

T.C
MEHMET AKİR ERSOY ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MUHASEBE ve FİNANSAL YÖNETİM ANABİLİM DALI

**MUHASEBE DENETİMİNDE İÇ KONTROL VE İÇ DENETİMİN
ÖNEMİ: ANTALYA İLİNDE FAALİYET GÖSTEREN SANAYİ
İŞLETMELERİNDE BİR UYGULAMA**

Pınar SAVLI

YÜKSEK LİSANS TEZİ

DANIŞMAN: DOÇ. DR. OSMAN AKIN

JÜRİ ÜYESİ: DOÇ. DR. OSMAN KÜRŞAT ONAT

JÜRİ ÜYESİ: DR. ÖĞR. ÜYESİ GÜLER FERHAN ÜNAL UYAR

BURDUR – 2019



**MAKÜ SOSYAL BİLİMLER
ENSTİTÜSÜ**

YÜKSEK LİSANS JÜRİ ONAY FORMU

M.A.K.Ü Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulu'nun tarih ve sayılı kararıyla oluşturulan jüri tarafından 18/01/2019 tarihinde tez savunma sınavı yapılan Pınar SAVLI'nın Muhasebe Denetiminde İç kontrol ve İç Denetimin Önemi: Antalya İlinde Faaliyet Gösteren Sanayi İşletmelerinde Bir Uygulama konulu tez çalışması Muhasebe ve Finansal Yönetim Anabilim Dalında YÜKSEK LİSANS tezi olarak kabul edilmiştir.

JÜRİ

ÜYE

(TEZ DANIŞMANI) :Doç. Dr. Osman AKIN

ÜYE

:Doç. Dr. Osman Kürşat ONAT

ÜYE

:Dr. Öğr. Üyesi Güler Ferhan ÜNAL UYAR

ONAY

M.A.K.Ü Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulu'nun/...../..... tarih ve/..... sayılı kararı.

İMZA/MÜHÜR

T.C.
MEHMET AKİF ERSOY ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

ETİK BEYAN

Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Lisansüstü Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğine göre hazırlamış olduğum “MUHASEBE DENETİMİDE İÇ KONTROL VE İÇ DENETİMİN ÖNEMİ: ANTALYA İLİNDE FAALİYET GÖSTEREN SANAYİ İŞLETMELERİNDE BİR UYGULAMA” adlı tezin hazırlanması sürecinde akademik etik ilkeleri ihlal etmediğimi taahhüt eder, tezin kâğıt ve elektronik kopyalarının Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü arşivlerinde aşağıda belirttiğim koşullarda saklanmasına izin verdiğimi onaylarım.

Sosyal Bilimler Enstitüsü Lisansüstü Eğitim-Öğretim Yönetmeliğinin ilgili maddeleri uyarınca gereğinin yapılmasını arz ederim.

- ☐ Tezimin tamamı her yerden erişime açılabilir.
- ☐ Tezim sadece Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi yerleşkesinde erişime açılabilir.
- ☒ Tezimin 3 yıl süreyle erişime açılmasını istemiyorum. Bu sürenin sonunda uzatma için başvuruda bulunmadığım takdirde, tezin tamamı her yerden erişime açılabilir.

Adı Soyadı

Pınar SAVLI

Tarih ve İmza

14.02.2019



TEŞEKKÜR

Tez çalışmamın her aşamasını sabırla ve büyük bir titizlikle takip ederek benden engin bilgi ve tecrübesini esirgemeyen çok değerli hocam ve tez danışmanım Doç. Dr. Osman AKIN'a çok teşekkür ederim.

Hayatımın her döneminde daima yanımda olan, tüm yaşamamım boyunca eğitim – öğretim hayatımda da büyük bir sabırla maddi ve manevi destekleri hiçbir zaman esirgemeyen ve hiçbir zaman da esirgemeyeceklerini hissettiğim annem Hatice ÖZBEK'e ve babam Tevfik ÖZBEK'e, varlıkları ile her zaman mutlu olduğum desteklerini hep hissettiğim ablam Fatma KESKİN'e, kardeşlerim Şerife KURT'a ve Hacı Kadir Özbek'e sonsuz teşekkür ederim.

En yoğun en sıkıntılı zamanlarımda sabırla yanımda olan çalışmamın tamamlanabilmesi için beni daima motive eden, desteğini hiç esirgemeyen sevgili eşim Yahya Ali SAVLI'ya sonsuz teşekkür ve sevgilerimi sunarım.

(SAVLI, Pınar, *Muhasebe Denetiminde İç Kontrol ve İç Denetimin Önemi: Antalya İlinde Faaliyet Gösteren Sanayi İşletmelerinde Bir Uygulama*, Yüksek Lisans Tezi, Burdur, 2019)

ÖZET

Son yıllarda hızla büyüyen işletmelerin artan rekabet ortamlarında kendilerine yer bulabilmeleri ve hedeflenen ölçüde faaliyetlerini sürdürebilmeleri, işletme varlık ve kaynaklarından maksimum ölçüde faydalanabilmeleri için işletme faaliyetlerinin ve yönetim faaliyetlerinin muhasebe denetimi ile denetlenerek desteklenmesi gerekmektedir.

Muhasebe denetiminde de verimliliği en yüksek seviyeye ulaştırmak için de iç kontrol ve iç denetimin yapılması gerekmektedir.

Bu çalışmada Antalya Organize Sanayi Bölgesinde (AOSB) bulunan işletmelerin muhasebe denetiminde iç kontrol ve iç denetimin öneminin işletme yönetimi tarafından nasıl değerlendirildiği araştırılmaktadır. Çalışma için ihtiyaç duyulan veriler, Antalya Organize Sanayi Bölge Müdürlüğü'nden temin edilmiştir. AOSB' de bulunan 163 faal işletmenin 118 tanesi ile birebir görüşme yapılarak anket çalışması gerçekleştirilmiştir.

Anket çalışmasına katılan işletmelerin yanıtları, araştırmanın amacı, kapsamı, yöntemi, hipotezleri, örnekleme, verilerin analizi ve araştırmanın sınırlılıkları açıklanarak elde edilen bulgular değerlendirilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe Denetimi, İç Denetim, İç Kontrol

(Savlı, Pinar, The Importance of Internal Control and Internal Audit in Accounting Audit: An Application in Industrial Enterprises Operating in Antalya Province. Master's Thesis, Burdur, 2019).

ABSTRACT

In recent years, companies which grow rapidly to take place in increasing competitive environment and to be able to carry out their activities according to their objectives, for achieving maximum benefits from operating assets and resources, business activities and management activities need to be audited and supported by accounting audit.

In order to increase the efficiency to the highest level in accounting audit, it is necessary to carry out internal control and internal audit.

In this study it is searched that how do company managements “which one located in Antalya Organized Industry Zone” evaluate internal and external audit in accounting audit.

All the data needed for research was taken from A.O.I.Z. management. This survey was conducted with 118 interviews of 163 active enterprises, which are located in Antalya Organized Industry Zone. Answers of companies participating the survey, aim of research, scope of research, method, hypotheses, sample, data analysis and by explaining the limitedness of the research all the findings obtained were evaluated.

Keywords : Accounting Audit, Internal Audit, Internal Control

İÇİNDEKİLER

İÇ KAPAK.....	i
TEZ ONAY SAYFASI.....	ii
ETİK BEYAN	iii
TEŞEKKÜR.....	iv
ÖZET.....	v
ABSTRACT	vi
İÇİNDEKİLER.....	vii
KISALTMALAR	xi
TABLolar DİZİNİ	xii
ŞEKİLLER DİZİNİ	xv
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE DENETİMİ

1.1 MUHASEBE DENETİMİ VE MUHASEBE DENETİMİNİN TARİHSEL GELİŞİMİ	3
1.1.1 Denetim Kavramı	3
1.1.2 Muhasebe Denetimi Kavramı.....	4
1.1.3 Muhasebe Denetiminin Tarihsel Gelişimi	6
1.1.4 Muhasebe Denetiminin Amacı	8
1.1.5 Muhasebe Denetiminin Önemi	9
1.1.6 Muhasebe Denetiminin Özellikleri	10
1.2 MUHASEBE DENETİMİNİN TÜRLERİ.....	11
1.2.1 Amaçlarına Göre Muhasebe Denetimi	12
1.2.1.1 Finansal Tablolar Denetimi	13
1.2.1.2 Uygunluk Denetimi	14
1.2.1.3 Faaliyet Denetimi	15
1.2.2 Kapsamına Göre Denetim	16
1.2.2.1 Genel Denetim	16
1.2.2.2 Özel Denetim	17
1.2.3 Yapılış Nedenine Göre Muhasebe Denetimi.....	17

1.2.3.1 Yasal (Zorunlu) Denetim	17
1.2.3.2 İsteğe Bağlı Denetim	17
1.2.4 Uygulama Zamanına Göre Denetim	17
1.2.4.1 Sürekli Denetim	17
1.2.4.2 Ara Denetim.....	18
1.2.4.3 Son Denetim.....	18
1.2.5 Denetçinin Statüsüne Göre Denetim	18
1.2.5.1 İç Denetim.....	18
1.2.5.2 Bağımsız Denetim.....	19
1.2.5.3 Kamu Denetimi	20

İKİNCİ BÖLÜM

İÇ KONTROL SİSTEMİ

2.1 KONTROL VE İÇ KONTROL SİSTEMİ.....	22
2.1.1 Kontrol Kavramı.....	22
2.1.2 İç Kontrol Sisteminin Tanımı.....	23
2.1.3 İç Kontrol Sisteminin Ortaya Çıkışı ve Tarihsel Gelişimi	25
2.1.4 İç Kontrol Sisteminin Kavramının Önemi	26
2.1.5 İç Kontrol Sisteminin Amacı.....	27
2.1.5.1 İç Kontrol Sisteminin Genel Amaçları	28
2.1.5.2 İç Kontrol Sisteminin Özel Amaçları.....	28
2.1.5.3 İç Kontrol Sisteminin Esas Amaçları	29
2.1.6 İç Kontrol Sisteminin Kapsamı	30
2.1.6.1 Muhasebe Kontrolleri.....	30
2.1.6.2 Yönetmelik Kontroller	31
2.1.7 İç Kontrol Sisteminin Unsurları	32
2.1.7.1 Kontrol Ortamı.....	34
2.1.7.2 Risk Değerlendirme.....	34
2.1.7.3 Kontrol Faaliyetleri	35
2.1.7.4 Bilgi ve İletişim.....	36
2.1.7.5 İzleme	37
2.1.8 İç Kontrol Sisteminin Temel İlkeleri	40

