

İÇ KONTROL SİSTEMİNİN ETKİNLİĞİNİN BELİRLENMESİ VE BİR TEKSTİL İŞLETMESİNDE İÇ KONTROL SİSTEMİNİN İNCELENMESİ

Determination Of The Efficiency Of The Internal Control System
And Investigation Of Internal Control System In A Textile Business

Örnek Olay (Vak'a) Tahlili

Günay Deniz DURSUN*, Birdem GÜÇLÜ DAL**

Gönderim Tarihi: 04.12.2017

Kabul Tarihi: 21.12.2017

ÖZ: İç kontrol sisteminin varlığının ve etkinliğinin işletmelerin yaşadığı finansal problemlerin, önlenmesinde ve işletme hedeflerine ulaşmadaki önemi tartışılmazdır. Etkin bir iç kontrol sistemi, finansal raporlamanın güvenilirliğini sağlama, hata, hile ve yolsuzlukları önleme, işletme faaliyetlerinin verimliliğini artırma amacı taşımaktadır.

Bu çalışmada, bir iç kontrol sisteminin etkinliğinin ölçümü, köklü bir tekstil işletmesinin tüm fonksiyonları üzerinde çalışanlar ile yapılan mülakat yöntemi ile belirlenmeye çalışılmıştır. Söz konusu firmadan yola çıkarak aynı sektördeki diğer işletmelere etkin bir sistem oluşturulması için öneriler geliştirmek ve yol göstermek de araştırmanın amaçları arasındadır.

Anahtar Kelimeler: İç Kontrol, İç Kontrol Sistemi.

Jel Sınıflandırması: M40, M41, M42

ABSTRACT: The financial problems experienced by the operator of the existence and effectiveness of the internal control system in the prevention of the achievement of business goals and the importance is indisputable. An effective internal control system ensuring the reliability of financial reporting, error, fraud and corruption prevention, is intended to increase the efficiency of business operations. In this study, the measurement of the effectiveness of the internal control system, textile interview with staff on all functions of a business rooted with the method determined. From the companies in question to other businesses in the same industry and to develop recommendations for

* Yrd.Doç.Dr., İstanbul Aydın Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Muhasebe ve Finans Yönetimi Bölümü, gunaydenizdursun@aydin.edu.tr

** İstanbul Aydın Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe ve Denetimi Yüksek Lisans Öğrencisi, birdguclu@gmail.com

establishing an effective system are among the objectives of research and show them the way.

Key Words: Internal Control, Internal Control System.

Jel Classification: M40, M41, M42

GİRİŞ

İşletmelerin hedeflerine ulaşmasında, varlıklarını korumasında, kaynaklarını verimli kullanmasında, etkin bir üretim sistemine sahip olmasında, mevcut uygulama ve mevzuata uygun davranmasında ve finansal tablolarının doğru hazırlanmasında etkin bir iç kontrol sistemine sahip olmasının büyük bir önemi vardır.

Yaşanan muhasebe skandalları sonucu 2002 yılında Amerika'daki hileli finansal raporlamanın önüne geçilmesi amacı ile çıkarılan Sarbanes Oxley yasası ile işletme yönetimleri iç kontrol sistemlerinin kurulması ve etkinliğinin sağlanmasından sorumlu tutulmuşlardır. Ülkemizde ise kamu kurumları ile Sermaye Piyasası Kanunu'na tabi şirketler, iç kontrol sistemi kurmak ve etkinliğini sağlamak zorundadırlar. Bu çalışmalar aynı zamanda bağımsız denetime sahip işletmelerin, denetim faaliyetlerinin de temelini oluşturmaktadır.

İÇ KONTROL SİSTEMİ

Kontrol, işletme amaçlarına ulaşmak için alınan önlemleri; denetim kavramı ise önceden belirlenmiş ölçütlere uygunluğun belirlenmesi olarak ifade edilmektedir. Denetim ve kontrol kavramları çoğu defa aynı anlamda kullanılmaktadır; ancak kontrol süreci kurumda faaliyetlerin yürütüldüğü sırada gerçekleştirilir ve içinde bulunan zamandaki işlemleri esas alır. Denetim ise geçmiş zamandaki işlemleri kapsar. Denetim iş sürecinden bağımsız ve uzman kişiler tarafından, kontrol ise sistem içinde ve sürece dâhil olan personel tarafından yürütülür (Kızılböğü ve Özşahin, 2013: 221).

