

e- ISSN: 2757-7864



**KARADENİZ
EKONOMİ
ARAŞTIRMALARI
DERGİSİ · KARED**

**KARADENİZ JOURNAL OF
ECONOMIC RESEARCH**



**İktisadi ve İdari Bilimler
Fakültesi**

Yıl: 2022
(Year)

Cilt: 3
(Volume)

Sayı: 2
(Number)

Karadeniz Ekonomi Araştırmaları Dergisi, 3(2), 2022

Karadeniz Journal of Economic Research, 3(2), 2022

e-ISSN: 2757 - 7864



Yıl / Year: 2022

Cilt / Vol: 3

Sayı / No: 2

Karadeniz Ekonomi Araştırmaları Dergisi Karadeniz Teknik Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi tarafından yılda iki kez Temmuz ve Aralık aylarında yayınlanan hakemli bir dergidir. Dergide yer alan yazılar kaynak gösterilmeksizin kısmen ya da tamamen alıntılanamaz. Dergide yer alan yazıların sorumluluğu yazarlarına aittir.



KARADENİZ EKONOMİ ARAŞTIRMALARI DERGİSİ | **KARADENİZ JOURNAL OF ECONOMIC RESEARCH**

Sahibi

İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Adına

Prof. Dr. Atila DOĞAN

Editörler / Editors

Prof. Dr. Metin BERBER

Prof. Dr. Abdülkadir PEHLİVAN

Editör Yardımcısı / Editorial Assistants

Doç. Dr. Abdullah UZUN

Bölüm Editörleri / Section Editors

Prof. Dr. Selçuk PERÇİN

Prof. Dr. Levent Yahya ESER

Prof. Dr. Cemalettin KALAYCI

Doç. Dr. Özgür TÜFEKÇİ

Doç. Dr. Salih DURSUN

Doç. Dr. Zehra ABDİOĞLU

Doç. Dr. Muhammed Hanefi CALP

Dr. Öğr. Üyesi Emrah FIRİDİN

Yayın Kurulu / Editorial Board

Prof. Dr. Metin BERBER

Prof. Dr. Mustafa EMİR

Prof. Dr. Hüseyin SADOĞLU

Prof. Dr. Mehmet TUNÇER

Prof. Dr. Tuba Yakıcı AYAN

Prof. Dr. Süleyman ERKAN

Prof. Dr. Güven MURAT

Prof. Dr. Ahmet YILMAZ

Prof. Dr. Ali ACARAVCI

Prof. Dr. Eran ÖZ

Prof. Dr. Murat ÇEMREK

Prof. Dr. Mustafa AYKAÇ

Prof. Dr. Bünyamin ER

Prof. Dr. Alper ÖZER

Prof. Dr. Mohd Rafi bin YAACOB

Kapak ve Sayfa Tasarımı / Cover and Page Designer

Prof. Dr. Abdülkadir PEHLİVAN

İngilizce Editörü / English Editor

Arş. Gör. Yasin Çağlar KAYA

İletişim / Contact

KTÜ İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, 61080 Ortahisar/Trabzon/TÜRKİYE

Telefon : +90 (462) 377 29 58

Fax: +90 (462) 325 72 81

E-mail: kareddergi@gmail.com, **URL** <http://dergipark.gov.tr/kared>



AB Çerçeve Programlarının Bölgesel Ekonomiye Katkısı; Cosme-Avrupa İşletmeler Ağı WB-BIN Batı Karadeniz Konsorsiyumu Örneği¹

Utku Can AYDIN² 

Özkan ŞAHİN³ 

Öz

Günümüz dünyasında günden güne kendini yenileyen, uluslararasılaşma ilkesini benimsemiş ve hinterlandını genişletmeyi amaç edinmiş girişimciler her zaman bir adım önde seyretmektedirler. Avrupa İşletmeler Ağı bu bağlamda küçük işletmelerin büyük çapta ses getirmesine olanak tanıyan, erişimi kolay ve aynı zamanda etkisi yüksek bir platform olarak ön plana çıkmaktadır. Günümüzde piyasalardaki volatilité göz önüne alındığında uluslararası ticaret ve KOBİ'lerin uluslararası ticaret hanlelerine yönelimi, ticaret hacmini geliştirme ve büyük ölçekli bir işletme olma yolunda önemli bir yere sahiptir. Bu çalışmanın temel amacı, AB programlarından COSME kapsamında yürütülen Avrupa İşletmeler Ağı programının KOBİ'lerin gelişimine olan katkısını ve bu kapsamda programın sunduğu avantajları ortaya koymaktır. Veriler nitel araştırma yöntemlerinden odak grup tekniği ile toplanmıştır. Ayrıca projeyi yürüten WB-BIN Batı Karadeniz Konsorsiyumu üyelerinin performans göstergesi tablosundan yararlanılmıştır. Kullanılan veri seti ve yöntem ışığında programın WB-BIN Batı Karadeniz konsorsiyumu bölgesinde ekonomiye farklı yönlerden katkı sağladığı tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Avrupa Birliği, COSME, Avrupa İşletmeler Ağı, WB-BIN, KOBİ

Jel Kodları: P25, O52

Contribution of EU Union Programs to the Regional Economy Cosme-Enterprise Europe Network, The Case of WB-BIN Consortium

Abstract

In today's world, entrepreneurs who renew themselves day by day, adopt the principle of internationalization and aim to expand their hinterland will always be one step ahead. In this context, the Enterprise Europe Network stands out as a simple yet powerful platform that allows small businesses to make a big impact. When we consider the current currency fluctuations, the orientation of international trade and SMEs undoubtedly has a very important place about their development. The main purpose of this study is to reveal how the European Enterprise Network carried out within the scope of COSME, affects the development of SMEs and the advantages of this scope. The data were collected using the interview method, which is one of the qualitative research methods. In the light of the data set and method used, it has been determined that the program contributes to the economy in different aspects in the WB-BIN West Black Sea consortium region.

Keywords: European Union, COSME, Enterprise Europe Network, WB-BIN, SME

Jel Classification Codes: P25, O52

Atıf/Cite as: Aydın U. C. & Şahin, Ö. (2022). AB Çerçeve Programlarının Bölgesel Ekonomiye Katkısı; Cosme-Avrupa İşletmeler Ağı WB-BIN Batı Karadeniz Konsorsiyumu Örneği. *Karadeniz Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 3(2), 112-134.

¹ Bu makale çalışması Utku Can AYDIN'ın 681618 numaralı AB çerçeve programlarının bölgesel ekonomiye katkısı Cosme-Avrupa işletmeler ağı, WB-BIN Batı Karadeniz Konsorsiyumu örneği konulu yüksek lisans tez çalışmasından geliştirilerek hazırlanmıştır.

² Uzman Yardımcısı, Düzce Teknopark, ucan2381@gmail.com, ID: 0000-0001-6364-0484

³ Doç. Dr., Düzce Üniversitesi, İşletme Fakültesi, ozkansahin@duzce.edu.tr, ID: 0000-0001-5341-1274

1. Giriş

Avrupa Birliği, 1951 yılında adını Fransa dışişleri bakanından alan Schuman bildirgesinin bir sonucu olarak Avrupa Kömür ve Çelik Topluluğu adıyla ortaya çıkmış ardından 1957 yılında Avrupa Ekonomik Topluluğu olarak şekillenmiş ve günümüzde dünyadaki en büyük ticari blok konumunda olan birliktir (Dinan, 2014).

İlk olarak Batı Almanya, Fransa, Belçika, Hollanda, Lüksemburg ve İtalya arasında bir ekonomik birlik olarak ortaya çıkan bu ticari blok zaman içerisinde çeşitli anlaşmalar ile sınırlarını genişletmiş ve son olarak 1993 Maastricht Anlaşması ile günümüzdeki Avrupa Birliği ekosistemine dönüşmüştür. Ancak 1 Şubat 2020 tarihinde İngiltere Brexit ile Avrupa Birliği'nden çekilme kararı almış ve birliğin üye sayısı 2020 itibari ile 27 olmuştur (European Union, 2020).

Ekonomik kalkınma noktasında çok önemli hamleleri olan Avrupa Birliği, bu konuda birçok birlik programı kurgulamakta ve yönetmektedir. Bu programlar hem AB üyesi ülkeler hem de potansiyel aday ülkeler için sürdürülebilirliği destekleyen programlardır. Bu çalışmada birlik programlarından “KOBİ’lerin Rekabet Edebilirliği” (COSME) programı kapsamında yürütülen “Avrupa İşletmeler Ağı” programının 2018-2020 yılları arasında Türkiye Konsorsiyumlarından WB-BIN (Batı Karadeniz Konsorsiyumu) nezdinde bölgesel ekonomiye katkısı incelenmiştir.

Gerçekleştirilen bu çalışma ile Avrupa Birliği birlik programlarının bölgesel ekonomilere katkısına yönelik bilimsel çalışma eksikliğinin giderilmesi konusunda destek olunması ve gelecekte gerçekleştirilecek çalışmalara katkı sağlanması düşünülmektedir. Avrupa Birliğinin özellikle birlik programları ile ilgili literatürde büyük bir açık bulunmaktadır ve bu konuda yapılacak çalışmaların daha detaylı ve özverili bir şekilde tamamlanıp literatürdeki bu açığın kapatılması büyük bir öneme sahiptir. Bu çalışma ile COSME programı kapsamında yürütülen Avrupa İşletmeler Ağı'nın (AİA) işleyişi ve bölgesel ekonomiye yapacağı katkı Türkiye Batı Karadeniz Konsorsiyumu nezdinde, Sinop KOSGEB, Düzce Üniversitesi Sanayi ve İş Birliği Uygulama ve Araştırma Merkezi (DÜSİMER), ve Çorum TSO yürütücü kurumlarından temsilciler ile odak grup görüşmesi gerçekleştirilerek ve performans göstergesi tabloları ile destekleyerek bölgesel ekonomiye olan katkısı incelenmiştir.

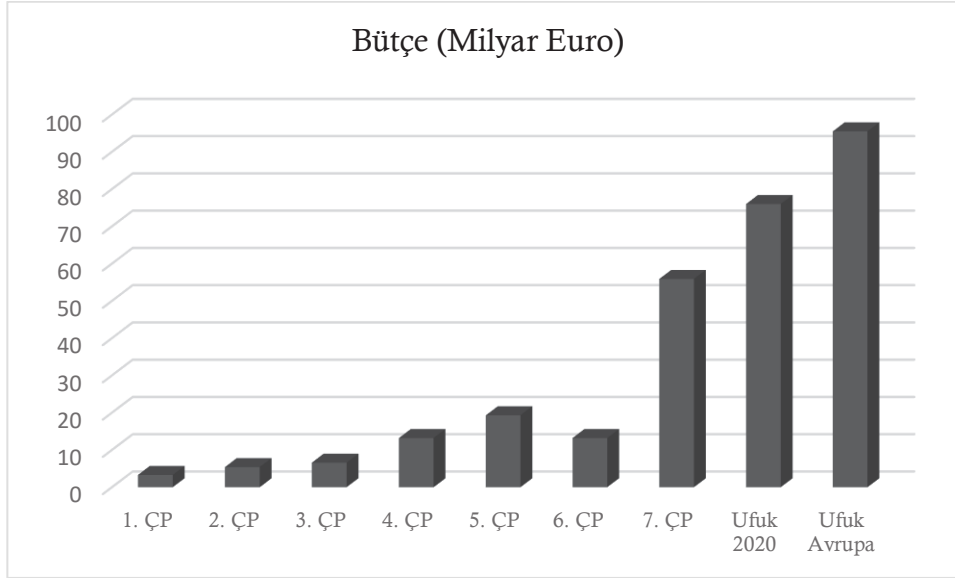
2. Literatür İncelemesi

AB Çerçeve Programları, Avrupa Birliği'ne üye olan veya hâlihazırda aday statüsünde olan ülkeler arasında Avrupa'nın sanayi, bilim ve teknoloji uygulama ve politikalarının geliştirilmesi amacıyla oluşturulan birlik programı yapılanmasıdır (Tübitak). Türkiye altıncı çerçeve programından itibaren bu sisteme entegre olmuştur.

AB Birlik Programları uzun süreli mali çerçeve olarak adlandırılmış olan yedi yıllık genel bir bütçenin kapsamında Avrupa Parlamentosu'nun ve konseyin onayı ile birlikte yürürlüğe giren kurucu mevzuat kapsamında uygulamaya konulmaktadır. Her bir birlik programı için farklı

yürütücü kuruluşlar görevlendirilmekte ve programların koordinasyonu sağlanmaktadır. Türkiye, 6. Çerçeve programından itibaren bu ekosisteme katılım sağlamıştır.

Şekil 1. Avrupa Birliği Çerçeve Programları



Kaynak: (Öner, 2021)

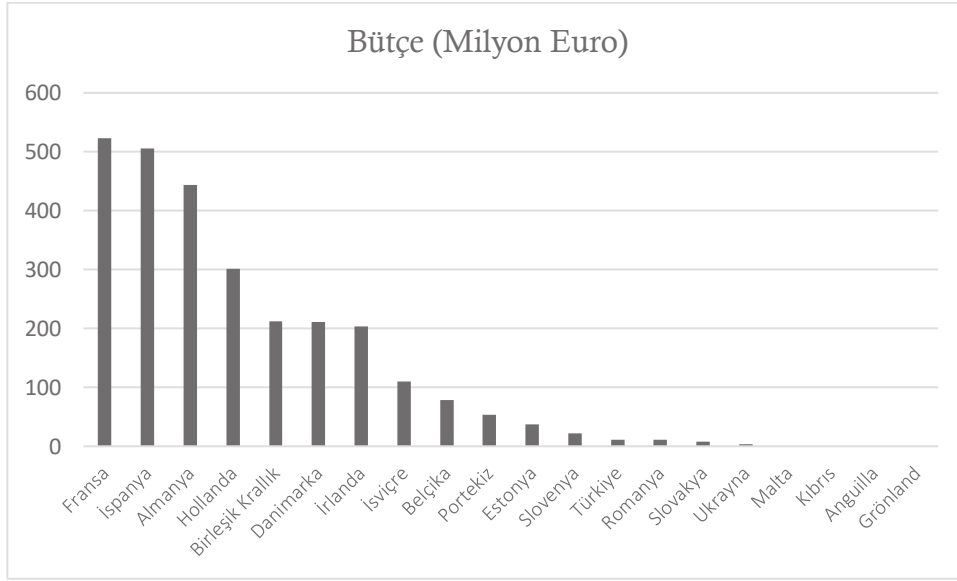
3. İşletmelerin ve Kobilerin Rekabet Edebilirliği Programı (COSME)

COSME (işletmelerin ve KOBİ'lerin rekabet edebilirliği programı) ve Ufuk 2020 programları 2014 yılında resmi olarak tanıtılmıştır. Bu programlar KOBİ'ler için eski rekabet gücü ve inovasyon programı olan (CIP) 7. Çerçeve programının yerini almışlardır (Salmelin, 2013). Her iki program da Avrupa ekonomisinin ve bilimin gelişmesini desteklemek için tasarlanmıştır. Bununla birlikte KOBİ'lerin gelişimini, yatırımlarını, tekliflerin çeşitlendirilmesini ve yeni pazarlara açık olunmasını destekleyecek fonun büyük bir kısmı da bu şekilde sağlanmış bulunmaktadır (Lipiec, 2018).

KOBİ'lerin Rekabet Edebilirliği programı, KOBİ'lerin iş ve teknoloji ortakları bulmasına, AB mevzuatını anlamasına ve AB finansmanına erişmesine yardımcı olan 50'den fazla ülke 600'den fazla ofisten oluşan Avrupa İşletmeler Ağı'nı (EEN) finanse etmektedir (Borbás, 2013). Avrupa İşletmeler Ağı, KOBİ'ler için yürütme Ajansı (EASME) tarafından yürütülmektedir.

COSME, ASEAN ve MERCOSUR'daki Fikri Mülkiyet Hakları ile ilgili KOBİ yardımlarını finanse eder ve bu coğrafî bölgelerdeki fikri mülkiyet sorunları, standartları veya kamu ihale kuralları konusunda zorluklarla karşı karşıya olan Avrupalı KOBİ'lere tavsiye ve destek konusunda hizmet vermektedir (Visković, 2017).

Şekil 2. EASME Tarafından Ülke Başına Tahsis Edilen Bütçe Miktarı



Kaynak: (Easme, 2022)

Program ayrıca, AB ve Japon işletmeleri arasındaki deneyim ve know-how alışverişini kolaylaştırarak, Japon pazarına nasıl erişileceği hakkında bilgi yayarak her türlü endüstriyel, ticaret ve yatırım iş birliğini teşvik etmek için AB-Japonya Endüstriyel İş Birliği Merkezi'ne de mali yardım sağlamaktadır (European Commission, 2015).

4. Avrupa İşletmeler Ağı

2008 yılında Avrupa Komisyonu tarafından kurulan Avrupa İşletmeler Ağı (Enterprise Europe Network) Avrupa Birliği'nin büyümeyi ve istihdamı destekleme stratejisinin en önemli parçalarından biri olarak kabul edilmektedir ve Avrupa Komisyonu adına Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeler Yürütme Ajansı (EASME) tarafından yönetilmektedir (Gródek, ve diğerleri, 2020).

Avrupa İşletmeler Ağı'nın misyonu, şirketlerin Avrupa pazarının sunduğu fırsatlardan en iyi şekilde yararlanmalarına yardımcı olmaktır. Bu büyük işletmeler ağı üye olarak, ticaret odaları, teknoloji merkezleri, üniversiteler, araştırma enstitüleri ve kalkınma ajansları da dâhil olmak üzere 60 ülkeden 600'den fazla farklı ve bağımsız kuruluşu bir araya getirmektedir (Araújo & Teixeira, 2014). Üyeler, ülke düzeyinde konsorsiyumlar halinde düzenlenmektedirler.

5. Araştırmanın Önemi ve Yöntemi

Bu çalışmada nitel araştırma yöntemlerinden odak grup çalışması ve bunun yanında nicel veri olarak programı yürüten kurumların yıllık performans göstergesi tabloları kullanılmıştır. Odak grup tekniği son yıllarda faaliyete dayalı araştırmalarda tercih edilen bir yöntemdir. Araştırma, KOBİ'lerin Rekabet Edebilirliği (COSME) programı kapsamında yürütülen Avrupa İşletmeler

Ağı (EEN) programının Türkiye WB-BIN Batı Karadeniz konsorsiyumunda proje yürütücüsü olan kurumlar ile gerçekleştirilmiştir.

Bu araştırma ile Batı Karadeniz WB-BIN konsorsiyumu nezdinde Avrupa İşletmeler Ağı'nın bölgesel ekonomiye sunduğu katkı incelenmiş olup, bununla ilgili 2014-2020 yılları arasındaki Avrupa'nın Ufuk 2020 gelecek planlamasında Avrupa İşletmeler Ağı'nın önemi bölgedeki yürütücü kuruluşların deneyimlerinden faydalanarak ortaya konulmuştur.

6. Bulgular

Odak Grup alışması Bulguları

Odak grup çalışması bulguları bölümünde, odak grup oturumunda katılımcılara sorulan sorulara verilen cevaplar ve bu cevapların yorumlanması yer almaktadır.

AB ereve Programlarının Ne Gibi Amaçları Bulunmaktadır?

Katılımcıların söz konusu soruya verdikleri cevaplarda birlik programlarının birden çok amaca hizmet ettiği ve AB'ye olan entegrasyon sürecine katkıda bulunduğu ön plana çıkmıştır. AB ereve programlarının bölgesel kalkınmaya pozitif bir etkisi olduğu belirtilmiştir. Programların yalnızca AB yesi ülkelere değil aynı zamanda aday ülke statüsünde olan ülkelere de büyük katkısı olduğu ortak görüş olarak belirlenmiştir. İlgili soruya iki katılımcı entegrasyon, bir katılımcı ekonomik ve sosyal birlik, bir katılımcı kalkınma, bir diğer katılımcı ise refah cevabını vermiştir.

AB ereve Programlarının Ne Gibi Amaçları Bulunmaktadır?

<i>Cevaplar</i>	<i>Frekans</i>
Entegrasyon	2
Ekonomik ve Sosyal Birlik	1
Kalkınma	1
Refah	1

KOBİ'lerin Rekabet Edebilirliği (COSME) Birlik Programı Altında Yürütülen Avrupa İşletmeler Ağı Programını Nasıl Tanımlarsınız?

Katılımcıların söz konusu soruya verdikleri cevaplarda Avrupa Birliği'nin yedişer yıllık periyotlarla kalkınma politikaları uyguladığı ve KOBİ'lerin rekabet edebilirliği programının da AB'nin UFUK 2020 politikasının başlıklarından biri olduğu ve Avrupa İşletmeler Ağı'nın da bu birlik programından fonlanan bir uygulama olduğu ön plana çıkmıştır. KOBİ'lerin uluslararası hedeflerine ulaşması ve bu bağlamda birçok danışmanlık hizmeti verilmesinin programın hedefleri arasında olduğu belirtilmiştir. COSME birlik programının KOBİ'lerin rekabet edebilirlik seviyesini arttırma konusunda çok büyük öneme sahip olduğu ortak olarak

belirlenmiştir. Soruya ilişkin iki katılımcı network, iki katılımcı uluslararası ticaret desteği, bir katılımcı ise ticaret ekosistemi cevabını vermişlerdir.

KOBİ'lerin Rekabet Edebilirliği (COSME) Birlik Programı Altında Yürütülen Avrupa İşletmeler Ağı Programını Nasıl Tanımlarsınız?

<i>Cevaplar</i>	<i>Frekans</i>
Network	2
Uluslararası Ticaret Desteği	2
Ticaret Ekosistemi	1

Avrupa İşletmeler Ağı Ekosisteminin Etkin Çalışmasını Etkileyen Faktörler Nelerdir?

Katılımcıların söz konusu soruya verdikleri cevaplarda personel, iletişim, KOBİ isteği ve en önemlisi konsorsiyum sisteminin önemi ve uyumu görüşleri ön plana çıkmıştır. Avrupa İşletmeler Ağı yalnızca birbirine doğru bir şekilde entegre olduğunda verimli çalışabilen bir ekosisteme sahip olduğu belirtilmiştir. Ekosistemin etkin çalışmasını etkileyen faktörlerin birçok dinamiğe bağlı olduğu ortak olarak belirlenmiştir. Soruyla ilgili üç katılımcı personel cevabı verirken bir katılımcı konsorsiyumlar bir diğer katılımcı ise bölgelerin ihracat potansiyeli cevabını vermiştir.

Avrupa İşletmeler Ağı Ekosisteminin Etkin Çalışmasını Etkileyen Faktörler Nelerdir?

<i>Cevaplar</i>	<i>Frekans</i>
Personel	3
Konsorsiyumlar	1
Bölgelerin İhracat Potansiyeli	1

KOBİ'ler AİA'dan Nasıl Fayda Sağlamaktadır?

Katılımcıların söz konusu soruya verdikleri cevaplarda KOBİ'lerin uluslararasılaşma konusunda desteğe ihtiyaç duydukları ve büyümek için ihracat yapmanın yanı sıra uluslararası networkü geliştirmenin kaçınılmaz olduğu ön plana çıkmıştır. Ekonominin temel taşları olarak lanse edebileceğimiz KOBİ'lerin ne kadar başarılı olurlarsa sırasıyla bölgesel ekonomi ve sonrasında ulusal ekonomide istikrarın o denli başarılı olacağı belirtilmiştir. KOBİ'lerin dünyanın en büyük uluslararası ticaret ağından bölgesel konsorsiyumlardaki uzman personelden alacakları danışmanlık hizmetiyle kolay bir şekilde fayda sağlayabileceği ortak olarak belirlenmiştir. Soru ile ilgili iki kişi vizyon, iki kişi uzman desteği ve bir diğer kişi ise teknoloji transferi cevabını vermiştir.

KOBİ'ler AİA'dan Nasıl Fayda Sağlamaktadır?

<i>Cevaplar</i>	<i>Frekans</i>
Vizyon	2
Uzman Desteği	2
Teknoloji Transferi	1

AB Çerçeve Programları Bölgesel Ekonomiye Katkı Sağlar mı?

Katılımcıların söz konusu soruya verdikleri cevaplarda temel anlamda istihdam sağlanmasına destek ve konsorsiyumlar olarak bölgesel ekonomiye katkı sağladığı ön plana çıkmıştır. Bu birlik programlarının refahın gelişmesine yönelik programlar olduğu belirtilmiştir. Bölgesel ekonomiye sağladıkları katkının tartışmaya açık olmadığı fikri ortaya konmuştur. Tüm katılımcılar birlik programlarının bölgesel ekonomiye katkı sağladığı konusunda görüş bildirmişlerdir.

AB Çerçeve Programları Bölgesel Ekonomiye Katkı Sağlar mı?

<i>Cevaplar</i>	<i>Frekans</i>
Birlik programları bölgesel ekonomiye katkı sağlamaktadır.	5

Avrupa İşletmeler Ağı Konsorsiyumları Programın Bölgesel Ekonomiye Katkı Sağlamasında Nasıl Bir Rol Oynamaktadır?

Katılımcıların ilgili soruya verdikleri cevaplarda konsorsiyum yapılanmasının örnek gösterilen etkin bir yapı olduğu ön plana çıkmıştır. Konsorsiyum yapılanmasının programın işleyişini kolaylaştırdığı belirtilmiştir. Konsorsiyum üyelerinin koordineli bir çalışma prensibi ile programdan maksimum verim almaya çalıştığı ortak olarak belirlenmiştir. Katılımcılardan biri ilgili soruya farkındalık cevabı vermiştir. Üç katılımcı ortak vizyon ve bir diğer katılımcı ise iletişim ağı rolü şeklinde cevaplamıştır.

Avrupa İşletmeler Ağı Konsorsiyumları Programın Bölgesel Ekonomiye Katkı Sağlamasında Nasıl Bir Rol Oynamaktadır?

<i>Cevaplar</i>	<i>Frekans</i>
Ortak Vizyon	3
Farkındalık	1
İletişim Ağı Rolü	1

WB-BIN Batı Karadeniz Konsorsiyumunun Kapsadığı Bölgelerde Avrupa İşletmeler Ağı Bölgesel Ekonominin Gelişimi Konusunda Bir Role Sahip Midir?

Katılımcıların ilgili soruya verdikleri cevaplarda WB-BIN konsorsiyumunun bölgeye AB vizyonu kazandırma konusunda etkin çalışmalar gerçekleştirdiği ön plana çıkmıştır. Konsorsiyum üyeleri arasındaki iletişimin pozitif yönde ve takım çalışmasına halinde olduğu,

bundan dolayı başarının arttığı belirtilmiştir. Konsorsiyum üyeleri tarafından hizmet verilen bölgelerde WB-BIN'in bölgesel ekonominin gelişmesine katkı sağladığı ortak olarak belirlenmiştir. İlgili soruya beş katılımcının tümü tarafından WB-BIN Batı Karadeniz Konsorsiyumunun Kapsadığı Bölgelerde Avrupa İşletmeler Ağı'nın bölgesel ekonominin gelişimi konusunda kilit rol oynadığı cevabı verilmiştir.

WB-BIN Batı Karadeniz Konsorsiyumunun Kapsadığı Bölgelerde Avrupa İşletmeler Ağı Bölgesel Ekonominin Gelişimi Konusunda Bir Role Sahip Midir?

<i>Cevaplar</i>	<i>Frekans</i>
AİA bölgesel ekonominin gelişimi konusunda kilit rol oynamaktadır.	5

Ülkemizin İçinde Bulunduğu Şartlar Göz Önüne Alındığında AB Çerçeve Programlarının Makroekonomiye Katkısı Olduğunu Düşünüyor Musunuz?

Katılımcıların ilgili soruya verdikleri cevaplarda AB Çerçeve programlarının mikroekonomiden makroekonomiye kadar üst düzey bir etkileşimi olduğu ortaya çıkmıştır. AB Çerçeve programlarının refah düzeyine, toplam üretim düzeyine, adil ticaret dağılımının sağlanmasına ve ab fonlarının ülkeye girişinin artmasına olanak sağladığı belirlenmiştir. Birlik programları kurgulanırken baz alınan temel amaçlardan birinin de makroekonomiye katkı olduğu belirtilmiştir. Buna ek olarak tasarlanan bu AB Çerçeve programlarının ülkede ekonomik anlamdaki tüm faaliyetleri etkilemekte olduğu ortak olarak belirlenmiştir. Soruya ilişkin beş katılımcının tamamı AB Çerçeve programlarının ülkemiz şartlarında makroekonomiye katkısı olduğunu düşünüyorum cevabı vermiştir.

Ülkemizin İçinde Bulunduğu Şartlar Göz Önüne Alındığında AB Çerçeve Programlarının Makroekonomiye Katkısı Olduğunu Düşünüyor Musunuz?

<i>Cevaplar</i>	<i>Frekans</i>
Ülkemiz şartlarında AB Çerçeve programları makroekonomiye katkı sağlamaktadır.	5

Ülkemizdeki Kurum ve Kuruluşların AB Çerçeve Programlarından Daha Fazla Verim Alabilmesi İçin Ne Gibi Koşullar Gerekmektedir?

Katılımcıların ilgili soruya verdikleri cevaplarda birlik programları ile ilgili prosedürlerin azaltılmasının yanında bilinçlendirme ve farkındalık etkinliklerinin artırılması gibi faaliyetlerin etkili olacağı düşüncesi ön plana çıkmıştır. Birlik programlarına yapılan başvuruların genelde evrensel bir dil olan İngilizce olarak yapılmasının, çoğu kurum kuruluşdaki personellerin dil eksikliği nedeniyle ilgiyi azalttığı belirtilmiştir. Genel olarak ülkemizdeki KOBİ'lerin ihracat departmanlarının zayıf olduğu ortak olarak belirtilmiştir. Soruya ilişkin bir katılımcı proje odaklı personel, iki katılımcı birlik programlarının daha iyi tanıtılması, bir katılımcı etkinlik sayısı ve bir diğer katılımcı ise uluslararası network cevabı vermiştir.

Ülkemizdeki Kurum ve Kuruluşların AB Çerçeve Programlarından Daha Fazla Verim Alabilmesi İçin Ne Gibi Koşullar Gerekmemektedir?

<i>Cevaplar</i>	<i>Frekans</i>
Birlik programlarının daha iyi tanıtılması	2
Etkinlik sayısı	1
Proje odaklı personel	1
Uluslararası Network	1

Avrupa İşletmeler Ağı Programının Eksikleri Nelerdir ve Bir Sonraki Çağrılarda Ne Gibi Yenilikler Eklenerek Program Bölgesel Ekonomiye Daha Fazla Katkı Sağlayıp Daha Etkin Bir Hale Getirilebilir?

Katılımcıların ilgili soruya verdikleri cevaplarda konsorsiyumlar arası koordinasyon eksikliği olduğu düşüncesi ön plana çıkmıştır. Her bölgenin kendine göre farklı dinamikleri olduğundan programın bölgesel olarak kurgulanmasının ve hedeflerin ona göre incelenmesinin yararlı olabileceği belirtilmiştir. Program ile ilgili AB ile Türkiye arasındaki prosedürlerin azaltılmasının programın başarılı bir şekilde yürütülmesine olumlu yansıyacağı ortak olarak belirtilmiştir. Soruya ilişkin iki katılımcı AB ile olan iletişimin hızlandırılması, bir katılımcı tanışma etkinliklerinin artırılması, bir katılımcı koordinasyon eksikliğinin giderilmesi ve bir diğer katılımcı ise nitelikli personel sayısının artırılması cevabını vermiştir.

Avrupa İşletmeler Ağı Programının Eksikleri Nelerdir ve Bir Sonraki Çağrılarda Ne Gibi Yenilikler Eklenerek Program Bölgesel Ekonomiye Daha Fazla Katkı Sağlayıp Daha Etkin Bir Hale Getirilebilir?

<i>Cevaplar</i>	<i>Frekans</i>
AB ile iletişimin hızlandırılması	2
Tanışma etkinliklerinin artırılması	1
Koordinasyon eksikliğinin giderilmesi	1
Nitelikli personel sayısının artırılması	1

Performans Göstergesi Tablosuna İlişkin Bulgular

Avrupa İşletmeler Ağı ekosisteminde konsorsiyum yapılanmaları ve yetkili kuruluşlar belirlendikten, bölgelerdeki planlamalar kurgulandıktan sonra bu kurumlardan ve konsorsiyumlardan yapılacak faaliyetler ile bunların çıktılarına yönelik gerek sonraki programların yapılmasında eksikleri görmek adına gerek ise kurumlara motivasyon sağlaması adına belirli noktalarda hedefler ayrıca bu hedeflere yönelik çıktılarının öngörüldüğü bir performans göstergesi tablosu istenmektedir. Dönemlik olarak talep edilen bu tablolar Avrupa Birliği'nde görev yapan uzmanlar tarafından incelenmekte ve her dönem geliştirilmesi gereken noktalara değinerek ilgili kurumlara iletilmektedir.

Tablo 1. WB-BIN Konsorsiyumu 2015-2016 Performans Göstergesi Tablosu

PES TABLOSU (Performans Göstergesi)	ORTAK 1	ORTAK 2	ORTAK 3
Düzenlenen Bölgesel/Yerel Etkinlikler	20	15	0
Bölgesel/Yerel Etkinliklere katılan katılımcı sayısı	2500	660	0
Bireysel Danışmanlık hizmeti alan KOBİ/Müşteri sayısı	500	300	71
Brokerage Etkinlikler	5	0	0
Brokerage Etkinliklere katılan Müşteri/KOBİ sayısı	42	0	0
Brokerage Etkinliklerde yapılan görüşme sayısı	63	3	0
Ortaklık için yayınlanan profil sayısı	3	3	0
Alınan ilgi bildirim sayısı	1	100	0
Yapılan İlgi bildirim sayısı	0	0	0
Geri Bildirim eylemleri	110	25	11
Mentorlük yapılan müşteri sayısı	5	14	11
Başarılar	2	0	0
Ağ tarafından sağlanan dijital hizmetleri kullanan KOBİ/Müşteri sayısı	3000	120	109
İşbirliği yapılan yerel paydaş sayısı	21	0	38
Ağ ortakları tarafından yöneltilen sorulara verilen cevap sayısı	500	200	128
Ağ etkinliklerine yapılan aktif katkıların sayısı	13	7	6

Kaynak: (KOSGEB, 2020)

Performans göstergesi tabloları eksikliklerin giderilerek geliştirilmesi adına Avrupa Komisyonu tarafından her yeni periyotta yeniden kurgulanan dinamik değişkenlere sahip olgulardır. Tablo 7 WB-BIN Batı Karadeniz Konsorsiyumu 2015-2016 PG Tablosunda Avrupa Komisyonu tarafından kurgulanmış performans göstergelerini ortaya koyan değişkenler ve kurumların performans verileri verilmiştir. Tablodaki veriler ışığında ortakların bölgedeki etkinlikleri ve programın ne kadar verimli uygulandığına dair çıkarımlar yapılabilmektedir.

Tablo 2. WB-BIN Konsorsiyumu 2017-2018 Performans Göstergesi Tablosu

PES TABLOSU (Performans Göstergesi)	ORTAK 1	ORTAK 2	ORTAK 3
Bölgesel / yerel etkinliklere katılanlar	1094	532	2095
Bireysel danışmanlık desteği alan KOBİ / müşteri sayısı	1103	725	460
Bireysel ortaklık desteği alan KOBİ / müşteri sayısı	43	13	30
Brokerage (Aracılık) Etkinlikleri	5	1	4
Aracılık etkinliklerindeki görüşmeler	36	0	24
Müşteri profilleri ile ilgili alınan ilgi bildirimleri	12	0	8
Müşterilerin yaptığı ilgi bildirimleri	2	0	20
Geri bildirimle ilgili işlemler yapan müşteri sayısı	360	176	214
Başarılar (AİA BAZINDA)	3	0	2
Ağ tarafından sağlanan dijital hizmetleri kullanan KOBİ / müşteri sayısı	38284	28358	28358
İş birliği yapılan yerel paydaş sayısı	96	11	5
Ağ iş ortaklarından gelen yanıtlanmış sorular	349	174	87
Ağ etkinliklerine yapılan aktif katkılar	16	7	13

Kaynak: (KOSGEB, 2020)

Tablo 8'de görüldüğü üzere Avrupa Birliği, programın işleyişini kontrol etmek ve yürütücü kurumlardaki eksikleri görüp daha gelişmiş programlar kurgulamak adına belirli başlıklar altında veriler toplamaktadır. Gerçekleşen rakamlar kurumların önceden bildirdiği rakamlar ile karşılaştırılarak bölgedeki potansiyelin nasıl değerlendirildiği ve kurumların bölgeye olan hâkimiyeti ölçülmektedir. Performans göstergeleri tabloları aynı zamanda kurumların Avrupa İşletmeler Ağı ile ilgili yaptıkları tüm çalışmalar ile ilgili rapor tutmalarını sağlamakta ve bu durum da programın tutarlı bir şekilde değerlendirilebilmesine olanak sağlamaktadır.

Tablo 3. WB-BIN Konsorsiyumu 2020 Performans Göstergesi Tablosu

PES TABLOSU (Performans Göstergesi)	ORTAK 1	ORTAK 2	ORTAK 3
Bölgesel / yerel etkinliklere katılanlar	213	481	247
Bireysel danışmanlık desteği alan KOBİ / müşteri sayısı	630	250	471
Bireysel ortaklık desteği alan KOBİ / müşteri sayısı	31	25	42
Brokerage (Aracılık) Etkinlikleri	1	0	6
Aracılık etkinliklerindeki görüşmeler	21	0	19
Müşteri profilleri ile ilgili alınan ilgi bildirimleri	12	4	9
Müşterilerin yaptığı ilgi bildirimleri	0	15	18
Geri bildirimle ilgili işlemler yapan müşteri sayısı	40	35	40
Başarılar (AİA BAZINDA)	4	3	5
Ağ tarafından sağlanan dijital hizmetleri kullanan KOBİ / müşteri sayısı	17500	7500	27369
İş birliği yapılan yerel paydaş sayısı	17	8	3
Ağ iş ortaklarından gelen yanıtlanmış sorular	0	0	0
Ağ etkinliklerine yapılan aktif katkılar	6	11	7

Kaynak: (KOSGEB, 2020)

Performans göstergesi tablolarında bulunan başlıkların uygulanması ile programın bölgesel ekonomiye katkı sağlaması arasında doğrudan bir ilişki bulunmaktadır. PG tablosundaki bu göstergeler yerine getirildiği takdirde Avrupa İşletmeler Ağı programının bölgesel ekonomiye olan katkısı da daha üst seviyelere çıkmaktadır. Bölgesel olarak düzenlenen etkinliklerde katılımcı firmalar COSME programı hakkında bilgi edinmekte ve programın sağladığı uluslararası ticaret desteklerini tanımaktadırlar. Bu tanıtıcı etkinlikler sayesinde Avrupa İşletmeler Ağı yürütücü kuruluşlarından alınan bireysel danışmanlık hizmetleri de artış göstermektedir. Dijitalleşme ile birlikte daha çok ön plana çıkan Brokerage etkinliklerde ikili işbirliği kurma ve ithalat ihracat yapma kapasitesi gelişmektedir. Tüm müşterileri etkileşim içerisinde bulunduran bu ağ kapsamında sağlanan dijital hizmetlerin kullanılması firmaların ağdan daha verimli bir şekilde faydalanmasına ve bölgesel ekonomiye katkı sağlanması konusunda kilit rol oynamaktadır. Bu bağlamda yerel paydaşlarla yapılan işbirlikleri de ekosisteme daha çok firma çekmek ve bölgesel ekonomiye daha fazla katkı sağlamak adına önemlidir.

7. Sonuç

AB ereve programları lkelerin refah seviyesini arttırmak bunun yanı sıra ekonomik kalkınmanın desteklenmesi adına kurgulanan geliştirici programlardır. Bu programlar sayesinde AB yesi ve aday ülke statüsünde bulunan ülkeler ekonomik ve siyasal olarak seviye atlamakta, bu ekosisteme entegrasyon süreçlerini hızlandırmaktadırlar. COSME kapsamında ortaya ıkarılan Avrupa İşletmeler Ağı Programı'nın ekonomik kalkınma ve uluslararası ticaretin daha geniş kitlelere ulaşması adına önemli bir adım olarak ortaya çıktığı görülmektedir. Ülkemiz konsorsiyumlarından WB-BIN'in projede görev alan uzman personelleri ile yapılan bu odak grup çalışmasında tüm birlik programları gibi COSME'nin ve Avrupa İşletmeler Ağı programının da bölgesel ekonomiye ciddi bir katkı sunduğu ortaya konmaktadır.

KOBİ'lerin Avrupa İşletmeler Ağı sayesinde uluslararası pazarlara daha kolay erişim sağladığı bununla birlikte uluslararası ticaret potansiyelinin arttığı vurgulanmaktadır. KOBİ'lerde eksik olan nitelikli personel açığının kapatılmasına destek olunduğu ve ücretsiz bir Şekilde sağlanan bu danışmanlık hizmetlerinin KOBİ'ler için kaçınılmaz bir fırsat olduğu fikri beyan edilmektedir. Yürütücü kuruluşlardan oluşan konsorsiyum yapılanmalarının programın işeyişini kolaylaştırdığı ve bölgesel planlama ile projenin yürütülmesinin daha etkili olduğu düşünülmektedir. Bu yapılanmanın Avrupa İşletmeler Ağı ekosisteminin etkin çalışmasını etkileyen başlıca faktör olduğu düşüncesi ön plana çıkmaktadır. Ayrıca konsorsiyumlar nezdinde çalışan personellerin yetkinliği ve bölge KOBİ'lerinin uluslararası ticaret vizyonuna sahip olması da önemli faktörler olarak öne sürülmektedir. Ayrıca bölgesel olarak potansiyele göre her konsorsiyumun kendine özgü hedefleri olduğu ve bu çerçevede değerlendirilmenin daha sağlıklı olacağı düşüncesi ortaya konulmaktadır. Tüm konsorsiyum yapılanmalarının bölgelerine özgü kurguladıkları hizmet programlarını uygulayarak bölgesel ekonomiye katkı konusunda ciddi etkiye sahip oldukları görülmektedir. WB-BIN Batı Karadeniz konsorsiyumu özelinde Avrupa İşletmeler Ağı programının bölgesel ekonomiye kaçınılmaz bir katkısı olduğu fikri ortaya konmuştur. Konsorsiyum bölgesinde programın hizmet vermeye başlamasından itibaren firmaların uluslararası ticaret vizyonuna sahip olması ve buna istinaden uluslararasılaşmaya olan ilginin artarak devam ettiği gözlenmiştir. Yürütücü kuruluşlarda görev alan nitelikli proje personellerinin uygulamaları ile bölgede uluslararası ticaretin yaygınlaşması adına yapılan çalışmalara öncülük edildiği ortak kanısına varılmıştır.

Avrupa İşletmeler Ağı nezdinde geliştirilmesi gereken belirli noktalar olduğu düşünülmektedir. Genel olarak bakıldığında proje odaklı ve bu alanda uzmanlaşmış nitelikli proje personeli sayısının az olduğu kanısına ortak olarak varılmıştır. Bu bağlamda yalnızca bir programa odaklı nitelikli uzman sayısının arttırılarak projedeki başarı oranının yükseleceği düşünülmektedir. Ayrıca konsorsiyumlar arası koordinasyonun artması gerektiği ve bunun için daha çok sayıda çalışmaya gerek duyulduğu kanısına varılmıştır. Tüm bunlara dayanarak bölgeler ve

konsorsiyumların kendilerine özgü bir yapılanmaya gitmeleri, her birinin kendi potansiyelinde değerlendirilmesi ve ona göre bir kurgu oluşturulması gerektiği sonucuna ulaşılmıştır.