2.1.9 İç Kontrol Sisteminin Değerlendirilmesi	41
2.2 İÇ KONTROL SİSTEMİNİN MUHASEBE DENETİMİ İÇİNDEKİ YERİ VE ÖNEMİ.....	42
2.3 İÇ KONTROL VE İÇ DENETİM İLİŞKİSİ.....	43

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

İÇ DENETİM SİSTEMİ

3.1 İÇ DENETİM SİSTEMİ VE TARİHSEL GELİŞİMİ	45
3.1.1 İç Denetim Sisteminin Tanımı	45
3.1.2 İç Denetim Sisteminin Tarihsel Gelişimi.....	47
3.1.3 İç Denetimin Önemi.....	48
3.1.4 İç Denetimin Amacı.....	49
3.1.5 İç Denetim Türleri	50
3.1.5.1 Uygunluk Denetimi	50
3.1.5.2 Performans Denetimi.....	50
3.1.5.3 Mâli Denetim	50
3.1.5.4 Bilgi ve Teknolojileri Denetimi	51
3.1.5.5 Sistem Denetimi	52
3.1.6 İç Denetimin Özellikleri.....	52
3.1.6.1 Fonksiyonel Bağımsızlık	52
3.1.6.2 Kuruma Değer Katma.....	52
3.1.6.3 Risk Yönetimi ve Yönetim Bilişim Süreçlerine Katkı Sağlama.....	53
3.1.6.4 Güvence Sağlama	53
3.1.6.5 Danışmanlık Hizmeti Sağlama	54
3.1.6.6 Standartlara Göre Yürütülmesi	54
3.1.7 İç Denetimini Gerektiren Nedenler	54
3.1.8 İç Denetim Süreci	55
3.1.8.1 Planlama	55
3.1.8.2 Denetimin Yürütülmesi	56
3.1.8.3 Raporlama	56
3.1.8.4 İzleme ve Değerlendirme.....	56
3.2 DENETİM KOMİTESİ.....	57
3.2.1 Denetim Komitesinin Amacı ve Önemi.....	58

3.2.2 Denetim Komitesinin Yetki ve Sorumlulukları.....	59
3.2.3 Etkin bir Denetim Komitesinin Özellikleri	60
3.2.4 İç Denetimde Denetim Komitesinin Rolü	60

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

MUHASEBE DENETİMİNDE İÇ KONTROL VE İÇ DENETİMİN ÖNEMİ: ANTALYA ORGANİZE SANAYİ BÖLGESİNDE FAALİYET GÖSTEREN İŞLETMELER ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

4.1 Araştırmanın Amacı ve Önemi	62
4.2 Araştırmanın Kapsamı.....	62
4.3 Araştırmanın Yöntemi.....	63
4.4 Verilerin Analizi	64
4.5. Araştırmanın Bulguları.....	65
4.5.1 Araştırmaya Katılanlara İlişkin Demografik Bulgular	65
4.5. 2 Araştırma Verilerinin Analizi.....	71
4.5.2.1 İç Denetim ve İç Kontrole Yönelik İfadelerin Ortalamaları.....	72
4.5.3 Araştırmanın Hipotezleri.....	79
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	91
KAYNAKÇA.....	94
EKLER.....	115
ÖZGEÇMİŞ	119

KISALTMALAR

ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
AICPA	: The American Institute Of Certified Public Accountants
AOSB	: Antalya Organize Sanayi Bölgesi
BDDK	: Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu
CAP	: Denetim Prosedürleri Komitesi
COSO	: Committee of Sponsoring Organization
ÇSGB	: Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı
FEI	: Financial Executives Institute
IIA	: İç Denetçiler Enstitüsü
IMA	: Financial Executives Institute
IT	: Bilgi Teknolojisi
İDKK	: İç Denetim Koordinasyon Kurulu
SPK	: Sermaye Piyasası Kurulu
TDK	: Türk Dil Kurumu
TMS	: Türkiye Muhasebe Standartları
UFRS	: Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü

TABLOLAR DİZİNİ

Tablo 1: Muhasebe Denetim Sisteminin Tarihsel Gelişim Süreci.....	7
Tablo 2: COSO Öğeleriyle Bağlantılı Temel Kavramlar ve İlkeler	39
Tablo 3: Anket Güvenilirlik Testi.....	65
Tablo 4: İç Denetim ve İç Kontrol İfadelerinin Güvenilirlik Analizleri	65
Tablo 5: İşletmelerin Çalışma Yılına Göre Dağılımları.....	66
Tablo 6: İşletmelerin Personel Sayısına Göre Dağılımları.....	66
Tablo 7: İşletmelerin Hukuki Yapısına Göre Dağılımları	Hata! Yer işareti tanımlanmamış.
Tablo 8: İşletmelerin Faaliyet Alanlarına Göre Dağılımları	67
Tablo 9: İşletmelerin Sektörlere Göre Dağılımları	68
Tablo 10: Katılımcıların Cinsiyetlerine Göre Dağılımları	69
Tablo 11: Katılımcıların Öğrenim Durumlarına Göre Dağılımları	69
Tablo 12: Katılımcıların Mezun Olduğu Bölümlere Göre Dağılımları	70
Tablo 13: Katılımcıların Çalıştıkları Departmanlara Göre Dağılımları.....	70
Tablo 14: Katılımcıların Çalışma Yılına Göre Dağılımları.....	71
Tablo 15: İç Denetime Yönelik İfadelerin Ortalamaları	72
Tablo 16: İç Kontrole Yönelik İfadelerin Ortalamaları	74
Tablo 17: Faaliyet Alanı ve İşletmemizde Gelen Giden Belgelerin Zamanında Kaydedilmesi Önemlidir İfadeleri Arasındaki Çapraz (Crosstab) Tablo Sonuçları	76
Tablo 18: Hukuki Yapı ve İşletmemizde Gerçekleştirilen İşlem ve Faaliyetlere Yönelik Olarak Bilgi Sistemlerinin Oluşturulması Önemlidir İfadeleri Arasındaki Çapraz (Crosstab) Tablo Sonuçları.....	76
Tablo 19: Öğrenim Durumu ve İşletmemizde Etkin ve Etkili Bir Dış Denetim Yapılmaktadır İfadeleri Arasındaki Çapraz (Crosstab) Tablo Sonuçları.....	77

Tablo 20: Mezun Olduğu Bölüm ve İç Denetim Sistemli ve Disiplinli Bir Süreçtir İfadeleri Arasındaki Çapraz (Crosstab) Tablo Sonuçları	78
Tablo 21: İşletmelerin Kuruluş Yılı ile İç Denetim Bağımsız Bir Fonksiyondur İfadesi Arasındaki İlişkiyi Ölçen Anova Testi Sonuçları	80
Tablo 22: İşletmede Çalışan Personel Sayısı İle İç Denetim, İşletmenin Amaçlarına Ulaşmasına Yardımcı Bir Araçtır İfadesi Arasındaki İlişkiyi Ölçen Anova Testi Sonuçları	80
Tablo 23: İşletmenin Hukuki Yapısı ile İç Denetim, İşletmenin Amaçlarına Ulaşmasına Yardımcı Olan Bir Araçtır İfadesi Arasındaki İlişkiyi Ölçen Anova Testi Sonuçları	82
Tablo 24: İşletmelerde Çalışanların Öğrenim Durumları ile İç Denetim, Uygulama Süreçlerine Aktif Katılımı Gerektirir İfadesi Arasındaki İlişkiyi Ölçen Anova Testi Sonuçları	83
Tablo 25: İşletmenin İçinde Bulunduğu Sektör ile İşletmemizde Etkin ve Etkili Bir İç Denetim Yapılmaktadır Arasındaki İlişkiyi Ölçen Anova Testi Sonuçları	84
Tablo 26: Araştırmaya Katılan Katılımcıların Cinsiyet ile İşletmemizde Etkin ve Etkili Bir İç Denetim Yapılmaktadır İfadesi Arasındaki İlişkiyi Ölçen Bağımsız T Testi Sonuçları	85
Tablo 27: İşletmenin İçinde Bulunduğu Sektör ile İşletmemizde Çalışanların Performansı ile Şirketin Ulaşılan Hedefleri Arasındaki Bağlantıyı Anlamalarına Yardımcı Olmak İçin Performans Değerlendirmesi Çalışanlara Bildirilmelidir İfadesi Arasındaki İlişkiyi Ölçen Anova Testi Sonuçları	86
Tablo 28: İşletmenin Faaliyet Alanı ile İşletmemizin Amaç ve Hedeflerine Yönelik Risklerin Belirlenmesi Önemlidir İfadesi Arasındaki İlişkiyi Ölçen Anova Testi Sonuçları	87
Tablo 29: Araştırmaya Katılan Katılımcıların İşletmede Çalıştıkları Departman ile İç Denetim, Risk Yönetim Sisteminin Etkinliğini Değerlendiren Bir Süreçtir İfadesi Arasındaki İlişkiyi Ölçen Anova Testi Sonuçları	88

Tablo 30: Araştırmaya Katılan Katılımcıların İşletmede Çalışma Süreleri ile İç Denetim, Kontrol Sistemlerinin Etkinliğini Ölçüp Değerlendirmede Yönetime Tarafsız Bir Güvence Vermektedir İfadesi Arasındaki İlişkiyi Ölçen Anova Testi Sonuçları 89

Tablo 31: Araştırmaya Katılan Katılımcıların Mezun Oldukları Bölümler ile İşletmemizin Faaliyetlerine İlişkin Genel Görev Tanımlarının Yapılması Önemlidir İfadesi Arasındaki İlişkiyi Ölçen Anova Testi Sonuçları 90



ŞEKİLLER DİZİNİ

Şekil 1: Denetim Türleri ve Aralarındaki İlişki	16
Şekil 2: COSO İç Kontrol Küpü	33



GİRİŞ

Son yıllarda teknoloji ve ekonomi alanlarındaki gelişmeler neticesinde işletmelerin faaliyet alanları ve etkinlikleri genişlemiştir. İşletmeler, ekonomik faaliyetleriyle ilgili aldıkları kararlarda istikrarlı bir büyüme süreci içerisindeyler. İşletmelerin bu büyüme süreçleri zamanla daha karmaşık bir hal almaktadır. Bu nedenle işletme yöneticilerinin temel görevi; büyüme sürecinde olan işletmelerin ekonominin gelişmesi ile meydana gelen olumsuzluklara karşı varlıklarını sürdürebilmeleri ve gelişebilmeleri için uygun ortamı sağlamaktır. Uygun ortam sağlandıktan sonra bu ortamın sürekliliğini korumak durumundadırlar. İşletme yöneticilerinin bu görevi işletmenin amaç ve hedefleri doğrultusunda yerine getirebilmeleri için gerekli bilgilerin sağlanması gerekmektedir.

