



Yıl / Year: 2019

Cilt / Volume: 9

Sayı / Issue: 18

Sayfalar /Pages: 296-306

Araştırma Makalesi

Gönderim Tarihi: 07.11.2019

Kabul Tarihi: 19.11.2019

İÇ KONTROL SİSTEMİ ETKİNLİĞİNİN İNCELENMESİNDE SWOT ANALİZİ

Recep GÜNEŞ *

Günay Deniz DURSUN**

Öz

Bu araştırmanın amacı, işletme yönetiminde iç ve dış çevre analizinde kullanılan SWOT analizinin, iç kontrol sisteminin etkinliğini ölçmede bir araç olarak kullanılabilirliğini ortaya koymaktır. SWOT analizi ile işletmenin güçlü ve zayıf yanları, fırsatları ve tehditleri belirlenerek rekabet stratejileri belirlenebilir. Bu çalışmada ise SWOT analizi ile işletmelerin iç kontrol sistemlerinin güçlü ve zayıf yanları, iç kontrol sistemini tehdit eden ve iyileştirilmesine olanak verecek fırsatlar belirlenmeye çalışılacaktır. Araştırma verilerine, Havayolu sektöründe faaliyet gösteren halka açık bir şirketin iç denetim birimi ile yapılan mülakat ile ulaşılmıştır. Dolayısı ile araştırma yöntemi, tek bir şirket üzerinden gerçekleştirilen görüşme yöntemi şeklindedir. Araştırma sonucunda elde edilen bulgular ışığında, iç kontrol sistemlerinin etkinliğinin belirlenmesinde SWOT analizinin kullanılabilirliği ve bu sürecin nasıl uygulanabileceğine ilişkin öneriler aktarılacaktır.

Anahtar Kelimeler: İç Kontrol, İç Denetim, SWOT Analizi

Jel Sınıflandırması: M41, M42

SWOT ANALYSIS OF INTERNAL CONTROL SYSTEM EFFICIENCY

Abstract

The purpose of this research is to present the use of SWOT Analysis used in internal and external environmental analysis in business management as a tool to measure the effectiveness of internal control system. SWOT Analysis identifies the strengths and weaknesses of the business, opportunities and threats, and presents competitive strategies. In this research, SWOT Analysis will attempt to determine the strengths and weaknesses of internal control systems of enterprises, the opportunities that threaten the internal control system and will allow the improvement of the internal control system. The research data will be reached through an interview with the internal audit unit of a publicly-owned company operating in the airline. In the light of the findings

* Prof.Dr. İnönü Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İşletme Bölümü, recep.gunes@inonu.edu.tr, ORCID: 0000-0002-8007-8697

** Dr. Öğr. Üyesi İstanbul Aydın Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Muhasebe ve Finans Bölümü, gunaydenizdursun@aydin.edu.tr, ORCID: 0000-0002-1079-2879

obtained as a result of the research, the availability of SWOT Analysis and suggestions on how this process can be implemented will be given to determine the effectiveness of internal control systems.

Key Words: Internal Control, Internal Audit, SWOT Analysis

Jel Code: M41, M42

GİRİŞ

Günümüz rekabet koşullarında işletmeler, maliyetleri düşürmek yerine verimliliği arttırarak rekabet avantajı sağlayabilmektedirler. Verimliliği arttırmada işletmelerin belirleyeceği politikaların bütünü iç kontrol ve iç denetim faaliyetlerini ortaya çıkarmaktadır.

İşletmelerin varlıklarını korumak, doğru ve güvenilir finansal raporlama yapmalarını sağlamak, çalışanların işletme politikalarına bağlılığını arttırmak ve verimlilik sağlamak amaçları ile kurulan iç kontrol sistemlerinin, sürekli olarak gözden geçirilmesi ve sistemin iyileştirilmesi iç denetim faaliyeti olarak ifade edilmektedir.

