmaların yıllık hedeflerine ulaşamamasında en büyük etken olarak personellerin düşük performansı gösterilmektedir. Buna sebep olan en önemli kriter ise şeffaflık algısının firmanın tümüne net olarak yayılmamasıdır. Şeffaflık algısını tam olarak benimseyemeyen yöneticiler iç kontrol sisteminin yüksek verimlilik sağlayamamasında en büyük etkendir (Özen, 2010:50).

İşletme içerisinde verimliliğin en üst seviyelere çıkmasında kuşkusuz en önemli unsur olan iç kontrol sisteminin amaçları aşağıdaki gibi sıralanabilir (Özen, 2010:50);

- Esas Amaçlar
- Genel Amaçlar
- Öze Amaçlar

### **2.7.1. Esas Amaçları**

İşletmelerin iç kontrol sistemini oluşturmalarındaki en önemli sebep mevcutta sahip olunan soyut ve somut kavramların korunması, verilerin doğruluk ve güvenilirliğini sağlamaktır. Doğru ve güvenilir veri demek güvenilir analiz, güvenilir analiz doğru yorumlama, doğru yorumlama da kritik dönemelerde alınacak doğru kararlar demektir.

İç kontrol sisteminin amaçları ile iç denetim mekanizmasının amaçları birbiriyle örtüşmekte olup aşağıdaki şekilde sayılabilmektedir (Çaldağ, 2003:47).

- Firmaların tüm varlıklarının güvence altında olması sağlamak.
- Verilerin doğruluğunu sağlamak.
- Firma kaynaklarının verimli şekilde kullanılması.
- Hedeflere ulaşılması.
- Yapılmış hilelerin ortaya çıkartılıp yeni hilelerin yapılmasının önüne geçilmesi.
- Veri girişlerinin doğru şekilde yapılmasını sağlamak.

### 2.7.2. Genel Amaçlar

İç kontrol sistemlerinin genel amacı yönetici olarak işletmede görev alan çalışanların görevlerini yüksek performansla yerine getirmelerini sağlamaktır. Dip toplamda yöneticilerin yüksek performansla iç kontrol sistemini devreye alma istekleri sistemin başarılı olması adına önemlidir, daha sonrasında işletmenin tümünde aynı başarının yakalanmasının ardından sistemin işletmeyi hedefe ulaştırması kaçınılmaz olacaktır.

İç kontrol sisteminin genel amaçlarını sıralamak gerekirse;

- Muhasebe ve sayısal raporlamaların yapılması
- Gerçekleşen işlemlerin uygunluğu
- Verilerin korunması

### 2.7.3. Özel Amaçlar

İç kontrol sisteminin başarıyla uygulanması için genel kontrolleriyle birlikte özel kontrol amaçlarının da net olarak tespit edilmesi gerekmektedir. Genel amaçlara daha detaylı odaklanmak adına konulan amaçlar olarak da adlandırılabilir.

Özel amaçlarla ilgili çeşitli tanımlar bulunmaktadır. İlk olarak yetkiden bahsetmek gerekirse; iç kontrol sisteminin içerisinde tüm aşamalar yetkilerle desteklenmelidir. Genel veya bölüm ve şahıslara özel yetkiler bunların arasına dahil olabilir. Yetki işletme için bir kontrol aracı olarak görülebilir ve işletme açısından alınacak kritik kararlarda önemli rol oynamaktadır (Şahin, 2018:15). Yetkilendirme sınırları mutlaka yazılı olarak belirlenmeli, yetkilendirme dışı yapılan işlemlerin hileli ve işletmenin varlıklarına zarar verme ihtimalinin varlığı göz önünde bulundurulmalıdır (Uzay,1999:20).

İkinci tanım olarak geçerlilikten bahsedebiliriz. İşletmenin kayıt altında tutulan tüm verileri gerçekçi olmak zorundadır. Başarılı bir iç kontrol sistemi gerçeklik payı olmayan bilgilerin sisteme kaydedilmesine engel olmalıdır. Bu sayede sistem üzerindeki verilerin doğruluk oranını maksimum seviyelere çekip sağlıklı çıktılar sağlanabilir. Maksimum doğruluktaki verilerde maksimum önemde kritik kararların sağlıklı şekilde alınması anlamına gelmektedir (Şahin, 2018:15).

Üçüncü tanımda ise karşılık bütünlük çıkmaktadır. İşletmeyle ilgili süreçlerin bütünsellik anlamında bir arada incelenmesi ve her sürecin birbiriyle olan bağlantısı anlaşıldıktan sonra iç kontrol sistemine başlanması sistemin sağlıklı olarak uygulanması için son derece önemlidir (Şahin, 2018:15).

Her süreç kendi içerisinde birçok başlığı ve detayı barındırmaktadır. Bu detayların iyi derecede öğrenilip kavranmasından sonra süreçlerin birbiriyle olan ilişkileri çözümlenmelidir. Daha sonrasında süreçlerin bütünselliğini sağlamak çok daha kolay olacaktır. Bütünselliğin sağlanması sonucunda ise hedeflere ulaşmak kaçınılmaz olacaktır.

Dördüncü olarak sınıflandırmadan bahsedeceğiz. Bölümler arasında bütünselliği sağlamak önemli olduğu kadar sağlanan bütünselliğin içinde kaybolmamak adına gerekli sınıflandırmaların yapılması gerekmektedir. Yapılan sınıflandırmalarla spesifik konu başlıklarının detayına inilerek daha sağlıklı incelemeler yapılabilir. İç kontrol sistemi hazırlanırken işlemlerin sınıflandırılmasının net olarak yapılabilmesi için konu hakkında net olarak anlaşılacak prosedürlerin yazılması gereklidir. Yazılan prosedürler tüm çalışanlara izah edildikten sonra sürece devam edilebilir. Sınıflandırma konusu bütünsellik başlığının zıttı olarak kabul edilmemelidir (Şahin, 2018:15).

Bütünsellik dağınık olan süreçlerin toplanmasından ziyade süreçlerin birbiriyle olan ilişkisini ortaya çıkartarak bu ilişkiden bir kazanç sağlamayı hedeflemektir. Süreçlerin birbirleriyle olan ilişkilerinde yapılacak olan incelemeler ciddi kazanımlar için altyapı oluşturacaktır. Sınıflandırma ise analiz yapılma esnasında yığınlar arasında kaybolmamak için inceleme yapılacak alanları tespit edip özelleştirerek daha detaylı ve sağlıklı incelenmesine olanak sağlamaktır (Şahin, 2018:15).

Beşinci kavram olarak karşımıza zamanlılık çıkmaktadır. İşlemlerin zamanında yapılması, veri girişlerinin belirlenen bütçe dönemleri içerisinde eksiksiz olarak yapılması kar/zarar raporlarının doğru şekilde hazırlanabilmesine olanak sağlar. Kar/zarar raporları işletmeler için ciddi öneme sahiptir. Zamanında tespit edilebilecek hatalar ilerleyen süreçlerde daha büyük sorunlara dönüşmeden ortadan kaldırılırlar. Risk değerlendirmesi de zamanlılık kavramıyla yakında ilişkilidir, yapılan değerlendirmelerin en büyük amacı risklerle karşılaşıldığında hızlı çözümler

üretebilmektir. Teknoloji çağında uluslararası düzeyde rekabet seviyesi yüksek firmalarla mücadele edebilme konusunda zamanlılık kavramının yeri son derece önemlidir (Şahin, 2018:15).

Varlıkları Koruma amacı altıncı kavram olarak ele alınabilir. İşletme varlıklarının fiziki olarak korunmasının sağlıklı bir şekilde yapılabilmesi için kaydetme işlemini yapan personelden ayrı bir personel tarafından yürütülmelidir. Varlıklara fiziki erişim yalnızca yetkilendirilmiş personelce yapılmalı, nakit ve benzeri varlıklar güvenilir bir yerde saklanmalıdır (Uzay,1999:20).

Son kavramımız ise mutabakattır. Verilerin belirli dönemlerde birbiriyle karşılaştırılarak hile ve kayıpların önüne geçilmesini karşılıklı mutabakat kalınarak sağlanabilir. Mutabakat genellikle bölümler arasında sıkça kullanılan bir kavramdır. Özellikle finansal veriler için mali dönemler kapanmadan önce karşılıklı mutabakat içinde kalınması son derece önemlidir. Bunun haricinde bölümler birbirinden ayrı yapılar olması birbirleriyle iletişim kurmayacakları veya birbirlerinden destek almayacakları anlamına gelmez. Karşılıklı mutabakatlar kurum içi verimliliği üst seviyelere çıkartacaktır (Şahin, 2018:15).

Mutabakat hem şirket içi hem de şirketler arasında yapılmaktadır. Şirket içi yapılan mutabakat daha çok yolsuzluk ve mal kaçırma olasılığını düzenlemeye yöneliktir. Kurumlar arası mutabakat ise şirketlerin naylon fatura vs. kullanarak ay sonu düzenlenen formlarda vergilendirmeden kaçmamaları için yapılır. Sonuç olarak mutabakat şirketin düzeni, işlemesi ve verimliliği açısından önemli bir etkiye sahiptir.

## **2.8. İç Kontrol Sisteminin Unsurları**

İç kontrol sisteminin standartlara bağlanmasıyla birlikte firmalarda uygulanması ve ciddi verimlilik elde edilmesi için dikkat edilmesi gereken bir diğer unsurdaki iç kontrol sisteminin unsurlarıdır. Her biri iç kontrol sisteminin temel taşlarından olan unsurlar; kontrol çevresi, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim, gözetim/izletme olarak sıralanmaktadır. İç kontrol sisteminin unsurlarının ayrı ayrı çok iyi kavranması, daha sonrasında ise birbirleriyle olan ilişkisinin net olarak algılanması son derece önemlidir. İç kontrol sisteminin en önemli amaçlarından biri olan bütünsellik kavramının iç kontrol sistemini analiz ederken göz önünde bulundurmaya gerekir.

### **2.8.1. Kontrol Çevresi**

Sağlam temellere dayandırılan iç kontrol sistemi için en önemli husus başarılı bir kontrol ortamıdır. Kontrol çevresinin etkilerinden en önde geleni iç kontrol sisteminin yapısında disiplini sağlayarak iç kontrol sisteminin temelden hedeflere ulaşmaya kadar güvenilir bir çizgide ilerlemesini sağlamaktır.

Üst yöneticiler ve yönetim kurulu üyeleri bir işletmenin çalışma disiplininin sağlanmasında esas belirleyiciler olup, işletmede iç kontrol bilincinin oluşmasında çalışanların davranışlarını ve faaliyetlerini etkilemektedirler. Kontrol çevresinin geliştirilmesinde üst yöneticiler güncel uygulamaları takip ederek iç kontrol sisteminin temeli olan kontrol çevresinde uygulayabilmelidirler. Bu da çalışanların belirli dönemlerde eğitimlere dahil edilmesi ile mümkündür. (Türedi;Karakaya,2015:72).

Ayrıca sistem içerisinde maksimum verimin sağlanması adına ne tür amaçlara öncelik verilmesi gerektiğini konusunu netleştirir. Kısacası iç kontrol sistemi için bir başlangıç noktası, aynı zamanda yol haritası olarak da değerlendirilebiliriz. İç kontrol sisteminin kendi içerisinde disipline olmasını sağlayarak süreçlerin hedeflere ulaşmasına daha net adımlarla ilerleyebilme olanağı sağlanmaktadır.

Kontrol çevresinin etkinliğini etkileyen ilkeler şunlardır; (Yılancı,2015:68)

- Etik değerlere bağlılık ve Dürüstlük
- Gözetimin sorumluluğu
- Organizasyon yapısındaki yetki ve sorumluluklar
- Hedefleri gerçekleştirebilecek yetkinlikte uzman personel
- Çalışanların sorumluluğu
- Üst yönetim düzeyinde katılım olarak sıralanabilir.

### **2.8.2. Risk Değerlendirme**

Risk değerlendirme en basit ifadeyle işletmelerin mevcut işleyişlerinde karşılarına çıkan olumsuz durumlarda karşı uygulamaya alacakları eylem planının hazırlanması kısmıdır.

“Risk değerlendirme, işletmenin hedeflerinin gerçekleştirilmesinin önünde engel olarak bekleyen mevcut ve oluşabilecek riskleri tespit ve daha sonra bu riskleri detaylı inceleyerek bunlara karşı en uygun planlamaların belirlenmesidir. Risk değerlendirmesi süreci, riskin tespit edilmesi, gerekli ölçümlerin yapılması, tüm planlama içerisinde risk kapasitesini belirleme ve en önemlisi kriz ortamında risklere karşı alınacak kararlarının oluşturulduğu kısımdır. Planlamaların ve süreçlerin yapısının çevresel koşullarında etkisiyle sürekli güncellenmesi sebebiyle risk değerlendirmesi de aynı periyotta kendisini güncelleyen bir yapıda olmak zorundadır” (Intosai Gov 9100, 2004).

Risk değerlendirmesi değişen çevresel koşulları, imkanları, riskleri tespit edip gerekli analizleri sağladıktan sonra değişim gösteren riskleri göğüslemek üzere iç kontrolde güncellemeler yapmayı ifade eder. Ayrıca risk değerlendirmesi her potansiyel riskin önleneyeği garantisini veremez. Ancak önlemez risklerle karşılaşılsa bile risk değerlendirmesinde asla vazgeçilmez. Risk değerlendirmesi riskleri tamamen ortadan kaldırmamakla birlikte minimum seviyeye çekmeyi de amaçladığı için önlemez risklerle karşılaşılması risk değerlendirmesinin yapılmasına engel değildir (Intosai Gov 9100, 2004: 154).

COSO İç kontrol modeline göre risk değerlendirmesine yönelik ilkeler, şu şekilde sıralayabiliriz (COSO,2013):

- İşletmenin hedeflerine yönelik risklerin tespit edilebilmesi için hedeflerin açık ve net bir şekilde belirlenmesi
- İşletmenin hedeflerine ulaşması yolunda risklerin tespit edilmesi ve bu risklerin doğru analiz edilebilmesi
- Hedeflere yönelik risk yönetim sürecinde suiistimal riskinin değerlendirilmesi
- İç Kontrol yapısını etkileyecek önemli değişikliklerin işletmeyi etkileme durumunun değerlendirilmesi

### **2.8.3. Kontrol Faaliyetleri**

Risk değerlendirilmesinin yapılmasının ardından kriz ortamlarında değerlendirmeler sonucu öngörülen problemlerden biriyle karşılaşıldığında atılması gereken adımların planlanması kontrol faaliyetleri sayesinde yapılır. Diğer bir bakış açısıyla kontrol faaliyetleri kriz ortamlarında problemleri ilk olarak göğüslemekte



işletmeye hareket kabiliyeti kazandırmaktadır. Risk ortamlarında en olumsuz hareket hareketsiz kalmaktır. İşletmenin kriz ortamından çıkartılması için herhangi bir eylem yapılmaması mevcut krizin katlanarak çoğalmasına sebebiyet verebilir. Bu sebeple kriz ortamlarını minimum zaman diliminde bertaraf edebilmek için başarılı risk değerlendirme çalışmalarının yapılması şarttır (Intosai Gov 9100, 2004).

“Kontrol faaliyetlerinin belirlenen hedeflerle paralel olması, dönem boyunca sürekli planlandığı şekilde işlev görmesi ve maliyetinin uygun, kapsamlı, makul ve kontrol hedefleriyle doğrudan bağlantılı olması gerekir. Kontrol faaliyetleri organizasyonun geneline ve tüm fonksiyonlara konulur. Bu faaliyetler arasında ortaya çıkarıcı ve önleyici türden bir dizi kontrol faaliyeti bulunur. Kontrol faaliyetleri farklı farklı olduğu gibi, bir dizi politika ve prosedürü de kapsar” (Intosai Gov 9100, 2004).

COSO’ya göre Kontrol Faaliyetlerine yönelik ilkeler şunlardır (COSO,2013):

- Hedeflere yönelik risklerin en aza indirilmesine katkıda bulunacak kontrol faaliyetlerinin belirlenmesi ve geliştirilmesi
- Teknoloji destekli genel kontrol faaliyetlerinin belirlenmesi ve geliştirilmesi
- Kontrol faaliyetlerine destek olabilecek politika ve prosedürlerin oluşturulması

Kontrol faaliyetleri iç kontrolün diğer tüm unsurlarıyla bütünleştirilmelidir. Düzeltici önlemler kontrol faaliyetlerini tamamlayan bir gerekliliktir. Herhangi kontrolün uygulamaya konmasıyla birlikte güvenilirliğinin sağlanması da son derece önemlidir.

#### **2.8.4. Bilgi ve İletişim**

İç Kontrol sisteminin bir diğer unsuru olan bilgi ve iletişim ile birlikte işletmelerin ihtiyacı olan her türlü bilgi uygun bir şekilde sınıflandırılarak kaydedilir. Kaydedilen bu bilgiler süreç sorumlularına çeşitli iletişim kanalları ile iletilir (Özer,2015:79).

“Etkin bilgi ve iletişim bir işletmenin iş görmesi ve faaliyetlerini kontrol etmesi için yaşamsal önemdedir. İşletme yönetimi işletme içi işler için olduğu kadar işletme dışı işlerle bağlantılı olarak uygun, eksiksiz, güvenilir, doğru ve zamanında iletişim kurmaya ihtiyaç duyar. Hedeflerini gerçekleştirmek için işletmenin her kesiminde

bilgiye ihtiyaç vardır. Başarılı ve verimli bir iç kontrol sistemi uygulaması için işletme içerisindeki tüm personellerden gerekli bilgiler temin edilmeli çalışanlarla sistemin amaçladığı noktalar paylaşılmalıdır. Şeffaflık bu noktada iç kontrol sisteminin başarıya ulaşması için son derece önemlidir (Intosai Gov 9100, 2004: 155-156).

Bilgilerin oluşabilmesi için verilerin toplanması gerekmektedir. Veriler her zaman sürece faydalı bilgiyi oluşturmayabilirler. Sağlıklı, güncel ve faydalı verilerden elde edilen bilgiler ilgili kişi yada birimlere zamanında ulaşmadıkça iç kontrol sürecinin etkin ve verimli işlediğinden söz edilemez (Özer, 2010:86).

Yönetim tarafından sonuç odaklı kararların alınması aşamasında bilginin doğruluğu ve güvenilirliği son derece önemlidir. Bu bilgilerin doğru, zamanında, güncel olması gerekmektedir. Grupların ve kişilerin sorumluluklarını etkin olarak yerine getirmelerini sağlayarak onların beklentilerini karşılaması gereken bilgiler iletişimin esasını oluşturur. Kritik öneme sahip olan yönetim ve personel arasındaki ilişki iyi kurgulanması gereken temel ilişkilerdendir. Personellerin üzerine düşen sorumlulukları yerine getirmelerinde yönetim ile olan ilişkileri son derece önemlidir. Personellerin verimli bir şekilde çalışmalarını için yöneticilerinden hedefler doğrultusunda net bilgiler alarak bu hedeflere ulaşma doğrultusunda yapması gereken hususları dinlemesi son derece önemlidir. Bu sayede personeller kendilerini daha değerli hissederek yaptıkları işleri sahiplenme duygusu içerisinde yapacaklardır “(Intosai Gov 9100, 2004: 156).

COSO’ya göre bilgi ve iletişim ilkeler şunlardır (COSO,2013):

- İç kontrol faaliyetlerinin etkili işlemesi için kaliteli ve gerekli temin edilerek kullanılması
- Hedefler ve sorumluluklar da dahil olmak üzere gerekli bilginin kontrol ortamında yer alan işletme çalışanlarıyla paylaşılması
- İşletme dışı paydaşlarla bilgi ve iletişim kurulması

### **2.8.5. Gözetim/İzleme**

İşletme faaliyetleri zaman içerisinde değişiklik gösterebilir. Bu durumda uygulanan kontrolleri de gözden geçirmek gerekir. Etkin olan bir kontrol prosedürü etkinliğini yitirmiş olabilir veya iç kontrol sisteminin kurulduğu şartlar değişmiş olabilir.

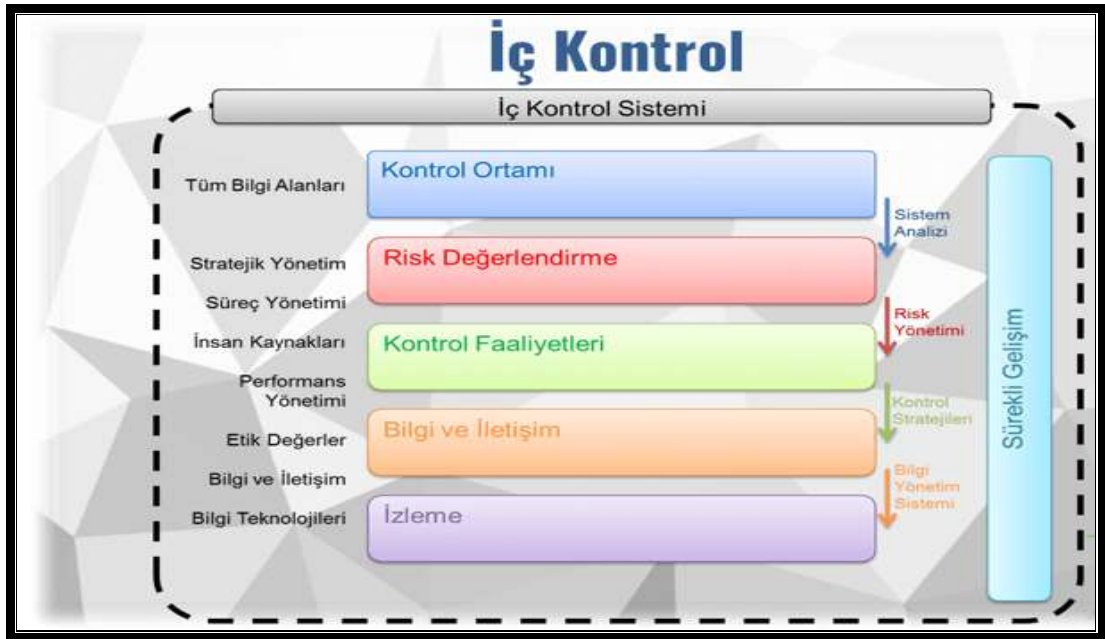
Bunun neticesinde işletme yönetimi iç kontrol sisteminin etkinliğini ve riskleri işaret etmeye devam edip etmediğini belirlemek durumundadır (Özbek,2012:446).