İşletme yöneticilerine bu bilgileri sağlayan temel kaynak bilgi sistemleridir. Bilgi sistemi ise; bir işletmede kaynakların oluşması ve oluşan kaynakların tüketilmesi, tüketilen kaynaklar sonucunda da işletmelerde meydana gelen artış ve azalışların işletmenin finansal durumu hakkında bilgi veren ve bilgileri ilgili kişi ve kuruluşlara ileten sistemdir.

İşletmelerdeki faaliyetlerin birçoğu kıymet hareketlerine neden olur. Bu hareketlere mâli nitelikli işlemler de denilmektedir. Mâli nitelikli işlemler, işletmenin varlık ve kaynaklarında değişimler meydana getirir. İşletmede sürekli olarak gerçekleşen mâli nitelikli işlemlere ait verilerin toplanıp, analiz edilerek ilgili kişilere aktarılmasını sağlayan bir sistem mevcuttur. Bu sisteme de muhasebe denilmektedir (Acar ve Tetik, 2013:8- 9).

Muhasebe, kısmen ya da tamamen mâli nitelikte işlemlerin para ile ifade edilmiş şekilde tespit edilmesi, sınıflandırılması, kaydedilmesi, anlamlı bir şekilde özetlenmesi ve varılan sonuçların analiz edilerek ve yorumlayarak ilgili kişilere ulaşmasını sağlayan bir bilgi sistemidir (Kavak, 1997:2).

Muhasebenin tüm bu fonksiyonlarının sonuçların izlenmesi, kontrol edilmesi ve sonuçlarının değerlendirilmesi için muhasebe denetimine ihtiyaç vardır. İşletme içerisinde oluşturulan iç kontrol sistemleri, iç denetim sistemleri işletme yöneticileri tarafında önemli bir yere sahiptir.

İşletme yöneticilerinin ve işletmede çalışanların muhasebe denetiminde iç kontrol sistemi ve iç denetim sistemine verdikleri önemi araştırmak üzere hazırlanan bu çalışmamız dört bölümden oluşmaktadır.

İlk bölümde, muhasebe denetimi açıklanarak tarihsel gelişiminden ve muhasebe denetimi türlerinden bahsedilmiştir.

İkinci bölümde, kontrol ve iç kontrol sisteminin tanımları yapılmıştır. İç kontrol sisteminin önemin, amaçları, kapsamı ve unsurlarından bahsedilmiştir. İç kontrol sisteminin tarihsel gelişim süreci hakkında bilgi verilmiş, iç kontrol sisteminin muhasebe denetimi içerisindeki yeri ve önemi açıklanarak iç kontrol ve iç denetim ilişkisinden bahsedilmiştir.

Üçüncü bölümde, iç denetim sisteminin tanımı yapılmış, tarihsel gelişimi hakkında bilgiler verilmiş, iç denetimin türleri, özellikleri açıklanmış ve iç denetimin sürecini takibi yapılmıştır son olarak da denetim komitesinden bahsedilmiştir.

Son bölüm olan dördüncü bölümde ise, işletmelerin iç denetim ve iç kontrole yönelik önemleri araştırılmış ve yapılan araştırma sonucunda bulgular analizler ve yorumlar yer almaktadır.

BİRİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE DENETİMİ

1.1 MUHASEBE DENETİMİ VE MUHASEBE DENETİMİNİN TARİHSEL GELİŞİMİ

1.1.1 Denetim Kavramı

Denetim, bütün yaşamımız boyunca karşımıza çıkan bir kavramdır. Yönetim fonksiyonlarından biri olan denetim, işletmelerin hedefe ulaşması yolunda yerine getirilmesi gereken bir fonksiyondur (Güney ve Sarı, 2015: 2).

Denetim kavramı çok geniş kapsamlı bir kavram olmasından dolayı birçok tanımı yapılmaktadır. Bu tanımlardan bazıları şu şekilde özetlenebilir:

Türk Dil Kurumu (TDK)'na göre denetim, “Bir işletmeye ilişkin bilgilerin daha öncesinden belirlenmiş ölçütlere uygun olup olmadığının saptanması ve rapor halinde sunulması amacı ile uzman tarafından kanıt toplama ve değerlendirme süreci” şeklinde tanımlanmaktadır (TDK, 2004).

Denetim, finansal işlemleri ve sonuçlarını içeren gerçekleri tespit etmek, doğrulamak ve raporlamak için bir işletme veya başka bir organizasyonun defter ve kayıtlarının sistematik bir şekilde incelenmesidir (Hunter, 1942:222).

Bir kişinin, kuruluşun ya da yönetimin yapısı, faaliyetlerinin önceden belirlenen ölçütlere (yasa, tüzük, yönetmelik, karar, kural vb.) göre belirlenmesi, gözlemlenmesi ve bu ölçütler çerçevesinde yanlışlık, tutarsızlık, çelişki veya eksik bilgiler içerip içermediğinin saptanması amacı ile yazılı veya sözlü şeklinde yapılan araştırmalara denetim denilmektedir (Altuğ,2000:3).

Denetim kavramı genel olarak; bir işletmenin belirlenen bir plan, program veya proje yapısı, işleyişi ve çıktılarının öncesinde belirlenen standartlara göre uygunluk derecelerini araştırma, gözlem yapma, sorgulama gibi metotlarla belirlenmesi ve elde edilen sonuçların tarafsız ve düzenli bir şekilde değerlendirilmesi yapılarak konuyla ilgili taraflara iletilme süreci şeklinde tanımlanmaktadır (Köse,2007:5).

Denetimin esas amacı, ulaşılan sonuçlar ile ulaşılacak istenilen kararlar arasındaki dengeyi ortaya çıkartarak işletmenin amaçlarını gerçekleştirmek için faaliyetlerinin

etkinlik ve verimlilik düzeylerinde iyileştirmeler yapmak ve hedeflenen amaçların en iyi şekilde gerçekleştirilmesini sağlamaktır (Doğan, 2015:111).

Yukarıda açıklanan tüm tanımlardan yola çıkılarak denetim kavramı, kontrol, teftiş, revizyon gibi kavramları da içerisinde barındıran ve işlem bittikten sonra da yürütülebilen bir faaliyettir (Denetim İlke ve Esasları, 2004:6).

Kontrol Kavramı: Bir şeyin doğruluğunu ve güvenilirliğini araştırmak için kayıt ve/veya belgelerin kullanılmasıdır. Kontrol genel olarak; İşletme yönetiminin amaçların ve hedeflerin gerçekleştirip gerçekleştirmediğinin, yapılan hataların düzeltilmesi ve önlenmesi için yönetimin aldığı önlemlerin bir bütünüdür. Kontrol, otorite kavramını da içermektedir. Genelde işlem ve kayıtların yapıldığı sırada uygulanmasından dolayı devamlı bir yapıya sahiptir. Kontrol denetimden önce gelen bir faaliyettir (Madendere, 2005:9 – 10).

Teftiş Kavramı: Bir şeyin nasıl yapıldığını, işlerinin doğru, dürüst ve aslına uygun olarak yapılıp yapılmadığını araştırmak üzere yapılan incelemelere teftiş denilmektedir. Teftiş, daha özel bir araştırma çeşididir. Denetim kavramı bütünü kapsarken teftiş bu bütün içerisinde özel durumları kapsamaktadır. Bu bakımdan teftişe, uygunluk denetimi de denilmektedir. Belirlenen standartlar ve kurallara herhangi bir alanda uyulması gerekmektedir. Bu duruma uyulup uyulmadığını belirlemek için de teftiş yapılmaktadır (Selimoğlu ve Uzay, 2014:5).

Revizyon Kavramı: Eleştirel bir şekilde gözden geçirmek ve yeniden incelemek anlamında kullanılmaktadır. Revizyon, işletmedeki personel tarafından yapabileceği gibi işletme dışındaki kişiler tarafından da yapılabilmektedir. Muhasebe kayıtlarının tamamlanıp geçici mizanın oluşturulmasından sonra hesaplar vergi kanunlarına ve uygulanan diğer muhasebe sistemlerine uygun olup olmadığının tekrardan incelenmesi işlemidir (Başpınar, 2005:36 – 37).

1.1.2 Muhasebe Denetimi Kavramı

Muhasebe denetiminin birçok tanımı yapılmaktadır. Muhasebe denetiminin tüm fonksiyonlarını içeren bir tanım yapmak ise oldukça güçtür. Ama genel olarak muhasebe denetimi tanımları aşağıdaki biçimlerde yapılmaktadır:

Muhasebe denetimi, yetkili kişilerce dayanak belgeler, maddi olgular, muhasebe kayıtları, muhasebe raporları ışığında, denetim ve denetim raporlama tekniği ve yaklaşımları kullanılarak, gerek görüldüğünde ilgili kişilerden bilgi ve karşıt bilgiler alarak oluşturulan raporlama ve kanaat oluşturma olarak tanımlanabilir. Burada asıl belirtilen husus muhasebe denetiminin sadece teşebbüs ve işletmeler için olmadığı devlet, yerel idareler, mesleki kamu kuruluşları, dernek ve vakıflar gibi kurumlar için de geçerli olduğudur. Muhasebe denetimi muhasebenin olduğu her alanda zaruri bir ihtiyaçtır. Bu sebeple sayıştayın devlet muhasebesi, kamu müfettişlerinin dernek ve vakıf türü kurumların muhasebe yönünden incelenmesi ve değerlendirilmesi muhasebe denetimi alanına girmektedir (Baklavacıoğlu, 1992:23).

