



T.C.
BANDIRMA ONYEDİ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

Yüksek Lisans Tezi

**AİLE ŞİRKETLERİ AÇISINDAN İÇ
DENETİM FAALİYET ALANLARININ
İNCELENMESİ: BURSA'DA FAALİYET
GÖSTEREN AİLE ŞİRKETLERİNDE BİR
ARAŞTIRMA**

Elif AYDIN

175012015

Tez Danışmanı:

Dr. Öğretim Üyesi Burcu İŞGÜDEN KILIÇ

Bandırma 2021

T.C
BANDIRMA ONYEDİ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

Yüksek Lisans Tezi

AİLE ŞİRKETLERİ AÇISINDAN İÇ DENETİM
FAALİYET ALANLARININ İNCELENMESİ:
BURSA'DA FAALİYET GÖSTEREN AİLE
ŞİRKETLERİNDE BİR ARAŞTIRMA

Elif AYDIN
175012015

Tez Danışmanı:

Dr. Öğretim Üyesi Burcu İŞGÜDEN KILIÇ

Bandırma 2021

ETİK BEYAN

TÜRKİYE CUMHURİYETİ

BANDIRMA ONYEDİ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

Bu belge ile bu tezdeki bütün bilgilerin akademik kurallara ve etik ilkelere uygun olarak toplanıp sunulduğunu beyan ederim. Bu kural ve ilkelerin gereği olarak, çalışmada bana ait olmayan tüm veri, düşünce ve sonuçları andığımı ve kaynağını gösterdiğimi ayrıca beyan ederim. (02 / 07 /2021)

Elif AYDIN

ÖZET

AİLE ŞİRKETLERİ AÇISINDAN İÇ DENETİM FAALİYET ALANLARININ İNCELENMESİ: BURSA'DA FAALİYET GÖSTEREN AİLE ŞİRKETLERİNDE BİR ARAŞTIRMA

Elif AYDIN

Türk aile şirketleri mülkiyete dayalı olarak kurulmakta ve şirket içinde mülkiyeti elinde bulundurmaya özen ve önem gösterecek şekilde gelişmektedir. Aile şirketlerinin aile mirasını gelecek jenerasyona aktarmak, kardeşleri bir arada tutmak, aileye itibar sağlamak, ekonomik güvence oluşturmak gibi amaçları vardır. Aile şirketlerini diğer şirket türlerinden ayıran temel özellik ise bir sonraki nesle şirketin devredilebilmesidir. Aile şirketlerinin yaşam ömürleri kısa olması ile genellikle iç kontrol ve iç denetime önem verilmemektedir. Şirket kurucusu; bilgi ve deneyimleri ile tahminler yaparak, kulaktan duyma bilgiler ile işletmenin sürekliliğini gerçekleştirmektedir. Aile şirketleri, ticaret yapma süreçlerinde kendi tecrübeleri yetersiz gelerek iç kontrol sistemi ve iç denetim sistemine ihtiyaç duyacaklardır.

Araştırma da betimsel tarama modeli kullanılmıştır. Bu yaklaşım doğrultusunda aile şirketlerinde iç denetimin faaliyet alanlarına ilişkin bir mevcut durum analizi gerçekleştirilmiştir. 5'li likert ölçeği kullanılarak aile şirketlerinin yapısı, iç denetim süreci ve iç denetimin faaliyet alanlarına ilişkin ifadeler oluşturulmuş ve katılımcıların bu ifadelere katılım düzeyleri ölçülmüştür. Çalışmada anket uygulanmasından elde edilen veriler, tanımlayıcı istatistikler (Frekans analizi), çapraz tablolar ve non-parametrik istatistiksel yöntemler; Kruskal Wallis testi, Ki – kare testi, Spearman's Rank Order testleri ile değerlendirilmiştir. Araştırmanın sonuçları, aile şirketlerinde iç denetim sisteminin iç denetimin faaliyet alanlarından etkilenmediğini desteklemektedir. Kurumsal yönetim ilkelerini uygulayabilen aile şirketlerinde iç denetim sisteminin oluşturulması ile şirketlerin sürdürülebilirliği sağlandığı görülmektedir.

Anahtar Sözcükler: Aile Şirketleri, İç Denetim, İç Kontrol, Kurumsal Yönetim, Risk Yönetimi.



ABSTRACT

INVESTIGATION OF INTERNAL AUDIT ACTIVITIES IN TERMS OF FAMILY COMPANIES: A RESEARCH ON FAMILY COMPANIES OPERATING IN BURSA

Elif AYDIN

Turkish family companies are established on the basis of ownership and develop in a way that is concerned in and give importance to hold the ownership within the company. Family businesses have purposes such as transferring the family heritage to the next generation, keeping siblings together, providing dignity to the family, and creating economic security. The reason for focusing on internal control and internal audit in family companies is sustainability. The main feature that distinguishes family companies from other types of companies is that the company can be transferred to the next generation. In family companies internal control and internal auditing is not important(necessary) in general due to their small scale. Company founder; By making predictions with its knowledge and experience, it realizes the continuity of the business with hearsay information. Family companies will need an internal control system and an internal audit system, as their own experience in trading processes is insufficient.

The descriptive survey model used in the research; It is an approach that aims to describe a situation in the past or present and in line with this approach, a current situation analysis was carried out regarding internal auditing activities in family companies. Using a 5-point Likert scale, statements about the structure of family companies, internal audit process and internal auditing activities were created and the level of participation of the participants in these statements was measured. In the study, the data to be obtained from the application of the questionnaire will be evaluated with descriptive statistics (Frequency analysis), cross tables, non-parametric statistical methods, Kruskal Wallis test, Chi-square test and Spearman's Rank Order tests. The results of the research support that the internal audit

system in family companies is affected by internal auditing activities. It is seen that the establishment of an internal auditing system in family companies that can apply corporate governance principles ensures sustainability of the companies.

Keywords: Family Businesses, Internal Auditing, Internal Control, Corporate Governance, Risk Management.



ÖNSÖZ

Bu tez çalışması, aile şirketleri açısından iç denetimin faaliyet alanlarını incelemesine yönelik olarak yazılmıştır.

Yüksek lisans tez çalışma sürecinde çalışmamı sabırla ve titizlikle takip eden, yoluma ışık tutan, bilgi ve tecrübesini esirgemeyen çok değerli tez danışmanım Dr. Öğr. Üyesi Burcu İŞGÜDEN KILIÇ' a teşekkür ederim.

Eğitim hayatım boyunca, burada ismini tek tek sayamadığım tüm hocalarıma elde ettiğim kazanımlardan dolayı sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

Ömrünü ilime adayan, doktora çalışması ile eğitim konusunda beni heveslendiren ve manevi olarak desteğini esirgemeyen çok kıymetli aile dostumuz Dr. Kemal YÜCEL' e sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

Bugünlere gelmemde maddi ve manevi emeklerini esirgemeyen, sen yeter ki oku diyerek bir dediğimi ikiletmeyen, her nazıma katlanan, aldığım her kararda beni sonuna kadar destekleyen, her zaman ve her anımda yanımda bulunan sevgili annem Ömrüye AYDIN, saygı değer babam Erdiñç AYDIN' a teşekkürü bir borç bilirim.

Elif AYDIN

Bandırma, 2021

İÇİNDEKİLER

Sayfa

ETİK BEYAN SAYFASI.....	ii
TEZİN ÖZETİ.....	iii
ABSTRACT.....	v
ÖNSÖZ.....	vii
İÇİNDEKİLER	viii
TABLolar	xii
ŞEKİLLER.....	xv
KISALTMALAR.....	xvi
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

AİLE ŞİRKETLERİ VE YAPISI

1. AİLE ŞİRKETLERİNİN TEMEL ÖZELLİKLERİ VE YAŞAMA EVRELERİ.....	4
1.1. Aile Şirketlerinin Tanımı ve Temel Özellikleri.....	4
1.2. Aile Şirketlerinin Güçlü ve Zayıf Yönleri.....	6
1.3. Aile Şirketlerinin Yaşama Evreleri.....	8
1.3.1. Birinci nesil aile şirketleri.....	8
1.3.2. Büyüyen ve gelişen aile şirketleri.....	9
1.3.3. Kompleks aile şirketleri.....	10
1.3.4. Sürekli olmayı başaran aile şirketleri.....	11
2. AİLE ŞİRKETLERİNDE KÜLTÜR.....	11
2.1. Aile Şirketlerinde Kültürel Kalıplar.....	12
2.1.1. Ataerkil kültür.....	13
2.1.2. Serbest kültür.....	13
2.1.3. Katılımcı kültür.....	13
2.1.4. Profesyonel kültür.....	14
2.2. Yönetim Kurulunun Kültürel Kalıpları.....	14
2.3. Ailenin Kültürel Kalıpları.....	15
3. AİLE ŞİRKETLERİ VE MEVCUT STATÜLER.....	15

3.1.	Aile Üyesi Olanların Üstlendikleri Statüler.....	16
3.1.1.	Girişimci statüsü.....	16
3.1.2.	Varis statüsü.....	16
3.1.3.	Akrabalık statüsü.....	17
3.2.	Aile Üyesi Olmayanların Üstlendikleri Statüler.....	17
3.2.1.	İşgören statüsü.....	18
3.2.2.	Profesyonel yönetici statüsü.....	18
3.2.3.	Ortak statüsü.....	19
3.2.4.	Danışman statüsü.....	19
4.	AİLE İLİŞKİLERİNİN KURUMSALLAŞMASI.....	20
5.	TÜRKİYE’DE AİLE ŞİRKETLERİ.....	24

İKİNCİ BÖLÜM

İÇ DENETİM VE İÇ DENETİM SÜRECİ

1.	İÇ DENETİM KAVRAMI VE ÖZELLİKLERİ.....	25
1.1.	İç Denetim Tanımı, Amacı ve Kapsamı.....	25
1.2.	İç Denetimin Tarihi.....	27
1.3.	İç Denetimin Özellikleri.....	30
1.3.1.	Fonksiyonel bağımsızlık.....	30
1.3.2.	Kuruma değer katma.....	31
1.3.3.	Risk yönetimi ve yönetim süreçlerine katkı sağlama.....	31
1.3.4.	Güvence sağlama.....	32
1.3.5.	Danışmanlık hizmeti sağlama.....	33
1.3.6.	Standartlara göre yürütül.....	33
1.4.	İç Denetime İhtiyaç Duyulmasının Nedenleri.....	34
2.	İÇ DENETİMİN YARARLARI.....	34
3.	İÇ DENETİM TÜRLERİ.....	35
3.1.	Mali Denetim.....	36
3.2.	Uygunluk Denetimi.....	36
3.3.	Performans Denetimi.....	37

3.4.	Sistem Denetimi.....	38
3.5.	Bilgi Teknolojileri Denetimi.....	38
4.	İÇ DENETİM YAKLAŞIMLARI.....	40
4.1.	Geleneksel İç Denetim Yaklaşımı.....	40
4.2.	Risk Odaklı İç Denetim Yaklaşımı.....	41
4.3.	Sürekli Denetim Yaklaşımı.....	42
4.4.	Kontrol Öz Değerlendirme.....	45
5.	İÇ DENETİM SÜRECİ.....	46
5.1.	Planlama.....	47
5.2.	Denetimin Yürütülmesi.....	47
5.3.	Raporlama.....	48
5.4.	İzleme ve Değerlendirme.....	49

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

İÇ DENETİMİN FAALİYET ALANLARI

1.	İÇ KONTROL VE İÇ KONTROL SİSTEMİ.....	51
1.1.	İç Kontrol Kavramı ve İç Kontrol Sisteminin Amaçları.....	51
1.2.	İç Kontrol Sisteminin Özellikleri.....	54
1.3.	İç Kontrol Sistemi Etkinliği Ölçme Yöntemleri.....	55
1.3.1.	Not alma yöntemi	55
1.3.2.	Akış şeması yöntemi.....	55
1.3.3.	Anket yöntemi.....	56
1.4.	İç Kontrol Sisteminin Unsurları.....	56
1.4.1.	Kontrol ortamı.....	59
1.4.2.	Risk değerlendirme.....	60
1.4.3.	Kontrol faaliyetleri.....	60
1.4.4.	Bilgi ve iletişim.....	61
1.4.5.	İzleme.....	62
1.5.	İç Kontrol – İç Denetim İlişkisi.....	63
2.	KURUMSAL YÖNETİŞİM.....	64
2.1.	Kurumsal Yönetişim Kavramı ve Amaçları.....	64

2.2.	Kurumsal Yönetişim Genel Kabul Görmüş İlkeleri.....	65
2.2.1.	Adillik.....	66
2.2.2.	Şeffaflık.....	67
2.2.3.	Hesap verebilirlik.....	67
2.2.4.	Sorumluluk.....	68
2.3.	Kurumsal Yönetişim Yararları.....	68
2.4.	Kurumsal Yönetişim – İç Denetim İlişkisi.....	70
3.	RİSK YÖNETİMİ.....	71
3.1.	Risk Yönetimi Kavramı.....	71
3.2.	Risk Yönetim Süreci.....	72
3.2.1.	Riskin tanımlanması.....	72
3.2.2.	Riskin değerlendirilmesi ve hesaplanması.....	73
3.2.3.	Alternatif risk düzeltme araçları arasında seçim yapmak.....	73
3.2.4.	Seçilen alternatifin uygulanması.....	74
3.2.5.	İzleme ve kontrol.....	74
3.3.	Risk Yönetiminin Faydaları.....	75
3.4.	Risk Yönetimi – İç Denetim İlişkisi.....	75
3.5.	Aile Şirketlerinde İç Denetim Fonksiyonu.....	76

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

AİLE ŞİRKETLERİ AÇISINDAN İÇ DENETİM FAALİYET ALANLARININ İNCELENMESİ: BURSA’DA FAALİYET GÖSTEREN AİLE ŞİRKETLERİNDE BİR ARAŞTIRMA

1.	ÇALIŞMANIN AMACI VE ÖNEMİ.....	78
2.	ARAŞTIRMANIN ÖRNEKLEMİ.....	78
3.	ARAŞTIRMA YÖNTEMİ.....	79
3.1.	Verilerin Toplanması.....	79
3.2.	Anketin Hazırlanması ve Anket Sorularının Kapsamı.....	79
3.3.	Araştırmanın Kısıtları.....	81
4.	ARAŞTIRMA SORULARI.....	81
5.	İSTATİKSEL ANALİZLER VE BULGULAR.....	82

5.1.	Güvenilirlik Analizi ve Verilerin Dağılımı.....	82
5.2.	Demografik Özellikler ile İlgili Frekans Analizleri.....	83
5.3.	Çapraz Tablo Analizleri.....	89
5.3.1.	Aile şirketleri ve yapısı ile ilgili çapraz tablo analizleri.....	89
5.3.2.	İç denetim ve iç denetim süreci ile ilgili çapraz tablo analizleri.....	104
5.3.3.	İç denetimin faaliyet alanları ile ilgili çapraz tablo analizleri.....	110
5.4.	Non-Parametrik Analizler.....	115
5.4.1.	Kruskal – Wallis testi.....	115
5.4.2.	Spearman’s Rank Order	127
SONUÇ.....		132
KAYNAKLAR.....		137
EKLER.....		153

TABLÖLAR

Tablo 4.1. : K-S Normallik Sınama Tablosu.....	180
Tablo 4.2. : Güvenilirlik Analizi.....	82
Tablo 4.3. : Çalışmaya Katılanların İşletmedeki Görevleri.....	83
Tablo 4.4. : Çalışmaya Katılanların Çalıştıkları İşletmenin Kuruluş Yılı.....	84
Tablo 4.5. : Çalışmaya Katılanların Çalıştıkları İşletmenin Yapısı.....	85
Tablo 4.6. : Çalışmaya Katılanların Çalıştıkları İşletmenin Faaliyet Türü.....	86
Tablo 4.7. : Çalışmaya Katılanların Çalıştıkları İşletmeye Ait Şubenin Varlığı.....	86
Tablo 4.8. : Çalışmaya Katılanların Çalıştıkları İşletmede Çalışan Kişi Sayısı.....	87
Tablo 4.9. : Çalışmaya Katılanların Çalıştıkları İşletmenin Sahibi (maliki).....	88
Tablo 4.10. : Çalışmaya Katılanların Çalıştıkları İşletmeyi Yöneten Kuşak Sayısı.....	88
Tablo 4.11. : İşletmeyi Yöneten Kuşak Sayısı ile Faaliyet Türü İlişkisi.....	89
Tablo 4.12. İşletmenin Faaliyet Türü ile İşletmeyi Yöneten Kuşak Sayısı Arasındaki İlişki.....	91
Tablo 4.13. : İşletmeyi Yöneten Kuşak Sayısı ile İşletme Yapısı İlişkisi.....	92
Tablo 4.14. : İşletmeyi Yöneten Kuşak Sayısı ile İşletme Yapısı Arasındaki İlişki.....	93
Tablo 4.15. : İşletmeyi Yöneten Kuşak Sayısı ile İşletmeye Ait Şubenin Varlığının İlişkisi.....	94
Tablo 4.16. : İşletme Sahibi ile Faaliyet Türü Arasındaki İlişki.....	95
Tablo 4.17. İşletmenin Faaliyet Türü ile İşletme Sahibi Arasındaki İlişki.....	96
Tablo 4.18. : İşletme Sahibi ile İşletme Yapısı İlişki.....	97
Tablo 4.19. İşletme Sahibi ile İşletme Yapısı Arasındaki İlişki.....	98
Tablo 4.20. : İşletme Sahibi ile İşletmeye Ait Şubenin Varlığının İlişkisi.....	99
Tablo 4.21. : İşletme ile İlgili Karar Alan Bir Aile Meclisi ve/veya Konseyinin Varlığı ile İşletme Yapısının İlişkisi.....	100
Tablo 4.22. : İşletmede Bir Aile Yapısının Bulunması ile İşletme Yapısı Arasındaki İlişki.....	100
Tablo 4.23. : İşletme İçinde Yönetimde Bulunmayan Personelin Görüşünün Alınması ile İşletme Yapısı Arasındaki İlişki.....	101
Tablo 4.24. : İşletmede Nihai Kararların Tamamen İşletme Sahibi/Kurucu Patron Tarafından Verilmesi ile İşletme Yapısı Arasındaki İlişki.....	102
Tablo 4.25. : İşletmede Kurumsallaşma İçin Gerekli Faaliyetlerin Yürütülmesi ile İşletme Yapısı Arasındaki İlişki.....	102
Tablo 4.26. : İşletmenin Yapısı ile İşletmenin Sürdürülebilirliğinin Devamı için Kurumsallaşmanın Önemli Olması Arasındaki İlişki.....	103
Tablo 4.27. : İşletme İçinde Kurumsal Yönetim İlkelerini Uygulaması ile İşletme Yapısı Arasındaki İlişki.....	104
Tablo 4.28. : İşletme İçinde Herkesin Yetki ve Sorumluluklar Açıkça Bellidir ve Buna Uygun Hareket Etmesi ile İşletme Yapısı Arasındaki İlişki.....	105
Tablo 4.29. İşletmede Etkin ve Etkili Bir İç Denetim Yapılması ile İşletme Yapısı Arasındaki İlişki.....	106

Tablo 4.30. : İç Denetim Birimi Bulunan Kurumlarda Kesinlikle Hile ve Suistimal Gerçekleşmemesi ile İşletme Yapısı Arasındaki İlişki.....	107
Tablo 4.31. : İlgili Departmanlarda Sürekli İç Denetim Yapılması Çalışan Personelleri Tedirgin Etmesi ile Faaliyet Türü Arasındaki İlişki.....	108
Tablo 4.32. : İç Denetim Faaliyet ve Sonuçları ile İlgili Personelerle Bilgi Verilmesi ile Faaliyet Türü Arasındaki İlişki.....	108
Tablo 4.33. : İlgili Departmanlarda Sürekli İç Denetim Yapılması Çalışan Personelleri Tedirgin Etmesi ile İşletme Sahibi Arasındaki İlişki.....	109
Tablo 4.34. : İç Denetçi Raporlamalarının Anlaşılabilirlik Düzeylerinin Yeterliliği ile İşletme Sahibi Arasındaki İlişki.....	110
Tablo 4.35. : İç Kontrol Prosedürlerinin En İyi Şekilde Uygulanmasından Her Departmanın Bireysel Olarak Sorumlu Olması ile İşletme Yapısı Arasındaki İlişki.....	112
Tablo 4.36. : İşletmenin Stratejik Amaçlarına Ulaşmasını Engelleyecek Ana Risklerin Yönetilmesi İçin Bir Politikasının Olması İle İşletme Yapısı Arasındaki İlişki.....	112
Tablo 4.37. : İşletme Yapısı İle İşletmenin Nasıl Yönetileceğine Karar Vermek İçin Riskler Ve Fırsatların Analiz Edilmesi Arasındaki İlişki.....	113
Tablo 4.38. : İşletmenin Kar Payını Paylaşarak Sosyal Sorumluluklarını Yerine Getirmesi ile İşletme Yapısı Arasındaki İlişki.....	114
Tablo 4.39. : İşletme Yönetiminin İç Kontrol Sürekli Verimliliğinin İncelemesi ile Faaliyet Türü Arasındaki İlişki.....	115
Tablo 4.40. : İşletme Sahibi ile İşletme Yapısı Arasındaki Anlamlılık.....	116
Tablo 4.41. : İşletmenin Faaliyet Türü ile İşletmeyi Yöneten Kuşak Sayısı Arasındaki Anlamlılık.....	117
Tablo 4.42. : İşletme Sahibi ile Aile Şirketleri ve Yapısı Arasındaki Anlamlılık.....	118
Tablo 4.43. : İşletme Yapısı ile İç Kontrol ve Risk Yönetimi Arasındaki Anlamlılık.....	119
Tablo 4.44. : İşletmede Çalışan Sayısı ile İç Kontrol, Kurumsal Yönetim ve Risk Yönetimi Arasındaki Anlamlılık.....	121
Tablo 4.45. : İşletmeyi Yöneten Kuşak Sayısı ile Aile Şirketleri ve Yapısı Arasındaki Anlamlılık.....	125
Tablo 4.46. : İşletmenin Kuruluş Yılı ve İşletmede Çalışan Kişi Sayısı Arasındaki İlişki.....	128
Tablo 4.47. : İşletme Sahibi ile İşletmede Nihai Kararların Tamamen Alınmasında İşletme Sahibi Tarafından Verilmesi Arasındaki İlişki.....	129
Tablo 4.48. : İşletme Sahibi ile İç Denetçi Raporlamalarının Anlaşılabilirlik Düzeyleri Arasındaki İlişki.....	130
Tablo 4.49. : İşletme Sahibi ile İşletme Yatırımcılarının Fikirlerinin Etkilenmesi Arasındaki İlişki.....	131
Tablo 4.50. : İşletmeyi Yöneten Kuşak Sayısı ile İç Kontrol Prosedürlerinin Uygulanması Arasındaki İlişki.....	132

ŞEKİLLER

Şekiller 1 : COSO Piramidi.....	57
Şekiller 2 : COSO K���.....	57



KISALTMALAR

- AICPA** : Amerikan Sertifikalı Mali Müşavirler Enstitüsü
BTSO : Bursa Ticaret ve Sanayi Odası
CIA : Türkiye İç Denetim Enstitüsü
COSO : Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission
IIA : Uluslararası İç Denetçiler Örgütü
KOBİ : Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler
OECD : İktisadi İşbirliği ve Gelişme Teşkilatı
SPK : Sermaye Piyasası Kurulu
TDK : Türk Dil Kurumu
TİDE : Türkiye İç Denetim Enstitüsü Derneği
TTK : Türk Ticaret Kanunu

GİRİŞ BÖLÜMÜ

Dünyadaki ülke ekonomileri incelendiğinde ülke ekonomilerinin büyük oranı aile şirketleri tarafından oluşturduğu düşünülmektedir. Aile şirketleri, ailedeki girişimci tarafından kurulmaları ve aile bağları ile oluşmaları nedenleriyle diğer şirket türlerinden ayrılmaktadır. Aile şirketinde çalışan aile bireylerinin şirket içinde de birbirlerine karşı duygusal yakınlık göstermeleri sayesinde aile şirketlerinin diğer şirketlerden daha güçlü olduğu düşünülmektedir. Aile şirketlerinde girişimcinin şirket ile bir bütün hal alması ile ailenin kültürü şirkete yansımaktadır. Girişimcinin şirketi tek başına yürütmekte zorlanması nedeniyle ailenin diğer bireyleri de şirketin gelişmesi için fedakârlıklarda bulunacaklardır. Aile şirketlerinin avantajları; aile bağları, ailenin isteklerinin ön planda yer alması ile şirket kurallarının göz ardı edilmesidir. Aile şirketlerinin avantajları olumlu gibi görünse de dezavantaj haline gelebilmektedir. Aile şirketlerinin dezavantajları; ailenin genişlemesi ile diğer aile bireyleri girişimci olarak algılanacak ve ailenin uzun yıllar emek verdiği şirket ön planda tutularak bireyin istekleri kabul edilmeyecektir. Aile içindeki çatışmalar nedeniyle şirketin nesilden nesile aktarılamaması ise en büyük sorunlardan birisi haline gelecektir.

İç denetim, şirket yönetimi tarafından belirlenen planların ve hedeflerin gerçekleşmesine yardımcı olmaktadır. İç denetim, şirketin faaliyetlerini inceleyerek hedeflerinin gerçekleşmesinde ne kadar yeterli olduğunun bilgisini yönetime rapor olarak vermektedir. Faaliyet sonucunda tespit edilen hata ve hileler için soruşturma yürütülmesi de iç denetim faaliyetleri içinde yer almaktadır. 2000’li yıllarda meydana gelen muhasebe skandallarından kaynaklanan şirket iflasları gerçekleşmiştir. Dünya çapında yaşanan Enron ve Worldcom skandalları ile şirketlerin güvenilir olarak sürdürülebilirliğini sağlamak amacıyla iç denetim konusunda çalışmalar yapılmış ve iç denetim önem kazanmıştır. Çalışmalarda iç denetim standartları getirilerek iç denetçilere rehber olmuş ve iç denetim mesleğine katkı sağlamıştır. İç denetim standartları, şirketin kurumsal yönetimi sürecindeki danışmanlık ve değerlendirme faaliyetleriyle yardımcı olmaktadır. Şirketlerin kurumsal yönetim anlayışını uygulayabilmeleri ile şeffaf ve etkin bir yönetim anlayışı olacaktır.

İç kontrol, şirketin sürekliliği için gerçekleştirilen faaliyetler sırasında hile gibi çeşitli riskler meydana gelmektedir. Üst yönetim, oluşan risklerle karşı karşıya gelmektedir. Dünyada yaşanan muhasebe skandalları ile iç kontrol daha da önem kazanmıştır. İç kontrol ile birlikte iç denetim de önem kazanmıştır. İç denetim, şirket yönetimi sorumluluğundaki bağımsız olarak yürütülen süreçtir.

Kurumsal risk yönetimi, şirket risklerini tanımlama, değerlendirme ve etkisinin makul bir seviyede tutulması için kontrol edilmesi ve inceleme yapılmaktadır. Elde edilen bulguların rapor oluşturulması ile faaliyetlerde bulunan risklerin makul bir seviyeye indirilmesine yönelik süreçtir.

Bu çalışmada aile şirketleri açısından iç denetim faaliyet alanlarının incelenmesi: Bursa'da faaliyet gösteren aile şirketlerinde bir araştırma yapılmıştır. Çalışmanın ilk bölümünde aile şirketleri ve yapıları hakkında bilgiler yer almaktadır. Aile şirketlerinin tanımı ve özellikleri, güçlü ve zayıf yönleri, yaşama evreleri, kültürel kalıpları, aile şirketinde bulunan aile üyesi olan ve aile üyesi olmayanların üstlendikleri statüler incelenmiştir. Aile şirketlerinin kurumsallaşması ve Türkiye'deki aile şirketleri konuları ayrıntılı olarak incelenmiştir.

Çalışmanın ikinci bölümünde iç denetim ve iç denetim süreci hakkında bilgiler yer almaktadır. İç denetim kavramı açıklanarak, yararları, türleri, yaklaşımları ve süreçleri derinlemesine incelenmiştir.

Çalışmanın üçüncü bölümünde iç denetimin faaliyetleri hakkında bilgiler verilmektedir. İç denetimin faaliyet alanları iç kontrol sistemi, kurumsal yönetim ve risk yönetimi olmak üzere üç bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde iç kontrol ve iç kontrol sistemi hakkında bilgiler bulunmaktadır. İç kontrol kavramı açıklanarak amaçlar, özellikler, etkinliği ölçme yöntemleri ve unsurları tanımlanmıştır. İç kontrol – iç denetim ilişkisi de incelenmiştir. İç denetim faaliyet alanlarının ikinci bölümünde kurumsal yönetim hakkında bilgiler verilmiştir. Kurumsal yönetim kavramına yer verilmekte ve kurumsal yönetim amaçları, genel kabul görmüş ilkeleri ve yararları yer almaktadır. Kurumsal yönetim– iç denetim ilişkisi incelenmiştir. İç denetimin faaliyet alanlarının üçüncü bölümünde risk

yönetimi bulunmaktadır. Risk yönetim kavramı tanımlanarak, faydaları ve süreci hakkında bilgiler yer almaktadır. Risk yönetimi – iç denetim ilişkisi ve aile şirketlerinde iç denetim fonksiyonu incelenmiştir.

Çalışmanın dördüncü bölümünde araştırmanın uygulaması; amacı ve önemi, araştırmanın örnekleme tanımlanmış, araştırma yöntemleri ve araştırma soruları hakkında ayrıntılı bilgiler yer almaktadır. Çalışmanın istatistiksel analiz ve bulgularında güvenilirlik analizi ve verilerin dağılımı, demografik özellikler ile ilgili analizler, çapraz tablo analizleri ve non – parametrik testler gerçekleştirilmiştir. Sonuç kısmında araştırma sırasında elde edilen bulguların değerlendirilmesi ve araştırmada bulunan kişi ve kurumlara önerilerin sunulması yer almaktadır.

BİRİNCİ BÖLÜM

AİLE ŞİRKETLERİ VE YAPISI

Aile şirketlerinin yapısı hakkında yapılan çalışmalarda aile şirketleri incelenmiştir. Aile şirketlerinin yapısı bölümünde; temel özellikleri ve yaşama evreleri, kültür, statüleri, aile ilişkilerinin kurumsallaşması, Türkiye’de aile şirketleri başlıkları ile ayrıntılı olarak açıklanacaktır.

1. AİLE ŞİRKETLERİNİN TEMEL ÖZELLİKLERİ VE YAŞAMA EVRELERİ

Aile şirketlerinin genel bir tanımını yapmak gerekirse, bunlar ailedeki bireylerin kar amacı güderek girişimcilik yapmaları sonucunda oluşan kurumlardır. Aile şirketlerinde ailenin ve şirketin beklentilerinde farklılıklar olabilir. Her aile şirketinin kendine özgü şirket kültürü mevcuttur. Bu nedenle aile şirket modellerinde aile sayısı kadar kültür çeşitleri mevcuttur. Aile şirket modelleri incelendiğinde ortak özellikleri bulunacaktır. Aile şirketlerindeki özellikler, şirket yönetiminde olan bireyler veya aile tarafından şekillenmektedir (Pradhan ve diğerleri, 2012: 36).

1.1. Aile Şirketlerinin Tanımı ve Temel Özellikler

Aile şirketlerinin tanımı TTK’da yer almamaktadır. Fakat aile şirketlerinin tanımı, çok fazla yazar tarafından yapılmıştır. Ortak bir tanım oluşturulamamıştır. Bunun sebebi ise şirketin kurulma şekli, şirket kurucusunun karakteri, ailenin gelenekleri, örf ve adetleri, şirketin sektörü gibi seçeneklerden etkilenmektedir.

Yazarların görüşlerine göre tanımlarda farklılıklar görülmektedir. Tanımlardaki bu farklılıklar; ailenin maddi geliri, şirket yönetiminin aile üyeleri tarafından yönetilmesi gibidir (Karpuzoğlu, 2000: 6).

Ortak bir tanım olarak; aileden bir veya daha fazla kişinin gelir sağlamak amacıyla kurmuş olduğu şirketi kurucu veya kurucularının yönetiminde yer aldığı, aile kültürünü şirkete benimseten, kendinden sonra gelecek nesillere aktararak yaşamını sürdürmesi hedeflenen

şirketlerdir (Karpuzoğlu, 2000:10; Longenecker ve Moore, 1991; Karlöf, 1993; Potobsky, 1992: 601-628).

Bir şirketin aile şirketi olabilmesi için, bazı nitelikleri taşıması gerekmektedir. Bu nitelikler şunlardır (Karpuzoğlu, 2000:10):

- Şirket yönetiminde en az iki neslin bulunması. Anne/baba – çocuk ortaklığı, kardeş ortaklığı, kuzen ortaklığı, sürekliliğini devam ettirebilen ortaklıklardan en az iki nesil yönetimi sürdürebiliyor ise aile şirkettir. Karı-koca arasında nesil farklılığı olmamasına rağmen diğer nitelikleri kapsamaları nedeni ile aile şirkettir.
- Aile şirketlerinin stratejileri, aileye fayda sağlaması göz önüne alınmaktadır. Alınan kararlarda ailenin değer ve inançları etkili olmaktadır.
- Yönetimde olacak kişinin belirlenmesinde aileden birinin olması önemlidir. Seçilen kişi şirket sahibi tarafından sevildiği gibi, çalışanlar tarafından da sevilen birisi olacaktır. Yönetime aileden birisi varken dışarıdan birinin alınması olumsuz karşılanacaktır. Bunun için halka ilişkiler sorumlusu işe alımlarda aile bağlarına önem vermektedir ve öncelik sağlanmaktadır.
- Yönetimde bulunan kişiler, çocuklarına ve eşlerine de şirkette görev vermek isterler. Şirketi çocuklarına devretmeyi düşünen yönetici, özellikle çocuklarına erkenden şirkette görev vererek işleri öğrenmesini ve şirketi benimsemesini sağlar. Böylece çocuklarının iş imkânlarını da sağlamış bulunmaktadır.
- Şirketin adı ve itibarı ile ailenin adı ve itibarı doğru orantılıdır. Şirketin itibarını oluşturan unsur ise ailenin toplum tarafından verdiği statüdür.
- Kişinin şirketteki konumu ile aile içindeki konumu da doğru orantılı olacaktır. Kişinin şirkette aldığı sorumlulukları ve riskleri göz önünde bulundurup ne kadar güçlü veya zayıf olduğu algılanacaktır.
- Aile şirketlerinde içgüdüsel bir koruma da yer almaktadır. Çalışma koşulları düzenlenirken kişilerin sağlığı göz önünde bulundurularak oluşturulmaktadır. Örneğin; doğum izni, yıllık izin, çalışma saatleri vb.

- Aile normları, şirket politikasında kullanılmaktadır. Ailenin örf ve adetleri şirketin görevlerinin oluşturulması, gerçekleştirilmesi, kişiler arası ilişkileri vb. etkilemektedir.

- Aile şirketleri, yönetimlerinin ailedeki kişilerden oluşmasından dolayı kapalı bir görünüş elde ederler. Bu nedenle, finansal kriz durumlarında dışarıdan kaynak sağlamak yerine ailedeki kişilerden kaynak sağlarlar. Böylelikle şirketin genel ve özel bilgilerini de dışarıya sızdırmamış olurlar.

- Aile şirketlerinde genelde şirket sahibi ile yönetici aynı kişidir. Bu sorumluluğu kimseye vermek istemezler.

Bu niteliklerin ortak özelliği, şirket yönetiminde bulunan kişi ve kişilerin, şirketin işletilmesinin bir aile tarafından gerçekleştiriliyor olmasıdır. Çünkü şirket sermayesinin büyük bir kısmının yönetimde bulunan kişiler tarafından konulmaktadır.

1.2. Aile Şirketlerinin Güçlü ve Zayıf Yönleri

Aile şirketleri ülkemizde çok fazla kuşaktan kuşağa aktarılamamaktadır. Bunun bir çok sebebi bulunmaktadır. Aile şirketlerinin sürdürülebilirliğinin sağlanabilmesi için güçlü ve zayıf yönlerinin ortaya çıkarılması gerekmektedir. Bazı güçlü yanları şunlardır (Günver, 2002: 20; Yıldız, 2008: 24; Baykal, 2004: 82; Özalp, 1971: 65):

- Aile şirketlerinde, şirket bir birey olarak kabul edilmektedir. Bireylerin korunduğu gibi şirket payı zarardan korunmaktadır. Aile şirketlerinin en güçlü yanı şirketin kötü günlerde aile bireylerinin birbirlerine kenetlenip, şirketi zarardan korumaya çalışmalarıdır. Şirketin ismi bir yandan da ailenin soyadını da etkilemektedir. İtibar kazanması uzun yıllar alırken kaybedilmesi ise saniyeleri almaktadır.

- Aile çalışanları, sermaye artırımını veya şirket borçlanmalarında, finansman ihtiyacını aile çalışanları tarafından kaynağı sağlamaktadır. Böylelikle şirket hakkındaki bilgiler de rakiplerine sızdırılmamış olmaktadır. Kar payı dağıtımında da öncelik ortaklara değil şirkete tanınmaktadır. Ortaklar şirketin gelişip büyümesini arzu ettikleri için genellikle karı almadan şirkete bırakırlar.

- Aile şirketlerinde kurum kültürü ile ailenin kültürünün uyumu önemlidir. Aile kültürü alınacak kararlarda veya yönetim şeklinde de etkili olacaktır. Kurum kültürü ve aile kültürünün uyumunu, olumlu olarak sağlayabilen şirketler, çalışanları ile de bu uyumu sağlayabildiğinde çok başarılı bir şirket olacaktır. Personel ile uyumun sağlanması da personelin şirkete ait hissettirecektir. Böylelikle personel değişim devir hızı düşük olacaktır. Şirketin verimliliği ve karlılığı maksimize olacaktır.

- Aile şirketinin bir diğer avantajı ise alınacak kararlarda hızlı karar verebilme ve bu kararın uygulanmaya koyulmasıdır. Emir komuta verilmeden de kararlar alınabilmektedir. Hiyerarşi ani kararlarda çok fazla etkili değildir. İnfornel iletişim kullanıldığı için en üstteki kişiye ulaşmak kolaydır.

- Globalleşen Dünya’da teknolojinin hızla geliştiği bir yerde, müşterinin isteklerine aile şirketleri diğer şirketlere göre daha hızlı cevap verebilmektedirler. Hızlı kararlar alıp, hızlı cevaplar vererek rakiplerinin önüne geçme şansını elde etmektedirler.

Aile şirketlerinin olumlu yanları olduğu gibi olumsuz yanları da mevcuttur. Olumsuz yanlarının göz önünde bulundurulması, şirketi bir takım risklerden koruyacaktır. Aile şirketinin olumsuz yanları (Yakupoğulları, 2001: 22-28):

- Aile şirketlerinin başarısız olma nedenlerinden birisi aileden olan birisi ile çalışanlara farklı davranılmasıdır. Aile bireyleri şirkette çalışırken şirkette de özel hayatının devamını sürdürüyor görülmektedir. Ailenin diğer bireyleri ile infornel ilişkiler sürdürülmektedir. Yönetime aile dışından birinin alınması hoş karşılanmamaktadır. Aile bireylerinin eğitim bilgisi yeterli olmasa da yönetimde yer verilmesi zorunlu olarak algılanmaktadır. Bu da şirketin durumunun kötüye gitmesine sebep olmaktadır. Şirket çalışanları ile aile bireylerine farklı davranışlar uygulanmaktadır. İşe alınacak kişilerde de öncelik aile yakınlarına verilmektedir.

- Aile şirketlerinde yönetimde bulunan kişi tek bir kişi olma arzusundadır. Yetkiyi başka birisi ile paylaşmak istemezler. Kriz anlarında dahi ortak almak yerine, kredi çekip borçlanmayı tercih ederler.

- Yöneticinin yönetimi bırakmaları için emekli olmaları veya ölmeleri ile bırakırlar. Genellikle ölüm ile ayrılmaktadırlar. Yönetimde bulunan kişi yönetimden ayrıldıktan kısa süre sonra genellikle şirket iflas etmektedir. Aile bireyleri de belirli sorumluluklarının dışındaki işlerle ilgilenmek istemezler. Karar alma kısmında ise bireyler tek başlarına karar alamazlar. Yönetici, yönetimde bulunan kişi ile görüşüp, yönetici tarafından karar alınmaktadır. Yönetici her gelişmeden haberdar olmak ister. Bireyler yeterli yetki ve sorumlulukları almadıkları için şirketin iflası ile sonuçlanır. Bunun için aile şirketleri sürdürülemez, nesilden nesile aktarılamamaktadır.

- Aile şirketlerinde yapılacak işleri kimin yapacağı belirsizdir. Çalışanlar da yaptıkları işin sorumlusunun kim olduğunu bilemezler. Bireyler sorumlulukları üstlerine almak istemedikleri için işlerde de aksamalar olabilecektir. Şirketin verimliliği, karlılık oranında da azalmalar olacaktır.

- Aile şirketindeki bireyler arasında rekabet oluşabilmektedir. Rekabetin kimler arasında olacağı da önemlidir. Baba – oğul arasında olabileceği gibi kardeşler arasında da olabilmektedir. Şirketin içerisinde huzursuzlukla birlikte bölünmelere de sebep olabilecektir.

1.3. Aile Şirketlerinin Yaşama Evreleri

Aile şirketlerinin yaşama evreleri de insanlar gibi doğma, büyüme ve ölmeden oluşmaktadır. Bazı şirketler nesilden nesile aktarılırken, bazıları da kısa sürede yaşamlarını sona erdirmektedirler. Şirketlerin yaşama evreleri de; birinci nesil aile şirketleri, büyüyen ve gelişen aile şirketleri, kompleks aile şirketleri, sürekli olmayı başaran aile şirketleridir (Sungurtekin, 2008: 21).

1.3.1. Birinci nesil aile şirketleri

Aile şirketlerinin yaşama evrelerinin ilki birinci nesil aile şirketleridir. Yönetim şeklinde de aile kültürü yansıdığı görülmektedir. Şirket kültürünü oluşturan temel unsurlar ise aile kültürüdür. Aile şirketlerine, tek patronlu aile şirketleri de denilmektedir. Bunun sebebi ise genelde tek bir kişi tarafından yönetilmesidir. Kararların alınmasında ahlara sorulmamaktadır. Ahlar birer tehlike unsuru olarak algılanmaktadır. Şirketteki aile dışından olan ortaklar var ise hisseleri çok küçük oranda bulunmaktadır. Yönetici kendisi dışında

başkalarına yetki vermek istememektedir. Birinci nesil aile şirketlerinin ilk yaşama evresi; şirketin tanınması, pazar payında yer edinebilmektir. Eğitim olarak kendilerini yetiştirmemiş veya yetiştirememiş, geliştirememiş yönetici ve diğer aile bireyleri, ürünlerin tanıtımında, şirketin başarısı için dışarıdan bir yöneticiye veya danışmana ihtiyaç duyacaklardır. Pazarda nasıl yer alacaklarını, ürünlerinin tanıtımında neler yapmaları gerektiğini danışmandan öğreneceklerdir. Aile bireyleri ile birlikte çalışan danışmanın, yöneticinin otoritesini bozmayacak ölçüde danışmanlık vermesi sağlanır (Dyer, 1986; 15).

Aile şirketlerinde evlilikle birlikte aileye katılan eşlere de görev verilebilmektedir. Yöneticinin eşine de karar alma yetkisi verilirse farklı bakış açıları ve güç dengesizliği olabilecektir. Bunun aksine eşitlikçi bir bakış açısı ve ideal bir karar alma mekanizması da ortaya çıkabilmektedir. Ailenin şirkette fazla zaman geçirmesi ile çocuklar büyüdüğünde ailesini şirketle paylaştıkları için nefret duygusu oluşup şirkette çalışmak istemeyebilirler. Böyle bir durumda şirket nesilden nesile aktarılamayacak ve ömrü kısa olacaktır (İçin, 2008; 30-32).

1.3.2. Büyüyen ve gelişen aile şirketleri

Birinci nesil aile şirketinin büyümesi sonucu büyüyen ve gelişen aile şirketlerine geçiş yapmaktadırlar. Bu evreye kardeş ortaklığı da denilmektedir. Şirketin büyümesi çalışmaları ile birlikte, yönetim şekli tek patronlu şirket yönetiminden kardeş ortaklığı şekline geçilmektedir. Böylece ailenin şirkete verdiği emeklerinin karşılığı olarak şirketin daha da büyümesi sağlanacaktır. Şirketin Pazar payındaki yeri büyürken farklı sektörlere de girme imkânı doğacaktır. Yöneticinin uzmanı olarak başlattığı işi bırakıp yeni sektördeki işlere fazla yatırımların yapılması ise şirketi zarara uğratabilecektir. Böyle bir ihtimal varsa şirketin kuruluşundaki işe daha fazla ağırlık verilmesi önerilmektedir. İşlerin fazla büyümesi ile yönetici stratejilerini fazla geliştiremez ve yöneticinin bunları düşünecek zamanının kalmaması ile dışarıdan uzman bir yönetici alınması gerekmektedir. Kuruluştaki yönetici yatırımlarla ilgilenecektir. İşleri büyütürken de çok fazla büyümesi, şirketi zarar uğratabilecek ve hatta şirketin ömrünün bitmesine sebep olabilecektir. Bu yüzden makul oranda büyümesi durumunda, adım adım önünü görerek gelişen şirket daha avantajlı

olacaktır ve bu gelişmeler kompleks aile şirketi evresine geçişini kolaylaştıracaktır. İşlerin büyümesi, pazarda daha fazla yer alması, yatırımların artmasının yanı sıra istihdam oranında da artışlar gözlemlenecektir. Bu süreçte personel alımlarında da aile yakınlarının alımı ön planda tutulacaktır. Akrabalık bağı önem kazanacaktır (Erkan, 2012: 20; Sungurtekin, 2008: 22; İçin, 2008: 33-36).

1.3.3. Kompleks aile şirketi

Aile şirketleri yaşama evresinin 3. aşaması, kompleks aile şirkettir. Bu evrede ailenin 3. ve 4. kuşakları yer almaktadır. Şirketin büyümesi ile yönetimde sadece aileden olan bireyler yer almamaktadır. Alanında uzman olan kişilere de yönetimde yer vermektedirler. Önceki evrelerdeki gibi kararları tek bir kişi belirlemez. Alınması gereken kararları, yönetimde bulunan kişilerin yönetim kurulu toplantılarında kararlar alınmaktadır. Bu evre de kurumsallaşmanın ve şirket içerisinde belli kuralların konulmasının en fazla önem kazanıp, zorunlu olduğu aşamadır. Bunlar yer almazsa şirketin ömrünün bitmesine sebep olacaktır. Bu evredeki aile şirketlerinde holding, group gibi oluşumlar gözlemlenmektedir. Şirketin büyümesi ile aile bireylerinin sayılarının da artmasıyla aile bireyinin çalışan ve çalışmak istemesiyle aile – şirket dengesinin kurulması sorunu da meydana gelir. Hissedarların çalışan veya çalışmayan olması da aile içerisindeki sorunlardan bir diğeri olacaktır (Akça, 2010: 34-36).

Şirket kuran kişi işini severek ve isteyerek yaptığı için şirkete bağlılığı fazladır. Şirketin büyümesi için tüm fedakârlıkları yapmıştır. Şirket yönetimi 3. ve 4. kuşağa aktarılmasıyla, gelen yeni nesilde işletmeyi kuran kişideki gibi işini sevme ve bağlanma yoktur. Şirketi benimsemeyebilirler (Erkan, 2012: 23-25).

1.3.4. Sürekli olmayı başaran aile şirketleri

Aile şirketlerinin yaşama evresinin son aşaması, sürekli olmayı başaran aile şirketleridir. Bu aşama da şirket önceden belirlemiş olduğu kısa ve orta vadeli planlarının ne kadar uygulandığını tespit edip, kısa, orta ve uzun vadeli planlarını tekrar belirlendiği aşamadır. Önceki yaşam evrelerinde ailenin yakınları önem arz etmekteyken bu aşama da ise işler ön planda yer almakta ve kişinin akrabalık yakınlığının bir önemi olmayıp, işi yapabilme başarısına bakılarak yapacağı işteki deneyimleri ve eğitimi önem kazanmaktadır (Karpuzoğlu, 2000: 95-100; Erkan, 2012: 27).

Şirkete personel alımlarında da aile yakınlığından önce kişinin iş tecrübesi ve eğitimi göz önüne alınır. İnsan kaynakları departmanı, personel alımında işin verimliliğini arttıracak kişileri tercih edecektir. Çalışanların eğitimlerinin yapılmasına dikkat ederek, çalışanlar bilgilendirilecektir. Yönetim organizasyonla birlikte takımlar oluşturulacaktır. Çalışma verimliliğinin artırılması için personeli motive edileceklerdir (Akça, 2010: 36).

2. AİLE ŞİRKETLERİNDE KÜLTÜR

TDK'ya (2019) göre, tarihsel ve toplumsal olarak öğrenilen ve öğretilen, maddi - manevi inançları, davranışları, değer yargıları kuşaktan kuşağa aktarılmasında kullanılacak öğelerin tamamına kültür denir (Erkan, 2012: 49).

Şirket ortaklarının belirledikleri hedefler için maddi – manevi inançları, değer yargıları ve davranışlarının oluşturduğu özellikler bütününe şirket kültürü denir. Şirket kültürü aile kültürü ve örgüt kültürü olarak ikiye ayrılır. Şirket kültürü; aile kültürü ve örgüt kültürüdür. Aile kültürü olan şirketlerde Aile şirketlerinde akrabalık ilişkisi bulunması nedeni ile kültür önem kazanmaktadır. Kararlar alınırken de akrabalık ilişkileri ön plandadır. Örgüt kültüründe ise belirlenmiş ilke ve kurallara göre profesyonel kişiler tarafından kararlar alınmaktadır. Şirket kültürü, aile kültürü ve örgüt kültürü etkisi altında kalmaktadır. Aile şirketinde bulunan ortakların akrabalık ilişkilerinde birbirleri ile olan ilişkilerinin yakınlık, samimiyet ve hoşlanma düzeyleri ile şirket başarısı arasında doğru orantı bulunmaktadır. Aile şirketlerinin tüm kararlarının alınmasında, örgüt kültürü etkilidir. Hedeflenen işlerin

verimli bir şekilde gerçekleştirilmesi için örgüt kültürüne uyumlu olabilecek kişilerle çalışılmalıdır. Aile şirketlerinde kararların alınmasında örgüt kültürü baz alındığı için örgüt kültür yapısının araştırılması gerekmektedir (Yelkiran, 2006: 195-209; Özcan, 2015: 85- 86).

2.1. Aile Şirketlerinde Kültürel Kalıplar

Aile işletmelerinin diğer şirketlerden en farklı özelliği kültürdür. Aile işletmesi için dört tür kültür şeklinden bahsedilmektedir. Bunlar (Sarıca,2019: 27; Günver, 2004: 87):

- Şirketin kültürel kalıpları,
 - Ataerkil,
 - Serbest,
 - Katılımcı,
- Yönetim kurulu,
 - Kağıt üzerinde yönetim kurulu,
 - Onaylayıcı yönetim kurulu,
 - Tavsiyeci yönetim kurulu,
- Ailenin kültürel kalıbı,
 - Ailenin kültürel kalıpları,
 - Babaerkil,
 - İşbirlikçi,
 - Çatışmacı.

2.1.1. Ataerkil kültür

Şirkette alınacak tüm kararların tek bir kişi tarafından verilmesi, ataerkil kültürün en büyük farklılığıdır. Şirketteki işçiler içinde, aile dışından bulunan işçilere güven duyulmamaktadır. İşçilere öncelik sağlanmayan, ailenin kontrolünü elden bırakmayan şirket türüdür. Bu türde, en büyük sıkıntı yöneticinin bulunmadığı zamanlarda en basit kararların alınamaması ve yöneticiye danışılmadan en ufak bir işlem yapılmamasıdır. Yönetici bu durumdan memnundur. Fakat şirkette büyüme gerçekleşmeye başladığında tüm işlere yetişemeyecektir ve sorunlar oluşacaktır. Ataerkil kültürünü benimseyen yönetici, şirket geleneklerine çok bağlıdır. Şirket nesilden nesile aktarıldığında da yeni yönetici, şirketin geleneklerini devam ettirmeye çalışır (Ateş, 2003: 77).

2.1.2. Serbest kültür

Serbest kültürü benimseyen aile şirketinin amacı belirledikleri hedefleri gerçekleştirebilmektir. Şirkette çalışan aile dışı bireylere güven duyulmaktadır. Ataerkil kültürden ayıran en büyük fark ise aile dışı olan bireyler ile aile bireyleri arasındaki güvenin oluşmasıdır. Sorumluluklar yalnızca aile bireylerine değil aile dışından olan bireylere de verilmektedir. Ailenin belirlemiş olduğu hedefleri gerçekleştirebilmek için, aile dışında olan çalışanlar öncelik kullanarak verecekleri kararları uygulayabilmektedirler (Ateş, 2003: 77; Özcan, 2015: 87).

2.1.3. Katılımcı kültür

Katılımcı kültür, eşitlik ve güven öğelerinin birlikte yürütülmeye çalışıldığı bir sistemdir. Bu kültür çeşidinde makam yetkilerini minimum seviyede tutmaktadır. Aile dışından olan işçilere güven duyulmaktadır. İşçilere duyulan güven nedeni ile kontrol sistemi yoktur. Şirkette aile içinde akraba ayrımcılığı yapılmamaktadır. Şirketi kuran kişinin yetkilerinin büyük bir kısmı genellikle aile dışındaki bireyler dâhilindeki işçilere aktarılmaktadır. Bu yüzden işe alınan işçilerin eğitim, yetenek ve becerileri göz önünde bulundurularak değerlendirme yapılmaktadır. Yetkisi bulunan işçiler, karar alıp uygulama yapabilmektedirler (Güleş ve diğerleri, 2013: 130; Whiteside, 1993: 13).