Bulgular kısmında yer alan tablo 1’de görüldüğü üzere bireysel danışmanlık hizmeti alan müşteri sayısı arttığı takdirde ağ tarafından sağlanan dijital hizmetlerin kullanımı artmakta ve programın tanıtılması konusunda pozitif bir etki sağlamaktadır. Bölgesel/Yerel etkinlikler düzenlenmesi de tanıtım faaliyetlerini desteklemekte ve ekosistemin büyümesine katkı sağladığı görülmektedir. Brokerage etkinlik sayısının az olması uluslararasılaşma boyutunda negatif bir etki göstermektedir. İlgili bildirim alınması ve ilgili bildirim oluşturulması gibi iki kilit göstergenin sayısının azlığı başarıları olumsuz yönde etkilediği ortaya çıkmaktadır. Bölgesel/Yerel etkinliklere katılan katılımcı sayısının çokluğu programın sonraki dönemleri için farkındalığı arttırmak adına önemli bir gösterge olarak ön plana çıkmaktadır. Ağ etkinliklerine yapılan aktif katkılar, yürütücü kuruluşların ekosistem içerisinde tanınırlığının artmasına ve bu sayede networklerini geliştirerek bölgesel ekonomiye katkı potansiyelini arttırmalarına olanak sağlamaktadır. Tablo 1’deki veriler ışığında, ağ içerisindeki aktif etkileşim konusunda 1 numaralı ortağın 2 ve 3 numaralı ortaklara göre daha aktif olduğu görülmektedir. 2 numaralı ortak ise ilgi bildirim alınması noktasında 1 ve 3 numaralı ortakların önüne geçmiştir. 3 numaralı ortağın ise diğer iki ortağa göre daha durağan bir proje dönemi geçirdiği görülmektedir. Tüm göstergelere bakıldığında ağ içerisinde aktif iletişimin çok önemli olduğu ve etkileşimin artması ile birlikte başarı potansiyelinin yükselmesinin yanında bölgesel ekonomiye sağlanacak katkının da daha üst seviyelere çıktığı ortaya konulmuştur. Ortak olan kurumların belirli noktalarda aynı alanda çalışmalarını söz konusu olsa da genel anlamda farklı alanlarda faaliyet göstermeleri farklı dinamiklere sahip olduklarının bir göstergesidir. Bu durum da programın kurgusu içerisinde farklı alandan yürütücü kuruluşların kendi uzmanlık alanlarında faaliyet göstererek daha etkin bir proje süreci geçirilmesine olanak tanımaktadır. Avrupa Birliği tekdüze bir sistem yerine farklı alanlardan kurum kuruluşların bir arada çalışarak uyum içerisinde kendi uzmanlıklarını paylaşarak süreci yürütmelerini amaçlamaktadır. Ortaklar arasındaki bu temel farklılıkların ana sebebi ekosistemin farklı alanlardan uzmanlıklara ihtiyaç duymasıdır. Tablo 2.WB-BIN Konsorsiyumu 2017-2018 Performans Göstergesi Tablosunda görüldüğü üzere Batı Karadeniz bölgesindeki konsorsiyum üyeleri, bölgedeki KOBİ’lere danışmanlık hizmetleri sağlamış ve bunun sonucunda KOBİ’ler program kapsamında gerçekleştirilen bölgesel, ulusal ve uluslararası etkinliklere katılım sağlayarak yeni bir vizyon kazanmışlardır. Müşteri profilleri ile ilgili alınan ilgi bildirimleri konusunda 1 numaralı ortak ve 3 numaralı ortağın, 2 numaralı ortağa göre daha önde olduğu gözlemlenmektedir. 3 numaralı ortağın etkinliklere katılımcı çekme konusunda daha başarılı olduğu görülürken 1 numaralı ortak ise danışmanlık hizmeti verme konusunda KOBİ/Müşteriler ile daha fazla etkileşim içindedir.

2017-2018 performans göstergesi tablosuna bakıldığında yürütücü kuruluşların tüm göstergelerde daha üst düzey performans ortaya koyduğu görülmektedir. Bölgesel/Yerel

etkinliklere katılım sağlayan kişi sayısındaki artış programın farkındalığını oldukça arttırmıştır. Alınan ve yapılan ilgi ilanlarındaki yükseliş ile birlikte işbirliği potansiyeli artmış ve bu durum kurumların sağladığı başarılarla olumlu bir etki yaratmıştır. Etkileşimin artması ile birlikte konsorsiyum üyelerinin networklerinin geliştiği görülmekte ve ağ partnerlerinin düzenlediği etkinliklere yapılan aktif katkıların da arttığı görülmektedir.

Tüm bunların ışığında konsorsiyum üyelerini daha fazla ASO ve PA ortaya çıkarttığı ve bu şekilde bölgesel ekonomiye olan katkılarını arttırdığı ortaya çıkmaktadır. Ortaklar arasındaki performans göstergelerinin ve buna bağlı olarak faaliyet gösterilen alanların farklılıklarının sebebi yürütücü kuruluşların yapısıdır. Her bir ortağın farklı göstergelerde ön plana çıkması kurumların içlerindeki işleyiş ve faaliyet yapısının farklılığından kaynaklanmaktadır.

WB-BIN Batı Karadeniz Konsorsiyumu 2020 PG tablosundaki veriler incelendiğinde program yürütücüsü konsorsiyum üyelerinin verdikleri danışmanlık hizmetlerinin sonucu olarak yerel paydaşlarla yapılan işbirliklerinin de katkısıyla alınan ve yapılan ilgi bildirimleri sayısındaki artışın konsorsiyumun başarı oranını oldukça pozitif yönde etkilediği görülmekte ve artan bu başarı yüzdesiyle bölgesel ekonomiye olan katkı da artmaktadır. Dijitalleşmenin de daha önemli bir rol oynamaya başlaması ile birlikte konsorsiyum bazında ağ tarafından sağlanan dijital ağların yeterli düzeyde kullanıldığı görülmektedir. Bu sayede hem farkındalık artmakta hem de KOBİ/Müşterilerin ağa erişimi kolaylaşmaktadır. Başarı sayısının her program döneminde artması programın etkin bir şekilde yürütüldüğünü ve her geçen dönemde gelişerek büyüdüğünü göstermektedir. 1 numaralı ortak yerel paydaşlar ile işbirliği yapma konusunda ön plana çıkarken 3 numaralı ortağın iste dijital platformları daha etkili kullandığı görülmektedir. Konsorsiyumun başarı sayısının her program döneminde artarak ilerlemesi programın bölgesel ekonomiye olan katkısının da arttığının bir göstergesidir. Danışmanlık hizmeti verilen KOBİ sayısında 1 numaralı ortağın diğer iki ortağa göre daha kapsamlı bir firma envanterine sahip olduğu görülmektedir. 2 numaralı ortak ise Bölgesel/Yerel etkinliklere daha fazla katılımcı bulabilmekte, müşteri sayısı bakımından daha çok kişiye ulaşabilmektedir. 3 numaralı ortak ise alınan ve yapılan ilgi bildirimlerinde ön plana çıkmaktadır. Bu durum sisteme girilen profillerin işbirliğine daha yatkın olduğunun ve daha çok ilgi gördüğünün bir göstergesidir. Tüm bu veriler ışığında 3 ortağın da farklı alanlarda ön plana çıktığı ve birbirinden farklı alanlarda çalışan bu 3 kurumun ortak çalışmasının göstergeleri yerine getirebilmek ve bölgesel ekonomiye katkıyı arttırmak adına etkili bir yöntem olduğu görülmektedir. Farklı faaliyet alanlarına sahip ortaklar ekosistem içerisinde kendilerine düşen görevleri yerine getirdiklerinde birbirlerinin eksiklerini kapatmakta ve kendi uzmanlık alanlarında fayda sağlayarak etkinliği üst seviyelere çekmektedirler. KOBİ'lerin Rekabet Edebilirliği birlik programı çerçevesinde yürütölen Avrupa İşletmeler Ağı programı hayata geçtiğinde uluslararası ticaret adına yeni bir dönem başlamıştır. AB Çerçeve programlarının temel amaçları aday ölkelerin AB'nin politikalarına uyum sağlayarak bölgedeki refahın, yaşam standartlarının ve bunlara bağlı olarak öncelikle ekonomik

düzeğin iyileşmesidir. Avrupa İşletmeler Ağı ile bu bağlamda bölgesel ekonomiye sağladığı katkı ile yeni bir dönem başlatmış ve bu politikaların temelini oluşturmada önemli bir rol üstlenmiştir. Avrupa İşletmeler Ağı programının bölgesel ekonomiye olan katkısını incelemede ülkemizin WB-BIN Batı Karadeniz Konsorsiyumunun perspektifinden bakılan bu çalışmada bu program ile bölgesel ekonomiye ne gibi katkılarda bulunulduğu sorgulanmıştır. Avrupa İşletmeler Ağı programı ile birlikte AB'ye yönelik yapılan farkındalık etkinliklerinin arttığı ve bu sayede alternatif finansmana erişim, KOBİ'ler arası etkileşim ve bu program kapsamında yapılan iş birlikleri ile uluslararasılaşma adımlarındaki gelişme ortaya konulmuştur. Program kapsamında düzenlenen bölgesel ve ulusal etkinliklerin yanında aracılık etkinlikleri ile birlikte bölgedeki KOBİLER 'in AB vizyonu kazandığı ve normal şartlarda ulaşamadıkları networke ulaşarak kendilerini de bu birliğin bir parçası olarak görmeye başladıkları gözlemlenmektedir. Bu aşamalar sırasında destek sağlayan Avrupa İşletmeler Ağı iletişim noktaları sayesinde sürecin daha hızlı ilerlediği ve KOBİLER' in bu kaynaklardan faydalandığı görülmektedir. Ticaret Sanayi Odaları, üniversiteler, araştırma kuruluşları gibi yerel paydaşlardan destek alındığında programın daha etkili olduğu ve hedeflerin arttığı görülmektedir. Yürütücü kuruluşlar içerisinde her kurumun kendine göre avantajları bulunmaktadır. WB-BIN Konsorsiyumu 2018 Performans Göstergesi Tablosunda değinildiği şekilde, 1 numaralı ortak daha fazla KOBİ envanterine sahip olurken 3 numaralı ortak AR-GE konusunda bir adım öne çıkmaktadır, 2 numaralı ortak ise geniş ihracatçı firma envanteri ile diğer iki kuruma göre ortada bir profil çizmiştir. Bu profiller bölgenin vizyonu ve ihracat potansiyeline göre değişiklik göstermektedir, her bölgenin kendi karakteristik özellikleri bulunmaktadır. Konsorsiyum üyelerinin destek verdiği bölgelerde hizmet alan müşterilerin AB kuralları çerçevesinde yapmış oldukları geri bildirim sayısının yeterli düzeyde olduğu görülmektedir ve bu geri bildirimler programın sonraki çağrılarında gelişerek büyümesine katkıda bulunacak önemli etkenler olarak ön plana çıkmaktadır. Uluslararası düzeyde yapılan aracılık etkinlikleri firmaların ve yürütücü kuruluşların network geliştirmesinde anahtar bir rol oynamaktadır ancak ülkeler arası seyahat yapma zorunluluğu bu etkinliklere katılım sayısını düşürmektedir. Dijitalleşmenin temellerinin atıldığı bu dönemde bu tarz Brokerage etkinlikleri ve diğer uluslararası iş birliği fırsatlarının internet üzerinden çevrimiçi yapılmaya başlanması bu sayının giderek artmasına ve dolaylı olarak networklerin genişlemesine ve iş birliği potansiyelinin artmasına katkı sağlayacaktır. KOBİ'lerin rekabet edebilirliği birlik programı kapsamında yürütülen Avrupa İşletmeler Ağı Programı'nın, desteklediği çeşitli faaliyet alanları ve geniş networkü ile birçok ülkeye ulaşabilen bu altyapının gücünü kullanarak bölgesel ekonomik entegrasyona büyük bir katkı sağladığı gözler önüne serilmiştir. Uluslararası ticareti tek bir dilden konuşabilen Avrupa İşletmeler Ağı ekosistemi ve bu ekosisteme bağlı üyeler, yeni dünya düzeninde uluslararası ticaretin kolaylaşması ve gelişmesi adına önemli bir konumda bulunmakta ve program bu düzene entegre olmaya ve gelişmeye açık bir program olarak yerini almıştır.

Kaynakça

- Abacı , H., Saray, G., Akça, H., & şahin, L. (2015). Investigation of EU Grant Funded Projects Implemented in Turkey (2000-2015). *INTERNATIONAL CONFERENCE ON EURASIAN ECONOMIES*, 486-491.
- Ajansı, D. M. (2011). Avrupa şletmeler Ağı İletişim Şeması. KOCAELİ, Türkiye: Doğu Marmara Kalkınma Ajansı.
- Ajansı, G. M. (2020, 08 26). *İstihdam ve Sosyal Yenilik (EaSI) Program*. Güney Marmara Kalkınma Ajansı: <https://www.gmka.gov.tr/duyuru/istihdam-ve-sosyal-yenilik-easi-programi> adresinden alındı
- Ali, M., & Khalid, N. (2015). An Analytical Study of Economic Cooperation Organization (ECO): Challenges and Perspectives. *European Academic Research Vol. II, Issue 11*, 14031-14045.
- Alimov, R. (2018). The Shanghai Cooperation Organisation: Its role and place in the Development of Eurasia. *Journal of Eurasian Studies* 9, 114-124.
- Altan, C. (2008). Afrika Birliği. *Türkiye-Afrika Birliği, İstanbul: Tasam Yayınları*, 1-7.
- Altuğ, S. A. (2019). Does Erasmus+ Programme Improve the Participants' Intercultural Communicative Competence? *SDU International Journal of Educational Studies*, 1-17.
- APEC. (1996). *APEC ECONOMIC OUTLOOK*. Asia Pacific Economic Cooperation.
- Araújo, C., & Teixeira, A. (2014). Determinants of International Technology Transfer: an Empirical Analysis of the Enterprise Europe Network . *Journal of Technology Management & Innovation*, 120-134.
- Bahçekapılı, C. (2013). AVRUPA KITASINDA AVRUPA BİRLİĞİ DIŞINDAKİ ENTEGRASYON HAREKETLERİ. C. Bahçekapılı içinde, *Ekonomik Entegrasyon: Küresel ve Bölgesel Yaklaşım* (s. 347-364). Ekin Kitabevi.
- BAKANLIĞI, T. D. (2011). *T.C DIŐIŐLERİ BAKANLIĞI*. T.C DIŐIŐLERİ BAKANLIĞI: <http://www.mfa.gov.tr/guney-ortak-pazari.tr.mfa> adresinden alındı
- Bakar, F. (2012). VERĐİ İDARELERİ ARASI İŞBİRLİĞİ: FİSCALİS VE FİSCUS PROGRAMLARI. *EKONOMİ BİLİMLERİ DERĐİSİ*, 35-44.
- Bilgin, A. (2016). Avrupa Komisyonu. B. AKÇAY, & İ. GÖÇMEN içinde, *Avrupa Birliği, Tarihçe , Teoriler, Politikalar, Uygulamalar 3. Baskı* (s. 239-257). Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Blanchet, T., Piipponen, R., & Westman, M. (1994). *The Agreement on the European Economic Area*. Clarendon Press- Oxford.
- Borbás, L. (2013). Access to Finance as Main Challenge for. *International Conference on Management, Enterprise and Benchmarking*, 247-250.
- Borragán, N. P.-S. (2016). The Functions of the Commission. N. P.-S. Borragán içinde, *European Union Politics* (s. 125). Oxford University Press.
- Brakman, S., Geretsen, H., & Kohl, T. (2017). Consequences of Brexit and options for a 'Global Britain'. *Papers in Regional Science*, 55-72.
- B-SEEN. (2021). *Black Sea Konsorsiyumu*. EEN B-SEEN: <http://www.blacksea-een.org> adresinden alındı
- BSN-EA. (2021). *BSN-EA*. BSN-EA: <http://www.een-bsnea.org/> adresinden alındı

- Caballero-Anthony, M. (2008). THE ASEAN CHARTER: An Opportunity Missed or One that Cannot Be Missed? *Southeast Asian Affairs*, 71-85.
- Castillo, S. P. (1993). MERCOSUR: History and Aims. *132 Int'l Lab. Rev.* 639, 639.
- Chase, K. (2005). *Trading Blocs, States, Firms, and Regions in the World Economy*. Michigan: Michigan Studies in International Political Economy .
- Chawla, M. I. (2017). Economic Cooperation Organization: A Historical Perspective. *Journal of Political Studies*, Vol. 24,, 575-588.
- Chung, C. (2014). China and the Institutionalization of the Shanghai Cooperation Organization. *Problems of Post-Communism*, 3-14.
- Civico, G. (2017). European Solidarity Corps: Summarizing Opportunities and Risks of a new Initiative. *Voluntaris Volume 5*, 102-108.
- Commission, E. (2014-2020). *Annual Work Programmes of Erasmus+*. European Union: https://ec.europa.eu/programmes/erasmus-plus/resources/documents/annual-work-programmes_en adresinden alındı
- Commission, E. (2020, 1 15). *Erasmus+ programme guide*. European Commission: https://ec.europa.eu/programmes/erasmus-plus/sites/default/files/erasmus-plus-programme-guide-2019_en_1.pdf adresinden alındı
- Çokluk, Ö., Yılmaz, K., & Oğuz, E. (2011). Nitel Bir Görüşme Yöntemi: Odak Grup Görüşmesi. *Kuramsal Eğitimbilim*, 4, 95-107.
- D. Magliveras, K., & J. Naldi , G. (2002). The African Union: A New Dawn for Africa? *Cambridge University Press*, 415-425.
- Daniels, A. S. (2014). Shaping the Horizon: social sciences and humanities in the EU framework programme “Horizon 2020”. *Zeitschrift für Erziehungswissenschaft*, 179–194.
- Demir, N. (2007). *Avrupa Birliğinde Demokrasi*. Ankara: Seçkin.
- Diedre L., B. (2008). Introduction to the African Union. *The African Union* (s. 12-25). içinde New York: Chelsea House Publishers.
- Dinan, D. (2014). A History of European Union. D. Dinan içinde, *Europe Recast: A History of European Union* (s. 53-70). Boulder , USA: LYNNE RIENNER PUBLISHERS.
- Doğu Marmara Kalkınma Ajansı. (2019). Avrupa İşletmeler Ağı iletişim şeması. Kocaeli, Kocaeli, Türkiye: MARKA.
- EAST-MARMARA. (2021). *EAST MARMARA NETWORK Hakkımızda*. EAST MARMARA NETWORK: <https://www.een-emn.org/> adresinden alındı
- EAST-MED. (2021). *EEN EASTMED*. EEN AKDENİZ: www.eenakdeniz.org.tr adresinden alındı
- EBIC-EGE. (2021). *EBIC EGE*. EEN EBIC EGE: <https://ebicege.org.tr/> adresinden alındı
- Edo, V., & Olanrewaju, M. (2012). AN ASSESSMENT OF THE TRANSFORMATION OF THE ORGANIZATION OF AFRICAN UNITY (O.A.U) TO THE AFRICAN UNION (A.U), 1963 - 2007. *Journal of the Historical Society of Nigeria*, 41-69.
- EEN-ANATOLIA. (2021). *EEN ANATOLIA*. EEN ANATOLIA: <http://eenanatolia.org.tr/Home/About> adresinden alındı

- EFTA Sekretariat. (2014). *EFTA*. <https://www.efta.int/about-efta/european-free-trade-association> adresinden alındı
- European Commission*. (2015, Nisan 28). European Commission: <https://ec.europa.eu/programmes/horizon2020/en/what-horizon-2020#Article> adresinden alındı
- European Union*. (2020, Ağustos 14). European Union: https://europa.eu/european-union/about-eu/history_en adresinden alındı
- Feinberg, R. (2007, Eylül 30). Voluntary multilateralism and institutional modification: The first two decades of Asia Pacific Economic Cooperation (APEC). *Springer Science + Business Media*, s. 239-258.
- Felsenthal, D. S. (2001). The Treaty of Nice and qualified majority voting. *Social Choice and Welfare*, 432-434.
- Ferrere, D. M. (1985). New Trends in Latin American Foreign Trade: The LAIA and Its Work. *The International Lawyer vol.19*, 933-947.
- Freedland, J. (2020, Şubat 1). The day we said goodbye. İngiltere: The Guardian.
- Galsworthy, M. &. (2013). Europe's "Horizon 2020" science funding programme: how is it shaping up? *Journal of Health Services Research & Policy*, 18, 182-185.
- Gancheva, Z. (2016). Management of Labour and Safety. *Academy of Economics*, 175-181.
- Gardini, G. L. (2007). Who Invented Mercosur? *Diplomacy and Statecraft*, 805-830.
- Gould, D. M. (1998). *Has NAFTA Changed North American Trade*. Dallas: Federal Reserve Bank of Dallas.
- Gródek, Z., Luc, M., Sikora, A., Sikora, J., Niemiec, M., Siguencia, L., & Velinov, E. (2020). Promotion of RES in a Technology Transfer Network. Case Study of the Enterprise Europe Network. *Energies*, 1-13.
- Hafeznia, M., Hashi, H., & Eftekhari, A. (2012). Geopolitical Challenges of Regional Integration Case study: Economic Cooperation Organization (ECO). *Geopolitichs Quarterly*, 1-41.
- Hooghe, L., & Marks, G. (2008). European Union? *West European Politics*, 108-129.
- Huasheng, Z. (2006). The Shanghai Cooperation Organization at 5: Achievements and Challenges Ahead†. *China and Eurasia Forum Quarterly, Volume 4, No. 3*, 105-123.
- HÜSEYNOV, F. (2003). BAĞIMSIZ DEVLETLER TOPLULUĞU'NUN OLUŞUMUNUN HUKUKİ BOYUTLARI. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*.
- IST-BUSINNOVA. (2021). *EEN IST-BUSINNOVA*. EEN İSTANBUL: <https://een-istanbul.org/> adresinden alındı
- J. K Bailes, A., Dunay, P., Guang, P., & Troitskiy, M. (2007). The Shanghai Cooperation Organization. P. D. Alyson J. K. Bailes içinde, *The Shanghai Cooperation* (s. 6). Stockholm: Stockholm International Peace Research Institute .
- Jakubiak, M. (2017). ENTERPRISE EUROPE NETWORK AS AN INSTITUTION SUPPORTING SMES' INTERNATIONALIZATION - THE CASE STUDY. *International Journal of Management and Applied Science*, 43-48.
- Javaid, U. (2017). Globalization, Interdependence and Economic Cooperation Organization (ECO). *South Asian Studies*, 27-38.

- Koçak, M. K. (2004). Avrupa Birliği Bölgesel Politikası ve Yapısal Fonlar. s. 1-19.
- KOSGEB, S. (2020). WB-BIN Batı Karadeniz Konsorsiyumu PES Tablosu. Türkiye/Batı Karadeniz: Sinop KOSGEB.
- Köktaş, E. B.-M.-A. (2004). *Avrupa Birliği Hukuku*. Asil Yayınları.
- Kubicek, P. (2009). The Commonwealth of Independent States: An Example of Failed Regionalism? . *Review of International Studies, Vol. 35, Globalising the Regional, Regionalising the Global*, 237-256.
- Larry Brookhart, R. W. (1993, Ocak). *Potential Impact on the U.S. Economy and Selected Industries of the North American Free-Trade Agreement*. USITC: <https://www.usitc.gov/publications/332/pub2596.pdf> adresinden alındı
- Lee, S. M. (2006). ASEAN: brief history and its problems. *Korean Minjok Leadership Academy*.
- Lipiec, S. (2018). Recognition of COSME and Horizon 2020 among Small European Entrepreneurs. *KNOWLEDGE ECONOMY SOCIETY*, 11.
- Maluwa, T. (2003). The Constitutive Act of the African Union and Institution-Building in Postcolonial Africa. *Leiden Journal of International Law*, 16(1), 157-170.
- Mccormick, J. (1996). *The European Union Politics-Policies*. West Press Inc.
- Mercosur. (2018, şubat). *Mercosur Official Website*. Mercosur: <https://www.mercosur.int/en/about-mercosur/mercosur-in-brief/> adresinden alındı
- Michaelsson, A., & Aciené, E. (2019). The Situation and prospects for youth policy in Lithuania in the context of European solidarity. *TILTAI*, 54-79.
- Michalak, W., & Gibb, R. (1997). Trading Blocs and Multilateralism in the World Economy. *Annals of the Association of American Geographers*, 264-279.
- Narine, S. (2008). Forty years of ASEAN: a historical review. *The Pacific Review*, 411-429.
- Norling, N., & Swanström, N. (2007). The Shanghai Cooperation Organization, trade and the roles of Iran, India and Pakistan. *Central Asian Survey*, 429-444.
- Nugent, N. (2001). The History of the Commission. N. Nugent içinde, *The European Commission* (s. 22). London, UK: PALGRAVE.
- Odası, İ. S. (2018). *Avrupa İşletmeler Ağı*. *Ufuk 2020* : https://ufuk2020.org.tr/sites/default/files/u431/aia-sunum_son.pdf adresinden alındı
- Ozekicioglu, S., & Yetiz, F. (2020). *Financial Supports Provided to SMEs Within the Context of the European Union's Budget*. Antalya, Akdeniz Üniversitesi: Akdeniz Üniversitesi.
- Öner, Ç. A. (2021). *Avrupa Birliği Çerçeve Programları Nedir?* Ankara: TÜBİTAK Uluslararası İşbirliği Daire Başkanlığı.
- Özbek, Z. (2008). KOBİ'lerin Türk Ekonomisine Etkileri. *Uluslararası Ekonomik Sorunlar*, 49.
- Packer, C., & Rukare, D. (2002). The New African Union and Its Constitutive Act. *The American Journal of International Law Vol. 96*, 365-379.
- Parada, L. (2013). Fiscalis 2020: A New European FATCA? . *Tax Notes International, Vol. 72*, 917-921.
- Participating in Fiscalis*. (2020). European Union: https://ec.europa.eu/taxation_customs/fiscalis-programme_en adresinden alındı

- Phinnemore, D. (2004). The Treaty establishing a constitution for Europe:. *The Royal Institute of International AFFAIRS*, 1-3.
- Phuong, H. (2017, Şubat 22). *Vietnam reaping benefits from APEC membership*. VN EXPRESS INTERNATIONAL: <https://e.vnexpress.net/infographics/data-speaks/vietnam-reaping-benefits-from-apec-membership-3545227.html> adresinden alındı
- Rauckienė-Michaelsson, A., & Acienė, E. (2019). The Situation and prospects for youth policy in Lithuania in the context of European solidarity. *Tiltai*, 54-79.
- Rezaei, S. (2014). Macro Determinants of Infant Mortality in ECO Countries:Evidence from Panel Data Analysis. *Infant Mortality in ECO Countries* , 449-455.
- Rudner, M. (1995). APEC: The Challenges of Asia Pasific Economic Cooperation. *Modern Asian Studies*, 403-437.
- Salmelin, B. (2013). The Horizon 2020 framework and Open Innovation Ecosystems. *Journal of Innovation Management*, 4-9.
- Sartori, A. (2014). Horizon 2020 e COSME: ricerca, innovazione, competitività e accesso al credito per il rilancio dell'industria e delle PMI. *CRANEC - Working Papers del Centro di Ricerche in Analisi economica e sviluppo economico internazionale*, 1-7.
- Schmiemann, M. (2008). Enterprises by size class -overview of SMEs in the EU. *Eurostat Statistics in focus*, 1-7.
- Schott, J.-u. (1991). Trading Blocs and the World Trading System. *The World Economy*, 1-18.
- Schürer, Y. (2019). Erasmus+ . *AKMB-news*, 20.
- Shaw, J. (1998). The Treaty of Amsterdam: Challenges of Flexibility and Legitimacy. *European Law Journal*, Vol. 4, No. 1, 1-4.
- Sitek, M. (2015). European policy on the development of Small and Medium-sized enterprises from the perspective of the Executive Agency for Small and Medium-sized Enterprises. *Journal of Modern Science*, 169-175.
- SMEs, E. A. (2020, Aralık 18). *EIC Accelerator data hub*. EASME: <https://sme.easme-web.eu/#> adresinden alındı
- SOUTH-INNOGATE. (2021). *COSME SOUTH-INNOGATE Konsorsiyumu*. COSME South-Innogate Güney İnnovasyon Kapısı: <https://www.sutso.org.tr/projeler/7/cosme-south-innogate-guney-innovasyon-kapisi> adresinden alındı
- Stepanova, A., Bediukh, O., & Novikova, I. (2019). Contradictions of Enterprise Europe Network development in Ukraine. *BUSINESS PERSPECTIVES*, 190-202.
- Stephenson-Glade, J. B. (1994). The NAFTA agreement and labor force projections: Implications for the border region. *Journal of Borderlands Studies*, 69-99.
- Svennebye, L. H. (2019, Ekim 1). *Free movement: European migration and the EFTA States*. EFTA: <https://www.efta.int/Statistics/news/Free-movement-European-migration-and-EFTA-States-514851> adresinden alındı
- T.C Dışişleri Bakanlığı. (2019, TEMMUZ 24). TC DIŐIŐLERİ BAKANLIĞI AVRUPA BİRLİĞİ BAŞKANLIĞI: https://www.ab.gov.tr/2014-2020-donemi_49874.html adresinden alındı

- T.C. Ticaret Bakanlığı. (2020, Şubat 12). T.C. Ticaret Bakanlığı: https://www.ab.gov.tr/turkiye-ab-iliskilerinin-tarihcesi_111.html adresinden alındı
- Tatoğlu, E. (2006). AVRUPA BİRLİĞİNİN TARİHSEL GELİŞİMİ. ANKARA ÜNİVERSİTESİ.
- Teleke, S. (2012). Black Sea Economic Cooperation (BSEC) towards Political and Economic Integration. *The Journal of Global Development and Peace*, 22-32.
- Tomlin, B., & Cameron, M. (2001). *The Making of NAFTA: How the Deal Was Done*. New York : Cornell University Press.
- Tussie, D. (1982). Latin American Integration: From LAFTA to LAIA. *16 J. World Trade L.*, 399.
- Tübitak. (tarih yok). *Avrupa Birliği Ufuk 2020 programı*. Ufuk 2020: https://ufuk2020.org.tr/sites/default/files/u58/ufuk2020_kitapci.pdf adresinden alındı
- Tübitak. (tarih yok). *Avrupa Birliği Ufuk 2020 Programı*. Ufuk2020: https://ufuk2020.org.tr/sites/default/files/u58/ufuk2020_kitapci.pdf adresinden alındı
- Türkiye-AB İlişkilerinin Tarihçesi*. (2020, Şubat 12). T.C. Avrupa Birliği Başkanlığı: <https://www.ab.gov.tr/p.php?e=111> adresinden alındı
- Türkoğlu, M. (2002). KÜÇÜK VE ORTA BÜYÜKLÜKTEKİ İŞLETMELERİN BÖLGESEL KALKINMAYA ETKİLERİ VE BÖLGESEL KALKINMADA KOBİ TEMELLİ STRATEJİLER. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi*, 277-300.
- Ubay, B. (2012). Vergilendirme alanında Avrupa birliğinin işbirliği aracı: Fiscalis 2013 programı. *Maliye Dergisi*, 538-560.
- Udaeta, M. E. (2016). Analysis of Energy Integration and the Transboundary Superstructure in South America. *Journal of Business and Economics*, 29.
- Veugelers, R. C. (2015). The Impact of Horizon 2020 on Innovation in Europe. *Intereconomics* 50, 4-30.
- Villareal, M., & Fergusson, I. (2017). The North American Free Trade Agreement (NAFTA). *CRS Report R42965*. Washington, D.C.: Congressional Research Service., 5-11.
- Visković, J. (2017). Awareness Of Smes On The Eu Funds Financing Possibilities: The Case Of Split-Dalmatia County. *The Economies of Balkan and Eastern Europe Countries in the Changed World (EBEEC)*, 319-332.
- WB-BIN. (2021). *West Black Sea Konsorsiyumu*. WB-BIN KONSORSİYUMU: <https://wb-bin.com/> adresinden alındı
- Wessels, W. (2012). The Maastricht Treaty and the European Council: The History of an Institutional Evolution. *Journal of European Integration*, 3-7.
- WEST-MAR. (2021). *EEN WEST-MAR*. WEST-MAR: <https://www.een-westmar.org/tr> adresinden alındı
- WEST-MED. (2021). *Antalya Ticaret ve Sanayi Odası, EEN WEST MED*. Antalya Ticaret ve Sanayi Odası: www.atso.org.tr adresinden alındı
- WTO International Trade Statistics*. (1996). WTO International Trade Statistics: https://www.wto.org/english/thewto_e/glossary_e/glossary_e.htm adresinden alındı
- Yalçınkaya, A. (2017). Kuruluşundan Günümüze Karadeniz Ekonomik İşbirliği Örgütü. *Marmara Üniversitesi Siyasal Bilimler Dergisi*, 1-16.

- Yıldırım, S., İslamoğlu, E., & Yenihan, B. (2014). Türkiye'de KOBİ'lerin Nitelikli İşgücü İhtiyacı İşveren – İşgören – Devlet Ekseninde Bir İnceleme. *Sosyal Siyaset Konferansları / Journal of Social Policy Conferences*, 17-18.
- Yıldız, O. F. (2019, Temmuz 29). *Anadolu Ajansı*. <https://www.aa.com.tr/en/asia-pacific/asean-southeast-asian-power-engine/1544509#> adresinden alındı
- Yuan, J.-D. (2010). China's Role in Establishing and Building the Shanghai Cooperation Organization (SCO). *Journal of Contemporary China*, 855-869.



Bulut Bilişim ve Stok Hesaplarının Denetimi: BDS 805 Kapsamında Örnek Bir Uygulama¹

Hasan ABDİOĞLU² 

Nigar GÜLŞEN³ 

Öz

Bulut bilişim; sunucu, depolama, veri tabanı, ağ ve yazılım gibi bilgi işlem hizmetlerinin internet üzerinden sağlanmasına olanak tanıyan bir uygulamadır. Türkiye’de bulut bilişim konusunda denetim şirketleri yeni yeni çalışmalar yapmaya başlamışlardır. Bulut bilişim tabanlı olarak çalışan FAS (Financial Audit Software- Finansal Denetim Yazılımı) denetim yazılımı ise denetim faaliyetinin bu teknoloji ile gerçekleştirilmesine imkân sağlamaktadır. Bu çalışmada Bağımsız Denetim Standardı (BDS) 805: Tek Bir Finansal Tablonun Bağımsız Denetimi ile Finansal Tablolardaki Belirli Unsurların, Hesapların veya Kalemlerin Bağımsız Denetimi esas alınarak bulut tabanlı çalışan FAS denetim yazılımı aracılığı ile stoklar hesap grubunun denetimi bir vak’a yardımıyla anlatılmıştır. Çalışma sonucunda, denetim faaliyetinin bulut tabanlı bir yazılım üzerinden gerçekleştirilmesinin denetim çalışmalarının denetim ekibinin eşgüdünü içerisinde, kolaylıkla, doğru ve daha az bir maliyetle gerçekleştirilmesine imkân sağladığı tespiti yapılmıştır. Ayrıca bulut tabanlı denetim, menfaat sahiplerine denetim bilgisinin şeffaf, hesap verebilir ve sorumluluk ilkelerine uygun sunumuna katkı sağladığı değerlendirilebilir.

Anahtar Kelimeler: Bulut Bilişim, Stok Hesaplarının Denetimi, Denetim Yazılımı

Jel Kodları: M40, M41, M42

Cloud Computing and Audit of Inventory Accounts: A Sample Application within the Scope of IAS 805

Abstract

Cloud computing is an application that allows you to provide computing services such as servers, storage, databases, networks, software over the Internet. Audit companies have started to conduct new studies on cloud computing in Turkey. The FAS (Financial Audit Software) audit software, which works on a cloud-computing basis, allows the audit activity to be carried out using this technology. In this study, the Independent Audit Standard (IAS) 805: Independent Audit of a Single Financial Statement and Independent Audit of Certain Elements, Accounts Or Items in the Financial Statements the audit of the inventories group has been explained with the help of a foundation through the FAS audit software, which works on a cloud-based basis. As a result of the study, it was determined that performing the audit activity through a cloud-based software allows the audit to be performed more easily, accurately and at a lower cost. In addition, cloud-based audit contributes to the presentation of audit information to the stakeholders of enterprises in accordance with the principles of more transparent, accountable, responsible.

Keywords: Cloud Computing, Audit of Inventory Accounts, Audit Software

Jel Classification Codes: M40, M41, M42

Atıf/Cite as: Abdioğlu, H. & Gülşen, Ş. (2022). Bulut Bilişim ve Stok Hesaplarının Denetimi: BDS 805 Kapsamında Örnek Bir Uygulama. *Karadeniz Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 3(2), 135-180.

¹ Bu çalışma, Karadeniz Teknik Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsünde hazırlanan “Bulut Bilişim ve Stok Hesaplarının Denetimi: BDS 805 Kapsamında Örnek Bir Uygulama” başlıklı Yüksek Lisans tezinden türetilmiştir.

² Prof. Dr., Karadeniz Teknik Üniversitesi, İİBF, İşletme Bölümü, hasanabdioglu@ktu.edu.tr, ID: 0000-0001-7943-1847

³ Bilim Uzmanı, nigargulsen78@gmail.com, ID: 0000-0002-6396-6940

1. Giriş

Muhasebe denetimi, bağımsız bir uzman tarafından ekonomik birim döneme ait bilgilerin önceden belirlenmiş ölçütlere uygunluk derecesini incelemek ve bunun sonucunda rapor düzenlemek için kanıt toplama ve değerlendirme sürecidir (Bozkurt, 2000: 23). Denetim faaliyeti ile makul güvence sağlayabilecek ölçüde kanıt toplama ve gerçeğe uygun bilgi sunumu temel esas olduğu ifade edilebilir. Böylelikle işletmenin mali durumu ve faaliyet sonuçlarının gerçeğe uygunluğu hakkında bir kanaat oluşturulabilecektir. Dünyada yakın tarihte yaşanan şirket yolsuzlukları ve hileli finansal raporlama vakaları muhasebe denetiminin ne kadar önemli olduğunu ve denetim faaliyetinin etkin, şeffaf ve hesap verebilir bir yaklaşım ile yapılma gerekliliğini ortaya koymuştur. Bu skandallar sonucunda bağımsız denetim kuruluşlarının hata, hile ve yolsuzlukları tespit etme konusundaki başarısı ve etkinliği sorgulanmaya başlamıştır. Çağımız yönetim anlayışında işletmenin tüm menfaat sahiplerinin haklarını koruyacak bir şekilde yönetilmesi esastır. Bu anlayış kurumsal yönetim anlayışı olarak ifade edilmekte olup işletmenin şeffaf, hesap verebilir, sorumluluk ilkelerine dayalı ve adil bir yaklaşım ile yönetilmesi esastır. İşletmede bu yönetim anlayışının güvencesi ve mali bilgilerin gerçeğe uygun, tarafsız bir şekilde menfaat sahiplerine sunumunda bağımsız denetim faaliyeti çok önemli bir görev üstlenmektedir. Dolayısıyla bağımsız denetimin etkinliğinin artırılmasına yönelik her türlü faaliyet kurumsal yönetim anlayışına katkı sağlayacaktır.

Bağımsız denetim kuruluşlarının denetim işlemlerindeki etkinliklerini artırma yollarından bir tanesi de teknolojik imkânlardan faydalanmaktır. Dolayısıyla denetimde etkinliği sağlayabilmek için bilgi teknolojilerini kullanmak işletmeye, denetim firmasına ve tüm menfaat sahiplerine yararlar sağlayacaktır. Teknolojinin her geçen gün gelişimi ile birlikte denetim hizmetlerinde kullanılacak uygulamalarda da ilerleme yaşanmaktadır. Özellikle internet teknolojisinin gelişimi ile birlikte bulut bilişim aracılığı ile denetim faaliyetinin gerçekleştirilmesi mümkün olmuş ve bu alanda yazılımlar geliştirilmiştir. Bulut bilişim bir hizmet faaliyeti olarak bilgisayarlar ve benzeri cihazlar için, istenildiği zaman ve istenildiği yerde kullanılabilen ve kullanıcılar arasında bilgi paylaşımı sağlayabilen internet tabanlı bilişim hizmetleridir. Bu teknoloji sayesinde veri, sabit bir bilgisayar diski yerine internet ortamında saklanabilmektedir. Bu alanda alt yapı hizmeti veren “bulut” hizmet sağlayıcıları internet hizmetinin geleceği olarak değerlendirilmektedir.

Bulut bilişim ile bilgi sunumu, yedekleme ve paylaşımı dijital ortamlarda gerçekleştirilebilmektedir. Bu yazılımlardan denetim alanında en bilinenlerden bir tanesi de FAS (Financial Audit Software- Finansal Denetim Yazılımı) denetim yazılımıdır. FAS yazılımı TÜBİTAK desteği ile kurulmuş olup Türkiye Denetim ve Uluslararası Muhasebe Standartlara uygun şekilde hazırlanmış bulut tabanlı çalışan bir uygulamadır. Bu yazılım herhangi bir yerden çalıştırabilmekle birlikte kurulum da gerekmez şifre ile anında erişim sağlanabilmektedir. Bu yazılımda müşteri süreçleri, denetim planı, denetim süreci, raporlama süreçleri, çalışma

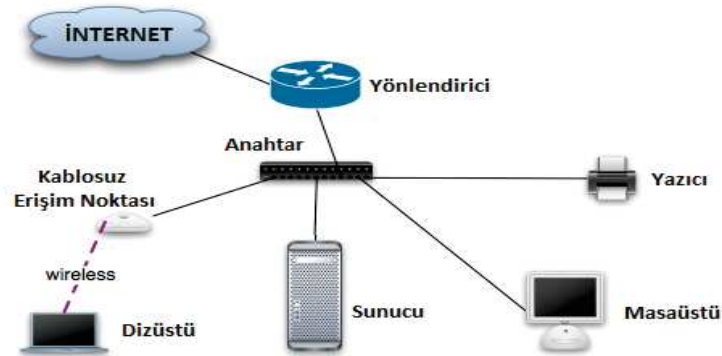
kâğıtları gibi denetime ait bütün aşamalar elektronik ortamda gerçekleşmektedir. Bu yazılım üzerinde tüm denetim süreçleri aşama aşama gerçekleştirilebilmektedir.

Bu çalışmada Bağımsız Denetim Standardı (BDS) 805: *Tek Bir Finansal Tablonun Bağımsız Denetimi ile Finansal Tablolardaki Belirli Unsurların, Hesapların veya Kalemlerin Bağımsız Denetimi* esas alınarak bulut tabanlı çalışan FAS denetim yazılımı aracılığı ile stoklar hesap grubunun denetimi bir vak'a yardımıyla anlatılmıştır. Çalışmanın devam eden ikinci bölümünde, bulut bilişim ve stokların denetiminde bilgi teknolojileri kullanımı açıklanmıştır. Çalışmanın üçüncü bölümünde Bağımsız Denetim Standardı (BDS) 805: *Tek Bir Finansal Tablonun Bağımsız Denetimi ile Finansal Tablolardaki Belirli Unsurların, Hesapların veya Kalemlerin Bağımsız Denetimi* hakkında bilgiler verilmiştir. Çalışmanın dördüncü bölümünde ise, bulut bilişim kapsamında kullanılan FAS denetim yazılımı açıkladıktan sonra stok hesap grubunun denetimine ilişkin FAS denetim yazılımı üzerinden hipotetik (varsayımsal) bir vak'a çalışması gerçekleştirilmiştir. Çalışma sonuç ve öneriler bölümü ile tamamlanmıştır.

2. Bulut Bilişim ve Stokların Denetiminde Bilgi Teknolojilerinin Kullanımı

Bulut kelimesi ilk kez kavram olarak telefon şebekelerini ifade etmek amacıyla kullanılmıştır. Bulut kelimesinin kaynağı bilgisayar ağ diyagramındaki internete ait alt yapıyı belirtmektedir (Neamtiu, 2012: 1). Bir diğer ifade ile “bulut” sözcüğü, bilişim teknolojileri içerisindeki interneti ifade etmektedir. Ancak bu kavram daha sonradan interneti tanımlamak için kullanılmaya başlanmıştır. İnternet kullanımının son yıllarda ülkemizde ve dünyada çok hızlı bir şekilde artması bu kavramın bilinirliğini arttırmıştır (Velte vd., 2010: 3). Görsel 1’de Bulut - İnternet ilişkisi gösterilmiştir.