Başka bir ifadeyle muhasebe denetimi, bir kurum, kuruluş veya işletme faaliyetlerinin sonuçlarını izlemek, kontrol etmek ve sonuçlarının olumlu ya da olumsuz tarafları ortaya çıkartılarak, bir sonuca ulaşılması şeklinde tanımlanmaktadır (Şener, 1989:9).

Daha geniş kapsamlı bir şekilde muhasebe denetimi kavramı; “İktisadi olay ve faaliyetlerle ilgili olarak gerçekleştirilen amaç, kriter ve standartlar tarafından, tarafsız bir şekilde analiz edilerek ve ölçülerek kanıtlara dayandırılarak değerlendirmek, sonradan meydana gelebilecek hataların giderilmesini sağlayacak kişilerin ve kuruluşların geliştirilmesi, elde edilen sonuçların ve bulguların ilgili kişilere iletilmesi amacı ile uygulanan bir sistem” şeklinde tanımlanabilmektedir (Coşkun, 2000:15).

Muhasebe Denetimi;

- ✓ Defter kayıt ve matematiksel hataların belirlenmesi,
- ✓ Hesap hata ve hilelerinin belirlenmesi,
- ✓ Hesap planı ve uygulanan muhasebe yöntemlerinin Muhasebe Uygulama Tebliğine göre hazırlanıp hazırlanmadığının belirlenmesi,
- ✓ Muhasebe Standartlarına uyulup uyulmadığının belirlenmesi,
- ✓ Muhasebe yöntem ve politikalarını örnek bir dönem ile karşılaştırılması yapılarak değişiklik varsa nedenlerini araştırılarak belirlenmesi,
- ✓ Ücret bordrolarının, test edilmesi ve sonuçlarının örnekleme yöntemiyle kayıtlara uygunluğunun belirlenmesidir (Yeğinboy, 2001).

1.1.3 Muhasebe Denetiminin Tarihsel Gelişimi

Denetim tarihi; insanların birlikte topluluk halinde yaşamaya başlaması ile birlikte ortaya çıktığı bilinmektedir. Devletler ve derebeyliklerin oluşması, ekonomik çıkarların ön plana çıkmaya başlaması denetim sürecinin gelişmesini hızlandırmıştır (Güçlü, 2011:2).

Denetim mesleğinin tarihi çok eski dönemlerden itibaren süregeldiği ve hatta başlangıcının insanların sayı saymaya başlaması ile birlikte ortaya çıktığı bilinmektedir. Kayıtlara göre ilk denetim bilgilerine M.Ö. 3000’li yıllarda Ninova kentinde rastlanılmaktadır. İlk artı ürünün verildiği devir olarak bilinen, bu devirde tarım toplumu olması nedeniyle üretilen ilk ürün tahıl ürünüdür. Artı ürünün toplandığı yerler tahıl ambarlarıdır. Kayıtlarda elde edilen verilere göre, tahıl ambarları sayımlarını yapabilmek için ve burada görevli olanları kontrol edebilmek adına Mezopotamya’da dönemin krallarının yetkilendirdiği anlaşılmaktadır. Denetim mesleğini ilk icra eden kişiler, kralın devlet hazinesine giren malların kontrolünü ve denetimini yapmak üzere; kral tarafından görevlendirilen kişilerdir (Hüner, 2014:6).

Denetim mesleğinin ilk ortaya çıktığı devlet İngiltere’dir. 1880’de muhasebe gruplarının bir araya gelmesi ile “İngiltere ve Galler Uzman Muhasebeciler Enstitüsü” kurulmuştur. 1900’lü yıllarda uygulanan bir kanun ile sınırlı sorumlu kurumların denetim zorunluluğu getirilerek kamu muhasebecilerin ve Yeminli Mâli Müşavirlerin ilk ortaya çıktığı ülke olmuştur (Şahin, 2010:1).

Denetçi, mesleki unvan olarak ilk kez 1289 tarihinde İngiltere’de kullanılmıştır. Profesyonel anlamda ilk kez denetçi unvanı ise 1581 tarihinde Venedik’te örgütlenme olarak varlığını göstermiştir (Tek ve Şensoy, 2004:3).

Ülkemizde ve dünyada gerçekleşen ekonomik ve finansal gelişmeler sonrasında muhasebe denetiminin tarihsel gelişimi aşağıdaki tablo 1’de olduğu gibi evrelere ayırarak inceleyebiliriz:

Tablo 1: Muhasebe Denetim Sisteminin Tarihsel Gelişim Süreci

Dönemler	Denetim Sisteminin Kapsamı	Denetim Sisteminin Amacı	İlgili Taraflar (Finansal Bilgi Kullanıcıları)	Denetim Sistemi Yaklaşımının Adı
Sanayi Devriminden Öncesi	Belgelerde %100 lük bir inceleme	Hata ve hilelerin bulunması	İşletme sahipleri	Belge Denetimi
Sanayi Devrimi ve 1900 tarihleri arası	Belgelerde %100 lük bir inceleme	Hata ve hilelerin bulunması	Ortaklar ve İşletme Borç verenler	Belge Denetimi
1900 – 1930 tarihleri arası	%100'lük bir inceleme ve kısmen Örneklemeye başvurma	Bilanço ve gelir tablosunun doğruluğunu onaylanması	Ortaklar, İşletmeye Borç verenler, Devlet	Mâli, Tablo Denetimi
1930 – 1960 tarihleri arası	Mâli verilerin istatistiksel örnekleme yoluyla incelenmesi, iç kontrol sisteminin incelenmesi	Mâli tabloların doğruluk ve dürüstlüğü hakkında bir görüş oluşturma	Tüm mâli bilgi kullanıcıları	Sisteme Dayalı Denetim
1960 dan günümüze	İç kontrolün ve Elektronik bilgi işleme sistemlerindeki mâli verilerin istatistiksel örnekleme yoluyla incelenmesi	Mâli tabloların doğruluk ve dürüstlüğü hakkında bir görüş oluşturma	Tüm mâli bilgi kullanıcıları	Yönetim Denetimi

Kaynak: Dönmez, A., (2015), Denetim, Denetim İhtiyacı, Denetim Türleri, Denetçi Türleri, Denetimin Amaçları ve Yararları ve Denetim Benzeri Kavramlar, <http://slideplayer.biz.tr/slide/5884264/>, (09.10.2017).

Denetim, sanayi devrimi öncesinde resmi olarak bir meslek haline gelmese de eski zamanlardan beri değişik biçimlerde hep uygulanmıştır. Denetim, sanayi devriminden öncede titizlikle yapılmaktaydı. Bu denetimlerin esas amacı işletme sahiplerine güven sağlanabilmesi, hata ve hilelerin önüne geçilebilmesidir (Gönül, 2008:3).

Sanayi devrimi ile başlayıp 1900'lü yıllara kadar süren dönemde ise, denetçiler yine çalışmalarını belgelerin tamamını incelemeye ve işletmedeki hata, hile ve yolsuzlukların ortaya çıkarılmasına yönelik olarak sürdürmüşlerdir (Bozkurt, 2006:17).

Artan sermaye birikimleri, ileri teknolojiye geçişler, üretimde otomasyon bantlarının kurulması sonucu dev şirketler ve organizasyonlar kurulmuştur. Bu büyüme sonucunda işletmelerin finansal bilgilerini kaydetme, işleme ve yorumlamaya olan gereksinimleri

artırmıştır. Bu gereksinimlere cevap verebilmek için muhasebe sistemleri oluşturulmuştur (Güredin, 1999:7).

1900 – 1930’lu yıllar arası meydana gelen gelişmelere göre denetçiler işletmelerin finansal tablolarını bir bütün olarak incelemeye başlamışlardır. Bununla birlikte;

- ✓ İşletmelerle ilgilenen kişilerin, kurum ve kuruluşların sayılarında artışlar meydana gelmiş,
- ✓ İşletme idareleri iç denetim yapıları sayesinde hata ve hileleri bulmaya ve bunları önlemeye başlamışlar,
- ✓ Gelişmiş denetim metotları sayesinde bu incelemeler daha bilimsel bir hale gelmiştir.

Bu yaklaşım işletmelerde hata ve hilelerin tek tek ve ayrı ayrı ele alınması yerine finansal tabloların bütün olarak görülmesini sağlamış ve bu şekilde modern denetim anlayışını meydana getirmiştir. Bu çalışmalara da “Finansal Tablo Denetimi Yaklaşımı” denilmiştir (Bozkurt, 2006:18).

1.1.4 Muhasebe Denetiminin Amacı

Muhasebe denetimi, finansal işlemlerin yöneltmesi ve elde edilen raporların hazırlanması bakımından, muhasebe meslek grubunun ekonomik faaliyet raporları ile alakalı diğer bütün meslek grupları arasında daha etkin bir yere sahiptir. Amacı, denetim yöntemlerine bağlılığı ve denetim standartları uygulamasını inceleyerek muhasebe denetimi üzerinde derinliğine bilgi sağlamaktır. Ticari işletmeler hisse sahiplerine, alacaklılarına, işçi kuruluşlarına, maliye teftiş uzmanlarına vb. alakalı finansal verileri kapsayan ayrı bir denetim raporları aracılığı ile bilgiler vermektedirler (Holmes ve Overmyer, 1975:1).

Muhasebe denetiminin amaçları aşağıdaki şekilde;

- ✓ Finansal tabloların aktif – pasif, gelir – gider kalemlerinin gerçeğe uygun olarak gösterilmesini sağlamak,
- ✓ Finansal tablolarının tutarlılık ilkesine uygun bir şekilde düzenlenmesini sağlamak,
- ✓ Finansal tabloların tam açıklama kavramına uygun bir şekilde düzenlenmesini sağlamak,

- ✓ Finansal tabloların güvenilirliğini arttırmak,
- ✓ Finansal tabloların karşılaştırılabilir olmasını sağlamak,
- ✓ Hata ve hilelerin önüne geçmek,
- ✓ Yönetime tavsiyelerde bulunmaktır (Yereli ve Özdoğan, 2009: 18).

Sonuç olarak muhasebe denetimi kavramı, bir bütün olarak ele alınan finansal tabloların genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olup olmadığını ve yapılan her bir işlem için gereken denetim işlemlerinin yapılıp yapılmadığının sorgulanmasını amaçlar (Kepekçi, 2004:55).

