***“Kurumsal İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Önemi”***



**Murat TEKİN**

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir

Mali Genel Müdür Yardımcısı

MEB İLKSAN

mtekin@ilksan.gov.tr

*İç Kontrol Nedir;*

İç Kontrol, örgütün planı ile işletmenin varlıklarını korumak, muhasebe bilgilerinin doğruluğunu ve güvenirliğini araştırmak, faaliyetlerin verimliliğini arttırmak, saptanmış yönetim politikalarına bağlılığı özendirmek amacıyla kabul edilen ve uygulamaya konulan tüm önlem ve yöntemleri içermektedir.

Özellikle iç kontrol, finansal raporlamanın güvenirliğini, faaliyetlerin verimliliğini ve etkinliği ile mevzuata uygunluk açısından işletmenin amaçlarına ulaştığına dair makul güvence sağlamak amacıyla üst yönetimden sorumlu olanlar tarafından tasarlanan bir süreçtir. Aslına bakacak olursak, karmaşıklaşan yapıya ve risk unsuruna işletme yönetimi tarafından verilen bir karşılık diyebiliriz.

İşletme yönetimi amacına ulaşmak için oluşabilecek risklere ve tehditlere karşı karşılıklarını tasarlamak ve uygulamak zorundadır. Bu çerçevede;

1. İşletmenin finansal raporlamasının güvenirliğini,
2. Faaliyetlerinin etkinlik ve verimliliği,
3. İşletmenin ilgili mevzuata uygunluğunu

sağlamalıdır.

İç kontrol sisteminin tasarlanması, uygulanması ve sürdürülmesi ise işletmelerin büyüklük ve karmaşıklıklarına göre farklılıklar göstermektedir.

Ayrıca iç kontrol sisteminin unsurlarını ise;

1. Kontrol Çevresi,
2. Risk Analizi,
3. Faaliyetleri
4. Bilgi ve İletişim,
5. İzleme

Olarak söyleyebiliriz.

İç kontrol Sisteminin Unsurlarını detaylandıracak olursak;

1. Kontrol Çevresi;

İç kontrol sistemi kapsamında, kontrol çevresi işletme tepe yönetiminin işletmeyi kontrol etmede temel anlayışı, sorunlara bakışı, sorun çözmedeki yaklaşımı ve ahlaki değerlere verdiği önemle kendiri göstermektedir.

 Kontrol Çevresi, çalışanların kontrol bilincini etkileyerek, organizasyonun genel tutumunu belirler. Etkili bir iç kontrol yapısı kurabilmenin ön koşulu, uygun bir ortamın sağlanmasıdır. İşletme içi ve dışı unsurların oluşturduğu bir *ortama “İç Kontrol Çevresi*” adı verilmektedir.

Kontrol Çevresinin Unsurları ise;

1. Dürüstlük ve etik değerlere ilişkin kuralları bildirme ve uygulatma,
2. Yeterliğe bağlılık,
3. Üst Yönetimden sorumlu olanların katılımı,
4. Yönetimin felsefesi ve çalışma şekli,
5. Organizasyon yapısı,
6. Yetki ve sorumlulukların belirlenmesi,
7. İnsan kaynakları ve politika uygulamaları

şeklinde değerlendirilebilir.

1. Risk değerleme;

İşletme yönetimi, gelecekte işletmeyi etkileyebilecek riskleri tespit etmeli ve gerekli önlemleri almalıdır. İşletme yönetimi muhasebe ile ilgili iç kontrol ve işletme risklerine önem seviyesini artırmalı ve tespit etmelidir. İç kontrol sisteminin yetersiz olması nedeniyle, bir takım hilelerin yapılması, hata veya kayıpların ortaya çıkması olasılığı, muhasebe ile ilgili iç kontrol riski olarak adlandırmak anlamlı olacaktır.

|  |  |
| --- | --- |
|  İş Hayatına İlişkin Riskler:İşletmenin gelecekte mevcut karlılık düzeyini engelleyecek, işletmenin yaşamını tehlikeye sokacak beklenmedik olaylara işletme riski denir. Başka bir ifadeyle, işletmenin amaçlarına ulaşabilmesi veya belirlediği stratejileri başarılı bir şekilde uygulamasını engelleyen olaylar ve davranışlardır.Güvenilir finansal raporlamaya ilişkin riskler, işletmenin; yönetimin finansal tablolardaki beyanlarıyla tutarlı olarak finansal verileri başlatma, kaydetme, işleme ve raporlama kabiliyetini olumsuz biçimde etkileyebilecek ve gerçekleşmesi muhtemel iç ve dış olayları, işlemleri veya durumları içerir. |  Risklerin Ortaya Çıkışı* Faaliyet çevresindeki değişiklikler,
* Yeni personel,
* Yeni veya yenilenmiş bilgi sistemleri,
* Hızlı büyüme,
* Yeni teknoloji,
* Yeni iş modelleri, ürünler veya faaliyetler,
* Kurumsal yeniden yapılanma,
* Genişleyen yurt dışı faaliyetler,
* Yeni muhasebe düzenlemeleri,
 |