Bir başka ifadeyle gözetim; iç kontrol sistemi içerisinde yer alan standartlar ve unsurların uygulanabilirliğinin denetim altında tutulmasıdır. Verdiği katkının ölçülmesi hedeflerin yakalanma yüzdelerinin gözden geçirilmesi adına sürekli gözetim sağlamak işletme adına kıymet arz etmektedir. Ölçemezsen yönetemezsin ilkesini de göz önüne alacak olursak mevcut sistemin düzenli olarak izlenmesi ve analizlerle yönetime bilgi verilmesi önem arz etmektedir. Yöneticiler bu bilgiler sayesinde süreçte farklı iyileştirmeler yaparak maksimum verimliliği daha çabuk sağlayabilirler. Sonuç olarak iç kontrol sistemi amaca ulaşma yolunda bir araç ise bu sistemde gözlemlenerek yönetime bilgi verilmesi son derece doğal ve faydalıdır.

İzleme Faaliyetleri ile ilgili sunulan iki temel ilke şunlardır (Yıllancı,2015:70)

- İç kontrol süreci sürekli olarak veya ayrıca değerlendirmeye tabi tutulmalıdır.
- Yapı içerisindeki eksiklikleri tespit ederek, gerekli olanları üst yönetim kurulu ve sorumlu kişilere zamanında iletilmesi gerekir.

Şekil 2.4. İç Kontrol Sistemi



**Kaynak:** (<http://tusside.tubitak.gov.tr/tr/yetkinliklerimiz/kurumsal-sistem-yapilandirma/Ic-Kontrol>10.12.2019).

## 2.9. Makine İmalatı İşletmelerinde İç Kontrol Sisteminin Uygulanabilirliği

Bu bölümde yukarıdaki bölümlerde yapılan literatür çalışmaları ışığında iç kontrol sisteminin sanayi sektöründe faaliyet gösteren bir firmanın iç kontrol sistemi incelenmiştir. Uygulamaya konu olan işletme makine imalatı sektöründe faaliyet gösteren asfalt makineleri imalatı yapan ve iç kontrol sistemi olarak COSO İKS modelini benimseyen bir firmadır. İşletmede kurulu bir iç kontrol sistemi bulunmakta ve mevcutta işler durumdadır. İşletme iç kontrol sisteminin etkinliğini, yönetimin verdiği önemi ve çalışanların iç kontrol sistemi farkındalığını anlamak için COSO İç Kontrol Sistemi Değerlendirme şablonu ve işletmenin mevcut iç kontrol sistemi değerlendirilmiştir.

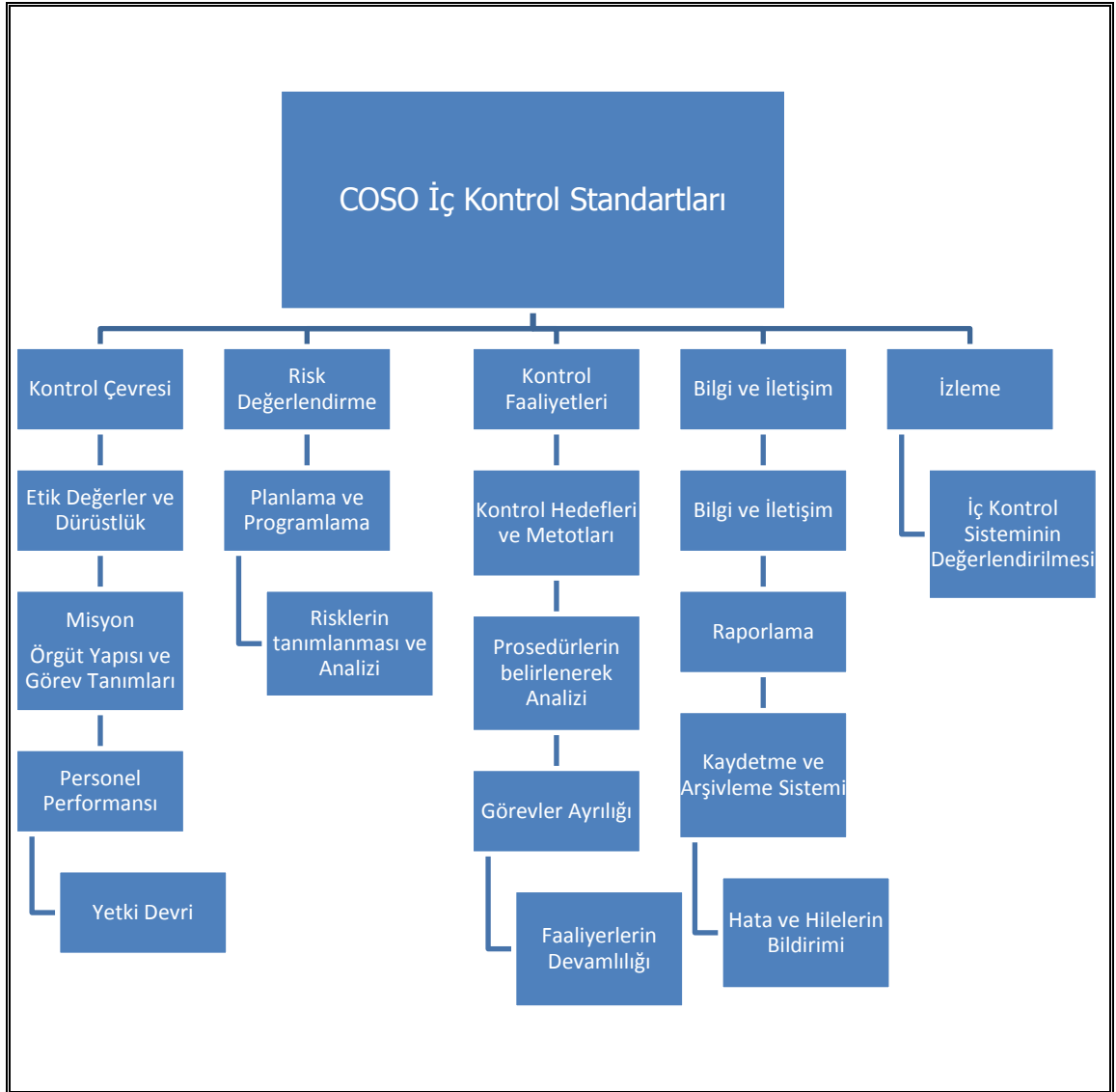
İç kontrol sistemini tekrar tanımlayacak olursak; üst yönetim ve işletme çalışanlarınca etkilenen ve aşağıda yazılı hedeflerin gerçekleşmesi için makul bir güvence sağlayan süreçtir:

İç kontrol sisteminin asıl amacı işletmenin hedeflerine ulaşılmasına katkı sağlamak olup, en belirleyici unsur insandır. Bütün risklerin öngürülebilir olmaması nedeniyle hedeflere ulaşmada kesin bir güvence değil makul bir güvence sağlanmaktadır. İç kontrol bir sefere mahsus, anlık veya işletme faaliyetlerinden bağımsız yürütülen bir süreç olmayıp tüm süreçlerin içine yerleştirilmiş, devamlılığı olan bir uygulama olarak karşımıza çıkmaktadır (<http://www.tide.org.tr/uploads/TI%CC%87DE-COSO%20Sunumu%202013%20son.pdf10.12.2019>).

Uygulamada en sık karşımıza çıkan iç kontrol sistemi modellerinden Coso İç Kontrol sistemi birinci bölümde açıkladığımız 5 unsur ve 17 ilkede incelenmiş olup unsurlarla bileşenlerin birbiriyle uyumlu olmasını gerekli kılmaktadır.

Öncelikle şunu belirtmek gerekir ki her işletmenin zayıf veya güçlü bir kontrol sistemi vardır. Uygulama kısmında ele alacağımız asfalt makineleri imalatı yapan bir firmada kontrol sisteminin zayıf ve güçlü olup olmadığını birinci ve ikinci bölümden edindiğimiz bilgiler ışığında değerlendireceğiz.

Şekil 2.5. COSO Standartları



**Kaynak:** [http://www.ktu.edu.tr/dosyalar/48\\_00\\_00\\_39381.pdf](http://www.ktu.edu.tr/dosyalar/48_00_00_39381.pdf)

### 2.9.1. Kontrol Çevresi Standartları

Sağlam temellere dayandırılan iç kontrol sistemi için en önemli husus başarılı bir kontrol ortamıdır.

Bu standart temel oluşturduğundan firma hakkında genel bilgiler ve standardın getirdiği ortam net olarak ortaya konulmalıdır.

### **Etik Değerler ve Dürüstlük**

İşletme çalışanlarının davranışları ile ilgili kurallar çalışanlarca bilinmeli ve aşağıda sayılı şartlara uyum sağlanmalıdır ([http://www.ktu.edu.tr/dosyalar/48\\_00\\_00\\_39381.pdf](http://www.ktu.edu.tr/dosyalar/48_00_00_39381.pdf)).

- İç kontrol sistemi gerek üst yönetim gerekse diğer personeller tarafından sahip çıkılarak desteklenmelidir.
- Yöneticiler çalışanlara örnek davranışlar içinde bulunmalıdır.
- İşletme yönetimince belirlenen etik kurallar belirlenmeli ve hereksin uyması sağlanmalıdır.
- Dürüstlük, şeffaflık ve hesap verebilirlik sağlanmalıdır.
- İşletme yönetimi çalışanlara eşit ve adil davranmalıdır.
- Faaliyetlere ilişkin bütün bilgi ve belgeler eksiksiz ve doğru olmalıdır.

### **Misyon, Örgüt Yapısı ve Görev Tanımları**

İşletmenin misyonu ile departmanların ve çalışanların görev tanımları yazılı bir şekilde belirlenerek çalışanlara duyurulmalı ve uygun bir örgüt şeması aşağıdaki kurallar çerçevesinde oluşturulmalıdır [http://www.ktu.edu.tr/dosyalar/48\\_00\\_00\\_39381.pdf](http://www.ktu.edu.tr/dosyalar/48_00_00_39381.pdf):

- İşletmenin misyonu ve vizyonu belirlendikten sonra duyurularak çalışanlar tarafından benimsenmesi sağlanmalıdır.
- Üst yöneticilerin ve çalışanların görev tanımları yazılı olarak oluşturulmalı ve duyurulmalıdır.
- Üst yönetimin görevleri ve bu görevlere ilişkin yetki ve sorumluluklarını kapsayan görev dağılım çizelgesi oluşturularak personele bildirilmelidir.
- Örgüt yapısı, temel yetki ve sorumluluk dağılımı uygun raporlama ve hesap verebilirlik ilişkisi anlaşılır bir şekilde gösterilmelidir.
- Bütün yöneticilere verilen görevlerin sonuçlarını izlemeye yönelik mekanizmalara yer verilmelidir.

## **Personelin Performansı ve Yeterliliği**

Bu standart için işletmede bulunması gereken asgari şartlar aşağıdaki gibidir:  
<https://www.hssgm.gov.tr/content/documents/belgeler/%C4%B0%C3%A7%20Kontrol%20Rehberi.pdf>

- İnsan kaynakları yönetimi işletmenin amaç ve hedefleri ile uyumlu olmalıdır.
- Tüm çalışanlar görevlerini etkin bir şekilde yürütebileceği nitelikte olmalıdır.
- Her vazife için uygun personel görevlendirilmeli ve mesleki yeterliliğine dikkat edilmelidir.
- Çalışanların yaptıkları vazifelerle ilgili almaları gereken eğitim ihtiyaçları belirlenerek yıl içinde planlanıp gerekli eğitimler verilmelidir.
- Personelin performansı ve yeterliliği birim yöneticisi tarafından yılda en az bir kere değerlendirilmeli ve sonuçları personel ile görüşülmelidir.
- Performans değerlendirmesi sonucu yetersiz bulunan personeli geliştirmeye yönelik önlemler alınmalı, performansı yüksek olan personeller için ödülleri verilmelidir.
- Personelin işe girişi, rotasyonu, kariyer planlaması, eğitim ve performans değerlendirmesi gibi özlük haklarını ilgilendiren hususlar insan kaynakları departmanı tarafından yazılı bir şekilde belirlenmiş olmalı ve personele duyurulmalıdır.

## **Yetki Devri**

İşletmelerde yetkiler ve yetki devirleri açıkça belirlenmeli ve yazılı olarak duyurulmalıdır. Yetki devredilirken risk ve önemi dikkate alınarak devredilmeli, aşağıdaki sayılı şartlara dikkat edilmelidir:  
<https://www.hssgm.gov.tr/content/documents/belgeler/%C4%B0%C3%A7%20Kontrol%20Rehberi.pdf>

- İş süreçlerindeki kontrol eden ve olur veren merciler belirlenerek personele duyurulmalıdır.

- Yetki devirleri işletme üst yönetimince belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde devredilen yetkinin sınırlarını açık bir şekilde göstererek yazılı olarak belirlenmeli ve ilgililere bildirilmelidir.
- Yetki devri, devredilen yetkilerin önem derecesine uyumlu olmalıdır.
- Yetkilendirilen kişi yetkinin gerektirdiği bilgi, tecrübe ve kabiliyete sahip olmalıdır.
- Yetkilendirilen kişi belirli dönemlerde yetkiyi devraldığı kişiye vazifesi ile ilgili bilgi vermeli, yetkilendiren kişi de vazifeyi takip etmelidir.

### **2.9.2. Risk Değerlendirme Süreci**

İşletmenin hedeflerine ulaşması yolunda karşılaşılabileceği riskler aşağıda belirlenen standartlara göre tanımlanmalı, değerlendirilmeli ve gerekli önlemler alınmalıdır:

<https://www.hssgm.gov.tr/content/documents/belgeler/%C4%B0%C3%A7%20Kontrol%20Rehberi.pdf>

### **Programlama ve Planlama**

- İşletmeler, misyon ve vizyonlarını belirlemek, stratejik hedefler belirlemek, performans ölçmek, izlemek ve değerlendirmek amacıyla tüm çalışanların katıldığı stratejik plan oluşturmalıdır.
- İşletmeler, yürütecekleri program ve faaliyetleri ile kaynak gereksinimlerini, performans göstergelerini de gösteren performans programı hazırlamalıdır.
- Bütçe, stratejik plana uygun olarak hazırlanmalıdır.
- Yöneticiler yapmış oldukları faaliyetlerin, performans programıyla belirlenen hedeflere ve stratejik plana uygunluğunu sağlamalıdır.
- İşletme yönetimi, işletmenin hedeflerine uygun özel hedefler belirleyerek ilgili personele duyurmalıdır.
- İşletmenin ve bölümlerin hedefleri ilgili, şeffaf, ölçülebilir, ulaşılabilir ve süreli olmalıdır.



## **Risklerin Tanımlanması ve Analizi**

İşletme hedeflerinin gerçekleşmesini önleyecek riskler aşağıdaki standartlar doğrultusunda tanımlanarak analiz edilmeli ve tedbirler alınmalıdır:

<https://www.hssgm.gov.tr/content/documents/belgeler/%C4%B0%C3%A7%20Kontrol%20Rehberi.pdf>

- İşletmeler, her yıl planlı bir şekilde amaç ve hedeflerine yönelik riskleri tanımlamalıdır.
- Risklerin çıkabilme olasılığı ve tahmin edilen etkileri yılda en az bir kez değerlendirilmelidir.
- Risklere karşı alınacak tedbirlerle ilgili eylem planları oluşturulmalıdır.

### **2.9.3. Kontrol Faaliyetleri**

Kontrol faaliyetleri, işletmenin hedeflerini gerçekleştirmesine yönelik tanımlanan riskleri yönetmek amacıyla oluşturulan prosedür ve politikalar olur aşağıdaki şekilde 17 genel şart olarak sıralanmıştır:

<https://www.hssgm.gov.tr/content/documents/belgeler/%C4%B0%C3%A7%20Kontrol%20Rehberi.pdf>

### **Kontrol Stratejileri ve Yöntemleri**

- Her bir faaliyet ve riskleri için uygun strateji kontrol ve metotları tanımlanarak uygulanmalıdır.
- Kontroller, gerekli durumlarda işlem öncesi kontroller, işlem esnasında kontroller ve işlem sonrası kontrolleri de kapsamalıdır.
- Bilanço varlıklarının dönemsel kontrolü ve güvenliği sağlanmalıdır.
- Belirlenmiş kontrol metotlarının maliyeti faydasını aşmamalıdır.

### **Prosedürlerin Belirlenmesi ve Belgelendirilmesi**

- İşletmeler mali olaylarla ilgili yazılı prosedürler belirlemelidir.
- Yazılı prosedürler mali olayların başlaması, uygulanması ve neticelendirilmesi aşamalarını kapsamalıdır.

- Yazılı prosedürler yasal düzenlemelere uygun, güncel ve ilgili personelce anlaşılabilir olmalıdır.

### **Görevler Ayrılığı**

- Her faaliyet ve mali olayların uygulanması, kayıtlara alınması, onaylanması ve kontrolü farklı kişilerce yapılmalıdır.
- Personel yetersizliği durumlarında yöneticiler risklerin farkında olmalı ve gerekli tedbirleri almalıdır.

### **Hiyerarşik Kontroller**

- İşletme yönetimi, yazılı prosedürlerin etkin ve devamlı bir şekilde uygulanabilmesi için gerekli kontrolleri yapmalıdır.
- Üst yönetim, çalışanların işlemlerini izlemeli ve onaylamalı, hata ve hilelerin giderilmesi için gerekli talimatları vermelidir.

### **Faaliyetlerin Sürekliliği**

- Personel yetersizliği, geçici veya sürekli işten ayrılma, bilgi teknolojilerindeki değişim, yasal düzenlemelerdeki değişiklikler ile olağanüstü durumlar gibi faaliyetlerin devamlılığını etkileyen nedenlere karşı gerekli tedbirler alınmalıdır.
- Gerekli durumlarda usulüne uygun bir şekilde vekaleten personel görevlendirilmelidir.
- İşinden ayrılan veya yeri değiştirilen personelin yaptığı iş ve işlemlerin durumunu, ilgili belgeleri de içeren bir raporun bu işte görevlendirilecek yeni kişiye sunulması yönetici tarafından sağlanmalıdır.

### **Bilgi Sistemleri Kontrolleri**

- Bilgi sistemlerinin güvenilirliğini ve devamlılığını sağlayacak kontroller yazılı bir şekilde tanımlanmalı ve uygulanması sağlanmalıdır.

- Bilgi sistemlerine veri girişi ile bu verilere erişim konusunda gerekli yetkilendirmeler yapılmalı, hata ve hilelerin tespiti, önlenmesi ve düzeltilmesini sağlayacak mekanizmalar oluşturulmalıdır.
- Birlikte ve etkileşerek yönetmeyi sağlayacak mekanizmalar oluşturulmalıdır.

#### **2.9.4. Bilgi ve İletişim**

##### **Bilgi ve İletişim**

- İşletmelerde iç ve dış iletişimi içine alan yatay ve dikey olmak üzere etkin ve devamlı bir bilgi iletişim kanalı olmalıdır.
- Gerek yöneticiler gerekse diğer çalışanlar ihtiyaçları olan bilgiye zamanında ulaşabilmelidirler.
- Bilgiler eksiksiz, güvenilir, doğru ve anlaşılabilir olmalıdırlar.
- Tüm çalışanlar performans programı ve bütçenin uygulanması ile ilgili bilgi kaynağına zamanında ulaşabilmelidirler.
- Yönetim bilgi sistemi, üst yönetimin ihtiyacı olan bilgileri ve raporları oluşturabilecek ve değerlendirebilecek şekilde planlamalıdırlar.
- İşletme yöneticileri, işletmenin misyon ve hedefleri çerçevesinde beklentilerini rol ve sorumlulukları kapsamında tüm çalışanlara bildirmelidirler.
- İşletmenin yatay ve dikey bilgi sistemi tüm çalışanların analiz, öneri ve sorunlarını iletebileceği şekilde tasarlanmalıdır.

##### **Raporlama**

- Faaliyet sonuçları ve değerlendirmeler yıllık faaliyet raporunda gösterilmeli ve duyurulmalıdır.
- Tüm çalışanların faaliyetleri ile ilgili hazırlaması gereken raporlar iç iletişim kanallarıyla ilgili personellere bildirilmelidir.

##### **Kayıt ve Dosyalama Sistemi**

- Elektronik ortamdakilerde dahil olmak üzere gelen ve giden evraklar işletme içi haberleşmeyi kapsamalıdır.

- Sistem güncelliğini korumalı ve tüm çalışanlar ve yöneticiler tarafından ulaşılabilir ve izlenebilir olmalıdır.
- Kaydetme ve dosyalama sistemi kişisel verilen gizliliğini korumalıdır.
- Belirlenmiş standartlara uygun olmalıdır.
- Gelen ve giden evraklar zamanında kayıt altına alınmalı, sınıflandırılmalı ve dosyalama sistemine uygun bir şekilde korunmalıdır.
- Standartlara uygun arşiv ve dökümantasyon sistemi kurulmalıdır.