1.1.5 Muhasebe Denetiminin Önemi

Muhasebe denetim süreci, iktisadi bir faaliyet ya da belirli bir zaman ile ilişkili bilgilerin belirlenen ölçütler çerçevesinde olan uygunluk derecelerini incelemek ve bu konuda bir rapor düzenleyerek bağımsız uzman kişiler tarafından kanıt toplama ve bunları değerlendirme işlemidir (Ataman vd., 2001:15).

Denetim kavramı, genelde kayıt ve işlemlerin sunuşlarının ve doğruluklarının tanımlanması için uygulanan bir olgudur. Denetim için geleneksel bir yol, bağımsız denetçilerin standartlar ve elde edilen veriler arasındaki benzerlik derecelerine dayanılarak bir fikir sunulması ve delillerin toplanmasıdır (Karacan, 1998:3).

Bütün toplumlarda ekonomik kararların mevcut verilerle örtüşmesi gerekmektedir. Bir örnekle ifade edilirse, bir bankanın bir işletmeye kredi verebilmesi için öncelikle o işletmenin geçmiş ilişkilerine, işletmenin mevcut finansal tablolarına bakar. Verilecek olan kararların amaçlarla tutarlı olması için eldeki verilerin güvenilir olması gerekmektedir. Aksi halde hem karar verenler hem de toplum için kullanılan bu kaynak zararlı bir hale gelebilir. (Çelen, 2006:1).

Denetim neticesinde;

- ✓ İşletme sahipleri denetimin sonucuna göre kâr-zarar tablosu oluşturabilecek ve eğer varsa işletme için yeni yatırımlar gerçekleştirme konusunda fikir sahibi olacaklardır.
- ✓ İşletmede hata, kusur, hile, yolsuzluklar varsa belirlenecek ve bunlarla ilgili önlem alınabilecektir.

- ✓ İşletme hakkında üçüncü kişilerin işletmenin güvenilirliği ve kârlılığı konusunda fikirleri olacaktır (Akgül, 2000:14).

1.1.6 Muhasebe Denetiminin Özellikleri

Muhasebe Denetiminin Özelliklerini aşağıdaki gibi açıklanabilir:

Denetim bir süreçtir: Denetim süreci birbirini takip eden düzenleştirilmiş evrelerden oluşur. Dinamik bir yapıya sahip olan denetim süreci, denetim faaliyeti konusunda gereken kanıt ve verilerin elde edilmesi, bu kanıt ve verilerin işlenmesi ve değerlendirilebilmesi için, değerlendirme sonucunda bir denetim fikrinin oluşturulması ve bu fikrin denetim raporu ile kamuya açıklanması evrelerinden oluşur (Uyar, 2009: 6).

Denetim belirli bir ekonomik birim veya döneme ait bilgileri kapsar: Denetim işleminde denetçinin hareket alanı belirlenmelidir. Denetimin yapılacağı alan ve denetimin aralığı kesin olarak belirlenmelidir. Bu denetim alanı herhangi bir işletme ve bu işletmenin herhangi bir parçası olabilir. Denetim aralığının ise denetimin yapılacağı zaman aralığını kapsamaması gerekir. Bu aralıklar genel olarak 3 aylık, 1 yıllık, 2 yıllık dönemler halinde veya tüm faaliyet dönemini kapsayacak şekilde olabilmektedir (Bozkurt, 2006:23).

Denetim delil toplama ve değerlendirme sürecidir: Denetçinin elinde iddiasını doğrulayabilecek işletme ve işletme ile ilgili kişi ve kuruluşlardan bağımsız yeterli ve nitelikli kanıtların olması gerekmektedir (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010:12).

Denetim uzman ve bağımsız bir kişi tarafından yapılır: Denetçi denetim aşamasında kullanacağı rakamsal verileri ve bunları karşılayan ölçüt ve oranları çok iyi bilmelidir. Bu süreçte yeterince kanıt toplaması ve bir kanaatinin olması gerekir. Bu da denetçinin mesleki bilgi düzeyi ve tecrübesi ile doğru orantılıdır. Aynı zamanda denetçi işletmeden bağımsız olmalıdır. Veri toplama aşamasında kanaat oluştururken taraflı ve bağımsız olmayan bir denetçiye güvenilemez. Bağımsızlık ve tarafsızlık mutlak bir anlamı ifade edemez. Denetim denetlenecek olan ortama ve şahıslara göre değişiklik gösterir. Örneğin, denetçi denetlediği işletmeden maaş alan bir personel olsa bile çalışmasını bağımsız bir şekilde yürütebilir (Toroslu, 2012:64).

Denetim neticesinde rapor düzenlenmektedir: Denetim sürecinin son aşaması raporlamadır. Bu süreç onaylama aşamasıdır. Denetçi işletme yönetiminin iddia ettiği

ve bildirdiği bilgilerin güvenilirliği ve geçerliliğini kontrol eder, bunları onaylar veya reddeder. Kontrol sonucunda denetçinin yaptığı incelemeden elde edilen verilere dayanarak, denetçi denetlenen işletme yönetimi tarafından elde edilen finansal tabloları, işletmenin ekonomik durumu ve bu faaliyetlerinin sonuçlarını genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygunluğu açısından doğru, dürüst ve güvenilir bir biçimde yansıtıp yansıtmadığı hakkındaki görüşlerini açıklar. Denetçi açıkladığı raporda denetlenen işletme hakkında hiçbir zaman işletmenin ekonomik raporlarının yüzde yüz doğruluğu hakkında bir onaylama ya da bu konu hakkında tam bir güvence veremez. Denetim raporu türü ve içeriği, biten denetimin özelliğine, amacına, inceleme sonuçlarına, denetçi bulgularına ve raporu kullanacak olanların gereksinim ihtiyacı bakımından farklılık gösterirler ve bunun için de yayımlanan denetim raporları da farklı türlerde olabilmektedir (Güredin, 2010:12 – 13).

Denetim ileriye dönüktür: Denetimin asıl görevi gelecekte karşılaşılabilecek risk ve zararları engellemektir. Bunun içinde geçmişte elde edilen verileri kullanarak sonuca ulaşmayı hedeflemektir. Daha sade bir ifade ile denetim geleceği sigortalamaktır (Genç, 2013:36).

1.2 MUHASEBE DENETİMİNİN TÜRLERİ

Muhasebe denetiminin tanımlarından da anlaşılacağı gibi denetimde asıl amaç, işletme ilgililerine, işletme ile ilgili bilgilerin güvenilir olup olmadığı hususundaki fikirlerini beyan etmektir. İşletme ilgililerine işletme ile ilgili yapılan denetim çalışmaları farklı türlerdedir (Bozkurt, 2006:27).

Muhasebe denetimindeki çeşitlilik farklı açılardan sınıflandırılabilir. Bu sınıflandırma aşağıdaki gibi ifade edilmektedir;

a) Amaçlarına Göre Muhasebe Denetimi

- ✓ Finansal tabloların denetimi
- ✓ Uygunluk denetimi
- ✓ Faaliyet denetimi

b) Kapsamına Göre Muhasebe Denetimi

- ✓ Genel denetim
- ✓ Özel denetim

c) Yapılış Nedenine Göre Muhasebe Denetimi

- ✓ Yasal (zorunlu) denetim
- ✓ İsteğe bağlı denetim

d) Uygulama Zamanına Göre Muhasebe Denetim

- ✓ Sürekli denetim
- ✓ Ara denetim
- ✓ Son denetimi

e) Denetçinin Statüsüne Göre Muhasebe Denetimi

- ✓ İç denetim
- ✓ Bağımsız denetim
- ✓ Kamu denetimi

1.2.1 Amaçlarına Göre Muhasebe Denetimi

Amaçlarına göre muhasebe denetimin uygulanmasının nedeni, işletmeye ait mevcut verilerin önceden belirlenen kriterlere göre önceki döneme ait verilerle karşılaştırılma yapılarak, işletme hakkında bir fikre ulaşılması hedeflenmektedir (Aksoy, 2006: 64 – 65).

Muhasebe denetimi, denetim faaliyetlerinde yapılan çalışmalarda denetimin konusunun ne olduğuna ya da denetimin ne amaçla yapıldığına göre sınıflandırılmasıdır. Ulaşılacak istenilen amaçlar doğrultusunda denetim faaliyetleri, “finansal tablolar denetimi, uygunluk denetimi ve faaliyet denetimi” şeklinde gruplara ayrılmaktadır.

Finansal tablolar denetiminin amacı, finansal tablolarının bütününe doğru ve güvenilir olup olmadığının belirlenmesidir. Uygunluk denetimin amacı; belirli bir otorite tarafından belirlenen ölçütlere ne derece uyulup uyulmadığının belirlenmesidir. Faaliyet denetimi ile de ulaşılacak istenen amaç ise; işletme faaliyetlerinin etkin bir

şekilde yürütölüp yürütölmediğinin ve hedeflerinin gerçekleştirme derecelerinin saptanmasıdır

(<http://archive.ismmmo.org.tr/docs/yayinlar/kitaplar/130/2%20denetim%20turleri.pdf>, 20.07.2017).

1.2.1.1 Finansal Tablolar Denetimi

Bir işletmede finansal tabloların doğru, güvenilir ve gerçeğe uygun olarak önceden belirlenen standartlara göre ya da muhasebe standartlarına ve ilgili diğer yasal düzenlemelere göre hazırlanıp hazırlanmadığı konusunda dürüst ve güvenilir bir fikir sunmak amacı ile ortaklara veya vergi dairelerine sunulan finansal tabloların incelenmesini kapsar (Hikmet, 2009:384).

Finansal tablolar denetiminin amacı, hazırlanan finansal tabloların muhasebe ilkelerine ve standartlarına göre düzenlenip düzenlenmediğinin; işletmenin gerçek durumunun yansıtılıp yansıtılmadığının araştırılmasıdır (Kesik, 2005:102).

Finansal tablolarda temel amaç, finansal tabloların belirli bir finansal raporlama sistemine göre uygun bir şekilde düzenlenip düzenlenmediği hakkında denetçinin görüşünün bildirilmesidir (Şirin, 2006:24).