İşletme içerisinde etkin bir iç denetim sistemi var olduğunda, kurumun risk yönetimi, iç kontrol sistemi ve yönetsel süreçlerinin etkin bir şekilde işlediğine, üretilen bilgilerin doğruluğuna ve tamlığına, aktiflerinin korunduğuna, işlemlerin etkili, ekonomik, verimli ve ilgili mevzuata uygun bir şekilde gerçekleştirildiğine dair, kurum içine ve kurum dışına yeterli güvence vermektedir (Akçay, 2011:38).

İç denetim birimi, iç kontrol sistemlerinin makul güvence verip vermediğinin ölçülmesi amacı ile faaliyetlerin denetimini ve finansal tabloların denetimini gerçekleştirmektedir. Bu süreçte, geleneksel denetim tekniklerinden faydalanan iç denetim biriminin temel amacı, iç kontrol sisteminin etkinliğini belirleyerek sisteminin sürekli iyileştirilmesini sağlamaktır.

İç kontrol sisteminin iyileştirilmesi sürecinde ilk yapılacak olan çalışma ise mevcut sistemin değerlendirilmesidir. İşletmenin iç kontrol sisteminin etkinliğini belirlemede kullanacağı temel ilkeler; görevlerin ayrılığı, yetkilendirme, muhasebe bilgisi sistemi, fiziksel kontroller ve bağımsız mutabakatlar olarak kabul görmektedir. Bu temel ilkelere uyulması halinde ise işletmenin iç kontrol sisteminin etkin olduğu varsayılmaktadır. Temel ilkelere ne denli uyum gösterildiğinin belirlenmesine yönelik olarak; gözlem, akış diyagramları, görüşme, mutabakat, çalışma notları gibi temeli uygunluk denetimine dayanan araçlar kullanılmaktadır. Bu araçlar ile iç kontrol sisteminin mevcut durumu belirlenirken diğer taraftan da sistemin iyileştirmeye açık yanları tespit edilmektedir. Söz konusu araçlar yanında, iç kontrol sisteminin etkinliğinin

sistematik olarak ölçülmesini sağlayacak olan başka bir metot olup olmayacağı ise bu araştırmanın konusudur.

İşletme kaynaklarının etkili, ekonomik, verimli ve işletmenin amaçlarına uygun bir şekilde kullanılıp kullanılmadığı, faaliyetlerin mevzuata uygun olup olmadığı, işletmenin varlıklarının korunup korunmadığı, yolsuzluk ve usulsüzlüklerin önlenip önlemediğine ve bütün bunların sonucunda iç kontrol sisteminin yeterli ve makul güvence sağlayıp sağlamadığını (Karakoç ve Özdemir, 2016:142) belirlemede, stratejik yönetim aracı olan SWOT analizinin kullanımı, bu araştırma ile ortaya konmaktadır.

2. İÇ KONTROL SİSTEMİ

1949 yılında detaylı olarak yapılan ilk çalışma ile Denetim Yordamları Komitesi tarafından yayınlanan raporda, *“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 konan önemler ve yöntemler”* iç kontrol (Güredin, 2014: 315-316) olarak tanımlanmıştır. Kamu yararı güden işletmelerde kurulması işletme tepe yönetiminin sorumluluğunda ve zorunlu olan iç kontrol sistemi bir yandan muhasebe kontrollerini diğer taraftan da yönetsel kontrolleri içermektedir. Güvenilir bilgiye ulaşım ve hesap verilebilirlik anlayışına katkı sağlama açısından işletmeler için önemli olan iç kontrol sisteminin, dünyada kabul gören COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) modeli çerçevesinde beş ayrı unsuru bulunmaktadır. COSO iç kontrol modeli; kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme olmak üzere beş unsurdan oluşmaktadır.

