

AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

Serkan AKİN

İŞLETMELERDE İÇ KONTROL SİSTEMİNİN TESİSİ: İHRACATÇI BİR  
İŞLETMEDE VAKA ANALİZİ

Uluslararası Ticaret Ana Bilim Dalı  
Yüksek Lisans Tezi

Antalya 2016

AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

Serkan AKİN

İŞLETMELERDE İÇ KONTROL SİSTEMİNİN TESİSİ: İHRACATÇI BİR  
İŞLETMEDE VAKA ANALİZİ

Danışman

Yrd. Doç. Dr. Ahmet AKTÜRK

Uluslararası Ticaret Ana Bilim Dalı

Yüksek Lisans Tezi

Antalya 2016

**T.C.**  
**Akdeniz Üniversitesi**  
**Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğüne,**

Serkan AKİN'in bu çalışması, jürimiz tarafından Uluslararası Ticaret Ana Bilim Dalı Yüksek Lisans Programı tezi olarak kabul edilmiştir.

Başkan : Yrd. Doç. Dr. Hakan ÖZÇELİK (İmza)  
Üye (Danışmanı) : Yrd. Doç. Dr. Ahmet AKTÜRK (İmza)  
Üye : Yrd. Doç. Dr. Mustafa KAVACIK (İmza)

Tez Başlığı: İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Tesisi: İhracatçı Bir İşletmede Vaka Analizi

Onay: Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylarım.

Tez Savunma Tarihi : 01/06/2016

Mezuniyet Tarihi : 16/06/2016

(İmza)  
Prof. Dr. Zekeriya KARADAVUT  
Müdür

## AKADEMİK BEYAN

Yüksek Lisans Tezi olarak sunduğum “İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Tesisi: İhracatçı Bir İşletmede Vaka Analizi” adlı bu çalışmanın, akademik kural ve etik değerlere uygun bir biçimde tarafımda yazıldığını, yararlandığım bütün eserlerin kaynakçada gösterildiğini ve çalışma içerisinde bu eserlere atıf yapıldığını belirtir; bunu şerefimle doğrularım.

(İmza)

Serkan AKİN

## İÇİNDEKİLER

ŞEKİLLER LİSTESİ.....	v
TABLolar LİSTESİ.....	vi
KISALTMALAR LİSTESİ.....	vii
ÖZET.....	viii
SUMMARY.....	ix
ÖNSÖZ.....	x
GİRİŞ.....	1

## BİRİNCİ BÖLÜM

### İHRACAT

1.1. İhracat Kavramı.....	2
1.2. İhracatın Tarihsel Gelişimi.....	2
1.2.1. Dünyada İhracatın Tarihsel Gelişimi.....	2
1.2.2. Türkiye’de İhracatın Tarihsel Gelişimi.....	4
1.3. İhracat Yöntemleri.....	9
1.3.1. Ön İzne Bağlı İhracat.....	10
1.3.2. Kayda Bağlı İhracat.....	10
1.3.3. Kredili İhracat.....	10
1.3.4. Konsinye İhracat.....	10
1.3.5. Transit İhracat.....	11
1.3.6. Ticari Kiralama Yoluyla Yapılacak İhracat.....	11
1.3.7. Bağlı Muamele veya Takas Yoluyla Yapılacak İhracat.....	11
1.3.8. Bedelsiz İhracat.....	11
1.3.9. Yurt Dışı Fuar ve Sergilere Katılım Yoluyla İhracat.....	12
1.3.10. Serbest Bölgelere Yapılacak İhracat.....	12
1.4. İhracat Süreci.....	13
1.4.1. İhracatçı Sıfatının Kazanılması.....	13

1.4.2. Pazar ve Müşterinin Bulunması.....	14
1.4.3. Müşteri İle Detayların Görüşülmesi .....	14
1.4.4. Müşteri İle Anlaşma Yapılması.....	14
1.4.5. İhracat İçin Malların Hazırlanması.....	15
1.4.6. Belgelerin Hazırlanması .....	15
1.4.7. Malların Sevk Aracına Teslimi Ve Yüklenmesi.....	15
1.4.8. Gümrük İşlemlerinin Yapılması .....	16
1.4.9. Dövizin Yurt İçine Getirilmesi .....	17
1.4.10. Sonuç İşlemleri.....	17
1.5. İhracata İlişkin Önemli Konular.....	17
1.5.1. Fiili İhracat ve Fiili İhracat Tarihi .....	17
1.5.2. İhracat Finansmanı .....	18
1.5.3. İhracatta Götürü Gider.....	19
1.5.4. İhracat İşlemlerinde KDV .....	20
1.5.5. İhracatta Kullanılan Belgeler.....	21
1.5.6. İhracat Teşvikleri.....	28

## İKİNCİ BÖLÜM

### İÇ KONTROL

2.1. İç Kontrol Sisteminin Tanımı.....	30
2.1.1. Yönetsel Kontroller .....	31
2.1.2. Muhasebe Kontrolü .....	33
2.2. İç Kontrol Sisteminin Amaçları.....	35
2.2.1. Esas Amaçlar .....	35
2.2.2. Genel Amaçlar.....	36
2.2.3 Özel Amaçlar.....	36
2.3. İç Kontrolün Önemi.....	37
2.4. İç Kontrol Sisteminin Unsurları .....	38
2.4.1 Kontrol Ortamı .....	39

2.4.2. Risk Değerlendirme .....	41
2.4.3. Kontrol Faaliyetleri .....	42
2.4.4. Bilgi ve İletişim .....	43
2.4.5. İzleme .....	43
2.5. İç Kontrol Sisteminin Kurulmasında Dikkat Edilecek Faktörler .....	44
2.5.1. Risk.....	44
2.5.2. Maliyet.....	45
2.5.3. Yönetimin Sorumluluğu .....	45
2.5.4. Sistemde Mevcut Sınırlamalar.....	45
2.6. İç Kontrol Sistemine İlişkin Yapılan Düzenlemeler .....	45
2.6.1. Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (IIA).....	46
2.6.2. Treadway Komisyonu – COSO Raporu .....	46
2.6.3. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) .....	47
2.6.4. Amerikan Sermaye Piyasası Kurulu (SEC).....	48
2.6.5. Kanada Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü (CoCo).....	48
2.6.6. Turnbull Raporu: İngiltere.....	49
2.6.7. Uluslararası Yüksek Denetleme Kuruluşları (INTOSAI) .....	49
2.6.8. Türk Ticaret Kanununda Yapılan Düzenlemeler.....	50
2.6.9. Sermaye Piyasası Kurulu Tarafından Yapılan Düzenlemeler .....	51
2.7 İç Kontrol Sistemi, İç Denetim ve Bağımsız Denetim İlişkisi .....	51

## **ÜÇÜNCÜ BÖLÜM**

### **VAKA ANALİZİ**

3.1 Literatür Taraması .....	53
3.2. Metodoloji .....	53
3.2.1 Amaç.....	53
3.2.2. Kapsam ve Kısıtlar .....	54
3.3. Yöntem .....	54
3.4. Bulgular .....	54

3.4.1. İşletmeye İlişkin Genel Bilgiler.....	54
3.4.2. İç Kontrol Sisteminin Etkinliği Bağlamında İşletme Analizi.....	60
<b>SONUÇ .....</b>	<b>84</b>
<b>KAYNAKÇA.....</b>	<b>89</b>
<b>EK 1- Görüşme Formu .....</b>	<b>97</b>
<b>ÖZGEÇMİŞ .....</b>	<b>101</b>



## ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1.1 Türkiye Serbest Bölgeleri.....	13
Şekil 2.1 COSO Kontrol Küpü.....	38
Şekil 2.2 COSO İç Kontrol Modelinde Risk Değerlendirme Süreci.....	41
Şekil 2.3 Risk Yönetim Süreci .....	44
Şekil 3.1 İşletmenin Organizasyon Şeması .....	55
Şekil 3.2 İşletmenin Kurumsal Site Ana Sayfası.....	71

**TABLULAR LİSTESİ**

Tablo 1.1 Yıllara Göre Dış Ticaret Verileri (1923 - 1929) (000 \$).....	4
Tablo 1.2 Yıllara Göre Dış Ticaret Verileri ( 1930 – 1940) (000 \$) .....	5
Tablo 1.3 1950-1975 Yılları Arası Beşer Yıllık İthalat-İhracat Rakamları (000 \$).....	6
Tablo 1.4 1980 – 1990 Arası Türkiye İhracatının Gelişimi ( 000 \$ ).....	7
Tablo 1.5 Türkiye Dış Ticaret Rakamları 2000 – 2014 (000 \$).....	8
Tablo 1.6 Ekonomik Faaliyetlere Göre İhracat (2012 – 2013).....	9
Tablo 1.7 İhracatta Kullanılan Belgeler .....	22
Tablo 3.1 Unvan Kısaltmaları .....	60

## KISALTMALAR LİSTESİ

AB	:	Avrupa Birliği
ABD	:	Amerika Birleşik Devletleri
AICPA	:	The American Institute Of Certified Public Accountants (Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü)
APEC	:	Asia-Pacific Economic Cooperation (Asya ve Pasifik Ülkeleri Topluluğu)
AR-GE	:	Araştırma Geliştirme
CoCo	:	Criteria Of Control (Kontrol Kriterleri)
COSO	:	Committee Of Sponsoring Organizations (Sponsor Organizasyonlar Komitesi)
CRM	:	Customer Relationship Management (Müşteri İlişkileri Yönetimi)
DÖF	:	Düzeltilici Önleyici Faaliyet
DPT	:	Devlet Planlama Teşkilatı
ERP	:	Enterprise Resource Planning (Kurumsal Kaynak Planlama)
GATT	:	General Agreement on Tariffs and Trade (Ticaret ve Gümrük Tarifeleri Genel Anlaşması)
IFAC	:	The International Federation Of Accountants (Uluslararası Muhasebe Uzmanları Federasyonu)
INTOSAI	:	International Organization of Supreme Audit Institutions (Uluslararası Yüksek Denetleme Kuruluşları)
KDV	:	Katma Değer Vergisi
MS	:	Microsoft Software
MYO	:	Meslek Yüksek Okulu
NAFTA	:	North American Free Trade Agreement (Kuzey Amerika Serbest Ticaret Bölgesi)
SEC	:	United States Securities and Exchange Commission (Amerikan Sermaye Piyasası Kurulu)
SPK	:	Sermaye Piyasası Kurulu
T.C.	:	Türkiye Cumhuriyeti
TTK	:	Türk Ticaret Kanunu
URL	:	Uniform Resource Locator (İnternet Erişim Adresi)

## ÖZET

Türkiye gelişmekte olan bir ülke olup dış ticaret açığı yani ithal fazlası olan bir ülkedir. Dış ticaret açığının kapanmasının en iyi yolu ihracatı artırmaktan geçmektedir. Bu noktada katma değeri yüksek ürünler/hizmetler üreten şirketlerin önemi belirginleşmektedir. Böyle şirketleri oluşturmak için iyi bir organizasyon yapısına ve o yapıyı denetleyen etkin bir iç kontrol sisteminin varlığına ihtiyaç vardır. Bu açıdan bakıldığında ihracat işletmesi öncelikle kendini tanımalı ve kendine en uygun bir iç kontrol sistemi kurmalıdır. Böylelikle; işletme faaliyetlerinin verimliliği, işletme raporlarının gerçeğe uygunluğu, işletme varlıklarının korunması ve işletmenin amaçlarına ulaşması sağlanır.

Bu doğrultuda çalışmada; Kayseri ilinde faaliyet gösteren ihracatçı bir üretim işletmesinin iç kontrol sisteminin etkinliği araştırılmıştır. Nitel araştırma yöntemlerinden mülakat tekniği kullanılmıştır. Araştırmaya konu işletmede mevcut durum tespit edilerek, etkin bir iç kontrol sisteminin tesisi bağlamında literatürde yer alan bilgiler çerçevesinde bir analiz yapılmıştır. Analiz sonuçlarına göre işletmenin güçlü ve zayıf yönleri belirtilmiş ve zayıf yönlerinin düzeltilmesi için çözüm önerilerinde bulunulmuştur.

**Anahtar Kelimeler:** İç Kontrol, İhracat, Muhasebe

**SUMMARY**  
**CONSTITUTION OF INTERNAL CONTROL SYSTEM IN ENTERPRISES: CASE**  
**STUDY OF AN EXPORT COMPANY**

As a developing country, Turkey runs trade balance deficit which means its total import exceed its total export. The best way to narrow the foreign trade gap is to increase the export. This fact emphasizes the importance of the firms which supply products and services with high added value. A well-established organizational structure and an efficient internal control system are needed in order to found this kind of firms. Therefore, an export firm must establish the best fitting internal control system for itself. Thus, the productivity of management activities, the accurateness of management reports and the maintenance of management assets can be ensured and the firm can reach its goals.

This research studies the effectiveness of the internal control system of an export firm which operates in Kayseri. In-depth interview technique which is among qualitative methods is conducted. The firm which is the subject of this study is analyzed in the light of the scientific literature and the ways of establishing a healthy internal control system is searched. As a result, the strong and weak sides of the firm are detected and the possible solutions of improving the weak sides are offered.

**Keywords:** Internal Control, Export, Accounting

## ÖNSÖZ

Tez çalışmamın her aşamasında bilgisi, deneyimi, özverisiyle desteklerini esirgemeyen değerli hocam Yrd. Doç. Dr. Ahmet AKTÜRK'e, çalışmanın doğru şekilde ilerlemesi adına çeşitli konularda bilgi ve tecrübelerine başvurduğum değerli hocalarım Prof. Dr. Mehmet Emin İNAL'a, Doç. Dr. Süleyman UYAR'a ve Prof. Dr. Mehmet ÖZBİRECİKLİ'ye teşekkürlerimi sunarım.

Ayrıca hayallerime ulaşabilmem için maddi ve manevi desteğini esirgemeyen, her zaman arkamda duran değerli aileme minnetlerimi sunarım.

**Serkan AKİN**  
**Antalya, 2016**

## GİRİŞ

Dünyada gelişmekte olan ülkelerin, gelişmişlik yarışında geri kalmamak, rekabet gücü elde edebilmek ve yeni teknolojiler geliştirmek için yeni sanayileşme atılımlarına ve politikalarına ihtiyacı vardır. Türkiye de sanayileşmiş ülkelerin ekonomik gelişmişlik düzeyine ulaşabilmek amacıyla çeşitli ekonomik politikalar uygulamakta ve bunları destekleyecek faaliyetleri yürütmektedir. İhracat bu atılımların önemli bir ayağını oluşturmaktadır.

Bu bağlamda Türkiye belirlemiş olduğu 2023 hedeflerine ulaşabilmek amacıyla ihracat stratejileri geliştirerek faaliyetlerini bu doğrultuda yapmaya özen göstermektedir. Türkiye'nin sürdürülebilir ihracat artışını sağlayacak yapıya ulaşabilmesi için ilgili kuruluşların rekabet edebilme koşullarını iyileştirme çabalarına girmesi kaçınılmazdır. Bu sebeple işletmeler, amaçlarına doğru ilerlerken katma değer üretimi ve rekabet gücü yüksek bir şirket olmak için iç kontrolün önemli bir araç olduğunu ve faaliyetlerini iç kontrol sistemi çerçevesinde şekillendirmesi gerekliliğini unutmamalıdır.

Bu çerçevede yürütülen çalışmanın birinci bölümünde ihracat kavramı anlatılmış, ihracat süreci ve belgeleri ile ihracata dair önemli konular açıklanmaya çalışılmıştır. İkinci bölümünde iç kontrol tanımı yapılarak iç kontrolün amaçlarına, önemine, risk faktörüne ve iç kontrol hakkında yapılan düzenlemelere değinilmiştir. Üçüncü bölümde Kayseri ilinde ihracatçı bir işletmede iç kontrol sisteminin etkinliğinin analizine yönelik bir araştırma yapılarak sonuca gidilmiştir.

## **BİRİNCİ BÖLÜM**

### **İHRACAT**

Bu bölümde ihracat kavramına, ihracat çeşitlerine, ihracatla ilgili işlemlerin sürecine ve ihracata ilişkin özel durumlara yer verilmektedir.

#### **1.1.İhracat Kavramı**

İhracat bir ülkenin ekonomisinde büyüme sağlamanın en önemli etkenlerinden biridir (Koçak, 1997: 467). Dış ticaret dengesinin sağlanmasında ve ithalat için gerekli dövizin elde edilmesinde önemli etkiye sahip olan ihracat için çok çeşitli tanımlamalar yapılmaktadır. Dış Ticaret Müsteşarlığı İhracat Yönetmeliği'ne göre ihracat; bir malın yürürlükteki ihracat mevzuatı ile gümrük mevzuatına uygun şekilde Türkiye gümrük bölgesi dışına veya serbest bölgelere çıkarılmasını veya Müsteşarlıkça ihracat kabul edilecek sair çıkış ve işlemleri ifade etmektedir (İhracat Yönetmeliği, 4/1-d). Uluslararası pazarlarda işlem yapmanın en eski yöntemlerinden olan ihracat; mal ve hizmetlerin ulusal sınırların dışına gönderilmesidir (Keegan, 1989: 294). Bir başka tanıma göre ise ihracat; kazanç elde etmek için müşteri gruplarının ihtiyaçlarını, isteklerini ve tercihlerini tatmin etmek için işletme imkânlarının değerlendirilmesi planlanması, kullanılması ve denetlenmesi eylemlerinin uluslararası alanda yürütülmesi olarak ifade edilmektedir (Beşeli, 1997: 3). Diğer bir tanımda; ihracata konu olan malın gümrük mevzuatına göre muayenesinin tamamlanıp araca koyulması, bir yerden veya farklı yerlerden bir defada ya da parça parça gelmekte olan dökme ve diğer eşyada yüklemenin bitirilmesi ya da gümrük mevzuatınca fiili ihracat olarak kabul edilecek diğer çıkışlar olarak açıklanmaktadır (Şahin, 1998: 13).

#### **1.2. İhracatın Tarihsel Gelişimi**

Dünya'da ve Türkiye'de ihracatın tarihsel gelişimi belirli dönemlere ayrılarak aşağıdaki kısımda ayrıntılı şekilde anlatılacaktır.

##### **1.2.1. Dünyada İhracatın Tarihsel Gelişimi**

İnsan toplumlarında mübadele ve ticaret ilk insanlar kadar eskidir. Fakat örgütlü halde ticaretin başlangıcıyla ilgili arayış, tarım devriminin başlamasına dayandırılır. (Curtin, 1998: 60).

Ülkeler arası ticaretin varlığı ise Asurlular, Fenikeliler, Yunanlılar ve Romalıların devirlerine kadar uzanmaktadır. Doğu ile Batı'yı birbirine bağlayan ve Çin'den Roma'ya



kadar uzanan İpek Yolu sayesinde ürün ticareti tarihin ilk dönemlerinden itibaren yapılmaktaydı (Kotabe ve Helsen, 2007: 11). Uzun yıllar ticarete kullanılan İpek Yolu XV. yüzyılda Coğrafi Keşiflerin başlamasıyla eski önemini, yeni ticari yollara bırakmıştır.

XVI. Yüzyılın sonlarına doğru Avrupa’da Merkantilizm, uygulanabilir bir ticaret fikri olarak ortaya çıkmıştır (Gürsoy, 2013: 3). Bu anlayışa göre dış ticarete devlet müdahaleci politika savunulurken, hammadde ihracatının kısıtlanması ve mamul ihracının teşvikinin sağlanması istenmektedir (Çelik, 2015: 8).

XVIII. Yüzyılın başlarında klasik liberalizm anlayışı merkantilizmin yerini almaya başlamıştır. Buhar gücünün sanayide kullanımı sanayi devrimi ile sağlanmış ve büyük ölçekli üretime başlanmıştır (Gürsoy, 2013: 3). Bu anlayışa göre serbest ticaret savunulup devlet müdahalesinin olmaması gerektiği, bırakınız yapsınlar bırakınız geçsinler ilkesi kabul görmüştür. (Çelik, 2015: 11). Böylece daha rahat şartlarda ihracat yapma olanağı sağlanmıştır.

XIX. yüzyıl sonları ve XX. yüzyıl başlarında korumacı ve milli ekonomi yandaşlarının tekrardan güç kazandığı görülmüştür. Özellikle I ve II. Dünya savaşları arasındaki iktisadi öğretiler ve ekonomi politikaları, başka etkenlerin de etkisinde kalarak daha fazla müdahaleci ve korumacılığı ileri süren doktrinlerin etkisinde kalınmıştır (Ataman ve Sümer, 2006: 25). Sanayi devriminden II. Dünya Savaşı’nın bitimine kadar ise genel olarak sömürgeci gelişmiş ülkeler ile gelişmemiş ülkeler arasında hammadde ve gıda ticareti yapılmış, savaş bitiminde yürürlüğe giren General Agreement on Tariffs and Trade (GATT) anlaşması ile dünyada barışın sadece ticaretle korunabileceği görüşü benimsenmiştir (Yağcı, 2006: 54). Dünya’da II. Dünya Savaşı’ndan sonra çoğu alanda olduğu gibi iletişim teknolojisi de hızla gelişmiş bunun sonucunda “küreselleşme” olarak ifade edilen eğilim ortaya çıkmıştır. Küreselleşme sonucunda ülkeler arası ticari ilişkilerde fiziki sınırların çeşitli anlaşmalarla ortadan kalkması firmaların dış ticaret yapmasına elverişli bir ortam sağlamıştır. Bu bağlamda Dünya ekonomisinde birçok bölgesel ekonomik birleşmeler olmuştur. Bunlardan Roma Anlaşması ile kurulan Avrupa Ekonomik Topluluğu daha sonra Maastricht Anlaşmasıyla birlikte ekonomik ve parasal birlik aşamasına geçmiş ve adını da Avrupa Birliği (AB) olarak değiştirmiştir (Gürsoy, 2013: 3). Avrupa Birliği 1999 Ocak ayında aldığı kararla ortak para birimi olarak Euro (€) kullanmaktadır. Avrupa Birliğine karşılık olarak ABD’de, Kanada ve Meksika ile beraber “NAFTA” kısaltmasıyla Kuzey Amerika Serbest Ticaret Bölgesi’ni kurmuştur. Yine aynı şekilde Japonya ve bazı Doğu Asya ve Pasifik ülkeleri arasında da Asya ve Pasifik Ülkeleri Topluluğu (APEC) kurulmuştur. Çok sayıda az gelişmiş ülkenin de

birbirleriyle ticari anlaşma ve iktisadi birleşme hareketi olmasına rağmen dünya ekonomisinin dış ticaret hacmini bu üç kuruluş sırtlamaktadır (Seyidoğlu, 2003: 7).

## 1.2.2. Türkiye’de İhracatın Tarihsel Gelişimi

Türkiye’de ihracatın tarihsel gelişimi belirli dönemlere ayrılarak aşağıdaki kısımlarda anlatılmaktadır.

### 1.2.2.1. Cumhuriyet Dönemi (1923 – 1929)

Türkiye’de cumhuriyetin ilk seneleri ihraç yapılan ürünlerin büyük kısmı tahıl ve hammaddeden oluşmuştur. Bunun nedeni Osmanlı zamanında Türklerin daha çok askeri ve tarımsal alanda faaliyet göstermesi olup sanayi ve ticaret alanında geri kalmasıdır (Gürsoy, 2013: 5). Bu anlamda cumhuriyetin ilk yıllarında ortaya çıkan bir takım gelişmeler ekonomi programlarına acil şekilde önlem alınması zorunluluğunu ortaya çıkarmış ve İzmir İktisat Kongresi yapılması kararlaştırılmıştır. İzmir İktisat Kongresi’nin Cumhuriyetin ilk senelerindeki ekonomi programlarının belirlenmesinde mühim bir yeri vardır (Oğuz ve Bayar, 2003: 5). Bu kongrede alınan kararlardan biri de ihracatın, hayvancılığın, ormancılığın, madenciliğın ve genel olarak yerli üretimin teşvik edilmesidir (Tokgöz, 1999: 36).

Tablo 1.1’den anlaşılacağı üzere 1923 yılında ihracat rakamlarımız 51 milyon \$ seviyelerindeydi. İzmir İktisat Kongresinde alınan kararlar ve ihracatın geliştirilmesine yönelik çabalarla ihracat rakamları ilerleyen yıllarda genel olarak yukarı doğru seyreden bir eğilim göstermiştir. Yine tablodan anlaşılacağı üzere 1929 yılında ortaya çıkan büyük buhran etkisiyle dış ticaret açığımız 49 milyon dolara yaklaşmıştır.

**Tablo 1.1 Yıllara Göre Dış Ticaret Verileri (1923 - 1929) (000 \$)**

Yıllar	İhracat	İthalat	Dış Ticaret Dengesi (-)
1923	50.790	86.872	36.082
1924	82.435	100.462	18.027
1925	102.700	128.953	26.253
1926	96.437	121.411	24.974
1927	80.749	107.752	27.003
1928	88.278	113.710	25.432
1929	74.827	123.558	48.731

**Kaynak:** [www.tuik.gov.tr](http://www.tuik.gov.tr)

Bu döneme baktığımızda yeni kurulan Türkiye Cumhuriyeti, savaşın yol açtığı ekonomik yıkıntı ve Osmanlı’dan kalma sorumluluklarıyla karşı karşıya kalarak kendisini bu zor tabloyu düzeltme gayreti içinde bulmuştur (Akyıldız ve Eroğlu, 2004: 44).

### 1.2.2.2. 1930 – 1949 Yılları Arası

1930'lu yılların başları dış ticarete sıkı denetimler uygulanan yıllar olmuştur (Boratay, 2006: 67). 1933'ten başlayarak beş yıl süreyle uygulanan I. Beş Yıllık Sanayi Kalkınma Planı ile devlet iktisadi hayata fiilen girmiştir. Devlet yardımıyla sanayileşmenin bu yıllardaki en önemli yapı taşı 1934'te uygulamasına geçilen I. Beş Yıllık Sanayi Kalkınma Planı'dır (Uludağ ve Arıcan, 2003: 7).

Bununla birlikte 1933'den itibaren Türkiye'nin en çok dış ticaret yaptığı ülkelerle karşılıklı gümrük tarife indirimlerini de içine alan ikili ticaret anlaşmaları yapılmaya başlanmıştır (Tezel 1994: 168).

Bu yıllarda hala ülkede sermaye birikimi istenilen seviyede olmadığı için devlet, özel sektöre yaptığı yardımların karşılığını alamamış aynı zamanda yapılan bu teşvik ve desteği bazı grupların istismar edip yolsuzluk yaptığı söylentisi Türkiye Cumhuriyeti'nin devletçi politikaları izlemesine neden olmuştur (Akyıldız ve Eroğlu, 2004: 49).

Tablo 1.2'de bulunan 1930-1940 arası dış ticaret verileri incelendiğinde 1930 yılının başlangıcıyla birlikte dış ticaret dengesinin ihracat lehine değiştiği görülecektir. Bunun nedenlerinden biri dış ticarete devlet müdahaleci program benimsenip ithalatın belirli mallar dışında tamamen yasaklanması gösterilebilir. Tablo 1.2'den görüleceği üzere bu politika ile 1938 yılı haricinde ilk on yıl dış ticaretimizde ihracat rakamları ithalat rakamlarından daha fazladır.

**Tablo 1.2 Yıllara Göre Dış Ticaret Verileri ( 1930 – 1940) (000 \$)**

Yıllar	İhracat	İthalat	Dış Ticaret Dengesi
1930	71.380	69.540	1.840
1931	60.226	59.935	291
1932	47.972	40.718	7.254
1933	58.065	45.091	12.974
1934	73.007	68.761	4.246
1935	76.232	70.635	5.597
1936	93.670	73.619	20.051
1937	109.225	90.540	18.685
1938	115.019	118.899	- 3.880
1939	99.647	92.498	7.149
1940	80.904	50.035	30.869

**Kaynak:** [www.tuik.gov.tr](http://www.tuik.gov.tr)

Bu dönem ülke kalkınmasında temel sektör tarım olarak belirlenmiş olup ihracatta da devlet desteği ile maliyeti yüksek ürünlere ucuz fiyat ile ihraç olanağı sağlanmıştır (Gürsoy, 2013: 7).

### 1.2.2.3. 1950 – 1979 Yılları Arası

Bu dönemde ekonomik alanda değişimin başladığı görülmektedir. Devletçilik anlayışı bırakılarak dışa açık liberal bir döneme girilmiştir. Bu dönemde Sınai Kalkınma Bankası kurularak özel girişimlerin desteklenmesi amaçlanmıştır. 1950’li yıllar ihraç ürünlerimizin tarım ürünleri olduğu yıllardır (Gürsoy, 2013: 7-8). Bu yıllarda ödemeler dengesinin sürekli açık vermesi sonucu bir takım istikrar tedbirleri alınmış, yapılan büyük devalüasyon ile birlikte ithalata kota ve tarifelerle kontrol altına alınmaya çalışılmıştır (Kaya, 2009: 13). 1960’lı yıllarda ise Devlet Planlama Teşkilatı kurulmuş ve beşer yıllık kalkınma planları oluşturulmuştur. Yatırımları teşvik amacıyla gümrük kolaylıkları getirilmiştir (Gürsoy, 2013: 7-8). Bu kalkınma planlarından ilki doğu ülkelerinde görülen “emredici plan” değil Batı Avrupası ülkelerinde görülen “yol gösterici” plan olarak hazırlanmaya çalışılmıştır (Tezel 1994: 143). İhracat politikası olarak geleneksel tarım ürünlerine dayanan ihraç ürünlerinin türlerinin artırılması ve mamul madde ihracının fazlalaşmasını sağlayacak yatırımlara öncelik verilmesi kararlaştırılmıştır (DPT, 1963: 42). Tablo 1.3’de görüleceği üzere 1950 yılından başlayarak beşer yıllık ihracat-ithalat rakamlarına bakıldığında sürekli artış eğiliminde olan bir ihracat potansiyeli görülürken, ithalat rakamları da ihracat rakamlarının sürekli üzerinde seyretmektedir.

**Tablo 1.3 1950-1975 Yılları Arası Beşer Yıllık İthalat-İhracat Rakamları (000 \$)**

Yıllar	İhracat	İthalat	Dış Ticaret Dengesi (-)
1950	263.424	285.664	22.240
1955	313.346	497.637	184.291
1960	320.731	468.186	147.455
1965	463.738	571.953	108.215
1970	588.476	947.604	359.128
1975	1.401.075	4.738.558	3.337.483

**Kaynak:** [www.tuik.gov.tr](http://www.tuik.gov.tr)

1970’li yıllarda yapılan geniş kapsamlı vergi iadeleri ile sanayi ürünlerinin ihracını özendirici politikalar izlenmiştir. Uygulanan sabit kur politikası, iç talepteki büyüme ve arzın belirli mallarda yetersiz kalması sonucu ihraç edilebilir ürün fazlası daralmış ve Türkiye’nin ihracatı dünya ihracatında sürekli gerileme göstermiştir. 1980’e gelmeden ortaya çıkan iki büyük petrol krizi Türkiye ekonomisini de olumsuz şekilde etkilemiş ve ihracat gelirlerinin büyük bir oranı sadece petrol ithalatını karşılayacak duruma gelmiştir. Yine 1970’li yılların dış ticaretini etkileyen büyük olaylardan biri de 1974 Kıbrıs Barış Harekâtı sonucunda Amerika’nın Türkiye’ye ambargo uygulaması olmuştur (Kaya, 2009: 13).

#### 1.2.2.4. 1980 – 1999 Yılları Arası

Ödemeler dengesi sorunu yaşayan Türkiye’de 24 Ocak Kararları olarak bilinen ekonomik paketin hayata geçirilmesi ile 1980 yılı dış ticaret politikaları bakımından önemli bir dönüm noktası haline getirmiştir (DPT, 1984: 184). Bu kararlar ile ithal ikameci kalkınma stratejisi yerine ihracat üzerine bir kalkınma modeli benimsenmiştir. Dış ticarete serbestleşmeye önem verilerek ihracatta vergi iadesi başlatılmıştır. İhracatın en önemli ayaklarından lojistik hizmetlerine yatırımlar hızla devam etmiştir. İhracatçı firmalara düşük faizli ihracat kredisi verilmeye başlanıp ihracat karşılığı gümrük muafiyetli mal ithalatı imkânı sağlanmıştır (Gürsoy, 2013: 10).

1980 sonrası ihracatla ilgili engel teşkil edecek bürokratik işlemler büyük oranda azaltılmıştır. 1989 yılında çıkarılan 32 Sayılı Kararname ile Türk Lirası’nın yabancı para birimleriyle değiştirilebilir olmasına olanak tanınmış ve her türlü dövizin ithali serbest bırakılmıştır. 1990 yılında kambiyo sistemi daha da serbest bırakılarak Türk Lirası’nın likidite özellikleri güçlendirilmiş olup TL ile ihracat ve ithalat serbest bırakılmıştır (Yağcı ve Malkoç, 1998: 42-44).

İhracatın geliştirilip, ihracatta kullanılan mal ve hizmetlerin çeşitlendirilmesi ve dış pazarlarda Türk ihracatçılarının rekabet etmesine yardımcı olmak amacıyla 1987 yılında Türk Eximbank kurulmuştur (Aslan, 2000: 107).

Ülkeye yabancı yatırımları çekmek, teknoloji alışverişini sağlamak ve işlenmiş madde ihracının artmasını sağlamak amacıyla Serbest Bölgeler Kanunu 1985 yılında yasalaşmış Antalya ve Mersin’de ilk serbest bölgeler kurulmuştur (Duran, 1999: 23)

**Tablo 1.4 1980 – 1990 Arası Türkiye İhracatının Gelişimi ( 000 \$ )**

Yıllar	İhracat	İthalat	Dış Ticaret Dengesi (-)
1980	2.910.122	7.909.364	4.999.242
1981	4.702.934	8.933.374	4.230.439
1982	5.745.973	8.842.665	3.096.692
1983	5.727.834	9.235.002	3.507.168
1984	7.133.604	10.757.032	3.623.429
1985	7.958.010	11.343.376	3.385.367
1986	7.456.726	11.104.771	3.648.046
1987	10.190.049	14.157.807	3.967.757
1988	11.662.024	14.335.398	2.673.374
1989	11.624.692	15.792.143	4.167.451
1990	12.959.288	22.302.126	9.342.838

**Kaynak:** [www.tuik.gov.tr](http://www.tuik.gov.tr)

Tüm bu gelişmelerden sonra Tablo 1.4 yardımıyla ihracatın 1980 sonrası 10 yıllık gelişimine göz atılırsa; 1980 yılında ihracata yapılan teşviklerden sonra ihracat rakamlarında bir sonraki yıl yaklaşık olarak % 61 oranında artış gözlenmiştir. İzleyen yıllarda yükselen bir

eğilimle ihracat rakamları artmaya devam etmiştir. Yapılan teşviklerle 1990 yılında 1980 yılına göre yaklaşık 10 milyar dolar daha fazla ihracat yapılmıştır.

1990 yılını izleyen yıllarda Türkiye önemli anlaşmalara imza atmıştır. 1995 yılında Dünya Ticaret Örgütüne (DTÖ) üye olarak ticari hükümlerinin bağlayıcılığını kabul etmiştir. 1 Ocak 1996 yılında Avrupa Birliği ile Türkiye arasında Gümrük Birliği anlaşması yapılmıştır. Bu anlaşmalarla dış ticaretimiz yeni bir ivme kazanmıştır. 1989 sonrası sürekli artan ihracatımız 17 Aralık 1999 depreminden olumsuz etkilenerek %1,4 oranında azalmış ve 26,5 milyar dolar seviyesine gerilemiştir (Gürsoy, 2013: 12).

#### 1.2.2.5. 2000 – 2014 Yılları Arası

Bu döneme bakıldığında ilk önemli gelişmenin 2001 Şubat krizi olduğu görülür. Ülkemizde yaşanan 2001 Şubat krizinden sonra ihracat rakamlarımızda artış gözlemlenmiştir. Kriz sonrası küçülen iç talep sonucunda firmalar kendini ihracata yönlendirmiştir (Gürsoy, 2013: 12).

2002 yılından sonra Türkiye'nin ihracatında ve ithalatında yaşanan yüksek oranlı artışlar 2008 yılında yaşanan küresel krize kadar devam etmiştir. Yaşanan küresel kriz ihracatımızda önemli yere sahip olan otomotiv ve demir çelik sektörünü olumsuz etkilemiştir (Acar, 2013: 29). Tablo 1.5 incelendiğinde 2000 yılından 2014 yılına kadar ihracat rakamları yaklaşık olarak 130 milyar dolar artış göstermiştir. 2008 küresel krizine kadar artış eğiliminde olan ihracat rakamları 2009 yılında krizin de etkisiyle yaklaşık olarak %30 oranında gerilemiştir.

**Tablo 1.5 Türkiye Dış Ticaret Rakamları 2000 – 2014 (000 \$)**

Yıllar	İhracat	İthalat	Dış Ticaret Dengesi (-)
2000	27.774.000	54.502.000	26.727.000
2001	31.334.000	41.399.000	10.064.000
2002	36.059.000	51.553.000	15.494.000
2003	47.252.000	69.339.000	22.086.000
2004	63.167.000	97.539.000	34.372.000
2005	73.476.000	116.774.000	43.297.000
2006	85.534.000	139.576.000	54.041.000
2007	107.271.000	170.062.000	62.790.000
2008	132.027.000	201.963.000	69.936.000
2009	102.142.000	140.928.000	38.785.000
2010	113.883.000	185.544.000	71.661.000
2011	134.906.000	240.841.000	105.935.000
2012	152.461.000	236.545.000	84.083.000
2013	151.802.000	251.661.000	99.858.000
2014	157.610.000	242.177.000	84.566.000

Kaynak: [www.tuik.gov.tr](http://www.tuik.gov.tr)

İhracat rakamları 2010 ve 2011 yıllarında sırasıyla %11,5 ve %18,5 oranlarında büyüme göstermiştir. 2013 yılında ihracat rakamlarının %0,4 düşüş göstermesinde, 2012 yılında yaşanan altın talebindeki artış etkili olmuştur (Karahana, 2014: 44). Ekonomik faaliyetlere göre ihracatın gelişimini Tablo 1.6 yardımıyla incelenebilir.