Görsel 1: Bulut - İnternet ilişkisi



Kaynak: Korkmaz, 2010: 3

Bulut bilişim yeni bir hizmet modelidir. İnternetin ortaya çıkması ve yaygınlaşmasıyla birlikte hızlı bir veri alışverişi gerçekleşmiştir. Merkezlerin belirli yerlerinde depolanan veriler internet ağı ile birlikte büyük bir kullanıcı kitlesine sunulmuş, veri merkezlerindeki veriler internet ile birlikte ülke dışına açılmıştır. Bilgisayarlar hem işyerleri hem de evlerde kullanılabilir hale gelmiş ve taşınabilir cihazlarda internet kullanımını hızlıca yayılmıştır. Kullanıcıların hızlı tketimeyle birlikte web standartlarının yeniden şekillenmesiyle yeni web teknolojileri ve servisleri oluşmuştur. Bu zaman zarfında kullanıcıların istekleri; uygulamaları, zaman, mekân ve platformdan bağımsız şekilde kullanabilmeleri ilerlemiştir. Böylece kullanıcı isteklerine yanıt verebilmek için, bulut bilişim gündeme gelmiştir (Selvi, 2011: 1). Bulut kelimesi internet kelimesinin yerine kullanılırken, bilişim sistemleri ise teknoloji kullanımını belirtmektedir. Bulut bilişim sistemleri ise internet üzerinden kullanıcılara hizmetler, uygulamalar ve veriler sunmaktadır (Allahverdi, 2017: 92). Bulut bilişim bir bilgisayar uzmanı olan John McCarthy tarafından ortaya atılmıştır. Bulut bilişim, internet üzerinden diğer sunuculara bağlanarak herhangi biri yazılıma veya depolama birimine ihtiyaç duymadan masaüstüne, bilgisayara, tablet veya akıllı cihazlar üzerinden model alma hizmetidir (Mareşov ve Kua, 2015: 57). Microsoft, Google, Yahoo, Amazon ve IBM gibi büyük satıcılar bulut sistemini kullanmaktadır (Wang, 2017: 198). Yeni bir hizmet modeli olması, isteğe bağlı olarak ‘kullandıkça de’ prensibiyle oluşan bulut bilişim, zaman ve mekân önemi olmaksızın erişim olanağı tanımaktadır (Eyüpoğlu, 2013: 5).

Stok, işletme faaliyetlerinin gelecekte herhangi bir aksama olmadan etkili ve verimli bir şekilde sürdürülmesini sağlamak için işletmelerin bulundurdıkları iktisadi değerlerdir (Demir ve Gümüşoğlu, 2009). Stok bir üretim işletmesinde, üretimi tamamlanarak satışa hazır duruma gelen mamuller ve bu mamullerin üretiminin gerçekleştirilmesi için ihtiyaç duyulan hammaddeler, yardımcı malzemeler, işletme malzemelerinden (Büker vd., 2011: 243-244), bir ticari işletmede satışa konu edilen her türlü maldan (emtia) ve bir hizmet işletmesinde ise hizmet sunumunda kullanılan ilk madde ve malzemelerden oluşmaktadır (Kobu, 2006: 304). Stoklar hesap grubunun denetiminde amaç, mevcut stokların devamlılık ilkesi ve Genel Kabul Görmüş Muhasebe ilkelerine (GKGGMi) göre muhasebe kayıtlarına yansıtıldığının tespitidir. Bununla birlikte işletmedeki stokların finansal tablolarda raporlamasının doğru bir şekilde yapılıp yapılmadığı saptamaktır. Bu amaçlar için denetçi stokların fiziki bakımdan gerçekliğini, işletmenin bu stoklara gerçekten sahip olup olmadığını saptaması gerekir. Aynı zamanda stokların hem kullanılabilir hem de satılabilir durumda olmaları ve bunların doğru bir şekilde fiyatlamasını kontrol ederek gerçekliğin saptanması gerekir. Tüm bu nedenlerle birlikte denetçinin, stok sayımında, stokların değerlemesinde ve bu değerlemede kullanılan yöntemlerin öncelikle araştırılması gerekir. Buna ek olarak stoklar hesap grubunun doğruluğunun incelenmesi ve eskiyen, bozulan ve günümüze göre sürümü az olan stoklar için de herhangi bir karşılık ayrılıp ayrılmadığının kontrol edilmesi gerekmektedir (Güredin, 2007: 429). Stok hesaplarının denetlenmesinde başlıca amaçlar aşağıdaki gibidir (Kaval, 2008: 248):

- Stok mevcudunun gerçekliğine bir güvence getirerek kontrol etmek,
- Stoklardaki maliyet değerine uygun şekilde kayıtlara alındığına dair güvence getirerek kontrol etmek,
- Dönem içinde satılan veya tüketilen stok kalemlerindeki maliyetlerin gerçekten üretim maliyeti, mamul maliyeti, yarı mamul maliyeti, satılan mamuller maliyeti ve satılan ticari mallar maliyetine doğru bir şekilde kayıtlandığını tespit etmek,
- İşletmenin elinde bulundurduğu bütün stokların envanter işlemlerinin doğruluğuna dair güvence vermek,
- Envanterde bulunan stokların GKGMİ'ye veya işletmenin finansal tablolarını düzenlediği esasa uygun şekilde bir değerlendirme yaparak güvence altına almak.

Stoklar, bilgi teknolojileri ile birlikte akıllı internet sistemlerine geçmiştir. İşletmedeki akıllı raflar, ağırlık sensörleri, kimyasal sensörler, biyolojik sensörler, sanal kişisel asistanlar, dev ekranlar ortak veri ağı kullanımını yaygınlaştırmıştır. Böylece işletmedeki stokların denetimi hız, kalite ve maliyet açısından daha düşük olmaktadır. Stokların denetiminde BT sayesinde fiziksel bağımlılık azalır. Verilere ulaşmada BT olmadan birçok sorun yaşanmaktaydı. BT ile bu sorun ortadan kalkmıştır. Planlamada oluşabilecek herhangi bir olumsuz durumdan ve diğer giderlerden BT sayesinde kurtularak denetimdeki kalite artar (Erturan ve Ergin, 2017: 27). Bütün bu sebeplerden dolayı bilgi teknolojileri gelişmiş ülkeler başta olmak üzere birçok ülke kullanmaktadır. Çünkü işletmeler açısından en önemli nokta minimum maliyetle maksimum kar elde etmektir. Bilgi teknolojisi de buna olanak sağlamaktadır.

3. Bağımsız Denetim Standardı (BDS) 805 Hakkında Genel Bilgiler

Bağımsız Denetim Standardı (BDS) 805: *Tek Bir Finansal Tablonun Bağımsız Denetimi İle Finansal Tablolardaki Belirli Unsurların, Hesapların veya Kalemlerin Bağımsız Denetimi Standardının* kapsadığı alan tek bir finansal tablonun veya bu tablodaki belirli bir unsurun, hesabın veya kalemin denetiminde, BDS'lerin uygulanmasıyla ilgili özel hususlardır. Çalışma konumuzun kapsamının işletmenin stok hesaplarının denetimi olması sebebiyle denetçi raporunu bu standart hükümlerine göre oluşturacaktır. Genel veya özel amaçlı çerçeveye uygun şekilde tek bir finansal tablo veya finansal tablodaki belirli bir unsurun denetlenmesinde (çalışmamız için stoklar hesap grubu) bu standart esasları geçerlidir. Özel amaçlı çerçevelere örnekler olarak, vergi esaslı muhasebe düzenlemesi, kredi verenlere hazırlanması için nakit tahsilat ve ödeme esaslı muhasebe ilkeleri, tahvil-kredi sözleşmesi gibi finansal raporlama hükümleri verilebilir (BDS 805, 2017: md 1-2). Ancak özel bir amaç çerçevesinde hazırlanmış tek bir mali tablo veya bu tablodaki herhangi bir mali kaydın denetiminde ise BDS 800⁴ numaralı standart uygulanacaktır.

⁴ BDS 800 -Özel Hususlar – Özel Amaçlı Çerçevelere Göre Hazırlanan Finansal Tabloların Bağımsız Denetimi

Finansal tablodaki belirli unsur, hesap veya kalemlere ilişkin örneklerden bazıları; *ilgili dipnotlar dâhil; alacak hesapları, şüpheli alacaklar için ayrılan karşılıklar, stoklar, özel emeklilik planının tahakkuk eden faydalarına ilişkin yükümlülüklerdir* (BDS 805, 2017: Ek 1). Standardın uygulanmasında denetçinin amacı; denetimin kabulü, planlanması ve yürütülmesi ve tek bir finansal tabloya veya finansal tablodaki belirli bir unsur, hesap veya kaleme ilişkin görüş oluşturma.

Bu standart gereğince denetçi, bazen işletmenin tam set finansal tablolarını da denetlemekle sorumlu olmaz. Bu sebeple denetçi, söz konusu finansal tablolar setinde yer alan tek bir finansal tablonun veya belirli bir unsurun BDS'lere uygun şekilde denetimin yapılıp yapılamayacağı hususunda karar vermelidir (BDS 805, 2017: md. 6).

BDS 805'in diğer standartlar ile ilişkisinin karşılaştırılmalı değerlendirilmesine yönelik açıklamalara aşağıda yer verilmiştir.

- Öncelikle belirtilmesi gereken husus BDS 805 standardının, denetimin içinde bulunduğı şartlarla ilgili olabilecek tüm özel hususları ele almamakta olduğı ve şartlara göre değerlendirme yapılması hususunun standartta düzenlediğidir.
- BDS 805'de denetimin planlanması ve yürütülmesinde denetçi, denetimle ilgili tüm BDS'ler, gerektiğinde denetimin içinde bulunduğı şartlara göre değerlendirmelidir.
- Denetçi, BDS 805 sürecinde elde ettiğı *denetim kanıtları* ile tam set finansal tablolarının denetiminde elde edilebilecek denetim kanıtları aynı değerdir. Bu nedenle denetçinin ek denetim kanıtlarına ihtiyaçı olabilir.
- BDS 805'deki *önemlilik*, tam set finansal tabloları için belirlenen önemlilikten düşüktür. Bundan dolayı denetçinin, denetim prosedürlerinin niteliğini, zamanlamasını, kapsamını ve düzeltilmemiş yanlışlıkları değerlendirmesi gerekir.
- Tam set finansal tabloların denetimiyle birlikte, BDS 805'e ilişkin raporlama yapmak için denetçi denetim yürütürse, her denetim için farklı görüş oluşturur.
- BDS 805 kapsamında denetçi, sözü edilen finansal tabloyu veya unsuru diğerlerinden ayrı dikkate alamayabilir. Bu nedenle denetçi birbiriyle ilişkili kalemlerle benzer prosedürleri uygulaması gerekebilir.
- Bir bütün olarak tam set finansal tablolarına dair olumsuz görüş veya görüş vermekten kaçınan denetçi, tam set finansal tablolardaki **tek bir finansal tabloya** ilişkin olumlu görüş veremez. Fakat finansal tablolardaki **belirli bir unsurun** ayrı olarak denetlenmesi hususunda, söz konusu unsur için olumlu görüş vermek standartta belirli şartlara bağlanmıştır.
- "BDS 700 Görüş oluşturma ve Raporlama Standardı" hükümleri BDS 805 için de geçerlidir. Denetçi, BDS 805'de görüş oluştururken BDS 700 ve BDS 800'de yer alan hükümleri şartlara göre değerlendirir ve oluşturur.
- Görüş oluşturma ve raporlama sürecinde "BDS 700 Finansal Tablolara ilişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama" standardına uygun olarak, hedef kullanıcıların anlayabileceğı

şekilde açıklamaların yapılması istenir. Bu konular; i) Finansal tabloda veya unsurda aktarılan bilgileri ve ii) Önemli işlem ve olayların, söz konusu finansal tabloda veya unsurda aktarılan bilgiler üzerindeki etkileridir.

- Kilit denetim konularının bildirilmesi hususunda ise, “BDS 701 Kilit Denetim Konularının Bağımsız Denetçi Raporunda Bildirilmesi” standardı sadece, finansal tablo veya unsurda mevzuatta zorunlu ise denetimlerde uygulanır.
- “BDS 720 Denetçinin Diğer Bilgilere İlişkin Sorumlulukları” standardı kapsamında hazırlanan rapor yıllık faaliyet raporu olarak değerlendirilir. Sözü edilen raporların amacı, ortaklara (veya benzer paydaşlara) BDS 805’de sunulan konular hakkında bilgi sunmaktır.
- “BDS 260 Üst Yönetimden Sorumlu Olanlarla Kurulacak İletişim” standardı denetçinin, işletmedeki üst yönetimde iletişim kuracağı kişi veya kişilere karar vermesi gerekir. Buna göre de BDS 805’in hazırlanmasının gözetiminden sorumlu olanlar ile tam set finansal tabloların hazırlanmasının gözetiminden sorumlu olanlar farklı kişi veya kişiler olabilirler.
- BDS 805 standardı, diğer BDS’lerde yer alan hükümleri geçersiz kılmaz ve şartlara göre de tüm özel hususları kapsamamaktadır.

BDS 805’in denetçiye sağladığı yararlar aşağıda açıklanmıştır. Buna göre;

- BDS 805 standardı ile finansal tablodaki belirli unsurların denetimine imkân vermesi ile denetçi sınırlı bir hesap grubunu denetleyebilmektedir.
- Standartlara uyarak denetimi gerçekleştirdiğinden denetimde makul güvence düzeyi de sağlamış olur.
- Bu standarda uygun yapılan denetim ile sınırlı bir alanda denetçi raporu hazırlanabilmektedir.

Çalışmanın devam eden dördüncü bölümünde öncelikle bulut bilişim kapsamında FAS Denetim yazılımı uygulama esasları açıklanmıştır. Daha sonra BDS 805 Standardı kapsamında varsayımsal (hipotetik) bir yaklaşım ile *Borsada İşlem Gören Bir İşletmenin Özel Amaçlı Bir Çerçeveye Uygun Olarak Hazırlanmış Olan Finansal Tablosundaki Belirli Bir Unsura (stoklar hesap grubu)* ilişkin örnek bir uygulamaya yer verilmiştir.

4. FAS Denetim Yazılımı ve Bulut Bilişim ile Stoklar Hesap Grubunun Denetimine İlişkin Bir Uygulama

Aşağıda FAS denetim yazılımı açıklanmış ve bu yazılım kapsamında bulut bilişim ile stoklar hesap grubunun denetimine ilişkin BDS 805 kapsamında bir uygulama örneğine yer verilmiştir.

4.1. FAS Denetim Yazılımı Hakkında Bilgiler

Gelişen bilgi teknolojileri ile birlikte ticari işlemlerin daha karmaşık ve yoğun olması sebebiyle geleneksel denetim yöntemleri yetersiz kalmaktadır. Bu nedenle işletmeler etkili denetim mekanizmalarına yönelmektedirler. Bu amaçla denetim yazılımları geliştirilerek bu soruna

çözüm aranmaktadır. Bu denetim yazılımları ise bilgisayar destekli denetim yazılımları olarak karşımıza çıkmıştır. Bilgisayar destekli denetim yazılımları ile birlikte denetçiler, hem zamandan tasarruf ederek hem de hızlı ve hatasız şekilde birçok işlemi denetlemektedir. Böylece denetçiler, denetim ekibi ile birlikte koordineli olarak çalışma kağıtları ile denetim dosyalarını elektronik ortamda muhafaza edebilirler. Ayrıca denetçiler, denetim çalışmalarında yetkilendirme gibi avantajları da elde bulundururlar. Bulut bilişim ile birlikte denetim yazılımları daha hızlı bir şekilde gerçekeşerek hem istenilen ortamda bilgiye ulaşma imkanı sağlanmış olur hem de denetleme daha hızlı bir şekilde gerçekeşmiş olur. Aynı zamanda hata ve hileli işlemlere yönelik takip ve kontrol işlemleri anlık gerçekeştirilebilir (Öksüz, 2018: 90).

Tablo 1’de geleneksel usule göre yapılan stok denetimi ile bulut bilişim kapsamında stokların denetimi karşılaştırmalı olarak sunulmuştur.

Tablo 1: Geleneksel Usule Göre Yapılan Stokların Denetimi ile Bulut Bilişim Kapsamında Yapılan Stokların Denetimi Karşılaştırması

Karşılaştırma Başlıkları	Geleneksel Yaklaşıma Göre Denetim	Bulut Bilişim Göre Denetim
Amaçlar	İşletme tarafından sunulan finansal tabloların güvenilirliğini arttırmak	Verilerin kalitesini yükseltmek ve iyi bir kontrol yapısı oluşturmak ve finansal tabloların güvenilirliğini sağlamak
Denetim Araçları	Manuel yarı otomatik araçlar	Sistem dahilinde kullanılan dijital araçlar
Zamanlama	Yıllık veya üç aylık	Günlük, haftalık, aylık vs.
Denetimin Konusu	Stoklar hakkında finansal bilgiler	Stoklar hakkında finansal ve finansal olmayan bilgiler
Erişim İmkânı	Uygun zaman ve mekânda	İnternetin olduğu her zaman ve mekânda
Maliyet	Denetimin her aşamasında belirli bir maliyet vardır	Elektronik ortamda yapıldığı için çok daha ekonomiktir.

Geleneksel yaklaşımdaki denetimin *amacı*, müşteri işletmenin denetçiye sunduğu finansal tablolara olan güveni artırarak denetimi gerçekeştirmektir. Bulut bilişimde ise işletme finansal verilerin kalitesini arttırarak iç kontrol mekanizmasının iyileşmesidir. *Denetim araçları* kapsamında geleneksel denetimde, denetçi çoğunlukla işlemlerini elle gerçekeştirmektedir. Bulut bilişim kapsamında denetim ise sistem tarafından çoğu işlemler gerçekeştirilerek, bulut yazılımı dahilinde işlemler yapılmaktadır. Geleneksel denetimde denetim işlemleri normal süre olan yıllık veya üçer aylık *zaman* dilimleri dahilinde yapılır. Bulut bilişim kapsamında yapılan denetimde ise denetçi istediği zaman sisteme girip denetim işlemine kaldığı yerden süreklilik esasında devam edebilir. Geleneksel denetimde stoklar hakkında finansal bilgiler *denetimin konusu* oluştururken bulut bilişim kapsamında ise hem finansal bilgiler hem de finansal olmayan bilgiler yer alır. Geleneksel denetimde, denetçi elindeki olanaklara göre bilgilere *erişme imkânına*

sahipken bulut bilişimde ise internetin olduğu her yerden sisteme girip denetim işlemlerine hem devam etmek olanağı hem de istediği bilgilere anında erişim olanağı sağlamış olur. **Maliyet** açısından ise geleneksel denetim ise daha masraflı bir süreci gerektirdiğinden, denetim hizmet maliyeti de yükselmektedir. Bulut bilişimde ise işlemler elektronik ortamda gerçekleştiği için hem denetçi hem de müşteri işletme açısından maliyet minimize edilmiş olur. Bu çerçevede bulut bilişim kapsamında bir denetim yazılımının başlıca yararlarını aşağıdaki gibi ifade edebiliriz (Omoteso vd., 2008: 31):

- Zamandan tasarruf sağlar,
- Denetim kanıtlarında yeterlilik, uygunluk ve güvenilirlik sağlar,
- Müşteri ve kullanıcılara denetimle ilgili bilgiler verir,
- Hileyi ve hataları hızlı şekilde araştırır ve ortaya çıkarır,
- Verilerin doğruluğunun güvenceye alınmasına imkan sağlar,
- Kontrol ihlallerinin tespitini sağlar,
- Verilerin hızlı bir şekilde yorumlanmasında katkı sağlar.

FAS (Financial Audit Software-Finansal Denetim Yazılımı), TÜBİTAK desteği ile kurulmuş olup denetim ve muhasebe standartlara uygun şekilde hazırlanmış finansal denetim bulut uygulamasıdır (<https://fas-audit.com.tr/>). FAS, bağımsız denetimi elektronik ortamda yapabilen akıllı web tabanlı bir yazılımdır. Bu yazılım herhangi bir yerden çalıştırmakla birlikte herhangi bir kurulum gerekmeksizin şifre ile anında giriş sağlanabilmektedir. Bu yazılımda müşteri süreçleri, denetim planı, denetim süreci, raporlama süreçleri gibi denetime ait bütün aşamalar elektronik ortamda gerçekleşmektedir.

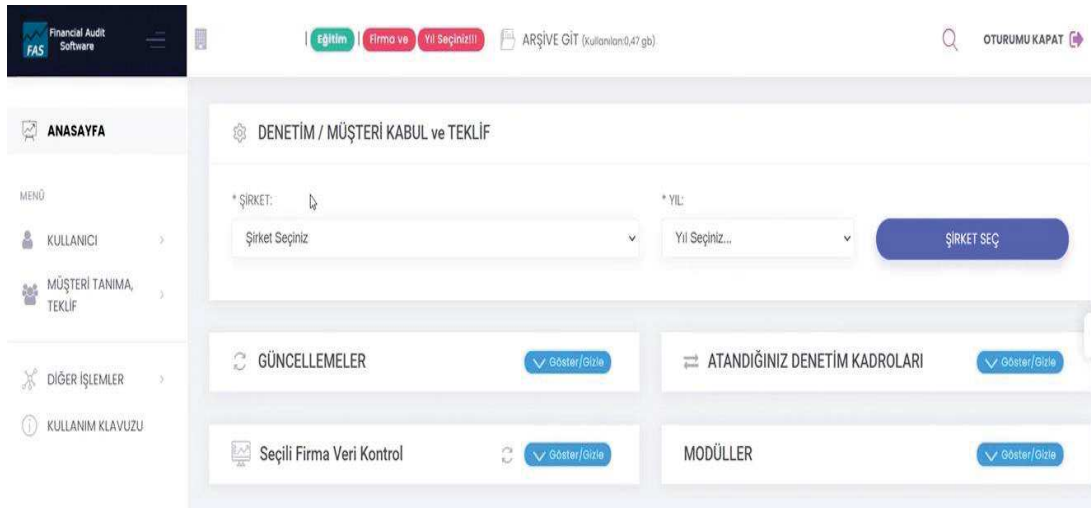
Yazılım, kurulum gerektirmeyen, bütün cihazlardan (masaüstü, dizüstü, tablet, cep telefonu vb.) çalışmaktadır. Anında güncelleme özelliği sayesinde teknolojiye uyum sağlamaktadır. Yazılımda denetlenen işletmeye ait elektronik defter ve diğer formatlarda yazılıma elektronik ortamda alınarak, bütün sorgu ve analizler yazılım vasıtası ile yapılmakta ve yazılımda olan elektronik denetim süreçleriyle de daha hızlı ve minimum maliyet ile gerçekleşmektedir. Bu yazılımda tüm süreçler aşama aşama gerçekleşmekle birlikte çalışma kâğıtlarını sistem hazırlamaktadır. Bütün çalışma kâğıtları, denetim raporları ve diğer belgeler dijital arşivde takip edilerek ve istenildiği zaman ise kopyalanabilir (<https://fas-audit.com.tr/>). Yazılım bulut ortamına taşındığı için kullanıcılar ortamdan bağımsız olarak çalışır ve verilerin saklamalarına imkan sağlamaktadır. Uzmanların bilgi birikimlerini yazılım üzerinden yapıldığı için yeni bir uygulama denilebilir. Yazılımın sağladığı belirli faydaları aşağıdaki gibi sıralayabiliriz.

- Bulut üzerinde çalışması ve bulut depolama imkanı sunması,
- Elektronik defterden veri okuma imkanı sağlaması,
- Otomatik hesaplama ve iş zekası olması,

- TFRS dönüşümünün olması,
- BOBİ FRS dönüşümünün olması,
- Çalışma kağıtlarının olması,
- Güncellenme özelliğinin olması,
- Kalite kontrolü sağlaması,
- Uzman bir sistem olmasıdır.

Görsel 2’de FAS denetim yazılımının ana sayfa ekran görünümü yer almaktadır.

Görsel 2: FAS Denetim Ana Sayfa Ekran Görünümü



Kaynak: <https://fas-audit.com.tr/>

FAS Denetimin yazılımı üzerinde bağımsız denetim süreci aşağıdaki aşamalardan oluşmaktadır.

- **Müşteri Seçimi ve Denetim Teklifinin Kabul Edilmesi**
 - Ana ekran
 - Kullanıcı işlemleri
 - Müşteri Tanıma ve Teklif
 - Sözleşme
- **Denetim Planlanması**
 - Denetim Plan ve Programı
 - Veri
 - Hesaplamalar (Analitik İnceleme Teknikleri)
 - BOBİ FRS

- **Denetim Çalışmalarının Yürütülmesi**
 - Denetim Kanıtları
 - Kalite Kontrol Belgeleri
- **Denetim Sonuçlarının Raporlanması**
 - Denetim Raporu ve Dipnotlar
 - Denetim Dosyaları Kontrol
 - Diğer İşlemler

4.2. 4.2 Bulut Bilişim ile Stoklar Hesap Grubunun Denetimine İlişkin BDS 805 Kapsamında Uygulama

Uygulamada denetime konu işletme, borsada işlem gören *Aydın Ticaret ve Sanayi Limited Şirketi*dir. İşletme, seramik, lastik-kauçuk, otomotiv, pen, galvaniz, kimya (çinko fosfat, çinko borat vb.), gübre, yem, cam ve boya stokları bulundurduğu varsayılan bir işletmedir. Bu işletmenin 2021 yılına ait stok unsurlarına ilişkin denetimleri gerçekleştirilecektir. Aydın Ticaret ve Sanayi işletmesi, *Güneş Bağımsız Denetim Şirketine* iş teklif etmiştir. İşletmenin yalnızca stok kalemleri BDS 805 Standardı hükümlerine uygun olarak denetlenecektir.

Denetim şirketleri, sözleşmeyi imzalamadan önce denetim işini üstleneceklerine dair riski değerlendirme ve denetimin kapsamını belirleyerek en uygun koşullarda müşteri hakkında ön araştırma yaparlar. İşletmenin faaliyet amaçlarını başaramaması tehlikesi oluşması işletme riskini oluşturur. Denetçi ise işletme riskini değerlendirirken denetleyeceği işletme ve iş kolunda topladığı bilgilerden yararlanır. Aynı zamanda işletme riski müşteri işletmeyi ve faaliyette bulunduğu ortamı da etkileyen unsurlardan da yararlanmaktadır. Denetimin ön şartları için belirli koşullar vardır. Denetimin ön şartlarının mevcut olup olmadığını tespit etmek amacıyla denetçi;

- a) Stoklar hesap grubunun hazırlanmasında kullanılan finansal raporlama çerçevesinin kabul edilebilir olup olmadığını belirler.
- b) Yönetimin aşağıda yer alan sorumlulukları anladığına ve üstlendiğine dair mutabakatını alır:
 - i) Finansal raporlama çerçevesine göre uygun hazırlanması sorumluluğu,
 - ii) Önemli yanlışlık içermeyen stoklar hesabı için hazırlanan iç kontrole ilişkin sorumluluğu,
 - iii) Yönetimin, denetçiye;
 - Tüm belgelere erişim imkânı sağlama sorumluluğu,
 - Denetimin amacı hususunda ilave bilgi sorumluluğu,
 - Denetim kanıtı toplaması için işletme içinde gerekli kişilerle görüşme sağlama sorumluluğu.

Ön şartların anlaşılması ve sözleşmede denetçinin yapacağı çalışmayı sınırlandırmaması ile denetim sözleşmesi yapılabilir (BDS 210, 2017: 5-6). Denetim firması müşteri kabul politikalarını genel kabul görmüş denetim ilkelerine ve kalite standartlarına uygun şekilde belirlenmiştir. Müşteri kabul politikası, yüksek risk taşıyan, piyasada kötü itibara sahip firma, ortak ve yöneticilerinin bulunduğu, personel sirkülasyonunun çok fazla olduğu firmaları kabul etmemek şeklinde belirlemiştir. Ayrıca denetim skandallarına, muhasebe hilelerine bulaşmış firmaların denetim işlerini kesinlikle yapılmamaktadır. Denetim stratejisi, denetim riskini azaltmak yönünde olduğundan müşteri kabul politikalarında ve işin alınması aşamalarında çok titizlik gösterilmektedir. Yine bu politikalar nezdinde 01.12.2021 tarihli stoklar hesap grubunun bağımsız denetimini yapmak üzere Aydın Ticaret ve Sanayi Limited firmasının uygun olduğu değerlendirilmiştir. Tablo 2’de müşteri işletmenin tanınmasına ilişkin bilgiler yer almaktadır.

Tablo 2: Müşteri İşletmenin Tanınması

Denetlenen Firma	Aydın Ticaret ve Sanayi Limited Şirketi
Denetim Dönemi	01.12.2021-31.12.2021
Dosya Türü ve No	0002
Müşteri İşletmenin Tanınması	
İşletmenin Faaliyette Bulunduğu Sektör	Toptan ve Perakende Ticaret
İşletmenin Kuruluş Tarihi	15.10.2000
İşletmenin Çalışan Sayısı	1000
İşletmenin son üç aydaki cirosu	150.000/200.000/225000
İşletmenin son üç aydaki aktif toplamı	350.000/400.000/550.965,723
Tepe Yönetimin Mali Tablolar Hakkında Dürüstlüğüne Dair Görüş	Olumlu(X) Olumsuz()
Denetimin Hangi Amaçla İstendiği	Stoklar Hesap Grubu
Kullanılan Muhasebe Yazılımı: ETA	

Bağımsız denetim ekibini oluşturan sorumlu denetçi bu aşamada firma ile ilgili gerekli araştırmaları yaparak önceki denetçi ile görüşmüştür. Toplanan bilgiler Kalite Kontrol Standartları çerçevesinde değerlendirmiştir. İlgili denetçi ile görüşüldükten sonra önceki denetçinin işi sonlandırma gerekçesi, firmanın riskleri, denetimin iş yükü, işletmenin iç kontrol sistemi ve riskler değerlendirilerek işletme riskinin düşük olduğunu sonucuna ulaşmıştır ve denetimi yapmaya karar vermiştir. FAS yazılımı denetim sürecinde yer alan denetim sözleşmesi hazırlanarak taraflarca imzalanacaktır. Tablo 3’te denetim teorisi çerçevesinde FAS yazılımı üzerinde denetim süreci gösterilmiştir.

Tablo 3: Denetim Teorisine Göre FAS Yazılımı Üzerinde Denetim Süreci

1	Kullanıcı İşlemleri	9	İç Kontrol Değerlendirmesi
2	Müşteri Tanıma ve Teklif	10	Risk Değerlendirmesi
3	Denetim Kadrosu Atama	11	Önemlilik Hesaplama
4	Bağımsız Denetim Sözleşmesi	12	Tahmin Edilen Yanlılık Tutarı Hesaplama
5	Denetim Programı	13	Denetim Tekniklerini Uygulama
6	Maddi Doğrulama Görev Atamaları	14	Örneklem Kayıtlarını Yapmak
7	Denetim Takvimi	15	Maddi Doğruluk Testlerini Yapmak
8	Denetim Planı	16	Denetim Raporu Hazırlamak

İşletmenin elektronik ortamda kayıt altına alınmış finansal verilerinin FAS yazılımı içerisinde taşınması ile birlikte denetimde ilk aşama gerçekleştirilmiş olmaktadır. Denetçi ilk olarak FAS denetim yazılımında veri giriş yapmak için ana ekrana Tablo 4’te görüldüğü gibi ulaşmıştır.

Tablo 4: FAS Denetim Ana Sayfa Görünümü

FAS	DENETİM	MÜŞTERİ KABUL/TEKLİF
FINANCAL AUDIT SOFTWARE ANASAYFA MENÜ KULLANICI MÜŞTERİ TANIMA, TEKLİF SÖZLEŞME DENETİM PLAN VE PROGRAMI VERİ HESAPLAMALAR BOBİ FR5 KONSOLİDE DENETİM KANITLARI KALİTE KONTROL BELGELERİ DENETİM RAPORU, FİNANSAL TABLOLAR VE DİPNOTLAR GENEL KURUL KATILIM VE İZLEME BELGELERİ DENETİM DOSYALARI, KONTROL MÜŞTERİ BELGELERİ/SÜREKLİ DOSYA DİĞER İŞLEMLER KULLANIM KILAVUZU	Denetim Firması: GÜNEŞ BAĞIMSIZ DENETİM ŞİRKETİ	Denetlenen Firma: AYDIN TİCARET VE SANAYİ LİMİTED ŞİRKETİ
	YIL: 2021	YIL: 2021
	ŞİRKET SEÇ	ŞİRKET SEÇ

Tablo 4’te görüldüğü üzere bulut bilişim kapsamında yapılan bu denetim sayesinde sisteme girilen denetim şirketi ve müşteriye ait bilgiler artık diğer bölümlerde otomatik olarak aktarılacaktır. Böylelikle denetçi sisteme girdiği zaman tekrar bu işlemlere gerek duymadan denetim faaliyetine devam edebilecektir. Denetçilere ait kullanıcı bilgileri Tablo 5’teki gibi görselleştirilebilir.

Tablo 5: Kullanıcı işlemleri

FAS FINANCIAL AUDIT SOFTWARE	Kullanıcı Adı	GSM	Email	Aktif/Pasif
ANASAYFA	Ahmet YAZICI	....	....	Aktif
MENÜ KULLANICI	Ayşe KÖK	....	....	Pasif
• Kullanıcı işlemleri	Umut KAYA	....	....	Aktif
• Denetçi Yıllık Taahhütname	Sedat BOZOK	....	....	Aktif
• Sürekli Eğitim Belge ve Bilgileri	Arzu SÖZ	....	....	Pasif
• Denetçi Puantaj Belgesi	Murat SEVGİ	....	....	Aktif
MÜŞTERİ TANIMA, TEKLİF DİŐER İŞLEMLER	Hasan YILMAZ	....	....	Pasif
	Kader BAŞ	....	....	Pasif

Tablo 5’de görüldüğü üzere altı denetçiye ait bilgi girişleri yapılmıştır. Bu sayede programa sadece yetkili kişilerin erişimi sağlanmış olmaktadır. Bulut bilişim kapsamında yapılan bu kullanıcı işlemleri daha sonraki denetim aşamalarına esas teşkil etmektedir. Bilginin kullanılabilirliği ise bilginin yetkili kişiler tarafından zamanlı olarak erişilebilir ve kaynak paylaşımına izin verecek Şekilde kullanılmalıdır.

Denetçi, müşteri işletmeyi tanımak için müşterinin içinde bulunduğu sektör ile ilgili genel bir araştırma yapmıştır. Denetimin başlangıcından işletme yönetimine ve personel bilgilerine kadar sorular sorulmuştur. Verilen cevapları teyit için Şirketin ana sözleşmesi, genel kurul tutanakları ve önceki döneme ait denetim raporları incelenmiş ve Şirket yakından tanınmıştır. Denetlenen işletmenin Tablo 6’daki gibi müşteri işlemleri görselleştirilir.

Tablo 6: Müşteri işlemleri

FINANCIAL AUDIT SOFTWARE	Müşteri işlemleri
ANASAYFA	Müşteri Ekle
MENÜ PERSONEL MÜŞTERİ TANIMA, TEKLİF	Firma Adı Yetkili Telefon Fax Aydın Tic.San Hasan LTD.ŞTi. YILMAZ
• Müşteri işlemleri	

Tablo 6’da görüldüğü üzere denetçi, Aydın Ticaret ve Sanayi Limited Şirketini denetleyeceği için bu işletmenin bilgileri ve yetkili kişi ismi girilmiştir. Bulut bilişim kapsamında müşteri işlemleri tamamlandığı için bulut depolama yapılır. Devamında, denetim kadrosunda yer alacak kişilerin hangi görevde yer alacağı ile ilgili bilgiler denetim kadrosu atama tablosunda belirlenir. Tablo 7’de denetim kadrosu atama işlemi görselleştirilmiştir.

Tablo 7: Denetim Kadrosu Atama

FAS FINANCAL AUDIT SOFTWARE	Firma: GÜNEŞ BAĞIMSIZ DENETİM ŞİRKETİ						Yıl: 2021
	Personel	Unvan	As./Ye.	Çalışma Sa. Akt./Pa.	Saat Baş. Üc.	Denetim Üc.	
ANASAYFA MENÜ PERSONEL MÜŞTERİ TANIMA, TEKLİF SÖZLEŞME • Denetim Kadrosu Atama • Bağımsız Denetim Sözleşmesi DENETİM PLANI VE PROGRAMI VERİ GENEL KURUL KATILIM VE İZLEME BELGELERİ	Ahmet YAZICI	Sorumlu Denetçi	Asıl	30	500	15.000	Aktif
	Ayşe KÖK	Denetçi	Asıl	30	450	13.500	Aktif
	Umut KAYA	Denetçi	Asıl	30	450	13.500	Pasif
	Sedat BOZOK	Denetçi Yardımcısı	Asıl	30	400	12.000	Pasif
	Arzu SÖZ	Sorumlu Denetçi	Yedek	30	500	15.000	Aktif
	Murat SEVGİ	Denetçi	Yedek	30	450	13.500	Aktif
	Hasan YILMAZ	Denetçi	Yedek	30	450	13.500	Pasif
	Kader BAŞ	Denetçi Yardımcısı	Yedek	30	400	12.000	Pasif

Tablo 7’de görüldüğü üzere kullanıcı işlemlerinde yazılan denetim kadrosunda yer alan kişiler burada daha detaylı bir şekilde açıklanmış ve hangi denetçi hangi denetim kadrosunda yer aldığı açık bir şekilde belirtilmiştir. Ayrıca denetim kadrosuna atanan kişiler her nerede olunursa olsun, internet erişimli cihazla bu programa anında giriş yapıp istedikleri bilgilere ulaşma ve denetime devam etme olanağına sahip olur. Böylece bu program denetçiye kullanım kolaylığı sağlamış olur. Daha sonra denetçi denetim sözleşmesini hazırlamak için denetim sözleşmesi bölümüne geçer. Tablo 8’de FAS yazılımı üzerinde bağımsız denetim sözleşme bölümü yer almaktadır.

Tablo 8: Bağımsız Denetim Sözleşmesi

FAS FINANCAL AUDIT SOFTWARE	Firma: GÜNEŞ BAĞIMSIZ DENETİM ŞİRKETİ
ANASAYFA MENÜ PERSONEL MÜŞTERİ TANIMA, TEKLİF SÖZLEŞME • Denetim Kadrosu Atama • Bağımsız Denetim Sözleşmesi	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; display: inline-block;">Sözleşme seç</div>

DENETİM PLANI VE PROGRAMI VERİ GENEL KURUL KATILIM VE İZLEME BELGELERİ

Yukarıdaki programdan denetçi, sözleşme seç bölümünü seçip Ek 1'deki gibi Bağımsız Denetim Sözleşme Belgesini hazırlamıştır. Denetçi sözleşmeyi hazırlayıp ilgili taraflar onayladıktan sonra denetim planı ve programı bölümüne geçilir. Denetçi Tablo 9'daki denetim programını hazırlamıştır.

Tablo 9: Denetim Programı

FAS FINANCAL AUDIT SOFTWARE	Denetim Programı				
	Baş.Tarih	Bit.Tarih	İşin Tan.	Çalış. Süre	Kim.Gerç.
ANASAYFA	04.12.2021	04.12.2021	İç Kontrol	5	Ahmet YAZICI
MENÜ	10.12.2021	31.12.2021	Denetim Teknikleri	20	Ahmet YAZICI
PERSONEL	05.12.2021	06.12.2021	Risk	5	Ahmet YAZICI
MÜŞTERİ TANIMA, TEKLİF	04.12.2021	04.12.2021	Değerlendirme	5	Ayşe KÖK
SÖZLEŞME	10.12.2021	31.12.2021	İç Kontrol	20	Ayşe KÖK
DENETİM PLANI VE PROGRAMI	31.12.2021	31.12.2021	Denetim Teknikleri	3	Ayşe KÖK
• Denetim Programı	31.12.2021	31.12.2021	Maddi Doğruluk Testi	1	Ayşe KÖK
• Maddi Doğrulama Görev Atamaları	15.01.2022	15.01.2022	Sayım ve tespit değerlendirme	1	Ayşe KÖK
• Denetim Takvimi	01.12.2021	01.12.2021	Denetim Raporu	1	Umut KAYA
• Denetim Planı	07.12.2021	07.12.2021	Maddi Doğrulama Görev Atamaları	2	Umut KAYA
• Denetim Ekibi Görev Tebliği	08.12.2021	08.12.2021	Denetim Takvimi	5	Umut KAYA
	08.12.2021	09.12.2021	Denetim Planı	10	Umut KAYA
	09.12.2021	10.12.2021	Önemlilik Hesaplama	7	Umut KAYA
	20.12.2021	21.12.2021	Tahmin Edilen Yanlışlık Tutarı	5	Umut KAYA
	01.12.2021	01.12.2021	Örneklem Kayıtları	2	Sedat BOZOK
	01.12.2021	01.12.2021	Kullanıcı İşlemleri	2	Sedat BOZOK
	02.12.2021	02.12.2021	Müşteri İşlemleri	2	Sedat BOZOK
	01.12.2021	01.12.2021	Denetim Kadrosu Atama	4	Sedat BOZOK
	06.12.2021	06.12.2021	Bağımsız Denetim Sözleşmesi	5	Sedat BOZOK
	22.12.2021	31.12.2021	Denetim Programı	15	Sedat BOZOK
			Stok Fişleri		Sedat BOZOK

Denetim programı işleminden sonra maddi doğrulama görev atamaları aşamasına geçilir. Burada denetimle ilgili gruplar oluşturularak hangi kişinin hangi grup için denetim yapacağı belirlenir. Maddi doğrulama görev atamaları Tablo 10’da görselleştirilmiştir.

Tablo 10: Maddi Doğrulama Görev Atamaları

FAS FINANCAL AUDIT SOFTWARE	Maddi Doğrulama Görev Atamaları				
	Grup	Görevlendir. Kişi	Çalış. Saati	Baş.Tarih	Bit.Tarih
ANASAYFA MENÜ PERSONEL MÜŞTERİ TANIMA, TEKLİF SÖZLEŞME DENETİM PLANI VE PROGRAMI • Denetim Programı • Maddi Doğrulama Görev Atamaları • Denetim Takvimi • Denetim Planı • Denetim Ekibi Görev Tebliği	06.Stoklar	Ahmet YAZICI Ayşe KÖK Umut KAYA Sedat BOZOK	30 30 30 30	01.12.2021 01.12.2021 01.12.2021 01.12.2021	31.12.2021 31.12.2021 31.12.2021 31.12.2021

Tablo 10’da görüldüğü üzere hesap gruplarının hangi denetçi tarafından denetleneceği belirtilmiştir. Böylece ilgili alana sadece yetkili denetçinin girişine izin verilmiş olmaktadır. Daha sonra denetçi denetim takvimini Tablo 11’de göstermiştir. Denetim takvimi ise denetimin aşamaları hangi zamanda olacağına dair bilgiler verir.

Tablo 11: Denetim Takvimi

FINANCAL AUDIT SOFTWARE	Denetim Takvimi
ANASAYFA MENÜ PERSONEL MÜŞTERİ TANIMA, TEKLİF SÖZLEŞME DENETİM PLANI VE PROGRAMI • Denetim Programı • Maddi Doğrulama Görev Atamaları • Denetim Takvimi • Denetim Planı • Denetim Ekibi Görev Tebliği	Müşteri Seçimi ve İşin Kabulü: 01.12.2021 Denetim Sözleşmesinin İmzalanması: 01.12.2021 Denetimin Planlanması: 04.12.2021 Kontrol Testlerinin Yapılması: 04.12.2021 Maddi Doğruluk Testlerinin Yapılması: 31.12.2021 Denetim Raporunun Hazırlanması: 15.01.2022

Denetim takvimi aşamasında sonra denetçi denetim planı bölümüne geçer. Tablo 12’de denetim planı gösterilmiştir.

