

## MUHASEBE VE FİNANS İNCELEMELERİ DERGİSİ

Dergi Anasayfası: www.dergipark.gov.tr/mufider

### KÜÇÜK AİLE İŞLETMELERİNDEKİ YÖNETİCİLERİN İÇ KONTROL SİSTEMİNE YÖNELİK ALGILARININ İNCELENMESİ: İZMİR İLİ ÖRNEĞİ

#### STUDYING THE PERCEPTIONS OF EXECUTIVES IN SMALL FAMILY COMPANIES ON INTERNAL CONTROL SYSTEMS: THE CASE OF IZMIR CITY

Hayrettin Usul <sup>a\*</sup>, Fulya Mete <sup>b</sup>

<sup>a</sup> Prof. Dr., İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi, İşletme Bölümü

<sup>b</sup> Serbest Muhasebeci Mali Müşavir

#### MAKALE BİLGİLERİ

Makale Tarihi:

Gönderilme Tarihi 08.12.2017

Düzenleme 01.02.2018

Kabul Tarihi 14.02.2018

Anahtar Kelimeler: İç Denetim,

Küçük Aile İşletmeleri,

Kurumsallaşma

Jel Kodları: M40, M42

#### ÖZET

Küçük aile işletmelerinin en temel özelliği, işletme ortağı olan aile ile işletme kültürünün iç içe geçmesidir. Ailenin işletme ile bütünleşmesi nedeniyle, işletme ile ilgili alınan kararlar aynı zamanda aileyi de yakından ilgilendirmektedir. Bu durum, kurumsallaşmamış küçük aile işletmelerinde çok sık görülmektedir. Bu nedenle de, ülkemiz küçük aile işletmelerinin yaşamsal süreleri dünya ortalamasının altındadır. Oysa ülkemizde faaliyet gösteren küçük aile işletmelerinin kurumsallaşma yapılarını oluştursalar, yaşam süreleri artabilecektir. Kurumsallaşmanın önemli ayaklarından bir tanesi olan etkin bir iç kontrol sistemi bu çalışmanın ana konusudur. Çalışmada, ülkemizde faaliyet gösteren küçük aile işletmelerinin yöneticilerinin iç kontrol sistemine bakış açıları incelenmiş ve etkin bir iç kontrol sisteminin oluşumundaki engeller analiz edilmeye çalışılmıştır.

#### ABSTRACT

The most prominent attribute of small family companies is the intertwining the cultures of family and business cultures. Because of the integration of the family into the business, decisions about the business are also closely related to the family at the same time. This problem frequently occurs in non-institutional companies. Hence, the average life time of Turkish small family companies is below the average world standards. Indeed, if the companies in Turkey successfully form corporate structures, then they could also significantly improve their life time. The primary focus of this study is the effective control system which is one of the most important requirements of institutionalization. In this research, perceptions of small family business executives on internal control systems have been studied and the barriers to establish an effective internal control system have been analyzed.

#### ARTICLE INFO

Article history:

Received 08.12.2017

Revised 01.02.2018

Accepted 14.02.2018

Keywords: Internal Audition,

Small Family Companies,

Institutionalization

Jel Codes: M40, M42

\* Sorumlu Yazar, E-mail adresi: hayrettin.usul@ikc.edu.tr

## 1. GİRİŞ

Günümüz dünyasında küreselleşmenin beraberinden getirdiği şirket evlilikleri gibi olgular büyük ölçekli işletmeleri ön plana çıkarsa da, aile işletmelerinin, ülke ekonomilerindeki yeri ve katkıları yadsınamaz şekilde devam etmektedir. Bu önem nedeniyle, aile işletmelerinin oranları dünya ülkelerinde oldukça yüksektir. Örneğin; Amerika Birleşik Devletleri'nde %90, İtalya'da %99, Almanya'da %80 ve Avustralya'da %80 şeklindedir (Ankara sanayi odası, 2005: 76) Ülkemiz açısından baktığımızda ise genel olarak faaliyet gösteren işletmelerin %90'ı aile işletmesidir. Dolayısıyla da, aile işletmelerinin ülke ekonomisine vermiş olduğu katkılar oldukça önemlidir.

Ancak, Avrupa ve Amerika Birleşik Devletleri'nde aile şirketlerinin yaşam süreleri 200 yıl civarındayken, ülkemiz açısından ise bu süre 60 veya 70 yıl kadardır. Türk aile işletmelerinin yaşam sürelerinin kısa olmasının çok sayıda içsel ve dışsal nedenleri bulunmaktadır. Bu nedenlerden bir tanesi de, Türk aile işletmelerinde etkin bir iç kontrol sisteminin olmamasıdır.

Bu çalışmanın konusu, aile işletmelerinin yaşamsal nedenlerini sorgulamak değil, aile işletmelerinde etkin bir iç kontrol sisteminin kurulamamasının nedenlerini tartışmaktır. Bu amaçla, etkin bir iç kontrol sisteminden söz edebilmek için, sistemin bir bütün olarak uygulanması gerekmektedir. Ancak, etkin bir iç kontrol sisteminin düşünce aşaması olan kontrol ortamının varlığı, sistemin başarısını da etkileyecektir.