**Tablo 1.6 Ekonomik Faaliyetlere Göre İhracat (2012 – 2013)**

Sektör	2012		2013		
	Değer (Milyar \$)	Pay (%)	Değer (Milyar \$)	Pay (%)	Değişim %
<b>Tarım ve Ormancılık</b>	5,2	3,4	5,7	3,7	9
<b>Balıkçılık</b>	0,2	0,1	0,3	0,2	35,7
<b>Madencilik ve Taş Ocakçılığı</b>	3,2	2,1	3,9	2,6	22,8
<b>İmalat</b>	143,2	93,9	141,4	93,1	-1,2
<b>Diğer</b>	0,7	0,5	0,8	0,4	-13
<b>Genel Toplam</b>	<b>152,5</b>		<b>151,8</b>		<b>-0,4</b>

**Kaynak:** Ekonomi ve Dış Ticaret Raporu 2014

2013 yılında ihracat rakamlarımızın %93,1'lik kısmını imalat sanayi oluşturmuştur. 2012 yılına göre %0,8 oranında düşüş gösteren imalat rakamlarımızın yanı sıra bu pastadan ikinci sırada pay alan Tarım ve Ormancılık sektörünün ihracat rakamlarında %9'luk bir artış söz konusu olmuştur. 2013 yılında ihracat rakamlarımızda %0,5 artışla en fazla artışı gösteren grup madencilik ve taş ocakçılığı sektörü olmuştur (TİM, 2014: 45).

İhracat ülke ekonomimiz açısından büyük öneme sahiptir. İhracat sayesinde Türkiye'ye yabancı para girişi sağlanması, uluslararası pazarlarda rekabet gücünü artırıcı kaliteli üretimin ve bununla birlikte gelen istihdam artışının sağlanması ülke ekonomisinin gelişmesinde önemli rol oynamaktadır (Değer, 2001: 42).

Türkiye 2012 yılında "2023 Türkiye İhracat Stratejisi ve Eylem Planı" adı altında bir planlama süreci başlatmış olup bu planlamaya göre sırasıyla pazar payı artışı, yatırım ve alt yapı, çevre, teknoloji, finansman, insan kaynağı, mevzuatlar ve izleme değerlendirme alanında hedefleri açıklamıştır (Gürsoy, 2013: 14-16). Bu hedeflerle birlikte ihracatımızın 2023 yılında 500 milyar \$ seviyesine çıkartılması arzu edilmektedir.

### 1.3. İhracat Yöntemleri

İhracatçılar tarafından ihracatçı birliklerine gümrük beyannamesinin onaylatılması ve ihraç edilecek mala ilişkin beyan edilmesi gereken belgelerle birlikte, ihracatın yapılacağı gümrük idaresine başvurulmasıyla ihracat süreci gerçekleştirilir. Fakat ihracat sürecinde yapılacak prosedürler, ihracatın türüne göre farklılıklar göstermektedir. Bu nedenle ihracatçının ihracat işlemlerini gerçekleştirirken takip edeceği yol, yapacağı ihracatın türüyle

alakalı olarak değişiklik gösterecektir (Çelik vd., 2008: 100). İhracat Yönetmeliği'nde belirtilen ihracat çeşitleri aşığıdaki başlıklar halinde incelenmiştir.

### **1.3.1. Ön İzne Bağlı İhracat**

Bir malın ihracının yapılabilmesi uluslararası anlaşmalara, kanun, kararname ve ilgili sair mevzuata göre belli bir yetkili kurumun ön iznine bağlı olmasıyla bu ön izinler alındıktan sonra ilgili malın ihracının yapıldığı ihracat türüne ön izne bağlı ihracat denir. Örnek verecek olursak ülkemizde şekerin ihracatı ön izne bağlı mallar listesinde yer aldığı için ihracat yapılmadan önce T.C. Şeker Kurumu'ndan izin alınması gerekmektedir (Ağaçdelen, 2010: 12).

### **1.3.2. Kayda Bağlı İhracat**

Kayda bağlı ihracat listesinde yer alan malların ihracı sırasında gümrük beyannamesinin, ihracattan önce İhracatçı Birlikleri tarafından kayda alındığı ihracat şeklidir. Bu ihracat şekline örnek verilecek olunursa; kayda bağlı ihracata tabi olacak mallar listesinde ilk sırada yer alan fındık ve derinin işlenmeden düşük bir katma değerle ihracını önlemek amacıyla destekleme ve fiyat istikrarı fonu (DFİF) kurulmuştur. Bu ürünlerin ihracatından belirli bir miktarda prim kesintisi yapılarak bu fona yatırılması gerekmektedir (Yılmaz ve Özken, 2010: 5).

### **1.3.3. Kredili İhracat**

İhracı yapılan mal veya hizmet bedelinin kambiyo mevzuatında belirlenen süreleri aşacak şekilde yurda getirilmesine imkân tanıyan, iki veya daha çok taraflı kredi anlaşmaları dışında kalan ihracat şekline kredili ihracat denir (Şıklar, 2008: 7). Detaylı kontrat ve tercümesi ile ilgili ihracatçı birliğine müracaat edilerek onay alınır. Bu ihracat şeklinde süreler tüketim mallarında 2 yıl, yatırım mallarında ise 5 yıl olarak belirlenmiştir (Köksal ve Bora, 2009: 12).

### **1.3.4. Konsinye İhracat**

İhracı yapılan malın kesin satışının daha sonra yapılması koşuluyla dış alıcılara, ihracatçının yurt dışı şube ve temsilciliklere, komisyonculara gönderilmesiyle gerçekleşen ihracat şeklidir (Duman, 2000: 222).

İhracı yapılan malın satış süresi ihracat tarihinden itibaren bir yıldır. Satışın yapılamadığı hallerde bir yıl daha ek süre kambiyo merciinden alınabilir. Kesin satış ihracatçının vereceği kati satış faturası ile belgelenir. Satışın ardından ihracat bedelinin



alınmasında bankalar kesin satış faturasındaki fiyatı işleme koyarlar. İhracatçı birlikleri, gümrük beyannamesine ihracatla alakalı açıklama düşerler. Bu beyannamenin ilgili kuruma gösterilme süresi 90 gündür. Mallar eğer satılamazsa gümrük mevzuatı sınırları içerisinde yurda tekrar getirilmelidir (Köksal ve Bora, 2009: 11).

### **1.3.5. Transit İhracat**

Transit ihracat, bir malın serbest bölgeden veya yurt dışında yerleşik bir işletmeden ya da antrepolardan satın alınarak transit olarak veya doğrudan ülkemiz üzerinden yurtdışında veya serbest bölgede yerleşik bir firmaya ya da antrepolara satılması işlemidir (Bedestenci ve Canitez, 2010: 30). Bir ihracatın transit ihracat olabilmesi için malın alış ve satış bedelleri arasında lehte bir fark olması gerekmektedir (Yılmaz ve Özken, 2010: 16).

### **1.3.6. Ticari Kiralama Yoluyla Yapılacak İhracat**

İhracat yönetmeliğine göre ticari kiralama yoluyla yapılacak ihracat, malların belirli bir kira bedeli karşılığında bir süre kullanılmak üzere geçici olarak Türkiye gümrük bölgesi dışına veya serbest bölgelere çıkarılması olarak tanımlanmaktadır (İhracat Yönetmeliği, 13-2).

Ticari kiralama yoluyla yapılacak ihracat, izin verilen tarihten itibaren en geç üç ay içerisinde gümrük idarelerine başvurmak kaydıyla, fiili ihraç tarihinden itibaren bir yıldır. Bu süre bitmeden başvurmak şartıyla bir yıl kadar daha uzatılabilir. Açıklanması gereken bir diğer konu da bu yöntemle yapılan ihracatta kira bedellerinin yurda getirilmesi ile ticari kiralamaya esas olan malın yurt dışında mutlak satışı halinde, satış bedelinin yurda getirilmesine ilişkin usul ve esaslar kambiyo mevzuatı hükümlerine tabidir (Köksal ve Bora, 2009: 13).

### **1.3.7. Bağlı Muamele veya Takas Yoluyla Yapılacak İhracat**

İhracı yapılan mal, hizmet veya teknoloji transfer bedelinin bir kısmı ya da tamamı yine mal, hizmet veya teknoloji transferiyle ödenmesi şeklinde gerçekleşen ihracat şeklidir. Bu işlem sırasında karşılıklı mal alışverişi iki taraf arasında yapılıyor ise değişim, alışveriş ikiden daha çok taraf arasındaysa bağlı işlem den söz edilmektedir (Yücel, 2000: 25).

### **1.3.8. Bedelsiz İhracat**

İhracı yapılan mal veya hizmetin karşılığında herhangi bir ödeme alınmadan yapılan ihracat şeklidir. Gerçek ve tüzel kişilerin ticari geleneklere uygun ve bedelsiz olarak yurt dışına reklam, tanıtım amaçlı mal gönderme işlemidir (İhracat Yönetmeliği 4/2). Bedelsiz

ihracat için firmaların numune çalışmalarını yurtdışına herhangi bir bedel almadan gönderim sağlamaları örnek verilebilir (Yılmaz ve Özken, 2010: 23).

### **1.3.9. Yurt Dışı Fuar ve Sergilere Katılım Yoluyla İhracat**

İhracat yönetmeliğine göre ihracatçıların ülkemizi temsilen katılacakları uluslararası yurt dışı fuar ve sergiler müsteşarlık tarafından belirlenir (İhracat Yönetmeliği, Md.10/1). Uluslararası ticari fuarlarda ve sergilerde Türkiye'yi temsil etmek için ulusal düzeyde ya da kişisel şekilde fuara katılacak şirket ve organizasyonlarca yurt dışına gönderilecek bedelli veya bedelsiz mallar ile ilgili başvurular, bu konularda yetkili gümrük idarelerine yapılır. Yine bu şekilde yurt dışında yapılacak bilim, sanat, kültür veya tanıtım amaçlı fuar, sergi, konferans, seminer tarzında organizasyonlara kişi veya kuruluşlarca iletilecek bedelli veya bedelsiz ürünlerin yurt dışına gönderilmesiyle ilgili başvurular direkt olarak yetkili gümrük idarelerine yapılır (Gürsoy, 2013: 262).

### **1.3.10. Serbest Bölgelere Yapılacak İhracat**

Serbest bölgeler 3219 sayılı kanunla kurulup işletilmektedir. Bu bölgeler Türkiye siyasi sınırları içerisinde yer almasına rağmen Türkiye Gümrük Bölgesi dışında sayılmaktadır. Serbest bölgeler bu özellikleri nedeniyle Türkiye ile yaptıkları ticarete dış ticaret rejimine tabi tutulmaktadır (Yılmaz ve Özken, 2010: 28).

Serbest bölgeler, ülkede geçerli olan dış ticaret ile diğer mali ve iktisadi alanlara yönelik devlet düzenlemelerinin uygulanmadığı veya bir kısmının uygulandığı ve ihracatın artırılması amacıyla ülkenin diğer kesimlerine kıyasla bazı endüstriyel ve ticari faaliyetler için daha geniş teşviklerin tanındığı bölgedir (Demir, 2002: 45). Bu bağlamda Türkiye'den herhangi bir serbest bölgeye yapılacak sevkiyatlar ihracat olarak işleme alınmaktadır. Türkiye'deki bir serbest bölgeden herhangi bir ülkeye malın gönderilmesi de transit ticaret olarak adlandırılmaktadır. Türkiye serbest bölgelerin önemini ve avantajlarını 1980'lerde anlayabilmiştir. 1990'lı yıllarda ülkemizde serbest bölge sayısı hızla artmıştır (Bedestenci ve Canitez, 2010: 36). Serbest bölgelerin kuruluş amaçları ([www.ekonomi.gov.tr](http://www.ekonomi.gov.tr)) :

- İhracata yönelik yatırım ve üretimi teşvik etmektir
- Doğrudan yabancı yatırımları ve teknoloji girişini hızlandırmaktır
- İşletmeleri ihracata yönlendirmektir
- Uluslararası ticareti geliştirmektir

Bu bağlamda Türkiye’de kurulan serbest bölge sayısı 19 tanedir. Bunlar Şekil 1.1 üzerinde gösterilmiştir.



Şekil 1.1 Türkiye Serbest Bölgeleri

Kaynak: [www.ekonomi.gov.tr](http://www.ekonomi.gov.tr)

Günümüzde halen faaliyette olan bu serbest bölgeler, Türkiye dış ticaretinde önemli yer tutmaktadır.

#### 1.4. İhracat Süreci

İşletmelerin ihracat yapma şekilleri veya dışa açılmaları birbirlerinden farklı niteliklerde olabilmektedir. Bu farklılığın şekli, işletmenin ölçeğine, yönetim anlayışına, pazarlama stratejisine ve finans kaynaklarına göre farklılık göstermektedir (Yıldıran, 2003: 5). Bu farklılıklara rağmen genel olarak aşağıdaki gibi özetlenebilir.

##### 1.4.1. İhracatçı Kimliğinin Kazanılması

İlgili ihracat yönetmeliğine göre ihracatçı; ihraç edeceği mala göre, ilgili İhracatçı Birliği Genel Sekreterliğine üye olan, vergi numarasına sahip gerçek veya tüzel kişiler ile tüzel kişilik statüsüne sahip olmamakla birlikte yürürlükteki mevzuata göre hukuki tasarruf yapma yetkisi tanınan ortaklıklardır (İhracat Yönetmeliği, Md.4/1-e).

Türkiye’nin gümrük birliğine üye olmasından önce, ihracatçı sıfatının alınabilmesinde birtakım ağır bürokratik işlemlerin varlığı söz konusuydu. Ülkemizin 1996 yılında gümrük birliğine üye olması ile birlikte ihracatçı sıfatının alınmasında ihracatı olumsuz etkileyen bu bürokratik engeller azalmaya başlamıştır (Bedestenci ve Canitez, 2010: 9). İşletmeler ihracatçı olmak için (Gürsoy, 2015: 230):

- Vergi numarası alır, vergi mükellefi olur
- İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliğine üye olur
- Belediyeden iş yeri açma ruhsatı alır
- Ticaret odalarına kayıt ve üye olur
- Şirket sözleşmesi Ticaret Sicil Gazetesinde tescil, ilan edilir.

İhracatçı sıfatının kazanılmasından sonra pazar ve müşterinin bulunması aşamasına geçilir.

#### **1.4.2. Pazar ve Müşterinin Bulunması**

İşletmelerin, uluslararası pazarlarda doğru pazar ve müşteriye ulaşabilmeleri, etkin pazarlama bilgi sistemine sahip olmaları ile alakalıdır. Pazarlama bilgi sistemi, uluslararası pazarlarda, ihtiyaç duyulan bilginin çeşitli bilgi kaynakları yardımıyla üretilmesini, üretilen bilgilerin istenen zaman ve biçimde karar alma sürecinde kullanılmak üzere yönetime sunulmasını sağlar. Pazarlama bilgi sistemi bu görevi yerine getirirken işletme kayıtlarından, Pazar izleme bilgilerinden ve pazarlama araştırmasından faydalanmaktadır. İşletme kayıtları iç bilgi kaynağı, pazar izleme bilgileri ve pazarlama araştırmaları ise dış bilgi kaynakları olarak sınıflandırılabilir (Altunışık vd., 2006: 98-100).

#### **1.4.3. Müşteri ile Detayların Görüşülmesi**

İşletmeler, sürecin bu kısmında; ihracata konu malla ilgili kalite ve teknik özelliklere ilişkin bilgileri, ihracata yapılan malla ilgili fiyat, miktar, ambalaj ve mastır paketlemeler, teslim şekli, yeri, zamanı, taşıma ve yükleme şartları, ödeme koşulları ve tarafların bankacılık bilgileri gibi konuları görüşmelidir. Ayrıca ithalatçı ülkedeki gümrükleme süreciyle ilgili gereksinim duyulan belgeler ve düzenleme koşulları ile diğer ilgili dokümanlar, gerek duyuluyorsa malların ve ilgili belgelerin kontrol ettirilmesi ve gözetim raporlarının düzenlenmesi, gerek duyulması halinde ihracat sonrası garanti ve hizmetler, ihtilaf halinde tahkim veya mahkeme koşulları gibi konulara ilişkin detayları da görüşmelidirler. Bulunan müşteriyle bir anlaşmaya varılamamışsa, sürecin ikinci aşaması olan “Pazar ve müşterinin bulunması” aşamasına geri dönülür. (Ecer ve Canitez, 2011: 328-329)

#### **1.4.4. Müşteri ile Anlaşma Yapılması**

Bütün ayrıntılar görüşüldükten sonra alıcı ile mutabakat sağlanmışsa yazılı bir anlaşma yapılması gerekmektedir. Yazılı anlaşma, proforma fatura veya ihracat sözleşmesidir. Dış ticarete işlemlerin sorunsuz yürütülmesi için sözleşmelerin çok dikkatli şekilde hazırlanması

gerekir. Sözcüşmeler anlaşmazlık durumunda hangi ÷lke hukuk kurallarının uygulanacağını ifade eden hükümleri içerirler. İtilaf halinde seçmiş oldukları ÷lkenin kanunlarına tabi olacaklardır. Ticari sözleşmeden kaynaklanan yükümlölüklerin yorumlanması sözleşmeye uygulanan kanunlara göre farklılık arz etmemesi için Uluslararası Ticaret Odası (ICC) tarafından uluslararası kabul gören kural ve düzenlemeler belirlenmiştir (Kaya, 2015: 202). Anlaşma yapılmadan önce ihracat sözleşmesinin yeminli tercümana ve dış ticaret alanında uzman bir avukata kontrol ettirilmesi yaşanacak sorunların önüne geçilmesinde önem arz etmektedir.

#### **1.4.5. İhracat İçin Malların Hazırlanması**

Malların hazırlanması aşaması, ihracata konu malların üretimini kapsamaktadır. Üretilen malların, ihracat sözleşmesindeki özelliklere tamamen uygun olması gerekmektedir. Eğer mallar istenilen özelliklere uygun üretilmemişse, malın ithalatçı tarafından kabul edilmemesi ve bedelin ihracatçıya ödenmemesi riski yüksektir. (Ecer ve Canitez, 2011: 330)

#### **1.4.6. Belgelerin Hazırlanması**

Bu aşamada ihraç edilecek malların hazırlanması sırasında aynı zamanda malları temsil eden ihracat belgeleri de hazırlanır. İhracatla ilgili belgelerin hazırlanması ve malların sevk aracına teslimi ile yüklenmesi genellikle eş zamanlı olarak yürütölür (Koban ve Keser, 2011: 20). Hazırlanması gereken belgeler; malın mülkiyetini temsil eden belgeler, ticari fatura, koli listesi, menşe şahadetnamesi, konşimento/taşıma belgesi, akreditif ve kambiyo senedi olarak sıralanabilir. Özellikle akreditifli ödemelerde hazırlanması gereken belgelerden bir veya birkaçının eksik olması akreditife rezerv konmasına bazen de akreditif bedelinin ödenmemesine neden olmaktadır (Ecer ve Canitez, 2011: 331).

#### **1.4.7. Malların Sevk Aracına Teslimi ve Yüklenmesi**

Bu aşamada ihracata konu olan mallar taşıyıcı firmaya teslim edilip, taşıyıcı firma aracına yüklenmesiyle malın mülkiyetini temsil eden belge veya yüklemenin yapıldığını gösteren evraklar ihracatçı tarafından alınır (Ecer ve Canitez, 2011: 331). İhraç edilen eşya için Türkiye gümrük bölgesinden giden kara, deniz, hava ve demir yolu taşıtları gümrük gözetim ve kontrolüne tabidir. Taşıt kontrolü, gümrük idaresinin kontrolle görevlendireceği personel tarafından yapılır. Taşıtların detaylı olarak arandığı hallerde, arama sonucu tutanak ile tespit edilir (Gürsoy, 2015: 240).

#### 1.4.8. Gümrük İşlemlerinin Yapılması

Gümrükleme sürecinde ihtiyaç duyulan belgeler ihracata konu malın cinsi, ihracat türü ve ihracat yapılacak ülkeye göre değişiklik göstermektedir. Malların gümrüklenmesi aşamasında ihtiyaç duyulan belgeler genel olarak şu şekilde sıralanabilir.

- Ticaret sicil gazetesi (1 nüsha asıl – kuruluş ve varsa değişiklikler)
- İmza sirküleri (2 nüsha asıl)
- İmzaya yetkili şahısların TC kimlik numaralarını gösterir nüfus cüzdan sureti (1 nüsha asıl)
- Vergi mükellefiyet yazısı (1 nüsha asıl)
- Oda sicil faaliyet belgesi (2 nüsha asıl)
- Vekâletname (3 nüsha asıl)
- Vergi levhası (son iki yıla ait, noter tasdikli veya yeminli mali müşavir aslı gibidir onaylı)
- Firma kaşesi
- AB ve STA ülkelerine ihracat yapılacaksa dolaşım belgesi (A.TR veya EUR.1)
- Gümrük beyannamesi.

İhracatçı firma, gümrük beyanını kendisi yapabileceği gibi gümrük müşaviri aracılığıyla da gümrük beyanında bulunabilir. İhraç eşyasına, ihracatın şekline ve ihracat yapılan ülkeye göre gerekli olan belgeler de eklenerek hazırlanan gümrük beyannamesi, ihracatçı birliklerine onaylatıldıktan sonra gümrük idaresine başvurulur. İhracat gümrük beyannamesinin 1 ve 2 numaralı nüshaları ihracat işlemlerinin tamamlandığı gümrük idaresinde saklanmakta, 2 numaralı nüshası ise ihracatçıya verilmektedir. Gümrük beyannamesinin gümrük idaresi tarafından onaylanması için, ihraç eşyasının gümrük muayenesine hazır hale getirilmiş olması gereklidir. Gümrük idaresinin onayına sunulan gümrük beyannamesi, ekli belgeleri ile birlikte gümrük onay memuruna verilir. Belgeler üzerinde yapılan karşılaştırmalarda herhangi bir uyumsuzluk yok ise beyanname onay memuru tarafından bilgisayar sistemi üzerinde onaylanır (Kılıç, 2015: 408). Bilgisayar sistemi; ihraç eşyasının hangi muayene memuru tarafından ve ne şekilde muayene edileceğini belirler. Muayene türü kırmızı, sarı, mavi ve yeşil hatlara göre belirlenir. Bu hatların ne anlama geldiği aşağıda açıklanmıştır (Gürsoy, 2015: 239)

**Kırmızı Hat:** Bu hatta eşya ve belgeler kontrol edilir.

**Sarı Hat:** Eşyanın muayenesine gerek görülmez, beyanname ve eklerinin doğruluğu ve birbiriyle uygunluğu kontrol edilir.

**Mavi Hat:** Yetkilendirilmiş yükümlü sertifikasına veya onaylanmış kişi statüsüne sahip kişilerin yararlandığı hattır.

**Yeşil Hat:** Eşya belge kontrolüne veya muayeneye tabi tutulmaz.

Muayene sonucunda ihraç eşyasının gümrük beyanına uygun olduğunun anlaşılması halinde bu durum beyanname üzerinde gösterilir ve eşyanın çıkışına izin verilir. Fiili ihracatın gerçekleşmesi ile birlikte ihracat gümrük işlemi tamamlanmış olur (Kılıç, 2015: 409).

#### **1.4.9. Dövizin Yurt İçine Getirilmesi**

Ticari amaçla ihraç edilen, ihracat mal bedelinin tasarrufu serbesttir. Yani ihracatçı ihracat bedelini yurt dışında ve yurt içinde serbestçe döviz olarak tasarruf edebilir. Bankalarda bulundurulmuş ihracat hasılatı için “Döviz Tevdiat Hesabı” açılması yararlı olur (Gürsoy, 2015: 247). İhracat bedelinin bankalar tarafından tahsili sırasında bankalarca döviz alım belgeleri düzenlenir. Bankalarca ihracat alışı talep eden ihracatçı firmalardan başka bir belge aramaya gerek kalmaksızın sadece firma beyanı ile gümrük beyannamesine ilişkin bilgilerin döviz alım belgesine yazılması mümkün bulunmaktadır (Kılıç, 2015: 410). İhracat gümrük beyannamesi bedelinin 8.000 TL ve eş değerini aşan kısmı banka aracılığı ile yurda getirilmelidir. Yurt dışında elden tahsil edilen mal bedeli, ihracat hasılatı olduğuna ilişkin gümrüklerde nakit beyan formu ile beyanı yapılmalıdır (Gürsoy, 2015: 247).

#### **1.4.10. Sonuç İşlemleri**

Bu aşamada işletmeler ihracata yönelik sonuç işlemlerini gerçekleştirirler. Bu işlemler (Ecer ve Canitez, 2011: 335):

- KDV iadelerinin alınması
- Kullanılmışsa dahilinde işleme izin belgesiyle ilgili taahhütlerin kapatılması
- İhracatla ilgili Eximbank kredilerinden yararlanılmışsa, Eximbank’la ilgili taahhütlerin kapatılması olarak sıralanabilir.

### **1.5. İhracata İlişkin Önemli Konular**

Bu bölümde ihracata ilişkin önemli durumlar açıklanacaktır.

#### **1.5.1. Fiili İhracat ve Fiili İhracat Tarihi**

İhracata konu olan malın gümrük mevzuatı hükümleri uyarınca muayenesinin yapıp taşıta yüklenmesi, bir yerden veya birden çok yerden bir defada ya da kısım kısım gelmekte olan dökme ve diğer eşyada yüklemenin tamamlanması veya gümrük mevzuatınca fiili ihracat olarak kabul edilebilecek sair çıkışları ifade etmektedir (Şahin, 2007: 4). Başka bir ifadeyle

fiili ihracat ‐G m r k İdaresi‐ tarafından, ihracat g m r k beyannamesinin bütün işlemleri tamamlanarak ihraca konu olan malın yurt dŐŐına çıkış eylemidir. Fiili ihracat tarihi ise ihraca konu olan malların yurt dŐŐına  ıktıŐının g m r k idaresi tarafından beyan edildiŐi tarihtir (Gürsoy, 2013: 250).

### **1.5.2. İhracat Finansmanı**

Uluslararası ticaret öneminin artması ile birlikte dŐŐ ticaretin finansman ihtiya ı da artmakta, ihtiyaca cevap verilebilmesi için farklı finansman Şekilleri ortaya çıkmaktadır.  lkeler dŐŐ ticaret hacimlerini artırmak için ihracat ve ithalata ilişkin rakamları da yükseltmek durumundadırlar.  lke içerisinde üretim yapan işletmelere finansman saŐlayarak ihracat rakamlarını artırması ve aynı zamanda dŐŐarıdan ithalat yapan işletmelerin finanse edilerek ithalat ihtiyacının karşılanması bir hedef olarak belirlenebilmektedir. DŐŐ ticarete finansman sadece ilgili ülkenin kendi iŐletmelerine saŐladıŐı finansman kaynaŐı olarak deŐerlendirilmemelidir. Bunun yanında karşı tarafın alım gücünün ve ülke işletmesinin güveninin artırılarak ülkeden mal almasının teşvik edilmesi veya karşı tarafın üretim gücünün ve ülke firmasına güveninin artırılarak ülkeye mal satmasının teşvik edilmesi dŐŐ ticaret finansmanının ilgilendiŐi konulardır (Sayım ve Zengin, 2012: 220).

Gelişmekte olan ülkelerde ihracat finansmanının dŐŐ ticarete önemi büyüktür. İhracat süreci içerisinde ithalatçı genellikle mallar eline geçmeden ödeme yapmak istemez ve daha fazla kredi imkânı veren seçenekleri deŐerlendirmek ister. İhracatçı ise yaptıŐı ihracatın bedelini en kısa süre içerisinde karşı taraftan almak ister. İthalatçı ihraç bedelinin ödenmesi konusunda uzun süre istediŐinde ihracatçı iki farklı aşamada finansmana ihtiyaç duyar. Bunlardan ilki malın üretimi ve ihracata hazır hale getirilmesi olup diŐeri sevkiyat sonrası ve ithalatçının kredilendirilmesi aŐamasıdır ( zdemir, 2004: 38). Gelişmekte olan ülkelerde ihracat yapan firmaların en büyük sorununun çalışma sermayesi yetersizliŐinden kaynaklandıŐı yapılan araştırmalarla ortaya çıkmıştır. Gelişmiş ülkelerde ise ihracat yaparken gereken finansman genel olarak ticari bankacılık sistemleri tarafından saŐlanmakta olup, ihracat finansmanı kuruluşları ise daha çok risksiz bir ortamın saŐlanmasında sigorta ve garanti programlarıyla destek vermektedirler. İhracatın finansmanında temel ayırım genellikle vade esasına göre yapılmaktadır. Buna göre finansman kaynakları kısa, orta ve uzun vadeli olmak üzere üç grupta incelenebilir. Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelerde ihracatın finansmanına orta ve uzun süreli kaynak bulmak oldukça zordur. Bu yüzden genel olarak ihracat sektörüne kısa vadeli finansman saŐlanmaktadır (Sakarya, 2009: 121).



İhracat finansmanı; nakit finansman ve gayri nakdi finansman olmak üzere iki şekilde gerçekleştirilir. Nakit finansman kredi verilmesi olarak açıklanırken gayri nakdi finansman ise ihracatçının alacağını tahsil edememe riskine karşı alacağın sigortalanması olarak açıklanmıştır. İhracatın finansmanında kullanılan kaynaklar şu şekilde sıralanabilir (Gürsoy, 2015: 241)

- Merkez Bankası ve ticari banka kredileri
- Eximbank kredileri
- Red clause akreditif açılması
- Alıcı firma prefinansmanı
- Banka kabulü

Türkiye'nin dışa açılarak büyüme politikalarını hayata geçirmeye başladığı 1980 sonrasında ihracatın teşvik edilmesi amacıyla çeşitli projeler, devlet teşvikleri ve işletmelerin kamu kuruluşlarında yaptıkları giderlerin devlet tarafından karşılanması sonucu 1980 yılında 3 milyon \$ seviyelerinde olan ihracat rakamları 2015 itibari ile 150 milyar \$ seviyelerine ulaşmıştır.

### 1.5.3. İhracatta Götürü Gider

Gelir Vergisi Kanununun 40/1 maddesi uyarınca ihracat, yurt dışında inşaat, teknik hizmetler, onarma, montaj ve taşımacılık işlerinde bulunan vergi mükellefleri belgeli giderlerine ilaveten yaptıkları bu işlerden döviz olarak elde ettikleri tutarın 0.005'ni geçmeyecek şekilde ilgili giderlerine götürü olarak hesapladıkları giderleri de vergiden indirebilme imkânı verilmiştir. Böylece yurt dışında yapılan bazı giderlerde vergi usul kanunu ile ilgili hükümlere göre belgelendirme yapılamadığında ticari kazancın tespitinde belgesiz giderler için indirimde gidilme olanağı sağlanmaktadır (Sivrikaya, 2010: 229). Götürü giderin kabulü için aşağıdaki özelliklerin bulunması gerekir.

- Belgesiz gider olması
- Götürü giderin ihracat işlemlerinden doğması
- Götürü gidere söz konusu rakamın 0.005'i aşmaması
- Döviz olarak elde edilen ihracat hasılatının TL karşılığının tespitinde, hasılatın kanuni defterlere kayıt edildiği tarihteki geçerli TC Merkez Bankası döviz kurlarının esas alınması gerekmektedir.
- İhracatın gerçekleştiği ay sonunda götürü giderin hesaplanması ve gidere dönüştürülmesi, dönemsellik ilkesi gereği zamanında kayıt işlemi olur.

İhracatta götürü giderin FOB bedeli üzerinden hesaplanmaktadır. Götürü gider uygulamasında hasılatın belirlenmesinde her türlü ihracat ve yurt dışı taşımacılıktan döviz cinsinden sağlanan hasılat ile KKTC'ye ve TL karşılığı yapılmış ihracatta götürü gider tutarının hesaplanmasında döviz cinsinden hasılat dikkate alınır (Gürsoy, 2015: 247).

#### **1.5.4. İhracat İşlemlerinde KDV**

Türkiye'de Katma Değer Vergisi (KDV) 1985 tarihinde 3065 numaralı kanun ile uygulanmaya başlanmıştır. Bazı istisnalar dışında bütün mal ve hizmetleri kapsayan KDV, mal ve hizmetlerin satış fiyatı üzerinden hesaplanarak alınmaktadır. Satıcılar alış sırasındaki ödedikleri vergiden satışta hesapladıkları vergiyi düşerek aradaki farkı vergi dairelerine öderler. KDV'nin kanuni mükellefi olan satıcılar, mükellef sıfatıyla ödemek zorunda oldukları vergiyi, mal ve hizmetin satış fiyatına ekleyerek tüketicilere devrettiklerinden bu verginin aracı mükellefi durumundadırlar. Verginin yüklenicisi ise, mal ve hizmetleri tüketmek üzere en son satın alanlardır (Pehlivan, 2010: 321). KDV sistemine geçilmesiyle birlikte ekonomik olaylara karşı tarafsız ve vergi yükü açısından nötr olan özelliği nedeniyle halen yürürlükte olan muamele vergilerinin ekonomi üzerindeki olumsuz etkilerin giderilmesi amaçlanmıştır. 1950'lerde gelir ve kurumlar vergisi alanında yapılan köklü değişikliklere paralel olarak harcama vergileri sisteminde de düzenlemeler yapılmıştır. Böylece iki sistemin işleyişinde sağlanması zorunlu olan fonksiyonel bağlar kurulmuştur. Ayrıca, Türkiye'nin uluslararası ekonomik ilişkileri ve özellikle ihracatının geliştirilmesi açısından yarar sağlaması beklenmektedir. Tüm bunlar KDV'nin gerekçesini açıklamaktadır (Mutluer vd., 2010: 228).

KDV muamele vergilerinin en modern ve gelişmiş halidir. KDV' de üretim, dağıtım ve hizmet sektörleri her safhada vergiye tabi tutulmaktadır. Ancak sistemin bünyesindeki indirim mekanizması vasıtasıyla işletme girdileri için ödenen vergiler indirilmek suretiyle, yalnızca o safhada eklenen değer vergilendirilmiş olmaktadır. KDV, yayılı fakat kümülatif etkisi bulunmayan bir muamele vergisi türüdür. Vergi bütün üretim ve dağıtım safhalarında alındığı ve birbirini takip eden safhalardaki firmalarda menfaat çelişkisi olduğu için daha kolay ve etkin bir şekilde uygulanabilmektedir ([www.gib.gov.tr](http://www.gib.gov.tr)).

KDV kanununun 11. Maddesi 1/a hükmüne göre ihracat teslimleri ve bu teslimlere ait hizmetlerle yurt dışındaki müşterilere yapılan hizmetler vergiden istisna edilmektedir (Ortaç, 2010: 176). İhracatçının bağlı bulunduğu vergi dairesine başvurup alacağı KDV iadesi malın türüne göre % 1, % 8 ve %18 olmak üzere değişmektedir. İhracatçı firmalar daha önceden nakit olarak aldıkları bu tutarı şimdilerde vergi borçlarına, SGK borçlarına, elektrik borçlarına

karşılık olarak mahsup edebilmekte, bazı zamanlarda da nakit olarak alabilmektedir (Yılmaz ve Özken, 2010: 241).

KDV kanununun 2. Kısmı yedi bölüm halinde istisnalara ayrılmıştır. İstisna, vergi konusunun, diğer bir ifadeyle objektif vergi mükellefiyetinin sınırlandırılmasıdır. Muafiyet ise mükellefin, subjektif vergi mükellefiyetinin sınırlandırılmasıdır. Kanunda bu ayırım gözetilmeksizin, yedi bölümde de gerek vergi konusu gerekse vergi mükellefi açısından getirilen sınırlamaların hepsine istisna denilmiştir (Mutluer vd., 2010: 234). AB'ye üye ülkeler tarafından ortak bir harcama vergisi olarak kabul edilmiş olan KDV, yine AB tarafından kabul edilen uluslararası ticarete “varış ülkesinde vergileme” ilkesi gereğince, ihracatın vergiden istisna edilmesi esasına göre düzenlenmiştir (Pehlivan, 2010: 333). İhracatta KDV istisnasının uygulanabilmesi için, tesliminin yurtdışındaki müşteriye yapılması ve teslimine konu ihracat mallarının Türkiye Cumhuriyeti gümrük sınırlarını geçmiş olması gerekmektedir (Duman, 2006: 222 ve 114). KDV özünde bir tüketim vergisi olduğu için bu vergi türünden vergileme hakkının da mal veya hizmetin üretildiği ülke yerine tüketildiği ülkede olması gerekmektedir (Saraçoğlu ve Ejder, 2007: 14). İhracat istisnasının uygulanmasına ilişkin esaslar şu şekilde özetlenebilir (Pehlivan, 2010: 333):

- İhracat istisnasından, ihracat belgesine sahip olan gerçek ve tüzel kişiler yararlanabilir. Ancak, bazı ihraç işlemlerinde ihracat belgesi aranmaz. Örneğin müteahhitlik hizmetlerine ilişkin tebliğ uyarınca yapılan ihracatta, ihracat belgesi aranmaz.
- İhraç ürünlerinin teslimine ilişkin fatura, ihracatçı tarafından KDV'siz olarak düzenlenir.
- KDV'siz teslim edilen malların, ihraç edildiğinin ihracatçı tarafından belgelendirilmesi gerekmektedir.

İhracat işlemlerinde KDV işlemleri ayrı bir araştırma konusu olabilecek kadar geniş bir bölüm olup çalışmamızda özet şekilde yer verilmiştir.