### **Hata, Hile ve Yolsuzlukların Bildirilmesi**

- Hata, hile ve yolsuzlukların bildirim yöntemleri belirlenmeli ve duyurulmalıdır.
- İşletme yöneticileri olası hata, hile ve yolsuzluklar karşısında yeterli incelemeleri yapmalıdır.
- Hata ve usulsüzlükleri bildiren çalışana haksız bir muamele yapılmamalıdır.

### **2.9.5. İzleme / Gözetim**

#### **İç Kontrol Sisteminin Değerlendirilmesi**

- İç kontrol sistemi işletme yönetimince devamlı izlenmeli veya özel analiz teknikleri kullanılarak değerlendirilmelidir.
- Sürecin eksikleri ve uygunsuzlukları belirlenmeli ve gerekli önlemler alınması hususunda yeni metotlar geliştirilmelidir.
- Değerlendirme sürecine ilgili bölümlerin katılımı sağlanmalıdır.
- İç kontrolün değerlendirme sürecinde , işletme yönetiminin, çalışanların ve varsa dış denetçilerin raporları dikkate alınmalıdır.
- Değerlendirme sonrası alınması gereken önlemler bir eylem planı doğrultusunda uygulanmalıdır.

#### **İç Denetim**

- İç denetim faaliyeti, denetim komitesi tarafından önceden belirlenmiş standartlara uygun bir şekilde yürütülmelidir.
- Denetim sonucunda üst yönetimce alınması gereken önlemler için eylem planı hazırlanmalı, uygulanmalı ve izlenmelidir.

## 2.10. İç Kontrol Sistemi Soru Formu Sonuçları

İç kontrol sisteminin değerlendirilebilmesi için iç kontrol unsurları çerçevesinde soru formları ile departmanlarda ölçümler yapılmalıdır. İşletmenin hedeflerine ulaşmasında iç kontrol sisteminin hangi ölçüde faydalı olduğu bu sorularla sağlanacaktır. Soru formlarını cevaplandıran işletme çalışanlarının vereceği cevaplar büyük öneme sahip olmakla birlikte sistemin işletmedeki gelişmişlik belirleme noktasında kullanılacaktır.

Bölüm yöneticileri kendi birimlerinde iç kontrol sisteminin işleyişini ayrıntılı olarak değerlendirerek bu soruların cevaplanmasından sorumludurlar.

Soru formunda; kontrol çevresi standartlarına yönelik 24, Risk Değerlendirme Standartlarına ilişkin 15, Kontrol Faaliyetlerine ilişkin 12, Bilgi ve İletişim standartlarına ilişkin 11 ve İzleme standartlarına ilişkin 7 standart olmak üzere toplamda 69 soru ile değerlendirilmiştir. Her bir sorunun doğru olması durumunda Evet (2 Puan), iyileştirme çalışmalarının devamı durumunda İyileştirilmekte (1 Puan), herhangi bir faaliyet olmaması durumunda Hayır (0 Puan) seçeneklerinin işaretlenmesi suretiyle soruların cevaplandırılması istenmiştir (<http://strateji.idari.erdogan.edu.tr/Files/Images/ic-kontrol-calisma-son-so...-25092018163430.pdf>).

- Evet (2 Puan)
- İyileştirilmekte (1 Puan)
- Hayır (0 Puan)

Bölümlerin değerlendirme puanları, aşağıdaki şekilde değerlendirilmiştir: (<http://strateji.idari.erdogan.edu.tr/Files/Images/ic-kontrol-calisma-son-so...-25092018163430.pdf>)

- % 0-25 Puan Aralığı: İç kontrol sistemi gelişim düzeyinin en düşük düzeyde olduğunun göstergesi niteliğinde olup iç kontrol sisteminin işletmede neredeyse hiç uygulanmadığı anlamına gelmektedir. İç kontrol sistemi yapısının oluşturulabilmesi için danışmanlık ve yönlendirmede bulunulması gerekmektedir.

- %26-50 Puan Aralığı: İç kontrol sisteminin gelişiminin düşük bir seviyede seyrettiğinin göstergesi niteliğinde olup iç kontrol sistemine ilişkin farkındalık ve anlayışın bulunduğu yahut iç kontrol sisteminin kurulması için çalışmalara başlandığı anlaşılmaktadır. Fakat çalışmaların artarak devamı ve bir an önce uygulamaya geçilmesi son derece önemlidir.
- %51-75 Puan Aralığı: İç kontrol sisteminin gelişiminin orta seviyede seyrettiği, sistemin uygulanmaya başladığı ancak iyileştirmelere ihtiyacı olduğu anlamına gelmektedir.
- %75-90 Puan Aralığı: İç kontrol sisteminin gelişiminin yüksek düzeyde olduğu ve iç kontrol sisteminin işletme kültüründe benimsendiği görülmektedir. Uygulamanın daha üst düzeyde olabilmesi için neleri geliştirebileceği değerlendirilebilir.
- %90-100 Puan Aralığı: İç kontrol sisteminin çok iyi bir şekilde uygulandığı ve gelişiminin en üst seviyede olduğu görülmektedir.

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### 3. ASFALT MAKİNESİ İMALATI YAPAN A.N.A. MAKİNE A.Ş.'DE UYGULAMA

Bu bölümde yukarıdaki bölümlerde yapılan literatür çalışmaları ışığında iç kontrol sisteminin asfalt makinesi imalatı sektöründe faaliyet gösteren bir firmanın iç kontrol sistemi incelenmiştir. Uygulamaya konu olan işletme makine imalatı sektöründe faaliyet gösteren asfalt makineleri imalatı yapan ve iç kontrol sistemi olarak COSO İKS modelini benimseyen bir firmadır. İşletmede kurulu bir iç kontrol sistemi bulunmakta ve mevcutta işler durumdadır. İşletme iç kontrol sisteminin etkinliğini, yönetimin verdiği önemi ve çalışanların iç kontrol sistemi farkındalığını anlamak için COSO İç Kontrol Sistemi Değerlendirme şablonu ve işletmenin mevcut iç kontrol sistemi değerlendirilmiştir.

#### 3.1. İşletme Hakkında Genel Bilgiler

A.N.A. Makine A.ş. 1983 yılında faaliyetine başlayan asfalt üretimi ve uygulamalarında ihtiyaç duyulan makineleri üretmektedir.

A.N.A. Makine yaptığı tasarım ve üretim modellerindeki yenilik ve değişiklikleri öncelikle kendi tesislerinde deneyerek sektöre sunması ile elde ettiği bu avantaj sayesinde birçok yeni icat ve tasarımın kaynağını oluşturmaktadır. Örneğin asfalt makinelerine entegre edilerek enerji tasarrufu sağlayan çok özel sistemler tasarlamıştır.

Rahat taşınabilir ve sade asfalt makinelerinden, tam entegre profesyonel asfalt plantlerine kadar geniş ürün ağıyla çalışan firma her dönemde müşteri beklentilerinin üzerinde hedefler belirlemektedir.

#### 3.2. Etik Değerler ve Dürüstlük

**Müşteri Odaklı Olmak:** İşletme kurumsal hedeflerine ulaşmak için, yurtiçi ve yurtdışı tüm müşterilerine değer verir, onların ihtiyaçlarını anlamaya ve gidermeye çalışmaktadır.

**Yaratıcılık:** Yaratıcılık ve yenilikçilikle başarıya hedefinde olan işletme yeni ürünler, yeni süreçler geliştirerek fırsatları değerlendirmeye çalışmaktadır. Yaratıcılık anlayışı mükemmeli yakalamak için en önemli etkenlerdendir.

**Yenilikçi Olmak:** Sürekli öğrenmeye ve yeni fikirlere önem verir ve bu sayede değişimlere uyum sağlar.

**Proaktif Olmak:** Krizleri ve fırsatları önceden belirlemeye çalışır ve gerekli hareket planlarını geliştirir. Yapılan hataların tekrarlanmaması için kalıcı çözümler üretir.

**Sorumluluk:** Verilen vazifelerin yerine getirilmesi için tüm personelini gerekli sorumlulukları almaları için teşvik eder bu konuda cesaretlendirir ve destekler.

**Dürüstlük:** Dürüstlük vazgeçilmez yaşam tarzıdır. Gerek kişisel ve gerekse iş ilişkilerinde her zaman doğruluğu, yasalara uygunluğu ve şeffaflığı ön planda tutar.

**Kültürel Farklılıklara Duyarlılık:** Kültürel çeşitlilikler en önemli ulusal özelliklerindedir. Çeşitli kültürlerle saygı duyar, sosyal ve iş ortamında ayırım yapmaz.

**Takım Ruhu:** Başarılı olmak için birlikte hareket etmenin önemine inanır, hedeflere ulaşmada birbirine yardım eder ve takım olarak başarı elde etmekten gurur duyar.

**İş Güvenliğine ve Çevreye Duyarlılık:** Yaşam için insan ve doğanın en önemli etken olduğuna inanır, çalışanlarına güvenli bir çalışma çevresi sağlar, çalışmalarında çevreye ve doğaya maksimum hassasiyet gösterir.

Amaçlarına ulaşmak için, yurtiçi ve yurtdışı bütün müşterilerine değer verir, onların ihtiyaçlarını anlamaya ve gidermeye çalışır.

### **3.3. Misyon, Vizyon ve Temel Değerler**

**Vizyon:** İş ve madencilik makinaları üretiminde, yenilikçi, çevreci ve güvenilir teknolojiler geliştirerek, dünya çapında örnek ve önder bir marka olmak.

**Misyon:** Asfalt ve madencilik teknolojilerindeki yarım asırlık deneyimimizi, İş ve madencilik makineleri sektöründe ürünler geliştirmek için kullanarak müşterilerine yeni ve kalıcı değerler yaratmak.

#### **Temel Değerler:**



### **Akıl Gönül El Birliğiyle Çalışmak**

Tüm süreçlerimizin iyileşme planlarında ve yönetiminde güvenilir iç ve dış verilere dayanmak. Direk sonuca odaklanarak değişkenleri kontrol altına tutmak, sağlam bilgilere dayalı gerçekçi amaçlar belirlemek. Yaptığı işi ve birbirini severek gönülden katılan personellerin el birliği ile katılımı destekleyen, mantıklı bir yönetim modeli oluşturmak.

### **Sorumluluk Duymak**

Gerek işletmenin gerekse de çalışan personellerin uzun vadeli korunmasını sağlamayarak saygınlık ve performansın yanında marka değerinin artması için kurumsal bir yaklaşım benimsemek. Birlikte yaşadığı toplumun beklentilerine ve var olan toplumsal ve yasal düzenlemelere karşı sorumluluk sahibi olmak. Toplumsal bilinci geliştirmek, başkalarına ve kendine güvenmek, doğru ve dürüst olmaktır.

İç ve Dış Paydaşlarla; yeni ve kalıcı değerler oluşturmak.

### **Rekabetçi Duruş**

Tüm süreçleri ve birbirleri ile olan ilişkilerini anlayarak, düzenli bir modelle yönetmek, tasarımlarını, patentlerini, markaları ile kalıcı üstünlükler oluşturacak şekilde, etkin ve verimli çalışarak en fazla rekabet edebilir maliyetlerle değer oluşturmak.

### **Geleceğini Planlamak**

Bugünden hareketle, kendi ve gerektiğinde başkalarının tecrübe ve bilgilerini de göz önünde bulundurarak geleceği yönetmek için planlamak.

### **3.4. Organizasyon Yapısı**

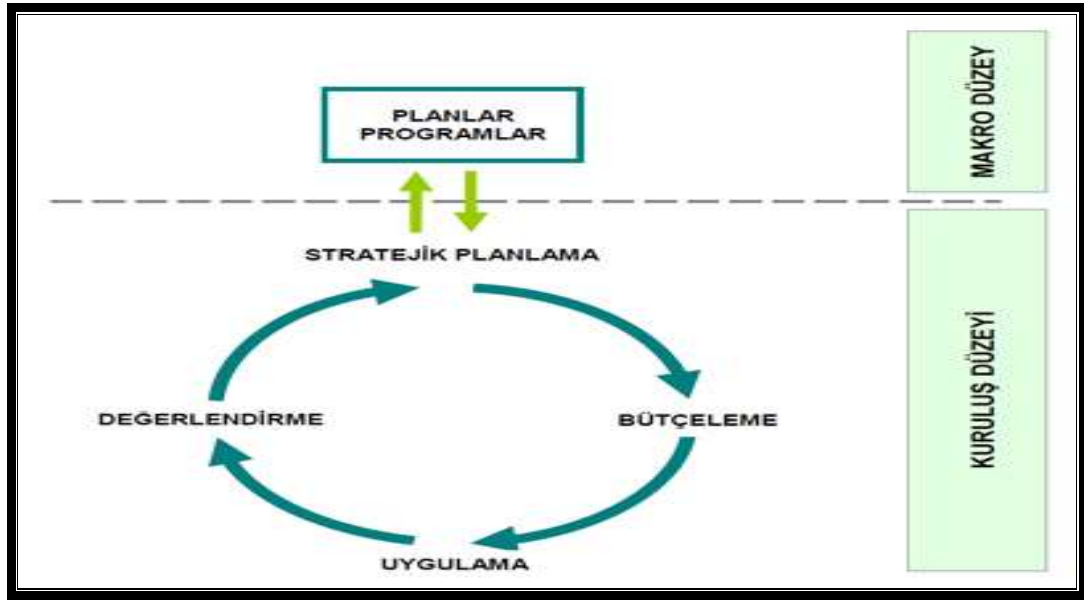
Akıl, gönül el birliği sloganı ile çalışanına değer veren firmanın organizasyon şeması aşağıdaki gibidir;



### 3.5. Strateji Planlama Süreci

Hazırlanan stratejik planlar, kaynakların stratejik önceliklere göre dağıtılması konusunda yönlendirici referans noktası olacaktır. Bu çerçevede Şekil 1’ de şirket düzeyinde stratejik planlama süreci gösterilmektedir.

Şekil 3.2: Stratejik Planlama Döngüsü



**Kaynak:** Yazar Tarafından Düzenlenmiştir

Yukarıda markanın stratejik planlama döngüsü bütünü kapsamaktadır. Daha basit ifadeyle stratejik planlama;

- Nereye gitmek istediğimizi,
- Nerede olduğumuzu,
- Nasıl sorusunu ve
- Performansımızı

ölçmektedir.

“Neredeyiz?” sorusu, A.N.A. Makine’nin faaliyetini gerçekleştirdiği iç ve dış ortamın kapsamlı bir biçimde incelenmesi ve değerlendirilmesini içeren analizi yapılarak cevaplandırılır.

Amaçlar ve hedeflere ulaşmak için takip edilecek yollar ve kullanılacak yöntemler olan stratejiler “Gitmek istediğimiz yere nasıl ulaşabiliriz?” sorusunu cevaplandırır.

Son olarak, yönetsel bilgilerin derlenmesi ve plan uygulamasının raporlanması anlamındaki; izleme, sonuçların kontrolü, performansın ölçülmesini ifade eden, değerlendirme süreci ise “Başarımızı nasıl takip eder ve değerlendiririz?” sorusunu cevaplandırmaktadır.

Buna göre aşağıda görüldüğü gibi; A.N.A. Makine’nin stratejik planlama kılavuzumuzda stratejik yönetim bütünü gösterilmiştir.

Strateji işletme için, tepede uzun vadede tanımlanan vizyonun ve mevcut misyonun başarılması için gerekli olan adımlar olarak algılanmaktadır.

Bu nedenle elimizdeki dokümanın hazırlanması aşamasında, yukarıdaki şekilde belirtilen mantık izlenilmiş olup, vizyondan yola çıkarak, bölümlerin aksiyon planlarına giden bir kurgu izlenilmeye çalışılmıştır. Stratejik planının hazırlanması aşamasında uygulanan metodolojiye aşağıdaki şekillerde yer verilmektedir.

Bu yöntemde, ilk olarak mevcut analiziyle yola çıkılmış, bu aşamada içerisinde bulunduğumuz sistemdeki tüm oyuncuların görüşleri alınarak ve içsel/dışsal faktörlerin analizi yapılarak, stratejinin temelleri oluşturulmaya çalışılmıştır. Son aşamada ise stratejik planın oluşturulmasında yukarıda Şekil 2’ de belirtilen detaylı soruların cevapları verilmiştir.

Stratejik planın tamamlanmasının ardından; Kurum stratejik hedefleri ve bunların birimlere kırılımını takiben, söz konusu hedeflere ulaşılmasının sağlanabilmesi için gereken adımların, yapılanmanın ve önceliklerin tanımlandığı, zaman ve kaynak planlamasına yer veren iş planları oluşturulmuştur.

İş planları, kurum bünyesinde oluşturulan stratejik plan doğrultusunda, kurumsal strateji ve alt birim stratejileri ile ilişkilendirilerek, organizasyonda bulunan tüm birimler tarafından, kendilerine iletilen iş planı çerçevesi doğrultusunda hazırlanmıştır.

Hazırlanan iş planları kurumun stratejik objektiflerini destekleme amacıyla kurgulandığından, ortak hedeflere uygun performans ölçütlerini içermektedir.

İş planları birimlerin üst yönetim tarafından beklenen hedeflere ulaşmak için ne gibi kaynak ihtiyaçlarının olduğu, ne gibi kısıtlarının olduğunu, ne gibi yatırım gereksinimlerinin olduğu gibi konuları da içerdiğinden, hedeflere ulaşabilmek için gerekli tüm proje, kaynak, eğitim ihtiyaçlarını, vb detaylara da bu planlarda yer verilmektedir. Bu nedenle iş planları hazırlanırken birim bütçeleri de hazırlanmakta ve yönetim onayına sunulmaktadır.

İş planları firma için önem taşıyan ve stratejik planı destekleyen projelerin detaylı aktivitelerini ve her bir proje için zamanlama ve sorumlulukları içermektedir.

Stratejik Planlama ekibi birimler tarafından hazırlanan iş planlarının ve bütçelerin stratejik plan ile uyumunu kontrol etmekte, stratejik hedefler ile olan bağlantılarını birimler ile çalışarak koordine etmeye çalışmaktadır.

İş planlarının sürekli olarak kontrolü ve gelişmelerin raporlanması, varsa değişikliklerin bütçe revizeleri şeklinde yansıtılması sağlanmalıdır.

Stratejilerin nasıl uygulamaya geçileceğine ilişkin olarak hazırlanan ve temel amacı birimin stratejik objektiflerine hangi inisiyatiflerle ulaşacağına ilişkin olarak hazırlanan “iş planı” süreci aşağıda şematik olarak gösterilmektedir.

Stratejik Planlama süreci, şirket içerisinde kurulmuş olan Entegre Performans Yönetimi sistemi ile tamamlanmakta olup iş sonuçlarının değerlendirilmesinde kurum hedefleri, bölümsel hedef ve bireysel hedef tabloları, Kurumsal Performans Yönetim Sistemi olarak kullanılmaktadır.

### **3.5.1. Kurumsal Strateji Hedefleri**

Kurum amaçları 4 perspektifte belirlenmiştir.

Finansal perspektif : A1-Karlı büyüme amacı

Müşteri perspektifi :A2-Markanın yaygınlaşması ve yenilikçilik amacı

İç perspektif : A3-Katma değerli gelişim amacı

Öğrenme ve gelişim perspektifi : A4-Organizasyonel gelişim amacı

**Şekil 3.3:** Kurumsal Stratejik Amaçlar



**Kaynak:** Yazar Tarafından Düzenlenmiştir

A.N.A. Makine’yi Vizyonuna ulaştıracak amaçlar 4 perspektifte belirlenmiştir. Finansal, müşteri, iç ve öğrenme – gelişim perspektifindeki amaçlarımız aşağıda detaylı olarak açıklanmıştır.

Kurumsal stratejiler 4 perspektifteki 4 amacı gerçekleştirecek şekilde çalışılmıştır. Kurumsal Stratejiler Balances Scorecard mantığı ile birbirleriyle 4 perspektif kadranında ilişkilendirilmiştir.

Kurumsal stratejiler belirlenirken işletme vizyonuna ulaşmayı hedefleyen amaçlar kapsam olarak belirlenmiştir. Fonksiyonların belirlediği fonksiyonel stratejileri de kapsayacak çatı mantığındadır. Tüm fonksiyonel stratejiler, işletme stratejilerine bağlıdır. Dolayısıyla iş planlarındaki her hedef, her fonksiyonel strateji, her aksiyon kurum stratejilerine ve kurum amaçlarına 4 perspektif kadranında bağlıdır.