2.1.4. Profesyonel kültür

Profesyonel kültürde, motivasyon ve başarı öğeleri ön planda tutulmaktadır. Bu kültürü geliştirebilmek için profesyonel idareciler yardımcı olmaktadır. Kararlar yönetici tarafından yalnız olarak değil, kurul gibi bilgi toplayabilecek kişilerin bir araya gelmesi ile gerçekleşmektedir. İşçilerin verimliliğini arttırabilmek için işçinin işteki başarısını ele alarak mükâfatlandırma yapılır. Bu başarıların artması için de motivasyon sağlanmaktadır. Başarıya göre mükâfatlandırmaların olması da işçiler arasında rekabet oluşturmaktadır. Böylelikle işçiler işlerine sahiplenmektedirler (Güleş ve diğerleri, 2013: 131; Ateş, 2003: 78).

2.2. Yönetim Kurulunun Kültürel Kalıpları

Aile işletmelerinin en hassas, en özel konusu yönetim kuruludur. Aile işletmelerinde yönetim kurulu toplantıları da senede birkaç kez yapılmaktadır. İşletmenin hassas konularını kimse bilmemektedir. Yönetim kurulu başkanı, işletme içindeki özel konuların dışarıdaki kimseler tarafından bilinmesini istememektedir. Türkiye’de bulunan aile işletmelerinde yönetim kurulu oluşturulmuş görülmektedir. Fakat oluşturulan bu yönetim kurulu uygulamada yoktur. Yönetim kurulu tarafından kurulu oluşturan kişi veya başkanın otoritesinin devamlılığı sağlanmaya çalışılır. Kurulun dört farklı yapısı mevcuttur. Bunlar (Ateş, 2003: 79, Özcan, 2015: 87- 88; Güleş ve diğerler, 2013: 130- 131):

- Kağıt üzerindeki yönetim kurulu,
- Onaylayıcı yönetim kurulu,
- Tavsiye edici yönetim kurulu,
- Bütüncül yönetim kurulu.

2.3. Ailenin Kültürel Kalıpları

Her ailenin farklı bir kültür yapısı bulunmaktadır. Aile şirketlerinde de ailelerin bir araya gelmesi sonucu ailelerdeki farklı kültür yapıları ile farklılıklar gösterecektir. Aile kültürü kendi içerisinde üçe ayrılmaktadır. Bunlar (Whiteside, 1993: 13).

- Babaerkil aile,
- İşbirlikçi aile,
- Çatışan ailedir.

Babaerkil ailede; ailedeki yöneticinin tek olup, ailedeki bireylerin ne yapacağı konusundaki kararları alan, aile bireylerinin de alınan kararları uygulamasıdır. Yönetimde bulunan kişi, ailedeki diğer bireylere güven duymamaktadır. İşbirlikçi aile, babaerkil ailenin aksine kararlar alınırken aile bireylerine söz hakkı tanınıp, düşünceleri alınmaktadır. Kararlar alınırken sadece yöneticinin düşünceleri ile değil ailenin diğer bireylerinin düşünceleri ile birlikte ortak karar alınır. Çatışan ailede, kişiler kendi kararlarını almaktadırlar. Aile içindeki kişiler farklılıkları kabul etmeyerek, saygı duymayarak çatışmalara neden olabilmektedir. Aile içinde kişiler arasında uzaklaşmalar meydana gelebilmektedir (Özcan, 2015: 86- 87).

3. AİLE ŞİRKETLERİ VE MEVCUT STATÜLER

Aile şirketlerinin kurulmasındaki amaç, aile bireylerinin bir işi birlikte gerçekleştirebilmesidir. Bu şirketin yapısında da aile üyeleri bulunmaktadır (Erdirençelebi, 2012: 66).

Aile şirketlerinde statüler kendi arasında ikiye ayrılmaktadır. Bunlar; aile üyesi olanların sahip oldukları statüler ve aile üyesi olmayanların sahip oldukları statülerdir. Aile üyesi olanların statüleri aile tarafından verilmektedir. Aile üyesi olmayanların statülerinin belirlenmesinde ise bilgi, deneyim gibi unsurlar yer almaktadır (Bakhshiyev, 2019: 11; Fındıkçı, 2005: 50).

3.1. Aile Üyesi Olanların Üstlendikleri Statüler

Aile üyesi olanların üstlendikleri statüler, ailenin vereceği statü ile davranışlara aktarılacaktır. Aile üyesi olanların üstlendikleri statüler incelenirken üç konu üzerinde durulacaktır. Bunlar (Karpuzoğlu, 1999: 24):

- Girişimci statüsü,
- Varis statüsü,
- Akrabalık statüsüdür.

3.1.1. Girişimci statüsü

Girişimci; yaratıcı, yenilikçi, risk alabilen, ileriye görebilen, kötü durumları iyi duruma çevirme kabiliyeti olan kişiye denir. Girişimci, bir başkasına bağımlı olmadan işi kendi başına yapabilen ve işi geliştirebilen, kendi belirlediği kurallara göre işleri yapan kişidir. Şirketin yaşam süresinin uzamasındaki en büyük etkenlerden birisi girişimcidir (Karpuzoğlu, 1999: 25-26).

Aile şirketlerinin kurulmasına sebep olan kişi genellikle girişimcidir. Girişimciler incelendiğinde de girişimcinin ailesinin durumu alt ya da orta gelir seviyesinde bulunmaktadır (Fındıkçı, 2011). Girişimciler, ailenin zeki ve atik çocuğu olmaktadır (Gerber, 1997: 24). Girişimciler, ticaretteki boşlukları görerek değerlendirmek isterler (Bakhshiyev, 2019: 12).

3.1.2. Varis statüsü

Şirket sahibinin yönetimi bırakması veya ölümü ile yerine geçecek kişi varistir. Varis, şirket yönetiminde yer alacağı için varisin seçimi çok önemlidir. Seçilecek variste bilgi, yetenek ve deneyim aranmaktadır. Varisin aileden kalan şirketi devam ettirebilmesi çok önemlidir. Varis şirketin devamlılığını sağlarken, şirketin kendinden sonraki nesile de aktarılmasını sağlamalıdır. Şirketin yaşam süresini daha da uzun tutabilmek nedeni ile varis seçimi çok önemlidir (Bilgin, 2007: 21). Bunun için varis planı önceden yapılmalıdır. Varisin kim olacağı belirlendikten sonra alması gereken eğitimler aldırılmalı, şirket içinde

de yetiştirilip, geliştirilmelidir. Varis seçimini önceden yaparak, şirketin geleceğini riske atmamak gerekir (Sungurtekin, 2008: 38).

3.1.3. Akrabalık statüsü

Akrabalık statüsü, aile ile kan bağı bulunan veya evlenme ile aileye katılan bireylere verilmektedir. Şirketin kuruluşunda insan kaynakları ve mali işler departmanında akrabalar bulundurulmaktadır (Karpuzoğlu, 2004; 57-58). Şirketin büyümesi ile akrabalık ilişkisinde de sorunlar oluşabilmektedir. Bu sorunlardan birisi, şirketin büyümesi ile akrabalar kimin üst makamda yer alacağı tartışmaları olmaktadır. Aile içindeki tüm bireyler yetkilerinin fazla olmasını ve bulundukları pozisyonların üstünde bir pozisyonda bulunmak istemektedirler. Aile şirketinin en büyük meselesi budur. Şirket kurucusu bu durumda akrabalık ilişkilerini göz ardı ederek kimin hangi pozisyonda olacağına karar vermelidir. Genellikle gerekli bilgi ve donanımına sahip olmayan sadece şirket kurucusuna kan bağı yakınlığı ile şirkette bulunan personel bulunmaktadır. Bu tür kişilerin şirket kurucusunun yakınlığını kullanarak iş yapmama gibi özellikleri de mevcuttur. Böyle yapan kişiler, nasılsa işten çıkartamazlar beni diye düşünmektedirler. Şirket kurucusuna burada çok önemli bir görev düşmektedir. İşe alımlarda veya pozisyon değişikliklerinde adaletli ve objektif olmalıdır (Bakhshiyev, 2019: 12-13).

3.2. Aile Üyesi Olmayanların Üstlendikleri Statüler

Kan bağı aranmadan kişinin bilgi, beceri, yetenek ve donanımına bakılarak statüleri belirlenmektedir. Aile üyesi olmayanların üstlendikleri statüler belirlenirken dört aşamada incelenmektedir. Bunlar (Karpuzoğlu, 1999: 48):

- İşgören statüsü,
- Profesyonel yönetici statüsü,
- Ortak statüsü,
- Danışman statüsü.

3.2.1. İşgören statüsü

Genellikle şirketin kuruluşu ile şirkete katılan, şirket kurucusunun yanında bulunan, aylık veya ücret karşılığında bedenen veya düşünceleri ile emek oluşturan, şirkete ve kurucuya sadık olan ustabaşı, şef gibi ünvanlara sahip kişilerdir. Şirket sahibi, işgörenlere verecek olduğu işleri zamanında ve en iyi şekilde yapmasını istemektedir. Bu yüzden işgören ile şirket kurucusunun arasındaki bağların ve iletişimin iyi olması gerekmektedir. Kurucu için işin zamanında yapılması ve en iyi şekilde yapılması gerçekleşirken, işgören için de verilen talimatları istenilen şekilde gerçekleşmesi ile maddi ve manevi olarak kurucu tarafından istekleri yerine getirilmektedir. Şirketin kuruluşu ile işe başlayan işgörenler, zamanla kıdemli olurlar ve aileye yakın bulunan kişilerdir. Bu kişi veya kişiler, şirket kurucusuna güven vermektedirler (Karpuzoğlu, 1999: 48; Cemalcılar ve diğerleri, 1994: 10).

3.2.2. Profesyonel yönetici statüsü

Aile şirketlerinde genellikle kurucu ve yönetim kurulu başkanı aynı kişi olmaktadır. Fakat bazı durumlarda bilgi ve donanımda eksiklik varsa, bu eksikliği karşılayabilmek adına dışarıdan o konuda uzman olan profesyonel yöneticiye ihtiyaç duyulmaktadır. Pazarlama, muhasebe, insan kaynakları gibi departmanlarda teoride ve uygulamada profesyonel yönetici şirket için hayati önem taşımaktadır. Profesyonel yönetici; yöneticiliği kendisine meslek edinmiş, şirketi sahibi gibi şirketin geleceğini düşünerek kararlar alıp yöneten, bu işlerin karşılığında da belirli bir ücret alan kişidir (Karpuzoğlu, 1999: 48-49; Ryans, 1989: 23). Şirket sahibi profesyonel yöneticiyi seçerken, şirketin değerini arttıracak kişi veya kişiler olacak şekilde tercihini iyi yapmalıdır. Ayrıca profesyonel yönetici, şirketin durumu ve eksiklerini belirleyebilmelidir. Her konuda donanımı tam olan profesyonel yönetici ile çalışan şirketler, şirketin daha fazla gelişmesine ve şirketin ömrünü uzatmasına neden olacaktır (Sungurtekin, 2008: 40).

3.2.3. Ortak statüsü

Aile şirketlerinin belirledikleri hedeflere ulaşmada mevcut olan sermayesi yeterli gelmediği durumlarda aile dışından birileri ile ortak olabilmektedirler. Bu ortak veya ortaklar tarafından sermaye artar ve istenilen hedefe ulaşılabilir. Şirket kurucusu ile ortağın arasındaki bağların kurulması çok önemlidir. İyi bir iletişim ile dengeler sağlanırsa şirketi olumlu etkileyecektir. Şirket kurucusu ile ortak anlaşamaz, iyi bir iletişim kurulamaz ise şirketin geleceği için dezavantajlar oluşturabilecektir. Aile şirketlerinde ailenin belirlediği kültür şirkete yansımaktadır. Gelen ortakta bu kültürü benimsemektedir (Bakhshiyev, 2019: 14, Elçi, 2004: 18; Karpuzoğlu, 2004: 68).

3.2.4. Danışman statüsü

Aile şirketlerinde de danışman bulunabilmektedir. Aile şirketlerindeki anlaşma sağlanan danışman; şirketin eksikliklerini belirleyerek çözüm üretebilen, muhasebe, finans, yönetim ve hukuk gibi alanlardaki uzmanlıklarını taşıyabilmelidir.

Aile şirketleri zamanla büyümektedirler. Büyüyen ve gelişen aile şirketinde danışmana ihtiyaç duyulmaktadır. Danışman seçiminde aile dostu olmamasına, şirketin kültürü göz önünde bulundurularak değerlendirmesine, uzman olmasına dikkat edilmelidir (Sungurtekin, 2008: 41, Denslow, 2007).

Anlaşma sağlanan danışmanla uzman olduğu konulardaki bilgileri ve tavsiyeleri ile şirketi daha iyi bir konuma getirerek değer katacak, yol ve yöntem gösterecektir. Şirket içindeki aile ve iş kavramlarının ayrımını belirleyecektir. Bu kavramların şirket içindeki ayrımının ne kadar yapıldığının analizi ile aile kültürünün şirkete ne kadar yansıdığı görülecektir. Ailenin kültürünün şirkete yansımalarının şirket için ne gibi avantajlar oluşturduğu belirlenecektir. Şirketin hangi konularda eksiği olduğu belirlenecektir. Danışman belirlenen konuların araştırmasını yapabilmek için sisteme ihtiyaç duyacaktır. Bunun için sistem oluşturarak gelişmesini de sağlayacaktır. Danışman belirlediği eksik konular için denetim, yönetim sistemi, performans değerlendirme gibi mekanizmalar oluşturulacaktır (Bakhshiyev, 2019: 14-15; Atılğan, 2003).

4. AİLE İLİŞKİLERİNİN KURUMSALLAŞMASI

Kurumsallaşma şirketler için önem atfetmekteyken aile şirketlerinde kurumsallaşmaya verilen önem çok daha fazla olması gerekmektedir. Aile şirketlerinde duygusal bağların oluşunu önemli etken olmasıyla aile ilişkisi ile iş arasındaki dengeyi sağlayabilmek gerekmektedir. Aile şirketlerinin yönetim şeklinde duygusal bağ baskın olmaktadır. Aile arasındaki ilişkilerin yıpranması veya sorunların olması da işlere yansımaktadır. Şirkette çalışan aile bireyleri arasında pozisyon farklılıkları çok büyük bir sorundur. Şirketin ömrü kısa ve orta vadede bitebilmektedir. Bu nedenle aile şirketlerinin kurumsallaşabilmeleri için kurumsallaşmayı öncelikle aile bireylerinin kendilerinde başlayıp, daha sonra şirkete uygulayabilmeleri gerekmektedir. Aile ilişkilerinin kurumsallaşma aşamasında uygulanması gereken bazı özellikler yer almaktadır. Bu özellikler; aile anayasasının hazırlanması, yönetim kurulunun oluşturulması, devir planlamasının yapılması, aile meclisinin kurulması, çatışma yönetimidir (Sungurtekin, 2008: 64-65; Alayoğlu, 2006a; Özkaya ve Şengül, 2006: 111; Şengün ve Özdemir, 2015: 60; Erdirençelebi, 2012: 226-227; Alayoğlu, 2007b: 4-9).

- **Aile Anayasasının Hazırlanması:** Aile anayasası, şirketi geleceğe taşıyan ve nesilden nesile aktaran şirket kurallarının oluşturulmasıdır. Bunun yanı sıra da gelecekte oluşabilecek tüm riskleri ve problemleri ön görerek tedbirler alan yazılı kuralların tamamıdır. Anayasa aile bireylerinin tamamını kapsamaktadır. Belirlenen anayasaya uymayan aile bireyine ise gerekli cezalar uygulanmaktadır. Şirket kurucusunun bu anayasayı hazırlamasında iki amacı olabilir. Bunlardan ilki; mülk bırakabilmek, ikincisi ise; şirketi nesilden nesile aktarabilmektir. İkincisinin sağlanabilmesi için de doğru zamanda doğru karar alabilmektir. Aile şirketlerinin hassas olduğu hususlardan birisi de “aile” ve “şirket” kelimelerinin tanımlarının karıştırılmasıdır. Şirketin nesilden nesile aktarılabilmesi için şirket kurumsallaştırılmalıdır. Bu kurumsallaştırmanın gerçekleştirilebilmesi için de “Aile Anayasası” olması şarttır. Aile anayasası, aile bireylerinin günümüzdeki ve gelecekteki işleyişi daha da basitleştirmek nedeniyle oluşmaktadır. Anayasa ile de şirketin nesilden nesile aktarımını garanti etmiş olurlar. Aile anayasası, şirket içindeki hiyerarşik yapının

belirlenmesi amacıyla yapılan bir uygulamadır. Hiyeraşik yapının aile bireyleri tarafından kabul görülüp, şirketteki çalışmalarına daha sağlıklı ve huzurlu bir şekilde devam eden, şirketi nesilden nesile aktarabilmek için iyi bir aile anayasası olması zorunludur. Aile şirketinin en önemli sorunlarından birisi ise kurucusunun değerlerine göre oluşturduğu anayasayı, gelecek nesilde de devam edebilmesidir. Fakat şirket kurucusunun oluşturduğu anayasa ile gelecek yıllarda değiştirilmeyen anayasa, şirketi olumsuz etkilemektedir. Globalleşen Dünya’da yer alabilmek, devamlılığı sağlayabilmek için sürekli şirketler kendilerini güncel tutmak zorundadırlar. Anayasada değişiklik yapılmasa bile yeni değerler oluşturulmalıdır. Yeri ve zamanı geldiğinde oluşturulan yeni değerler uygulanmalıdır. Yeni değerler oluşturulmaz veya uygulanmazsa şirketin ömrü sona ermektedir (Erdirençelebi, 2012: 227-234; Aronoff ve Ward, 2001: 71; Erdoğan, 2007:120; Troyer, 2000: 15).

- **Yönetim Kurulunun Oluşturulması:** Aile ilişkilerinin kurumsallaşmasının bir diğer aşaması da yönetim kurulunun oluşturulmasıdır. Kurumsallaşmadaki bu aşama da ise yönetim kurulunun aile bireyleri dışındaki kişiler tarafından olacağını düşünmektedirler. Şirket kurucusunun bile yönetim kurulu başkanı olamayacağı düşüncesi, şirket kurucusu ve aile bireylerini kaygılandırır. Yönetim kuruluna aile dışından bireylerin görüşlerini bildirip, son sözü aile bireylerinin söylemesi ise şirket için sağlıklı kararlar alınamayacağını düşünülmektedir. Uzmanların bu konudaki görüşlerinde farklılıklar gözlemlenmektedir. Bazı uzmanlar üst yönetimde bulunan kişilerin aile dışından bireylerin olması gerektiğini uygun görmektedirler. Şirketin, profesyonel bireyler tarafından yönetilmesi gerektiğini savunmaktadırlar. Şirketin daha sağlıklı ve başarılı bir şekilde yürütülebilmesi için, gerçekleşen olaylara ve olabilecek tüm sorunlara karşı tedbir alınması, profesyonel bireyler tarafından daha faydalı olacağını düşünmektedirler. Fakat Türk aile şirket yapısı böyle bir yapıya henüz hazır değildir (Dumanlı; 2018: 16-18, Pazarcık; 2002: 33-47; Eroğlu; 2003).

- **Devir Planlamasının Yapılması:** Aile şirketinin en önemli aşaması devir planlamasının yapılmasıdır. Bu aşamada ise şirket kurucusunun vefatı veya şirketten ayrılmasından sonra gündeme gelmektedir. Devir planının uygulanabilmesi çok önemlidir. Fakat bu uygulama gerçekleştirilemezse de genellikle şirketin satılması veya iflası ile sonuçlanmaktadır. Şirketin geleceği için aile şirketlerinin devir planlaması hazırlaması, hayati önem kazanmaktadır. Devir planlaması hazırlanırken şirket kurucusunun yerini alacak kişinin belirlenmesi önemlidir. Bu kişinin belirlenmesinde duygusallık ön planda olmamalıdır. Yeni yöneticinin seçiminde görev bilinci, ön görüşleri ve doğru kararları alıp, doğru seçimleri yapabilmesi önemlidir. Aile şirketlerinde devir planlaması yapılırken aile içinde sorunlar oluşabilmektedir. Genellikle bu sorun, yönetim kurulu başkanı olmak isteyen birden fazla kişi olmaktadır. Bu seçim yapılırken aile bireyleri arasında adaletli olunmalı, duygusallık arka planda kalmalıdır. Şirketin devamlılığının sağlanabilmesi için doğru kişinin belirlenmesi çok önemlidir. Yeni yöneticinin belirlenmesinin yanında bir diğer önemli mesele ise aile bireylerinin şirketteki pay oranlarıdır. Şirkette çalışan veya çalışmayan tüm aile bireylerine eşit oranda, adil olarak bu pay oranları belirlenmelidir. Aile bireylerinden şirkette çalışan ve çalışmayanlara, sahip oldukları pay oranı kadarı ile kar payı dağıtımı yapılmaktadır (Sarıca, 2019: 79- 80; Yalçın ve Günel, 2006: 73-74; Gersick ve diğerleri, 1997: 137).

- **Aile Meclisinin Kurulması:** Dünya'nın her yerinde aile şirketlerinin, aile meclisleri olduğu görülmektedir. Aile meclisleri şirket kurucusu ve aile bireylerinin bulunduğu pay sahiplerinden oluşmaktadır. Aile meclisindeki bireyler şeffaf, adil, açık ve net, samimi bir ilişkilerinin bulunması gerekmektedir. Bunun aksi bir ilişkide bulunan meclis üyeleri arasında anlaşmazlıklar olacaktır. Aile meclislerinin kurulmasındaki amaç ise aile bireylerinin iyi bir iletişimde bulunup, anlaşarak, akraba ilişkilerinin de yakınlığının sürmesi ile şirketin devamlılığının sağlanmasıdır (Çamköy, 2007: 82; Kırım, 2003a: 36-37).

- **Çatışma Yönetimi:** Aile şirketlerinde, aile bireyleri arasında sorunlar oluşabilmektedir. Şirket kurucusu şirket sorunlarının çözümleri için uzun uğraşlar verirken, aile bireyleri arasındaki anlaşmazlıklar üzerinde durmamaktadır. Şirket kurucusu bu durumu fazla önemsememektedir. Hâlbuki aile bireyleri arasındaki anlaşmazlıklarda da işin

etkilenmesi, dışarıdan oluşacak problemlere göre daha fazladır. Aile bireyleri arasındaki sorunların da masaya yatırılıp çözüme kavuşturulması gerekmektedir. Sorunların üzeri örtülmeye çalışılsa bile bireyler arasında zamanla çatışmalar yaşanacak ve sorunlar daha da artacaktır. Çatışma yaşayan bireylerdeki huzursuzluk işe yansıtacağı gibi diğer bireylere yansıtacaktır (Kırım, 2007b: 40).

Şirket için çatışma dezavantaj olarak görülmektedir. Fakat dezavantajın yanı sıra avantajı da içermektedir. Bireyler arasında farklı düşünceler de olacaktır. Farklı düşünceleri seçerken şirketin yararı için hangisi daha iyi ise o fikir seçilmelidir. Doğru seçim, şirketi daha iyi bir konuma getirmesinin yanı sıra yeni fikirlerin oluşmasına da sebep olacaktır. Kişiler arasındaki iletişimin kötü olması nedeniyle geliştirilen fikirlere ve alınan kararlara karşı çıkılıyorsa bu durum zamanla şirket performansını da olumsuz etkileyecektir. Fikirler ortaya atıldığı zaman şirket yararı göz önünde bulundurulurken öznel değil, nesnel düşünülmelidir (Kırım, 2007b: 40).

Çatışmanın sonuca ulaşabilmesi için aile bireyleri arasındaki iletişimin iyi olması gerekmektedir. Fikirler ortaya konulurken, kararlar alırken bir olumsuzluk olduğunu düşünüyorlarsa bile o an bunlar konuşulmalı, tartışılmalı, çözüme ulaştırılmalıdır. Çözüme ulaşılması için konuşma ertelenmeden olay anında sorunlar çözülmesi için gerekli çaba gösterilmelidir. Sorunlara dair konuşmanın ertelenmesi başka konulardaki sorunlarında birikerek çatışmanın büyümesine neden olacaktır. Belirli bir süre sonra en ufak bir sorunda, diğer sorunların birikmesi ile son damla taşacak ve şirkette parçalanmalar, hatta şirketin faaliyetlerinin sonlanması gerçekleşecektir. Bu yüzden aile bireyleri arasında açık şekilde iyi bir iletişim sağlanması önemlidir. Şeffaflık ve açık sözlülük ile sorunlar büyümeden çözüme kavuşacaktır (Sarı, 2010: 56-57; Kırım, 2007b: 40).

5. TÜRKİYE’DE AİLE ŞİRKETLERİ

Türkiye’de aile şirketi ilk kez 1870’li yıllarda kurulduğu bilinmektedir. Osmanlı Devleti’nin son zamanlarında olan Balkan Savaşları ve I. Dünya Savaşı ile ülkenin ekonomisi bozulmuştur. Türkiye Cumhuriyeti kurulurken kötü bir ekonomi ile devralmıştır. Türkiye Cumhuriyeti’nin devraldığında yapacağı ilk iş, ülkenin ekonomisini yeniden oluşturmak olmuştur. Şirketlerin yaşam sürelerinin kısa ömürlü olmaları sadece ülkenin savaşlar nedeni ile ekonomisinin kötü olması değildir (Bakhshiyev, 2019: 50; Kepenek ve Yentürk, 2007: 35). Osmanlı Devleti zamanında da ticarete genellikle azınlıklar da devlet kadrolarında yer verilmediği için azınlıklarda ticaret ile uğraşmaktadırlar (Sarıca, 2019: 33; Ateş, 2003: 100-101). Osmanlı Devleti’nde sanayileşmenin gecikmesi, Türkiye Cumhuriyeti’nin ilk yıllarında işletmeciliği olumsuz etkilemiştir (Alayvaz, 2017: 6; Erdoğan, 2007: 87). Cumhuriyetin ilk yıllarında toplumun bakış açısını değiştirebilmek için ticarete özendirme çalışmaları başarısızlıkla sonuçlanmıştır. 1930 – 1950 yılları arasında da Devletçilik ilkesi gereği özel sektöre öncelik verilerek desteklenme sürmüştür. 1960 – 1970 yıllarında sanayileşme gerçekleşerek üretim ve hizmet sektöründe bir takım değişiklikler meydana gelmiştir. 1970 – 1980 yıllarında ise girişimciler ön plana çıkarak devletin koruması ile de kar yapma imkânı bulmuşlardır. 2000’li yıllarda da profesyonel yönetim yer almaya başlamıştır. Profesyonel yönetimde de uzman bireylerin şirketin yönetime getirilerek şirket kurucusunun yerini almıştır (Sarıca, 2019: 33; Ateş, 2003: 100-101).

Dünyada olduğu gibi Türkiye’de de aile şirketlerinin oranı çok yüksektir. Türkiye’deki şirketler içindeki KOBİ’lerin oranı %99,5’tir ve bu KOBİ’lerin de %95’i ise aile şirketlerinden oluşmaktadır. Aile şirketlerinin en büyük sorunu işletmenin sürekliliğinin sağlanamamasıdır. Genellikle Türkiye’deki aile şirketleri incelendiğinde ise şirketin kuruluşunu yapan kişi kendinden sonraki kuşağa yönetimi aktaramamaktadır. Türkiye’deki aile şirketlerinin yaşam süreleri ortalama olarak 17-20 yıl aralığındadır (Alayvaz, 2017: 6; Cigirim ve diğerleri, 2004: 64).

İKİNCİ BÖLÜM

İÇ DENETİM VE İÇ DENETİM SÜRECİ

Bu bölümde iç denetim kavramının; tanımı, özellikleri, türleri, unsurları, yararları, neden ihtiyaç duyulduğu, yaklaşımları, sürecinden bahsedilecektir.

1. İÇ DENETİM KAVRAMI VE ÖZELLİKLERİ

Denetim faaliyeti genel olarak; faaliyet denetimi, uygunluk denetimi ve finansal tabloların bağımsız denetimi olarak bölümlendirilir. İç denetim, faaliyet denetimi ve uygunluk denetimi kapsamında yer almaktadır. İç denetim faaliyetleri, uzman iç denetçiler tarafından işletme içinde faaliyet denetimi ve uygunluk denetimi uygulamaktadırlar (Bircan, 2020: 70).

İç denetim, işletmeye değer katmayı ve işletmenin faaliyetlerini geliştirmeyi hedeflemektedir. İç denetçilerin temel görevi; kaynakların etkililik, verimlilik ve ekonomiklik esaslarına göre yönetilmesini bağımsız ve tarafsız olarak değerlendirerek üst yönetime danışmanlık hizmeti sunması ile nesnel güvence ve danışmanlık hizmeti sağlamaktır (Kızılböğ, 2013: 108).

1.1. İç Denetim Tanımı, Amacı ve Kapsamı

Ülkemizde denetim kelimesi, “kontrol” ve “teftiş” kelimeleri ile eş anlamlı olarak kullanılabilmektedir. İngilizce’de denetim kelimesine, “audit, control, inspection”, denetçi kelimesine ise, “auditor, controller, inspector” denilmektedir. “Audit” kavramı ise geçmişte, “...Ortaçağ’da denetim mesleğini yapan kişilerin, okuma yazma bilmemesi nedeni ile görevini konuşarak yerine getirmekteydiler. Bunun sonucunda da modern ingilizcedeki “audit” kavramı, latince “audire (dinlemek)” kelimesi ile türetilmiş olduğu bilinmektedir (O’regon, 2004). Eski dönemlerde hesaplardan sorumlu olan kişinin, gün içerisinde harcama yapan kişiden harcamalarının tutarlarını ve içerikleri hakkındaki bilgileri konusunda düşüncelerini dinleyerek görevini yapmaktaydı. İşini dinleyerek yaptığı için de ingilizcede “audience audition” ve latince “audire-audiencia” olan kelimeleri zamanla “auditor

(denetçi)” olarak yerini almıştır. “Audit” kelimesi “işitmek, haber almak” anlamı da zamanla “denetim” tanımı ile anlamında değişikliğe uğramıştır (Koloğlu, 2019: 5-7).

Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) tarafından yapılan tanıma göre iç denetim; “bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim, kurumun risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacına yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur” şeklinde tanımlanmaktadır (www.tide.org.tr, 2021).

Mesleki kuruluş olan İç Denetçiler Enstitüsü tanımına göre; “İç denetim, yönetime hizmet etmek amacıyla bir örgütteki muhasebe, mali ve diğer faaliyetleri gözden geçirmek için yapılan bağımsız bir değerlendirme faaliyetidir. Diğer kontrollerin etkinliğini ölçen ve değerlendiren bir yönetsel kontroldür.” (Eliuz, 2007: 25; Gürbüz, 1995: 51).

İç denetim görevini en iyi şekli ile yapan, uygulayan kişiye iç denetçi denilmektedir. İç denetim mesleği; sertifikası, denetim standartları, ulusal ve uluslararası etik ilke - kurallara sahip bir meslek olarak bilinmektedir (Koloğlu, 2019: 7).

Şirketler globalleşmenin ve sermayenin artması ile finansal ve finansal olmayan konularda günümüzde çok fazla risk almaktadırlar. Şirketler kuruluşlarından itibaren bu tür riskleri en aza indirmeye çalışmaktadırlar. Şirketin ömrünü uzatabilmek adına yapılan dış denetimlerde genel anlamı ile geriye dönük denetimlerdir. Zamanla geleceğe dönük kararlar alınmaktadır. Alınacak kararlarda oluşabilecek risklerin tanımlanıp, risklerin nasıl zarar vermeden atlabileceği sorunu meydana gelmiştir. Şirket içerisindeki işleri değerlendirerek, oluşabilecek riskleri engelleyen bir iç denetim sistemi oluşturulmuştur. Şirketlerde ulusal ve uluslararası standartlara uygun iç denetim departmanları oluşturulmuştur. İç denetim amacı ve kapsamı açısından diğer denetim türlerinden geniş kapsamlı olarak farklılık göstermektedir. Şirkette uygulanacak denetim türleri, iç denetimi kapsamaktadır. İç denetim, finansal olan ve finansal olmayan işlerin kontrolünün yapılıp, ardından değerlendirmesinin yapıldığı bir çeşittir. İç denetimin hedefi, faaliyetlerin kontrol edilip, verimliliğinin ölçülerek değerlendirilmesidir. Şirketler için iç denetim çok önemli bir kontrol aracıdır (Bektaş, 2019:

27; Güredin, 1994: 15; Özer, 1997: 67).

1.2.İç Denetimin Tarihi

Denetim vakıasına ilk kez M.Ö.3000 yılında Asur devletinin başkenti olan Ninova şehrinde rastlanmaktadır (Sharkansky; 1991, 5). Tahıl ticaret ile geçinen halk, tahılı korumak adına ambarlarda saklıyordu. Belirli sürelerde kral kâtiplerini göndererek, ambarlarda bulunan tahılları sayarak, kimin ne kadar ürünü olduğunu kaydetmekteydi. Elde edilen bu bilgiler gösteriyor ki, denetimin vakıası M.Ö.3000 yılına dayanmaktadır. O dönemde de denetim uygulanırken, kralın kâtibi belirliyor olması ve belirli dönemlerde sayımlar gerçekleştiriliyor olması ise denetimin ne kadar önemli olduğunu bir göstergesidir. Ayrıca denetim vakıasının yasalara uygunluğunu ve vazgeçilemeyeceğini de göstermektedir (Yiğit, 2018: 62).

Eski yunan şehir devletleri, devlet kadrolarında bulunan kişileri sorguya çekmek için denetim kapsamının genişliği dikkat çekmiştir. Denetim ile ilgili yapılan uygulamalar incelendiğinde, Mezopotamya'daki uygulamalarda da yakın özellikler bulunmaktadır (Özer, 1997: 5).

Büyük Mısır ve Roma devlet kadrolarının tamamında hesapların denetlenip işaretlendiği bulgusu elde edilmiştir. Ayrıca, karşılıklı olarak hesaplar incelendiğinde ise hesapların işaretlendiği sonucuna ulaşılmıştır. Büyük Mısır ve Roma için hesapların karşılıklı olarak denetlenmesi, denetimin çok önemli olduğunu göstermektedir (Özer, 1997: 5).

M.Ö. 1122 – M.Ö. 256 yılları arasında Çin filozofları tarafından yönetilen Zhou Hanedanlığı'nda denetim vakıası elde edilen bulgulara göre, M.Ö. 1100 yıllarında olduğu bilinmektedir (Yiğit, 2018: 62).

İslam dünyasında 7. ve 8. yy.'da denetim ile ilgili çalışmalar yapıldığı bilgilerine ulaşılmıştır. Denetim, devlet yönetimi tarafından özel malların taraf tutmadan, adil olarak herkese aynı kuralların uygulandığı bilinmektedir. Malların tamamında kime ait olduğu bilgisi yer almaktadır. Bilgiler revize edilerek denetim daha güvenli olmuştur. Mevcut mallar

cinsi ve miktarı konusunda bilgimiz bulunmaktadır. Toplumun inancı gereği, ölüm sonrasında da bugün yaptıklarının hesabının sorulacağına inanması ile halk tarafından denetime öncelik verilmesi dikkat çekmiştir (Özer, 1997: 5).

1690 yılında İngiliz Sayıştay ve Kamu Hesapları Komitesi oluşturulmuştur. Parlamento ile birlikte yasamanın yürütmeyi denetlemesi, sorgulama vakıasını meydana getirmiştir. Ayrıca parlamentonun üstünlük maddesi oluşmuştur (Yiğit, 2018: 63).

Özel sektör ile ilgili denetim faaliyetleri Ortaçağ'da da yapılmıştır. Şirket sahipleri ortaklarını veya dış ticaret çalışanlarını belirli süreler ile ithalat – ihracat yaptıkları ülkelere göndererek, yaptıkları veya yapacakları işlerin ne durumda olduklarının bilgisini edinmek istemektedirler. Ülke mesafesinin uzak olması da ithalat – ihracat miktarlarının da büyük olması ise şirket sahibinin kontrolünü zorlaştırmaktadır. Şirket sahipleri, ithalat – ihracatta yapılan işlemler ile maliyetlere vakıf olamamaktadırlar. İthalat – ihracatın tamamlanmasında ise maliyetlerin belgelendirilerek şirket sahiplerine haber verilir. Şirket sahibi karar alırken daha dikkatli olması gerekir. İthalat – ihracat faaliyetlerinin başlamadan öncesi ve faaliyetlerin tamamlanmasına kadar oluşabilecek maliyetlerdeki yanlışlıklar, büyük maddi kayıplara neden olacaktır. Bu nedenle, şirket sahibinin daha yetkin olarak karar alması önemlidir. Bu tür sebepler ile de denetim gereksinimi meydana gelmiştir (Yiğit, 2018: 63).

Osmanlı Devleti'nde de finansal konular ile ilgilenen kadılar bulunmaktaydı. Padişah tarafından finansal konularla ilgili tüm yetki ve sorumluluk verilmiştir. Toplumdaki ticaretin oluşturulması ve denetimi ile ilgilenen kadılar, çalışırken olan tüm hususları şeriye sicili adını verdikleri belgelere kaydetmekteydiler. Kamunun gelir ve giderinin kaydedebilmesinde oluşturulan kayıt sistemi, finansal denetim amacı ile 1879 yılında Maliye Bakanlığı Teftiş Kurulu oluşturulmuştur. Tanzimat Dönemi öncesi olarak bilinen Başbaki Kulluğu adı ile denetimleri gerçekleştirmiştir (Yiğit, 2018: 64; Bezirci ve Karasioğlu, 2010: 576; Güvemli, 2001: 640).

1.Dünya Savaşı'nda Avrupa ülkeleri gibi ekonomik açıdan etkilenmeyen Amerika'da, şirketler büyümüş, ticaret ağı genişlemiş ve piyasalar gelişmiştir. Bunlarla birlikte mali analizlerin denetim gereksinimi ortaya çıkmıştır. 1941 yılında Amerika Birleşik Devletleri'nde İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) kurulmuştur (Koban, 2019: 7). Enstitü'nün kuruluşu ile şirketlerde iç denetim çalışmaları uygulanmaya başlanılmıştır. Ayrıca Enstitü'nün çalışmaları, iç denetimin yaygınlaşmaya başlaması ve risklerin ortaya çıkarılması anlamında önem arz etmesi İç Denetim Enstitüsü faaliyet geçmesiyle ortaya çıkmaktadır. Şirket sahipleri, bu faktörleri gün yüzüne çıkartan çalışmaya çok önem vermişlerdir. (Yiğit, 2018: 64; www.icisleri.gov.tr, 2016). 1943 yılında Amerika'da "İç Denetçiler" adı ile bilinen ilk gazete yayınlanmıştır. 1947 yılında ilk bildiri olan "İç Denetçilerin Sorumlulukları" İç Denetim Enstitüsü tarafından yayınlanarak 1957, 1971, 1976, 1981, 1990 yıllarında, bildirilerde yenilemeler olmuştur. İç denetimde mali konuların önceliği faaliyet denetiminden oluşmaktadır. İç denetim Enstitüsü'nün yaptığı araştırma sonuçlarına göre; araştırmada bulunan bireylerin %95'inin faaliyet denetimini uygulamaktadırlar. Denetimdeki sürenin de %51'i faaliyet denetimde harcanmaktadır. Böylelikle iç denetimin içerisinde faaliyet denetimi de yer almış bulunmaktadır. İç Denetim Enstitüsü tarafından 1974 yılında iç denetçi sertifikalandırma başlatılmıştır. İç denetçiler lisanslı olarak çalışmaya başlamıştır ve iç denetçi (Certified Internal Auditor; "CIA") ünvanı oluşarak şirkette bu ünvan ile görevli bireyler oluşmuştur. Günümüzde de devam eden, belirli eğitimler ve sınav sonucunda başarılı olan kişilere iç denetçi ünvanı verilmektedir. 1982 yılında Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonu (ECIIA) kurularak, Avrupa Birliği'nde de iç denetçi ünvanı tanınmıştır. 1987 yılında iç denetimde önemli gelişme olan Treadway Komisyonu (Commission) raporu ilan edilmiştir. Komisyonda bulunan kurumlar; AmerikanMali Müşavirler Enstitüsü (AICPA), Amerikan Muhasebeciler Birliği (AAA), İç Denetçiler Enstitüsü (IIA), Mali İşler Yöneticileri Birliği (FEI), Yönetim Muhasebecileri Birliği (IMA)'dır. Kurumlar kendilerine bir kısaltma olarak COSO demişlerdir. COSO, The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission; (Sponsor Kurumlar Komitesi) denilmektedir. COSO'nun amaçları; mali raporlamadaki hileleri önlemeye çalışarak, tedbirlerin alınması ile uyarıların yapılmasıdır. Borsada hisse senedine sahip

şirketlerin içerisinde iç denetçinin bulunması gerektiğini, bağımsız denetim kuruluşundaki bireyler ile denetim komitesi oluşturulmasının zorunluluğu bildirilmiştir (Koban, 2019: 7-8; Sawyer's, 2016).

1980 yılında şirket sahiplerinin ticaret faaliyetlerini genişleterek ülke dışında da ticaret yapmaları ile denetim ön plana çıkmıştır. Bununla birlikte 1995 yılında ülkemizde Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) kurulmuştur. Türkiye’de iç denetçilere, uluslararası standartlara göre iç denetçi sertifikası (CIA) verilmeye başlanılmıştır. Ülkemizde iç denetim, 10.12.2003 tarihinde 5018 sayılı Kanunun ilgili maddeleri gereğince kamu kurum ve kuruluşlarında yasal olarak kabul edilip, onaylanmıştır (Yiğit, 2018: 64-65; Özer, 1997: 46).

1.3.İç Denetimin Özellikleri

İç denetimi diğer denetimlerden ayıran özelliği; güvence ve danışmanlık faaliyetlerini birlikte sürdürmesidir. İç denetim, yönetimden bağımsız olarak işlev gören bir faaliyettir. İç denetim sistem odaklı bir çalışma yapmaktadır. Sisteme uygulanan programın sonuçları ele alınarak, kalitesi üzerinde durulmaktadır. Şirketin amaçları doğrultusunda hedeflerini gerçekleştirebilmesi için planlama ve zamanın etkin kullanılması açısından tavsiyeler verilmektedir (Savlı, 2019: 52).

İç denetimin özellikleri; fonksiyonel bağımsızlık, kuruma değer katma, risk yönetimi ve yönetim süreçlerine katkı sağlama, güvence sağlama, danışmanlık hizmeti sağlama, iç denetim standartlarına göre yürütülmedir.

1.3.1. Fonksiyonel bağımsızlık

İç denetimin en önemli özelliklerinden birisi olan fonksiyonel bağımsızlık; işletmedeki iç denetim faaliyetlerinin iç denetim standartlarına uygunluğunun kontrol edilmesi ve iç denetim faaliyetinden elde edilen sonuçların yönetimden ayrı olarak değerlendirilmesidir. İç denetimin bağımsızlığından bahsedilirken şirket hiyerarşisinde bulunmamaları veya şirket dışında başka bir kuruma bağlı olmaları algılanmamalıdır (Küçük, 2015: 26; Kayacan ve Yazgan, 20).

Fonksiyonel bağımsızlık; yönetimden sorumlu olanlar ile denetimden sorumlu olanların birbirine karışmaması, birbirini etkilememesi ve birbirinden bağımsız olmasını ifade etmektedir. İç denetçi mesleği göz önünde bulundurularak üst yönetimden emir almaz, İç Denetim Tüzüğü ve Etik Kuralları takip eder. İç denetçi fonksiyonel bağımsızlığa sahipken idari olarak bağımsızlığa sahip değildir. Denetim sırasında elde ettiği bulguları üst yönetime raporlayarak dış denetçiden farkı ortaya çıkmaktadır. İç denetçinin seçimi üst yönetim tarafından gerçekleştirilerek şirketin faaliyetlerini incelemesi ve üst yönetimden bağımsız olması, şirkette çalışan diğer çalışanlardan farklı bir pozisyona sahip olmasına neden olmaktadır (Akpınar, 2011: 297).

1.3.2. Kuruma değer katma

İç denetim, işletmenin hedeflerini gerçekleştirme imkânlarını geliştirerek, faaliyetleri geliştirme fırsatlarını belirleyerek veya ortaya çıkabilecek riskleri azaltarak işletmeye veya işletmeyle ilişkisi olanlara karşı güvence sağlama ve üst yönetime danışmanlık yapma aracılığıyla kuruma değer katmaktır (Aslan, 2010: 73). Başarılı bir iç denetimle, şirket işlerini kolaylaştırılabilir, işletme riskleri öngörülebilir ve riskler azaltılabilir, hata, hile ve dolandırıcılık tespit edilerek önlenmeye çalışılabilir. İç denetim, minimum maliyetlerle maksimum faydayı elde etmeye çalışarak işletmeye fayda sağlar ve değer katar (Ceyhan, 2010: 37-38).

1.3.3. Risk yönetimi ve yönetim süreçlerine katkı sağlama

Bozkurt'un (2010: 19) risk yönetimi tanımına göre; "Kurumun amaçlarını gerçekleştirmek üzere makul bir güvence sağlamak amacıyla potansiyel olay ve durumları belirleme, değerlendirme, yönetme ve kontrol etme sürecidir." Risk yönetimi, yönetim ve kontrol alanlarında güçlü sistem oluşturamayan işletmeler, uzun vadede başarısız olacaklardır. İşletmenin 5-10 yıllık düzenlediği planlar, iç denetçiler tarafından görülebilmektedir. Yıllık denetim programları risk odaklı olarak hazırlanır. Denetim programında denetimin öncelikleri belirlenir ve denetim kaynaklarındaki en riskli faaliyetlerden başlatılması hedeflenir. İşletme faaliyetlerinin ve risklerinin kapsamlı olarak

incelemesi ve analizi tamamlandıktan sonra üç yıllık olarak tasarlanan iç denetim planları hazırlanır. İşletme için yüksek risk oluşturan faaliyetler; özel projeler, coğrafi bölgeler, iştirakler ve iş süreçleri; iç denetimin düşük riskli alanlarına göre daha fazla dikkat ettiği alanlardır. Yüksek riskli alanlara, düşük riskli alanlara göre daha fazla iç denetim uygulanmaktadır. Risk yönetim süreçleri; üst yönetim sorumlularına objektif güvence sağlayarak tam, verimli ve etkili olarak iç denetimin temel görevlerinden birini oluşturmaktadır (Tufan ve Görün, 2013: 121).

Şirketler belirledikleri hedefleri gerçekleştirebilmek için oluşabilecek tüm sorunları engellemek adına risk odaklı denetim uygulanmaktadır. Etkin risk yönetimi ve iç denetim uygulamasının birlikte yapılması, riskin tanımlanması ve ölçülmesi, riskin sonuçlarını minimum seviyeye düşürülebilmektedir. Risk yönetimi, denetlenen departmanlarda oluşacak farklı riskleri yönetebilecek ve daha verimli risk yönetimine ulaşabilecektir (Arslan, 2018: 42).

1.3.4. Güvence sağlama

Uluslararası İç Denetim Standartları Mesleki Uygulama Çerçevesi (2004: 3); “güvence hizmetleri, iç denetçinin, bir süreç, sistem veya bir başka konu hakkında bağımsız görüş veya kanaat sunabilmek için, eldeki bulguların objektif bir şekilde değerlendirmesini içerir.” olarak ifade edilmiştir.

Denetimin güvence vermesi; işletme faaliyetlerinin hukuk kurallarına göre gerçekleştirilmesi, işletme kaynaklarına ulaşma ve onları kullanma sırasında hukuku kurallarına uyulmasıdır. Bunların yanı sıra ekonomiklik, etkililik ve verimlilik ilkeleri uygulanması, işletmenin risk yönetimi, iç kontrol sistemi ve işlem süreçlerinin yeterli ve etkili olarak işlemesidir. Üretilen bilgilerin doğru ve tam olması, işletme varlıklarının korunması, işletme içinde etkili iç kontrol sistemi varlığının işletme içine ve işletme dışına yeterli bir güvence vermesi anlaşılmaktadır. İç denetçi tarafından güvence görevlerinin kapsam ve nitelikleri belirlenmektedir (Gönülaçar, 2007: 9).

1.3.5. Danışmanlık hizmeti sağlama

Bazı kaynaklar danışmanlık ve güvence sağlamayı bir arada ele almaktadırlar. Aslında bu iki kavram birbirinden farklıdır. Danışmanlık hizmeti, niteliği ve kapsamı müşteriyle üzerinde anlaşmaya varılan ve bir kuruluşun işlemlerine değer katmayı ve işlemlerini iyileştirmeyi amaçlayan müşteri hizmetleri faaliyetleri olarak tanımlanır (Staciokas ve Rupsys, 2005:50). Danışmanlık yapan kişi; şirket sorumluluğu olmadan, şirkete değer katarak, işlerini geliştirmeyi hedefleyen, yönetim ile birlikte karar alan, yol gösteren, önerilerde bulunarak işlerin kolaylaşmasına neden olan ve gerektiğinde de eğitim verendir. İç denetçinin danışmanlık görevi ise, şirkete değer katıp, işleri iyileştirmek, yönetimin aldığı kararların verimliliğini değerlendirip, bunu maksimum faydaya çıkarabilmek için tavsiyelerde bulunmaktadır. İç denetçinin tavsiyelerde bulunmasının amacı ise şirketin hedeflerine daha kolay bir şekilde ulaşabilmesidir (İşçi, 2019: 9).

1.3.6. İç denetim sürecinin iç denetim standartlarına göre yürütülmesi

Mesleki Uygulama Çerçevesi; Terimler Sözlüğü'ne (2011: 4) göre; “geniş bir iç denetim faaliyet sahasının gerçekleştirilmesiyle ve iç denetim performansının değerlendirilmesiyle ilgili gerekleri tanımlayan ve IIA İç Denetim Standartları Kurulu tarafından yayınlanan mesleki bir beyandır.” olarak ifade edilmiştir. Denetimin uygulanması sırasında denetçiye İç denetim standartları ilke ve kuralları yol gösterici olmaktadır (Uzunay, 2018: 44). Her ortamda iç denetimi etkileyen farklılıklar olsa da iç denetimin ve iç denetçilerin faaliyetlerini yerine getirebilecekleri IIA'nın Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları'na uygunluk esastır (www.na.theiia.org).

İç denetim sürecinin iç denetim standartlarına göre yürütülmesi, şirket tarafından yapılan işlemlerin iç denetimi yapılarak sonuçlarının standart ve ilkelere göre değerlendirilmesi, iç denetimi oluşturan maddeleri de belirterek, işlere değer katarak, işlerini ve sonuçlarını değerlendirmektir (Yıldırım, 2019: 61).

1.4.İç Denetime İhtiyaç Duyulmasının Nedenleri

Globalleşen dünya da şirketlerin uzun soluklu olarak kendilerine yer edinip kalma çalışmaları günümüzde zorlaşmıştır. „şirketlerin yer edinmelerindeki en önemli unsur, profesyonel yönetimler ile sağlanmaktadır. Profesyonel bir yönetimin oluşmasında da iç denetimin tarafsız ve bağımsız olması ile birlikte yönetime duyulan güven artarak, yönetimin kalitesinde de artışı meydana getirecektir. KOBİ’lerde yapılacak günlük, haftalık, aylık mali işlerin kayıtları, raporları gibi işlemlerin takibi kolaydır. İşlemlerden sorumlu olan kişi sayısı da azdır. Hata yapma olasılığı düşüktür. Hata yaptıklarında da hatanın sonuncundaki maliyetler, büyük ölçekli şirketlere oranlara çok düşüktür. Fakat büyük ölçekli şirketlerde durum KOBİ’lerin tam tersidir. Şirkette yapılacak günlük, haftalık, aylık mali işlemlerin fazlalığı, sorumlu olan kişi sayısı fazladır. Böyle durumlarda kişiler kendileri kaydedecekleri işlemleri yapmadıkları gibi diğer sorumlu kişilerin yaptıklarını sanarak işlemlerde yapılmadan kalabilmektedir. İşlemlerde de hata olasılığı çok yüksektir. Bu hataların sonucundaki ceza tutarları çok yüksek olacaktır. İç denetim ihtiyacı, şirketlerin hacmi ve yapısı ile ortaya çıkmaktadır. İç denetimin ne kadar önemli olduğu burada da vurgulanmaktadır (Bektaş, 2019: 36).

2. İÇ DENETİMİN YARARLARI

Şirketlerde iç denetimin bulunmasının yararları aşağıda yer almaktadır. Bunlar (Uzunay, 2018: 52; Ceyhan, 2010: 46-47):

- İç denetim; şirket işlemlerinin kayıt işlemlerini yaparak, sermayesini muhafaza etmektedir. Şirketin verimliliğini sağlarken güvenliğini de maksimum seviyede muhafaza etmektedir.
- Yönetim kurulunun oluşturduğu yönetmeliklerde yasalara uygun olmasına dikkat edilmektedir.
- İç denetim; şirketin yaptığı finansal işlemlerdeki risk ve kontrollerini yapmaktadır. Ayrıca işlem sonunda standartlara uygunluğunu kontrol edebilmek adına test uygulamaktadır. Eksik gördüğü unsurlar için önerilerde bulunulur. Şirketler eksiklerin

giderilmesi ile büyük tasarruflar elde ederlerken maliyetlerde de büyük artışlar gerçekleşmektedir.