### **1.5.5. İhracatta Kullanılan Belgeler**

Dış ticaret birbirini tanımayan, iş kültürleri, ekonomik sistemleri, paraları ve ticari alışkanlıkları birbirinden farklı, birbirine uzakta olan ülkeler arası ticareti konu alır. Bu kadar farklılığın bir standardizasyona bağlanması için ticari belgelerin önemi büyüktür. Dış ticaret işlemlerinde çok sayıda belge kullanılmaktadır. Bu belgeler ülkelerin kullandığı mevzuatlara, ürünlerin niteliklerine, teslim şekline göre farklılık göstermektedir (Şen, 2008: 3).

Tablo 1.7’de ihracatta kullanılan bu belgeler alındıkları resmi dairelerle birlikte verilmiştir. Ayrıca bu bölümde kullanılan belgelerin bazıları açıklanmaya çalışılacaktır.

**Tablo 1.7 İhracatta Kullanılan Belgeler**

İHRACATTA KULLANILAN BELGELER	
Belge ve İzin Veren Kuruluş	Alınması Zorunlu Belge Ve İzinler
Gümrük Müsteşarlığı	Bedelsiz İhracat
	Döviz Beyan Tutanağı
	Gümrük Beyannamesi
	Onaylanmış Kişi Statü Belgesi
Maliye Bakanlığı	Özel Fatura
Dış Ticaret Müsteşarlığı	Dâhilde İşleme İzin Belgesi
	Hariçte İşleme İzin Belgesi
	Standart Kontrol Belgesi
	Ticari Kiralama
Tarım ve Köy İşleri Bakanlığı	CITES Belgesi
	Damızlık Büyük ve Küçük Baş Hayvan İhracatı
	Doğa Mantarı İhracatı
	Gübre İhracatı
	Doğal Çiçek Soğanları İhracatı
	Hayvansal Ürünlerle İlgili Sağlık Sertifikası
	Su Ürünleri İhracatı
	Tohum İhracatı
	Veteriner İlaçları İhracatı
	Yarış Atları İhracatı
	Yem İhracatı
	Zirai Mücadele İlaç Ve Aletleri
Çevre ve Orman Bakanlığı	Av Hayvanları İhracatı
	CITES Belgesi
	Tehlikeli Atıkların İhracatı
Milli Savunma Bakanlığı	Harp Silah ve Mühimmatların İhracatı
Sağlık Bakanlığı	Afyon ve Haşhaş Kellesi İhracatı
Kültür Ve Turizm Bakanlığı	Antika Hediyeelik Eşya
	Halı Ekspertiz Raporu
Valilikler	Uygunluk Belgesi (Sınır Ticaret Merkezi)
Sanayi ve Ticaret Odaları, Ticaret Borsaları	A.TR Belgesi, ATA Karneleri, Borsa Tescil Beyannamesi
	Ekspertiz Raporu, EUR.1 Belgesi, GSP Formu
	İşlenmiş Lületaş İhracatı
	Menşe Şahadetnamesi
İhracatçı Birlikleri	Kayda Bağlı İhracat, Konsinye İhracat, Kredili İhracat
	Takas / Bağlı Muamele
	Kotaya Tabi Ürünlerin İhracatı
	Nihai Kullanım Sertifikası
Şeker Fabrikaları Genel Müdürlüğü	Şeker İhracatı
Müftülükler	Helal Belgesi
Türkiye Atom Enerjisi Kurumu	Radyasyon Analiz Belgesi ( Ari / Sarı Belgesi)
	Nükleer Alanda Kullanılan Malzeme, Ekipman
Bankalar	Transit Ticaret
	Döviz Alım Belgesi ve Döviz Satım Belgesi

**Kaynak:** Ferudun Kaya, Dış Ticaret İşlemleri Yönetimi, Beta Yayıncılık, 2009

### 1.5.5.1. Gümrük Beyannamesi

İhracatta gümrük mevzuatı uyarınca doldurulan ve ilgili ihracatçı birliği tarafından onaylandıktan sonra gümrük idaresine sunulan belgedir. Gümrük Birliği anlaşması imzalandıktan sonra mevzuat ve belgelerin uyumlaştırılması için “Tek Tip Gümrük Beyannamesi” kullanımına geçilmiştir (Şen, 2008: 3). İhracatçı firma tarafından ihracı yapılacak malların muayenesinin yapılabilmesi için düzenlenen bu belge sekiz nüshadan oluşmaktadır. Belgenin ilk beş nüshası ihracat için kullanılmaktadır (Kaya, 2009: 129).

### 1.5.5.2 Proforma Fatura

İhracat pazarlamasında en önemli belgelerden biri satış anlaşmalarıdır. Satış anlaşmaları sayesinde ortaya çıkacak sorunlar en aza indirgenmektedir. Günümüzde satış anlaşmalarının yerini proforma faturalar almıştır. Bu şartlar altında proforma fatura öncelikle ön anlaşma belgesidir. İhracatçı firma tarafından düzenlenen ve ithalatçı firmaya sunulan, üzerinde anlaşmaya varılan metindir. İthalatçı proforma fatura üzerindeki ödeme şekli veya süresi gibi koşullarda itiraz ederse ihracatçı yeni bir proforma fatura düzenlemek zorundadır. Proforma faturanın mali açıdan ihracatçıya herhangi şekilde bir yaptırımını yoktur. Proforma faturada bulunması gerekenler şunlardır (Bedestenci ve Canitez, 2010: 57);

- Proforma fatura ibaresi
- Ödeme şekli
- Teslim yeri, şekli, zamanı ve süresi
- Fiyat
- Malın miktarı, cinsi, varsa kalite sertifika numarası
- Muhabir ve amir banka
- Sıra numarası
- Firma unvanı, adresi, telefon ve faks numaraları
- Anlaşma tarihi
- İthalatçı firmanın unvanı ve adresi
- Diğer anlaşma şartları

Proforma faturalar yukarıda açıklandığı gibi teklif mektubu niteliği taşımaktadır.

### 1.5.5.3 İhracat Faturası

İhracatçı firmanın, yurt dışındaki ithalatçı firmaya sevk ettiği malın ismini, cinsini, birim satış fiyatını, teslim şeklini, miktarını ve toplam tutarını belirten kıymetli evrak

özelliğinde olan bir belgedir. İhracat gümrük beyannamesinin açılması için ihracat faturasının düzenlenmesi zorunludur. İhracat faturasında olması gereken bilgiler aşağıda belirtilmiştir.

- İhracatçı ve ithalatçı firmanın adı, unvanı, adresi, telefon, faks, e-mail adresi, firma kaşesi ve yetkilisi imzası
- Maliye Bakanlığı onayı, fatura numarası ve düzenlenme tarihi
- İhracata konu olan malın cinsi, miktarı, birim fiyatı ve tutarı
- Teslim şekli, ödeme şekli, banka adı ve hesap numarası
- Malın menşei konteynır numarası, brüt ve net ağırlık ölçüsü

İhracat faturası Türkçe ve yabancı dilde iki nüsha olarak düzenlenir. Nüsha adedi taraflar arasındaki anlaşmaya göre değişebilir. Her nüsha ayrı imzalanması gerekir (Gürsoy, 2013: 112).

#### **1.5.5.4 Navlun Faturası**

Uluslararası ticarete kullanılan cost and fright (CFR) veya cost, insurance and fright (CIF) teslim şekillerinde ihracatı yapan firma navlun bedeli olarak ödediği ücretin belgesini taşıma şirketinden alır. İhracatçının navlun bedelini ödediğini gösterip ithalatçıya gönderdiği faturaya navlun faturası denir. Navlun bedeli satılan ürünün bedeli ile birlikte faturada gösterilebildiği gibi ayrı olarak da gösterilebilir. Ayrı olarak gösterilen bu faturaya navlun faturası denilmektedir (Kaya, 2009: 376)

#### **1.5.5.5. Çeki Listesi**

Satıcı tarafından düzenlenen, malların tartı ile ölçülebilen ağırlığını ayrıntılı olarak gösteren belgedir. Diğer bir ifadeyle her ambalaj içindeki malın brüt ve net ağırlıklarını ortaya koyan listedir (Sanver, 2010: 23).

#### **1.5.5.6. Menşe Şahadetnamesi**

İspat belgesi özelliğinde olan menşe şahadetnamesi, bir malın üretildiği ülkenin neresi olduğunu gösteren belgedir. Bu belge ithalatçı firmanın isteği doğrultusunda ihracatçı tarafından düzenlenerek ihracatçı firmanın ülkesindeki yetkili kuruluşlar tarafından onaylanır. Sadece ticaret veya sanayi odalarınca tasdik edilmesi, bu belgeyi dolaşım belgelerinden ayıran bir özellik yapmaktadır (Yılmaz ve Özken, 2010: 273).

### **1.5.5.7. Helal Belgesi**

Et ihracı yapan ülkelerden İslam ülkelerinin istediği, hayvanların İslami esaslara uygun olarak kesiminin yapıldığını belirten ve müftülüklerce düzenlenen belgelerdir (Ortaç, 2010: 51).

### **1.5.5.8. Serbest Dolaşım Belgeleri**

İthalatçıya gümrükte indirim fırsatı sağlayan bu belgeler A.TR ve EUR-1 olarak açıklanmaktadır.

#### **1.5.5.8.1. A.TR Belgesi**

AB ülkeleriyle yapılacak olan ihracat işlemlerinde kullanılan dolaşım belgesidir. Türkiye ile AB arasında serbest dolaşımında bulunan eşyanın tercihli rejimden yararlanabilmesi için düzenlenir. A.TR belgesi ihracatçı tarafından doldurulan bir belgedir. Gümrükleme sürecinde ise ilgili gümrük idaresine ve sanayi ticaret odasına onaylatılır. A.TR belgesinde bulunması gereken bilgiler aşağıdaki şekildedir (Bedestenci ve Canitez, 2010: 67).

- İhracatçının adı, açık adresi ve ülkesi
- Malın gönderildiği kişinin adı, açık adresi ve ülkesi
- Taşıma belgesi ile ilgili bilgiler
- İhracatçı ülke
- İthalatçı ülke
- Taşımaya ilişkin bilgiler
- Gözlemler
- İhracata konu olan malları sıra numaraları
- Kolilerin markaları, numaraları, sayı ve cinsi ile malların tanımı
- Brüt ağırlık ya da ilgili ölçüler
- Gümrük vizesi
- İhracatçı beyanı

A.TR belgesi düzenlenirken, ithalatçı ülke Avrupa Birliği'ne sonradan girmiş ise "European Community" ibaresi ayrıca yazılmalıdır.

#### **1.5.5.8.2. EUR 1 Belgesi**

Türkiye'den EFTA (Avrupa Serbest Ticaret Anlaşması Bölgesi) ülkelerine ve EFTA ülkelerinden Türkiye'ye ihracat yaparken, sanayi ürünlerinin ithalatında gümrük indirimlerinden yararlanabilmek için A.TR belgesinde olduğu gibi ülkenin ilgili kurumlarınca

düzenlenen ve gümrük idarelerince vize edilerek, ithalatçı ülkedeki varış gümrüğüne ulaştırılan serbest dolaşım belgesidir (Köksal ve Bora, 2009: 43).

#### **1.5.5.9. Taşıma Belgeleri (Konşimentolar)**

İhracatçı ile malları taşımakla yükümlü nakliyecisi arasında yapılan sözleşme belgesidir. Bu belge malların, nakliye işini yapacak olan kuruluşa satış sözleşmesinde yazıldığı gibi teslim edilerek ithalatçıya teslim edilmek üzere gönderildiğini kanıtlayan kıymetli evrak geçerliliğindeki belgedir. Konşimentolar teslim şekillerine göre (Kaya, 2010: 387);

- Emre yazılı konşimento (Ciro ile devredilebilir)
- Hamiline yazılı konşimento
- Nama yazılı konşimento
- Tesellüm konşimentosu
- Yükleme konşimentosu olarak adlandırılabilir.

İhracatçının isteği üzerine doldurulan konşimentolar 3 asıl ve 3 kopyadan oluşur.

Teslim şekillerine göre nama ve hamiline yazılan konşimentolar ciro ile bir başka kişiye devredilemez. Emre yazılı konşimentolar ise ciro ile başkasına devredilebilir. Konşimentolar kıymetli evrak hukukuna tabidir. Ayrıca konşimentolar taşıdıkları malların hasarlı olup olmadığına göre temiz ve kirli konşimento adında ikiye ayrılabilir. Malların hasarlı ve kusurlu olarak teslim alındığını gösteren konşimento türüne “kirli konşimento” denilmektedir. Kirli konşimentoların taşıyıcı tarafından malların araçlara yüklenmeden önce hasarlarının ortaya çıkartılması sonucunda taşıyıcının, malların hasarı konusundaki sorumluluğunu ortadan kaldırmaktadır (Ortaç, 2010: 53).

##### **1.5.5.9.1. Deniz Yolu Konşimentosu**

Kıymetli evrak özelliğine sahip olan deniz konşimentosu gemi acenteleri tarafından düzenlenir. Deniz yolu taşımacılığında ihracatçıya gemi kaptanı, donatanı veya mümessili tarafından verilir (Bedestenci ve Canitez, 2010: 78).

Deniz konşimentosunda bulunması gereken bilgiler aşağıdaki şekildedir.

- Taşıyanın adı ve soyadı veya ticaret unvanı
- Kaptanın adı ve soyadı
- Geminin adı ve tabiiyeti
- Yüklemenin adı ve soyadı veya ticaret unvanı
- Alıcının adı soyadı veya ticaret unvanı
- Yükleme limanı



- Boşaltma limanı veya buna dair talimat alınacak yer
- Gemiye yüklenen veya taşınmak üzere teslim alınan malların cinsi, ölçüsü, sayı veya tartısı, markaları ve dıştan belli olan hal ve mahiyetleri
- Navluna ait şartlar.

Eşya, boşaltma limanında konşimentoda teslim edileceği gösterilen ve bir nüshasını taşıyan kimseye ve eğer konşimento emre muharrer ise ciro ile devralmış şahsa teslim edilir (Kaya, 2010: 388).

#### **1.5.5.9.2. Hava Yolu Taşıma Belgesi**

Hava yolu taşıma belgesi ihracı yapılan malların uçakla taşınmak üzere teslim alındığını gösteren belgedir. Hava yolu taşıma belgesi ciro ile devredilemediği gibi söz konusu malların mülkiyetini de teslim eden belgeler değildir (Ortaç, 2010: 54).

#### **1.5.5.9.3. Kara Yolu Taşıma Belgesi**

Uluslararası karayolu eşya taşınması antlaşmasına taraf olan ülkeler arasında kullanılan, CMR (Convention Marchandises Routiers) olarak adlandırılan kara yolu taşıma belgesidir. Bu antlaşma, bir malın uluslararası nakliyesi esnasında başına gelebilecek hasar, yitirilme, gecikme gibi sorunlarda taraflar arası sorumluluğu düzenlemektedir. Bu belge navlun komisyoncusu ya da taşımacılık şirketi tarafından alıcının adına düzenlenir (Gürsoy, 2013: 154).

#### **1.5.5.9.4. Demir Yolu Hamule Senedi**

İhraca konu malların demir yolu ile gönderildiğini gösteren ve ihracatçı ile demir yolu idaresi arasında yapılan taşıma belgesidir. Ciro edilemeyen bu belge 6 nüsha halinde düzenlenir (Kaya, 2010: 388).

#### **1.5.5.9.5. Diğer Taşıma Belgeleri**

Diğer taşıma belgeleri ise, Taşıma İşleri Komisyoncuları Dernekleri Uluslararası Federasyonu (FIATA) taşıma belgesi, nakliyecisi makbuzu, rıhtım makbuzu, ikinci kaptan makbuzu ve paket posta makbuzudur.

#### **1.5.5.10. Sigorta Poliçesi**

Sigorta belgelerinin temelini oluşturan sigorta poliçeleri, malların bir yerden başka bir yere sevki yapılırken sevk esnasında ortaya çıkabilecek risklere karşı lehtarını koruyan belgelerdir. Nakliyat sigortaları risk değerlerine göre “A, B, C” sınıfı olmak üzere

gruplandırmaya tabi tutulur. Geniş kapsamlı teminatlar A grubu riskleri kapsarken daha dar teminatlı riskler B ve C grubunda toplanır (Ortaç, 2010: 57).

### 1.5.6. İhracat Teşvikleri

Teşvik kavramı ekonomik literatürde, belirli ekonomik faaliyetlerin diğerlerine kıyasla daha hızlı ve daha fazla gelişmesini sağlamak için kamu tarafından çeşitli yöntemler kullanılarak verilen maddi ya da gayri maddi destek, yardım ve özendirme olarak tanımlanmaktadır. Devletlerin teşviklerle neleri amaçladıkları değişiklik göstermekle birlikte temel amaç halkın alım gücünü ve refah seviyesini yükseltmektir (DPT, 2007: 1).

Gelişmekte olan tüm ülkelerin başvurduğu teşvik programları ile hükümetler; sanayinin, teknolojinin gelişmesini ve bölgesel dengesizliklerin ortadan kaldırılmasını inandıkları plan ve politikalar ışığında gerçekleştirmeye çalışırlar (Miras, 1999: 4).

Ekonomik ve toplumsal kalkınmayı sağlamak amacıyla Türkiye’de üç tür teşvik kullanıldığı görülmektedir. Bu teşvikler yatırım teşvikleri, KOBİ’lere yönelik teşvikler ve ihracat teşvikleri olarak incelenmektedir (Aktürk ve Şenol, 2010: 376).

İhracat teşvikleri sınai katma değeri yüksek mamulleri üreten işletmelerin ihracatlarını artırmaları amacıyla verilen teşviklerdir. Bu teşvik sonunda hedeflenen, sanayinin kalkınması ve ekonomik toplumsal refahtır (Mollaşahinoğlu, 1999: 45).

Türkiye’de 1980 yılından sonra ihracat odaklı sanayileşme planlarının gündeme gelmesiyle ortaya çıkan yeni dönemin belirleyicisi; iç pazara yönelik üretim altyapısı ve kapasitesinin dış pazarlara ulaştırılması amacıyla uygulanan teşvikler olmuştur (İyiboğurt, 2002: 3).

Günümüzde devlet tarafından verilen ihracat teşvikleri aşağıdaki şekilde sıralanmaktadır ([www.ekonomi.gov.tr](http://www.ekonomi.gov.tr)).

- Araştırma Geliştirme Yardımı
- Eğitim Yardımı
- İstihdam Yardımı
- Patent, Faydalı Model Belgesi ve Endüstriyel Tasarım Tescili Yardımı
- Çevre Maliyetlerinin Desteklenmesi Yardımı
- Pazar Araştırması ve Pazara Giriş Desteği
- Fuar Katılım Desteği
- Yurtdışı Birim, Marka ve Tanıtım Desteği
- E-Ticaret Desteği
- Tarımsal Ürünlerde İhracat İadesi

Tüm bu teşviklerden ihracatçı firmaların yararlanabilmesi için Ekonomi Bakanlığı'nın internet sitesinde bulunan İhracat Destekleme Mevzuatına uygun şekilde hareket etmeleri gerekmektedir.

## İKİNCİ BÖLÜM

### İÇ KONTROL

Bu bölümde iç kontrol sisteminin tanımı, iç kontrol sisteminin amaçları, iç kontrolün önemi, iç kontrol sisteminin unsurları, iç kontrol sistemine ilişkin yapılan düzenlemeler, iç kontrol sisteminin kurulmasında dikkat edilecek faktörler ile iç kontrol sisteminin iç denetim ve bağımsız denetimle ilişkisine yer verilmiştir.

#### 2.1. İç Kontrol Sisteminin Tanımı

İşletme yapısındaki değişimler, büyümeler sonucu organizasyon faaliyetlerinin de çoğalarak karışık hal alması, yöneticilerin görevlerini yerine getirmelerini zorlaştırmaktadır. Bu sebeple işletmeyi yönetenler bir takım görev ve yetkilerini alt kademelere bırakarak, strateji ve politika belirlemek gibi işlere daha çok zaman ayırmak istemektedirler. Fakat bu yetki devri ile birtakım suiistimaller ortaya çıkmaktadır. Bu zamanda işletmeler bu suiistimalleri önleyerek ortadan kaldırmaya yönelik olarak çalışanlarını işletmenin çıkar ve amaçları hizasında yönlendirecek prosedürleri barındıran iç kontrol sistemlerinden faydalanmakta ve bu sistemlere büyük önem vermektedirler. İç kontrol sistemleri sayesinde yöneticiler, işletme ne büyüklükte olursa olsun yönetebilme kabiliyetlerini yitirmeden ona hükmedebilmekte, faaliyetlerinin sonuçlarını görebilmekte ve gereken önlemleri alabilmektedirler (Kaval, 2008: 125).

İç kontrol; işletmeler, kanun koyucu ve düzenleyiciler ile diğer şahıslar açısından farklı anlamlar taşımaktadır (Türedi vd., 2014: 143). İç kontrole ilişkin yapılmış bazı tanımlar şu şekildedir.

Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA) tarafından 1949 yılında yayınlanan Statement Of Auditing Standarts 1'e göre iç kontrolün tanımı:

Örgütün planı ile işletmenin varlıklarını korumak, muhasebe bilgilerinin doğruluğunu ve güvenilirliğini araştırmak, faaliyetlerin verimliliğini arttırmak, saptanmış yönetim politikalarına bağlılığı özendirmek amacıyla kabul edilen ve uygulamaya konulan tüm önlem ve yöntemleri içerir. Bu tanımın iç kontrol sözcüğüne verilen anlamdan daha geniş olduğu kabul edilebilir. Bu tanım bir iç kontrol sisteminin muhasebe ve finansal bölümlerinin işlevleriyle doğrudan ilgili birçok konularını aşan bir anlam taşımaktadır (Güredin, 2014: 165).

İç kontrol kavramının genel kabul gören tanımına göre iç kontrol; bir işletmenin veya kurumun üstten tabana bütün çalışanları tarafından etkilenen ve faaliyetlerin etkinliği, verimliliği, finansal raporlamanın güvenilirliği, uygulanabilir yasa ve düzenlemelerle

uygunluk amaçlarına ulaşmada dikkate alınacak yeterli güveni sağlamak üzere tasarlanmış bir süreçtir (Erdoğan, 2005: 88).

Genel anlamda iç kontrol bir örgütün ilkelerini, değerini, güven ve kültürüne şekil veren kurallar bütünü olarak tanımlamak mümkündür. İç kontrol faaliyetlerini ise gerçekleştirilen bir işlemin ilgili kanun ve yönetmeliklere uygun şekilde icra edilip edilmediğini tespit etmek üzere organizasyon içinde süregelen standartlaştırılmış bir süreç olarak açıklanabilir (Higtower, 2009: 27).

İç kontrol kavramının ülkemizdeki genel kabul gören anlamı ile uluslararası anlamı arasında bazı farklılıklar olduğu ve bu algılama farklılığının birçok durumda uluslararası alanda yapılan iç kontrol düzenlemeleri ve modellerinin ülkemiz iç denetçileri tarafından anlaşılması ve uygulanmasında yetersizlik ve kavram karmaşasına neden olduğu görülmektedir. Ülkemizde “kontrol” kavramı bir işlem tamamlandıktan sonra bu işlemin doğru bir şekilde mevzuata uygun olarak yapılıp yapılmadığının bizzat kontrol etmekle sorumlu bir kişi tarafından kontrol edilmesi anlamı verilmektedir. Fakat uluslararası anlamda kontrol kavramı daha çok yönetsel bir mana taşımaktadır. Belirli bir işlemin tamamlanmasından sonra değil, aksine gerçekleştirilmesi esnasındaki yol ve yöntemleri de içine alan, süreçlerin içine yayılmış ve sürekli devam eden bütün sorumluluğu yalnızca denetçilerin üzerine yüklemeyen, tüm kurum çalışanlarının sorumluluk taşıdığı bir uygulama olarak tanımlanmaktadır (Özbek, 2012: 385).

Tanımlardan anlaşılacağı üzere iç kontrolün kapsamı geniş tutulmuştur. Bu tanımlara göre iç kontrol bir işletmenin sadece muhasebe ile ilgili mali nitelikteki kıymet hareketlerini içermemekte, ayrıca bir kuruluşun amaçları ile ilgili faaliyetler kapsamında çeşitli durumları da içerisine almaktadır. Kapsamın bu kadar geniş tutulmasıyla paralel olarak denetim faaliyetlerinin kapsamı da genişlemektedir. Bunun sonucu olarak da bağımsız denetçilerin çalışma alanlarının belirlenmesinde bir takım zorluklar yaşanmaktadır. Bu zorlukları ortadan kaldırmak için Denetim Yordamları Komitesi 1958 yılında yayınladığı raporla iç kontrolü iki kısma ayırmıştır. Bunlar yönetsel kontrol ve muhasebe kontrolüdür (Güredin, 2014: 316).

### **2.1.1. Yönetsel Kontroller**

Yönetsel kontrol faaliyetleri; işletme üst yönetiminin tayin ettiği hedefler doğrultusunda işlemlerin verimli ve etkin bir vaziyette yürütülmesine yönelik yönetim stratejilerine bağlılığı artıran, mali nitelikteki olaylar ve muhasebe kayıtlarıyla doğrudan ilgisi olmayan yöntemlerdir (Kaval, 2005: 123). Yönetsel kontrol faaliyetlerinden yönetimin sağlamayı umduğu amaçları başlıca dört grupta inceleyebiliriz.

**Güvenilir Bilgi Sağlanması:** Muhasebe bilgileri işletme içi raporlama ve işletme dışı raporlama amaçları için kullanıldığından, bilgilerin doğruluk ve güvenilirliğine ilişkin iki yorum ortaya çıkar. Birinci görüşe göre, işletme yöneticilerine iç raporlama; ortaklara ve diğer ilgili kişilere dış raporlama amaçları için muhasebe bilgilerinin doğruluk ve güvenilirliğinin sağlanması iç kontrolün kapsamına girer. İkinci görüş göre, sadece dış raporlama amaçları için güvenilirliğin sağlanması iç kontrolün kapsamına girer. Muhasebe bilgilerinin doğruluğu, finansal nitelikteki işlemlerin kaydedilmesinde, sınıflandırılmasında, özetlenmesinde ve raporlanmasında genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinin ve ilgili yasaların uygulandığını ifade eder (Kepekçi, 2004: 73).

**İşletme Varlıklarının ve Kayıtlarının Korunması:** İşletmenin varlıklarının istenmeyen durumlara karşı korunması amacıyla yönetim tarafından önceden alınan önlemleri kapsar. Bu tanımın kullanımı, mevcut varlıkların korunması ve yeni varlıkların kazanılmasına yol açar. Örneğin, belirli bir fiyattan belirli bir ürünün satışına ilişkin bir yönetim kararı, satış kârlı sonuçlanmadığı takdirde varlıkların korunması açısından bu satış başarısızlık olarak yorumlanır ve iç kontrolün yetersizliğinin göstergesi olarak kabul edilir. Aynı yorum, gereksiz veya yetersiz duran varlık harcamalarına, ürünün kalitesini bozan hammadde harcamalarına, satılmayacak mal alışlarına, etkisi olmayan reklam harcamalarına ilişkin yönetim kararları için de geçerlidir. İç kontrol sistemi, varlıkların korunması için işletme içinde kabul edilen usul ve yöntemlerin uyumlaştırılmasını gerektirir (Kepekçi, 2004: 72).

**Verimliliğin Arttırılması:** İşletme faaliyetleri esnasında fire ve artıkların azaltılmasını sağlamak, çabaların gereksiz yere tekrarlanmasını, kaynakların verimsiz ve etkin olmayan biçimde kullanımını önlemek, kısaca faaliyetlerin verimliliğini arttırmak için her işletmede uygun kontrol önlemleri olmalı ve işletilebilmelidir (Güredin, 2014: 318).

**Belirlenmiş Politikalara Bağlılığı Özendirme:** Organizasyonun temel amaçları ve bu amaçlara ulaşmak için izlenecek politika işletme yönetimi tarafından belirlenir. Belirlenen hedeflere ulaşılabilmesi için işletmede çalışanlar bir amaç birliği içinde hareket ederek, kendilerine verilen yazılı ve yazısız kurallara ve politikalara uygun davranmalıdır. İşletmede etkin çalışan bir iç kontrol sistemi sayesinde çalışanların belirlenmiş politika ve kurallara uygun davrandıklarının araştırılması sağlanacaktır (Güredin, 2014: 318).

Yönetsel kontrollerin işletme içerisinde başarılı bir şekilde yürütülebilmesi için aşağıda belirlenen özellikleri taşıması gerekmektedir. Bu özellikler (Tüm ve Memiş, 2012: 112-113);

- Yönetim planlarının ve faaliyet sonuçlarının açıklanmasını sağlayacak planlama ve raporlama sistemleri kurulmalıdır.

- Gerçekleşmiş sonuçlarla, planlanmış sonuçları karşılaştıran ve sapmaları tanımlayan, gerekli yönetim düzeyine bunları ileten iç raporlama sistemleri belirlenmelidir.
- Beklenen sonuçlardan sapmaların nedenlerini araştırmak ve zamanında düzeltici önlemleri almak için, uygun yönetim düzeylerinde bu yöntemler kullanılmalıdır.
- Bilgisayar programlarının ve veri dosyalarının oluşturulmasını, değiştirilmesini ve kullanımını içeren muhasebe sistemleri ve kontrol prosedürlerinin belirlenmesini ve değiştirilmesini düzenleyen politikalar belirlenmelidir.

Günümüzde yönetsel kontroller genel olarak istatistiki veriler, zaman ve hareket araştırmaları, başarı raporları, iş gören eğitim programları ve kalite kontrol gibi faaliyetleri kapsamaktadır (Sarigül, 2012: 99).

### 2.1.2. Muhasebe Kontrolü

Muhasebe kontrolleri işletme varlıklarının muhafaza edilmesi ve finansal kayıtların güvenilirliği ile ilgili bütün örgüt plan, prosedür ve yöntemlerini kapsayan direkt mali olaylarla ilgili iç kontrol faaliyetidir (Erdoğan, 2005: 66). Bu kontroller finansal tablolar üzerinde doğrudan etkilidir. Muhasebe kontrolleri üç ana unsur tarafından belirlenir. Bunlar varlıkların korunması, finansal kayıtların güvenilirliği ve kıymet hareketleri ile ilgili prosedürlerdir (Güredin, 2014: 318).

**Varlıkların Korunması:** Genel anlamda varlık kavramı işletmenin sahip olduğu ve bilançonun aktifinde bulunan maddi ve maddi olmayan unsurların tümünü kapsamaktadır (Gönen, 2007: 27). İşletmelerin bünyesindeki varlıklar çalınmaya, tahribata, yanlış kullanılmaya veya israf edilmeye uygundur (Ömürbek ve Altay, 2011: 381). Bu sebepten dolayı işletme varlıklarının hırsızlık, hile, yanlışlık ve diğer sebeplerle zarar görmesini önlemek amacıyla bir takım kontrol işlemlerinin gerçekleştirilmesi gerekmektedir (Durmuş ve Taş, 2008: 56).

**Finansal Kayıtların Güvenilirliği:** Yönetim alacağı kararlarda genellikle muhasebe bilgi sisteminden gelecek raporlara ihtiyaç duyar. Finansal raporlarda son şeklini bulan bu bilgiler işletme için hayati öneme sahiptir. Yapılacak yatırım ya da borç almak gibi stratejik kararlar bu bilgilere dayanılarak alınmaktadır (Gönen, 2007: 18). Finansal kayıtların bu kadar önemli olduğu bir ortamda işletmenin finansal kayıtlarının doğruluğu ve güvenilirliği ile bütün finansal veri ve kayıtların doğruluğunun sağlanması gerekmektedir (Durmuş ve Taş, 2008: 56). Bu verilerin doğruluğunu sağlamak amacıyla yapılan kontrol faaliyetleri finansal kayıtların güvenilirliğinin kontrolü ile sağlanmaktadır.

**Kıymet Hareketleri ile İlgili Prosedürler:** İşletme faaliyetlerinin temelini oluşturan kıymet hareketleri, varlıkların satın alınmasından işletme içerisinde tüketilmesi veya satılmasına kadar geçen işlemleri ifade eder. Kıymet hareketlerine ait işlemlerin muhasebe ilkeleri doğrultusunda kayıt altına alınması ve belirli dönemlerde ilgili taraflara raporlanması muhasebenin kayıtlama fonksiyonunun bir gereğidir (Güredin, 2014: 320). İşletmede meydana gelen tüm faaliyetlerin kayıt altına alınması, kaydedilen bilgilere erişimin kolaylığı, işleyen iç kontrol sistemine olumlu katkı sağlayacaktır (Durmuş ve Taş, 2008: 56).

### 2.1.2.1. Muhasebe Kontrollerin Temel İlkeleri

Etkin olarak çalışacak bir iç muhasebe kontrol sistemi kurulurken şu temel ilkelere dikkat edilmelidir (Güredin, 2014: 329):

**Görevlerin Ayrımı İlkesi:** İşletmede bir işin tüm aşamalarından bir kişi sorumlu olduğu zaman, ortaya çıkabilecek hata sayısı fazlaşmakta ve yolsuzlukların tespit edilebilme ihtimali azalmaktadır (Bozkurt, 2000: 23). Muhasebe kontrollerinin tüm amaçlarını karşılayan bu ilke; bir kıymet hareketinin başlangıcından tamamlanmasına ve muhasebe kayıtlarına alınmasına kadar olan süreçte sorumluluğun yalnızca bir kişi tarafından alınmasını değil; işlem sayısına veya büyüklüğüne göre birden çok kişiye sorumluluğun paylaşılmasını öngörmektedir. Örneğin; sipariş veren servis ile siparişi sağlayan servis aynı olmamalıdır. Faturalama servisi, malları kabul etme servisi ve ödeme servisi farklı olduğu zaman hile yapılma ihtimali azalacaktır (Güredin, 2014: 329).

**Kıymet Hareketlerinin Yetkilendirilmiş Olması İlkesi:** Bu ilkenin temel amacı; yetkili personelin, işletme yönetiminin belirlediği sınırlar içerisinde hareket etmesini sağlamasıdır (Walter, 1986: 145). Bu yetkiler genel veya özel olabilir. Genel yetkiler işletme politikaları ve prosedürlerine ilişkindir. Örneğin; kredili satış işlemlerinde kredi limitinin belirlenmesi, çalıştırılacak personel sayısı ve niteliğinin belirlenmesi veya eldeki stok miktarına bir limit belirleyip o limitin altına düştüğünde otomatik stok siparişinde bulunulmasını sağlamak gibi kararlar genel yetki kapsamına girer. Özel yetkilere örnek verilecek olunursa; belirlenmiş bir tutarın üzerindeki alış veya satışlar bu kapsama girmektedir (Kepekçi, 1994: 39-40).

**Uygun Belgeleme ve Muhasebe Kayıt Düzeninin Var Olması İlkesi:** Etkin bir kontrol ortamı oluşturabilmek için belgeleme düzeninin var olması gerekmektedir. Belgeler, kıymet hareketlerinin meydana gelmesinde ve kayıtlara geçirilmesinde son derece önemlidir. Belgeler ve kayıtlar arandığında hemen bulunabilmesi için, sıra numaralı şekilde belli bir nizamaya uygun olarak tutulmalı ve saklanmalıdır (Berdibek, 1998: 6).



**Varlıkların ve Muhasebe Kayıtlarının Fiziki Korunması İlkesi:** İç kontrol sisteminin oluşturulmasındaki en önemli sebeplerden birisi varlıkların ve kayıtların korunmasını sağlamaktır. Bu ilke sayesinde işletme yönetimi gerekli kontrolleri sağlayacak tedbirleri alır ve kontrol noktaları oluşturur (Haftacı, 2011: 59). Yangından koruyucu kasalar, mekanik ve elektronik muhasebe araçları bu tedbirlere örnek olarak verilebilir.

**Bağımsız Mutabakatların Yapılması İlkesi:** Bu ilkede esas amaç; işletme içerisinde bir personelin yapmış olduğu işin güvenilirliğini ve doğruluğunu başka bir personelin gözden geçirmesidir (Kertiş, 2005: 42). Etkin ve bağımsız bir mutabakat için; bu işlem varlıkların korunmasından ve kaydedilmesinden sorumlu olmayan personel tarafından yapılmalı ve mutabakatlar belirli aralıklarla toplam olarak veya örnek esas alınarak yapılmalıdır (Acındı, 2007: 53).

## 2.2. İç Kontrol Sisteminin Amaçları

Her işletme bir misyon ve bu misyona ulaşmak için oluşturduğu amaçlar ile bu amaçlara ulaşmayı sağlayacak stratejiler topluluğuna sahiptir. Bazı amaçlar tüm işletmeler için ortak kullanılabilir ama bazı amaçlar vardır ki işletmeden işletmeye farklılık gösterir (Yılancı, 2003: 44).

İşletmeler faaliyetleri süresince çeşitli risklerle karşı karşıya kalmaktadırlar. İşletme yönetiminin ana görevlerinden biri de bu risklerin işletmeye getirebileceği olumsuzluklardan kaçınmak için politika ve prosedürler geliştirmektir. İç kontrol sisteminin işletmelerde uygulanmasının temel amacı risklerin etkin bir şekilde yönetilerek kurumsal hedeflerin gerçekleşmesine imkân sağlamaktır (Tüm ve Memiş, 2012: 106).

Tüm bunlara göre iç kontrol sisteminin amaçları üç grupta incelenebilir. Bunlar (Kepekçi, 2004: 71);

- Esas Amaçlar
- Genel Amaçlar
- Özel Amaçlar

### 2.2.1. Esas Amaçlar

İç kontrol sisteminin tanımında sistemin esas amaçları açıkça belirtilmektedir. Ayrıca iç denetim standartlarında da bu amaçlar yer almaktadır. Bu amaçlar işletmenin varlıklarını korumak, muhasebe bilgilerinin doğruluk ve güvenilirliğini sağlamak, işletme faaliyetlerinin yönetim politikalarına, planlara ve yasalara uygunluğunu sağlamak, kaynakların ekonomik ve

verimli kullanımını sağlamak ve faaliyetler için belirlenmiş amaçlara ve hedeflere ulaşılmasını sağlamak olarak sıralanmaktadır (Kepekçi, 2004: 71).