Tablo 12: Denetim Planı

FAS FINANCAL AUDIT SOFTWARE	Genel Bağımsız Denetim Planı	
	Sıra No	Metin
ANASAYFA MENÜ PERSONEL MÜŞTERİ TANIMA, TEKLİF SÖZLEŞME DENETİM PLANI VE PROGRAMI <ul style="list-style-type: none"> • Denetim Programı • Denetim Takvimi • Denetim Planı • Denetim Ekibi Görev Tebliği • Denetçi Bağımsızlık ve Sorumluluk Taahhütnameleri • Etik Bildirim ve Değerlendirme • Mesleki Değerlendirme ve Kontrol 		I. PLANLAMA II. DENETİMİN YÜRÜTÜLMESİ <ol style="list-style-type: none"> 1. Mali Tabloların incelenmesi 2. Hesapların Sınıflandırılma 3. Risk Değerlendirmesi yapmak 4. Önemlilik Seviyesinin Tespiti III. KANIT TOPLAMA VE DEĞERLENDİRME <ol style="list-style-type: none"> 1. Kanıtların Toplanması 2. Muhasebe verilerinin doğruluğunun değerlendirilmesi 3. Çalışma Kağıtları IV. İÇ KONTROLÜN DEĞERLENDİRİLMESİ V. RAPORLAMA

Tablo 12’de denetim planı beş aşama halinde yer almaktadır. Bunlar; planlama, denetimin yürütülmesi, kanıt toplama ve değerlendirme, iç kontrolün değerlendirilmesi ve raporlamadır. Denetçi, denetim planı aşamasında sonra iç kontrol sistemine gelir. Denetimin planlanması için ilk önce denetçinin işletmeyi tanıması gerekir. Denetçinin de işletmeyi tanımasının şartı iç kontrol sisteminin incelenmesidir. BDS 805 standardı hükümlerine uygun olarak işletmenin iç kontrol yapısının incelenmesi iç kontrolün etkinliğine dair görüş bildirmek amacı yoktur. Duruma uygun denetim prosedürlerini tasarlayarak denetimle ilgili iç kontrolü değerlendirmek amaçlıdır. İç kontrol sistemi not alma, akış şeması ve anket yöntemleri ile incelenebilecektir. Buradaki işletme anket yöntemini kullanmaya karar vermiştir. Not alma yöntemini genellikle küçük işletmeler kullandığı için seçmemiştir. Akış şeması oluşturmak hem zaman aldığından hem de emek isteyen bir iş oluşturduğundan denetçiler bu yöntemi tercih etmemektedirler. Bu yöntemi denetçiler genellikle işletmede hazır olarak akış şeması varsa kullanmaktadırlar. Anket yöntemi ise, denetçinin iç kontrol sistemini tanımak için en fazla tercih ettiği yöntemdir. Denetçi, işletmedeki yönetim ve personel ile görüşür ve soru şablonları oluşturup işletmenin faaliyetlere uyup uymadığını sorar. Her bir döngü için ayrı ayrı hazırlanabilir. Çünkü işletmenin riskleri farklı olabilir. Denetçinin iç kontrol sistemini tanımaya çalışmasının sebebi ise kontrol riskini belirlemektir. Kontrol riski, iç kontrol sisteminin olduğu bir işletmede hata ve hilenin ortaya çıkması olarak tanımlanır. Denetçi ise anket sorularına verilen cevaplara karşılık kontrol riskini değerlendirmiştir. Böylece denetçi anket sonucunda göre hangi döngünün hangi faaliyetinde hata ve hile ortaya çıkacağını tahmin eder ve toplaması gereken kanıt sayısı ve

niteliğe karar verebilir (Dinç, 2020: 101). Tablo 13'te stoklar ile ilgili iç kontrol anket formu hazırlanmıştır.

Tablo 13: Stoklarla ilgili iç Kontrol Anket Formu

DENETLENEN FİRMA:	AYDIN TİC. VE SAN. LTD.ŞİR.		
DENETİM DÖNEMİ:	2021		
ANKETİ CEVAPLAYAN:	Hasan YILMAZ		
STOKLAR	EVET	HAYIR	AÇIKLAMA
1. Stokların durumunu güncel şekilde izlemek için stok kayıtlarını devamlı denklik yönetimine göre mi tutunuz?	X		
2. Devamlı denklik kayıtları miktarı oranında fiyatlara yer verdiniz mi?	X		
3. Stoklardaki hareketler bilgisayar üzerinden izlenebiliyor mu?	X		
4. Ambar sorumlusu tüm giriş ve çıkışını muhasebeye bildirdi mi?	X		
5. Konsiye verilen stokların tükenmiş olduklarının anlaşılmasını sağlayan etkin bir kontrol var mıdır?	X		
6. Stok sayımında stokların korunmasından sorumlu görevliler mi yaptı?	X		
7. Sayımın ne şekilde yürütüleceğini açıklayan sayım planı ve yönerge var mıdır?	X		
8. Tutarlandırılmış stok sayım cetveli maliyet fiyatının, piyasa fiyatının ve aritmetik doğruluğun araştırılması amacıyla yeniden kontrol edilmekte midir?	X		
9. Stokların fiyatlandırılmasında standart maliyetlerden yararlandı mı? Eğer evetse standartların geçerliliği araştırıldı mı? Standartlar zaman zaman revize edildi mi?	X		
10. Fiziki sayım sonucuna göre Devamlı denklik kayıtları ve büyük defter hesapları düzeltilmekte midir?	X		
11. Tüm düzeltmeleri bir yetkili tarafından onaylanmakta mıdır?	X		
12. Bağımsız denetçinin hazır bulunacağına dair bir fiziki sayım planı hazırlanmış mıdır?	X		
13. Stok sayım planı için uygun sayımın yapılması için gözden geçirilip kontrol edilmiş midir?	X		

HAZIRLAYAN: Umut KAYA
ONAYLAYAN: Ahmet YAZICI
YORUM: iç kontrol sistemi düzgün ve doğru çalışmaktadır.

Tablo 14'te yer alan iç kontrol testleri denetçi tarafından uygulanmıştır.

Aşağıdaki iç kontrol testi ile birlikte denetçi iç kontrolün etkinliği kanıtlamıştır. Böylece iç kontrol sisteminin etkin olduğunu sonucuna ulaşmıştır.

Denetim kanıtları, işletmenin önceden saptadığı bilgilere uygunluk derecesini belirlemek için denetçinin kullandığı ve denetçinin işletme hakkındaki görüşünü şekillendiren tüm bilgi, belge ve kayıtlara denir. Aşağıdaki tablolarda denetim kanıtlarından oluşan; Risk Değerlendirme, Önemlilik Hesaplama, Tahmin Edilen Yanlılık Tutarı, Fiş işlemleri, Uygulanan Denetim Teknikleri, Denetim Maddi Doğruluk Testleri yer alır. Tablo 15'te stoklar hesap grubu için risk değerlendirmesi yer almaktadır.

Tablo 14: İç Kontrol Testi

Denetlenen Firma: Aydın Ticaret ve Sanayi Limited Şirketi	alışma Kâğıdı No:01
Denetim Yılı: 2021	
Dosya Türü ve No: 001	
KONTROL TESTLERİ	
<p>a) Kontrol ortamı da dahil, iç denetimin diğer unsurlarının etkinliği, bu kontrollerin gözlemleriyle riskleri belirlenmiştir.</p> <p>b) Kontrollerin, el ya da bilgisayarla olması dahil, kontrollerin özelliklerinden kaynaklanan riskler tespit edilmiştir.</p> <p>c) Genel bilişim teknolojilerine dayalı kontroller etkindir.</p> <p>) Kontrollerin etkinliği, uygulanması ve önceki denetimlerdeki kontrol etkinliği testlerindeki sapmanın büyüklüğü ve yapısı tespit edilmiştir.</p> <p>d) Şartlar değişse de belirli kontroller değişmemiştir.</p> <p>e) Önemli yanlışlık riski ve kontrollere güvenilirlik derecesi açıklanmıştır.</p> <p style="text-align: center;">Kontrol testlerinin yapılması ile ulaşılan sonuçlar şunlardır.</p> <p>a) Güçlü bir iç kontrol ortamı olduğu anlaşılmıştır.</p> <p>b) Kontrollerin izlenimi güçlü bir şekilde yapıldığı tespit edilmiştir.</p> <p>c) Kontrollerin bilgisayar ortamında yapıldığı görülmüştür.</p> <p>) Kontrollerin uygulamasını önemli derecede etkileyen personel değişiklikleri olmamıştır.</p> <p>d) Bilişim teknolojilerine dayalı çok güçlü genel kontroller yapılmıştır.</p>	
Bağımsız Denetçi: Ayşe KÖK	İmza 04.12.2021
Sorumlu Denetçi: Ahmet YAZICI	İmza 04.12.2021

Tablo 15: Stoklarda Risk Değerlendirme

İşlem Türleri ve Olaylara İlişkin İddialar (Günlük İşlemler Açısından)	Risk Değerlendirme			
	Yönetim İddiaları	Yapısal Risk	Kontrol Riski	Önemli Yanlışlık Riski
Tamlık	Düşük	Düşük	Düşük	Düşük
Doğruluk	Düşük	Düşük	Düşük	Düşük
Sınıflandırma	Düşük	Düşük	Düşük	Düşük
Hesap Bakiyelerine İlişkin İddialar	Değerleme	Düşük	Düşük	Düşük
	Varolma	Düşük	Düşük	Düşük
Sunum ve Tam Açıklamaya İlişkin İddialar (Dipnotlar)	Sunum ve Açıklama	Düşük	Düşük	Düşük

Denetimin makul güvence sağlaması, denetim riskinin düzeyine bağlıdır. Bu nedenle denetçilerin finansal tablolara makul güvence sağlaması için denetim riskinin kabul edilebilir düzeyde düşük tutması gerekir. Burada denetim riskinin düşük çıktığı görülmüştür. Önceden belirlenen risk %5'e kadar olanı düşük risk kabul edildiğinden işletmenin risk seviyesinin düşük olduğu görülmektedir. Denetçi stoklar hesap grubuna ilişkin risk değerlendirmesini tek tek yönetim iddiaları ele alınarak belirlemiştir.

Yapısal (doğal) risk, iç kontrol sisteminin bulunmadığı yerde önemli düzeyde hata ve hile ihtimali olarak tanımlanır. Uygulamada tamlık, doğruluk, varolma, sınıflandırma, değerleme,

sunum ve açıklama yönetim iddiaları yapısal riski düşük çıkmıştır. Tamlik durumu açısından incelediğinde stok fişlerini değerlendirilerek eksiksiz ve doğru bir şekilde yazıldığı sonucuna ulaşmıştır. Varolma bakımından incelediğinde stok fişlerini inceleyerek stoklar hesap grubundaki işlemlerin gerçekten varolduğu görülür. Sınıflandırma yönünden ise stokların alt hesaplarının doğru bir şekilde ayrıldığı yine stok fişlerinden görülür. Değerleme açısından ise dönem sonunda stoklara ait bilgilerin değerlendirilmiştir. Denetçi işletmenin yapısal riski seviyesini düşük bulmuştur. Kontrol riski ise iç kontrol sisteminin etkinliğine göre karar verilir. Denetçi ise önceden iç kontrol ile ilgili araştırma yapıp düşük bulduğundan kontrol riski de düşük çıkmıştır. Yapısal ve kontrol riski ile birlikte önemli yanlışlık riski oluştuğundan ve ikisi de düşük çıktığından önemli yanlışlık riski de düşük çıkmıştır. Bulut bilişim ortamında FAS programı üzerinde risk değerlendirilmesi bütünsel bir yaklaşımla hızlı bir şekilde gerçekleştirilebilmektedir.

Tablo 16'da önemlilik hesaplaması verilmiştir. Elde edilecek kanıt, işletmenin yönetim iddiasının önemlilik düzeyi ile ilişkilidir. Burada işletmenin önemlilik düzeyi %1 olarak belirlenmiştir. Bu oranın belirlenmesi kanıt sayısı ile alakalıdır. Önemlilik seviyesi arttıkça daha az kanıt incelenir. Böyle bir durum denetim riskini artırır. Denetçinin vereceği en önemli kararlardan biri olarak denetim riskini azaltmak ve makul güvenceyi sağlayacak önemlilik düzeyinin belirlenmesidir. Denetçi burada hem maliyeti hem de önemlilik düzeyi arasındaki ilişkiye göre karar vererek yapmıştır. Hesaplar için belirlenen önemlilik düzeyini denetçi mesleki bilgi ve tecrübesine göre belirler. Burada işletmenin büyüklüğü, gelir sağlama eğilimi, geçmişi, içinde bulunduğu sektör yapısı, ortaklık yapısı ve halka açıklık durumu gibi faktörlere bakılarak denetçi mesleki kanaatine göre karar verir. Uygulamada denetçi işletmenin bu faktörlerini dikkate almış ve mesleki yargısına göre belirlemiştir.

Tablo 16: Önemlilik Hesaplama

Önemlilik Hesaplama				
Toplam Varlıklar	Hesaplama Bazlı Tutar	Stokların Toplam Varlık İçindeki Oranı	TL	Kabul Edilebilir Yanlışlık
	550.965,723	%30	165.289,71	165.289,71*0,005=826,44

Tablo 16'da işletmenin önemlilik seviyesi gösterilmiştir. Önemlilik düzeyi belirlenirken çeşitli yaklaşımlar bulunmaktadır. Bu yaklaşımlardan hangisini kullanılacağına denetçinin kendi mesleki bilgi ve tecrübesine göre belirlenmesi hususu BDS 320 standardında belirtilmiştir. Bundan dolayı buradaki uygulamada denetçi tek finansal değişken yönetimini kullanmaya karar vermiştir. Ayrıca denetçi, denetlenen işletmenin özelliğine göre önemlilik hesaplamaktadır. Burada toplam varlık üzerinden önemlilik hesaplanmıştır. Denetçi, $\text{Stoklar/Toplam Varlıklar} = 165.735,723 / 550.965,723 = 0,30$ (%30) olduğunu tespit etmiştir. Denetçi sisteme bu oranı

girerek işletmenin genel önemlilik seviyesi ve kabul edilebilecek yanlışlık program tarafından hesaplanmış olur.

Tablo 17’de tahmin edilen yanlışlık tutarı belirlenmiştir. Burada stoklar hesap grubu denetlendiği için sadece stoklar hesap grubu dikkate alınmıştır. Bu hesaplama stoklar hesap grubu 165.289,71 TL üzerinden kullanılan oran, 0,5 ile çarpılarak bulunmuştur. Daha sonra ise tahmin edilen yanlışlık tutarını stoklar hesap grubu kalemleri bazında belirlemiştir. Ayrıca denetçi stoklar hesap grubunu örnekleme tekniği ile değerlendirmiştir.

Tablo 17: Tahmin Edilen Yanlışlık Tutarı

Hesap Kodu ve Hesap Adı	Tutar (TL)	Kabul Edilebilir Yanlışlık Tutarı	Bilinen ve Doğrudan ngrlebilir Yanlışlık	rnekleme Hatası İhtimali (%40)	Toplam Yanlışlık
Stoklar	165.289,71	826,44	580	232	812

Denetçi stokların %10’unu incelemiştir. Denetçi ana kütlerde yer alan hatalar toplamını tahmin etmiştir. Yani denetçi örnekleme içerisinde tespit ettiği hatalardan ana kütle içindeki toplam hatayı tahmin etmiştir. Bağımsız denetçi stokların %10’unu incelemiştir. Bu durumda, $165.289,71 * 0,10 = 16.528,97$ TL’sini örnek olarak seçmiştir. 16.528,97 TL’lik örnekten 58 TL’lik yanlışlık bulunmuştur. Stokların tümü için yanlışlık $58 / 16.528,97 * 165.289,71 = 580$ TL toplam hata $580 * 0,50 + 580 = 232 + 580 = 812$ TL’dir. Genel nemlilik 826,44 TL ve toplam yanlışlık 812 TL’dir. Bunun sonucunda ise genel önemlilik toplam yanlışlıktan fazla olduğu için önemli hata olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Tablo 17’de tahmin edilen yanlışlık tutarı hesaplanmıştır. Denetçi burada genel önemliliği %0,5 olarak belirlemiştir. Bu oran üzerinden stok hesap grubu için önemlilik hesaplanmıştır. İşletmenin performans önemliliği ise genelde başlangıç ve özel önemliliğin belli bir yüzdesi olarak ele alınır. Bu yüzden, denetçinin mesleki yargısına bağlı olarak %60 ile %80 arasında değişmektedir. Burada ise denetçi mesleki yargısına göre %75 olarak belirlemiştir. Burada performans önemliliğinin tespiti, denetim riskinin değerlendirilmesi amacıyla yapılmaktadır. Stoklar hesap grubu için performans önemliliği belirlenmiştir. Denetçi yukarıda belirlenen oranlara kadar hataları önemsiz olarak değerlendirmiştir. Bulut bilişim kapsamında yapılan bu oran sayesinde denetçi anlık olarak önemli hata olup olmadığını görür ve denetimi ona göre gerçekleştirir.

Tablo 18’de stok hesap grubuna ilişkin uygulanan denetim tekniklerini içeren bilgi girişleri yer almaktadır. Tablodan görüldüğü üzere stoklar hesap grubuna ait denetim teknikleri yer almaktadır. Denetçi bulut tabanlı alışan FAS programı üzerinde stoklar hesap grubu için uygulanabilecek denetim tekniklerini seçmiştir.

Tablo 18: Stoklarda Uygulanan Denetim Teknikleri

Uygulanan Denetim Teknikleri	
İşlem Türleri ve Olaylara İlişkin İddialar (Günlük İşlemler Açısından)	Doğrulama
	Belge İnceleme
	Yeniden Hesaplama
Hesap Bakiyelerine İlişkin İddialar	Fiziki İnceleme
	Gözlem
	Göz Atma
Sunum ve Tam Açıklamaya İlişkin İddialar (Dipnotlar)	Soruşturma

Denetçi günlük işlemler açısından doğrulama tekniğini seçmiştir. Tablo 19’da doğrulama tekniğine ilişkin yazışma metni yer almaktadır. Denetçi doğrulama tekniğini stoklar hesap grubu içinde verilen sipariş avansları için kullanmıştır. Bu sayede alıcılara teyit mektubu göndererek işlemin gerçekliği kontrol edilmiştir.

Tablo 19: Doğrulama Tekniği

Denetlenen Firma: Aydın Ticaret ve Sanayi Limited Şirketi	Çalışma Kağıdı No: 01
Denetim Yılı: 2021	
Dosya Türü ve No: 15	
Denetim Yeri: İstanbul	Günün Tarihi: 10.12.2021
Denetlenen Firmanın İsmi: Aydın Ticaret ve Sanayi Limited Şirketi Adresi: Karşıyaka, Güller Caddesi No:15	
MUTABAKAT MEKTUBU Sayın; Hasan YILMAZ	
Bağımsız Denetçi Ayşe KÖK işletmemize ait stokların denetimini yapmakla görevlidir. Denetçinin gereğini yerine getirmesi için işletmenizden, 10/12/2021 tarihi itibarıyla olan 15.081,56- TL’lik sipariş avansları hesabını doğrulamamız gerekmektedir. Mektubumuzun alt kısmında ayrılan yere kayıtlarınızda gözüken bakiyeyi yazmanızı rica ederiz.	
Yanıt mektubunuzu ekteki zarfla birlikte denetçimizin aşağıda belirtilen adresine postalamanızı rica ederiz.	
Saygılarımızla, Seda BAKA Genel Müdür	
Sayın Bağımsız Denetçi Ayşe KÖK Yukarıda belirtilen 15.081,56- TL’lik bakiye bizim kayıtlarımızda 10/12/2021 tarihi itibarıyla 15.081,56- TL olarak gözükmektedir.	
Tarih	İmza
10.12.2021	

Tablo 20’de günlük işlemler bakımından denetçi stoklar hesap grubunda belge inceleme tekniğini kullanmıştır. Ticari mallar hesabı için stok fişinde yer alan tutarın doğruluğu belge incelemesi yapılarak tespit edilmiştir.

Tablo 20: Belge inceleme Tekniği

Denetlenen Firma: Aydın Ticaret ve Sanayi Limited Şirketi	Çalışma Kağıdı No: 02
Denetim Yılı: 2021	
Dosya Türü ve No: 16	
<p>İşletmeden alınan örnek belgeler incelenmiştir. İncelenen belgelerin dökümü şoyledir.</p> <p>13.01.2021 tarihli 1114 numaralı fiş belgesi(Ticari Mallar)</p> <p>-Bütün belgelerde kaşe ve imzalar tam ve eksiksizdir.</p> <p>-Bütün belgeler okunmuş ve gerçekliği değerlendirilerek ortaya konmuştur.</p> <p>-Bütün belgeler iç kontrol formları ve prosedürleri teyit edilmiştir.</p> <p>Hazırlayan Denetçi: Ayşe KÖK 15.12.2021</p> <p>Kontrol Eden Denetçi: Ahmet YAZICI 15.12.2021</p>	

Tablo 21’de günlük işlemler açasından yeniden hesaplama gerçekteşirilmiiştir. Yeniden Hesaplama işlemi “158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı” için gerçekteşirilerek denetim kanıtı oluşturmuştur.

Tablo 21: Yeniden Hesaplama

Denetlenen Firma: Aydın Ticaret ve Sanayi Limited Şirketi					Çalışma Kağıdı No:03
Denetim Yılı: 2021					
Dosya Türü ve No: 17					
<p>Şirketin mali tablolarında ayırdığı karşılık tutarı 10.000,- TL olarak gözükmektedir.</p> <p>Yeniden hesaplama tekniği kullanılarak karşılıklar hesaplanmiiştir.</p> <p>Bu hesaplamalar şoyledir:</p>					
Hesap No	Karşılık Ayırma Gerekeçesi	Karşılık Ayrılmasına Esas Tutar	Karşılık Oranı	Oran Tespit Etme Yöntemi	Karşılık Tutarı
011	Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı	10.000			10.000
Toplam:					10.000
Hazırlayan Denetçi: Ayşe KÖK 15.12.2021			Kontrol Eden Denetçi: Ahmet YAZICI 15.12.2021		

Tablo 22’de hesap bakiyeleri bakımından fiziki inceleme tekniği kullanılmiiştir. Bu sayede işletme fiili olarak stok unsurlarını tespit etmiştir.

Tablo 22: Fiziki İnceleme Tekniği

Denetlenen Firma: Aydın Ticaret ve Sanayi Limited Şirketi	Çalışma Kağıdı No: 04
Denetim Yılı: 2021	
Dosya Türü ve No: 18	
31.12.2021 tarihinde yapılan sayım ve fiziki incelemelerde Stoklar hesap grubu ile ilgili olarak aşağıdaki tespit yapılmıştır.	
150 İlk Madde ve Malzeme	114.908,136
151 Yarı Mamuller	1.030,776
152 Mamuller	29.695,801
153 Ticari Mallar	0,000
157 Diğer Stoklar	4.749,448
Hazırlayan Denetçi: Ayşe KÖK 31.12.2021	Kontrol Eden Denetçi: Ahmet YAZICI 31.12.2021

Tablo 23'te hesap bakiyeleri bakımından gözlem tekniği kullanılmıştır. İşletmede gerçekleştirilen işlemler önceden belirlenen kurallara uygun şekilde yapıp yapılmadığını kontrol etmiştir.

Tablo 23: Gözlem Tekniği

Denetlenen Firma: Aydın Ticaret ve Sanayi Limited Şirketi	Çalışma Kağıdı No: 05
Denetim Yılı: 2021	
Dosya Türü ve No: 19	
İşletme faaliyetlerinin gözlemlenmesinde şirket çalışanlarının iç kontrol sistemi prosedürlerine titizlikle uydukları gözlemlenmiştir.	
- Stok giriş ve çıkışlarında çalışanların dikkatli olduğu gözlemlenmiştir. - Stok sayımı kurallara uygun bir şekilde kontrol edilmiştir.	
Hazırlayan Denetçi: Ayşe KÖK 31.12.2021	Kontrol Eden Denetçi: Ahmet YAZICI 31.12.2021

Tablo 24'te hesap bakiyeleri bakımından göz atma tekniği kullanılmıştır. Sonuç olarak ise herhangi bir yanlışlık olmadığı bulunmuştur.

Tablo 24: Göz Atma Tekniği

Denetlenen Firma: Aydın Ticaret ve Sanayi Limited Şirketi	Çalışma Kağıdı No: 06
Denetim Yılı: 2021	
Dosya Türü ve No: 20	
İşletmenin stoklar hesap grubu göz atma tekniği ile incelenmiştir. İlk önce ters bakiye veren hesaplar taranmıştır.	
- İlk madde ve malzemenin izlendiği ana ve yardımcı hesaplarda ters bakiye olmadığı, - Yarı mamullerin izlendiği ana ve yardımcı hesaplarda ters bakiye olmadığı, - Mamullerin izlendiği ana ve yardımcı hesaplarda ters bakiye olmadığı, - Ticari Malların izlendiği ana ve yardımcı hesaplarda ters bakiye olmadığı, - Diğer Stokların izlendiği ana ve yardımcı hesaplarda ters bakiye olmadığı, - Verilen Sipariş Avanslarının izlendiği ana ve yardımcı hesaplarda ters bakiye olmadığı, görülmüştür.	
Hazırlayan Denetçi: Ayşe KÖK 31.12.2021	Kontrol Eden Denetçi: Ahmet YAZICI 31.12.2021

Tablo 25’de sunum ve açıklama ile ilgili soruşturma tekniği kullanılmıştır. Bu teknik ile birlikte işletmenin dipnotlarında yer alan bilgiler yetkili kişilere sorular sorularak kontrol edilmiştir.

Tablo 25: Soruşturma Tekniği

Denetlenen Firma: Aydın Ticaret ve Sanayi Limited Şirketi		Çalışma Kağıdı No: 07
Denetim Yılı: 2021		
Dosya Türü ve No: 21		
işletmenin mali tablolarıyla ilgili soruşturma tekniği ile aşağıdaki görüşmeler yapılmıştır.		
- Şirket Yönetim Kurulu ile 31.12.2021 tarihinde görüşme yapılmış olup şu sorular sorulmuştur.		
Soru 1) işletme yönetimi finansal tablolarda yer alan bilgileri doğru bir şekilde yazdı mı?	Cevap 1) Evet.	
Soru 2) işletme yönetimi yarı mamulleri doğru bir şekilde yazdı mı?	Cevap 2) Evet.	
Soru 3) işletme yönetimi mamulleri doğru bir şekilde yazdı mı?	Cevap 3) Evet.	
Soru 4) işletme yönetimi ticari malları doğru bir şekilde yazdı mı?	Cevap 4) Evet.	
- Őirketim Muhasebe Müdürü ile 31.12.2021 tarihinde görüşme yapılmış olup şu sorular sorulmuştur.		
Soru 1) Dipnotlardaki yarı mamuller hakkında bilgiler doğru mu?	Cevap 1) Evet.	
Soru 2) Dipnotlardaki mamuller hakkında bilgiler doğru mu?	Cevap 2) Evet.	
Soru 3) Dipnotlardaki ticari mallar hakkında bilgiler doğru mu?	Cevap 3) Evet.	
Soru 4) Dipnotlardaki verilen sipariş avansları hakkında bilgiler doğru mu?	Cevap 4) Evet.	
Hazırlayan Denetçi: Ayşe KÖK 31.12.2021	Kontrol Eden Denetçi: Ahmet YAZICI 31.12.2021	

Denetim tekniklerinin uygulanmasından sonra denetçi, stoklar hesap grubuna ilişkin örneklem kayıtlarını programa girer. Ek 2’de stoklarda örneklem kayıtları görselleştirilmiştir. Denetçi, örneklem kayıtlarını müşteri işletmenin iç kontrolünü anlamak, muhasebe işlemlerinin hatalar ve hileler bakımından ne ölçüde etkilendiğini tespit etmek amacıyla gerçekleştirir. Denetim örnekleme, örneklemin seçildiği anakütleye ilgili sonuca varılmasına yardımcı olabilmesi için anakütleden seçilen kalemler bazından denetim kanıtları elde edilmesinde ve değerlendirilmesinde yardımcı olur. Burada örneklem kayıtları çalışmanın konusunu oluşturan stoklar hesap grubu için yapılmıştır.

Ek 2’de görüldüğü üzere denetçi stoklar hesap grubu için örneklem hacmini hesaplamıştır. Örneklem kayıtlarını seçmede herhangi bir standart bulunmamaktadır. Her denetçi bu konuda farklı davranabilmektedir. Buradaki uygulamada FAS programın verdiği örneklemler baz alınarak önemlilik düzeyine göre hesaplanmıştır. Firma politikası olarak örneklem büyüklüğü belirlenirken kabul edilebilir hata payı %10 ve güvenilirlik düzeyi %90 olarak alınmıştır. Kabul edilebilir hata payı oranını denetçinin kabul edeceği maksimum sapmadır. Denetçi stoklar hesabı için bu oranı %10 belirlemiştir. Denetçi stoklar hesap grubu için nitelik örneklemesini seçmiştir. Nitelik örneklemesinde sayı bakımından ilgilenmektedir. Burada hata oranı %10 belirlendiği için örnek sayısı azalmaktadır. Aynı zamanda denetçi bu oranı belirlerken iç kontrol yapısına göre karar vermiştir. işletmenin iç kontrol yapısı iyi olduğu için hata payını %10 seçmiştir. Burada baz alınan kalem toplam varlıklar olduğundan o da %0,5 olarak rakamın performans önemlilik oranı %75 ve kabul edilebilir yanlışlık tutarı yani performans önemlilik

tutarı %5 olarak kabul edilmiştir ve buradan örneklem hesaplanmıştır. Yani programa bu verileri girdikten sonra örneklemeleri belirlemekte ve bu örneklemeler bizim için denetim kanıtı oluşturmaktadır. Stokların denetiminde denetçi, ayrıntılı miktar dokümanlarının yer aldığı örnekleme yoluyla seçilecek hammadde, işletme malzemesi, yarı mamul, mamul ve ticari mal stokları sayılır. Bu sayım sonuçlarının yazılı olarak sisteme girilmesi gerekir. Yukarıdaki tabloda görüldüğü üzere örneklemede yer alan rakamlarla işletmenin elinde olan stok envanter listesi karşılaştırılır. Bu karşılaştırma sonucunda farklılık çıkarsa denetçi bunun nedenlerini araştırması ve finansal tablolara yansıtılıp yansıtılmadığına bakması gerekir. Fakat bu uygulamada karşılaştırma sonucunda bilgilerde herhangi bir hata veya hile olmadığı görüldüğü için denetçinin ayrıca bir araştırma yapmasına gerek kalmamıştır. Denetçi stoklar hesap grubunda yer alan işlemlerin bütünü (anakütle) inceleyemez. Bundan dolayı belirli oranda örneklem seçerek örneklem kayıtlarını elde etmiştir.

Stoklar hesap grubuna ilişkin örneklem kayıtlarından sonra denetçi stok fişlerini sisteme girer. Tablo 26'da stok fişleri listelenmiştir.

Tablo 26: Stok Fişleri

Fişler				
Hesap Adı	Tarih	Fiş No	Borç Tutarı	Alacak Tutarı
153.01.601.02.01 - SERAMİK ALIŞLARI	15.12.2021	1114	59.101,84	0,00
150.01.02.15 - ÇİNKO OKSİT STOKLARI	15.12.2021	1278	53.958,45	0,00
152.01.20.DB.2020 - 2020 'DEN 2021 'YE DEVREDEN MAMUL STOKLARI	01.12.2021	34269	44.614.370,50	0,00
157.01.730.21 - 2021 'E DEV.GNL.ÜR.GİD.DĞR.STOKLARI	31.12.2021	41639	4.749.448,49	0,00
151.01.21.Dİ.731.01 - 2021 / GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	31.12.2021	41608	81.046.331,07	0,00

Tablo 26'da stok fiş bilgi girişleri yapılmıştır. Stok fişleri işletmenin alım ve satımlarına dair bilgilerin yer aldığı belgelerdir. Denetçi işletmenin stoklarındaki değişimi bu fişler sayesinde izleyebilmektedir. Ek 3'te işletmenin 2021 yılı stoklarına ilişkin fiş dökümlerine yer verilmiştir. Bulut bilişim kapsamında hazırlanan stok fişleri sayesinde denetçi işletmenin stoklarındaki değişimi kolaylıkla izleyebilecektir. Bulut bilişim tabanlı denetim yazılımı, risk analizi için önemli olan fiş sayıları elektronik ortamda gerçekleştiği için hızlı bir şekilde yapılır.

Ek 4'te stok hesap gurubu için maddi doğruluk testleri verilmiştir. Maddi doğruluk testi, denetçinin kanıt toplarken uyguladığı bir diğer denetim prosedürüdür. Bulut bilişim kapsamında yapılan bu test hazır olarak FAS denetim programında yer almaktadır. Burada denetçi stoklar hesap grubuna ilişkin maddi doğruluk testini program üzerinden gerçekleştirebilir. Ek 4'ten görüleceği üzere denetçi stoklar hesap grubu maddi doğruluk testini yaptığında, işletmenin stoklarında herhangi olumsuz bir durum görmemiştir.

Stoklar ile ilgili maddi doğruluk testi yapıldıktan sonra dönem sonunda sayım ve değerlendirme yapılır. Tablo 27'de stoklarda tespit ve değerlendirme işlemi gösterilmiştir.

Tablo 27: Stoklarda Sayım ve Tespit Değerlendirme

GÜNEŞ BAĞIMSIZ DENETİM			
REFERANS NO: 20CD12-030500-01-02			
İLGİLİ BDS: BDS-805			
SAYIM VE TESPİT DEĞERLENDİRME			
Denetlenen Şirketin Unvanı	:	AYDIN TİCARET VE SANAYİ LTD. ŞTİ	
Denetim Dönemi	:	2021	
HAZIRLAYAN			İMZA
Unvanı	:	Denetçi	
Adı Soyadı	:	Ayşe KÖK	
Tarih	:	31.12.2021	
ONAYLAYAN			İMZA
Unvanı	:	Denetçi Yar.	
Adı Soyadı	:	Sedat BOZOK	
Tarih	:	31.12.2021	
Sıra	İşlem	Hesap Kodu	Açıklama
3	Stoklar	150-157	Şirket Kimya Sanayi işletmeciliği sektöründe mamul satışı yapmaktadır. Mamul satışına seramik, lastik-kauçuk, otomotiv, pen, galvaniz, kimya(çinko fosfat, çinko borat etc.), gübre, yem, cam ve boya stokları bulunmaktadır. Dönem sonu stok sayımına eşlik edilmiştir. Stokların dönem sonu sayımı ile mizan bakiyeleri arasında farklılık tespit edilmemiştir.

Tablo 27’de stoklarda ait tespit ve değerlendirmede işletme hakkında elde edilen kanıtlar sonucunda görüş yer almaktadır. Bulut bilişim kapsamında denetçi örnek şablonu tamamlayarak görüşüne karar verir. Sayım, tespit ve değerlendirmeden sonra denetçi stok sayımı ve mizan bakiyeleri arasında farklılık olmadığından dolayı işletmeye olumlu görüş vermiştir. Aşağıda yer alan Tablo 28’de FAS yazılımı üzerinde denetim raporu giriş alanı görselleştirilmiştir.

Tablo 28: Denetim Raporu

FAS	Görüş Metin Düzenleme
<p>ANASAYFA</p> <p>MENÜ</p> <p>PERSONEL</p> <p>MÜŞTERİ TANIMA, TEKLİF</p> <p>SÖZLEŞME</p> <p>DENETİM PLANI VE PROGRAMI</p> <p>VERİ</p> <p>GENEL KURUL KATILIM VE İZLEME BELGELERİ</p> <p>MÜŞTERİ BELGELERİ/SÜREKLİ DOSYA</p>	<p>GÖRÜŞ</p> <p>İşlem</p> <p>Olumlu Görüş</p> <p>Olumsuz Görüş</p> <p>Şartlı Görüş</p> <p>Görüş Bildirmekten Kaçınma</p>

Burada denetçi görüş oluşturmaya esas gerekli bilgileri elde ettikten sonra Aydın Ticaret ve Sanayi Limited Şirketi hakkında “olumlu denetim görüşü” vermiştir. Bulut tabanlı çalışan FAS denetim yazılımı üzerinde denetim görüş örnekleri hazır bulunduğundan denetçi kolaylıkla

raporunu oluşturabilecektir. Ek-5’de *Bağımsız Denetim Standardı (805): Tek Bir Finansal Tablonun Bağımsız Denetimi ile Finansal Tablolardaki Belirli Unsurların, Hesapların veya Kalemlerin Bağımsız Denetimi Standardı* hükümlerine uygun bağımsız denetçi raporu yer almaktadır. Bu rapor Standarda ek örnek 3 olarak verilen, *Borsada İşlem Gören Bir İşletmenin Özel Amaçlı Bir Çerçeveye Uygun Olarak Hazırlanmış Finansal Tablosundaki Belirli Bir Unsura İlişkin Denetçi Raporu*’na uygun olarak hazırlanmıştır.

5. Sonuç ve Öneriler

Bulut bilişim, internet üzerinden diğer sunuculara bağlanarak herhangi bir yazılıma veya depolama birimine ihtiyaç duymadan masaüstü, bilgisayar, tablet veya akıllı cihazlar üzerinden çalışmaktadır. Stokların denetiminde bilgi teknolojilerinin kullanımı sayesinde denetçi, denetim hizmetlerini hızlı bir şekilde gerçekleştirmektedir. Teknolojinin gelişmesiyle birlikte artan ticaret hacmi neticesinde daha fazla veri elde edilmekte ve işlenmektedir. Bunun sonucunda ise bu verilerin depolanması, ihtiyaç halinde erişilmesi gibi sorunlar ortaya çıkmaktadır. Geline noktada bulut bilişim denetçilere sınırsız depolama alanı sunan bir teknoloji olarak karşımıza çıkmıştır. Verilerin sanal ortamdan erişilmesi, depolanması ve aktarılması gibi ihtiyaçların doğması bulut bilişim kullanımının tüm dünyada yayılmasını sağlamıştır. Bulut bilişim kapsamında denetim faaliyetleri yapılması da hem denetçiye hem de işletmelere zaman, maliyet ve doğruluk açısından birçok faydalar sağlamaktadır.

Bu çalışmada Türkiye’de bulut bilişim kapsamında stok hesaplarının denetiminin nasıl gerçekleştirildiğini açıklamak ve denetimdeki faydalarını ortaya koymak amaçlanmıştır. Bunun için bulut tabanlı FAS denetim programı ele alınarak bir uygulama ortaya konulmaya çalışılmıştır. Çalışma sonucunda bulut bilişim kapsamında stok hesaplarının denetiminin işleyişi, programın denetçilere faydası, geleneksel denetimden farkı ortaya konulmaya çalışılmıştır. Çalışmada örnek vakaya ilişkin olarak *Bağımsız Denetim Standardı (805): Tek Bir Finansal Tablonun Bağımsız Denetimi ile Finansal Tablolardaki Belirli Unsurların, Hesapların veya Kalemlerin Bağımsız Denetimi Standardı* hükümlerine kapsamında bir denetim faaliyeti ve buna uygun olarak hazırlanmış bağımsız denetçi raporu yer almaktadır. Bu rapor Standarda ek örnek 3 olarak verilen, *Borsada İşlem Gören Bir İşletmenin Özel Amaçlı Bir Çerçeveye Uygun Olarak Hazırlanmış Finansal Tablosundaki Belirli Bir Unsura İlişkin Denetçi Raporu*’na (ek:5) uygun olarak hazırlanmıştır. Rapor formatları bulut tabanlı çalışan FAS denetim yazılım programında yer alabilmekte ve denetçiye zaman ve mekân fark etmeksizin istenildiği an hazırlanabilme imkânı sunmaktadır.

Geleneksel usule göre yapılan stokların denetimi ile bulut bilişim kapsamında yapılan stokların denetimi karşılaştırıldığında bulut bilişimin üstünlükleri ortaya çıkmaktadır. Bulut bilişim kapsamında yapılan stokların denetimi sayesinde denetçi zaman ve mekân fark etmeksizin denetim yapma olanağına sahiptir. Denetçinin sadece programı bilgisayarına yüklemesi ve internet ağının olması yeterlidir. Aynı zamanda bu program sayesinde veriler saklanarak denetçi

istediği zaman bu verilere ulaşabilecektir. Program sayesinde denetlenen işletmeye ait bütün finansal veriler elektronik ortama alınarak, bütün sorgu ve analizler program ile yapılabilir. Böylece denetim hem daha hızlı bir şekilde ilerler hem de maliyet daha düşük seviyede gerçekleşir. Bulut bilişimin denetime sağladığı birçok faydanın yanında bir takım olumsuz yönleri de bulunmaktadır. Bunlar, hizmet sağlayıcıya bağımlılık, güvenlik, veri gizliliği biçiminde sıralanabilir. Fakat bu olumsuzlukları en aza indirmek denetçiye bağlıdır. Çünkü denetçi denetimi gerçekleştirmeden önce iyi bir planlama yaparsa denetim sırasında sorunla karşılaşma ihtimali azalacaktır.

Çalışmada bulut bilişim kapsamında stokların denetimi FAS programı ele alınarak uygulama aşamaları ile gösterilmiştir. FAS denetim akıllı web tabanlı bir yazılımdır. Bu yazılıma dayalı olarak çalışan program üzerinde bağımsız denetçilerin müşteri kabul süreçleri, denetim planı, denetim süreci, raporlama süreci, çalışma kâğı gibi denetime ait bütün aşamalar elektronik ortamda gerçekleşir. Program aynı zamanda herhangi bir kurulum gerektirmeksizin, Őfre ile girilebilen ve bütün cihazlarda çalışabilmekte ve anlık olarak güncelleme özelliğine sahiptir. Programda yetki ve görev sıralamaya göre sorumlu denetçi, denetçi ve yardımcı denetçi menülere girebilmekte, bütün denetim aşamalarını takip edebilmektedir. Programda denetlenen işletmeye ait elektronik defter ve diğer bilgiler elektronik ortama alınıp, bütün analizler program üzerinden yapılır. Böylelikle denetim daha hızlı ve maliyet minimum düzeyde gerçekleşir. Programda bütün süreçler bir aşama dâhilinde takip edilir, bütün çalışma kâğıtları sistem tarafından oluşturulur ve örnek cevaplar yer alır. Programda yer alan düzeltme fişleri sayesinde BOBI ve TFRS dönüşümleri yapılarak finansal tablolar oluşturulabilmektedir. Cari yıl açılış fişleri otomatik oluşturulur. Konsolidasyon işlemleri hızlı ve doğru gerçekleştirilir. Çalışma kâğıtlarındaki sorulara ilave veya çıkarma yapılabilir ve geçmiş yıl verileri de bu dönemki yıla aktarılabilir. Bulut bilişim kapsamında yapılan, denetim raporları ve dipnotlar program tarafından otomatik oluşturulur. Ayrıca bütün bu çalışma kâğıtları, denetim raporları ve diğer belgeler dijital arşivde saklanır. KGK denetimleri için ise istenildiği zaman arşivde saklandığından dolayı kolaylıkla erişilebilmektedir.

Sonuç olarak, bulut bilişim kapsamında denetim programı denetimi kolaylaştırıcı ve hızlandırıcı bir araçtır. Bulut bilişim sayesinde bu program denetçi ile denetçi yardımcılara çok olan verilerin kısa zamanda hızlı bir şekilde taranmasını ve denetime katkıda bulunmasını sağlamaktadır. Bulut bilişimin bağımsız denetimde kullanımının arttırılması ve denetim firmalarının bulut bilişim tabanlı bağımsız denetimi gerçekleştirmesi önemli görülmektedir. Bu sayede, menfaat sahipleri işletme ile ilgili mali bilgileri, daha hızlı ve Şeffaf bir şekilde sağlamış olacaktır. Denetim firması, denetim hizmetini günün teknoloji imkanlarından faydalanarak daha sağlıklı, doğru, denetlenebilir ve hızlı bir şekilde sunarak menfaat sahiplerinin bu beklentilerini karşılamış olacaktır.