Muhasebe denetimi ise belli bir iktisadi birim veya döneme ait sayısal bilgilerin önceden belirlenmiş ölçütlere uygunluk derecesini belirlemek ve buna ilişkin bir rapor yazmak amacı ile bağımsız bir denetim ekibi tarafından yürütülen kanıt toplama ve kanıt değerlendirme işlemi olarak tanımlanmaktadır (Rittenberg, Johnstone ve Gramling, 2010: 7).

İç Denetçiler Enstitüsü'ne (The Institute of Internal Auditors - IIA) göre kurum yönetiminin ayrılmaz bir parçası olan iç kontrol; faaliyetlerde etkinlik ve verimlilik, bütçenin uygulanması, finansal tablolar ile ilgili raporlar dâhil

olmak üzere diğer tüm raporların güvenilirliği, yürürlükteki yasa ve düzenlemelere uygunluk amaçlarının gerçekleştirilmesi konusunda makul bir güvence sağlayan ve kurum faaliyetlerinde devamlılık esaslı eylem ve faaliyetler bütününden oluşan bir sistemdir (Uzay, 1999: 7).

The Committee of Sponsoring Organizations (COSO) Raporu'nda iç kontrol; kurumun yönetim kurulu, yönetimi ve diğer personeli tarafından gerçekleştirilen, faaliyetlerin etkinliğini ve verimliliğini sağlama, güvenilir finansal raporlama ve ilgili kanunlara ve düzenlemelere uygun olma hedeflerine ulaşmak amacıyla oluşturulan bir süreç olarak tanımlanmaktadır (Kayyım, 2006: 29).

2002 yılında Amerika'daki işletmeler için çıkarılan Sarbanes-Oxley Yasası, kamuya açık şirketlerin denetiminin gözetimi, denetçi bağımsızlığının güçlendirilmesi, şirket sorumluluğunun ve üst yönetimin açıklama sorumluluğunun artırılması ve kamuya açık şirketlerin finansal raporlama sürecindeki kalite ve şeffaflığın artırılmasını amaçlayan pek çok hüküm içermektedir. Bu hükümler ilgili yasanın 302, 401, 404, 409 gibi maddelerinde düzenlenmiştir (<http://www.soxlaw.com>)

İç kontrol, kurumun amaçlarına ve belirlenmiş politikalara uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, mali bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere, kurum tarafından oluşturulan organizasyon, yönetim, süreç ile mali ve diğer kontroller bütünüdür diye tanımlanabilir (Kurnaz ve Tansel, 2010: 39).

Tanımlardan yola çıkarak, iç kontrolün muhasebe ve yönetsel kontrol olarak iki yönü olduğu kabul edilmektedir. Varlıkların korunması, doğru ve güvenilir finansal raporlama muhasebe kontrolünü, verimliliği ve çalışanların bağlılığını artırma yönetsel kontrolün temel amaçlarını ifade etmektedir.

İç kontrol sistemi hata ve hileleri önleyerek kurumların hedeflerine ulaşmasında, varlıklarının korunmasında başarılı olmasını amaçlamaktadır. İç kontroller, hile incelemecilerine göre hilelerin ortaya çıkarılmasında (%23,30) ihbarlardan sonra ikinci en etkili araç konumundadır (Kandemir ve Kandemir, 2012: 43). Günümüzde gelişen teknolojiler, işlemlerin karmaşılaşması, ekonominin evrensel bir boyuta gelmesi ile işletmeler geçmiş yıllara göre iç kontrol sistemine daha çok ihtiyaç duymaktadırlar. Evrensel boyutta yaşanan finansal skandallar, yolsuzluklar iç kontrolün işletmeler için ne kadar elzem olduğunu kanıtlayan gelişmeler olarak literatürde kabul edilmektedir.