### 2.2.2. Genel Amaçlar

Kontrol amaçları, denetim amaçları ile aynı değildir. Denetim amaçları, kontrol amaçlarının yeterli olup olmadığını ve bu amaçlara ulaşıp ulaşılmadığını değerlemeyi kapsar (Kepekçi, 2004: 75).

İç kontrol sisteminin genel amaçları şunlardır (Uyar, 2010: 45);

- Yasalara, düzenlemelere ve yönetim politikalarına uyulması
- Düzenli, verimli ve etkili faaliyetlerin teşvik edilmesi, planlanmış çıktılarının gerçekleştirilmesi
- Hata, hile, israf ve kötü yönetime karşı kaynakların korunması
- Örgütün hedefleriyle uyumlu, kaliteli ürünler ve hizmetler sunulması
- İşletmenin gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli şekilde yönetilmesi
- Kararların doğru alınmasına yardımcı olmak için zamanlı, düzgün ve güvenilir rapor ve bilgi üretilmesi
- Muhasebe verilerinin doğruluğunun ve güvenilirliğinin sağlanması
- Yönetim politikalarına bağlılığın özendirilmesi

Kontrol amaçları yönetim amaçları ile aynı düşünülmelidir. Özellikle iç denetim çalışmalarında bu yaklaşım doğrudur. Kontrol amaçlarının doğru tanımlanması, kaliteli denetim çalışmasının ön koşuludur (Kepekçi, 2004: 75).

### 2.2.3 Özel Amaçlar

Yukarıda açıklandığı şekilde genel kontrol amaçları, bir işletmenin belirli işlem gruplarını yürütmek için gerekli kontrol usul ve yöntemlerine sahip olup olmadığının göz önünde bulundurulmasında genel bir çerçeve oluşturur. Belirli bir işlem grubunu yürütmek için, genel kontrol amaçlarına paralel olarak özel kontrol amaçlarının da belirlenmesi gerekmektedir (Kürekçi, 2004: 75).

İç kontrol sisteminin özel amaçları; geçerlilik, tamlık, kayıtların uygunluğu, varlıkların korunması ve mutabakattır. Gerçek olmayan işlemler defter ve muhasebe kayıtlarında yer almamalı, işlemler yetkilendirmeye uygun olarak yapılmalıdır. Eğer bir işlem yetkisiz olarak yapılıyorsa bu işlemin işletme varlıklarına zarar vermeye yönelik hileli bir işlem olması olasıdır. Bütün geçerli işlemler kaydedilmiş olmalıdır. İç kontrol faaliyetleri

işlemlerin kayıt dışı kalmasını önlemeli, gerçek işlemler uygun şekilde kayıtlara geçirilmelidir (Uyar, 2010: 45).

### 2.3. İç Kontrolün Önemi

İşletme yönetiminde belirlenen hedeflere ulaşılmasının yolu kontrol temeline dayanan bir organizasyon yapısına sahip olmaktan geçmektedir. İşletme ile ilgili bilgilerin kamuya şeffaf, güvenilir ve zamanında açıklanması gerekmektedir. Buna imkân verecek olan ise uygun bir raporlama ve muhasebe sisteminin varlığıdır. Güvenilir bir muhasebe sistemi ve raporlamanın varlığı için etkin çalışan iç kontrol sistemine gerek vardır. ABD Sayıştay'ı tarafından yayınlanan bir rapora göre iç kontrol sistemi yönetimin ayrılmaz ögesi olup, faaliyetlerde etkinlik ve verimlilik, finansal raporlamada güvenilirlik, yürürlükteki yasalara ve düzenlemelere uygunluk ve amaçların gerçekleştirilmesi konularında makul güvence sağlar. İşletmeler, kamuya işletme hakkında güvenilir bilgiler açıklamak zorundadır. Bu uygun bir raporlama ve muhasebe sisteminin kurulması ile mümkündür. Muhasebe sisteminin, muhasebe verilerinin ve raporlama sürecinin güvenilirliğini sağlamak için etkin bir iç kontrol sistemine ihtiyaç vardır. İşletmelerde bilgi teknolojilerinin gün geçtikçe daha fazla kullanılması iç kontrolün önemini daha da arttırmaktadır (Uzay, 1999: 13-14, Keskin, 2006: 13). Bu açıklamalar çerçevesinde iç kontrol sisteminin işletmeye sağlayacağı faydalar şu şekilde sıralanabilir (Uyar, 2009: 27):

- İşletmeyle ilgili mali olayların doğru şekilde muhasebeleştirilmesini, muhasebe bilgilerinin doğruluk ve güvenilirliğini sağlar
- İşletme varlıklarının korunması konularında makul güvence sağlar
- Kaynakların ekonomik ve verimli şekilde kullanılmasını sağlar
- İşletme yönetiminin bilgi ihtiyacının sağlıklı şekilde karşılaştırılmasını kolaylaştıracağından işletme politikalarının başarısını ve verimliliğini olumlu yönde etkiler ve işletmenin rekabet gücünü artırır
- Kanunlara, planlara, politikalara, yönetimin kararlarına, yönergelere ve diğer idari düzenlemelere uyulmasını sağlar
- Belirlenmiş amaçların başarılması konularında işletme yönetimine yardımcı olur
- Düzenli, verimli ve etkili faaliyetleri teşvik eder
- Etkin bir personel yönetimine yardımcı olur

Yukarıda belirtilen hususlar doğrultusunda etkin çalışan bir iç kontrol sisteminin işletme faaliyetlerinin verimli biçimde yerine getirilmesi konusunda makul bir güvence oluşturduğu,

faaliyetlerin etkinliğini sağladığı ve belirlenen işletme hedeflerine itici güç oluşturduğu kabul edilmektedir (Aksoy, 2007: 217; Durmuş ve Taş, 2008: 49).

#### 2.4. İç Kontrol Sisteminin Unsurları

İç kontrol sisteminin ulusal ve uluslararası kuramcılar ya da uygulayıcılar tarafından genel kabul görmüş beş unsuru bulunmaktadır (Çukacı, 2012: 37). Bu beş unsur yönetim kurulunun almış olduğu kararların yerine getirilebilmesi, dönem sonunda ortaya çıkabilecek olası hata ve hilelerin önlenmesi, üçüncü kişilerin nazarında işletmenin değerinin artması, mevcut pazar payında artış sağlanabilmesi ve yasal düzenlemeler ile uyum içinde çalışılabilmesi gibi faktörlerin yerine getirilebilmesi için aşağıdaki gibi adlandırılmıştır (Aytaç, 2013: 19).

- Kontrol Ortamı
- Risk Değerlendirme
- Kontrol Faaliyetleri
- Bilgi ve İletişim
- İzleme Süreci

COSO tarafından ortaya atılan bu beş unsur daha sonraki yaklaşımlara da ön pencere olmuştur.



Şekil 2.1 COSO Kontrol Küpü

**Kaynak:** Bağımsız Denetim Türkiye Denetim Standartlarıyla Uyumlaştırılmış, TÜRMOB, MU-DEN A.Ş., Ankara, 2015.

COSO kontrol modelinin her bir bileşeni başlıklar halinde açıklanmıştır.

### 2.4.1 Kontrol Ortamı

İç kontrol sisteminin temel unsurlarından olan kontrol ortamı; işletme yönetimi ve sahiplerinin iç kontrol sistemi ile alakalı davranış, tavır ve eylemleri, yönetim felsefeleri, işletmenin organizasyon yapısı, yetki ve sorumlulukların verilmesinde uygulanacak yöntemler ve personel politikalarının bütününden oluşmaktadır (Akışık, 2005: 97). Kontrol ortamının yönetimin kurum içerisinde kontrol niteliğinde ortaya koyduğu her çeşit politika, davranış, yöntem, tutum ve hareketlerden oluşması yönetimin, kurumun kontrol biçimini belirlemesi ve personelin kontrol konusundaki farkındalıklarını etkilemesine neden olmaktadır (Tüm ve Memiş, 2012: 130).

Kontrol ortamı iç kontrol sisteminin hedeflerine varabilmesi için gerekli olan düzen ve çerçeveyi belirler (Candan, 2006: 12). Ayrıca diğer bileşenlerin etkinliği için zemin oluşturur (Kulak, 2009: 50). Kontrol ortamının oluşturulması sürecinde kurumun geçmişi ve kültürü direkt etkide bulunmaktadır (Pehlivanlı, 2010: 34).

Kontrol ortamını oluşturan faktörler, dürüstlük ve etik değerler, uzmanlığın dikkate alınması, yönetim kurulu ve denetim komitesinin katılımı, yönetim felsefesi ve işletme stili, örgütsel yapı, yetki ve sorumluluk dağılımı, yönetim kontrol yöntemleri, insan kaynakları politikaları ve dış etkenler olarak ifade edilmektedir (Uyar, 2010: 47). Bu faktörlerin açıklamalarına göz atılacak olunursa;

**Dürüstlük ve Etik Değerler:** Amaçlarını belirleyen bir kurumun bu amaçlara giderken kullanacağı yöntem kurumun tercihlerine, değer yargılarına ve yönetim biçimleri üzerine kuruludur. Yönetimin dürüstlüğünü ve etik değerlere olan bağlılığını gösteren bu tercih ve değer yargıları kurumun davranış standartlarına dönüşmüştür. Bir kurumun iç kontrol sisteminin etkinliği o sistemde bulunan, idare eden ve izleyen kurum çalışanlarının etik değerlere bağlılıkları ve dürüstlük seviyelerinin üzerine çıkamaz. Dürüstlük ve etik değerler kontrol ortamının olmazsa olmaz bir parçası olup iç kontrol bileşenlerinin yönetilmesi ve izlenmesine etki eder (Kurnaz, 2013: 36).

**Uzmanlığın Dikkate Alınması:** Yönetim, kurumun hedefleri ve stratejileri çerçevesinde görevlerin uygun şekilde yerine getirilmesi amacıyla gerekli olan bilgi ve beceri düzeyini belirlemelidir. Eğer uygun işlere uygun personel veriliyor ya da bu işler için gerekli eğitim personele veriliyorsa işletmenin uzmanlığa önem verdiği söylenebilir (Uyar, 2010: 47).

**Yönetim Kurulu ve Denetim Komitesinin Katılımı:** Bir işletmede, yönetim kurulu üst kontrol birimi olarak görev yapmaktadır. İç kontrol yapısı ile alakalı raporların çoğunluğu yönetim kuruluna gelmektedir. Bu çalışmalarda yönetim kurulu önemli sayılabilecek yardımları kendine bağlı olarak çalışan denetim komitesinden alır. İç denetim işlevini yerine

getiren denetim komitesi, iç kontrol yapısının işletmede yeterince işleyip işlemediği konusunda sürekli inceleme yapmaktadır. Denetim komitesinin sağlıklı bir şekilde çalışması ve yönetim kurulunun olaya gereken önemi vermesi iç kontrol yapısının başarısını artırır (Bozkurt, 2010: 124).

**Yönetim Felsefesi ve İşletme Stili:** Kontrol ortamı faktörlerinden yönetim felsefesi ve işletme stili diğer iç kontrol unsurları üzerinde de etkili olabilecek önemli bir unsurdur. Bu unsur yönetimin işletmeyi yönetme tarzını yani seçtiği risk seviyesini belirler. İşletmede var olan veya potansiyel risklerini dikkate alarak stratejileri ya da politikalarını belirleyen işletmelerle, her türlü riske açık ve hazırlıksız olan işletmelerin kontrol çevresi ile iç kontrolleri farklı olacaktır. Diğer taraftan işletmenin veri toplama süreçlerinin oluşturulmasında ve uygulanacak muhasebe politikalarının belirlenmesinde yönetim felsefesi ve işletme stili belirleyici bir unsur olacaktır (Yılancı, 2004: 62).

**Organizasyon Yapısı:** Organizasyon yapısı işletmenin planlama, uygulama, gözleme ve kontrol faaliyetlerine genel anlamda bir çatı oluşturur. Organizasyon yapısı amaçlara ulaşmada bir araçtır. Aynı zamanda yöneticinin içinde faaliyette bulunacağı ve kendisinin de etkileneceği bir ortamdır. Bu nedenle yöneticinin başlangıçta bu yapıyı, yapının özelliklerini ve sınırlarını tanıması zorunludur. İşletmenin türü ve büyüklüğü organizasyon yapısını etkiler. Bir işletmenin organizasyon yapısı hakkındaki bilgiye organizasyon şemasından ulaşılabilir. Personel organizasyon şemasını bilmeli, emir komuta ilişkisini takip etmelidir. Böylece karışıklıklar daha da azalacaktır. (Güredin, 2014: 324).

**Yetki ve Sorumluluk Dağılımı:** Bir işletmede etkin bir iç kontrolün varlığından söz edilebilmesi için çalışanların görev ve sorumlulukları yazılı, açıklayıcı ve düzgün bir şekilde belirlenerek ortaya konulması gerekmektedir. Yetki ve sorumlulukların açıklayıcı bir şekilde ortaya konulmadığı işletmelerde iç kontrol sisteminin etkinliği de bu duruma bağlı olarak düşmektedir (Bozkurt, 2010: 124).

**Yönetim Kontrol Prosedürleri:** Yönetim, iç kontrolde nihai mesuliyet sahibidir. Bu sorumluluktan dolayı yeterli ve etkin bir iç kontrol sistemi oluşturma, uygulama, izleme ve geliştirilme yönetimin görevidir (Tüm ve Memiş, 2012: 133-134).

**İnsan Kaynakları Politikaları:** İyi bir kontrol ortamının oluşmasında diğer önemli etmen de personel faktörüdür. İşletmede iyi yetişmiş, kaliteli ve dürüst personelin varlığı kontrol sisteminin etkinliğini artırır. Sistemin ön gördüğü kontroller ve bunların yürütülmesinde başvurulacak yordamlar bunları uygulayacak görevli personelin kalitesine ve dürüstlüğüne bağlıdır (Güredin, 2014: 325). Buna göre kurum içinde personelin işe alınması,

ücretlendirilmesi ve sürekli eğitim faaliyetleri iç kontrol sistemini etkilemektedir (Uyar, 2010: 48).

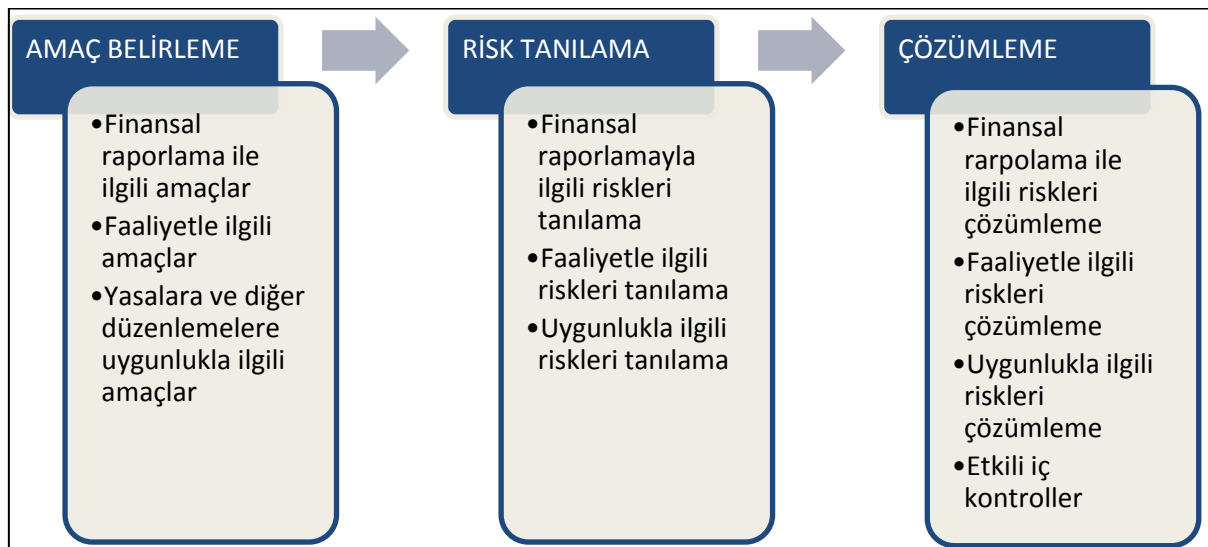
**Dış Etmenler:** İşletme dışı etkenler, iç kontrol yapısının oluşturulmasında ve düzgün bir biçimde yürütülmesinde bir diğer önemli etmendir. İşletmenin hukuki yapısı gereği çeşitli kurumların düzenli şekilde rapor istemesi, bu raporların yasalara uygun şekilde tutulması bunlara örnek verilebilir (Bozkurt, 2010: 125).

#### 2.4.2. Risk Değerlendirme

Tüm işletmeler hedeflerine ulaşırken çeşitli risklere katlanmak zorunda kalırlar. Bu risklere katlanmanın sonucunda kâr elde edilir. İşletme için risk, faaliyetlerin planlandığı gibi gerçekleşmeme olasılığıdır. İç kontrol sistemi kurulmadan önce işletme yönetimi var olan risklerin türlerini ve önemlilik derecelerini bilmelidir (Ömürbek ve Altay, 2011: 384).

COSO'ya göre risk değerlendirmenin ön şartı, değişik seviyelerde ve birbirleriyle bağlantılı hedeflerin oluşturulmasıdır. Risk değerlendirme, risklerin ne şekilde yönetilmesi gerektiği konusunda bir prensip oluşturup hedefe ulaşma yolunda ilgili risklerin belirlenmesi ve analiz edilme sürecidir (Kızılboğa ve Özşahin: 224).

COSO kontrol modeline göre yönetimin risk değerlendirme süreci; amaçların belirlenmesi bu amaçların başarılmasının önünde ne gibi tehlikeler var, bu tehlikelerin tanılanması ve tanısı konulan tehlikelerin çözümlenerek etkisinin olabilecek en düşük seviyeye indirilmesini sağlayacak kontrollerin belirlenmesinden oluşan üç aşamalı bir süreçtir. Bu süreç Şekil 2.2'de gösterilmiştir (Selimoğlu vd., 2015: 299).



Şekil 2.2 COSO İç Kontrol Modelinde Risk Değerlendirme Süreci

**Kaynak:** Bağımsız Denetim Türkiye Denetim Standartlarıyla Uyumlaştırılmış, TÜRMOB, MU-DEN A.Ş Yayınları, Ankara, Kasım 2015: 300

İç kontrol sisteminde risk değerlendirmesi yapılabilmesi için işletmenin kurumsal amaçlarının, misyonunun, vizyonunun açık bir şekilde ortaya konulması gerekmektedir. Bu sayede işletmenin bu amaçlara ulaşmasını engelleyecek her türlü durum risk olarak algılanabilecek ve işletme ortaya çıkacak bu risklere karşı gerekli önlemleri alabilecektir (Erdoğan, 2005: 91). Bu noktadan hareket edecek olunursa iç kontrol sistemi risk esaslı yapılandırılmalıdır. İç kontrol sistemi işletmenin karşı karşıya kalabileceği riskleri tanımlamalı ve kontrol faaliyetlerini bu risklerin üzerine yoğunlaştırmalı, yapılan uygulamalar kurumsal bir hale getirilip sürekli sistemli bir şekilde işleyen erken uyarı sistemi yapılandırılmalıdır (Alagöz, 2008: 103).

### 2.4.3. Kontrol Faaliyetleri

İç kontrolün diğer bir unsuru olan kontrol faaliyetleri işletmenin amaçlarına ulaşması için, belirlenen riskleri önlemeye yönelik gerekli önlemleri almasına yardımcı olan, diğer dört kontrol unsurunda da yer alan politika ve prosedürlerdir. Bunlar fiziksel, yönetsel ve muhasebe ile alakalı kontrollerdir. (Uzay, 2010: 27). Kontrol faaliyetleri kurumun bütün kademelerine yayılmalıdır (İbiş ve Çatıkkaş, 2012: 102). COSO Raporu organizasyondaki bütün kontrol faaliyetlerini temsil eden aşağıdaki gibi bir sınıflandırma yapmıştır (Yılancı, 2003: 90-92).

**Üst Düzey İncelemeler:** Yönetim, farklı alanlardaki performans sonuçlarını incelemelidir. İncelemeler sonunda fiili sonuçlarla öngörülen sonuçlar, bütçeleri ve geçmiş dönem sonuçları karşılaştırılır. Yönetim faaliyetleri bu tip raporlarla takip edilmeli ve analiz edilmelidir.

**Doğrudan Fonksiyonel ve Eylemsel Yönetim:** Organizasyonda bulunan farklı seviyelerdeki yöneticiler kontrol sistemlerinden gelen faaliyet raporlarını (performans raporlarını) incelemeli ve gerekli düzeltici eylemleri uygulamaya koymalıdır.

**Bilgi Teknolojilerine İlişkin Kontroller:** İşletmede kullanılan bilgi teknolojisi, işletmenin hacmi ve karmaşıklığına uygun olmalıdır. İşletmelerin bilgi teknolojileri kaynaklı risklerine karşı özel bilgi teknolojileri kontrolleri geliştirmeleri gerekmektedir. Bilgi teknolojileri ile ilgili kontroller, genel kontroller ve uygulama kontrolleri olmak üzere iki grupta incelenebilir. Genel kontroller bilgi teknolojilerinin bütün yönleriyle ilgilidir. Uygulama kontrolleri ise denetim hedefleri gözetilerek oluşturulur (Selimoğlu vd., 2015: 305).

**Fiziksel Kontroller:** Kontrol faaliyetlerinin bir şekli de, fiziksel yapısı bulunan kasa, stok, maddi duran varlıklar gibi kıymetlerin sayılması ile gerçekleşmektedir.



**Performans Göstergeleri:** Performans göstergeleri farklı data grupları arasındaki ilişkileri analiz ederek farklılıkları araştırıp varsa düzeltici eylemlerin yapılmasına olanak sağlayan bir aracı görevi görmektedir.

**Görevlerin Ayrımı:** Mali nitelikteki bir olayın doğuşundan muhasebe kayıtlarına geçirilmesi anına kadar geçen süreçte bu görevlerin tek bir kişinin sorumluluğuna verilmemesini böylece ortaya çıkabilecek hata riski ile uygun olmayan fiillerin önüne geçilmesini ifade etmektedir. Görevlerin ayrımı esnasında işlemlerin yapılması, işlemlerin kaydı ve aktiflerin korunması gibi görevlerin farklı kişilere verilmesi söz konusudur.

Bu açıklamalara bakarak kontrol faaliyetlerini işletmenin üst yönetiminin kendi amaçlarını gerçekleştirmek için ortaya koyduğu önlemler bütünü olarak nitelendirmek mümkündür. İç kontrol sürecinin bir bölümü olarak kontrol faaliyetleri, saptanan risklere yönelmek için düzenlenmiş olmalıdır. Başka bir bakış açısıyla yaklaşacak olunursa işletmelerde kontrol faaliyetlerinin temeli risk faktörüne dayanmaktadır. Eğer yönetim riskleri belirlemiş ve politikalarını buna göre tasarlamışsa, kontrol faaliyetleri yönetim sürecinin içine girmiş olmaktadır (Gönen, 2007: 24).

#### 2.4.4. Bilgi ve İletişim

İç kontrolün bir diğer bileşeni bilgi ve iletişimdir. Bu bileşen iç kontrolün genel amaçlarına ulaşması için hayati bir öneme sahiptir. Etkin bir iç kontrol sisteminin kurulması ve kurum hedeflerinin gerçekleşmesi için organizasyonun her kademesinde bilgiye ihtiyaç vardır. Bu sebeple işletme içi sözlü ve yazılı iletişim kanalları açık olmalı, yatay ve dikey bilgi akışı sağlanmalıdır (Aksoy, 2008: 19). Bilgi akışı üst seviyeden alt seviyeye doğru olabileceği gibi alt seviyeden üst seviyeye doğru da olabilir. Üstten alta doğru iletilen bilgiler yönetimin aldığı karar ve uygulamalar iken alttan üste doğru akan bilgiler işletme faaliyetleri ile alakalıdır. Yönetimin bilgi akışı ve iletişim açısından sorumlulukları; çalışanlara görev ve sorumluluklarını doğru şekilde iletmek, organizasyon içindeki iletişim ağını etkin bir şekilde kurmak ve müşterilere, tedarikçilere, diğer üçüncü şahıslara iletişim kanallarını açık tutmak olarak sıralanabilir (Kaval, 2005: 130).

#### 2.4.5. İzleme

İç kontrol yapısının etkin ve ucuz maliyetli olmasının yanı sıra yeni gelişen teknolojilere uyum sağlaması, yaşanan gelişmelere göre sürekli yenilenmesi gerekmektedir. Bu hedeflere ulaşmak için iç kontrol yapısının gözlemlenmesi ve varsa olumsuzlukların ortaya çıkarılması gerekmektedir. Teftiş olarak da adlandırılabilir izleme, işletme içi bir faaliyet olarak iç denetim bölümü tarafından gerçekleştirilir (Haftacı, 2011: 57).

İzleme faaliyetleri, zaman içerisindeki iç kontrol performansının kalitesini değerlendirme sürecidir. İzleme, kontrollerin oluşturulmasını, çalıştırılmasını ve sürekli izleme ile gerekli düzenlemeleri yapmayı kapsar (Kuyucu, 2003: 22).

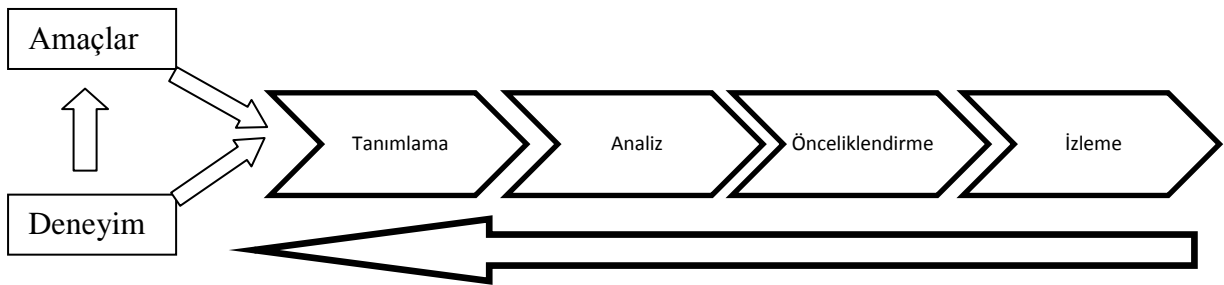
Bu aşamada, işletmede varsa iç denetçilerin hazırlamış oldukları raporlar, çalışanların ve üçüncü kişilerin geri bildirimleri işletme yönetimine yardımcı olur (Uzay, 2010: 27).

## 2.5. İç Kontrol Sisteminin Kurulmasında Dikkat Edilecek Faktörler

Bir işletmede iç kontrol sistemi kurulurken bir takım faktörlerin göz önünde bulundurulması ve bu değerlendirme sonucunda iç kontrol sistemi kurmaya veya kurulacak sistemin organlarını belirlemeye, sistemde görev alacak personeli belirlemeye karar vermek gerekmektedir (Duman, 2008: 73). Bu bakış açısıyla bir işletmede iç kontrol sistemi kurulurken aşağıdaki faktörlerin göz önünde bulundurulması gerekmektedir.

### 2.5.1. Risk

İşletme faaliyetlerinin planlandığı gibi gerçekleşmeme olasılığına risk denilmektedir. Bu bağlamda bütün işletmeler faaliyetlerini gerçekleştirirken hedeflerine ulaşmada çeşitli risklerle karşı karşıya kalmaktadır. İşletme yönetimi mevcut risklerin çeşitlerini ve önem derecesini belirlemeli ve ortaya çıkabilecek zararları minimize etmeye yönelik iç kontrol sistemini kurmalıdır (Kepekçi, 2004: 66).



Şekil 2.3 Risk Yönetim Süreci

**Kaynak:** Napp, A. K. Financial Risk Management in SME: The Use of Financial Analysis For Identifying, Analysing and Monitoring Internal Financial Risks, Master Thesis, Aarhus University 2011

Risk yönetimi ile ilişkisi bakımından, iç kontrol sistemi risk yönetim sisteminin temeli olarak kabul edilebilir. İç kontrol sistemi, yönetime işletme faaliyetlerinin doğasında var olan risklere karşı, bu risklerin kontrolü ve yönetimi konusunda destek vermektedir. Bu destek-yardım aslında risk yönetiminin ilk adımını oluşturmaktadır. Eğer kurum hedeflerine ulaşmayı engelleyecek herhangi bir risk söz konusu değilse kontrol önlemlerine de gerek

olmayacaktır. Temelde iç kontrol sisteminin, genel olarak risk yönetim sisteminin temel amacı içsel risklerin alınacak önlemlerle ortadan kaldırılmasıdır (Pehlivanlı, 2010: 38).

### **2.5.2. Maliyet**

İç kontrol sisteminin oluşturulması esnasında işletme belirli bir maliyeti kabullenmektedir. Bu maliyet kalemleri, kurulan sistemde yer alacak personel sayısı, niteliği ve kullanılacak donanımlarla doğru orantılıdır. Kurulacak iç kontrol sisteminin uygulanması esnasında kurum içerisindeki bürokratik işlemlerde artacağı için işlerin gecikmesi ve kârlılıkla birlikte verimliliğin düşmesi söz konusu olabilmektedir (Kepekçi, 2004: 68).

Kurulacak olan iç kontrol sisteminin maliyeti, iç kontrol sisteminin sağladığı faydayı geçmeyecek şekilde olmalıdır. Bu durumda sistemi kurarken elde edilmesi beklenen fayda ölçülemeyecek olsa da, her işletme maruz kalacağı riskleri ve bunlardan gelecek zararları önlediğinde elde etmiş olacağı faydayı belli bir seviyeye kadar ölçebilir (Duman, 2008: 73).

### **2.5.3. Yönetimin Sorumluluğu**

İşletmelerde iç kontrolün tasarımı, kurulması, işletilmesi ve gözetim gibi sorumluluklar yönetime aittir. Büyük işletmelerdeki üst düzey yöneticiler işletme faaliyetleri ile doğrudan ilişkili değillerdir. Bu yüzden yöneticiler, savurganlıkları ve yolsuzlukları en aza indirecek, verimliliği arttıracak, bilgilerin doğru ve güvenilir raporlanmasını sağlayacak, işletmenin yapısına ve büyüklüğüne uygun etkin bir iç kontrol sistemi kurulmasında ve çalıştırılmasında esas sorumluluğa sahiptirler (Kepekçi, 2004: 69).

### **2.5.4. Sistemde Mevcut Sınırlamalar**

İç kontrol sistemi değerlendirilirken işletme yönetimi bir takım kısıtları göz önünde bulundurmalıdır. Bu kısıtlardan birincisi birçok kontrol, usul ve yöntemde yer alan insan faktörüdür. Personelin çeşitli nedenlerle görevde bulunmama alışkanlığı, yanlış kararlar, yönergelerin yanlış anlaşılması, kişisel dikkatsizlik, ihmal, dalgınlık veya yorgunluk gibi nedenlerle belirli bir iç kontrol usul ya da yönetiminin etkinliği azalabilir veya kalmayabilir. Diğer bir kısıt ise iç kontrol usul ya da yöntemlerinin işletmenin bütün işlemlerini kapsamasıdır. Üçüncü ve son kısıt ise işletmenin içinde bulunduğu çevrenin statik olmaması sebebiyle kontrol usul ve yöntemlerin yetersiz kalmasıdır (Kepekçi, 2004: 70).

## **2.6. İç Kontrol Sistemine İlişkin Yapılan Düzenlemeler**

Kamunun görevinin artması ve işletmelerin sınırları aşarak büyümesi, uluslararası alanlarda yaşanan şirket yolsuzlukları ve suiistimalleri gibi sebepler tüm dünyada iç kontrol

sistemine olan gereksinimi arttırmış ve bunun sonucunda birçok kesim tarafından iç kontrole ilişkin düzenlemeler yapılmıştır (Çukacı, 2012: 25; Keskin, 2006: 31). Bu bölümde iç kontrole ilişkin Dünya ve Türkiye’de yapılan düzenlemeler ele alınacaktır.

### **2.6.1. Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (IIA)**

İç denetçiler enstitüsü iç denetim mesleğinin gelişmesi, denetçilerin mesleki gelişiminin sağlanması ile iç denetime ilişkin dünya çapında kabul görmüş standartların oluşturulması amacıyla 1941 yılında ABD’ de kurulmuş olup bugün 100 ülkeden 93.000 üye ile faaliyetlerini sürdüren uluslararası bir organizasyon haline gelmiştir (Çukacı, 2012: 32).

1983 yılında IIA, iç denetçilere iç kontrolün kurulması, geliştirilmesi ve değerlendirilmesi konusunda bir kılavuz olması amacıyla “iç denetçi” isimli çalışmayı yayınlamıştır. Bu çalışmaya göre iç kontrol konusunda varılan başlıca sonuçlar şu şekildedir (Uzay, 1999: 7).

- Kontrol, amaçlara ulaşmak için yönetim tarafından yapılan bir faaliyettir,
- Kontrol, yönetimin planlaması, örgütlemesi ve yönlendirmesi ile meydana gelir,
- Kontrol genel bir kelime olup, idari kontrol, yönetim kontrolü ve iç kontrol gibi türleri vardır,
- Kontrol sistemi bir örgütte kavramsal olarak vardır,
- Yönetim planları, organizasyonlar ve faaliyetler belirli amaçların başarıya ulaşmasını sağlayacak biçimde olmalıdır. Dolayısıyla kontroller, önleyici, tespit edici ve yönlendirici tarzlarda olabilir,
- İç denetim amaçlara ulaşmada uygun bir güvenin olup olmadığını belirlemek amacıyla planlama, organizasyon ve yönetim süreçlerinin değerlendirilmesi ve incelenmesidir.

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü tarafından ortaya konulan standartlarda diğer düzenlemelerde olduğu gibi iç kontrol ve benzer konularda sürekli bir gelişim sağlanması amacıyla çeşitli çalışmalar yapılmaktadır (Çukacı, 2012: 32).

### **2.6.2. Treadway Komisyonu – COSO Raporu**

ABD’de 1970’lerin sonunda ortaya çıkan hileli finansal raporlamalar nedeniyle yaşanan büyük şirket iflasları sonucunda finansal raporlardaki hata ve hilelerin nedenlerini araştırmak ve engellemek amacıyla beş önemli meslek örgütü sponsorluğunda Hileli Finansal Raporlama Ulusal Komisyonu (National Commission of Fraudulent Financial Reporting)

kurulmuştur. Bu örgütler; Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü, Amerikan Muhasebeciler Enstitüsü, Amerikan Muhasebe Birliği, Amerika Yönetim Muhasebe Enstitüsü ve Amerika Finansal Yöneticiler Enstitüsü'dür. Bu komisyon, kurucu ilk başkanı James C. Treadway olduğu için Treadway Komisyonu olarak da bilinir (Moeller, 2007: 3). Komisyonun en önemli hedefi, hileli finansal raporlamanın sebeplerini saptamak ve ortaya çıkma olasılığını azaltmaktır. Komisyonun himayesinde iç kontrol literatürünün yeniden gözden geçirilmesi amacıyla bir çalışma grubu oluşturulmuştur. Kurulan komitenin adı "Coommittee Of Sponsoring Organization (COSO) yani "Sponsor Organizasyonlar Komitesi" olmuştur. Komite işletmelerin iç kontrol sisteminin kurulması ve etkinliğinin değerlendirilmesi için genel kabul görmüş kurallar belirlemeye çalışmıştır (Çatıkkaş, 2005: 17).

COSO, finansal raporlamanın iş ahlakını, iç kontroller ve kurumsal yönetim vasıtasıyla dünya çapında kalitesini artırmak için gönüllü kuruluşların bir araya gelmesiyle oluşmuş organizasyondur (Alptürk, 2008: 444).

COSO tarafından iç kontrol sistemine yönelik önemli çalışmalardan birisi ABD halka açık şirketlerin 1987-1997 yılları arasında hileli finansal raporlarının analiz edildiği çalışmadır. İç Kontrol ve Bütünleşik Sistem isimli 1992'de yayınlanan rapor ve raporda önerilen iç kontrol sistemi tüm dünya tarafından kabul görmüştür (Uyar, 2010: 40). Düzenlemeye konu olan COSO modeli "iç kontrol sistemi unsurları" kısmında detaylıca anlatılmıştır.

### **2.6.3. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC)**

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu 1977 yılında Münih'te yapılan 11. Dünya Muhasebeciler Kongresinde 90 ülke ve 63 örgütün katılımıyla kurulmuştur. IFAC yönetim merkezi New York'ta olup Türkiye'de bu organizasyonun bir üyesidir (Güçlü, 2013: 91).

IFAC tarafından iç kontrole ilişkin düzenlemeler Uluslararası Denetim Standartları (ISA) "400 Risk Değerlemesi ve İç Kontrol" başlıklı standartta anlatılmıştır. Bu standart ile işin etkin olarak yapılabilmesi için, her türlü çevresel faktörü de dikkate alarak iç kontrolleri oluşturmak ve işletmek yönetimin sorumluluğuna verilmiştir (IFAC, 2008: 76). Finansal tabloların bağımsız denetiminde muhasebe ve iç kontrol sistemlerinin yapısını anlamak, denetim riski ve bu riskin bileşenleri olan doğal risk, kontrol riski ve ortaya çıkarma riskinin belirlenmesinde denetçiye yol göstermek, bu standardın asıl amacını oluşturmaktadır. Denetçi denetimi planlamak ve etkili bir denetim yaklaşımı geliştirmek için muhasebe ve iç kontrol sistemlerini iyi bir şekilde anlamalıdır. Bu amaç kapsamında standartta yer alan düzenlemeler şu başlıklardan oluşmaktadır (İbiş ve Çatıkkaş, 2012: 105).