Bulut bilişim konusu ile ilgili olarak bundan sonraki süreçte yapılabilecek araştırmalar noktasında programı kullanan denetçiler ile görüşme tekniği yardımıyla görüş ve değerlendirmeleri alınabilir. Böylelikle bulut bilişim teknolojisinin denetim alanında uygulanmasına ilişkin denetçi görüşlerine yönelik bir saha çalışması gerçekleştirilebilir. Ayrıca farklı hesap grupları, bulut ilişim kapsamında kullanılan denetim programı aracılığıyla denetlenebilir. Elde edilen sonuçlar geleneksel denetim yöntemleriyle karşılaştırılabilir. Böylece bilgi teknolojilerinde yaşanan gelişmelerin denetim alanına olan etkileri ortaya konulabilir.

Kaynakça

- Allahverdi, M. (2017). Cloud Accounting Systems And A Swot Analysis, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Temmuz Özel Sayısı, 92-105.
- Bozkurt, N. (2000). *Muhasebe Denetimi*, Alfa Yayınları, İstanbul.
- Büker, S., Aşıkoğlu, R., Sevil, G. (2011). *Finansal Yönetim*, 7. Baskı.
- Demir, H. ve Gümüšoğlu, Ş. (2009). *Üretim Yönetimi*, İstanbul: Beta Basım Yayın
- Dinç, E. (2020). Muhasebe Denetimi, Atatürk Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi Yayını ,89-108.
- Erturan İ. E. , Ergin E. (2017). Muhasebe Denetiminde Nesnelerin İnterneti: Stok Döngüsü. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (75), 13-30.
- Eyüpoğlu, Ç. (2013). *Bulut Bilişim, Geçiş ve Türkiye'deki Mevcut Durum*", Yüksek Lisans Tezi, Karadeniz Teknik Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Güredin, E. (2007). *Muhasebe Denetimi*, Türkmen Kitabevi, İstanbul
- <https://fas-audit.com.tr>, (10.03.2022).
- <https://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/BDS/bdsyeni25.12.2017/BDS%20805-Site.pdf> (30.06.2022). Bağımsız Denetim Standardı (BDS) 805: *Tek Bir Finansal Tablonun Bağımsız Denetimi ile Finansal Tablolardaki Belirli Unsurların, Hesapların veya Kalemlerin Bağımsız Denetimi Standardı*
- https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/TDS/TDS_2022_Seti/BDS%20210_2022_Site.pdf 30.06.2022). Bağımsız Denetim Standardı (BDS) 210: *Bağımsız Denetim Sözleşmesinin Şartları Üzerinde Anlaşmaya Varılması Standardı*
- Kaval, H. (2008). *Muhasebe Denetimi*, 3. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Kobu, B. (2006). *Üretim Yönetimi*, 13. Baskı, İstanbul: Beta Basım.
- Korkmaz, Yakup (2010),“Bulut Bilişim: Türkiye için Fırsatlar”, TÜBİTAK <http://ebookbrowse.net/korkmaz-buluy-bilism-ppt-d30735781> (14.10.2020).
- Maresova, P. ve Kuca, K (2015), Technological environment and SWOT Analysis of Cloud Computing in Europa, *International Journal of Information Technology and Computer Science* 18(1), 57-77
- Neamtiu, F. (2012). Cloud Computing Security Issues, *Journal of Defense Resources Management*, 2(5), 141-148.

- Omoteso, K., Patel A. ve Scott P. (2008). An Investigaiton Into The Application of Continuous Online Auditing In The U.K, *The International Journal Of Digital Accounting Research*, 8(14), 23-44.
- Öksüz, Ö. (2018). *Bilişim Teknolojilerindeki Gelişmelerin Hata ve Hile Denetimi Üzerine Etkileri: CAP Denetim Yazılımı İle Bir Uygulama*”, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Niğde.
- Selvi, O. (2011). *Bulut Bilişim ve Eğitim Alanında Örnek Bir Uygulama*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi -Fen Bilimler Enstitüsü, Isparta.
- Velte, A. vd.(2010). *Cloud Computing:A Practical Approach*, 1. Baskı, New York: McGraw Hill.
- Wang, J. (2017). Cloud Computing Technologies In Writing Class: Factors Influencing Students' Learning Experience, *Turkish Online Journal of Distance Education* 3(13), 197-213.

Ekler

Ek 1: Bağımsız Denetim Sözleşme Belgesi

BAĞIMSIZ DENETİM SÖZLEŞMESİ

Sözleşmenin tarafları olan, **Aydın Ticaret ve Sanayi Limited Şirketi** (sözleşmenin sonraki bölümlerinde “Müşteri” olarak ifade edilecektir) ve **Güneş Bağımsız Denetim Şirketi** (sözleşmenin sonraki bölümlerinde “Denetim Şirketi” olarak ifade edilecektir) müşterinin bağımsız denetimini yapmak üzere aşağıdaki şekilde anlaşmaya varmışlardır.

Denetimin Konusu ve Kapsamı

Madde 1– (1) Denetimin amacı; müşterinin 01.12.2021 tarihli ve 001 sayılı genel kurul kararına (denetçi mahkeme kararıyla atanmışsa söz konusu mahkeme kararının tarih ve sayısı verilecektir) istinaden hazırlanan iş bu denetim sözleşmesi uyarınca denetim şirketi tarafından 13/01/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu (TTK), 26/09/2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname (660 s. KHK) ve ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde bağımsız denetim yapılmasıdır.

(2) İş bu denetim sözleşmesi uyarınca TTK, 660 s. KHK ve ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde yapılacak bağımsız denetim,

a) BDS 805 hükümlerine uygun olarak müşterinin 01.12.2021-31.12.2021 dönemi arası stoklar hesap grubu hakkında görüş verilmesini;

(Varsa denetimin özel sebepleri de bu kısımda belirtilir)

Denetimin Amacı

Madde 2– (1) Bağımsız denetim, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından yayımlanan Bağımsız Denetim Standartları (BDS'ler) çerçevesinde stoklar hesap grubunda hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içerip içermediğine ilişkin makul güvence elde edilmesi ve denetçi görüşünü içeren bir denetçi raporu yazılması amacıyla yapılır. BDS'lere uygun olarak yürütülen bir bağımsız denetim sonucunda verilen makul güvence; yüksek bir güvence seviyesidir ancak, var olan önemli bir yanlışlığın her zaman tespit edileceğini garanti etmez. Yanlışlıklar hata veya hile kaynaklı olabilir ve yanlışlıkların, tek başına veya toplu olarak, finansal tablo kullanıcılarının bu tablolara istinaden alacakları ekonomik kararları etkilemesi makul ölçüde bekleniyorsa bu yanlışlıklar önemli olarak kabul edilir.

Denetim Şirketinin Sorumlulukları

Madde 3– (1) Denetim şirketi 2 nci maddede sayılan denetimi, TTK, 660 s. KHK, BDS'ler ve ilgili diğer mevzuat hükümlerine uygun olarak yürütür.

(2) a) Denetim şirketi, BDS'ler çerçevesinde etik hükümlere uygunluk sağlar, denetim boyunca mesleki muhakemeyi kullanır ve mesleki şüphecililiği sürdürür.

b) Denetim şirketi, finansal tablolardaki hata veya hile kaynaklı “önemli yanlışlık” risklerini belirler ve değerlendirir; bu risklere karşılık veren denetim prosedürlerini tasarlar ve uygular ve denetim görüşüne dayanak teşkil edecek yeterli ve uygun denetim kanıtı elde eder. Hile; muvazaa, sahtekârlık, kasıtlı ihmal, gerçeğe aykırı beyan veya iç kontrol ihlali fiillerini içerebildiğinden, hile kaynaklı önemli bir yanlışlığı tespit edememe riski, hata kaynaklı önemli bir yanlışlığı tespit edememe riskinden yüksektir.

c) Denetim şirketi, müşterinin iç kontrolünün etkinliğine ilişkin bir görüş bildirmek amacıyla değil ama duruma uygun denetim prosedürlerini tasarlamak amacıyla denetimle ilgili iç kontrolü değerlendirir. Bununla birlikte bağımsız denetim sırasında tespit edilen, stoklar hesap grubunun denetimiyle ilgili her türlü önemli iç kontrol eksikliği, denetim şirketi tarafından yazılı olarak müşteriye bildirilir.

ç) Denetim şirketi ayrıca işletme yönetimi tarafından kullanılan muhasebe politikalarının uygunluğu ile yapılan muhasebe tahminlerinin ve ilgili açıklamaların makul olup olmadığını değerlendirir.

d) Denetim şirketi, elde edilen denetim kanıtlarına dayanarak Müşterinin, işletmenin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin ciddi şüphe oluşturabilecek olay veya şartlarla ilgili önemli bir belirsizliğin mevcut olup olmadığı hakkında ve işletmenin sürekliliği esasının kullanılmasının uygunluğu hakkında sonuca varır. Önemli bir belirsizliğin mevcut olduğu sonucuna varılması hâlinde, denetçi raporunda, finansal tablolardaki ilgili açıklamalara dikkat çekilir ya da bu açıklamaların yetersiz olması durumunda olumlu görüş dışında bir görüş verilir. Varılan sonuçlar, bağımsız denetçi raporu tarihine kadar elde edilen denetim kanıtlarına dayanır. Bununla birlikte, gelecekteki olay veya şartlar işletmenin sürekliliğini sona erdirebilir.

e) Denetim şirketi; açıklamalar dâhil olmak üzere, stoklar hesap grubunun genel sunumu, yapısı ve içeriği ile bu tabloların, temelini oluşturan işlem ve olayları gerçeğe uygun sunumu sağlayacak şekilde yansıtıp yansıtmadığını değerlendirir.

f) Bağımsız denetimin ve iç kontrolün yapısal kısıtlamaları sebebiyle, bağımsız denetim BDS'lere uygun olarak ve doğru bir şekilde planlanmış ve yürütölmüş olsa dahi bazı önemli yanlışlıkların tespit edilemeyebileceğine ilişkin kaçınılmaz bir riskin mevcut olduğunu taraflar göz önünde bulundurur.

(3) Denetim şirketi, üstlendiği denetim kapsamında yaptığı çalışmaları mevzuata ve BDS'lere uygun olarak belgelendirir ve muhafaza eder.

(4) Denetim şirketinin iş bu sözleşmede belirtilen sorumlulukları dışında diğer mevzuattan kaynaklanan sorumlulukları hakkında ilgili kanun hükümleri ayrıca geçerlidir.

(Varsa önem arz eden diğer hususlar belirtilir)

Mesleki Sorumluluk Sigortası

Madde 4– (1) Denetim şirketi, üstlendiği denetimle ilgili olarak mesleki sorumluluk sigortası yaptırmakla yükümlüdür. Sigorta poliçesi örneği, denetim şirketi tarafından sözleşmeye eklenir.

Müşterinin Sorumlulukları

Madde 5– (1) Bağımsız denetim, müşterinin aşağıdaki sorumluluklarını anladığı ve üstlendiği ön kabulüne dayalı olarak yürütölmür:

a) Finansal tabloların Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olarak hazırlanması ve gerçeğe uygun sunum sorumluluğu,

b) Hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeyen finansal tabloların hazırlanmasını sağlamak için müşterinin yönetiminin gerekli gördüğü iç kontrole ilişkin sorumluluğu,

c) Müşterinin yönetiminin, denetim şirketine;

i) Stoklar hesap grubunun hazırlanmasıyla ilgili kayıtlar, belgeler ve diğer hususlar gibi muttali olduğu tüm bilgilere erişim imkânı sağlama sorumluluğu,

ii) Denetimin amacı doğrultusunda talep edilebilecek ilave bilgileri sağlama sorumluluğu,

iii) Denetim kanıtlarının toplanması için işletme içinde gerekli gördüğü kişilerle kısıtlama olmaksızın görüşme imkânı sağlama sorumluluğu.

(2) Müşteri, denetim şirketine denetimle ilgili olarak yapılan tüm beyanları içeren yazılı bir teyit mektubunun verilmesinden sorumludur.

(3) Müşteri, denetçi raporu tarihinden sonra ancak stoklar hesap grubunun ilân tarihinden önce gerçekleşen ve bunları etkileyecek olaylardan denetim şirketini haberdar etmekle sorumludur.

(4) Denetim sırasında müşteri personeli, tam bir iş birliği içinde denetçiye yardımcı olmakla yükümlüdür.

(5) Yukarıda belirtilen hususlara ilave olarak müşteri, bu sözleşme kapsamında denetim şirketinin üstlendiği denetimi mevzuata ve BDS'lere uygun olarak yerine getirmesi için gerekli olan ve TTK'nın 401 inci maddesi ve ilgili diğer hükümlerinde belirtilen hususların sağlanmasından da sorumludur.

(Varsa diğer ilgili bilgilere yer verilir)

Ücret, Faturalandırma ve Diğer Özel Şartlar

Madde 6– (1) Denetim ücreti, denetim için gerekli olan zaman ve diğer masraflar (ulaşım, konaklama, yeme-içme vb.) esas alınarak hesaplanır ve faturalandırılır. Toplam denetim ücreti 57.000 TL olup, bu ücret aşağıdaki veriler çerçevesinde hesaplanmıştır.

Bağımsız Denetim Ekibi

Adı Soyadı	Bu Denetimdeki Sorumluluğu	Çalışma Süresi (Saat)	Ücret (TL/Saat)	Toplam Denetim Ücreti
Ahmet Yazıcı	Sorumlu Denetçi	30	500	15.000
Ayşe KÖK	Denetçi	30	450	13.500
Umut KAYA	Denetçi	30	450	13.000
Sedat BOZOK	Denetçi Yardımcısı	30	400	12.000
Toplam		120	1900	57.000

Yedek Bağımsız Denetçiler

Adı Soyadı	Unvan	Ücret
Arzu SÖZ	Sorumlu Denetçi	500
Murat SEVGİ	Denetçi	450
Hasan YILMAZ	Denetçi	450
Kader BAŞ	Denetçi Yardımcısı	400

(Varsa diğer ilgili bilgilere yer verilir)

Raporlama

Madde 7– (1) 01.12.2021 tarihinde başlayan bağımsız denetim çalışması denetim şirketi tarafından 31.12.2021 tarihi itibarıyla tamamlanacak olup,

a) Stoklar hesap grubun denetimine ilişkin denetçi raporu 15.01.2022 tarihinde,

(2) *(Bu fıkarda, varsa, denetim sonucunda denetim şirketi tarafından sunulacak raporların beklenen şekli ve içeriği hakkında bilgiler verilir ve denetim şirketi tarafından elde edilen bulgulara bağlı olarak raporların bu şekil ve içerikten farklılık gösterebileceği hususunda bir uyarı yapılır.) (Varsa diğer raporlama sorumlulukları belirtilir)*

Madde 8– İş bu denetim sözleşmesinde düzenlenmeyen hususlarda mevzuattaki genel hükümler geçerlidir.

Taraflar

Müşteri
(İmza)
Aydın Ticaret ve Sanayi Limited Şirketi
01.12.2021

Denetim Şirketi
(İmza)
Güneş Bağımsız Denetim Şirketi
01.12.2021

**Ekler: 1– Her iki tarafa ait imza sirküleri
2– Sigorta Poliçe Örneği**

Ek 2: Stoklarda Örneklem Kayıtları

Örneklem Kayıtları												
Kebir Kodu	Hesap Adı	Borç	Borç Fiş Sayısı	Borç Ortalaması	Alacak	Alacak Fiş Sayısı	Alacak Ortalaması	Kalan Bakiye	Toplam Fiş Sayısı	Örneklem Sayısı	Borç Örnek Sayısı	Alacak Örnek Sayısı
150	İlk Madde ve Malzeme	74.958.582,00	2429	30.859,85	34.689.675,54	183	189.561,07	40.268.906,46	2612	335	311	24
151	Yarı Mamuller - Üretim	127.720.927,84	8	15.965.115,98	127.874.514,90	8	15.984.314,36	153.587,06	16	15	7	8
152	Mamuller	299.105.950,40	11	27.191.450,04	313.754.520,37	7	44.822.074,34	14.648.569,97	18	17	10	7
153	Ticari Mallar	229.742.535,77	8156	28.168,53	230.296.855,56	51	4.515.624,62	554.319,79	8207	167	164	3
157	Diğer Stoklar	4.769.428,49	2	2.384.714,25	9.811.229,87	2	4.905.614,94	5.041.801,38	4	3	1	2
159	Verilen Sipariş Avansları	24.559.229,97	797	30.814,59	26.822.709,56	455	58.951,01	2.263.479,59	1252	294	187	107

Ek 3: Stoklarda Fişlerin Tespiti

Fiş Tespitleri									
Yev. Tarih	Yev. No	Hesap Kodu	Hesap Adı	Açıklama	Borç	Alacak	Tespit Borç	Tespit Alacak	Tespit Açıklama
15.12.2021	1278	191.01.2.108.18.11	DİMM. ALIŞ.İND.KDV.<%18'LİK>	AYD202000000072,AYDIN SAN VE TİC. LTD. ŞTİ., Satın alma Faturası,	4.856,26	0,00	0	0	
15.12.2021	1278	191.01.2.109.18	SORUMLU SIFATIYLA BEYAN EDİLEN 2 NO.'LU İND.KDV.	AYD202000000072,AYDIN SAN VE TİC. LTD. ŞTİ Satın alma Faturası,	4.856,26	0,00	0	0	
15.12.2021	1278	360.01.250.20.01.2.0015	2021/01.AY ÖD.2 NO'LU KDV.VERGİ ASLI	AYD202000000072,AYDIN SAN VE TİC. LTD. ŞTİ Satın alma Faturası,	0,00	4.856,26	0	0	
15.12.2021	1278	150.01.02.15	ÇİNKO OKSİT STOKLARI	AYD202000000072,AYDIN SAN VE TİC. LTD. ŞTİ Satın alma Faturası,	53.958,45	0,00	0	0	
15.12.2021	1278	320.01.10.H056	AYDIN SAN VE TİC. LTD. ŞTİ.	AYD202000000072,AYDIN SAN VE TİC. LTD. ŞTİ(01) Satın alma Faturası,	0,00	58.814,71	0	0	
15.12.2021	1114	153.01.601.02.01	SERAMİK ALIŞLARI	VG3202000000005,VELİ AKGÜN İNŞAAT SERAMİK SAN.VE TİC.LTD.ŞTİ., Satın alma Faturası,	59.101,84	0,00	0	0	
15.12.2021	1114	320.01.01.V001	VELİ AKGÜN İNŞAAT SERAMİK SANAYİ VE TİC.LTD.ŞTİ.	VG3202000000005,VELİ AKGÜN İNŞAAT SERAMİK SAN.VE TİC.LTD.ŞTİ.,(01) Satın alma Faturası,	0,00	59.101,84	0	0	
31.12.2021	41639	151.01.20.DS.2021	2020 ' DEN 2021 ' E DEVREDEN YARI MAMUL STOKLARI	152.01.20.Di.1522 / HESAPTAN AKTARILAN	1.030.776,14	0,00	0	0	
31.12.2021	41639	152.01.20.Di.1522	2021 / DÖNEM İÇİ SATILAN MAMULLER MALİYETİ	151.01.20.DS.2021 / HESABA AKTARMA KAYDI	0,00	1.030.776,14	0	0	
01.12.2021	34269	151.01.20.DB.2019	2020 ' DAN 2021 ' E DEVREDEN YARI MAMUL	151.01.DB.2019 / HESAPTAN AKTARILAN/HESAP PLANI DÜZENLEMESİNDEN	1.184.363,20	0,00	0	0	
01.12.2021	34269	151.01.DB.2020	2020 ' DAN 2021 ' E DEVREDEN YARI MAMUL	151.01.20.DB.2019 / HESABA AKTARMA KAYDI/HESAP PLANI DÜZENLEMESİNDEN	0,00	1.184.363,20	0	0	
31.12.2021	41639	152.01.20.Di.1522	2021 / DÖNEM İÇİ SATILAN MAMULLER MALİYETİ	157.01.730.21 / HESABA AKTARMA KAYDI	0,00	4.749.448,49	0	0	

Fiş Tespitleri									
Yev. Tarih	Yev. No	Hesap Kodu	Hesap Adı	Açıklama	Borç	Alacak	Tespit Borç	Tespit Alacak	Tespit Açıklama
15.12.2021	1278	191.01.2.108.18.11	DiMM. ALIş.İND.KDV.<%18'LİK>	AYD202000000072,AYDIN SAN VE TiC. LTD. şTi., Satın alma Faturası,	4.856,26	0,00	0	0	
31.12.2021	41639	157.01.730.21	2021'E DEV.GNL.ÜR.GİD.DĐR.STOKLARI	152.01.20.Di.1522 / HESAPTAN AKTARILAN	4.749.448,49	0,00	0	0	
31.12.2021	41608	151.01.20.Di.721.01	2021 / DiREKT İşÇiLiK GiDERLERi	721.01.151 / HESAPTAN YANSITILAN	9.229.149,30	0,00	0	0	
31.12.2021	41608	721.01.151	DiR. İşÇiLiK GiD.YANSITMA HESABI	151.01.20.Di.721.01 / HESABA YANSITMA KAYDI	0,00	9.229.149,30	0	0	
31.12.2021	41608	632.01.771	GENEL YÖNETiM GiDER.(-)	771.01.632 / HESAPTAN YANSITILAN	12.264.194,13	0,00	0	0	
31.12.2021	41608	771.01.632	GENEL YÖNETiM GiDERLERi YANSITMA HESABI	632.01.771 / HESABA YANSITMA KAYDI	0,00	12.264.194,13	0	0	
31.12.2021	41608	631.01.761	PAZR.SATIş.DAĞT.GiDER.(-)	761.01.631 / HESAPTAN YANSITILAN	29.012.573,95	0,00	0	0	
31.12.2021	41608	761.01.631	PAZARLAMA SATIş VE DAĞITIM GiDERLERi YANSITMA HESABI	631.01.761 / HESABA YANSITMA KAYDI	0,00	29.012.573,95	0	0	
31.12.2021	41639	152.01.20.Di.1522	2021 / DÖNEM İÇi SATILAN MAMULLER MALİYETi	152.01.20.DS.2021 / HESABA AKTARMA KAYDI	0,00	29.965.800,53	0	0	
31.12.2021	41639	152.01.20.DS.2021	2020 ' DEN 2021 ' E DEVREDEN MAMUL STOKLARI	152.01.20.Di.1522 / HESAPTAN AKTARILAN	29.965.800,53	0,00	0	0	
01.12.2021	34269	152.01.20.DB.2019	2020 ' DEN 2021 ' E DEVREDEN MAMUL STOKLARI	152.01.DB.2019 / HESAPTAN AKTARILAN/HESAP PLANI DÜZENLEMESiNDEN	44.614.370,50	0,00	0	0	
01.12.2021	34269	152.01.DB.2019	2020 ' DEN 2021 ' E DEVREDEN MAMUL STOKLARI	152.01.20.DB.2019 / HESABA AKTARMA KAYDI/HESAP PLANI DÜZENLEMESiNDEN	0,00	44.614.370,50	0	0	
31.12.2021	41608	660.01.781	FiNANSMAN GiDERLERi(-)	781.01.660 / HESAPTAN YANSITILAN	74.630.621,79	0,00	0	0	
31.12.2021	41608	781.01.660	FiNANSMAN GiDERLERi YANSITMA HESABI	660.01.781 / HESABA YANSITMA KAYDI	0,00	74.630.621,79	0	0	
31.12.2021	41608	151.01.20.Di.731.01	2021 / GENEL ÜRETİM GiDERLERi	731.01.151 / HESAPTAN YANSITILAN	81.046.331,07	0,00	0	0	
31.12.2021	41608	731.01.151	GENEL ÜRETİM GiDERLERi YANSITMA HESABI	151.01.20.Di.731.01 / HESABA y-YANSITMA KAYDI	0,00	81.046.331,07	0	0	

Fiş Tespitleri									
Yev. Tarih	Yev. No	Hesap Kodu	Hesap Adı	Açıklama	Borç	Alacak	Tespit Borç	Tespit Alacak	Tespit Açıklama
15.12.2021	1278	191.01.2.108.18.11	DiMM. ALIŞ.İND.KDV.<%18'LİK>	AYD202000000072,AYDIN SAN VE TİC. LTD. ŞTİ., Satın alma Faturası,	4.856,26	0,00	0	0	
31.12.2021	41639	152.01.20.Di. 1522	2021 / DÖNEM İÇİ SATILAN MAMULLER MALİYETİ	620.01.152 / HESABA AKTARMA KAYDI	0,00	144.165.383,71	0	0	
31.12.2021	41639	620.01.152	SAT.MAMULLER MLYT.(-)	152.01.20.Di.1522 / HESAPTAN AKTARILAN	144.165.383,71	0,00	0	0	
				TOPLAM	432.015.785,62	432.015.785,62	0,00	0,00	

Ek 4: Stoklarda Maddi Doğruluk Testleri

		Stoklar	
Sıra No	Denetim Prosedürleri	Denetim Maddi Doğruluk Testleri	
1	Öncelikli esas denetim prosedürleri	<p>1- Satın alınan stoklar için uygulanan denetim hedefleri aşağıdaki şekilde belirlenmiştir;</p> <ul style="list-style-type: none"> •Bilançoda stoklar grubunda raporlanan tutarların işletmede var olması (Gerçeklik) • Stoklara ilişkin tüm alış işlemlerinin miktar ve tutar olarak envantere dâhil edilmiş olması (Tamlık) • Dönem sonu sayımında değeri düşen ve demode olan veya eksik çıkan stoklara ilişkin değerlendirme işlemleri yapılmış olması (Değerleme), • Dönem sonu sayımında işletmeye ait konsinye ve henüz müşteriye teslim edilemeyen stokların envantere dâhil edilmiş olması (Mülkiyet), • Stokların gerçek değerleriyle envantere dâhil edilmiş olması (Doğruluk), • Stok kalemlerinin mamul, yarı mamul gibi doğru sınıflama yapılmış olması (Sınıflama), • Stokların finansal durum tablosunda ilgili hesaplarda doğru sunulması ve önemli bilgilerin dipnot açıklamalarının yapılmış olması (Sunum ve Açıklama), <p>2- Satılan stoklar için uygulanan denetim hedefleri aşağıdaki şekilde belirlenmiştir:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Hesap dönemine ilişkin tüm satış tutarlarının gelir tablosuna aktarılmış olması (Gerçekleşme), • Satış işlemlerinin tamamının kayıtlara aktarılmış olmaması (Tamlık), • Vadeli ve döviz cinsinden satışlara ilişkin değerlendirme işlemlerinin yapılmış olması (Değerleme), • Satış işlemlerinin doğru hesaplara kaydedilmiş olması (Sınıflama), • Stokların satışı sonucu elde edilen hasılat ve katlanılan giderler ile ilgili önemli bilgilerin finansal tabloların ilgili dipnotlarında açıklanmış olması (Sunum ve Açıklama) 	<p>1- Stoklar, işletmenin normal çalışması sırasında satılmak üzere elde tutulan, satılmak üzere üretilmekte olan, üretim sürecinde veya hizmet sunumunda kullanılacak ham madde ve malzeme varlıklarından oluşur.</p> <p>2- Şirket stokların maliyetini; tüm satın alma maliyetlerini, dönüştürme maliyetlerini ve stokların bulunduğu yere ve mevcut durumuna getirilmesi için katlanılan diğer maliyetleri ele alarak belirler.</p> <p>3- Bir yıl veya daha kısa vadeli bir ödeme karşılığında satın aldığı stoklarını, vade farkı ayırt etmeden, ödenen veya ödenmesi beklenen nakit tutar üzerinden ölçülmektedir.</p> <p>4- Stoklara ilişkin borçlanma maliyetlerini ise gerçekleştiği dönemde finansman gideri olarak yansıtılmaktadır.</p> <p>5- Şirket stok maliyetlerini genellikle ortalama maliyet yöntemi üzerinden hesaplar.</p> <p>6- İşletmenin finansal araç niteliğindeki stoklar bulunmamaktadır.</p> <p>7- Şirketin dönem sonu stokları maliyet bedeli ile net gerçekleşebilir değerden hangisi düşük ise o oran ölçülmektedir.</p> <p>8- Raporlama dönemi sonunda, stokların değer düşüklüğü yaşayıp yaşamadığı değerlendirilmektedir.</p> <p>9- Raporlama dönemi sonunda stok değer düşüklüğü stokların zarar görmesi, kısmen veya tamamen kullanılmaz hale gelmesi, satış fiyatlarının düşmesi, tamamlanma maliyetinin artması ya da tahmini satış maliyetlerinin yükselmesi gibi nedenlerden dolayı yapılır. Eğer stoklarda değer düşüklüğü olursa defter değeri net gerçekleşebilir değerine indirilir.</p> <p>10- Stoklara ilişkin değer düşüklüğünün hesabı için her bir stok kalemi için ayrı ayrı uygulanmaktadır. Değer düşüklüğü testi, benzer veya ilişkili kalemleri gruplandırarak (benzer amaçlara veya nihai kullanıma sahip stok kalemlerini) yapılmaktadır.</p> <p>11- Şirketin raporlama döneminde, borsalar veya teşkilatlanmış diğer piyasalarda işlem gören stok niteliğindeki altın ve diğer kıymetli madenler bulunmamaktadır.</p> <p>12- Konsinye mallar gibi üçüncü şahıslara ait stokların olmadığı tespit edildi.</p> <p>13- Sayım sırasında, stokların tamlığının ve doğruluğunun tespiti için; seçilen kalemlerin kayıtlarına, fiziki stoklara ve fiziki stoklardan da kayıtlara giderek test edildi.</p> <p>14- Kontrol yöntemlerinin uygulanmasında, stok kartlarının dönem içerisinde, kayıt ve raporlama değişikliği uygulaması yapıp yapılmadığı sorgulandı.</p> <p>15- Stokların muhasebe kayıtlarıyla birlikte kontrolü sağlanmak için, stok sayımı öncesinde, sırasında ve sonrasındaki hareketlerle ilgili detayları kapsayan dokümanları alındı.</p> <p>16- Az hareket gören ve hasarlı ürünlerin tespiti için stok kartları ayrıntılı incelendi.</p> <p>17- Stok yerleri arasındaki stok hareketleri ve dönem sonu öncesi ve sonrasında oluşan stok giriş ve çıkışlarına ait bilgiler alındı.</p> <p>18- Satın alınan stoklara uygunluk ve kontrol testlerine ilişkin belgeler (sipariş fişi, sevk irsaliyesi, ambar giriş fişi ve çıkışlarında teslim alan ve teslim edenin adı - imzası, fatura gibi belgeler incelenerek onaylar gözden geçirildi) incelendi.</p> <p>19- Fiziki stok sayımında elde edilen veriler detay stok listeleri ile karşılaştırıldı.</p>

		Stoklar	
Sıra No	Denetim Prosedürleri	Denetim Maddi Doğruluk Testleri	
		<p>20- Tedarikçilerden alınan faturalardaki birim maliyetler ile stok kartlarındaki birim maliyetler ve stok maliyetlerinin doğruluğu test edildi.</p> <p>21- Fiziki stok sayımı sırasında modası geçmiş, hurdaya çıkmış, hasarlı ya da yavaş hareket gören stokların olup olmadığı test edilmiştir.</p> <p>22- Dönemsellik ilkesi kapsamında dönem sonu, öncesi ve sonrasında oluşan stok hareketleri test edildi.</p>	
2	Hesaplara ilişkin Tespit, Not ve Açıklamalar	150 İlk Madde ve Malzeme	<p>1- 150 İlk Madde ve Malzeme hesabında üretimde veya diğer faaliyetler için işletmede bulundurulmuş hammadde, yardımcı madde, işletme malzemesi, ambalaj malzemesi ve diğer malzemelerin izlendiği teyit edildi.</p> <p>2- İlk madde ve malzeme hesabının detayları önceki dönem ile karşılaştırılmalı olarak listelendi ve yüksek tutarlı değişimlerin nedenini incelendi.</p> <p>3- Üretime alınan stoklara uygunluk ve kontrol testlerine ilişkin belgeler (Talep ve ambar çıkış fişinde tarih, teslim alan ve teslim edenin adı - imzası ile üretim emirleri ve onaylar) incelendi.</p> <p>4- Stokların muhasebe kayıtları ile kontrol edilebilmek amacıyla, stok sayımı öncesinde, detayları içeren stok listesi alındı, sisteme giriş ve çıkışlara ilişkin bilgi alındı.</p> <p>5- İşletme içinde üretilen ürünlere ait yüksek tutarlı, belgelerin muhasebe kayıtları incelendi.</p> <p>6- Alış ve satış iadelerine ait kayıtların, stok giriş ve çıkış yönünden incelendi.</p> <p>7- İşletmenin faaliyet konusunu ayrıntılı incelenmesi sonucu stok olarak tespit edilen ticari mallar ile üretilen malların ayrı değerlendirmeye tabi tutulduğu tespit edildi.</p> <p>8- Stokların değerlendirme yöntemleri incelendi ve değerlendirme hesaplamaları kontrol edildi.</p> <p>9- En çok işlem gören stok kalemleri örnekleme yöntemi ile kontrol edildi.</p> <p>10- Az hareket gören ürünlerin tespiti için envanter listesi ayrıntılı incelendi.</p> <p>11- Stok yerleri arasındaki stok hareketlerinin ve stok giriş ve çıkışlarına ilişkin bilgi alındı.</p> <p>12- Stoklara ilişkin düzeltme kayıtları ve sonuçları dikkate alınarak incelendi.</p> <p>13- Maliyete ilave edilen finansman gideri var mı araştırıldı.</p> <p>14- Stokların finansal tablolarında önemlilik kavramı çerçevesinde önem arz etmesi sebebiyle, hesap dönemi sonu itibarıyla fiziki stok sayımı Sorumlu denetçi, denetçi ve denetçi yardımcısı katılımıyla sayım yöntemi gözlemlendi.</p> <p>15- Fiziki stok sayımında elde edilen veriler detay stok listeleri ile örnekleme yöntemiyle karşılaştırıldı.</p> <p>16- Konsinye mallar gibi üçüncü şahıslara ait stokların olmadığı tespit edildi.</p> <p>17- Tedarikçilerden alınan faturalardaki birim maliyetler ile stok kartlarındaki birim maliyetler ve stok maliyetlerinin doğruluğu test edildi.</p> <p>18- Fiziki stok sayımında modası geçmiş, hurdaya çıkmış, hasarlı stokların sınıflaması kontrol edildi.</p> <p>19- Bilanço döneminde stok hareketleri dönemsellik ilkesi dikkate alınarak test edildi.</p> <p>20- Stok noksanlık veya fazlalık tutarları muhasebe kayıtları incelendi.</p> <p>21- İlk madde ve malzeme hesabının sunum, raporlama ve açıklaması BOBİ FRS stoklar bölümüne uygunluğu test edildi.</p> <p>22- Hesap incelemesinde herhangi bir özel duruma rastlanılmadı.</p>

Stoklar		
Sıra No	Denetim Prosedürleri	Denetim Maddi Doğruluk Testleri
3	Hesaplara ilişkin Tespit, Not ve Açıklamalar	151 Yarı Mamuller
4	Hesaplara ilişkin Tespit, Not ve Açıklamalar	152 Mamuller
5		153 Ticari Mallar

1- Henüz tam mamul haline gelmeyen fakat direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik ve genel üretim maliyetlerinden belli pay alan üretim aşamasındaki mamullerin 151 Yarı Mamuller hesabında izlendiği teyit edildi.
2- Yarı mamuller hesabının detayları önceki dönem ile karşılaştırılmalı olarak listelendi ve yüksek tutarlı değişimlerin nedenini incelendi.
3- Yarı mamul üretim maliyet yöntemleri incelenerek üretim hesaplamalarının kontrol edildi.
4- Üretilen yarı mamullerin miktar, birim maliyet ve tutar hesaplamaları; üretime giriş/çıkış kayıtları ile bunlara ilişkin belgelerin, üretim tarihleri itibariyle incelendi.
5- İşletme içinde üretilen ürünlere ait yüksek tutarlı belgelerin muhasebe kayıtları, talep formları, üretim emirleri incelendi.
6- Yarı mamullere ilişkin düzeltme kayıtları ve sonuçları dikkate alınarak incelendi.
7- Yarı mamul maliyetine ilave edilen finansman gideri var mı araştırıldı.
8- Stokların finansal tablolar için önemlilik kavramı çerçevesinde önem arz etmesi sebebiyle, hesap dönemi sonu itibariyle fiziki stok sayımı Sorumlu denetçi, Denetçi ve denetçi yardımcısı katılımıyla sayım yöntemi gözlemlendi.
9- Yarı mamuller hesabının sunum, raporlama ve açıklaması BOBİ FRS stoklar bölümüne uygunluğu test edildi.
10- Hesap incelemesinde herhangi bir özel duruma rastlanılmadı.

1- Üretim çalışmaları sonunda elde edilen ve satışa hazır hale gelmiş bulunan mamuller bulunmaktadır. Bunların 152 Mamuller hesabında izlendiği teyit edildi.
2- Mamuller hesabının detayları önceki dönem ile karşılaştırılmalı olarak listelendi ve yüksek tutarlı değişimlerin nedenini incelendi.
3- Mamul üretim maliyet yöntemleri incelenerek üretim hesaplamalarının kontrol edildi.
4- Üretilen mamullerin miktar, birim maliyet ve tutar hesaplamaları; üretime giriş/çıkış kayıtları ile bunlara ilişkin belgelerin, üretim tarihleri itibariyle incelendi.
5- İşletme içinde üretilen ürünlere ait yüksek tutarlı belgelerin muhasebe kayıtları, talep formları, üretim emirleri incelendi.
6- Mamullere ilişkin düzeltme kayıtları ve sonuçları dikkate alınarak incelendi.
7- Mamul maliyetine ilave edilen finansman gideri var mı araştırıldı.
8- Satılan mamullerin uygunluk ve kontrol testlerine ilişkin satış sevk ve faturalarından örneklem seçildi; müşteri adı, gönderilen malın nitelikleri ve miktarı karşılaştırıldı.
9- Satış kayıtları ve müşteri hesapları incelendi.
10- Mamuller hesabının finansal tablolar için önemlilik kavramı çerçevesinde önem arz etmesi sebebiyle, hesap dönemi sonu itibariyle fiziki stok sayımı Sorumlu denetçi, Denetçi ve denetçi yardımcısı katılımıyla sayım yöntemi gözlemlendi.
11- Mamuller hesabının sunum, raporlama ve açıklaması BOBİ FRS stoklar bölümüne uygunluğu test edildi.
12- Hesap incelemesinde herhangi bir özel duruma rastlanılmadı.

1-Herhangi bir değişikliğe uğramadan satmak amacı ile işletmeye alınan ticari mallar (emtia) ve benzeri kalemlerin 153 Ticari mallar hesabında izlendiği teyit edildi.

		Stoklar	
Sıra No	Denetim Prosedürleri	Denetim Maddi Doğruluk Testleri	
	Hesaplara ilişkin Tespit, Not ve Açıklamalar		<p>2- Ticari mallar hesabının detayları önceki dönem ile karşılaştırılmalı olarak listelendi ve yüksek tutarlı değişimlerin nedenini incelendi.</p> <p>3- Satılan ticari malların uygunluk ve kontrol testlerine ilişkin satış sevk ve faturalarından örneklem seçildi; müşteri adı, gönderilen malın nitelikleri ve miktarı karşılaştırıldı. Satış kayıtları ve müşteri hesapları incelendi.</p> <p>4- Stokların muhasebe kayıtları ile kontrol edilebilmek amacıyla, stok sayımı öncesinde, detayları içeren stok listesi alındı, sisteme giriş ve çıkışlara ilişkin bilgi alındı.</p> <p>5- Yüksek tutarlı satışların belge ve muhasebe kayıtları incelendi.</p> <p>6- Alış ve satış iadelerine ait kayıtların, stok giriş ve çıkış yönünden incelendi.</p> <p>7- İşletmenin faaliyet konusunu ayrıntılı incelenmesi sonucu stok olarak tespit edilen ticari mallar ile üretilen malların ayrı değerlendirmeye tabi tutulduğu tespit edildi.</p> <p>8- Stokların değerlendirme yöntemleri incelendi ve değerlendirme hesaplamaları kontrol edildi.</p> <p>9- En çok işlem gören stok kalemleri örnekleme yöntemiyle incelendi.</p> <p>10- Az hareket gören ürünlerin tespiti için envanter listesi ayrıntılı incelendi.</p> <p>11- Stok yerleri arasındaki stok hareketlerinin ve stok giriş ve çıkışlarına ilişkin bilgi alındı.</p> <p>12- Stoklara ilişkin düzeltme kayıtları ve sonuçları dikkate alınarak incelendi.</p> <p>13- Maliyete ilave edilen finansman gideri var mı araştırıldı.</p> <p>14- Stokların finansal tablolarda önemlilik kavramı çerçevesinde önem arz etmesi sebebiyle, hesap dönemi sonu itibarıyla fiziki stok sayımı Sorumlu denetçi, denetçi ve denetçi yardımcısı katılımıyla sayım yöntemi gözlemlendi.</p> <p>15- Fiziki stok sayımında elde edilen veriler detay stok listeleri ile örnekleme yöntemiyle karşılaştırıldı.</p> <p>16- Konsinye mallar gibi üçüncü şahıslara ait stokların olmadığı tespit edildi.</p> <p>17- Tedarikçilerden alınan faturalardaki birim maliyetler ile stok kartlarındaki birim maliyetler ve stok maliyetlerinin doğruluğu test edildi.</p> <p>18- Fiziki stok sayımında modası geçmiş, hurdaya çıkmış, hasarlı stokların sınıflaması kontrol edildi.</p> <p>19- Bilanço döneminde stok hareketleri dönemsellik ilkesi dikkate alınarak test edildi.</p> <p>20- Stok noksanlık veya fazlalık tutarları muhasebe kayıtları incelendi.</p> <p>21- Ticari mallar hesabının sunum, raporlama ve açıklaması BOBİ FRS stoklar bölümüne uygunluğu test edildi.</p> <p>22- Hesap incelemesinde herhangi bir özel duruma rastlanılmadı.</p>
6	Hesaplara ilişkin Tespit, Not ve Açıklamalar	157 Diğer Stoklar	<p>1-Mülkiyeti ve riskleri işletmeye geçmiş fakat işletme depolarına alınmamış yoldaki stoklar ile hurda ve artık malların 157 Diğer Stoklar hesabında izlendiği teyit edildi.</p> <p>2- Diğer stoklar hesabının detayları önceki dönem ile karşılaştırılmalı olarak listelendi ve yüksek tutarlı değişimlerin nedenini incelendi.</p> <p>3- Hareket görmeyen değersiz stokların kendi gruplarından çıkarılarak 157 Diğer Stoklar hesabına alındığı tespit edildi.</p> <p>4- 157 Diğer Stoklar hesabına kaydedilen stoklanabilir giderlerin (yakıt, kırtasiye vb. gibi) dönem içerisinde tüketilenlerin ilgili gider hesaplarına aktarımı yapılarak bilanço dışı bırakıldığı tespit edildi.</p>

Stoklar			
Sıra No	Denetim Prosedürleri	Denetim Maddi Doğruluk Testleri	
		5- Diğer stoklar hesabının sunum, raporlama ve açıklaması BOBİ FRS Stoklar bölümüne uygunluğu test edildi. 6- Hesap incelemesinde herhangi bir özel duruma rastlanılmadı.	
7	Hesaplara ilişkin Tespit, Not ve Açıklamalar	158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)	1-Yangın, deprem, su basması gibi doğal afetler ve bozulma, çürüme, kırılma, çatlama, paslanma, teknolojik gelişmeler ve moda değişiklikleri nedenlerle stokların fiziki ve ekonomik değerlerinde azalışlar gerçekleşebilir. Bunların dışında diğer nedenlerle stokların piyasa fiyatlarında düşmeler oluşabilir. Ayrıca stokların tamamlama ve satış maliyeti düşülmüş satış fiyatı (net gerçekleşebilir değer), stokların maliyet tutarlarından az olması sonucunda, kayıpları karşılamak üzere ayrılan karşılıkların 158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılıkları hesabında izlendiği teyit edildi. 2- Stok değer düşüklüğü hesabının detayları önceki dönem ile karşılaştırılmalı olarak listelendi ve yüksek tutarlı değişimlerin nedenini incelendi. 3- Stokların tamamlama ve satış maliyeti düşülmüş satış fiyatlarının her stok kalemi için ayrı ayrı belirlenmesinin mümkün olmayabilir. Bu nedenle işletme değer düşüklüğünü benzer amaçlara veya nihai kullanıma sahip olan, aynı coğrafi bölgede üretilen ve satılan stok kalemleri ve ilgili olduğu ürün grubunda gruplayarak belirlemektedir. 4- Önceki bilanço döneminde stokların değer düşüklüğüne neden olan koşulların geçerliliğini kaybetmesi ve satış maliyeti düşülmüş satış fiyatında artış olduğunun açık bir göstergesinin bulunduğu için önceki dönemde ayrılan değer düşüklüğü karşılığının iptali tespit edildi. 5- Koşulların değişmesiyle nedeniyle daha önce değer düşüklüğü hesaplanıp karşılık ayrılan stok kalemleri ile net gerçekleşebilir tutarında hesaplanan artış tutarı daha önce ayrılan karşılıkların iptali için 158 Değer Düşüklüğü Karşılıkları hesabına borç, 644 Karşılık İptalleri hesabına alacak kaydedildiği kontrol edildi. 6- Stoklar değer düşüklüğü hesabının sunum, raporlama ve açıklaması BOBİ FRS Stoklar bölümüne uygunluğu test edildi. 7- Hesap incelemesinde herhangi bir özel duruma rastlanılmadı.

