



KOBİLGİ

Doc. Dr.
Volkan Demir

Galatasaray Üniversitesi
Muhasebe - Finansman
Anabilim Dalı Öğretim
Üyesi / İşletme
Araştırma ve Uygulama
Merkezi Müdürü
vdemir@gsu.edu.tr



KOBİ'lerde iç kontrol faaliyetleri

Bu ay, KOBİ'lerin gelişmelerinin önündeki en büyük engellerden birisi olarak görülen iç kontrol faaliyetleri konusunu ele almaya çalışacağız.

İç kontrol faaliyetleri, kontrollerin oluşturulması (bir hatayı ortaya çıkarmak, engellemek ya da düzeltmek amacıyla tasarlanan kontroller) veya kontrollerin sürdürülmesi (bir hatayı ortaya çıkarmak, engellemek ya da düzeltmek amacıyla kontrollerin yürütülmesi) veya her ikisini birden kapsayan ve müşteriye bir iç kontrol hizmeti uygulayıcısı tarafından sunulan faaliyetlerdir. Bu faaliyetler; 'onaylama, yetkilendirme ve

doğrulama', 'varlıkların ve kayıtların güvenliği', 'görevlerin ayrılığı', 'dönemsel mutabakatlar', 'analitik gözden geçirme' ve 'bilgi sistemlerine ilişkin kontroller'dir.

1. Onaylama, Yetkilendirme ve Doğrulama

Yönetim, gerçekleştirilmeden önce üst bir makam tarafından onay gerektiren bazı faaliyetler belirlemiş olabilir. Üst makamın onayı, faaliyetin ya da işlemin belirlenmiş politika ve prosedürlere uygunluğunun onaylandığı anlamına gelir.

Yetkilendirme, yetkinin delege edilmesidir. Yetki genel olarak delege edilebileceği gibi bazı özel işlemler için de delege edilmiş olabilir. Bir departmana onaylanmış bütçeden fon kullandırma izninin

verilmesi genel yetkilendirmeye örnektir. Özel yetkilendirme ise, bireysel işlemlerle ilişkili olup onay yetkisine sahip bir kişinin imzasını ya da elektronik ortam onayını gerektirir.

Yetkilendirme kontrolünün oluşturulması ve sürdürülmesine ilişkin iç kontrol hizmetlerine ilişkin örnekler sayfadaki tabloda yer almaktadır.

2. Varlıkların ve Kayıtların Güvenliği

İşletme varlıklarının zarar ve kötü niyetli kullanımının engellenmesi için güvenliklerinin sağlanması gerekir. Ayrıca, güvenlik konusu işletmenin kayıtları için de geçerlidir. Varlıklar ve kayıtların güvenilirliğinin sağlanması için aşağıdaki tedbirlerin alınması gerekir:

- Erişimin kontrol edilmesi (sınırlandırılması)
- Fiziksel güvenliğin sağlanması
- Bilgisayar kayıtları için yedekleme yapılması

3. Görevlerin Ayrılığı

Görevlerin ayrılığı, hem hatalı, hem de uygun olmayan faaliyet risklerini azalttığı için etkin bir iç kontrol için oldukça önemlidir. Birbiriyle uyumsuz (birbirine zıt) görevler, bir personele, tek bir kişi için



uygun olmayan bir faaliyeti gerçekleştirme ve daha sonra bu faaliyeti iptal edebilme imkanı veren pozisyonlardır. Örneğin, alım raporları sipariş edilmiş malların ödeme yapılmadan önce alınmasında kullanılır. Eğer tek bir kişi hem sipariş veriyor, hem de alım raporlarını hazırlıyorsa, bu kişi fiktif siparişler hazırlayabilir ve bu durum sonuçta hatalı ödeme yapılmasına neden olabilir. Dolayısıyla, bu tür birbiriyle uyuşmayan görevlerin ayrılması ve en az iki kişi tarafından paylaşılması gerekir.

Uygulamada yetkilendirme, kaydetme ve muhafaza etme fonksiyonları birbiriyle uyuşmamaktadır. Bu nedenle, bir kişinin 1) bir işlemi yetkilendirme (işleme izin verme), 2) işlemi kaydetme ve 3) işlemden doğan varlıkları muhafaza etme fonksiyonlarını tek başına yerine getirmemesi gerekir.

4. Dönemsel Mutabakatlar

Geniş anlamıyla, mutabakat farklı veri tabanlarını birbiriyle karşılaştırarak, farklılıkları belirleme ve gerektiğinde farklılıkları ortadan kaldırma olarak tanımlanabilir. Ana hesapların bakiyelerinin yardımcı hesapların bakiyeleriyle karşılaştırılarak mutabakat sağlanması, farklı veri tabanlarının mutabakatına bir örnek olarak verilebilir. Bu kontrol faaliyeti, işlemlerin doğruluğunun sağlanmasına yardım etmektedir. Görevlerin ayrılığının sağlanması için, mutabakatın işlemleri onaylayan veya nakdi kontrol eden personel yerine başka personel tarafından yapılması gerekir.