Bu çalışmada, aile işletmelerinin yöneticilerinin, iç kontrol sistemine bakış açıları kontrol ortamı bazında incelenecektir. Çünkü kontrol ortamının varlığı veya işletme yöneticilerinin iç kontrol sisteminin felsefesini kabul etmeleri; var olan veya kurulacak olan iç kontrol sisteminin etkinliğini artıracaktır.

Bu amaçla, çalışmada önce; genel olarak aile işletmeleri anlatılacak, daha sonra, aile işletmeleri yöneticilerinin iç kontrol istemine yönelik algıları İzmir ilinde ampirik çalışma ile tartışılacaktır.

### 1.1. Genel Olarak Aile İşletmeleri

Aile işletmeleri kavramı hakkında çeşitli tanımlar bulunmaktadır. Bunlardan bazıları aile işletmesini; en az iki kuşak boyunca aileye ait olan, ailenin ve işletmenin amaç ve çıkarlarının bir olduğu ve bunun işletmelerin politikalarına yansıdığı

işletmeler olarak tanımlarken; bazıları ise aile işletmesini; ailenin geçimini sağlamak ve/veya mirasın dağılmasını önlemek amacıyla kurulan, ailenin geçimini sağlayan kişi tarafından yönetilen, yönetim kademelerinin önemli bir bölümü aile üyelerince doldurulan, kararların alınmasında büyük ölçüde aile üyelerinin etkili olduğu ve aileden en az iki kuşağın işletmede istihdam edildiği işletme olarak tanımlamaktadır (Büte, 2010:5).

Aile işletmesi kavramı en genel tanımıyla, sahipliği ve faaliyetlerinin yürütülmesi aile üyelerine ait olan işletmedir. Aile işletmelerinde amaç, ailenin geçimini sağlamak ve mirasın dağılmasını önlemektir. Aile işletmeleri, en az bir kurucu ortakla başlatılıp, aile üyelerinin de katılımıyla genişleyen ve ailenin mirasının dağılmasını engellemek aynı zamanda kâr elde etmek amacıyla kurulan ailenin kendine has kültür ve özellikleriyle oluşturulmuş sosyal yapılardır (Canan, 2006: 109-110).

Aile işletmelerinin temel özellikleri aşağıdaki gibidir (Gür, 2012: 3; Arslan, 2006: 4-5).

- ✓ Bir aile işletmesinin en temel özelliği aile fertlerinden doğmuş olmasıdır.
- ✓ Aile işletmeleri genellikle ailenin serveti ve itibarını korumak hatta güçlendirmek amacıyla kurulan yapılardır.
- ✓ Aile işletmeleri aile fertlerinden bir veya birkaçının görev ve yetki almasıyla doğan diğer çalışanların da bu oluşuma katılıp ailenin oluşturmuş olduğu kültür ve değerler ile yönetilen dinamik oluşumlardır.
- ✓ Aile işletmeleri aile bireylerinin oluşturmuş olduğu yapılar olduğundan dolayı, ailenin kültür ve geleneklerinin işletmeye dolaylı ya da doğrudan yansımaları kaçınılmazdır.
- ✓ Aile işletmeleri ortak amaç ve menfaatler için kurulan yapılardır.
- ✓ Aile işletmelerinde en önemli kavramlardan biri de mülkiyettir. Bu kavram aile üyelerinin sorumluluğundadır. Mülkiyet gereği, aile işletmelerinin sürekliliği ve gelecek nesillere devamlılığı sağlanmalıdır.
- ✓ Aile işletmelerinde, özellikle aralarında kan bağı olan aile üyelerinin işletmedeki yetki ve sorumlulukları yakınlık derecesi ile doğru orantıda artar.
- ✓ Aile işletmeleri aile bireylerinin oluşturmuş olduğu yapılar olduğundan dolayı, ailenin kültür ve geleneklerinin işletmeye dolaylı ya da doğrudan yansımaları kaçınılmazdır.
- ✓ Aile işletmeleri ortak amaç ve menfaatler için kurulan yapılardır.
- ✓ Aile işletmelerinde, özellikle aralarında kan bağı olan aile üyelerinin işletmedeki yetki ve

sorumlulukları yakınlık derecesi ile doğru orantıda artar.

Aile işletmeleriyle ilgili olarak yukarıda verdiğimiz unsurlar, bizlere küçük aile işletmelerinde olan örgüt kültürüyle, aile kültürünün iç içe geçtiğidir. Diğer bir ifadeyle, kurumsallaşma yapısını tamamlayamamış küçük aile işletmelerinde örgüt kültüründen söz edebilmek imkânsızdır.

