

KOBİLERDE İÇ KONTROL YAPISININ MUHA- SEBE DENETİMİNE KATKISI

Doç.Dr. Mehmet ERKAN*

Arş.Gör.Dr. Berfu İLTER**

ÖZET

Küçük ya da büyük ölçekli işletme ayrımı yapılmaksızın tüm işletmelerde özellikle son yıllarda, iç kontrol yapısının oluşturulması gerekliliği artarak önem kazanmaktadır. Ayrıca bilgi teknolojilerinde yaşanan gelişmeler işletmelerin daha güvenilir ve ilgili bilgiyi daha hızlı üretebilmelerine de imkân tanımaktadır. Bu durum küçük ve orta ölçekli işletmelerin de büyük işletmelerde olması gerektiği gibi iç kontrol yapısının oluşturulması gerekliliğini gündeme getirmektedir. İç kontrol yapısının oluşturulması, muhasebe bilgi sisteminin etkin bir biçimde çalışmasına ve elde edilen bilgilerin etkin kullanımına önemli boyutta katkı sağlayacaktır. Bu çalışmada tüm işletmelerin iç kontrol yapısı oluşturmaları gerekliliğinin önemi ve muhasebe denetimine katkısı tartışılmaktadır.

Anahtar kelimeler: İç Kontrol, Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeler (KOBİ), Muhasebe, Denetim

ABSTRACT

THE ATTRIBUTION OF THE INTERNAL CONTROL OF SMEs TO THE ACCOUNTING AUDIT

Structuring an internal audit system is increasingly gaining importance in recent years in all organizations without considering whether small or large business organizations. On the other hand the developments in information technology enables organizations to produce knowledge rapidly. So this case forces SMEs to compose an internal audit system as well as in large organizations. Composing an internal audit system can contribute to the efficient use of obtained knowledges and accounting knowledge

* Afyon Kocatepe Üniversitesi Öğretim Üyesi

** Afyon Kocatepe Üniversitesi Öğretim Elemanı

system. In this study the importance of internal audit system and its contribution to accounting audit are discussed.

Keywords: Internal Control, Small and Medium Sized Enterprises, Accounting, Auditing

1. GİRİŞ

Küreselleşmeyle birlikte rekabetin artması, işletmeler için değişimi zorunluluk haline getirmektedir. Bu nedenle küreselleşme sürecine uyum sağlamaya çalışan işletmelerin kendi bünyelerinde birtakım değişimleri gerçekleştirmeleri gerekmektedir. Küreselleşme sürecindeki ve bilişim teknolojilerindeki gelişmeler işletmelerin yapısında da değişimleri zorunlu kılmaktadır. İçinde bulunduğumuz bilgi çağında elde edilen bilginin işletme içinde hızlı ve kolay hareket etmesi de önem taşımaktadır. Bu durumun sağlanabilmesi için işletmelerde gerekli yapının ve yönetim şeklinin oluşturulması gerekmektedir.

Bir işletmenin organizasyon yapısı, iç kontrol yapısının oluşturulmasındaki temel unsurlarından birisidir. Organizasyon yapısının işletmedeki faaliyetleri, planlama, yürütme ve kontrol etmede katkı sağladığı bilinmektedir. İşletmenin büyüklüğü ile orantılı olarak, önemli görev alanlarının belirlenmesi, yetki ve sorumlulukların ortaya konulması, biçimsel ilişkilerin oluşturulması bu aşamada yapılması gereken işleri oluşturmaktadır.

Ancak küçük işletmelerde iç denetim birimi bulunmamaktadır. Bu durumda iç kontrole yönelik etkin prosedürlerin olmasını beklemek doğru olmayacaktır. Küçük işletmeler yetki ve sorumluluk devrine sıcak bakmamaktadırlar. Dolayısıyla işletme sahipleri tüm iç kontrol fonksiyonlarını kendi üzerlerinde toplamak isterler. Bu düşünceye sahip işletmeler büyüdükçe, faaliyet hacimleri arttıkça, işlemleri karmaşıklaştıkça ve rekabet ortamı yoğunlaştıkça başarılı olmaları mümkün değildir.

Bu nedenle bütün işletmelerde ölçek ayrımı yapılmaksızın öncelikle iç kontrol sisteminin oluşturulması günümüz koşullarında bir gereklilik olmaktadır. Bu şekilde bir yapılanmanın işletmeler için hayati önem taşıdığı görülmektedir.