İç kontrol sistemi işletmede meydana gelen her faaliyetle ilgili olup işlem yapan yöneticilerden personellere, işletmedeki bütün çalışanları ilgilendirmektedir. Etkin bir iç kontrol için, sisteme dahil herkesin iç kontrol kültürüne, prosedürlerine hakim olması ve etik değerlere önem vermesi beklenmektedir.

İç Kontrol Sistemi Bileşenleri

İç kontrol sistemi; kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ve izleme olmak üzere beş bileşenden oluşan bir sistem olarak kabul görmekte olup dünyada ve ülkemizde yaygın olarak kullanılan bir türü olan ve COSO (The Committee Of Sponsoring Organisations Of The Treadway Commission) modeli temel alınmaktadır.

Kontrol Ortamı: Kontrol ortamı iç kontrol sisteminin yönetilmesi en güç fakat en önemli bileşenidir. Etkin bir iç kontrol için etkin bir kontrol ortamı şartı olduğu kabul edilir. Diğer bileşenlerin doğru işlemesi kontrol ortamının verimliliğine bağlıdır. Zayıf bir kontrol ortamı, süreci başarısız kılarken güçlü bir kontrol ortamı modeli destekler ve başarı sağlar. Kontrol ortamının verimli olabilmesi özellikle işletmelerin yöneticilerine bağlıdır. Yöneticilerin iç kontrol sistemi ile uyumu, personelin sisteme karşı tutumunu etkiler. Yönetici ve personelin iç kontrol sistemine bakış açıları, farkındalıkları, ahlaki ve etik değerleri, işletmenin uyguladığı prosedürler kontrol ortamını oluşturur (Yereli ve Özdoğan, 2009: 60).

Risk Değerleme: İşletmeler iç kontrol sistemi içerisinde riskli alanlarda kontrol faaliyetlerini yoğunlaştırırlar. İşletmelerin iç kontrollerini başarılı kılmaları, varlıklarını korumalarını, hedeflere ulaşmasında başarılı olmalarını engelleyecek riskleri önceden tespit ve analiz etmesi ve bunlara karşı mekanizmalar oluşturması gerekir. Risk değerlendirme belli aralıklarla yapılmalı ve sistem bu değerlendirmelere göre güncellenmelidir. Risk değerlendirme sonucunda sistemin zayıf yanları tespit edilir, kontrol faaliyetleri bu alanda yoğunlaştırılır (Uzay, 2009: 98). Günümüzde şirketlerin karşılaştıkları olumsuz olaylar –iflas, şirketin gerilemesi, hata ve hileli işlemlerin önlenememesi- şirket içerisindeki risklerin tespit edilmesinin, değerlendirilmesinin ve bu risklerin önlenmesinin çok önemli bir konu olduğunu su yüzüne çıkarmıştır. İş hayatı içerisindeki tüm riskler tanımlanmalı ve yönetilerek engellenmelidir. Şirket içerisinde finansal riskler olabileceği gibi çevresel ve etik riskler de tehlike oluşturmaktadır.

Kontrol Faaliyetleri: COSO iç kontrol modeline göre kontrol faaliyetleri şirket yönetiminin emirleri doğrultusunda gerçekleştirilir. Bu emirler, tüm kurum içinde tüm faaliyetleri kapsar. Sürekli yapılan mutabakatlar, onaylama, görevlerin ayrılığı, ön mali kontrol belli başlı kontrol faaliyetleri arasından

bazılarıdır. Firma kontrol faaliyetleri ile amaçlarına ulaşması sırasında oluşacak engelleri ortadan kaldırmayı amaçlar. Kontrol faaliyetleri beş kategoride ele alınmaktadır. Bunlar; işlemlerde ve faaliyetlerde doğruluk, görevlerin ayrılığı, yeterli bilgi ve belgelerin kullanımı, varlıklara ve belgelere erişimde yeterli korumanın sağlanması, performans üzerinde bağımsız kontrollerdir (Atmaca, 2012:197).