Kurumsal yapının oluşmamasından dolayı, aile işletmelerinde en sık görülen olgu işletme sahipleri arasındaki çatışmalardır. Çatışma; sorunun çözümüne katkı sağlamayan, ilişkileri zedeleyen ve güveni ortadan kaldıracak şekilde olduğunda örgütün hayatını tehlikeye sokabilmektedir (Dreu ve Dijkstra, 206: 6).

Aile işletmelerinde olan çatışma sadece işletmenin hayatını tehlikeye değil, ayna zamanda da aile içinde de bölünmeye neden olabilmektedir. Aile işletmesinde yaşanan çatışmaların temelinde iki faktör oldukça etkilidir. Bunlardan birincisi; aile üyelerinin birbirlerine bağlılığı, özel mevzularını işletmeye taşımaları ve bu sebeplere bağlı olarak duygusallığın artıp çatışmaları beraberinde getirmesi, ikincisi ise; aile üyeleri sürekli iletişim ve etkileşim halinde olduğundan dolayı, bir zaman sonra iletişim sorunu ortaya çıkmakta bu da yakın ilişki içerisinde olmanın vermiş olduğu etki ile işletme içinde kopukluklara hatta aile içi ilişkilerin zedelenmesine yol açmaktadır. (Aydın, 2011: 82).

Bu durum; aile işletmelerinde iş ilişkilerinin daha çok özel niteliklere ve duygusallığa dayanmasından dolayı (Koyuncu,2015:4-5) kendisini diğer işletmelere oranla daha sert hissettirmektedir.

Aile işletmelerinde yaşanan bu olumsuz durumların varlığı ve etkinliği tamamen kurumsal yönetim ilkesiyle yakından ilişkilidir. Eğer, bir aile işletmesinde var olan kurum kültürü; işletmenin kurumsal yönetim ilkelerini destekler nitelikteyse, aile bireylerinin yukarıda sözünü ettiğimiz şekilde bir çatışmaya girmesi çok sık olarak karşımıza çıkmayabilecektir. Eşitlik, şeffaflık, hesap verilebilirlik ve sorumluluk ilkeleri üzerine kurulan kurumsal yönetimin oluşmasına katkı sağlayacak örgüt kültürünün oluşmasında önemli ayaklardan biri de, etkin bir iç kontrol sisteminin kurulmasıdır. Aşağıda bu konu incelenmeye çalışılmıştır.

### ***1.2. Küçük Aile İşletmelerinde Etkin İç Kontrol Sisteminin Oluşturulmasında Yaşanan Güçlükler***

Etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulması ile işletme yönetiminin algısı arasında doğrudan bir ilişki vardır. Diğer bir ifadeyle; işletme sahiplerinin

iç kontrol sistemine bakış açıları ile işletme çalışanlarının tutum ve davranışları, etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulmasındaki en önemli unsurlardır.

Treadway Komisyonunu Destekleyen Kuruluşlar Komitesi (COSO)'ya göre iç kontrol sistemini oluşturan bileşenlerden kontrol ortamı, işletme sahipleri veya yöneticilerinin iç kontrol sistemine olan bakış açılarını ifade etmektedir.(Usul, 2015:103). Bu bağlamda; tüm işletme üyelerinin yetki ve sorumluluklarının tanımlanması, yapılan tanım doğrultusunda görev ve sorumlulukların sınırlandırılması, görev tanımlarının belirlenmesi amacıyla iç denetim biriminin oluşturulması büyük önem arz etmektedir.

Ancak, küçük aile işletmelerinde iç kontrol sistemine sıcak bakılmaması nedeniyle, bu sistemin oluşturulmasında çok önemli sorunlar ortaya çıkmaktadır. Aşağıda küçük bir aile işletmesinde etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulmasındaki engeller özet olarak verilmeye çalışılmıştır.

- ✓ Küçük aile işletmelerinde, işletme kültürüyle aile kültürü iç içe geçmiştir. Bazen aile kültürü işletme kültürüne baskın gelmektedir.
- ✓ Küçük aile işletmesinde, işletme sahibi veya sahipleri işletmeyi kendileriyle bütünleştirdiğinden, yönetim bir nevi kendisinin kontrol edildiği veya işletmedeki etkisinin azalabileceği kanısına sahip olabilir.
- ✓ İç kontrol sistemi sadece kontrol faaliyetlerinden oluşmamaktadır. Sistem aynı zamanda da karar alma süreçlerini de içine alan dinamik bir yapıdır (T.C. Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, 2006:3). Bu nedenle, aile fertlerinden olup, karar alma aşamasında etkinliği kısıtlanan bireyler olumsuz duygulara sahip olabilirler.
- ✓ Etkin bir iç kontrol sisteminden söz edebilmek için, örgüt çalışanlarının tamamının sisteme katılması gerekmektedir. Eğer, örgüt üyelerinden sisteme katılmayan olursa, bu durum sistemin etkin olarak çalışmasına engel olabilir. Küçük aile işletmelerinde görev alan aile bireylerinin tamamının sisteme katılmasında sıkıntılı olabilir.
- ✓ Etkin bir iç kontrol sisteminden söz edebilmesi için, yetki ve sorumlulukların sınırlarının belirlenmesi gerekmektedir (Usul, 2015: 105). Bu bağlamda, yetkileri sınırlandırılan bir aile bireyi memnuniyetsizlik gösterebilecektir.
- ✓ Etkin bir iç kontrol sisteminin varlığında en önemli unsurlardan bir tanesi de iç denetim birimidir. Küçük aile işletmelerinde kurulacak olan iç denetim birimlerinin çalışması ve ulaştığı