Ek 5: Aydın Ticaret ve Sanayi Limited Şirketi Bağımsız Denetçi Raporu

BAĞIMSIZ DENETÇİ RAPORU
<i>(BDS 805- Tek Bir Finansal Tablonun Bağımsız Denetimi ile Finansal Tablolardaki Belirli Unsurların, Hesapların Veya Kalemlerin Bağımsız Denetimi'ne Uygun)</i>
Aydın Ticaret ve Sanayi Limited Şirketi Genel Kuruluna
1) Görüş
Aydın Ticaret ve Sanayi Limited Şirketinin (Şirket) 31 Aralık 2021 tarihli stoklar hesap grubunu denetlemiş bulunuyoruz. Görüşümüze göre, Şirketin 31 Aralık 2021 tarihi itibarıyla stoklar hesap gurubunda yer alan finansal bilgiler, tüm önemli yönleriyle [düzenleyici kurumun belirlediği finansal raporlama hükümleri]'ne uygun olarak hazırlanmıştır.
2) Görüşün Dayanağı
Yaptığımız bağımsız denetim, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından yayımlanan Türkiye Denetim Standartlarının bir parçası olan Bağımsız Denetim Standartlarına (BDS'lere) uygun olarak yürütülmüştür. Stoklar hesap grubunun bağımsız denetimiyle ilgili olarak [denetimin yapıldığı ülkedeki] etik hükümler uyarınca Şirketten bağımsız olduğumuzu beyan ederiz. Söz konusu hükümler uyarınca, etiğe ilişkin diğer sorumluluklar da tarafımızca yerine getirilmiştir. Bağımsız denetim sırasında elde ettiğimiz bağımsız denetim kanıtlarının, görüşümüzün oluşturulması için yeterli ve uygun bir dayanak oluşturduğuna inanıyoruz.
3) Dikkat Çekilen Hususlar-Muhasebe Esasının Belirtilmesi ve Dağıtımın Sınırlandırılması
Stoklar hesap gurubunun, muhasebe esasını açıklayan 1 no'lu dipnota dikkat çekeriz. Stoklar hesap gurubu, Şirkete KGK tarafından getirilen yükümlülükleri karşılama amacıyla hazırlanmıştır. Raporumuz yalnızca Şirket ve KGK için hazırlanmış olup, Şirket veya KGK haricindeki taraflara dağıtılamaz. Bu husus, tarafımızca verilen görüşü etkilememektedir.
1-Stokların değerlemesinde işletme İlk Giren İlk Çıkar (FIFO) Stok değerlendirme yöntemini uygulamaktadır.
Yönetimin ve Üst Yönetimden Sorumlu Olanların Tabloya İlişkin Sorumlulukları
Şirket yönetimi; stoklar hesap gurubunda yer alan bilgilerin [düzenleyici kurum tarafından oluşturulan finansal raporlama hükümleri]'ne uygun olarak hazırlanmasından ve hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeyecek şekilde hazırlanması için gerekli gördüğü iç kontrolden sorumludur. Finansal tablonun bir bölümünü oluşturan stoklar hesap gurubunu hazırlarken yönetim; Şirketin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetinin değerlendirilmesinden, gerektiğinde süreklilikle ilgili hususları açıklamaktan ve Şirketi tasfiye etme ya da ticari faaliyeti sona erdirmeye niyeti ya da mecburiyeti bulunmadığı sürece işletmenin sürekliliği esasını kullanmaktan sorumludur. Üst yönetimden sorumlu olanlar, Şirketin finansal raporlama sürecinin gözetiminden sorumludur.
4) Bağımsız Denetçinin Tablonun Bağımsız Denetimine İlişkin Sorumlulukları
Bir bağımsız denetimde, biz bağımsız denetçilerin sorumlulukları şunlardır:
Amacımız, finansal tablonun bir bölümünü oluşturan stoklar hesap gurubunun hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içerip içermediğine ilişkin makul güvence elde etmek ve görüşümüzü içeren bir bağımsız denetçi raporu düzenlemektir. BDS'lere uygun olarak yürütülen bir bağımsız denetim sonucunda verilen makul güvence; yüksek bir güvence seviyesidir ancak, var olan önemli bir yanlışlığın her zaman tespit edileceğini garanti etmez. Yanlışlıklar hata veya hile kaynaklı olabilir. Yanlışlıkların, tek başına veya toplu olarak, kullanıcıların bu finansal bilgiye istinaden alacakları ekonomik kararları etkilemesi makul ölçüde bekleniyorsa bu yanlışlıklar önemli olarak kabul edilir. BDS 700'ün 41(b) paragrafı uyarınca, aşağıdaki açıklamaların bağımsız denetçi raporunun Ek'inde yer almasına imkân verilmektedir. Ayrıca, 41(c) paragrafında; mevzuatın izin vermesi durumunda, bağımsız denetçinin sorumluluklarına bağımsız denetçi raporunda yer verilmesinden ziyade bu sorumlulukların bildirildiği yetkili kurumun internet sitesine atıfta bulunulabileceği ifade edilmiştir. Bu atıfta bulunulabilmesi için bağımsız denetçinin sorumluluklarına ilişkin internet sitesindeki açıklamaların, bağımsız denetçinin sorumluluklarına ilişkin yapılan aşağıdaki açıklamalarla tutarlı olması gerekmektedir.
BDS'lere uygun olarak yürütülen bir bağımsız denetimin gereği olarak, bağımsız denetim boyunca mesleki muhakememizi kullanmakta ve mesleki şüpheciğimizi sürdürmekteyiz. Tarafımızca ayrıca:

- Finansal tablonun bir bölümünü oluşturan stoklar hesap gurubunun hata veya hile kaynaklı “önemli yanlışlık” riskleri belirlenmekte ve değerlendirilmekte; bu risklere karşılık veren denetim prosedürleri tasarlanmakta ve uygulanmakta ve görüşümüze dayanak teşkil edecek yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilmektedir. (Hile; muvazaa, sahtekârlık, kasıtlı ihmal, gerçeğe aykırı beyan veya iç kontrol ihlali fiillerini içerebildiğinden, hile kaynaklı önemli bir yanlışlığı tespit edememe riski, hata kaynaklı önemli bir yanlışlığı tespit edememe riskinden yüksektir.)
- Şirketin iç kontrolünün etkinliğine ilişkin bir görüş bildirmek amacıyla değil ama duruma uygun denetim prosedürlerini tasarlamak amacıyla denetimle ilgili iç kontrol değerlendirilmektedir.
- Elde edilen denetim kanıtlarına dayanarak, Şirketin sürekliliğini devam ettirme kabiliyetine ilişkin ciddi şüphe oluşturabilecek olay veya şartlarla ilgili önemli bir belirsizliğin mevcut olup olmadığı hakkında ve yönetimin işletmenin sürekliliği esasını kullanmasının uygunluğu hakkında sonuca varılmaktadır. Önemli bir belirsizliğin mevcut olduğu sonucuna varmamız hâlinde, raporumuzda, tablodaki ilgili açıklamalara dikkat çekmemiz ya da bu açıklamaların yetersiz olması durumunda olumlu görüş dışında bir görüş vermemiz gerekmektedir. Vardığımız sonuçlar, bağımsız denetçi raporu tarihine kadar elde edilen denetim kanıtlarına dayanmaktadır. Bununla birlikte, gelecekteki olay veya şartlar Şirketin sürekliliğini sona erdirebilir.
- Yönetim tarafından kullanılan muhasebe politikalarının uygunluğu ile yapılan muhasebe tahminleri ve ilgili açıklamaların makul olup olmadığı değerlendirilmektedir.

Diğer hususların yanı sıra, denetim sırasında tespit ettiğimiz önemli iç kontrol eksiklikleri dâhil olmak üzere, bağımsız denetimin planlanan kapsamı ve zamanlaması ile önemli denetim bulgularını üst yönetimden sorumlu olanlara bildirmekteyiz.

Bağımsızlığa ilişkin etik hükümlere uygunluk sağladığımızı üst yönetimden sorumlu olanlara bildirmiş bulunmaktayız. Ayrıca bağımsızlık üzerinde etkisi olduğu düşünölebilecek tüm ilişkiler ve diğer hususlar ve -varsa- ilgili önlemleri üst yönetimden sorumlu olanlara iletmış bulunmaktayız.

Bu bağımsız denetimi yürütüp sonuçlandıran sorumlu denetçi Ayşe KÖK'tür.

15.03.2022
Bağımsız Denetçinin İmzası
Ahmet YAZICI
Bağımsız Denetçinin Adresi



Klâsik Çağın İcadından Modern Dönemin Keşfine: Siyasal Temsilin Dinsel Öyküsü

Hüseyin BAL¹ 

Mustafa BAL² 

Öz

Kelime olarak temsil, fiilen var olmayan bir şeyi bazı araçlar ya da soyutlamalar yoluyla var kılmaktır. Siyasal temsil kavramı ise bir birey ya da grubun, daha büyük insan toplulukları adına karar alması ya da eylemde bulunması anlamında bir ilişki biçimini ifade eder. Çağdaş demokratik sistem, özellikle de onun liberal modeli, siyasal temsil sistemine dayanmaktadır. Demokratik rejimin ilk örneği olarak bilinen Antik Yunan site-devletlerinde, demokrasinin dolaysız formu mümkündür. Ancak modern zamanların ulus-devletlerinde nüfus ve ölçek sorunlarından ötürü, bu form -birkaç istisna dışında- artık realize edilememektedir. Bundan dolayı siyasal temsil, demokrasiyi günümüz toplumlarında da hala işler, etkin ve efektif kılmanın bir yolu olarak keşfedilmiştir. Yöntem olarak tarihsel süreklilik perspektifinin tercih edildiği bu çalışmada eksen alınan başlangıç faraziyesi, tıpkı modern devletin diğer temel kurum ve kavramları gibi, siyasal temsilin de dinsel ilham hatta kökenlerinin olduğudur. Çalışmada hem tercih edilen yöntemi hem de başlangıç varsayımını destekler nitelikte verilerin elde edildiği söylenebilir. Antik Yunan'daki demokrasi ve elçilik deneyimi, Roma'da korporasyon ve procurator uygulamalarına ilham kaynağı olmuştur. Onlar da daha sonra Katolik Kilisesi'nde temsilin siyasal boyut kazanmasını sağlarken; bu tecrübe, laik kurumlara intikal ederek, çağdaş siyasal temsilin yolunu açmıştır. Dolayısıyla klasik dönemde icat edilmiş olan siyasal temsil, modern dönemde seküler bir formda yeniden keşfedilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Siyaset, Din, Siyasal Temsil, Katolik Kilise, Ortaçağ

Jel Kodları: Z12

From the Invention of the Classical Age to the Discovery of the Modern Era: The Religious Story of Political Representation

Abstract

Representation is the activity of making something that does not actually exist through some mediators or abstractions. The concept of political representation, on the other hand, refers to a form of relationship in which an individual or group takes decisions or acts on behalf of larger human communities. The contemporary democratic system, especially its liberal model, is based on a system of political representation. In the ancient Greek city-states, known as the first example of a democratic regime, the direct form of democracy was possible. However, due to population and scale problems in the nation-states of modern times, this form can no longer be realized – with a few exceptions. Therefore, political representation has been discovered as a way to make democracy still functioning, effective and effective in today's societies. In this study, in which the perspective of historical continuity is preferred as the method, the initial assumption taken as the axis is that political representation has religious inspiration and even origins, just like other basic institutions and concepts of the modern state. It can be said that data supporting both the preferred method and the initial hypothesis were obtained in the study. Democracy and embassy experience in ancient Greece inspired the practice of corporations and procurators in Rome. While they later enabled the representation in the Catholic Church to gain a political dimension; this experience was transferred to secular institutions and paved the way for contemporary political representation. Therefore, political representation, which was invented in the classical period, has been rediscovered in a secular form in the modern period.

Keywords: Politics, Religion, Political Representation, Catholic Church, Medieval

Jel Classification Codes: Z12

Atf/Cite as: Bal, H. & Bal, M. (2022). Klâsik Çağın İcadından Modern Dönemin Keşfine: Siyasal Temsilin Dinsel Öyküsü. *Karadeniz Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 3(2), 181-202.

¹ Doç. Dr., Karadeniz Teknik Üniversitesi - İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi - Kamu Yönetimi Bölümü, huseyin_b@hotmail.com, ID: 0000-0001-6946-9219

² Arş. Gör., Gümüşhane Üniversitesi – İlahiyat Fakültesi - Temel İslam Bilimleri Bölümü, mbal@gumushane.edu.tr, ID: 0000-0002-8093-0982

1. Giriş

Temsil, modern toplumların hemen hemen bütün alan ve ilişkilerinde mevcut ve işlerliktedir. Bu kavram çağdaş toplumların günlük hayatına o kadar nüfuz etmiş durumdadır ki, neredeyse varlığı bile fark edilmemektedir. Vieira ve Runciman (2008: 3)'ın da belirttikleri gibi, en iç/deruni düşüncelerimiz bile dış dünyanın temsillerinden oluşur. Kullandığımız dil, bu düşünceleri temsil etmeye yarayan kelimelerden müteşekkildir. Sanat eserleri ve diğer fenomenler ise kelimelere dökemeyeceğimiz fikirler de dâhil olmak üzere, insanoglunun hayal edebileceği her şeyi temsil edebilir mahiyettedir.

Her ne kadar temsil kavramının izlerini eskilere, antik dönemlere kadar izlemek mümkün ise de, onun siyasal boyutu yani “siyasal temsil” modern bir olgudur. Modern dünyanın bu açıdan alamet-i farikası, siyasette temsile atfetmekte olduğu aktif ve vazgeçilmez roldür. Nitekim yine Vieira ve Runciman (2008: 4)'ın da belirttikleri gibi, tüm modern devletler, temsili devletlerdir. Çünkü hepsi yönetimlerinin halk adına konuşma ve hareket etme yeteneği üzerine kuruludur. Gerçi Antik ve Ortaçağ siyasal düşünce ve pratiğinde bu düşünce tarzının imaları vardı. Ama siyaset yapmanın bir yolu olarak kaçınılmaz hale gelmesi, ancak modern çağda söz konusu olmuştur. Bugün durum öyle bir noktaya gelmiştir ki, temsil fikri olmadan, modern devletlerin gücü ve ölçğinde siyasi kurumları tasavvur etmek, artık imkânsız olmuştur.

Bu çalışmanın konusu, insan ve toplum hayatıyla bu derece iç içe olan temsilin ve onun özel bir türü olan siyasal temsilin dinsel öyküsüdür. Her şeyden önce şunu belirtmek gerekir ki, bu çalışmada başlangıç varsayımı olarak, modern siyasal temsilin gelişiminde en önemli etkenin Hristiyanlık dini olduğu düşünülmektedir. Yani bu çalışmada siyasal temsilin dinsel bir kökene sahip olduğu veya en azından temsilin en önemli kaynağının din olduğu varsayılmaktadır. Dolayısıyla burada Ortaçağ dinsel kurul ve kurumlarının çağdaş siyasal temsilin oluşması üzerinde nasıl etkili oldukları konusu irdelenecektir.

Bilindiği gibi, toplumsal ve tarihsel değişme, gelişme ve ilerleme teorilerinde, birbirleriyle çelişen iki eğilim baskındır: *süreklilik* ve *kesiklik*.

Kesiklik perspektifi, meydana gelen olay ve gelişmelerin bir anda oluveren, tarihsel bağlamdan kopuk şeyler olduğunu ileri sürer. Buna göre insanlık tarihinde yer alan devrim benzeri “büyük dönüşümler” biricik, benzersiz, nev-i şahsına münhasır ve aniden ortaya çıkan olaylardır. Geçmişle bağlantıları yoktur ya da bu bağlantıyı koparmışlardır. Mesela “devrim”, kendisine takaddüm eden örüntü ve yapıları “devirdiği” için devrimdir; dolayısıyla bir devrim sonucunda oluşan yapıları anlamak için onları geçmişleriyle ilişkilendirmek yersiz ve gereksizdir. Çünkü ortaya çıkan yeni yapı, maziden kopmuştur; fikriyatı, kurumları, değerleri ve mahiyeti itibarıyla, artık apayrı bir yapı, kimlik ve karakter kazanmıştır. Dolayısıyla daha iyi anlayabilmek için, onu kendi biriciklik ve benzersizliğinde ele almak gerekir; “tarihsel arka plan” gibi geçmişle bağlantı kurma çabaları, sadece bilgi kirliliğine yol açar.

Süreklilik perspektifi ise tarihsel ve toplumsal gelişmenin, birbirini izleyen olay ve olgular zinciriyle gerçekleştiğini kabul ve ifade eder. Buna göre, ortaya çıkan olay, değişme veya gelişmelerin kaynak ya da kökenleri, onların öncesinde mevcuttur ve onların tarihselliğinde mündemidir. Beşerî varlık alanında (dolayısıyla tarihte ve toplumda) hiçbir olay ya da gelişme tabir caiz ise “gökten zembille inmemiş” olup, bunların her birinin bir geçmişi, en azından geçmişte oluşumuna etki eden bir veya birden çok unsur ya da faktör vardır. Çünkü her yeni oluşumun tohumu, eskinin ana rahminde yatar. Dolayısıyla, yukarıdaki örnekteki devrim dâhil, bir olay, gelişme ya da değişmeyi anlamak için, içinde tarihsel perspektifin de yar aldığı geniş açılı ve çok boyutlu bir yaklaşımın sergilenmesi gerekir.

Yukarıda da ifade edildiği gibi, bu çalışmada mezkûr eğilimlerden ikincisi yani *süreklilik* perspektifi tercih edilmiştir. Bu açıdan, modern siyasal temsilin, modern öncesi bir bağlamının olduğu düşünülmektedir. Esasen bu yaklaşımın sosyal bilim metodolojisi açısından değerine oranla mukayeseli bir üstünlüğe, dolayısıyla da hatırı sayılır bir avantaja sahip olduğu rahatlıkla söylenebilir. Çünkü olaylara ya da araştırma nesnesine daha geniş açıdan bakmakta, haliyle onu -en azından değerine oranla- daha net görme imkânı sunmaktadır. Çünkü birinci eğilimin ihmal ettiği tarihsel bakış açısını da işin içine dâhil etmektedir. Tarihsel determinizme kaymadan, tarihsel bir perspektife sahip olmak, en azından bakış açılarını çoğaltarak, araştırma nesnesi olan şeyi farklı açılardan görme olanağı tanır.

Burada bu konuda detaylı bir metodolojik tartışmaya girilmeyecektir. Ancak bir parantez açıp şu kadarını belirtmek gerekir ki, bir araştırmanın bilimsel değeri açısından, her determinizm türü gibi tarihsel determinizmden de kaçınmak gereklidir. Çünkü her deterministik tutum aynı zamanda indirgemeci, dolayısıyla sınırlayıcıdır. Sadece örnek teşkil etmesi açısından o çok iyi tanınan iki düşünür burada hatırlanabilir: F. Hegel ve K. Marx.

Bilindiği gibi bunlardan birincisi olan Hegel, “çelişkilerin diyalektik çözümlenme süreciyle ilerleyen bir ulusun yaşamındaki tarihsel olaylar dizisini rastlantı olarak değil, ortaya çıktıkları ve geliştikleri haliyle, dünyanın tarihsel ruhunun tecellisi olarak görmek gerektiğini düşünmekteydi. Tarihte bir aklın olduğuna inanan Hegel’e göre tarih temel ve aktüel bir amaç üzerine kuruludur; bu amaç aktüel olarak ilahi Plân şeklinde kendini gerçekleştirmiştir ve gerçekleştirecektir; yani kısaca Tarihte Akıl vardır ve bu akıl tamamıyla felsefi zeminde hüküm icra etmektedir” (Birch, 2001: 250). Kısaca belirtmek gerekirse, Hegel “*tarihsel ruhu*” tarihsel gelişmenin itici gücü olarak görmekle, çok bariz bir şekilde deterministik bir yol izlemiş olmaktadır.

Öte yandan, tarihsel olayların bir içsel mantık çerçevesinde cereyan ettiği fikri, Marx’ın da bakış açısını belirleyen temel unsurlardan biridir. Ancak Marx, tarihsel gelişmenin itici gücü olarak Hegel’ci “*dünyanın tarihsel ruhu*”nun yerine, ekonomik sistemin değişken karakterini ve sınıfların üretim araçlarıyla olan ilişkilerini ikame eder (Birch, 2001: 250). Başka bir ifadeyle, Marx’a göre tarihsel ve toplumsal gelişme ve değişimin dinamiği, üretim güçleriyle üretim

araçlarının ilişkilerinden oluşan üretim biçimi, kısaca ekonomik altyapıdır. Dolayısıyla Hegel'deki “*tarihsel determinizm*”in yerini Marx'ta *ekonomik determinizm* almaktadır.

Bu bakış açılarının her ikisi de sosyal olay, olgu, gelişme ya da değişimleri tek bir nedene dayandırarak açıklama girişimlerinden dolayı deterministik, dolayısıyla sınırlayıcı olmakla itham edilmektedirler.³ Bakış ve görüş açısını daraltırlar; dolayısıyla araştırmacı için tabiri caiz ise “at gözlüğü” işlevi görürler. Bu nedenle yukarıdaki “tarihsel determinizme kaymadan, tarihsel bir perspektife sahip olmak” ifadesi özellikle kullanıldı. Çünkü tarihsel perspektif bakış açılarını çoğaltırken, deterministik yaklaşım bunu azaltmakta hatta teke düşürmektedir.

Şimdi bu uzun parantezi kapatıp, neden süreklilik perspektifinin tercih edildiği meselesine dönelim. Bu bakış açısı tarihsel bir perspektif sunmasının yanında, sanki gerçekliğe diğerinden daha çok tekabül eder gibi gözükmektedir. Ayrıca sadece siyasal temsil değil, siyaset teorisi ve felsefesinin başka konuları üzerinde de dinin belli ölçülerde etkisi olduğundan bahsetmek mümkündür. Mesela özgürlük, eşitlik ve adalet gibi kavramlar bu konulardan sadece birkaçıdır.

Eşitlik ilkesinin kökeninin dinsel olduğuna ilişkin ciddi iddialar vardır. Buna göre bu ilkenin en güçlü kaynağı dinlerdir. Özellikle semavi, ilahî ya da tek tanrılı dinlerin (Musevilik, Hristiyanlık, İslamiyet) eşitlik üzerinde çok etkili olduğundan söz edilmektedir. Tarihte yer alan kölelik, kast, zümre ve sınıf gibi eşitsizlik yapıları karşısında, ilahî dinlerin eşitlik ilkesini gündeme getirdiği belirtilmektedir. Bu eşitlik, “Tanrı önünde eşitlik” olarak ifade edilir. (Bilindiği gibi bu ilke daha sonraları modern hukuk sistemlerine “yasa önünde eşitlik” biçiminde yansdı.) Buna göre din, dil, ırk, etnisite, cinsiyet, statü, gelir, yaş vb. hiçbir ayırım gözetilmeksizin, herkes Tanrı önünde eşittir. Bu sayılanlardan herhangi birine dayanarak başkalarına üstünlük taslamaya kalkışanlar, inanç açısından ciddi bir yanlış içerisindedirler. Çünkü üstün olan sadece ve sadece Tanrı'dır; insanlar onun kulları olarak eşit durumdadırlar. Aralarında ille de bir üstünlükten söz edilecekse, o da kulluğunun gereklerini yerine getirme derecesiyle düz orantılı bir üstünlük olabilir (İslam dininde buna *takva* denir). Dolayısıyla, ilahî dinler Tanrı önünde eşitlik ilkesini getirmek suretiyle, mezkûr eşitsizlik yapılarını reddetmişlerdir.

Ayrıca, *özgürlük* ilkesinin de din kökenli bir ilke olduğundan bahsedilmektedir. Ancak dinlerin özgürlük anlayışının, modern siyaset felsefesinde yer alan özgürlük anlayışlarından (Negatif, Pozitif, Cumhuriyetçi) farklı bir mahiyeti ve içeriği vardır. Kısaca belirtmek gerekirse, ilahî dinlerde özgürlük, eşitlik meselesinde olduğu gibi, yine Tanrı'ya izafeten anlam kazanır. Şöyle ki; ilahî dinlerde özgürlük, Tanrı'ya kullukla eş anlamlıdır. Yani Tanrı'ya tam kul olan biri, Tanrı dışındaki her şeyden (mevki-makam, şan-şöhret, maddiyat vs.) ve herkesten (hemcins-karşı cins, amir-memur, ast-üst vs.) özgürdür. Tanrı'dan hakkıyla korkan bir kişi, O'nun

³ Bkz. Popper (1998).

dışındaki hiçbir şeyden ve hiç kimseden korkmaz. Çünkü onların verebileceği zarar veya yapabileceği kötülük, ancak Tanrı'nın izin verdiği kadar olabilir; fazlası değil.

Öte yandan siyaset felsefesinin en merkezî konularından biri olan *adalet* prensibinin de dinsel kökenlerinden bahsedilmektedir. Bu konuda fazla ayrıntıya girmeden şunu belirtmek gerekir ki, dinlerin en başta gelen hedeflerinden biri, dünya işlerinde adaleti tesis etmektir. Bu konuda “eğer adalet yoksa krallıklar büyük soygunlardan başka nedir ki?” (Aziz Augustine'den aktaran; Hirst, 2010: 131) sözünü söyleyenin bir din adamı olduğunu ve Allah'ın isimlerinden birinin de “el-Adl” yani mutlak adalet sahibi olduğunu hatırlamak yeterlidir.

Son olarak, dinlerin sadece bazı siyasal kavram, kurum, değer ve ilkelere değil, ayrıca bazı siyasal düşünce ve ideolojilere de kaynaklık ettiğine dair görüşler vardır. Nitekim liberalizmin kapsamlı bir doktrin olarak ortaya çıkışının, Hristiyan dininin bir kolu/yorumu/mezhebi olan Protestanlığın asketik tutumla olan ilgisi, en azından Max Weber'den beri bilinmektedir. Aynı *milliyetçilik* ideolojisi için de geçerlidir. Literatürde, Reformasyonun milliyetçiliğin yükselişindeki rolüne ilişkin ciddi iddia ve argümanlar vardır. Mesela, Anthony Marx'a (Marx, 2003'ten aktaran; Little, 2015: 61-100) göre Reformasyon, Katolik Karşı Reform'un etkisi altında, 16. ve 17. yüzyıl Protestan İngiltere ve Fransa'sında, devlet ve ilgili dinî topluluklar arasındaki şiddetli etkileşimlerin sonucu olarak, ulus fikirlerini kesin bir şekilde etkilemiştir. Reformun farklı kesimleri tarafından savunulan rekabet halindeki ulus anlayışları, sonraki milliyetçilik biçimleri üzerinde çeşitli etkilere sahip olmuştur.

Buraya kadar ortaya konulan argümanlar dizisinden de anlaşılacağı gibi, bugün kullanımda ve işlerlikte olan birçok siyasal kavram, kurum ve özellikle de siyasal değer ve ilkenin büyük çoğunluğunun kaynak ya da kökeni -en azından iddia düzeyinde- dindir. Bu nedenle, siyasal temsilin tarihsel gelişim öyküsünü araştırmayı hedefleyen bu çalışmada, tabir yerinde ise “arslan payı”, Hristiyanlık dinindedir. Zaten bir bütün olarak liberal doktrinin doğuşuna kaynaklık ettiği ileri sürülen dinin, bu doktrinin öngördüğü siyasal rejim olan liberal demokrasiyi mümkün ve işler kılan temsil kurumuna da kaynaklık eden en önemli faktör olması doğaldır.

Çalışmaya siyasal temsilin kavramsal bir incelemesi ile başlanmaktadır. Kavram, öncelikle bu konudaki vukûfiyetleri nedeniyle otoriteleri tartışılmaz olan H. Pitkin ve A. H. Birch'in görüşleri doğrultusunda analize tabi tutulacaktır. Ardından siyasal temsilin tarihsel gelişimi ele alınacaktır ki, bu zaten temsil kavramının öyküsüdür. Ancak bu öykü, Ortaçağ'ın ileri aşamasına yani 13. ve 14. yüzyıllara kadar olan dönemle sınırlı tutulmakta, modern döneme taşmamaktadır. Çünkü önceden de belirtildiği gibi bu çalışmanın konusu, çağdaş siyasal temsilin dinsel bağlantılarını deşifre etmekle sınırlıdır. Çalışma, ulaşılan sonuçların değerlendirilmesiyle sona ermektedir.

2. Kavramsal Çözümleme: Temel Yaklaşımlar

Temsil kavramının çözümlemesi yapılırken aslında onun anlamının yanında, yerine getirdiği temel fonksiyonlar ve belli başlı temsil modelleri gibi konuların da ele alınması gerekirdi. Ancak anlamın dışındakiler buradaki konu ile direkt alakalı olmadıklarından dolayı içeriğe dâhil edilmemişlerdir. Bununla birlikte kavramın anlamına ilişkin içerik çözümlemesi önemlidir çünkü bu çalışmanın ana teması olan dinsel kökenle, bu anlam ya da anlamlar marifetiyle bağlantı kurulacaktır. Bu çalışmada siyasal temsil kavramının anlam dünyası, siyasal teorinin iki önemli figürü olan H. F. Pitkin ve A. H. Birch'in analizlerinden hareketle ortaya koyulmaya çalışılacaktır.

Pitkin (1968)'e göre temsilin dört farklı anlam ve kullanımı vardır: Biçimsel temsil, tanımlayıcı temsil, sembolik temsil ve maddi temsildir. Bunlar aynı zamanda temsil kavramının tanımlanmasını içermektedir.

Biçimsel temsil, temsilden önce gelen ve temsili başlatan kurumsal düzenlemelerdir. Bu temsil tipinin, biri *yetkilendirme* ve diğeri de *hesap verebilirlik* olmak üzere iki boyutu vardır. Yetkilendirme, bir temsilcinin statü, pozisyon veya görevi ile ilgilidir. Hesap verebilirlik ise seçmenlerin temsilcilerini kendi istekleri doğrultusunda hareket etmedikleri için cezalandırma kabiliyeti veya temsilcinin seçmenlere karşı duyarlılığı ile ilgilidir.

Sembolik temsil, temsilcinin temsil edilenler nezdindeki imajıdır. Burada temsilciler, temsil edilenler nezdinde sahip oldukları kabul derecesine göre değerlendirilirler.

Açıklayıcı temsil, temsilcinin temsil edilenlere ne ölçüde benzediği ile alakalıdır. Burada temsilcinin, temsil edilenlerle benzerliklerinin ya da ortak yanlarının olup olmaması veya onlarla bazı deneyimleri paylaşıp paylaşmaması önemlidir.

Maddi temsil, temsilcinin temsil ettiklerinin adına yürüttüğü faaliyetlere odaklanmaktadır. Burada, temsilcinin temsil edilenlerin çıkarlarına hizmet eden politika tercihleri geliştirip geliştirmediğine bakılmaktadır.

Birch (2001: 94-100)'in temsil tipolojisi de Pitkin'inkini andırmaktadır. Bunu şu şekilde ortaya koymak mümkündür:

Delege tipi temsil, müvekkili adına hareket eden bir temsilci veya sözcüyü belirtmek anlamında temsildir. Bu anlamdaki temsilcinin işi, müvekkilinin belirlediği çıkarları savunmaktır. Mesela bir satış temsilcisi, bir büyükelçi ve bir avukat bu anlamda birer temsilcidirler. Delege tipi temsilde, temsilcinin tamamen müvekkilinin istekleri doğrultusunda hareket etmesi gerekmez; temsilci bazı durumlarda müvekkilinin beklediğinden çok daha sıkı bir pazarlık yürütebilirken, diğeri bazı durumlarda da bazı meslekî gelenek ve göreneklerle kayıtlı olabilmektedir. Fakat her durumda bu tipteki temsilcinin görevi, müvekkilinin koymuş olduğu belirli amaçlara

ulaşmaktır; başarılı temsilin kriteri ise bu amaçlara ne ölçüde ulaşıldığıdır. Baskı gruplarının sözcüleri tarafından yapılan temsil, delege tipi temsilin en çarpıcı örneğini oluşturmaktadır.

Bu temsil tipi ile ilgili olarak ortaya çıkan sorunlardan biri, temsilin boyutunun ne olduğu veya ne olması gerektiği, diğeri ise temsil edenin temsil olunan için nereye kadar veya ne derece bağlayıcı olabileceğidir.

Mikrokozmetik temsil, bir şeyin veya bir kişinin, daha büyük bir şeyin veya grubun özelliklerini taşıması anlamında olup, fizikî benzerliğe işaret etmektedir. Onun için en uygun ifade, popülasyonun temel özelliklerini bir örnek üzerinde yansıtmak için istatistikî metotlarla seçilmiş olan bir numûneyi kastetmek için kullanılan “temsilî örnek” kavramıdır. Bu kavram da aynı anlamda ama daha gevşek bir biçimde, mensubu olduğu daha büyük bir sosyal sınıfı temsil eden bir kişiyi anlatmak için kullanılmaktadır.

Kavramın bu kullanımı açısından bazı eleştiriler söz konusu olmuştur. Mesela Birleşik Devletler Yüksek Mahkeme’sinin, pratikte her zaman bir siyah üyesi olmakla birlikte 1967’ye kadarki durum olarak, tüm üyelerinin beyaz olması, bu mahkemenin tüm Amerikalıları temsil etmediği şeklinde eleştirilmesine yol açmıştır. Keza Kanada Yüksek Mahkemesi’nin tüm üyelerinin erkeklerden oluştuğu dönemde, bu mahkemenin Kanada toplumunu temsil etmediği söylenmekteydi.

Sembolik temsil, bir kişinin veya grubun kimliğini veya niteliklerini sembolize ettiğini belirtmek için kullanılan temsil türüdür. Bu kullanım, bir nesneyi, daha büyük veya daha soyut bir nesneyi sembolik olarak temsil ettiği varsayıldığında söz konusu olur. Mesela çarımış işaretinin, Hristiyanlığın bir sembolü olarak, Hz. İsa’nın çarımışa gerildiğini simgelediğine inanılmaktadır. Türk Bayrağı’ndaki hilâlin “İslamiyeti”, yıldızın ise “Türklüğü” temsil ettiği belirtilmektedir. Yine Amerikan bayrağı üzerindeki elli yıldızın elli eyaleti simgelediği düşünülmektedir. Öte yandan sadece nesnelere değil, kişiler de sembol olabilmektedir. Meselâ Mustafa Kemal Atatürk’ün Türkiye Cumhuriyeti’nin kuruluşunu, Kraliçe Elizabeth’in de İngiliz ulusunu sembolize ettiği söylenmektedir. Son olarak, bir kişi gibi bir sınıf da sembol olabilir. Meselâ Marx özel olarak işçi sınıfının (proleterya), genel olarak ise tüm insanlığın sembolik temsilcisi sayılmaktaydı.

Seçimli temsil, politik müstemilatı olan temsildir. Birch (2011: 98)’e göre temsil kavramının yukarıdaki üç kullanımı da sorunludur. Çünkü onlar politik durumlara tatbik edilmekle ve politik çağrışımlara sahip olmakla birlikte, orijin itibarıyla politik değildirler. Meselâ bunların hiçbiri modern demokratik bir devlette yasama meclisinin seçilmiş bir üyesinin pozisyonunu tam olarak karşılamamaktadır. Yani günümüzde parlamento veya kongre üyeleri, seçmenlerinin delegeleri konumunda olmadıkları gibi, seçmenlerin mikrokozmetik bir örneği de değildirler. Yine bunların yerine getirdikleri görevler göz önünde bulundurulduğunda, sembolik temsilcilerden daha fazlasına karşılık geldiklerini kabul etmek gerekmektedir. Dolayısıyla,

temsilin bu üç anlam ve kullanımı, çalışmada incelenmesi amaçlanan siyasal temsil ile alakalı değildir.

O halde başka bir temsil tipine ihtiyaç vardır ki o da seçimli temsildir. Birch (2001: 98)'e göre bu anlamdaki temsilci, diğer üç kullanımın hiçbirine indirgenemeyeceği gibi onların herhangi bir kombinasyonu olarak da düşünülemez. Çünkü bu temsilciler, bu konuma gelmek için yapılan belirli bir prosedür (seçim/eleme) sonucunda belirlenmişlerdir. Yani Parlamento veya Kongre üyeleri, belirli yetkileri kullanmak üzere seçim süreci tarafından yetkilendirilmiş olan kimseler anlamında temsilcidirler. Bu onların tanımlayıcı özelliğidir ve mecliste nasıl hareket ettiklerine bakılmaksızın çekilene, ölene veya başka bir seçimde elenene değin yasal temsilci olarak kalacaklardır.

Böylece temsil kavramı ve siyasal anlamdaki temsilci fikri ortaya konulmuş oldu. Artık sıra bu kavramın tarihsel serencamının irdelenmesine gelmiştir. Ancak tekrar belirtmek gerekir ki, bu tarihsel süreç Antik Yunan, Roma ve Hristiyanlık'ı içine alan klasik dönemle sınırlı tutulmuştur.

3. Tarihsel Çözümleme: Kökenler

Tarihin ve antropolojinin verilerine göre, insanoğlu insanlık tarihi boyunca küçükten büyüğe muhtelif sosyo-politik örgütlenme biçimleri oluşturmuştur. Aşiret, kabile, site-devleti, imparatorluk ve ulus-devlet tipi yapılanmalar, bunların en çok bilinenleridir. Bu yapılarda yürürlükte olan siyasal rejimler de monarşiden, oligarşiden demokrasiye -ve bunların çeşitli varyantlarına- değin önemli farklılıklar göstermiştir.

İlk insan topluluklarının arasındaki ilişkilerin nispeten eşitlik ilkesine dayalı olduğu belirtilmektedir. Dolayısıyla, eşitsizlik ve ayrıcalık ifade eden yapı ve ilişkilerin ve bunların karşılık geldiği kurumsal düzenlemelerin, tarihsel gelişmenin belirli aşamalarında söz konusu olduğu ifade edilmektedir. Rivayet odur ki, ilk insan topluluklarında, hiyerarşik üstünlüğe dayalı bir emir-kumanda sistemi yoktu. Ondan ziyade, yaşlı ve tecrübelilerin söz, tavsiye ve öğütlerinin dikkate alındığı bir hatır-gönül ilişkisi revaçtaydı. Ancak tarihsel ilerleme, daha büyük ölçekli sosyo-politik örgütlenmelere doğruydu. İnsanoğlu yerleşik hayata geçtikten sonra nüfus hızla artmıştır. Buna paralel olarak, yerleşim yerleri de büyümüştür. Dolayısıyla bunların düzenlenmesi bir ihtiyaç olarak doğmuştur. Bu ihtiyacı karşılamaya yönelik olarak, yukarıda bir kısmının adları sayılan çeşitli sosyal siyasal organizasyonlar geliştirilmiştir.

İnsanlık tarihinin sosyal siyasal gelişme şekil ve aşamaları, bu araştırmanın kapsamını aşmaktadır. Burada sadece bu sosyo-politik tarihin spesifik bir kısmı olan siyasal temsilin öyküsü ele alınacaktır. Bunu yaparken, Vieira ve Runciman (2008: 6-7)'ın uyarılarını dikkate almak önemlidir. Onlara göre, temsil gibi girift bir kavramın tarihteki izlerini sürerken, üç önemli zorluk akılda tutulmalıdır. Birincisi, temsil kelimesi ile temsil kavramının her zaman örtüşmemesi, farklı durumlarda farklı kullanımların söz konusu olmasıdır. İkincisi, temsil kelimesinin kendisini tespit etmenin pratik zorluğu; üçüncüsü ise temsil kavramının bir dizi

farklı deyimler aracılığıyla tanımlanmış olmasıdır. Temsil için kullanılan ana deyimler şunlardır: (1) *Şekli temsil*, temsilcilerin temsil edilene benzemesi ve temsil edilenin yerine geçmesini; (2) *Teatral temsil*, temsilcilerin temsil edilenler adına görüş, söz ve hareketlerini; (3) *Hukuki temsil* ise temsilcilerin kendi rızalarıyla ve/veya çıkarları doğrultusunda temsil edilenler adına hareket etmelerini ifade eder. Bunların arasında buradaki inceleme konusu olan siyasal temsile en uygun düşeni, bu sonuncusudur.

Bu makalenin temel varsayımı, siyasal temsilin dinsel bir kökeninin olduğudur. Ancak bu, onun daha başka kaynakları olmadığı anlamına gelmez. Zaten dini sıfır noktası sayarak, temsili din ile başlatmak da aslında burada tercih edilen tarihsel bakışa uygun düşmezdi. Nitekim siyasal düşünceler tarihinde temsilin öyküsü, genellikle demokratik olarak örgütlenen ilk siyasal yapılar olduğu iddia edilen Antik Yunan site-devletleri ile başlatılır.⁴ Öncesi de vardır ama burada teamüle uygun bir şekilde, temsilin tarihsel kökenleri önce Antik Yunan, sonra Roma, ardından Hristiyanlık olmak üzere üç döneme ayırarak ele alınacaktır. Bu sonucusu zaten temsilin dinsel köken anlamında da belki başladığı⁵ değil ama kesinlikle olgunlaştığı ve tebellür ettiği aşamayı temsil etmektedir.

3.1. Antik Yunan Site-Devleti

Atina demokrasisi, modern batı siyasî düşüncesi için temel referans ve ilham kaynağı olma özelliğini uzun süreden beri korumaktadır. Her ne kadar son dönemlerdeki tarihsel ve arkeolojik araştırmalar fikrî temellerin Antik Yunan'dan öncesini, özellikle de doğudaki daha eski uygarlıkları işaret ediyor ise de baskın gelenek, Antik Yunan'ın referans alınması şeklindedir. Ama bu ayrı bir tartışma konusudur. Yukarıda da belirtildiği gibi, burada teamüle bağlı kalınacaktır. İşin doğrusu bunun böyle olmasını gerektiren Yunan'a özgü bir istisnailik de vardır. Mesela Held (1993: 16)'ın de belirttiği gibi, Batılı siyasî düşüncenin ayrılmaz bir parçası olarak kabul edilen vatandaşlar arasında eşitlik, özgürlük, hukuka ve adalete saygı gibi siyasî idealler, başka yerlerde değil, Antik Yunan site devletlerinden biri olan Atina'da baş tacı edilmişti. Bu nedenle, Atina faydalı bir başlangıç noktası teşkil etmektedir. Burada dikkat edilmesi gereken nokta, bu ideallerin Yunan'la ortaya çıkmadıkları ama *orada* özel bir ilgiye mazhar olduklarıdır.