Bu tür denetim çalışmalarında, işletmelerin finansal tablolarının, finansal durumları ve faaliyet sonuçları doğru ve düzgün bir şekilde, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine ve yasal düzenlemelere uygun olarak yansıtılıp yansıtılmadığı hakkında bir fikir beyan edilmeye çalışılmaktadır (Berçin, 2011:10).

Finansal tabloların güvenilirliği, yatırımcılar için çok önemlidir. Ekonomik yaşamın belirleyicisi konumunda olan bu güvenin sağlanabilmesi için, işletme faaliyetlerine ilişkin olarak kamuya açıldıkları finansal tablolardaki bilgilerin doruluğunun ve yasal düzenlemelere uygunluğunun düzenli bir şekilde denetlenmesi gerekir (Karsu, 2014: 86 – 87).

Buraya kadar açıklanan finansal tablolar denetiminin genel özellikleri aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir:

- ✓ Bu denetim türünün amacı, hazırlanan finansal tablolarının önemli hatalarının olup olmadığının tespiti yapılarak güvenilirlik kazandırılması,
- ✓ Denetim tamamen bağımsız kişi veya kişiler tarafından yapılmalı,

- ✓ Yapılan denetim neticesinde; hataların neler olduğu ile ilgili uğraşılmadan finansal tablolar hakkında bir görüş oluşturulmalı,
- ✓ Finansal tablolar hakkında hiçbir zaman %100 lük bir güvenilirliktir sonucuna varılamadığı için oluşturulan görüş mantıklı bir güvenilirlik temeline oturtulmalıdır (Duman, 2008:13).

1.2.1.2 Uygunluk Denetimi

Uygunluk denetimi kavramı, işletmenin finansal işlemlerinin ve faaliyetlerinin önceden belirlenen kriterlere, standartlara veya mevzuatlara uygunluğunun belirlenmesi amacı ile incelenmesidir (Kenger, 2001:7).

Uygunluk denetiminde, önceden belirlenen kurallar bir üst makam tarafından saptanmıştır. Yapılan denetim ile bu standartlara ne derece uyulduğunun ve yerine getirildiğinin tespiti yapılmaktadır. Uygunluk denetimin konusunu işletme faaliyetlerinin yönetim ya da yasal uygulamalar tarafından içeriden ya da dışarıdan önceden belirlenen ölçütler, işlem prosesleri ve iç kontrol uygulamalarıdır.

Uygunluk denetiminin amacı belirli otoriteler tarafından konulan kurallara, uymak zorunda olanların uyma derecelerini tespit etmektir. Denetime konu olan bütün işlemlerin tüm yönleri ile doğru olup olmadığı hususu araştırılır. Denetçi tarafından tüm işlemler ve belgeler incelemeye konu edilir (Uyanık, 2001:68). Bu bakımdan uygunluk denetiminin esas amacı, denetlenen işletmenin üst yöneticiler tarafından belirlenen prosedürleri, kuralları veya düzenlemeyi izleyip izlemediğini belirlemektir (Arens ve Loebbecke, 2000:12).

Uygunluk denetiminin konusu, denetlenen işletme personelleri tarafından tutulan kayıtlar, düzenlenen finansal tablolar ve yapılan tüm işlemlerdir. Denetim ölçütleri, üçüncü kişiler tarafından yapılan sözleşme hükümlerine göre şirket ana sözleşmesi hükümleri, kanun, tüzük, yönetmelik, işletme üst yönetiminin belirlediği politikalar şeklindedir (Çömlekçi vd., 2009:7).

Uygunluk denetiminin faaliyet alanları daha da genişletilirse, asıl amacının işletme yöneticileri tarafından yapılan anlaşmalara, sözleşmelere, işletme politikası ve düzenlemelerine uyulup uyulmadığının tespit edilmesi şeklinde ifade edilebilir.

Uygunluk denetimi işletmelerin muhasebe standartlarına ve ilkelerine uygun olarak düzenlenip düzenlenmediğini incelemektedir (Erdoğan, 1994:4).

1.2.1.3 Faaliyet Denetimi

Faaliyet denetimi bir işletmenin iç kontrol sistemlerini, iş akışlarını ve uygulamalarını incelemektedir. Faaliyet denetimi, işletmenin önceden belirlenen hedeflere ve amaçlara ulaşılıp ulaşılmadığının saptanması ve faaliyetlerle ilgili finansal nitelikte olmayan konularını araştırmaktadır (Candan, 2007: 48). Faaliyet denetimimin görevi, kaynakların ne derece etkin bir şekilde kullanıldığını denetlemektedir (Vagen, 2012: 1).

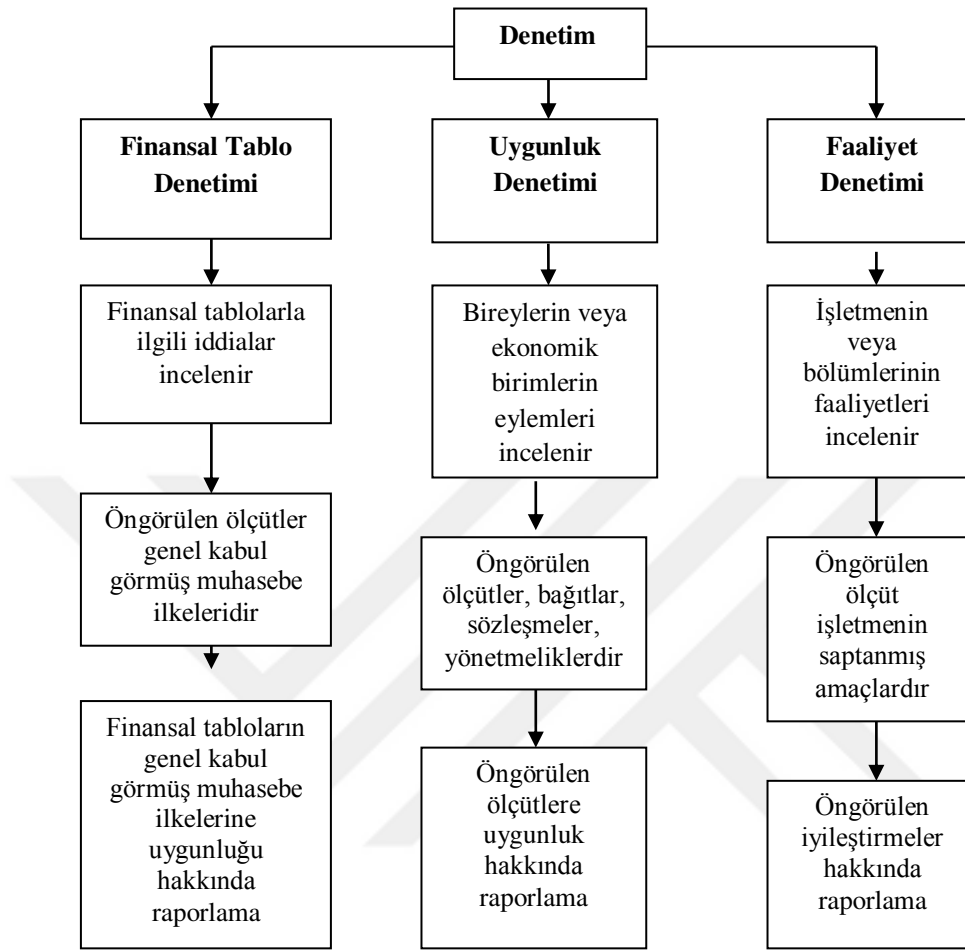
Faaliyet denetiminde amaç, bir performansın denetimini yapmak, geliştirmek ve/veya düzenlenecek alanlarını belirlemek ve önerilerde bulunmaktır. Faaliyet denetimi, finansal tabloların denetimi ya da uygunluk denetiminden daha kapsamlı bir denetim türüdür. Çünkü etkinliğinin ve verimliliğinin ölçülebilir ölçütlerinin belirlenmesi, değerlendirilmesi ve bunların tanımlanan amaçlara uygunluğunun ortaya çıkarılması gereklidir ancak bu da oldukça zordur (Erdoğan, 2006:6).

Bir işletmenin buluş yoluyla denetim kalitesi denetim faaliyetini etkileyen, denetim için önemli koşulları saptayan, koşulları analiz eden, performansı güçlendiren ve gözlemleyen sürekli bir süreç olarak yönetilir (Martin, 2013: 18).

Faaliyet denetimi, işletmenin verimliliğini ve etkinliğini arttırmanın bir aracıdır (Tillema ve ter Bogt, 754).

Aşağıdaki Şekil 1’de denetim türleri ve aralarındaki ilişkiler gösterilmektedir.

Şekil 1: Denetim Türleri ve Aralarındaki İlişki



Kaynak: Güredin, E., (2010), *Denetim ve Güvence Hizmetleri*, Türkmen Kitabevi, İstanbul, s.18.

1.2.2 Kapsamına Göre Denetim

Kapsamına göre muhasebe denetimi, genel denetim ve özel denetim olarak iki türde incelenmektedir. Bunlar kısaca aşağıdaki gibi açıklanmaktadır.

1.2.2.1 Genel Denetim

Genel denetimi işletmede yapılan tüm kayıt ve işlemlerin doğruluğunu araştırabilmek amacıyla, muhasebe çalışmalarına uygulanan denetim çalışmasıdır. Bu denetim türünde finansal işlemlerin kayıtlara doğru olarak geçirilip geçirilmediği, kayıtların belgelere dayalı olup olmadığı araştırılır. Bu yönüyle finansal tablolar denetimi bir bakıma genel denetim olarak ifade edilebilir (Çalış, 2013: 19).

1.2.2.2 Özel Denetim

Özel denetim, muhasebenin sadece belli bir alanında uygulanan ve o alanla ilgili fikir beyan eden bir denetim türüdür. Örneğin, maliyetler, kasa, alacaklar v.b. hesapların veya yolsuzlukların incelenmesidir (Karanfiloğlu, 1999:32). Sermaye piyasaları araçlarının halka arz edilebilmesi için, Sermaye Piyasası Kurulu (SPK)'na başvurulma esnasında ya da birleşme, bölünme, devir ve tasfiye zamanlarında ortaklıklarla alakalı ve aynı durumdaki SPK tarafından düzenlenmiş finansal tabloların denetlenmesi işlemlerinden oluşmaktadır (Ulusoy, 2005:276).