İşletmenin iç ve dış çevresi tarafından belirlenen kontrol ortamı (Güredin, 2014:324) aynı zamanda diğer dört unsurun çerçevesini oluşturmaktadır. Tepe yönetiminin işletmeyi kontrol etmedeki temel anlayışı, sorunlara bakış açısı, sorunları çözmedeki tutumu ve ahlaki ve etik değerlere verdiği önem iç kontrol ortamı olarak adlandırılmaktadır. Ancak kontrol ortamı yalnızca tepe yönetimin anlayışı olarak düşünülmemeli, yönetimin ortaya koyduğu yaklaşım bütün işletme personeli tarafından da benimsenmelidir. Böylece kontrol ortamı, personelin işletme hedefleri yönünde yetki ve sorumluluklarını tam olarak yerine getirmesine katkıda bulunmaktadır (Gönen, 2009:198).

İç kontrol sisteminin bir diğer unsuru olan risk değerlendirme, yaşanan küresel krizlerin ve şirket iflaslarının sonucunda daha da önemli bir unsur haline gelmiştir. Olası hata türlerini

tanımlamak, bu hataları ortaya çıkarmak ve önlemek için kontrol politika ve prosedürleri oluşturmak olarak tanımlanan risk değerlendirme, denetçinin mali tablolarda hata olabileceği ihtimaline yönelik olarak yaptığı doğal ve kontrol risklerini değerlemesinden farklı olarak, işletmenin amaçlarını etkileyen risklerin tanımlanması, analiz edilmesi ve yönetiminden oluşan bir süreçtir (Uyar,2010:11). İstenen durumundan olumsuz sapma yaratacak risklerin belirlenmesi, izlenmesi ve yönetimine ilişkin olarak işletmeler bütün çalışanları ile beyin fırtınası yöntemini uygulayabilirler.

Kontrol ortamına ve risk değerlemeye ilişkin yönetim tarafından oluşturulan politika ve prosedürler kontrol faaliyetleri olarak adlandırılmaktadır. Her işletme yönetimi için kontrol faaliyetleri farklılık gösterse de genel kabul gören kontrol faaliyetleri içerisinde yetkilendirme, görevlerin ayırımı, verilere ve varlıklara erişimin sınırlandırılması, kayıt ve belgeleme ile bağımsız mutabakat sayılabilir (Uyar, 2010:12).

İç kontrol sisteminin bir diğer unsuru olan bilgi ve iletişim, gerekli bilginin zamanında sağlanması ve işletme içinde veya dışında yer alan ilişkili kişi ya da kurumlara iletilmesini ifade etmektedir. İletişim sistemlerinin etkinliği aynı zamanda bütün çalışanların, kontrol faaliyetleri ve risk yönetimi ile ilgili sorumluluklarını açık ve net bir şekilde öğrenmesini sağlayacak şekilde oluşturulmalıdır (Türedi ve diğerleri, 2014:151). Bilgi ve iletişim sistemi alt kademedeki çalışanlardan en üst seviyedeki yöneticilere kadar bütün işletmeyi kapsayacak şekilde tasarlanmalıdır (<http://www.coso.org/IC-Integrated-Framework-summary.htm>).

COSO iç kontrol modelinin son unsuru olan izleme, iç kontrol süreçlerinin başarılı bir şekilde sürdürülmesini sağlamak, söz konusu süreçlerin düzenli olarak izlenmesi ve gerekli iyileştirmelerin yapılması gerektiğini ifade etmektedir. Bu unsur aynı zamanda, iç kontrol sürecinin etkinliği hakkında bilgi vermektedir (<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Governance-Risk-Compliance/dttl-grc-riskassessmentinpractice.pdf>). Bu yönü ile izleme süreci, iç denetim faaliyetlerinin de temelini oluşturmaktadır.

İç kontrol sistemi unsurları, aynı zamanda iç kontrol sisteminin etkinliği hakkında bilgi veren göstergeler olarak kabul edilmektedir. Bu göstergelerden risk değerlendirme süreci, özellikle risklerin tanımlanması, iç ve dış riskleri analiz etme, fırsatları değerlendirme açısından iç kontrol sisteminin hedeflerinin ne ölçüde gerçekleştirildiği konusunda bilgi vermektedir.