- Giriş
- Doğal risk
- Muhasebe ve iç kontrol sistemleri
- Kontrol riski
- Doğal ve kontrol risklerinin değerlendirilmesindeki ilişki
- Tespit riski
- Küçük ölçekli işletmelerde denetim riski
- İç kontrol eksikliklerinin bildirilmesi
- Kamu sektörü yaklaşımı

Uluslararası Denetim Standartlarına göre denetçi iç kontrol prosedürlerinin etkinliğini değerlendirirken işletmenin hedeflerinin kaynağını ve niteliğini göz önünde bulundurmalıdır (Aksoy, 2007: 241-243).

#### **2.6.4. Amerikan Sermaye Piyasası Kurulu (SEC)**

Amerikan Sermaye Piyasası Kurulu (SEC) diğer kuruluşlardan farklı olarak iç kontrol sisteminin amacını daha sınırlı bir çerçevede ortaya koymuştur. Bu kuruluşa göre iç kontrol sisteminin amacı finansal bilgilerin güvenilirliğini ve finansal tabloların genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre hazırlanmasını sağlamaktır (Akışık, 2005: 93).

Kuruluş tarafından Sarbanes–Oxley (SOX) yasası yayınlanmıştır. ABD’de uygulamaya konulan SOX yasası ile “kurumsal yönetim” bağlamında, işletme hedeflerine ulaşılabilmesi, finansal raporlamanın doğruluğunu ve gerçekliğini sağlamak için iç kontrol sisteminin oluşturulması ve etkin bir biçimde işletilmesi zorunlu kılınmış ve gerek işletme yöneticileri, gerekse bağımsız dış denetçilere önemli sorumluluklar yüklenmiştir. (Aksoy, 2007: 215)

#### **2.6.5. Kanada Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü (CoCo)**

Kanadalı Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü tarafından 1995 yılında Kontrol Kriterleri Komitesi (CoCo) yönetim kurulları, üst ve alt yönetim, hissedarlar, borç verenler ve denetçiler için kontrol rehberi adı altında bir rehber yayınlanmıştır. Modelde iç kontrol yerine kontrol kavramı kullanılmıştır. COSO tarafından 1992 yılında yayınlanan raporda iç kontrolün kapsamına dahil edilmeyen amaç belirleme, stratejik yönetim, risk yönetimi ve düzeltici önlemlere CoCo rehberinde yer verilmiştir (Erdoğan, 2009: 86-90). Kontrol kavramının bir bölümü olarak kabul edilen CoCo, kontrolü organizasyon amaçlarına ulaşılması için personeli destekleyen ve bir arada tutan kaynaklar, sistemler, süreçler, kurum

kültürü, kurumsal yapı ve görevler gibi organizasyonu oluşturan birimlerden biri olarak tanımlanmıştır CoCo kriterleri aşağıda dört başlık altında gruplandırılmıştır (Root, 1997: 147-149).

**Amaç:** Organizasyonun yönünü belirler. Bu başlık altında, organizasyonun amaçları, risk yönetimi, planlar ve performans hedefleri bulunmaktadır.

**Bağlılık:** Organizasyonun kimliğini ve etik değerlerini, insan kaynakları politikalarını, yetki ve sorumlulukları ve karşılıklı güveni kapsamaktadır.

**Yeterlilik:** Çalışanların, bilgi sistemlerinin ve kontrol faaliyetlerinin sahip olması gereken nitelikleri saptar.

**Gözlem ve Öğrenme:** Kurumsal gelişmenin ve çevresel değişimin sürekli izlenmesini sağlar. Performansın, bilgi sistemlerinin ve kontrolün etkinliğinin değerlendirilmesini ve iş takip yöntemlerini içerir (Erdoğan, 2005: 87-88).

CoCo Raporu olarak da isimlendirilen çalışmada iç kontrol sisteminin etkinliğini ölçmeye çalışan çeşitli ölçütler sırasıyla amaç, bağlılık, yeterlilik, izleme ile öğrenme olarak belirlenmiştir (Korkmaz, 2011: 72).

#### **2.6.6. Turnbull Raporu: İngiltere**

1998 yılında kurulan İngiltere ve Galler Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü (ICAEW) Kurumsal Yönetim Komitesi tarafından hazırlanan raporda, firmalardan önemli risklerin tanımlanması ve yönetilmesi bağlamında iç kontrol sisteminin etkinliğinin değerlendirilmesi istenmiştir. İngiltere’de büyük şirketler genelde iç kontrol yapılarını Britanya’nın Bütünleştirilmiş Kuralları ve Turnbull rehberine göre dizayn ederler (Brune, 2004: 76).

Rapor, iç kontrol sistemini incelemeye yönetim kurulunun, üst düzey yöneticilerin ve diğer çalışanların yükümlülüklerinin neler olduğunu inceleyerek başlar. Bu sürecin devamında etkin bir iç kontrol sisteminde bulunması gereken unsurların neler olduğuna, sistemin etkinliğinin ne şekilde değerlendirileceğine ve yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunda bulundurulması gereken iç kontrol konusundaki açıklamaların nasıl olması gerektiği belirtilmektedir (Özbek, 2012: 452).

#### **2.6.7. Uluslararası Yüksek Denetleme Kuruluşları (INTOSAI)**

Bilginin gelişimini ve aktarımını teşvik etmek amacıyla INTOSAI çalışmalarına 1983 yılında Manila, Filipinler’de düzenlenen XI. INTOSAI Kongresinde Muhasebe standartları Komitesi, Denetim Standartları Komitesi ve İç Kontrol Komitesi olmak suretiyle üç ayrı komitenin oluşturulmasıyla başlamıştır (Karamollaoğlu, 1994: 11). Yüksek denetimin anayasası olarak kabul edilen, yüksek denetim kurumları ile yüksek denetim görevini yürüten

denetçilerde bulunması gereken temel standartları ortaya çıkartan bu bildirgeyi, 1987 yılında yayımlanan ve 1992 yılında yargı yetkisini taşıyan yüksek denetim kurumlarının ihtiyaçlarını da giderecek şekilde revize edilen INTOSAI Denetim Standartları izlemiştir (Köse, 2014: 112). Yayımlanan bu düzenlemelerin amacı; etkili iç kontrollerin oluşturulmasına ve sürdürülmesine yönelik genel bir çerçeve çizerek, kamu denetçilerinin iç kontrole ilişkin rollerini ve sorumluluklarını açıklamaktır. Bunun yanında iç kontrol uygulamalarını tanımlayarak etkili bir iç kontrol ortamı için alınması gereken önlemlerin olup olmadığını araştırmak ve iç kontrol sisteminin etkinliğini sağlamaktır (Uyar, 2010: 41).

### **2.6.8. Türk Ticaret Kanununda Yapılan Düzenlemeler**

14 Şubat 2011 tarihinde Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanunu ülkemizde ticari hayatın yasal zeminini oluşturmaktadır. Bu yasa tarafından firmalarda bulunması gereken iç kontrol sisteminin nasıl olacağına dair açık bir düzenleme bulunmamaktadır. İç kontrol sisteminin olması gerekliliğini şart koşturmakta ve bu konuda yönetim kurullarına bir görev yüklememektedir. Ancak doğrudan olmasa da iç kontrol sistemine yönelik dolaylı da olsa bazı atıflarda bulunduğu söylenebilir (Özbek, 2012: 478-479).

Yeni Türk Ticaret Kanununun iç denetime ilişkin getirdiği düzenlemeler 366/2, 375 ve 378. Maddeler örnek gösterilebilir.

366. Maddede “Yönetim kurulu, işlerin gidişini izlemek, kendisine sunulacak konularda rapor hazırlamak, kararlarını uygulamak veya iç denetim amacıyla içlerinde yönetim kurulu üyelerinin de bulunabileceği komiteler ve komisyonlar kurabilir.” denilerek iç kontrole ilişkin rapor ve komisyonlardan bahsedilmiştir.

375. Maddede “Yönetim kurulunun devredilemez ve vazgeçilemez görev ve yetkileri arasında : “ Muhasebe, finans denetimi ve şirketin yönetiminin gerektirdiği ölçüde, finansal planlama için gerekli düzenin kurulması” denilerek iç kontrole ilişkin yetki devirlerine atıfta bulunulmuştur.

378. Maddede “Pay senetleri borsada işlem gören şirketlerde, yönetim kurulu, şirketin varlığını, gelişmesini ve devamını tehlikeye düşüren sebeplerin erken teşhisi, bunun için gerekli önlemler ile çarelerin uygulanması ve riskin yönetilmesi amacıyla, uzman bir komite kurmak, sistemi çalıştırmak ve geliştirmekle yükümlüdür. Diğer şirketlerde bu komite denetçinin gerekli görüp bunu yönetim kuruluna yazılı olarak bildirmesi hâlinde derhâl kurulur ve ilk raporunu kurulmasını izleyen bir ayın sonunda verir. Komite, yönetim kuruluna her iki ayda bir vereceği raporda durumu değerlendirir, varsa tehlikelere işaret eder, çareleri gösterir. Rapor denetçiye de yollanır” denilerek iç kontrol ve iç denetime ilişkin bir başka atıf yapılmıştır.



### 2.6.9. Sermaye Piyasası Kurulu Tarafından Yapılan Düzenlemeler

Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) Türkiye’de dış denetime yön veren bir kuruluş olduğu için iç kontrol ile ilgili yaptığı düzenlemeler genelde dış denetim bakış açısıyla olmuştur. SPK tarafından yayımlanan tebliğlerden Seri: X No: 22 olan tebliğin 10. Kısımında iç kontrole ilişkin düzenlemeler mevcuttur. Tebliğe göre dış denetçiler riskleri belirleme, dış denetim tekniklerini zamanlama, kapsamını belirleme ve yapısını tasarlama sürecinde iç kontrolden yararlanırlar. Bunun için iç kontrol sistemi işletme hedeflerinin gerçekleştirilmesi açısından tehdit oluşturan risklerin ortaya çıkartılmasını sağlayacak şekilde tasarlanmalıdır (Uyar, 2010: 43).

### 2.7 İç Kontrol Sistemi, İç Denetim ve Bağımsız Denetim İlişkisi

İç kontrol sisteminin etkin bir şekilde oluşturulmasında önemli unsurlardan biri de işletme içerisindeki iç denetimin mevcudiyetidir. İşletme yöneticilerinin, işletme faaliyetlerinin iç kontrol sistemine uygunluğunun ölçülmesine yeterli zaman ayırmaması, kontrol sistemini yöneticilerin yerine inceleyecek, değerleyecek iç denetim organizasyonlarının gelişmesine yol açmıştır (Aksoy, 2006: 488). Etkili bir kontrolün bulunmadığı organizasyonlarda etkili denetim faaliyeti de düşünülemez. Denetim iş sürecinden bağımsız alanında uzman kişiler tarafından yürütülür. Kontrol ise sistem içerisinde tüm sürece dahil olan personel tarafından yürütülmektedir. Bu bağlamda kontrol ile denetim arasındaki farklılıkları aşağıdaki maddeler halinde sıralanabilir (Yurtsever, 2008: 16).

- Kontrol aynı anda yürütülür, denetim ise geçmişe dönüktür.
- Kontrol devamlı bir faaliyettir, denetim belirli periyotlarda yapılır.
- Kontrolde mekanik araçlar kullanılabilir, denetim ise insan tarafından yapılır.
- Kontrolde işletmeden bağımsız olmak gerekmez, denetimde ise bağımsızlık şarttır.

İç kontrol ve iç denetim arasındaki ilişki, yönetim ve denetim arasında köprü görevi görmektedir. Sistem açısından bakıldığında iç kontrolün içerisinde iç denetim faaliyetleri de bulunmaktadır. Süreç olarak bakıldığında ise iç denetim, iç kontrol sisteminin süreçlerini değerlendirme işlevi görmektedir (Kızılboğa ve Özşahin, 2013: 228).

Bağımsız denetim ile iç kontrol ilişkisine bakacak olunursa, denetim planlaması aşamasında müşteri işletmenin etkin bir iç kontrol yapısına sahip bulunması veya bulunmaması planlanan kanıt sayısını etkileyecektir. Denetim risk modelinde yer alan KR düzeyini değerlemek için denetçi, müşteri işletmenin iç kontrollerini tanıma yanında etkinliğini de saptayacaktır. Söz konusu çalışmalar, denetçinin planlayacağı destekleyici testlerin kapsamını belirlerken kullanılacak bilgi kaynağı olacaktır. Bağımsız denetçi

işletmenin üst yönetiminin, işletmenin dış finansal raporlama ve diğer hedeflerini başarmasına katkı sağlayabilecek objektif risk yönetim bakış açısına sahip olup olmadığını değerleyecektir. Denetçi işletmenin finansal tablolarında özellikle hata ve hileden kaynaklanan önemli yanlışlıkların bulunmasını değerlendirirken işletmenin iç kontrollerinin yapısı ve işleyişiyle ilgili bilgilerden faydalanır. Denetçinin işletmenin iç kontrollerini anlaması ve kontrol riskini değerlendirmesi süreci aşağıdaki gibi dört aşamadan oluşmaktadır (Selimoğlu vd., 2015: 291).

- İç kontrollerin yapısı ve işleyişi hakkında bilgi toplama ve belgelendirme,
- Kontrol riskinin değerlendirilmesi,
- Kontrollerin test edilmesi,
- Planlanmış ortaya çıkarma riski ve ek denetim tekniklerine karar vermedir.

Risk değerlendirme sürecinde iç kontrol sayesinde bağımsız denetim kanıtı elde edilebilmesi; işletme personeliyle görüşmeyi, belirli kontrol uygulamalarının gözetimini, rapor ve dokümanların incelenmesini ile finansal raporlamayla ilgili bilgi sistemi işlemlerinin izlenmesini gerektirir. İşletme personeli ile yapılacak görüşmenin tek başına bağımsız denetimle ilgili iç kontrol sisteminin tasarımında yeterli olmayacaktır (Gönen, 2007: 31).

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### VAKA ANALİZİ

Bu bölümde literatür taramasına, metodolojiye ve bulgulara yer verilecektir.

#### 3.1 Literatür Taraması

İhracatçı işletmeler ve iç kontrol bağlamında yapılan literatür taramasının sonuçlarına aşağıda yer verilmiştir.

Cengiz (2010) yaptığı çalışmada, ihracatçı işletmelerin muhasebe ve iç kontrol sistemlerinin incelenmesi ve kontrol riski analizine yönelik bir araştırma yürütmüştür. Çalışmasında işletmelerin iç kontrol sistemini meydana getiren unsurları incelemiş ve genel olarak ihracatçı işletmelerin belirli bir büyüklüğe ulaşmasından dolayı çoğunda somut bir iç kontrol sisteminin tesis edildiği görülmüştür. İşletmelerde iç kontrol sistemine gerekli önemin verildiği fakat yine de bazı eksikliklerin giderilemediği de ifade edilmiştir. Cengiz'in (2010) yapmış olduğu çalışma nicel yöntemler kullanılarak birden fazla işletmeye anket uygulanarak yapılmıştır.

Keskin (2014) yaptığı çalışmada, üretim işletmelerinde iç kontrol sistemi uygulamaları üzerine bir araştırma yürütmüştür. Çalışmada işletmelerin risk yönetimi ve kontrol faaliyetleri açısından bağımsız denetime hazır olup olmadıklarının tespit edilmesi amaçlanmıştır. Araştırma yöntemi olarak birden fazla işletmeye anket uygulaması gerçekleştirilmiştir. Araştırmanın sonucunda iç kontrolün temel unsurlarında eksikleri olduğu ve genellikle güven esaslı bir ilişki içinde faaliyetlerini sürdürdükleri görülmektedir.

Melikyan (2015) yaptığı çalışmada, işletmelerde iç kontrol sistemi ve iç kontrol sisteminin risk azaltıcı etkileri üzerine bir araştırma yürütmüştür. Çalışmasında literatür bilgilerine yer verdikten sonra sonuç değerlendirmesinde bulunarak çalışmayı tamamlamıştır.

#### 3.2. Metodoloji

##### 3.2.1 Amaç

Çalışmanın amacı; ihracat perspektifiyle bir işletmenin iç kontrol sisteminin incelenmesi, literatürde yer alan bilgilerle mevcut durumun karşılaştırılması ve analizi suretiyle ilgili işletmede ve sektörde konuyla ilgili farkındalık düzeyinin artırılmasıdır. Çalışmanın literatür taramasında yer verilen eserlerden farkı tek bir işletmede derinlemesine bilgi edinmek amacıyla nitel araştırma yöntemlerinin kullanılması olmuştur.

### 3.2.2. Kapsam ve Kısıtlar

Çalışmada birden fazla işletmeyle görüşülerek karşılaştırmalar yapılmasının, işletmelerin büyüklüğü, yönetim anlayışı, sermaye yapıları gibi farklılıklardan dolayı çok doğru sonuçlar elde edilemeyeceği düşünülmüştür. Tek bir işletmede derinlemesine bir araştırma yapılması uygun görülmüştür. Araştırma sürecinde Kayseri bölgesinde ihracat yapan işletmelerle ön görüşmeler yapılmıştır. Bu işletmeler arasından araştırma sorularına uygun departmanları bulunan, çalışan sayısı, sermaye miktarı, ihracat yapılan ülke sayısı gibi araştırma sürecine imkân verecek kısaslar için en uygun işletme seçilmiştir. Araştırma başlangıcında işletmenin ortaklarından birine ulaşılarak gerekli izinler alınmıştır. Fakat çalışmada işletmenin unvanının geçmemesi uygun görülmüştür. Ayrıca araştırmanın dışarıdan bir kişi tarafından belirli bir zaman ve izin kısıtı içinde yürütüldüğü düşünüldüğünde iç kontrol sistemine ilişkin organizasyonun tüm detaylarının ele alınamayabileceği çalışmanın kısıtı olarak ifade edilmelidir.

### 3.3. Yöntem

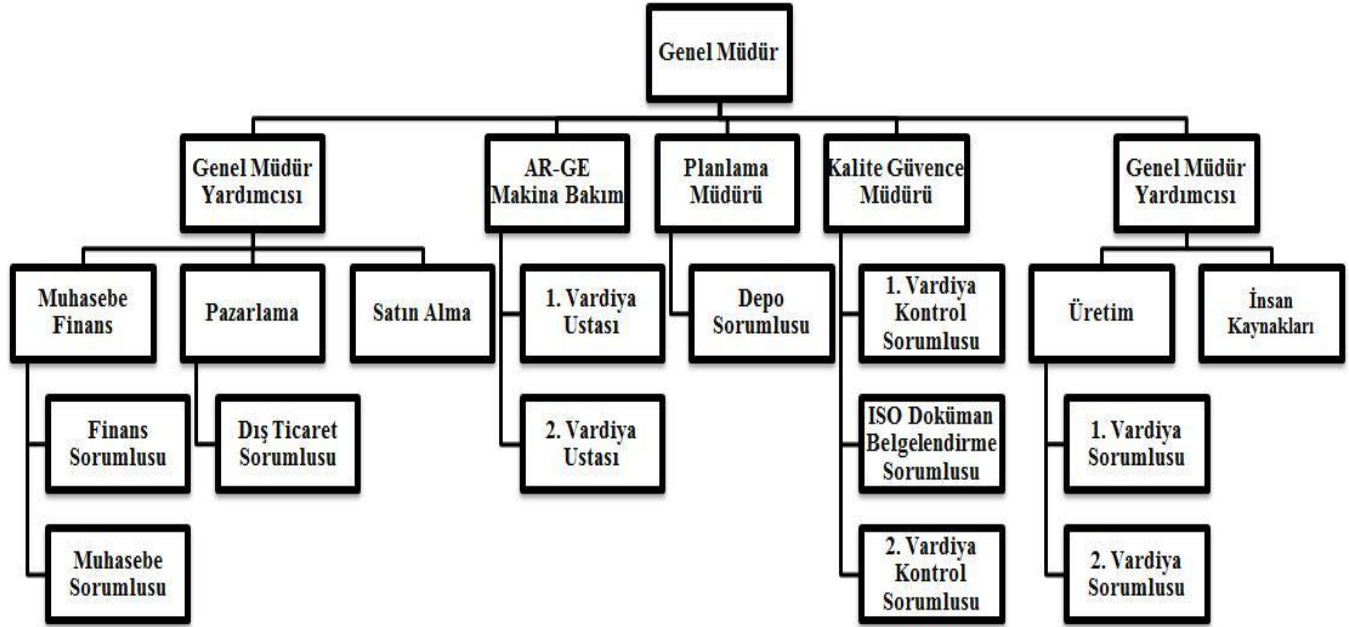
Araştırma yöntemi seçilirken literatür taraması yapılmış ve benzer uygulamalar örnek alınmıştır. Buradan hareketle nitel araştırma yöntemlerinden mülakat ve doküman inceleme yöntemleri tercih edilmiştir. Araştırma kapsamında seçilen ihracatçı işletme ile daha önce hazırlanan sorular üzerinden görüşmeler yapılmıştır. Görüşmeler kayda alınmış ve sonrasında üzerinde çalışılmıştır. Ayrıca işletmenin sunmuş olduğu belgeler ve şirketin web sayfaları üzerinden çalışmalar yürütülmüştür.

### 3.4. Bulgular

#### 3.4.1. İşletmeye İlişkin Genel Bilgiler

Araştırmaya konu olan işletme Kayseri bölgesinde 2003 yılında dört ortak tarafından kurulmuştur. 2004 yılında üretime başlamıştır. İşletmenin hukuki yapısı anonim şirkettir. Sermayesi 11.100.000 TL'dir. İşletmenin faaliyet alanı metal ev gereçleridir. İşletmenin müşterileri yurtdışından olup, ağırlıklı olarak Almanya, İngiltere gibi Avrupa ülkeleridir. Toplam 45 ülkeye ihracat yapmaktadır. İşletme 3.000 metrekaresi kapalı olmak üzere toplam 20.000 metrekarelik bir alanda üretimini sürdürmektedir. Kuruluşundan itibaren sürekli ilerlemeyi prensip haline getiren firma 2005 yılında ISO 9001:2000 Sertifikasını, 2007 yılında TÜV/GS ürün güvenliği sertifikalarını almaya hak kazanmıştır. Kara ve demir yolu ile Kayseri'den, deniz yolu ile ise en yakın liman olan Mersin limanından sevkiyat yapılabilmektedir. Firma kaliteli ve hızlı sevkiyatı sayesinde Uzakdoğu firmalarına karşı alternatif bir çözüm sunmaktadır. Yüksek üretim kapasitesi sayesinde Avrupa'daki iş

ortaklarına program dahilinde 7 gün içinde teslimat yapabilmektedir. İşletme bünyesinde farklı bölümlerde 22'si idari olmak üzere 160 personel görev yapmaktadır. İşletmenin 2015 cirosu 32.000.000 TL'dir. İhracatın ciro içerisindeki oranı %90 olarak gerçekleşmiştir. İşletmenin organizasyon şeması şekil 3.1 gibidir.



Şekil 3.1 İşletmenin Organizasyon Şeması

Araştırmaya konu olan işletmenin, ihracatla doğrudan ilişkili pozisyonların görev, yetki ve sorumlulukları ile bu pozisyonlarda görevli personele ilişkin bilgiler aşağıda açıklanmıştır.

**Genel Müdür:** Araştırma yapılan işletmenin genel müdürü aynı zamanda kurucu ortaklardan birisidir. 25 yıldır boya sektöründe faaliyet gösteren bir firmanın da sahibidir. Şirketin sevk ve idaresi ile ilgili politikaları belirleyen ve uygulayan genel müdürün görev ve sorumlulukları şu şekildedir:

- Şirketin ISO 9001:2008 Kalite Yönetim Sistemi kalite politikasını belirlemek
- Şirketin yatırım, genişleme, gelişme ve finansal politikalarını belirlemek ve bu politikaların uygulanmasını sağlamak
- Birimler arası işbirliği ve koordinasyonu sağlamak
- Şirketi, idari ve yargı mercilerinde üçüncü şahıslara karşı temsil etmek
- Şirket menfaatlerinin korunmasını sağlamak
- Şirketin her düzeyindeki çalışanlarının verimli ve etkin olarak çalışabilecekleri bir ortam oluşturulmasını sağlamak

- Şirkete yasal ve mevzuat şartları ile müşteri şartlarının yerine getirilmesinin önemini iletmek
- Yönetim temsilcisinden kalite yönetim sistemi ile ilgili gelişmeler ve kalite sisteminin durumu hakkında sürekli olarak bilgi almak
- Konusu ile ilgili piyasadaki gelişmeleri izlemek. İhaleleri takip etmek, onaylamak ve ilgili ihale dokümanlarını hazırlamak/hazırlatmak
- Kalite sisteminin sürdürülmesi ve sürekli iyileştirilmesi için gerekli desteği sağlamak. Kalite yönetim sistemi dahilindeki kalite hedefleri belirlenmesine destek vermek ve kendisine düşen faaliyetleri yapmak
- Şirkette uygun iletişim tekniklerini oluşturmak ve kalite yönetim sisteminin etkinliğini dikkate alarak gerçekleşmesini sağlamak
- Yönetimin gözden geçirmesi toplantılarına başkanlık etmek
- Yönetimin gözden geçirmesi toplantılarında alınan kararda kendisine düşen görevleri yapmak
- Kuruluş içi kalite tetkik planını ve yıllık eğitim planını onaylamak
- Eğitim ihtiyaçlarını eğitim istek formu ile yönetim temsilcisine bildirmek
- Doküman kontrolüne destek vermek
- Kalite kayıtlarını bozulmadan ve hasar görmeden kalite kayıtları listesinde verilen asgari süre muhafaza etmek
- Tespit ettiği mevcut/muhtemel uygunsuzluklarla ilgili düzeltici veya önleyici faaliyet talebinde bulunmak
- Biriminin uygulaması gereken düzeltici veya önleyici faaliyetleri uygulamak
- Düzeltici/önleyici faaliyetlerin belirlenme ve etkinliğin izlenmesi çalışmalarına destek vermek
- Kalite el kitabı ve kalite sistemi ile ilgili onayına sunulan dokümantasyonu incelemek uygun gördüğü takdirde onaylamak
- Firma faaliyet sonuçlarını ve veri analiz sonuçlarını incelemek, bunlarla ilgili gerekli önlemleri almak
- Onayına sunulan konuları inceleyerek karar vermek

**Muhasebe Müdürü:** Araştırma yapılan işletmede muhasebe bölümü muhasebe/finans departmanına bağlı olarak çalışmaktadır. Muhasebe bölümünde 5'i tam zamanlı, 1 tane de stajyer öğrenci olmak üzere 6 kişi çalışmaktadır. Muhasebe departmanında iki kişi iyi derecede İngilizce bilmektedir. Muhasebe müdürü erkek ve 48 yaşındadır. Lisans mezuniyeti işletme bölümündendir. 10 yıl boyunca firma bünyesinde çalışmaktadır. Muhasebe müdürü; firma politikalarına ve hedeflerine uygun olarak muhasebe, finans ve personel birimlerinin sevk ve idaresini sağlamaktır. Yetki ve sorumlulukları ise şu şekilde sıralanmaktadır;

- Şirketin, kanunen tutulması gereken defter ve kayıtlarını, zamanında ve eksiksiz olarak kaydetmek
- Satıcı ve müşterilerimizin cari hesaplarını takip etmek
- Fabrikamızın ay sonu bilançosunun çıkarılabilmesi için gerekli olan raporları genel müdüre sunmak
- KDV iadesi alınabilmesi için, dış ticaret servisiyle irtibat kurup, gerekli evrakları temin ederek yeminli mali müşavirimize sunmak
- Satın alma bölümüne istediği bilgi ve hesap ekstrelerini sunmak
- Kendisine bağlı çalışan personelin performanslarını kontrol etmek
- Personel ve işçi, giriş çıkışlarının kontrolünü yapmak
- İşletme içi, iş ve işçi güvenliği ile ilgili eksiklerin, takip edilerek giderilmesi, bu işle ilgili evrakların düzenlenip dosyalanmasını sağlamak
- Fabrika araçlarının sevk ve idaresini sağlamak
- Aşçı ve çaycıların portör muayenelerini yaptırmak
- Günlük ihtiyaç dâhilinde, yemek için erzak tespitini yaparak, temini için ilgili birimlere bildirmek
- Bankalarda tahsile bırakılan çek ve senetlerin tahsil edilip, hesaba geçip geçmediklerini kontrol etmek
- Personel bordrolarını ve mesai takiplerini yapmak, bilgisayar ortamına kaydetmek
- Maaşların hazırlanıp dağıtılmasını sağlamak
- İdari binanın temizlik ve tertibini koordine etmek

**Dış Ticaret Müdürü:** İşletmenin yurt dışı operasyonlarını dış ticaret departmanı gerçekleştirmektedir. Dış ticaret departmanı, pazarlama müdürüne bağlı olarak çalışmaktadır. Departmanda 3 personel çalışmaktadır. Çalışan 3 personel de iyi derecede İngilizce bilmektedir. Dış ticaret müdürü işletme mezunu olup 5 yıldır bu firmada çalışmaktadır. Dış ticaret müdürü, firma politikalarına ve hedeflerine uygun olarak sevkiyat, dış ticaret, satış, birimlerinin sevk ve idaresini sağlar. Yetki ve sorumlulukları ise şunlardır;

- Pazar bulmak
- Ürünü ve satış koşullarını pazara uyarlamak
- Dış pazara girişi sağlamak ve ürünün dağıtımını yapmak
- Dış pazarda süreklilik kazanmak ve ekonomik gelişmeleri izlemek

**Kalite Müdürü:** İşletmenin kontrol faaliyetlerinin doğru yürütülmesinden kalite yönetim departmanı sorumludur. İşletmenin kalite yönetim müdürü 20 yıl boyunca önemli bir sanayi işletmesinin kalite yönetim bölümünde çalışmış ve emekli olmuştur. Emekliliğinin ardından araştırma yapılan işletmede çalışmaya başlamıştır. 1 yıldır firma bünyesinde çalışmaktadır. Görevi, firma politikalarına ve hedeflerine uygun olarak kalite güvence biriminin sevk ve idaresini sağlamaktır. Yetki ve sorumlulukları ise şunlardır;

- İmalatta kullanılan bütün hammadde ve yarı mamullerin belirlenen kriterler doğrultusunda, takip ve denetimini sağlamak
- Günlük üretim kalitesi ve kalite kontrol ile ilgili düzenlenen deney raporlarının, kontrol ve denetimini yapmak
- Girdi, ara ve son kontrol formlarını ve kalite kontrol kayıtlarını kontrol etmek
- Üretimde, kaliteyi iyileştirici faaliyetler ve seminerler düzenlemek
- Kalite kontrol ile ilgili, personeli eğitici faaliyetler düzenlemek
- Yönetim temsilcisi görevini yürütmek
- Yönetimin gözden geçirme toplantı tutanaklarını hazırlamak
- Her yılbaşında yıllık eğitim programını ve ilgili yazışmaları hazırlamak
- Kendisine bağlı personelin çalışma ve performanslarını takip etmek
- Kalite üzerine düzenlenen seminer ve ilgili fuarlara katılmak
- Firma içerisinde kullanılan tezgâh ve cihazların kalibrasyon işlemlerini takip etmek
- Personel eğitim ve yetkinlik ölçümlerini tutmak
- ISO 9001-2008 Kalite Yönetim Sistemi ile ilgili çalışmalarını koordine etmek
- Ürünlerle ilgili olarak tarafsız laboratuvarlarda yapılacak test işlemleri ile ürün belgelendirme işlemlerini yürütmek

**Kalite Kontrol Elemanı:** Kalite güvence müdürünün verdiği sorumlulukları yerine getiren kalite kontrol elemanının görevi, firma politikalarına ve hedeflerine uygun olarak girdi/proses ve final kalite kontrol işlemlerini yapmaktır. Görev ve sorumlulukları şu şekildedir;

- İmalat aşamasında ve paketleme aşamasında, ara ve son kontrol talimatlarına göre ürünlerin girdi, ara ve son kontrollerini yapmak



- Uygunsuzluk tespitinde ürünler için ürün uygunsuzluk formu tutmak
- ISO 9001 Kalite Yönetim Sistemi'nin işlerliği için üstüne düşen vazifeleri yerine getirmek
- İlgili kayıtları yönetim temsilcisine onaylatarak dosyalanmasını sağlamak
- Amirinin verdiği görevler doğrultusunda faaliyetler yürütmek

**Satınalma Müdürü:** Firma politikalarına ve hedeflerine uygun olarak satın alma biriminin sevk ve idaresini sağlar. Görev ve sorumlulukları şu şekildedir;

- Yapmakla sorumlu olduğu işlerin, şartnamelere, operasyon planına ve işletmenin kalite anlayışına uygun olarak yapılmasını sağlamak
- Firmaların performans değerlendirmesini yapmak
- Satın alma, fiş ve irsaliye faturalarını takip ederek, genel müdüre harcama listesi vasıtasıyla bilgi vermek
- Yeni yatırımların ve harcamaların masraflarını tutmak
- Tasarım ve araştırmalarla ilgili malzemelerin araştırmalarını yapmak
- İşletme şartlarında yapılamayan malzemelerin, kalıp ve yardımcı aparatların dışarıda yapımını sağlamak

**Ar-Ge Uzmanı:** İşletmenin bilimsel ve teknik bilgi birikimini artırmak amacıyla, sistematik bir temele dayalı olarak yürütülen, yaratıcı çaba ve bu bilgi birikiminin yeni uygulamalarda kullanmasını sağlar. Bu departman için üniversitelerin makine mühendisliği fakültesinden ya da ilgili bölümlerin meslek yüksek okulu (MYO) veya meslek liselerinden mezun ya da bu dalda 3 yıl tecrübesi olan, MS programlarını ve İngilizce bilen, ekibini koordine edebilecek elemanlar tercih edilir. Görev ve sorumlulukları şu şekildedir:

- Kamu kurum ve kuruluşları, yerel yönetimler, sivil toplum kuruluşları, üniversiteler ve bünyelerinde bulunan proje birimleri ile Ar-Ge birimleri arasında iletişim, işbirliği ve eşgüdümü sağlamak.
- Belediye sınırları içerisinde ihtiyaç analizleri yapmak, alternatif projeler ve çözümler geliştirmek
- Projeler için personel havuzu ve projelerin teknik detaylarının yer aldığı bilgi tabanının oluşturulmasını sağlamak
- Belediyenin yapı, süreç ve hizmetlerini etkileyen iç ve dış faktörlerini incelemek , veri analiz ve araştırma- geliştirme çalışmaları yapmak ve yaptırmak
- Uzun, orta ve kısa vadeli projeler hazırlamak ve hazırlatmak

- Birimlerin ihtiyaç duyduğu veya geliştirme çalışmaları içerisinde yapılması öngörülen konularda çözüm önerileri sunmak ve proje geliştirmelerine önderlik yapmak
- Kurumsal özelliklere uygun gerekli araştırma, eğitim ve danışmanlık hizmetlerini belirlemek ve gerçekleştirmek üzere ilgili birimlere iletmek
- Diğer müdürlüklerle Ar-Ge faaliyetlerinde koordine halinde bulunmak
- Tüm çalışanların proje ve fikir üretmesini teşvik etmek ve değerlendirmek
- Ar-Ge çalışmalarına yönelik komisyon ve çalışma grupları oluşturulmasını sağlamak, yapılan çalışmalara sekreterlik yapmak
- Müdürlük tarafından verilen diğer görevleri yapmak

### 3.4.2. İç Kontrol Sisteminin Etkinliği Bağlamında İşletme Analizi

Araştırmanın bu kısmında iç kontrole ilişkin sorular ilgili departman çalışanlarına sorulmuştur. Bu bağlamda işletmenin insan kaynakları müdürü, ihracat müdürü, muhasebe müdürü ve kalite müdürü ile ayrı ayrı mülakatlar gerçekleştirilmiştir. Mülakat soruları iç kontrol sisteminin unsurlarına göre sınıflandırılmıştır. Alınan cevapların kodlaması yapılarak yazıya dökülmüş ve mevcut duruma araştırmacı tarafından görüşler bildirilerek atıflar yapılmıştır. Verilen cevapların hangi departman sorumlusuna ait olduğu kısaltmalarla cevapların son kısmında belirtilmiştir. İlgili kısaltmalar tablo 3.1’de gösterilmektedir.

**Tablo 3.1 Unvan Kısaltmaları**

Muhasebe Müdürü: MM	İnsan Kaynakları Müdürü: İK	Dış Ticaret Müdürü: DM	Kalite Müdürü: KM
------------------------	--------------------------------	---------------------------	----------------------

#### 3.4.2.1. Kontrol Ortamı

Kontrol ortamına ilişkin literatür taraması, benzer çalışmaların incelenmesi ve uzman kişilerin görüşlerinin alınması sonucunda işletmeye 20 adet soru sorulmuştur. Çalışmanın devamında bunlar sırayla ele alınacaktır.

**a) İşletmenin yazılı halde vizyon ve misyonu var mıdır? Dış ticaret perspektifiyle bir vizyon ve misyon belirlenmiş midir?**

İşletmenin yazılı halde vizyon ve misyonu mevcuttur. Ama dış ticaret bakış açısıyla, içerisinde ihracat kelimeleri geçen bir vizyon ve misyona sahip değiliz. Firmanın mevcut vizyon ve misyonu şu şekildedir”;

Vizyon: Metal sektöründe 7 yıl içinde 3 büyük firma arasında yer almak ve bu saygınlığa ulaşip, bunu geliştirir şekilde hizmet üretmektedir. Üretmek; yaşamı şekillendirmek ve geliştirmektir. Yaşam kalitesini yükselten bir artı değer üretmektir.