2. Denetim Kavramının Gelişimi

Sanayi Devrimi öncesi ve sonrası 1900'lü yıllara kadar olan süreçte işletme yapılarında önemli sayılabilecek gelişmeler ortaya çıkmıştır. Ekonomideki gelişmelerin etkisiyle işletmeler giderek kurumsallaşmaya ve yönetimleri-

ni de profesyonel yöneticiler devralmaya başlamıştır. Bu durum sermaye sahiplerinin işletmelerinden doğru bilgi alma gereksinimi yaratmıştır. Dolayısıyla denetimin gelişimi hız kazanmıştır. Uygulama olarak denetim eski dönemlere dayanmasına rağmen, günümüz anlamındaki gelişimini Sanayi Devriminden sonra tamamlamıştır. Denetim kavramı Sanayi Devrimi ile başlayan hızlı gelişim sürecinde, günümüze kadar dört aşama geçirmiştir (Bozkurt 2006, 17-18):

- **Belge denetimi yaklaşımı:** Belge incelemesinde yoğunlaşan denetimde amaç, belgelerde olabilecek hata ya da hileleri ortaya çıkartabilmektir. Çalışmalar, belgelerin tamamını incelemeye yönelik olarak sürdürülmüştür.
- **Mali tablo denetimi yaklaşımı:** Bu dönemdeki anlayış, işletmelerdeki hata ve hilelerin tek tek ortaya çıkartılması yerine, mali tablolar hakkında genel bir denetim görüşüne ulaşmak olmuştur.
- **Sistemlere dayalı denetim yaklaşımı:** Bu dönemde işletmelerin bünyelerinde gelişmiş iç kontrol yapılarını kurmaları, denetçilerin çalışmalarını yönlendirmeye başlamıştır. İç kontrol yapılarının niteliği, işletmelerin mali tablolarının güvenilirliklerinin göstergesi olarak algılanmıştır. İç kontrol yapısını inceleyen ve değerlendiren denetçiler, çıkan sonuçlar doğrultusunda denetim çalışmalarının kapsamını belirlemeye yönelmişlerdir. Bu yaklaşım günümüzde de önemini korumaktadır.
- **Yönetim denetimi yaklaşımı:** Denetim çalışmalarının alanı genişlemiş ve denetçiler işletmelere muhasebe dışındaki yönetim işlevleri konusunda da hizmet vermeye başlamışlardır.

3.KOBİ'ler Ve İç Kontrol Yapısı

Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler kısaca KOBİ'ler dünya üzerinde birçok ülkede olduğu gibi Türkiye'de de ekonominin büyük bir bölümünü oluşturmaktadır (Elitaş ve Aydemir 2008,92). Küçük ve esnek yapıları ile ekonomiye katkı sağlayan KOBİ'ler tüm dünyanın gündeminde yer almaktadır. Rekabetin ve değişikliğin çok yoğun yaşandığı günümüzde, istihdamın ve üretimin büyük bölümünü sağlayan KOBİ'ler değişimlere kolay uyum sağlayabilen yapılarıyla ekonomilerde önemli bir yerleri bulunmaktadır (Oktay ve Güney 2002, 1). Ancak kurulan her işletme zaman içerisinde bir takım değişimler geçirmektedir. Küçük ölçekli kurulan işletmeler zaman içerisinde orta ölçekli, orta ölçekli işletmeler büyük ölçekli işletmelere dönüşebilmektedirler.

Özellikle 1940'lı yıllardan sonra görülen işletme yapılarındaki büyümeler, karmaşık işlemler ve faaliyetlerin önemli oranda artması çeşitli sorunları gündeme getirmiştir. Üst düzey yönetimlerinin merkezden tüm işletme organizasyonuna doğrudan egemen olamamaları ilk sorun olarak görülmüştür. Bu gelişmeler araştırmacıları gerek teoride gerekse uygulama alanında yeni arayışlara itmiştir (Ataman vd 2001, 60). Bu tarihlerde başlayan iç kontrol ile ilgili çalışmalar, zaman içerisinde artmıştır. Günümüzde iç kontrol yapısı her büyüklükteki işletme için vazgeçilmez bir unsur olmuştur.