İşletmelerin bu bilgiyi elde etmede çalışanları ile yapacakları beyin fırtınasında kullanabilecekleri araçlardan biri olarak SWOT analizi düşünülebilir.

SWOT analizi (Strengths, Weaknesses, Opportunities, Threats) işletmenin güçlü ve zayıf yönleri ile fırsat ve tehditleri belirlemeye yarayan strateji geliştirme üzerinde etkisi olan bir yöntemdir. Analiz, güçlü ve zayıf yanların işletme içerisinden fırsat ve tehditlerin ise dış çevreden kaynaklandığı temeli üzerine oluşturulmuştur (Johnson ve diğerleri, 2011:106). SWOT analizi, çoğunlukla bütün işletme çalışanlarının katılımı ile yapılan ve işletme ile çevresinin durumunu ortaya koyan bir yönetim anlayışının sonucudur.

SWOT analizi, işletmenin içindeki ve dışındaki tüm pozitif ve negatif faktörleri göz önünde bulundurarak, işletmenin faaliyet gösterdiği çevre ile ilgili tutarlı bir çalışma yapılmasına, değişen trendleri tahmin gözlemlenmede ve aynı zamanda onları örgütün karar verme sürecine dahil etmekte yardımcı olmaktadır (Brack Bank, 2014: 44). Kurumsal ya da sektörel yapının bir takım kriterlere tabi tutularak incelenmesi teknikleri, aynı zamanda modern risk yönetiminin araçlarından biridir. Bu sayede kurumun ya da sektörün mevcut durumu, doğru işleyip işlemediği belirlenebilir (Uğur ve diğerleri, 2012:50). SWOT analizinde kullanılan tehdit / fırsat matrisi ile iki soruya yanıt aranmaktadır. Birincisi, eğer çözümler uygulanamazsa ne olur? İkinci soru ise eğer çözümleri başarıyla uygulanırsa ne olur? (Apak ve Atay, 2009:175) Bu soruların cevabı mevcut durumun değerlendirilmesi ve gelecek stratejilerinin belirlenmesi açısından önem taşımaktadır. İşletmelerin geliştireceği stratejiler çevresel koşullara adapte edilebilir olmalıdır (Bay ve diğerleri, 2016:1414).

SWOT analizi, iç kontrol sistemi unsurlarından izleme süreci için de yararlanılabilecek bir teknik olarak kullanılabilir. Bu sayede işletme, iç kontrol sisteminin güçlü ve zayıf yanları ile iç kontrol sistemini tehdit eden ve gelişimine katkı sağlayacak fırsatları tespit edebilecektir.

3. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN ETKİNLİĞİNİN İNCELENMESİNDE SWOT ANALİZİ

Bir yönetim tekniği olarak SWOT analizinin, iç kontrol sisteminin etkinliği belirlemede bir araç olarak kullanımına ilişkin literatürde sistematik bir çalışma olmamasına karşın, her işletme kendi iç kontrol sisteminin değerlendirmesini özellikle eksik yönlerin tespiti açısından belirli periyotlarla yapmaktadır. Bu çalışmalar, iç denetim birimi tarafından üst yönetime de raporlanmaktadır.

İç kontrol sisteminin amacı ve risk değerlendirme ile izleme unsuru dikkate alındığında özellikle yönetsel kontrol aracı olarak SWOT analizinin kullanılabilirliği ortaya çıkmaktadır.

3.1. Araştırmanın Amacı

Bu araştırma, işletmelerin iç kontrol sistemlerinin etkinliğinin belirlenmesinde SWOT analizinin kullanılabilirliğini ortaya koymak amacıyla taşımaktadır. Bu amaçla hazırlanan araştırma, havayolu sektöründe faaliyet gösteren aktif büyüklüğü iki yüz milyon Euro, çalışan sayısı 3500'den fazla olan ve yasal olarak iç kontrol sistemine sahip olması zorunlu olan bir işletmede gerçekleşmiştir.