sonucu raporlaması bazı aile üyelerinde problem yaratabilir. Aile bireyleri kendilerinin denetlendiği kanısına kapılabilir.

- ✓ İç denetim birimi tarafından tespit edilen olumsuz işlemlere ait raporlar; aile bireyleri arasında çatışmaya neden olabilir. Bu durum, aile işletmesinin yaşamsal döngüsünü tehlikeye sokabilir.
- ✓ İç denetim elemanı, küçük aile işletmesinin maaşlı çalışanıdır. Bu nedenle yapacağı incelemelerde, bağımsız olamayacak, bu durumda herhangi bir aile bireyini olumsuz durumda bırakacak bir raporlama yapamayacaktır. Eğer raporlama yapması durumunda da, bu rapordan etkilenen aile bireyi tarafından işinden kovulması gibi tehdit alabilecektir. Bu durumda, etkin bir iç kontrol sisteminden söz edilemeyecektir.

## 2. KÜÇÜK AİLE İŞLETMELERİNDE İÇ KONTROL SİSTEMİNİN OLUŞMASINA ETKİ EDEN FAKTÖRLERİN ANALİZİ

### 2.1. Araştırmanın Amacı

Bu çalışmanın amacı; küçük aile işletmelerinde etkin bir iç kontrol sisteminin oluşmasında; işletme yönetiminin bakış açılarını ölçmektir. Diğer bir ifadeyle; iç kontrol sisteminin bileşiminden oluşan ve yönetimin iç kontrol sistemine bakış açısını ifade eden, kontrol ortamının; küçük aile işletmelerinde hangi oranda etkin olduğunu tespit etmektir.

### 2.2. Araştırmanın Modeli

Bu araştırma betimsel ve ilişkisel tarama modeline göre modellenmiştir. Deneklerin var olan özelliklerinde hiçbir değişiklik yapılmaksızın veri toplanarak, var olan durum hakkında yöneticilerin görüşleri alınmaya çalışılmıştır. Araştırmanın amacı, küçük aile işletmelerinde iç kontrol sisteminin oluşmasına etki eden faktörlerin analizini değerlendirmek olduğundan dolayı araştırma betimsel tarama modeline dayanmaktadır. İlişkisel tarama modelleri, iki veya daha çok sayıda değişken arasındaki birlikte değişim varlığını ve/veya derecesini belirlemeyi amaçlayan araştırma modelidir. Bu bağlamda, aile işletmelerindeki iç kontrol sisteminin hangi faktörlere göre değiştiğini belirlemek için ilişkisel tarama modellerinden de yararlanılmıştır.

### 2.3. Araştırmanın Evren ve Örneklemi

Araştırmanın evrenini İzmir ilinde faaliyet gösteren küçük aile işletmelerindeki yöneticiler oluşturmaktadır. Araştırmanın örnekleminde toplam 21 işletme ve bu işletmelerden birer yönetici olmak üzere toplam 21 yönetici vardır. Anket formu 21 işletmeye ulaştırılmış ve tamamından geri dönüş sağlanmıştır. Toplanan verilerin bilgisayar ortamına aktarılması esnasında geçersiz sayılan veri/verilere rastlanmamıştır.

### 2.4. Veri Toplama Aracı

Araştırmada veri toplama aracı olarak anket formundan yararlanılmıştır. Ankette küçük aile işletmelerinde iç kontrol sisteminin oluşmasına etki eden faktörlerin analizine yönelik olarak araştırmacı tarafından derlenen 20 soruluk bir ölçek yer almaktadır. Ölçek 5'li likert tipi bir ölçektir; 1=Kesinlikle katılmıyorum, 2=Katılmıyorum, 3=Kararsızım, 4=Katılıyorum, 5=Kesinlikle katılıyorum şeklinde sınıflandırılmıştır.

### 2.5. Araştırmanın Hipotezleri

Araştırmanın hipotezleri alternatif hipotezler üzerinden kurulmuştur.

Hipotezler:

H<sub>1</sub>: Yöneticilerin iç kontrol sisteminin uygulanmasına yönelik algıları aile işletmesinin kuruluş yılına göre farklılık göstermektedir.

H<sub>2</sub>: Yöneticilerin iç kontrol sisteminin uygulanmasına yönelik algıları aile işletmesindeki ortak sayısına göre farklılık göstermektedir.