- İç denetimin yaptığı işlemler ile güvenilirlik ön planda olmaktadır.
- Risk denetimde yer alan iç denetim, tedbir alma özelliğine sahiptir.
- Kurumsal yönetim kalitesini geliştirirken aynı zamanda kurumsal değeri de artırır. Yöneticilere göre kurumsal itibar konusunda iç denetime sigorta gözü ile bakılmaktadır.
- Ortak ve hissedarlara güven vermektedir.
- Şirkette oluşabilecek hilelerin belirlenmesi ve bunların oluşmaması için önerilerde bulunulur.

3. İÇ DENETİMİN TÜRLERİ

Şirket içinde yapılacak iç denetim uygulamasının amaç, politika gibi farklar bakımından denetim türleri oluşmuştur. Bu denetim türleri ise şunlardır (Yıldız, 2019: 36):

- Mali denetim,
- Uygunluk denetimi,
- Performans denetimi,
- Sistem denetimi,
- Bilgi teknolojileri denetimidir.

3.1. Mali Denetim

Şirketler ve şirket ortakları, şirket hakkında bilgi edinebilmek ve doğru kararlar alabilmek için finansal tablolardan yararlanmaktadırlar. Finansal tabloların şeffaf, tarafsız, güvenilir, mevzuata uygun olarak hazırlanması gerekmektedir. Mali denetimin amacı, şirketin mali tablolarına olan güvenini arttırmaktır. Aynı zamanda şirketin bilgilerini doğru olarak tablo kullanıcılarına aktarabilmek ve aynı zamanda da hatalı bilgileri de ortaya çıkarabilmektir (Mollaoğulları, 2018: 25).

Muhasebe denetimi, finansal tablo denetimi ile başlamaktadır. Finansal tabloların temel amacı; bilançonun ve gelir tablosunun Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine ve yasal düzenlemelerine uygun olarak hazırlanarak denetlenmesi, finansal tablo kullanıcılarına makul güvence sağlamak ve finansal tabloların güvenilirliğini sağlamaktır. Finansal tablo kullanıcılarının güvenilirliğini sağlamak için işletme dışındaki kişiler tarafından denetimin bağımsız denetim kapsamında tarafsız ve bağımsız bir şekilde yapılması gerekir (Doğan ve Hilal, 2019: 30-31).

3.2.Uygunluk Denetimi

Çalış'a (2013: 17) göre uygunluk denetimi; "işletmelerin finansal işlemlerinin ve faaliyetlerinin, işletme yönetimi, yasama organı ya da diğer yetkili kişi kuruluşlarca belirlenmiş yöntemlere, kurallara ve mevzuatlara uygun olup olmadığını belirlemek amacıyla yapılan denetimdir." olarak tanımlanmıştır.

Uygunluk denetiminin amacı; işletme personelinin, işletmenin benimsediği politikalarına, işletme yönetimi tarafından oluşturulan kurallara ne kadar uygun hareket ettiğinin araştırılmasıdır (Doğan ve Hilal, 2019: 39; Güredin, 2008: 17).

İşletmelerin Vergi Usul Kanunu'na göre uymak zorunda oldukları belgelere uyulup uyulmadığına ilişkin düzenlemeler ve işletme yönetimi tarafından oluşturulan kurallara uyulup uyulmadığına ilişkin düzenlemeler uygunluk denetimi kapsamında yer almaktadır (Çalış, 2013: 17). Uygunluk denetimi işletme içi veya işletme dışı kişiler tarafından yürütülmektedir (Doğan ve Hilal, 2019: 39; Güredin, 2008: 17).

3.3. Performans Denetimi

Bazı kaynaklarda performans denetiminin adı faaliyet denetimi, etkinlik (verimlilik) denetimi, yönetim denetimi olarak geçmektedir (Yıldız, 2019: 37).

Moeller ve Witt'e (1999: 21-22) göre "faaliyet denetimi, bir örgütün işletme fonksiyonları, mali kontroller ve destekleme sistemleri dahil bütün yönlerini kapsayan bağımsız bir incelemedir. Faaliyet denetimi bir örgütün bütün veya belirli faaliyetlerinin özellikli hedeflere göre sistematik incelenmesidir. Faaliyet denetçisinin genel amacı; kanun ve kurallara uygunluğun, mali raporlamanın güvenilirliğinin ve faaliyetlerin etkinliği ve etkinliğine ilişkin iç kontrollerin kalitesini değerlendirmektir." olarak ifade edilmiştir (Uzay, 2007: 2).

Başpınar'a (2006: 26) göre "yönetimin bütün kademelerinde gerçekleştirilen faaliyet ve işlemlerin planlanması, uygulanması ve kontrolü aşamalarındaki etkililiğin, ekonomikliğin ve verimliliğin incelenmesi ve değerlendirilmesidir." olarak açıklamıştır.

Performans denetimini diğer denetim türlerinde olduğu gibi denetçilerin yaptığı bilinse de, uygulama esnasında durum böyle değildir. Uygulamayı günümüzde iç denetçi ve devlette çalışan kamu denetçisi bu görevi yapmaktadır. Uygulamanın sonucunu denetçinin öznel olarak yorumlaması ise danışmanlık olarak görülmektedir (Yıldız, 2019: 38).

Performans denetiminin amacı, belirlenen 1 yıllık, 1-5 yıllık ve 5-10 yıllık planların ne kadarının gerçekleşerek verimlilik sağlandığını görebilmek için uygulanmaktadır. Performans denetim konusu olarak yönetimin işleri, mali denetim konusu ise muhasebe sistemi söz konusu olmaktadır. Performans denetim ve mali denetim birbirinden farklıdır. Performans denetimin en önemli unsurları verimlilik ve iktisadilik öğeleridir. Verimlilik, hedeflenen ile gerçekleşenin farkıdır. Amaç ve beklentilerimizin gerçekleşme oranını meydana getirmektedir. Verimliliğin para ile ilişkilendirilmesi yanlış anlaşılabilmektedir. Yanlış anlaşılmalara sebep olmamak için, verimliliği de yönetimin hedeflerinin ne kadarının uygulanabildiğine bakılmaktadır. Bu sonucun oranı da yönetimin başarısı olarak bilinmektedir. Performans denetimi yapılacak olan departmanlarda, işlerin planlanma

aşamasında hangi iş ve hizmetlerin, ne kadar sürelerde, ne zaman yapılacak gibi veriler hazırlanmalıdır. Eğer bu süreçte olması gerekenler planlama aşamasında oluşturulmadıysa performans denetimi sağlıklı olmayacaktır. Planda belirlenen işlerin planlanma sürecinde gerçekleşip gerçekleşmediğinin incelenmesi ise performans denetiminin en önemli maddelerinden birisidir (Yıldız, 2019: 37-39; Özer, 1997: 74-88).

3.4.Sistem Denetimi

Üst Yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim El Kitabı (2006: 7) “sistem denetimi, denetlenen birimin faaliyetlerinin ve iç kontrol sisteminin; organizasyon yapısına katkı sağlayıcı bir yaklaşımla analiz edilmesi, eksikliklerinin tespit edilmesi, kalite ve uygunluğunun araştırılması, kaynakların ve uygulanan yöntemlerin yeterliliğinin ölçülmesi suretiyle değerlendirilmesidir.” olarak tanımlanmıştır.

Sistem denetimi, kurum içinde denetlenecek birimlerin finansal işlemlerinin uygulama biçimlerinin eksik noktaların bulunması ile eksik noktaların giderilmesinin analiz yapılarak ifade edilmesidir. Şirketin denetlenen departmanlarındaki işlemlerin incelenmesi yoluyla eksik veya işlemleri aksatan kısımların bulunarak kaliteli ve yeterli olmasının belirlenmesidir. Verilerin ne kadar etkin ve verimli olduğuna bakılmaktadır (Yıldırım, 2019: 67).

3.5.Bilgi Teknolojileri Denetimi

Alptürk’e (2008: 23) göre; “bilgi teknolojileri denetimi, idarenin amaçlarına ve kontrol hedeflerine ulaşmasına yönelik olarak bilgi sistemlerinin ve bu sistemlere ilişkin kontrollerin yeterliliği hakkında, nesnel bir güvence sağlamak amacı ile bilgi teknolojisi sistemlerinin incelenmesi, gerekli kanıtların toplanması, değerlendirilmesi ve sonuçların raporlanması süreci.” olarak tanımlanmıştır (Koçak ve Kavakoğlu: 127).

Doksanlı yılların sonlarına doğru Dünya genelinde yaşanan Enron ve Worldcom finansal skandalları ile finansal tablolara tabi kuruluşlar ve halka açık şirketler için bilgi sistemlerine ilişkin kontrollerin denetimi zorunlu olmuştur. Yaşanan skandallar nedeni ile toplumun güveninde azalma olmuştur. Bilgi sistemleri denetimi, ileride yaşanabilecek

benzer skandalları önlemek ve finansal raporlamanın doğruluğunu sağlamak için kritik mekanizma haline gelmiştir. Uluslararası kuruluşlar ve ülke otoriteleri gözetiminde finansal raporlamanın güvenilirliğini sağlayacak dünyada bilgi sistemleri denetimine ilişkin yürürlüğe konulan standartlar oluşturulmuştur. Toplumun çıkarları göz önünde bulundurulması ve yatırımcıların korunması amacıyla ülkemizde de bilgi sistemleri denetimi adına düzenlemeler yapılmıştır (Yıldırım, 2017: 1).

Globalleşen dünyada teknoloji hızla ilerlerken Türkiye’de de teknolojiye bağlı dönüşüm süreci içinde özel sektör ve kamu kesimi faaliyetlerini gerçekleştirirken bilgisayar kullanmaktadır (Özbilgin, 2003: 123). Teknolojinin ilerlemesiyle birlikte teknolojiye dayalı muhasebe sistemlerinin kullanımı, teknoloji ile denetim sürecini uyumlu hale getirmek önemli bir konu olmuştur. Denetim sürecine bilgi sistemi entegre edilerek denetimin kalitesi ve etkinliği arttırılmıştır (Karkacier, 2014: 13). Teknolojinin hızlı bir şekilde ilerlemesi, faaliyetlerin daha etkin ve hızlı yapılması sağlanmaktadır. Teknolojinin hızlı ilerlemesinin sağladığı avantajlarının yanı sıra faaliyetlerin sanal ortama aktarılması ile aktarılan bilginin; kontrol altına alınma, izlenme ve denetlenmesi işlemleri güçleşerek dezavantaj oluşturmaktadır. Faaliyetlerini sanal ortamda gerçekleştirmeye başlayan işletmeler, denetim sürecinde elde ettiği bulguların daha anlamlı olması için bilgisayar sistemlerindeki uygulamaların doğru ve güvenilir olarak çalışması gerekmektedir (Özbilgin, 2003: 123).

Şirketlerin elindeki bilgilerin bilgisayarda programlar aracılığı ile kaydedilerek, bunların faydalı bilgi olarak kullanılmasına olanak sağlayan bilgi teknolojileri, bilginin güvenliği için sistemdeki güvenliği ve verimliliği denetler. Sistem üzerindeki denetimlerle önceden bir saldırı olduğunun farkına varılması ile saldırılar önlenebilmektedir. Günümüz şartlarında bilgisayarlar aracılığı ile tüm bilgilerin kaydedilmesi ile bilgi sistem üzerindeki güvenlik konusu önem kazanmıştır. Siber saldırılara maruz kalsalar bile önlem olarak yedeklemelerle kendilerini garantiye almaya çalışmaktadırlar (Yıldız, 2019: 39-40).

4. İÇ DENETİM YAKLAŞIMLARI

1940'lı yıllardan günümüze kadar oluşan iç denetim yaklaşımları 4 kategoride ele alınmaktadır. İç denetimde geçmişten günümüze kadar ihtiyaçlara göre değişim gösteren iç denetim odak noktaları oluşmuştur. İç denetimin odak noktalarındaki değişimin tarihsel sürecinde öne çıkanlar aşağıdadır (Koloğlu, 2019: 15-16):

- 1950 – 1960: İşlem kontrolü
- 1970 – 1980: Uygunluk denetimi / teftiş
- 1990'lı yıllarda: Operasyonel denetim
- 2000'li yıllarda: Risk odaklı denetim / kontroller

İç denetimin yaklaşım alanları şunlardır:

- Geleneksel iç denetim yaklaşımı,
- Risk odaklı iç denetim yaklaşımı,
- Sürekli iç denetim yaklaşımı,
- Kontrol öz değerlemedir.

4.1. Geleneksel İç Denetim Yaklaşımı

Geleneksel iç denetim yaklaşımı, Amerikan Sertifikalı Mali Müşavirler Enstitüsü (AICPA) iç kontrol hakkında oluşturulan özel danışmanlık komisyonu olan Minahan Committee18 tarafından ana hatları belirlenmiştir (Uyar, 2009: 73).

İç denetimde kullanılan iç denetim yaklaşımlarından birisi olan geleneksel yaklaşımdır. Geleneksel denetim yaklaşımı; uzun ve ayrıntılı, fazla zaman harcanmakta, denetim maliyeti fazla, iç kontrol sisteminin tamamı için bilgi içermemesi ve finansal kontroller ağırlıklı bulunmaktadır. Geleneksel yaklaşımda bahsettiklerimizin dışında kalan iki öge mevcuttur. İlk öge, denetçilerin fikirlerinin ihmalidir. İkincisinde de şirket içerisindeki kişiler arası iletişim kontrol noksanlığıdır. İç denetimde, yönetimde en üstte yer alan kişiden şirkette çalışan en düşük pozisyonda yer alan kişiye kadar şirketteki herkesin

fikirleri dinlenmektedir. Dinlenen kişilerin fikirlerinin önemli bulunduğu kısımlarının kullanması olarakta bilinmekte ve uygulanmaktadır. Geleneksel yaklaşımda ise belirtilenler konusunda yeterli olmadığı bilinmektedir. Günümüz modern denetimde belirlenmiş kural ve mevzuatlara uygunluğunun dışında informal denetimleri de (sürekli iletişim, yönetim felsefesi, etik kurallar) kapsamaktadır (Adiloğlu, 2010: 67-69; Kepekçi, 1982: 80; Güredin, 2008: 169; Galloway, 2002: 126; Keskin, 2006: 87).

4.2.Risk Odaklı İç Denetim Yaklaşımı

Keskin'e (2010b: 41) göre; "risk odaklı iç denetim, işletmelerin risk profillerinin belirlenmesi, denetim sürecinin işletmenin risk profiline göre şekillendirilmesi ve denetim kaynaklarının buna göre tahsis edilmesi esasına dayanan ve denetimin etkililiğini artırmayı amaçlayan bir denetim yaklaşımıdır." olarak açıklamıştır.

Risk odaklı iç denetim yaklaşımı aşağıdaki aşamalardan oluşmaktadır (Keskin, 2010b: 41-42):

- İç denetçiler tarafından işletme amaçları için temel risklerin belirlenmesi,
- Üst yönetim tarafından risk sınırlarının belirlenmesi,
- Düzenlenen kontrol süreçlerinin amaçları elde etmek için uygun olduğunun varsayımı,
- Risklerin kontrollerinin nasıl yapılacağı veya işletmenin amaçlarına kontrollerin nasıl ulaşabileceği ile ilgili hipotezlerin oluşturulması,
- Hipotezlerin geçerliliğinin belirlenmesi,
- Sonuçların raporlanması.

Risk odaklı iç denetimin temel amacı; kurumsal risk yönetim ve iç kontrol yapılarının oluşumunun doğru olup olmadığı, işletmenin amaçlarına uygun işleyip işlemediği ile ilgilenmektir. Ayrıca işletmenin karşı karşıya olduğu risklerin yönetilmesinde kurumsal risk yönetim ve iç kontrol uygulamalarının ne kadar başarılı olduğunun incelenmesi de risk odaklı iç denetimin konusudur (Türedi ve Diğerleri, 2015: 13).

Risk odaklı olarak yıllık denetim planının yapılması, risk odaklı iç denetim sürecini oluşturmaktadır. Risk odaklı iç denetim sürecindeki işlem sürelerinin belirlenmesi için kaynakların en yüksek riskli olan faaliyetlerden başlanarak işletmenin risk haritasının çıkartılması gerekmektedir (Keskin, 2010b: 42). Oluşabilecek risklerin belirlenmesi ve en düşük seviyeye indirilmesi tavsiyelerinin geliştirilmesi, iç denetim sisteminin verimli olmasını sağlayacak önemli unsurlarından birisidir. Geleneksel anlayışa göre; geçmişte oluşan hataların dikkate alınması, belirli bir iş veya kişiye özel olarak yapılan çalışmalardır. Fakat günümüz şartlarında denetim anlayışı geleneksel anlayışa göre değişiklikler meydana gelmiştir. Günümüzdeki başlıca değişiklik denetimin risk temelli olarak uygulanmasıdır. Risk temelli denetim, hedeflerin gerçekleşmesini engelleyecek risklerin belirlenip değerlendirilmesi ile risklerin boyutuna göre sıralama yapılmakta ve boyutu yüksek olan risk ile denetim gerçekleştirilmektedir. Bu nedenle denetimde gelecekte şirketin nasıl daha iyi yönetileceği esas alınmaktadır (Anıl, 2006: 24).

Riskler, iç kontroller aracılığı ile makul bir seviyeye kadar indirgenebilmektedir. Riskleri yönetme şekilleri ise; riskten kaçınma, riski transfer etme, risk alma, risk azaltmadır (Keskin, 2010b: 42).

4.3.Sürekli İç Denetim Yaklaşımı

Chiu, Liu ve Vasarhelyi (2018)'e göre, sürekli denetim; iç denetçiye denetim işlemleri ile ilgili elde edilen sonuçlar ile kolay raporlama yapmasını sağlayan, manuel işlemlerin sıklıkla kullanıldığı, otomasyon ve uygulama işlemlerinin sıklığı geleneksel denetimden farklı olan denetim yöntemidir (Soedarsono, Mulyani, Tugiman ve Suhardi, 2019: 338).

Sürekli denetim, muhasebe sisteminde gerçek zamanlı olarak fiziksel belgelere dayandırılmadan yapılan işlemlerin, otomatik yazılımlar ile senaryolar oluşturulmaktadır. Sistem tarafından tespit edilen anormalliklerin gerçekleşme zamanına yakın veya gerçekleştikten çok kısa süre sonra denetime olanak sağlamaktadır. Elektronik denetim kanıtlarını makul olarak toplayan ve elde edilen kanıtlarla oluşturulan denetim raporunu bilgi kullanıcılarına sunan sistematik süreçtir (Kaldırım ve Kaldırım, 2018: 300).

Sürekli denetim, belgelerin bilgisayarlara kaydedilerek muhasebe bilgi sisteminde oluşan bu bilgilerin bilgisayar destekli özel denetim programlar aracılığı ile yapılan denetim çeşididir. Sürekli denetimde hata ve hilelerin oluşmadan, programların bize uyarıları göndermesi sonucunda bu tür vakalar belirlenebilmektedir. Bu denetim türünde geçmişte oluşan hata ve hilelerin denetimi yapılmış olmaz. Gelecekte oluşabilecek hata ve hileler belirlenirken geleceğin denetimi yapılmış olur. Denetlenen her bir unsur ayrı bir vaka olarak saptanır. Şirket yapısına ve bulundukları sektörler göre vakalar da farklılıklar içermektedir. Muhasebe bilgi sistemlerinde şirkete yardımcı olmak amacı ile çeşitli vakalar sunulur. Programda çeşitli vaka öngörülerini kişiler bir şey yapmadan, program kendiliğinden sürekli tarama yaparak, farklılık görmesi ile de bilgisayar kullanıcısına uyarılarda bulunmaktadır. Tüm bilgileri anlık, saatlik, günlük, haftalık gibi kısa zaman içerisinde örnek olmadan da sürekli denetim yapılabilir. Buradan da anlaşılacağı üzere sürekli denetimde gerçek zamanlı raporlamalar sağlanabilmektedir. Muhasebe bilgi sistemi ile de sürekli denetimde teknolojinin önemi çok büyüktür. Bu yüzden denetçilerin bilgisayar kullanmayı ve muhasebe bilgi sistemini kullanmayı öğrenmeleri gerekmektedir (Serçemeli ve Orhan, 2016: 33-34). Sürekli denetim sisteminin başarılı olmasında; sistemin önemli aşamalarının iyi planlanarak yürütülmesi, yönetim ve denetim komitesinin de desteğinin alınması çok önemlidir (Ağgöl ve Öndeş, 2020: 3555).

İç denetçiler, sürekli denetim yaklaşımına göre uyguladığı denetim programı aşağıdaki gibidir (İşgüden, 2012; 78-79; Coderre, 2009: 79-80):

- Veri girişi ve veri kalitesinin güvenli olarak sağlanması:
 - Anahtar uygulama sistemine giriş geliştirmesi ve korunmasının sağlanması,
 - Uygulamaları anlama,
 - Veri bütünlüğü ve veri güvenilirliğini değerlendirme.
- Analiz yetenek, yazılım ve donanımlarının geliştirilmesi:
 - Analiz yazılım ve donanımlarını satın alma,

- Analiz tekniklerinin geliştirilmesi,
- Denetim uygulanacak işletme ile yetenekleri paylaşma.
- Önceden istisnaları tahmin etmek:
 - Alanın belirlenmesi ile uygulama aşamasına geçebilmek için en kritik raporların seçilmesi,
 - Denetim sürecinin akışı ve önceki denetimlerin incelenmesi,
 - İşletmenin bulunduğu sektördeki en iyi uygulamalarda çalışma ve dış denetçiden yararlı bilgiler edinme,
 - Aşağıda bahsedilecekleri gerçekleştirebilmek amacıyla işletme yönetiminin desteğini almak:
 - İşletmenin ve programın amaçları,
 - Risklerin ne kadar etkili olduğunun belirlenmesi ve riski arttıran faktörler nelerdir,
 - Risklerin gözlemlenmesi için kullanılabilecek araçlar,
 - Tüm personellerin planlananlara karşı gerçek ilgisi,
 - Gözlem raporunun hazırlanması.
- Denetim planı ve öncelikler:
 - Risk analizini yapmak için önceliği yüksek alanların seçilmesi,
 - Araştırılacak konuların belirlenmesi ve zamanlılığa karşı etkinlik hususunun dikkate alınması,
 - Sürekli denetim ve denetimin uygulanacağı zaman ve risk aralığının planlanması.
- Planın uygulanması:
 - Sürekli denetimin uygulanabilmesi için uygun bir hedef belirlenmesi,

- Değerlendirme yapabilmek amacıyla işletmeyi ve kategorilerini tanımlamak,
 - Analizleri yapmak, göstergeleri hesaplamak
 - Sonuçları önceki dönemler ile karşılaştırmak.
- Sonuçları bildirmek:
 - İlgili üst yönetime sonuçları bildirmek,
 - Sürekli denetim süreci etkinliğinin gözlemlenmesi ve değerlendirilmesi.

4.4.Kontrol Öz Değerleme

Adams ve diğerleri (2012: 284); “kontrol öz değerlendirme (Control Self-Assessment), bir faaliyeti bizzat yürütmekle görevli olan personel tarafından bu faaliyetlere ilişkin risklerin, kontrollerin ve/veya hedeflerin ulaşılabilirliğinin değerlendirilmesi” olarak açıklamıştır (Kıral ve Hatipoğlu, 2017: 120).

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü tanımına göre; “Kontrol öz değerlendirme, iç kontrol etkinliğinin incelendiği ve değerlendirildiği bir süreçtir. Kontrol öze değerlendirmenin amacı, gerçekleştirilmek istenen iş hedeflerine makul güvence sağlamaktır.” şeklinde tanımlamıştır (Erkek, 2014: 109).

İç denetçiler, kontrol zayıflığı nedeni ile gözden kaçan riskleri tespit etmeye çalışırken, iç denetimin tarafsızlık özelliğini etkilemeden riskleri tanımlar. Risk değerlemesinin kolay olması için de kontrol öz değerlendirmeyi kullanmaktadırlar. Kontrol öz değerlendirme süreci güçlü olmasını sağlamak adına riskleri ele almaktadır. Kontrol öz değerlendirme iyi bir araç olmasının yanı sıra iç denetim bulgularının da tekrarlanması olasılığı azalacaktır. Risk değerlendirme ve risk yönetiminin etkin ve verimli bir şekilde ilerlemesiyle birlikte hedeflenen sonuca ulaşabilmesi için risk yönetim faaliyetlerine gerekli destek ve katılıma ihtiyaç vardır. Risklerin belirlenmesi ve değerlendirilmesi önceliğine göre sıralanması, yönetim – izleme sisteminin kurulması gerekmektedir. Kontrol öz

değerlendirme anlayışı için yapısal döngü ihtiyacı; işlevsel olarak Kurumsal Risk Yönetimine çevrilmektedir. İşletme içinde etkin olarak uygulanabilir ve sürdürülebilir bir araç setine ihtiyaç vardır. Günümüz işletmelerinde bahsedilen araç seti için kontrol öz değerlendirme anlayışı da ön plana çıkmaktadır (Güler ve Arkin, 2019: 57).

Kontrol öz değerlendirme, risk yönetimini teşvik etmek için işletmeler tarafından kullanılan bir araçtır. Hem bir yönetim aracı hem de bir denetim tekniği olan kontrol öz değerlendirme, organizasyon genelinde kullanılan araçlar; ekipler ve projeler, yönetim kurulu, iştirakler, orta düzey yönetim, çalışma ekipleri ile yapılmaktadır (Pickett, 2005: 157-158).

5. İÇ DENETİM SÜRECİ

İç denetim süreci, denetim sürecini oluşturan unsurların kendi aralarında takip etme ile gerçekleşmektedir (Kaya, 2015: 71). İç denetçi, iç denetim faaliyetlerini işletmeye değer katacak etkili bir tarzda yönetmelidir (Uluslararası İç Denetim Standartları Mesleki Uygulama Çerçevesi – Kırmızı Kitap, 13). İç denetim süreci iç kaynakların kullanılması ile yapılmaktadır. Bu süreçte denetimin planlanması ile başlamaktadır. İç denetim sürecinde iç kaynak kullanımının yanı sıra dış kaynak kullanımı da yapılmaktadır. Dış kaynak kullanımı ile olan denetim süreci de işin kabulü ve müşteri tercihi aşamasıyla başlar. Şirketin hacmi, büyüme hızı, şirket yönetiminde bulunan kişilerin bilgileri değerlendirebilme becerilerine göre şirketten şirkete farklılıklar içermektedir. İç denetim aşaması genel hatları ile aşağıdaki sıralama ile şekillenmektedir (Kaya, 2015: 71):

- Planlanma,
- Yürütme,
- Raporlama
- İzlenme ve değerlendirme.

5.1.Planlama

İç denetçi, iç denetim faaliyetlerinin önceliklerini belirleyerek işletme hedeflerine uygun bir şekilde risk esaslı planlar yapmalıdır. İç denetim faaliyetlerinin görev planı, yönetim kurulu, üst yönetim ve denetim komitesi gözetiminde yılda en az bir kez yapılan risk değerlendirilmesine dayanmalıdır. İç denetçi teklif edilen danışmanlık görevini; katma değer yaratma, görevin risk yönetimini geliştirme ve faaliyetlerini geliştirme potansiyelini değerlendirerek görevi kabul etmeyi düşünmeli, kabul edilen görevlerde plana dahil edilmelidir (Uluslararası İç Denetim Standartları Mesleki Uygulama Çerçevesi – Kırmızı Kitap, 13).

İç denetim planlamasının oluşturulmasında da belirli aşamalar bulunmaktadır. Bunlar (Adiloğlu, 2010: 62-63):

- Denetim yaklaşımının seçimi, denetim kapsamının oluşturulması,
- Denetim verilerinin ayrılması,
- Denetim planının hazırlanması ve kabul edilmesi,
- Denetim programının hazırlanması ve kabul edilmesidir.

5.2.Denetimin Yürütülmesi

İç denetim sürecindeki planlama aşaması hazırlanmasının ardından denetim faaliyetleri planlama doğrultusunda hazırlanır (Savlı, 2019: 56).

İç denetçiler görevlerinin amaçlarına ulaşabilmek için güvenilir, yeterli, faydalı ve ilgili olan bilgileri belirlemeli ve tanımlamalıdır. Görev sonuçlarını ve elde ettikleri sonuçlarını uygun analiz ve değerlendirmelere dayandırmalıdır. İç denetçiler vardıkları görüşlere ve görev sonuçlarına dayanak olan tüm bilgileri kaydetmelidir. İç denetçi görev kayıtlarına erişimi kontrol etmeli, kayıtları kurum dışına vermesi gerektiğinde üst yönetim veya hukuk danışmanına sorarak onay almalıdır. İç denetçi görev kayıtlarının saklanması için işletmenin ilkelerine ve ilgili mevzuata uygun olarak koşullar belirlemelidir. Görev kayıtlarının saklanması, işletme içi ve işletme dışı taraflarına sunulması için işletme ilkeleri,

ilgili mevzuat ve diğ er gereklere uygun olarak politikalar düzenlenmeli ve belirlenmelidir. Görevlerin amaçlarına ulaşması, kalite güvence altına alınarak personel gelişimini sağlayacak şekilde g zetlenmeli ve kontrol edilmelidir (Uluslararası    Denetim Standartları Mesleki Uygulama  er evesi – Kırmızı Kitap, 20-21).    denetçi, denetim sonunda kapanış toplantısı düzenler. Kapanış toplantısında görüşülmesi için elde edilen denetim bulgularını yazı eki ile denetlenen departmana gönderir.    denetçi ve departmanda çalışan kişiler, denetim bulguları ve çalışmalar sırasında geliştirilen öneriler hakkında kapanış toplantısı gerçekleştirilerek sonuçlar tutanağa bağlanır (icdenetim.sanayi.gov.tr).

5.3.Raporlama

   denetçi tarafından oluşturulacak raporlamalardan elde edilen sonuçlar tam, doğru, objektif, yapıcı ve zamanında sunulmalı, tavsiye edilen uygulama planlarının yanında görevin hedef ve kapsamını içermelidir (Uluslararası    Denetim Standartları Mesleki Uygulama  er evesi – Kırmızı Kitap, 21).

   denetçiler, performans standartlarına göre; denetim sorumlusu, denetimin amacı, denetçinin yetki ve sorumlulukları, denetimin performansı gibi konuları, denetim ve yönetim kurulu üyelerine yıllık değil dönemsel rapor oluşturarak vermektedir. Hazırlanan raporun içeriğinde elde edilen riskleri ve sorunları, kurumsal yönetim problemleri gibi önemli meseleler bulunmaktadır. Bunların sebebi de sistemde ve denetimde olan eksiklikler, sorunlar ve risklerin ortadan kaldırılması, yapılan işlerin iyileştirilmesi sağlanmaktadır.  yileştirilmesi sağlanan işlerin, denetimin etkili ve değerli olduğu saptanmaktadır. Denetimde raporlama bölümünün    amacı vardır. Bunlar (Adiloğlu, 2010: 91-92):

- Bilgilendirme,
- Sonuçlara ulaşma,
-  kna.

Denetim raporlama süreci ise iki aşamadan oluşmaktadır. Bunlar (Adiloğlu, 2010: 62):

- Denetim raporunda taslak hazırlanması,
- Denetim raporunun tamamlanarak yayınlanması.

İç denetçi, görev sonuçlarının raporlanmasından sorumludur. Görev sonuçlarını işletme dışındaki taraflara göndermeden önce işletme açısından oluşabilecek riskleri değerlendirerek üst yönetim veya hukuk danışmanına kanuni ve hukuki düzenlemeler hakkında istişare etmeli, sonuçlar kontrol edilerek kullanımı kısıtlanıp raporlanmalıdır. İç denetçi, kesin sonuçların müşterilere raporlanması da danışmanlık görevi gereğidir. Danışmanlık görevi aşamasında risk yönetimi, yönetim ve kontrol sorunları tespit edilmesi ile işletme için önemli bir durum halindeyken yönetim kurulu, üst yönetim ve denetim komitesine bildirilmelidir (Uluslararası İç Denetim Standartları Mesleki Uygulama Çerçevesi – Kırmızı Kitap, 22).

İç denetim faaliyeti kapsamında iyi yapılandırılmış ve etkin olarak hazırlanmış bir rapor, iç denetim faaliyet sonucunu gösterecek, güçlü bir araç olacaktır. Üst yönetime sunulan rapor ile yönetici iç denetim faaliyeti hakkında bilgilendirilip, eksikleri ile ilgili yönetim politikalarında değişiklikler yapacaktır (İşçi, 2019: 21; Eşkazan, 2004: 32).

5.4.İzleme ve Değerlendirme

Denetçi, uluslararası iç denetim standartlarına göre; denetim sonucunu raporlamadan önce denetim esnasında elde ettiği bulguları ve tavsiyelerini şirket yönetim kurulu ile değerlendirmektedir. İç denetçiler, denetim sürecinin doğru ve eksiksiz yapıldığından emin olmak için denetimden elde edilen bulguları gözden geçirmektedirler. Gözden geçirmenin sonucunda da hataların düzeltilip, eksiklerin tamamlanması ve hedeflenen sonuçlara ulaşılması sağlanmaktadır. Bunun yanı sıra denetçilerin önerilerini şirket yönetim kurulunun değerlendirmeye almadığında olabilecek riskler de göz önünde bulundurulmalıdır. Denetim raporunun sonucunda; bilgilendirmek amacı ile farkına varmayı, ikna etmek amacı ile fikirlerin kabul görmesini, sonuca varma hedefi içinde uygulamanın yapılması

gerekmektedir. Raporu okuyan kişinin, raporda geçen verilere güveni tam olmalıdır. Denetçinin vermiş olduğu tavsiyelerinde yararlı olduğunu bilmelidir. Denetçinin sonuç kısmında elde ettiği bulgularda eksik ve hataların düzeltilmesi, önerilerin yapılması için problemlerin olduğu denetlenen departmana süre verilir. Bu süre içerisinde bunları giderilmesi gerekmektedir. İlgili departmandan bunların giderilmesi için belirli bir zamana ihtiyaç doğması durumunda rapora yanıt verilerek denetçi bilgilendirilmektedir (Adiloğlu, 2010: 99-100; Uluslararası İç Denetim Standartları Mesleki Uygulama Çerçevesi – Kırmızı Kitap, 21-23). İç denetçi denetim komitesi ile düzenli olarak öneriler ve denetim raporu hakkında işletmede nasıl uygulanacağı ile ilgili görüşmeler yaparak düzenli izleme faaliyeti oluşturmalıdır (Türedi ve Diğerleri, 2015: 16). Denetçi, yönetim kuruluna verdiği önerilerin ne kadarını uyguladığını gözlemleyebilmek için kendisi sistem oluşturmali ve incelemelidir (Adiloğlu, 2010: 99-100; Uluslararası İç Denetim Standartları Mesleki Uygulama Çerçevesi – Kırmızı Kitap, 21-23).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

İÇ DENETİMİN FAALİYET ALANLARI

İç denetim faaliyet alanları, iç kontrol, risk yönetimi ve kurumsal yönetişimdir. Bu bölümde iç denetimin faaliyet alanlarına ilişkin temel bilgilere yer verilecektir.

1. İÇ KONTROL VE İÇ KONTROL SİSTEMLERİ

İç denetim faaliyet alanlarından en eski olan iç kontroldür. İç kontrol kavramı sistem kurularak oluşturulduğu için genellikle iç kontrol yerine iç kontrol sistemi olarak bahsedilmektedir. Bu bölümde iç kontrolün; tanımı, amaçları, özellikleri, iç kontrol sisteminin etkinliğini ölçme yöntemleri, iç kontrol sisteminin unsurları ve iç denetim ile olan ilişkisi ele alınacaktır.

1.1.İç Kontrol Kavramı ve İç kontrol Sisteminin Amaçları

Şirketler kendilerine hedefler belirlemektedir. Belirlenen hedeflere ulaşabilmek ve yönetim kurulu başkanının şirketin devamlılığını sağlayabilmek için iç kontrol sistemine gereksinim duyulmaktadır. İç kontrol sisteminin en önemli faktörü olan organizasyonun oluşturulması; nelerin yapılacağı belirlenip, nasıl yapılacağına karar verilmesi ile olmaktadır. İnsan kaynakları tarafından oluşturulan organizasyonda kimlerin hangi görevleri yapacağı ve görev tanımları oluşturulması ile standartlar ve süreçler gerçekleştirilir. Bu işlemlerin başarıyla tamamlanması ile iç kontrol sistemi oluşturulmuş olur (Bölükbaşı, 2019: 40; Güner, 2012: 67).

Sawyer ve diğerlerine (2003: 64) göre iç kontrol kavramı İç Denetçiler Enstitüsü'ne göre ise iç kontrol; “daha önceden planlanan hedeflerin gerçekleşme ihtimalini arttırmak için yönetim tarafından gerçekleştirilen bir faaliyet” olarak tanımlamıştır (Yıldırım, 2019: 4).

Trenerry'e (1999; 6) göre; “iç kontrol, kanun ve düzenlemeler ile uyumlu, yönetimin doğru kararlar vermesini sağlayan, faaliyetlerin sonuçlarını güvenilir bir şekilde raporlayan, organizasyonun faaliyetlerini etkin ve verimli bir şekilde yürütmesini sağlayan, organizasyonun finansal ve finansal olmayan faaliyetlerini bütünleştiren, çeşitli yönetsel

seviyeler tarafından oluşturulan bir sistem.” olarak tanımlamıştır (Acar ve Akçakanat, 2012:3).

İç kontrol sistemi denildiğinde, muhasebe bilgi sisteminin içinde yer aldığı sanılmaktadır. Oysaki sadece muhasebe bilgi sistemi içerisinde yer almaz, bu kapsamın dışında da bulunmaktadır. Şirket içindeki tüm çalışanların eğitim ve kalite kontrolleri, üretim, şirket sahibi, yönetim kurulu ve bölüm sorumlularının incelenmesi gibi süreçleri ölçerek değerlendiren sistemdir. Şirketin devamlılığının sağlanmasında farklı riskler meydana gelmektedir. Bu riskler; hile, gereksiz kullanım, art niyet ile kullanım, kötü yönetmek gibidir. Şirketler bu tür risklerle savaşılmaktadır. Bunların sonucunda da iç kontrol kavramı oluşmuştur (Yıldırım, 2019: 4-5).

İç kontrol sisteminin oluşması ile de şirketin kurumsal yönetime sahip olduğu söylenebilir. Şirketleri incelediğimizde büyük veya küçük olması fark etmeyerek birçoğunda iç kontrol sisteminin varlığı gözlemlenmektedir (Bölükbaşı, 2019: 41).

Şirketler zamanla büyümektedirler. Şirketin büyümesi ile de yapılan işlerin kapasite oranlarının artması, işlerin karışması, varlıkların zarar görmemesi için korunmaya çalışılması, hata yapmamak için daha fazla dikkat edilmesi gibi sorunlar oluşmaktadır. Bunun için bilginin doğru olması ve kısa zamanda ulaşılabilmesi zorunlu bir hal almıştır. Şirketin büyümesi, iç ve dış paydaşlar ile iletişimin sürekli olmasına neden olmaktadır. Böylelikle iletişim de çok önemli olmuştur (Umur, 2016: 25-26).

Yönetim tarafından iç kontrol sistemi oluşturulurken üç geniş amaca sahiptir. İlk olarak yatırımcılar, alacaklılar ve diğer kullanıcılar için yönetim mali tabloları hazırlamakla sorumludur. Yönetim açısından mali tabloların güvenilirliği iç kontrol sisteminin kurulmasının en temel amacıdır. İkinci amaç, kaynakları etkin kullanarak işletme hedeflerini optimize etmektir. Kontroller ile operasyonların etkililiği ve verimliliğinin artırılması amaçlanmaktadır. Üçüncü amaç ise, işletme faaliyetlerinin yasalara ve yönetmeliklere uyumu teşvik etmesi ile iyi bir iç kontrol sistemi kurulmasıdır (Al-Thuneibat vd., 2013: 197).

İç kontrol sistemindeki en önemli unsur şeffaflıktır. Şirketler stratejik planlarını uzun vadeli stratejik plan, orta ve kısa vadeli programlar vasıtasıyla yürütülür. Bu planlar hazırlanırken ve sisteme aktarılırken şeffaflık konusunda hassas olunmalıdır. Şeffaflık, şirketin CEO'sundan en düşük pozisyonda çalışan işçiye kadar şirkette bulunan herkes tarafından benimsenmelidir. Yöneticiler ilgili personellere planlar hakkında bilgi verirken de şeffaflık konusunda da aynı hassasiyeti göstermelidir. Şirketlerin çoğu sene sonunda hedeflerine ulaşamamalarını farklı bahaneler sunarak savunmaktadırlar. İç kontrol sistemi bulunan ve istenen verimliliğe ulaşamayan şirketler incelendiğinde şeffaflık, şirketin sadece yönetim kısmında benimsendiği gözlemlenmiştir. Şirketin verimliliğinin artması için iç kontrol sisteminin amaçları uygulanmalıdır (Aydın, 2020: 51-52).

İşletme verimliliğini üst seviyelere çıkarabilmek için önemli unsur olan iç kontrol sisteminin amaçları aşağıda yer almaktadır (Aydın, 2020: 52; Özer, 2010: 50; Yaş, 2019: 51; Kepekçi, 2004: 75; Ömürbek ve Altay, 2011: 382; Durmuş ve Taş, 2008: 58; Aydın, 2020: 52; Çaldağ, 2003: 47):

- Belirlenen planların yasa, yönetmelik ve mevzuata uygun olarak yapılması,
- Muhasebe kayıtlarının muhasebe standartları ve yasalara uygun olarak eksiksiz, tam ve doğru yapılmış olması,
- Mevcut varlıklar ile kaydedilen varlıkların uygun yöntemler ile belirli sürelerde karşılaştırılabilir olması,
- Hata, hile veya usulsüzlüklerin belirlenerek engellenmesi veya ortaya çıkarılması,
- İşletmede bulunan belirli yetkiye sahip kişi veya kişilere varlıklara erişim izni verilmesi.
- Gerçeklik,
- Sınıflandırma,
- Şirketin tüm varlıklarını güvence altına alarak koruması,
- Şirketin belirlediği amaç ve hedeflerin gerçekleştirilmesidir.

İç kontrol sistemi, mevzuata uygun olarak oluşturularak tam ve doğru uygulanmaktadır. İç kontrol sisteminin sorumluluğu üst yönetime ait olmaktadır. Şirket yönetimi tarafından iç kontrol sisteminin oluşturulması ile sistemin incelemesi belirlenen kişi tarafından gerekli izinler verilmektedir. İç kontrol sisteminin kurallarına göre uygulanmasıyla birlikte hata ve hileler ortaya çıkarılmaktadır. Önceden belirlenebilen hata, hile ve usulsüzlükler şirkette meydana gelebilecek olumsuzlukların önüne geçebilmektedir. Böylelikle şirketin belirlemiş olduğu hedeflere ulaşmasını sağlayacaktır.

1.2.İç Kontrol Sisteminin Özellikleri

İç kontrol, bir dizi faaliyetin gerçekleşmesi için iç denetimde bir araç olarak kullanılmasıdır. İç kontrolün literatürde genel olarak iç kontrol sistemi olarak ifade edilmektedir. İç kontrol sistemi olarak ifade edilmesinin nedeni, iç kontrolün amaçlarına sistematik faaliyet olarak ulaşabilmesidir (Çınar, 2019: 7; Trenerry, 1999). İç kontrolün özellikleri aşağıda maddeler halinde açıklanmıştır (Üst Yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim El Kitabı, 2006: 3-4):

- Üst yönetimin hedeflerinin gerçekleştirilmesi ve etkili yönetim oluşturulabilmesi için iç kontrol sistemi en önemli bir araçtır.
- İç kontrol faaliyetleri, sürekli ve düzenli olarak, yönetim sorumluluğunda yürütülmektedir.
- İç kontrol sisteminin faaliyetlerinde ve düzenlemelerinde risk düzeyi yüksek alanlara öncelik verilmektedir.
- İç kontrol sisteminin sorumluluğu, işlem sürecinde bulunan tüm görevlileri kapsamaktadır.
- İç kontrol sistemi mali ve diğer tüm kontroller bir bütündür.
- İç kontrol sisteminde değerlendirme yılda en az bir kez değerlendirilir ve tüm önlemler belirlenir.
- İç kontrol sistemi düzenleme ve uygulamalarında mali yönetim ilkeleri;

ekonomiklik, hesap verilebilirlik, saydamlık, etkinlik ve verimlilik esas alınır.

1.3.İç Kontrol Sistemi Etkinliğini Ölçme Yöntemi

İç kontrol denetimlerle yapılmaktadır. Denetimi yapan kişilere de denetçi denilmektedir. Denetçiler denetim esnasında elde ettikleri bilgileri kaydetmektedirler. Bu kayıtlar aracılığı ile şirketin analizini yapabilmektedirler. Fakat şirketin analizinde geçmişe yönelikten öte gelecekte oluşabilecek riskleri görebilmek için yapılmaktadır. Denetçinin yaptığı kayıtlar ise üç farklı şekilde yapılmaktadır. Bunlar (Aydın, 2020: 50):

- Not alma,
- Akış şeması,
- Anket yöntemidir.

1.3.1. Not alma yöntemi

Denetim sırasında bilgilerin kayıt yöntemlerinden birisi de not alma yöntemidir. Bu yöntemde denetçi, denetim sırasında önemli gördüğü yerleri yazma ihtiyacı hisseder. Elde ettiği bulguları kâğıda aktararak kaydı gerçekleştirir. Diğer yöntemlerin içinde en basit yöntemidir. Herkes tarafından kolaylıkla yapılabilir. Not alırken dikkat edilmesi gereken en önemli bir diğer unsurda kaynağın not edilmesidir (Aydın, 2020: 51; Çömlekçi, 1978: 47).

Genellikle küçük işletmelerde bu yöntem kullanılmaktadır. Küçük işletmelerde, iç kontrol sisteminin denetiminde ön bilgi edinmek amacı ile not alma yöntemi kullanılmaktadır (Yıldırım, 2019: 8; Bozkurt, 2006: 140).

1.3.2. Akış şeması yöntemi

Denetim sırasında bilgilerin kayıt yöntemlerinden bir diğeri de akış şeması yöntemidir. Şirketin denetimi sırasında elde edilen verileri gösterebilmek için grafiklerden ve şemalardan yararlanılmaktadır. Bu yöntemde de görselliğin ön plana çıkması ile şema ve grafikler çok fazla kullanılmaktadır. Şemalar her şirkete özel hazırlanmaktadır. Not alma ve anket yöntemleri akış şeması yöntemine göre daha önemli olarak algılanır. Fakat verimliliğe göre de akış şeması yöntemi daha etkilidir. Bu yöntem, not alma ve anket yöntemine nazaran

kullanıcıya zaman kazandırır. Zaman kazandırmak en avantajlı yöntem akış şeması olmasına rağmen maliyet olarak da en masraflı yöntemdir (Aydın, 2020: 51; Çömlekçi, 1978: 47).

1.3.3. Anket yöntemi

Denetçinin kayıt yöntemlerinden bir diğeri de ise anket yöntemidir. Anket yöntemi kullanılarak iç kontrol sisteminin kapsamına dair sorular oluşturulmaktadır. Ankette “Evet” veya “Hayır” cevaplarına yer verilmez. Kesin yanıtlar sonucunda denetçinin işi zorlaşmaktadır. Bu nedenle yanıtlar “Kesinlikle Katılıyorum”, “Katılıyorum” gibi kesin olmayan ifadelere yer verilmektedir. Yanıtlar incelendiğinde de “kesinlikle evet” yanıtı fazla olması ise iç kontrol sisteminin ne kadar verimli olduğunu göstermektedir. Denetçi anketlere ulaştıktan sonra anket sonuçlarını yüzde olarak değerlendirmektedir. Bu yüzde analizlerine bakarak iç kontrol sisteminin analizini yapmaktadır (Aydın, 2020: 51; Çömlekçi, 1978: 47).

1.4.İç Kontrol Sisteminin Unsurları

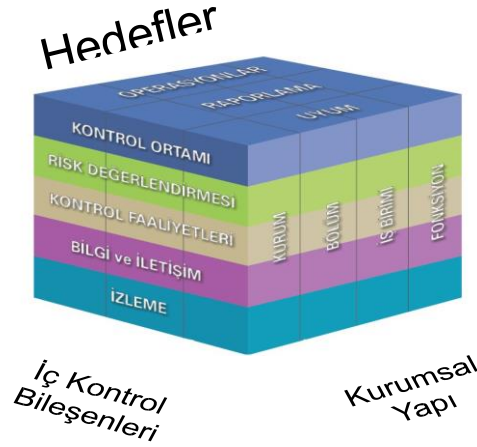
1992 yılında COSO tarafından iç kontrolün tanımlanması, iç kontrolün yapısının geliştirilmesi ve değerlendirilmesi amacıyla COSO İç Kontrol Modeli olarak adlandırılan “İç Kontrol Çerçevesi” raporu yayınlanmıştır. Raporda COSO İç Kontrol Modeli’nde iç kontrolün tanımı belirlenmiştir.

İç kontrol sistemi unsurlarının birbirleriyle olan ilişkisini COSO Piramidi göstermektedir. İç kontrol sisteminin birbirleri ile ilişkili olan beş bileşeni; kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim, izleme bulunmaktadır. (Bekçi ve Köse, 2017: 15-16). Kontrol ortamı, piramitte en alt basamakta yer alması ile önemi vurgulanmıştır. Piramitte yer alan diğer unsurlar ise kendi aralarındaki önem sıralamasına göre ilişkilendirilerek yerleştirilmiştir (Yıldırım, 2019: 12).



Şekil 1. COSO Piramidi

Bileşenleri tanımlamak amacıyla COSO tarafından oluşturulan üç boyutlu modele COSO Küpü adı verilmiştir. COSO Küpü'nün ön tarafa bakan kısmında iç kontrol bileşenleri; kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim, izleme, üst kısmında iç kontrolde hedeflenen kriterler; faaliyetlerin etkinliği ve verimliliği, finansal raporların güvenilirliği, kanun ve mevzuata uygunluğu, sağ kısmında ise işletmelerin yapılarına göre farklılık gösteren bölümler yer almaktadır (Gökçen ve Tahtlı, 2019: 181-182; Moeller, 2009, s.32).



Şekil 2. COSO Küpü

2013 yılında COSO tarafından “İç Kontrol–Entegre Çerçeve” adında ve hızlı değişen teknoloji dikkate alınarak iş hayatında yaşanan gelişmeler, yenilikler ve gelişmeler konulu yeni bir rapor yayınladı. COSO 2013 yılında yayınlanan rapordaki en önemli değişiklik, iç kontrol sisteminin beş bileşenini destekleyen onyedilkenin sunulması oldu. 1992 yılında

yayınlanan raporda ise iç kontrol sisteminin beş bileşeni içinde onyedi ilkenin üstü kapalı olarak ele alındığını söyleyebiliriz. İşletmenin etkin ve etkili bir iç kontrol sistemine sahip olması için COSO 2013 modeli, organizasyonun içinde iç kontrol sisteminin tasarlanmış olması, sistematik bir biçimde uygulanmaya alınması, iç kontrol sisteminde bulunmaya devam ederek her bir bileşenin ve onyedi ilkenin yer alarak uygun bir şekilde uygulanması gerekmektedir. İç kontrol sisteminin her bir bileşeni ve ilgili onyedi ilke aşağıda yer almaktadır (COSO, 2013).

Kontrol Ortamı

1. Dürüstlük ve etik değerler ilkesi bağlılığının gösterilmesi
2. Kontrol ortamı ile ilişkili gözetim sorumluluğu çalışmalarının yürütülmesi
3. Kontrol ortamı yapısı yetki ve sorumluluklarının belirlenmesi
4. Yetkinliğin geliştirilmesi ile ilişkili bağlılığın gösterilmesi
5. Hesap verme sorumluluğunun yerine getirilmesi

Risk Değerlendirmesi

6. Uygun ve doğru hedeflerin belirlenmesi
7. Risklerin belirlenerek analiz edilmesi
8. Hile riski ile ilgili değerlendirmelerin yapılması
9. Önemli değişikliklerin tespit edilmesi ve değerlendirilmesi

Kontrol Faaliyetleri

10. Uygun kontrol faaliyetleri belirlenerek geliştirilmesi
11. Teknoloji odaklı genel kontrollerin belirlenerek geliştirilmesi
12. Politika ve prosedürler ile uygulanması

Bilgi ve İletişim

13. İlgili bilgilerin kullanılması
14. İç iletişimin kurulması
15. Dış iletişimin kurulması

İzleme Faaliyetleri

16. İzleme faaliyetlerinin sürekli izleme ve ayrı izleme olarak değerlendirmelerin yürütülmesi

17. İzleme sürecindeki eksikliklerin ve iyileştirmeye açık alanların belirlenmesi değerlendirilerek iletişimin sağlanması.