Bilgi ve İletişim: İşletmelerin tüm birimlerinde en aşağıdan en yukarıya kadar bütün hiyerarşi içinde, tüm çalışanlar zamanında ve uygun formatta ihtiyaç duydukları bilgiye ulaşabilmelidirler. Birimler arasında meydana gelecek iletişim kopukluğu zaman kaybına yol açacağı gibi mali kayıplara da yol açabilir. İşletmede iletişim tek yönlü değil, tüm birimlerde hakim ve çok yönlü olmalıdır. Bu şekilde üretilen raporlar sayesinde işletme kontrol sürecinde başarılı olabilir ve hedeflerine ulaşabilir. İşletmede süreçlerin doğru şekilde işleyebilmesi için herkesin zamanında ve aynı dilde konuşması gerekir. Doğru ve vaktinde ulaşılan bilgi ile işletme faaliyetlerini yürütmek mümkündür. Aksi durumda; hatalı ve geç gelen bilgi ile alınan kararlar ile ortaya konan raporların yanlış olması hem zaman kaybına hem de maddi kayıplara yol açmaktadır (Erdoğan, 2001: 62).

İzleme:İç kontrolün son bileşeni olan izleme, iç kontrolün diğer ana bileşenlerinin yani; kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişimin etkinliğini, kalitesini, işleyişini gözden geçirme işlemidir. Diğer bileşenler oluşturulduğu günün koşulları için mükemmel işleyişte olsa dahi koşulların değişmesi ile birlikte bileşenlerin hem işletmeye uygun olup olmadığı hem de zamanın koşullarına uyup uymadığı denetlenerek takibi gerçekleştirilir (Kızılboğa ve Özşahin, 2013: 225-226).

İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Ölçülmesi

Ülkemizde kamu işletmeleri, bankalar, sigorta şirketleri, halka açık şirketler, özel finans kurumları, kamuya yararlı işletmeler olmaları sebebi ile iç kontrol sistemi kurmak zorunda olan kurumlar olarak belirlenmiştir. Bütün bu kurumlarda iç kontrol sistemi, temelde risk ve maliyet unsurları dikkate alınarak üst yönetimin sorumluluğunda olup işletmeye makul güvence vermesi amaçlanan politikalardan ibarettir.

Zorunlu ya da isteğe bağlı kurulan bu iç kontrol sisteminden beklenen; makul güvencenin sağlanması olup, söz konusu makul güvencenin elde edilmesi bazı unsurlar ile sağlanmaktadır. Bu unsurlar; görevlerin ayrılığı ilkesi, yetkilendirme, belge ve kayıt düzeni, fiziki koruma ve bağımsız mutabakatlardır.

İşletmede yapılacak işin parçalara ayrılıp, her parçasından sorumlu başka birinin olmasını ifade eden görevlerin ayrılığı ilkesi; hata sayısını azaltmakta ve yolsuzlukların ortaya çıkartılması olasılığı arttırmaktadır. Bu nedenle işletme büyüklüğü dikkate alınarak, görevler, hata ve yolsuzlukları ortaya çıkartabilecek ve en aza indirebilecek biçimde farklı kişiler arasında dağılmalıdır (Bozkurt, 2000).

Yetki; kişinin iş yapabilme gücü olarak (Güney, 2017:10) düşünüldüğünde, işletme de yetki ve buna bağlı olarak sorumluluk sahibi kişilerin belirlenmesi ve diğer çalışanlar tarafından da bilinmesi, etkin bir iç kontrol sistemi için önemlidir. Yetkili kişiler tarafından gerçekleştirilen işlemlerde hata olma olasılığı azalırken, hatanın olması durumunda sorumlunun tespiti de kolaylaşmaktadır.