İç kontrol, işletmenin amaçlarına ve belirlenmiş politikalarına uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir düzende yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, mali bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere, işletme tarafından oluşturulan kontroller bütünü olarak tanımlanabilir (Tokaç 2006, 261).

İç kontrol, uluslararası muhasebe uzmanları federasyonuna göre oldukça önemli işlevleri yerine getirmektedir, bunları (Duman 2008, 68-69);

- İşletmenin varlıklarının korunması,
- Yolsuzlukların ve yanlışlıkların önlenmesi,
- Muhasebe bilgilerinin doğruluk ve güvenilirliğinin sağlanması,
- Muhasebe bilgilerinin zamanında hazırlanmasının sağlanması,
- İşletme faaliyetlerinin yönetim politikalarına uygunluğunun sağlanması biçiminde özetlemek mümkündür.

Konuya KOBİ'ler yönünden baktığımızda, her ne kadar küçük ve orta ölçekli işletmelerde çalışanlarının sayısının azlığı ve faaliyet alanının darlığı söz konusu olsa da bu tür işletmelerde de iç kontrol sisteminin önemli bir yere sahip olduğunu görmekteyiz. KOBİ'lerin piyasadaki varlıklarının devamı için etkin bir iç kontrol sisteminin kurulması ve iç denetimin olması gerekmektedir. Bu nedenle KOBİ'lerin; iç kontrol sisteminin kurulmasının ek bir maliyet unsuru olarak görülmeyip, işletmenin başarısı için en önemli araçlardan biri olduğu bilincinin ve farkındalığının yaratılması gerekir (Kurt ve Okan 2008, 155-156).

Çalışmamızda, iç kontrol yapısının muhasebe denetimine olan katkısı tartışılmaktadır. Ancak iç kontrolün muhasebe denetimine olan katkısından öte, işletmenin tüm faaliyetlerinde önemli katkılarda bulunacağı açıkça görülmektedir.

4. Muhasebe – Denetim İlişkisi ve İç Kontrol Sistemi

Muhasebe, bir işletmenin kaynaklarının oluşumunu, bu kaynakların kullanılma biçimini, işletmenin faaliyetleri sonucunda bu kaynaklarda oluşan artış ya da azalışları göstermektedir. Dolayısıyla muhasebeyi işletmenin finansal açıdan durumunu açıklayan ve bunları ilgili kişi ve kuruluşlara ileten bir bilgi sistemi olarak ifade etmek mümkündür (Duman 2008, 20).

Diğer taraftan denetim, muhasebe sürecini gözden geçirerek finansal tabloların gerçeği yansıtmayı yansıtmadığını belirleme sürecini ifade etmektedir. İşletmenin ekonomik verilerinin üretildiği sistem olan muhasebe, yaratıcı niteliği olan bir sistemdir. Denetimde ise yeni bir bilgi yaratılmamakta ancak muhasebe verilerinin değeri artmaktadır (Tokaç 2006, 217). Başka bir anlatımla ifade etmek gerekirse, denetime tabi tutulan muhasebe verilerinin güvenilirliği artmaktadır. Dolayısıyla işletmenin piyasadaki itibarı da bu duruma bağlı olarak yükselmektedir.

Son zamanlarda dünyanın birçok yerinde görülen muhasebe skandalları, finansal raporlamanın güvenilirliğinin sorgulanmasına neden olmuştur. Muhasebe skandallarının ortaya çıkışında etkin rol oynayan etkenlerden birisini de söz konusu işletmelerin iç kontrol sistemlerinin ve iç denetimlerinin etkin olmayışı oluşturmaktadır (Kurt ve Okan 2008, 150).

İşletmelerde iç denetim, işletmenin iç kontrol sisteminin amaçlandığı gibi çalışıp çalışmadığını inceleyen ve bu yönde üst yönetime rapor veren birimi oluşturmaktadır (Kaval 2005, 132). Uluslararası denetim standartları terimler sözlüğü iç denetimi, “iç denetim kapsamında yapılan faaliyetler, diğer işlerin yanı sıra; muhasebe ve iç kontrol sistemlerinin yeterlilik ve etkinliklerinin incelenmesini, değerlendirilmesini ve incelenmesini içeren, bir işletmenin içinde işletmeye hizmet vermek amacıyla kurulan bir değerlendirme faaliyetidir” olarak tanımlamaktadır.