1.4.1. Kontrol ortamı

İç kontrol sisteminin unsurları içindeki en önemli unsur kontrol ortamıdır. Diğer unsurlarında oluşması için ilk önce kontrol ortamının oluşması şarttır. Kontrol ortamı, iç kontrol sisteminin olmazsa olmaz yapı taşıdır. İç kontrolün başarısı önemli ölçüde kontrol ortamına bağlıdır. Kontrol ortamı, şirkette çalışanların bulunduğu ortamı ve şirket çalışanlarının özelliklerini, etik değerlerini ve dürüstlüklerini ifade etmektedir. Kontrol ortamı, şirketin işlerini nasıl yaptığını gösterir. Şirket çalışanlarına kontrol algısı oluşturularak şirkette kontrol ortamı sağlanmaktadır. İç kontrol sisteminin gerçekleşmesindeki en önemli Şemalar her şirkete özel hazırlanmaktadır unsuru şirket çalışanları sağlamaktadır. Çalışanlara görev tanımları yapılarak yetkileri belirlenmeli ve bunlara uymaları sağlanmalıdır. Şirkette alanında uzman ve yetenekli kişilerin istihdam edilmesi de kontrol ortamının sağlanmasına yardımcı olacaktır. Bunların yanı sıra yönetim kurulu ve şirket çalışanlarının da iç kontrol sistemine karşı bakış açılarının olumlu olması, süreci daha kolay kabullenmeyi ve uyumu kolaylaştırmayı sağlayacaktır. Yönetim kurulunun bu süreçteki görevi iç kontrol sisteminde belirlenen hedef ve çalışanların davranışlarını göz önüne alan performans değerlendirmeleri yaparak çalışanlar arasında rekabeti sağlamasıdır. Böylelikle tüm çalışanlar arasında uyum sağlama süreci kolaylaşacaktır. Şirket çalışanlarından bu sürece dahil olmak istemeyen, verilen talimatlara uymayan kişiler yönetim kurulu tarafından sorgulanır ve bunun doğrultusunda da gerekli ceza işlemleri uygulanır. Şirketteki tüm bireylerin yetki ve sorumlulukları bu şekilde sağlanmaktadır (Öztürk, 2013: 64-65).

1.4.2. Risk değerlendirme

Risk değerlendirme, iç kontrol sisteminin unsurları arasında ikinci sırada yer almaktadır. Şirketin belirlediği hedefleri gerçekleştirene kadar olan süreçte oluşan i ve dış risklerin tespit edilmesi ve yorumlanması olarak ifade edilmektedir (Polat, 2018: 91; Atmaca, 2012: 197). Günümüz koşullarında piyasaların durumunda değişimler meydana gelmektedir. Bu değişimlerle birlikte i ve dış riskler oluşmaktadır. Şirketler de belirledikleri hedeflerin gerçekleşmesinde i ve dış risklere maruz kalabilmektedirler. Şirketler bu riskleri tespit ederek analizlerini gerçekleştirmelidirler. Riskler; hedeflerin ve amaçların önüne geçmeden önce belirlenebilmeli, hedef ve amaçlara zarar vermeden önce önlemler alınmalıdır. Bunun için riskler belirlenerek uygun çözümler aranmalıdır. Öncelikle belirlenen riskleri derecelendirmeli ve en riskli alanları tespit edip bu alanlara odaklanılmalıdır. Tüm birimlerde yapılan incelemelerde riskler belirlenir ve tehdit oluşturmaya göre sıralamaya konurlar. Değerlemenin sonuçları; koşullar değişmesi nedeniyle riskler sürekli takip edilmeli ve revize edilmelidir. Kısaca risk değerlendirme; risklerin belirlenmesi, derecelendirilmesi ve yönetilmesidir (Öztürk, 2013: 65-66; Alpman,2009: 5).

1.4.3. Kontrol faaliyetleri

Şirketin belirlediği hedef ve amaçların gerçekleşmesini engelleyecek risklerin belirlenip, analizinin yapılarak çözümler aranması risk değerleme sürecidir. Risk değerlendirme sürecinde tespit edilen riskleri mevzuat ve yöntemlere uygun olarak istenilen seviyede tutulabilmesine kontrol faaliyetleri denilmektedir. Risk değerlendirme sürecinin başarısı kontrol faaliyetlerinin oluşturulmasındaki başarıyı etkilemektedir. Kontrol faaliyetleri, maliyet kontrollerini ve yönetim kontrollerini kapsamaktadır (Polat, 2018: 92).

Kontrol faaliyetleri, kriz dönemlerinde oluşan sorunları ilk olarak ele alan iç kontrol bileşenidir ve şirketin devamlılığını desteklemektedir. Kriz ortamının kısa sürede atlatılabilmesi için risk değerlendirme çalışmaları sonrası belirlenen problemlerin çözümü için atılması gereken adımların planlanmasında kontrol faaliyetleri devreye girecektir (Aydın, 2020: 57-58).

1.4.4. Bilgi ve iletişim

İç kontrol sistem unsurlarından biri de bilgi ve iletişimdir. Bilgi ve iletişimde ise bilgiler sınıflandırılarak kaydedilir ve ilgili bulunan departman sorumlularına iletişim kanalları aracılığı ile aktarılmaktadır (Aydın, 2020: 58; Özer,2015:79). Verimli bir bilgi akışının ve iletişimin olması, şirket için hayati öneme sahiptir. İletişim sadece şirket içinde değil şirket dışındaki birimlerle de olmaktadır. Özellikle şirket dışında oluşacak iletişimde zamanında, güvenilir, dürüst, şeffaf ve net olmasına özen gösterilmelidir. Şirketin belirlediği hedeflere ulaşmak için şirketin tüm birimlerinden bilgiye ihtiyaç duyulmaktadır. Şirkette çalışan tüm çalışanlara hedeflerde neler olduğu belirtilerek, gerekli bilgilerin şeffaf bir şekilde sunulması istenilmektedir. İç kontrol sisteminin bu aşamasında şeffaflık önem kazanmaktadır. Personel bilgiyi oluşturmak amacı ile veriler toplanmaktadır. Toplanan veriler, iç kontrol sistemi sürecinde etkili olamayabilir. Etkili olmamasındaki sebepler; güncel, doğru ve eksik bilgi olabileceği gibi denetimi yapan ilgili kişiye doğru bilgi ulaşmadıysa iç kontrol sistemi sürecinin verimli olduğu söylenemez. Bunların yaşanmaması için şirket çalışanları ile yönetim kurulunda bulunan kişiler arasındaki bağların güçlü olması ve birbirleriyle anlaşabilmeleri çok önemlidir. Çünkü çalışanlar ile yönetim kurulu üyeleri arasında sorunların oluşması ile çalışanlar eksik bilgiye sahip olabilecektir. Sürecin verimli ve etkili olmasında çalışan işçiler ile yönetim kurulu üyelerinin arasındaki ilişkinin pozitif olması çok etkilidir. Ayrıca süreç boyunca çalışan işçilerin verimliliğinin artması için yönetim kurulunun vereceği hedefleri iyi bir şekilde dinlemesi ve anlaması da çok önemlidir. Yönetim kurulu bu süreç içinde çalışan işçileri motive ederek, beklentilerini karşılayarak, çalışan işçilere kendilerini değerli hissetmelerine neden olacaktır. Bunun sonucunda da işlerini daha iyi yaparak, işteki verim arttırılmış olacaktır (Aydın, 2020: 58-59; Intosai Gov

9100, 2004: 156).

1.4.5. İzleme

Şirketler kendilerine hedef ve amaç belirlemektedirler. Fakat ilerleyen süreçte amaç ve hedeflerde değişiklikler gözlemlenebilmektedir. İç kontrol sisteminin sürecindeki hedefler de kontrol edilmelidir. Bunların yanı sıra iç kontrol sisteminin de oluşturulduğu şartlar bulunmayarak etkinliğini de kaybetmiş olabilir. Bu nedenle hepsinin kontrolleri yapılarak eksiklikler belirlenmelidir. Belirlenen eksikliklerde de güncellemeler yapılarak sorunlar giderilmelidir. Bunlardan sorumlu kişilerin ara ara denetimleri yapmaları gerekmektedir. Elde edilen veriler de ilgili kişilere şeffaf olarak bilgileri aktarmaları gerekmektedir. Değişen zamanla birlikte yenilikleri uyarlamaları da verimliliği arttırmalarına neden olacaktır. İç kontrol sistemi amacına ulaşmasında ise yönetim kurulu ve bölümlerden sorumlu kişilere izleme sonucu elde edilen verilerin paylaşılması ile önemli bir katkı sağlayacaktır (Aydın, 2020: 59-60; Özbek,2012:446).

1.5. İÇ DENETİM – İÇ KONTROL İLİŞKİSİ

İç denetim ve iç kontrol ilişkisi, denetim ve üst yönetim ilişkisinde bir köprü vazifesi görmektedir. Sistem olarak değerlendirilme de iç kontrol sistemi içinde iç denetim faaliyetlerini de bulundurmaktadır. Süreç açısından değerlendirildiğinde iç denetim ise, iç kontrol sisteminin süreçlerini değerlendirme görevi görmektedir (Kızılboğa ve Özşahin, 2013: 228; Önder, 2008: 86-87).

İç denetim, etkin olan iç kontrol sisteminin bir parçasıdır. İç kontrol sisteminin prosedürleri üst yönetim tarafından oluşturulur ve gerçekleştirilir. İşletmede bulunan iç denetim bölümü, iç kontrol sisteminin prosedür ve politikalarının oluşturulmasını kolaylaştırır. İç denetim ve iç kontrol sistemi arasındaki ilişki karşılıklıdır. Etkin bir iç kontrol sisteminin olması, iç denetime yardımcı olurken başarılı iç denetim sonucunda oluşturulan öneriler ise iç kontrol sisteminin güçlü olmasına yardımcı olur ve böylelikle üst yönetimin başarılı olmasına yardımcı olacaktır (Uzay, 2007: 9-10).

İç kontrol sisteminin etkin olarak oluşturulması, iç kontrol sisteminin gerektiği şekilde yürütülmesi ve izlenmesi üst yönetimin sorumluluğundadır. İç kontrol sistemi ne kadar özenli ve ayrıntılı bir şekilde tasarlanmış olsa da iç kontrol sisteminin mekanizmasında bulunan hataların ortaya çıkarılması ve hataların önlenmesi bakımından yüzde yüz güvence sağlamaz. Üst yönetim tarafından iç kontrol sistem yapısının etkinliğini düzenli ve sistemli bir şekilde izlemesi ve gözlemlemesi gerekir. Üst yönetim iç kontrol sisteminin kalitesi hakkında bilgi edinmek istediğinde iç kontrol sisteminin bir yapısı olan iç denetim bölümü tarafından oluşturulan raporlardan ulaşabilirler. İç denetim, iç kontrol sistemi hakkında üst yönetime bilgi verir, değerlendirmeler yapar ve önerilerde bulunur. İç denetçinin görev ve yetkileri içinde iç kontrol sistem ortamı ve yönetimi bulunmaktadır. İç denetçi, kötü finansal yönetim etkinlik ve etkililiğinden sorumlu değildir. İç denetçi, iç denetimin başarısından sorumluyken iç kontrolün başarısından ise yöneticiler sorumludur (Tek ve Çetinkaya, 2004: 6).

2. KURUMSAL YÖNETİŞİM

İç denetimin gelişen faaliyet alanlarında kurumsal yönetim karşımıza çıkmaktadır. Kurumsal yönetim ana başlığı altında öncelikle kurumsal yönetim kavramı ve amaçları açıklanmış, ardından kurumsal yönetim ilkeleri ve kurumsal yönetimin iç denetim ile ilişkisi ele alınmıştır.

2.1. Kurumsal Yönetişim Kavramı ve Amaçları

Kurumsal yönetişim, yabancı literatürde “corporate governance” olarak, Türkçe’de ise kurumsal yönetişim olarak geçmektedir. Bu çalışmada ise kurumsal yönetişim kavramı olarak ele alınacaktır. Şirketlerde de kurumsal yönetişimin anlamı genellikle iyi yönetim kuralları olarak tanımlanmaktadır (Yeğen, 2016: 4).

Tricker’e (2012: 30-32) göre kurumsal yönetişim kavramının tanımında bazı kurum ve uzman kişilerin ele aldıkları açığa göre farklılıklar içermektedir. Kurumsal yönetişim kavramının tanımında genel olarak süreç, yönetimin yapısı ve uygulamaları üzerinde durulmaktadır. OECD tanımında ise şirketin yönetilmesi ve kontrol edildiği kurallar ve süreçlerle ilgilenilmesi olarak tanımlamaktadır. Bir başka tanımda ise ilişkisel bakış açısı ile; işletmelerin yönetim ve performansının oluşmasında yönetim, kurucular, hissedarlar ve işçiler arasındaki ilişki belirlemektedir. Kurumsal yönetim tanımını Demb ve Neubauer’un paydaş bakış açısına göre; işletmelerin, paydaşların hakları ve isteklerine karşı sorumlu olduğu süreç olarak tanımlamışlardır (Yazgılı, 2020: 28).

Kurumsal yönetişim kavramı birden fazla tanıma sahiptir. Bu tanımlarda da farklılıklar mevcuttur. Tanımı yapan kişi veya kurumun nerede, ne amaçla, hangi açıdan ele aldığına göre farklılıklar içermektedir. Kurumsal yönetişimin belirli bir standartları henüz yoktur. Tüm ülkeler tarafından genel kabul görmüş ilkelere sahip değildir. Her ülkenin toplumsal gelişmeleri ve ekonomisinin değerleri ile oluşturan ilkeler mevcuttur. Bu ilke ve standartlara göre kurumsal yönetişim anlayışları oluşmaktadır (Yeğen, 2016: 4-5; Alp ve Kılıç, 2014, s. 23-37). Bu nedenle her ülkede farklılıklar içermektedir. Kurumsal yönetişim anlayışı konusunda çok fazla tartışmalar mevcuttur. Bu tartışmalar ise iyi veya kötü olması

açısından. Bu tartışmalara açıklık getirebilmek için OECD 2015 yılında iyi kurumsal yönetim anlayışının tek bir taslak halinde olamayacağı, ortak maddelerin belirlenerek ilkeler oluşturulacağını belirtmiştir. Böylelikle uluslararası kurumsal yönetim ilkeleri oluşturulmuştur. Ülkeler bu ilkeleri baz alarak bir takım kurumsal yönetim anlayışları oluşturmaya çalışmaktadırlar (Yeğen, 2016: 4-5; Büyükşalvarcı ve Abdioğlu, 2012).

Kurumsal yönetişimin, işletmeler tarafından önemsenmesinin pek çok sebebi vardır (Polat, 2018: 38; Kaygusuzoğlu ve Şaşa, 2015: 96). Bu sebeplerden ilki büyük işletmelerin yönetim sorunlarının olmasıdır. Bu nedenlerle şirketlerde kurumsal yönetime olan ilgi artmıştır. İlginin artmasındaki sebepte gündem oluşturan skandallar krize de neden olmaktadır. Şirketler, krizlerin ve büyük işletmelerdeki yönetim sorunlarının ortadan kaldırılmasında kurumsal yönetişimin etkili olduğunu tecrübe etmiştir. Bunun farkına varan yatırımcılar ve kredi veren kurumlar da kurumsal yönetişimi uygulamaya çalışmanın bir güvence olduğunu kabul etmektedirler. Kurumsal yönetim uygulayan kurum ve kuruluşların finansal performansları ve karlılıkları arasında ilişki bulunduğu düşünülmektedir. Halka açık şirketler, hisse senetlerinin değerlerinin artışında da kurumsal yönetişimin etkili olacağını düşünmektedirler. Kurumsal yönetimde, şirket yönetimine bir takım düzenlemeler yapılmaktadır. İyi bir yönetim biçiminin oluşturulması durumunda işletmenin gelirlerinin arttığını fark eden yöneticiler kurumsal yönetime ayrı bir önem vermeye başlamışlardır (Öztürk, 2013: 11-12).

2.2.Kurumsal Yönetişim Genel Kabul Görmüş İlkeleri

Enron skandalıyla birlikte ABD şirketlerde kişisel çıkarların ön plana çıkmasının engellenmesi ve skandalların tekrarlanmaması için ulusal seviyede bazı kurallar getirdi (Onbulak, 2017: 113). İngiltere’de çıkartılan Cadbury Raporu’nun ve ABD’deki Sarbanes-Oxley Yasası’nın kurumsal yönetim ilkelerinin oluşturulmasındaki rolü çok büyüktür. Kültür ve bölgeye göre farklılık göstermesi nedeniyle birçok ülke ve kuruluş kendi kurumsal yönetim ilkelerini ülke şartlarına özgü olarak hazırlanmış ve yayınlanmıştır. Böylelikle tek bir kurumsal yönetim ilkesi modeli olmayacağı da belirtilmiştir. Oluşturulan ilkeler arasında en yaygın olarak uygulanan 1999 yılında OECD tarafından oluşturulan ilke ve

kurallardır. Türkiye’de de SPK tarafından Temmuz 2003 yılında kurumsal yönetim ilkeleri yayınlanmıştır (Onbulak, 2017: 113; Kayacan, 2009: 22). SPK tarafından hazırlanan kurumsal yönetim ilkeleri ilk olarak halka açık anonim şirketleri için uygulanmış, özel sektör ve kamu firmalarının da uygulamasının olumlu sonuçlar oluşturacağı belirtilmiştir (Onbulak, 2017: 114).

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nda kurumsal yönetim dört temel ilke etrafında şekillendirilmiştir. Dört temel ilke şunlardır; adillik, şeffaflık, hesap verilebilirlik ve sorumluluk (Yalçın ve Yoluk, 2019: 529).

2.2.1. Adillik

Nedir Bu Kurumsal Yönetişim’ e (2006: 4) göre; “adillik ilkesi, şirket yönetiminin bütün hak sahiplerine karşı eşit davranmasının ifadesidir. Bu ilke, azınlık hissedarlar ve yabancı ortaklar da dâhil olmak üzere hissedar haklarının korunmasını ve yapılan sözleşmelerin uygulanmasını ifade etmektedir.” olarak tanımlamaktadır (Turgay ve Çalıyurt, 2018: 127).

Paslı’ ya (2004) göre; “eşitlik ilkesi, kişisel çıkar sahiplerine hata ve hile sebebiyle uğradıkları zararları telafi etme bakımından güvence verirken işletme ile pay ve diğer kişisel çıkar sahipleri arasında güven hissinin gelişimini sağlamaktadır.” (Burak ve Öztaş, 2015: 6).

Adillik; işletmede hissesi bulunan ve diğer ortakların eşit davranılması ile işletme yönetiminde oluşabilecek tüm işlerde olabilecek menfaat sorunlarının engellenmesidir. OECD’nin kurumsal yönetim için 2004 yılında yayınladığı raporda da işletmedeki yabancı uyruklu bulunan işçi ve ortaklara, şirkette bulunan diğer işçi ve ortaklara adil ve eşit davranılması gerektiğini bildirmişlerdir. Eğer eşit uygulamada bulunmayan işletme olursa işletmenin kurumsal itibarında büyük bir zedelenme söz konusu olacaktır. İşletmeler için itibar çok önemlidir. İtibarı kazanmak uzun zaman alırken, kaybetmek ise saniyeleri almaktadır (Eryazgan, 2019: 8).

2.2.2. Şeffaflık

Pamukçu'ya (2011: 135-136) göre “işletmenin faaliyet öncesi ve sonrası da dahil olmak üzere bütün süreçlerinden kamuya açıklanması gerekenlerin, zamanında, doğru, eksiksiz, anlaşılabilir, yorumlanabilir, düşük maliyetle kolay erişilebilir şekilde kamuya bildirilmesidir.” olarak ifade edilmektedir (Altunay ve Al-Obaidi, 2020: 328).

Şeffaflık ilkesi, işletmelerin mali olan veya olmayan bilgilerini eksiksiz, güvenilir ve doğru olarak zamanında bildirilmesi olarak tanımlanmaktadır. Ortakların mali tablolara olan güvenlerini arttırmasında ve işletmeye olan güvenlerinin artmasında şeffaflık ilkesi önemli rol oynamaktadır. Böylelikle mali tablolarında daha dikkatli hazırlanırken, doğru olması da sağlanmaktadır (Şeker, 2020: 21).

2.2.3. Hesap verebilirlik

Ebrahim'e (2003: 817) göre; “hesap verebilirlik örgütsel etkililik ve verimliliğin temel yönetim aracı olarak yetki ve sorumluluk kullananların yaptıklarından ve yapmaları gerektiği halde yapmadıklarından sorumlu tutuldukları, örgütsel misyon ve değerlere bağlı kalma sorumluluğu taşıdıkları, örgütsel hedeflere ulaşmak için gerekli çabayı göstermeleri konusunda inancı ifade eden dinamik bir süreçtir.”. Burke ve diğerlerine (2007: 619) göre; “bireylerin yaptıklarından dolayı hukuksal, yönetsel, idari ve politik olarak sorumlu tutulmasıdır.” olarak tanımlanmıştır (Tutar ve Altınöz, 2017: 228).

İşletmeler, pay sahiplerine hesap vermek zorundadır. Pay sahiplerinin yanı sıra işletme ile ilişkisi bulunan tüm taraflara hesap vermektedir. İşletmenin hisselerini satın almak isteyen yatırımcı ve kredi veren kuruluşlar, işletmenin finansal durumu hakkında bilgi edinmek istemektedirler. Bu nedenle işletmeler şeffaf olmalı ve hesap verebilmelidir (Eryazgan, 2019: 11; Dinler, 2009: 4). Şeffaflık ilkesi gereğince, bilginin doğru ve gerçek bir şekilde aktarılması gerekmektedir. Hesap verebilirlik ilkesi gereğince bilgi, finansal bilgi kullanıcılarının aldıkları kararların sorumluluğunu ve doğruluğunu yargılamak önemlidir. Böylelikle hesap verilebilirlik ilkesi, denetimin ne kadar önemli olduğunu da göstermektedir (Eryazgan, 2019: 11).

Hesap verme sorumluluğu sıradan verilen bir görev değildir. Hesap verme işleminin yasal ve profesyonel bir zeminde yürütülen faaliyet olmalıdır. Bunun için denetim konularında uzman denetçilere hesap verme ile iç denetim arasındaki ilişkiyi ortaya koymaktadır (Tutar ve Altınöz, 2017: 238).

2.2.4. Sorumluluk

Aktan'a (2006: 9) göre sorumluluk ilkesi, yönetim kurulu tarafından alınan kararların kanunlara, mevzuata, kültür tarafından oluşan örf ve adetlere uyulmasını ifade eder. İşletme alacağı kararlar ile yapacağı işlerin sorumluluğu, yönetim kuruluna ait olur. Mükemmel bir yönetim oluşturulması ile yönetimdeki yetkin kişiler de bu sorumluluğun bilincinde olacaktır (Eken, 2019: 11).

Alp ve Kılıç'a (2014: 62) göre sorumluluk ilkesine sosyal sorumlulukta denilmektedir. Bu ilke gereği sadece toplumun değerlerinin göz önünde bulundurularak artmasına katkıda bulunmak değil, işletmenin de geleceğini düşünerek sürdürülmesine yardımcı olmaktadır. İşletmeler, toplum tarafından oluşan isteklere yanıt vermeye çalışarak işletmenin itibarı ve güvenilirliğini yükseltecektir. Bu nedenle işletmeler açısından sosyal sorumluluk ilkesi çok önemlidir (Ersöz, 2019: 21).

2.3.Kurumsal Yönetişimin Yararları

International Finance Corporation'a (2009: 1) göre işletmelerde iyi bir kurumsal yönetim yapısının oluşturulmasının ve uygulanmasının amacı işletmenin vizyonunun ve uzun vadeli kararlarının sürdürülebilirliğini sağlamaktır. Kurumsal yönetişimin en büyük faydası; toplumsal, sosyal ve ekonomik fayda yaratabilecek işletmelerin oluşumunu sağlamasıdır (Çalıyurt ve Turgay, 2018: 126). Kurumsal yönetişimin, işletmelerin ortak ve paydaşlarına faydası olduğu gibi bunların yanı sıra ülkelere de bir o kadar faydası vardır. İlk olarak işletmeler açısından faydasına bakarsak şirketlerin fonlara ihtiyaç duyduklarında, o fonları en az maliyetle bulabilmektedirler. İşlerini büyötmek isteyen yöneticiler, bu işler için sermayeye ihtiyaç duyacaklardır. Bu sermaye ihtiyacını bulmada da yardımcı kurumsal yönetim sağlamaktadır. Bu yardımın olması için işletmede kalitesi yüksek olan bir kurumsal

yönetişim uygulaması olmalıdır. Kurumsal yönetim; likiditenin artmasını, krizleri kolay atlatabilmeyi ve sermaye piyasalarının içinde aktif halde bulunmasını ve yönetim kurulu tarafından stratejik kararların alınmasını sağlamaktadır (Şimşek, 2019: 8-9; Aydın, 2015; 45-50).

Kurumsal yönetim ilkelerini işletmelere uygulayabilmek için gerekli sözleşmeleri oluşturmak, iş süreçlerini güncellemek, yönetim kurulunda gerekli düzenlemeleri yapmak, karar alma mekanizmasına paydaşların da kararlarını dahil etmek, şeffaflık için gerekli olanların yerine getirilmesi maliyetlidir. İşletmeler için maliyet ön planda olmasına rağmen kurumsal yönetim ilkeleri uygulanmaktadır. Yaşanan skandallar birlikte yatırım yapacak kişi ve kurumlar, işletmeler de kurumsal yönetime dikkat ederek oluşabilecek zararları minimize etmektedir. Yatırımcılar risk almamak için kurumsal yönetim ilkelerini uygulayan işletmelerle çalışacakları için işletmeler de kurumsal yönetim ilkeleri uygulamaktadır (Zengin ve Yılmaz, 2017: 691).

Kurumsal yönetişimin ülkeler açısından faydalarına bakarsak ülkenin itibarının artması, sermayenin ülke sınırları içinde kalması, yurt dışındaki yatırımcıyı ülkeye çekebilmesi ve bu yatırımcıların sayısının artması, krizlerin çok fazla zarar görmeden atlatılabilmesi, ülke ekonomisindeki paranın verimli olacak şekilde paylaştırılıp kullanılması, ülkedeki toplumun yaşam seviyesinin kalitesinin artırılarak yürütülmesidir. Kurumsal yönetim, kalitesi yüksek bir yönetim anlayışı sağlamaktadır. Bunun yanı sıra da ülke ekonomisine çok büyük katkı sağlar. İşletmeler iyi yönetim ile birlikte finansman sıkıntılarını kısa bir sürede en düşük maliyetli olarak kolaylıkla çözebilme imkânına kavuşur. Finansman sıkıntısını çözen şirketlerde de yatırımlar artarak, yeni alanlara da yönelebilmektedirler. Ayrıca istihdam oluşturma fırsatı da elde ederler. İşsizlik oranının düşmesine de sebep olmaktadır. Finansman sorunu yaşamayan veya bu sorunu en kısa sürede en düşük maliyet ile aşan şirketlerde yatırımlar artmaktadır. Yatırımların artması ile de istihdam oluşarak işsizlik düşürülebilir, ülkelerin ekonomik ve refahının artışı olumlu olarak etkilenebilir (Şimşek, 2019: 9; Gündoğdu, 2015; Yüksel, 2017, s. 15).

2.4.Kurumsal Yönetişim – İç Denetim İlişkisi

Türedi ve diğerlerine (2015: 67) göre “kurumsal yönetişim; işletme sahibinin ortaklar, kredi verenler, yatırımcılar, yöneticiler, çalışanlar, tedarikçiler, müşteriler, kamu idareleri ve işletmenin diğer paydaşları üstündeki hak ve sorumluluklarına karşı uyumlu duruma getirilmeye çalışılan bir işletme yönetimi çeşididir. İç denetim ise söz konusu uyumun geçerliliğini ortaya koyarak güvence altına almaktadır. Kurumsal yönetimin sigortası iç denetimdir. Kurumsal yönetişim; adillik, şeffaflık, hesap verebilirlik ve sorumluluk ilkelerinden oluşmaktadır. İç denetim faaliyetleri, kurumsal yönetişim ilkelerinin işletme de uygulanmasına, kabul görmesine ve kurum kültürü oluşmasına yardımcı olmaktadır.” şeklinde açıklamaktadır. İç denetim, kurumsal yönetişime danışmanlık ve güvence hizmeti ile değer katabileceği gibi iç denetim faaliyeti, risk yönetimi, iyi kurumsal yönetişim ve iç kontrol sisteminin amaca uygunluğunun objektif güvence sağlaması da yönetim güvencesini desteklemektedir (Cengiz, 2013: 425-426). Kurumsal yönetişim ve iç denetim, işletmelerde oluşabilecek risklere karşı korumak görevinin yanı sıra hedeflerine kolay bir şekilde ulaşmasını sağlayarak işletmenin varlıklarını sürdürmesine yarar sağlamaktadır (Altunay ve Al-Obaidi, 2020: 327).

İç denetim, kurumsal yönetişimin faaliyet alanlarından birisidir. Yönetim ve işletme performans hedefleri kurumsal yönetişim tarafından dikkate alınmaktadır. Kurumsal yönetişimdeki kontrol hedefi ise şirketin ortaklarına karşı sorumluluk ve hesap verilebilirlik ilkesini ortaya koymaktadır. Bu sistemin oluşmasından itibaren olan tüm faaliyetlerden yönetim kurulu işletmeye ve ortaklarına karşı sorumludur (Delen, 2019: 59).

Doksanlı yıllarda gündeme gelen Enron ve Worldcom skandalları gerçekleşmiştir. Bu skandallar sonrasında işletmelerin yönetimlerinde değişiklikler olmuştur. Yöneticiler tarafından kalitesi daha yüksek denetime sahip olan yönetim anlayışları ortaya çıkmıştır. Yöneticilerin denetimin daha yüksek güvenilirlikte olmasını istemelerinin sebebi ise skandallar sırasında oluşan denetim güvensizliğidir. Denetim ile ilgili olan skandal sonrasında birçok yasal düzenlemeler gerçekleşmiştir. Toplumun algısında denetime olan güveni arttırmak amacı ile denetim kalitesi üzerinde durulan çalışmalar yapılmıştır (Uygun,

2019: 78).

3. RİSK YÖNETİMİ

Bu bölümde risk yönetimi kavramından, risk kavramı ile ilgili süreç, ilkeler, faydalar, iç denetim ile olan ilişki, aile şirketlerindeki iç denetim fonksiyonlarından bahsedilmiştir.

3.1.Risk Yönetimi Kavramı

Bozkurt'a (2010: 19) göre risk yönetimi kavramı "kurumun amaçlarını gerçekleştirmek üzere makul bir güvence sağlamak amacıyla potansiyel olay ve durumları belirleme, değerlendirme, yönetme ve kontrol etme sürecidir." olarak ifade etmiştir.

"Kurumsal risk yönetimi, bütün kurum çapında uygulanan, kurumu etkileyebilecek olası tüm olayların tanımlanması için tasarlanan ve kurum hedeflerinin gerçekleştirilmesine yönelik makul bir güvence sağlamak amacıyla risklerin belirlenen risk iştahı içerisinde yönetilmesini sağlayan bir süreçtir." olarak tanımlamıştır (COSO, 2013)

Risk tanımlarının her biri, risk yönetimi sürecinin bir bölümünü yansıtmaması ile risk yönetimi kavramını ifade etmekte yetersiz kalmaktadır. Aynı zamanda gerçekçi bir risk yönetimi sistemi kurabilmek ve başarıyla uygulayabilmek için karşı karşıya kalınan riskleri, tüm boyutları ile ele alınacak yapının işletmelerde olması gerekmektedir. Risklerin bir bölümünde dikkate alınarak yapılacak analizler ile doğru sonuçlara ulaşılması mümkün değildir (Bozkurt, 2010: 21). Risk, işletmelerin ve kamu kurumlarının en iyi ürün veya hizmeti sunabilmesi için oluşan veya oluşabilecek riskleri en iyi şekilde yönetmesi ile mümkündür. İşletmeler, hedeflerini engelleyecek olan riskleri belirleyebilmek, ölçmek ve yönetmek zorundadırlar (Bozkurt, 2010: 20).

İşletme faaliyetlerinin devamlılığının sağlanabilmesi için müşterinin ve işletmenin ihtiyaçlarına cevap verebilecek iş süreçlerinin düzenli olarak güncellenmesi, incelenmesi, denetlenmesi ve kontrol edilmesi gerekmektedir. Bu süreçte işletmenin faaliyetlerinin doğru bir şekilde işlemesi, risklerin etkin olarak yönetilmesi, işletmenin ne kadar verimli olduğu konusuyla ilgili iç denetime ihtiyacı vardır. Faaliyetleri yürütürken hata ve kusurları meydana gelmeden gerekli önlemleri alabilmek için iç denetim proaktif bir yaklaşımla

hareket etmektedir (Akçakanat, 2012: 43-44; Öner ve Adiloğlu, 2019: 68).

3.2.Risk Yönetim Süreci

Risk yönetimi aslında bir süreçten oluşmaktadır. Bu süreç şirketin stratejilerini belirlemesi ile başlayarak şirketin işlemlerinin devamlılığı boyunca sürmektedir. Risk yönetimi sürecinin belirginleşmesi amacı ile beş aşama olduğu varsayılmıştır. Bu beş aşama ise (Karakaya, 2019: 24):

- Riskin tanımlanması,
- Riskin değerlendirilmesi ve hesaplanması,
- Alternatif risk düzeltme araçları arasında seçim yapmak,
- Seçilen alternatifin uygulanması,
- İzleme ve kontrol.

3.2.1. Riskin tanımlanması

Risk yönetiminin ilk aşaması risk tanımlamadır. Bu aşamanın amacı, hedeflerin gerçekleşmesini engelleme olasılığı bulunan unsurların belirlenebilmesidir. Risklerin tanımlanması aşamasında, işletme ile ilgili riskler üzerinde yoğunlaşarak nedenleri incelenir ve tespit edilen risklerin çözümü için yapılan süreç analizi gerçekleştirilir. Risklerin belirlenmesi ile de risk yönetim sürecini oluşturan diğer aşamaların da oluşumunu sağlamaktadır. Risk yönetiminin ilk aşaması olan riskin tanımlama sürecinin başlamasından önce işletmedeki faaliyetler hakkında genel bir bilgi sahibi olmak önemlidir. İç denetçi, işletmenin önceden yaşadığı tüm riskleri öğrenerek, bu risklere nasıl önlemler alıp atatabildiklerini bilmeleri ise stratejilerini belirlemede yol gösterecektir. İşletmenin devamlılığı nedeni ile sürekli ani riskler oluşacaktır. Bu süreçte riskler belirlenirken işletme için oluşabilecek fırsatların da ortaya konulması gerekir. Ayrıca risklerin belirlenmesinde pek çok teknik vardır, ancak bunların içinde en önemlisi beyin fırtınasıdır. Konu ile ilgilenen tüm uzmanlardan riskleri belirleyebilmeleri istenmektedir. Gelen yanıtlardan tüm olasılıklar belirlenerek kapsamlı risk listesi oluşturulur. Diğer tekniklere göre bu tekniğin avantajları; zaman ve maliyet olarak daha kolaydır (Şener, 2019: 82; Gorzen, 2013: 7; Tüsiad, 2006: 52-

53).

3.2.2. Riskin değ erlendirilmesi ve hesaplanması

Risk analizi, riskin tanımlanması bölümünde belirlenen risklerin ayrıntılı olarak anlaşılmasıdır. Belirlenen riskler ile ilgili işlem yapıp yapılmayacağı hakkında karar verilecek ve işlem yapılacaksa fayda/maliyet dengesi bakımından en uygun işlem seçilmesine yardımcı olacaktır. Risk analizi, risklerin olumlu veya olumsuz sebeplerin etkilerinin meydana gelme ihtimallerinden oluşmaktadır. Risk analizi süresinde ön analiz yapılmasında fayda sağlarken ayrıntılı analiz öncesinde aynı türdeki riskler bir araya toplanabilir veya daha düşük derecedeki riskler kapsam dışarısında değ erlendirilir ve kapsam dışında bırakılan riskler kaydedilerek gelişimleri takip edilmelidir (TÜSİAD, 2006: 53).

Günümüzde yaygın olarak risk değ erlendirmesi kullanılmaktadır. Riskin değ erlendirilmesi ve yönetiminin nasıl yapılacağı konusu yaklaşımlar, yöntemler, standartlar ve rehberler tarafından desteklenmiştir. Risk değ erlendirme ve risk yönetim teknikleri tanımlar, perspektifler ve zorluklardan bilgiler edinerek araştırma ve uygulama yoluyla gelişmiştir (Şener, 2019: 84; Aven ve Zio, 2014: 1164).

3.2.3. Alternatif risk düzeltme araçları arasında seçim yapmak

Risk yönetim sürecinin üçüncü aşaması alternatif düzeltme araçları arasında seçim yapmaktır. En zor karar belki de bu aşama da alınmaktadır. Risk belirlenir, değ erlendirilir ve hangi alternatifin kullanılacağına karar verilir. Her sektörde hatta her işletme de alınacak kararlarda farklılıklar gözetilmektedir. Her alternatif için maliyet hesaplaması yapılmaktadır. İşletme için en makul olan alternatifin seçimi gerçekleştirilir (Usman ve Kaygusuz, 2019: 123).

Hangi alternatifin kullanılacağına karar verdikten sonra hangi tekniğin kullanılacağına da karar verilir. Her bir risk için ayrı teknik kullanılmaktadır. Risk yönetim teknikleri ise şunlardır (Emhan, 2009: 215):

- Riskten uzaklaşmak,
- Risk almak,
- Riski azaltmak,
- Riskten kaçınmak.

Her bir tekniğin risk üzerindeki etkisi farklıdır. Bu aşama da zor karar verilmektedir. Riski alırken de zarara uğrayabileceğini göz önüne alarak işletmede bunun oluşturacağı zarar için fon ayrımı yapılmaktadır. Bu nedenle aynı sektöre de olsa riskler için farklı teknikler kullanılabilir (Emhan, 2009: 215).

3.2.4. Seçilen alternatifin uygulanması

Risk yönetim sürecinin dördüncü aşaması seçilen alternatifin uygulanmasıdır. Bir önceki aşama da belirlenen alternatif için teknikte seçilerek en son aşama uygulanması kalmıştır. Bu aşamada genelde yöneticiler toplanarak riskin değerlendirmesini yapmaktadır ve bu sırada risk alındığında maddi kaybın ne kadar olacağı veya risk alınıp alınmamasına dair sorular ortaya çıkmaktadır. Belirlenen tekniğin uygulanmasında hemfikir olurlarsa da bu tekniğin uygulanabilmesi için nelerin gerekli olduğunun belirlenmesi gerekir. (Emhan, 2009: 215-216).

3.2.5. İzleme ve kontrol

Risk yönetim sürecinin beşinci ve en son aşaması izleme ve kontroldür. Bu sürece kadar risk belirlenmiş, değerlendirilmiş, tekniği belirlenmiş ve uygulanmıştır. Bu süreçte ise uygulamadan sonra riskte bir değişiklik olup olmadığının kontrolü gerçekleştirilir. Bu süreçte alınan önlemlerin ne kadar faydalı olduğu değerlendirilir veya faydası yoksa ne tür ani karar alınarak yeni bir tedbir uygulanması gerektiği belirlenir. Risk, dinamik bir yapıya sahip olduğundan risklerin sürekli gözden geçirilmesi gerekir. (Kaplan, 2019: 17).

3.3.Risk Yönetiminin Faydaları

İşletmelerde oluşturulan risk yönetimi, risklerin belirlenerek engellenmesidir. Riskler belirlenirken düşük, orta, yüksek risk gibi ölçeklendirilmelerinin yapılp, ne tür etkiler bırakacağıının da öngörüsü oluşmaktadır. Risk yönetimi, risklerin ayırt edilmesini ve riskler gerçekleşmeden önlem alınmasını sağlar. İşletmeler az hasar ile sürdürülebilirliğini devam ettirirken işletmenin ömründe de uzama gözlemlenmektedir (Anadolu, 2015: 78; Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010: 134-135).

Kar amacı olan veya olmayan tüm örgütlerde risk faktörü mevcuttur. Bu nedenle tüm örgütlerde risk yönetimine ihtiyaç duyulmaktadır. Risk yönetim sisteminin oluşturulmasında belirlenen stratejik hedefler, örgütlerde etkinliği ve verimliliği sağlayacaktır (Özdemir, 2019: 19; Arslan, 2008: 20).

Sadece örgütler için değil bireyler için de risk faktörü söz konusudur. Gündelik yaşamda alınacak kararlar için oluşabilecek riskler bulunmaktadır. Bu riskler de göz önüne alınmalıdır. Geçmişte gerçekleşen riskler ve oluşabilecek riskler bir kenarda tutularak, bu risklerin ne gibi etkiler oluşturabileceği tespit edilmelidir. Yapılacak işler de belirli bir maliyet oluşturmaktadır. Bu maliyetlerle birlikte riskleri almanın ne kadar doğru olacağı düşünülmelidir. Alınan riske ve oluşacak maliyete katlanmaya ne kadar değer sorusu sorularak avantaj ve dezavantajları ile değerlendirilerek karar verilmesi en doğrusu olacaktır (Özdemir, 2019: 19-20; Üzer, 2002: 4).

3.4.Risk Yönetimi – İç Denetim İlişkisi

İç kontrol sisteminin belirlediği hedeflerin denetimini iç denetim gerçekleştirmektedir. Şirket bu hedefleri gerçekleştirirken bir takım risk unsurları meydana gelmektedir. Bu risklerin belirlenmesinden de risk yönetimi sorumludur. Risk yönetimi belirlediği unsurları optimum veya minimum seviyeye indirebilmek için bir sistem oluşturmaktadır. Bu sistemde de riskin dinamik yapıya sahip olması nedeni ile sürekli bir denetim uygulanması gerekmektedir. İç denetçilerin görevi bir yandan iç kontrol sistemi ve

risk yönetimi sistemi tarafından verilen hedeflerin ne kadar gerçekleştiğini kontrol ederken, bir yandan da oluşan riskleri veya oluşabilecek riskleri not edebilmek amacı ile şirketin risk profilini de oluşturmaktır. İç denetçi tarafından oluşturulan kontrol sürelerinin de tekrar kontrol edilmelidir. İç denetimin en önemli görevi ise oluşabilecek tüm risklerin minimum seviyeye indirilmesi veya tedbir alarak engellenmesi için tavsiyeler sunabilmesidir (Bölükbaşı, 2019: 58-60).

3.5.Aile Şirketlerinde İç Denetim Fonksiyonu

Aile şirketlerinde iç kontrol ve iç denetimin üzerinde durulmasının nedeni sürdürülebilirliktir. Aile şirketlerinin sürdürülebilirliğinin diğer şirketlerden ayıran özelliği bir sonraki nesile aktarılabilmesidir. Aile şirketleri genellikle küçük ölçekli olmaları nedeniyle iç kontrol ve iç denetime önem verilmemektedir. Kurucular kendi bilgi ve deneyimleri ile tahminler yaparak, kulaktan duyma bilgiler ile iç denetim gerçekleştirmektedir. Fakat zamanla büyüyen aile şirketinin ticaret yaptığı diğer şirketler aile şirketinin finansal yapısını ve şirket yapısını öğrenmek isteyeceklerdir. En önemlisi ticaret yapacakları içinde iç kontrol sistemi ve iç denetim sistemi hakkında bilgi edinmek isteyeceklerdir. Bu nedenle aile şirketlerinde iç kontrol sistemi ve iç denetim sistemine ihtiyaç duyulmaktadır (Bölükbaşı, 2019: 64-66; Özdi1 ve Kara, 2010: 47; Toygar, 2006: 635-637).

Küçük ölçekli aile şirketlerinde iç denetim sistemini oluşturmak zordur. Bu sistemi oluşturmadan önce bir takım değişiklikler yapılmalıdır. Küçük aile şirketlerinde ilk olarak şirket yapısını değiştirmeye başlayarak başlanmalıdır. Gösterilmeyen maliyetler, güvene dayalı olan işlemlerde resmi evrak olmadan yapılan alış – satış işlemleri, yetki ve sorumlulukların değişimi ile gerçekleşecektir. Aile şirketlerini kurumsallaştırmaya başlayarak iç denetim sisteminin kurulması gerçekleşecektir. Bununla birlikte risk yönetim sistemi de oluşturularak riskleri önceden öngörebileceklerdir. Tüm bu sistemlerin kurulması ile de aile şirketinin de gelecek nesillere aktarımı kolay olacaktır (Bölükbaşı, 2019: 64-65).

İç denetimi diğer faaliyet türlerinden ayıran en büyük fark, danışmanlık ve güvence faaliyetlerini bir arada yürütmesidir. İç denetim, yönetimin bir unsuru olmasına rağmen

fonksiyonel olarak bağımsızlığa sahip faaliyet gösteren bir mekanizma halinde bulunması nedeniyle kurum ve kuruluşlarda yönetsel hesap verebilirlik müessesinin oluşmasına katkısı çok büyüktür. İç denetim unsurları, işletmenin iç kontrol sistem etkinliği ve yeterliliği ile performans kalitesi hakkında işletme yönetimine bilgi vermesi konusunda sorumluluk almaktadır. Ancak uygulama sırasında çeşitli sorunlar oluşmakta ve iç denetimden beklenen katma değer sağlanmamaktadır. İç denetim uygulaması incelendiğinde işletme içindeki organizasyon içindeki bağımsızlığının sağlanamaması, uygulama esaslarının ve usullerinin uluslararası standartlara uygun olmaması, sertifikaya sahip iç denetçi sayısının yeterli olmayışı karşılaşılan sorunlar olmakta ve bu sorunların giderilmesi için yasal düzenlemeler yapılmakta, fakat gerekli düzenlemeler yeterli bulunmamaktadır (Uzun, 2006: 43-44).

Klasik şirketler incelendiğinde şirket sahipliği ve profesyonel yönetimin ayrılmasının temelinde vekalet teorisi bulunması ile çatışan amaçlar ve asimetrik bilgi amacıyla denetimin önemi vurgulanmaktadır. Aile şirketlerinde sahiplik ile yönetimin olmaması nedeniyle iç denetim ya da bağımsız denetim gibi güvence hizmetine çok sık rastlanmamaktadır (Zor ve Merkan, 2021: 277; Trotman ve Trotman, 2010: 216; Salvato, Moores, 2010: 200).

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

AİLE ŞİRKETLERİ AÇISINDAN İÇ DENETİM FAALİYET ALANLARININ İNCELENMESİ: BURSA’DA FAALİYET GÖSTEREN AİLE ŞİRKETLERİNDE BİR ARAŞTIRMA

1. ÇALIŞMANIN AMACI VE ÖNEMİ

Aile şirketlerinde aile bağları ile duygusallık ön plana çıkarak şirketin kurumsallaşma sorunları oluşmaktadır. Şirketin sürdürülebilirliğinin sağlanabilmesi açısından ilgili standartlar ve mevzuata uygun olarak iç kontrol sisteminin oluşturulması, kurumsal yönetim ve risk yönetimi ile iç denetimin yapılması zordur. Aile şirketleri incelendiğinde iç denetimi ve faaliyet alanlarındaki unsurları etkin bir şekilde uygulayan şirketlerin uzun ömürlü olduğu görülmüştür. Bu nedenle aile şirketlerinde iç kontrol, kurumsal yönetim, risk yönetimi ve iç denetim çok önemlidir.

Çalışmanın amacı; aile şirketlerinde iç denetimin faaliyet alanlarının ne kadar etkili olduğunun araştırılmasıdır. Ayrıca araştırmada aile şirketlerinin yaşam sürelerinin kısa olması ve nesilden nesile aktarılamaması gibi nedenler de araştırılmış ve bu konuların iç denetimin faaliyet alanlarını ne derece etkilediği belirlenmeye çalışılmıştır.

2. ARAŞTIRMANIN ÖRNEKLEMİ

Bu çalışmada Bursa Ticaret Sanayi Odası (BTSO)’nda Otomotiv sektörüne kayıtlı faaliyet gösteren firmalar ele alınmıştır. 396 şirketin içinden kurumlar vergisine tabi aile şirketleri belirlenerek anket uygulaması gerçekleştirilmiştir. Kurumlar vergisine tabi olan şirket sayının 162 olduğu BTSO tarafından yayınlanan 11. Grup: Otomotiv, Savunma Sanayi, Hava Araçları, Raylı Sistemler ve Motorlu Araçların ve Yedek Parçalarının İmalatı listesinden belirlenmiştir. Listeye dair Tablo 4.1. Ek 1’de verilmiştir.

3. ARAŞTIRMA YÖNTEMİ

Araştırma yönteminde verilerin toplanması, anketin hazırlanması ve anket sorularının kapsamı, araştırmanın kısıtlarından bahsedilecektir.

3.1. Verilerin Toplanması

Araştırmada betimsel tarama modeli kullanılmıştır. Betimsel tarama modeli, geçmişte ya da halen var olan bir durumu betimlemeyi amaçlayan bir yaklaşımdır. Bu yaklaşım doğrultusunda aile şirketlerinde iç denetimin faaliyet alanlarına ilişkin bir mevcut durum analizi gerçekleştirilmiştir. Bu kapsamda anket tekniği kullanılarak veri toplanmıştır.

162 şirkete 01.03.2021 – 01.04.2021 tarihlerinde online anket yönetim kurulu üyesi, hisse sahibi, genel müdür, mali işler müdür/müdürüresi, iç denetim müdür/müdürüresi, çalışma ile ilgili bilgi alabileceğimiz şirkette çalışan diğer personellere gönderilmiştir. Online anketlere 139 şirket katılım göstererek çalışmadaki verinin %86'sına ulaşılmıştır. Gelen anketler kontrol edildiğinde soruları eksik doldurulan ve tekrar doldurularak gönderilen anketler iptal edilmiştir ve anketin tamamını dolduran 123 şirket ile çalışmadaki verilerin %76'sına ulaşılmıştır.

3.2. Anketin Hazırlanması ve Anket Sorularının Kapsamı

5'li likert ölçeği kullanılarak aile şirketlerinin yapısı, iç denetim süreci ve iç denetimin faaliyet alanlarına ilişkin ifadeler oluşturulmuş ve katılımcıların bu ifadelere katılım düzeyleri ölçülmüştür.

Çalışmada kullanılan ölçeğin sorularının oluşturulmasında araştırmanın ana problemleri ile ilişkisine ve kendi içinde tutarlı olmasına özen gösterilmiştir. Bu kapsamda uzman kişilerin görüşleri alınmıştır. Uzmanların ölçek hakkındaki önerileri değerlendirilerek fazla (gereksiz) ve araştırmanın ana problemi ile ilgisi bulunmayan ifadeler anket formundan çıkartılmıştır (Mollaoğulları, 2018: 85).

Anket 35 soru ve 3 bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde “Aile Şirketleri ve Yapısı” konusunda 10 soru, ikinci bölümde “İç Denetim ve İç Denetim Süreci” konusunda 9 soru ve üçüncü bölümde “İç Denetimin Faaliyet Alanları (İç Kontrol, Kurumsal Yönetim, Risk Yönetimi)” konusunda 16 soru hazırlanmıştır.

5’li likert ölçeği kullanılmıştır. Likert ölçeğinde bulunan cevap seçeneği; “1- Kesinlikle Katılmıyorum, 2- Katılmıyorum, 3- Kararsızım 4- Katılıyorum, 5- Kesinlikle Katılıyorum” şeklinde oluşturulmuştur.

Anket formundaki soruların ve ifadelerin oluşturulmasında kullanılan çalışmalar aşağıda yer almaktadır:

1. BAKHSHİYEV, T.(2019) “Aile İşletmeleri ve Kurumsallaşma Sorunu: Türkiye Örneği Üzerine Bir Araştırma” Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

2. SAVLI, P.(2019) “Muhasebe Denetiminde İç Kontrol ve İç Denetimin Önemi: Antalya İlinde Faaliyet Gösteren Sanayi İşletmelerinde Bir Uygulama” Yüksek Lisans Tezi, Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Burdur.

3.BEKTAŞ, U.C.(2019) “Uluslararası İç Denetim Standartları Çerçevesinde Risk Odaklı İç Denetim ve Uygulamaya Yönelik Bir Araştırma” Yüksek Lisans Tezi, Ufuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.

4. KÜÇÜK, A. (2015) “Kamu Sektöründe İç Denetim Faaliyetleri: Bir Üniversite Örneği” Yüksek Lisans Tezi, Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Osmaniye.

5.ÇINAR, S. 2019 “Kamu İç Kontrol Sistemi Etkinliği Analizi: Devlet Üniversiteleri Örneği” Yüksek Lisans Tezi, Gebze Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kocaeli.

6. KÜTÜK, S. (2019) “Halka Açık Şirketlerde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Değerlendirilmesi ve Örgütsel Kültürün İç Kontrol Sistemine Etkisi” Yüksek Lisans Tezi, Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

7. ÖZTÜRK, F. (2013) “Kurumsal Yönetim İlkeleri ve İç Denetimin Rolü” Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

8. ŞENER, M. M.(2019) “Örgütlerde Kurumsal Risk Yönetimi Uygulama Düzeyinin Öncülleri Üzerine Bir Araştırma” Yüksek Lisans Tezi, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa.

3.3.Araştırmanın Kısıtları

COVID19 Pandemi koşulları nedeniyle anket uygulamasının online anket şeklinde gerçekleştirilmiştir ve online anket linki katılımcıların mail adreslerine gönderilmiştir. Mail adreslerine gönderilen online anketlerden üç hafta geri dönüş alınamamıştır. Mail gönderilen şirketlerle telefonla iletişim kurulmuş ve geri dönüş yapılmamasının nedeni maillerin ulaşmaması veya online anketin linki nedeniyle spam olarak ifade edilmiştir. Mail ile ulaşamayan şirket yöneticilerine linkedin uygulamasından açıklama yapıp anket linki eklenerek mesaj gönderilmiş ve bu şekilde anket geri dönüşleri hızlandırılmıştır.