3.2. Araştırmanın Yöntemi

Araştırma verileri mülakat yöntemi ile elde edilmiştir. Görüşmecinin etkin olduğu nitel bir araştırma tekniği olan bu yöntem (İslamoğlu, 2011:190) ile işletmenin iç denetim birimi çalışanlarının SWOT analiz formları üzerinden iç kontrol sistemini değerlendirmeleri istenmiştir. Söz konusu işletmenin iç denetim biriminde çalışan dört kişi ile görüşme sağlanmıştır. İç denetçilerden, şirketin iç kontrol sisteminin güçlü ve zayıf yanları ile iç kontrol sisteminin gelişimine olanak sağlayacak fırsatları ve tehditleri belirlemeleri istenmiştir. Görüşmeler sonunda toplanan analiz formları, görüşme sağlanan iç denetim birimi çalışanları ile beyin fırtınası yöntemi ile değerlendirilmiştir.

3.3. Araştırmanın Bulguları

İç denetim birimi çalışanlarının, iç kontrol sisteminin güçlü ve zayıf yanları ile iç kontrol sistemine ilişkin fırsat ve tehditlere ilişkin yaptıkları değerlendirme sonuçları aşağıda detaylandırılmıştır.

3.3.1. Güçlü Yanlar

Şirket politika ve prosedürlerine uyum: İç denetim birimi ile yapılan SWOT çalışmasının sonucunda, şirketin iç kontrol sisteminin güçlü yanları olarak üst yönetimin destek ve isteği ön plana çıkmıştır. Bu durum işletmede kontrol ortamının yaratılması ve diğer iç kontrol unsurlarının şekillendirilmesi açısından önemlidir.

Nitelikli çalışanlar: Kurum personelinin yeterliliği ve yetkinliği, alanında uzman kişilerin görevlerini yerine getirirken verimlilik esasına dayalı çalışmalarını sağlamakta olduğu SWOT analizi sonucunda belirlenmiştir. Bu durum, çalışanların kurum politika ve prosedürlerine

bağlılıklarını arttırırken diğer taraftan da verimlilik artışı ile iç kontrol sisteminin etkinliğini arttırmaktadır.

İş tanımlarının net olması: Her çalışanın rolünün açıkça belirtildiği iş tanımlarının varlığı, bir diğer güçlü yön olarak ifade edilmektedir. Bu durum, yönetim hiyerarşisinde herkesin görevlerini çok iyi bildiğini ortaya koymakta ve çalışanların verimli bir şekilde görevlerini yerine getirmelerini sağlamaktadır. Ayrıca, açık bir şekilde var olan iş tanımları sayesinde, çalışanlar işlerini sorunsuz ve hızlı bir şekilde gerçekleştirebileceklerdir. Bu işleyiş de işletmenin verimlilik artışı ile iç kontrol sisteminin amaçlarından birini gerçekleştirmesine katkı sağlayacaktır.

Risk değerlemenin etkin olarak yapılması: İç kontrol sisteminin sürekli olarak gözden geçirilmesi ve işletmenin risk limitlerini belirleyerek, risk değerlendirmenin etkin olarak yapılıyor olması, yapılan mülakatlar sonucunda ortaya çıkan bir diğer güçlü yan olarak belirlenmiştir.

İç kontrol farkındalığının yüksek olması: Nitelikli çalışanlar ve üst yönetimin vizyonu ile bütün çalışanların iç kontrol sisteminin gerektirdiği özene sahip olduğunu belirten iç denetim birimi yetkilileri, kurum genelinde iç kontrol politika ve prosedürleri ile ilgili olarak farkındalığın yüksek olduğunu ifade etmişlerdir.