Etkin bir iç kontrolün sağlanması, uygun bir belgeleme düzeninin varlığını gerektirir. Kıymet hareketine neden olunması ve muhasebe kayıtlarına geçirilmesi belge ile gerçekleştirilir ve sorumluluk belge üzerinde incelenir. Güvenilir muhasebe kayıtlarının tutulabilmesi ve muhasebe bilgilerinin uygun zamanda raporlanabilmesi için işletmede bir hesap planı ve muhasebe el kitabı olmalıdır. Bu aynı zamanda iyi işleyen bir muhasebe organizasyonunun da varlığını göstermektedir (Güredin, 2007).

Varlıkların ve muhasebe kayıtlarının fiziki olarak korunması için her türlü fiziksel önlem alınması da etkin bir iç kontrol sisteminin varlığı için gerekliliktir. Yangına karşı korumalı kasalar, iyi bir arşivleme ve özel saklama sistemi, mekanik ve elektronik muhasebe araçları, özel elektronik veri saklama üniteleri, fiziksel korumaya yardımcı araçlar fiziki korumada kullanılabilir araçlardandır.

İç kontrol unsurlarının uygun olarak gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğini belirlemek için bağımsız mutabakatların yapılması zorunludur. Bu mutabakatlar muhasebe kaydının yapılmasından sorumlu olan kişilerin dışındaki kişiler tarafından, belirli aralıklarla önceden haber verilmeden yapılmalı ve mutabakat sonucu ortaya çıkarılan uygunsuzluklar yönetime raporlanarak sistemin etkinliği sağlanmalıdır.

TEKSTİL SEKTÖRÜNDE FAALİYET GÖSTEREN BİR ÜRETİM İŞLETMESİNDE İÇ KONTROL SİSTEMİNİN ETKİNLİĞİNİN İNCELENMESİNE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

Bu araştırmanın amacı; tekstil sektöründe 1992 yılından itibaren faaliyet gösteren 140 çalışanlı bir iplik üretim işletmesinin iç kontrol sisteminin etkinliğinin belirlenmesidir. Bu temel amaç ile söz konusu işletmenin üretim ve yönetim süreçlerinde iç kontrol sistemine ne derece ihtiyaç duyulduğunu ortaya koymak, bu süreçlerde etkin bir sistem oluşturulması için öneriler geliştirmek ve söz konusu firmadan yola çıkarak aynı sektördeki diğer işletmelere yol göstermek araştırmanın diğer amaçları arasındadır.

Araştırmanın Yöntemi

Araştırmada iç kontrol sisteminin etkinliğini belirlemek için mülakat tekniği kullanılmıştır. Bilimsel çalışmalarda veri toplama amacı ile yaygın olarak söz konusu yöntemde açık uçlu ve önceden yapılandırılmış sorulardan yararlanılmıştır.

Çalışmada, söz konusu işletmenin yönetim, muhasebe, finans, pazarlama, üretim, depo-sevkiyat birimleri ile ayrı ayrı olmak üzere, COSO iç kontrol modelinin bileşenlerinden yola çıkarak mülakat soruları hazırlanmış ve mülakat gerçekleştirilmiştir. Ayrıca, tüm departmanların çalışanlarının iç kontrol sistemine genel bakış açıları değerlendirilmeye çalışılmıştır. Mevcut sistemin etkinliğini ölçümlemek için, görevlerin ayrılığı ilkesi, yetkilendirme, belge ve kayıt düzeni, fiziki koruma ve bağımsız mutabakatların kullanılıp kullanılmadığı departmanlar bazında değerlendirilmiştir.

Araştırmanın Bulguları

Araştırma kapsamında işletmede çalışan 140 personelden 100'üne ulaşılmıştır. Mülakat yapılan tüm personelin %37'si üniversite, %30'u lise kalan kısmı ise ilköğretim mezunudur. Görüşülen personelin %70'i 20 ile 30 yaş aralığında %30'u ise 40-60 yaş aralığındadır.

Çalışanların, %48'i yönetimin belirlediği politika ve prosedürlere bağlı olduklarını, %78'i işletmede bilgi ve iletişimin sağlıklı bir şekilde gerçekleştiğini, %89'u kendi hatalarını fark ettiklerinde amirleri ile paylaştıklarını, %40'ı arkadaşlarının hatalarını fark ettiklerinde amirleri ile paylaştıklarını, %19'u hata ve hileleri önlemede iç kontrol sisteminin başarılı olduğunu, %19'u mevcut iç kontrol sisteminin etkin olduğunu düşündüklerini belirtmişlerdir.