H<sub>3</sub>: Yöneticilerin iç kontrol sisteminin uygulanmasına yönelik algıları aile işletmesindeki çalışan sayısına göre farklılık göstermektedir.

H<sub>4</sub>: Yöneticilerin iç kontrol sisteminin uygulanmasına yönelik algıları firmanın aileden miras kalma durumlarına göre farklılık göstermektedir.

### 2.6. Verilerin Çözümlemesi

Araştırma için gerekli veriler örnekleme uygulanan anketler yoluyla elde edilmiş ve elde edilen ham veriler bilgisayara aktarılmıştır. Bilgisayar ortamına aktarım aşamasında ve verilerin değerlendirilmesinde, SPSS 22.0 programından yararlanılmıştır.

İşletmenin genel özellikleri, işletme sahibinin kişisel özellikleri ve anketi dolduran yöneticinin kişisel bilgilerinin örneklem içerisindeki oranları frekans analizi ile belirlenmiştir. Aile işletmesindeki iç kontrol sisteminin işleyişine yönelik verilen maddelere yöneticilerin katılım düzeylerini

belirlemek için betimsel istatistiklerden yararlanılmıştır.

İç kontrol sistemi ölçeğinin güvenilirliği Cronbach's Alpha katsayısı ile incelenmiştir. Ölçeğin toplanabilirlik özelliğini kullanarak ölçekten elde edilen ortalamaların firmanın genel özelliklerine göre karşılaştırılması incelenecek özelliğın kategori sayısına göre Mann Whitney U veya Kruskal Wallis H ile sınanmıştır. istatistiksel hipotez testlerinde önem düzeyi 0,01 ve 0.05 olarak alınmıştır.

## 2. 7. Bulguların Analizi

Elde edilen bulguların analizi aşağıda verildiği gibidir;

### 2. 7. 1 Frekans Dağılımı

Firmaya ve anket yapılan kişiye ait bilgilerin örneklem içerisindeki oransal dağılımını belirlemek için anket formundaki bölümler baz alınarak frekans dağılımları incelenmiştir.

**Tablo 1: Ankete Katılan İşletmenin Kuruluş Yılına Ait Betimsel Dağılım**

	N	En Eski	En Yeni	Ortalama	Standart Sapma
Kuruluş Yılı	21	1963	2014	1995	14,60

Yukarıda verilen tablodan da anlaşılacağı üzere; incelemeye aldığımız küçük aile işletmelerin en eskisinin kuruluş yılı 1963, en yenisinin kuruluş yılı 2014'dür. İncelemeye konu olan 21 aile işletmesinin ortalama kuruluş yılı ise 1995'dir.

**Tablo 2: Ankete Katılan İşletmelerin Sahiplik Dağılımı**

	N	%
Tek kişi işletmesi	6	28,6
2 Ortaklı işletme	6	28,6
3 Ortaklı işletme	5	23,8
4 Ortaklı işletme	4	19,0
Toplam	21	100

Tablo 2'de de verildiği gibi, çalışmaya katılan işletmelerin çoğunluğunu tek kişi işletmeleriyle, iki ortaklı işletmeler oluşturmaktadır.

**Tablo 3: Ankete Katılan İşletmelerde Çalışan Sayısına Ait Betimsel İstatistik**

	N	En Az	En Çok	Ortalama	Standart Sapma
Çalışan Sayısı	21	2	398	62,190	107,529

Tablo 3'de de görüldüğü üzere; çalışmamıza katılan işletmelerde çalışan sayısı en az 2, en fazla ise

398'dir. 21 işletmede çalışan ortalama işgören sayısı ise 62'dir.

**Tablo 4: İşletmenin Miras Kalma Durumuna Ait Dağılımlar**

	N	%
Miras olarak kalan işletme	8	38,1
Kurulan işletme	13	61,9
Toplam	21	100

Yukarıda verilen tablo 4'den de anlaşılacağı üzere, incelemeye konu olan işletmelerin % 38'i miras olarak kalmış, %62'si ise ortaklar tarafından kurulmuştur.

**Tablo 5: Çalışmaya Katılan Aile İşletmesinde Çalışan Aile Bireyleri Sayısı**

	N	%
Anne - baba	5	23,8
Eş	1	4,8
Kardeş	16	76,2
Kız çocuk	2	9,5
Erkek çocuk	7	33,33
Diğer aile üyeleri	2	9,5

Tablodan da anlaşılacağı üzere; küçük aile işletmelerinde en fazla çalışan aile bireyi kardeşler olarak karşımıza çıkmaktadır.