İşletmeler iç denetim faaliyetlerini işletme içerisinde bir iç denetim birimi kurarak oluşturabilirler. Ayrıca işletme dışından bu hizmeti satın alarak ya da aynı zamanda her ikisini de kullanarak bu işlevlerini yerine getirebilmektedirler. İç denetim faaliyetinin nasıl oluşturulacağına (Kurt ve Okan 2008, 155);

- İşletmenin dahil olduğu sektörün yasal düzenlemelerinin,
- İşletmenin büyüklüğünün,
- İşletmenin politikalarının,

- İşletme yönetiminin tutum ve anlayışının incelenmesiyle karar verilecektir. İşletmelerde iç kontrol sisteminin ve iç denetim birimlerinin oluşturulmasının, son zamanlarda dünyanın bir çok yerinde ortaya çıkan muhasebe skandallarının önlenmesinde ve KOBİ'lerin piyasada güvenilir işletme kimliği kazanarak itibarlarının artmasında önemli katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

5. Muhasebe Bilgi Sistemi ve İç Kontrol Etkileşimi

Küreselleşme, toplumun ve işletmelerin yapısında ciddi değişimlere yol açmıştır. Küreselleşmeyle birlikte ortaya çıkan bilgi toplumu, başta emek faktörü olmak üzere tüm üretim faktörlerinin, kamu ve özel sektör işletmelerinin teknolojik gelişmeler karşısında yeniden yapılanma gereğini de beraberinde getirmektedir (Güzelcık 1999, 64-67).

Dolayısıyla, bilginin etkin bir biçimde kullanılarak stratejik bir başarının elde edilebilmesi yenilikçi bir kültüre dayalı bilgi paylaşımını sağlayan bir örgüt kültürünü gerekli kılmaktadır (Tokaç2006, 45). Bu bağlamda muhasebenin, işletmede gerçekleşen değişimlerden haberdar olabilmesi ve bu değişimlere ayak uydurabilmesi için bilgiyi etkin olarak kullanabilmesi gerekmektedir.

Muhasebe bilgi sistemi, işletmelerde tutar ile belirtilen çeşitli hareketlerin kaydedilmesi, sınıflandırılması, özetlenmesi, analiz, yorum ve raporlama işlemlerinin yerine getirilmesi işine yaramaktadır (Tokaç 2006, 23).

Bir işletmede bilgi akışı olmadan yönetim fonksiyonlarının yerine getirilmesi ve işletme kaynaklarının etkin olarak kullanımının sağlanması mümkün değildir. Ayrıca, muhasebenin ürettiği bilgilerden işletme ile doğrudan ya da dolaylı olarak çıkarı bulunan birçok grup da yararlanmaktadır Bu durum işletme yöneticilerinin, işletmelerinde Yönetim Bilgi Sistemlerini ve onun önemli bir parçası olan Muhasebe Bilgi Sistemini oluşturmalarını gerekli kılmaktadır (Yılancı2001,39; Çonkar vd.,2002, 7).

Özellikle son yıllarda teknolojiye yaşanan gelişmeler işletmelerin muhasebe bilgi sistemlerinin daha hızlı bilgi üretebilmesine imkân tanımaktadır. Dolayısıyla muhasebe bilgi sistemi tarafından çok kısa sürede üretilen bilginin karar alıcıların kullanımına aynı hızla sunulabilmesi için doğruluğunun ve güvenilirliğinin de aynı hızla teyit edilmesi önem arz etmektedir. Ancak işletmelerdeki denetim mekanizmasının bilgi üretme hızı, günümüz muhasebe bilgi sistemlerinin bilgi üretme hızının çok gerisinde kalmaktadır (Ağca 2006, 63).

6. SONUÇ

Günümüz koşullarında KOBİ'lerin temel sorunu yoğun rekabet ortamında faaliyetlerini sürdürebilmek ve küreselleşen dünya pazarında yer edinebilmektir. Sürekli değişim gösteren çevresel koşullarda KOBİ'lerin devamlılığının sağlanması daha düzenli bir biçimde organize edilmelerine bağlı olmaktadır. Ayrıca işletme yöneticilerinin de çalışmaları esnasında isabetli kararlar alabilmeleri için güvenilir bilgilere ve bu bilgileri üretecek bilgi sistemlerine ihtiyaçları bulunmaktadır.