Misyon: Vizyona uygun olarak sektörde kalıcılığı hedefleyen, mesleki sorumluluk taşıyan, mühendislik bilim dalına dayalı hizmet üreten çalışma ve faaliyetleri birincil görev kabul eder. Çalışanlarının ekonomik, mesleki, idari ve sosyal hak ve menfaatlerini korur ve geliştirir. Teknik konulardaki gelişmeleri takip etmek için gerekli çalışmaları yapar ve bu faaliyetleri nedeni ile kamu ve özel kuruluşlar nezdinde girişimlerde bulunur, bunlarla iş birliği yapar. Belirli bir insan gücü ve sabit kıymet varlığını, bilgi birikimi ve teknoloji desteği ile üretim sürecine dönüştüren bir Metal sanayicisidir. Hedefi Ülkemizde vergi ödeyen, istihdam yaratan, yatırımları ekonomiye kazandıran, ciddi organizasyon, makine parkı ve finansman yapısına sahip bir kurum yapısını kazanmaktır. (KM)

**Analiz:** İşletmenin yazılı halde vizyon ve misyonu olması kurumsal yapının oluşturulması açısından iyiye işarettir. Fakat incelenen belgelerde vizyon ve misyonun yayımlanma tarihinin 2004 olduğu, güncel tutulmadığı görülmüştür. Vizyonda belirtilen “*Metal sektöründe 7 yıl içinde 3 büyük firma arasında yer almak*” ibaresi hangi yıldan itibaren 7 yıl sorusunu akla getirmektedir. Özellikle dış ticaret yapan işletmelerde vizyon, misyon ve hedefler dış ticaret bakış açısıyla kaleme alınmalıdır. İşletme personeline aidiyet duygusunun oluşturulması, işletme amaçlarına giderken rol ve görevlerinin ne olduğunun yalın şekilde belirtilmeye başlanması profesyonelce hazırlanmış vizyon ve misyonla başlamaktadır. Ayrıca satışların %90’ını ihracat olarak gerçekleştiren işletmenin dış ticaret bakış açısıyla bir vizyon ve misyona sahip olmaması önemli bir eksikliklerdir. İşletme bu anlamda profesyonel bir destek almalıdır.

**b) İşletmenizdeki basılı halde bir organizasyon el kitabı var mı?**

İşletmemizin organizasyon el kitabı insan kaynakları departmanı tarafından hazırlanmıştır ve dijital ortamda mevcuttur. Bu el kitabında her birimin görev ve sorumlulukları ayrıntısıyla açıklanmıştır. (KM)

**Analiz:** İşletmenin organizasyon el kitabının mevcut olması kurumsal işletme yönetimi ve iç kontrol açısından önemlidir. Fakat bazı aksaklıkların varlığı göze çarpmaktadır. Bunlardan birincisi organizasyon el kitabının revizyon tarihinin 2010 olmasıdır. Güncel tutulmayan organizasyon el kitabı imlâ kurallarına da riayet edilmeden yazılmıştır. Kurumsal kimliğin bir

yansıması olan organizasyon şeması ve organizasyon el kitabının daha profesyonel şekilde hazırlanması gerekmektedir. İşletmenin bu anlamda daha dikkatli olması gerekmektedir.

c) İşletmenizde basılı halde bir muhasebe el kitabı var mı?

Basılı halde muhasebe el kitabımız yok. Biz buna gerek de duymuyoruz. Mevzuatlar ve kurallar ortada. Bunlara göre işlem yapıyoruz. (MM)

**Analiz:** Yapılan literatür taramalarında muhasebe el kitabının oluşturulması tavsiye edilmektedir. Bu aşamada muhasebe bölümünün organizasyon şeması oluşturularak, muhasebe departmanında çalışan her kişinin şemadaki yerinin belirtilmesi, yetki ve sorumluluklarının sıralanması gerekmektedir (Sevim ve Şen, 2014, s 166; Uzay, 1999, s 28; Durmuş ve Arat, 1995, s 15). Vaka analizine konu olan işletmede bir muhasebe el kitabı bulunmaması muhasebe iş akış süreçlerinde hata ve hilelere zemin hazırlayabilir.

d) İşletmenizde somut yazılı bir iç kontrol sistemi var mı? Yoksa geliştirilmesine yönelik bir planınız var mı?

Yazılı bir iç kontrol sistemimiz mevcuttur. Kalite el kitabımızda iç kontrole ilişkin bilgiler bulunmaktadır. (KM)

**Analiz:** Kalite el kitabı incelendiğinde direkt iç kontrole ilişkin bir başlık ya da ibare bulunmadığı gözlemlenmiştir. Ayrıca konuşmacı iç kontrolü kalite kontrol faaliyetleri ile karıştırmaktadır. Konuşmacının öz geçmişine bakıldığında 20 yıl boyunca kalite departmanında çalıştığı görülmektedir. İç kontrol sisteminin tam olarak ne olduğuna hakim olamaması önemli bir eksikliklerdir.

e) İşletmede ihracat departmanı mevcut mudur? Yazılı halde ihracat el kitabı mevcut mu?

İşletme içerisinde dış ticaret departmanı olarak hizmet vermekteyiz. İthalat ve ihracat şeklinde ayrı ayrı departmanlar bulunmuyor. Dış ticaret departmanı altında operasyonlarımızı gerçekleştiriyoruz. İhracat el kitabı şeklinde bir dokümanımız bulunmuyor. (DM)

**Analiz:** İşletmenin pazarlama departmanından bağımsız olarak dış ticaret departmanı bulunması dış operasyonlarda uzmanlaşması açısından iyiye işarettir. Muhasebe departmanı gibi bu departmanda da bir el kitapçığı bulunmamasına rağmen iletişim prosedürlerinin mevcut olduğu bir dokümanın varlığı gözlemlenmiştir. Bunun yanında dış ticaret iş akış süreçlerini gösteren bir dokümana sahip olmaları etkin bir iç kontrol süreci açısından önem arz etmektedir.

**f) Muhasebe organizasyonu dış ticaret muhasebe prosedürleri ile uyumlu mu?**

İşletmenin faaliyetlerinin büyük bir kısmı ihracata yöneliktir. Bu yüzden tüm hesaplarımız, belge düzenlerimiz, programlarımız ihracat ile uyumlu şekilde tasarlanmıştır. Bu bağlamda Tiger muhasebe paket programını kullanmaktayız. İhracata ilişkin muhasebe sistem organizasyonundaki belgeleme, raporlama, hesap planı gibi ihtiyaçlarımıza cevap vermektedir. İşletmenin kullanmış olduğu muhasebe paket programı Logo Tiger Plus ERP yazılımdır. İşletmelerin tüm ihtiyaçları düşünülerek geliştirilmiş, entegre çalışan modüllerden oluşan yapı sayesinde, sisteme bilginin bir kere girilmesiyle, kullanıcıların yetkileri dahilinde güncel bilgiye doğrudan ulaşabilmelerini sağlar. Modüler ve entegre yapı ile bölümler ve süreçler arası “ortak bir dil” oluşarak iletişim yükünün azalması sağlanır. İşletmelerin tüm yapılarıyla sağladığı uyum sayesinde, kurumsal ve operasyonel stratejileri destekleyerek, işletmelerin iç ve dış pazarda rekabet üstünlüğü sağlamasını dolayısıyla sağlıklı bir şekilde büyüme sürecini tamamlamasını sağlar. E-Fatura, e-Defter ve e-Arşiv gibi e-devlet sistemleriyle uyumlu çalışma imkanını sağlar. Yeni Türk Ticaret Kanununa (TTK) ve diğer standart yerel/uluslararası muhasebe ve finans standartlarına (FAS52, IAS, UFRS) uyumlu bir yapıda çalışmasını sağlar. (www.logo.com.tr) (MM)

**Analiz:** İşletmenin tedarikçileri, devlet kurumları ve müşterileri ile entegre çalışan bir yazılım sayesinde bağ kurması, tüm kayıt ve belgelendirmelerin ihracat prosedürlerine uygun olması, devlet kurumlarının istediği tüm belge ve raporlamaların rahatlıkla bu programlar sayesinde alınabilmesi işletme için hayati fonksiyonlardan bir tanesidir. Muhasebe sistem organizasyonunda işletmenin hesap planı dış ticaret muhasebesine uygun tasarlanmalıdır. Aynı zamanda işletme için hayati önem taşıyan raporlamaların, istenildiği zaman çıktısı alınarak yönetime sunulmasına imkân verecek bilgi işlem yazılımlarına sahip olunması gerekmektedir. İşletmenin bu bağlamda kullanmış olduğu ERP paket programının ihtiyaçları karşıladığı düşünülmektedir. Ancak muhasebe organizasyonundan bahsedildiğinde sadece muhasebe paket programının düşünülmesi dar bir pencereden bakıldığını gösterir. Dış ticaret muhasebe prosedürleriyle uyumlu çalışabilecek personel yetkinliği ve sayısı da bir diğer önemli konudur.

**g) İşletmede işe alım prosedürleri mevcut mudur? Bu prosedürlere uyulur mu?**

İşletmemizde işe alım prosedürleri personel yönetmeliğinde mevcuttur. Bu prosedürlere mutlaka uyulur. Fakat bazı durumlarda tavsiye üzerine işe alımlarımız da olmaktadır. İşe alım işlemleri ilgili departmanın personel talep formu vermesiyle başlar. Talepte bulunan yönetici personel talep formunu eksiksiz şekilde doldurur. Personel talep formu, talebi yapan bölümün müdürü ve genel müdür tarafından onaylanarak, personelin beklenen başlama tarihinden en az yedi iş günü öncesi insan kaynaklarına iletilir. İnsan kaynakları onaylanan taleplerle ilgili işlemlere başlar. Personel talebi reddedilen bölüme personel talep formunun bir kopyası insan kaynakları tarafından iletilir.

Onaylanmayan formlar ilgili bölüme gerekçeleri ile gönderilir. İnsan kaynakları, talebi yapılan pozisyon için şirketin mevcut kadrosundan bir atama yapılıp yapılmayacağını belirlemek amacıyla pozisyonla ilgili iletişim kurar. İletişim sonucu toplanan başvurular incelenir ve mülakat süreci başlar. Pozisyon için uygun olduğu düşünülen aday için, adayın bağlı bulunduğu yöneticinin ve talepte bulunan yöneticinin onayı alınır ve adayın kabulünü takiben atama gerçekleştirilir. Talep mevcut kadrodan karşılanmadığı takdirde insan kaynakları mevcut veri tabanına başvurur. Talebin veri tabanından karşılanamadığı durumlarda, dış kaynaklara başvurulur (Gazete ilanı, danışman firma, kariyer siteleri). İnsan kaynaklarında toplanan özgeçmişler ve doldurulmuş olan iş başvuru formları talep edilen pozisyonun gerektirdiği kriterlere dayanılarak ön elemelerden geçirilir. Ön elemelerden geçen adaylar birinci mülakat için çağrılır. İlk mülakat insan kaynakları tarafından yapılır. Görüşmede olumlu olarak değerlendirilen adaylar ikinci bir mülakata çağrılır. Bu aşamada görüşme, talepte bulunan müdür ve insan kaynakları tarafından yapılır. Pozisyonlara uygun bulunmayan adaylara olumsuz cevap e-mail yoluyla bildirilir. Görüşmeyi yapan kişiler mülakat esnasında görüşme değerlendirme formunu doldurur. Olumlu olarak değerlendirilen görüşmelerde bu form personelin dosyasına konur, olumsuz olarak değerlendirilen görüşmelerde veri tabanında saklanır. Referans kontrolü insan kaynakları tarafından gerekli görüldüğü takdirde adayın çalışmış olduğu iş yerlerinden sözlü referans alınarak gerekli araştırma tamamlanır. Pozisyona uygun bulunmayan adayların bilgileri daha uygun olabilecek pozisyonlar için 6 ay süreyle saklanır. Kuruma alınacak personelde aşağıdaki genel koşulların bulunması gereklidir:

- T.C. vatandaşı olmak veya yabancı uyruklularda T.C 'de ikamet ve çalışma izni almış olmak
- Erkeklerde askerlik görevini tamamlamış olmak veya uygun görülen sürelerde tecilli olmak
- Kamu haklarından yoksun bulunmamak
- Yüz kızartıcı suçtan hüküm giymemiş bulunmak
- Resmi ya da özel kurum ve kuruluşlarda zorunlu hizmet yükümlülüğü altında bulunmamak
- Şirket, gerektiğinde işe alınacak elemanları genel veya özel nitelikte, sözlü veya yazılı sınava tabi tutabilir. Ayrıca ihtiyaç halinde seçim sürecinde psikometrik testler kullanılır.(İK)

**Analiz:** İşletmenin yazılı halde işe alım prosedürlerinin olması ve bu prosedürlere uyulması kurumsallık bağlamında ve yetkin personelin işe alımını kolaylaştırmasında önemli bir husustur. İşletmede bazen prosedürlerin dışına çıkılarak tavsiyeler üzerine personel alınabildiği de beyan edilmiştir. Prosedürlerin dışına çıkıldığı zaman dışarıdan gelebilecek daha yetkin bir personelin işe alımı engellenmiş olacaktır. İç kontrol açısından yetkin personelin istihdamı önemli bir konudur. Bu bağlamda işe alım prosedürlerine tam anlamıyla uyulması işletme tarafından göz önünde bulundurulmalıdır.

- h) Çalışan personel arasındaki akrabalıklar uygun ve objektif bir şekilde istihdam edilmekte midir?

Genelde akrabalar aynı işletme içerisinde dahi istenmeyebiliyor. Çıkışlarda vs. sorun olduğu için çok fazla akraba çalıştırmıyoruz. İşletmede çalışan birkaç tane akraba var ama bunların hepsi mavi yaka işçi ve aynı departmanlarda çalışmamalarına özen gösteriliyor.(İK)

**Analiz:** Çalışanların akrabalık ilişkilerine dikkat edilmesi, akrabaların aynı departmanlarda çalıştırılmamasına özen gösterilmesi olası hata ve hileleri önlemeye yönelik faaliyetlerdendir. Akraba olan mavi yaka işçilerinin aynı ortamda çalıştırılmaları, iş dışı sohbetlerin çok olmasına ve dikkat eksikliğine yol açarak, olası iş kazalarına sebebiyet verebilmektedir.

- i) Şirketin eğitim planlaması var mı?

Şirketin yazılı halde bir eğitim planlaması mevcuttur. Eğitimler 6 aylık veya yıllık periyotlar halinde planlanır. İnsan kaynakları sorumlusu tarafından her yılın Ocak ve/veya Ağustos aylarında tüm çalışanlara eğitim talep formu dağıtılarak, katılmak istedikleri eğitim konuları hakkında görüşleri alınır. Söz konusu eğitim formu üzerinde genel müdür tarafından belirlenmiş eğitim konuları bulunabilir. Çalışanlar adı geçen eğitim konularına ilave edecekleri konularla ilgili görüşlerini bu form üzerinde belirterek insan kaynakları sorumlusuna iletir. İnsan kaynakları sorumlusu, eğitim planını kullanarak taslak eğitim planını hazırlar. Bu planda eğitim konuları, eğitimi verecek kişi ve/veya kişiler, eğitim tarihleri, eğitimin verileceği yer ve saat belirtilir. Hazırlanan taslak eğitim planını genel müdüre sunulur. Taslak eğitim planı insan kaynakları sorumlusu ve genel müdür tarafından gözden geçirilir, varsa gerekli değişiklikler plan üzerinde belirtilerek insan kaynakları sorumlusu tarafından eğitim planına son şekli verilir. Genel müdür tarafından onaylanmış eğitim planı, eğitime katılacaklara iç haberleşme formunun ekine konularak dağıtılır. Eğitim planında belirtilen şekilde eğitimin gerçekleşmesi, eğitime katılanlar ve eğitimcilerin belirlenen yer ve saatte bulunmalarının takibi ve denetlenmesi insan kaynakları sorumlusu tarafından sağlanır. Bu amaçla eğitime katılım kayıt formu eğitimin verildiği her gün için eğitimciler ve katılımcılar tarafından doldurulur ve eğitim sonunda insan kaynakları sorumlusu tarafından toplanarak kontrol ve muhafaza edilir. Eğitim planına uyulmadığı durumlar söz konusu olduğunda (eğitimcilerin veya katılımcıların belirtilen yer veya saatte bulunmaması, eğitimin planlandığı gibi gerçekleşmemesi gibi) uygunsuzluklar ve gerekçeleri insan kaynakları sorumlusu tarafından hazırlanan tutanakta belirtilir ve eğitim kayıtları ile beraber muhafaza edilir. Plan dışı eğitim yapılması gerektiğinde, istek de bulunan bölüm yöneticisi eğitim talep formu doldurarak insan kaynakları sorumlusuna gönderir. İnsan kaynakları sorumlusu eğitim talebini değerlendirir. Genel müdürün onayını alarak eğitimin gerçekleştirilmesini sağlar. Planlı eğitimlerde olduğu gibi kayıtları tutulur. (İK)

**Analiz:** İşletmenin personele yönelik eğitim politikası ve planlaması olması etkin bir iç kontrol sistemi açısından son derece önemlidir. Bu planlamanın olması kadar eğitim faaliyetlerinin hayata geçirilmesi de son derece önemlidir. İhtiyaca uygun, personelin yetkinliğini arttırmaya yönelik gerek ihracatçı birliklerinden gerekse işletmedeki paket programların firmalarından eğitimler de alınmalıdır.

**j) İhracattan sorumlu personelin dış ticaret alanında eğitimi var mıdır?**

Ben işletme mezunuyum. Belirli sertifikasyon programlarına katılıp dış ticaret eğitimi aldım. İhracattan sorumlu personelimizden biri dış ticaret alanında yüksek lisans yaptı. Bu bağlamda dış ticaret eğitimine önem veren bir işletmeyiz. (DM)

**Analiz:** İhracattan sorumlu personelin dış ticaret alanında eğitim alması ihracat mevzuatını kavrayabilmesinde, işlerin prosedürlere uygun şekilde ilerlemesinde ve ihracat işlemlerindeki hata oranının azaltılmasında önem arz etmektedir. Bu bağlamda işletmenin dış ticaret departmanında çalışan personelin alanlarında eğitim almış olmaları iyiye işaretir.

**k) Yabancı dil bilen kaç personeliniz bulunmaktadır? Hangi dilleri bilmektedirler?**

İhracat departmanında 3 personel, muhasebe departmanında 2 personel iyi derecede İngilizce bilmektedirler. Dış ticaretimiz daha çok Avrupa ülkelerine olduğu için İngilizce bilmek bize yetiyor.(DM)

**Analiz:** Günümüzde dış ticarete genel kabul görmüş bir dil olan İngilizce bilmek zorunluluk haline gelmiştir. Artık sadece İngilizce bilmek yeterli olmamaktır. Bu konuda işletme, gerekirse personele yönelik dil eğitimi faaliyetleri yürütmeli, personel arasında bilinen yabancı dilleri çeşitlendirmeli veya farklı dilleri bilen personelin istihdamına başvurmalıdır. İşletmede, dış ticaret bağlantıları dış ticaret departmanı tarafından kurulduğu beyan edilmiştir. Bu bağlamda yeni bağlantılarda, yeni ülkelerle yapılacak ticarete o ülkenin dilini bilmek işletmeyi avantajlı bir konuma getirecektir. Yeni pazarlara açılmak için yeni diller öğrenilmesi önem arz etmektedir.

**l) Yarı zamanlı veya tam zamanlı olarak üniversitelerin ilgili bölümlerinden öğrenciler staja kabul edilmekte midir?**

Yaz dönemi de kış dönemi de öğrencileri staja kabul ediyoruz. Liselerin dış ticaret bölümlerinden ve üniversitelerin ilgili bölümlerinden öğrenciler kabul etmekteyiz. Stajyer öğrenciler yeterli görülüp verimliliğinden memnun kalırsa mezun olduktan sonra iş başvurusunda öncelikli değerlendireceğimiz adaylar arasında olmaktadır. (MM)



**Analiz:** Stajyer öğrencilerin işletmeye kabulü ve mezuniyet sonrasında işe alımlarda öncelik tanınması, işletmenin eğitime ve eğitilmiş personele verdiği değeri göstermektedir. Görüşme esnasında muhasebe departmanında gözlemlenen stajyer öğrenci bir çalışanın yanında oturmakta ve yaptığı işleri takip etmektedir. Faturaları sıraya koyma, fotokopi çekme, çıktı alma gibi işleri yapmaktadır. İhracat departmanındaki stajyer öğrenci de benzer işleri yapmaktadır.

**m) Daha önce gümrük müşavirliğinde çalışmış personeliniz var mıdır?**

İki personelimiz daha önce gümrük müşavirliğinde çalışmış arkadaşlarımız. Gümrük işlemlerimizin takiplerini de bu arkadaşlar sağlıyor. Ayrıca bir gümrük müşaviri ile çalışmıyoruz. Bünyemizdeki bu personeller ile gümrük işlemlerimizi yürütüyoruz. (İK)

**Analiz:** İşletmede daha önceden gümrük müşavirliğinde çalışmış personelin bulunması dış ticaret işlemlerinin sağlıklı yürütülmesinde önemlidir. Dış ticaret işlemlerinin takibinde yetkin bir personelin bulundurulması iç kontrol sisteminin etkinliğini de arttıracaktır.

**n) Çalışanlar rotasyona tabi tutulmakta mıdır?**

Şuanda biz KAİZEN büro uygulamalarına başladık. Bu durumdan dolayı gerekli iyileştirmeleri yapmaya çalışıyoruz. Bu bağlamda rotasyon durumlarımız da oluyor. (İK)

**Analiz:** İşletmede yeni nesil büro yaklaşımlarının kullanılmaya başlanması personel motivasyonu açısından önem arz etmektedir. KAİZEN yönetim uygulaması Japonlar tarafından geliştirilen, daha iyiyi yapabilmeyi hedefleyen bir felsefi yönetim yaklaşımıdır. İç kontrol açısından, personelin görevli olduğu birimlerde uzun süre çalıştırılması yerine rotasyona tabi tutularak çalıştırılması, meydana gelebilecek hata ve hilelerin önlenmesinde önemlidir. Sürekli aynı yerde çalışan personel, varlıkları zimmete geçirme ve kayıtları değiştirme gibi yolsuzlukların ortaya çıkması olasıdır. Bu nedenle personel rotasyonu konusu etkin bir iç kontrol sisteminin tesisinde önemlidir.

**o) İşletmenin yazılı bir terfi ve ödüllendirme politikası var mıdır? İhracat bağlantısı kuran çalışana yüzde veriliyor mu?**

İşletmenin yazılı bir terfi ya da ödüllendirme politikası bulunmuyor. Belirli hedefler oluyor. Bu hedeflere ulaşıldığında prim tüm departmana dağıtılıyor. Ayrıca yurt dışı bağlantılarını dış ticaret ekibi olarak fuarlar aracılığıyla veya internet aracılığı ile biz kuruyoruz. Bu sebeple prim veya başka bir ücret almıyoruz. (DM)

**Analiz:** İşletmenin yazılı bir terfi ve ödüllendirme politikasının bulunması, personel motivasyonu ve kurumsal yapının oluşmasında önem arz etmektedir. Bu tip prosedürler işletmenin yönetim felsefesini de ortaya koymaktadır. İşletme içerisinde personelden daha fazla verim almak için bu tip uygulamalar ortaya konulmalıdır. Ayrıca yazılı bir terfi politikasının olması iç kontrol sistemine ilişkin olarak personel arası ayrımcılığı ya da personelin bir makama gelmek için hileye başvurmasını önleyici faaliyetler arasındadır. Bu bağlamda analizi yapılan işletmede bir ödüllendirme ve terfi politikası olmaması eksiklik olarak görülmüştür.

**p) İşletmeye ait bir web sayfası var mı? Kaç dile çevrilmiştir?**

İşletmeye ait bir web sayfamız var. İki dilde hizmet vermektedir. Site İngilizce ve Türkçe hazırlandı. (DM)

**Analiz:** Günümüz bilişim çağında kurumsal yapıya ulaşmış bütün büyük işletmeler web sayfası tanıtımlarına büyük önem göstermektedir. İşletmelerin kurumsal kimliğinin ana hatları işletmeye ait web sayfalarında görülür. Özellikle ihracat yapan işletmeler yabancı müşterilerine ulaşabilmek, işletme hakkında ilgilileri bilgilendirmek ve kurumsal kimliğini yansıtmak için web sayfalarına büyük önem göstermelidir. Bunun sonucunda çeşitli sanayi odalarının Avrupa Birliği projeleri kapsamında işletmeleri ortak bir web sayfasında buluşturma isteği de meydana gelmiştir. Vaka analizine konu olan işletmenin web sayfası incelendiğinde girişte sizi bir intro karşılamaktadır. Bu sayfada işletmenin ürettiği bir ütü masası fotoğrafı “New Concept” logosu ile sergilenmektedir. Fotoğrafın üstünde Türkçe ve İngilizce dil seçenekleri sunarak siteye giriş yapmanız istenmektedir. Son derece amatör bir tasarıma sahip olan sitenin Türkçe dil seçeneğine tıklandığında header kısmında anasayfa, kurumsal, ürünler, iletişim şeklinde menüler sıralanmıştır. İşletmenin kurumsal kimliği hakkında bilgi veren Kurumsal sekmesinde henüz içerik girilmemiştir. İşletme hakkında bilgi verilmesi beklenen bu kısımda içerik olmaması büyük eksikliklerdir. Ürünler sekmesine girildiğinde ise üretimi yapılan ürünlerin fotoğrafları kategorize edilerek yer verildiği görülmektedir. Ayrıca ürünlerin tüm özellikleri ürün fotoğraflarının altında belirtildiği görülmektedir. Sosyal medya ikonlarına tıklandığında herhangi bir bağlantı veya yönlendirme ile karşılaşılmamaktadır. İşletmenin sosyal medyada bulunmaması, sosyal pazarlamanın farkında olmaması büyük eksikliklerdir.



Şekil 3.2 İşletmenin Kurumsal Site Ana Sayfası

Şekil 3.2’de görüldüğü üzere “TÜRKÇE İÇERİK HAZIRLANIYOR” ibaresi yer almaktadır. İletişim sekmesine girildiğinde bir iletişim formu bulunmaktadır. Buradan girilen bilgiler dış ticaret departmanına mail yoluyla otomatik olarak ulaştırılmaktadır. Ayrıca işletmenin açık adresi ve Google Maps yardımıyla haritadaki yeri gösterilmektedir. Tekrar ana sayfaya dönüp İngilizce dil seçeneğine girildiğinde aynı sitenin içerik olarak biraz daha zengin hali bizi karşılamaktadır. About Us kısmında işletmeye ait bilgiler mevcuttur ama yine yeterli değildir. İşletmenin kurumsal kimliğinin yapı taşlarından olan vizyon ve misyona burada da yer verilmemiştir. Var olan bilgilerin bir ahenk ve düzen içinde girilmediği amatör bir yazı tipi kullanılarak sayfaya yerleştirildiği görülmektedir. İşletmenin uluslararası partnerlerine bu kısımda logolarıyla yer verilmiştir. Products ve Contact kısımları Türkçe içerik ile birebir aynıdır. Sitede işletmenin kurumsal bilgilerine daha kapsamlı ve sistemli bir şekilde yer verilmesi beklenmektedir. Şirket profili, kalite politikası, iş sağlığı güvenliği politikası, işletmeye ilişkin haberler ve duyurular, insan kaynakları ve kariyer planlaması, web sayfasının kurumsal sekmesinde bulunması beklenen başlıklardır. Ürünler kısmında yer alan ürün fotoğraflarının güncel ve daha sistemli şekilde yer alması beklenmektedir. İletişim sekmesinde entegre bir canlı destek mesaj programının bulunması, belirli saatlerde gelen mesajlara cevap verilebilmesi beklenmektedir. 13 yıldır ihracat faaliyetleri yürüten ve son cirosu 32 milyon TL gibi bir rakama ulaşan işletmenin tüm detaylarıyla profesyonel bir web

sitesine sahip olması beklenmektedir. İşletmenin web adresi bu beklentilerin çok altında kalmıştır.

**q) Müşteriler siparişlerini hangi iletişim kanallarından veriyor? ( İnternet, Faks, Telefon, vb.)**

İnternet ortamında mail kanalıyla siparişleri alıyoruz. Telefon sipariş isteseler bile mutlaka mail olarak teyit ettiriyoruz. Mail almadığımız siparişi onaylamıyoruz.(DM)

**Analiz:** İhracat işlemlerinde müşterinin sipariş verme aşaması son derece dikkat gerektiren önemli bir aşamadır. Herhangi bir yanlış anlayış malın geri iadesine veya o müşterinin firmayla bir daha çalışmamasına sebebiyet verebilir. Yapılan her anlaşmanın yazılı ve kayıt altında tutulması önem arz etmektedir. Gelen sipariş teyit edildikten sonra diğer aşamalara geçilmelidir. Vaka analizine konu olan işletmede siparişlerin mail ortamında, yazılı ve kayıt edilebilir şekilde tutulması iyiye işarettir. Ancak CRM programları aracılığıyla bu siparişlerin alınması çeşitli ilişkili kayıtların tutulmasına yardımcı olacaktır. Bu bağlamda işletmenin kullandığı yöntem onaylanabilir ama geliştirilmesi ve belirli programların kullanılması tavsiye edilmektedir.

**r) Bağımlı mali müşavir istihdam edilmiş midir?**

Şirket içerisinde mali müşavir bulunmamaktadır. Yeminli mali müşavirler ile çalışıp dışardan destek almaktayız. (MM)

**Analiz:** İşletme içerisinde mali müşavirin çalıştırılmaması resmi muhasebe kayıtlarının dışardan destekle tutulmasına sebebiyet vermektedir. Ön büro dediğimiz kısımda muhasebeci ne kadar yetkin olursa olsun devlet kurumlarıyla olan muhasip ilişkilerini dışardan alınan hizmetle sağlanması çeşitli aksaklıkları da beraberinde getirebilmektedir. Belirli ölçüğe ulaşmış işletmelerin resmi muhasebe kayıtlarını bağımlı bir mali müşavir aracılığıyla tutması iç kontrol açısından önem arz etmektedir.

**s) Üst yönetim iç denetimi destekleyerek yeterli kaynak ayırmakta mıdır?**

Üst yönetim iç denetim faaliyetlerinin yürütülmesi için gerekli ortamı sağlamaktadır. Bütçeden bir kaynak ayrılmasını soruyor iseniz böyle bir gider kaleminiz bulunmamaktadır. (KM)

**Analiz:** İşletmenin iç denetim faaliyetleri için bir kaynak ayırması, bir gider kalemi oluşturması, bu faaliyetlerin düzenli ve planlı yerine getirilebilmesi için önem teşkil etmektedir. İşletmede yönetim tarafından, iç denetimi kurmaya ve geliştirmeye yönelik herhangi bir kaynak ayrılmaması önemli bir eksikliklerdir.

t) İşletme bağımsız denetim hizmeti almakta mıdır?

Yeminli mali müşavirler tarafından 3'er aylık dönemlerde muhasebe kayıtlarımızın kontrolleri sağlanıyor. Bağımsız denetim firmasıyla ayrı bir denetim sürecine girmiyoruz. (KM)

**Analiz:** İşletmenin bağımsız denetimden geçmesi, işletme kayıt ve belgelerine dayalı olarak düzenlenen finansal tabloların gerçeği yansıtır yansıtmadığını saptar. İşletme faaliyetlerinin yasal düzenlemelere uygunluğunu araştırır. İşletme yönetimi ve işletme çalışanlarının hile yapma eğilimlerinin azalmasına yardımcı olur. Finansal tabloların denetlenmesiyle işletme yöneticilerinin alacağı kararlara yardımcı olur. İşletme yönetimi ve çalışanlarının yaptıkları faaliyetlere yardımcı olarak, bu faaliyetlerin etkinliğini artırır. İç kontrol sisteminin etkinliğini artırır (Acar vd., 2012: 117). Analizi yapılan işletmenin yıllık cirosuna bakıldığında 32 milyon TL gibi bir rakama ulaştığı görülmüştür. Şirketin hukuki yapısının da anonim şirket olması nedeniyle bağımsız denetime tabi tutulması iç kontrol mekanizmalarının doğru şekilde işleminde ve işletmenin ileride karşılaşılabileceği risklerin önceden görülmesinde önem arz etmektedir. Bu nedenle bağımsız denetim hizmeti alınması gündeme alınmalıdır.

### 3.5.2.2. Risk Değerlendirme

Risk değerlendirmeye ilişkin literatür taraması, benzer çalışmaların incelenmesi ve uzman kişilerin görüşlerinin alınması sonucunda işletmeye 6 adet soru sorulmuştur. Çalışmanın devamında bunlar sırayla ele alınacaktır.

a) Yönetim, şirketin faaliyet ve hedeflerini etkileyebilecek şirket içi veya dışı riskleri sürekli değerlendiren bir mekanizmaya sahip midir?

Yönetimimiz tarafından ürünlerde, proseslerde ve kalite yönetim sisteminde ortaya çıkabilecek muhtemel uygunsuzluklarla ilgili sebeplerinin belirlenerek, tekrarını önlemek üzere gerekli önleyici faaliyetlerin belirlenmesini, başlatılmasını, uygulanmasını ve izlenmesini sağlamak amacıyla bir risk değerlendirme prosedürü belirlenmiştir ve bunlara uyulmaya özen gösterilmektedir. Önleyici faaliyet istekleri; genel müdür, yönetim temsilcisi ve birim sorumluları tarafından yapılır. Muhtemel uygunsuzlukların nedenlerini ortadan kaldırmak için bölüm çalışanları tarafından faaliyetler planlanır ve sorumluluklar belirlenerek faaliyet başlatılır.(KM)

**Analiz:** İşletmenin ihracat hedeflerine ulaşabilmesi ve bu hedeflere ulaşırken karşısına çıkabilecek risklerin önceden görülüp önlenmesi için yönetime büyük görev düşmektedir. Risk değerlendirme faaliyetleriyle işletme yönetimi, karşılaşılabilecekleri riskleri kabul edilebilir düzeyde seyretmesini sağlar. Bir işletmede üst yönetim tarafından risk değerlendirmesi yapılmıyor ise ani bir risk durumunda nasıl tepki vereceğine karar

veremeyecektir. İşletme dokümanları incelendiğinde genel müdür yetki ve sorumluluklarında iç kontrol ve risk değerlemeye ilişkin herhangi bir ibare bulunmadığı görülmüştür. Genel müdür yetki ve sorumluluklarında, işletmeye gelebilecek risklerin erken tespiti ve risklerin önlenmesine yönelik faaliyetlerin hayata geçirilmesinden birinci dereceden sorumludur. Bu ifadelerin yazılı ve somut bir şekilde organizasyon el kitabında bulunmaması eksikliklerdir. Konuşmacı bir risk değerlendirme sürecinden bahsetmiştir ama belirtilen detayların daha planlı ve düzenli şekilde yapılması için görev tanımlamaları gerekli bir araçtır.

**b)** Firma genelinde ve departmanlar bazında risk değerlendirmesi yapılmakta mıdır? Olası riskleri yönetmek ve azaltmak için yeterli ve sürekli güncellenen bir plan bulunmakta mıdır?

Az önceki soruda belirttiğimiz gibi yönetimin önleyici ve düzeltici risk değerlendirme sorumlulukları bulunmaktadır. Ayrıca her departman belirli aralıklarla raporları yönetime sunar. Bu raporlar ışığında yolunda gitmeyen bir faaliyet ya da beklentinin altında bir süreç var ise bunların nedenleri araştırılır gerekli önlemler alınır. (KM)

**Analiz:** Departmanların belirli aralıklarla raporlar vermesi ve bu raporlar ışığında gerekli analizlerin yapılması işletme faaliyetlerini doğru şekilde yürütebilmesi, riskleri önceden görebilmesi ve önlem alabilmesi açısından önem arz etmektedir. Bu işlemlerde önemli olan raporların güvenilir ve yetkin kişiler tarafından hazırlanmasıdır. Manipüle edilebilecek her türlü detay ayrıntısıyla incelenmeli sadece raporlar ışığında hareket edilmemelidir.

**c)** İşletmenin kullandığı dış ticaret ödeme ve teslim şekillerinde risk değerlemesi yapıyor mu? Ödeme ve teslim şekillerinde riski üstlenen taraf genellikle işletme mi oluyor?

İşletmemiz genelde ödeme şekli olarak peşin ve akreditif kullanmaktadır. Ödemenin %30'unu depozito olarak sipariş aşamasında alıyoruz. Geri kalan kısmını da teslim hazır durumda iken alıyoruz. Teslim şekillerinden ise Exwork ve FOB kullanılmaktadır. Bu bağlamda ödeme ve teslim şekillerinde riski üstlenen taraf biz olmuyoruz. (DM)

**Analiz:** İşletmelerin dış ticaret ödeme ve teslim şekillerinde bir politikası olması ve bu politikanın arkasında durarak mallarını pazarlaması, işletmenin pazardaki gücünü ve duruşunu gösterecektir. Teslim ve ödeme şekillerinde bir politika belirlenmediği zaman sağlam ve güçlü bir kurumsal kişiliğin oturması engellenecektir. İşletmenin bu bağlamda bir ödeme ve teslim politikasının bulunması ve bunun dışına çıkmaması, riski daha az üstlenen taraf olması kurumsal yapısının oturmasında önemli bir etkidir.

**d) İşletme dış ticaret işlemlerinde ihracat sözleşmesi kullanmakta mıdır?**

Karşılıklı bir sözleşme yapılıyor. Bu eğer uzun süreli çalışma olacak ise derin çaplı bir sözleşme oluyor. Eğer yılda bir iki konteynır şeklindeyse proforma üzerinden de sözleşme yaptığımız oluyor.(DM)

**Analiz:** İşletmenin müşterilerini uzun süreli ve kısa süreli olarak sınıflandırdığı görülmektedir. Uzun süreli müşterileriyle daha derinlemesine bir sözleşme yaptıkları kısa süreli çalışmalarda ise proforma üzerinde anlaştıklarını beyan etmiştir. Adım adım gidilecek olunursa dış ticaret işlemlerinde ihracat sözleşmesi kullanması, bu sözleşmede tüm detayların belirtilmesi, ortaya çıkabilecek herhangi bir sorunda sözleşme maddelerine sadık kalınması sağlanması önem arz etmektedir. Burada işletmenin kısa süreli müşterileriyle de aynı derinlikte bir sözleşme yapmaması bir eksiklik olarak görülmektedir. Kısa süreli müşterinin sorun çıkartma olasılığı uzun süreli çalışılan firmadan daha fazladır. Bu bağlamda bu eksikliğin göz ardı edilmemesi gerekmektedir.