4. ARAŞTIRMA SORULARI

Ele alınan çalışma sırasında araştırma problemleri şu şekilde tanımlanmıştır:

- Aile şirketlerinin, şirket ömürlerinin kısa olmasının nedenlerinin değerlendirilmesi.
- Aile şirketlerinde iç denetim uygulayan şirketlerin ömürlerinin uzun olması ile iç denetimin etkili olup olmasının değerlendirilmesi.
- Aile şirketlerinde iç kontrol sistemi aktif olan şirketlerle iç kontrol sistemi olmayan şirketler arasında fark olup olmasının değerlendirilmesi.
- Kurumsal yönetime sahip olan aile şirketlerinde, kurumsal yönetimin şirket ömrüne etkisinin değerlendirilmesi.
- Aile şirketlerinde risk yönetimi uygulayan şirketin ömrüne etkisinin değerlendirilmesi.

Araştırmada kullanılan anket çalışması Ek-2’de verilmiştir.

5. İSTATİKSEL ANALİZLER VE BULGULAR

5.1.Güvenilirlik Analizi ve Verilerin Dağılımı

Çalışmamızda elde ettiğimiz veriler SPSS23 istatistik programı kullanılarak değerlendirilmiştir.

Cronbach Alpha katsayısı, ölçek ile ilgili maddelerin homojen bir yapıda olup olmadığına ilişkin durumun ortaya koymasındır. Ölçeğin güvenilirlik analizi Cronbach Alpha katsayısı baz alınarak belirlenmiştir. Güvenilirlik analiz sonucunda elde edilen bulguların belirli aralıklarda olması ile güvenilirlik düzeyi belirlenmektedir. Bu değerler aşağıdaki gibi olmalıdır (Yıldırım, 2019: 92; Özdamar, 1997).

$0,00 \leq \alpha < 0,40$ aralığında ise güvenilir değil

$0,40 \leq \alpha < 0,60$ aralığında ise düşük güvenilirdir

$0,60 \leq \alpha < 0,80$ aralığında ise oldukça güvenilirdir

$0,80 \leq \alpha < 1, 00$ aralığında ise yüksek derecede güvenilirdir.

Yapılan anket çalışması güvenilirlik analizine ait tablo aşağıda yer almaktadır.

Tablo 4.2. Güvenilirlik Analizi

Cronbach's Alpha	Öge Sayısı
,803	36

36 ögenin tamamına yapılan ölçeğin genel güvenilirlik analiz değeri aşağıda yer alan tablo 4.2.’ de 0,803 olduğu belirtilmiştir. Yukarıda belirtilen 0,80 ile 1 aralığında elde edilen bulguların güvenilirliğinin yüksek derecede güvenilir olması nedeniyle ölçeğimizin sonucunun yüksek derecede güvenilir olarak değerlendirilmektedir. Bir başka ifade ile ölçekte bulunan sorular yapılan araştırmanın doğruluğunu oluşturabilecek nitelikte, tutarlı ve birbiri ile ilişkilidir (Yaş, 2019: 89).

Çalışmada elde edilen verilerin normal dağılımını test etmek için Kolmogorov-Smirnov (K-S) normallik varsayım testi uygulanmış ve 0,05 anlamlılık düzeyine göre anketten elde edilen verilerin p değerlerinin 0,05'ten küçük olması nedeniyle normallik varsayımı reddedilerek verilerin normal dağılım göstermediği sonucuna ulaşılmıştır. Normal dağılım tablosunun gösterimi Ek-1' de yapılmıştır.

5.2.Demografik Özellikler İlgili Frekans Analizler

Anket çalışmasına katılanların işletmedeki pozisyonlarına ait verilerin frekans dağılım tablosu aşağıda yer almaktadır.

Tablo 4.3. Çalışmaya Katılanların İşletmedeki Görevleri

	Katılım Sıklığı	Yüzde	Toplam Yüzde
Yönetim Kurulu Üyesi	5	4,1	4,1
Hisse Sahibi	3	2,4	6,5
Genel Müdür	5	4,1	10,6
Mali İşler Müdür / Müdüre	17	13,8	24,4
İç Denetimden Müdür / Müdüre	10	8,1	32,5
DİĞER	83	67,5	100,0
Toplam	123	100,0	

Tablo 4.3.'te görüldüğü üzere 5 kişi (% 4,1) yönetim kurulu üyesi, 3 kişi (%2,4) hisse sahibi, 5 kişi (% 4,1) genel müdür, 17 kişi (%13,8) mali işler müdür/müdüresi, 10 kişi (%8,1) iç denetim müdür/müdüresi, 83 kişi de (%67,5) diğer konumlarda bulunmaktadır. Araştırma sonucunda çalışmada en fazla katılım gösteren isimleri belirtilmeyen diğer pozisyonlardaki 83 kişi (%67,5) oranında ve en az yer alan ise hisse sahibi 3 kişi (%2,4) oranında yer almaktadır. Araştırma sonucunda çalışmada en fazla katılım gösteren isimleri belirtilmeyen diğer pozisyonlardaki 83 kişi %67,5 oranında ve en az yer alan ise hisse sahibi 3 kişi %2,4 oranında yer almaktadır.

Anket çalışmasına katılanların çalıştıkları işletmenin kuruluş yılına ait verilerin frekans dağılım tablosu aşağıda yer almaktadır.

Tablo 4.4. Çalışmaya Katılanların Çalıştıkları İşletmenin Kuruluş Yılı

	Katılım Sıklığı	Yüzde	Toplam Yüzde
1950-1960	4	3,3	3,3
1961-1970	10	8,1	11,4
1971-1980	34	27,6	39
1981-1990	13	10,6	49,6
1991-2000	31	25,2	74,8
2001-2010	18	14,6	89,4
2011-2020	13	10,6	100,0
Toplam	123	100,0	

Tablo 4.4.' te görüldüğü üzere 4 şirket (%3,3) 1950-1960 yıllarında, 10 şirket (%8,1) 1961-1970 yıllarında, 34 şirket (%27,6) 1971-1980 yıllarında, 13 şirket (%10,6) 1981-1990 yıllarında, 31 şirket (%25,2) 1991-2000 yıllarında, 18 şirket (%14,6) 2001-2010 yıllarında, 13 şirket (%10,6) 2011-2020 yıllarında kurulmuştur. Araştırma sonucunda çalışmada en fazla katılım gösteren 1971-1980 yıllarında kurulmuş 34 işletme %27,6 oranında ve en az katılım gösteren 1950 – 1960 yıllarında kurulmuş 4 işletme %3,3 oranında yer almaktadır.

Anket çalışmasına katılanların çalıştıkları işletmenin yapısına ait verilerin frekans dağılım tablosu aşağıda yer almaktadır.

Tablo 4.5. Çalışmaya Katılanların Çalıştıkları İşletmenin Yapısı

	Katılım Sıklığı	Yüzde	Toplam Yüzde
Anonim Şirket	73	59,3	59,3
Limited Şirket	45	36,6	95,9
Adi Komandit Şirket	1	0,8	96,7
Halka Açık Şirket	4	3,3	100,0
Toplam	123	100,0	

Tablo 4.5.' te görüldüğü üzere 73 anonim şirket (%59,3), 45 limited şirket (%36,6), 1 adi komandit şirket (%0,8) ve 4 halka açık şirket (%3,3) bulunmaktadır. Araştırma sonucunda çalışmada en fazla katılım gösteren 73 anonim şirket %59,3 oranında yer alırken en az katılım gösteren 1 adi komandit şirket %0,8 oranında yer almaktadır.

Anket çalışmasına katılanların çalıştıkları işletmenin faaliyet türüne ait verilerin frekans dağılım tablosu aşağıda yer almaktadır.

Tablo 4.6. Çalışmaya Katılanların Çalıştıkları İşletmenin Faaliyet Türü

	Katılım Sıklığı	Yüzde	Toplam Yüzde
Üretim	103	83,7	83,7
Hizmet	8	6,5	90,2
Ticaret	8	6,5	96,7
Diğer	4	3,3	100,0
Toplam	123	100,0	100,0

Tablo 4.6.' da görüldüğü üzere 103 şirket (%83,7) üretim, 8 şirket (%6,5) hizmet, 8 şirket (%6,5) ticaret, 4 şirket (%3,3) diğer faaliyet türünde bulunmaktadır. Araştırma sonucunda çalışmada en fazla katılım gösteren 103 üretim işletmesi %83,7 oranında ve en az katılım gösteren 4 diğer faaliyet türünde bulunan işletme %3,3 oranında yer almaktadır.

Anket çalışmasına katılanların çalıştıkları işletmenin şubesinin olup olmadığına ait verilerin frekans dağılım tablosu aşağıda yer almaktadır.

Tablo 4.7. Çalışmaya Katılanların Çalıştıkları İşletmeye Ait Şubenin Varlığı

	Katılım Sıklığı	Yüzde	Toplam Yüzde
Evet	63	51,2	51,2
Hayır	60	48,8	100,0
Toplam	123	100,0	100,0

Tablo 4.7.' de görüldüğü üzere şubesi olan 63 şirket (%51,2) bulunurken 60 şirketin (%48,8) ise şubesi bulunmamaktadır. Anket çalışmasında elde edilen bulgulara göre şubesi olan ve şubesi olmayanların sonuçları birbirine çok yakındır.

Anket çalışmasına katılanların çalıştıkları işletmedeki çalışan sayısına ait verilerin frekans dağılım tablosu aşağıda yer almaktadır.

Tablo 4.8. Çalışmaya Katılanların Çalıştıkları İşletmede Çalışan Kişi Sayısı

	Katılım Sayısı	Yüzde	Toplam Yüzde
1-25	17	13,8	13,8
26-50	13	10,6	24,4
51-75	7	5,7	30,1
76-100	12	9,8	39,8
101 ve üstü	74	60,2	100,0
Toplam	123	100,0	

Ankete katılanların çalıştıkları şirketlerde çalışan sayısına bakıldığında Tablo 4.8.'de görüldüğü üzere 1-25 kişi aralığında çalışanı bulunan 17 şirket (%13,8), 26-50 kişi aralığında çalışanı bulunan 13 şirket (%10,6), 51-75 kişi aralığında çalışanı bulunan 7 şirket (%5,7), 76-100 kişi aralığında çalışanı bulunan 12 şirket (%9,8), 101 ve üstünde çalışanı bulunan 74 şirket (%60,2) bulunmaktadır. Araştırma sonucunda çalışmada en fazla katılımı 101 ve üstünde çalışan 74 işletme %60,2 oranında ve en az katılım gösteren 51 -75 kişi arasında çalışan bulunan 7 işletme %5,7 oranında yer almaktadır.

Anket çalışmasına katılanların çalıştıkları işletmenin sahibine ait verilerin frekans dağılım tablosu aşağıda yer almaktadır.

Tablo 4.9. Çalışmaya Katılanların Çalıştıkları İşletmenin sahibi (maliki)

	Katılım Sayısı	Yüzde	Toplam Yüzde
Ailenin Tek Üyesi	30	24,4	24,4
Aile Üyelerinin Ortaklığı	63	51,2	75,6
Kardeş Ortaklığı	20	16,3	91,9
Halka Açık Ortaklık	6	4,9	96,7
Diğer	4	3,3	100,0
Toplam	123	100,0	

Tablo 4.9.'da görüldüğü üzere 30 şirket (%24,4) ailenin tek üyesi, 63 şirket (%51,2) aile üyelerinin ortaklığı, 20 şirket (%16,3) kardeş ortaklığı, 6 şirket (%4,9) halka açık ortaklık, 4 şirket (%3,3) diğer olarak bulunmaktadır. Araştırma sonucunda çalışmada işletme sahiplerindeki en fazla katılım aile üyelerinin ortaklığı 63 işletme %51,2 oranında ve en az katılım işletme sahibi diğerleri olan 4 işletme %3,3 oranında yer almaktadır.

Anket çalışmasına katılanların çalıştıkları işletmeyi yöneten kuşak sayısına ait verilerin frekans dağılım tablosu aşağıda yer almaktadır.

Tablo 4.10. Çalışmaya Katılanların Çalıştıkları İşletmeyi Yöneten Kuşak Sayısı

	Katılım Sayısı	Yüzde	Toplam Yüzde
1. Kuşak	35	28,5	28,5
2. Kuşak	54	43,9	72,4
3.Kuşak	9	7,3	79,7
1. ve 2. Kuşak Birlikte	16	13,0	92,7
2. ve 3. Kuşak Birlikte	6	4,9	97,6
Diğer	3	2,4	100,0
Toplam	123	100,0	

Tablo 4.10.'da görüldüğü üzere 35 şirket (%28,5) 1. kuşak, 54 şirket (%43,9) 2. kuşak, 9 şirket (%7,3) 3. kuşak, 16 şirket (%13) 1. ve 2. kuşak, 6 şirket (%4,9) 2. ve 3. kuşak, 3şirket (%2,4) diğer olarak yönetilmektedir. Araştırma sonucunda çalışmada en fazla katılım işletmeyi yöneten 2. kuşak tarafından 54 işletme %43,9 oranında ve en az katılım gösteren diğer tarafından yönetilen 3 işletme %2,4 oranında yer almaktadır.

5.3.Çapraz Tablo Analizleri

Anket çalışmamızda elde ettiğimiz veriler SPSS23 istatistik programı kullanılarak değerlendirilmiştir. Çapraz tablo analizleri, ankette yer alan demografik sorulardan “işletme yapısı”, “işletmenin faaliyet türü” ve “işletme sahibi” soruları ile likert sorular “aile şirketleri ve yapısı”, “iç denetim ve iç denetim süreci” ve “iç denetimin faaliyet alanları (iç kontrol, kurumsal yönetim, risk yönetimi)” arasında uygulanmıştır.

Gürbüz ve Şahin’e (2017; 248) göre; “Ki-Kare analizi, değişken veya değişkenlere ait gözlenen frekanslar ile beklenen frekanslar arasındaki farkın anlamlı olup olmadığı temeline dayanmaktadır.” olarak ifade edilmiştir.

5.3.1. Aile şirketleri ve yapısı ile ilgili çapraz tablo analizleri

Çapraz tablo analizleri, anket çalışmasına katılanların “işletmeyi yöneten kuşak sayısı” ile “faaliyet türü”, “işletme yapısı” ve “şubenin varlığı” olarak ortaya çıkan değişimler değerlendirilmiştir. “İşletme sahibi” ile “faaliyet türü”, “işletme yapısı”, “şubenin varlığı” olarak ortaya çıkan değişimler değerlendirilmiştir.

İşletmeyi yöneten kuşak sayısı ile faaliyet türü arasındaki ilişki inceleme sonucu aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.11. İşletmeyi Yöneten Kuşak Sayısı ile Faaliyet Türü İlişkisi

İşletmeyi kaçınıcı kuşak yönetmektedir?	İşletmenin faaliyet türü nedir?				Toplam
	Üretim	Hizmet	Ticaret	Diğer	
1. Kuşak	22	6	4	3	35
2. Kuşak	48	2	3	1	54
3. Kuşak	8	0	1	0	9
1. ve 2. Kuşak Birlikte	16	0	0	0	16
2. ve 3. Kuşak Birlikte	6	0	0	0	6
Diğer	3	0	0	0	3
Toplam	103	8	8	4	123

H₀: İşletmeyi yöneten kuşak sayısı ile faaliyet türü arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.11.'de görüldüğü üzere işletmeyi yöneten kuşak sayısı ile faaliyet türü arasındaki ilişki incelendiğinde p değeri 0,000 ($p < 0,05$) bulunmuştur ve elde edilen değer 0,05 ilişki düzeyinden küçük olduğu için işletmeyi yöneten kuşak sayısı ile faaliyet türü arasında ilişki vardır. Bu sonuca göre H_0 reddedilmiştir. 1. Kuşak tarafından yönetilen şirketlerin faaliyet türlerindeki 22 üretim, 6 hizmet, 4 ticaret ve 3 de diğer bölümde bulunmaktadır. 2. kuşak tarafından yönetilen şirketlerin faaliyet türlerinde 48 üretim, 2 hizmet, 3 ticaret ve 1 diğer bölümde bulunmaktadır. 3. kuşak tarafından yönetilen şirketlerin faaliyet türlerinde 8 üretim ve 1 ticaret bölümde bulunmaktadır. Şirket yönetiminde 1. ve 2. kuşak birlikte bulunarak 16 üretim faaliyet türünde bulunmaktadır. Şirket yönetiminde 2. ve 3. kuşak birlikte bulunarak 6 üretim faaliyet türünde bulunmaktadır. Şirketi diğer başlığı tarafından yönetimde bulunan 3 üretim faaliyet türünde bulunmaktadır.

Çalışmada, işletmenin faaliyet türü ile işletmeyi yöneten kuşak sayısı arasındaki ilişki ki-kare testi yardımıyla incelenmiştir. Uygulanan ki-kare testinin sonuçları aşağıdaki tablodadır.

Tablo 4.12. İşletmenin Faaliyet Türü ile İşletmeyi Yöneten Kuşak Sayısı Arasındaki İlişki

	Kuşak Sayısı	Değer	Ki-Kare	P Değeri		Faaliyet Türü	Değer	Ki-Kare	P Değeri
İşletmeyi kaçınıcı kuşak yönetmektedir?	1. Kuşak	35	97,634	,000	İşletmenin faaliyet türü nedir?	Üretim	103	226,691	,000
	2. Kuşak	54				Hizmet	8		
	3. Kuşak	9				Ticaret	8		
	1. ve 2. Kuşak	16				Diğer	4		
	2. ve 3. Kuşak	6							
	Diğer	3							

H_0 : Faaliyet türü ile işletmeyi yöneten kuşak sayısı yapısı arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.12.'de faaliyet türü ile işletmeyi yöneten kuşak sayısı arasındaki ilişki incelendiğinde p değeri 0,000 ($p < 0,05$) bulunmuştur ve elde edilen değer 0,05 ilişki düzeyinden küçük olduğu için faaliyet türü ile işletmeyi yöneten kuşak sayısı arasında ilişki vardır. Bu sonuca göre H_0 reddedilmiştir. İşletme faaliyet türü ile işletmeyi yöneten kuşak sayısı değerleri incelendiğinde değerler birbirlerine uzak olduğu görülmektedir. İşletme faaliyet türündeki en yüksek değer üretim, en düşük değer diğerdir. İşletmeyi yöneten kuşak sayısı verileri incelendiğinde en yüksek değer 2. kuşak, en düşük değer diğerdir.

İşletmeyi yöneten kuşak sayısı ile işletme yapısının ilişki inceleme sonucu aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.13. İşletmeyi Yöneten Kuşak Sayısı ile İşletme Yapısı İlişkisi

İşletmeyi kaçınıcı kuşak yönetmektedir?	İşletmenin yapısı nedir ?				Toplam
	Anonim Şirket	Limited Şirket	Adi Komandit Şirket	Halka Açık Şirket	
1. Kuşak	18	15	1	1	35
2. Kuşak	37	17	0	0	54
3. Kuşak	3	5	0	1	9
1. ve 2. Kuşak Birlikte	9	6	0	1	16
2. ve 3. Kuşak Birlikte	4	2	0	0	6
Diğer	2	0	0	1	3
Toplam	73	45	1	4	123

H_0 : İşletmeyi yöneten kuşak sayısı ile işletme yapısı arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.13'te görüldüğü üzere işletmeyi yöneten kuşak sayısı ile işletme yapısı arasındaki ilişki incelendiğinde p değeri 0,000 ($p < 0,05$) bulunmuştur ve elde edilen değer 0,05 ilişki düzeyinden küçük olduğu için işletmeyi yöneten kuşak sayısı ile işletme yapısı arasında ilişki vardır. Bu sonuca göre H_0 reddedilmiştir. 1. kuşak tarafından yönetilen işletmelerin yapısı 18 anonim şirket, 15 limited şirket, 1 adi komandit, 1 halka açık şirket bulunmaktadır. 2. kuşak tarafından yönetilen işletmelerin yapısında 37 anonim şirket ve 17 limited şirket bulunmaktadır. 3. kuşak tarafından yönetilen işletmelerin yapısında 3 anonim şirket, 5 limited şirket ve 1 halka açık şirket bulunmaktadır. İşletmelerde 1. ve 2. kuşak birlikte yönetimde 9 anonim şirket, 6 limited şirket ve 1 halka açık şirket bulunmaktadır. İşletmelerde 2. ve 3. kuşak birlikte yönetimde 4 anonim şirket ve 2 limited şirket bulunmaktadır. İşletmelerde diğer başlığı tarafından 2 anonim şirket ve 1 halka açık şirket bulunmaktadır. Araştırma sonucunda elde edilen bulgulara göre çalışmada en fazla katılımda bulunan anonim şirketi 2. kuşak tarafından yönetildiği görülmektedir.

Çalışmada, işletmeyi yöneten kuşak sayısı ile işletme yapısı arasındaki ilişki ki-kare testi yardımıyla incelenmiştir. Uygulanan ki-kare testinin sonuçları aşağıdaki tablodadır.

Tablo 4.14. İşletmeyi Yöneten Kuşak Sayısı ile İşletme Yapısı Arasındaki İlişki

	Kuşak Sayısı	Değer	Ki-Kare	P Değeri		İşletme Yapısı	Değer	Ki-Kare	P Değeri
İşletmeyi kaçınıcı kuşak yönetmektedir?	1. Kuşak	35	97,634	,000	İşletmenin yapısı nedir ?	Anonim Şirket	73	116,707	,000
	2. Kuşak	54				Limited Şirket	45		
	3. Kuşak	9				Adi Komandit Şirket	1		
	1. ve 2. Kuşak	16				Halka Açık Ortaklık	4		
	2. ve 3. Kuşak	6							
	Diğer	3							

H₀: İşletmeyi yöneten kuşak sayısı ile işletme yapısı arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.14.'te işletmeyi yöneten kuşak sayısı ile işletme yapısı arasındaki ilişki incelendiğinde p değeri 0,000 ($p < 0,05$) bulunmuştur ve elde edilen değer 0,05 ilişki düzeyinden küçük olduğu için işletmeyi yöneten kuşak sayısı ile işletme yapısı arasında ilişki vardır. Bu sonuca göre H₀ reddedilmiştir. İşletme yapısı değerleri ve işletmeyi yöneten kuşak sayısı değerleri incelendiğinde değerlerin birbirlerine uzak olduğu görülmektedir. İşletme yapısındaki ve işletmeyi yöneten kuşak sayısının en yüksek anonim şirket, en düşük adi komandit şirkettir. İşletmeyi yöneten kuşak sayısı verileri incelendiğinde en yüksek 2. kuşak, en düşük diğerdir.

İşletmeyi yöneten kuşak sayısı ile işletmeye ait şubenin olup olmaması ilişkisinin inceleme sonucu aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.15. İşletmeyi Yöneten Kuşak Sayısı ile İşletmeye Ait Şubenin Varlığının İlişkisi

İşletmeyi kaçınıcı kuşak yönetmektedir?	İşletmeye ait şube var mı?		Toplam
	Evet	Hayır	
1. Kuşak	18	17	35
2. Kuşak	29	25	54
3. Kuşak	4	5	9
1. ve 2. Kuşak Birlikte	7	9	16
2. ve 3. Kuşak Birlikte	4	2	6
Diğer	1	2	3
Toplam	63	60	123

H_0 : İşletmeyi yöneten kuşak sayısı ile işletmenin şubesinin olup olmaması arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.15.'te görüldüğü üzere işletmeyi yöneten kuşak sayısı ile işletmeye ait şube varlığı arasındaki ilişki incelendiğinde p değeri 0,000 ($p < 0,05$) bulunmuştur ve elde edilen değer 0,05 ilişki düzeyinden küçük olduğu için işletmeyi yöneten kuşak sayısı ile işletmeye ait şube varlığı arasında ilişki vardır. Bu sonuca göre H_0 hipotezi reddedilmiştir. 1. kuşak tarafından yönetilen 18 şirketin şubesi bulunmakta ve 17 şirketin şubesi bulunmamaktadır. 2. kuşak tarafından yönetilen 29 şirketin şubesi bulunmakta ve 25 şirketin şubesi bulunmamaktadır. 3. kuşak tarafından yönetilen 4 şirketin şubesi bulunmakta ve 5 şirketin şubesi bulunmamaktadır. 1. ve 2. kuşak tarafından yönetilen 7 şirketin şubesi bulunmakta ve 9 şirketin şubesi bulunmamaktadır. 2. ve 3. kuşak tarafından yönetilen 4 şirketin şubesi bulunmakta ve 2 şirketin şubesi bulunmamaktadır. Diğer başlığı tarafından yönetilen 1 şirketin şubesi bulunmakta ve 2 şirketin şubesi bulunmamaktadır.

Özetle, işletmeyi yöneten kuşak sayısı ile faaliyet türü arasındaki ilişki incelendiğinde üretim türünde bulunan işletmelerin 2. kuşak tarafından yönetildiği görülmektedir. İşletmeyi yöneten kuşak sayısı ile işletme yapısı arasındaki ilişki incelendiğinde de anonim şirketi 2. kuşak tarafından yönetilmekte olduğu görülmektedir. İşletmeyi yöneten kuşak sayısı ile işletmeye ait şubesi olan veya olmayanlar arasındaki ilişki incelendiğinde elde edilen verilere göre şubesi bulunan ve şubesi bulunmayan işletmeler de 2. kuşak tarafından yönetilmektedir.

Çapraz tablo analizleri çalışmaya katılanların “işletme sahibi” ile “faaliyet türü”, “işletme yapısı”, “şubenin varlığı” olarak ortaya çıkan değişimler değerlendirilmiştir.

İşletme sahibi ile faaliyet türü arasındaki ilişkisinin inceleme sonucu aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.16. İşletme Sahibi ile Faaliyet Türü Arasındaki İlişki

İşletmenin sahibi (maliki) kimdir?	İşletmenin faaliyet türü nedir?				Toplam
	Üretim	Hizmet	Ticaret	Diğer	
Ailenin Tek Üyesi	21	4	3	2	30
Aile Üyelerinin Ortaklığı	54	3	4	2	63
Kardeş Ortaklığı	18	1	1	0	20
Halka Açık Ortaklık	6	0	0	0	6
Diğer	4	0	0	0	4
Toplam	103	8	8	4	123

Tablo 4.16.’da görüldüğü üzere işletme sahibi ile işletmenin faaliyet türü arasındaki ilişki incelendiğinde p değeri 0,000 ($p < 0,05$) bulunmuştur ve elde edilen değer 0,05 ilişki düzeyinden küçük olduğu için işletme sahibi ile işletmenin faaliyet türü arasında ilişki vardır. Bu sonuca göre H_0 hipotezi reddedilmiştir. Ailenin tek üyesi tarafından yönetilen şirketlerde 21 üretim, 4 hizmet, 3 ticaret ve 2 diğer, aile üyelerinin ortaklığı tarafından yönetilen şirketlerde 54 üretim, 3 hizmet, 4 ticaret ve 2 diğer, kardeş ortaklığı tarafından yönetilen şirketlerde 18 üretim, 1 hizmet ve 1 ticaret, halka açık ortaklık tarafından yönetilen 6 üretim şirketi, diğer tarafından yönetilen 4 üretim şirketi bulunmaktadır.

Çalışmada, işletme sahibi ile işletme faaliyet türü arasındaki ilişki ki-kare testi yardımıyla incelenmiştir. Uygulanan ki-kare testinin sonuçları aşağıdaki tablodadır.

Tablo 4.17. İşletmenin Faaliyet Türü ile İşletme Sahibi Arasındaki İlişki

	İşletme Sahibi	Değer	Ki-Kare	P Değeri		Faaliyet Türü	Değer	Ki-Kare	P Değeri
İşletmenin sahibi (maliki) kimdir?	Ailenin tek üyesi	30	93,301	,000	İşletmenin faaliyet türü nedir?	Üretim	103	226,691	,000
	Aile üyelerinin ortaklığı	63				Hizmet	8		
	Kardeş ortaklığı	20				Ticaret	8		
	Halka açık ortaklık	6				Diğer	4		
	Diğer	4							

H_0 : İşletmenin faaliyet türü ile işletme sahibi arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.17.'de faaliyet türü ile işletme sahibi arasındaki ilişki incelendiğinde p değeri 0,000 ($p < 0,05$) bulunmuştur ve elde edilen değer 0,05 ilişki düzeyinden küçük olduğu için faaliyet türü ile işletme sahibi arasında ilişki vardır. Bu sonuca göre H_0 reddedilmiştir. Faaliyet türü ile işletme sahibi değerleri incelendiğinde değerler birbirlerine uzak olduğu görülmektedir. İşletme sahibindeki veriler incelendiğinde en yüksek değer aile üyelerinin ortaklığı, en düşük değer diğerdir. İşletme faaliyet türündeki en yüksek değer üretim, en düşük değer diğerdir.

İşletme sahibi ile işletme yapısı arasındaki ilişkisinin inceleme sonucu aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.18. İşletme Sahibi ile İşletme Yapısı İlişki

İşletmenin sahibi (maliki) kimdir?	İşletmenin yapısı nedir ?				Toplam
	Anonim Şirket	Limited Şirket	Adi Komandit Şirket	Halka Açık Şirket	
Ailenin Tek Üyesi	16	14	0	0	30
Aile Üyelerinin Ortaklığı	40	23	0	0	63
Kardeş Ortaklığı	13	6	1	0	20
Halka Açık Ortaklık	0	2	0	4	6
Diğer	4	0	0	0	4
Toplam	73	45	1	4	123

H_0 : İşletme sahibi ile işletme yapısı arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.18.'de görüldüğü üzere işletme sahibi ile işletme yapısı arasındaki ilişki incelendiğinde p değeri 0,000 ($p < 0,05$) bulunmuştur ve elde edilen değer 0,05 ilişki düzeyinden küçük olduğu için işletme sahibi ile işletme yapısı arasında ilişki vardır. Bu sonuca göre H_0 hipotezi reddedilmiştir. Ailenin tek üyesi tarafından yönetilen 16 anonim şirket ve 14 limited şirket, aile üyelerinin ortaklığı tarafından yönetilen 40 anonim şirket ve 23 limited şirket, kardeş ortaklığı tarafından yönetilen 13 anonim şirket, 6 limited şirket ve 1 adi komandit şirket, halka açık ortaklığı tarafından yönetilen 2 limited şirket ve 4 halka açık, diğer tarafından yönetilen 4 anonim şirket bulunmaktadır.

Çalışmada, işletme sahibi ile işletme yapısı arasındaki ilişki ki-kare testi yardımıyla incelenmiştir. Uygulanan ki-kare testinin sonuçları aşağıdaki tablodadır.

Tablo 4.19. İşletme Sahibi ile İşletme Yapısı Arasındaki İlişki

	İşletme Sahibi	Değer	Ki-Kare	P Değeri		İşletme Yapısı	Değer	Ki-Kare	P Değeri
İşletmenin sahibi (maliki) kimdir?	Ailenin tek üyesi	30	93,301	,000	İşletmenin yapısı nedir ?	Anonim Şirket	73	116,707	,000
	Aile üyelerinin ortaklığı	63				Limited Şirket	45		
	Kardeş ortaklığı	20				Adi Komandit Şirket	1		
	Halka açık ortaklık	6				Halka Açık Ortaklık	4		
	Diğer	4							

H_0 : İşletme sahibi ile işletme yapısı arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.19.'da işletme sahibi ile işletme yapısı arasındaki ilişki incelendiğinde p değeri 0,000 ($p < 0,05$) bulunmuştur ve elde edilen değer 0,05 ilişki düzeyinden küçük olduğu için işletme sahibi ile işletme yapısı arasında ilişki vardır. Bu sonuca göre H_0 hipotezi reddedilmiştir. İşletme sahibi ile işletme yapısı değerleri incelendiğinde değerler birbirlerine uzak olduğu görülmektedir. İşletme sahibindeki veriler incelendiğinde en yüksek değer aile üyelerinin ortaklığı, en düşük değer diğerdir. İşletme yapısındaki veriler incelendiğinde en yüksek değer anonim şirket, en düşük değer adi komandit şirkettir.

İşletme sahibi ile işletmeye ait şubenin olup olmaması ilişkisinin inceleme sonucu aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.20. İşletme Sahibi ile İşletmeye Ait Şubenin Varlığının İlişkisi

İşletmenin sahibi (maliki) kimdir?	İşletmeye ait şube var mı?		Toplam
	Evet	Hayır	
Ailenin tek üyesi	16	14	30
Aile üyelerinin ortaklığı	33	30	63
Kardeş ortaklığı	7	13	20
Halka açık ortaklık	5	1	6
Diğer	2	2	4
Toplam	63	60	123

H_0 : İşletme sahibi ile işletmeye ait şubenin olup olmaması arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.20.'de görüldüğü üzere işletme sahibi ile işletmeye ait şube varlığı arasındaki ilişki incelendiğinde p değeri 0,000 ($p < 0,05$) bulunmuştur ve elde edilen değer 0,05 ilişki düzeyinden küçük olduğu için işletme sahibi ile işletmeye ait şube varlığı arasında ilişki vardır. Bu sonuca göre H_0 hipotezi reddedilmiştir. Ailenin tek üyesi tarafından yönetilen 16 şirketin şubesi bulunmakta ve 14 şirketin şubesi bulunmamakta, aile üyelerinin ortaklığı tarafından yönetilen 33 şirketin şubesi bulunmakta ve 30 şirketin şubesi bulunmamakta, kardeş ortaklığı tarafından yönetilen 7 şirketin şubesi bulunmakta ve 13 şirketin şubesi bulunmamakta, halka açık ortaklığı tarafından yönetilen 5 şirketin şubesi bulunmakta ve 1 şirketin şubesi bulunmamakta, diğer tarafından yönetilen 2 şirketin şubesi bulunmakta ve 2 şirketin şubesi bulunmamaktadır.

Özetle, işletme sahibi ile faaliyet türü, işletme yapısı, işletmeye ait şubesinin olup olmaması ayrıntılı olarak incelenmiştir. Yapılan çalışmada işletme sahibi ile faaliyet türüne göre incelendiğinde üretim faaliyetinde bulunan işletmeler ile aile üyelerinin ortaklığı arasında ilişki bulunmuştur. İşletme sahibi ile işletme yapısı incelendiğinde anonim şirketlerin sahibi aile üyelerinin ortaklığı arasında ilişki bulunmuştur. İşletme sahibi ile işletmeye ait şubenin olup olmaması da aile üyelerinin ortaklığı ile ilişki bulunmuştur.

Çapraz tablo analizinde “işletme yapısı” ile “İşletme ile ilgili karar alan bir aile meclisi ve/veya konseyi vardır.” soruları arasındaki ilişkisinin inceleme sonucu aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.21. İşletme ile ilgili karar alan bir aile meclisi ve/veya konseyinin varlığı ile işletme yapısının ilişkisi

	İşletme ile ilgili karar alan bir aile meclisi ve/veya konseyi vardır.				
İşletme Yapısı	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
Anonim Şirket	11	19	7	29	7
Limited Şirket	5	8	2	24	6
Adi Komandit Şirket	0	1	0	0	0
Halka Açık	0	2	0	2	0

H_0 : İşletme ile ilgili karar alan bir aile meclisi ve/veya konseyinin varlığı ile işletme yapısı arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.21.'de işletme ile ilgili karar alan bir aile meclisi ve/veya konseyinin varlığı ile işletme yapısının ilişkisi vardır. Bu sonuca göre H_0 hipotezi reddedilmiştir. Araştırma sonucuna göre anonim şirket ve limited şirkette aile meclisinin ve/veya konseyinin varlığı bulunması bildirilmişken, adi şirkette aile meclisinin ve/veya konseyinin varlığı bulunmaması görüşü bildirilmiş, adi komandit şirkette ise aile meclisinin ve/veya konseyinin varlığı bulunması veya bulunmaması hakkında kararsız kaldıklarını bildirmiştir.

Çapraz tablo analizinde “işletme yapısı” ile “işletmede bir aile anayasası bulunması” soruları arasındaki ilişkisinin inceleme sonucu aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.22. İşletmede Bir Aile Anayasası Bulunması ile İşletme Yapısı Arasındaki İlişki

	İşletmede bir aile anayasası bulunmaktadır.				
İşletme Yapısı	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
Anonim Şirket	26	16	18	8	5
Limited Şirket	8	13	5	14	5
Adi Komandit Şirket	0	0	0	0	0
Halka Açık	1	3	0	1	0

H_0 : İşletmede bir aile anayasası bulunması ile işletme yapısı arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.22.'de işletmede bir aile anayasası bulunması ile işletme yapısı arasındaki ilişki vardır. Bu sonuca göre H_0 hipotezi reddedilmiştir. Anonim şirket ve halka açık şirket, işletmede bir aile anayasasının bulunmamasını bildirmekte, limited şirkette bulunması gerektiği bildirilmekte, adi komandit şirkette ise aile anayasasının bulunması veya bulunmaması bildirilmemiştir.

Çapraz tablo analizinde “işletme yapısı” ile “işletme içinde yönetimde bulunmayan personelin görüşünün alınması” soruları arasındaki ilişkisinin inceleme sonucu aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.23. İşletme İçinde Yönetimde Bulunmayan Personelin Görüşünün Alınması ile İşletme Yapısı Arasındaki İlişki

	İşletme içinde katılımcı bir yönetim anlayışı vardır. Gerek görüldüğünde yönetimde olmayan personelin de görüşleri alınır.				
İşletme Yapısı	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
Anonim Şirket	7	10	10	29	17
Limited Şirket	4	8	9	17	7
Adi Komandit Şirket	0	1	0	0	0
Halka Açık	0	0	1	2	1

Tablo 4.23.'de işletme içinde yönetimde bulunmayan personelin görüşünün alınması ile işletme yapısı arasındaki ilişki vardır. Bu sonuca göre H_0 hipotezi reddedilmiştir. İnceleme sonucunda elde edilen verilere göre anonim şirket, limited şirket ve halka açık şirketler yönetimde bulunmayan personelin görüşlerinin alınması gerektiğini bildirirken, adi komandit şirkette ise yönetimde bulunmayan personelin görüşünün alınmaması gerektiğini bildirmiştir.

Çapraz tablo analizinde “işletme yapısı” ile “İşletmede nihai kararlar tamamen işletme sahibi / kurucu patron tarafından verilmektedir.” soruları arasındaki ilişkisinin inceleme sonucu aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.24. İşletmede Nihai Kararların Tamamen İşletme Sahibi / Kurucu Patron Tarafından Verilmesi ile İşletme Yapısı Arasındaki İlişki

	İşletmede nihai kararlar tamamen işletme sahibi / kurucu patron tarafından verilmektedir.				
İşletme Yapısı	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
Anonim Şirket	10	19	8	27	9
Limited Şirket	0	6	1	23	15
Adi Komandit Şirket	0	0	1	0	0
Halka Açık	2	2	0	0	0

H_0 : İşletme yapısı ile işletmede nihai kararlar tamamen işletme sahibi / kurucu patron tarafından verilmesi arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.24.'de "işletme yapısı" ile "İşletmede nihai kararlar tamamen işletme sahibi / kurucu patron tarafından verilmektedir." arasında ilişki vardır. Bu sonuca göre H_0 hipotezi reddedilmiştir. Araştırma sonucunda elde edilen verilere göre anonim şirket ve limited şirket, işletmede nihai kararların tamamının işletme sahibi / patron tarafından verilmesini bildirirken adi komandit şirket ve halka açık şirkette ise nihai kararların tamamının işletme sahibi / patron tarafından verilmemesini bildirmiştir.

Çapraz tablo analizinde "işletme yapısı" ile "İşletmenizde kurumsallaşma için gerekli faaliyetler yürütülmektedir." soruları arasındaki ilişkisinin inceleme sonucu aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.25. İşletmede Kurumsallaşma İçin Gerekli Faaliyetlerin Yürütülmesi ile İşletme Yapısı Arasındaki İlişki

	İşletmenizde kurumsallaşma için gerekli faaliyetler yürütülmektedir.				
İşletme Yapısı	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
Anonim Şirket	2	7	7	35	22
Limited Şirket	4	15	4	19	3
Adi Komandit Şirket	0	0	0	1	0
Halka Açık	0	0	0	1	3

H₀: İşletmenizde kurumsallaşma için gerekli faaliyetler yürütülmesi ile işletme yapısı arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.25.'te "İşletmenizde kurumsallaşma için gerekli faaliyetler yürütülmektedir." İle "işletme yapısı" arasında ilişki vardır. Bu sonuca göre H₀ hipotezi reddedilmiştir. Araştırma sonucunda elde edilen verilere göre anonim şirket, limited şirket, adi komandit şirket ve halka açık şirket işletmede kurumsallaşma için gerekli faaliyetlerin yürütüldüğünü bildirmiştir.

Çapraz tablo analizinde "işletme yapısı" ile "İşletmenin sürdürülebilirliğinin devamı için kurumsallaşma önemlidir." soruları arasındaki ilişkisinin inceleme sonucu aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.26. İşletmenin Yapısı ile İşletmenin Sürdürülebilirliğinin Devamı için Kurumsallaşmanın Önemli Olması Arasındaki İlişki

İşletme Yapısı	İşletmenin sürdürülebilirliğinin devamı için kurumsallaşma önemlidir.				
	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
Anonim Şirket	2	0	2	24	45
Limited Şirket	1	0	3	17	24
Adi Komandit Şirket	1	0	0	0	0
Halka Açık	0	0	0	2	2

H₀: İşletme yapısı ile işletmenin sürdürülebilirliğinin devamı için kurumsallaşmanın önemli olması arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.26.'de "işletme yapısı" ile "İşletmenin sürdürülebilirliğinin devamı için kurumsallaşma önemlidir." arasında ilişki vardır. Bu sonuca göre H₀ hipotezi reddedilmiştir. Araştırma sonucunda elde edilen verilere göre anonim şirket, limited şirket ve halka açık şirket işletmenin sürdürülebilirliğinin devamı için kurumsallaşma önemli olduğunu bildirmiş, adi komandit şirket ise işletmenin sürdürülebilirliğinin devamı için kurumsallaşma önemli olmadığını bildirmiştir.

Çapraz tablo analizinde “işletme yapısı” ile “İşletme içinde Kurumsal Yönetim İlkeleri (sorumluluk, şeffaflık, adillik, hesap verebilirlik,) uygulanmaktadır.” soruları arasındaki ilişkisinin inceleme sonucu aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.27. İşletme İçinde Kurumsal Yönetim İlkelerini Uygulaması ile İşletme Yapısı Arasındaki İlişki

	İşletme içinde Kurumsal Yönetim İlkeleri (sorumluluk, şeffaflık, adillik, hesap verebilirlik,) uygulanmaktadır.				
İşletme Yapısı	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
Anonim Şirket	5	4	9	36	19
Limited Şirket	5	7	14	11	8
Adi Komandit Şirket	0	0	0	0	0
Halka Açık	0	0	1	3	1

H_0 : İşletme yapısı ile işletme içinde Kurumsal Yönetim İlkeleri (sorumluluk, şeffaflık, adillik, hesap verebilirlik,) uygulanması arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.27.’de “işletme yapısı” ile “İşletme içinde Kurumsal Yönetim İlkeleri (sorumluluk, şeffaflık, adillik, hesap verebilirlik,) uygulanmaktadır.” arasında ilişki vardır. Bu sonuca göre H_0 hipotezi reddedilmiştir. Araştırma sonunda elde edilen verilere göre anonim şirket ve halka açık şirket işletme içinde Kurumsal Yönetim İlkeleri’nin uygulanması gerektiğini bildirmiş, limited şirket ise kararsız olduğunu bildirmiştir.

Çapraz tablo analizinde “işletme yapısı” ile “İşletme içinde herkesin yetki ve sorumluluklar açıkça bellidir ve buna uygun hareket edilmektedir.” soruları arasındaki ilişkisinin inceleme sonucu aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.28. İşletme İçinde Herkesin Yetki ve Sorumluluklar Açıkça Bellidir ve Buna Uygun Hareket Etmesi ile İşletme Yapısı Arasındaki İlişki

	İşletme içinde herkesin yetki ve sorumluluklar açıkça bellidir ve buna uygun hareket edilmektedir.				
İşletme Yapısı	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
Anonim Şirket	5	8	10	36	14
Limited Şirket	4	7	12	17	5
Adi Komandit Şirket	0	0	0	1	0
Halka Açık	0	0	0	2	2

H_0 : İşletme yapısı ile işletme içinde herkesin yetki ve sorumluluklar açıkça bellidir ve buna uygun hareket edilmesi arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.28.'de "işletme yapısı" ile "İşletme içinde herkesin yetki ve sorumluluklar açıkça bellidir ve buna uygun hareket edilmektedir." arasında ilişki vardır. Bu sonuca göre H_0 hipotezi reddedilmiştir. Araştırma sonucu elde edilen verilere göre anonim şirket, limited şirket, adi komandit şirket ve halka açık şirket, işletme içindeki herkesin yetki ve sorumluluklarının açıkça belirlenmesi ve buna uygun hareket edilmesi gerektiğini bildirmiştir.

Özetle, işletme ile ilgili karar alan bir aile meclisi ve/veya konseyinin varlığının bulunması anonim şirket ve limited şirket olumlu bulduğunu, adi komandit şirkette ise aile meclisinin ve/veya konseyinin varlığı bulunması veya bulunmaması hakkında kararsız kaldıklarını bildirmiştir. Aile anayasasının bulunmasını ise limited şirket dışındaki şirketler uygun bulmadığını bildirmiştir. Gerek görüldüğünde yönetimde bulunmayan kişilerin görüşlerine de yer verilmesi gerektiği, işletme için nihai kararların patron / işletme sahibi tarafından alınması gerektiği sonucuna ulaşılmıştır. İşletmelerde gerekli kurumsallaşma faaliyetlerinin ve kurumsal yönetim ilkelerinin uygulandığı, işletmenin sürdürülebilirliği için kurumsallaşmanın önemli olması saptanmıştır. İşletmelerde gerekli yetki ve sorumlulukların belirlenerek, personellerin bunlara uygun hareket etmektedirler.

5.3.2. İç denetim ve iç denetim süreci ile ilgili çapraz tablo analizleri

Çapraz tablo analizleri, anket çalışmasına katılanların iç denetim ve iç denetim süreci ile ilgili “İşletmemizde etkin ve etkili bir iç denetim yapılmaktadır.” ile “işletme yapısı” ve “İç denetim birimi bulunan kurumlarda kesinlikle hile ve suistimal gerçekleşmez.” ile “işletme yapısı” arasındaki değişimler değerlendirilmiştir.

Çapraz tablo analizinde “işletme yapısı” ile “İşletmemizde etkin ve etkili bir iç denetim yapılmaktadır.” soruları arasındaki ilişkisinin inceleme sonucu aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.29. İşletmede Etkin ve Etkili Bir İç Denetim Yapılması ile İşletme Yapısı Arasındaki İlişki

	İşletmemizde etkin ve etkili bir iç denetim yapılmaktadır.				
İşletme Yapısı	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
Anonim Şirket	6	8	8	37	14
Limited Şirket	4	14	10	16	1
Adi Komandit Şirket	0	0	0	1	0
Halka Açık	0	0	0	2	2

H_0 : İşletme yapısı ile işletmemizde etkin ve etkili bir iç denetim yapılması arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.29.’da “işletme yapısı” ile “İşletmemizde etkin ve etkili bir iç denetim yapılmaktadır.” soruları arasında ilişki vardır. Bu sonuca göre H_0 hipotezi reddedilmiştir. Araştırma sonucu elde edilen verilere göre anonim şirket, adi komandit şirket ve halka açık şirket işletmede etkin ve etkili bir iç denetim yapıldığını bildirmiştir. Limited şirket yapısına sahip şirket ise etkin ve etkili bir iç denetim yapılması konusunda kararsız kaldığını bildirmiştir.

Çapraz tablo analizinde “işletme yapısı” ile “İç denetim birimi bulunan kurumlarda kesinlikle hile ve suistimal gerçekleşmez.” soruları arasındaki ilişkisinin inceleme sonucu aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.30. İç Denetim Birimi Bulunan Kurumlarda Kesinlikle Hile ve Suistimal Gerçekleşmemesi ile İşletme Yapısı Arasındaki İlişki

	İç denetim birimi bulunan kurumlarda kesinlikle hile ve suistimal gerçekleşmez.				
İşletme Yapısı	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
Anonim Şirket	6	19	20	21	7
Limited Şirket	3	8	13	20	1
Adi Komandit Şirket	0	0	1	0	0
Halka Açık	0	1	1	1	1

H_0 : İşletme yapısı ile iç denetim birimi bulunan kurumlarda kesinlikle hile ve suistimal gerçekleşmemesi arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.30.'da "işletme yapısı" ile "İç denetim birimi bulunan kurumlarda kesinlikle hile ve suistimal gerçekleşmez." soruları arasında ilişki vardır. Bu sonuca göre H_0 hipotezi reddedilmiştir. Araştırma sonucu elde edilen verilere göre limited şirket, adi komandit şirket ve halka açık şirket iç denetim birimi bulunan kurumlarda kesinlikle hile ve suistimal gerçekleşmediğini bildirirken anonim şirket işletmede iç denetim biriminin bulunması ile kesinlikle hile ve suistimalin gerçekleşip gerçekleşmeyeceği konuda bir sonuca ulaşamamıştır.

Çapraz tablo analizinde "faaliyet türü" ile "İlgili departmanlarda sürekli iç denetim yapılması çalışan personelleri tedirgin eder." soruları arasındaki ilişkisinin inceleme sonucu aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.31. İlgili Departmanlarda Sürekli İç Denetim Yapılması Çalışan Personelleri Tedirgin Etmesi ile Faaliyet Türü Arasındaki İlişki

	İlgili departmanlarda sürekli iç denetim yapılması çalışan personelleri tedirgin eder.				
Faaliyet Türü	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
Üretim	7	36	21	27	12
Hizmet	0	3	1	3	1
Ticaret	0	4	1	3	0
Diğer	2	1	1	0	0

H_0 : Faaliyet türü ile ilgili departmanlarda sürekli iç denetim yapılması çalışan personelleri tedirgin etmesi arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.31.'de "faaliyet türü" ile "İlgili departmanlarda sürekli iç denetim yapılması çalışan personelleri tedirgin eder." soruları arasında ilişki vardır. Bu sonuca göre H_0 hipotezi reddedilmiştir. Araştırma sonucu elde edilen verilere göre üretim, hizmet, ticaret ve diğer türlerde ilgili departmanlarda sürekli iç denetim yapılması çalışan personelleri tedirgin etmediği sonucuna ulaşılmıştır. Üretim bölümünde çalışan personellerin bir kısmı da sürekli iç denetim yapılmaktan rahatsız olduğunu bildirmiştir.

Çapraz tablo analizinde "faaliyet türü" ile "İç denetim faaliyet ve sonuçları ile ilgili personele bilgi verilmektedir." soruları arasındaki ilişkisinin inceleme sonucu aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.32. İç Denetim Faaliyet ve Sonuçları ile İlgili Personele Bilgi Verilmesi ile Faaliyet Türü Arasındaki İlişki

	İç denetim faaliyet ve sonuçları ile ilgili personele bilgi verilmektedir.				
Faaliyet Türü	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
Üretim	3	14	19	55	12
Hizmet	0	4	2	2	0
Ticaret	0	1	3	4	0
Diğer	1	0	1	2	0

H₀: Faaliyet türü ile iç denetim faaliyet ve sonuçları ile ilgili personele bilgi verilmesi arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.32.'de "faaliyet türü" ile "İç denetim faaliyet ve sonuçları ile ilgili personele bilgi verilmektedir." soruları arasında ilişki vardır. Bu sonuca göre H₀ hipotezi reddedilmiştir. Araştırma sonucu elde edilen verilere göre üretim, ticaret ve diğer faaliyet türleri iç denetim faaliyet ve sonuçlarının ilgili personele bilgi verilmesi isteğini bildirmiş, hizmet sektöründe çalışan personel ise iç denetim faaliyet ve sonuçlarının ilgili personele bilgi verilmesini istememektedir. Hizmet sektöründe çalışan personelin aksine, üretim bölümünde çalışanların çoğunluğu bilgi almak istemektedir.

Çapraz tablo analizinde "işletme sahibi" ile "İlgili departmanlarda sürekli iç denetim yapılması çalışan personelleri tedirgin eder." soruları arasındaki ilişkisinin inceleme sonucu aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.33. İlgili Departmanlarda Sürekli İç Denetim Yapılması Çalışan Personelleri Tedirgin Etmesi ile İşletme Sahibi Arasındaki İlişki

	İlgili departmanlarda sürekli iç denetim yapılması çalışan personelleri tedirgin eder.				
İşletme Sahibi	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
Ailenin Tek Üyesi	4	8	8	8	2
Aile Üyelerinin Ortaklığı	3	25	13	13	9
Kardeş Ortaklığı	1	5	3	10	1
Halka Açık Ortaklık	0	4	0	2	0
Diğer	1	2	0	0	1

H₀: İşletme sahibi ile ilgili departmanlarda sürekli iç denetim yapılması çalışan personelleri tedirgin etmesi arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.33.'de "işletme sahibi" ile "İlgili departmanlarda sürekli iç denetim yapılması çalışan personelleri tedirgin eder." soruları arasındaki ilişki vardır. Bu sonuca göre H₀ hipotezi reddedilmiştir. Araştırma sonucu elde edilen verilere göre aile üyelerinin ortaklığı, diğer ve halka açık ortaklığa sahip şirket sahipleri iç denetimin sürekli olmasından çalışan personelin tedirgin olmadığını bildirirken kardeş ortaklığına sahip şirketler ise

sürekli iç denetimin olması çalışan personeli tedirgin ettiğini bildirmiş, ailenin tek üyesi tarafından yönetilen aile şirketleri ise çalışan personelinin sürekli iç denetimden rahatsız olup olmaması konusunda kararsız kalmıştır.