1.2.3 Yapılış Nedenine Göre Muhasebe Denetimi

Muhasebe denetimi yapılış nedenine göre yasal ve isteğe bağlı denetim olarak iki farklı türde incelenebilmektedir.

1.2.3.1 Yasal (Zorunlu) Denetim

Kanun hükümleri çerçevesinde yapılması zorunlu olan denetim çalışmalarına yasal (zorunlu) denetim denilmektedir. Sınırları yasa, yönetmelik, genelge gibi mevzuatlarda ayrıntılı olarak yer alan konularla belirtilir ve bunların nasıl, ne zaman, ne şekilde ve kimler tarafından uygulanabileceği açıkça belirtilmektedir (Karacan ve Uygun, 2012:38).

1.2.3.2 İsteğe Bağlı Denetim

Yasal bir zorunluluk olmadan işletme ile ilgili farklı çıkar gruplarının talepleri doğrultusunda yapılan denetim faaliyetlerine isteğe bağlı denetim denilmektedir. Farklı çıkar grupları ise şunlardır; işletme yöneticileri, yatırım sahipleri, kredi kuruluşları, işçi ve işveren kurumları, devlet ve finansal analistler gibi ilgili kişilerdir (Dalak, 2000:69).

1.2.4 Uygulama Zamanına Göre Denetim

1.2.4.1 Sürekli Denetim

Düzenli olarak her yıl yapılan ve gerekli diğer tüm denetim faaliyetlerini de içerisine alan denetim şekline sürekli denetim denilmektedir. Sürekli denetimin her yıl yapılmasından kastettiği denetimin sadece bir ya da birkaç yılı sınırlandırmasından ziyade denetim her yıl devamlı olmasıdır. Devamlılık gösteren bu denetim faaliyeti sadece yılsonunda değil, denetçinin belirleyeceği belirli aralıklarla sözleşmede

belirlenen tarihinden bağımsız bir şekilde denetim raporu sürecindeki denetim tekniklerinin uygulanmasıdır (Yavaşoğlu, 2001:24).

Sürekli denetim, halka açılan şirketlerin, bankaların, sigorta şirketlerinin, aracı kuruluşların, menkul kıymet yatırım ortaklarının ve menkul kıymet yatırım fonlarının finansal tablolarının genel kabul görmüş denetim standartlarına uygun olarak denetlenmesi şeklindedir (Ergin, 2009: 12).

1.2.4.2 Ara Denetim

Ara denetimi uygulayan işletmeler, bankalar ve özel finans kuruluşları, sermaye piyasalarında faaliyetlerde bulunan işletmelerdir. Bu işletmeler 3, 6 ve 9. ayların sonları itibari ile ara dönem finansal tablolarını düzenlemek ve Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK) ile Sermaye Piyasası Kurulu (SPK)'na bildirmek durumundadırlar. Denetim katının toplanması konusunda sınırlı olması, bu denetim türünü yıllık denetimden ayıran en önemli unsurdur (Kaval, 2003:27-28).

1.2.4.3 Son Denetim

İşletme faaliyetlerinin hesap dönemi bittikten sonra denetlenmesi işlemine son denetim denilmektedir. Temel denetim olarak da bilinen bu denetim türlerinde, denetim çalışmaları hesap dönemi daha kapatılmadan ancak hesaplar kapatıldıktan sonra yapılmaktadır (Bakır, 2003:23).

1.2.5 Denetçinin Statüsüne Göre Denetim

Denetim işlemini yapan denetçinin statüsüne göre denetim faaliyetleri üç gruba ayrılmaktadır. Bunlar;

- ✓ İç denetim,
- ✓ Bağımsız denetim,
- ✓ Kamu denetimi olarak üç grup şeklinde açıklanabilmektedir.

1.2.5.1 İç Denetim

İç denetim kavramı, bir işletmenin faaliyetlerine değer kazandırmak ve gelişmesini sağlamak üzere tasarlanan bağımsız ve tarafsız olarak, bir güven ve danışma faaliyetleri olarak tanımlanmaktadır. İç denetim, bir işletmenin risk yönetimi, kontrol ve kurumsallıkla ilgili süreçlerin etkinliğini arttırmak ve geliştirmek için sistemli ve disipline edilmiş bir yaklaşım sağlayarak işletmenin amaçlarının başarıya ulaşmasına

yardımlı etmektedir (Supplemental Guidance: The Role of Auditing in Public Sector Governance, 2012:14).

İç denetim; işletmeye, kurum veya kuruluşlara bağılı olan iç denetçiler tarafından, işletme yönetiminin belirlediğı yönetmelik ve kurallara uygunluk ve faaliyet denetimi şeklinde yapılan denetimleri ifade etmektedir. İç denetim, bir işletmenin kendi personeline verdiği bir görevle, yönetsel kontrollerin etkin ve doğru bir şekilde yürütölüp yürütölmediğini, kayıt ve raporların gerçek durumları yansıtıp yansıtmadığını, doğru ve açık sonuçlar verip vermediğini; tüm şube, daire veya bölümün sorumlu olduğı yönetim politika ve planları uygulayıp uygulamadığını birinci elden denetleme işlemlerini yapmaktadır (Çaldağ, 2007: 100).

1.2.5.2 Bağımsız Denetim

Dünyada ve ölkemizde oluşın ekonomik bunalımlar ve muhasebe manipölasyonları nedeni ile işletmelere olan güven gittikçe azalmaya başlamıştır. Bu nedenle yetkililer özellikle yatırımcıların finansal tabloların açık, doğru ve güvenilir olarak hazırlanıp hazırlanmadığı konusunda şüphe içerisindedirler. Bu durumda dünyada ve ölkemizde bağımsız denetimin önemi vurgulanmaktadır. Bağımsız denetimin yansız ve bağımsız olması işletmelerin ve kuruluşların şeffaflığı ve hesap verilebilirliği yatırımcıların gözünde artış göstermektedir (Dölen, 2015:177).

Bağımsız denetim ilke ve esasları itibari ile finansal tabloların hazırlanmasında güvenilir ve doğru olup olmadığını objektif bir şekilde yansıtan ve bunu rapor halinde ileten bir faaliyettir. Bu faaliyette temel ilke, finansal tabloların her zaman gerçeğı ve doğruyu yansıtıp yansıtmadığının belirlenmesidir. Bağımsız denetçi işletme faaliyetlerinin, muhasebe standartlarına uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığı konusunda yansız bir şekilde kanıtlara dayalı olarak inceler ve raporlar. İşletmelerde yapılan bağımsız denetimlerle finansal tabloların güvenilir, doğru ve açık olduğı belirlendikten sonra Yeminli Mâli Müşavirlik olan vergi denetimi ile vergi kanunlarına uygun olarak finansal tablolar denetlenmekte ve işletmenin finansal tablolarının mevzuat hükümlerine ve denetim standartlarına uygun olarak hazırlandığı bildirilmektedir. Yani vergi denetiminde işletmenin finansal bilançosunun denetimi ve tasdiki söz konusu iken bağımsız denetimde işletmenin ticari bilançosunun denetlenmesi ve raporlanması esastır (Nalbantoğlu, 2001).

Bağımsız denetimin temel amacı, finansal tablolardaki bilgilerin ilgililer tarafından güvenilirlik düzeylerini yükseltmektir. Bu amaç ile bağımsız denetçi işletme yönetimi tarafından oluşturulan finansal tabloların, finansal raporlama standartları kapsamına uygun olup olmadığı hakkındaki görüşlerini önemli konuları inceleyerek belirtmektir. Bağımsız denetçinin bu görüşü, finansal tablolarda bulunun bilgiler de hile veya hatalardan kaynaklı olarak yanlış beyanların yer almadığına dair güvence vermeleri gerekmektedir. Uluslararası denetim standartları ve ilgili etik koşullar denetçinin bir görüşe varmasına olarak tanımaktadır (Esendemirli, 2013:112).

Bağımsız denetim kavramı ekonomik bir birimin belirli bir zaman aralığını kapsamakta, denetlenen bilgiler ile önceden belirlenmiş olan bilgiler karşılaştırılmaktadır. Denetleme görevini yapan kişi yeterli düzeyde mesleki bilgi ve tecrübeye sahip olmalı ve çalışmalarını bağımsız ve objektif bir şekilde yürütmelidir. Denetçi çalışmalarında uygun yöntemleri kullanarak yeterli düzeyde kanıt toplar ve bu kanıtları değerlendirerek sonuçlarını işletme ilgilileri için işletmenin durumunu tarafsızca ortaya koyan bir çalışma sunar (Kandemir ve Akbulut,2013:41).

Bağımsız denetim raporunda, anlık bir durumun yani denetimin yapıldığı zaman diliminde, işletmenin finansal tablolarının gerçeği yansıtıp yansıtmadığını, işletmenin tablolarında yer alan bütün aktif ve pasif nitelikteki hesapların yasal belge ve defterlere Türkiye Muhasebe Standartları (TMS)'na ve gerek görüldüğü takdirde de Uluslararası Muhasebe Standartları (UMS)'na göre uygun olup olmadığını belirlemektedir (Erdoğan, 2002:60).

1.2.5.3 Kamu Denetimi

Kamu denetimi kavramı, kamu alanında faaliyette bulunan devlet ya da özerk kuruluşların kamu otoriteleri tarafından yapılan denetim kurumlarının ya da denetim kontrolü altında bulunan kamu kurumlarının içerisinde görevlendirilen denetim elemanları tarafından kamu yararını korumak için yerine getirilen denetim faaliyetleridir. Bu denetimin amacı, devletin veya onu temsil eden kuruluşların, oluşturulan iş süreçlerine ve standartlara uygunluğunu araştırmaktır. Diğer bir deyişle kamu denetimi, farklı devlet kurum ve kuruluşları içinde oluşturulan ve örgütlenen denetim birimlerinin kamu ve özel kuruluşları yasalara, kanunlara ve yönetmeliklere,

devletin iktisat politikasına ve kamu yararına bağılılık derecelerini izleyen ve denetleyen bir denetim türüdür (<http://isikali.blogcu.com/denetim-kavrami-nedir/7307570>).