Tablo 4 dönemsel mutabakatlara ilişkin prosedürlerin oluşturulmasında verilebilecek iç kontrol hizmetlerini göstermektedir:

Çeşitli faaliyetlere ilişkin iç kontrol hizmetleri

Yetkilendirme kontrolleri	
Yetkilendirme kontrolünün oluşturulması	İç kontrol sistemi uygulayıcısı; onay limitlerini belirleyen ve onay makamının onay vermeden önce ilgili dokümanları gözden geçirmesini, olağan olmayan kalemleri sorgulamasını ve yeterli bilginin varlığından emin olmasını gerektiren bir kontrol tasarlayabilir.
Yetkilendirme kontrolünün sürdürülmesi	İç kontrol sistemi uygulayıcısı; işlemler kaydedilmeden önce gözden geçirilmelerini sağlayan bir kontrol tasarlayabilir.
Varlıkların ve kayıtların güvenilirliği	
Güvenlik kontrolünün oluşturulması	İç kontrol sistemi uygulayıcısı; şifre ve giriş kısıtlamalarını kullanarak duran varlıklara, stoklara, menkul kıymetlere, nakde ve diğer varlıklara erişimin sınırlandırılmasını gerektiren kontroller tasarlayabilir.
Güvenlik kontrolünün sürdürülmesi	İç kontrol sistemi uygulayıcısı; dönemsel olarak stok kalemlerinin sayılması ve sayım sonuçlarının kayıtlardaki bakiyelerle karşılaştırılmasını gerektiren bir kontrol tasarlayabilir.
Görevlerin ayrılığı	
Görevlerin ayrılığına ilişkin kontrolün oluşturulması	İç kontrol sistemi uygulayıcısı; gelen çekleri alan ve çek listelerini hazırlayan kişinin aynı zamanda bunları tahsil ettiğini belirlemiş olabilir. Bu durumda, iç kontrol sistemi uygulayıcısı yeni bir kontrol oluşturmalıdır.
Görevlerin ayrılığına ilişkin kontrolün sürdürülmesi	İç kontrol sistemi uygulayıcısı; nakit mutabakatları yaparak bu görevi nakdi muhafaza eden kişiden ayırabilir.
Mutabakatlar	
Mutabakat kontrolünün oluşturulması	İç kontrol sistemi uygulayıcısı; departmanların hastalık ve tatil izni kayıtlarıyla ücret sisteminin hastalık ve tatil izni kayıtlarının karşılaştırılmasını sağlayan bir kontrol tasarlayabilir.
Mutabakat kontrolünün sürdürülmesi	İç kontrol sistemi uygulayıcısı; alt hesaplardaki detaylı duran varlık kayıtlarıyla ana hesaplardaki duran varlık kayıtlarını karşılaştırılabilir. Uygulayıcı tarafından tespit edilen farklılıklar incelenmeli ve eğer gerekirse düzeltilmelidir.
Analitik gözden geçirme	
Analitik gözden geçirme kontrolünün oluşturulması	İç kontrol sistemi uygulayıcısı; cari performansı bütçelerle, tahminlerle ve önceki dönemlerle karşılaştıran, hangi amaçlara ulaşıldığını belirlemeyen ve beklenmedik durumları ortaya çıkaran bir kontrol tasarlayabilir.
Analitik gözden geçirme kontrolünün sürdürülmesi	İç kontrol sistemi uygulayıcısı; beklenmedik durumları ortaya çıkarmak için işletme içinde yaratılan finansal bilgiyi diğer finansal ya da finansal olmayan verilerle karşılaştırarak aylık analitik gözden geçirme uygulayabilir.

Kaynak: Ratcliffe, Thomas A.; Landes, Charles E., "Understanding Internal Control and Internal Control Services", American Institute of Certified Public Accountants, Inc., New York, 2009.

5. Analitik Gözden Geçirme

Yönetimin raporları, tabloları, mutabakatları ve diğer bilgileri gözden geçirmesi önemli bir kontrol faaliyetidir. Ayrıca, performansın gözden geçirilmesi de sorunların tespit edilmesini sağlayabilir. Yönetim cari performansı bütçelerle, tahminlerle ve önceki dönemlerle karşılaştırmalı, hangi amaçlara ulaşıldığını belirlemeli ve beklenmedik durumları ortaya çıkarmalıdır. Tablo 5 analitik gözden geçirme prosedürlerinin oluşturulmasında verilebilecek iç kontrol hizmetlerini göstermektedir:

6. Bilgi Sistemlerine İlişkin

Kontroller

Bilgi sistemlerine ilişkin kontroller, yazılımların elde edilmesi ve uygulama sistemlerinin geliştirilmesine ilişkin kontrollerdir.

SONUÇ

İç kontrollerin tasarlanması kadar işletmede yürütülmesi de önem arz etmektedir. İç kontrol sisteminin iyileştirilebilmesi için, sürekli gözetim faaliyetleri yürütülerek sistemdeki hataların ve etkinsizliklerin tespit edilmesi ve düzeltilmesi gerekir.