⁴ Her ne kadar demokratik kurum ve pratiklerin ilk ortaya çıkış yeri olarak Antik Yunan site devletlerinin gösterilmesi, yaygın bir teamül olsa da, bu konu itiraz ve tartışmadan başışık değildir. Hiç azımsanmayacak sayıda düşünür, ilk kaynakların, insanlığın ilk yerleşim yerlerinden biri olarak kabul edilen Mezopotamya havzası olduğunu ileri sürmektedir. Bu tartışma için bkz. Keane (2006).

⁵ Berman (1983: 49), bir tarihçinin "orijinler" söyleminin tehlikelerinin bilincinde olduğunu söyler. Ona göre, insan geçmişini hangi an ve kertesini başlangıç olarak alırsa alsın, her zaman daha erken başlangıçlar vardır ve bu gerçek, tüm insanlık tarihinin sürekliliğine tanıklık eder niteliktedir. Burada da bu duyarlılıktan hareket edilerek ve benimsenen tarihsel süreklilik perspektifine bağlı kalınarak, belli bir zamansal başlangıç noktası vermekten kaçınılmıştır.

Yukarıda sayılan siyasal idealler gibi, bugün revaçta olan bazı siyasal pratikler ve bu pratiklerin süreklilik kazandığı kurumlar da Antik Yunan'la anılmaktadır. Mesela Holden (2007: 55-56)'ın da ifade ettiği gibi, dolaysız demokrasinin temel ilham kaynağı ve modeli, Eski Yunan demokrasisinin teori ve pratiğı olmuştur. Eski Yunanda önemli tüm siyasal birimler, şehir devleti (polis) denen yapılarıdır. Bu şehir devletlerinin bazıları her ne kadar kadınları ve köleleri dışarıda tutması nedeniyle elitist olmakla eleştirilseler de dolaysız demokrasinin ilk örneğı olma ayrıcalığına sahiptiler. Atina site-devletinde 30.000 ve 45.000 civarında vatandaş yaşamaktaydı ve Meclis de 6.000 üyeden oluşmaktaydı. Meclis, çoğunluk tarafından seçilen ve halkın küçük bir modeli (microcosm) mesabesinde olan konseyin belirlediğı konularda kararlar almaktaydı. Yani "dolaysız demokrasi" olmasına rağmen, Antik Atina'da siyasal kararlar yine bir tür temsil usulüyle alınmaktaydı. Burada uygulanan temsilin Birch'in tipolojisindeki "mikrokozmetik" temsil modelini çağrıştırdığı söylenebilir.

Antik Atina'da siyasal kararlar temsiliyeti andıran bir yöntemle alınmasına rağmen, sistem "dolaysız demokrasi" olarak adlandırılmaktadır. Bu açık bir çelişki gibi gözükmeyle birlikte⁶ gerçekte durum biraz farklıdır. Çünkü Antik Yunancada bugün kullanılan anlamda "temsil" kelimesinin mevcut olmaması bir yana, Atina demokrasi uygulaması, son derece kendine özgü bir yapı ve özellikteydi. Mesela burada yüz yüze toplantılar diğer kurumlarla birleştirilmiş ve nitelikli kişilerden, rastgele seçilen vatandaşlara ve gönüllülere değin birçok yurttaş, siyasal kararların oluşturulma sürecine dâhil edilmişti. Konunun açıklığı kavuşması açısından, bu noktanın biraz ayrıntılı anlatılmasında fayda vardır.

MÖ. 507'den itibaren, Antik Atina'daki müesses siyasi sistemin dört ana bileşeni vardı. İlki, yaklaşık on günde bir toplanan ve genel siyasete ilişkin temel kararları alan meclistir. Kararların oybirliğı veya oy çokluğu ile el kaldırarak alındığı bu meclis, herhangi bir mülk şartı olmaksızın, tüm yetişkin erkek vatandaşlara açıktı. İkinci bileşen, 200 ila 500 veya daha fazla kişiden oluşan jürilerden müteşekkildi. Bu jüriler neredeyse her gün yeniden seçilirdi ve jüri üyeleri başvuran vatandaşlar arasından kura ile seçildiğı için "temsilci" sıfatını taşımaktaydılar. Jüri üyeleri, kararları görüşme yapmaksızın gizli oylamada oy çokluğu ile almaktaydılar. Üçüncü bileşen, Meclis gündemini belirleyen ve yürütme görevini üstlenen "Beşyüzler Meclisi" idi. Bu Meclis, her mahalleden ellışer kişi olmak üzere on mahalleden seçilen toplam 500 kişiden oluşmaktaydı. Bu mecliste her mahallenin üyeleri yılın onda birinde başkanlık kurulunu oluşturuyorlardı. Bu kurulun, dolayısıyla meclisin başkanlığına, her gün kura ile başka bir Atina vatandaşı getiriliyordu (Şenel, 1986: 147). Görüldüğü gibi Beşyüzler Meclisi, ustaca bir kura yöntemi

⁶ Bu konu ile ilgili bir tartışma için bkz., Hansen (1991). Hansen (1991: 3) burada, Aristoteles'nun Politika adlı eserinde, halk meclisinin tek işlevinin yetkilileri (magistrate) seçmek ve onları görevdeki davranışlarından sorumlu olmaya çağırarak olduğu bir demokrasi tipine atıfta bulunduğundan bahisle, tüm siyasal kararların, halkın söz hakkı olmaksızın bu yetkililer tarafından alındığını, bunun ise açıkça "dolaylı" veya temsili demokrasi olduğunu belirtir. Dolayısıyla ona göre, Yunan demokrasisinin "doğrudan", modern demokrasinin ise "dolaylı" olduğu şeklindeki yaygın görüşü şüphe ile karşılamak gerekir. Ama Hansen, Atina'nın her halükârda, tarihte en iyi bilinen, "doğrudan" bir demokrasi olduğunu da belirtir.

sayesinde, coğrafi dağılımı temsil ile birleştirmişti. Dördüncü bileşen, meclisin görev taksimatı ile ilgilidir. Mesela tüm askerî görevliler ve diğer bazı önemli yetkililer, meclis tarafından seçilirdi.

Görüldüğü üzere, Atina demokrasi pratiğinde, önemli siyasal işlevlerin birçoğu, Hansen (1991: 3)'ın ifade ettiği şekilde, halk adına hareket eden, bu amaç için ya seçilmiş ya da kura ile belirlenmiş bireyler ya da gruplar tarafından gerçekleştirilmekteydi. Ancak Vieira ve Runciman (2008: 6-7)'ın da belirttikleri gibi, Atina'da veya genel olarak Antik Yunan'da bu rolleri tanımlamak için temsil kavramı mevcut değildi. Başka bir ifadeyle, Eski Yunanca'da temsile eşdeğer bir terim yoktu. Bu kavram, Roma kökenlidir.

3.2. Roma

Roma'nın nev-i şahsına münhasır denilebilecek bir siyaset doktrini olduğunu söylemek güçtür. Çünkü Romalılar, soyut düşünce ve kuramsal bakıştan ziyade, somut olaylarla ilgilenmekteydiler (Akın, 1987: 29). Bu tutum, onların, olayların gidişatına ve durumun gereğine göre tavır takınmaya yönelik pragmatik bir perspektife sahip olmalarını mümkün kılmaktaydı. Antik Yunandaki gibi zengin politik öğretilere sahip olmamakla birlikte, pratikte karşılaşılan problemlerin en kısa ve net yolla çözüme kavuşturma ihtiyaç ve kaygısı, onların güçlü bir hukuk vizyonu edinmelerini sağlamıştır. Böylece Yılmaz (2011: 164-195)'ın da ifade ettiği gibi, Romalılar, “siyasetin uygulanması düzeyinde modern siyasetin çerçevesini belirleyecek en temel kurumsal ve kavramsal hazineyi oluşturmuşlardır. Özellikle Cumhuriyet dönemi Roma'sı, modern yönetim düşüncesinin oluşum anlarında vazgeçilmez bir başvuru kaynağı olmuştur.” Nitekim modern devleti işleten en temel kurum ve mekanizmalardan biri olan temsil, yukarıda da belirtildiği gibi, Romalı bir kavramdır.

Roma, tarihte üç sosyo-politik örgütlenme tecrübe etmiştir: önce Krallık, sonra Cumhuriyet ve en son olarak da İmparatorluk. Bu sonuncusu yani İmparatorluk Roma'sı beşinci ve altıncı yüzyıllar boyunca hastalık, iç savaş ve kuzeyden ve doğudan gelen istilâcı dalgalar nedeniyle zevale uğramıştır. Ama yukarıda da belirtildiği gibi, geride günümüz modern devletleri dâhil olmak üzere, birçok devlete ilham kaynağı olan, devasa bir hukuksal ve kurumsal miras bırakmıştır.

Demek ki, temsil kavramının sözcük olarak serüveni Roma'da başlamıştır. Kavram Roma'da, yukarıda sayılan anlam ve tabirlerin hemen hemen tümü açısından işlerlikte olmuştur. Ancak, modern anlamda temsiliyeti ifade eden kelime olan 'represent'in türetildiği Latince fiil *repraesentare*, Roma'da ilk dönemlerde, modern kullanımdaki “başkasının adına konuşma veya hareket etme” anlamına gelmiyordu. Kavram daha ziyade, öncelikle (1) hemen veya peşin para olarak ödeme yapmak ve (2) kendini başka bir kişiye veya kişilere takdim etmek gibi anlamlara geliyordu (Vieira ve Runciman, 2008: 7). Ama temsil kelimesinin Roma'da sahip olduğu anlam

ve kullanımlar bununla da sınırlı olmayıp, oldukça zengin sayılabilecek bir anlamlar manzumesi söz konusudur.

Vieira ve Runciman (2008: 7-8)'ı izleyerek, bu anlam ve kullanımlardan bazılarını burada zikretmek mümkündür. Meselâ ilk dönemlerde kavram, “yeniden sunum”dan ziyade, mevcut “sunma” yani bir şeye anında veya ilk mevcudiyet kazandırma anlamına gelmekteydi. Örneğin, Roma’da kendisini bekleyen kalabalığın önünde kendini tanıtan bir general ya da politikacının orijinal Latince’de kendisini “temsil ettiği” söylenirdi. Oysa bugün aynı durumu tanımlarken, kendisini “takdim etme” ifadesi kullanılır. Ama Roma siyasi düşüncesinde, daha sonra farklı failer arasındaki temsil ilişkisini ima eden en yakın terim, hukuktan değil, tiyatro dünyasından ve özellikle de maske takma pratiğinden alınmıştır. Bu uygulamayı tarif etmek için kullanılan kavram, *persona* idi. Bu kavram, oyuncuların sahnede taktıkları kil, ahşap veya ağaç kabuğundan maskeler için kullanılmıştır. Cicero (MÖ 106-43), terimin anlamını, insanların günlük yaşamda büründükleri farklı kişilikleri içerecek şekilde genişletti. Nasıl oyuncular sahnede farklı roller üstlenirken maskelerini değiştiriyorsa, insanlar da hayatları boyunca farklı roller ve görevler üstlenmişlerdir. Bu rol ve görevler, kent adına konuşma ve hareket etme yetkisini (*gerere personam civitatis*) de içeriyordu. İlerleyen dönemde, temsilin kelime dağarcığı biraz farklı bir fikri ifade edecek şekilde genişledi. Bu, temsil edilen şeyin yerine geçerek bir şeye ek veya ikame bir varlık kazandırma fikri idi. Mesela borçların geri ödenmesi ile ilgili olarak *repraesentare*, başlangıçta vaat edilen ancak henüz gelmemiş olan bir miktar paranın ödenmesi anlamına geldi. Daha da önemlisi, *repraesentatio* ismi, duyularla zihne aktarılan dış dünyanın zihinsel imgelerine yani temsillerine atıfta bulunmak için de kullanılmaya başlandı. Bu içsel resmin dışsal karşılığı, bir kişinin veya bir nesnenin dış görünüşünün aslına uygun olarak yeniden üretildiği ve böylece gözlemcinin bakışına yeniden sunulduğu sanat eserlerinde de vardı. Bu görüntülere de *repraesentation* deniyordu. Böylece terim, yalnızca gerçek mevcudiyeti değil, biri veya başka bir şey tarafından gerçekçi bir şekilde aktarılan yapay bir mevcudiyeti de ifade etmeye başladı.

Nihayet, temsil kavramının Roma’daki öyküsü açısından en önemli nokta, hukuk alanıyla ilgilidir. Mansbridge (2020)’ın da belirttiği gibi, Roma hukukunun, M.S. 528 tarihli İmparator Justinian’ın Kodeksinde bulunan üç özelliği, Batı Avrupa’da temsil kurumunun sonraki teori ve pratiği için çok önemlidir. İlk olarak, Roma özel hukuku, bir müvekkilin vekile “tam yetkiler” (*plena potestas*) ve vekil adına hareket etmek için tam takdir yetkisi verebileceğine hükmetmiştir. İkincisi, Roma özel hukuku, yapılan bir anlaşmanın veya sözleşmenin, sözleşme taraflarının rızası olmadan değiştirilemeyeceğini, çünkü “herkese dokunan şeye herkes tarafından karar verilmesi gerektiğini” (*quod omnes tangit ab omnibus approbetur*) kabul etmiştir. Üçüncüsü, Roma kamu hukuku, “doğal hukuku” (*lex naturalis*), mahkemelerin yazılı hukukla birlikte dikkate alması gereken bir hukuk biçimi olarak ele almıştır. Doğal hukuk, “ilâhi kanun” (*lex divina*) ve “halkların kanunu” (*jus gentium*) ile birleştiğinde, zamanla, “tam yetkiye sahip kral” (*plenitudo potestatis*) şeklindeki anlayışı önemli ölçüde aşındıracaktır.

Roma Kamu Hukuku'nun bu şekilde yeniden yorumlanması, siyasal otorite kavramının anlamını ve yöneten-yönetilen ilişkilerine ilişkin algıyı değiştirirken, Roma Özel Hukuku da temsil fikrinin somutlaşmasına ön ayak olmuştur. Bu bağlamda, Örs (2006)'ün de belirttiği gibi, Roma kökenli iki kavram, temsil kavramının gelişimi açısından önemli role sahiptir. Bunlardan birisi *korporasyon* (universitas), diğeri ise *procurator*'dur. Korporasyon kolektif veya ortak bütün, procurator ise bir başkası adına hareket eden, onu temsil eden birey anlamına geliyordu. Bu iki anlayış fiilen uygulanmaya başlayıp da temsil bir toplumun tüm üyelerinin bireysel haklarında önemli bir hale geldiğinde, modern temsili parlamenter demokrasi kavramı ortaya çıkmış oldu. Korporasyon, ortak çıkarları olan bireylerden oluşan bir grup anlamında, kurgusal bir kişilik olarak algılanmaktaydı. Yani kişi veya bir topluluğun tüm hak ve çıkarlarının toplamını ifade etmekteydi. Procurator ise bir başkası adına hareket eden kişi anlamına gelmekteydi. Böylece, Roma sosyal-siyasal muhayyilesinde bir topluluk ve onu temsil eden bir kişi anlamında temsiliyet fikri oluşmuş oldu.

Görüldüğü gibi, “temsil” terimi ve fikri, bu farklı anlamlarıyla birlikte Roma'da terennüm ve tecrübe edilmiştir. Ancak bu kelimenin tam anlamıyla siyasal bir hüviyet kazanması, dolayısıyla “siyasal temsil” anlamına evrilmesi, ancak Hristiyanlığın kurumsal ve örgütsel yapısı içindeki tecrübe ve teolojik tartışmalar ile mümkün olmuştur. Çünkü aşağıda da görüleceği gibi, bu aşamada temsil, ille de birbirine benzemesi gerekmeyen ama yine de birbirinin yerini alabilen varlıklar arasındaki ilişkiyi kapsayabilecek bir anlam kazanmıştır. Bu sayede, temsil kavramı, *persona* fikriyle örtüşmeye başlamıştır. Bunun sonucunda da, sırf paylaştıkları bir benzerlikten ziyade, aralarındaki bağ sayesinde birbirlerinin yerini tutabilen kişiler arasındaki ilişki anlamında, kavramın siyasal bir anlam kazanmasının önü açılmış ve siyasal potansiyeli realize olmaya başlamıştır.

3.3. Hristiyanlık Dini

Batının sosyal ve siyasal tarihi ile ilgili literatürde, modern toplumun ortaya çıkmasını, Hristiyanlık Dini'ne bağlayan güçlü bir düşünce geleneği vardır. Genellikle ünlü Alman Yahudisi Max Weber⁷ ile özdeşleştirilen bu fikri damara göre, bütün ekonomik, sosyal ve siyasal yön ve boyutlarıyla birlikte modern Batı toplumu, Avrupa tarihinin belli bir evresinde Hristiyanlık içinde yaşanan bir teolojik tartışma ve ardından gelen kırılmanın ürünüdür. Bu kırılmanın yol açtığı sonuçlar, geri döndürülemez niteliktedir. Bunların en başında da siyasal olanlar gelmektedir. Çünkü son tahlilde mutlak monarşiler yıkılmış, onların otoriter ve totaliter yönetimlerine son verilmiş ve genel siyasete ilişkin temel belirleyici kararların alınmasında halkın söz sahibi olduğu temsili demokratik yönetimler kurulmuştur.

⁷ Bkz. Weber (1999). Weber artık klasikleşmiş olan bu eserinde, kapitalist sistemin Protestan ahlakının gereği olan “zahitçe” (ascetic) yaşam tarzından doğduğunu ileri sürer. Ona göre “çok çalışıp az harcama” felsefesine dayanan bu hayat tarzı, sonuçta kapitalizmin oluşumuna kaynaklık eden başlangıç sermayesinin yani “ilk birikimin” oluşmasını sağlamıştır.

Yukarıda da belirtildiği gibi, temsilin öyküsü Roma'da başlar. Burada en dikkat çekici unsur, Roma hukukudur. Normalde temsilin gelişiminde Roma Kamu Hukukunun belirleyici olması beklenirdi. Ama belirleyicilik bir yana, ilginç bir şekilde kamu hukukunun bu konuda etkisinden bile bahsedilmemektedir. Yukarıda ilgili bölümde Roma Hukukunun özelliklerinden bahsedilmişti. Hatırlanacak olursa, orada kamu hukukunun daha çok iktidarın gücünün sınırlandırılmasına yönelik olmasına rağmen, özel hukukta bir müvekkilin vekile "tam yetkiler" ve vekil adına hareket etmek için tam takdir yetkisi verebileceğine ilişkin hükümler vardı. Temsil ilkesi, işte bu özel bir korporasyonun kendi adına tam yetkiyle müzakere edebilecek bir vekil atayabileceğine ilişkin maddeden doğmuştur. (Bununla bağlantılı olarak, *siyasi nza* kavramı da yine Roma özel hukukunun *quod omnes tangit ab omnibus approbetur* "tüm insanları etkileyen tüm insanlar tarafından onaylanmalıdır" ifadesini içeren bir hükme dayanıyordu.)

Roma hukukundan kaynaklanan özel hükümlerin daha sonra kamusal bir niteliğe bürünerek, siyasal normlara onların da kurumsal bir kimliğe dönüşmesi ilginç bir öyküdür. Öyküyü deneyimleyen kurum ise, bariz bir şekilde Katolik Kilisesi olmuştur. Buradaki formülasyon, yukarıda sözü edilen korporasyon ve procurator anlayışlarının kilisenin ilişkiler ağına başarılı bir şekilde adaptasyonudur. Hemen her sosyal olguda olduğu gibi, burada da mezkûr adaptasyon süreci bir anda değil, birkaç aşamadan geçerek tamamlanmıştır.

İlk aşama, manastır ve katedral gibi dini kurumların Katolik Kilise'nin hukukçuları (Kanonist) tarafından, Roma Hukuku anlamında *korporasyonlar* olarak kurgulanmasıydı. Bir sonraki aşama, tüm Katolik Kilisesi'nin bir bütün olarak Roma Hukuku anlamında bir korporasyon olarak konumlandırmak suretiyle, geniş bir temsil yetkisiyle donatılmasıydı. Son aşama ise kilisenin bu geniş temsil yetkisinin sivil ya da laik kurumlara aktarılmasıydı. Şimdi bu aşamaları biraz detaylandıralım.

3.3.1. Kilise Birimlerinin Korporasyon Statüsü

İlk adım, manastır ve katedral gibi dini kurumların Katolik Kilise'nin hukukçuları (Kanonist) tarafından, Roma Hukuku anlamında *korporasyonlar* olarak kurgulanması ve onların da böyle işlev görmeleriydi. İlk dönem Kilise yapılanmasına bakıldığında, Hristiyan dünyasında her cemaatin kendi piskoposlarının ruhani liderliği altında bulunduğu görülmektedir (Şakiroğlu, 2012). Temsil fikrinin kökenini de zaten burada aramak gerekir. Çünkü bu dönemde yaygınlıkla inanılan ve kabul edilen bir vecizeye göre "piskopos kilisenin, kilise de piskoposun içindedir" (Black, 2000: 165). Bu demektir ki, dış ilişkilerde piskopos kiliseyi temsil edecektir ve yaptığı şey cemaatini bağlayacaktır. Ancak piskoposun aynı zamanda bir ölçüde cemaatini yansıtmayı ya da anımsatması da beklenmekteydi. Bundan şu anlam çıkıyor ki, burada temsil sadece yasal bir görev olmayıp, din adamlarının kendi cemaatleriyle ruhsal olarak özdeşleştirildiği bütün bir metafiziğe atıfta bulunmaktaydı (Black, 2000: 165). Yani bu aşamada temsiliyet ile yetke (otorite) birleşmişti.

Ancak Miladi 1. yüzyılın sonlarında Roma Başpiskoposu (Pontifex) I. Clemente'nin kilise düzenini yeni esaslara bağlaması sonucu kilisenin Roma devlet kilisesi olarak gelişme imkânı bulması ve özellikle İznik (325) ve Kadıköy (451) gibi konsüllerde oluşan statü sayesinde, Roma Piskoposları hem Batı hem de Doğu kiliselerinde üstünlüklerini ilan etmişlerdir. Ancak çoğu kez siyasal nedenlere dayanan teolojik tartışmalar devam etmiştir. IV-VII yüzyıllarda cereyan eden inanç mücadeleleri, genelde imparatorların nezaret ettiği *sinod* meclisleri tarafından çözülmeye çalışılmıştır. Bu türdeki ilk sekiz sinodda papaların şahsen katılımları söz konusu olmadan, papalık yetkili delegeler tarafından temsil edilmiştir (Şakiroğlu, 2012).

Birinci aşamayı teşkil eden formasyon yani Katolik Kilise'ye bağlı birimlerin korporasyon statüsü, aslında bir zorunluluktan kaynaklanmaktaydı. Çünkü Katolik Kilisesi'nin özellikle 11. yüzyılın sonlarından itibaren merkezileşmeye başlamasına paralel olarak, Hristiyan âlemi de bu dönemde oldukça geniş bir coğrafi alana yayılmıştı. Ulaşım ve iletişim imkânlarının çok sınırlı olduğu bir dönemde, bu geniş coğrafya üzerindeki birbirinden ve merkezden uzak olan her bir katedral ya da manastırın merkezde temsil edilmesi gerekmektedir. Bu görevi yerine getirmek üzere bir vekâleten temsilcinin yani bir *procurator'un* tayin edilmesi o dönemin şartlarında bir zorunluluktur.

Demek ki bu ilk aşamada varlık kazanan temsiliyet, daha çok *vekâleten temsil* statüsünü akla getirmektedir. Ancak bu statünün, pratikte bir idari birimin (kasaba veya başka bir idari bölgenin ya da bir katedralin yönetimi) bir meclise tam yetkilere sahip bir veya daha fazla vekil göndermesi biçiminde somutlaştığı göz önünde bulundurulduğunda, aslında gözlemci temsilcinin bundan fazlası olduğu gerçeği ortaya çıkmaktadır. Zira bu amaçla yapılan görevlendirme, normalde o temsilciler için bağlayıcı gücü olan yazılı bir yetkiye dayalıdır. Üstelik de bu görevlendirme, tek taraflı sınırlı olmayıp, çift taraflı bir bağlayıcılık özelliğine sahip olduğundan, görevlendirmeyi yapmış olan idari birimleri de bağlamaktaydı. Yani temsilcileri atayan idarî birimler, mecliste veya konseyde alınan kararların gereğini yerine getirmek zorunda idiler. Her ne kadar muvafakat ilkesi, hakları mecliste alınan kararlardan etkilenen idarî birimlere danışılmasını gerektirmekteyse de bu işlemsel değil, ilkesel bir değer taşımaktaydı. Yani ilgili idarî birimlerin söz konusu kararlar üzerinde etkileri yoktu. Ancak meclis ya da konseyler marifetiyle ilgili idarî birimlerin mülkiyet haklarını etkileyecek şekilde vergilendirme yoluna gidildiğinde, bu durum değişmiştir. İdarî birimlere gönderilen tebliğlerde "meclis gündeminin kapsamını" ortaya koyan bir bilgilendirme yapılmaktaydı. Bu bilgi, temsilcilerin bağlayıcı kararların alınmasına izin veren bir yetkiyle gelmelerini sağlamak için gerekliydi.

Bu merhale yani idarî birimlerin ve bu minvalde Kiliseye bağlı birimlerin ya da katedral temsilcilerininin bağlayıcı kararların alınmasında yetkili kılınması, şüphesiz önemli bir gelimeydi. Ancak önceden de belirtildiği gibi, sonuçta Roma Hukuku özel hükümlerine dayanılarak ihdas edilmiş bir formasyondur. Oysa Ortaçağ'ın ileri dönemlerinde Kilise hayli güçlenmişti ve

güçüyle mütenasip bir sosyo-politik pozisyon talep etmekteydi. Bunun yolu ise öncelikle “özel”i aşarak, “kamusal”a yönelmekten geçmekteydi. Bu nedenle, temsile ilişkin özel hukuk nosyonu, kademeli olarak daha geniş siyasî topluluklara uygulanacak şekilde yorumlandı. Daha önceden de belirtildiği gibi, bu durum zaten bir zorunluluktan kaynaklanmaktaydı. Çünkü Kilise on birinci yüzyılda laik otoritelerden bağımsızlık elde ettikten sonra doğal olarak idarî genişleme ve merkezileşmeye yönelmek zorunda kalmıştı (Moller, 2018: 1077). On ikinci ve on üçüncü yüzyıl Katolik ilahiyatçılarının bundan yani genişleme ve merkezileşmeden kaynaklanan problemler için öngördükleri çözüm, Hristiyan cemaatini ve dolayısıyla Katolik Kilisesi’ni bir bütün olarak korporasyon (cemaat, universitas) olarak tahayyül etmek olmuştur.

3.3.2. Kilisenin Bir Bütün Olarak Korporasyon Konumu

İkinci aşama, tüm Katolik Kilisesi’ni bir bütün olarak Roma Hukuku anlamında bir korporasyon olarak konumlandırmak suretiyle, geniş bir temsil yetkisiyle donatmaktır. Bu konum, daha sonra Katolik Kilisesi’nin alabildiğine güçlenmesine zemin hazırlayacaktır. İlgili tarihsel olaylar silsilesinde, Atama Çatışması’nın önemli rolü vardır. Fikir tarihçisi Watson (2014: 485-486)’a göre, Atama Çatışması, Papalık Devrimi adını taşıyan daha geniş bir hareketin parçasıydı. Bu çatışmanın ilk sonucu, ruhbanları imparatorlar, krallar ve feodal soylular gibi lâik otoritelerin egemenliğinden kurtarmak olmuştur. Papalık, ruhban sınıfı üzerindeki denetimi sayesinde, kısa sürede devasa bir merkezî bürokratik odağa dönüştü. Üstelik Papalık, Ortaçağ’da çok önemli bir araç olan okuryazarlık üzerinde de tekel sahibiydi. Böylece Papalık, yüzyılı aşkın bir süre sonra da muhtemelen Ortaçağ’ın ve belki bütün papaların en nüfuzlusu olan III. Innocentius’un döneminde (1198-1216) gücünün doruğuna ulaştı.⁸ Böylece kilise bir ölçüde seküler denetimden kurtuldu, ruhban kesimin fikrî ve ahlakî düzeyinde belirgin bir yükseliş sağlandı ve bizzat kilise Roma’dan Papalık Divanı aracılığıyla yönetilen bir üst-devlete dönüştü.

İkinci aşamada Katolik Kilisesi’ne biçilen hukuksal-kurumsal pozisyon, onun, konseylerde siyasal temsil ve rızanın tahkimatı sayesinde, herkes için bağlayıcı kararlar alabilmesini mümkün kılmaktaydı. Söz konusu legal konumlandırmanın kurumsal sonucu, bazı yorumlarda Ortaçağ’daki ilk parlamentolar olarak değerlendirilen⁹ kurumların teşkilidir. Papa III. Innocent’in 1215 tarihli Dördüncü Konseyi ve 1225 tarihli Bourges Konseyi gibi kilise konseyleri bunlara örnek olarak verilebilir.

⁸ Papa III. Innocentius’un bu dönemde şu ifadeleri kullanabilecek denli güçlü ve özgüvenli olması kayda değerdir: “Evrenin yaratıcısı Tanrı gök kubbede nasıl büyüğü gündüze ve küçüğü geceye hükmedecek iki ihtişamlı ışık oluşturduysa, evrensel kilisenin kubbesinde de (...) büyüğü gündüze, yani ruhlara ve küçüğü geceye, yani bedenlere hükmedecek iki yüksek makam oluşturmuştur. Bu makamlar papalık otoritesi ve kraliyet iktidarındır. Tıpkı ayın ışığını güneşten alması ve nitelik, nicelik, konum ve etki bakımından güneşten düşük olması gibi, kraliyet iktidarı da makamının ihtişamını papalık otoritesinden alır” (Watson, 2014: 486).

⁹ Bkz. Berman (1983).

Bu aşama, yol açtığı siyasal sonuçlar açısından çok önemlidir. Çünkü bir önceki aşamada Kilisenin inisiyatifi, sadece yasal yetki devri ile sınırlıydı. Oysa ikinci aşamada Katolik Kilisesi bundan böyle herkes için bağlayıcı olan kararlar alabilecekti. Hiç şüphesiz bu durum, Kiliseye büyük avantajlar sağlayan bir ayrıcalıktı. Çünkü “idarî bir yetki devri” işleminden “anayasal ilkeye” geçişi ifade etmekteydi.¹⁰ Kilise için bu ayrıcalığı mümkün kılan en önemli faktörlerden biri, Ortaçağ Avrupa toplumunun eğitim seviyesinin düşüklüğüydü. Yukarıda da belirtildiği gibi, o dönemde toplumun en eğitilmiş kesimi, kilise örgütlenmesi içerisinde yer alan kişiler yani din sınıfı (cleric) idi. Eğitim ile bilgi, bilgi ile güç/iktidar arasındaki doğrusal ilişki göz önünde bulundurulduğunda, o dönemde Katolik Kilisesi’nin herkesi bağlayacak kararlar alabilecek güce nasıl sahip olduğu anlaşılabilir. Üstelik bunu Kilise için kolaylaştıran başka bir faktör daha vardı. O da devlet kurumlarında yani idarî görevlerde ve memuriyetlerde, en çok istihdam edilen kesimin, yine eğitilmiş ve bilgili olmalarından ötürü, klerikler olmasıydı. Lâik devlette bürokraside din adamlarının kullanılması, kilise içinde geliştirilen idarî ve siyasî modellerin lâik alanlara intikalini kolaylaştırmıştır.

3.3.3. Kilisenin Temsil Yetkisinin Sivil Kurumlara İntikali

Şüphesiz bu aktarımı mümkün kılan etmenlerin başında, Ortaçağ’da kraliyet yönetimlerinin Kilise ve dinî hayat üzerindeki muazzam nüfuzu gelmektedir. Bilindiği gibi Ortaçağ’ın ileri aşamalarında, kral ya da imparatorlar, Bizans’a özgü din-devlet ilişkileri modeli olan Bizantinizm ya da diğer adıyla Sezaro-Baptizm nedeniyle, Kilise üzerinde çok etkili olmanın ötesinde, belirleyici bir güce sahiptiler. Bu sayede Roma hukukunun etkisi altında Katolik Kilise’de formüle edilen temsil uygulaması, kilisenin hiyerarşik üstü konumundaki lâik otoriteyi temsil eden kraliyet marifetiyle seküler kurumlara intikal ve sirayet etmiştir. Ayrıca o dönemde okuryazar ve kalem erbabının büyük ölçüde Kilisenin tekelinde olması ve bu nedenle

¹⁰ Bu noktaya nasıl gelindiği meselesi bu çalışmanın direkt konusu olmamakla birlikte, kısaca da olsa üzerinde durulması gereken bir meseledir. Meselenin can alıcı noktası, uzun süreden beri sorunlar yaşayan, dolayısıyla karşılıklı aforozlarla sürekli didişen Doğu ve Batı kiliselerinin 1054 yılında Katolik Kilisesi ve Ortodoks Kilisesi şeklinde kesin olarak ayrılmalardır. Bu olay, kilise tarihinde Schisma (şizma: latince ayrılma, yarıma) olarak anılır. Ayrılma, doğal olarak kiliseyi zayıf duruma düşürmüştür. Kiliseyi eski gücüne kavuşturmayı amaçlayan Papa VII. Gregorius, kendi adıyla anılan bir dizi reform çalışmalarına girişmiştir (Gregoryen reform). Bundan sonrasını Watson’dan izleyelim: “Bu reformun temel amacı bir birleşik dünya sistemi, bizzat Gregorius’un ifadesiyle Christianitas’ı oluşturmaktır. Gregorius işe Papa Buyruğu (Dictatus Papae) çıkarmakla başladı. Burada Roma Kilisesi’nin asla yanılmadığını ve sonsuza kadar yanılmayacağını ilan etti. Ona göre ayrıca, papa hiç kimse tarafından yargılamazdı ve onun verdiği ceza hiç kimse tarafından bozulamazdı. Dahası, papa uyrukları habis adamlara bağlılıktan azat edebilirdi. Gregorius devamla, bütün hükümdarların sadece papanın ayağını öpmesi gerektiğini, papanın imparatorları tahttan indirmesinin mümkün olduğunu ve sadece papanın emperyal nişanları kullanabileceğini belirtiyordu. Sonradan *Atama Çatışması* olarak anılan bu büyük kavga, kilise makamları üzerindeki denetim için seküler makamlarla girişilen uzun süreli bir çatışmaydı; Gregorius onun yolundan giden papaların oluşturacağı uzun bir silsilesinin başında yer alan isimden ibaretti. Onun başlattığı süreç Fransız Papa II. Calixtus döneminde (1119-1124) imparatorun ruhani makamlara atama yapmaktan vazgeçmeyi ve din adamlarının özgürce seçilmelerine izin vermeyi kabul ettiği 1122 *Worms Konkordatosu* ile noktalandı” (Watson, 2014: 485- 486).

bürokrasinin klerik ağırlıkta oluşu da bu kurumun gelenek ve pratiklerinin sivil alan ve kurumlara yayılmasında etken olmuştur.

Şüphesiz yukarıda anlatılanlar, kilisenin temsil uygulamasının sivil alana intikalinde genel bir resim sunmaktadır. Ancak bunun gerçekleşme biçimini gösteren somut örnekler de vardır. Meselâ Moller (2018: 1079-1080), siyasal temsilin dinsel kurumlardan sivil alanlara intikalinde somut iki örnek üzerinde durmaktadır. Bunlardan biri Aragon Krallığı'ndaki diğeri ise İngiltere'deki pratiklerdir. Şimdi Moller (2018: 1079)'ı izleyerek, sırasıyla bu iki örneğe biraz daha yakından bakmak yararlı olacaktır.

Moller (2018: 1079)'a göre Avrupa'nın herhangi bir yerindeki sıradan bir mecliste şehirlilerin vekâleten temsilinin ilk somut pratiği, 1214'te Lérida'da ortak bir Aragon-Katalan meclisinde gerçekleşmiştir. Bunun tarihsel arka plânı dramatik olduğu kadar da ilginç bir öyküdür. Aragon kont kralı II. Peter (1196-1213), Eylül 1213'te Muret'te Simon de Montfort'un Haçlı ordusuna karşı bir savaşta ölmüştü. Oğlu James reşit değildi ve Montfort'un denetim ve gözetimi altındaydı. II. Peter, 1204'te Aragon Tacı'nı papalık tımarı yapmış olmasından ötürü, bu mesele Papalık'ı da yakından ilgilendirmekteydi. Dönemin papası III. Innocent, Kardinal Peter'ı bu meseleleri halletmesi için elçisi olarak Aragon'a gönderdi. Peter, Ağustos 1214'te Lérida'da bir meclis topladı. Toplantıya hem Katalonya hem de Aragon'dan kasabalılar davet edildi. Katılımcılar, orada bulunmayanlar adına yani onları temsilen kararlar almaya yetkiliydiler.

Kasabalar buna göre temsilcilerini seçtiler ve mecliste alınacak kararlara bağlı kalmayı kabul ettiler. Şüphesiz burada gerçekleştirilen vekâleten temsil büyük ölçüde Papalık Elçisinin marifetine bağlanabilir. Zaten elçiyi görevlendiren papa III. Innocent'ın bu tür inisiyatifleri önceden de vardı. Nitekim on dört yıl önce, kasabalıları vekil temsilciler olarak bir Kilise konseyine çağırmişti ki bu tarihte ilkti. Yine aynı papa Nisan 1213'te, Lérida meclisinden bir yıldan biraz daha uzun bir süre önce, çok sayıda vekil temsilciyi Dördüncü Meclis'e çağırmişti. Ancak Papa III. Innocent'ın elçisi Kardinal Peter'ın burada kişisel bir inisiyatif üstlendiği gözükmemektedir. Nitekim Peter, lâik Lérida meclisini toplamak gibi pratik bir sorunla karşı karşıya kaldığında, yakın zamanda Roma'daki papalık meclisinde geliştirilen bu yeni uygulamalara yönelmekte sakınca görmemiştir. Lérida örneğinde olduğu gibi, Katolik Kilisesi ve din adamlarının, seküler gücün uygulanmasına katılmada inisiyatif alabilmeleri ve bunun Orta Çağ'da hayli yaygın bir pratik haline gelmiş olması, dini uygulamalardan din dışı uygulamalara yayılmanın yani Kilisenin temsil yetkisinin sivil alanlara intikalinin açık bir göstergesidir (Moller, 2018: 1079).

İngiltere'deki uygulamaya bakıldığında ise modern parlamenter demokrasinin ilk örnekleri olarak, Leicester Kontu Simon de Montfort'ın topladığı iki meclis dikkat çekmektedir. 24 Haziran 1264 tarihini taşıyan birinci mecliste kralın sınırsız yetkisi elinden alınırken, 20 Ocak 1265 tarihini taşıyan ikincisi, mecliste alınacak kararlardan etkilenme potansiyeli olan kasabalı sıradan vatandaşların çağrıldığı tipik bir halk meclisiydi. Bu meclisler aslında bu dönemde

dinsel-lâik etkileşimlerin ne kadar yaygın olduğunu ortaya koymaktadır. Nitekim mektuplaşmalarına bakılırsa, Simon de Montfort'ın siyasî görüşlerinin, her biri anayasacı düşüncelere sahip olan Robert Grosseteste, Adam Marsh ve Thomas de Cantilupe olmak üzere, bir grup din adamının etkisi altında şekillendiği anlaşılmaktadır. Mesela bunlardan Grosseteste, çağın en büyük İngiliz ilahiyatçısı, Magna Carta'nın tavizsiz savunucusu ve krallık ile tiranlık arasında yaptığı ayrımla Aristoteles'i yeniden canlandıran bir kişilik idi (Moller, 2018: 1079).

Sonuç olarak, modern siyasal kurumların nüvesini oluşturan Ortaçağ lâik reform programının kökenlerinin genel olarak Katolik Kilise'ye, özellikle de piskoposlara ve Oxford ve Cambridge'deki okulların öğretimine dayandığı söylenebilir. Bu gerçek, bu makalenin ana teması açısından, kilise adamları tarafından geliştirilen anayasacı ilkelerin, Ortaçağ Avrupa'sındaki lâik grupların siyasî düşüncelerini ve dolayısıyla da siyasal gelişmeleri nasıl etkilediğinin; ayrıca başta temsil olmak üzere, çağdaş siyasal kurumların oluşumunda oynadıkları önemli rolün iyi bir örneğini teşkil etmektedir.

Sonuç

Kelime olarak temsil, fiilen var olmayan bir şeyi bazı araçlar ya da soyutlamalar yoluyla var kılmaktır. Siyasal temsil kavramı ise bir birey ya da grubun, daha büyük insan toplulukları adına karar alması ya da eylemde bulunması anlamında, bir ilişki biçimini ifade eder (Heywood, 2011: 208). Çağdaş demokratik sistem, özellikle de onun liberal modeli, siyasal temsil sistemine dayanmaktadır. Demokratik rejimin ilk örneği olarak bilinen Antik Yunan site-devletlerinde demokrasinin dolaysız formu mümkündü. Ancak modern zamanların ulus devletlerinde nüfus ve ölçek sorunlarından ötürü, bu form -birkaç istisna dışında- artık realize edilememektedir. Bundan dolayı siyasal temsil, demokrasiyi günümüz toplumlarında da hala işler, etkin ve efektif kılmanın bir yolu olarak keşfedilmiştir. Mevcut çalışma, bu “muhteşem keşfin” kökenlerinin daha eskilerde bulunduğu varsayımından hareket ederek, izlerini modern-öncesi dönemlere kadar sürmekte, özellikle de Ortaçağ dinsel formasyon üzerine odaklanmaktadır.

Esasen Batılı yazında modern kurumların oluşumunu “Hristiyan Establishment”e bağlayan önemli bir düşünce geleneği vardır. Kapitalizmin doğuşunu Hristiyanlığın Protestan yorumunun asketik hayat tarzına bağlayan Weber (1999)'den başlayarak; “devletin modern teorisinin bütün verimli kavramlarının, sekülerleştirilmiş teolojik kavramlar” olduğunu ifade eden Schmitt (2005: 46), “son yüzyılların aydınlanma ideolojilerinin ilhamlarını dinlerden aldığı ve bu anlamda modern siyasetin din tarihinden bir kesit” olduğunu söyleyen Gray (2013: 6), nihayet “Batı'nın siyaset alanının Hristiyan dininin dolyatağından doğduğunu iddia eden Roy (2006: 58) gibi düşünürler, bu plânda ilk akla gelenlerdir.

Bu düşünce geleneği belli ki tarihsel gelişme ve değişimleri kesiklik değil, süreklilik perspektifiyle ele almaktadır. Bu perspektif, analiz ve değerlendirmelerini sosyo-politik olay, olgu, an, kerte ve gelişmeleri tarihsel bağlam ve arka planlarıyla birlikte ele alarak, sürece etki

eden tüm aktör ve faktörlerin yekdiğeriyle olan/olması beklenen etkileşimleri göz ardı etmeden öncelik-ardıllık ilişkisinin iktiza ettiği birikimi de hesaba katarak yapması nedeniyle, aynı zamanda bu makalenin yazarlarının da tercihini yansıtmaktadır. Nitekim bu makalenin araştırma nesnesini oluşturan *siyasal temsilin* burada tercih edilen tarihsel bakış açısına uygun olarak; yekdiğeri ihbar edici, ilham verici, etkileyici ve tetikleyici bir süreçten geçerek bugünkü halini aldığı görülmektedir.