**Tablo 6: Ankete Katılan Aile İşletmesinde Ortaklık Dağılımı**

	N	%
Anne - baba	4	19,0
Kardeş	12	57,1
Kız çocuk	1	4,8
Erkek çocuk	4	19,0
Diğer aile üyeleri	7	33,3

Tablo 6'dan da anlaşılacağı üzere; çalışmaya katılan küçük aile işletmesinde en fazla ortaklık kardeşler şeklinde görülmektedir

### 2.7.2. Küçük Aile İşletmesi Yöneticilerinin İç Kontrol Sistemine Bakış Açılarının Analizi

Bu çalışmanın önceki kısımlarında da ifade ettiğimiz üzere; çalışmanın amacı küçük aile işletmelerinde etkin bir iç kontrol sisteminin kurulmasındaki güçlükleri tespit etmeye yöneliktir. Bu amaçla, İzmir ilinde faaliyet gösteren 21 küçük aile işletmesinde yönetici pozisyonunda olan 21 kişiyle anket çalışması yapılmış ve bu kişilerin iç kontrol sistemine bakış açıları irdelenmeye çalışılmıştır. Bu amaçla, daha önceden de ifade ettiğimiz üzere 5li likert ölçeği kullanılmıştır.

Bu amaçla; çalışmanın hipotezleri kısmında verdiğimiz alternatif hipotezler test edilerek yöneticilerin özelliklerine göre etkin bir iç kontrol sistemi algı düzeyi tespit edilecek, daha sonra bir bütün halinde küçük aile işletmelerinin yöneticilerinin kontrol ortamına bakış açıları irdelenecektir.

**Tablo 7: İşletme Yöneticilerinin İşletmenin Kuruluş Yılı Durumuna Göre İç Kontrol Sistemini Algı Durumu**

Kuruluş Yılı	Ortalama Rank	Ranklar Toplamı	Mann Whitney U	P
1995 ve Öncesi	11,56	104,00	49,00	0,722
1996 ve Sonrası	10,58	127,00		

1995 yılı ve öncesinde kurulan aile işletmedeki yöneticilerin iç kontrol sistemi ölçeğinden aldıkları ortalama ranklar 11,56 iken, 1996 yılında ve daha sonra kurulan aile işletmelerindeki yöneticilerin ölçekten aldıkları ortalama rank 10,58 olarak elde edilmiştir. Ortalama ranklar arası fark olup olmadığını test etmek için uygulanan Mann Whitney testi sonucunda elde edilen 49,000 test istatistik değeri 0,05 önem düzeyinde istatistiksel olarak anlamsız bulunmuştur (Sig.=0,722>0,050). Yani kuruluş yılına göre ölçek ortalamaları arasında gözlenen matematiksel fark istatistiksel olarak önemsizdir. Aile işletmesinin kuruluş yılı, yöneticilerin iç kontrol sistemi uygulamasına yönelik algılarında farklılığa neden olmamaktadır. Bu durumda H1 alternatif hipotezi ret edilmiştir.

**Tablo 8: İşletme Yöneticilerinin İşletmenin Ortaklık Yılı Durumuna Göre İç Kontrol Sistemini Algı Durumu**

	Ortalama Rank	Ki-Kare	Serbestlik Derecesi	P
Tek kişi işletmesi	6,00	6,931	3	0,074
2 Ortaklı işletme	10,75			
3 Ortaklı işletme	13,80			
4 Ortaklı işletme	15,38			

Tek sahibi olan aile işletmelerindeki yöneticilerin iç kontrol sistemi ölçeğinden aldıkları ortalama rank 6,00 iken, 2 sahipli aile işletmelerindeki yöneticilerin ölçekten aldıkları ortalama rank 10,75, 3 sahipli aile işletmelerin yöneticilerin ölçekten aldıkları ortalama rank 13,80, 4 ve daha çok sahipli aile işletmelerin yöneticilerin ölçekten aldıkları ortalama rank ise 15,38 olarak elde edilmiştir. Ortalamalar arası fark olup olmadığını test

etmek için uygulanan Kurskal Wallis H testi sonucunda elde edilen 6,931 ki-kare istatistik değeri 0,05 önem düzeyinde istatistiksel olarak anlamsız bulunmuştur (Sig.=0,074>0,050). Bu durumda H2 alternatif hipotezi ret edilmiştir.

**Tablo 9: İşletme Yöneticilerinin İşletmenin Çalışan Sayısına Göre İç Kontrol Sistemini Algı Durumu**

Çalışan Sayısı	Ortalama Rank	Ranklar Toplamı	Mann Whitney U	P
10 ve Daha az	8,18	90,00	24,00	0,029
10'dan Fazla	14,10	141,00		

10 ve daha az çalışanı olan aile işletmedeki yöneticilerin iç kontrol sistemi ölçeğinden aldıkları ortalama rank 8,18 iken, 10'dan fazla çalışanı olan aile işletmelerindeki yöneticilerin ölçekten aldıkları ortalama rank 14,10 olarak elde edilmiştir. Ortalama ranklar arası fark olup olmadığını test etmek için uygulanan Mann Whitney U testi sonucunda elde edilen 24,00 test istatistik değeri 0,05 önem düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur (Sig.=0,029<0,050). Çalışan sayısına göre ölçek ortalamaları arasında gözlenen matematiksel fark istatistiksel olarak da önemli bulunmuştur. Çalışan sayısı 10'dan fazla olan aile işletmelerindeki yöneticilerin iç kontrol sistemi uygulamasına yönelik algıları çalışan sayısı 10 ve daha az olan işletmelerindeki yöneticilerin algılarına göre daha yüksektir. Bu durumda H3 alternatif hipotezi kabul edilmiştir.