Üst yönetiminin iç kontrol sistemine bakış açısı: Üst yönetiminin inandığı ve desteklediği bir iç kontrol sistemi, çalışanların faaliyetlerinde kontrol farkındalığı yaratırken bu konuda kurum kültürünün oluşumuna da katkı sağlamaktadır.

Mesleki yeterlilik ve uzmanlaşmaya önem verilmesi: Kurumun insan kaynakları politikaları gereği, nitelikli çalışanların yetkinliklerinin arttırılmasına yönelik kurum içi ve kurum dışı sürekli eğitim yolu ile bir taraftan kurum bağlılığı yaratılmaya çalışırken bir taraftan da çalışanların alanlarında uzmanlaşmaları sağlanmaktadır. Bu yolla, iç kontrol sisteminin yönetsel kontrol ve muhasebe kontrolü amaçlarına ulaşılması beklenmektedir.

Kurumda kontrol alışkanlığının oluşması: İşletmede sürekli kontrol alışkanlığının varlığı, hataların azalmasına katkı sağlarken önleyici mekanizmalar ile istenmeyen durumların önüne geçilmesini sağlamaktadır. Yapılan mülakatlarda, işletmede kontrol alışkanlığının oluştuğu belirtilmiş ve iç kontrol sisteminin güçlü bir yanı olarak ortaya konmuştur.

Doğru ve güvenilir muhasebe bilgi sistemi: İç denetim birimi yetkilileri ile yapılan görüşmelerde, muhasebe bilgi sisteminin güvenilir olduğu ve doğru, tam, zamanında raporlama yapabiliyor olmanın özellikle muhasebe kontrolü açısından oldukça güçlü bir yan olduğu ortaya çıkmıştır.

3.3.2. Zayıf Yanlar

Çalışanların iç kontrol faaliyetlerinin amaç ve kapsamını tam olarak benimseyememeleri: İç denetim birimi çalışanları, işletmenin bütün çalışanlarının kontrol faaliyetlerinin amacını tam olarak benimseyemediğini düşünmektedirler. Bu durumun temel nedeni ise dış çevrede yaşanan rekabetin çalışan devir hızını arttırması şeklinde ifade edilmektedir.

Personel devir hızının yüksek olması: İç denetim birimi çalışanları, belirli bir dönemde işten ayrılan personel sayısının fazla olmasının, iç kontrol sisteminin zayıf yanı olarak belirlemekte ve kurumda zaman zaman kontrol faaliyetlerinin etkinliğini azalttığını düşünmektedirler.

Kullanılan sistemlerin karmaşıklığı: Kurumda mevcut olan bilgi işleme sistemlerinin karmaşıklığını ve buna bağlı olarak ortaya çıkan alt yapı eksiklikleri iç kontrol sisteminin etkinliğini azaltan zayıf yanlar olarak görülmektedir.

Bilgi ifşa mekanizmasının yetersiz olması: Kurum içi ya da kurum dışı yasal olmayan ya da etik olmayan durumların yetkililere bildirilmesini sağlayan mekanizmaların yetersiz olduğunu düşünen iç denetim birimi çalışanları, bu durumun iç kontrol sisteminin etkinliğini azalttığını belirtmişlerdir.

3.3.3. Fırsatlar

Şirketin halka açık olması: Yapılan görüşmelerde iç denetim birimi yetkilileri, şirketlerinin halka açık olmasını ve kurumsal yönetim ilkelerinin benimsenmesinin de iç kontrol sisteminin etkinliğini arttırmada önemli fırsatlar olduğunu ifade etmişlerdir.

Yasal düzenlemeler nedeni ile raporlamanın sürekli olması: Yasal çevredeki düzenlemelerin, işletmenin raporlama anlayışına katkı sağlamasını; iç kontrol sistemindeki izleme unsurunun gelişimine fırsat sağlayan bir durumun olarak değerlendirmektedirler. Değerlendirme raporları, yönetimin durumu iyileştirmek için gerekli adımları ve eylemleri

atmasına ve diğer taraftan çalışanların performanslarını, güçlerini ve zayıflıklarını anlamalarına ve verimliliklerini artırmanın yollarını bulmalarına yardımcı olmaktadır.