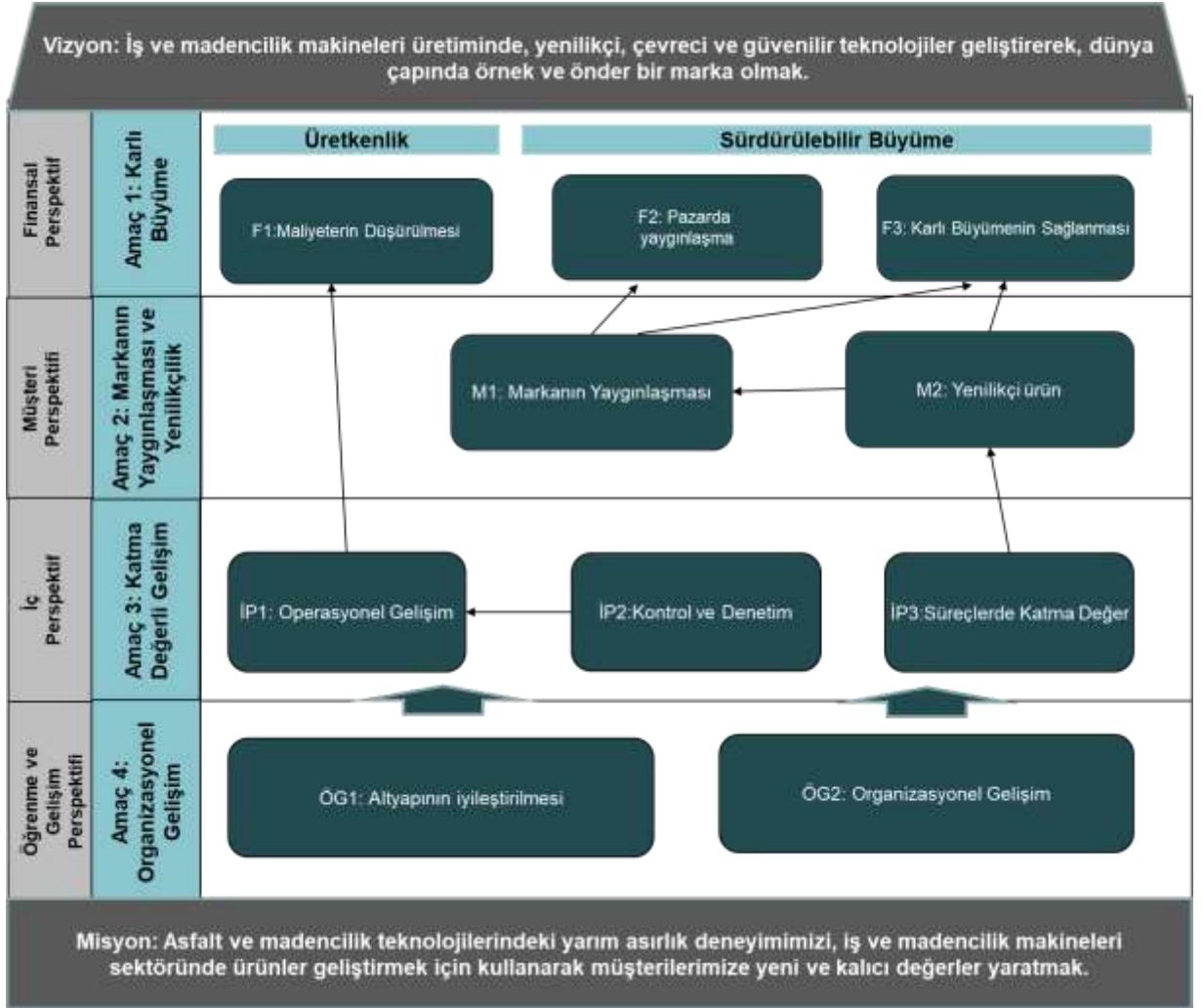
**Şekil 3.4:** Kurum Stratejiler (Perspektifler ve Amaçlar ile Bağlı)

Perspektif	Kurum Stratejileri	Strateji Kodu	Stratejik Amaçlar
Finansal Pers.	Karlı Büyüme	F3	Karlı Büyüme
Finansal Pers.	Karlı Büyüme	F1	Maliyetlerin düşürülmesi
Finansal Pers.	Karlı Büyüme	F2	Pazarda Yaygınlaşma
İç Pers.	Katma Değerli Gelişim	İP2	Kontrol ve denetim mekanizmasının iyileştirilmesi
İç Pers.	Katma Değerli Gelişim	İP1	Operasyonel Gelişim
İç Pers.	Katma Değerli Gelişim	İP3	Süreçlerde katma değer sağlanması
Müşteri Pers.	Markanın Yaygınlaşması ve Yenilikçilik	M1	Markanın Yaygınlaştırılması
Müşteri Pers.	Markanın Yaygınlaşması ve Yenilikçilik	M2	Yenilikçi Ürün
Öğrenme ve Gelişim Pers.	Organizasyonel Gelişim	ÖG1	Alt yapının iyileştirilmesi
Öğrenme ve Gelişim Pers.	Organizasyonel Gelişim	ÖG2	Organizasyonel Gelişim

**Kaynak:** Yazar Tarafından Düzenlenmiştir

Kurumsal stratejiler 4 perspektifteki 4 amaç ile ilişkilendirilmiştir. Robert-Kaplan Strateji haritası metodolojisi kullanılarak tüm kurumsal stratejiler 4 perspektif kadrana oturtularak kendi aralarındaki ilişkileri belirlenip bağlantıları kurulmuş ve strateji haritası oluşturulmuştur.

Şekil 3.5: Strateji Haritası



**Kaynak:** Yazar Tarafından Düzenlenmiştir

### 3.6. İç Kontrol Sistemi Soru Formu Sonuçları

İç kontrol sisteminin değerlendirilebilmesi için iç kontrol unsurları çerçevesinde soru formları ile departmanlarda ölçümler yapılmalıdır. İşletmenin hedeflerine ulaşmasında iç kontrol sisteminin hangi ölçüde faydalı olduğu bu sorularla sağlanacaktır. Soru formlarını cevaplandıran işletme çalışanlarının vereceği cevaplar büyük öneme sahip olmakla birlikte sistemin işletmedeki gelişmişlik belirleme noktasında kullanılacaktır.

Bölüm yöneticileri kendi birimlerinde iç kontrol sisteminin işleyişini ayrıntılı olarak değerlendirerek bu soruların cevaplanmasından sorumludurlar.



Soru formunda; kontrol çevresi standartlarına yönelik 24, Risk Değerlendirme Standartlarına ilişkin 16, Kontrol Faaliyetlerine ilişkin 12, Bilgi ve İletişim standartlarına ilişkin 11 ve İzleme standartlarına ilişkin 7 standart olmak üzere toplamda 70 soru ile değerlendirme yapılmıştır. Her bir sorunun gerçekleşmesi durumunda Evet (2 Puan), iyileştirme faaliyetlerinin devamı durumunda İyileştirilmekte (1 Puan), herhangi bir çalışmanın olmaması durumunda Hayır (0 Puan) seçeneklerinin işaretlenmesi suretiyle soruların cevaplandırılması istenmiştir.

- Evet (2 Puan)
- İyileştirilmekte (1 Puan)
- Hayır (0 Puan)

Bölmelerin değerlendirme puanları, aşağıdaki şekilde sonuçlandırılmıştır.

### **3.6.1. Kontrol Ortamı Soru Formu Sonuçları**

Kontrol Ortamı işletmede çalışanların iç kontrol bilincinin oluşmasını sağlayacak sistemin temelini oluşturmaktadır. Misyon ve Vizyonun belirlenmesine, işletme çalışanlarına duyurulması ve bunlarla uyumlu bir organizasyon şemasının oluşturulması ve geliştirilmesini tanımlamak amacıyla kullanılan bir kavramdır. Kontrol ortamında önemli temel bileşenler kişisel ve mesleki dürüstlük, yönetim ve tüm çalışanların etik değerleridir. İç kontrollere yönelik destekleyici tutum , insan kaynakları yönetimi için hazırlanmış yazılı kurallar ve uygulamalar olarak da tanımlanmaktadır. Kontrol ortamı genel olarak firmada iç kontrol bilincinin oluşturulması, iş yapma biçimi ve prosedürleri, çalışanların birbirleri ve yöneticilerle olan ilişkilerini içeren firma kültürünü ifade etmektedir.

**Tablo 3.1:** Kontrol Ortamı Soru Cetveli

No	Kontrol Ortamı Soruları	İK	ArGe	Üretim	Finans	Satın alma
1	Bölümünüzde COSO İç Kontrol Standartları bilinmekte midir?	2	2	2	2	2
2	İç kontrol sürecine ilişkin yönetici ve personelin farkındalığını artırmaya yönelik çalışmalar yapılmakta mı?	2	2	2	2	2
3	Etik davranış ilkeleri bölümünüzdeki yönetici ve personeller tarafından bilgilendiriliyor mu?	2	2	2	2	2
4	Etik dışı davranışlara karşı alınacak tedbir ve yaptırımlar hakkında yönetici ve personeller bilgi sahibi mi?	2	2	2	2	2
5	Müşteriyle olan direk ilişkilerinizde müşteriye sunulan hizmetlerle ilgili süre ve metot hususunda herhangi bir standart geliştirildi mi?	1	1	1	1	1
6	İlgili yöneticiler departmanınızdaki tüm iş ve işlemlerle ilgili çıktılara erişebilmekte mi?	1	1	1	1	1
7	Birlikte çalıştığınız personellerin değerlendirme, öneri ve talepleri bildirecekleri uygun yollar mevcut mu? mevcut mu?	2	2	2	2	2

8	Departmanınıza özgü misyon yazılı olarak belirlenip gerekli duyurular yapıldı mı?	2	1	2	2	0
9	Biriminizde görev tanımları ile ilgili bir çalışma veya prosedür var mı?	2	2	2	1	2
10	Her düzeydeki yönetici ve çalışanları için görev tanımları yazılı olarak belirlenerek ilgili çalışanlara duyuruldu mu?	2	2	2	1	2
11	Departmanınıza uygun hesap verebilir bir organizasyon şeması tasarlandı mı?	2	2	2	2	2
12	İşletmenin genel misyonu ile departmanınızın misyonu birbiriyle uyumlu mu?	2	2	2	2	2
13	Departmanınızda hassas görevler ve bu görevlere yönelik prosedürler belirlendi mi?	2	2	2	2	2
14	Her düzeydeki yönetici yaptığınız vazifelerin sonucunu izlemeye yönelik bir sistem mevcut mu?	1	1	1	2	2
15	Görevde yükselme usulleri yazılı olarak belirlenmiş mi?	2	2	2	2	2
16	Yaptığınız işle ilgili eğitim gereksinimini giderecek eğitim süreçleri her yıl planlanmakta mı?	2	2	2	2	2

17	Bölüm yöneticileri çalışanların yeterliliği ve performansı ile ilgili olarak yaptıkları analizleri ilgili çalışanla paylaşıyor mu?	2	2	2	2	2
18	Departmanınızda performans analizinde performansı düşük kişilerin performansını artırmaya yönelik adımlar atılıyor mu?	2	2	2	2	2
19	Performansı yüksek çalışanlarla ilgili ödüllendirme yapılmakta mı?	2	2	2	2	2
20	Departmanınız çalışanlarına ilişkin insan kaynakları prosedürler var mı?	2	2	2	2	2
21	Departmanınızda iş akış süreçlerindeki imza ve onaylayan görevliler belirlendi mi?	1	1	1	1	1
22	Yetki devirlerinin esasları yazılı olarak belirlendi mi?	2	2	2	2	2
23	Yetki devri yapılacak olan personel için gereklilikler belirlendi ?	2	2	2	2	2
24	Departmanınızda yetki devri yapılacak personelin, yetkinin kullanımına yönelik olarak belli aralıklarla yetki devredene rapor vermesine ilişkin herhangi bir düzenleme var mı?	0	0	0	0	0

Kontrol Ortamı sorularına ilişkin açıklamalar;

- 1) İşletmede iç kontrollerin nasıl yapılacağına ilişkin iç kontrol prosedürü oluşturulmuş e-posta yoluyla tüm personele iletilmiştir.
- 2) Çalışanlara iç kontrol eğitimleri aldırılarak iç kontrol bilincinin ve farkındalığının oluşması sağlanmaktadır.
- 3) İşletmede yönetim kurulu tarafından Etik ve Ahlaki Değerler belirlenmiş, işletme internet sayfasında yayımlanmıştır. Ayrıca Etik İlkeler Prosedürü İnsan Kaynakları tarafından oluşturulmuştur.
- 4) Çalışanlar işe alım ve oryantasyon sürecinde etik ilkeler konusunda bilgilendirilmekte disiplin prosedürüne uygun olan gerekli durumlarda dikkate davet edilmektedir.
- 5) Şirketimizde Müşteri İlişkileri Prosedürü, Yurtdışı Satış Prosedürü, Yurtiçi Satış Prosedürleri duyurulmuş olup müşteriye yönelik faaliyetlerin nasıl gerçekleştirileceği ile ilgili gerekli tanımlama ve dökümanlar mevcuttur.
- 6) Kayıtlar dijital ortamlarda tutulduğundan gerekli durumlarda yetkililerle paylaşılabilir.
- 7) Öneri ve Ödül Prosedürü ve Çalışan Memnuniyet Prosedürleri oluşturulmuş olup, sonuçları insan kaynakları departmanı tarafından üst yönetimle paylaşılmaktadır.
- 8) Yönetim Kurulu tarafından duyurulan Stratejik Hedef ve Planlara uygun oluşturulan firmanın misyon ve vizyonuna göre tüm bölümler kendi sorumluluğuna ait misyon ve vizyonu yıllık olarak iş planlarında beyan etmektedirler. Firmanın Misyon ve Vizyonu internet sayfasından duyurulmuştur.
- 9) İşletmede organizasyon şeması e-posta ile duyurulmuş ve buna bağlı olarak ilgili pozisyonlar için görev tanımları hazırlanıp ilgili kişilere duyurulmuştur.
- 10) Görev tanımları insan kaynakları departmanı tarafından ilgili personellere imza karşılığı tebliğ edilerek özlük dosyasında saklanmaktadır. Yılda bir kez geçerliliği insan kaynakları departmanı tarafından gözden geçirilmektedir.
- 11) Görev tanımları içerisinde bağlı olunan amir ve pozisyona bağlı olan alt pozisyonlar tanımlanmış olup pozisyonu ile ilgili olduğu süreçlerde

düzenlenecek raporlar ve kayıtlar tanımlanmış, kontrol eden ve onaylayan pozisyonları tanımlanmıştır.

- 12) İşletmenin genel misyonu ve stratejik hedefleri oluşturulmuş olup bunlara bağlı olarak faaliyetleri yürütülmekte, sorumlu tüm birimlerin görev ve sorumluluklarına uygun olarak bölüm misyonu, vizyonu ve hedefleri belirlenmiş ve düzenli aralıklarla gözden geçirilmesi sağlanmaktadır.
- 13) Tüm iş süreçleriyle ilgili prosedürler hazırlanarak ilgili personele duyurulmuştur.
- 14) İş süreçleri ve sonuçları kullanılan ERP programı, İK programı ve kalite yönetim programlarında izlenmektedir.
- 15) Görevde yükselme usulleri kariyer yönetimi prosedürü ile uygulanmaktadır.
- 16) Eğitim faaliyetleri insan kaynakları tarafından belirlenmiş eğitim prosedürlerine uygun olarak yıllık eğitim planları ile planlanarak uygulanmaktadır.
- 17) Departman yöneticileri ilgili performans yönetim prosedürüne uygun olarak kişiye özel performans değerlendirmeleri yapmakta ve gelişime açık olan prosedürlerle sonuçları paylaşılmaktadır.
- 18) Performans değerlendirme prosedürüne uygun olarak gelişime açık personeller eğitime, rotasyona veya iş akdinin feshine tabi tutulmaktadır.
- 19) Üstün performans gösteren personeller kariyer yönetimi prosedürüne uygun olarak bir üst pozisyona terfi ettirilir veya uygun ücret artışı ile ödüllendirilir.
- 20) İşletmenin insan kaynakları prosedürüne uygun olarak yönetilmektedir.
- 21) Süreçlerdeki herbir faaliyet adımı için Hazırlayan-Kontrol Eden-Onaylayan pozisyonları belirlenmiş ve yetki sınırları tanımlanmıştır.
- 22) Şirket genelinde organizasyon kod ve vekalet tablosu yürürlükte olup faaliyetlerin yürütülmesi esnasında sorumlu personelin izinli olması veya çalışıyor olmaması durumunda yerine vekalet edecek kişiler tanımlanmış ve uygulanmaktadır.
- 23) Pozisyonların görev ve sorumlulukları görev tanımlarında tanımlanmış olup ayrıca görev tanımlarında pozisyon gereklilikleri belirtilmiştir.

- 24) Yetki devri kullanımı ve sınırlamaları ve sonuç raporları için süreçler tasarlanıp uygulamaya konulmuştur.

**Tablo 3.2:** Kontrol Ortamı Puan Cetveli

<b>BİRİMLER</b>	<b>Kontrol Ortamı Puanı</b>	<b>Kontrol Ortamı Puan Ortalaması (%)</b>
İnsan Kaynakları	42	%87
Satınalma	41	%85
Finans	41	%85
Üretim	42	%87
Ar-ge	41	%85

**Tablo 3.2.Kontrol Ortamı Soruları Değerlendirmesi**

İç kontrol sisteminin temel unsuru olan kontrol ortamı standartları ile ilgili Etik ve Ahlaki Değerler, Misyon, Vizyon, Organizasyon Şeması ve iş planları, çalışanların yeterliliği ve Performansı ve Yetki devri olmak üzere 4 standart belirlenmiştir. Kontrol ortamı standartlarında yer alan sorulara verilen cevaplar dikkate alındığında, toplam puanın 207 olduğu, bütün soruların doğru olması durumunda alınacak toplam puanın ise 240 olacağı, bu verilere bakıldığında departmanlar arasında ciddi farkların bulunmadığı ve genel olarak kontrol ortamı faaliyetlerinin gerçekleşme oranının %85 olduğu, bu sonucun uygulama yapılan asfalt makine imalatı işletmesinde kontrol ortamı standartlarının gelişiminin yüksek seviyede olduğu, uygun bir kontrol ortamının varlığı ve yapılacak çalışmaların bu doğrultuda yapılması gerektiği sonucu çıkarılmaktadır.

Kontrol ortamı standartlarının gelişiminin yüksek seviyede olduğu ve kontrollerin büyük oranda genel şartları karşıladığı ancak iyileştirmeye açık alanlarla ilgili eylem önerilerini aşağıdaki şekilde sıralayabiliriz.

- İşletmenin müşteriyle olan direk ilişkilerinde müşteriye sunulan hizmetlerle ilgili süre ve metot hususunda çalışılan prosedürlerde iyileştirmeler yapılarak işletme yönetimince onaylanmış bir prosedür haline dönüştürülmelidir.
- Satınalma departmanına özgü misyon departman yöneticileri tarafından satınalma personelleri ile birlikte oluşturulmalıdır.
- İlgili yöneticilerin departmanlardaki tüm iş ve işlemlerle ilgili çıktılara erişebilmesi için işletmenin yazılım programında yetki sınırları yeniden gözden geçirilmeli ve iş akış süreçlerindeki imza ve onaylayan görevliler belirlenmelidir.
- Ayrıca departmanların tümünde yetki devri yapılacak personelin, yetkinin kullanımına yönelik olarak belli aralıklarla yetki devredene rapor vermesine ilişkin düzenleme yapılarak ilgili personellere duyurulmalıdır.

### **3.6.2. Risk Değerlendirme Soru Formu Sonuçları**

Risk değerlendirme, işletmenin kurumsal hedeflerine ve faaliyetlerinin olumsuz gerçekleşmesine engel olacak risklerin tanımlanarak analiz edilmesi ve risklere yönelik gerekli önlemlerin alınması süreci olarak tanımlanabilir.

Bu bölümde işletmenin risk algısı ve riskle başa çıkabilme kapasitesi ölçülmeye çalışılmaktadır.



**Tablo 3.3:** Risk Değerlendirme Soru Cetveli

N o	Risk Değerlendirme Soruları	İK	Ar Ge	Üreti m	Finans	Satın alma
1	Stratejik Hedef Planında yer alan hedeflere ulaşma düzeyinin izlenmesi ve değerlendirilmesine ilişkin herhangi bir raporlama prosedürü mevcut mu?	2	2	2	1	2
2	Bütçe hazırlanma aşamasında stratejik plan ve performans programlarına uyumlu bir düzenleme veya prosedür var mı?	2	2	2	2	2
3	Yürüttüğünüz faaliyetlerin stratejik plan ve performans programlarıyla belirlenmiş hedeflere uyumunu sağlamaya yönelik bir prosedür var mı?	2	2	2	2	2
4	Departmanınız tarafından görev bölgeniz çerçevesinde işletmenizin hedefleri ile örtüşen özgün hedefler belirlendi mi?	2	2	2	2	2
5	Departmanınızda, üst yöneticiler tarafından hazırlanmış bir risk strateji belgesi var mı varsa tüm çalışanlara duyuruldu mu?	0	0	0	0	0
6	Departmanınızda risk yönetimine ilişkin görev ve sorumluluklar açık ve yazılı bir şekilde belirlendi mi?	0	0	0	0	0
7	Departmanınızda riskleri, birim ve alt birim seviyesinde tespit ediliyor mu?	1	1	1	1	1

8	Departmanınızda belirlenmiş risklerin, olası etkileri ve gerçekleşme olasılıkları ölçülmekte midir?	0	0	0	0	0
9	Departmanınızda belirlenmiş riskler, risk analizlerine veya önem derecelerine ayrılmış mı?	0	0	0	0	0
10	Departmanınızda tespiti yapılmış riskler uygun metotlarla kayıt altında tutuluyor mu?	0	0	0	0	0
11	Departmanınızda tespiti yapılmış risklere karşı verilecek cevap metotları belirlenirken fayda-maliyet değerlendirmesi yapılıyor mu?	0	0	0	0	0
12	Departmanınızda oluşan risklerin oluşma olasılıklarında değişiklik olup olmadığı yada yeni risklerin oluşma durumu kontrol edilmekte mi?	0	0	0	0	0
13	Çalışanlar risk yönetimi sürecine katkı sağlayabiliyor mu?	0	0	0	0	0
14	Risk yönetimine yönelik departmanınız da çalışan yönetici ve personelin görev ve sorumluluklarının farkında mı?	0	0	0	0	0
15	Diğer departmanlarla birlikte yürütülmesi gereken risklerin olması bu risklerin yönetilmesine ilişkin ilgili departmanla işbirliği ve iletişim sağlanıyor mu?	0	0	0	0	0

Risk Değerlendirme sorularına ilişkin açıklamalar;

- 1) Süreç performansı değerlendirme prosedürüne uygun olarak ilgili birimlerin hedefleri, gerçekleştirmeleri ve sapmaları izlenmekte ve raporlanmaktadır.
- 2) Strateji Yönetim Prosedüründe bütçe hazırlığı, gözden geçirme ve performans kriterleri tanımlanmış ve belirli aralıklarla raporlanmaktadır.
- 3) Strateji Yönetim Prosedürüyle belirlenen süreç hedeflerinin izleme ve değerlendirilmesi süreç performans izleme prosedürüne uygun olarak yapılmaktadır.
- 4) Strateji faaliyet tablosu hazırlanıp sorumlular tarafından izlenip raporlanmaktadır.
- 5) Süreç devam etmektedir.
- 6) Süreç devam etmektedir.
- 7) Risk tespitine yönelik çalışmalar yapılmakta ancak henüz uygulamaya hazır olmamaktadır.
- 8) Süreç devam etmektedir.
- 9) Süreç devam etmektedir.
- 10) Süreç devam etmektedir.
- 11) Süreç devam etmektedir.
- 12) Süreç devam etmektedir.
- 13) Süreç devam etmektedir.
- 14) Süreç devam etmektedir.
- 15) Süreç devam etmektedir.