**Tablo 10: İşletme Yöneticilerinin Miras Kalma Durumuna Göre İç Kontrol Sistemini Algı Durumu**

	Ortalama Rank	Ranklar Toplamı	Mann Whitney U	P
Miras olarak kalan işletme	14,38	115,00	25,00	0,053
Kurulan işletme	8,92	116,00		

İşletmenin aileden miras kaldığını belirten yöneticilerin iç kontrol sistemi ölçeğinden aldıkları ortalama rank 14,38 iken, miras kalmadığını belirten yöneticilerin ortalama rankları 8,92 olarak elde edilmiştir. Ortalamalar arası fark olup olmadığını test etmek için uygulanan Mann Whitney U testi sonucunda elde edilen 25,00 test istatistik değeri 0,05 önem düzeyinde istatistiksel olarak anlamsız bulunmuştur (Sig.=0,053>0,050). Yani işletmenin aileden miras kalıp kalmamasına göre ölçek ortalamaları arasında gözlenen matematiksel fark istatistiksel olarak önemsiz bulunmuştur. Bu durumda H4 alternatif hipotezi ret edilmiştir.

Diğer taraftan küçük aile işletmelerinin bir bütün olarak; etkin bir iç kontrol ortamına bakış açıları; diğer bir ifadeyle küçük aile işletmelerinde

oluşan kontrol ortamları bir bütün halde aşağıda verilmiştir.

**Tablo 11: İşletme Yöneticilerinin İç Kontrol Sistemine Bakış Açıları (%)**

Sorular	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Karasızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
Yetki ve sorumluluklar yazılı olarak belirlidir	9,5	9,5	4,8	76,2	-
İç kontrol sistemi sürekli revize edilmektedir	14,3	33,3	23,8	28,6	-
Yönetim iç kontrol sisteminin etkinliğini izler	19,0	28,6	3	33,3	4,8
Yönetim, iç kontrol sisteminin iyileştirilmesi için çalışmalar yapar	19,0	28,6	14,3	33,3	4,8
İşletme çalışanlarına iç kontrol sistemi hakkında bilgilendirilme yapılır	33,3	42,9	19,0	4,8	-
Çalışanlar, iç kontrol sisteminin önemini kabul etmiştir	19,0	14,3	25,8	28,6	14,3
İç kontrol sisteminin zayıf yönleri sürekli olarak raporlanmaktadır	19,0	28,6	9,5	42,9	-

Tablo 11'den çıkan sonuçtan anlaşıldığı üzere, küçük aile işletme yönetim veya yönetimleri, işletmelerinde etkin bir iç kontrol sisteminin oluşumuna olumlu bakmamaktadırlar. Daha önceden de ifade ettiğimiz gibi, iç kontrol sisteminin bileşenlerinden olan kontrol ortamının oluşturulması, yönetim tarafından oluşturulup, tüm işletme çalışanlarının bu sisteme katılımının sağlanması gerekmektedir. Yapılan analizde; işletme yönetimi her ne kadar büyük bir çoğunlukla yetki ve sorumlulukların yazılı olduğunu ifade etse de, etkin bir iç kontrol sistemi konusunda aynı olumlu görüşleri ifade etmemektedir. Bu durum, bizlere küçük aile işletme yönetimlerinin etkin bir iç kontrol sisteminin oluşmasına olumsuz baktıklarını göstermektedir. Ancak, aile işletmesi büyüdükçe, işletme yönetimi iç kontrol sistemine bakış açıları biraz değişiklik gösterebilmektedir. Diğer bir ifadeyle; küçük aile işletmelerinin yöneticileri, işletmelerinde etkin bir iç kontrol sisteminin kurulmasına daha önceden belirttiğimiz nedenlerden dolayı olumsuz bakmaktadırlar. Ancak; H3 hipotezinin kabul edilmesi, bizlere işletmenin büyüdükçe, işletme yöneticilerinin iç kontrol sistemine bakış açıları olumlu yönde değiştiğini göstermektedir.

### 3. SONUÇ

Etkin bir iç kontrol sistemi; işletmenin sürekliliğini sağlamak, olabilecek riskleri belirlemek ve bu risklere karşı önlemler almak, işletmenin varlıklarını korumak, işletmede hazırlanan finansal bilgilerin güvenilirliğini sağlamak ve işletmenin performansında etkinlik ve etkenliği sağlayan bir süreçtir. Diğer bir ifadeyle iç kontrol sistemi işletmenin hedeflerine ulaşmak için yönetimin düzenleme ve yönlendirmede kullandığı sistemlerin bütünüdür.