Çapraz tablo analizinde “işletme yapısı” ile “İç denetçi raporlamalarının anlaşılabilirlik düzeyleri yeterlidir.” soruları arasındaki ilişkisinin inceleme sonucu aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.34. İç Denetçi Raporlamalarının Anlaşılabilirlik Düzeylerinin Yeterliliği ile İşletme Sahibi Arasındaki İlişki

	İç denetçi raporlamalarının anlaşılabilirlik düzeyleri yeterlidir.				
İşletme Sahibi	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
Ailenin Tek Üyesi	1	3	10	15	1
Aile Üyelerinin Ortaklığı	0	2	21	36	4
Kardeş Ortaklığı	0	1	4	13	2
Halka Açık Ortaklık	0	0	0	4	2
Diğer	0	0	2	2	0

H_0 : İşletme sahibi ile iç denetçi raporlamalarının anlaşılabilirlik düzeylerinin yeterliliği arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.34.’te “işletme sahibi” ile “İç denetçi raporlamalarının anlaşılabilirlik düzeyleri yeterlidir.” soruları arasındaki ilişki vardır. Bu sonuca göre H_0 hipotezi reddedilmiştir. Araştırma sonucu elde edilen verilere göre şirket sahibinin ailenin tek üyesi, aile üyelerinin ortaklığı, kardeş ortaklığı, halka açık ortaklık ve diğer, iç denetçi raporlamalarının anlaşılabilirlik düzeylerinin yeterli olduğunu bildirmiştir.

Özetle, iç denetim konusu işletme yapısına göre ele alındığında işletmelerde etkin ve etkili bir şekilde iç denetim yapılmaktadır. İşletmelerde iç denetimin bulunması ile kesinlikle hile ve suiistimalin gerçekleşmeyeceği bildirilmiştir. İç denetim, faaliyet türlerine göre inceleme yapıldığında işletmede sürekli iç denetimin yapılmasından üretim türünde çalışanlar tedirgin olduklarını belirtmiş, diğer faaliyet türlerinde çalışanlar ise tedirgin olmadıklarını belirtmişlerdir. Aile üyelerinin ortaklığı ile yönetilen işletmelerde sürekli iç

denetimin yapılmasından çalışan personelin rahatsız olmadığını bildirirken diğer işletme sahibi türleri incelendiğinde de işletmede sürekli iç denetimin olması ile çalışan personelin tedirgin olacağını bildirmiştir. İşletmelerde iç denetim faaliyet ve sonuçları ile ilgili personele bilgi verilmesi, işletme faaliyet türleri açısından incelendiğinde üretim bölümünde çalışanların büyük çoğunluğu bilgi almak istemekteyken hizmet sektöründe ise bilgi almak istememektedirler. İç denetçinin hazırladığı raporlamaları, işletme sahipleri tarafından anlaşılabilir düzeyde olduğu bildirilmiştir.

5.3.3. İç denetimin faaliyet alanları (iç kontrol, kurumsal yönetim, risk yönetimi) ile ilgili çapraz tablo analizleri

Çapraz tablo analizleri, anket çalışmasına katılanların “işletme yapısı” ile “İç kontrol prosedürlerinin en iyi şekilde uygulanmasından her departman bireysel olarak sorumludur.”, “İşletmemizde, onu stratejik amaçlarına ulaşmaktan alıkoyabilecek ana risklerin yönetilmesine dair bir politikası vardır.” ve “İşletmemizde, nasıl yönetileceklerine karar vermek için riskler ve fırsatlar analiz edilirler.”, “işletme sahibi” ile “İşletme, iç ve dış paydaşlarla kar payının bir kısmını paylaşarak, sosyal sorumluluklarını yerine getirmelidir.”, “faaliyet türü” ile “İşletme yönetimi, iç kontrol sisteminin sürekli verimliliğini incelemektedir.” soruları arasındaki değişimler değerlendirilmiştir.

Çapraz tablo analizinde “işletme yapısı” ile “İç kontrol prosedürlerinin en iyi şekilde uygulanmasından her departman bireysel olarak sorumludur.” soruları arasındaki ilişkisinin inceleme sonucu aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.35. İç Kontrol Prosedürlerinin En İyi Şekilde Uygulanmasından Her Departmanın Bireysel Olarak Sorumlu Olması ile İşletme Yapısı Arasındaki İlişki

	İç kontrol prosedürlerinin en iyi şekilde uygulanmasından her departman bireysel olarak sorumludur.				
İşletme Yapısı	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
Anonim Şirket	2	5	4	43	19
Limited Şirket	2	2	13	20	8
Adi Komandit Şirket	0	1	0	0	0
Halka Açık	0	0	0	3	1

H_0 : İşletme yapısı ile iç kontrol prosedürlerinin en iyi şekilde uygulanmasından her departman bireysel olarak sorumlu olması arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.35.’te “işletme yapısı” ile “İç kontrol prosedürlerinin en iyi şekilde uygulanmasından her departman bireysel olarak sorumludur.” soruları arasındaki ilişki vardır. Bu sonuca göre H_0 hipotezi reddedilmiştir. Araştırma sonucu elde edilen verilere göre her departman bireysel olarak iç kontrol prosedürlerinin en iyi uygulanmasından sorumlu olmaktadır.

Çapraz tablo analizinde “işletme yapısı” ile “İşletmemizde, onu stratejik amaçlarına ulaşmaktan alıkoyabilecek ana risklerin yönetilmesine dair bir politikası vardır.” soruları arasındaki ilişkisinin inceleme sonucu aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.36. İşletmenin Stratejik Amaçlarına Ulaşmasını Engelleyecek Ana Risklerin Yönetilmesi İçin Bir Politikasının Olması İle İşletme Yapısı Arasındaki İlişki

	İşletmemizde, onu stratejik amaçlarına ulaşmaktan alıkoyabilecek ana risklerin yönetilmesine dair bir politikası vardır				
İşletme Yapısı	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
Anonim Şirket	3	9	13	40	8
Limited Şirket	0	4	14	25	2
Adi Komandit Şirket	0	0	0	1	0
Halka Açık	0	0	0	2	2

H₀: İşletme yapısı ile işletmemizde, onu stratejik amaçlarına ulaşmaktan alıkoyabilecek ana risklerin yönetilmesine dair bir politikasının bulunması arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.32.'da "işletme yapısı" ile "İşletmemizde, onu stratejik amaçlarına ulaşmaktan alıkoyabilecek ana risklerin yönetilmesine dair bir politikası vardır." soruları arasındaki ilişki vardır. Bu sonuca göre H₀ hipotezi reddedilmiştir. Araştırma sonucu elde edilen verilere göre işletme yapılarının tamamında işletmenin belirlediği hedeflere ulaşmasını engelleyebilecek ana risklerin nasıl yönetileceğine dair politikaları mevcut olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Çapraz tablo analizinde "işletme yapısı" ile "İşletmemizde, nasıl yönetileceklerine karar vermek için riskler ve fırsatlar analiz edilirler." soruları arasındaki ilişkisinin inceleme sonucu aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.37. İşletme Yapısı İle İşletmenin Nasıl Yönetileceğine Karar Vermek İçin Riskler Ve Fırsatların Analiz Edilmesi Arasındaki İlişki

	İşletmemizde, nasıl yönetileceklerine karar vermek için riskler ve fırsatlar analiz edilirler				
İşletme Yapısı	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
Anonim Şirket	0	7	9	43	14
Limited Şirket	1	1	14	26	3
Adi Komandit Şirket	0	1	0	0	0
Halka Açık	0	0	0	3	1

H₀: İşletme yapısı ile işletmemizde, nasıl yönetileceklerine karar vermek için riskler ve fırsatlar analizleri arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.37.'de "işletme yapısı" ile "İşletmemizde, nasıl yönetileceklerine karar vermek için riskler ve fırsatlar analiz edilirler." soruları arasındaki ilişki vardır. Bu sonuca göre H₀ hipotezi reddedilmiştir. Araştırma sonucu elde edilen verilere göre işletme yapısı türlerinin tamamında işletmenin nasıl yönetileceğine karar vermek için riskler ve fırsatları analiz edeceği sonucuna ulaşılmıştır.

Çapraz tablo analizinde “işletme sahibi” ile “İşletme, iç ve dış paydaşlarla kar payının bir kısmını paylaşarak, sosyal sorumluluklarını yerine getirmelidir.” soruları arasındaki ilişkisinin inceleme sonucu aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.38. İşletmenin Kar Payını Paylaşarak Sosyal Sorumluluklarını Yerine Getirmesi ile İşletme Yapısı Arasındaki İlişki

	İşletme, iç ve dış paydaşlarla kar payının bir kısmını paylaşarak, sosyal sorumluluklarını yerine getirmelidir.				
İşletme Sahibi	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
Ailenin Tek Üyesi	2	4	5	15	4
Aile Üyelerinin Ortaklığı	0	9	16	28	10
Kardeş Ortaklığı	0	0	7	8	5
Halka Açık Ortaklık	0	0	0	3	3
Diğer	0	0	1	3	0

H_0 : İşletme sahibi ile işletme, iç ve dış paydaşlarla kar payının bir kısmını paylaşarak, sosyal sorumluluklarını yerine getirmesi arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.38.’de “işletme sahibi” ile “İşletme, iç ve dış paydaşlarla kar payının bir kısmını paylaşarak, sosyal sorumluluklarını yerine getirmelidir.” soruları arasındaki ilişki vardır. Bu sonuca göre H_0 hipotezi reddedilmiştir. Araştırma sonucu elde edilen verilere göre incelenen işletme yapıları, işletmelerin kar paylarının bir kısmını iç ve dış paydaşlar ile paylaşarak, sosyal sorumluluklarını yerine getirmesi gerektiğini düşünmektedir.

Çapraz tablo analizinde “faaliyet türü” ile “İşletme yönetimi, iç kontrol sisteminin sürekli verimliliğini incelemektedir.” soruları arasındaki ilişkisinin inceleme sonucu aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.39. İşletme Yönetiminin İç Kontrol Sürekli Verimliliğinin İncelemesi ile Faaliyet Türü Arasındaki İlişki

Faaliyet Türü	İşletme yönetimi, iç kontrol sisteminin sürekli verimliliğini incelemektedir.				
	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
Üretim	4	12	21	56	10
Hizmet	0	0	2	5	1
Ticaret	0	1	2	5	0
Diğer	1	0	2	1	0

H_0 : Faaliyet türü ile işletme yönetimi, iç kontrol sisteminin sürekli verimliliğini incelemesi arasında ilişki yoktur.

Tablo 4.39.'da "faaliyet türü" ile "İşletme yönetimi, iç kontrol sisteminin sürekli verimliliğini incelemektedir." soruları arasındaki ilişki vardır. Bu sonuca göre H_0 hipotezi reddedilmiştir. Araştırma sonucu elde edilen verilere göre üretim, hizmet, ticaret ve diğer türde bulunan işletmeler, iç kontrol sisteminin sürekli verimliliğinin işletme yönetimi tarafından incelenmesi sonucuna ulaşmıştır.

Özetle, iç denetimin faaliyet alanları (iç kontrol, kurumsal yönetim, risk yönetimi) işletme yapısına göre incelendiğinde her departman bireysel olarak iç kontrol prosedürlerinin en iyi uygulanmasından sorumlu olmaktadır. İşletmenin belirlemiş olduğu hedeflere ulaşma sürecinde hedeflerin gerçekleşmesini engelleyecek ana risklerin yönetimi konusunda politikalar mevcuttur. İşletme yapılarının hepsinde işletmenin nasıl yönetileceğine karar vermek için risk ve fırsat analizleri yapılmaktadır. İşletmeler, kar paylarının bir kısmını iç ve dış paydaşlar ile paylaşarak sosyal sorumluluklarını yerine getirmesi gerektiğini düşünmektedir.

5.4.Non-Parametrik Analizler

Yapılan anket çalışmasının verilerinin dağılım analizi yapıldığında 0,05 anlamlılık düzeyi baz alınarak elde edilen verilerin p değerlerinin 0,05'ten küçük olması ile normal dağılım göstermemiş olduğu için non-parametrik analizler uygulanmıştır. Elde edilen verilerle yapılan non – parametrik analizlerde Kruskal-Wallis testi, Ki-kare testi ve Sperarman's Rank Order Korelasyonu uygulanmıştır. Bundan sonra yer alan bölümlerde bahsedilen analizler hakkında kısa bir bilgi yapılan analizler sonucu elde edilen anlamlı bulgulara yer verilmiştir.

5.4.1. Kruskal-Wallis testi

Gürbüz ve Şahin'e (2017; 242) göre; "Kruskal Wallis Testi, bir ana kütle içerisinde yer alan 2'den fazla grubun medyanlarının (ortanca) eşit olup olmadığını araştırmaktadır. Bir bakıma, gruplar arası medyanlarının eşitliğini sınamak için kullanılan testtir." olarak ifade edilmiştir. ANOVA testinin non-parametrik karşılığıdır.

Anket çalışmasına katılanlardan elde edilen verilerle ankette yer alan demografik soru işletme sahibi ile işletmenin yapısı arasındaki anlamlılık analizi olan Kruskal Wallis testi uygulanmıştır. Çalışma sonucunda elde edilen bulgular aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.40. İşletme Sahibi ile İşletme Yapısı Arasındaki Anlamlılık

	Ki-Kare	P Değeri	Ortalama				
			Ailenin tek üyesi	Aile üyelerinin ortaklığı	Kardeş ortaklığı	Halka açık ortaklık	Diğer
İşletmenin yapısı nedir ?	20,420	,000	64,53	58,54	58,8	113	37

Ankette (Ek-2 – Anket Formu) ilk bölümde demografik sorular içinde yer alan işletme sahibi ile işletme yapısı türleri ortalamaları arasında farkta anlamlılık için uygulanan analiz incelendiğinde p değeri 0,000 ($p<0,05$) bulunmuştur. Elde edilen değer 0,05 ilişki düzeyinden küçük bulunduğu sorular arasında anlamlılık olduğu kabul edilmektedir.

Tablo 4.40.'ta görüldüğü üzere yapılan analiz sonuçlarına göre elde edilen değerler arasında birbirlerine uzak olduğu ve en yüksek değer alan halka açık ortaklık ile işletme yapısı arasında anlamlı olduğu görülmektedir. İşletme yapı ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlıdır.

Anket çalışmasına katılanlardan elde edilen verilerle ankette yer alan demografik soru işletmenin faaliyet türü ile işletmeyi yöneten kuşak sayısı arasındaki anlamlılık analizi olan Kruskal Wallis testi uygulanmıştır. Çalışma sonucunda elde edilen bulgular aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.41. İşletmenin Faaliyet Türü ile İşletmeyi Yöneten Kuşak Sayısı Arasındaki Anlamlılık

			Ortalama					
	Ki-Kare	P Değeri	1. Kuşak	2. Kuşak	3. Kuşak	1. ve 2. Kuşak	2. ve 3. Kuşak	Diğer
İşletmenin faaliyet türü nedir?	16,753	0,005	74,73	58,87	59,06	52	52	52

Tablo 4.41.'de işletmenin faaliyet türü ile işletmeyi yöneten kuşak sayısı arasındaki anlamlılık için uygulanan analiz incelendiğinde p değeri 0,000 ($p < 0,05$) bulunmuştur. Elde edilen değer 0,05 ilişki düzeyinden küçük bulunduğu sorular arasında anlamlılık olduğu kabul edilmektedir. Yapılan analiz sonuçlarına göre ortalamalar 1. kuşak haricindeki diğer işletmeyi yöneten kuşak sayılarının değerleri birbirine yakın olduğu görülmektedir. 1. Kuşak dışındaki işletmeyi yöneten kuşak sayıları ile faaliyet türünün çok büyük bir farkı yoktur. 1. kuşak ile işletme faaliyet türü arasında anlamlı farklılık bulunmaktadır.

Anket çalışmasına katılanlardan elde edilen verilerle ankette yer alan demografik sorulardan işletme sahibi ile anketin ilk bölümünde bulunan aile şirketleri ve yapısı bölümündeki sorular arasında anlamlılık analizi olan Kruskal Wallis testi uygulanmıştır. Aile şirketleri ve yapısı bölümünde analiz uygulanan sorular şunlardır: “İşletme ile ilgili karar alan bir aile meclisi ve/veya konseyi vardır.”, “İşletmede bir aile anayasası bulunmaktadır.”, “İşletmede nihai kararlar tamamen işletme sahibi/ kurucu patron tarafından verilmektedir.”, “Yönetim kurulu tamamen aile bireylerinden oluşur, aile dışında

profesyonel yöneticiler yönetimde yer almamaktadır.”, “İşletmede gerektiğinde yetki devri öncelikle aile üyesi olan çalışanlara verilmektedir.”. Çalışma sonucunda yalnızca anlamlı sonuçları elde edilen bulgular aşağıda tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.42. İşletme Sahibi ile Aile Şirketleri ve Yapısı Arasındaki Anlamlılık

			Ortalama				
	Ki-Kare	P Değeri	Ailenin tek üyesi	Aile üyelerinin ortaklığı	Kardeş ortaklığı	Halka açık ortaklık	Diğer
İşletme ile ilgili karar alan bir aile meclisi ve/veya konseyi vardır.	9,869	,043	52,67	70,44	56,68	57,25	32,88
İşletmede bir aile anayasası bulunmaktadır.	11,576	,021	50,73	70,63	58,1	64,5	26,38
İşletmede nihai kararlar tamamen işletme sahibi/ kurucu patron tarafından verilmektedir.	16,136	,003	78,13	59,18	62,75	27,58	33,25
Yönetim kurulu tamamen aile bireylerinden oluşur, aile dışında profesyonel yöneticiler yönetimde yer almamaktadır.	10,695	,030	57,53	66,81	69,05	28,67	34,5
İşletmede gerektiğinde yetki devri öncelikle aile üyesi olan çalışanlara verilmektedir.	14,605	,006	55,45	67,78	71,25	25,92	28

Tablo 4.42.’de işletme sahibi ile aile şirketleri ve yapısı arasındaki anlamlılık için uygulanan analiz incelendiğinde p değeri 0,000 ($p < 0,05$) bulunanlar değerlendirilmiştir. Elde edilen değer 0,05 ilişki düzeyinden küçük olanların arasında anlamlılık olduğu kabul edilmektedir. İşletmelerde işletme ile ilgili karar alan bir aile meclisi ve/veya konseyinin bulunması daha etkili olduğu düşünülmektedir. İşletmelerde aile anayasasının bulunması işletmeye olumlu katkı sağladığı düşünülmektedir. Yapılan çalışmanın sonuçlarına göre işletmede alınan nihai kararları şirket kurucusu tarafından verilmesi anlamlı bulunmaktadır. Aile işletmelerinde kurulan yönetim kurulları aile üyeleri tarafından oluşturularak dışarıdan profesyonel yöneticilere yer verilmediği görülmektedir. İşletmede yetki verileceği zaman öncelikle aile üyelerine yetki verilmesi tercih edilmektedir.

Anket çalışmasına katılanlardan elde edilen verilerle ankette yer alan demografik soru “işletme yapısı” ile faaliyet alanlarında bulunan “İşletmemizde, nasıl yönetileceklerine karar vermek için riskler ve fırsatlar analiz edilirler.”, “İşletmemizde, risk azaltıcı ölçüleri kullanmak için standart prosedürlerimiz vardır.”, “İşletme, iç kontrol sisteminde bilgisayar ile verileri sağlayabilmek için gerekli ekipmanlara sahiptir.”, “İşletmede iç kontrol sistemi için bilgisayar vb. kullanımı konusunda uzman çalışan bulunmaktadır.”, “İç kontrol; hata ve usulsüzlüklerin belirlenmesi ile önlemlerin de alınmasını sağlamaktadır.” soruları arasındaki anlamlılık analizi olan Kruskal Wallis testi uygulanmıştır. Çalışma sonucunda elde edilen bulgular aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.43. İşletme Yapısı ile İç Kontrol ve Risk Yönetimi Arasındaki Anlamlılık

	Ki-Kare	P Değeri	Ortalama			
			Anonim Şirket	Limited Şirket	Adi Komandit Şirket	Halka Açık
İşletmemizde, nasıl yönetileceklerine karar vermek için riskler ve fırsatlar analiz edilirler.	8,134	0.043	66,18	54,79	6	80,75
İşletmemizde, risk azaltıcı ölçüleri kullanmak için standart prosedürlerimiz vardır.	8,032	0,045	66,35	54,14	10	84
İşletme, iç kontrol sisteminde bilgisayar ile verileri sağlayabilmek için gerekli ekipmanlara sahiptir.	4,495	0,213	65,11	56,78	18	75
İşletmede iç kontrol sistemi için bilgisayar vb. kullanımı konusunda uzman çalışan bulunmaktadır.	5,241	0,155	63,05	58,93	14,5	89,25
İç kontrol; hata ve usulsüzlüklerin belirlenmesi ile önlemlerin de alınmasını sağlamaktadır.	4,288	0,232	64,78	57,67	14,5	71,88

Tablo 4.43.'te yer alan demografik soru "işletme yapısı" ile faaliyet alanlarında bulunan "İşletmemizde, nasıl yönetileceklerine karar vermek için riskler ve fırsatlar analiz edilirler.", "İşletmemizde, risk azaltıcı ölçüleri kullanmak için standart prosedürlerimiz vardır.", "İşletme, iç kontrol sisteminde bilgisayar ile verileri sağlayabilmek için gerekli ekipmanlara sahiptir.", "İşletmede iç kontrol sistemi için bilgisayar vb. kullanımı konusunda uzman çalışan bulunmaktadır.", "İç kontrol; hata ve usulsüzlüklerin belirlenmesi ile önlemlerin de alınmasını sağlamaktadır." soruları anlamlılık için uygulanan analiz incelendiğinde p değeri değerlendirilmiştir. Elde edilen p değeri ($p < 0,05$) ilişki düzeyinden küçük olanların arasında anlamlılık olduğu kabul edilmekteyken p değeri ($p < 0,05$) ilişki düzeyinden büyük olanların arasında anlamlılık bulunmadığı kabul edilmektedir. Araştırma sonucuna göre işletme yönetiminin nasıl yapılacağı konusunda karar vermek için risk ve fırsat analizlerini uygulanması anlamlı bulunmaktadır. İşletme, risk ve fırsat analizlerinin sonuçlarına göre işletmenin nasıl yönetileceğini belirleyerek işletmeye olumlu katkı sağlayacağı düşünülmektedir. Araştırma sonucuna göre halka açık şirketler, risk ve fırsat analizlerinin sonuçlarına göre işletmenin nasıl yönetileceğini belirlemektedir. İşletmede risk azaltıcı ölçüleri kullanmak için standart prosedürlerin bulunması anlamlı olarak bildirilmiştir. İşletme için riski önleyebilmek çok önemli olması sebebiyle risk azaltıcı ölçülerin kullanımında standart prosedürlerin bulunması da işletmeye olumlu yönde katkı sağlayacaktır. Halka açık şirketler, risk azaltıcı ölçülerin kullanımında standart prosedürlere sahiptir. İşletme, iç kontrol sisteminde bilgisayar ile verileri sağlayabilmek için gerekli ekipmanlara sahip olması anlamsız bulunmaktadır. Birçok işletmede iç kontrol sistemi bulunmadığı gibi ekipmanların bulunması da anlamsız kabul edilmiştir. Halka açık şirketlerde de iç kontrol sisteminde bilgisayar ile verileri sağlayabilmek için gerekli ekipmanlara sahip olmanın şirkete açısından olumsuz bulunmaktadır. İşletmede iç kontrol sistemi için bilgisayar vb. kullanımı konusunda uzman çalışan bulunmaması anlamsız olarak bildirilmiştir. İşletmeler incelendiğinde iç kontrol sistemine önem vermemeleri nedeniyle iç kontrol sistemi ile ilgili yapılan çalışmalar anlamsız bulunmakta ve maliyetlerini arttıran bir unsur olarak görülmektedir. Bu nedenle iç kontrol ile ilgili uzmana da ihtiyaç duyulmamaktadır. İç kontrol; hata ve usulsüzlüklerin belirlenmesi ile önlemlerin de alınmasının sağlanmasını anlamsız kabul etmektedir. İç kontrol, hata ve usulsüzlüklerin

tamamının belirlenememesi ve belirlenen hata ve usulsüzlüklerde de önlemlerin alınamaması ile işletmeye olumlu yönde katkı sağlayamadığı düşünülmektedir.

Anket çalışmasına katılanlardan elde edilen verilerle ankette yer alan demografik soru “işletmede çalışan kişi sayısı” ile “Uzmanlık gerektiren konularda danışmanlık hizmetleri alınır.”, “İşletme yönetimi, iç kontrol sisteminin sürekli verimliliğini incelemektedir.”, “İç kontrol prosedürlerinin en iyi şekilde uygulanmasından her departman bireysel olarak sorumludur.” ve “İşletmemizde ana fırsat ve tehditleri tanımlamak için standart prosedürlerimiz mevcuttur.” soruları arasındaki anlamlılık analizi olan Kruskal Wallis testi uygulanmıştır. Çalışma sonucunda elde edilen bulgular aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.44. İşletmede Çalışan Sayısı ile İç Kontrol, Kurumsal Yönetim ve Risk Yönetimi Arasındaki Anlamlılık

			Ortalama				
	Ki-Kare	P Değeri	1-25 Kişi	26-50 Kişi	51-75 Kişi	76-100 Kişi	101 ve Üstü
Uzmanlık gerektiren konularda danışmanlık hizmetleri alınır.	6,951	0,138	59,74	50,42	64,29	82,5	61,01
İşletme yönetimi, iç kontrol sisteminin sürekli verimliliğini incelemektedir.	12,449	0,014	50,06	77,15	62,71	38,58	65,81
İç kontrol prosedürlerinin en iyi şekilde uygulanmasından her departman bireysel olarak sorumludur.	9,694	0,046	50,82	74,62	37,79	53,92	65,95
İşletmemizde ana fırsat ve tehditleri tanımlamak için standart prosedürlerimiz mevcuttur.	6,15	0,188	63,56	66,5	62,64	38,33	64,63

Tablo 4.44’te yer alan “işletmede çalışan kişi sayısı” ile “Uzmanlık gerektiren konularda danışmanlık hizmetleri alınır.”, “İşletme yönetimi, iç kontrol sisteminin sürekli verimliliğini incelemektedir.”, “İç kontrol prosedürlerinin en iyi şekilde uygulanmasından her departman bireysel olarak sorumludur.” ve “İşletmemizde ana fırsat ve tehditleri tanımlamak için standart prosedürlerimiz mevcuttur.” soruları arasındaki anlamlılık için uygulanan analiz incelendiğinde p değeri değerlendirilmiştir. Elde edilen p değeri ($p < 0,05$) ilişki düzeyinden küçük olanların arasında anlamlılık olduğu kabul edilmekteyken p değeri ($p < 0,05$) ilişki düzeyinden büyük olanların arasında anlamlılık bulunmadığı kabul edilmektedir. Araştırma sonucuna göre uzmanlık gerektiren konularda danışmanlık hizmetlerinin alınması olumlu bulunmamaktadır. 76-100 kişi çalışan bulunan işletmeler, kendi kararlarını kendileri almak istemesi nedeniyle dışarıdan sağlanacak danışmanlık hizmetini işletmeye olumsuz yönde katkı sağlayacağını düşünmektedir. İşletme yönetimi, iç kontrol sisteminin sürekli verimliliğinin incelemesini olumlu bulmaktadır. Araştırma sonucuna göre 26-50 kişi çalışan bulunan işletmeler, iç kontrol sisteminin işletmelerine sağladığı katkı nedeniyle işletme yönetimi de iç kontrol sisteminin sürekli verimliliğinin denetlenmesini olumlu bulmaktadır. İç kontrol prosedürlerinin en iyi şekilde uygulanmasından her departman bireysel olarak sorumlu olması olumlu bulunmamaktadır. İşletme yönetimi her departmanı ayrıntılı olarak inceleme aşamasında gözden kaçırabileceği hile ve usulsüzlükler olması nedeniyle her departmanın kendi bölümünden sorumlu olması ile hile ve usulsüzlüklerin bulunması daha kolay olacak, iç kontrol sisteminin verimliliği de artacaktır. İşletmemizde ana fırsat ve tehditleri tanımlamak için standart prosedürlerin bulunması olumsuz kabul edilmektedir. İşletmeler, çalışan sayısına göre değerlendirildiğinde ortalamaları birbirine yakın bulunmakta ve standart prosedürlerin bulunması da işletmeye olumsuz yönde katkı sağladığı düşünülmektedir.

Özetle, aile işletmelerinde aile anayasasının bulunması, aile meclisinin oluşturulması, mecliste aile üyeleri dışından birinin bulunmaması, alınacak kararları şirket kurucusu tarafından verilmesi ve yetki verilmesi gerektiğinde öncelik olarak aile üyelerine verilmesi anlamlı bulunmuştur. P değerlerine bakıldığında işletme sahibi ile aile şirketleri ve yapısı soruları arasında ve ortalama sonuçlarına bakıldığında birbirlerine uzak sonuçlar ile anlamlı farklılık olduğu görülmektedir. İşletme sahibi aile üyelerinin ortaklığı olan işletmelerde aile meclisi ve aile anayasası bulunmaktadır. İşletme sahibi ailenin tek üyesi olan işletmelerde kararlar şirket kurucusu tarafından alınmaktadır. İşletme sahibi kardeş ortaklığı olan işletmelerde yönetim kurulunda aile dışında birileri bulundurulmamakta ve yetki devri olacağı zaman öncelikle aile üyelerine yetki verildiği görülmektedir. Şirket türleri baz alındığında; işletmelerde risk ve fırsat analiz sonuçlarının değerlendirilmesi ile işletmenin nasıl yönetileceğine karar verilmektedir. Risk azaltıcı ölçüleri kullanmak için standart prosedürler işletmeye olumlu katkı sağlamaktadır. İç kontrol; hata ve usulsüzlüklerin belirlenmesi ile önlemlerin de alınmasının sağlanması olumsuz bulunmaktadır. İşletmeler, iç kontrol sisteminin eksiksiz olarak hatalarının bulunmasını ve bulunan hataların da önlemler alınmasını istemektedir. Fakat iç kontrol sisteminde hataların hepsinin bulunamadığı düşünülmektedir. İşletme, iç kontrol sisteminde bilgisayar ile verileri sağlayabilmek için gerekli ekipmanlara sahip olmasını olumsuz bulmaktadır. İşletmede iç kontrol sistemi için bilgisayar vb. kullanımı konusunda uzman çalışan bulunması olumsuz bulunmaktadır. Şirketler incelendiğinde iç kontrol sistemini olumsuz bulması nedeniyle iç kontrol sisteminde bilgisayar ile verileri sağlayabilmek için gerekli ekipmanlara sahip olmasını ve iç kontrol sistemi için bilgisayar vb. kullanımı konusunda uzman çalışan bulunmasını da anlamsız bulmaktadır. İç denetimin faaliyet alanları çalışan sayısına göre incelendiğinde; işletme yönetimi, iç kontrol sisteminin sürekli verimliliğinin incelenmesini anlamlı bulmaktadır. İşletme, iç kontrol sistemini sürekli olarak verimliliğini incelemesi ile oluşabilecek hataları belirleyerek tedbir almasına yardımcı olarak işletmeye olumlu yönde katkı sağlayacağı düşünülmektedir. İç kontrol prosedürlerinin en iyi şekilde uygulanmasından her departmanın bireysel olarak sorumlu olması olumlu kabul edilmektedir. İç kontrol sisteminin kontrolünü her departman bireysel olarak sürekli

denetimini yapması ile işletme için oluşabilecek riskler önceden tespit edilerek gerekli önlemler alınabilecektir. İşletme yönetimi işletmenin tamamını denetlerken oluşabilecek riskleri görememesi nedeniyle her departmanın bireysel sorumluluk alması ile işletmeye olumlu yönde katkı sağlayacağı düşünülmektedir. İşletmede ana fırsat ve tehditleri tanımlamak için standart prosedürlerin mevcut olması olumsuz kabul edilmektedir. İşletme yönetimi standart prosedürlere bağlı kalmadan da ana fırsat ve tehditleri tanımlayabileceklerini düşünmektedir. Uzmanlık gerektiren konularda danışmanlık hizmetlerinin alınması olumsuz kabul edilmektedir. İşletme yönetimi, dışarıdan alınacak danışmanlık hizmeti ile yönetimin karar etkisinin azalacağını ve itibarı konusunda da azalma olabileceğini düşünmektedir. Şirketler genelde şirket itibarını düşünmeleri sebebiyle dışarıdan danışmanlık hizmeti alınmasını olumsuz bulmaktadır.

Anket çalışmasına katılanlardan elde edilen verilerle ankette yer alan demografik sorulardan işletmeyi yöneten kuşak sayısı ile anketin ilk bölümünde bulunan aile şirketleri ve yapısı bölümündeki sorular arasında anlamlılık analizi olan Kruskal Wallis testi uygulanmıştır. Aile şirketleri ve yapısı bölümünde analiz uygulanan sorular şunlardır: “İşletmede bir aile anayasası bulunmaktadır.”, “İşletmede nihai kararlar tamamen işletme sahibi/ kurucu patron tarafından verilmektedir.” ve “Yönetim kurulu tamamen aile bireylerinden oluşur, aile dışında profesyonel yöneticiler yönetimde yer almamaktadır.”. Çalışma sonucunda yalnızca anlamlı sonuçları elde edilen bulgular aşağıda tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.45. İşletmeyi Yöneten Kuşak Sayısı ile Aile Şirketleri ve Yapısı Arasındaki Anlamlılık

			Ortalama					
	Ki-Kare	P Değeri	1. Kuşak	2. Kuşak	3. Kuşak	1. ve 2. Kuşak	2. ve 3. Kuşak	Diğer
İşletmede bir aile anayasası bulunmaktadır.	12,770	,026	55,79	61,56	58,33	70,34	101,83	29,17
İşletmede nihai kararlar tamamen işletme sahibi/ kurucu patron tarafından verilmektedir.	13,983	,016	75,21	60,72	45,94	56,56	59,5	13
Yönetim kurulu tamamen aile bireylerinden oluşur, aile dışında profesyonel yöneticiler yönetimde yer almamaktadır.	13,613	,018	59,17	66,37	87,94	49,22	56,83	17

Ankette (Ek-2 – Anket Formu) ilk bölümde demografik sorular içinde yer alan işletmeyi yöneten kuşak sayısı ile aile şirketleri ve yapısı soruları arasında anlamlılık için uygulanan analiz incelendiğinde p değeri 0,000 ($p < 0,05$) bulunanlar değerlendirilmiştir. Elde edilen değer 0,05 ilişki düzeyinden küçük olanların arasında anlamlılık olduğu kabul edilmektedir. Tablo 4.45.'te görülmek üzere yapılan analiz sonuçlarına göre işletmede aile anayasasının bulunması, şirket kurucusu tarafından nihai kararların alınması ve aile şirketlerinde yönetim kurulunda aile dışından birinin bulunmaması ile işletmeyi yöneten kuşak sayısı arasında anlamlı fark bulunmuştur. P değerlerine bakıldığında işletmeyi yöneten kuşak sayısı ile aile şirketleri ve yapısı soruları arasında ve ortalama sonuçlarına bakıldığında birbirlerine yakın sonuçlar ile anlamlı farklılık olduğu görülmektedir. Şirket kurucusunun nihai kararları alması ile yönetim kurulunda aile üyesi dışından kimsenin yer almaması sonuçları birbirlerine çok yakın olduğu görülmektedir. Ortalamalara bakıldığında ise sonuçların birbirlerine uzak değerlerde olduğu görülmektedir. Yapılan çalışma sonucunda elde edilen bulgulara göre 2. ve 3. kuşak tarafından yönetilen şirketlerde aile anayasası bulunmakta, 1. Kuşak tarafından yönetilen işletmelerde nihai kararlar şirket yöneticisi tarafından verilmekte ve 3. kuşak tarafında yönetilen işletmelerde yönetim kurullarında aile üyesi dışında birileri bulundurulmadığı görülmüştür.

Özetle, işletme sahibi ile işletme yapısı arasındaki anlamlılık testi uygulanarak birbirleri arasında uzak değerler elde edilmiş, buna göre halka açık ortaklık yapısına sahip işletmelerde işletme yapısının önemliliği artmıştır. İşletmenin faaliyet türü ile işletmeyi yöneten kuşak sayısı arasında yapılan anlamlılık analizi sonucunda 1. kuşak dışındaki diğer unsurlar birbirlerine yakın değerler bulunmuştur. İşletme 1. Kuşak tarafından yönetilmesi ile faaliyet türünü anlamlı bir şekilde artırmış, işletme 1. ve 2. kuşak, 2. ve 3. kuşak, diğerleri tarafından yönetilmesinde faaliyet türünde farklılık oluşturmamıştır. İşletme sahibi ile aile şirketleri ve yapısı arasında uygulanan anlamlılık analizi işletme sahibi ailenin tek üyesi olanlarda şirket kurucusu tarafından işletme için alınacak nihai kararın alınması işletmenin önemliliğini arttırmıştır. Şirket sahibi ailenin tek üyesi bulunan işletmeler için en düşük değer işletmede aile anayasasının bulunması olmuştur. İşletme sahibi ailenin tek üyesi olanlarda işletme kararlarının şirket kurucusunun alması çok önemli bulunurken işletmede aile anayasası bulunması çok önemli bulunmamıştır. İşletme sahibi ile aile şirketleri ve yapısı arasında uygulanan anlamlılık testinde aile üyelerinin ortaklığı sonuçlarında işletmede aile meclisinin bulunması ile aile anayasası bulunması değerleri birbirine çok yakındır. Yönetim kurulunda aile bireyleri dışında birinin bulundurulmaması ile işletmede yetki devri yapılacağı zaman öncelik aile bireylerine verilmesi değerleri birbirine çok yakındır. Aile üyelerinin ortaklığı ile kurulmuş bir işletmede aile anayasası oluşturularak demokratik bir şekilde kararların alınması, tek bir kişi tarafından işletme kararlarının alınması doğru bulunmamaktadır. Kardeş ortalığına sahip işletmelerde aile şirketleri ve yapısı incelendiğinde değerler birbirilerine uzak aralıklardadır. Kardeş ortaklığına sahip bir aile işletmesi için yetki devri gerçekleşeceği zaman aile bireylerine öncelik verilmesi, aile dışından birine yetkinin verilmemesi önemli bulunmuş ve işletmede aile meclisine gerek duyulmamıştır. Halka açık ortaklığa sahip aile işletme yapısında uygulanan analize göre değerler birbirilerine çok uzak aralıklardadır. Halka açık ortaklığa sahip aile işletmelerinde aile anayasasının bulunması ve işletme içinde yetki verilmesi durumunda aile bireylerine öncelik tanınması ile işletmede bulunan aile bireyleri işletme içinde kendilerini güvenceye almak istemektedirler. Diğerleri tarafından yönetilen aile işletmelerini incelendiğinde elde edilen değerler birbirlerine yakın bulunmuştur. Diğerleri tarafından yönetilen aile

işletmelerinde aile anayasasının bulunması çok gerekli görülmemiş, yönetim kurulunda ise aile üyelerinin dışından birinin bulunmaması gerektiği sonucuna ulaşılmıştır. Aile işletmeleri ve yapısı ile işletmeyi yöneten kuşak sayısı arasındaki anlamlılık için uygulanan testte 1. kuşak sonucunda elde edilen değerler birbirlerine uzak bulunmuştur. 1. kuşak tarafından yönetilen aile işletmeleri için alınacak kararların işletme kurucusu tarafından alınması önemli bulunurken aile anayasasının bulunması önemli bulunmamaktadır. Aile işletmeleri ve yapısı ile 2. Kuşak arasındaki anlamlılık için uygulanan testte elde edilen değerler birbirine yakın bulunmuştur. 2. kuşak tarafından yönetilen aile işletmeleri, yönetim kurulunun aile yeleri tarafından oluşmasını olumlu bulurken işletme için alınacak nihai kararlarda işletme kurucusunun tarafından tek başına alınmasını olumsuz bulmakta ve alınacak kararlarda 2. kuşak olan yönetici de karar verme yetkisine sahip olmak istemektedir. Aile işletmeleri ve yapısı ile 3. kuşak arasındaki anlamlılık için uygulanan testte elde edilen değerler birbirine uzak bulunmuştur. 3. kuşak tarafından yönetilen aile işletmeleri, yönetim kurulunun aile yeleri tarafından oluşmasını olumlu bulurken işletme için alınacak nihai kararlarda işletme kurucusunun tarafından tek başına alınmasını olumsuz bulmakta ve alınacak kararlarda 3. kuşak olan yönetici de karar verme yetkisine sahip olmak istemektedir. Aile işletmeleri ve yapısı ile 1. ve 2. kuşak, 2. ve 3. kuşak tarafından yönetilen aile işletmeleri arasındaki anlamlılık testi değerleri incelendiğinde her ikisinde de değerler birbirinden uzak bulunmuştur. 1. ve 2. kuşak, 2. ve 3. kuşak tarafından yönetilen aile şirketlerinde ailenin genişlemesi ile sorumlulukların kimlerde olacağının belirlenmesi, aile anayasasının oluşturulması avantajlı bulunmaktadır. Ailenin genişlemesi ile yönetim kurulunun tamamının aile üyelerinden oluşması da dezavantaj olarak görülmektedir. Diğerleri tarafından yönetilen aile işletmeleri anlamlılık için uygulanan analizde elde edilen değerler birbirine uzak bulunmuştur. Diğerleri olarak adlandırılan aile dışında bulunan profesyonel yöneticiler tarafından yönetilen aile işletmelerinde aile anayasası oluşturulması ile ailenin işletme içindeki görev ve sorumluluklarını belirlemektedir. Profesyonel yönetici, işletme için alınacak nihai kararlarda işletme kurucusunun tek başına alması ile işletme de bulunan diğer yöneticilerin kararlarının geçersiz olmasını işletme için olumsuz bulmaktadır.

5.4.2. Spearman's rank order korelasyonu

Gürbüz ve Şahin'e (2017; 259) göre; "Korelasyon analizi, iki veya daha fazla değişken arasında bir ilişki olup olmadığı, şayet ilişki varsa bu ilişkinin şiddetinin belirlenmesi problemidir." olarak tanımlamıştır. Verilerin normal dağılımı ile korelasyon analizi uygulanırken veriler normal dağılım göstermediklerinde korelasyon analizinin non-parametrik analizi olan spearman rank order korelasyonu uygulanmaktadır. İşletmenin kuruluş yılı ve işletmede çalışan kişi sayısının ilişkisi spearman rank order korelasyon ile ilgili verilerin tablosu aşağıda yer almaktadır.

İşletmenin kuruluş yılı ve işletmede çalışan kişi sayısı arasındaki ilişki ile ilgili analiz sonuçları aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.46. İşletmenin Kuruluş Yılı ve İşletmede Çalışan Kişi Sayısı Arasındaki İlişki

		İşletmenin kuruluş yılı ?	İşletmede çalışan kişi sayısı nedir?
İşletmenin kuruluş yılı ?	Korelasyon Katsayısı	1,000	-,296
	P Değeri	.	,001
	Öge Sayısı	123	123
İşletmede çalışan kişi sayısı nedir?	Korelasyon Katsayısı	-,296	1,000
	P Değeri	,001	.
	Öge Sayısı	123	123

Tablo 4.46.'da işletmenin kuruluş yılı ve işletmede çalışan kişi sayısının ilişkisi incelendiğinde 123 kişi ankete katılım göstermiştir. Tabloya göre p değeri 0,001 ($p < 0,05$) bulunmuştur ve elde edilen değer 0,05 anlamlılık düzeyinden küçük olduğu için analizin anlamlı ilişkili olduğu ve negatif yönlü ilişki tespit edilmiştir. İşletmenin kuruluş yılı ve işletmede çalışan kişi sayısı ile uygulanan spearman's rank order analizine göre işletmenin yaşı ne kadar büyükse, geçmişte kurulan işletme büyüyecektir. Bu nedenle istahdam oranında artış meydana gelmesi ile de çalışan sayısında artış meydana gelecektir.

İşletme sahibi ile işletmede nihai kararların tamamen alınmasında işletme sahibi tarafından verilmesi arasındaki ilişki ile ilgili analiz sonuçları aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.47. İşletme Sahibi ile İşletmede Nihai Kararların Tamamen Alınmasında İşletme Sahibi Tarafından Verilmesi Arasındaki İlişki

		İşletmede nihai kararlar tamamen işletme sahibi/ kurucu patron tarafından verilmektedir.	İşletmenin sahibi (maliki) kimdir?
İşletmede nihai kararlar tamamen işletme sahibi/ kurucu patron tarafından verilmektedir.	Korelasyon Katsayısı	1,000	-,293
	P Değeri	.	,001
	Öge Sayısı	123	123
İşletmenin sahibi (maliki) kimdir?	Korelasyon Katsayısı	-,293	1,000
	P Değeri	,001	.
	Öge Sayısı	123	123

Tablo 4.47.’de işletme sahibi ile işletmede nihai kararların tamamen alınmasında işletme sahibi tarafından verilmesi arasındaki ilişki incelendiğinde 123 kişi ankete katılım göstermiştir. Tabloya göre p değeri 0,001 ($p < 0,05$) bulunmuştur ve elde edilen değer 0,05 anlamlılık düzeyinden küçük olduğu için analizin anlamlı ve negatif yönlü olarak ilişkili olduğu tespit edilmiştir. “İşletme sahibi” ve “işletmede alınacak nihai kararları alırken işletme kurucusu tarafından alınması” ile uygulanan spearman’s rank order analizine göre işletme hakkında alınacak nihai kararlarda şirket kurucusunun karar alması, alınan kararların etkisi artmıştır.

“İşletme sahibi” ile “iç denetçi raporlamalarının anlaşılabilirlik düzeyleri” arasındaki ilişki ile ilgili analiz sonuçları aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.48. İşletme Sahibi ile İç Denetçi Raporlamalarının Anlaşılabilme Düzeyleri Arasındaki İlişki

		İç denetçi raporlamalarının anlaşılabilme düzeyleri yeterlidir.	İşletmenin sahibi (maliki) kimdir?
İç denetçi raporlamalarının anlaşılabilme düzeyleri yeterlidir.	Korelasyon Katsayısı	1,000	,208
	P Değeri	.	,021
	Öge Sayısı	123	123
İşletmenin sahibi (maliki) kimdir?	Korelasyon Katsayısı	,208	1,000
	P Değeri	,021	.
	Öge Sayısı	123	123

Tablo 4.48.’de işletme sahibi ile iç denetçi raporlamalarının anlaşılabilme düzeyleri arasındaki ilişki incelendiğinde 123 kişi ankete katılım göstermiştir. Tabloya göre p değeri 0,001 ($p < 0,05$) bulunmuştur ve elde edilen değer 0,05 anlamlılık düzeyinden küçük olduğu için analizin anlamlı ilişkili ve pozitif yönlü olduğu tespit edilmiştir. “İşletme sahibi” ile “iç denetçi raporlamalarının anlaşılabilme düzeyleri yeterliliği” ile uygulanan spearman’s rank order analizine göre işletme sahiplerinin ilişkisi ile iç denetçi raporlamalarının anlaşılabilirliği artmıştır.

“İşletme sahibi” ile “işletme yatırımcılarının fikirlerini etkileyebilecek, finansal olan veya finansal olmayan tüm bilgilerin elektronik ortamda paylaşılması” arasındaki ilişki ile ilgili analiz sonuçları aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.49. İşletme Sahibi ile İşletme Yatırımcılarının Fikirlerinin Etkilenmesi Arasındaki İlişki

		İşletmenin sahibi (maliki) kimdir?	İşletme; yatırımcılarının fikirlerini etkileyebilecek, finansal olan veya finansal olmayan tüm bilgileri elektronik ortamda paylaşmalıdır.
İşletmenin sahibi (maliki) kimdir?	Korelasyon Katsayısı	1,000	,183
	P Değeri	.	,042
	Öge Sayısı	123	123
İşletme; yatırımcılarının fikirlerini etkileyebilecek, finansal olan veya finansal olmayan tüm bilgileri elektronik ortamda paylaşmalıdır.	Korelasyon Katsayısı	,183	1,000
	P Değeri	,042	.
	Öge Sayısı	123	123

Tablo 4.49.'da işletme sahibi ile işletme yatırımcılarının fikirlerini etkileyebilecek, finansal olan veya finansal olmayan tüm bilgilerin elektronik ortamda paylaşılması arasındaki ilişki incelendiğinde 123 kişi ankete katılım göstermiştir. Tabloya göre p değeri 0,001 ($p < 0,05$) bulunmuştur ve elde edilen değer 0,05 anlamlılık düzeyinden küçük olduğu için analizin anlamlı ilişkili ve pozitif yönlü olduğu tespit edilmiştir. “İşletme sahibi” ve “işletme; yatırımcılarının fikirlerini etkileyebilecek, finansal olan veya finansal olmayan tüm bilgileri elektronik ortamda paylaşmalı” ile uygulanan spearman’s rank order analizine göre işletme sahibi, işletme ile ilgili tüm verilerini elektronik ortamda paylaşımı artmıştır.

İşletmeyi yöneten kuşak sayısı ile iç kontrol prosedürlerinin en iyi şekilde uygulanmasından her departman bireysel olarak sorumlu olması arasındaki ilişki ile ilgili analiz sonuçları aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4.50. İşletmeyi Yöneten Kuşak Sayısı ile İç Kontrol Prosedürlerinin Uygulanması Arasındaki İlişki

		İşletmeyi kaçınıcı kuşak yönetmektedir?	İç kontrol prosedürlerinin en iyi şekilde uygulanmasından her departman bireysel olarak sorumludur.
İşletmeyi kaçınıcı kuşak yönetmektedir?	Korelasyon Katsayısı	1,000	,203
	P Değeri	.	,024
	Öge Sayısı	123	123
İç kontrol prosedürlerinin en iyi şekilde uygulanmasından her departman bireysel olarak sorumludur.	Korelasyon Katsayısı	,203	1,000
	P Değeri	,024	.
	Öge Sayısı	123	123

Tablo 4.50.'de işletmeyi yöneten kuşak sayısı ile iç kontrol prosedürlerinin en iyi şekilde uygulanmasından her departman bireysel olarak sorumlu olması arasındaki ilişki incelendiğinde 123 kişi ankete katılım göstermiştir. Tabloya göre p değeri 0,001 ($p < 0,05$) bulunmuştur ve elde edilen değer 0,05 anlamlılık düzeyinden küçük olduğu için analizin anlamlı ilişkili ve pozitif yönlü olduğu tespit edilmiştir. “İşletmeyi yöneten kuşak sayısı” ve “iç kontrol prosedürlerinin en iyi şekilde uygulanmasından her departman bireysel olarak sorumlu” ile uygulanan spearman’s rank order analizine göre işletmeyi yöneten kuşak sayısı, iç kontrol sistemi prosedürlerinin uygulanmasında her departmanın bireysel olarak sorumluluğu arttırmıştır.

Özetle, işletmenin kuruluş yılı ne kadar eski ise çalışan sayısı da fazla olması, işletmede alınacak önemli kararların şirket kurucusu tarafından alınması kararların etkisinin artması, işletme sahiplerinin ilişkisi ile iç denetçilerin raporlamalarındaki anlaşılma düzeyinin artması, işletme sahibinin işletme ile ilgili finansal olan veya finansal olmayan tüm bilgileri elektronik ortamda paylaşımını arttırması, işletmedeki yöneticinin kuşak sayının iç kontrol sistemine ait prosedürlerin uygulanmasında her departmana ayrı olarak sorumluluğunun arttırması söylenebilir.

SONUÇ

Türkiye’deki şirketlerin %95’ini aile şirketleri oluşturmaktayken ülke ekonomisine katkıları büyüktür. Aile şirketleri incelendiğinde genel olarak Küçük ve orta ölçekli işletme (KOBİ) yapısında oldukları görülmektedir. Küçük ve orta ölçekli işletmelerin (KOBİ) en büyük sorunlarından birisi ise yaşam sürelerinin kısa olmasıdır. Aile şirketlerinin ömrü incelendiğinde yaşam süresi en uzun olan şirket, şirket kurucusunun ömrü kadar olabilmektedir. Genellikle şirket kurucusu emekli olmak istememesi ve karar yetkisini kendinden başka kimseye vermemesiyle birlikte şirket kurucusunun ölümü ile şirket iflas etmektedir. Aile şirketini kuran kişinin şirketi bir sonraki kuşağa devredebilenlerin sayısı çok az bulunmaktadır. Aile şirketinin ülke ekonomisine katkısının bu kadar büyük olması sebebiyle aile şirketlerinin ömrünün uzaması ve bir sonraki kuşağa devredilebilmesi için aile şirketlerinin kurumsallaşması, iç kontrol sisteminin kurulması ve risk yönetiminin oluşturulması ile iç denetimin uygulanması gerekmektedir.

Kurumsal yönetim, gözetim ve iyi yönetim anlayışı üstüne kurulmuş sistem olarak ifade edilmesinin yanı sıra ülke ekonomisi ve şirket içinde çok fazla fayda sağlamaktadır. Yapılan araştırmalar sırasında aile şirketlerinde kurumsallaşmanın yapılmadığı ve kurumsallaşmak istemedikleri gözlemlenmiştir. Aile şirketlerinde aile bağları ile duygusallık ön plana çıkarak şirketin kurumsallaşma sorunları oluşmaktadır. İşletmelerin kurumsal yönetim ilkeleri doğrultusunda yönetilmesi ve sürdürülmesinde iç denetim çok önemlidir. İç denetim bölümünün iyi bir şekilde yönetilmesi kurumsal yönetimin değerini arttırmaktadır. Şirketin sürdürülebilirliğinin sağlanabilmesi açısından ilgili standartlar ve mevzuata uygun olarak iç kontrol sisteminin oluşturulması, kurumsal yönetim ve risk yönetimi ile iç denetimin yapılması için zorunludur. İç kontrol sistemi, kurumsal yönetim ve risk yönetimi değerlendirmesini yapan iç denetim bölümü işletme için çok önemli bulunmaktadır.