**Tablo 3.4:** Risk Analiz Puan Cetveli

<b>Bölümler</b>	<b>Risk Analiz Puanı</b>	<b>Risk Analiz Puan Ortalaması (%)</b>
İnsan Kaynakları	9	%30
Satınalma	9	%30
Finans	8	%27
Üretim	9	%30
Ar-ge	9	%30

**Tablo 3.4.Risk Analizi Değerlendirmesi ve Eylem Önerileri**

Risk Değerlendirme standartlarında yer alan sorulara verilen cevaplara bakıldığında, toplam puanın 44 olduğu, bütün çalışmaların tamamlanması durumunda 150 toplam puanın olacağı, bu veriler doğrultusunda Risk Değerlendirme faaliyetlerinin gerçekleşme oranının % 29 olduğu görülmektedir. Uygulama yapılan asfalt makinesi imaları yapan işletmede Risk Strateji Belgesi bulunmadığından verilen cevapların doğruluğuna kesin bir şekilde güvenilmeyeceği görülmektedir. Bu nedenle işletmedeki risk değerlendirme kriterlerinin orta seviyenin altında olduğu, Risk Değerlendirme Standartlarına ilişkin faaliyetlerin uygulanmaya konulabilmesi için öncelikle işletmenin Risk Strateji Belgesinin bulunması gereksinimi görülmektedir.

### **3.6.3. Kontrol Faaliyetleri Soru Formu Sonuçları**

İşletmenin öngörülen risklerinin etki veya olasılığını düşürmeyi, ve böylece işletmenin amaç ve hedeflerine ulaşma olasılığını artırmayı hedefleyen faaliyetlerdir. İşletmenin tüm faaliyetleri bir bütün olarak ele alınarak uygulanması sürecidir.

**Tablo 3.5: Kontrol Faaliyetleri Soru Cetveli**

No	Kontrol Faaliyetleri Soruları	İK	Ar Ge	Üre tim	Finans	Satın alma
1	Departmanınız her bir faaliyet ve riskleri için kontrol strateji metotları belirlenip uygulanıyor mu?	1	1	1	1	1
2	Departmanınızda kontrol faaliyetleri belirlenirken fayda-maliyet analizleri yapılıyor mu?	2	2	2	1	2
3	Kontrol faaliyetlerinin etkinliği düzenli olarak değerlendiriliyor mu?	2	2	2	2	2
4	Departmanınızın faaliyetleri ile mali işlemlerine ilişkin yazılı prosedürler var mı?	2	2	2	2	2
5	Departman yöneticileri tarafından, prosedürlerin uygulanması için yeterli kontroller yapılıyor mu?	2	2	2	2	2
6	Departmanınızda görevler ayrılığı ilkesi uygulanıyor mu?	1	1	1	1	1
7	Personel yetersizliği durumunda faaliyetlerin sürekliliğini etkileyen nedenlere karşı tedbirler alınıyor mu?	1	1	1	1	1
8	Vekalet sistemi uygulanıyor mu?	2	2	2	2	2

9	Görevinden ayrılan kişi, yürüttüğü iş ve işlemlerle ilgili yeni görevlendirilen personele rapor veriyor mu?	1	1	1	1	1
10	Departmanınızda kullanılan bilgi sistemlerinin güvenliğini sağlamaya ilişkin herhangi bir sistem var mı?	2	2	2	2	2
11	Departmanınızda bilgi sistemine erişim noktasında yetkilendirmeler yapıldı mı?	2	2	2	2	2
12	Bilgi sisteminde yeterli bir yedekleme sistemi mevcut mu?	2	2	2	2	2

Kontrol faaliyetleri sorularına ilişkin açıklamalar;

- 1) İşletmemizde düzenli aralıklarla yönetimi gözden geçirme faaliyeti, çeyrek dönemlik faaliyet raporları, iç tetkik faaliyetleri, proses ölçme ve izleme faaliyetleri vb. yöntemlerle kontrol edilmekte ve raporlanmaktadır.
- 2) Fayda-Maliyet analizi için bütçe yönetim faaliyetleri gerçekleştirilmekte ve ilgili birimlere sonuçlar raporlanarak verimlilikleri takip edilmektedir.
- 3) Her bir faaliyet adımının hazırlayanı, kontrol edeni ve onaylayan sorumluları belirlenmiş böylece birden fazla kişinin faaliyet üzerinde kontrol sağlanmıştır.
- 4) Süreçlerin tüm faaliyetlerinin kararlarına ilişkin gerekli durumlarda harcama limitleri tanımlanarak yetkililerin onayı alınmaktadır.
- 5) Süreçlerin tüm faaliyetlerinin kontrol ve onay mekanizmaları tanımlanmış ve kontrol süreçlerinde etkinliği denetlenmektedir.
- 6) Faaliyetlerde kimlerin sorumlu olacağı tanımlanmış, bu sorumluluk ve yetkiler görev tanımlarında belirtilmiştir. Ayrıca görev tanımında kişilerin idari, mali, onay yetkileri de değerlendirilerek çalışanlara duyurulmuştur.

- 7) Personel yetersizliği durumunda kontrol ve onay pozisyonlarının aynı kişiye dūřmesi riski ile alakalı risk analizleri gerçekleştirilmemiş olup, risk yōnetimi çalışmaları devam etmektedir.
- 8) Organizasyon kod vekalet tablosuna ve hazırlanan gōrev tanımlarına gōre çalışanların yetkinliklerine uygun olarak vekaletler tanımlanmıştır.
- 9) Gōrevinden ayrılan personelin gerçekleřtirdiđi faaliyetler elektronik ortamda (ERP,server vb.) tutulmakta olup yeni personele ūretilmiř verilerin aktarımı sađlanmaktadır. Ancak gōrevleri yapacak personele yeni atanacak kiřinin ōn bilgi sahibi olması için rapor hazırlaması ile ilgili talimat dūzenlenecektir.
- 10) Kullanıcı gūvenlik řifreleri, antivirüs programı, gūvenlik duvarı vb. ōnemlerle bilgi iřlem birimi tarafından gūvenlik sađlanmaktadır.
- 11) Bilgi işlem veri tabanına dışardan yetkisiz giriş ōnlenmiř ve ilgili personelin kullanıcı bilgilerine yalnızca kendi faaliyetlerini dūzenleyebileceđi değişiklik yapma yetkisi verilmiştir.
- 12) Bilgi iřlem sūre planlama prosedūrine uygun olarak yedekleme faaliyetleri gerçekleřtirilmekte ve iř devamlılık planları olası senaryolara gōre hazırlanmıřtır.

**Tablo 3.6:** Kontrol Faaliyetleri Puan Cetveli

<b>BİRİMLER</b>	<b>Kontrol Faaliyetleri Puanı</b>	<b>Kontrol Faaliyetleri Puan Ortalaması (%)</b>
İnsan Kaynakları	20	%83
Satın alma	20	%83
Finans	19	%79
Ūretim	20	%83
Ar-ge	20	%83

**Tablo 3.6: Kontrol Faaliyetleri Değerlendirmesi**

İç kontrol sistemi bileşenlerinden Kontrol Faaliyetleri Standartları ile ilgili Kontrol Yöntemleri, Prosedürlerin Belirlenmesi, Görevler Ayrılığı, Hiyerarşik Kontroller, Faaliyetlerin Sürekliliği ve Bilgi Sistemleri Kontrolleri olmak üzere 6 standart belirlenmiştir. Değerlendirme soru formunda bu standartlara yönelik 12 sorunun birimler tarafından ilgili departmanlar tarafından cevaplandırması istenmiştir. Kontrol Faaliyetleri Standartlarına ilişkin yer alan ifadeler verilen cevaplara bakıldığında, toplam puanın 99 olduğu, tüm çalışmaların tamamlanması durumunda toplam puanın ise 120 olacağı bu verilere bakıldığında departmanlar arasında ciddi farkların bulunmadığı ve genel olarak kontrol ortamı faaliyetlerinin gerçekleşme oranının % 83 olduğu, bu sonucun işletmede kontrol faaliyetleri standartları gelişiminin yüksek seviyede olduğu, kontrol faaliyetleri sistemlerinin uygulamasının varlığı, bu faaliyetlerin izlenerek çalışmalara devam edilmesi gerektiği sonucu çıkarılmaktadır.

#### **3.6.4. Bilgi ve İletişim Soru Formu Sonuçları**

Bileşenlerimizden dördüncüsü olan Bilgi ve İletişim; diğer dört bileşen arasındaki bilgi paylaşımı ve iletişim yolunu sağlamaktadır.

Bilgi ve İletişim; ihtiyaç duyulan bilginin ihtiyaç duyan çalışan ve yöneticiye belirli bir formatta ve zamanında ulaşmasını sağlayacak uygun bir kayıt sistemini kapsamaktadır.

**Tablo 3.7: Bigi ve İletişim Soru Cetveli**

<b>No</b>	<b>Bilgi ve İletişim Soruları</b>	<b>İK</b>	<b>Ar Ge</b>	<b>Üret im</b>	<b>Fina ns</b>	<b>Satın alma</b>
1	Bölümünüzde yatay ve dikey iletişimi sağlayan sözlü, yazılı ve elektronik etkin bir iç iletişim sistemi var mı?	2	2	2	1	2
2	Departmanınızda dış paydaşlar ile kurulacak dış iletişim sistemi mevcut mu?	2	2	2	2	2



3	Mevcut iletişim kanalları iç ve dış paydaşların talep, öneri ve şikayetlerini iletmelerine olanak veriyor mu?	1	1	1	1	1
4	Bölümünüzde, çalışanların birimin misyon ve hedefleri kapsamında kendisinden neler beklendiği yöneticiler tarafından yazılı olarak belirlenip ilgili çalışana bildiriliyor mu?	2	2	2	2	2
5	Mevcut bilgi kanalları saptanmış hedeflerin izlenmesine ve bu doğrultuda gerçekleştirilen faaliyetler üzerinde etkin bir gözetim ve analiz yapılmasına olanak tanıyor mu?	2	2	2	2	2
6	Departmanınızda hangi raporların, ne aralıkta, ne zaman ve kimler tarafından hazırlanacağı, kime sunulacağı ve hazırlanan raporların kimler tarafından kontrol edileceği açıkça belirlenmiş mi?	2	2	2	2	2
7	Departmanın iş ve işlemlerinin sınıflandırılması ve erişimini kapsayan saptanmış standartlara uygun arşiv ve kayıt sistemi mevcut mu?	1	1	1	1	1
8	Departmanınızda gelen ve giden her türlü evrak ile işletme içi haberleşmenin, iş ve işlemlerin kaydedildiği ve sınıflandırıldığı kapsamlı ve güncel bir kayıt ve dosyalama sistemi mevcut mu?	2	2	2	2	2

9	Departmanınız çalışanları işletme içinden ve dışından yapılacak ihbar ve şikayetlere yönelik prosedürler hakkında yeterli bilgiye sahip mi?	1	1	1	1	1
10	İhbar sistemi olası veya süregelen hata, hile ve yolsuzlukların işletme içinden ve dışından bildirilebilmesi için uygun kanallar içeriyor mu?	1	1	1	1	1
11	İhbar eden çalışanın güvenliğini sağlayıcı prosedürler var mı?	0	0	0	0	0

Kontrol faaliyetleri sorularına ilişkin açıklamalar;

- 1) İşletmede elektronik yazılı ve ilan vb. yollarla gerçekleştirilen iletişim faaliyetleri insan kaynakları departmanı tarafından iletişim prosedürüne göre gerçekleştirilmektedir.
- 2) İşletmede iletişim yöntemleri iletişim prosedürü ve iç ve dış yazışma talimatına uygun olarak iç ve dış paydaşlarla gerçekleştirilmektedir.
- 3) Müşteri şikayet yönetimi, çalışan öneri değerlendirme yönetimi ve çevre ve iş sağlığı güvenliği yönetimi ile ilgili talimat ve prosedürler oluşturulmuş ve sorumluları belirlenmiştir.
- 4) Her birimin vizyon, misyon ve hedefleri e-posta yoluyla , erişime açık elektronik ortamda yada duyuru panolarında çalışanlarla paylaşılmaktadır.
- 5) Üretilen bilgiler ilgililer tarafından ERP sisteminde yada belirlenen aralıklarla bir üst amirin dikkatine sunulularak faaliyetlerin izlenmesi ve gözetilmesi sağlanmaktadır.
- 6) Her bir birimin faaliyetlerine bağlı olarak süreç performans izleme tablolarından raporlama detayları, raporlanacak veri sıklığı ve diğer özellikleriyle birlikte bir üst yöneticiye sunulmak üzere hazırlanmaktadır.

- 7) Kalite kayıtlarının kontrolü prosedürlerine uygun olarak üretilen kayıtların saklama süreleri sorumlulara ve arşivlenme yöntemiyle ilgili detaylar belirlenmiş, kayıt altına alınmıştır. Ancak verinin dijital dönüşümü sağlanarak oluşturma, kontrol ve arşiv yönetiminin etkinliğinin artırılması çalışmaları devam etmektedir.
- 8) İç ve Dış Yazışma Talimatına uygun olarak gelen-giden yazışmalar kayıt altına alınmakta ve sorumlular tarafından arşivlenmektedir.
- 9) Müşteri memnuniyeti süreçleri hazırlanmış ve sorumluları belirlenmiştir. Ancak dijital dönüşüme uygun olarak yeniden yapılandırılmaktadır.
- 10) İşletme içi ve dışından gelen şikayet ve sorunların bildirilebilmesi için talimatlar oluşturulmuş ancak sistemin gerekli yazılım altyapısı kurulumu devam etmektedir.
- 11) İşletme içi ve dışından gelen şikayet ve sorunların bildirilebilmesi için elektronik yazılım kurulumu henüz tamamlanmadığından şikayette bulunanın bilgileri kişilerin görebileceği şekilde kayıt altına alınmaktadır.

**Tablo 3.8:** Bilgi ve İletişim Puan Cetveli

<b>BİRİMLER</b>	<b>Bilgi ve İletişim Puanı</b>	<b>Bilgi ve İletişim Puan Ortalaması (%)</b>
İnsan Kaynakları	16	%72
Satınalma	16	%72
Finans	15	%68
Üretim	16	%72
Ar-ge	16	%72

**Tablo 3.8:** Bilgi ve İletişim Değerlendirmesi

Bilgi ve İletişim Standartları ile ilgili Bilgi ve İletişim, Raporlama, Kayıt ve Dosyalama, Hata, Hile ve Yolsuzlukların Bildirilmesi olmak üzere 4 standart

belirlenmiştir. Değerlendirme soru formunda bu standartlara yönelik 11 sorunun sorumlu birimler tarafından değerlendirilmesi istenmiştir. Bilgi ve İletişim Standartlarına ilişkin yer alan ifadelere verilen cevaplar göz önünde bulundurulduğunda, toplam 79 puanın olduğu, bütün çalışmaların tamamlanması durumunda alınacak toplam puanın ise 110 olacağı, genel olarak Bilgi ve İletişim Standartlarının gerçekleşme oranının %72 olduğu, bu sonucun uygulama yapılan işletmede Bilgi ve İletişim Standartları gelişiminin yüksek seviyede olduğunu, söz konusu standarda ilişkin sistemlerin yerleştiğini, uygulamanın biraz daha geliştirilmesi için neler yapılabileceğinin analiz edilmesinin uygun olacağı görüşü çıkmaktadır.

### 3.6.5. İzleme Soru Formu Sonuçları

İzleme süreci ile işletme faaliyetlerinin işletmenin misyonu ve vizyonu doğrultusunda, işletme hedeflerine uygun yürütülüp yürütülmediği, risk analizinde gerekli kontrollerin tespit edilip edilmediği, ilgili kontrollerin uygulanıp uygulanmadığı, iletişimin açık ve yeterli olup olmadığı gibi hususlar tespit edilerek değerlendirilmektedir.

**Tablo 3.9:** İzleme Soru Cetveli

No	İzleme Soruları	İK	ArGe	Üretim	Finans	Satınalma
1	Departmanınızda iç kontrol sisteminin etkin bir şekilde çalışıp çalışmadığı hususunda yöneticilere geri bildirimde bulunmaya olanak sağlayacak toplantılar yapılıyor mu?	2	2	2	2	2
2	Departmanınızda sürekli izleme faaliyetleri etkin olarak uygulanıyor mu?	1	1	1	1	1
3	Departmanınızda iç kontrol sistemi yılda en az bir kere değerlendiriliyor mu?	1	1	1	1	1

4	İç kontrol sisteminin analizinde yöneticilerin görüşleri, çalışanların talep ve şikayetleri ile iç ve dış denetim sonucunda düzenlenen raporlar dikkate alınıyor mu?	2	2	2	2	2
5	Departmanınızın yönetici ve çalışanlarıyla iç denetim birimi arasında etkin bir işbirliği var mı?	1	1	1	1	1
6	İç kontrol sisteminin analizi sonucunda alınması gereken tedbirler belirlenip uygulanıyor mu?	1	1	1	1	1
7	Departmanınızda, iç denetim raporlarına istinaden alınması gereken tedbirlere yönelik hazırlanan eylem planları var mı?	2	2	2	2	2

İzleme sorularına ilişkin açıklamalar;

- 1) İşletme genelinde onay ve kontrol noktaları süreçlerde tanımlanmış ve belli aralıklarla iç kontroller gerçekleştirilerek etkinliği kontrol edilip sonuçları dönemsel toplantılarla yöneticilerle paylaşılmaktadır.
- 2) Sürekli izleme faaliyetleri gerçekleştirilmekte ancak dijital dönüşüm çalışmaları devam etmektedir.
- 3) İşletme birimlerinde hazırlanan plan ve sorular doğrultusunda yılda en az bir kez iç ve dış denetçiler tarafından kontrol edilmektedir.

- 4) Her kontrol faaliyeti sonrasında raporlar hazırlanarak gerekli durumlarda tetkik ve düzeltici faaliyetler planlanıp etkinliği kontrol edilmektedir.
- 5) İç denetim faaliyetlerinin etkinliği için eğitimler planlanıp denetim kültürünün tüm işletmeye yayılmasına çalışılmaktadır.
- 6) İç kontrollerle belirlenen uygunsuzluklar için gerektiğinde düzeltici aksiyonlar planlanıp sorumlular tarafından etkinliği izlenmektedir.
- 7) İç Kontrol Eylem Planı mevcuttur. (Ek-1:110-128).

**Tablo 3.10: İzleme Puan Cetveli**

<b>BİRİMLER</b>	<b>İzleme Puanı</b>	<b>İzleme Puan Ortalaması (%)</b>
İnsan Kaynakları	10	%71
Satınalma	10	%71
Finans	10	%71
Üretim	10	%71
Ar-ge	10	%71

**Tablo 3.10: İzleme Soruları Değerlendirmesi**

İzleme Standartları ile ilgili İç Kontrol Sisteminin Analizine İç Denetim olmak üzere 2 standart belirlenmiştir. Analiz soru formunda bu standartlara yönelik 7 sorunun ilgili birimler tarafından cevaplandırılması istenmiştir. İzleme Standartlarına ilişkin yer alan sorulara verilen cevaplar göz önünde bulundurulduğunda, toplam puanın 50 olduğu, bütün çalışmaların tamamlanması durumunda alınacak toplam puanın ise 70 olacağı, bu veriler doğrultusunda İzleme Standartlarının gerçekleştirme oranının % 71 olduğu, bu sonuçla işletmede İzleme Standartlarının seviyesinin orta düzeyde olduğu, İç kontrol sistemlerinin uygulanmaya başlandığı, ancak geliştirilmesi gerektiği görülmektedir.

## SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

1960 yılından itibaren özellikle ABD şirketlerinde baş gösteren ticari skandallarla birlikte yatırımcıların uluslararası finansal piyasalara, mali verilere ve bağımsız denetim şirketlerinin hazırladıkları raporlara olan güveninin azalması bu alanda yeni arayışları zaruri kılmıştır. 1990'lı yıllarda başlatılan çalışmalar; yöneticileri, bağımsız denetçileri ve finansal karar vericileri daha güvenilir finansal veriler hazırlamaya sevk etmiştir.

1992 yılına gelindiğinde dünyada ve ülkemizde en çok kabul gören ve uygulamaları örnek alınan Sponsor Kuruluşlar Komitesi (COSO) kurularak günümüzde hala uygulanan ilk önemli çalışma başlatılmıştır. Etkin bir iç kontrol sistemi ile ilk yıllarda sadece finansal verilerin güvenilirliğini sağlamaya yönelik olan model sonraki yıllarda yapılan güncellemelerle kapsamını genişleterek faaliyet verimliliğini de içine almıştır .

Çalışmamızda; makine imalatı yapan bir üretim işletmesinde COSO iç kontrol modeli ile iç kontrol sisteminin etkinliğine yönelik tüm işletme fonksiyonlarını kapsayan bir inceleme yapılmış, elde edilen bulgular doğrultusunda önerilere yer verilmiştir. Ayrıca yasal düzenlemelerle birlikte iç kontrol bileşenleri kullanılarak, iç kontrol sisteminin ne ölçüde çalıştığını ve her bir iç kontrol hedefine nasıl etki ettiği incelenmiştir. Çalışma sonucunun iç kontrol sisteminin etkinliği konusunda çalışma yapan araştırmacılara ışık tutacağı söylenebilir.