Grup şirket bünyesinde olunması: Grup şirket bünyesinde bir kurum olmanın, iç kontrol sistemi etkinliği üzerinde fırsat yarattığını belirten iç denetim birimi yetkilileri, bu durumun özellikle de kurumsal yönetim katkısı ile sistem üzerinde iyileştirmelere ve gelişime yol açtığını belirtmişlerdir.

Bağımsız denetim süreci: Kamu yararı taşıyan işletmelerin bağımsız denetime tabi olmalarının, işletmenin kontrol ortamını düzenleyecek kontrol faaliyetlerinin uygulanmasına yol açacağını belirtmişlerdir.

Dijitalleşme: İç denetim birimi ile yapılan mülakatlarda, iç kontrol sisteminin etkinliğini arttıracak fırsatlardan biri olarak ifade edilen dijitalleşme, bulut sistemler ve yapay zekanın kullanımı ile birlikte bilgi işleme ve arşiv çalışmalarının hız kazanacağı buna bağlı olarak iletişim kanallarının işletme içerisinde daha açık olacağını ifade etmişlerdir.

3.3.4. Tehditler

Rekabet: Sektördeki rekabeti bir tehdit olarak ifade eden iç denetim birimi yetkilileri, rekabet avantajı elde etmek için yapılan çabaların, işletmenin iç kontrol sistemi etkinliği üzerinde bir tehdit yaratabileceğini belirtmişlerdir.

Bilişim sistemlerinin çökertilmesi riski: Siber güvenlik konusunda dünyada yaşanan saldırıların iç kontrol sisteminin etkinliğini ortadan kaldıracak ciddi bir tehdit olarak algılayan iç denetim birimi çalışanları, bilgi sistemlerinin korunmasına yönelik önlemlerin alınmasının gerekliliğini belirtmişlerdir.

Kontrol prosedürlerinin maliyetlerinin yüksekliği: İç denetim birimi ile yapılan görüşmelerde ortaya çıkan ve iç kontrol sisteminin etkinliği üzerinde tehdit oluşturan bir durum olarak kontrol prosedürlerinin maliyetlerinin yüksek olması ifade edilmiştir. Bu durum, bazı kontrol prosedürlerinin göz ardı edilmesine neden olmakta ve bunun sonucunda iç kontrol sisteminin etkinliği azalmaktadır.

SWOT analizi ile yapılan beyin fırtınası sonucu, belirlenen zayıf yanlar yani iç kontrol sisteminin eksikliklerini gidermek için politika ve prosedürlerin belirlenmesinin mümkün olacağı sonucuna ulaşılmıştır. Dış çevrede yaşanan ve sistemin etkinliğini azaltacak tehditler için ise önlemler alınması gerektiği yine yapılan değerlendirme sonucu ortaya çıkmıştır.

SONUÇ

Kamu yararı taşıyan işletmelerin, muhasebe bilgi sistemlerinde üretilen bilgilerin doğruluğu ve güvenilirliği bütün bilgi kullanıcıları açısından önem taşımaktadır. Bu tür işletmelerde kurulması zorunlu olan iç kontrol sistemleri, bir taraftan muhasebe kontrolü ile doğru ve güvenilir finansal raporlamayı diğer taraftan da yönetsel kontrol ile faaliyetlerin verimliliğini arttırmayı ve çalışanların işletme politikalarına uymalarını sağlamaktadır. Kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme unsurlarından oluşan iç kontrol sisteminin, sürekli olarak izlenmesi ve eksikliklerinin giderilmesi işletmenin amaçlarına ulaşması konusunda yardımcı olmaktadır.

İç kontrol sisteminin mevcut durumunun belirlenmesi, makul güvence verip vermediğinin tespiti, etkinliğinin ölçümüne ilişkin olarak iç denetim birimi tarafından çalışmalar yapılmaktadır. İç denetim çalışmalarının asıl amacı sistemin açıklarını gidermek adına tedbirler alınmasını sağlamaktır.