Tez çalışması, aile şirketleri açısından iç denetimin faaliyet alanlarının incelenmesi amacıyla Bursa’da yer alan Bursa Ticaret ve Sanayi Odası (BTSO)’nda kayıtlı Otomotiv sektöründe faaliyet gösteren 123 aile şirketi ile gerçekleştirilmiştir. Çalışmada elde edilen

veri dağılımlarının normalliği için Kolmogrov-Smirnov testi uygulanmıştır. Test sonucuna göre p değeri 0,05'den küçük olması nedeniyle verilerin normal dağılmadığına karar verilmiştir. Verilerin normal dağılmaması sebebiyle non – parametrik analiz olan Kruskal Wallis testi, Ki – kare testi ve Spearman's Rank Order testi uygulanmıştır.

Araştırmada elde edilen bulgulara göre aile işletmesini yöneten 1. kuşak, şirket için alınacak kararları tek başına almak istemektedir. Aile şirketini kuran genelde aile büyüğü olmaktadır. 1. kuşak tarafından yönetilen aile şirketleri, aile içindeki gibi şirkette de büyük sözünün dinlenilmesi ve söz hakkını diğer yöneticilerde bulundurmamak istemeyerek aile geleneğini şirkete de yansıtmaktadır. Genelde 1. kuşak tarafından yönetilen aile şirketleri incelendiğinde, şirket kurucusu şirket yönetiminden ayrılmak istemediği için 2. kuşağa devredilememektedir. Şirket yönetiminde yer alan yönetici öldükten sonra 2. Kuşağa devredilebilmektedir. Ancak 1. kuşak yeterince 2. kuşaklara söz hakkı tanımadığı ve şirket işlerinden uzak tutulduğu için genelde 1. Kuşağın ölümü ile şirketin ömrü de bitmektedir. 2. kuşak şirket yönetimini devralarak şirketi sürdürmeye çalışsa bile şirket ömrü kısa sürmektedir. Aile şirketlerinde kan bağı olması nedeniyle alınacak kararlarda duygusal davranılabilmektedir. Bu nedenle aile şirketini yönetmekte bulunan 2. kuşak yönetici ile 3. kuşak yönetici, işletmenin daha etkili ve verimli olması için yönetim kurulunda aile üyesi dışında profesyonel yönetici bulundurulmasını istemektedir. Ailenin genişlemesi ile şirket yönetimi kalabalıklaşacak, aile bireylerinin çoğu şirket yöneticisi olmak isteyecektir. 2. ve 3. kuşağa aktarılabilen şirketler genellikle farklı sektörlerde de yer almak isteği ile farklı ülkelerde ithalat ihracat işlerini yapmak istekleri, işlerin artmasına sebep olacaktır. Şirket içindeki işlerin yürütülmesinde aksamalara sebep olmaması için dışarıdan profesyonel bir yöneticinin gelmesi ile hem aile üyeleri arasında kırgınlıklar olmayacak hem de şirketin etkili ve verimli olması sağlanacaktır. 1. ve 2. kuşak ile 2. ve 3. kuşağın birlikte şirketleri yönetmeleri durumunda yöneticiler şirketlerinde aile anayasası oluşturulmasını istemektedir. Zamanla aileye gelen gelin ve damatlar ailenin genişlemesi ile şirkette de aile üye sayısında artışlar meydana gelecektir. Aile üyelerinin şirket içinde hangi pozisyonlarda yer alacağı ve yetkilerinin neler olacağının belirtilmesi ile aile üyelerinin görev tanımları olacaktır. Böylelikle kimlerin hangi konuda yetkisi varsa o işle meşgul olarak şirket işleyişinde

aksamalar meydana gelmeyecektir. Aile anayasasında şirket yöneticisinin ölümü ile yönetimin bir sonraki kuşakta kime devredileceği de belirtilmektedir. Yönetici ölmeden yönetimin devredileceği kişi, şirketin yürütülmesi hakkında bilgilendirilerek yöneticilik için yetiştirilmeye başlanmaktadır. Aile anayasasında yönetimin devredileceği kişinin belirtilmesi, yöneticinin ölümü ile kardeşler arasında kavga olmamasına sebep olacaktır.

İç denetim konusunda yapılan incelemelerde işletme yapısı ele alındığında işletmelerde iç denetimin bulunması ile hile ve suistimalin gerçekleşmeyeceği nedeniyle işletmelerde etkin ve etkili bir şekilde iç denetim yapılmaktadır. Faaliyet türleri açısından yapılan inceleme sonucuna göre işletmede sürekli iç denetimin yapılmasından üretim türünde çalışanlar tedirgin olduklarını belirtmiş, diğer faaliyet türlerinde çalışanlar ise tedirgin olmadıklarını belirtmişlerdir. Aile üyelerinin ortaklığı ile yönetilen işletmelerde sürekli iç denetimin yapılmasından çalışan personelin rahatsız olması bildirilmiştir. Diğer işletme sahibi türleri incelendiğinde de işletmede sürekli iç denetimin olması ile çalışan personelin tedirgin olmaktadır. İşletmelerde iç denetim faaliyet ve sonuçları ile ilgili personele bilgi verilmesi, işletme faaliyet türleri açısından incelendiğinde üretim bölümünde çalışanların büyük çoğunluğu bilgi almak istemekteyken hizmet sektöründe ise bilgi almak istememektedirler. İç denetçinin hazırladığı raporlamaları, işletme sahipleri tarafından anlaşılabilir düzeyde olmaktadır. İç denetim süreci işletmede çalışan sayısı incelemesi sonuçlarına göre iç denetime tabi faaliyetler/departmanlar yıl içinde sürekli yapılması ile işletmede oluşabilecek riskler tespit edilerek önceden önlemler alınabilecektir. İç denetim ve üst yönetimler arasında iş birliği sağlanması ile hile ve suistimal risklerini azaltacaktır. İç denetim ve üst yönetim arasında sürekli iletişim halinde bulunmaları gerekmektedir. İç denetim birimi bulunan kurumlarda hile ve suistimal gerçekleşmeyeceği bildirilmiştir. İç denetim; işletme faaliyetini geliştiren, değerini arttıran bir araç olmaktadır. Büyümeyi hedefleyen işletmeler, iç denetime önem vermektedir. İç denetim; iç kontrolün verimliliğini değerlendirme hususunda işletme sorumlularına karşı tarafsız bir güven oluşturduğunu bildirmiştir. İç denetçi ne kadar işletme de bulunmuş olsa bile yönetimden bağımsızdır.

İç kontrol konusunda yapılan araştırma sonucuna göre iç kontrol; hata ve usulsüzlüklerin belirlenmesi ile önlemlerin de alınmasının sağlanmasını anlamsız kabul etmektedir. İç kontrol sisteminin etkin olarak oluşturulması, iç kontrol sisteminin gerektiği şekilde yürütülmesi ve izlenmesi üst yönetimin sorumluluğundadır. İç kontrol sistemini ne kadar özenli ve ayrıntılı bir şekilde tasarlanmış olsa da iç kontrol sisteminin mekanizmasında bulunan hataların ortaya çıkarılması ve hataların önlenmesi bakımından yüzde yüz güvence sağlamaz. Üst yönetim tarafından iç kontrol sistem yapısının etkinliğini düzenli ve sistemli bir şekilde izlemesi ve gözlemlemesi gerekir. Üst yönetim iç kontrol sisteminin kalitesi hakkında bilgi edinmek istediğinde iç kontrol sisteminin bir yapısı olan iç denetim bölümü tarafından oluşturulan raporlardan ulaşabilirler. İç denetim, iç kontrol sistemi hakkında üst yönetime bilgi verir, değerlendirmeler yapar ve önerilerde bulunur. İç denetçinin görev ve yetkileri içinde iç kontrol sistem ortamı ve yönetimi ile kötü finansal yönetim etkinlik ve etkililiğinden sorumlu değildir. İç denetçi, iç denetimin başarısından sorumluyken iç kontrolün başarısından ise yöneticiler sorumludur. İşletme yönetimi iç denetimin işletmeye sağlayacağı katkının farkında olmadığı için iç kontrol sistemini kurarak maliyetlerini arttıracaklarını düşünmektedir. Bu nedenle iç kontrol sistemini oluşturmayan şirketler, iç kontrol sisteminde bilgisayar ile verileri sağlayabilmek için gerekli ekipmanlara sahip olmasını anlamsız bulmaktadır. Halka açık şirketlerde de iç kontrol sisteminde bilgisayar ile verileri sağlayabilmek için gerekli ekipmanlara sahip olması, işletmede iç kontrol sistemi için bilgisayar vb. kullanımı konusunda uzman çalışan bulunması anlamsız olarak bildirilmiştir. Bu nedenle iç kontrol ile ilgili uzmana da ihtiyaç duyulmamaktadır. İç kontrol, hata ve usulsüzlüklerin tamamının belirlenememesi ve belirlenen hata ve usulsüzlüklerde de önlemlerin alınamaması ile işletmeye olumlu yönde katkı sağlayamadığı düşünülmektedir. Aynı zamanda işletme yönetimi, iç kontrol sisteminin sürekli verimliliğini incelememektedir. İşletme yönetimi, iç denetimin değerini bilmemesi nedeniyle iç kontrol sistemi için ayrılan zaman ve maliyet yük olarak görülmektedir. İç kontrol sistemini en iyi şekilde uygulamak isteyen işletmeler ise her departmanın bireysel olarak sorumlu tutmaktadır. Böylelikle hem iç kontrol sisteminin incelemesi gerçekleşmiş olmakta hem de işletme yönetiminin yükü azalmaktadır.

Aile işletmeleri incelendiğinde kurumsal yönetim çalışmaları çoğunluğunda uygulama çabası bulunmamaktadır. Şirket yöneticisi kurumsal yönetim ile otoritenin elinde alınacağını düşünmekte veya gereksiz bir masraf olarak algılamaktadır. Ekonomik sıkıntılar ile şirket biraz daha büyümesinden ziyade elindeki şirketi kaybetme korkusu bulunmaktadır. Kurumsal yönetim çalışmalarını uygulamaya çalışan fakat başaramayan aile şirketlerinde de şirket yöneticisi, kurumsal yönetim ilkelerini şirkete uygulayamadığı gözlemlenmektedir. Gösterilmeyen maliyetler, güvene dayalı oluşan resmi evrak olmadan birebir irtibatlar, yetki ve sorumlulukların değişimi ile kurumsallaşmayı başarabilen aile şirketleri, iç denetim sistemini oluşturulabilecektir. İç denetim ve kurumsal yönetim, şirkette oluşabilecek risklere karşı korumak, şirket tarafından belirlenen hedeflere kolay bir şekilde gerçekleşmesini sağlayarak şirketin sürdürülebilirliğini sağlamaktadır. Risk yönetim sisteminin oluşturulması ile de riskler öngörülebilmektedir. İç denetimin diğer faaliyetlerinden en büyük farkı, danışmanlık ve güvence faaliyetlerini birlikte yürütmesidir. Yönetimin bir unsuru olan iç denetim, fonksiyonel olarak bağımsız bölüm olması ile kurum ve kuruluşlarda yönetsel hesap verilebilirlik müessesinin oluşmasına katkısı çok büyüktür.

Hayatın gerçeği olarak kabul ettiğimiz risk, işletmelerin ve kamu kurumlarının en iyi ürün veya hizmeti sunabilmesi için oluşan veya oluşabilecek riskleri en iyi şekilde yönetmesi ile mümkündür. İşletmeler, hedeflerini engelleyecek olan riskleri belirleyebilmek, ölçmek ve yönetmek zorundadırlar. Araştırma sonucuna göre işletme yönetiminin nasıl yapılacağı konusunda karar vermek için risk ve fırsat analizlerini uygulanması anlamlı bulunmaktadır. İşletme, risk ve fırsat analizlerini uygulayarak sonuçlarına göre işletmenin nasıl yönetileceğini belirleyerek işletmeye olumlu katkı sağlayacağı düşünülmektedir. Araştırma sonucuna göre halka açık şirketler, risk ve fırsat analizlerinin sonuçlarına göre işletmenin nasıl yönetileceğini belirlemektedir. İşletmede risk azaltıcı ölçüleri kullanmak için standart prosedürlerin bulunması anlamlı bulunmuştur. İşletme için riski önleyebilmek çok önemli olması sebebiyle risk azaltıcı ölçülerin kullanımında standart prosedürlerin bulunması da işletmeye olumlu yönde katkı sağlayacaktır. Halka açık şirketler ise risk azaltıcı ölçülerin kullanımında standart prosedürleri mevcuttur.

KAYNAKLAR

- ACAR, D. ve AKÇAKANAT, Ö. (2012) “Devlet Üniversitelerinin Muhasebe Birimlerinin İç Kontrol Sistemine İlişkin Algı Düzeyleri ile Mevcut Uygulamaların Karşılaştırılması”, **Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Sayı: 28, 1- 17.
- ADAMS, P. ve diğerleri (2012) **Sawyer’s Guide for Internal Auditors**, The Institute of Internal Auditors Research Foundation, 6th Edition, Florida.
- ADİLOĞLU, B. (2010) “İç Denetim Süreci ve Temel İşletme Faaliyetlerinin Kontrol Prosedürleriyle Değerlendirilmesi: Bir Uygulama” Doktora Tezi, **İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İstanbul, ss.67-69.
- AĞGÜL, S. ve ÖNDEŞ, T. (2020) “Sürekli Denetim Uygulamalarının Temel Amaçları ve Sürekli Denetimin Uygulanma Koşulları: ISO 500 Büyük Sanayi Kuruluşu’nda Bir Araştırma”, **İşletme Araştırmaları Dergisi**, 12(4), 3550-3568.
- AKÇA, N. (2010) “Aile İşletmelerinin Tanımı, Özellikleri ve Aile İşletmelerinde Kurumsallaşma, Denizli İlinde Bir Araştırma” Yüksek Lisans Tezi, **Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Denizli, ss.34-36.
- AKÇAKANAT, Ö. (2012) “Kurumsal Risk Yönetimi ve Kurumsal Risk Yönetim Süreci”, **Süleyman Demirel Üniversitesi Vizyoner Dergisi**, Cilt:4, Sayı:7, ss. 30-46, Isparta.
- AKPINAR, M. (2011) “Denetim Anlayış ve Metodolojisinde Değişimin Adı: İç Denetim”, **ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi**, Cilt 7, Sayı 14, 2011
- AKTAN, C. C. (2006) **Kurumsal Yönetim, Kurumsal Sirket Yönetimi**, SPK Yayınları, Ankara, ss. 1-34.
- ALAYOĞLU, N. (2006a) “Aile İşletmelerinde Genç Neslin ve Lider Adayının Yetiştirilmesinde Mentorluk (Mentoring) Uygulamalarının Rolü ve Önemi”, **T.C. İstanbul Kültür Üniversitesi 2. Aile İşletmeleri Kongresi Kongre Kitabı**, İstanbul.
- ALAYOĞLU, N. (2007b), “Aile İşletmeleri Yol Ayrımında”, **İGİAD Bülten**, Yıl: 13, Ekim, 2007, Sayı: 5 s.4-9.
- ALAYVAZ, E. (2017) “Aile İşletmelerinde Sürdürülebilirlik Sorunsallığının Örgütsel Ekoloji Kuramı Bağlamında İncelenmesi: TR-22 Bölgesindeki Aile İşletmeleri Üzerinde Bir Araştırma” Yüksek Lisans Tezi, **Çanakkale 18 Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Çanakkale, ss.15-23.
- ALP, A. ve KILIÇ, S. (2014) **Kurumsal Yönetim Nasıl Yönetilmeli?**, Doğan Egmont Yayıncılık, İstanbul.

- ALPMAN, G. (2009) “İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Sağlanması”, **Deloitte İç Denetim Makaleleri**, <http://www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/Makaleler/Ic%20Kontrol%20Sistemi%20Etkinlik%20Sa%C4%9Flamak.pdf> (13.12.2012).
- ALPTÜRK, E. (2008) **İç Denetim Rehberi**, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara.
- AL-THUNEİBAT, A. A. (2015) “The impact of internal control requirements on profitability of Saudi shareholding companies”, **International Journal of Commerce and Management** , Cilt. 25 No. 2, s. 196-217.
- ALTUNAY, M. ve AL-OBAIDI, M. (2020) “İşletmelerde Kurumsal Yönetim ve İç Denetim Algısı: Isparta’daki Şirketler Üzerine Bir Araştırma”, **Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi SBE Dergisi**, 10 (1), 326-346.
- ANADOLU, Z. (2015) “Yeni Türk Ticaret Kanunu Kapsamında Risk Odaklı İç Denetimin Etkisi ve Meslek Mensupları Üzerine Bir Anket Çalışması” Yüksek Lisans Tezi, **Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İstanbul, ss.78.
- ANIL, D. (2006) “Kontrol Öz Değerlendirme ve İşletmelerin İç Kontrol Yapısının Tespitine Yönelik Bir Araştırma” Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi **Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İstanbul, ss.24.
- ARONOFF C. E. ve WARD J L. (2001) “Family Business Values: How to Assure a Legacy of Continuity and Success”, **Family Business Leadership Series** No: 12, Second Printing, Marietta Georgia.
- ARSLAN, I. (2008) “Kurumsal Risk Yönetimi” Yayınlanmamış Uzmanlık Tezi, **Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı**, Ankara.
- ARSLAN, Ö. (2018) “Muhasebe Hilelerinin Tespitinde İç Denetim Sisteminin Önemi ve Denetim Standartları Açısından Bağımsız Denetçinin Hileye Karşı Sorumluluğu: Bağımsız Denetim Şirketlerinde Bir Araştırma” Doktora Tezi, **Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Sivas, ss.42.
- ASLAN, B. (2010) “Bir Yönetim Fonksiyonu Olarak İç Denetim”, **Sayıştay Dergisi**, Sayı: 77
- ATEŞ, Ö. (2003) “Aile Şirketlerinde Değişim ve Süreklilik Anlayışı” Doktora Tezi, **Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Ankara.
- ATILGAN, T. (2003) “Tekstil Sektöründe Aile İşletmelerinden Kurumsallaşmaya Doğru Giden Süreç”, **Türkiye VI. Pamuk, Tekstil ve Konfeksiyon Sempozyumu**, Antalya.
- ATMACA, M. (2012) “Muhasebe Skandallarının Önlenmesinde İç kontrol Sisteminin Etkinleştirilmesi”, **Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi**, 2012/14(1), ss. 191-205.

- AVEN, T. ve ZIO, E. “Foundational Issues in Risk Assessment and Risk Management”, **Risk Analysis**, Vol. 34, No. 7, 2014, ss. 1164-1172.
- AYDIN, A. (2020) “Makine İmalatı İşletmelerinde İç Kontrol Sistemi, İç Kontrol Sisteminin Kurulum Süreci, Etkinliği: Asfalt Makineleri Üreten İşletmelerde Uygulama” Yüksek Lisans Tezi, **Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Bursa, ss.51-52.
- AYDIN, S. (2015) **Entegre Raporlama**, İstanbul: Türkmen Kitap Evi.
- BAKHSHİYEV, T. (2019) “Aile İşletmeleri ve Kurumsallaşma Sorunu: Türkiye Örneği Üzerine Bir Araştırma” Yüksek Lisans Tezi, **İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İstanbul, ss.15-24.
- BAŞPINAR, A. (2006) “Kamuda İç Denetim ve Merkezi Uyumlaştırma”, **Maliye Dergisi**, Sayı: 151, Temmuz-Aralık / 2006.
- BAYKAL, A.N. (2004) **Mektuplarla Aile Şirketlerinde Kurumsallaşma Babalar, Oğullar ve Kızlar**, Sistem Yayıncılık, İstanbul.
- BEKÇİ, İ. ve KÖSE, E. (2017) “1992-2013 COSO Modeli: İç Kontrol — Entegre Çerçevesi”, **Uluslararası İşletme, Ekonomi ve Yönetim Perspektifleri Dergisi**, Sayı: 7 ss. 12-23.
- BEKTAŞ, U. C. (2019) “Uluslararası İç Denetim Standartları Çerçevesinde Risk Odaklı İç Denetim ve Uygulamaya Yönelik Bir Araştırma” Yüksek Lisans Tezi, **Ufuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Ankara, ss.27.
- BEZİRCİ, M. ve KARASİOĞLU, F. (2011) “Türkiye’de Denetimin Tarihsel Gelişimi”, **Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi**, Sayı: 11 (21), ss. 571-592.
- BİLGİN, N. (2007) “Aile Şirketleri Kurumsallaşma Eğilimleri: Ankara Kobi Örneği, Atılım Üniversitesi”, Yüksek Lisans Tezi, **Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı**, Ankara.
- BİRCAN, N. G. (2020) “İç Denetimde Yapısal Değişim ve Dönüşüm: İç Denetçilerin Farkındalığı ve Beklentileri Üzerine Bir Araştırma”, **Muhasebe Enstitüsü Dergisi**, (63) , 67-83.
- BOZKURT, C. (2010) “Risk, Kurumsal Risk Yönetimi ve İç Denetim”, **Denetişim Dergisi**, (4), 17-30.
- BOZKURT, N. (2006) **Muhasebe Denetimi**, Alfa Basım Yayım, 4. Baskı, İstanbul.
- BÖLÜKBAŞI, A. (2019) “Küçük ve Orta Ölçekli Aile İşletmelerinde İç Kontrol ve İç Denetim” Yüksek Lisans Tezi, **İstanbul Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İstanbul, ss.40.
- BURAK, E. ve ÖZTAŞ, S. (2015) “Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebenin Temel Kavramları Açısından Değerlendirilmesi”, **Kırklareli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi** (ISSN: 2146-3417) Yıl: 2015 – Cilt: 4 – Sayı: 1

- BURKE, C. S. ve diğerkleri (2007) “Trust in Leadership: A Multi-Level Review and Integration”, **The Leadership Quarterly**, 18, s. 606–632.
- BÜYÜKŞALVARCI, A. ve ABDİOĞLU, H. (2012) “Kurumsal Yönetim Uygulamalarının Hisse Senedi Getirileri Üzerine Etkisi: İMKB Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Uygulama”, **Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi**, 14(1), 19-42.
- CEMALCILAR, İ. ve diğerkleri (1994) **İşletmecilik Bilgisi**, İşıtme Özürlü Çocuklar Eğitim ve Araşırtma Vakfı Yayınları, 4b, Eskişehir.
- CENGİZ, S. (2013) “İşletmelerde Kurumsal Yönetim Kapsamında İç Denetimin Yeri ve Önemi: Borsa İstanbul’da Bir Araşırtma”, **Afyon Kocatepe İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 15 (2), 403-448.
- CEYHAN, İ.F. (2010) “İç Denetim ve Kurumsallaşıma” Yüksek Lisans Tezi, **Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Kırıkkale, ss.37-38.
- CİĞERİM, E. ve diğerkleri (2004) “Aile İşletmelerinde Yönetim biçimleri üzerine bir Literatür Araşırtması”**1.Aile İşletmeleri Kongresi, Kongre Kitabı**, Kültür Üniversitesi Yayınları s.64-65. İstanbul.
- CODERRE, D. (2009) **Internal Auditing: Efficiency Through Automation**, New Jersey: John, Wily & Sons, Inc.
- COSO, (2013) “Internal Control—Integrated Framework”, **Comitte of Sponsoring Organizations (COSO)**.
- ÇALDAĞ, Y. (2003) **Denetim ve Raporlama Finansal Tablolar ve Analiz Teknikleri**, Türmob Yayınları - 200, s.47-48, Ankara.
- ÇALIŞ, Y.E. (2013) “Aracı Kurumlarda İç Denetim Uygulaması”, Yalın Yayıncılık, İstanbul.
- ÇALIYURT, K. ve TURĞAY, İ. (2018) “Halka Açık Aile Şirketlerinde Kurumsal Yönetim ve İç Denetim Uygulamalarının Değerlendirilmesi ve Derecelendirilmesi”, **Trakya Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 6 (2), 121-135.
- ÇAMKÖY, A. R. (2007) “İşletmelerde Kurumsallaşıma Çabalarının Aile İşletmelerinin Genel Özellikleri Üzerindeki Etkisi” Yüksek Lisans Tezi, **Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Kütahya, ss.82.
- ÇELİK, E. (2019) “İşletmelerde Kurumsal Risk Yönetimi ve Uygulama Örnekleri” Yüksek Lisans Tezi, **Manisa Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Manisa, ss.14-15.

- ÇINAR, S. (2019) “Kamu İç Kontrol Sistemi Etkinliği Analizi: Devlet Üniversiteleri Örneği” Yüksek Lisans Tezi, **Gebze Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Kocaeli, ss.7.
- ÇÖMLEKÇİ, F. (1978) **Muhasebe Denetimi**, Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayınları No: 202/131, s.47, Eskişehir.
- DELEN, C. (2019) “Kurumsal Yönetim ve İç Denetim İlişkisinin İncelenmesine Yönelik Literatür Taraması ve Mülakat Yöntemi ile İncelenmesi” Yüksek Lisans Tezi, **İstanbul Arel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İstanbul, ss.59.
- DELOİTTE (2006) Nedir Bu Kurumsal Yönetim, Deloitte Kurumsal Yönetim Serisi, İstanbul.
- DİNLER M. A. (2009) “Kurumsal Yönetişim”, **Paradoks, Ekonomi, Sosyoloji ve Politika Dergisi**, 5 (2): 1-7.
- DOĞAN, B. ve HİLAL, E. (2019) **Türkiye’de Muhasebe Denetimi**, Iksad Publications.
- DUMANLI, M. (2018) “Kurumsal Yönetim ve Aile Şirketlerinde Kurumsallaşma: Finansal Performans Analizi Vaka Çalışması” Yüksek Lisans Tezi, **Bahçeşehir Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü**, İstanbul, ss.16-18.
- DURMUŞ, C. N. ve TAŞ, O. (2008) **Denetim SPK Düzenlemeleri 3568 Sayılı Mevzuat Kapsamında**, Alfa Yayınları, 1. Baskı, İstanbul.
- EBRAHİM, A. (2003), “Accountability in Practice: Mechanisms for Ngos”, **World Development**, 31 (5), s. 813–829.
- EKEN, N. (2019) “Kurumsal Yönetim Çerçevesinde İç Denetimin Rolü ve Borsa’da İşlem Gören Firmalar Üzerinde Bir Araştırma” Yüksek Lisans Tezi, **Necmettin Erbakan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Konya, ss.11.
- ELÇİ, E. (2004) “Aile İşletmelerinde Kurumsallaşma: Örgüt Geliştirme Aracı”, Yüksek Lisans Tezi, **Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Ankara.
- ELİUZ, A. (2007) “Kurumsal Yönetim Çerçevesinde Etkin Bir İç Denetim İçin Denetim Komitesinin Rolü ve İMKB-100 Şirketleri Üzerine Bir Araştırma” Yüksek Lisans Tezi, **Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Kütahya, ss.25
- EMHAN, A. (2009) “Risk Yönetim Süreci ve Risk Yönetmekte Kullanılan Teknikler” **Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, Cilt: 23, Sayı: 3, 2009, ss.209-218.
- ERDİRENÇLEBİ, M. (2012) “Aile İşletmelerinde Kurumsallaşmanın Gerçekleşmesi ile Sürdürülebilirliğin Sağlanmasında Kuşaklar arası Farklılıklar” Doktora Tezi, **Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Konya, ss.66.

- ERDOĞMUŞ N. (2007) **Aile İşletmeleri Yönetim Devri ve İkinci Kuşağın Yetiştirilmesi**, İGİAD Yayınları: 6, Girişim Kitaplığı: 3, İstanbul.
- ERKAN, M. (2012) **TTK’ unda Aile İşletmelerinde Kurumsallaşma ve İç Denetim**, Ekin Basım Yayın ve Dağıtım, 1.Baskı, Bursa.
- ERKEK, F.(2014) “Kontrol Öz Değerlendirme”, **Denetişim Dergisi, Kamu İç Denetçiler Derneği (KİDDER)**, Sayı: 15.
- EROĞLU, C. A. (2003) “Kurumsal Yönetim İlkeleri Çerçevesinde Kamunun Aydınlatılması”, **Yayınlanmamış Yeterlik Etüdü**, Ankara: Sermaye Piyasası Kurulu Hukuk İşleri Dairesi
- ERSÖZ, M. (2019) “Kurumsal Yönetim Anlayışının Tarım Satış Kooperatifleri Birliklerinde Uygulanabilirliği” Yüksek Lisans Tezi, **Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Edirne, ss.21.
- ERYAZĞAN, D.(2019) “Kurumsal Yönetim ve Finansal Raporların Zamanında Sunumu: BİST Kurumsal Yönetim Endeksinde Yer Alan İşletmeler Üzerinde Bir İnceleme” Yüksek Lisans Tezi, **Hatay Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Hatay, ss.8.
- EŞKAZAN, A. R. (2004) “İç Denetim Sonuçlarının Yönetime Sunulması”, **İç Denetim**, Sayı:8, s.32-33.
- FINDIKÇI, İ. (2011) **Aile Şirketleri**, Alfa Yayınları, İstanbul.
- GALLOWAY, D. (2002) **Internal Auditing: A Guide For The New Auditor**, 2. Basım, IIA, USA.
- GERSİCK K.E ve diğerleri (1997) “ Generation to Generation: Life Cycles of Family Business”, **Harvard Business School Press**, Boston, Mass, page.137.
- GORZEN, M. I. (2013) “Risk Identification Tools – Polish MSMES Companies Practice”, **Problems of Management in the 21st Century**, Vol. 7, ss. 6-11.
- GÖKÇEN, B. A. ve TAHTLI, F. (2019) “Etkin Bir İç Kontrol Sisteminin İşletmedeki Hileleri Önlemedeki Rolü ve Perakende Sektöründe Bir Araştırma”, **Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi**, Cilt: 4, Sayı: 2.
- GÖNÜLAÇAR, Ş. (2007) “İç Denetimde Hedefler ve Beklentiler”, **Mali Hukuk Dergisi**, Sayı: 130 (Temmuz-Ağustos 2007) – 131 (Eylül-Ekim 2007).
- GÜLER, A. ve ARKIN, A.K. (2019) “COSO 2017 Kurumsal Risk Yönetimi Çerçevesine Kontrol Öz Değerlendirme Yaklaşımıyla Bakış ve Bir Kurum Uygulaması – I”, **Denetişim Dergisi**, Sayı: 8, Eylül – Aralık / 2018.

- GÜLEŞ, K. ve diğerleri (2013) **Aile İşletmeleri “Kurumsallaşma Sürdürülebilirlik Uyum** Gazi Kitapevi, 1. Baskı, Ankara.
- GÜNDOĞDU, A. (2015) **Türkiye’de Değişen Piyasanın Yüzü**, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- GÜNVER, B. A. (2002) **Aile işletmelerinin Yapısı ve Geleceği**, İstanbul Kültür Üniversitesi Yayınları, İstanbul, ss.20.
- GÜNVER, B. A. (2004) “1. Aile İşletmeleri Kongresi Kitabı "Aile İşletmelerinin Geleceği”, **İstanbul Kültür Üniversitesi Yayınları**, 169-177.
- GÜRBÜZ, H. (1995) **Muhasebe Denetimi**, Bilim Teknik Yayınevi, 4.Baskı.
- GÜRBÜZ, S. ve ŞAHİN, F. (2017) **Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri**, Seçkin Yayıncılık, 4. Baskı, Ankara.
- GÜREDİN, E. (1994a) **Denetim**, Beta Basım Yayım Dağ. A. Ş., 6. Basım, İstanbul.
- GÜREDİN, E. (2008b) “**Denetim ve Güvence Hizmetleri, SMM ve YMM’lere Yönelik İlkeler ve Teknikler**”, Arıkan Basım, İstanbul.
- GÜRER, H. (2012) “Yönetim Kontrol aracı olarak Muhasebe”, **18. Türkiye Muhasebe Kongresi**, Ankara, s.67
- GÜVEMLİ, O. (2001) **Türk Devletleri Muhasebe Tarih**, Avcıol Yayınları, Cilt 4, İstanbul.
<https://www.unglobalcompact.org/library/304>, Erişim Tarihi: 05.03.2017
- International Finance Corporation (2017) Corporate Governance: The Foundation For Corporate Citizenship and Sustainable Businesses.
- INTOSAI GOV 9100 (2004), “Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector”, http://www.issai.org/media/13329/intosai_gov_9100_e.pdf
- İÇİN, İ. (2008) “Aile İşletmelerinde Kurumsallaşma ve Yönetim ve Konuya İlişkin Bir Araştırma” Doktora Tezi, **İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İstanbul, ss.30-32.
- İŞÇİ, V. (2019) “İç Denetim Etkinliğinin Performans Açısından Değerlendirilmesi: İç Denetçilerin Bakış Açısıyla Kamu Üniversitelerinde Nitel Bir Araştırma” Yüksek Lisans Tezi, **Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Kocaeli, ss.9.
- İŞGÜDEN, B. (2012) “Bilgi Teknolojilerinin İç Denetimde Yaratdığı Değişimler ve İç Denetim Birimlerinin Değişimleri Değerlendirmesine Yönelik İMKB-100 İşletmelerinde Bir Uygulama”, Doktora Tezi, **Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Eskişehir.

- KALDIRIM, Y. ve KALDIRIM, Z. (2018) “Gerçek Zamanlı Güvence, Kontrol ve Raporlama Aracı: Sürekli Denetim”, **Uluslararası Akademik Forum 2018, İç Denetim Enstitüsü Yayınları Yayın No:15**, Anadolu Üniversitesi, ss. 296-312.
- KAPLAN, E. (2019) “Sağlık Hizmetlerinde Risk Yönetimi, Çalışan Sağlığı Açısından Tehlike ve Risklerin Önlenmesi” Yüksek Lisans Tezi, **Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İstanbul, ss.17.
- KARAKAYA, G. (2019) “Yerel Yönetimlerde Kurumsal Risk Yönetimi Uygulamalarının Analitik Hiyerarşi Süreci (AHP) Modeli ile İncelenmesi: İstanbul Büyükşehir Belediyesi (İBB) Örneği” Doktora Tezi, **İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İstanbul, ss.24.
- KARKACIER, A. (2014) “SPK’da Bilgi Teknolojileri Denetimi Faaliyetleri”, **Journal of International Management, Educational and Economics Perspectives 2**, January-2014, ss.11-17.
- KARLÖF, B. (1993) **Çağdaş Yönetim Kavramları ve Kalkınma Modelleri**, Çeviri: Ziya Kütevin ve Eshar Kütevin, İnkılap Kitapevi, 1. Baskı.
- KARPUZOĞLU, E. (1999) “Aile Şirketlerinin Kurumsallaşma Düzeyini Belirlemeye Yönelik Bir Araştırma”, Doktora Tezi, **İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İstanbul.
- KARPUZOĞLU, E. (2001) “Aile Şirketlerinin Kurumsallaşma Düzeylerinin Belirlemeye Yönelik Bir Araştırma” Doktora Tezi, **İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İstanbul, ss.6-10.
- KARPUZOĞLU, E. (2004) **Büyüyen Ve Gelişen Aile Şirketlerinde Kurumsallaşma**, Hayat Yayıncılık, İstanbul.
- KAYA, S. (2015) “Üretim İşletmelerinde İç Kontrol ve İç Denetim” Yüksek Lisans tezi, **İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İstanbul, ss.71.
- KAYACAN, M. (2009) “Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Ulusal Finansal Raporlama Standartları Açısından Gelişmeler”, <http://www.tkyd.org>
- KAYACAN, M. ve YAZGAN E. “Gelişmekte Olan Ülkelere Yönelik Uluslararası Sermaye Hareketlerini Etkileyen Unsurlar: Kurumsal Yönetim ve iç Denetim”, **Yayımlanmamış Makale**.
- KAYGUSUZUOĞLU, M. ve ŞAŞA, K. (2015) “Güneydoğu Anadolu Bölgesi’ndeki İşletmelerde Kurumsal Yönetim KOBİ’ler Üzerine Bir Uygulama”, **Adıyaman Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, (21), ss. 965-1003.
- KEPEKÇİ, C. (1982a) **İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğini Sağlamada İç Denetimin Rolü**, Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Basımevi, Eskişehir.

- KEPEKÇİ, C. (2004b) **Bağımsız Denetim**, Avcıol Basım Yayın, 5. Baskı, İstanbul.
- KEPENEK, Y. ve YENTÜRK, N. (2007) **Türkiye Ekonomisi**, Remzi Kitabevi, İstanbul.
- KESKİN, D. A. (2006a) **İç Kontrol Sistemi Kontrol Özdeğerlendirme**, Beta Yayınları, İstanbul.
- KESKİN, D. A. (2010b) “İşletmelerin Sürekliliğini Sağlamada Kritik Öneme Sahip Risk Yönetimi ve Risk Odaklı Denetim Yaklaşımı”, **Denetışim Dergisi**, (4), ss. 38-46.
- KIRAL, H. ve HATİPĞOĞLU, İ.İ. (2017) “Risk Yönetiminde Kontrol Öz Değerlendirme Yaklaşımı ve Strateji Geliştirme Birimlerinin Bu Kapsamda Üstlenebilecekleri Roller”, **Amme İdaresi Dergisi**, Cilt 50, Sayı 4, ss. 115-133.
- KIRIM, A. (2003a) **Aile Sirketlerinin Yönetimi**, Sistem Yayıncılık, İstanbul, 2. Baskı.
- KIRIM, A. (2007b) **Aile şirketlerinin Yönetimi**, Sistem Kitabevi, İzmir.
- KIZILBOĞA, R. (2013) “İç Denetim Sisteminde Denetçilerin Bağımsızlık ve Tarafsızlığının Önemi”, **Marmara Üniversitesi Siyasal Bilimler Dergisi**, Sayı: 1 (1) , ss. 107-119.
- KIZILBOĞA, R. ve ÖZŞAHİN, F. (2013) “Etkin Bir İç Kontrol Sisteminin İç Denetim Faaliyetine ve İç Denetçilere Katkısı”, **Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt: 6, Sayı: 2, S.220-236 220.
- KOBAN, A.O. (2019) “Sanayi İşletmelerinde İç Denetim ve Kurumsal Risk Yönetiminin Etkileşimi” Doktora Tezi, **İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İstanbul, ss.7.
- KOÇAK, S. ve KAVAKOĞLU, Y. T. (2010) ”İl Özel İdarelerinde İç Denetim Sisteminin Değerlendirilmesine İlişkin Bir Araştırma”, **Sayıştay Dergisi.**, Sayı: 77 ss. 127.
- KOLOĞLU, İ. (2019) “Uluslararası İç Denetim Standartları Çerçevesinde Türkiye’de Kalkınma Ajansların İç Denetim Sistemi ve Uygulamaları” Doktora Tezi, **Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü**, Ankara, ss.5-7.
- KURNAZ, N. ve ÇETİNOĞLU, T. (2010) **İç Denetim Güncel Yaklaşımlar**, Umuttepe Yayınları, İstanbul.
- KÜÇÜK, A. (2015) “Kamu Sektöründe İç Denetim Faaliyetleri: Bir Üniversite Örneği” Yüksek Lisans Tezi, **Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Osmaniye, ss.26.
- KÜTÜK, S. (2019) “Halka Açık Şirketlerde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Değerlendirilmesi ve Örgütsel Kültürün İç Kontrol Sistemine Etkisi” Yüksek Lisans Tezi, **Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İstanbul, ss.9.
- LONGENECKER, G. J. and MOORE, C. W. (1991) “**Small Business Management: An Entrepreneurial Emphasis**”, 8. Edition, Cincinnati: South Western Publishing Co.

- MOELLER, R. (2009) **Brink's Modern Internal Auditing**, New Jersey: John&Wiley Sons Ltd.
- MOELLER, R. and HERBERT, W. (1999) **"Brink's Modern Internal Auditing"**, Fifth Edition, John Wiley & Sons, Inc.
- MOLLAOĞULLARI, B.F. (2018) "Denetim Komitesinin İç Denetim Birimi Çalışmalarına Etkisi: Türkiye'de İç Denetim Birimi Yöneticilerinin Algısı Araştırması" Doktora Tezi, **Manisa Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Manisa, ss.25.
- O'REGAN, D. (2004) **Auditor's Dictionary**, New Jersey: Wiley.
- ONBULAK, E (2018) "Kurumsal Yönetim ve Türkiye Yansımaları", **Journal of Social Policy Conferences**, 101-126.
- 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 İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, C. 16, S.1, ss. 379 – 402.
- ÖNDER, M. F. (2008). **"Türk Hukukunda İç Denetim ve Uluslararası Standartlara Uyum"**, Asil Yayın Dağıtım, Ankara.
- ÖNER ve ADİLOĞLU, (2019) "İşletmelerde Kurumsal Risk Yönetimi ve İç Denetime Farklı Bir Bakış Açısı: 5S Uygulaması", **Muhasebe Enstitüsü Dergisi**, (61), ss. 67-82.
- ÖZALP, S. (1971) **Küçük İşletmeler**, Dağ Yayıncılık, Ankara.
- ÖZBEK Ç. (2012) "İç Denetim Kurumsal Yönetim Risk Yönetimi İç Kontrol, II", Türkiye İç Denetim Enstitüsü Yayınları, 1.Baskı, İstanbul.
- ÖZBİLGİN, G.İ. (2003) "Bilgi Teknolojileri Denetimi ve Uluslar arası Standartlar", **Sayıştay Dergisi**, Sayı: 49, Nisan-Haziran / 2003.
- ÖZCAN, L. (2015) **Aile Şirketleri ve Kurumsallaşma**, Ankara Ofset Basım Matbaacılık, 1.Baskı, Ankara.
- ÖZDEMİR, M. (2019) "Kurumsal Risk Yönetimi İçin Web Tabanlı Risk Analiz Platformu Tasarımı" Yüksek Lisans Tezi, **Aksaray Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Aksaray, ss.19-20.
- ÖZDİL, F. S. ve KARA, M. (2010) "Bir Örnek Olay İncelemesi: Üç Kuşaktır Yaşatılan Bir Aile İşletmesi: Üç Yıldız Şekerleme", **4. Aile İşletmeleri Kongresi Kongre Bildiri Kitabı**, İstanbul Kültür Üniversitesi Yayınları, İstanbul, s. 47.
- ÖZER, M. (1997) **Tek Düzen Muhasebe Sistemi Sermaye Piyasası Mevzuatı ve 3568 Sayılı Kanun Kapsamında Denetim 2**, Özkan Matbaacılık, Ankara.

- ÖZER, M. A. (2010) **Kuruluşlarda Süreç, Performans ve Risk Analizi/Yönetimi**, Adalet Yayınevi, Ankara.
- ÖZER, M. A. (2015) **Kuruluşlarda Süreç, Performans ve Risk Analizi/Yönetimi**, Adalet Yayınevi, 2.Baskı, Ankara.
- ÖZKAYA, O.M ve ŞENGÜL, M. C. (2006) “Aile Şirketlerinde Kurumsallaşma ve İkinci Kuşağın “Kurumsallaşma” Konusuna Bakış Açısı” **Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt:21 Sayı:1, Yıl:2006, ss:109-126.
- ÖZTÜRK, F. (2013) “Kurumsal Yönetim İlkeleri ve İç Denetimin Rolü” Yüksek Lisans Tezi, **Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İstanbul, ss.64-65.
- PAMUKÇU, F. (2011) “Finansal Raporlama ile Kamuyu Aydınlatma ve Şeffaflıkta Kurumsal Yönetimin Önemi”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, (50), 133-148.
- PASLI, A. (2004) **Anonim Ortaklıkta Kurumsal Yönetim**, Çağa Hukuk Vakfı Yayınları, İstanbul.
- PAZARCIK, O. (2002) “Aile İşletmelerinin Tanımı, Kurumsallaşması ve Yönetişimi” **1. Aile İşletmeleri Kongresi Kitabı**, İstanbul Kültür Üniversitesi, İstanbul: Golden, Medya, s.33.
- PICKETTE, S. K. H. (2005) “**The Essential Handbook of Internal Auditing**”, John Wiley & Sons, Ltd.
- POLAT, E. (2018) “Aile Şirketlerinde Kurumsal Yönetim İlkeleri Çerçevesinde Kurumsal Risk Yönetimi ve İç Kontrol Sistemi: TRC3 Bölgesi Uygulaması” Doktora Tezi, **İnönü Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Malatya, ss.91.
- POTOBOSKY, G. V. (1992) “Small and Medium – Size Enterprises and Labour Law”, *International Labour Review*, Vol: 131, Num: 6, 601-628.
- PRADHAN, S. ve diğerleri (2012) “ The Role of Ownership Structure in Firm Performance: A Study of Indian Manufacturing Firms” **IUP Journal of Corporate Governance; Hyderabad**, Vol. 11, Iss. 3, (Jul 2012): 36-47.
- RYANS C. C. (1989) **Managing The Small Business: Insights and Readings**, New Jersey:Prentice Hall Inc.
- SALVATO, C. ve MOORES, K. (2010) “Research on Accounting in Family Firms: Past Accomplishments and Future Challenges”, **Family Business Review**, 23, 193-215.
- SARI, E. (2010) “Aile Şirketlerinde Kurumsallaşma Sürecinde İnsan Kaynakları: Kırıncılar ve İskender Karşılaştırması” Yüksek Lisans Tezi, **Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Sakarya, ss.56-57.

- SARICA, E. M. (2019) “Aile Şirketlerinde Kurumsal Şirketlerin Oluşturulmasında Kurumsallaşmanın Önemi ve İç Denetimin Rolü” Yüksek Lisans Tezi, **Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Konya, ss.25-29.
- SAVLI, P. (2019) “Muhasebe Denetiminde İç Kontrol ve İç Denetimin Önemi: Antalya İlinde Faaliyet Gösteren Sanayi İşletmelerinde Bir Uygulama” Yüksek Lisans Tezi, **Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Burdur, ss.52.
- SAWYER, L. B. ve diğerleri (2003) **Internal Auditing: The Practice of Modern Internal Auditing**, 5.th Edition, Florida, HA.
- SAWYER’S (2016) **İç Denetçiler İçin Rehber**, Türkiye İç Denetim Enstitüsü Yayınları, (1. Baskı), (Ç. Özbek, Çev.), İstanbul. (Orijinal çalışma basım tarihi 2012.).
- SERÇEMELİ, M. ve ORHAN, M.S. (2016) “Sürekli Denetim ve Denetimin Geleceğine Bakış Üzerine BIST 100 Şirketlerinde Bir Araştırma” **Sayıştay Dergisi Hakemli Dergi**, Sayı:101 Nisan - Haziran 2016, ss:33-34.
- SHARKANSKY, I. (1991) “The Development of State Audit”, **State Audit and Accountability**, 5.Jerusalem: State of Israel Comptroller's Office.
- SOEDARSONO, S. ve diğerleri (2019) **Information Quality and Management Support as Key Factors in the Applications of Continuous Auditing and Continuous Monitoring: An Empirical Study in the Government Sector of Indonesia**, **Contemporary Economics**, 13 (3), 335-350.
- STACIOKAS, R. ve RUPSYS, R. (2005) “Internal Audit Reporting Relationships: the Analysis of Reporting Lines” **Application of Internal Audit in Enterprise Risk Management. Engineering Economics**, No:3 (43) ISSN 1392-2785. S: 2. 20-25.
- SUNGURTEKİN, P. (2008) “Aile Şirketlerinin Kurumsallaşma Süreci ve Bir Uygulama Örneği” **Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Yüksek Lisans Tezi, Bursa, ss.21-22.
- ŞEKER, Y. (2020) “Finansal Raporlama Kalitesi ile Çevresel Sosyal ve Kurumsal Yönetim (ESG) Performansı Arasındaki İlişkinin İncelenmesine Yönelik Uluslararası Bir Araştırma” Doktora Tezi, **İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İstanbul, ss.21.
- ŞENER, M. M. (2019) “Örgütlerde Kurumsal Risk Yönetimi Uygulama Düzeyinin Öncülleri Üzerine Bir Araştırma” Yüksek Lisans Tezi, **Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Bursa, ss.82.

- ŞENGÜN, H. ve ÖZDEMİR, L. (2015) “Aile Şirketlerinde Duygusal ve Rasyonel Dinamikler: Aile ve İş İlişkilerinin Ayrı Tutulmasına Yönelik Bir Araştırma” **Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt:5, Sayı:8, ss:58-66
<https://dergipark.org.tr/en/pub/duiibfd/issue/32254/357923>
- ŞİMŞEK, R. (2019) “Kurumsal Yönetim Çerçevesinde Entegre Raporlamanın İrdelenmesi ve Reel Sektörde Bir Uygulama” Yüksek Lisans Tezi, **Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İstanbul, ss.8-10.
- TEK, Z. ve ÇETİNKAYA, E.M. (2004) “İç Denetim”, **Bütçe Dünyası Dergisi**, Sayı: 20, ss. 3-12.
- TİDE, “Mesleki Uygulama Çerçevesi Terimler Sözlüğü”, 2011.
- TİDE, **Uluslararası İç Denetim Standartları Mesleki Uygulama Çerçevesi**, Kırmızı Kitap, Türkiye İç Denetim Enstitüsü, İstanbul.
- TOYGAR, Ş. (2006) “Türkiye’de ve Dünyada İç Denetim, Aile İşletmelerine Etkileri”, **2. Aile İşletmeleri Kongresi Kongre Bildiri Kitabı**, İstanbul Kültür Üniversitesi Yayınları, İstanbul, s. 635 – 637.
- TRENERY, A. (1999) **Principles of Internal Control**, University of New South Wales Press, Australia.
- TRICKER, B. (2012) **Corporate Governance Principles, Policies, and Practices**, Oxford University Press, New York.
- TROTMAN, A. J. and TROTMAN, K. T. (2010) “The Intersection of Family Business and Audit Research: Potential Opportunities”, **Family Business Review**, 233, 216-229.
- TROYER D. T. (2000) **Family Business in Succession Transition**, Bell and Howell.
- TUFAN, M. ve GÖRÜN, M. (2013) “Türkiye’deki Kamu İç Denetim Sisteminin Uluslararası İç Denetim Standartları Çerçevesinde İncelenmesi”, **Sayıştay Dergisi**, Sayı:89/ Nisan - Haziran 2013.
- TÜREDİ ve diğerleri (2015c) “Kurumsal Yönetim ve İç Denetim İlişkisi”, **Sayıştay Dergisi**, (96), 55-74.
- TÜREDİ, H. ve diğerleri (2015a) “Risk Odaklı İç Denetim”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, (66), Nisan – 2015.
- TÜSİAD. “Kurumsal Risk Yönetimi”. Risk Ve Değer Yönetimi Çalışma Grubu. 2006. (Çevrimiçi). <http://www.tkgm.gov.tr/>. (Erişim Tarihi: 02.12.2011).

- UMUR, U. (2016) “Bağımsız Denetim ve İç Kontrol Etkileşimi: İç Kontrol Eksikliklerinin Üst Yönetimden Sorumlu Olanlara ve Yönetime Bildirilmesi Durumu” Yüksek Lisans Tezi, **Atılım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Ankara, ss.25-26.
- USMAN, Ö. ve KAYGUSUZ, S. (2019) “**Kurumsal Risk Yönetiminde Uygulanması Gereken Adımlar**” **Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi**, Ocak-2019, Sayı:56, ss.109-128.
- UYAR, S. (2009) **İç Kontrol ve İç Denetim: 5018 Sayılı Kanun Açısından Değerlendirme**, Ankara, Gazi Kitabevi.
- UYGUN, H. (2019) “Kurumsal Yönetim Uygulamalarının Denetim Kalitesi Üzerine Etkisi: BİST-100 Şirketleri Üzerine Bir Araştırma” Yüksek Lisans Tezi, **Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Kütahya, ss.78.
- UZAY, Ş. (2007), “Faaliyet Denetimine Genel Bir Bakış”, **II. Uluslararası Muhasebe Denetimi Sempozyumu ve VII. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu**, 25-29 Nisan, Antalya, ss.2-3.
- UZUN, A. K. (2006) “Aile İşletmelerinde Kurumsal Yönetim ve İç Denetimin Rolü”, **2. Aile İşletmeleri Kongresi Kongre Bildiri Kitabı**, İstanbul Kültür Üniversitesi Yayınları, İstanbul, s.42-44.
- UZUNAY, S.(2018) “Kurumsal Yönetim Uygulamalarında İç Denetimin Önemi” Yüksek Lisans Tezi, **Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İstanbul, ss.44.
- ÜZER, H. E. (2002) Risk Yönetiminde Kullanılan Stres Testi Yöntemi, **Sermaye Piyasası Kurulu Yeterlilik Etüdü**, Ankara.
- WHITESIDE, M. F.(1993). **How families Work Together**, Business Owner Resources:13.
- YAKUPOĞULLARI, C. (2001) “Aile Şirketlerinde Çatışma ve Çözüm Yolları: Erzurum’daki Aile Şirketlerinde Bir Uygulama” Yüksek Lisans Tezi, **Atatürk Üniversite Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Erzurum, ss.19-28.
- YALÇIN, A. ve GÜNEL, R. (2006) “Aile İşletmelerinde Yönetimin Bir Sonraki Kuşağa Devrinde Karşılaşılan Sorunlar Üzerine Adana İlinde Yapılan Bir Çalışma”, **2. Aile İşletmeleri Kongre Kitabı**, İstanbul Kültür Üniversitesi Yayınları, 72-88.
- YALÇIN, Z. ve YOLUK, M. (2019) “Kurumsal Yönetim İlkelerinin Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) ve Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) İçindeki Yeri”, **İzmir İktisat Dergisi**, 34 (4) , 527-543.
- YAŞ, C. (2019) “Kamu Kurumlarında İç Kontrol Sistemi Etkinliğinin Değerlendirilmesi Üzerine Bir Araştırma: Üniversite Örneği” Yüksek Lisans Tezi, **İstanbul Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İstanbul, ss.52-53.