Araştırmaya konu olan işletmenin yönetim departmanı ile yapılan mülakatta, bir organizasyon şemasının varlığı, yetki ve sorumlulukların yazılı olarak

belirlendiği, bütçe analizi yapıldığı, çalışanların iş kazalarına karşı bilgilendirildiği, makinaların periyodik bakımlarının yapıldığı, entegre bir otomasyon programının kullanıldığı tespit edilmiştir. Yöneticiler, aynı zamanda şirkette hali hazırda var olan iç kontrol sisteminin etkin çalışmadığı yönünde görüş belirtmişlerdir.

Muhasebe departmanı çalışanlarının çoğu, kullandıkları otomasyon ve mevzuat değişiklikleri karşısında eğitim aldıklarını belirtmişlerdir. Bir muhasebe işleminin kaydının departmanda tek bir yetkili kişi tarafından yapıldığını, evrakların güvenilir şekilde saklandığını, otomasyon programına hakim olduklarını, üçüncü kişilerle düzenli hesap mutabakatları yaptıklarını ifade etmişlerdir. Departman çalışanlarının çoğu, hataların ortaya çıkması durumunda sistemin uyarı verdiğini, personel devamının kontrol edilmediğini ve iç kontrol sisteminin etkin çalışmadığını düşündüklerini belirtmişlerdir.

Finans departmanı ile yapılan görüşmelerde, banka ve çek işlemlerinin günlük işlendiği, kullanılan entegre otomasyon programına hakim olunmadığı, sistemin hatalar söz konusu olduğunda her zaman uyarı vermediği, departman çalışanlarının iç kontrol sisteminin etkin olmadığı düşüncesine sahip oldukları tespit edilmiştir.

Satış, pazarlama ve planlama departmanı ile yapılan mülakatta, teklif ve ön siparişlerin çoğunlukla sistem üzerinden sağlandığı, bir işlemin kaydının çoğunlukla tek bir kişi tarafından yapıldığı, sipariş onayı alınmadan da üretime geçilebildiği, hata durumunda sistemin uyarı verdiğ ve entegre otomasyon programına hakim olunduğu, mülakata katılanların çoğunluğu tarafından işletmenin iç kontrol sisteminin etkin çalıştığının düşünüldüğü belirlenmiştir.

Depo-sevkiyat bölümü çalışanları ile yapılan görüşmelerde, depo dışında da mal giriş çıkışı yapıldığı, irsaliyesiz mal çıkışı olduğu, ürün teslimatında imza ve sayımların yapıldığı, kullanılan entegre otomasyon programına hakim olunmadığı, zaman zaman bir işlemin kaydının tek bir kişi tarafından yapıldığı, hata durumunda sistemin uyarı verdiğ ve iç kontrol sisteminin etkin çalıştığının düşünülmendiği ortaya çıkmıştır.

Üretim departmanı çalışanlarının iş sağlığı ve güvenliği eğitimi aldıkları, vardiya değişimi sırasında makinaların çalışır halde olduğu, fire konusunda çoğunlukla önlem alınmadığı, iç kontrol sisteminin etkin çalışmadığını düşündükleri belirlenmiştir.

SONUÇ

İç kontrol sistemi öncelikle yöneticilerin ve daha sonra da çalışanların iş birliği ile etkili hale gelen, iş yerinin hedeflerine ulaşmasında stratejilerinin doğru bir şekilde hayat bulmasını sağlayan, iş yerinin kaynaklarını koruyan ve aynı zamanda işletme verimliliği açısından fayda sağlayan bir mekanizmadır. Bir işletmenin hiyerarşik yapısında bulunan en alt kademeden en üst kademeye kadar bu yapı içerisindeki bütün çalışanlar iç kontrolün verimliliğinde etkilidir.