İç kontrol sisteminin etkin bir şekilde çalışıp çalışmadığını incelemeye yönelik oluşturulan kontrol soruları işletmenin her bir departmanına yöneltilmiş ve sonuçları değerlendirilmiştir.

Uygulama yaptığımız işletmede iç kontrol sisteminin işleyişine yönelik sorulara verilen cevaplar değerlendirildiğinde, 690 tam puan üzerinden 482 puan alan işletmede iç kontrol sistemi düzeyinin %69 oranında olduğu görülmektedir. Bölümler tek tek ele alındığında iç kontrol yapılarında önemli farklılıkların bulunmadığı, tüm bölümlerin iyileştirmelere açık olduğu görülmektedir. İşletme genelinde iç kontrol sisteminin gelişiminin orta seviyede seyrettiği, bu sonuçlara göre sistemin uygulanmaya başladığı ancak iyileştirmelere ihtiyacı olduğu görülmektedir.

İç kontrol sistemi ölçülen işletmenin gerçekleştirilen faaliyetlere ait sonuçları ilgili prosedür, talimat ve süreçlerle tanımlandığı görev tanımı ve organizasyon şeması ile sorumluların görevlendirildiği tespit edilmiştir.

Birimler ve sorumlular arasındaki görev ve sorumluluk dağılımları yöneticiler tarafından belirli aralıklarla değerlendirilmeye alınmaktadır. Ancak faaliyetlerin planlanması aşamasında oluşabilecek hata ve olumsuzluklar için risk yönetimi sürecinin henüz istenilen düzeyde olmadığı ve bu alanda iyileştirmeye açık yönler bulunduğu gözlemlenmiştir. Ayrıca incelenen işletmenin gerçekleştirilen faaliyetlere ait sonuçlarının dijital dönüşüm çerçevesinde yazılım desteği sağlanarak çıkan sonuçların kontrol, onay ve arşiv gibi aşamalarını güvence altına almak için dijital dönüşüm projeleri başlattığı ve bu projelerin sonucunda faaliyet sonuçlarının daha tutarlı, kişilerden bağımsız ve dijital olarak anlık izlenmesi hedeflenmektedir.

Tüm bu somut bilgilerden yola çıkılarak başta işletme yöneticileri olmak üzere tüm çalışanların iç kontrol sistemine olan farkındalığını artırarak işletmede mevcut bulunan sistemin daha etkin ve verimli bir şekilde işleyeceği aşikardır. Mevcut durumda yönetici ve çalışanların farkındalık düzeyinin belirleyici olduğu görülmektedir. Ancak sistemin işletme için öneminin yönetim ve çalışanlarca daha fazla benimsenmesi eksikliklerle ilgili eylemlerin tamamlanmasını, böylelikle sistemin daha verimli olmasını beraberinde getirecektir.

Bu çalışma kapsamında iç kontrol sistemi tüm detaylarıyla incelenmiş olup sadece finansal bazda değil, işletme faaliyetlerinin tümünde uygulanması gereken bir sistem olduğu gözler önüne serilmiştir. İşletmelerin tüm süreçlerini kontrol altında izleyebildiği bir iç kontrol sisteminin varlığı, finansal verilerin güvenilirliğini ve faaliyetlerin verimliliğinin artırmaya yönelik makul bir güvence sağlayacağı anlaşılmaktadır.

Sonuç olarak, işletmelerin hedeflerine ulaşmasında iç kontrol sisteminin önemi yaptığımız uygulama ile bir kez daha vurgulanmıştır. İşletmelerin sağlıklı bir şekilde faaliyetlerini sürdürmeleri; istihdama, ülke ekonomisine ve sosyal dokuya olan pozitif etkiyi beraberinde getirecektir.



## KAYNAKÇA

- AICPA, Committee on Auditing Procedures (CAP), Internal Control – Elements of a Coordinated System and Its Importance to Management and the Independent Public Accountant, American Institute of Certified Public Accountants, New York, 1949.
- AKASYALI, Cevdet ve Hüseyin AKTAŞ. ‘Türkiye’de Küçük ve Orta Ölçekli İşletmelerde Yönetim Krizi ve Toplam Kalite Yönetimi’, *Celal Bayar Üniv.İ.İ.B.F. Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, Cilt:10, Sayı:2. 2003.
- AKSOY, T., *Basel II ve İç Kontrol*, Ankara: ASMMMO Yayınları, 2007.
- KAYIM, Ali “*İç Kontrol: Kavramsal Çerçeve, İç Denetimle İlişkisi ve Tarihsel Gelişimi*”, Sayı:19, Mali Pusula, 2006. s.117.
- ASLAN, S.; ÖZÇELİK,H.(2009). “*İç Denetim ve Toplam Kalite Yönetimi ilişkisi*, ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi, sayı10,109-119.
- Aslı ÖZKAN, “*Türk Ticaret Kanunu Tasarısı ve Sermaye Piyasası Etkileşimi*”, Sermaye Piyasasında Gündem, Şubat 2009, s.7.
- BDDK “*Bağımsız Denetim İlkelerine İlişkin Yönetmelik*”, Madde 20, 31.02.2002-24657 Resmi Gazete
- BODNAR, George H., HOPWOOD, William S., *Accounting Information System*, 7th Edition, New Jersey: Prentice Hall, 1998
- CANIKLI, N.(1996), Yeminli Mali Müşavirlik Müessesesi, Tam Tasdik Uygulaması, 19 ve 20 Numaralı Tebliğler, Yaklaşım Dergisi, Sayı: 39, s.56-62.
- Celal KEPEKÇİ, *İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğini Sağlamada İç Denetimin Rolü*, 1982, s.45, s.65
- CENGİZ S, *İhracatçı Firmaların Muhasebe ve İç Kontrol Sistemlerinin İncelenmesi Ve Kontrol Riskinin Analizi Tezi*, 2010
- COSO, Internal Control: Integrated Framework – American Institute of Certified Public Accountants, New Jersey, 1994 (c).
- COSO, Internal Control: Integrated Framework. COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Tradeway Commission).,2013.
- Dilek KARAMIK, *İşletmelerde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetimin Önemi*, 2019, s.37

- DUMAN, Ö., *Muhasebe Denetimi ve Raporlama*, Maliye Bakanlığı ve hesap uzmanlığı yayın no:37 Ankara, 2001, s.22-35
- Erdal DURAN, *Kamu İdarelerinde Kurumsal Risk Yönetimi Uygulamaları*, 2013, s.5
- EFİL, İ., *Toplam Kalite Yönetimi*, Genişletilmiş 7.Baskı, Dora Basım-Yayın Dağıtım, Bursa, 2010
- Engin ERGÜDEN, “*Kontrol Özdeğerlemesi*”, Mali Çözüm Dergisi, 2009, s.93, s.46.
- ERDOĞAN, S. *İç Kontrol Sistemi: Kamu İktisadi Teşebbüsleri İçin İç Kontrol Modeli Önerisi*, Ankara: Yayın No:2799, 2009
- Erkan ÇALGAN, *Muhasebe Denetimi*, İstanbul: İSMMM Yayınları, 2008
- Ernst&Young, German Accounting, Law Modernization Act (BİLMOG), Berlin: April 2009
- ERSUN, N.S., *TKY Nedir? Ne Değildir? Nasıl Oluşturulur?* MPM Yayınları No:570 Ankara, 1995
- Evren Dile ŞENGÜR, *Yeni Türk Ticaret Kanunu ile Anonim Şirketlerde Sermaye ile ilgili Getirilen Yenilikler*, Sayı:103, Mali Çözüm Dergisi, 2011, s.97-98.
- Fermani MAVİŞ, “*Stratejik Denetim*”, Anadolu Üniv. İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt:6, s.2, s.92.
- Ferruh ÇÖMLEKÇİ, *Muhasebe Denetimi, Eskişehir: Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayınları No: 202/131, 1978, s.47.*
- Gamze ÖZEN, *İç kontrol sistemi ve verimlilik ilişkisi*, İstanbul:2010, s.40-42
- GELINAS, Ulric J., ORAM, Allan E., *Accounting Information System*, Ohio: South-Western College Publishing, 1996, s.45
- GELLER, A. Neal, *Internal Control: A Fraud Prevention Handbook*, New York: Cornell University, 1992, s.26
- GLASER, Kenneth, *Auditing, Second Edition, Made Simple Books*, 1993
- Gülşah ŞAHİN, *Sanayi işletmelerinde iç kontrol sisteminin değerlendirilmesi: bir vaka analizi*, İstanbul:2018

- GÜNEY, S. ve SARI, S. “*Muhasebe Denetimin Etkinliğini Sağlamada İç Kontrolün Rolü*”, *Siirt Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Sayı 5, 2015
- GÜREDİN, E. *Denetim*, Beta Basım Yayım, 10. Baskı, İstanbul: 2000
- GÜREDİN, E., *Denetim ve Güvence Hizmetleri*, 11. Baskı, İstanbul: Arıkan Basım Yayım Dağıtım ,2007
- GÜREDİN, E., *Denetim ve Güvence Hizmetleri*, 14. Baskı, Türkmen Kitabevi ,2014
- Hasan GÜRBÜZ, *Muhasebe Denetimi*, 3.Baskı, İstanbul: Bilim Teknik Yayınevi, 1990
- HMD Mühendislik, *Makine imalat sektörü analiz çalışması*, 2014 s.2
- *İç Kontrol Sistemi ve İç Kontrol Standartları*, T.C. Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Eğitim Notları, Ağustos 2008, s.56
- KURUŞCU, M., *Toplam Kalite Yönetimi ve Kalite Ödülleri*, 1.Baskı: IQ Kültür Sanat Yayıncılık İstanbul, 2003
- KUŞÇU, N.: “*İç Kontrolün Bağımsız Denetime Olan Etkisi ve Bir Anonim Şirket Uygulaması*”, İstanbul: 2016, s.36
- LUDELIUS, C.R. *Financial Reporting Fraud:A Practical Guide to dedection and Internal control*, AICPA,NY, 2003,s.15
- MILLER, Martin A., BAILEY, Larry P., *A Comprehensive Restatement of Generally Accepted*,1994, s.48
- Nejat BOZKURT, *Muhasebe Denetimi*, 4. Baskı, İstanbul: Alfa Basım Yayım, 2006
- Nuran Cömert DOYRANGÖL, “*İşletme Çevresindeki Olumsuz Gelişmeler Karşısında İç Denetimin Yeri ve Önemi*” *Mali Çözüm Dergisi*, 2006
- Ömer Cevdet KUYUCU, “*İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Denetlenmesi*”, 2003, s.45
- ÖZBEK Çetin, “*İç Denetim Kurumsal Yönetim Risk Yönetimi İç Kontrol*, II, 1.Baskı, Türkiye İç Denetim Enstitüsü Yayınları, İstanbul:2012
- ÖZER, M. Akif. *Kuruluşlarda Süreç, Performans ve Risk Analizi/Yönetimi.*, Ankara: Adalet Yayınevi.2010

- ÖZER, M. Akif. Kuruluşlarda Süreç, Performans ve Risk Analizi/Yönetimi, 2.Baskı, Ankara: Adalet Yayınevi.2015.
- PEHLİVANLI, D., *Modern İç Denetim*, Beta Basım Yayım Dağıtım, İstanbul, 2010, s.32
- Recai AKYEL, Türkiye’de İç Kontrol Kavramı, Unsurları ve Etkinliğinin Değerlendirilmesi, 2010, s.84
- ROBERTSON, J.C.,*Auditing, Sixth Edition,Bpi/Irwin*, 1990, s.32
- ROOT, Steven J., *Beyond COSO:Internal Control to Enhance Corporate Governance*, Jhon Wiley&Sons Inc., New York, 1998
- TÜREDİ, H., KARAKAYA,G. ‘COSO İç Kontrol Modeli ve Kontrol Ortamı’ *Finans Politik & Ekonomik Yorumlar*,2015. Cilt 52, Sayı 602.72
- Serpil SOFUOĞLU, *Toplam Kalite Yönetimi Uygulamalarının Üretim Süreçleri Üzerindeki Etkisi ve Bir Uygulama*, 2007, s.51
- UYAR, S., “UFRS Uygulamalarında İç Kontrol Sisteminin Etkisi ve Önemi” *Alanya İşletme Fakültesi Dergisi*, 2010, 2/2 37-60.
- UZAY, Ş., İşletmelerde İç Kontrol Sistemini İncelemenin Bağımsız Dış Denetim Karar ve Sürecindeki Yeri ve Türkiye’deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma, Sermaye Piyasası Kurulu,1999
- YALMAN, S., “*İç Kontrol ve İç Denetimin Bağımsız Denetim Açısından Önemi ve Bir Anket Çalışması*”, 2014, s.26
- YATKIN, A., *Toplam Kalite Yönetimi*, Nobel Yayın Dağıtım, 2 Basım Ankara, 2004
- YILANCI, M., *İç Denetim*, Eskişehir: Osmangazi Üniversitesi Yayınları No:086, 2003, s.42-46
- YILANCI, M., *İç Denetim*, Osmangazi Üniversitesi Yayınları No:086, Eskişehir, 2003, s.16
- YILANCI, M., *İç Denetim ve İç Kontrol Değerleme Rehberi*, Detay Yayıncılık, 3.Baskı Ankara,2015
- Yurdakul ÇALDAĞ, *Denetim ve Raporlama Finansal Tablolar ve Analiz Teknikleri*, Ankara: Türmob Yayınları- 200, 2003, s.47-48.
- Yüksel KOÇ YALKIN, *Genel Muhasebe İlkeler ve Uygulamalar*, Ankara: Turhan Yayınevi, 2005, s.36

- <https://www.coso.org/Pages/erm.aspx> (Erişim tarihi:12.09.2019)
- [https://www.bddk.org.tr/ContentBddk/dokuman/mevzuat\\_0867.pdf](https://www.bddk.org.tr/ContentBddk/dokuman/mevzuat_0867.pdf) (Erişim tarihi:19.08.2019)
- [https://www.enerji.gov.tr/File/?path=ROOT%2F1%2FDocuments%2FBelge%2Fic\\_Kontrol\\_El\\_Kilavuzu.pdf](https://www.enerji.gov.tr/File/?path=ROOT%2F1%2FDocuments%2FBelge%2Fic_Kontrol_El_Kilavuzu.pdf)(Erişim tarihi:10.11.2019)
- <http://www.tide.org.tr/uploads/TI%CC%87DE-COSO%20Sunumu%202013%20son.pdf>(Erişim tarihi:10.12.2019).
- [http://www.ktu.edu.tr/dosyalar/48\\_00\\_00\\_39381.pdf](http://www.ktu.edu.tr/dosyalar/48_00_00_39381.pdf) (Erişim tarihi:12.09.2019)
- *5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu* , <https://mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5018.pdf>, (Erişim Tarihi : 10.08.2019).
- *Türk Ticaret Kanunu Tasarısı*, <http://www2.tbmm.gov.tr/d22/1/1-1138.pdf>, (Erişim Tarihi:28.09.2019).
- <http://strateji.idari.erdogan.edu.tr/Files/Images/ic-kontrol-calisma-son-so...-25092018163430.pdf> (Erişim Tarihi: 10.12.2019)

## A.N.A. MAKİNE A.Ş.

### 1- KONTROL ÇEVRESİ

Sıra No	İç Kontrol Standartları	Mevcut Durum	Eylem No	Öngörülen Eylem/ Eylemler	Sorumlu Birim	Paydas Birim	Çıkış/ Sonuç	Tamamlanma Tarihi
KCSI	<b>Erik Değerler ve Dürüstlük:</b> Çalışan davranışları kurallarının tüm çalışanlar tarafından bilinmesi sağlanmalıdır.							
KCSI.1	İç kontrol sistemi ve işleyiş yönetici ve personel tarafından sahiplenilmedi ve desteklenmedi.	İşletimde İç Kontrol Eylem Planı mevcut olup İç kontrol sistemi ve işleyiş, İşletme genelinde duyurulmuş, yönetici kurulu ve çalışanlar tarafından bilinmemesi için gerekli olan bilgilendirme toplantıları ve eğitimleri yapılmıştır.	1.1.1	2020 yılı İç Kontrol eylem planı hazırlık çalışmalarına başlanılarak ve yönetime bilgi verilecektir.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Toplantısı ve Yönetim Kuruluna bilgi	Ara.19
			1.1.2	İç Kontrol Eylem Planının herkesle duyurulması sağlanacaktır.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Bilgilendirme Toplantısı	Oca.20
			1.1.3	İç Kontrol Sistemi ve işleyiş ile ilgili eğitimler hakkında eğitim ve toplantılar düzenlenecektir.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Eğitim ve Toplantılar düzenlenmesi	Oca.20
			1.2.1	Bölüm ve bölümler arası değerlendirmeye toplantılarının yapılması sağlanacaktır.	İnsan Kaynakları	Yönetim Kurulu ve Tüm Birimler	Bilgilendirme Toplantıları	Ara.19
KCSI.1.2	İşletme yöneticileri İç kontrol sisteminin uygulanmasında çalışanları örnek olmalıdır.	Yönetimde İç kontrol sisteminin yürütülmesine ilişkin eğitimler verilmiş, çalışanlar uygulamalarında örnek olmaktadır.	1.3.1	Erik değerlerin uygulanmasını ilişkin afişler asılarak tüm çalışanlar bilgilendirilecektir.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Afişler	Oca.20
			1.3.2	Çalışanlar sürecinde etik ilkeler konusunda bilgilendirilmeye ilişkin prosedürüne uygun olan gerekli durumlarda Etik Kuruluna danışılacaktır.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Bilgilendirme Toplantıları	01.01.2020-31.12.2020
KCSI.1.3	Tüm faaliyetlerde Etik Kurulları uygulanmış ve herkesçe bilinmelidir.	Yönetim kurulu tarafından Etik Değerler belirlenmiş, İşletimin internet sitesinde yayımlanmıştır. Ayrıca Etik İlkeler Prosedürü İnsan Kaynakları tarafından oluşturulmuştur.	1.4.1	Stratejik plan, faaliyet raporu internet sitesinde yayımlanacaktır	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Web Sitesi	01.01.2020-31.12.2020

KGS 1.4	Tüm süreçlerde doğruluk, açıklık ve hesap verebilirlik sağlanmalıdır.	Faaliyetlerimizde şeffaflık, hesap verebilirlik ve dürüstlüğü sağlamak amacıyla Stratejik Plan, Faaliyet Raporu duyurulmaktadır.	1.4.2	İşletmenin tüm süreçleri Elektronik İmza ve Elektronik Belge Yönetimi Sistemleri üzerinden yürütülecektir.	Bilgi İşlem Birimleri	Tüm Birimler	Elektronik Belgeler	Süreklili
			1.4.3	İşletme faaliyetleri ilişkin gelişmeler internet sitesinde düzenli olarak yayımlanacaktır.	Tüm Birimler	Tüm Birimler	Web Sitesi	01.01.2020-31.12.2020
KGS 1.5	İşletmenin çalışmalarına netlik ve açıklık davranmalıdır.	Çalışmaların İş Kanununda yazılı hükümleri gözlenmektedir.	1.5.1	İş Döndürülme Anketi	İnsan Kaynakları	Birimler	Anket	31.12.2020
			1.5.2	Çalışan memnuniyetinin ölçümü için "Memnuniyet Anketi" yapılacaktır.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Anket	01.01.2020-31.12.2020
			1.5.3	İş Kanununda yapılan değişikliklere dikkate alınacaktır.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	İş Kanunu	Süreklili
			1.6.1	Bütün yöneticiler faaliyetlerine ilişkin bilgi ve belgelerin doğru, tam ve güncel olması için gerekli önlemleri alacaklardır.	Tüm Birimler	Tüm Birimler	Doğru ve tam güncel bilgiler	Süreklili
KGS 1.6	İşletmenin faaliyetlerine ilişkin tüm bilgi ve belgeler doğru, eksiksiz ve günceldir.							
KGS 2	Misyon, organizasyon yapısı ve görevler; İşletmenin misyonu ile bölümlerin ve çalışanların görev tanımları yazılı olarak belirlenmeli, güncellenmeli ve uygulanmalıdır.							
KGS 2.1	İşletmenin misyonu yazılı olarak belirlenmeli, duyurulmalı ve personel tarafından benimsenmesi sağlanmalıdır.	Yönetim Kurulundan oluşan Stratejik Hedef ve Planlara uygun olarak misyon ve vizyonuna göre tüm bölümler kendi misyon ve vizyonunu yıllık olarak İş Planlarında beyan etmektedir.	2.1.1	İşletme misyon ve vizyonunun faaliyet raporu web sayfası ve toplantı gibi eşitli iletişim araçları ile duyurulmasına dikkat edilecektir.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Faaliyet Raporu, Stratejik Plan, Web Sitesi	Süreklili
			2.2.1	İşletmenin misyon, vizyon ve stratejik hedefleri görev tanımları doğrultusunda çalışanlara bildirilecektir.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Faaliyet Raporu, Stratejik Plan, Web Sitesi	Süreklili
KGS 2.2	Misyonun gerçekleştirilmesini sağlamak üzere işleme birimleri ve alt birimlerine yordanecek görevler yazılı olarak tanımlanmalı ve duyurulmalıdır.	Görev tanımları insan kaynakları departmanı tarafından ilgili personellere imza karşılığı tebliğ edilecek. Özlük dosyasında saklanacaktır.						