Bir işletmenin hayatını sürdürülebilir kılması için oluşturması gereken iç kontrol sisteminin, küçük aile işletmelerinde neden kurulamadığı bu çalışmada inceleme konusu yapılmıştır.

Daha önceden de ifade ettiğimiz gibi, ülkemizde küçük aile işletmelerinin yaşamsal döngüleri dünya ortalamasının çok altındadır. Bunun nedenleri arasında kurumsallaşamamanın etkisinin büyük olduğu literatürde belirtilmektedir. Kurumsal bir işletmeden söz edebilmek için de, etkin bir iç kontrol sisteminin o işletmede var olması gerekmektedir. Bu bağlamda; bu çalışmada küçük aile işletmelerinin kurumsallaşamama sorunları değil, kurumsallaşmanın bir başka ayağı olan iç kontrol sistemine bakış açıları irdelenmiştir.

Etkin bir iç kontrol sisteminden söz edebilmek için; COSO tarafından belirlenen ve kabul edilen iç kontrol bileşenlerinden bir tanesi de kontrol ortamıdır. Bu bileşenlerden bir tanesinin yetersiz olması durumunda, etkin bir iç kontrol sisteminden söz edilemez. Bu nedenle bu çalışmada küçük aile işletme yöneticilerinin iç kontrol sistemine bakış açıları irdelenmiştir. Diğer bir ifadeyle, küçük aile işletmelerinde kontrol ortamının hangi oranda bulunduğu tespit edilmeye çalışılmıştır.

Yapılan çalışmada; küçük aile işletmelerinde kontrol ortamının olmadığı görülmüştür. İşletme yöneticileri; yönetim felsefelerinde veya örgüt kültürü yapılarında, iç kontrol sistemine karşı olumsuz algı geliştirmektedir. Çok sayıda faktör, bu algıyı tetiklemektedir. Bu algının oluşmasındaki en önemli sorun, küçük aile işletmelerindeki yöneticilerin iç kontrol sistemi hakkında yeterli bilgiye sahip olmamasıdır. Bu algının yanı sıra; işletme kültürünün oluşmaması, aile bireylerinin sahip olduğu işletmeyi kendileriyle bütünleştirmeleri, iç kontrol sisteminin kurulması durumunda kendi faaliyetlerinin de kontrol edileceği endişesi, iç denetim biriminin vereceği olumsuz raporların aile içinde tartışma yaratabileceği gibi faktörleri sayabiliriz.

Oysa küçük aile işletmelerinin hayatlarını sürdürülebilir bir hale getirebilmeleri, işletme bünyesinde kuracakları iç kontrol sisteminin varlığı ile mümkün olacaktır. Bu amaçla, işletme yöneticilerinin meslek kuruluşları tarafından bilgilendirilmesi gerekmektedir.

Canan M. Ş. (2006) Aile Şirketlerinde Kurumsallaşma ve İkinci Kuşağın Kurumsallaşma Konusuna Bakış Açısı, Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF Dergisi, 21, 1.

Demir Ö. ile Sezgin Eray E. (2014) Aile İşletmelerinde Kurumsallaşma ve Sürdürülebilirlik: TRB1 Bölgesinde Yapılan Bir Araştırma, Electronic Turkish Studies, 9, 5.

Dijkstra Maria (?) Conflict at Work and Individual Well-Being, International Journal of Conflict Management, 15, 1.

Gür K. (2012) Aile Şirketi Algısı ve Kariyer Seçimine Etkisi, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Teknik Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü, Haziran.

Koyuncu H. (2015) Aile Şirketlerinde Kurumsallaşma Süreci ve Yöntemi Konya İlinde Bir Araştırma, Yüksek Lisans Tezi, KTO Karatay Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya, Kasım.

Kurnaz E. (2013) İç Kontrol Sistemi ve Türkiye'deki Factoring Şirketlerinin İç Kontrol Sistemlerinde Etkinlik Araştırması, Yüksek Lisans Tezi, Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü,

Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü (2006) 54 Üst Yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim El Kitabı, Ankara.

Uşul H. (2015) Bağımsız Denetim, Detay Yayınları, Ankara

## KAYNAKÇA

Arslan E.T. (2006) Aile Şirketlerinde Profesyonel Yöneticinin İkilemleri, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta.

Ateş Ö. (2005) Aile Şirketleri Değişim ve Süreklilik, Ankara Sanayi Odası, Yayın No.56, 1.Baskı, Odak Ofset Matbaacılık Haziran.

Aydın G. (2011) Aile İşletmelerinin Sürekliliği ve Bir Araştırma, Yüksek Lisans Tezi, Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Haziran.

Bozbaş B. (2014) Kamu Yönetiminde İç Kontrol & Ön Mali Kontrol, Bekad Yayınları, Yayın No.12.

Büte M. (2010). Aile İşletmelerinin Kurumsallaşma Sürecinde Yaşadığı Sorunlar, Akademik Bakış Dergisi, 22, Ekim-Kasım-Aralık,