Yapılan araştırmalar, iç kontrol sistemi oturmuş hata ve hileleri önleme mekanizmasına sahip kuruluşların hedeflerine ulaşmada daha başarılı olduğunu göstermektedir. Zamandan tasarruf sağladığı gibi maliyetten de tasarruf sağlayan iç kontrol sistemine sahip işletmelerin bağımsız denetim çalışmalarına da fayda sağladığı bilinmektedir.

Bu araştırma ile araştırmaya konu tekstil firmasının iç kontrol sistemine sahip olduğu ancak sistemin işletmenin bütün departmanları düzeyinde eksiklikleri olduğu ortaya konulmaktadır. Çalışanlar ile yapılan mülakatta, çalışanların büyük çoğunluğunun sistemi yetersiz bulduğunu ve iç kontrol sisteminin henüz etkin çalıştığını düşünmediklerini göstermiştir. Yönetici ve çalışanlar sistemin eksik kaldığı noktalarda bilgi sahibidir. İç kontrol sistemi gelişmekte olduğundan ve sürekli bir etkinlik sağlayamadığından hata ve hilelerin önlenemediği, kayıpların engellenemediği durumlar söz konusudur. Yöneticilerin istek ve arzularının sistemin daha da ileri seviyeye taşınması yönünde olması, sistemin sürekli gözden geçirileceği ve gelecekte etkin bir iç kontrol sistemine sahip olunabileceğini göstermektedir.

Araştırma bulgularından yola çıkarak, iç kontrol sistemlerinin etkinliğini ölçmede üst yönetime bağlı birimin COSO modelinin bileşenlerini dikkate alarak yönetimin belirlediği makul güvenceye ulaşıp ulaşılamadığının tespiti konusunda sürekli çalışmalar yapması ve bunları raporlaması ve bu yolla gelişimin sağlanması önerilmektedir.

KAYNAKÇA

Atmaca, M. (2012). Muhasebe Skandallarının Önlenmesinde İç Kontrol Sisteminin Etkinleştirilmesi, Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi, 1, 197.

Bozkurt, N. (2000). Muhasebe Denetimi, İstanbul: Alfa Yayınları.

Erdoğan, M. (2001). Denetim, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.

Güney, S. (2017). Örgütsel Davranış, İstanbul: Nobel Kitabevi.

Güredin, E. (2007). Denetim ve Güvence Hizmetleri SMMM ve YMM'lere Yönelik İlkeler ve Teknikler, İstanbul: Arıkan Yayın.

Kandemir, C, Kandemir, Ş. (2012). Muhasebe Hilelerinin Önlenmesi ve Ortaya Çıkarılmasında Kullanılan Geleneksel Araç ve Yöntemler, Mali Çözüm, 113, 41-43.

Kayım, A. (2006). Avrupa Birliği Komisyonu İç Kontrol Standartları, TİDE İç Denetim Dergisi, 15, 28-32.

Kızılböğ, R. ve Özşahin, F. (2013). Etkin Bir İç Kontrol Sisteminin İç Denetim Faaliyetine Ve İç Denetçilere Katkısı, Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi, Cilt: 6, Sayı: 2, s.220-236.

Kurnaz, N., Tansel, Ç. (2010). İç Denetim Güncel Yaklaşımlar, Kocaeli: Umuttepe Yayınları.

Rittenberg, L. E., Karla M. J., ve Audery A. G. (2010). Auditing A Business Risk Approach, 7th Edition, Nelson Education Ltd., Canada.

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

Uzay, Ş. (2009). Denetim Süreci ve Aşamaları, In: Muhasebe Denetimi, (Edit: Seval Kardeş Selimoğlu ve Şaban Uzay), Ankara: Gazi Kitabevi, 65-119.

Yereli, A. N ve Özdoğan, B. (2009). Genel Kabul Görmüş Denetim Standartlarının Türkiye Açısından Değerlendirilmesi, Celal Bayar Üniversitesi Matbaası, Manisa.

<http://www.soxlaw.com> (Erişim Tarihi: 27.11.2017)