KCS 2.3	İşletme bölümlerinde görevli personellerin görev ve sorumluluklarını kapsayan görev dağılımı, görevler otomatikleştirilmi ve çalışmaları bildirilmiştir.	Çalışanların görevlerini ve bölümlerine ilişkin görev ve sorumlulukları gözetmek üzere görev dağılımı hazırlanmıştır.	2.3.1	Çalışanların görevlerini ve bölümlerine ilişkin görev ve sorumluluklarını gözetmek üzere görev dağılımı hazırlanmıştır.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	İş Planları	Süreklili
KCS 2.4	İşletmenin ve departmanlarının organizasyon şeması otumlu ve buna bağlı olarak fonksiyonel görev dağılımı belirtilmiştir.	Şeması ilgili olduğu gözden geçirilmekte ve gerekli değişiklikler yapılmaktadır.	2.4.1	İşletmenin organizasyon şeması sürekli gözden geçirilmekte ve güncellenecektir.	Yönetim Kurulu İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Organizasyon Şeması	Süreklili
KCS 2.5	İşletmenin organizasyon yapısı, görev, yetki ve sorumluluk dağılımını, hesap verebilirlik ve uygun raporlama ilişkisini gösteren şekilde otomatiktir.	Yeterli yapısının göre aslında her bir raporlama sistemi mevcuttur.	2.5.1	Organizasyon şemasına yönelik öneriler değerlendirilecektir.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Finansiyel Raporlar	Süreklili
KCS 2.6	İşletmenin yöneticileri, faaliyetleri yürütülmesinde hassas görevlere ilişkin prosedürleri belirlemeli ve ilgiliye duyurmalıdır.	Süreç iyileştirme çalışmalarında tüm prosedürler belirlenmiş, iş akışı şemaları hazırlanarak hassas görevlere ilişkin talimatlar ve prosedürler tanımlanmaktadır.	2.6.1	Bölüm yöneticisi tarafından hassas görevlere yönelik talimat ve prosedürler belirlenerek çalışanlara yazılı olarak duyurulması sağlanacaktır.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	İş Planları	Süreklili
KCS 2.7	Her pozisyondaki yönetici için verilen görevlerin somutunu tanımlayan yönetici mekamları otomatiktir.	Yönetici ve çalışanlar arasında işlevsel bilgi, yetenek ve tecrübeyle dayanan bir iş birliği yapılmıştır.	2.7.1	Yöneticiler, personellerine vermiş oldukları görevlerin sonuçlarını değerlendirmek için belirli sıklarla değerlendirilecektir.	Tüm Birimler	İnsan Kaynakları	Finansiyel Raporları	Süreklili
KCS3	<b>Yetenek ve performans:</b> Yetenekler, çalışanların yeterliliği ve görevleri arasındaki uyumu sağlamalı, performansın değerlendirilmesi ve geliştirilmesine yönelik önlemler alınmalıdır.							
KCS 3.1	İnsan kaynakları yönetimi, işletmenin amaç ve hedeflerini gerçekleştirilmesini sağlamaya yönelik otomatiktir.	İşletmede ilgiliye dayanan insan kaynakları temini bölümlerin talepleri doğrultusunda gerçekleştirilmektedir.	3.1.1	İşletme hedefleri doğrultusunda insan kaynakları yapılabilecektir.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Stratejik Plan	Süreklili
			3.1.2	Bölümlerde insan kaynağı ilgiliye planlanması yapılabilmektedir.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Stratejik Plan	Süreklili
		Çalışanların değerlendirilmesi için ve	3.2.1	Çalışanlar için ilgiliye dayanan eğitim konuları tespit edilerek ilgili bölüme bildirilecektir.	Tüm Birimler	İnsan Kaynakları	Eğitim Talep Formu	Her yıl



KÇS 3.2	İşletimle yönetici ve çalışanları görevlerini etkin ve verimli bir şekilde yürütebilecek bilgi, tecrübe ve kabiliyete sahip olmalıdır.	Yönetimle ilgili bir şekilde yeteneğinin, bilgi, tecrübe ve kabiliyetlerinin artırılabilmesi için gerekli olan eğitimler her yıl planlanan eğitim programlarında ele alınmaktadır.	3.2.2	Eğitim faaliyetleri insan kaynakları tarafından gerçekleştirilmiş eğitim prosedurlerine uygun olarak yıllık eğitim planları ile planlanarak uygulanmaktadır.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Eğitim Planı	Her yıl
			3.2.3	Eğitim kayıtları gözetilerek ve çalışanların eğitim durumları İK Programı üzerinden takip edilecektir.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	İK Yazılım Programı	Her yıl
KÇS 3.3	Her görevde en uygun çalışanı seçilecek şekilde yeterliliğe önem verilmelidir.	Mevcut görevler için gerekli olan bilgi ve donanma sahip çalışanlar seçilmelidir.	3.3.1	Her bölüm için okuyurular mevcut görevlere uygun nitelikte personel atanmasına mesleki eğitim programları vb. düzenleyerek özen gösterilecektir.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Personel Eğitim Programı	Süreklili
KÇS 3.4	İşe alın süreci ile görevde ilerleme ve yükselme süreçlerinde işvaka ilkesine uyumlu ve hiyerarşi performansı göz önünde bulundurulmalıdır.	İstihdam edilen personelle ilgili görevde yükselme usulleri kariyer yönetimi prosedürü ile uygulanmaktadır.	3.4.1	Üstün performans gösteren çalışanlar	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Kariyer Yönetim Prosedürü	Süreklili
KÇS 3.5	Eğitim ihtiyacı görevler için ayrı ayrı belirlenmeli bu ihtiyacı giderecek eğitim planları her yıl sıradan ve gereklilikte güncellenmelidir.	İhtiyaçlardan alınan talepler insan kaynakları prosedürü ve eğitim ihtiyacı analizi doğrultusunda eğitim planı ve takvimi oluşturulmaktadır.	3.5.1	Süreç bazlı eğitim ihtiyacı analizi ve planlanması yapılacaktır.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Eğitim Planı	Her yıl
			3.5.2	Performans değerlendirme prosedürüne uygun olarak gelişime açık personel eğitime, mesyona veya iş akademi feshine tabi tutulmaktadır.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Performans Prosedürü	Her yıl
KÇS 3.6	Çalışan yeterliliği ve performansı bağlı olduğu departman yöneticisi tarafından en az yılda bir kez analiz edilmeli ve analiz sonuçları ilgili çalışana bildirilmelidir.	Yöneltil ve personel değerlendirme süreci hazırlanan Performans Yöneltili doğrultusunda yılda 2 kere yapılacaktır. Yöneltili gereği performansa göre ödül ve uyarı sistemi uygulanmaktadır.	3.6.1	Görevlere uygun nitelikte eğitimi ihtiyacı karşılamak Performans Analizleri yapılacaktır.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Performans Prosedürü	Süreklili
			3.6.2	Performans analizleri düzenli olarak yapılarak prosedür doğrultusunda yapılanı bildirilecektir.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Performans Prosedürü	Süreklili

KOS 3.7	Değerlendirmeler sonucu performansını yetersiz bulunan kişilerin performansını geliştirme ve yönelik tedbirler alınmalı, yüksek performans gösteren personel için ödüllendirme mekanizmaları geliştirilmelidir.	Performans değerlendirme prosedürü mevcut olup performansını yetersiz/yüksek bulunan personel için geliştirme veya ödüllendirme mekanizması mevcuttur.	3.7.1	Performans yetersiz bulunan personelin performansını geliştirme ve yönelik tedbirler alınacaktır.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	İnsan Kaynakları Prosedürü	Şirketli
			3.7.2	Personelin performansını arttırmak için ödüllendirme mekanizmaları geliştirilerek performans kriterleri göz önünde bulundurulacaktır.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	İnsan Kaynakları Prosedürü	Şirketli
KGS 3.8	İşe Alın, görevde yükselme, eğitim, performans değerlendirme, özlık hakları gibi insan kaynakları yönetimine ilişkin önemli hususlar yazılı olarak belirlenmiş olmalı ve duyurulmalıdır.	İş akış senaroları görev tanımları hazırlanmış olup ilgililerle paylaşılmıştır.	3.8.1	İnsan kaynakları yönetimine ilişkin hususlardaki değişiklikler ilgililere duyurulacaktır.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	İnsan Kaynakları Prosedürü	Şirketli
KCS4	Yetki Devri: İşlemlerde yetkiler ve yetki konularının açıkça belirlenmeli ve yazılı olarak bildirilmelidir. Devredilen yetkinin önem ve riski dikkate alınarak yetki devri yapılmalıdır.	Süreç iyileştirme çalışmalarını doğrultusunda belirlenen süreçlerin iş akış senaroları ve tablolarda üzerinde inza ve onay merceği belirlenmiş ve duyurulmuştur.						
KCS 4.1	İş akış süreçlerindeki inza ve onay merceği tespit edilmiş ve ilgililere duyurulmalıdır.	Yetki ve onay devrine ilişkin usuller ve net bir şekilde belirlenmiş "İç Yönerge" yönetimin kurulu onayla yayımlanmıştır.	4.1.1	İnza ve onay merceği iş akış senaroları üzerinde belirlenmiş olup güncel tutulacaktır.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	İş Akış Senaroları	Şirketli
KCS 4.2	Yetki devirleri, yönetin kurulu tarafından belirlenen usullere göre devredilen yetkinin limitlerini göstercek şekilde yazılı olarak belirlenmeli ve ilgililere bildirilmelidir.	Yetki ve onay devrine ilişkin usuller ve net bir şekilde belirlenmiş "İç Yönerge" yönetimin kurulu onayla yayımlanmıştır.	4.2.1	İç Yönergesi iki yılda bir yenilenecek ve değişiklikler ilgililere duyurulacaktır.	Tüm Birimler	Tüm Birimler	İç Yönerge	İki Yılda Bir
KCS 4.3	Devredilen yetkinin önemi ile yetki devri uyumlu olmalıdır.	İç Yönergede devredilen yetkinin önemiyle ilgili yetki devri yapılmış devredilen yetkinin temel unsurları belirlenmiştir.	4.3.1	Yetki, hiyerarşik kademe ve görevde devredilecektir.	Tüm Birimler	Tüm Birimler	İç Yönerge	Şirketli
KCS 4.4	Yetki verilen personelin görevin gerekliliği bilgi, tecrübe ve yeteneğe sahip olmalıdır.	İç Yönergesinde yetki devredilen personelle gerekli koşullar aranmıştır.	4.4.1	Yetki devredilen personelde görevinin gerekliliği bilgi, deneyim, ve yetenek sağlanacaktır.	Tüm Birimler	Tüm Birimler	Görev Tanımları	Şirketli
KOS 4.5	Yetki devredilen personel, yetkinin kullanımına yönelik olarak belli aralıklarla yetki devredene bilgi vermeli, yetki devreden ise bu bilgiyi aramalıdır.	Yürütülen iş ve işlemlerde, mevcut bir plan oluşturulmuş, yetki devralın ve yetki devreden arasındaki bilgi akışı periyotları tanımlanmıştır.	4.5.1	Yetki devirlerinde devir alan ve devir veren arasındaki bilgi akışı sağlanacak ve raporlama yapacağı hususların yer verilecektir.	Tüm Birimler	Tüm Birimler	İnza Süreçleri	Şirketli

## 2- RISK DEĞERLENDİRME

Sıra No	İle Kontrol Standartı	Mevcut Durum	Eylem No	Öngörülen Eylemler	Sorumlu Birim	Fiziksel Birim	Çıkar/ Sonuç	Tanımlanma Tarihi
RDDS	<b>Planlama ve Programlanma:</b> İşlemeler, faaliyetlerini, amaç, hedef ve göstergelerini ve ihtiyaç duyulan kaynakları içeren plan ve programlarını oluşturmalı ve uygulamalı, faaliyetlerinin plan ve programlarını uygulanıgünü sağlamalıdır.							
RDDS 5.1	İşlemler, misyon ve vizyonlarını oluşturmak, stratejik ve ölçülebilir hedefler belirlemek, performanslarını ölçmek, izlemek ve değerlendirmek amacıyla karlılıcıyönelim kurulu yönetimlerle stratejik plan hazırlanmalıdır.	İşlemlerde 2019-2023 yıllarının kapasite ve stratejik plan olmaksızın oluşturulan kurulu yönetimlerle stratejik plan hazırlanmıştır.	5.1.1	İhtiyaç halinde stratejik planda güncelleme yapılacaktır.	Yönetim Kurulu	Tamam Birimler	Stratejik Plan	01.06.2019-30.11.2019
RDDS 5.2	İşlemler, program, faaliyet ve projeleri ile bunların kaynak gereksinimi, performans hedef ve göstergelerini içeren performans programı hazırlanmalıdır.	2020 yılı performans programı hazırlanarak yönetimsel kuruluca onaylanmıştır.	5.2.1	Kaynak gereksinimi, bölünmüşçe hazırlanan performans hedef ve göstergelerini içeren performans programları hazırlanacaktır.	Tam Birimler İnsan Kaynakları	Tam Birimler	Performans Programı	Kasım 2019 - Kasım 2020
RDDS 5.3	İşlemler, yıllık bütçelerini stratejik planlarına ve performans programlarına uygun olarak oluşturmalıdır.	Plan, Bütçe ve Program ilişkisi korularak uygun şekilde hazırlanmaktadır.	5.3.1	Stratejik plan ve performans programına uygun bütçe hazırlanacaktır.	Bütçe Departmanı Tam Birimler	Tam Birimler	Bütçe Tutarlığı	Ara.19
RDDS 5.4	Faaliyetlerin ilgili prosedür, stratejik plan ve performans programıyla beslenen amaç ve hedeflere uygulanıgünü sağlamalıdır.	Faaliyetler gerçekleştirilerek, stratejik plan, prosedür ve hedefler göz önünde bulundurulmaktadır.	5.4.1	Belirli aralıklarda ilgili oyun kontrolleri yapılacaktır.	Tam Birimler İnsan Kaynakları	Tam Birimler	Stratejik Plan	6 ayda bir
RDDS 5.5	Bölüm yöneticileri, görev alanları çerçevesinde işlemlerin hedeflerine uygun özel hedefler belirlemeli ve çalışmalarını uygulamalıdır.	Performans programı hazırlanarak gerçekleştirilerek her birim için özel hedefler belirlemek ve personele duyurulmaktadır.	5.5.1	Her bölgenin için belirlenmiş özel hedeflerde değerlendirme durumu değerlendirilmelidir.	Bölüm Yöneticileri	Tam Birimler	Toplam Tutarlığı	Yıl Boyunca

RDS 5.6	İşletmenin ve bölümlerinin hedefleri, spesifik, ölçülebilir, ulaşılabılır, ilgili ve zamanlı olmalıdır.	Hedefler her bir bölüme için geliştirilip ölçülebilir, spesifik, ulaşılabılır, ilgili ve zamanlı olarak hazırlanmaktadır.	5.6.1	Güncelleme olması durumunda altıkat çözümleridir.	Üst Yönetim Kaynakları	Üst Yönetim Birimleri	Toplam Tutarı	Yıl Boyunca
RDS 6	<b>Risikoların belirlenmesi ve analizi:</b> İşletmeler, sistenli bir şekilde değerlendirilmeler yapmak amaç ve hedeflerini gerçekleştirme ve alınacak tedbirleri önceden belirlemelidir.							
RDS 6.1	İşletmeler, her yıl sistenli bir şekilde amaç ve hedeflerine yönelik riskleri tanımlamalıdır.	İşletmenin itibarı olan Risk Strateji Belgesi bulunmaktadır.	6.1.1	Risk belirlene ekibi kurularak düzenli bir şekilde amaç ve hedeflere yönelik riskler belirlenecektir.	Üst Yönetim İnsan Kaynakları	Üst Yönetim Birimleri	Risk Strateji Belgesi	Nis.20
			6.1.2	Risk Yönetimi Eğitimi yöneticiler ve personel tarafından alınmalıdır	Üst Yönetim İnsan Kaynakları	Üst Yönetim Birimleri	Risk Strateji Belgesi	Mar.20
RDS 6.2	Risikoların gerçekleştirilme ihtimali ve olası etkileri yılda en az bir kez gözden geçirilmelidir.	Risikolar tespit edilme/edilmeden önce belirlenip gerçekleştirilmeye Kısadır.	6.2.1	Risk değerlendirilme ekibince yılda en az bir kez olmak üzere periyodik olarak risk analiz çalışmaları yapılacaktır.	Risk Ekibi İnsan Kaynakları	Üst Yönetim Birimleri	Risk Strateji Belgesi	Şub.20
RDS 6.3	Risikolarla karşı alınacak tedbirler belirlenerek eylem planları oluşturulmalıdır.	Önce riskler doğru bir şekilde belirlenmelidir.	6.3.1	Risikolar tanımlandıktan sonra alınacak tedbirler ilgili planlar oluşturulacaktır.	Risk Ekibi İnsan Kaynakları	Üst Yönetim Birimleri	Risk Strateji Belgesi	Şub.20

### 3- KONTROL FAALİYETLERİ

Sıra No	İç Kontrol Standardı	Mevcut Durum	Eylem No	Öngörülen Eylem/ Eylemler	Sorumlu Birim	Paydaş Birim	Çıktı/ Sonuç	Tamamlanma Tarihi
KFS7	<b>Kontrol stratejileri ve yöntemleri:</b> İşlemler, hedeflerine ulaşmayı amaçlayan ve riskleri kategorize uygun kontrol strateji ve yöntemlerini belirlemeli ve uygulanmalıdır.							
KFS 7.1	Her bir faaliyet ve riskleri için makul kontrol strateji ve metodlar belirlemeli ve uygulanmalıdır.	Risk değerlendirme planı bulunmadığından kontrol stratejileri henüz belirlenmemiştir.	7.1.1	Risk değerlendirme planı oluşturulacaktır.	Tam Birimler	İnsan Kaynakları	Risk Değerlendirme Planı	Mar.20
KFS 7.2	Kontroller, gerekli durumlarda, işlem öncesi kontrol satışı esnasında ve işlem sonrası kontrollere karşı yapılabilirlerdir.	Yeni süreçler için kontrol noktaları belirlenmiş olup İş Akış Senaryoları üzerinde gösterilmiş ve tablolarla da detaylandırılarak tanımlanacaktır.	7.2.1	Bilgi İşlem sistemlerinde belirlenen hususlarla ilgili otomatik kontrollerin gerçekleştirilmesi	Tam Birimler	Bilgi İşlem	Önemli Kontrol Planı	Gerekli Durumlarda
KFS 7.3	Kontrol faaliyetleri, varlıkların dönemsel kontrolünü ve güvenliğinin sağlanmasını kapsamalıdır.	Grubu-çeki kontrolleri amaçlarıyla süreçlerin dönemsel kontrolü ve güvenliği sağlanmaktadır.	7.3.1	Belirlenecek riskler için kontrol tablolarda kontrolün varlığını dönemsel kontrolün ve güvenliğinin sağlanmasını yönelik düzenlemelere de yer verilmesi sağlanacaktır.	Tam Birimler	İnsan Kaynakları	Rapor ve Risk Çeşitleri	01.02.2020-31.05.2020
KFS 7.4	Seçilen kontrol metodunun maliyeti beklenen faydayı aşmamalıdır.	Fayda-Maliyet analizi için bütçe yönetimi faaliyetleri gerçekleştirilenler ve ilgili birimlere sonuçlar raporlanarak verimlilikleri takip edilmektedir.	7.4.1	Fayda maliyet analizleri yapılacak ve etkin, verimli, ekonomik olacak şekilde uygulanması sağlanacaktır.	Tam Birimler	İnsan Kaynakları	Kontrol Stratejileri	01.03.2020-31.05.2020
KFS8	<b>Prosedürlerin belirlenmesi ve belgelenmesi:</b> İşlemler, faaliyetleri ile finansal karar ve işlemleri için gerekli yazılı prosedürleri ve bu alanlara ilişkin düzenlemeleri hazırlanmalı, güncellenmeli ve ilgili çalışanı erişimine sunulmalıdır.							