Bu araştırma; iç denetim biriminin, iç kontrol sisteminin etkinliğini belirlemede, stratejik yönetim aracı olarak SWOT analizinin de kullanılabilirliğini ortaya koyma amacı ile yapılmıştır. Bu amaçla, havacılık sektöründe faaliyette bulunan halka açık bir şirketin iç denetim birimi ile birlikte beyin fırtınası yöntemi ile SWOT analizi gerçekleştirilmiş ve iç kontrol sisteminin güçlü ve zayıf yanları ile sistemin gelişimini etkileyecek fırsat ve tehditler belirlenmiştir.

Araştırma sonucunda, işletmenin kalite güvence sisteminin bir parçası olarak SWOT analizinin üst yönetim tarafından uygulandığı ancak daha önce iç denetim çalışmalarında uygulanmadığı belirlenmiştir. İç kontrol sisteminin eksikliklerinin belirlenmesine yönelik çeşitli çalışmalar yapıldığı iç denetim birimi tarafından ifade edilmiş olup, yapılan SWOT analizi ile sistematik ve bütünsel olarak iç kontrol sisteminin etkinliğinin belirlendiğine ilişkin görüş birliğine varılmıştır.

KAYNAKÇA

Akçay, G. (2011), “Kurumsal Risk Yönetiminde İç Denetimin Rolü ve Kamu İdarelerinde Yaşanan Gelişmeler”, *Denetim Dergisi*, 7, s.25-46.

Apak, S. ve E. Atay. (2009), “Bankacılık Sektöründe Operasyonel Riskin Minimize Edilmesi ve Altı Sigma Uygulamaları”, *Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 11(1), s.165-180.

Bay, M. ve Diğerleri (2016), “Stratejik Yönetim Süreci İçinde Sektör Rekabet Analizi ve Bir Uygulama”, *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 9 (42), s.14909-1415.

BRAC Bank Limited (2014), Functions and Process Flows of Internal Control Department in BRAC Bank Limited, Bangladesh.

COSO ERM. (2013), <http://www.coso.org/IC-Integrated-Framework-summary.htm> (Erişim Tarihi: 11.06.2018)

Deloitte (2012), Risk Assessment Practice, <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Governance-Risk-Compliance/dttl-grc-riskassessmentinpractice.pdf> (Erişim Tarihi: 11.06.2018)

Gönen, S. (2009), “İç Kontrol Sisteminin Unsurlarından Kontrol Ortamının İncelenmesine Yönelik Bir Araştırma”, *MÖDAV V. Uluslararası Muhasebe Konferansı*.

Güredin, E. (2014), *Denetim ve Güvence Hizmetleri*, Türkmen Kitabevi, İstanbul.

İslamoğlu, A.H. (2011), *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri*, Beta Yayınları, İstanbul.

Johnson, G., R. Whittington, K.Scholes. (2011), *Exploring Strategy*, Prentice Hall, England.

Karakoç, M. ve S. Özdemir (2016), “İç Kontrolde COSO ve ICFR İlişkisi”, *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 15 (56).

Türedi, H., F. Gürbüz, Ü. Alıcı (2014), “COSO Modeli: İç Kontrol Yapısı”, *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*, 11 (42), Temmuz, s.141-155.

Uğur, L.O. ve Diğerleri (2012), “Ulusal Kalkınma Planları Işığında, SWOT Analizi Yöntemi Kullanarak Taşınmaz Değerleme ve Geliştirme Sektörünün Risk Analizi”, *Journal of Advanced Technology Sciences*, 1 (1), s.47-56.

Uyar, S. (2011), “UFRS Uygulamalarında İç Kontrol Sisteminin Etkisi ve Önemi”, *Journal of Alanya Faculty of Business*, Aralık, s.37-60.