İlgili kontrollerin tasarım ve uygulaması hakkında denetim kanıtı elde etmeye yönelik risk değerlendirme prosedürleri aşağıdakileri içerebilir;

* İşletme personelinin sorgulanması,
* Belirli kontrollerin uygulanmasının gözlemlenmesi,
* Belge ve raporların tetkik edilmesi,
* Finansal raporlamaya ilişkin bilgi sistemi üzerinden takip edilmesi. Ancak sorgulama, bu tür amaçlar için tek başına yeterli değildir.

Muhakeme yapılmasının takdir yetkisi kullanımının gerektiği aşağıdaki gibi durumlarda, iç kontroldeki manuel unsurların kullanılması daha uygun olabilir:

* Büyük, olağandışı veya tekrar etmeyen işlemler.
* Hataların tanımlanmasının, tahmin edilmesinin veya öngörülmesinin zor olduğu durumlar.
* Değişen şartların, mevcut bir otomatik kontrolün kapsamı dışındaki bir kontrolle karşılık verilmesi gerektirmesi,
* Otomatik kontrollerin etkinliğinin izlenmesi,

Aşağıdaki durumlarda manuel kontrol unsurlarının kullanımı daha az uygun olabilir:

* Yüksek hacimli veya yinelenen işlemlerin söz konusu olduğu ya da öngörülebilen veya tahmin edilebilen hataların otomatik kontrol parametreleri sayesinde önlenebileceği veya tespit edilip düzeltilebileceği durumlar,
* Kontrolün uygulanması için belirli yolların yeterli bir şekilde tasarlanıp otomatik hale getirilebileceği yerlerdeki kontrol faaliyetleri,

Bilgilerin doğruluğu ve bütünlüğü ile verilerin güvenliğini sağlayan genel BT kontrolleri, çoğunlukla aşağıdakiler üzerindeki kontrolleri içerir;

* Veri merkezi ve veri ağı faaliyetleri,
* Sistem yazılımı alımı, değişikliği ve bakımı,
* Program değişikliği,
* Erişim güvenliği,
* Uygulama sistemi alımı, bu sistemin geliştirilmesi ve bakımı,

Genel BT kontrolleri ise, çok sayıda uygulamayla ilgili olan ve bilgi sistemlerinin sürekli doğru biçimde çalışmasını sağlamaya yardımcı olarak, uygulama kontrollerinin etkin işleyişine destek olan politika ve prosedürlerdir.

Uygulama kontrollerine örnek olarak aşağıdakiler verilebilir;

* Kayıtların aritmetik doğruluğunun kontrol edilmesi,
* Hesapların ve geçici mizanların muhafazası ve gözden geçirilmesi,
* Girdi verilerinin düzeltme kontrolü ve sayısal sıra kontrolleri gibi otomatik kontroller ve sapma raporlarının manuel olarak takibi

Genel BT kontrollerine ise örnek olarak aşağıdakiler verilebilir:

* Program değişikliği kontrolleri,
* Programlara veya verilere erişimi sınırlayan kontroller,
* Paket yazılım uygulamalarının yeni sürümlerinin uygulanması üzerindeki kontroller,
* Bir denetim izi bırakmadan finansal verileri veya kayıtları değiştirebilecek sistem araçlarına erişimi sınırlandıran veya bunların kullanımını izleyen sistem yazılımı üzerindeki kontroller şeklinde söylenebilir.
1. Kontrol Faaliyetleri

Kontrol faaliyetleri, yönetim talimatlarının uygulanmasını sağlamaya yardımcı olan politika ve prosedürler şeklinde tanımlayabiliriz. BT veya manuel sistemlerde olup olmadığına bakılmaksızın, kontrol faaliyetlerinin çeşitli amaçları bulunur ve farklı kurumsal ve fonksiyonel düzeylerde uygulanır.

Aşağıdaki sıralanan hususlar, belirli kontrol faaliyetlerine örnek olarak;

* Yetkilendirme,
* Performans gözden geçirmeleri,
* Bilgi işleme,
* Fiziki kontroller,
* Görevlerin ayrılığı

Verilebiliriz.