**e) İhracat yapılan ülkelere risk değerlemesi yapıyor musunuz?**

İşletmemiz genelde Avrupa ülkelerine çalıştığımız için böyle bir risk değerlendirmesi yapmıyoruz.  
(DM)

**Analiz:** İşletmenin ihracat yaptığı ülkelere herhangi bir risk değerlendirme yapmaması önemli bir eksikliktir. Günümüz dünyasında hangi ülkede ne gibi sorunlarla karşılaşılacağı tam olarak bilinmemektedir. Avrupa Birliği ülkelerinden biri olan Yunanistan örneğine bakılacak olursa yakın tarihte beklenmedik şekilde girdiği ekonomik kriz ihracat yapılan ülkelere risk değerlendirmesi yapılması gerekliliğini ortaya koymuştur. Ayrıca firma sadece Avrupa pazarına çalışarak pazar çeşitlendirmesine gitmemiş, riski yaymamıştır. Ülkemizin jeopolitik ve siyasi konumu neticesiyle hangi ülke ile ne zaman kriz yaşanacağı bilinmemektedir. Bunun yanında Avrupa'da da ekonomik krizler olabilir. Bu bağlamda işletmenin ihracat yaptığı ülkelerde riski yayma ve risk değerlendirmesi yapma gibi bir politikasının bulunmaması değerlendirilmesi gereken bir durumdur.

**f) İhracatta Eximbank kredilerinden faydalıyor musunuz?**

İhracat operasyonlarımızın tamamı Eximbank kredilerinden faydalanılarak gerçekleştirilmektedir.  
(DM)

**Analiz:** İşletmenin Eximbank kredilerinden faydalanması yerinde bir uygulamadır. Eximbank kredisiyle yapılan ihracat işlemlerinde herhangi bir sorunla karşılaşıldığında belirli bir oranda

malın bedeli Eximbank tarafından karşılanmaktadır. Bu bağlamda işletmenin kendisini korumaya alması işletme üzerindeki riskin azalmasında önemli bir etkidir.

### 3.5.2.3. Kontrol Faaliyetleri

Kontrol faaliyetlerine ilişkin literatür taraması, benzer çalışmaların incelenmesi ve uzman kişilerin görüşlerinin alınması sonucunda işletmeye 9 adet soru sorulmuştur. Çalışmanın devamında bunlar sırayla ele alınacaktır.

#### a) Yönetim, personelin yaptığı işi düzenli olarak kontrol eder mi?

Belirli raporlarımız var. Bu raporlara göre departman bazlı kontrollerimiz sağlanmaktadır ama sürekli bir kontrol süreci, her yapılan işin kontrolü gibi kontroller bulunmamaktadır.(MM)

**Analiz:** Yönetimin raporlar aracılığıyla faaliyetlerin kontrolünü sağlaması iç kontrol sürecinin doğru işlemesi için önemli bir etkidir. Bu konuda dikkat edilmesi gereken husus raporların da güvenilirliğinin sağlanmasıdır. Departman yöneticileri ve üst yönetim şüphe ve risk odaklı bir yönetim anlayışıyla tüm faaliyetlerin doğru şekilde yapıldığından emin olmalıdır.

#### b) Belgeler her an kullanıma ve denetime hazır şekilde ve güvenli bir ortamda dosyalanır mı? Bu belge ve kayıtlar uygun şekilde yönetilir, muhafaza edilir, yedeklenir ve düzenli aralıklarla güncellenir mi?

Belgelerimiz her an denetime ve kullanıma hazır şekilde hem dijital ortamda hem de fiziki ortamda bulundurulup muhafaza edilmektedir. (MM)

**Analiz:** Etkin bir iç kontrol sisteminden söz edilebilmesi için işletmenin yaptığı faaliyetlerden doğan iş süreci uygun şekilde belgelenmeli ve raporlanmalıdır. Bu belgeler zamanı gelince gerek yönetime, gerek devlet kurumlarına gerekse yatırımcılarına işletmenin geçmişi ve geleceğine ilişkin bilgiler verecektir. Vaka analizine konu olan işletmenin birkaç departmanına aynı soru sorulmuş ve belgelerin saklandığı yerler gözlemlenmiştir. Her departman kendi belgelerini kendi bölümlerinde yapılmış dosya dolaplarında saklamaktadır. Görülen eksiklik ise bir arşiv odasının bulunmamasıdır. Devlet kurumlarıyla ilişkili durumlarda bu belgelerin beş veya on yıl arasında saklanması gerekmektedir. İlerleyen iş sürecinde departmandaki dolaplar bu yükü kaldıramayacaktır. Her ne kadar çalışanların bulunduğu odalarda da olsa kolay erişilebilir bir yerde tutulması, belgelerin çalınma veya tahrifine neden olabilmektedir. Bu nedenle yüksek güvenlikli bir arşiv odasının bulunması ve dosyaların oraya taşınması tavsiye edilmektedir.



c) İç kontrol sistemi ile faaliyetlerin yasa ve düzenlemelere uygunluğu sağlanmakta mıdır?

Bu konuda da gerekli özeni gösteriyoruz. Olması gereken de budur. Tehlikeli veya yasa dışı ürün işletme üretmez. İç kontrol faaliyetleri ile bunların önüne geçmeye çalışırız.(KM)

**Analiz:** İç kontrol faaliyetlerinin bir amacı da ilgili işletme faaliyetlerinin yasa ve düzenlemelere uygunluğunun sağlanmasıdır. İşletmeler yasalara uygun olmayan mal veya hizmet üretmez, reklam ve pazarlama faaliyetlerine giremezler. Yasa dışı faaliyetlere üst yönetimin bilinçli şekilde katıldığı durumlar olabildiği gibi çalışanların yönetimden habersiz bu faaliyetlere girdiği durumlar da birçok vakada gözlemlenmiştir. Bu gibi durumların önüne geçmek için iç kontrol faaliyetlerinin etkin bir şekilde sürdürülmesi, işletme faaliyetlerinin, işletme hedeflerine ve ana faaliyet konusuna uygunluğunun denetlenmesi önem arz etmektedir.

d) İşletme gümrük işlemlerindeki hatalardan kaynaklanan bir ceza almış mıdır? Bunların nedenleri ve çözümüne yönelik faaliyetler nelerdir?

Gümrük işlemlerinden kaynaklanan bir cezayla karşılaşmadık.(MM)

**Analiz:** İşletmenin gümrük işlemlerinden kaynaklanan bir cezaya maruz kalmaması, ihracat sürecinin belge ve işlemler kısmında uzmanlaştığını göstermektedir. Bunun en büyük etkenlerinden biri işletme içerisinde çalıştırılan daha önceden gümrük müşavirliğinde de çalışmış gümrük personellerinin varlığıdır. İşletmeler dışarıdan gümrük müşavirliği hizmeti satın alabilir ama işlerin işletme içerisinde de doğru şekilde yürütmesi için daha önceden gümrük işlerinde çalışmış, mevzuata hâkim veya yeni bir mevzuatı anlama kapasitesine sahip yetkin personel çalıştırması ihracat işlemlerinde sorun yaşamaması bağlamında önem arz etmektedir.

e) Bir bölümdeki personelin diğer bölümdeki personelin yaptığı işi kontrol etmesi biçiminde yapılan çapraz kontrolü veya bilgisayar kontrollerini içeren temel kontrol faaliyetleri var mıdır?

Çapraz kontrol faaliyetlerimiz mevcuttur. İç denetim faaliyetlerimizde kalite kontrol ekibi olarak çeşitli departmanların kontrolünü sağlamaktayız. (KM)

**Analiz:** İşletmeler faaliyetlerin icrasına yönelik işlemlerin kontrolünde onaylama ve yetkilendirme bakış açısıyla çapraz kontrol faaliyetleri yürütmelidir. Burada önemli olan hususlardan birisi hangi departmanın nereyi kontrol edeceğinin iyi şekilde belirlenmesi gerekmektedir. Vaka analizine konu işletmede bu tip kontrollerin kalite güvence departmanı

kapsamında farklı departmanlara yapılmak suretiyle yapıldığı belirtilmiştir. Mülakat yapılan kişi yönlendirilmeye çalışılsa da yukarıdaki cevabı vermiştir. İşletmede gözlemlenen, iç kontrol faaliyetlerinin istediği prosedürde bir çapraz kontrol mekanizmasının bulunmadığı yönündedir.

**f) İşletme dış ticaret sözleşmeleri veya uyuşmazlıkları için bir avukatla çalışmakta mıdır?**

İşletmemizin anlaşmalı olduğu bir avukat bürosu bulunmaktadır. İşletmenin karşılaştığı hukuki sorunlar avukatlarımız aracılığıyla çözüme kavuşturulmaktadır. (İK)

**Analiz:** Dış ticaret yapan işletmeler ülke dışında birçok hukuki problemle karşı karşıya kalabilmektedir. Özellikle alacakların tahsili veya ihracat yapılan ülkenin uyguladığı yasa ve mevzuatlar konusunda karşılaşılan problemler son yıllarda artış göstermektedir. Bu sorunların üstesinden işletme kendi bilgi ve becerisiyle gelmekte zorlanacaktır. Bu bağlamda bir avukatla çalışması önemlidir. Fakat bu avukatın da dış ticaret mevzuatına hakim olması, gerekirse yurt dışı avukatlık bürolarıyla irtibatta olması önem arz etmektedir. İşletmenin bu hususa dikkat etmesi gerekmektedir.

**g) İşletme yapılan sözleşmeleri yeminli tercümana kontrol ettirmekte midir?**

Sözleşmeleri genelde kendimiz yapıyoruz ama çok geniş kapsamlı bir sözleşme ya da yeni bir müşteriye veya teknik terimlerin çoğunlukta olduğu bir sözleşme yapılıyor ise yeminli tercümandan da yardım alıyoruz.(DM)

**Analiz:** İhracat yapan işletmeler için sözleşmeler çok önemlidir. Sözleşmenin içeriğinde malın miktarı, fiyatı, teslim ve ödeme şekli, olası anlaşmazlıkta uyuşmazlığın çözümü için dava açılabilir ülke vb. gibi durumlar açıkça belirtilmelidir. Sözleşmelerin içeriği yetkin bir personel tarafından kontrol edilmelidir. Bu personel ne kadar yabancı dile sahip olursa olsun, kullanılan teknik terimlere hakim olamayabilir. Bundan kaynaklanan sorunlarda işletme sıkıntı yaşayabilir. Bu bağlamda yapılan her sözleşmenin yeminli tercümanlarca kontrolü sağlanmalıdır. Vaka analizine konu işletme belirli durumlarda yeminli tercümana başvurduklarını açıklamıştır. Belirli durumlarda da olsa bir yeminli tercümanla çalışmaları olumludur ama bu durumu sürekli hale getirmesi düşünülmelidir.

**h) Eğer varsa dış ticaret işlemlerine ilişkin yaşadığınız sorunlar nelerdir. Bunların çözümlerine yönelik eylemler nelerdir?**

KDV iadeleri veya gümrük cezaları gibi sorunlarla karşılaşmadık. Yurt dışı gecikmeleriyle ilgili ise bazen konteynır gecikmeleri yaşamaktayız. Üretime bağlı olarak bazen gecikmeler yaşanabiliyor. Karşı tarafın inisiyatifine bağlı olarak karşı firma bize ceza kesebiliyor. Bu

gecikmeler ürünün sevkiyatında da yaşanabiliyor. Mallarımız buradan trenle Mersin'e gidiyor daha sonra limana gönderiliyor. Oradaki süreyi tam ayarlayamadığımız durumlarda gecikmeler yaşanabiliyor ama bu gibi durumlar nadir karşılaştığımız durumlar. Sürekli olan bir şey değil. (DM)

**Analiz:** İşletmelerin üretim sürecine ilişkin faaliyet adımlarının ve üretim prosesleri ile ilgili hedef ve sorumlulukların incelenmesi iç kontrol açısından büyük önem taşımaktadır. Vakaya konu işletmede üretim sürecine ve nakliye sürecine bağlı problemlerin meydana geldiği zamana yönelik planlamaların yeterince iyi yapılmadığı bunun sonucunda da bazı gecikmelerin yaşanıp bu gecikmelerin işletmeye ceza olarak döndüğü mülakat sonucunda ortaya çıkmıştır. Günümüz dünyasında müşteri memnuniyeti ilgili pazarda sizi bir adım öne çıkartacak etkenlerden bir tanesidir. Müşteriye malın tam zamanında teslimi sizi bir sonraki alışverişte tekrar tercih etme sebeplerinden birisidir. Bu bağlamda iç kontrol faaliyetleri ile üretime ve nakliyata ilişkin zaman planlamasının doğru şekilde yapılması malın tam zamanında üretimi ve sevkiyatının sağlanmasında önem teşkil etmektedir. İşletmenin bu süreçlerin takibini sağlayan yetkin personel çalıştırması da büyük önemlidir.

i) İşletmenizde yürüttüğünüz kontrol eylemlerine örnekler verir misiniz?

Kontrol eylemleri olarak, depo sayımları aylık yapılıyor. Kalite açısından girdi kontrol, süreç, kontrol ve son kontrol her gün üretim esnasında uygulanıyor. Her sevkiyat öncesi sevkiyata hazır ürünler müşteri denetmenleri tarafından ayrıca kontrol ediliyor. (KM)

**Analiz:** İşletmede varlıkların korunması açısından stok takibi ve sayımı önemlidir. İşletme tarafından yapılan depo sayımlarının ayda bir tekrarlanması meydana gelebilecek personel kaynaklı stok kayıplarının önlenmesinde önemli bir argümandır. Fakat sorulan diğer sorularda barkotlama gibi stok takibi sağlayan kontrol mekanizmalarının bulunmadığı görülmüştür. İşletmeye, depo sayımlarını ve stok takiplerini yeni nesil teknolojiler kullanılarak yapılması tavsiye edilmektedir. Üretim esnasında ve sevkiyat sırasında yapılan ürün kontrolleri hatalı ürün üretimi ve sevkiyatını önleyecektir. Bu durum işletmeyi üretimde uzmanlaşmaya ve müşteri memnuniyetini üst seviyede tutmaya götürecektir.

#### 3.5.2.4. Bilgi ve İletişim

Bilgi ve iletişime ilişkin literatür taraması, benzer çalışmaların incelenmesi ve uzman kişilerin görüşlerinin alınması sonucunda işletmeye 6 adet soru sorulmuştur. Çalışmanın devamında bunlar sırayla ele alınacaktır.

a) İşletmede iç ve dış iletişim kanalları (intranet, extranet) etkin şekilde kullanılıyor mu?

Hayır, bu iletişim kanallarını kullanmıyoruz. (DM)

**Analiz:** Günümüzde işletmeler iç ve dış iletişim kanallarında birçok argümandan faydalanmaktadır. Intranet gibi işletme içi iletişim kanalları sayesinde iç yazışmalar daha planlı ve kayıt altında yapılabilmektedir. Bu sayede yapılan işlemlerde hata oranları düşürülebilmektedir. Bu bağlamda işletmenin bu iletişim kanallarını kullanmaması önemli bir eksikliklerdir.

b) Veriler bilgi sistemine aktarılırken kontrol edilmekte midir?

Bu sorunuza bir örnekle yanıt verecek olursam, ihracata ilişkin belgelerin sisteme giriş işlemleri ihracat personelimiz tarafından yapılmaktadır. Bu belgeler sisteme girilip üst yönetime gitmeden önce benim sistemime düşmektedir. Kendi sistemimde gördüğüm belgenin doğruluğunu onayladıktan sonra üst yönetime sevkini gerçekleştirmekteyim. Bu bağlamda belgeler sisteme girilirken titizlikle kontrol edilmektedir. (DM)

**Analiz:** İşletme içi veriler fiziki ortamda kaydı oluşturulurken dijital ortama da aktarılmaktadır. İşlemlerin çoğu dijital ortamda gerçekleştiği için dijital verilerin doğruluğu ve güvenilirliği önemlidir. Bu sebeple verilerin bilgi sistemine aktarılması sırasında her aşamada kontrol edilerek hata oranlarının en aza indirgenmesi etkin bir iç kontrol sisteminin tesisinde önemlidir. İşletmede verilerin sisteme aktarılması konusunda bir kontrol ortamının oluşturulması iyiye işarettir.

c) Müşteri ilişkilerini nasıl yönetiyorsunuz? Müşteri bilgilerini veri tabanında saklayan CRM paket programlarını kullanıyor musunuz?

Bir CRM programı kullanmıyoruz ama müşteri bilgilerini kendi bilgisayarımızda hazırladığımız Excel tablolarında saklıyoruz. (DM)

**Analiz:** Günümüzde müşteri ilişkilerinin yönetimi firmalar açısından son derece önemli bir hal almıştır. Müşteri ilişkileri yönetimine önem veren firmalar rakipleri karşısında bir adım öne çıkmıştır. Yeni müşteri kazanmak, eski müşteriyi elde tutmaktan daha masraflı bir faaliyet olduğu için firmalar eski müşterilerini ellerinden kaçırmak istememektedir. Müşteri bilgilerinin saklanması ve işletme yararına kullanılması işletmeler için önemli bir faaliyet alanı olmuştur. Müşteri cinsiyeti, yaşı, en çok yaptığı alışveriş türü, alışverişe çıkma aralığı gibi bilgiler, işletmenin karşısına çıkabilecek müşteri bazlı riskleri ve fırsatları daha iyi analiz etmesine yardımcı olmaktadır. Günümüzde müşteri ilişkilerini yönetimine yardımcı olan çok sayıda paket program mevcuttur. Vaka analizine konu olan işletmede bir ERP yazılım

mevcuttur ama müşteri ilişkilerini yöneten entegre bir CRM yazılımı mevcut değildir. Müşteri bilgilerini geleneksel yöntemlerle Excel gibi ofis programlarının içinde barındırması son derece amatör bir izlenim uyandırmaktadır. Bu bağlamda işletmenin bu alandaki eksikliğini gidermesi tavsiye edilmektedir.

- d) Firmada sistem giriş güvenliği, program değişikliği kontrolleri, programlama ve verilere ulaşımı sınırlayan unsurlar bulunmakta mıdır?

Her kullanıcıya özel tanımlar ve şifreler mevcut. Her personel işiyle alakalı modülü verilen izinlerle sınırlı kalmak kaydıyla kullanmaktadır. Hiçbir personel işiyle alakasız bir veriye erişemez, değiştiremez. Kimin ne yaptığı da tutulan log kayıtlarında mevcuttur. (KM)

**Analiz:** Bu soruya kıymet hareketlerinin yetkilendirilmesi ilkesiyle yaklaşılacak olunursa; işletmelerde ihracat işlemlerinden muhasebe kayıtlarına kadar her işlem bir takım yazılımlar sayesinde dijital ortama kayıt edilmektedir. Bu işlemlerde kullanılan yazılımlar alanında uzman firmalarca hazırlanmış profesyonel yazılımlar olmalıdır. Her departmana ilişkin modüller kurulmalı ve bu modüllere erişim şifrelerle korunmalıdır. Her departman kendisiyle ilgili olan modüllerde işlemler yapmalı başka bir departmanın modülüne erişim sağlayamamalıdır. Ayrıca her işlem, hangi kullanıcı tarafından tarih ve saat bilgileri girilerek otomatik olarak kayıt altına alınması gerekmektedir. Vaka analizine konu olan işletmede kullanılan yazılımın bu ihtiyaçları yeterince karşıladığı görülmektedir.

- e) Sistem yazılımının temini, değiştirilmesi ve korunması yetkili uzman kişilerce yapılmakta mıdır?

Sistem yazılımının temini ve değiştirilmesi konusunda ilgili yazılımın firması tarafından danışmanlık hizmetleri alıyoruz. Bünyemizde bilgi işlem departmanı mevcut değil. (MM)

**Analiz:** İşletmelerde kullanılması gereken yazılımlar daha önceki sorularda işlenmiştir. Bu yazılımların temini, doğru şekilde çalışması, korunması ayrı bir çaba gerektirmektedir. Vaka analizine konu olan işletmede yazılımların temini için dışardan hizmet alındığı belirtilmiştir. Sistem yazılımının temini konusunda araştırmada kullanılan yazılımı programlayan şirket, kendi ekibini işletmeye yönlendirmekte ve tüm bilgisayarlara yazılımları doğru şekilde kurup çalıştırmak kaydıyla işletmeden ekibin ayrıldığı gözlemlenmiştir. Yazılımın temini konusunda dışardan hizmet alınması işletme açısından iyiye işarettir. Ancak işletme içerisinde bir bilgi işlem departmanı bulunmaması, işletmede bilgisayar işlemlerinden anlayan personelin bulunmaması en ufak arızada bile işletmeyi dışardan hizmet almaya zorlayacaktır. Bu da hem zaman hem maddi kayıp olarak işletmeye yansıtacaktır. Bununla birlikte işletme içindeki

bilgilerin dışarı sızdırılması riski de ortaya çıkacaktır. Sistemin online izlenmesi, bir sorun olduğunda anında müdahale edilebilmesi açısından işletmede bilgi işlem departmanı kurulmasının gerekliliği son derece önemlidir.

f) Malların sisteme giriş çıkışında barkotlama gibi sistemler kullanılmakta mıdır?

Barkotlama sistemine yeni geçilmekte. Daha önceden yoktu. Program üzerinden üretim yaptıracağız. (KM)

**Analiz:** Büyük çaplı üretim yapan işletmelerde ürünlerin barkotlaması, stok takibinin sağlanması açısından son derece önemlidir. Barkotlama sistemleri; personel kaynaklı meydana gelebilecek ürünlerdeki azalmaların önüne geçerek ürün hakkında en doğru bilgiyi almanızı sağlar, kullanıcı hatalarını minimize eder ve benzer ürünler arasında olabilecek karışıklığı önler. Vaka analizine konu olan işletmede uzun yıllar üretim işlemleri gerçekleştirmesine rağmen barkotlama işlemine yeni geçiliyor olması işletme açısından büyük eksikliklerdir.

### 3.5.2.5. İzleme

İzleme unsuruna ilişkin literatür taraması, benzer çalışmaların incelenmesi ve uzman kişilerin görüşlerinin alınması sonucunda işletmeye 4 adet soru sorulmuştur. Çalışmanın devamında bunlar sırayla ele alınacaktır.

a) Yöneticiler belirli aralıklarla performans göstere ve ölçümlerinin uygunluğunu ve doğruluğunu gözden geçirir mi?

Yönetim, uyguladığı performans değerlendirme yöntemlerinin doğruluğu ve uygunluğu hakkında kalite güvence departmanından yardım alır. Bu performans değerlendirme yöntemlerinin genel kabul görmüş değerlendirme yöntemlerine uygunluğu sağlanır. Özellikle işletmemizde departmanların sunduğu raporların denetimlerimizde önemi vardır. Bu raporların hangi kısalara göre alınacağı detaylı bir araştırmadan sonra kullandığımız ERP yazılımı vasıtasıyla alınır. (KM)

**Analiz:** Her işletmenin kendine özgü performans değerlendirme yöntemleri olduğu gibi genel kabul görmüş performans değerlendirme ilkelerine dayalı bir yöntemi de belirlemesi gerekmektedir. Yapılan risk analizleri, performans ölçümleri, işletmenin geleceğine ilişkin kararların alınmasında çok önemlidir. Bu bağlamda vaka analizi yapılan işletmede performans değerlendirme yöntemlerinin belirlenmesinde kalite güvence bölümünden yardım alınması olaylara sadece kalite penceresinden bakılmasına neden olabilir. Bu istişare ortamını tüm bölümlere yaymak, çıktılarını profesyonel bir yazılım vasıtasıyla almak iç kontrol sisteminin risk önleme ve düzenleme faaliyetlerine yardımcı olacaktır.

- b) Üst yönetim bütçe, tahminler ve önceki dönem bütçe sonuçları ışığında gerçekleşen performansı düzenli olarak izler mi?

İşletme yönetimi tarafından 3'er aylık dönemlerle bütçe tahminleri yapılmaktadır. Geçen dönemlerin mali tabloları özenle incelenmekte ve buna göre önlemler alınmaktadır. (MM)

**Analiz:** İşletmelerin mali tablolarının, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olarak tasarlanması ve işletmeye ilişkin gerçeğe uygun bilgiler vermesinin sağlanması iç kontrol sürecinin görevlerinden biridir. Ayrıca bu temel yaklaşım muhasebe denetiminin de temellerini oluşturur. İşletme performansının dışa yansımaları, devlet kurumlarına ve yatırımcılarına işletme hakkındaki en doğru bilgiyi vermesi aslına uygun tutulmuş muhasebe kayıtlarıyla sağlanmaktadır. Bu bağlamda işletmenin daha önceki yanıtlarında yeminli mali müşavirlerle çalıştıklarını ve 3'er aylık dönemlerde mali tabloların kontrolleri sağlandığı belirtilmiştir. Bu kontrollerin ışığında doğru olduğuna kanaat getirilen mali tabloları geçmiş yıllarla kıyaslayıp performans değerlendirmesi yapılması işletme adına doğru bir harekettir.

- c) Önemli noktalar kameralarla izlenir mi?

İşletmenin önemli noktalarında mutlaka kamera takip sistemleri mevcuttur. Gerekli görüldüğü zaman kameralar aracılığıyla kontroller sağlanmaktadır. (KM)

**Analiz:** İşletmenin kameralar ile izlenmesi risk önleyici faaliyetler arasında yer almaktadır. İşletmelerin kör nokta bırakmadan önemli noktalara kamera yerleştirmeleri gerekmektedir. Kameralar yerleştirilirken özel hayat mahremiyetinin de korunması düşünülmelidir. Stokların tutulduğu depolar, üretim safhaları, idari bina giriş ve çıkışları gibi önemli noktalar kameralar ile korunmalıdır. Vaka analizine konu olan işletmede üretim binası ve yönetim binasının belirli yerlerinde kameralar olduğu görülmüştür. Büro içlerinde kamera olmaması normaldir fakat işletme kasasının bulunduğu muhasebe bölümünde kamera olmadığı görülmüştür. Görüşme esnasında bir çalışana elden para teslim edildiği gözlemlenmiştir. Kasanın günlük faaliyetler içerisinde açılabilmesi, korunmaya ve gözlemlenme ihtiyacı doğurmaktadır. Bu bağlamda işletme kasasının bulunduğu bölümde bir kamera olması tavsiye edilmektedir.

- d) İşletmede iç denetim birimi mevcut mudur?

Kalite kontrol departmanı olarak işletmenin iç denetim faaliyetlerini yürütmekteyiz. Kalite el kitabımız mevcut. Bu el kitabına göre yılda iki defa iç denetim faaliyetlerini yapmak zorundayız. Yönetimin faaliyetlerini gözden geçirmek zorundayız. Denetim faaliyetlerimiz şu şekilde planlanır: Belirtilen tarih ve saatte denetçiler ile denetlenecek birimin sorumlusu ve denetime eşlik eden diğer personelin de katılacağı bir ön görüşme yapılır. Bu görüşmede denetimin kapsamı, nasıl

yürütüleceği, hangi alanların gezileceği ve belli ise kimlerle görüşüleceği kalite denetçileri tarafından açıklanır ve planın her iki taraf için uygunluğu sağlanır. Ön görüşmeyi kalite denetçileri yönlendirir ve 10 dakika ile sınırlıdır. Denetim sırasında uygunsuzluk saptanması ve düzeltici önleyici faaliyet (DÖF) talep formu yazılması durumunda soru listesindeki ilgili sorunun karşısına DÖF numarası yazılır. Pozitif bulgularla sonuçlanan sorular için ilgili soruların karşısına okey işareti konur. Denetim sırasında saptanan her uygunsuzluk için bir adet DÖF talep formu doldurulur. Bu form bölüm sorumlusu ve kalite denetçileri tarafından imzalanır. Denetim sonunda denetime katılanlarla kapanış toplantısı yapılır. Bu toplantıda, denetçi tarafından denetimin bir değerlendirmesi yapılır saptanan uygunsuzluklar ile ilgili olarak bölüm sorumlusuna bilgi verilir. Bölüm sorumlusu tarafından düzeltici faaliyet planı yapılarak DÖF talep formunun plan bölümü doldurulur. Bölüm sorumlusu uygunsuzluğun giderilmesi ile ilgili olarak alınacak önlemler konusunda personeli ile tartışarak bir plan yapmak isteyebilir. Böyle bir durum söz konusu olduğunda, en fazla bir gün içerisinde DÖF talep formlar doldurularak denetçiye gönderilir. Denetlenen bölüm sorumlusu saptanan uygunsuzlukların giderilmesi için düzeltici faaliyetlerin uygulama tarihlerinin belirlenmesinden ve uygulanmasından sorumludur. DÖF talep formlarının bir kopyası denetlenen bölümde kalır, asılları denetçide bulunur. Kalite denetçileri saptanan uygunsuzlukların düzenli bir takibini yaparlar. DÖF talep formunda belirtilen planın tamamlanma tarihine göre, denetçi uygunsuzluk için alınan önlemler doğru ve uygun bulursa DÖF talep formunu onaylar. DÖF talep formu kalite yönetim temsilcisi tarafından da onaylanır ve kapatılır. Kalite yönetim temsilcisi uygunsuzluğun tekrarlanmaması için alınan önlemleri gerekirse önceden bildirmeksizin tekrar denetleyebilir. Denetçi tarafından, doğrulama denetiminde uygunsuzluğu giderici önlemler yeterli bulunmazsa ek önlemler alınması istenebilir. Ek önlemler neticesinde durumun uygunluğu kalite yönetim temsilcisi tarafından yeniden doğrulanır. Kalite denetçileri, denetimden en geç iki gün sonra “İç Tetkik Raporu” hazırlar. Denetim raporu, soru listeleri, varsa DÖF talep formlarının birer kopyası kalite yönetim temsilcisi tarafından iç denetim dosyasında muhafaza edilir. Aynı dokümanlardan oluşan birer set denetçilerde ve denetlenen bölüm sorumlusunda da bulunur. (KM)

**Analiz:** Yapılan görüşmelerde ve doküman incelemesinde işletmede bir iç denetim birimi bulunmadığı görülmüştür. Kalite biriminin görüşmede anlatmış olduğu faaliyetler iç denetim faaliyetlerini kapsamamaktadır. İç denetim, işletme faaliyetlerinin daha sağlıklı ve etkin bir biçimde devam ettirilebilmesi, işletmenin kuruluş gayeleri doğrultusunda etkinliğinin sağlanarak rekabet gücünün fazlaşması, işletme varlıklarının rasyonel yönetimi, yatırımların yönlendirilmesi, yönetim danışmanlığı, hata, hile ve yolsuzlukların önlenmesi gibi hususlara yönelik yürütülen denetim faaliyetleridir (Özer, 1997: 79). Tanımdan da anlaşılacağı üzere kalite güvence müdürünün anlatmış olduğu denetim faaliyetleri iç denetimi kapsamamaktadır. Denetim faaliyetlerinin yerinde ve prosedürlere uygun şekilde yapılması işletmenin karşılaşılabileceği riskleri önceden görebilmesine ve bertaraf etmesine yardımcı olacaktır.



İşletmenin iç denetim birimine sahip olmaması, iç kontrol açısından dikkate alması gereken bir durumdur.

## SONUÇ

Günümüzde küreselleşen dünyada sınırların ortadan kalkmasıyla yüzyıllardır var olan sınır ötesi ticaret daha da önemli hale gelmiştir. 1980’li yıllarda küreselleşmenin hız kazanmasıyla dünya ekonomisinde iktisadi büyümenin temel dayanağı olan makro ekonomik politikalarda yeni arayışlara gidilmiştir. 1980’den önce ithal ikameci politikalarla sanayileşmeye çalışan ülkeler, bu tarihten sonra ihracata dayalı büyüme stratejilerine odaklanmıştır. İhracata dayalı büyüme stratejilerinde işletmelere de önemli görevler düşmektedir. İşletmelerin küresel düşünmesi ve dünyayı bir pazar olarak algılamaları gerekmektedir. Ancak işletmelerde ihracatın dönemsel bir faaliyetten öteye geçebilmesi için işletmelerin sağlam temellere sahip olması ve istikrar gerekmektedir. Türkiye’de işletmelerin büyük bir kısmının aile işletmesi olması ve kurumsallaşma sorunları önemli kısıtlar olarak işletmeleri sınırlamaktadır. Bu noktada iç kontrol işletmelerin kurumsallaşması açısından önemli bir unsur olarak değerlendirilmelidir.

Bu çerçevede çalışmada öncelikle ihracat ve iç kontrol kavramları üzerinde durulmuştur. Araştırma kısmında ise ihracat perspektifiyle bir işletmenin iç kontrol sisteminin incelenmesi, literatürde yer alan bilgilerle mevcut durumun karşılaştırılması ve analizi yapılmıştır. Bu çalışmanın sonuçlarına göre;

- İşletmede, yazılı halde vizyon ve misyonun bulunması kurumsallaşma çabası açısından önemlidir. İç kontrol sisteminin faaliyetleri şekillendirmesinde öncelikle bir vizyon ve misyonun ortaya konulması gerekmektedir. Bu bağlamda işletmede vizyon misyon olması iyiye işarettir.
- İşletmede, organizasyon el kitabının bulunması; işletme departmanlarına ilişkin bilgiler vermesi, personel iş tanımlarının bulunması, görev ve yetki dağılımının bu sayede ortaya konulması, personel arasında ast, üst ilişkisinin açık şekilde gösterilmesi gibi amaçların sağlıklı şekilde yerine getirilebilmesi açısından önemlidir.
- İşletmenin, eğitim planlamasının bulunması etkin bir iç kontrol sistemi açısından son derece önemlidir. İşletmede meydana gelebilecek hataları en aza indirmek için alanında uzman personel çalıştırılması, yetiştirilmesi ve eğitilmesi önemlidir. İşletmenin, belirli periyotlar halinde eğitim faaliyetlerini yürüttüğü gözlemlenmiştir. Eğitim faaliyetlerinin belirli bir düzen içerisinde eğitim talep formları yardımıyla yürütülmesi iyiye işarettir.

- Personelin dış ticaret alanında eğitilmiş olması, lisansüstü eğitim yapmış olması, stajyer öğrencilerin işletmeye kabulü ve personelin dış ticaret sertifikasyon programlarına katılması işletmenin eğitime önem verdiğini göstermektedir.
- İşletmenin, dış ticaret işlemlerinde ihracat sözleşmesi kullanması etkin bir iç kontrol sisteminin tesisi açısından önemlidir. İşletmenin müşterileriyle ortaya çıkabilecek anlaşmazlıklarda sözleşme maddelerine sadık kalınması, tüm detayların belirtilmesi ortaya çıkabilecek hata oranını en aza indirecektir.
- İşletmenin, Eximbank kredilerinden faydalanması yerinde bir uygulamadır. İhracatta ortaya çıkabilecek herhangi bir sorunda malın bedelinin belirli bir kısmını güvence altına alan Eximbank sayesinde işletme ihracat işlemlerinde aldığı riski azaltmış olmaktadır.
- İşletmenin ödeme, teslim şekillerinde bir politikasının olması ve riski daha az üstlenen taraf olmaması işletmenin kurumsal yapısının etkinliğine bir işarettir. Bu sayede pazarda işletme güçlü bir profile sahip olacaktır.
- İşletmenin, gümrük işlemlerinden kaynaklanan bir ceza almamış olması, işletmenin gümrük işlem ve prosedürlerinde uzmanlaştığını göstermektedir. İşletmenin, belge ve işlem bazında hata oranını düşürmesi, cezai risklerin bertaraf edilmesi, dış ticaret işlemleri konusunda yetkin personelin çalıştırılması iyiye işarettir.
- Bütçelerin etkin kullanımı konusunda, bütçe tahminleri yapılması, önceki dönemlerle kıyaslanması ve yeminli mali müşavirlerce mali tabloların kontrollerinin sağlanması işletme adına doğru bir yaklaşımdır.

Yapılan vaka analizinde işletmenin kurumsallaşmada belirli bir seviyeye ulaştığı görülmektedir. Fakat başarıya giden yolda kurumsallaşma çabalarının sürekliliği ve zayıf noktaların güçlendirilmesi önem arz etmektedir. Vaka analizinde işletmeye dair tespit edilen zayıf noktalar ise şunlardır;

- İşletmede vizyon ve misyonun yazılı halde bulunmasına rağmen güncel tutulmadığı görülmüştür. Etkin bir iç kontrol sisteminde çalışanların aidiyet duygusunun sağlanmasında, “neyi”, “ne zaman”, “nasıl yapması gerektiği”, “neyi yaparsam işime daha faydalı olurum” anlayışının şifreleri işletme vizyonu ve misyonunda gizlidir. Ayrıca özelden genele gidecek olunursa, Türkiye’nin 2023 vizyonundaki 500 milyar dolarlık ihracat anlayışının başarıya ulaşabilmesi için öncelikle işletmelerin vizyon ve misyonlarında bu stratejiye uygun olarak ihracat bakış açısının yer alması gerekliliği ortadadır. Bu bağlamda çalışmada işletme vizyon ve misyonunun güncel

tutulmasına, bunların yazımı konusunda profesyonel danışmanlık firmalarından yardım alınmasına gerek duyulduğu ortaya konulmuştur.