Literatürde siyasal temsil sisteminin geçirdiği tarihsel safahatla ilgili olarak üçlü bir dönemselleştirme yapılmaktadır. Bunlar klâsik, modern ve post-modern dönemlerdir. Bu çalışmanın konusunu oluşturan klâsik dönem de kendi içerisinde üç evreye ayrılmaktadır. Birinci evreyi oluşturan Antik Yunan'da siyasal temsile dair belirgin bir ifade söz konusu olmayıp, buna ima ya da analogik olarak atıf yapılmaktadır. Çünkü Antik Yunan site devletlerinde bazı kamu görevlilerinin seçimle belirlenmiş olmasına ve komşu site-devletlere elçiler gönderilmesine rağmen, kelime dağarcıklarında "*temsil*" kavramına tekabül eden bir sözcük yoktu. Temsiliyeti ifade eden *repraesentare* kelimesi Roma kökenlidir. Burada iki kavram, temsil kavramının gelişimi açısından önemli role sahiptir. Bunlardan birisi *korporasyon*, diğeri ise *procurator*'dur. Korporasyon kolektif veya ortak bütün, procurator ise bir başkası adına hareket eden, onu temsil eden birey anlamına geliyordu. Ancak Roma özel hukukundan mülhem bu kavramların atıfta buldukları temsil, herhangi bir kamusal işarete etmeksizin, özel ilişkilerde bir anlam ifade etmekteydi. Temsilin özel alanı aşarak kamusal dolayısıyla siyasal bir hüviyete kavuşması, Hristiyanlık sayesinde mümkün olmuştur. Bu da üç aşamalı bir süreci kapsamaktadır. İlk aşama, Kilise ya da katedral birimlerinin korporasyon statüsü elde etmesi ve vekâleten temsilciler görevlendirebilmesidir. İkincisi, Kilisenin bu kez herkes için bağlayıcı kararlar alabilmesini mümkün kılacak şekilde, bir bütün olarak korporasyon statüsüne kavuşmasıdır. Üçüncüsü ise Kilisenin temsil yetkisinin sivil kurumlara intikal etmesidir. Tarihsel olarak Aragon Krallığı ve İngiltere deneyimlerinde somutlaşan bu son aşama, çağdaş parlamenter temsile giden yolun kaldırım taşlarını döşemiştir.

Toparlamak gerekirse, bu çalışmada demokratik siyasal rejimin günümüzde işlerlikte olabilmesi için hayati öneme sahip olan siyasal temsilin dinsel temeli üzerine odaklanılmıştır. Yöntem olarak *tarihsel süreklilik* perspektifinin tercih edildiği bu çalışmada eksen alınan başlangıç faraziyesi, tıpkı modern devletin diğeri temel kurum ve kavramları gibi, siyasal temsilin de dinsel ilham hatta kökenlerinin olduğudur. Çalışmada hem tercih edilen yöntemi hem de başlangıç varsayımını destekler nitelikte veriler elde edildiği söylenebilir. Nitekim tarihsel süreklilik perspektifine uygun olarak, Antik Yunan'daki demokrasi ve elçilik deneyimi, Roma'da özel hukuk muvacehesinde yürütülen korporasyon ve procurator uygulamalarını esinler, onlar da daha sonra Katolik Kilisesi'nde yukarıda sayılan aşamalar marifetiyle, temsilin siyasal boyut kazanmasını sağlarken; başlangıç varsayımına uygun olarak da bu tecrübe laik kurumlara intikal ederek, çağdaş siyasal (parlamenter) temsilin yolunu açmıştır.

James Mill'e (Mill, 1995'ten aktaran; Holden, 2007: 58)¹¹ göre, "modern zamanların muhteşem keşfi olan temsil, pratik ya da spekülâtif tüm zorlukların üstesinden gelebilecek kabiliyettedir". Dikkat edilirse, Mill burada "keşif" ifadesini kullanmıştır. Mill'in bu ifadeyi bilinçli mi yoksa rastgele mi kullandığı bilinmez ama bunun doğru bir kullanım olduğunda kuşku yoktur. Çünkü esas itibarıyla klasik dönemde *icat* edilmiş olan siyasal temsil, modern dönemde seküler bir formda yeniden *keşfedilmiştir*.

Kaynakça

- Akın, İ. F. (1987). *Kamu Hukuku*. İstanbul: Beta Yayınları.
- Berman, H. J. (1983). *Law and Revolution, The Formation of the Western Legal Tradition*. Cambridge: Harvard University Press.
- Birch, A. H. (2001). *The Concepts and Theories of Modern Democracy*. New York: Routledge.
- Black, A. (2000). *Political Thought in Europe, 1250-1450*. UK: Cambridge University Press.
- Gray, J. (2013). *Kara Ayın Apokaliptik Din ve Ütopyanın Ölümü*. (B. Tırnakçı, çev.). İstanbul: Yapı Kredi Yayınları.
- Hansen, M. H. (1991). *The Athenian Democracy in the Age of Demosthenes: Structure, Principles, Ideology*. (J. A. Crook, trans.). Oxford: Blackwell.
- Held, D. (1993). Democracy: From City-states to a Cosmopolitan Order?. D. Held (Ed.). *Prospects for Democracy* (pp. 13-55). Cambridge: Polity Press.
- Heywood, A. (2011). *Siyasetin Temel Kavramları*. (H. Özler, çev.). Ankara: Adres Yayınları.
- Hirst, J. (2010). *Kısa Avrupa Tarihi*. (M. Doğan, çev.). İstanbul: Say Yayınları.
- Holden, B. (2007). *Liberal Demokrasiyi Anlamak*. (H. Bal, çev.). Ankara: Liberte Yayınları.
- Keane, J. (2006). Democracy, a Short History. <https://www.johnkeane.net/democracy-a-short-history/> (Erişim: 18.12.2022).
- Little, D. (2015). Religion, Peace and the Origins of Nationalism. A. Omer, R. S. Appleby ve D. Little (Eds.). *The Oxford Handbook of Religion, Conflict and Peacebuilding* (pp. 61-100). New York: Oxford University Press.
- Mansbridge, J. (2020). The Evolution of Political Representation in Liberal Democracies Concepts and Practices. R. Rohrschneider ve J. Thomassen (Ed.). *The Oxford Handbook of Political Representation In Liberal Democracies* (pp. 17-55). Oxford: Oxford University Press.
- Moller, J. (2018). The Ecclesiastical Roots of Representation and Consent. *Perspectives on Politics*, 16(4), 1075-1084.
- Örs, B. (2006). Siyasal Temsil. *İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, (35), 1-22.

¹¹ James Mill, *An Essay on Government*, (ed. C. V. Shields), Bobbs – Merrill, 1955'ten aktaran Barry Holden, *Liberal Demokrasiyi Anlamak*, Çev., Hüseyin Bal, (Ankara, Liberte Yayınları 2007), s. 58.

- Pitkin, H. F. (1968). Commentary: The Paradox Of Representation. J. R. Pennock ve J. W. Chapman (Ed.). *Representation* (pp. 38-42). New York: Atherton Press.
- Popper, K. (1998). *Tarihselciliğin Sefaleti*. (S. Orman, çev.). İstanbul: İnsan Yayınları.
- Roy, O. (2006). *İslâma Karşı Lâiklik*. (E. Bedisel, çev.). İstanbul: Agorakitaplığı Yayınları.
- Schmitt, C. (2005). *Siyâsal İlâhiyat*. (E. Zeybekoğlu, çev.). Ankara: Dost Kitabevi Yayınları.
- Şakiroğlu, M. H. (2012). Vatikan, TDV İslam Ansiklopedisi. <https://islamansiklopedisi.org.tr/vatikan> (Erişim: 21.12.2022).
- Şenel, A. (1986). *Siyasal Düşünceler Tarihi*. Ankara: Teori Yayınları.
- Vieira, M. B., ve Runciman, D. (2008). *Representation*. Cambridge: Polity Press.
- Watson, P. (2014). *Fikirler Tarihi - Ateşten Freud'a*. İstanbul: Yapı Kredi Yayınları.
- Weber, M. (1999). *Protestan Ahlakı ve Kapitalizmin Ruhu*. (Z. Gürata, çev.). Ankara: Ayraç Yayınları.
- Yılmaz, Z. (2011). Roma Siyasal Düşüncesi. M. A. Ağaoğulları (Yay. Haz.). *Sokrates'ten Jakobenlere Batı'da Siyasal Düşünceler* (ss. 164-195). İstanbul: İletişim Yayınları.



Palestine and Muslim Big Powers: What are the Major Determinants of Palestine Policy?

İsmail KÖSE¹ 

Abstract

Despite ongoing bloody domestic battles, during the Medieval Era invading Holy Lands and controlling Palestine including territories of current Trans Jordan was a common policy of European big powers. That motivation so strong that the motto to retrieve Kudus and hold Holy Lands were the reason of first crusader in the year of 1096. Kudus was a kind of glue bringing enemies together and bringing never ending rivalries to a provisional end. During this era except a small period after the First Crusader, Muslims and in 1517 Ottoman Turks controlled the area almost all efforts of the European countries born fruitless. The age of Crusaders passed but the passion for Holy Lands never faded. After Thirty Year Wars formation process of nation states has been accelerated, while Ottoman Turks declining the rising European Big Powers by using newly invented industries in 1917 could have a strong hold on the Holy Lands and Palestine. Since that date onwards it has been Muslim Countries' turn to handle the struggle for the Holy Lands and Palestine nowadays such joint venture never come true. Medieval age and WWI were times of swords and cannons. The era after WWII, especially after the decisive victories of Israel has been transformed into negotiations and strong words mostly addressing internal policy. In this article Muslim Big Powers' strong discourse and sincerity disaccord will comparatively be analyzed.

Keywords: Palestine, Discourse, Sincerity, Muslim Big Powers

Jel Classification Codes: N45, F59

Filistin ve Müslüman Büyük Güçler: Filistin Politikalarının Ana Belirleyici Unsurları Nelerdir?

Öz

Ortaçağ'ın süregiden kanlı savaşlarına rağmen Kutsal Toprakları ele geçirmek, bugünkü Ürdün toprakları dahil Filistin'i kontrol etmek Avrupalı büyük devletlerin ortak politikasıydı. Bu arzu o kadar güçlüydü ki, Kutsal Toprakları geri almak ve Kudüs'e sahip olmak 1096 senesindeki ilk Haçlı Seferi'nin dillerden düşmeyen sloganıydı. Kudüs, düşmanları bir araya getiren bir tür tutkal, asla sona ermeyecek düşmanlıklara bir ara verdirebilen bir tür ara bulucuydu. Bu dönemde ilk Haçlı Seferi'nden kısa bir süre sonra istisna olmak üzere, Müslümanlar ve 1517 yılından itibaren Osmanlı Türkleri Kutsal Toprakları kontrol ettiğinden Avrupalı Devletlerin bütün çabaları sonuçsuz kalmıştır. Haçlı Seferleri dönemi geçmişte kalmasına rağmen Kutsal Topraklara yönelik arzu hiçbir şekilde sona ermedi. Otuz Yıl Savaşları sonrasında ulus devletlerin kurulma süreci hızlanırken, Osmanlı Devleti güç kaybetmeye başladı. Bu esnada Avrupalı Büyük Güçler yeni geliştirilmiş endüstriyel teknolojiler kullanarak 1917 yılında Kudüs ve Filistin'i ele geçirebildiler. İşgal tarihinden günümüze Kutsal Topraklar ve Filistin için mücadele etme sırası Müslüman Devletlere geçti bu tür bir ortak aksiyon hiçbir zaman uygulamaya konulamadı. Orta Çağ ve I. Dünya Savaşı dönemi kılıç ve top devriydi. I. Dünya Savaşı sonrası dönem, özellikle İsrail'in Araplara karşı kazandığı kesin zaferler barış süreçlerini ve sert söylemlere sıkışmış politikaları mecburi hale getirdi. Bu makalede Müslüman Büyük Güçlerin güçlü söylemleri ve samimiyet sorunları karşılaştırılmalı olarak değerlendirilecektir.

Anahtar Kelimeler: Filistin, Söylem, Samimiyet, Müslüman Büyük Güçler

Jel Kodları: N45, F59

Atıf/Cite as: Köse, I. (2022). Palestine and Muslim Big Powers: What are the Major Determinants of Palestine Policy? *Karadeniz Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 3(2), 203-214.

¹ Doç. Dr. Karadeniz Teknik Üniversitesi Uluslararası İlişkiler Bölümü. ismailkosetr@hotmail.com ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8489-5088>.

1. Introduction

Palestine struggle is one of the unresolved problems of international politics.² There are numerous reasons of this process. The sincerity of Muslim countries is one of that obstacles. In Medieval ages there were two Muslim big powers; Ottoman Turks and Savafid Iran. After the catastrophic results of WWI and collapse of Ottoman Empire by the beginning of decolonization in 1946, akin post-Westphalian Europe the number of Muslim big powers increased to five. Considering level of development, economic power, geographic location, stability and political capability those are namely: Turkey, Iran, Saudi Arabia, Egypt and Indonesia. Pakistan also could be added to this list yet it has some definite structural problems. Especially after the foundation of Israel in 1948, Muslim Big Powers together with new dynamics and post-colonial period expectations started to repeat European Big Powers' Medieval policies to re-conquer the Holy Lands, if this is not possible at least to have a strong hold on Palestine. But the struggle faced with some grave differences such as; during Medieval era the Holy Lands were a glue for Christian nation building efforts vice versa in modern era it became a vital friction keystone for Muslim Big Powers.

In addition do Arab Countries change their policy towards Palestine Question at the cost of worsening their relations with US, i.e., they minimize their confrontation to Israel. Actually their main policy during last decade is to pretend that they are strongly supporting Palestine question actually that was not the case. Especially during the last years most of them developed strong relations with Israel behind closed doors. On the other hand Turkey, using a hard discourse towards Israel and supporting Palestinians unconditionally, some people argue that it is because that policy rise JDP (Justice and Development Party) votes. According to opposing groups actually, Turkey only uses a strong discourse and some assistance programs.

One step forward to force Israel to make concession for Palestine alone could not be Turkey's policy. Apart from Turkey oil rich big country Iran pretends confronting Israel strongly but its basic aim is to keep its autocracy up and it is clear that Iran reluctant to put one step forward to force Israel for concession(s). It could be argued that, differing from Medieval European Big Powers, none of those Muslim Big Powers sincerely in favor of a forced solution because all use the case for their political selfish power struggle. Among Muslim Big Powers Turkey has a special position. It has the strongest army power, state construction, despite periodical fluctuations a working democracy and secular social structure. During the last decade especially after the power shift in Turkish policy from secularist elites, the balanced foreign policy has been

² See Harms, G., & Ferry, T. (2017). *Palestine*, In the Palestine-Israel Conflict - Fourth Edition: A Basic Introduction (pp. 57-64); see Haddad Toufic, "Palestine." *Dispatches from the Arab Spring: Understanding the New Middle East*, edited by Paul Amar and Vijay Prashad, University of Minnesota Press, Minneapolis; London, 2013, pp. 282-307; Karsh Efraim, "The Scramble for Palestine." In *Palestine Betrayed*, 190-209. Yale University Press, 2010; Ismail Kse "The Lloyd George Government of the UK: Balfour Declaration the Promise for a National Home to Jews (1916-1920)", *Belleten*, Vol. LXXXII, No:294 (August 2018). pp. 727-754.

put aside and the tone of critical even aggressive discourse had a sharp rise against Israel and its policies in Palestine.

The aim of this paper is to unearth Muslim big power policies towards Palestine in general and towards Holy Lands in particular. At what level it is a connective leverage for joint policies; do Muslim big powers really want to liberate Palestine or do they only use it for their selfish domestic and external political interests and more ridiculously does any of them volunteer under favorable conditions to confront Israel militarily.

2. Turkey's Strong Discourse for Palestine Since 1946 Onwards

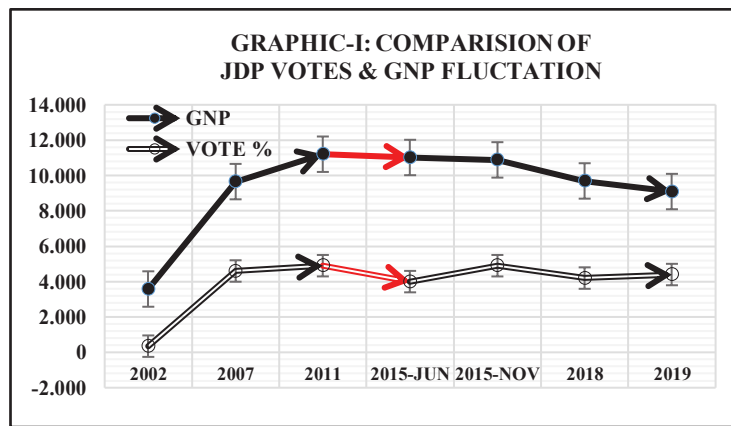
Many of the patterns found in both Turkish rhetoric and Turkish actions since the foundation of Israel echo those of both the internal politics and external acceptance. There are arguments that domestic policies mostly shaped by worries to poll conservative voters' support.³ This is an important fracture point because demographically Turkish population is not homogeneous in which percentage of conservative nationalist voters sometime reaches to almost the half of national average. There are sharp changes in Turkish political life soon after Cold War during last two decades. After the proclamation of Republic until 1950 there were a single party patronage system to ensure implementation of modernization reforms. Democrat Party (DP) two years after the foundation of Israel came to power by May 14, 1950 elections due conservative, urban votes. When DP came to power, Turkey one year ago had recognized Israel and developed high levelled diplomatic relations with this newly established country.

When DP rule started, the tradition in Turkish political life using a hard discourse favoring Palestine Struggle to ensure conservative, urban votes took a sharp start. After this date more or less all political parties but mostly conservative rightist and extremist leftist parties from marginal right to marginal left noticing this reality mostly preferred this way of policy making meanwhile almost all of them developed strong economic and after 1990's even militaristic relations towards Israel. During its close relations with Turkey Israel strategically and militarily gained important advantage and even that relationship empowered Israel's existence in that turbulent geography. Although implementation of good relations, there has been balanced critics on excessive use of power and ignorance of international legitimacy especially rejection of UN resolutions condemning Israeli policies. Nevertheless, until 1990's political parties in Turkish political life considering preservation of founding secular structure preferred to use religious references as less as possible in state administration.

In Turkish political life two parties having strong Islamic tendencies came to power. One of them was Welfare Party (WP) established by the late Necmettin Erbakan soon after the 1971 Semi-Coup and the second as a natural out runner of it, Justice and Development Party (JDP) founded in 2001 August, after turbulent years of so called 28 February 1998 post-modern coup

³ İsmail Köse, "Turkey's New Foreign Policy Concept: The Challenges, Advantages & Disadvantages Tested by Mavi Marmara Take-Over Raid", *Codrul Cosminului*, Vol: XXIV, No. 2 (December 2018). pp. 409-430.

era. So called Islamist Welfare Party after long struggle, came to power in 1998 and same year accused threatening secular lifestyle toppled by the joint cooperation of Turkish Armed Forces (TAF) and secular elitist bureaucracy. Interestingly this post-modern coup paved the way of an unexpected trigger effect. As domino stones moved by secular bureaucracy and TAF that unpredicted process cleared the path of another movement from same roots akin almost having the same traditions.⁴ Therefore second wave of Islamic movement came when JDP seized power in 2002 November elections and that movement still rules the country.



In Turkish political life, especially after the start of multi-party system in 1945, parties could keep power not more than maximum 10 years. Unlike this unofficial long-lasting tradition JDP came to power at the end of 2002 and without any interruption since then almost two decades it has been ruling the country. There are several factors assisted ideological parties sharing same preferences such as JDP to keep power. In some points similar to and in some points different from their counterparts akin all around the world ruling parties to keep power in Turkey have to implement successfully some basic policies. Those are respectively: (1) a growing economy, because Turkey has a young population, the share of 0-14 age group in national total is 22.6% and 15-64 age group is 67.2%. In addition the country has been receiving rising numbers irregular migration a growing economy is vital for voters.⁵ (2) Strong combat with terrorism and perseverance of public order and security (3) Protection of democracy and secular state structure (4) Strong Islamist discourse and political stance also important for voters' political choices. As it is seen economy as a social infrastructure factor always shape social superstructure behaviors occupy priority in voters' preferences. As a developing country having young population economical indicators are more and more effective in Turkey than developed European countries.

⁴ *Cumhuriyet [The Republic]*, "Muhtıra gibi Tavsiye [Recommendation as much as strong as Military Memorandum]", 1 March 1997. p. 1, 4.

⁵ *Turkish Statistical Institute*, "Population Projections in Turkey 2018-2080", <http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=30567> (accessed July 15, 2020).

As it is mentioned above in political science, economy is the infrastructure of societies, i.e., regardless religion, culture or nationality or other social factors, economic conditions mostly steer social behaviors. Proving this universal motto, all around the world in general and in Turkey in particular economic development and rise of votes has strong correlation. That is why, while income levels rising votes also rose and when income levels started to decrease voting rates also starts to go down.

Same happened to JDP, when it seized power there were economic crisis in Turkey. Until the year of 2009 the country had a fast economic growth rates same as votes of the JDP also had a sharp rise as it is figured out in Graphic-I. Economical indicators and voting rate lines paralleling each other upgraded and downgraded together. The sharp rise of GNP during the first years of JDP rule and rise of voting levels are seen in Graphic-I also. As it is very well seen the vertical rise of GNP line contributed almost same vertical rise of voting rates.⁶ It is said that those were the heydays of JDP rule yet because lack of needed investment at economy and education serious economic problems started to emerge.

When economic indicators begun to get worsen ruling parties need new leverages to attract voters' preferences. As it has been experienced in the past all around the world that the only way to bring down worsening economic life standards is to use of religion and nationalism. To hide their incompetence combating Covid-19 Crisis Donald Trump and almost all other leaders all around the world put in use almost same instruments.⁷ Experiences throughout history prove that those two items when used timely always make benefit for power fonding rulers.

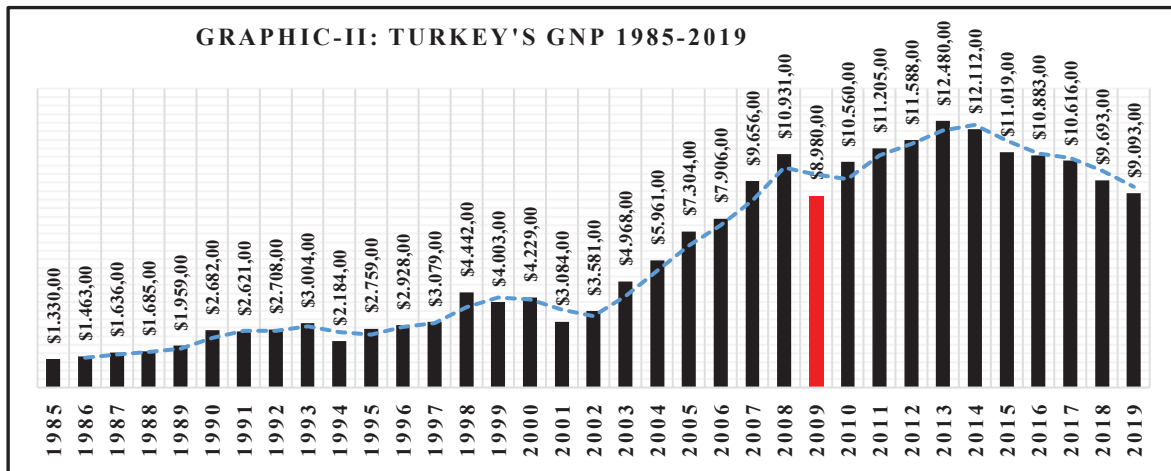
To prove that analyze it is argued that during the rise of economic figures and voting rates, remarkably despite its strong Islamic roots, JDP preferred a low level soft criticism addressing Israel. Even sometime Israel's use of excessive force and illicitly committed acts in Palestine ignored by Turkish Governments. That policy could be implemented while economy had been growing. When economic indicators started to get worse and the vertical line begun to down day by day new assertive policies needed to keep power.

Bringing an end to heydays of its rule the first sharp economic shock as it is figured out at Graphic-II came in the year of 2009. Interestingly same year, soon after the one minute crisis in Davos JDP's use of hard discourse against Israel has been accelerated and fueled.⁸ Till that date some serious crisis had been faced with but non-had caused a break up between two countries.

⁶ *Republic of Turkey Supreme Election Council*, <http://www.ysk.gov.tr/tr/milletvekili-genel-secim-arsivi/2644>; <https://www.tcmb.gov.tr/wps/wcm/connect/en/tcmb+en> (accessed April 10, 2020).

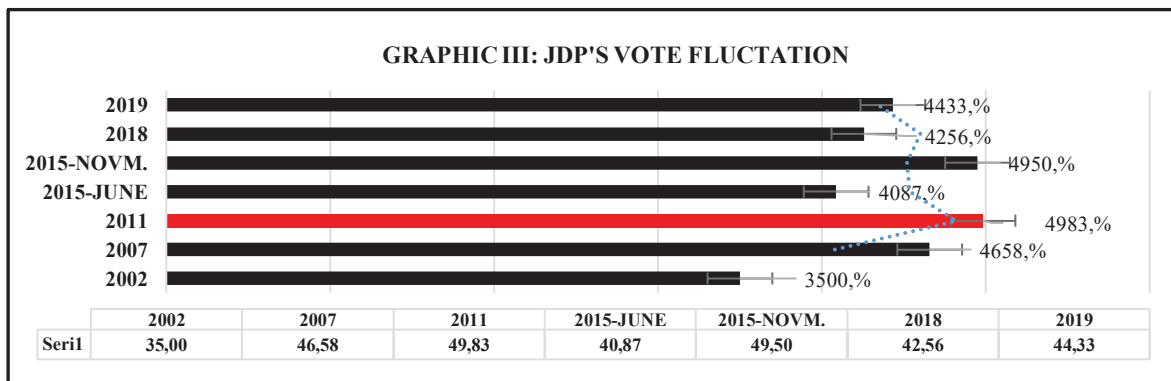
⁷ Matt Flegenheimer, "What Democracy Scholars Thought of Trump's Bible Photo Op", *The New York Times*, <https://www.nytimes.com/2020/06/02/us/politics/trump-holds-bible-photo.html> (accessed June 16, 2020).

⁸ <https://t24.com.tr/haber/mahfi-egilmez-yazdi-turkiye-ekonomisinin-son-17-yili,854564> (accessed March 25, 2020).



The new hard criticism and aggressive discourse were not a policy put into practice coincidentally. Because its leadership were very well aware of the fact that worsening economy inevitably would mean loose of ruling majority. Non the less, economic development depended on several factors such as democratization, qualified education, competitive market, high-tech products so on, it was almost impossible betterment in economy near future. It is argued that the need for a new leverage to keep majority votes up, preserve ongoing ruling status and most importantly to save sustainability of conservative voters' coercion, JDP resolutely started to use a strong discourse against Israel. The new tone has been so high that sometime stronger and harder than Arabs even Palestinians themselves.⁹

Ball-out fluctuation in Graphic-I and Graphic-III indicates the fact that same as parallel to economic decrease there is fluctuation in Turkish domestic policy.¹⁰ Betterment of economic figures as mentioned above needed long-run strongly backed policies. If a government did not have so long time span to consolidate its voters' loyalty not to lose power it needs some other strong arguments.



⁹ TBMM [Turkish Grand National Assembly] Minutes, 09/07/2014.

¹⁰ <http://www.ysk.gov.tr/tr/milletvekili-genel-secim-arsivi/2644> (accessed March 25, 2020).

Since 1950's it has been seen that conservative urban voters always ready to be led by strong conservative policies. Thus a reasonable strong, aggressive, hard discourse in Palestine struggle may be helpful. When traditional Turkish Foreign Policy considered it is seen that regardless ideological preferences of ruling political parties criticizing Israel's excessive acts and brutal policies in Palestine were a traditional state policy. Meanwhile not to intervene disputes among Arab countries and conservation of neutrality also have been traditional foreign policy of Turkey. Thus aggressive, hard discourse was a sharp shift from that long-run institutionalized state policy. Actually that policy even more and more harder than previous experiences was convenient with traditional rightist discourse.

Until it has approaching a strong, even harder discourse and a balance lacked policy even more aggressive than Palestinians themselves towards Israel was the policy tracked by only rightist conservative or leftist extremist parties. Due unconditional support of voters which seconded by strong leadership, charismatic myth of the leader contributed practice of that sharp shift. It is impossible to determine what was the prediction when that policy put in use but the result together with other developments most probably much better than expectations. As it is figured out in Graphic-I, despite continuing economic problems and no sharp recovery chance in the near future, the poll-out graphic line splitting its traditional movement instead of decrease turned up. Thus ruling parties could keep office and continue to rule the country. Because it is seen that aggressive discourse against Israel assist consolidation of votes, the tone of hard policies such as diplomatic criticism, break up of relations also probable.

3. Reasons and Results of Arab Countries' Downgrading Discourse and Lessened hostility Against Israel

Arab countries are mostly oil rich autocratic states. Nation building process and secularization as a two basic necessity for nation building were unsuccessful and people mostly afraid of hard punishment prefer not to criticize ongoing tradition. Arab-Israeli wars proved that Arab countries under existing conditions could not defeat a nation state army. Contrary to nation state armies, soldiers and generals in Arab countries are not loyal to nation their loyalty unconditionally should address dynasties. So Arab leaderships have to be protected from their own nations and from any external threat. Because their armies are insufficient they need an external power to be supported by. It was UK until WWII provided needed support. Nowadays no surprise it was London agitated Arab nationalist against Ottoman Turks in 1916s.¹¹

After WWII, Britain and other colonial powers had lost necessary power to continue to run their colonial assets. De-colonization process became effective in Arab countries and new hegemonic power US replaced UK and other colonial actors. Same era overlaps with the foundation of Israel Arab dictators paradoxically while struggling against Israel which was a

¹¹ *The Arab Bulletin*, No. 1, Savoy Hotel, Cairo, June 6, 1916.

argued that it is a client state of US, meanwhile they needed US support to keep up their existence.

Another problem of Arab dictatorships was to eliminate rising protests from the streets. At this point hard discourse against Israel became a life vest for those antidemocratic leaderships. How much they criticize Israel and escalate hostile discourse against demonized enemy Israel they could silence the streets. Israel together with several factors became one of the basic legitimization leverages for oppressive Arab administrations. The biggest of Arab countries Saudi Arabi is one of the oppressive autocratic countries using this rhetoric and hard discourse for selfish interests. Not surprisingly after the visit of Donald Trump Saudi King Salman in May 2017 Riyadh gradually started to soften its policy towards Israel.¹²

4. Reasons and Results of Iran's Never Combatting Routine Policy

Because Iran is not a full democratic country, voting rates and economic indicators do not give any solid argument about Iran's discourse on Palestine. Meanwhile Iran's use of Palestine struggle is also similar to other big power actors.¹³ Iran, a country akin Wahhabi Saudi Arabia a sectarian country leads Shia school of Islam all around the world as strong foreign policy tool. Thus, Iran foments conflict from Balkans to Arabian Peninsula provide support to radical organizations such as Hezbollah to keep international pressure far from mainland. Beside international pressure, Iran has more dramatic domestic problems the last Mahsa Amini protests are one of forerunner of those social tiredness. The Shia Theocratic Quintet rule limits basic freedoms of people in the name of religious rhetoric.

As it is seen the sectarian policies no more capable to run Iran's theocratic rule, Iran the only country in the Middle East in which common protests could start from streets and easily could infiltrate onto high classes of society needs an external enemy. This enemy should be sustainable, could legitimate Quintet Velayet-i Fakif (Guardianship of Iran Shia Islamic Jurist) oppressive rule and keeping hostilities ongoing hard discourse could be addressed to this enemy.¹⁴ As it is clearly seen Israel is an ideally suited actor meeting all those necessities. The question how much Iran sincere during its combat and hostilities against Israel actually takes same answer of Saudi Arabia.

Iran, has been using a hard discourse and accusing Israel places special emphasis on Palestine since Islamic Revolution in 1979. Cevat Zarif, the Foreign Minister of Iran in convenience with traditional Iranian foreign policy at every opportunity blames Israel arguing that the country committing criminal policies and practices against Palestinians, occupying Palestinian soils. He also says that those who support and enable the Israeli regime to commit that crimes have also

¹² *The Guardian*, "Trump joins ceremonial sword dance in Saudi Arabia by King", May 21, 2017.

¹³ Trita Parsi, "Israel and the Origins of Iran's Arab Option: Dissection of a Strategy Misunderstood." *Middle East Journal*, vol. 60, no. 3, 2006, pp. 493-512.

¹⁴ Milani, Mohsen M. "Tehran's Take: Understanding Iran's U.S. Policy." *Foreign Affairs*, vol. 88, no. 4, 2009, pp. 46-62.

the Palestinians' blood on their hands.¹⁵ Same as Iranian high officials interruptedly use a critical, offensive discourse against Israel, even they always confess that Israel is the biggest enemy of Iran. But all reluctant to confront Israel militarily. So that during 2010s Iran developed the idea that a referendum should be hold in Palestine (including Israeli lands) for the destiny of people. No doubt Iran knows that majority of population is Arab but the reality also known by Iranian leadership that Israel never will accept such a proposal.¹⁶

The actual invisible aim was to outmaneuver Arab countries and showing the public that Iran regime supporting Palestine struggle, producing new alternatives to solve the problem. If this propaganda could be successful it would provide double folded benefit to Iran: (1) Iran through this way could persuade Shia people living in Arab countries that it has been handling Muslim worlds' problems. It is very well-known fact that relations between Arab countries and Iran are not very well. Even both sides condemn other with apostasy. Thus, Iran could destabilize Arab countries when threatened by them (2) because Iran's theocratic regime cannot provide its people wealth, freedom and progress it needs to persuade its people that it is the leader of Islamic world and the regime is the best to defend Muslim rights. Iran a few years ago, in 2011 had blamed Arabs not to support Palestinians and Turkey having diplomatic relations with Israel: "... sincerity of the Muslim governments in their support for the Palestinian people is to cut evident and covert political and economic relations with that regime. Governments that host Zionist embassies or economic offices cannot claim to defend Palestine, and no anti-Zionist slogans will be taken seriously".¹⁷ This statement clearly shows what Iran intends actually and how leadership competition fierce and a compromise almost impossible among Muslim big powers.

Founder of Iran Islamic Republic Ayatollah Ruhollah Khomeini, almost every occasion had been stating that; "*the disappearance of Israel from the world [sine qua non rule of peace]*", and "*Israel must be destroyed*". Ayatollah Ali Khamenei softening this discourse in 2019 stated that he did not consider Israel's disappearance as a Jewish state disappearance [from the earth]". Khamenei before this statement several times he had referred Israel as a "*fake Zionist regime*" and said that: "*the disappearance of Israel means the destruction of the Zionist regime and the imposed regime of Israel*".¹⁸ Neither Turkey nor Saudi Arabia, Iraq or Egypt during last decades had used so hard discourse as to destructing or razing out a country addressing Israel.

As it is clearly seen differing from Turkey and Arab countries Iran was and is the country using the mostly hard discourse against Israel and waging a proxy war against Israel throughout Hezbollah militants. Khamenei, in July 2019 during his meeting with high-ranking delegate of Hamas said that: "*Palestinian case the first and foremost issue in the Muslim world. ... Not many years*

¹⁵ *Speech by Dr. Zarif in the Meeting of the NAM Ministerial Committee on Palestine in Baku*, <https://en.mfa.ir/portal/NewsView/35977> (accessed in May 17, 2020).

¹⁶ <http://qodsna.com/fa/328514> (accessed 13 March 2019).

¹⁷ <http://qodsna.com/fa/328514> (accessed 13 March 2019).

¹⁸ آیت‌الله خامنه‌ای: محو اسرائیل، محو یهودیان نیست [Ayatullah Hamaney: Mehu Israil mahu Yahudiyān Nist], <https://www.bbc.com/persian/iran-50421480> (accessed November 15, 2019).

ago, the Palestinians fought against the stone, but today they are equipped with rockets, instead of stone, which means a sense of progress".¹⁹ This assertive speech address Katyusha, WS-1B and Grad rockets in use against Israel since 2001. Three years ago during a speech in 2016 at Imam Hussein's Guard and Officer Training University using force against Israel and fighting against Israel had been advised with strong words supported by Verses from the Holy Koran.²⁰

Khamenei, one month before his reception of Hamas leaders had accused Bahrain and Saudi Arabs betraying Palestine Struggle: "*Bahrain holds a summit on the US mandate against the Palestinian issue, to destroy the Palestinian issue! Bahraini rulers know they are emptying under their feet; not fooling the Saudi*".²¹ Beside its Palestine policy this rhetoric is another Iranian diplomacy to cover its insincerity through accusing the rest. Iran by this way legitimize its theocratic masquerading democracy and awakens oppressed Shia population in Arab countries.

Despite its traditional offensive policy, Iran's hard discourse against Israel also fluctuating. No doubt, developments in the Middle East and world politics, international relations affect closely Iran's policy and discourse towards Israel. Nevertheless, akin other Arab countries, questions such as: "how much this policy sincere" and "does this policy really want to confront Israel militarily" receive same answer. Iran argues that, it accepts the cost of defending Palestinians rights. Actually this is not the total case. Definitely Iran, supports Palestinian Struggle yet it uses this issue to handle its oversea political aims and legitimate its internal oppressive rule. Needles to increase high ranking leaders' anti-Israeli discourse because in general lines together with different wording or words almost the tradition is the same during the last four decades onwards.

5. Conclusion

Creating an external enemy and fueling hatred is a commonly used method of totalitarian states to keep masses silent. Even Turkey, a democratic country the rightist political parties, mostly use hard discourse addressing voters' loyalty. All of those countries and Islamic rightist parties in Turkey do not fond of Israel but non alone or jointly volunteer to confront Israel militarily. Instead of that, they all prefer to use a hard discourse against Israel by this legitimization they could keep their rule ongoing.

During Medieval era there were almost a homogenous religious unity in Central Europe. Orthodox understanding of Christianity had been represented in Eastern Balkans and Levant. But after Martin Luther in 1517, European Unity has been broken yet especially after the peace of Westphalia (1648) and Seven Years Wars between UK and France (1756-1763) nation states had been established in Europe. That process gradually accelerated nation building and

¹⁹ خامنه‌ای: فلسطینی‌ها امروز بجای سنگ مجهز به موشک‌های نقطه زن هستند <https://farsi.alarabiya.net/fa/iran/2019/07/22> (accessed July 22, 2019).

²⁰ *Statements at Imam Hussein's Guard and Officer Training University*, Monday, May 23, 2016, <http://qodsna.com/fa/328514>; <https://www.unodc.org/documents/middleeastandnorthafrica/NewsPDF/Arabic/Nile.pdf> (accessed June 12, 2019).

²¹ <http://qodsna.com/fa/328514> (accessed July 9, 2019).

secularization all around the Europe put religious differences aside. In addition to scientific developments, Renaissance and Reforms, Industrial Revolution was the last step brought superiority to Europe. How this happened is clear: Science, rationalism, secularization and nation states. The inevitable result was seizure of Palestine in 1917 which during Crusaders, even joint, homogenous European Kingdoms such as Britain, France, Austria, Hungary, Germans during the first two crusades Byzantine could not have sustainable success to handle Palestine.

The history of Muslim world as a monotheist religion similar to development of Christianity. Yet, differing from Christianity breakup in Islamic understanding and sectorization started early dates of Islam about 19 years after the death of Prophet. After the assassination of 4th Caliph Ali in 661, Islamic world firstly divided into two and later many fragments were born in those turbulent days. Umayyads, Abbasids, Seljuks and Ottoman Turks were the powers keep Palestine lands under Islamic Rule. Because nation building process together with secularization and industrialization were not completed or realized in Islamic geographies and interstate jealousies and sectarian conflicts unlike medieval or Modern Europe there is no any possibility for a joint, more importantly sincere combat for Palestine struggle. Instead knowing their disability to bend Western powers leaders in the Middle East use Palestine struggle to keep their autocratic rule ongoing and pretend as to defending Palestinians rights, even fierce insincere competition to use a hard discourse against Israel always in use. That policies may disturb Israel but never could persuade Tel-Aviv not to use brutal policies against Palestinians or invade Palestinian territories.

Bibliography

- Cumhuriyet [The Republic]*, “Muhtıra gibi Tavsiye [Recommendation as much as strong as Military Memorandum]”, 1 March 1997. p. 1, 4.
- Efraim, Karsh (210), "The Scramble for Palestine." In *Palestine Betrayed*, 190-209. Yale University Press,
- Flegenheimer, Matt (2020), “What Democracy Scholars Thought of Trump’s Bible Photo Op”, *The New York Times*, <https://www.nytimes.com/2020/06/02/us/politics/trump-holds-bible-photo.html> (accessed June 16, 2020).
- Harms, G., & Ferry, T. (2017), *Palestine*, In the *Palestine-Israel Conflict - Fourth Edition: A Basic Introduction* (pp. 57-64).
- <http://qodsna.com/fa/328514> (accessed 13 March 2019).
- <http://qodsna.com/fa/328514> (accessed 13 March 2019).
- <http://qodsna.com/fa/328514> (accessed July 9, 2019).
- <http://www.ysk.gov.tr/tr/milletvekili-genel-secim-arsivi/2644> (accessed March 25, 2020).
- <https://t24.com.tr/haber/mahfi-egilmez-yazdi-turkiye-ekonomisinin-son-17-yili,854564> (accessed March 25, 2020).

- Köse, İsmail (August 2018), "The Lloyd George Government of the UK: Balfour Declaration the Promise for a National Home to Jews (1916-1920)", *Bellefen*, Vol. LXXXII, No: 294, pp. 727-754.
- Köse, İsmail (December 2018), "Turkey's New Foreign Policy Concept: The Challenges, Advantages & Disadvantages Tested by Mavi Marmara Take-Over Raid", *Codrul Cosminului*, Vol: XXIV, No. 2, pp. 409-430.
- Milani, Mohsen M. (2009) "Tehran's Take: Understanding Iran's U.S. Policy." *Foreign Affairs*, vol. 88, no. 4, pp. 46-62.
- Parsi, Trita (2006), "Israel and the Origins of Iran's Arab Option: Dissection of a Strategy Misunderstood." *Middle East Journal*, vol. 60, no. 3, pp. 493-512.
- Republic of Turkey Supreme Election Council*, <http://www.ysk.gov.tr/tr/milletvekili-genel-secim-arsivi/2644>; <https://www.tcmb.gov.tr/wps/wcm/connect/en/tcmb+en> (accessed April 10, 2020).
- Speech by Dr. Zarif in the Meeting of the NAM Ministerial Committee on Palestine in Baku*, <https://en.mfa.ir/portal/NewsView/35977> (accessed in May 17, 2020).
- Statements at Imam Hussein's Guard and Officer Training University*, Monday, May 23, 2016, <http://qodsna.com/fa/328514>; <https://www.unodc.org/documents/middleeastandnorthafrica/NewsPDF/Arabic/Nile.pdf> (accessed June 12, 2019).
- TBMM [Turkish Grand National Assembly] Minutes*, 09/07/2014.
- The Arab Bulletin*, No. 1, Savoy Hotel, Cairo, June 6, 1916.
- The Guardian*, "Trump joins ceremonial sword dance in Saudi Arabia by King", May 21, 2017.
- Toufic, Haddad (2013), "Palestine." *Dispatches from the Arab Spring: Understanding the New Middle East*, edited by Paul Amar and Vijay Prashad, University of Minnesota Press, Minneapolis; London, pp. 282-307.
- Turkish Statistical Institute*, "Population Projections in Turkey 2018-2080", <http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=30567> (accessed July 15, 2020).
- آیت‌الله خامنه‌ای: محو اسرائیل، محو یهودیان نیست [Ayatullah Hamaney: Mehu Israil mahu Yahudiyān Nist], <https://www.bbc.com/persian/iran-50421480> (accessed November 15, 2019).
- خامنه‌ای: فلسطینی‌ها امروز بجای سنگ مجهز به موشک‌های نقطه‌زن هستند, <https://farsi.alarabiya.net/fa/iran/2019/07/22> (accessed July 22, 2019).