1. Bilgi Sistemi ve İletişim

Muhasebe sistemini de içeren finansal raporlama amaçlarına yönelik bilgi sistemi, aşağıdaki belirtilen amaçlara ulaşmak için tasarlanan ve oluşturulan prosedür ve kayıtlardan oluşmaktadır.

Muhasebe Sistemini de İçeren Finansal Raporlama Amaçlarına Yönelik Bilgi Sistemi;

* İşletmenin işlemlerini *(olay ve durumların yanı sıra)* başlatmak, kaydetmek, işlemek ve raporlamak ile ilgili varlık, borç ve özkaynaklara ilişkin hesap verilebilirliği sürdürmek,
* İşlemlerin yanlış bir şekilde işlenmesini (örneğin, geçici kalemlerin zamanında silinmesi için takip edilen prosedürlerde ve otomatik geçici dosyalardaki gibi) önlemek,
* Kontrollerin devre dışı bırakılması veya sistemin ihlal edilmesini hesaba katmak ve işlem yapmak,
* Bilgileri, kayıt işleme sisteminden defter-i kebire aktarmak,
* Finansal raporlamaya ilişkin işlemler dışındaki olay ve durumlar hakkındaki bilgileri almak (*varlıkların itfası ve amortismanı ile alacakların geri kazanılabilirliği durumundaki değişikliklere ilişkin bilgiler gibi),*
* Geçerli finansal raporlama çerçevesine göre açıklanması gereken bilgilerin toplanmasını, kaydedilmesini, işlenmesini, özetlenmesini ve finansal tablolarda uygun şekilde raporlanmasını sağlamak üzere tasarlanan ve oluşturulan prosedür ve kayıtlardan oluşmaktadır.
1. Kontrollerin İzlenmesi; (Sistemin Gözetimi)

İşletmede kurulan iç kontrol sisteminin gereği gibi çalışıp çalışmadığının denetlenmesi gerekir. Yönetimin önemli sorumluluklarından biri, devamlılık esasına göre bir iç kontrol oluşturmak ve sürdürmektir. Yönetimin önemli sorumluluklarından biri, devamlılık esasına

göre bir iç kontrol oluşturmak ve sürdürmektir. Yönetimin kontrolleri izlemesi; bu kontrollerin amaçlandığı gibi işleyip işlemediğinin ve şartlardaki değişikliklere göre uygun bir şekilde değiştirilip değiştirilmediğinin dikkate alınmasını içerir.

Kontrollerin izlenmesi, iç kontrol performansının zaman içindeki etkinliğinin değerlendirilmesi sürecidir. Bu süreç kontrollerin etkinliğinin zamanında değerlendirilmesini ve gerekli düzeltici önlemlerin alınmasını içermektedir.

|  |
| --- |
| **İÇ KONTROL SİSTEMİNİN TANINMASINDA KULLANILAN YÖNTEMLER** |
| Not Alma Yöntemi | Akış Şemaları Yöntemi | Soru Formu Uygulama *(Anket)* Yöntemi |
| En basit yöntemdir. Denetçi denetlenen müşteri işletmede sorular sorarak, yetkililer ile görüşerek bazı bilgiler alır, iş akışlarını gözleyerek işletmeyi tanır. Bunları uygun şekilde not alır. | Denetçi denetlenen işletmede gerçekleşen bir işlemi ele alıp alt fonksiyonlarına ayırarak baştan sona nasıl gerçekleştirildiğini diyagramlar çizerek anlamaya çalışır. Akış şemaları en iyi yöntem olmasına rağmen düzenlenmesi ayrı bir teknik bilgiyi gerektirdiği için yaygın olarak kullanılabilen bir yöntem değildir. | En yaygın olan yöntemdir. Bu yöntem not alma yönteminin gelişmiş bir şekil olarak nitelenebilir. Sorulara evet veya hayır şeklinde yanıt aranır. |

**İÇ DENETİM FONKSİYONUNUN SORUMLULUKLARI;**

 İşletmenin iç denetim fonksiyonu varsa, denetçinin bu fonksiyonu anlaması; iç kontrol dahil olmak üzere işletme ve çevresini, özellikle finansal raporlamaya yönelik iç kontrolün işletme tarafından izlenmesine ilişkin iç denetim fonksiyonun rolünü anlamasına katkıda bulunmaktadır. Bu çerçeve ise;

1) Risk yönetimi,

2) İç kontrol,

3) Kurumsal yönetim

olarak şekillenmektedir.

[www.muhasebedoktoru.com](http://www.muhasebedoktoru.com)