KOBİ'lere ait finansal bilgilerin yöneticilerin ihtiyaç duyduğu bilgi topluluğu arasında özel bir anlamı bulunmaktadır. Finansal bilgilerin güvenilirliği ise uygun olarak oluşturulmuş muhasebe bilgi sistemini ve iç kontrol yapısını gerekli kılmaktadır.

Ancak ülkemizde muhasebe bilgilerinden özellikle KOBİ'ler tam anlamıyla yararlanamamaktadır. Dolayısıyla bu işletmelerde iç kontrol yapısının da tanındığını söylemek mümkün olmamaktadır.

Sonuç olarak, diğer ülkelerde de olması gerektiği gibi Türkiye'de de KOBİ'lerin büyük ölçekli işletmelerde oluşturulması gerektiği gibi muhasebe bilgi sistemlerini ve iç kontrol yapılarını oluşturmaları artık bir gereklilik olmuştur. Günümüz KOBİ'lerinin de hızlı rekabet ortamında güvenilir işletme kimliğini kazanarak pazarda yer edinmeleri gerekmektedir. Bu durumun sağlanabilmesi ise büyük ölçekli işletmelerde olduğu gibi KOBİ'lerde de iç kontrol yapısının bulunması ve finansal verilerinin muhasebe denetimine tabi tutulması ile sağlanabilecektir.

KAYNAKÇA

- Ağaca, A. 2006. Sürekli Denetim: Denetimde Bir Devrim Mi Yoksa Bir Hayal Mi?, MÖ-DAV Muhasebe Bilim ve Dünyası Dergisi, Cilt: 8, Sayı:1,
- Ataman,Ü. R. Hacırüstemoğlu Ve N. Bozkurt. 2008. Muhasebe Denetimi Uygulamaları, Alfa Basım Yayım, İstanbul,.
- Bozkurt, N. 2006. Muhasebe Denetimi, Alfa Yayınlar İstanbul,.
- Çonkar, K. H. Ulsan.Ve M. Öztük. 2002. Genel Muhasebe, Gazi Kitapevi, Ankara,
- Duman, Ö. 2008 Muhasebe Denetimi ve Raporlama, Tesmer Yayın No: 78, Ankara,.
- Elitaş, C Ve O Aydemir. 2008 “Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeler İçin Tekdüzen Hesap Planı Uygulamaları: İsviçre Örneği”, MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı:39, Temmuz
- Erdoğan, M. 2008 Denetim Kavramsal Ve Teknolojik Yapı, Maliye ve Hukuk Yayınları, Eskişehir,
- Güzelcik, E. 1999. Küreselleşme ve İşletmelerde Değişen Kurum İmajı, Sistem Yayıncılık, İstanbul.
- Kaval, H, 2005. Muhasebe Denetimi, , Gazi Kitabevi, Ankara.
- Kurt, G. Ve P,Okan. 2008 “BASEL II Kapsamında KOBİ’lerin İç Kontrol Sisteminin ve İç Denetiminin Etkinliğinin Sağlanmasına Yönelik Öneriler”, I. Uluslar arası Sempozyum: KOBİ’ler ve BASEL II “BASEL II’ye Geçiş Öncesi KOBİ’lerde Genel Durum Değerlendirmesi Sorunlar ve Çözüm Önerileri” Bildiriler Kitabı, İzmir Ekonomi Üniversitesi, İzmir, 2-4 Mayıs,
- Oktaç, E Ve A Güney, 2002. “Türkiye’de KOBİ’lerin Finansman Sorunu ve Çözüm Önerileri”, Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti:Doğu Akdeniz Üniversitesi, 21.Yüzyılda KOBİ’ler: Sorunlar, Fırsatlar ve Çözüm Önerileri Sempozyumu, 03-04, Ocak
- Tokaç, A. 2005. Muhasebe Organizasyonu ve Denetimi, Tunca Kitabevi, İstanbul.
- Yılandıcı, M. 2001.Muhasebe Bilgi Sistemi, İç Kontrol ve Verimlilik Üçgeni, MÖDAV Muhasebe Bilim ve Dünyası Dergisi, Cilt: 3, Sayı:3, Eylül,