- İşletmenin organizasyon el kitabında, organizasyon şemasında yer alan birim müdürlerinin görev ve yetki tanımlamalarına yer verilmiştir. Departman çalışanlarının görev, yetki ve sorumlulukları ayrıca belirtilmemiştir. İşletmenin her geçen yıl cirosunu arttıran, 45 ülkeye ihracat yapma başarısı gösteren bir işletme olduğu düşünülürse iş akış süreçlerinin git gide çoğaldığı ve karmaşıklaştığı bir ortamda iş süreçlerinin sağlıklı yürütülebilmesi için departman bazlı el kitaplarının basılması ve personele dağıtılması önem arz etmektedir. İç kontrol sistemi açısından önemli olan muhasebe el kitabı, ihracat el kitabı gibi dokümanların bir an önce oluşturulması işletmeye tavsiye edilmektedir.
- Personel yetki ve görev dağılımını gösteren doküman incelendiğinde dış ticaret müdürünün görevlerinin dört maddeyle sınırlandırılarak daha fazla içeriğe değinilmediği gözlemlenmiştir. İhracat işlemleri; karışık mevzuatlara ve iş süreçlerine sahiptir. Her bir işleme ait görev dağılımı, işlerin belirli bir ahenk içerisinde yürümesi için açıkça belirtilmelidir.
- İşletme dokümanlarında genel müdürün yetki ve sorumlulukları alanında iç kontrole ve risk değerlemeye ilişkin somut bir ibare bulunmaması önemli bir eksikliklerdir. Risk değerlendirmeye ilişkin ibarelerin bulunmaması genel müdürün hiç risk değerlendirme faaliyetleri yürütmediği anlamına gelmemektedir fakat bu faaliyetlerin yazılı halde bulunmaması iç kontrol açısından değerlendirilmesi gereken bir durumdur. Görev ve yetkiye ilişkin diğer bir konu da muhasebe müdürünün görevleri incelendiğinde muhasebe birimiyle alakası olmayan, muhasebe müdürünün üzerinde olmaması gereken görev ve yetkileri olduğu gözlemlenmiştir. Bu bağlamda yetki, görev ve sorumlulukları en ince ayrıntısına kadar doğru şekilde belirten güncel bir doküman hazırlanması gerektiği işletmeye tavsiye edilmektedir.
- İşletmede genel müdür pozisyonunda bulunan kişi aynı zamanda işletme ortağıdır. İşletmenin aile şirketi olmaması kurumsal yapıya geçişi hızlandıracakken işletme ortaklarının en önemli görevlerde bulunması, yönetimi eğitimli profesyonellere bırakmaması bu süreci yavaşlatmıştır. İşletme dokümanları incelendiğinde eğitimli üst düzey personelin eksikliği hissedilmektedir.
- İşletme web sayfasının güncel tutulmadığı ve profesyonel şekilde tasarlanmadığı görülmüştür. Günümüzde işletmelerin üçüncü şahıslara kendini en iyi tanıtabildiği platformların başında web siteleri gelmektedir. Etkin bir iç kontrol sisteminde,

işletme hakkındaki doğru bilgi ve duyuruların kurumsal web sitesinden yayınlanması bilgi kirliliğini de önleyecektir. Bu bağlamda işletmeye ait web sitesinin daha işlevsel ve profesyonel tasarlanması tavsiye edilmektedir.

- İşletmenin, iç ve dış iletişim kanallarını kullanmadığı görülmüştür. İtranet ve Extranet gibi iletişim kanallarının kullanılması işletme iç ve dış iletişimde daha planlı bir yapıya dönüşmesini sağlar. Bu yazılımlar sayesinde işletme iç ve dış yazışmaları kayıt altında tutulabilir. İletişimde meydana gelebilecek aksamaları ve hataları en aza indirir. Bu bağlamda etkin bir iletişim kanalının kurulması işletmeye tavsiye edilmektedir.
- İşletmede yazılı bir terfi ve ödüllendirme politikası bulunmaması da eksikliklerdir. Personel aidiyetini artırıcı ve performans yükseltici prosedürler yazılı halde bulunmalı ve bunlara uyulmalıdır. Doğru ve ölçülebilir performans değerlendirme sistemleri ile başarılı personel ödüllendirilmelidir. Sadece hata yapıldığında personele geri dönüş yapılması personel motivasyonunu düşürecektir. Özellikle incelenen dokümanlarda dış ticaret biriminin pazar bulma görevinin varlığı görülmüştür. Pazar veya müşteri bulunduğunda personele verilebilecek prim veya yüzde sistemiyle ödüllendirme politikası sayesinde çok daha fazla müşterinin bulunması sağlanabilir. Bu sayede personel kaynaklı hile ve hata oranları da en aza düşürülebilir.
- İşletmenin, ihracat yaptığı ülkelere risk değerlendirmesi yapmaması önemli bir eksikliklerdir. İşletmenin sadece Avrupa'ya çalışıyor olması, riski ülke ve bölge bazında yaymaması değerlendirilmesi gereken bir durumdur. İşletme, günümüz dünyasında ülkelerle ticari ilişkilerin pamuk ipliğiyle birbirine bağlı olduğunu, umulmadık bir anda herhangi bir ülkeyle ticari bağların kopabileceği gerçeğini göz ardı etmemesi gerekmektedir. Risk değerlendirmesi etkin bir iç kontrol sistemi bakımından önemli bir konudur işletmenin bu konuya önem vermesi tavsiye edilmektedir.
- İşletmede bir iç denetim departmanı bulunmadığı görülmüştür. İç denetim birimi, işletme faaliyetlerinin daha sağlıklı ve verimli bir şekilde sürdürülebilmesi, işletmenin kuruluş amaçları doğrultusunda verimliliğinin sağlanarak rekabet gücünün artırılması için önemli bir departmandır. İşletmeye iç denetim biriminin kurulması tavsiye edilmektedir.
- İşletmede bilgi işlem departmanının bulunmadığı görülmüştür. Bunun yerine dışardan danışmanlık alındığı ifade edilmiştir. İşletme içerisinde bilgi işlem departmanı bulunmaması, ortaya çıkabilecek aksaklıklara direkt müdahale şansını

azaltmaktadır. Ayrıca işletme verilerinin üçüncü şahıslar tarafından ele geçirilme riskini ortaya çıkarmaktadır. Bu bağlamda işletmede bilgi işlem departmanının kurulması gerekliliği işletmeye tavsiye edilmektedir.

- İşletmenin bağımsız denetim hizmeti almadığı görülmektedir. Global şirketlerde yaşanan muhasebe skandallarından sonra bağımsız denetimin ne kadar önemli olduğu yıllar önceden ortaya çıkmıştır. İşletmenin bağımsız denetim yaptırmaması etkin bir iç kontrol sisteminin tesisi bağlamında önemli bir eksikliklerdir.

Sonuç olarak, işletmenin değinilen güçlü yönlerinin devamını sağlaması ve zayıf yönlerini de güçlendirmesi halinde etkin bir iç kontrol sistemine sahip olacağı düşünülmektedir.

## KAYNAKÇA

- Acar, D. Aktürk A. ve Coşkun A. (2012). “Gönüllüden Zorunlu Bağımsız Denetime Geçişin Aile İşletmelerinde Kurumsal Yönetime Etkileri” *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (34): 115- 123.
- Acar, F. (2013). “Türkiye Ekonomisine Genel Bakış (2001 – 2013)”, *ÇSGB Çalışma Dünyası Dergisi*, 1(2).
- Acındı, A. (2007). *İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Ölçülmesi*, İstanbul Teknik Üniversitesi Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul
- Alptürk, E. (2008). *İç Denetim Rehberi*, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara.
- Akat, Ö. (2001). *Uluslararası Pazarlama*, Ekin Kitapevi, Bursa.
- Akışık, O. (2005). İç Kontrol Sistemi ve Bağımsız Denetim İçindeki Yeri, *Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi*, Yıl:4, (14): 89-101.
- Aksoy, T. (2006). Tüm Yönleriyle Denetim (AB ile Müzakere ve Uyum Sürecinde Denetimde Yeni Bir Paradigma), Cilt.1, Yetkin Yayınları, Ankara.
- Aksoy, T. (2007) *Basel II ve İç Kontrol*, Antalya SMMMO Yayını, No: 49, Antalya
- Aksoy, M. (2008). *Kamuda İç Kontrol ve İç Denetim*. Muhasebat Kontrolörleri Derneği Yayınları, 1.Baskı, Ankara.
- Aktürk, A. ve Şenol, H. (2010). “Kobiler Açısından İhracat Teşviklerinin Önemi Ve Etkinliğinin Artırılmasına Yönelik Öneriler”, *SDÜ İİBF Dergisi*, (2): 375-391.
- Akyıldız, H. ve Eroğlu, Ö. (2004) “Türkiye Cumhuriyeti Dönemi Uygulanan İktisat Politikaları” *Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF*, 9(1): 43-62.
- Alagöz, A. (2008). *İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Önemi Ve Denetim Komiteleri İle İç Denetim Birimi İlişkisinin Hata Ve Hilelerin Önlenmesindeki Rolü*, *Güncel İşletmecilik Konuları*, der. Doğan Z, İnal M. E., 96-124.
- Altunışık, R. Özdemir, Ş. Torlak, Ö. (2006). *Modern Pazarlama*, 4. Baskı, Adapazarı.
- Aslan, O. (2000) “İhracatın Teşvikinde ve KOBİ’lerin İhracata Yönlendirilmesinde Türk Eximbank’ın Rolü”, *İGEME’den Bakış*, 4(14).
- Ataman, Ü. Sümer H. (2000). *Dış Ticaret İşlemleri ve Muhasebesi*, Ozan Yayıncılık, İstanbul.

- Aytaç, A. (2013). *İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Değerlendirilmesi Ve Bir Uygulama*, Uludağ Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi, Bursa.
- Baran, Ö. (2006) “INTOSAI: Kamu Kesimi İç Kontrol Standartları Rehberi, Sayıştay Araştırma/ İnceleme/Çeviri Dizisi”, Sayıştay Yayın İşleri Müdürlüğü, Temmuz 19.
- Bedestenci, H.Ç. ve Canitez M. (2010) *Dış Ticaret İşlemler Ve Uygulamalar*, Gazi Kitabevi, Ankara
- Berdibek, Y. (1998). *Dahili Kontrol Anlayışı*, Türkiye Bankalar Birliği Eğitim ve Tanıtım Grubu Seminer Notları, T.B.B Yayınları, İstanbul.
- Beşeli, N. (1997) *KOBİ'lerin Dış Pazarlara Açılabilmesi İçin Alternatif Yöntemler*, İGEME Yayınları, Ankara.
- Bozkurt, N. (2010) *Muhasebe Denetimi*, Alfa Yayınevi, İstanbul.
- Brune, C. (2004). “Embracing Internal Control”, *Internal Auditor*, 61(3): 75-76.
- Candan, E. (2006) “Kamu İdarelerinde İç Kontrol Sistemi ve Süreçlerinin Tasarlanması, Uygulanmasında ve Geliştirilmesinde Uyulacak Usul ve Esaslar”, *Mali Yönetim ve Denetim Dergisi*, (38).
- Canitez, M. (2004). *Dış Ticaret Uygulamaları*, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Cengiz, S. (2010). *İhracatçı Firmaların Muhasebe Ve İç Kontrol Sistemlerinin İncelenmesi Ve Kontrol Riskinin Analizi: Ankara Örneği*, Hitit Üniversitesi, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Çorum.
- Curtin, P. D. (1998). “Cross-Cultural Trade in World History”, Cambridge University, Avustralya
- Çatıkkaş, Ö. (2005). *Bankalarda İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Etkililiği*, Marmara Üniversitesi Bankacılık ve Sigortacılık Enstitüsü Bankacılık Anabilim Dalı Yayınlanmamış Doktora Tezi, İstanbul.
- Çatıkkaş Ö. ve Gürsu S. (2011). *Aracı Kurumlarda Denetim Komitesi Uygulaması*, Beta Basım Yayım, İstanbul.
- Çelik, K. Kalaycı C. ve Sandalcılar A. R. (2008). *Dış Ticaret İşlemleri Yönetimi*, Trabzon: Murathan Yayınevi
- Çelik, K. (2015). *Uluslararası İktisat*, 6. Baskı Celepler, Trabzon.
- Çukacı, Y.C. (2012). *Vakıflarda İç Kontrol Sistemi*, Aktüel Yayınları, İstanbul.



- Dalğar, H. (2012) İşletmelerin Muhasebe Departmanlarında Hata ve Hileleri Önlemeye Yönelik İç Kontrol Sisteminin Oluşturulması: Bir Vaka Çalışması”, *MÖDAV*, (3), 129-155.
- Değer, N. (2001).“Türkiye’nin Güçlü Ekonomiye Geçiş Programı ile İhracatın Artırılması için KDV İadelerinin Hızlandırılması”, *Yaklaşım Dergisi*, (101), 42.
- Demir, M. (2002). *Dış Ticaret İşlemleri ve Muhasebesi*, Detay Yayınları, Ankara.
- Dirimtekin, T. (1981). Muhasebede İç Kontrol İlkeleri, İ.T.İ.A. Yayınları, Bursa.
- Devlet Planlama Teşkilatı, (1967). *Birinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (1963 – 1967)*, Devlet Planlama Teşkilatı, Ankara.
- Devlet Planlama Teşkilatı, (1974). *Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (1985 – 1989)*, Devlet Planlama Teşkilatı, Ankara.
- Devlet Planlama Teşkilatı, (2007). *Dokuzuncu Beş Yıllık Kalkınma Planı (2007 – 2013)*, Devlet Planlama Teşkilatı, Ankara.
- Duman, Ö. (2000). “Mal İhracatında KDV İstisnası” , *Vergi Dünyası Dergisi*, (222): 96-100.
- Duran, E. (1999) “Serbest Bölgelerin Ülkemiz Dış Ticaretine Katkıları”, *İGEME’den Bakış*, (11): 28.
- Durmuş, C. N. ve Taş, O. (2008). *SPK Düzenlemeleri ve 3568 Sayılı Mevzuat Kapsamında Denetim*, 1. Baskı, Alfa Yayınları, İstanbul.
- Ekinci, Y. (1997). *Dış Ticaret İşlemleri ve İhracatçının El Kitabı*, Ak-Bil Yayıncılık, Bursa.
- Erdoğan, M. (2005). Denetim, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara.
- Erdoğan, S. (2009) *İç Kontrol Sistemi: Kamu İktisadi Teşebbüsleri İçin İç Kontrol Modeli Önerisi*, T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı Yıllık Programlar ve Konjonktür Değerlendirme Genel Müdürlüğü, DPT Uzmanlık Tezleri, Yayın No: 2799: 2. Ankara.
- Gönen, S. (2007). *Konaklama İşletmelerinde Muhasebe Organizasyonu ve İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Artırılmasına Yönelik Bir Uygulama*, İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, İzmir.
- Gürsoy, Y. (2013). *Dış Ticaret İşlemleri Yönetimi*, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa.
- Güven, M.F. (2008). *İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Yeri ve Önemi*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

- Güredin, E. (2014). *Denetim Ve Güvence Hizmetleri SMMM ve YMM'lere Yönelik İlkeler ve Teknikler*, Türkmen Kitabevi Yayınları, İstanbul
- Haftacı, V. (2011). *Muhasebe Denetimi*, Umut Tepe Yayınları, Kocaeli.
- Hertz D. B. ve Howard, T. (1983) *Risk Analysis*, Singapore.
- Hightower, R. (2009). *Internal Controls Policies And Procedures*, John Wiley & Sons, Inc. Hoboken, New Jersey.
- İbiş, C. ve Çatıkkaş Ö. (2012). "İşletmelerde İç Kontrol Sistemine Genel Bakış", *Sayıştay Dergisi*, (85), 95-121.
- International Auditing and Assurance Standards Board, (2008). "ISA-400 Risk Assessments and Internal Control", *Handbook of International Auditing and Assurance and Ethics Pronouncements*, IFAC, March, 776.
- İyibozkurt, E. (2002) *Türkiye'nin Dış Ticareti, Dış Ticaret Eğilimi*, Derleyen Emine Koban, Bursa.
- Karahan, H. (2014). *Ekonomi ve Dış Ticaret Raporu*, TİM Yayınları, İstanbul.
- Karamollaoğlu, A.Ö. vd. (1994) *Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartları (ISSAI)*, Sayıştay Yayınları. Ankara
- Kartal, Z. (2003). İhracatta Götürü Gider Uygulaması, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 259, İstanbul.
- Kaval, H. (2005). *Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Uygulama Örnekleri ile Muhasebe Denetimi*, (2. Baskı), Gazi Kitapevi, Ankara.
- Kaval, H. (2008). *Muhasebe Denetimi*, 3. Baskı Gazi Kitapevi, Ankara.
- Kaya, F. (2009). *Dış Ticaret İşlemleri Yönetimi (Yeni Mevzuat ve Belgeler)*, Beta, İstanbul.
- Keegan, W. J. (1989). *Global Marketing Management*. Englewood Cliffs, 1989.
- Kertiş, S. (2005). *Hastane İşletmelerinde İç Kontrol ve Özel Bir X Hastanesinde Uygulanması*, İstanbul Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Keskin, D. (2006). *A. İç Kontrol Sistemi Kontrol Öz Değerlendirme*. (1. Baskı), Beta Basım Yayım, İstanbul.
- Keskin, İ. (2014). *Üretim İşletmelerinde İç Kontrol Sistemi Uygulamaları Üzerine Bir Araştırma: Antakya Örneği*, Mustafa Kemal Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi, Antakya.

- Kılıç, S. (2014). *Uluslararası Pazarlamada İhracat ve İthalat İşlemleri Uluslararası Pazarlama*, der. Yağcı M.İ., Kılıç S., 370-470, Lisans Yayıncılık, İstanbul.
- Kızılboğa, R. ve Özşahin F. (2013). “Etkin Bir İç Kontrol Sisteminin İç Denetim Faaliyetine ve İç Denetçilere Katkısı”, *Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi*, 6(2): 220-236.
- Kızılot, Ş. (1998). *Katma Değer Vergisi Kanunu ve Uygulaması*, Yaklaşım Yayınları, Ankara.
- Koçak, F.A. (1997). “Bir İhracat Karar Süreci Modeli Denemesi”, *Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, 52(1-4), 467-490.
- Kotabe, M. ve Kristiaan H. (2007). *Global Marketing Management*, New York.
- Korkmaz, Z. (2011). *COSO İç Kontrol Standartları ve Türkiye Uygulaması*, T.C. Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Mali Hizmetler Uzmanlığı Araştırma Raporu, Ankara.
- Köse, Ö. (2008). “Yeni Çerçevesi ile Yüksek Denetimin Uluslararası Standartları”, *Sayıştay Dergisi*, (71), 111-118.
- Kulak, F. (2009). *Merkez Bankalarında İç Kontrol ve İç Denetim: Kavramsal Çerçeve ve Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası’nda İç Kontrol ve İç Denetimin Etkililiği Konusunda Bir Değerlendirme*, Marmara Üniversitesi, Doktora Tezi, İstanbul.
- Kurnaz, E. (2013). *İç Kontrol Sistemi ve Türkiye’deki Factoring Şirketlerinin İç Kontrol Sistemlerinde Etkilik Araştırması*, Atatürk Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi, Erzurum.
- Kuyucu, Ö. C. (2003). *İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Denetlenmesi*, İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisan Tezi, İstanbul.
- Melemen, M. Arzova S.B. (2000). *Uluslararası Ticaret Alternatif Finansman Teknikleri ve Muhasebeleştirilmesi Ticari Yazışma Örnekleri*, Türkmen Kitapevi, İstanbul.
- Miras, F. (1999). “Teşvik Politikaları”, *Ekonomik Forum Dergisi*, Nisan, (9), 2-10.
- Oğuz, F. ve Bayar F. (2003). “1923-2003 Türkiye Ekonomisi”, *Hazine Dergisi*, Cumhuriyetin 80. Yıl Özel Sayısı, Aralık, 3-40.
- Melikyan, L. (2015). *İşletmelerde İç Kontrol Sistemi Ve İç Kontrol Sisteminin Risk Azaltıcı Etkileri*, Haliç Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Moeller, R. R. (2007). *COSO Enterprise Risk Management*, John Wiley & SonsInc, New Jersey.
- Mollaşahinoğlu, Y. (1999). *İhracat Teşvikleri*, Dış Ticaret Dergisi, Ankara.

- Ortaç, S. (2010). *Dış Ticaret İşlemleri, Muhasebe Uygulamaları ve Uygulamaların Muhasebe Standartları Karşısındaki Durumu, Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi, Ankara.*
- Ömürbek, V. ve Altay S.Ö. (2011). “Turizm İşletmelerinde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin İncelenmesi Ve Manavgat Bölgesindeki Beş Yıldızlı Otellerde Bir Araştırma”, *Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi*, 16(1): 379-402.
- Özbek, Ç. (2012). “İç Denetim-Kurumsal Yönetim-Risk Yönetimi- İç Kontrol”, Türkiye İç Denetim Enstitüsü Yayınları, İstanbul.
- Özdemir, K. (2004). “Yükleme Öncesi İhracat Finansmanında Doğrudan Erişimin İhracat Üzerine Etkisi”, *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (7), 37-51.
- Özdemir, Z. (2005). “Dış Ticaret Finansman Tekniklerinden Faktöring ve Forfaiting İşlemleri”, *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (10): 194-224.
- Özer, M. (1997). *Tekdüzen Muhasebe Sistemi Sermaye Piyasası Mevzuatı ve 3568 Sayılı Kanun Kapsamında Denetim (I)*, Özkan Matbaacılık, Ankara
- Pehlivan, O. (2010). *Vergi Hukuku Genel İlkeler ve Türk Vergi Sistemi*, Celepler Matbaacılık, Trabzon.
- Pehlivanlı, D. (2010). *Modern İç Denetim*, Beta Yayınları, İstanbul.
- Sakarya, Ş. (2009). “İhracat Yapan İşletmelerin Finansman Kaynaklarının Belirlenmesine Yönelik Bir Alan Araştırması” *MUFAD*, (42): 117-134.
- Sanver, E. (2010). *Dış Ticaret İşlemleri*, Bizim Refro Baskı Matbaacılık, Bursa.
- Sarıgül, H. (2012). *Basel Düzenlemelerinin KOBİ'lerin Muhasebe ve Finansal Raporlama Uygulamalarına Etkileri*, Eğitim Akademi Yayınevi, Konya.
- Sayım, F. (2012). Zengin H.İ. “Dış Ticarete Kullanılan Finansman ve Teslim Şekillerinin Türkiye'nin Sınır Ticareti Uygulamalarında Kullanılabilirliği” *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 8(17): 215-236.
- Sayiner, İ. (1995). *Belgelerle Uygulamalı Gümrük İşlemleri ve Dış Ticaret*, Alfa Yayınları, İstanbul.
- Selimoğlu, S. K. Özbirecikli M. vd. (2015). *Bağımsız Denetim Türkiye Denetim Standartlarıyla Uyumlaştırılmış*, TÜRMÖB yayınları, Ankara.
- Sevim, Ş. ve D. Şen. (2014). “Kurumsal Muhasebe Derecelendirmesi ve Halka Açık Şirketlerde Uygulaması”, *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 6(2): 148-178.

- Seyidoğlu, H. (2003). *Uluslararası İktisat*, Güzem Can Yayınları, İstanbul.
- Sivrikaya, H. (2010). İhracatta Götürü Gider Uygulaması, *Mali Çözüm Dergisi*, (99): 229-246.
- Dış Ticaret Müsteşarlığı, (2007). *İhracat Prosedürlerini Biliyor musunuz?*, İGEME Yayınları, Ankara.
- Şahin, M. (1998). *Bütün Yönleriyle İhracat Gümrük İşlemleri*, Gümrük Kontrolörleri Derneği Yayını, Ankara.
- Şen, E. (2008). *İhracatta Kullanılan Uluslararası Belgeler*, İGEME Yayınları, Ankara.
- Şıklar, İ. (2008). *İthalat ve İhracat Uygulamaları*, Anadolu Üniversitesi Yayınevi, Eskişehir.
- Timur, M. (1998). “Mal ve Hizmet İhracatında KDV İstisnası”, *Yaklaşım Dergisi*, (65): 77-78.
- Tokgöz, E. (1999). Türkiye'nin İktisadi Gelişme Tarihi (1914 – 1999), *İmaj Yayın Evi*, Ankara.
- Tomanbay, M. (2004). *Dış Ticaret Rejimi ve İhracatın Finansmanı*, Hatiboğlu Basım Yayın, Ankara.
- Tüm, K. ve Memiş, M. Ü. (2012). *İç Kontrol Ulusal ve Uluslararası Düzenlemeler Çerçevesinde Bir Değerlendirme*, Karahan Kitabevi, Adana.
- Türedi, H. Gürbüz, F. ve Alıcı, Ü. (2014). COSO Modeli : İç Kontrol Yapısı, *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*, 11(42): 141-155.
- Uyar, S. (2010). “UFRS Uygulamalarında İç Kontrol Sisteminin Etkisi ve Önemi”, *Alanya İşletme Fakültesi Dergisi*, 2: 37-60.
- Uzay, Ş. (1999). *İşletmelerde İç Kontrol Sistemini İncelemenin Bağımsız Dış Denetim Karar Sürecindeki Yeri ve Türkiye'deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma*, Sermaye Piyasası Yayın Kurulu, Yayın No:132, Ankara.
- Uzay, Ş. (2010). “İç Kontrol Kurumsal Yönetime Yardımcı Olur”, *Kayseri SMMM Odası Erciyes Dergisi*, (4): 26-28.
- Walter, B. M. vd. (1989). *Principles of Auditing*, 9. bs. Boston.
- Yağcı, H. ve Malkoç, S. (1998). “Türk Dış Ticaretinin Gelişimi”, *İGEME'den bakış*, (7): 38-41.

- Yağcı, M. İ. (2006). “Küreselleşme ve Pazarlama”, *Pazarlama ve İletişim Kültürü Dergisi*, (18): 54-59.
- Yavi, E. (2001). *Batırılan Bir Ülke Nasıl Kurtarılır? Günümüz Türkiye'sine Kıssadan Hisseler*, Yazıcı Yayınevi, İzmir.
- Türkiye İç Denetim Enstitüsü Derneği, (2012). *Yeni Türk Ticaret Kanununu ve İç Denetime İlişkin Düzenlemeler Hakkında Görüş Öneriler*, İstanbul
- Yılcı, M. (2003). *İç Denetim*, Osmangazi Üniversitesi Yayınları, Eskişehir.
- Yılcı, M. (2004). *Muhasebe Denetimi ve Mali Analiz*, Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir.
- Yıldıran, M. (2003). *İhracat Yapan İşletmelerde Kur Riski Yönetimi Ve Denizli Bölgesinde Değişik Ölçekli Firmalarda Uygulama*, Süleyman Demirel Üniversitesi Yayınlanmamış Doktora Tezi, Isparta.
- Yılmaz, M. ve Özken, A. (2010). *İhracat Anlamak Ve Yönetmek İçin Bilmeniz Gereken Her Şey*, Optimist Yayınları, İstanbul.
- Yücel, E. (2000). *Dış Ticaret ve Genel Kavramlar*, İSMM Yayınları, İstanbul.
- Yurtsever, G. (2008). *Bankacılığımızda İç Kontrol*, Türkiye Bankalar Birliği, Yayın No 256, İstanbul.

### **İnternet Kaynakları**

- [http://www.tuik.gov.tr/PreIstatistikTablo.do?istab\\_id=621](http://www.tuik.gov.tr/PreIstatistikTablo.do?istab_id=621) (erişim tarihi: 11.04.2016)
- [https://www.ekonomi.gov.tr/portal/content/conn/UCM/uuid/dDocName:EK-070958;jsessionid=M66hNIL\\_27LWdyoUL\\_mIOwG2BKo7YrDxtAGOIseRXCNVKQ3nhW6h!1899267119](https://www.ekonomi.gov.tr/portal/content/conn/UCM/uuid/dDocName:EK-070958;jsessionid=M66hNIL_27LWdyoUL_mIOwG2BKo7YrDxtAGOIseRXCNVKQ3nhW6h!1899267119) (erişim tarihi: 11.04.2016).
- [http://www.ekonomi.gov.tr/portal/content/conn/UCM/path/Contribution%20Folders/web/Yatirim/Serbest%20B%C3%B6lgeler/ekler/01.Serbest%20B%C3%B6lgeler%20Genel\\_Bilgi.pdf](http://www.ekonomi.gov.tr/portal/content/conn/UCM/path/Contribution%20Folders/web/Yatirim/Serbest%20B%C3%B6lgeler/ekler/01.Serbest%20B%C3%B6lgeler%20Genel_Bilgi.pdf) (erişim tarihi: 11.04.2016).
- [http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/gerekceler/KDV/cilt\\_2\\_3065\\_sayili\\_kanun.pdf](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/gerekceler/KDV/cilt_2_3065_sayili_kanun.pdf) (erişim Tarihi: 03.04.2016).
- <http://www.ekonomi.gov.tr/portal/faces/home/destekler/ihracatDestekleriD?> (erişim tarihi: 11.04.2016).
- <http://www.logo.com.tr/cozumler/erp-cozumleri/tiger-3> (erişim tarihi: 13.03.2016).

## EK 1- GÖRÜŞME FORMU

Bu çalışmanın amacı, ihracatçı işletmeleri dış ticaret işlemleri çerçevesinde etkin bir iç kontrol sisteminin tesisi bağlamında incelemek, gözlemlenen aksaklıkların iyileştirilmesine yönelik önerilerde bulunarak ilgili taraflarda farkındalık düzeyini arttırmaktır. Verdiğiniz bilgilerin kesinlikle akademik amaçlar dışında kullanılmayacağını beyan eder desteğiniz için teşekkür ederiz.

Serkan AKİN  
Uluslararası Ticaret  
Yüksek Lisans Öğrencisi

Yrd. Doç. Dr. Ahmet AKÜRK  
Uluslararası Ticaret Bölümü  
Öğretim Üyesi

### SORULAR

#### Kişisel Bilgiler:

Yaşınız: .....

Cinsiyetiniz:  Erkek  Kadın

Eğitim Durumu:  İlköğretim  Lise  Ön lisans  Lisans  Lisansüstü

Göreviniz:  Yönetim Kurulu Üyesi  Genel Müdür  Genel Müdür Yrd.  Departmanı Müdürü  Diğer

Kıdeminiz: .....yıl

#### Şirkete Ait Genel Bilgiler

Kuruluş Tarihi: .....

Sermayesi: .....

Personel Sayısı: .....

Aktif Büyüklüğü: .....

Yıllık Cirosu: .....

Faaliyet Alanı: .....

Hukuki Yapısı:  Anonim  Limited  Diğer : .....

Aile İşletmesi midir?

Genel müdür aile içinde birisi midir? Kaç yıldır ihracat yapılmaktadır?

#### KONTROL ORTAMI

- a) İşletmenin yazılı halde vizyon ve misyonu var mıdır? Dış ticaret perspektifiyle bir vizyon ve misyon belirlenmiş midir?
- b) İşletmenizde basılı halde bir organizasyon el kitabı var mı?
- c) İşletmenizde basılı halde bir muhasebe el kitabı var mı?
- d) İşletmenizde somut yazılı bir iç kontrol sistemi var mı?
- e) İşletmede ihracat departmanı mevcut mudur? Yazılı halde ihracat el kitabı mevcut mu?
- f) Muhasebe sistem organizasyonu dış ticaret muhasebe prosedürleri ile uyumlu mu?
  - Tek Düzen Hesap Planı
  - Belge Düzeni
  - Raporlar
  - Muhasebe Paket Programı Entegre mi?

- g)** İşletmede işe alım prosedürleri mevcut mudur? Bu prosedürlere uyulur mu?
- h)** Çalışan personel arasındaki akrabalıklar uygun ve objektif bir şekilde istihdam edilmekte midir?
- i)** Şirketin eğitim planlaması var mı?
- j)** İhracattan sorumlu personelin dış ticaret alanında eğitimi var mıdır?
- k)** Yabancı dil bilen kaç personeliniz bulunmaktadır? Hangi dilleri bilmektedirler?
- l)** Yarı zamanlı veya tam zamanlı olarak üniversitelerin ilgili bölümlerinden öğrenciler staja kabul edilmekte midir?
- m)** Daha önce gümrük müşavirliğinde çalışmış personeliniz var mı?
- n)** Çalışanlar rotasyona tabii tutulmakta mıdır?
- o)** İşletmenin yazılı bir terfi ve ödüllendirme politikası var mıdır? İhracat bağlantısı kuran çalışana yüzde veriliyor mu?
- p)** İşletmeye ait bir web sayfası var mıdır? Kaç yabancı dile çevrilmiştir?
- q)** Müşteriler siparişlerini hangi iletişim kanallarından veriyor? ( İnternet, Faks, Telefon, vb.)
- r)** Bağımlı mali müşavir istihdam edilmiş midir?
- s)** İşletme belirli aralıklarla bağımsız denetim hizmeti almakta mıdır?
- t)** Üst yönetim iç denetimi destekleyerek yeterli kaynak ayırmakta mıdır?

### **RİSK DEĞERLENDİRME**

- a)** Yönetim, şirketin faaliyet ve hedeflerini etkiyebilecek şirket içi veya dışı riskleri sürekli değerlendiren bir mekanizmaya sahip midir?
- b)** Firma genelinde ve departmanlar bazında risk değerlendirmesi yapılmakta mıdır? Olası riskleri yönetmek ve azaltmak için yeterli ve sürekli güncellenen bir plan bulunmakta mıdır?
- c)** İşletmenin kullandığı dış ticaret ödeme ve teslim şekillerinde risk değerlemesi yapılıyor mu? Ödeme ve teslim şekillerinde riski üstlenen taraf genellikle işletme mi oluyor?
- d)** İşletme dış ticaret işlemlerinde ihracat sözleşmesi kullanmakta mıdır?
- e)** İhracatta Eximbank kredilerinden faydalanıyor musunuz?
- f)** İhracat yapılan ülkelere risk değerlemesi yapıyor musunuz?



### **KONTROL FAALİYETLERİ**

- a) Yönetim, personelin yaptığı işi düzenli olarak kontrol eder mi?
- b) Belgeler her an kullanıma ve denetime hazır şekilde ve güvenli bir ortamda dosyalanır mı? Bu belge ve kayıtlar uygun şekilde yönetilir, muhafaza edilir, yedeklenir ve düzenli aralıklarla güncellenir mi?
- c) İç kontrol sistemi ile faaliyetlerin yasa ve düzenlemelere uygunluğu sağlanmakta mıdır?
- d) İşletme gümrük işlemlerindeki hatalardan kaynaklanan bir ceza almış mıdır? Bunların nedenleri ve çözümüne yönelik faaliyetler nelerdir?
- e) Bir bölümdeki personelin diğer bölümdeki personelin yaptığı işi kontrol etmesi biçiminde yapılan çapraz kontrolü veya bilgisayar kontrollerini içeren temel kontrol faaliyetleri var mıdır?
- f) İşletme dış ticaret sözleşmeleri veya uyuşmazlıkları için bir avukatla çalışmakta mıdır?
- g) İşletme yapılan sözleşmeleri yeminli tercümana kontrol ettirmekte midir?
- h) Eğer varsa dış ticaret işlemlerine ilişkin yaşadığınız sorunlar nelerdir. Bunların çözümlerine yönelik eylemler nelerdir?
  - KDV
  - Gümrük Cezaları
  - Yurtdışı gecikmeleri
- i) İşletmenizde yürüttüğünüz kontrol eylemlerine örnekler verir misiniz?

### **BİLGİ VE İLETİŞİM**

- a) İşletmede iç ve dış iletişim kanalları (intranet, extranet) etkin şekilde kullanılıyor mu?
- b) Veriler bilgi sistemine aktarılırken kontrol edilmekte midir?
- c) Firmada sistem giriş güvenliği, program değişikliği kontrolleri, programlama ve verilere ulaşımı sınırlayan unsurlar bulunmakta mıdır?
- d) Müşteri ilişkilerini nasıl yönetiyorsunuz? Müşteri bilgilerini veri tabanında saklayan CRM paket programlarını kullanıyor musunuz?
- e) Sistem yazılımının temini, değiştirilmesi ve korunması yetkili uzman kişilerce yapılmakta mıdır?.
- f) Malların sisteme giriş çıkışında barkotlama sistemi kullanılmakta mıdır?

**İZLEME**

- a)** Yöneticiler belli aralıklarla performans gösterge ve ölçümlerinin uygunluğunu ve doğruluğunu gözden geçirir mi?
- b)** Üst yönetim bütçe, tahminler ve önceki dönem bütçe sonuçları ışığında gerçekleşen performansı düzenli olarak izler mi?
- c)** İşletmede iç denetim birimi mevcut mudur?
- d)** Önemli noktalar kameralarla izlenir mi?

## Ö Z G E Ç M İ Ş

**Adı ve SOYADI** : Serkan AKİN

**Doğum Yeri - Tarihi:** Kayseri – 08.08.1987

### **Eğitim Durumu**

**Mezun Olduğu Lise** : Kayseri Fevzi Çakmak Lisesi, 2005.

**Ön Lisans Diploması:** Süleyman Demirel Üniversitesi, Keçiborlu MYO, Muhasebe Bölümü,  
Isparta, 2010.

**Lisans Diploması** : Akdeniz Üniversitesi, Alanya İşletme Fakültesi, İşletme Bölümü,  
2013.

### **İş Deneyimi**

**Stajlar** : YATAŞ A.Ş - Muhasebe Departmanı – 2010.  
T.C. Merkez Bankası – 2013.

**Projeler** : “Odanın Ufkun Aç Üyenin Ufkunu Aç” AB projesi saha çalışması.

**Çalıştığı Kurumlar** : Akdeniz Üniversitesi Alanya TSO MYO öğretim elemanı, 2013 -2014  
Eğitim Öğretim Dönemi.

**E-Posta** : [Serkanakin@outlook.com](mailto:Serkanakin@outlook.com)