- YAZGILI, A. (2020) “Sermaye Piyasası ve Kurumsal Yönetim” Yüksek Lisans Tezi, **Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İzmir, ss.28.
- YEĞEN, S. (2016) “Kurumsal Yönetim İlkelerine Uyum Derecesi ile Firma Performansı Arasındaki İlişkinin İncelenmesi” Yüksek Lisans Tezi, **Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Ankara, ss.4-5.
- YELKIRAN, N. (2006) “Aile Şirketlerinde Çatışma ve Bir Çözüm Önerisi: Stratejik Planlama” **Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 2 (12), 195- 209.
- YILDIRIM, F. (2019) “İç Kontrol ve Kurumsallaşma Arasındaki İlişkide Örgüt Kültürünün Aracılık Etkisi: Otel İşletmelerinde Bir Araştırma” Doktora Tezi, **Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Burdur, ss.4-5.
- YILDIRIM, S. (2017) “Bilgi Sistemleri Denetim Süreçleri Yeterlilik Etüdü”, **Sermaye Piyasası Kurulu Denetleme Dairesi**, Temmuz.
- YILDIRIM, V. (2019) “Üniversitelerde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Değerlendirilmesi: Bir Üniversitesi Örneği” Yüksek Lisans Tezi, **Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İzmir, ss.61.
- YILDIZ, A. (2008) Aile İşletmelerine Tavsiyeler: Konya’da Aile İşletmeleri Üzerine Bir Araştırma, Sistem Yayıncılık, İstanbul.
- YILDIZ, Y.(2019) “Kamu Mali Yönetiminde İç Kontrol İç Denetim ve İç Denetim Uygulamalarında Karşılaşılan Sorunlar” Yüksek Lisans Tezi, **Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Bursa, ss.36.
- YİĞİT, C.(2018) “İç Denetimin Kurumsal Yönetime Etkisi ve Banka Uygulaması” Yüksek Lisans Tezi, **İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İstanbul, ss.62-64.
- YÜKSEL, F. (2017) **Entegre Raporlama**. Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- ZENGİN, A. N. ve YILMAZ, A. A. (2017) “Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Standartları”, **Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi**, Cilt: 10, Sayı: 48.
- ZOR, Ü. ve MERKAN, Ü. (2021) “Aile Şirketlerinde Vekalet Sorununun İç Denetim Süreçlerine Etkisi: Bir Aile Şirketi İncelemesi”, **Muhasebe ve Denetime Bakış**, 21 (63), 275-288.

İNTERNET KAYNAKLARI

DENSLOW, D. (2007) “Will Yo Be A Survivor”

<http://www.fambiz.com/template.cfm?Article=StrategicPlanning/JMI-2002030606.html&Keywords=family%20business&Button=fambiz.>, 12 Nisan 2007.

İç Denetim Standartları

<https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Standards-With-Introduction.aspx> (standartlar)

Türkiye Cumhuriyeti İç İşleri Bakanlığı

<https://www.icisleri.gov.tr/icdenetim/ic-denetimin-tarihsel-gelisimi>, 2016.

Türkiye Cumhuriyeti Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı

<https://www.sanayi.gov.tr/anasayfa>

Üst Yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim El Kitabı, (2006) T.C. MALİYE BAKANLIĞI - Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü,

<https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/06/4046elkitabipdf.pdf>

Ekler Listesi

Ek-1. BTSO’ya Kayıtlı Faaliyet Gösteren Şirket Listesi	154
Ek-2. Anket Formu.....	176
Ek-3. Elde Edilen Analiz Sonuçlarına İlişkin Tablolar.....	180



Ek-1. Bursa Ticaret ve Sanayi Odası (BTSO)'nda Kayıtlı Otomotiv Sektöründe Faaliyet Gösteren Kurumlar Vergisine Tabi Şirket Listesi

- 1- 5 M OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 2- A.K.P OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 3- A.O.PLAS OTOMOTİV MAMÜLLERİ SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKET ...
- 4- ADA LASTİK KAÜÇUK MAKİNE PLASTİK DERİ KİMYA OTOMOTİV TEKSTİL ...
- 5- ADAFORM TEKNİK METAL OTOMOTİV MAKİNA İNŞAAT SANAYİ TİCARET L ...
- 6- ADM PLASTİK ENJEKSİYON KALIP OTOMOTİV SANAYİ VE DIŞ TİCARET ...
- 7- AFŞA METAL MÜHENDİSLİK SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 8- AGOSAN OTOMOTİV MOBİLYA TEKSTİL İNŞAAT SANAYİ VE TİCARET LİM ...
- 9- AIR SPRING SÜSPANSİYON SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 10- AIRSTAR HAVA SÜSPANSİYON SİSTEMLERİ SANAYİ VE TİCARET LİMİTE ...
- 11- AK DORUK MAKİNE İNŞAAT NAKLİYE SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİR ...
- 12- AK METAL OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 13- AKBAHAR OTOMOTİV SANAYİ VE LOJİSTİK HİZMETLERİ LİMİTED ŞİRKE ...
- 14- AKC KALIP VE KOLTUK SİSTEMLERİ SANAYİ TİCARET LİMİTED ŞİRKET ...
- 15- AKDENİZ YAY İMALATI APARAT METAL OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ...
- 16- AKKA KALIP ENJEKSİYON PLASTİK MÜHENDİSLİK SANAYİ VE TİCARET ...

- 17- AKOĞLU OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 18- AK-PRES METAL YEDEK PARÇA MAKİNE SANAYİ VE TİCARET ANONİM Şİ ...
- 19- AKSANTAŞ OTOMOTİV METAL SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 20- AKSANTAŞ TİCARİ ARAÇ METAL SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 21- AKTAŞ HAVA SÜSPANSİYON SİSTEMLERİ SANAYİ VE TİCARET ANONİM Ş ...
- 22- AKTECH OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 23- AKWEL BURSA TURKEY OTOMOTİV ANONİM ŞİRKETİ
- 24- ALBA ELEKTRİKLİ ULAŞIM SİSTEMLERİ MÜHENDİSLİK DANIŞMANLIK SA ...
- 25- ALCAST METAL SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 26- ALCE PRES METAL SANAYİ TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 27- ALFA HAVA SÜSPANSİYON SİSTEMLERİ VE YEDEK PARÇA LİMİTED ŞİRK ...
- 28- ALGU OTOMOTİV YEDEK PARÇA SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 29- AL-KOR MAKİNA KALIP SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ - BURSA ...
- 30- ALPRO İŞLEME MAKİNE PROFİL İTHALAT İHRACAT SANAYİ VE TİCARET ...
- 31- ALTA YEDEK PARÇA VE KALIP SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 32- ALTIKARDEŞLER OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 33- ANL ENDÜSTRİ ÜRÜNLERİ OTOMOTİV SANAYİ TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 34- A-PLAS GENEL OTOMOTİV MAMÜLLERİ SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİR ...
- 35- APTİV TURKEY TEKNOLOJİ HİZMETLERİ LİMİTED ŞİRKETİ

- 36- AR PRES DÖKÜM SANAYİİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 37- AREBO TEKNİK AKÜ SANAYİ TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 38- ARELSAN OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 39- ARK AR METAL KALIP MAKİNE SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 40- ARKON TAŞIT ARAÇLARI YEDEK PARÇA VE OTOMOTİV İTHALAT
İHRACAT ...
- 41- ARPACILAR ENDÜSTRİYEL TASARIM MAKİNA OTOMOTİV
BİLGİSAYAR NAK ...
- 42- ARTITECH OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 43- AS-FE OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 44- ASFUR OTOMOTİV KALIP SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 45- ASMETAL OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 46- ASSAN HANİL OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ -
BURSA ...
- 47- ATLAS TESİS MAKİNE OTOMOTİV ENDÜSTRİYEL YÜZEY İŞLEM
SANAYİ T ...
- 48- AUNDE TEKNİK TEKSTİL SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 49- AUROTEC PAYE GROUP 5 EKSEN KALIP İŞLEME MERKEZİ ANONİM
ŞİRKE ...
- 50- AUTO FAR OTO SERVİS İŞLETMECİLİĞİ İÇ VE DIŞ TİCARET LİMİTED ...
- 51- AVG OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 52- AYBAK MAKİNA KALIP ÜRETİM SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 53- BABE OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 54- BALAP TEKSTİL OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 55- BALATACI EKREM FREN OTOMOTİV TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 56- BALLI KALIP SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 57- BAST DEBRİYAJ VE OTOMOTİV ÜRÜNLERİ SANAYİ VE TİCARET
LİMİTED ...
- 58- BAŞARIR KALIP OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ

- 59- BBS AYCANLAR HAVA SÜSPANSİYON SİSTEMLERİ İTHALAT İHRACAT
SAN ...
- 60- BCR METAL OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 61- BEFAR OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 62- BEMAK MADENİ EŞYA MAKİNA SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 63- BEREN MOTORLU ARAÇLAR SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 64- BERGMANN TEKNİK METAL SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 65- BERSE OTOMOTİV FREN SİSTEMLERİ İTHALAT İHRACAT SANAYİ VE
TİC ...
- 66- BESE TEKNOLOJİ MAKİNA SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 67- BESON OTOMOTİV YEDEK PARÇA VE KALIP SANAYİ VE TİCARET
LİMİTE ...
- 68- BEST TRUCK OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 69- BETTA MAKİNA OTOMOTİV İTHALAT İHRACAT SANAYİ VE TİCARET
ANON ...
- 70- BEYÇELİK GESTAMP OTOMOTİV SANAYİ ANONİM ŞİRKETİ
- 71- BEYFREN OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 72- BİLGEMER OTOMOTİV MAKİNA SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 73- BİRCAN OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 74- BLG OTOMOTİV SANAYİ TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 75- BNDBUS OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 76- BOMAŞ GÜLERYÜZ OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 77- BORA-KAR MAKİNA METAL NAKLİYE OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET
LİM ...
- 78- BOSCH FREN SİSTEMLERİ SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 79- BOURBON BURSA OTOMOTİV PLASTİK ANONİM ŞİRKETİ
- 80- BOY TEKNİK METAL OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED
ŞİRKETİ
- 81- BOZTEKİN OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

- 82- BRS PLAST OTO AKSESUAR ANONİM ŞİRKETİ
- 83- BRUSA KOLTUK VE İÇ TRİM TEKNOLOJİLERİ SANAYİ VE TİCARET ANON ...
- 84- BSS BURSA SÜSPANSİYON SİSTEMLERİ SANAYİ TİCARET ANONİM ŞİRKE ...
- 85- B-TEK METAL İMALAT SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ - NOSAB ...
- 86- BUR-BANT ENDÜSTRİYEL BANTLAR YAPIŞTIRICI AŞINDIRICILAR NAKLİ ...
- 87- BURÇSAN LASTİK SÜNGER SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 88- BUREL ELEKTRONİK-MAKİNA-TEKSTİL SANAYİ VE TİCARET LİMİTED Şİ ...
- 89- BURKAR ENDÜSTRİYEL ÜRÜNLER MAKİNA OTOMOTİV TEKSTİL İTHALAT İ ...
- 90- BURSA KUZEN OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 91- BURSA NİSA OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 92- BURSA UZAY VE HAVACILIK EĞİTİM SANAYİ TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 93- CANEL OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 94- CAST ALÜMİNYUM METAL DÖKÜM OTO YEDEK PARÇA SANAYİ TİCARET Lİ ...
- 95- CORVAC OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ - BURSA
- 96- CUSTOM PLUSS OTOMOTİV AKSESUARLARI İMALATI İTHALAT İHRACAT S ...
- 97- ÇAĞRIN OTO YEDEK PARÇA VE TIBBİ MALZEME SANAYİ VE TİCARET Lİ ...
- 98- ÇALI METAL MAKİNA SAÇ BORU KALIP İMALATI SANAYİ VE TİCARET L ...

- 99- ÇELİK BİSİKLET MOTORSİKLET SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
...
- 100- ÇELİKKOBRA TREYLER OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED
ŞİRKE ...
- 101- ÇINARALP KOLTUK SİSTEMLERİ OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET
LİMİTE ...
- 102- ÇITAKLAR METAL SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 103- ÇİMSAN OTOMOTİV YAN SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 104- D.A.S DÖRTEL AYNA SANAYİ OTO AYNA, AKSESUAR VE GIDA
SANAYİİ ...
- 105- DARK PLASTİK OTOMOTİV YEDEK PARÇA AKSESUAR SANAYİ VE
TİCARET ...
- 106- DEHA OTOMAT MAKİNE SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 107- DELPHİ AUTOMOTİVE SYSTEMS LİMİTED ŞİRKETİ BURSA
FABRİKASI
- 108- DEMİRCİOĞLU ŞASE ENDÜSTRİYEL YAĞ OTOMOTİV TEKSTİL GIDA
İNŞAA ...
- 109- DEMSAR OTOMOTİV MAMÜLLERİ SANAYİ VE TİCARET LİMİTED
ŞİRKETİ
- 110- DENİZLER OTOMOTİV YEDEK PARÇA MAKİNA SANAYİ VE
TİCARET LİMİT ...
- 111- DENT MASTER OTOMOTİV ONARIM EKİPMANLARI SANAYİ VE
TİCARET Lİ ...
- 112- DICHERSEAL ELASTOMER TEKNOLOJİLERİ SANAYİ TİCARET
LİMİTED Şİ ...
- 113- DLG PLAST OTOMOTİV PLASTİK İMALAT SANAYİ VE TİCARET
LİMİTED ...
- 114- DOĞASAN METAL ENJEKSİYON
DÖKÜM,MAKİNA,TEKSTİL,GIDA,İNŞAAT, O ...

- 115- DOĞRUKAN MAKİNA OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED
ŞİRKETİ
- 116- DOĞU PRES OTOMOTİV VE TEKNİK SANAYİ VE TİCARET ANONİM
ŞİRKET ...
- 117- DOKU-SAN OTO YAN SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ BURSA
KAY ...
- 118- DRAF AMORTİSÖR SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 119- DRS GROUP OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 120- DST ÜST YAPI OTOMOTİV SAVUNMA SANAYİ TİCARET LİMİTED
ŞİRKETİ
- 121- DURAY ULAŞIM SİSTEMLERİ SANAYİ VE TİCARET ANONİM
ŞİRKETİ
- 122- DURMAZLAR MAKİNA SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ -
BURSA AR ...
- 123- E B P OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 124- E G SÜSPANSİYON ELEMANLARI SANAYİ VE TİCARET ANONİM
ŞİRKETİ
- 125- E.C.S. ELEKTRİK ENJEKSİYON VE KABLO SİSTEMLERİ SANAYİ VE
Tİ ...
- 126- E.N -DOĞRU MAKİNA OTOMOTİV VE YEDEK PARÇA SANAYİ
TİCARET PAZ ...
- 127- E.T. OTOMOTİV YEDEK PARÇA İTHALAT İHRACAT SANAYİ VE
TİCARET ...
- 128- EBERSPACHER TURKEY EGZOZ TEKNOLOJİSİ SANAYİ VE TİCARET
LİMİT ...
- 129- EDOTUS AMORTİSÖR VE OTOMOTİV SANAYİ TİCARET LİMİTED
ŞİRKETİ
- 130- ELELE DÖŞEME SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

- 131- ELRINGKLINGER TR OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 132- ELS EQUİLİBRİUM LİFT SYSTEM AMORTİSÖR OTOMOTİV YEDEK PARÇA S ...
- 133- ELSİ ELEKTRİK SİSTEMLERİ SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 134- EMSAPOL POLYESTER OTOMOTİV İNŞAAT SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ...
- 135- ENSİS PNÖMATİK SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 136- ER TEKNİK KURU BUZ SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 137- ERAS YEDEK PARÇA OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 138- ERBAB OTOMAT VE YEDEK PARÇA SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKET ...
- 139- ERMETAL OTOMOTİV VE EŞYA SANAYİ TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 140- ES2K OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 141- ESSA HAVA SÜSPANSİYON SİSTEMLERİ YEDEK PARÇA OTOMOTİV SANAYİ ...
- 142- ESTANBUL OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 143- ETAP KAPLAMA OTOMOTİV YEDEK PARÇALARI MÜHENDİSLİK HİZMETLERİ ...
- 144- F.S.S. FREN SİSTEMLERİ SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ - B ...
- 145- FABİO HAVA SÜSPANSİYON SİSTEMLERİ VE YEDEK PARÇALARI SANAYİ ...
- 146- FAMS OTOMOTİV AKSESUARLARI YEDEK PARÇA TİCARET SANAYİ ANONİM ...
- 147- FARLAS OTOMOTİV AYDINLATMA PLASTİK SANAYİ VE TİCARET ANONİM ...

- 148- FATSAN KALIP MAKİNA OTOMOTİV YEDEK PARÇA İMALAT
İHRACAT SANA ...
- 149- FEKA OTOMOTİV MAMÜLLERİ SANAYİ VE TİCARET ANONİM
ŞİRKETİ BUR ...
- 150- FENESE KALIP PLASTİK METAL SANAYİ VE TİCARET LİMİTED
ŞİRKETİ
- 151- FICOSA INTERNATIONAL OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM
ŞİRKE ...
- 152- FKT KOLTUK SİSTEMLERİ ÜRETİM VE DAĞITIM SANAYİ VE
TİCARET AN ...
- 153- FMK FİNAL MAP KALIP OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED
ŞİRKE ...
- 154- FMS GROUP OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 155- FOMPAK AMBALAJ VE POLİÜRETAN SANAYİ VE TİCARET ANONİM
ŞİRKET ...
- 156- FORMFLEKS OTOMOTİV YAN SANAYİ VE TİCARET ANONİM
ŞİRKETİ
- 157- FORTECH METAL İMALAT SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 158- FRENLAS OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 159- G ART TEKNİK OTOMOTİV TEKSTİL SANAYİ VE TİCARETİ LİMİTED
ŞİR ...
- 160- GİLAN METAL OTOMOTİV PARÇALARI SANAYİ VE TİCARET
LİMİTED ŞİR ...
- 161- GLOBAL HAVA SÜSPANSİYON SİSTEMLERİ SANAYİ VE TİCARET
LİMİTED ...
- 162- GOTEC-G OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 163- GÖLMAKKAR MAKİNE İMALAT SANAYİ VE TİCARET LİMİTED
ŞİRKETİ

- 164- GRAMMER KOLTUK SİSTEMLERİ SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 165- GRANDE OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 166- GRL OTOMOTİV TEKSTİL SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 167- HAPPINESS OTO SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ - BURSA ŞUBES ...
- 168- HAS FREN SİSTEMLERİ OTOMOTİV MAKİNA SANAYİ VE TİCARET LİMİTE ...
- 169- HASSAS OTOMOTİV MAKİNALARI VE YEDEK PARÇA KALIP İNŞAAT SANAY ...
- 170- HAVASAN HAVACILIK SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 171- HAZAR GROUP SAVUNMA HAVACILIK VE UZAY SANAYİ LİMİTED ŞİRKETİ
- 172- HENPAR OTOMOTİV ULUSLARARASI TEDARİK İTHALAT İHRACAT SANAYİ ...
- 173- HİDROPART OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 174- HS PLASTİCS OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ BURSA ...
- 175- HÜNER KRİKO VE YEDEK PARÇA SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 176- HÜROĞLU OTOMOTİV SANAYİ İTHALAT İHRACAT VE TİCARET ANONİM Şİ ...
- 177- İ.S.M. MAKİNA OTOMOTİV VE TEKSTİL YAN SANAYİ ELEKTRONİK EŞYA ...
- 178- İLES OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 179- İMORPRES OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 180- İMORTAŞ OTO YEDEK PARÇA İMALAT ORGANİZASYON VE TİCARET ANONİ ...

- 181- İNOTRİM OTOMOTİV TEKSTİL SANAYİ VE TİCARET LİMİTED
ŞİRKETİ
- 182- İNSU TEKNİK MAKİNE SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 183- İSOTO KAROSER SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 184- İZBERK OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 185- İZCAN OTOMOTİV İTHALAT İHRACAT SANAYİ VE TİCARET
ANONİM ŞİRK ...
- 186- İZMAKPAR MAKİNA KALIP YEDEK PARÇA SANAYİ VE TİCARET
LİMİTED ...
- 187- K.P.S. YEDEK PARÇA İNŞAAT SANAYİ VE TİCARET LİMİTED
ŞİRKETİ
- 188- KA OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 189- KALE-AİR HAVACILIK SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 190- KAPIKULU MAKİNA VE SAVUNMA SANAYİ ANONİM ŞİRKETİ
- 191- KAPİMSAN OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 192- KAPSAN METAL OTOMOTİV MAKİNE PLASTİK SANAYİ VE TİCARET
LİMİT ...
- 193- KARACA KALIP OTOMOTİV PLASTİK MAKİNE METAL
MÜHENDİSLİK HİZME ...
- 194- KARMAŞ MAKİNE SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 195- KARSAN OTOMOTİV SANAYİİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 196- KAS KALIP VE APARAT OTOMOTİV GIDA SANAYİ VE TİCARET
LİMİTED ...
- 197- KAVSES KAVUÇUK SIZDIRMAZLIK ELEMANLARI SANAYİ VE
TİCARET LİM ...
- 198- KAYASAN OTOMOTİV YEDEK PARÇA SANAYİ VE TİCARET
LİMİTED ŞİRKE ...
- 199- KOÇASLAN TASARIM MAKİNE TORNA KALIP İNŞAAT OTOMOTİV
TEMİZLİK ...

- 200- KOLTUKSAN OTOMOTİV PETROL MOBİLYA SANAYİ VE TİCARET ANONİM Ş ...
- 201- KONSEPT SAC METAL İŞLEME OTOMOTİV YEDEK PARÇA İMALATI SANAYİ ...
- 202- KUZU FLEX METAL SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 203- L&L PRODUCTS OTOMOTİV LİMİTED ŞİRKETİ
- 204- LEWİRON SAVUNMA SANAYİ İTHALAT İHRACAT LİMİTED ŞİRKETİ
- 205- LİBERTY OTOMOTİV TİCARET VE LİMİTED ŞİRKETİ
- 206- LMITH AUTO CHEMICAL OTOMOTİV ELEKTRONİK KİMYASAL HAM MADDE Y ...
- 207- LÜKSER DÖŞEME MALZEMELERİ, TEKSTİL SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ...
- 208- M.H.K. KALIP, APARAT, MAKİNA VE OTO YEDEK PARÇA SANAYİ VE Tİ ...
- 209- MANKSAN AMORTİSÖR SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 210- MARAL KALIP METAL PLASTİK VE YEDEK PARÇA SANAYİ TİCARET LİMİ ...
- 211- MARELLI MAKO TURKEY ELEKTRİK SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKET ...
- 212- MARTUR SÜNGER VE KOLTUK TESİSLERİ TİCARET VE SANAYİ ANONİM Ş ...
- 213- MAY FREN SİSTEMLERİ SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 214- MAYED OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 215- MAYKAN OTOMOTİV MAKİNE İNŞAAT SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRK ...
- 216- MAYSAN MAKİNA VE YEDEK PARÇA SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKET ...
- 217- MAYZEN OTOMOTİV MAKİNA YEDEK PARÇA ISIL İŞLEM SANAYİ VE TİCA ...

- 218- MEHA METAL DÖKÜM OTOMOTİV İNŞAAT SANAYİ TİCARET
LİMİTED ŞİRK ...
- 219- MEHMET EREN OTOMOTİV TEKSTİL SANAYİ VE TİCARET LİMİTED
ŞİRKE ...
- 220- MEKLAS HAVA SÜSPANSİYON SİSTEMLERİ SANAYİ VE TİCARET
ANONİM ...
- 221- MEKPA OTOMOTİV İTHALAT İHRACAT SANAYİ VE TİCARET
LİMİTED ŞİR ...
- 222- MER-AL MANİSA SAC OTOMOTİV İTHALAT İHRACAT SANAYİ VE
TİCARET ...
- 223- MERCANLAR OTOMOTİV TİCARET ANONİM ŞİRKETİ - BURSA
ŞUBESİ
- 224- MERİH YEDEK PARÇA SANAYİİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 225- MERKEZ-MAN MERCEDES OTO YEDEK PARÇA SANAYİ TİCARET
LİMİTED Ş ...
- 226- MERT ÜRETİM OTOMOTİV SANAYİ TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 227- METALP MAKİNA KALIP YEDEK PARÇA SANAYİ VE TİCARET
ANONİM ŞİR ...
- 228- METİŞ OTOMOTİV ENDÜSTRİ ÜRÜNLERİ SANAYİ VE TİCARET
ANONİM Şİ ...
- 229- METOT OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 230- MEYİS OTOMOTİV KOLTUK KOMPONENTLERİ SANAYİ VE TİCARET
LİMİTE ...
- 231- MG GAZLI AMORTİSÖR SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 232- MİKRON OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 233- MİR PRES KALIP MAKİNE METAL SANAYİ VE TİCARET LİMİTED
ŞİRKET ...
- 234- MKL HAVACILIK SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

- 235- MKY PLASTİK İTHALAT İHRACAT SANAYİ VE TİCARET LİMİTED
ŞİRKET ...
- 236- MODİFERO OTOMASYON OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED
ŞİRKET ...
- 237- MOON OTOMOTİV SANAYİ TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 238- MRC OTOMOTİV SANAYİ VE DIŞ TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 239- MTECH OTOMOTİV MAKİNE MÜHENDİSLİK SANAYİ VE TİCARET
LİMİTED ...
- 240- NANO FLEX METAL SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 241- NECİP ÖZKAN OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 242- NECSAN OTOMOTİV İTHALAT İHRACAT TİCARET VE SANAYİ
LİMİTED Şİ ...
- 243- NEVPA OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 244- NFAST AUTO PRODUCT METAL PLASTİK OTOMOTİV YEDEK PARÇA
İMALAT ...
- 245- NP PLAS PLASTİK KALIP ENDÜSTRİYEL ÜRÜNLER SANAYİ VE
TİCARET ...
- 246- OBEY POLİSAJ KEÇELERİ OTOMOTİV ÜRÜNLERİ SANAYİ VE
TİCARET Lİ ...
- 247- ODELO OTOMOTİV AYDINLATMA ANONİM ŞİRKETİ BURSA 2
ŞUBESİ
- 248- OLSA TURKEY OTOMOTİV MAMÜLLERİ SANAYİ VE TİCARET
LİMİTED ŞİR ...
- 249- OMAD OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 250- O-MEGA OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 251- OMTEK OTOMOTİV MOBİLYA SANAYİ VE TİCARET ANONİM
ŞİRKETİ
- 252- ONEWAY OTOMOTİV AKSESUAR PLASTİK VAKUM TEKSTİL
MAKİNA İTHALA ...

- 253- ONS MAKİNA SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 254- ONURAL OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 255- ORAKÇI MAKİNA İMALAT İTHALAT İHRACAT SANAYİ VE TİCARET ANONİ ...
- 256- ORAU ORHAN OTOMOTİV KONTROL SİSTEMLERİ SANAYİ ANONİM ŞİRKET ...
- 257- ORJİN OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 258- OSİS OTOMOBİL SESLİ İKAZ SİSTEMLERİ SANAYİ VE TİCARET LİMİTE ...
- 259- OSKİM OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 260- OTO SANTRAL OTOMOTİV YEDEK PARÇALAR SANAYİ VE TİCARET ANONİM ...
- 261- OTOFAR OTOMOTİV YEDEK PARÇA SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKET ...
- 262- OTOMARSAN OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 263- OTOTRİM PANEL SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 264- OYAK RENAULT OTOMOBİL FABRİKALARI ANONİM ŞİRKETİ- BURSA ŞUBES ...
- 265- OY-Pİ OTO YEDEK PARÇA İMALATI SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKE ...
- 266- ÖĞÜT KALIP OTOMOTİV MÜHENDİSLİK VANA MAKİNA SANAYİ VE TİCARE ...
- 267- ÖZDEANIL OTO YAN SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 268- ÖZDÖK ALÜMİNYUM METAL DÖKÜM SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKE ...
- 269- ÖZGÜN KALIP VE MAKİNA SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ BURSA ...
- 270- ÖZMETALPLASTİK ENDÜSTRİYEL ÜRÜNLER SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ...

- 271- ÖZOTOSAN AYN A OTOMOTİV MAKİNA PLASTİK MALZEMELERİ VE
TEKSTİL ...
- 272- ÖZTUĞ OTOMOTİV MAMÜLLERİ SANAYİ VE TİCARET ANONİM
ŞİRKETİ BU ...
- 273- PALAZ SAFETY BELTS AUTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED
ŞİRKE ...
- 274- PAYE MAKİNA VE METAL ÜRETİM TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 275- PELİN CUMUR KOYAŞ - BAMATEK OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET
- 276- PERİTUS İNOX OTOMOTİV İNŞAAT GIDA SANAYİ VE TİCARET
LİMİTED ...
- 277- PERSA POLİÜRETAN VE KOLTUK SİSTEMLERİ SANAYİ TİCARET
LİMİTED ...
- 278- PİLOT TAŞIT KOLTUKLARI SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 279- PİSTON AMORTİSÖR SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 280- PLASKAL PLASTİK KALIP SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 281- PLASTECH KALIP OTOMOTİV PLASTİK VE TEKSTİL SANAYİ
TİCARET Lİ ...
- 282- PLAST-MET PLASTİK METAL SANAYİ İMALAT VE TİCARET
ANONİM ŞİRK ...
- 283- PLUS KALIP SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 284- PRESFORM PLASTİK LEVHALARI SANAYİ TİCARET LİMİTED
ŞİRKETİ
- 285- PRESİMSAN HİDROLİK, MAKİNE, KALIP, YEDEK PARÇA SANAYİ VE
TİC ...
- 286- PRESMETAL OTOMOTİV YAN SANAYİ VE TİCARET ANONİM
ŞİRKETİ
- 287- PRESTEKS KALIP OTOMOTİV TEKSTİL SANAYİ TİCARET ANONİM
ŞİRKET ...

- 288- PROFES OTOMOTİV METAL MAKİNA KALIP KAÜÇUK SANAYİ VE
TİCARET ...
- 289- PROFİL SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 290- PROKAT OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 291- PRO-MAK MAKİNE OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED
ŞİRKETİ
- 292- QUICKWAX KİMYA ÜRETİM DIŞ TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 293- R.O.Y-TEKNİK OTOMOTİV HAVALI FREN VE DEBRİYAJ SİSTEMLERİ
SAN ...
- 294- RADPAR OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 295- REFLEKTİV PARK OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED
ŞİRKETİ
- 296- RES OTOMOTİV METAL SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 297- RESOLUX TURKEY RÜZGAR TÜRBİNLERİ ELEKTRİK AKSAMLARI
SANAYİ V ...
- 298- REVAR OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 299- RİMAKSAN MAKİNA METAL OTOMASYON TASARIM VE YAZILIM
SANAYİ VE ...
- 300- ROCHER OTOMOTİV YEDEK PARÇA SANAYİ VE TİCARET LİMİTED
ŞİRKET ...
- 301- ROLLMECH AUTOMOTİVE SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 302- ROTA FREN SİSTEMLERİ SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 303- ROTCAR OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 304- ROTSUS OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 305- S.K.S. IŞIL OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 306- SABO SÜSPANSİYON SİSTEMLERİ MAKİNE SANAYİ VE TİCARET
ANONİM ...
- 307- SALİH SAĞDIÇ METALSAN OTOMOTİV YEDEK PARÇA SOĞUTMA
SİSTEMLER ...

- 308- SAMTAŞ KALIP-YEDEK PARÇA MAKİNA MOBİLYA TASARIM
DEKORASYON İ ...
- 309- SANCAK MOTOR ANONİM ŞİRKETİ BURSA ŞUBESİ
- 310- SARDİS OTOMOTİV YAN SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 311- SAZCILAR OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 312- SEGE KOLTUK SİSTEMLERİ SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 313- SEKON METAL TEKSTİL KONFEKSİYON SANAYİ VE TİCARET
LİMİTED Şİ ...
- 314- SENE OTOMOTİV GIDA VE SANAYİ TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
BURSA H ...
- 315- SERÇELER OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 316- SERSEL İÇ VE DIŞ TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ - BURSA ŞUBESİ
- 317- SETFREN OTOMOTİV İNŞAAT MAKİNA TEKSTİL SANAYİ VE
TİCARET LİM ...
- 318- SEVAY METAL SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 319- SEVİM CAM OTO YEDEK PARÇA İNŞAAT SANAYİ VE TİCARET
LİMİTED ...
- 320- SH PLAST METAL PLASTİK SANAYİ TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 321- SISTEMI COMANDI MECCANICI OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET
ANONİM ...
- 322- SİMETRİK MAKİNE AR-GE ÜRETİM TEKNOLOJİLERİ SANAYİ VE
TİCARET ...
- 323- SİNTEK OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 324- SİORTAŞ OTOMOTİV İMALAT ORGANİZASYON SANAYİ VE
TİCARET ANONİ ...
- 325- SKE OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 326- SKT YEDEK PARÇA VE MAKİNA SANAYİ VE TİCARET ANONİM
ŞİRKETİ

- 327- SLY AMORTİSÖR OTOMOTİV VE İNŞAAT SANAYİ VE TİCARET LİMİTED Ş ...
- 328- SMART DESIGN OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 329- SOLENTEK ENDÜSTRİYEL TASARIM VE ÜRETİM SANAYİ VE TİCARET ANO ...
- 330- SOLİD YAPI ISITMA SOĞUTMA HAVALANDIRMA KALIP MAKİNA OTOMOTİV ...
- 331- SONAR MAKİNE METAL SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 332- SOYLU TASARIM APARAT KALIP OTOMOTİV YEDEK PARÇA SANAYİ VE Tİ ...
- 333- SPİCA MAKİNA OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 334- STEEL RİNG OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 335- STER KOLTUK SİSTEMLERİ SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 336- SYS ALÜMİNYUM SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 337- ŞAHİNCE OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 338- ŞAHİNKUL MAKİNA VE YEDEK PARÇA SANAYİ TİCARET ANONİM ŞİRKETİ ...
- 339- ŞEM LASTİK SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ-BURSA DOSAB ŞUBE ...
- 340- T.E. PLAST BOYA PLASTİK OTOMOTİV YEDEK PARÇA SANAYİ VE TİCAR ...
- 341- T.K.G. OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 342- T.Ş.T. LİFT AMORTİSOR OTOMOTİV YEDEK PARÇA METAL SANAYİ TİCA ...
- 343- TAİS OTOMOTİV TEKSTİL VE DANIŞMANLIK SANAYİ VE TİCARET LİMİT ...
- 344- TANCILAR DOĞRAMA VE KARASÖR SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKET ...
- 345- TCM OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

- 346- TEKAYDINLAR OTOMOTİV MOTORLU ARAÇLAR VE KAROSER
SANAYİ TİCAR ...
- 347- TEKİSİ OTO KALORİFER SANAYİİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 348- TEKİNSAN OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 349- TEKNİK MALZEME TİCARET VE SANAYİ ANONİM ŞİRKETİ
- 350- TEKNOFORM MAKİNE İNŞAAT SANAYİ VE TİCARET LİMİTED
ŞİRKETİ
- 351- TEKNOKAST ALÜMİNYUM VE METAL SANAYİ TİCARET LİMİTED
ŞİRKETİ
- 352- TEKNOROY OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 353- TEKNOVA MÜHENDİSLİK PROJE DANIŞMANLIK OTOMOTİV
MAKİNE İTHALA ...
- 354- TEKOTO OTOMOTİV TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ BURSA ŞUBESİ
- 355- TEMA PRES OTO YEDEK PARÇA SANAYİ VE TİCARET LİMİTED
ŞİRKETİ
- 356- TESADÜF EGSOZ VE OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED
ŞİRKETİ
- 357- TESCA DİNİZ TURKEY TEKSTİL VE KOLTUK KOMPONENTLERİ
SANAYİ VE ...
- 358- TGS AMORTİSÖR SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 359- TI OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 360- TOFAŞ - TÜRK OTOMOBİL FABRİKASI ANONİM ŞİRKETİ - BURSA
ŞUBE ...
- 361- TOM AND TEK SÜSPANSİYON SİSTEMLERİ VE YEDEK PARÇALARI
SANAYİ ...
- 362- TOYO OTO YEDEK PARÇA VE METAL SANAYİ TİCARET
PAZARLAMA LİMİT ...
- 363- TREDİN OTO DONANIM SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

- 364- TREND MOTORLU ARAÇLAR YEDEK PARÇA ENDÜSTRİYEL
KAPLAMA TARIM ...
- 365- TRM OTOMOTİV MAKİNA SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 366- TROYA SEATS TAŞIT KOLTUKLARI İTHALAT İHRACAT SANAYİ VE
TİCAR ...
- 367- TUNAOĞLU OTOMOTİV ENDÜSTRİSİ SANAYİ VE TİCARET ANONİM
ŞİRKET ...
- 368- TURKOLİFT AMORTİSÖR OTOMOTİV YEDEK PARÇA SANAYİ
TİCARET LİMİ ...
- 369- TUSAŞ - TÜRK HAVACILIK VE UZAY SANAYİ ANONİM ŞİRKETİ
ULUDAĞ ...
- 370- TÜRMAK OTOMOTİV VE MAKİNE PLASTİK SANAYİ TİCARET
ANONİM ŞİRK ...
- 371- UMKAR OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 372- UMTL KAYNAK VE PRES FORM SANAYİ TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 373- UMUT OTO SANAYİ ÜRÜNLERİ TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 374- US ALÜMİNYUM DÖKÜM METAL MAKİNE SANAYİ VE TİCARET
LİMİTED Şİ ...
- 375- UZAN ELEKTRİK MAKİNE OTOMOTİV İNŞAAT SANAYİ VE
PAZARLAMA LİM ...
- 376- ÜMAY OTOMOTİV, TEKSTİL SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 377- ÜNLAKS METAL LAZER MAKİNA BİLİŞİM İTHALAT İHRACAT
SANAYİ VE ...
- 378- VALEO OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ ALAŞAR
ŞUBES ...
- 379- VAN PRES DÖKÜM KROMAJ SANAYİİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 380- VATAN PRES OTOMOTİV SANAYİ TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
- 381- VB AİR SÜSPANSİYON SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 382- VEKTÖR KALIP VE APARAT SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ

- 383- VİYA CAM OTOMOTİV SATIŞ PAZARLAMA SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ...
- 384- VOGELSITZE KOLTUK SİSTEMLERİ SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKET ...
- 385- VOLKMER OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 386- VOMER OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 387- WİNTECHAUTO OTOMOTİV YEDEK PARÇA PLASTİK SANAYİ VE TİCARET A ...
- 388- WOXER OTOMOTİV SANAYİ İÇ VE DIŞ TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 389- YAMAS YAŞAR MAKİNA KALIP OTO YEDEK PARÇA SANAYİ VE TİCARET A ...
- 390- YARIŞ GRUP OTOMOTİV VE TARIMSAL MAKİNA YEDEK PARÇA SANAYİ V ...
- 391- YASSAN OTOMOTİV METAL SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
- 392- YAZAKİ WİRING TECHNOLOGİES TÜRKİYE ELEKTRİK SİSTEMLERİ SANAY ...
- 393- YEPSAN OTOMOTİV YALITIM METAL SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKE ...
- 394- YILDIZ BÜKÜM APARAT OTOMOTİV METAL SANAYİ TİCARET LİMİTED Şİ ...
- 395- YSH KOÇ KALIP PLASTİK SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ NİLÜ ...
- 396- YYB OTOMOTİV YEDEK PARÇA OTO TAMİR BAKIM TİCARET VE SANAYİ L ...

Ek-2. Anket Formu

ANKET FORMU

1- İşletmedeki görev tanımınız nedir? (Birden fazla işaretleyebilirsiniz)

- ☐ Yönetim Kurulu Üyesi ☐ Hisse Sahibi ☐ Genel Müdür ☐ Mali İşler Müdür / Müdüre
☐ İç Denetimden Müdür / Müdüre ☐ Diğer (Lütfen Belirtiniz).....

2- İşletmenin kuruluş yılı.....

3- İşletmenin yapısı nedir ?

- ☐ A.Ş. ☐ Ltd. Şti. ☐ Kolektif ☐ Adi Komandit ☐ Halka açık
☐ Halka açık değil ☐ Diğer (Belirtiniz) :.....

4- İşletmenin faaliyet türü nedir?

- ☐ Üretim ☐ Hizmet ☐ Ticaret

5- İşletmeye ait şube var mı?

- ☐ Evet (Belirtiniz Sayıyı)..... ☐ Hayır

6- İşletmede çalışan kişi sayısı nedir?

- ☐ 0 - 25 arası ☐ 26 – 50 arası ☐ 51 – 75 arası ☐ 76 - 100 arası ☐ 101 ve üstü

7- İşletmenin sahibi (maliki) kimdir?

- ☐ Ailenin tek üyesi ☐ Aile üyelerinin ortaklığı ☐ Kardeş ortaklığı ☐ Halka açık ortaklık
☐ Diğer (Belirtiniz)

8- İşletmeyi kaçınıcı kuşak yönetmektedir?

- ☐ 1. Kuşak ☐ 2. Kuşak ☐ 3. Kuşak ☐ 1. ve 2. Kuşak Birlikte
☐ 2. Ve 3. Kuşak Birlikte...

NO	SORULAR	DERECELENDİRME
AİLE ŞİRKETLERİ VE YAPISI		

1-	İşletme ile ilgili karar alan bir aile meclisi ve/veya konseyi vardır.	1	2	3	4	5
2-	İşletmede bir aile anayasası bulunmaktadır.	1	2	3	4	5
3-	İşletme içinde katılımcı bir yönetim anlayışı vardır. Gerek görüldüğünde yönetimde olmayan personelin de görüşleri alınır.	1	2	3	4	5
4-	İşletmede nihai kararlar tamamen işletme sahibi/ kurucu patron tarafından verilmektedir.	1	2	3	4	5
5-	Yönetim kurulu tamamen aile bireylerinden oluşur, aile dışında profesyonel yöneticiler yönetimde yer almamaktadır.	1	2	3	4	5
6-	İşletmede gerektiğinde yetki devri öncelikle aile üyesi olan çalışanlara verilmektedir.	1	2	3	4	5
7-	İşletmenizde kurumsallaşma için gerekli faaliyetler yürütülmektedir.	1	2	3	4	5
8-	İşletmenin sürdürülebilirliğinin devamı için kurumsallaşma önemlidir.	1	2	3	4	5
9-	İşletme içinde Kurumsal Yönetim İlkeleri (sorumluluk, şeffaflık, adillik, hesap verebilirlik,) uygulanmaktadır.	1	2	3	4	5
10-	İşletme içinde herkesin yetki ve sorumluluklar açıkça bellidir ve buna uygun hareket edilmektedir.	1	2	3	4	5
İÇ DENETİM VE İÇ DENETİM SÜRECİ						
1-	İşletmemizde etkin ve etkili bir iç denetim yapılmaktadır.	1	2	3	4	5
2-	İç denetim; iç kontrolün verimliliğini değerlendirme hususunda işletme sorumlularına karşı tarafsız bir güven oluşturmaktadır.	1	2	3	4	5
3-	İç denetim; işletme faaliyetini geliştiren değerini arttıran bir araçtır.	1	2	3	4	5

4-	İç denetime tabi faaliyetler/departmanlar yıl içinde kesintisiz ve sürekli olarak denetlenmelidir.	1	2	3	4	5
5-	İlgili departmanlarda sürekli iç denetim yapılması çalışan personelleri tedirgin eder.	1	2	3	4	5
6-	İç denetim birimi bulunan kurumlarda kesinlikle hile ve suistimal gerçekleşmez.	1	2	3	4	5
7-	İç denetim ve üst yönetimler arasında iş birliği sağlanması hile ve suistimal risklerini azaltacaktır.	1	2	3	4	5
8-	İç denetçi raporlamalarının anlaşılabilirlik düzeyleri yeterlidir.	1	2	3	4	5
9-	İç denetim faaliyet ve sonuçları ile ilgili personele bilgi verilmektedir.	1	2	3	4	5
İÇ DENETİMİN FAALİYET ALANLARI (İÇ KONTROL, KURUMSAL YÖNETİM, RİSK YÖNETİMİ)						
1-	İşletme yönetimi, iç kontrollerin oluşturulmasına katkı sağlar.	1	2	3	4	5
2-	İşletme yönetimi, görevlerini yapabilmek için iç kontrolü destekler.	1	2	3	4	5
3-	İşletme, iç kontrol sisteminde bilgisayar ile verileri sağlayabilmek için gerekli ekipmanlara sahiptir.	1	2	3	4	5
4-	İşletmede iç kontrol sistemi için bilgisayar vb. kullanımı konusunda uzman çalışan bulunmaktadır.	1	2	3	4	5
5-	İç kontrol; hata ve usulsüzlüklerin belirlemesi ile önlemlerin alınmasını sağlamaktadır.	1	2	3	4	5
6-	İşletme yönetimi, iç kontrol sisteminin sürekli verimliliğini incelemektedir.	1	2	3	4	5
7-	İç kontrol prosedürlerinin en iyi şekilde uygulanmasından her departman bireysel olarak sorumludur.	1	2	3	4	5
8-	İşletme, tüm çalışanlarına farklılık gözetmeksizin aynı yakınlığı gösterir.	1	2	3	4	5

9-	İşletme finansal tablolarını ve tablo kullanıcılarının fikirlerini etkileyebilecek bilgileri; tam, doğru, zamanında ve güvenilir olarak aktarır.	1	2	3	4	5
10-	İşletme; yatırımcılarının fikirlerini etkileyebilecek, finansal olan veya finansal olmayan tüm bilgileri elektronik ortamda paylaşmalıdır.	1	2	3	4	5
11-	İşletme, iç ve dış paydaşlarla kar payının bir kısmını paylaşarak, sosyal sorumluluklarını yerine getirmelidir.	1	2	3	4	5
12-	Uzmanlık gerektiren konularda danışmanlık hizmetleri alınır.	1	2	3	4	5
13-	İşletmemizde, onu stratejik amaçlarına ulaşmaktan alıkoyabilecek ana risklerin yönetilmesine dair bir politikası vardır.	1	2	3	4	5
14-	İşletmemizde ana fırsat ve tehditleri tanımlamak için standart prosedürlerimiz mevcuttur.	1	2	3	4	5
15-	İşletmemizde, nasıl yönetileceklerine karar vermek için riskler ve fırsatlar analiz edilirler.	1	2	3	4	5
16-	İşletmemizde, risk azaltıcı ölçüleri kullanmak için standart prosedürlerimiz vardır.	1	2	3	4	5

Ek-3. Elde Edilen Analiz Sonuçlarına İlişkin Tablolar

Tablo 1. K-S Normallik Sınama Tablosu

	One - Sample Kolmogorov - Smirnov Test						
	Ortalama	Standart Sapma	Mutlak	Pozitif	Negatif	Test İstatistiği	P Değeri
İşletmede çalışan kişi sayısı nedir?	3,9187	1,52892	,362	,240	-,362	,362	,000 ^c
İşletme finansal tablolarını ve tablo kullanıcılarının fikirlerini etkileyebilecek bilgileri; tam, doğru, zamanında ve güvenilir olarak aktarır.	3,5691	1,00067	,268	,187	-,268	,268	,000 ^c
İşletme; yatırımcılarının fikirlerini etkileyebilecek, finansal olan veya finansal olmayan tüm bilgileri elektronik ortamda paylaşmalıdır.	3,4390	1,02547	,253	,162	-,253	,253	,000 ^c
İşletme, iç ve dış paydaşlarla kar payının bir kısmını paylaşarak, sosyal sorumluluklarını yerine getirmelidir.	3,6829	,94363	,274	,190	-,274	,274	,000 ^c
Uzmanlık gerektiren konularda danışmanlık hizmetleri alınır.	4,0000	,84930	,329	,248	-,329	,329	,000 ^c
İşletmemizde, onu stratejik amaçlarına ulaşmaktan alıkoyabilecek ana risklerin yönetilmesine dair bir politikası vardır.	3,5935	,89477	,326	,227	-,326	,326	,000 ^c
İşletmemizde ana fırsat ve tehditleri tanımlamak için standart prosedürlerimiz mevcuttur.	3,6179	,89186	,333	,237	-,333	,333	,000 ^c
İşletmemizde, nasıl yönetileceklerine karar vermek için riskler ve fırsatlar analiz edilirler.	3,7886	,81232	,334	,251	-,334	,334	,000 ^c
İşletmemizde, risk azaltıcı ölçüleri kullanmak için standart prosedürlerimiz vardır.	3,6504	0,958	0,293	0,203	-0,293	0,293	,000 ^c
İşletme yönetimi, iç kontrollerin oluşturulmasına katkı sağlar.	3,7805	0,83506	0,4	0,291	-0,4	0,4	,000 ^c
İşletme yönetimi, görevlerini yapabilmek için iç kontrolü destekler.	3,6992	0,90477	0,362	0,256	-0,362	0,362	,000 ^c
İşletme, iç kontrol sisteminde bilgisayar ile verileri sağlayabilmek için gerekli ekipmanlara sahiptir.	3,8943	0,85711	0,33	0,248	-0,33	0,33	,000 ^c
İşletmede iç kontrol sistemi için bilgisayar vb. kullanımı konusunda uzman çalışan bulunmaktadır.	3,6829	1,09632	0,321	0,183	-0,321	0,321	,000 ^c

İç kontrol; hata ve usulsüzlüklerin belirlemesi ile önlemlerin alınmasını sağlamaktadır.	3,9675	0,80912	0,353	0,273	-0,353	0,353	,000 ^c
İşletme yönetimi, iç kontrol sisteminin sürekli verimliliğini incelemektedir.	3,5366	0,94342	0,323	0,222	-0,323	0,323	,000 ^c
İç kontrol prosedürlerinin en iyi şekilde uygulanmasından her departman bireysel olarak sorumludur.	3,8618	0,95235	0,322	0,215	-0,322	0,322	,000 ^c
İşletme, tüm çalışanlarına farklılık gözetmeksizin aynı yakınlığı gösterir.	3,2927	1,06918	0,274	0,165	-0,274	0,274	,000 ^c
İç denetim; iç kontrolün verimliliğini değerlendirme hususunda işletme sorumlularına karşı tarafsız bir güven oluşturmaktadır.	3,6341	1,01842	0,315	0,213	-0,315	0,315	,000 ^c
İç denetim; işletme faaliyetini geliştiren değerini arttıran bir araçtır.	4,3008	0,67672	0,281	0,281	-0,263	0,281	,000 ^c
İç denetime tabi faaliyetler/departmanlar yıl içinde kesintisiz ve sürekli olarak denetlenmelidir.	3,9268	,97653	,278	,169	-,278	,278	,000 ^c
İlgili departmanlarda sürekli iç denetim yapılması çalışan personelleri tedirgin eder.	2,9756	1,16269	,230	,230	-,185	,230	,000 ^c
İç denetim birimi bulunan kurumlarda kesinlikle hile ve suistimal gerçekleşmez.	3,1138	1,07279	,210	,151	-,210	,210	,000 ^c
İç denetim ve üst yönetimler arasında iş birliği sağlanması hile ve suistimal risklerini azaltacaktır.	3,8293	,79658	,333	,253	-,333	,333	,000 ^c
İç denetçi raporlamalarının anlaşılabilirlik düzeyleri yeterlidir.	3,6504	,72410	,328	,241	-,328	,328	,000 ^c
İç denetim faaliyet ve sonuçları ile ilgili personele bilgi verilmektedir.	3,4878	,97817	,309	,203	-,309	,309	,000 ^c
İşletmede nihai kararlar tamamen işletme sahibi/ kurucu patron tarafından verilmektedir.	3,3821	1,29006	,286	,175	-,286	,286	,000 ^c

Yönetim kurulu tamamen aile bireylerinden oluşur, aile dışında profesyonel yöneticiler yönetimde yer almamaktadır.	2,7154	1,47948	,255	,255	-,198	,255	,000 ^c
İşletmede gerektiğinde yetki devri öncelikle aile üyesi olan çalışanlara verilmektedir.	3,0488	1,32352	,209	,209	-,203	,209	,000 ^c
İşletmenizde kurumsallaşma için gerekli faaliyetler yürütülmektedir.	3,6341	1,16132	,307	,149	-,307	,307	,000 ^c
İşletmenin sürdürülebilirliğinin devamı için kurumsallaşma önemlidir.	4,4390	,85071	,322	,255	-,322	,322	,000 ^c
İşletme içinde Kurumsal Yönetim İlkeleri (sorumluluk, şeffaflık, adillik, hesap verebilirlik,) uygulanmaktadır.	3,6098	1,17092	,265	,142	-,265	,265	,000 ^c
İşletme içinde herkesin yetki ve sorumluluklar açıkça bellidir ve buna uygun hareket edilmektedir.	3,5285	1,13315	,287	,168	-,287	,287	,000 ^c
İşletmemizde etkin ve etkili bir iç denetim yapılmaktadır.	3,3902	1,17092	,292	,163	-,292	,292	,000 ^c
İşletme ile ilgili karar alan bir aile meclisi ve/veya konseyi vardır.	3,1545	1,27416	,299	,192	-,299	,299	,000 ^c
İşletmede bir aile anayasası bulunmaktadır.	2,5203	1,30164	,200	,200	-,140	,200	,000 ^c
İşletme içinde katılımcı bir yönetim anlayışı vardır. Gerek görüldüğünde yönetimde olmayan personelin de görüşleri alınır.	3,4634	1,23004	,262	,128	-,262	,262	,000 ^c