KFS 8.1	İşlemler, faaliyetleri ile finansal karar ve işlemleri hakkında yazılı prosedürler oluşturulmalıdır.	Şirketler; İş Akış Şeması, prosedür ve talimat geliştirilerek oluşturulmuş olup değişiklikler güncel olarak takip edilmektedir.	8.1.1	Finansal karar ve işlemleri hakkında belirlenen yazılı prosedürler revizyon talebine göre güncellenmektedir.	İnsan Kaynakları Finansal Müd.	Tüm Birimler	İş Akış Şemaları Talimat ve Prosedürler	Soraklı
KFS 8.2	Prosedürler ve ilgili dokümanlar, faaliyet veya mali karar ve işlemler başlanmadan, uygulanması ve sonuçlandırılması aşamalarını kapsamalıdır.	İlgili dokümanlarda, faaliyet başlanma-uygulanma ve sonuçlandırma aşamaları tanımlanmış ve uygulanmaya konulmuştur.	8.2.1	Bu standartta yönelik mevcut durumda yeterli güvence sağlanmaktadır.				
KFS 8.3	Prosedürler, güncel, kapsamlı ve ilgili taraflardan açık ve anlaşılabilir olmalıdır.	Prosedürlerin güncelliği sağlanmaktadır.	8.3.1	Bu standartta yönelik mevcut durumda yeterli güvence sağlanmaktadır.				
KFS9	<b>Güvenlik ayrıntılıdır, hile, usulsüzlük ve yolsuzluk risklerini azaltmak için faaliyetler ile finansal karar ve işlemlerin uygulanması, uygulanması, kaydedilmesi ve kontrol edilmesi</b> görevleri çalışanlar arasında bölümlenmiştir.							
KFS 9.1	Her faaliyet veya finansal karar ve işlemler uygulanması, uygulanması ve kontrolü yapanları farklı kişilerce yapılmalıdır.	Her bir faaliyet alanının hazırlanması, kontrol edeni ve uygulanmasını sorumlu belirlenmiş böylece birisi taraftan faaliyet üzerinde kontrol sağlanmıştır.	9.1.1	Bu standartta yönelik mevcut durumda yeterli güvence sağlanmaktadır.				
KFS 9.2	Çalışan sayısının yeterliliği nedeniyle görevler ayrılmış ilkesinin tam olarak uygulanmadığı düşüncesi riski ile alakalı risk işlemlerin yöneticileri risklerin farkında olmak ve gerekli işbirliği alınmalıdır.	Kontrol ve onay pozisyonlarının ayrı kişiye atanması riski ile alakalı risk analizleri gerçekleştirilmemiş olup, risk yönetimi çalışmalarını devam ettirmektedir.	9.2.1	Risk yönetimi çalışmalarını devam ettirmektedir.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Risk Programı	Nis:20

etl

<b>KFS10</b>	<b>Hiyerarşik kontroller:</b> Bilim ve İİletme Yöneticileri, İİ ve İİletimlerin prosedürlere uygulanması sistemi bir şekilde kontrol emelidir.	Prosedürlerin etkin ve devamlı bir şekilde uygulanması için yeterli olan kontrolör Yöneticiler tarafından gerçekleştirilmelidir.	10.1.1	İİletimlerin doğru yapılmasının ölçmek için kontrol raporları ve raporlar hazırlanacaktır.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Kontrol Raporları	Aralık 20
KFS 10.1	Yöneticiler, prosedürlerin etkili ve devamlı bir şekilde uygulanmasını için yeterli kontrolörleri yapmalıdır.	ERP programı üzerinden izlenmektedir.	10.2.1	ERP programı üzerinden izlenen İİletim rapor olarak sunulacaktır.	Bilgi İşlem	Tüm Birimler	ERP Programı	Sürekli
<b>KFS11</b>	<b>Faaliyetlerin Devamlılığını</b> İletmeler, faaliyetlerin devamlılığını sağlamaya ilişkin gerekli tedbirleri almazdır.	Sürekli İİletim olmayacak durumlar karşısında önlem alınması ve İİletim devamlılığını sağlamak için stratejiler geliştirilmelidir.	11.1.1	Ölçülebilir durumlarda yeni personel tedbirleri için tedbirler alınacaktır.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	İnsan Kaynakları Prosedürü	3 Ayda bir
KFS 11.1	Çalışan sayısının azlığı, geçici veya sürekli olarak görevden ayrılma, yeni bilgi sistemlerine geçiş ile devamlılığını sağlamak için tedbirler alınmalıdır.	Gerekli durumlarda bu görevlendirmeler yapılmaktadır.	11.2.1	Bu standartlar yöneticiler mevcut durumlarda yeterli güvence sağlamaktadır.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Görev Tanımları	Sürekli
KFS 11.2	Gerekli durumlarda usulüne uygun olarak geçici personel vazifelendirilmelidir.	Bu şarta ilişkin uygulamaya yeni başlamıştır.	11.3.1	Bu konunun süreklilik kazanılmasına ilişkin çalışmalar başlatılacaktır.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Görev Tanımları	Sürekli
KFS 11.3	İİletim personelinin, İİ veya İİletimlerin durumunu ve gerekli belgeleri de içeren bir rapor hazırlanması ve bu raporu yazılı olarak almaya vizesi yönetici tarafından sağlanmalıdır.							
<b>KFS12</b>	<b>Bilgi sistemleri kontrolleri:</b> İletmeler, bilgi sistemlerinin sürekliliğini ve güvenliliğini sağlamak için gerekli kontrol sistemleri geliştirmelidir.	Kullanıcı güvenliği, şifreler, antivirüs programı, güvenlik duvarı vb. düzenleme bilgi işlem birimi tarafından sağlanmaktadır.						
KFS 12.1	Bilgi sistemlerinin devamlılığını ve güvenliliğini sağlamak için gerekli tedbirler alınarak tanıtılması ve uygulanmaya başlanmalıdır.		12.1.1	Bilgi Güvenliği farkındalığının İletimlerde yaygınlaştırılması hususunda bilgilendirme yapılacaktır.	Bilgi İşlem	İnsan Kaynakları	Eğitim ve Toplantılar	Sürekli

et (

<b>KFS10</b>	<b>Hiyerarşik kontroller:</b> Bilim ve işleme yöneticileri iş ve işlemlerin prosedürlere uygulanmasını sistemi bir şekilde kontrol etmelidir.	Prosedürlerin etkin ve devamlı bir şekilde uygulanması için yeterli olan kontrolör yöneticiler tarafından gerçekleştirilmelidir.	10.1.1	İşlemlerin doğru yapıldığını ölçmek için kontrol raporları ve raporlar hazırlanacaktır.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Kontrol Raporları	Ara 20
KFS 10.1	Yöneticiler, prosedürlerin etkili ve devamlı bir şekilde uygulanmasını için yeterli kontrolörleri yapmalıdır.	ERP programı üzerinden izlenmektedir.	10.2.1	ERP programı üzerinden izlenen işlemler rapor olarak sunulacaktır.	Bilgi İşlem	Tüm Birimler	ERP Programı	Sürekli
<b>KFS11</b>	<b>Faaliyetlerin Devamlılığını</b> sağlamak için gerekli tedbirleri almaktır.	Sürekliliği olmayacak durumlar karşısında önlem alınması ve iş devam ettirmeye ilişkin stratejiler geliştirilmelidir.	11.1.1	Ölünmüş durumda yeni personel tedbirleri için tedbirler alınacaktır.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	İnsan Kaynakları Prosedürü	3 Ayda bir
KFS 11.1	Çalışan sayısının azlığı, geçici veya sürekli olarak görevden ayrılma, yeni bilgi sistemlerine geçiş ile olgunlaşmış durumlar gibi faaliyetlerin sürekliliğini etkileyen nedenlere karşı gerekli tedbirler alınmalıdır.	Gerekli durumlarda bu görevlendirmeler yapılmaktadır.	11.2.1	Bu standartlar yöneticiler mevcut durumda yeterli güvence sağlamaktadır.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Görev Tanımları	Sürekli
KFS 11.2	Gerekli durumlarda usulüne uygun olarak geçici personel vazifelendirilmelidir.	Bu şart ile ilgili uygulamaya yeni başlamıştır.	11.3.1	Bu konunun süreklilik kazanılmasına ilişkin çalışmalar başlatılacaktır.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Görev Tanımları	Sürekli
KFS 11.3	İşlen personelin, iş veya işlemlerinin durumunu ve gerekli belgeleri de içeren bir rapor hazırlanması ve bu raporu yazı ile alması için gerekli yönetici tarafından sağlanmalıdır.	Bu şart ile ilgili uygulamaya yeni başlamıştır.						
<b>KFS12</b>	<b>Bilgi sistemleri kontrolleri:</b> İşlemler, bilgi sistemlerinin sürekliliğini ve güvenliliğini sağlamak için gerekli kontrol sistemleri geliştirilmelidir.	Kullanıcı güvenliği, erişim kontrolü, yedekleme, yedekleme programı, güvenlik duvarı vb. düzenleme bilgileri her yıl tarafından güncellenmelidir.	12.1.1	Bilgi Güvenliği farkındalığının işlemlerde yaygınlaştırılması hususunda bilgilendirme yapılacaktır.	Bilgi İşlem	İnsan Kaynakları	Eğitim ve Toplantılar	Sürekli
KFS 12.1	Bilgi sistemlerinin devamlılığını ve güvenliliğini sağlayacak kontroler yazılı olarak tanımlanmalı ve uygulanmaya başlanmalıdır.							



EK 9

KFS 12.2	Bilgi sistemine erişim hususunda yetkilendirmeler yapılmalı, hata ve yanlışlıkların önlenmesi, tespit edilmesi ve düzeltilmesini sağlayacak sistemler oluşturulmalıdır.	Bilgi güvenliği uyarıları yazılı olarak hazırlanmış, sisteme veri girişi ile erişim konusunda yetkilendirmeler yapılması, hata ve yanlışlıkların önlenmesi, tespit edilmesi ve düzeltilmesini sağlayacak sistemler oluşturulmalıdır.	12.2.1	ERP programına yapılan girişlerin, sorgularlarının ve alınan çıktıların raporlanması sağlanacaktır	Bilgi İşlem	Tüm Birimler	Raporlar	Süreklili
KFS 12.3	İşlemler bütümlü yönetişimi sağlayacak sistemler geliştirilmelidir.	Bilgi yönetişimi sağlayacak sistemler geliştirilerek yazılı uyarılar oluşturulmuş ve uygulanmıştır.	12.3.1	Bilginin etkin bir biçimde paylaşılması için yeterli olan sistemler geliştirilmeye devam edilecektir	Bilgi İşlem	Tüm Birimler	Raporlar	Süreklili

## 4- BİLGİ VE İLETİŞİM

Standartı No	İç Kontrol Standardı ve Genel Sırtı	Mevcut Durum	Eylem No	Öngörülen Eylemler	Sorumlu Bölüm	Fayda Bölümler	Çıkış Sırası	Tamamlanma Tarihi
BİS13	Bilgi ve İletişim: İşlemeler, çalışmaların performansını izlenmesi, karar alma süreçlerinin sağlıklı bir şekilde işleyebilmesi amacıyla uygun bir bilgi ve iletişim sisteminde sahip olmalıdır.							
BİS 13.1	İşlemlerde, yazılı ve diğer iletilişim ile ilgili iletişimi kapsayan etkili ve devamlı bir bilgi ve iletişim sistemi olmalıdır.	İşlemlerde elektronik yazılı ve ilan vb. yollarla gerçekleştirilen iletişim faaliyetleri insan kaynakları departmanı tarafından iletişim prosedurlarına göre gerçekleştirilmektedir.	13.1.1	İletişim Prosedurları geliştirilecektir.	Bilgi İşlem İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Bilgi ve İletişim Prosedurları	30 Haz
BİS 13.2	Yöneticiler ve elemanlar, görevlerini yerine getirebilmeleri için gerekli bilgiye zamanında ulaşabilmelidir.	Yönetim Bilgi Sistemi, ERP dosyasına sistemi alt yapımız görev ve sorumlulukların getirmesinde gerekli ve yeterli bilgiye ulaşılacak şekilde yapılandırılmıştır.	13.2.1	Yönetimin ihtiyacı olan gerekli bilgileri ve raporları üretilecek ve analiz yapma, imkanı sunacak şekilde ihtiyaca göre çalışma yapılacaktır.	Tüm Birimler	Bilgi İşlem	Çalışma Sayısı	Sürekli
BİS 13.3	Bilgiler doğru, güvenilir, eksiksiz, anlaşılabilir olmalıdır.	Bilgilerin doğru, güvenilir, eksiksiz ve kullanılabilir olması görevlilerimiz tarafından kontrol edilmektedir.	13.3.1	Bilgi geliştirme prosedurları hazırlanacaktır.	Bilgi İşlem	Tüm Birimler	Prosedür	30.12.2020

BIS 13.4	Yöneticiler ve ilgili çalışan, performans programı ve bölgenin uygulanması ile kaynak kullanımını ilişkin diğer bilgilere zamanında ulaşabilmektedir.	Çalışanların performans programı ve bölgenin uygulanması ile ilgili kaynak kullanımına ilişkin bilgilere ERP üzerinden erişilebilmektedir.	13.4.1	Yazılım ihtiyaç durumunda geliştirilerek geliştirilmeleri ilgili gerekli yetkilendirmeler yapılabilmektedir.	Bilgi İşlem	Tam Birimler	Faaliyet Sayısı	Sırekli
BIS 13.5	Yönetim bilgi sistemi, yönetimin ihtiyaç duyduğu gerekli bilgileri ve raporları üretilecek ve analiz yapma imkanı sunacak şekilde tasarlanmıştır.	Yönetim Bilgi Sistemi yönetimin ihtiyaç duyulan ilgili kaynak kullanım ve raporlara erişimi sağlamaktadır.	13.5.1	Veri ve raporları üretilecek ve analiz yapma imkanı sunacak şekilde ihtiyaç göre geliştirilecektir.	Bilgi İşlem	Tam Birimler	Raporlar	30.05.2020
BIS 13.6	Yöneticiler, İşletmenin misyon, vizyon ve kurumsal amaçları çerçevesinde beklentilerini, görev ve sorumlulukları kapsamında çalışanlara bildirebilmektedir.	Her birimin vizyon, misyon ve hedefleri e-posta yoluyla, erişime açık elektronik ortamında ya da duyuru panolarında çalışanlara paylaşılmaktadır.	13.6.1	Doğruluk olması durumunda personelle paylaşılacaktır.	Tam Birimler	Hesap Kaynakları	E-posta	Sırekli
BIS 13.7	İşletmenin aynı ve diğer işletim sistemi elemanını değerlendire, önceri ve sorunlarını teşhisleyebilmektedir.	Elektronik işletim araçları değerlendirilerek, önceri ve sorunlarını teşhisleyebilmektedir.	13.7.1	İhtiyaç araçları için elektronik ortamdan yararlanılması sağlanacaktır.	Bilgi İşlem	Tam Birimler	Önceri Sayısı	Sırekli
<b>BIS14</b>	<b>Raporlama:</b> İşletmenin amaç, hedef, gösterge ve faaliyetleri ile sonuçları, saydamlık ve hesap verilebilirlik ölçüleri doğrultusunda raporlanmaktadır.							
BIS 14.1	İşletmeler, her yıl amaçları, hedefleri, stratejileri, varlıkları, yükümlülükleri ve performans programlarının durumlarını	Gerekli durumlarda yapılmaktadır.	14.1.1	Bir part için gerekli bir edinece raporlarıdır.				

BIS 14.2	İşlemeler, bilgilerin ilk altı aylık uygulama sonuçları, ikinci altı ayın beklentiler ve hedefler ile faaliyetlerini açıklanabilir.	Gerekti açıklanabilir yapılmaktadır.	14.2.1	Bu şart için mevcut bir güvence mevcuttur.					
BIS 14.3	Faaliyet amaçları ve değerlendirmeler yıllık faaliyet raporunda gösterilmeli ve duyurulmalıdır.	Gerekti duyurular yapılmaktadır.	14.3.1	Bu şart için mevcut bir güvence mevcuttur.					
BIS 14.4	Faaliyetlerin izlenmesi amacıyla işleme içinde yitir ve diğer raporlama mekânlarını yazılı veriliş ve ilgili birim olarak belirtenmeli, elaman, görevleri ve koordinasyonu ile faaliyetleriyle ilgili hazırlanması gereken raporlar hakkında bilgileri belirtmelidir.	Bilgilendirme eğitimleri yazılı ve diğer raporlama mekânlarını yazılı veriliş ve ilgili birim olarak belirtenmeli, elaman, görevleri ve koordinasyonu ile faaliyetleriyle ilgili hazırlanması gereken raporlar hakkında bilgileri belirtmelidir.	14.4.1	Yatırı ve diğer raporlarını birimler içindeki bilgilerin aktarımını belirtenmesi sağlanmaktadır.	Bilgi İşlem Tam Birimler	Yönetim Kurulu	Yıllık Faaliyet Raporları	Süreklili	
<b>BIS15</b>	<b>Kayıt ve dosyalama sistemi:</b> İşlemeler gelen ve giden her türlü evrak dahil iş ve işlemlerin kaydedildiği, sınıflandırıldığı ve dosyalandığı kapsamlı ve güncel bir sisteme sahip olmalıdır.								
BIS 15.1	Kayıt ve dosyalama sistemi, elektronik ortamda olmalıdır. Gelen ve giden evrak ile dokümanların arşivlenmesi işleme için hızlı ve kapsamlıdır.	Kayıt ve dosyalama sistemi elektronik ortam ve dokümanların arşivlenmesi işleme için hızlı ve kapsamlıdır.	15.1.1	Süreç tabanlı yazılım altyapısı geliştirilmiştir.	Bilgi İşlem Tam Birimler	Tam Birimler	Çalışma	30.12.2020	
BIS 15.2	Kayıt ve dosyalama sistemi kapsamlı ve güncel olmalıdır. Yönetici ve çalışan tarafından ulaşılabılır ve izlenebilir olmalıdır.	İç ve Dış Yazışma Tabanına uygun olarak gelen-giden yazışmalar kayıt altına alınması ve sorunların hızlı bir şekilde çözülmesi sağlanmaktadır.	15.2.1	Yeni süreçlerin eklenmesiyle geliştirilmesi ve sürekliliğinin sağlanması sağlanmaktadır.	Bilgi İşlem Tam Birimler	Tam Birimler	Yeni Süreçler	Süreklili	

BIS 13.3	Kayıt ve dosyaları sisteme, kişisel verilerin gizliliğini ve korunmasını sağlamaktır.	İstisnalarla, verilerin erişiminde tutulan bilgi ve belgelerin paylaşılması, yangın, sığınak vb. çevresel gelişmelerin tehlikelerine karşı korumalarına ilişkin önlemler alınmıştır.	15.3.1	Mevcut durum devam etmekte birlikte ihtiyaç olan geliştirme ve güncellemeler yapılacaktır.	Bilgi İşlem Tüm Birimler	Tüm Birimler	İhtiyaç halinde	Süreklili
<b>BİS16</b>	<b>16. Hata, hile ve yolsuzlukların bildirilmesi:</b> İşletmeler, hata, hile ve yolsuzlukların beklenen bir düzen içinde bildirilmesini sağlayacak metodlar geliştirmektedir.							
BIS 16.1	Hata, hile ve yolsuzlukların bildirim metodları beklenebilir ve duyurulmalıdır.	Çalışanların koruyucu hata, hile ve yolsuzluk bildirimleriyle ilgili prosedür çerçevesinde beklenen etkilere göre çalışma yapılmaktadır.	16.1.1	Mevcut durum makul ölçüde güvenlidir.				
BIS 16.2	Yöneticiler, bildirilen hata, hile ve yolsuzluklar hakkında gerekli incelemeyi yapmalıdır.	Mevcut durum makul ölçüde güvenlidir.	16.2.1	Mevcut durum makul ölçüde güvenlidir.				
BIS 16.3	Hata, hile ve yolsuzlukların bildirilen çalışanlara hakaret ve ayrımcı bir muamele yapılmamaktadır.	Değerlendirmeler herkes için adil, eğitici amaçlı ve gizli olarak yapılmaktadır.	16.3.1	Mevcut durum makul ölçüde güvenlidir.				

## 5- İZLEME

Standart No	İç Kontrol Standartı ve Genel Şartı	Mevcut Durum	Eylem No	Öngörülen Eylemler	Sorumlu Bölüm	Paydaş Bölümler	Çıktı/ Sonuç	Tamamlanma Tarihi
IS17	İç kontrolün değerlendirilmesi İşlemler iç kontrol sisteminin yılda en az bir kez değerlendirilmelidir.							
IS 17.1	İç kontrol sistemi, sürekli izleme veya özel bir değerlendirme yapma veya bu iki yöntem birlikte kullanılarak değerlendirilmelidir.	İşleme birimlerinde hazırlanan plan ve sorular doğrultusunda yılda en az bir kez iç ve dış denetçiler tarafından kontrol edilmektedir.	17.1.1	6 aylık periyotlarla değerlendirilecek ve raporlamak yönetici kuruluna sunulacaktır	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Raporlar	Haz 20
IS 17.2	İç kontrolün eksiklikleri ile uyumsuz kontrol metotlarının belirlenmesi, bildirilmesi ve gerekli tedbirlerin alınması konusunda süreç ve yöntem belirlenmelidir.	Her kontrol faaliyetinin sonucunda raporlar hazırlanarak gerekli durumlarda teknik ve idari tedbirler alınmaktadır.	17.2.1	süreç ve yöntem belirlenmesi sağlanacaktır.	İnsan Kaynakları	Tüm Birimler	Süreç ve Yöntemler	Tem 20
IS 17.3	İç kontrolün değerlendirilmesine ilişkin bulguların katılımı sağlanmalıdır.	İç kontrolün analizinde birimlerin katılımı sağlanmaktadır.	17.3.1	Eksik ve yetersiz alanlara yönelik kontrol sistemleri geliştirilecektir.	Tüm Birimler	İnsan Kaynakları	Raporlar	Haz 20
IS 17.4	İç kontrolün değerlendirilmesinde, yöneticilerin ayrıntılı olarak iç ve dış denetim sonuçlarında düzenlenen raporlar dikkate alınmalıdır.	Çalışmaya açık alanlar belirterek iç ve dış denetim raporları da değerlendirilmekte	17.4.1	denetim eylem planı oluşturulması sağlanacaktır.	Tüm Birimler	Tüm Birimler	Eylem Planı	Haz 20
IS 17.5	İç kontrolün analizi neticesinde alınması gereken tedbirler belirlenmeli ve bir eylem planı çerçevesinde uygulanmalıdır.	Yapılan değerlendirmeler sonucu denetim alanına ve bir plan dahilinde uygulanmaktadır.	17.5.1	denetim eylem planı oluşturulması sağlanacaktır.	Tüm Birimler	Tüm Birimler	Eylem Planı	Haz 20

IS18	<b>İç denetim</b> ilareler fonksiyonel olarak bağımsız bir iç denetim faaliyetini sağlamaktadır.							
IS 18.1	İç denetim faaliyetleri İç Denetim Birimi tarafından belirlenen standartlara uygun bir şekilde yürütülmektedir.	İç Deneyi Mevcut Değildir.	18.1.1	İç Denetim Birimi Oluşturulacaktır.	Tüm Birimler	Tüm Birimler	30.Ara.20	
IS 18.2	İç denetimin sonucunda işleme taraflından alınması gereken gördülen önlemleri içeren eylem planı hazırlanmalı, uygulanmalı ve izlenmelidir.	İç Kontrol Eylem Planı hazırlanması sağlanmıştır.	18.2.1	İç Denetim Rehberi esas alınacaktır.	Tüm Birimler	Tüm Birimler	İç Denetim Rehberi	30.Ara.20