Ülkemizde iş hayatı üzerinde devletin pek çok denetim uygulaması vardır. İşletmeler üzerinde devlet tarafından gerçekleştirilen denetim faaliyetleri, vergi denetimi, ticari denetim, çevre denetimi gibi çeşitli şekillerde karşımıza çıkabilmektedir. Bunlardan finansal denetim kapsamında ele alınabilecek olan vergi denetimleridir. Ülkemizde vergi denetimleri, maliye müfettişleri, hesap uzmanları, gelirler kontrolörleri, vergi denetmenleri tarafından gerçekleştirildiği gibi bazı durumlarda ise vergi dairesi müdürleri tarafından da gerçekleştirilmektedir (Türker vd., 2002: 7).



İKİNCİ BÖLÜM

İÇ KONTROL

2.1 KONTROL VE İÇ KONTROL SİSTEMİ

2.1.1 Kontrol Kavramı

İşletme yönetimi kapsamında kontrol, yönetimin beş temel unsurlarından birisini oluşturmaktadır. Yönetimin beş temel unsurları şunlardır; planlama, örgütleme, yürütme, koordinasyon ve kontrol. Kontrol, işletmenin tedarik, üretim pazarlama, personel, muhasebe ve finansman, halkla ilişkiler vb. tüm fonksiyonları içerisine alan ve bütün faaliyetleri kapsayan bir kavramdır (Çetin, 2001:24).

Genel anlamda kontrol kavramı, planlanan bir amaca ulaşıp ulaşılmadığının araştırılmasıdır. Denetim ve kontrol aynı kökenden gelmelerine rağmen anlamca birbirlerinden farklılık göstermektedirler. Bu farklılık şu şekilde açıklanabilmektedir; denetim, iş sürecinden ve alanında bağımsız ve uzman bir kişi tarafından yapılmakta iken, kontrol ise bir sistem içerisinde yer alan ve iş sürecine dâhil olan personeller tarafından yürütülen kontrol faaliyetlerini kapsamaktadır (Uzay, 1999:5 – 6).

Kontrol, var olan iş başarısının ölçülmesi ve bu başarının hedeflenen amaçlara ulaşılabilme ihtimalinin belirlenmesidir (Can vd, 1991:161).

Kontrol, yönetimin yapılması gerekenleri ve işin tüm bölümlerinde ne yapıldığını bilmesini isteyen yönetim ilkesidir. Yapılanın yapılması gerekenden farklı olması, durumunda, kontrolün neden farklı olduğunu bilmek anlamına gelir. Kontrol var olan kusurları, kıtlıkları veya aşırı masrafları nasıl üstesinden gelebileceğini bilerek ve aslında onları onararak sistemli bir şekilde işlemesi anlamına gelir (Giovani ve Arthur, 1974:294).

Kontrol kelimesi genel olarak konuşma dilinde denetim, denetleme, teftiş gibi kelimeler ile karıştırıldığı ve bunların hepsinin eş anlamlı olarak algılandığı görülmektedir. Bu durum kaynakların birçoğunda günlük konuşma dilinde var olduğu hali ile yer almasından dolayı maalesef kullanım yanlışlıkları normal gibi bir hale gelmiştir. Bir tarafta eylemin çoktan gerçekleşmiş olması ve akabinde durumun görüntülenmesi

varken diğer tarafta eylemin henüz meydana gelmeden müdahale olasılığı vardır (Aktaş, 2005).

Kontrol kavramı çok geniş kapsamlı bir terimdir. Bu kavram gözetme ve gözaltında bulundurma anlamlarına da gelmektedir. İşletme alanında kontrol kavramının anlamı ise, öngörülen ile meydana gelen arasında sürekli olarak yapılan karşılaştırmaların sonuçlarını ifade etmektedir (Özer, 2010:53).

Bir işin kontrolünü Henri Fayol şu şekilde açıklamaktadır; “Her şey uygulanan plan, verilen emirler ve belirlenen ilkelere göre uygun bir şekilde devam ettirildiğini görmektir”. Kontrolün amacı ise, hataların belirlenmesi ve bunların yeniden meydana gelmelerini engellemek için hata noktalarının saptanmasıdır (Hodgets, 1999:240).

Yukarı da farklı şekillerde tanımlanan ancak genel anlamda benzer şeyleri ifade eden kontrol kavramının temel amacı işletme faaliyetleri sırasında görülen hata ve hileleri tespit edip söz konusu olumsuz olayların tekrar yaşanmaması için önleyici önlemler almaktır (Tüm ve Memiş, 2012:91).

2.1.2 İç Kontrol Sisteminin Tanımı

1949 tarihinde iç kontrol sistemi hakkında ilk detaylı çalışmalar yapılmıştır. Denetim Yordamları Komitesi tarafından yayımlanan İç Kontrol Sistemi hakkında ki özel bir raporda şu açıklamada bulunulmuştur: “İç Kontrol Sistemi; faaliyet planı ve işletmenin mevcut varlıklarını muhafaza etmek, muhasebe verilerinin doğru ve güvenilir olup olmadığını araştırmak, yapılan işlemlerin verimliliğini arttırmak, belirlenmiş olan idari politikalara bağlılığı özendirmek maksadıyla kabul görmüş olan ve uygulanan bütün önlem metotlarını kapsar”. Görüleceği gibi bu tanım oldukça geniş ve kapsamlı tutulmuştur. Bu tanım yalnızca muhasebe ile ilgili mâli nitelikteki kıymet hareketlerini içermemekle beraber işletme hedefleri ile bunlara uygun faaliyetleri içine alan çeşitli durumları da kapsamaktadır (Türedi, 2012:28).

Etkin ve etkili bir iç kontrol sisteminin, işletme yönetimi tarafından hedeflenen ve belirlenen politikalara ulaşmak üzere yönetim süreçlerinin ve sorumlulukların paylaştırılmasının planlanması ile başladığı görülmektedir. Planlanan yönetim süreçleri ve yükümlülüklerin uygulamadaki etkinliğinin güvenilirliği iç kontroller ile sağlanmaktadır (Uzun, 2009:60 – 61).

Muhasebe de iç kontrol, tipik olarak, güvenilir finansal raporlama, desteklemek için bir araç olarak oldukça dar kapsamlı olarak tanımlanmıştır. Fakat iş dünyasında doğru finansal raporlama rekabet avantajını geliştirmek ve bu avantajı sürdürmek için daha büyük bir hedefin sadece bir bileşenidir. Diğer bileşenler maliyet ve ürün liderliği, kalite teslimat hızını içerebilir. Bu bileşenler arasında iç kontrol bu hedeflerin tamamına ulaşmak ve genişletmek için yararlı bir araç olabilir (Curtis, 1975:64).

İç kontrol sistemi kavramı, işletmenin hedeflerine ve amaçlarına ulaşabilmesi için makul bir güvence sağlamak üzere tasarlanmış politika ve prosedürler bütününden oluşmaktadır. Bu politika ve prosedürler çoğu kez kontroller olarak çağrıştırılmıştır ve bu durum işletmenin iç kontrolünü oluşturur (Arens vd., 2008:290).

İç kontrol sistemi bir işletmenin varlıklarını korumakla adlandırılan önlemleri işbirliği ile yapılan tüm metotları içermektedir. Ayrıca iç kontrol sistemi işletmenin kuruluş planını yapmak, muhasebe verilerinin güvenilirliğini kontrol etmek, operasyonel verimliliği arttırmak ve yönetimle ilgili olumlu politikayı teşvik etmeyi de içermektedir (Bower ve Schlosser, 1965:338).

Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA), 1995 yılında 78 No'lu Standart'la Committee of Sponsoring Organizations (COSO) modelinde yapılan tanıma benimsemiştir. Bu tanıma göre iç kontrol kavramı, finansal tabloların güvenilirliğini, yapılan işlemlerin etkinliğini, faaliyetlerinin yasa ve yönetmeliklere uygun bir şekilde bir güvence sağlamak için, işletme yönetimi ya da yönetim kurulu tarafından oluşturulan ve kontrol edilen bir yöntem biçimidir (Akışık, 2005:91).

İç Kontrol Sisteminin Ana Maddeleri Şunlardır;

- ✓ İç kontrol sisteminin temel amacı işletmenin hedeflerine ulaşmasını sağlamaktır.
- ✓ İç kontrol sisteminde temel unsur insandır. Tüm çalışanların iç kontrol sisteminde rol ve sorumlulukları vardır.
- ✓ Öngörülemeyen risklerin ortaya çıkma ihtimali ile iç kontrolün amaçlarına ulaşılabilmesi adına kesin bir güvence sağlamaz, ancak belirli bir oranda güvence sağlayabilir.

- ✓ İç kontrol sistemi anlık, bir seferlik veya faaliyetten ayrı yürütülen bir işlem olmamakla beraber tüm süreçlerini kapsayan ve sürekli uygulanan bir yöntemdir (Bulut, 2015).

2.1.3 İç Kontrol Sisteminin Ortaya Çıkışı ve Tarihsel Gelişimi

Günümüzde iç kontrol kamu ve özel sektörlerinde büyük bir ilgi görülmektedir. Bundan dolayı da iç kontrollerle ilgili çeşitli ve farklı düşünceler 1940'lı yıllarda ortaya çıkmaya başlamıştır (İç Kontrol El Kitabı, 2013:3).

1940'ların ortalarına kadar iç kontrol özellikle denetim uygulaması olası bir detay olarak ifade edilmiştir. Eğer bir muhasebe işlevi yeterli bir iç kontrolün altında olduğu görünmüştü denetçinin fonksiyonu incelemesi kontrolün hedefe uygun işleyip işlemediği ile ilgili testlerle belirlenmiştir. 1949 da Amerikan Yeminli Serbest Muhasebeci Mâli Müşavirler Teftiş Kurulu Komisyonu tarafından yayınlanan özel bir rapor, iç kontrol kavramına bağımsız bir önem kazandırmıştır (Eisenberg, 1997:240).

1960 ve 1970'li yıllar arasında yayınlanan bir raporda Denetim Prosedürleri Komitesi (CAP) iç kontrol, varlıkların korunması, finansal tabloların güvenirliliği ve raporlarının hazırlanması, yetkilendirme ve onaylama, faaliyet planı gibi görev ve yetkilerini içeren muhasebe kontrolleri ile faaliyet planı, politika ve prosedürler, yetkilendirme performans raporları, insan kaynakları eğitim programları ve kalite kontrolü içeren çalışmalar ile yönetim kontrolleri oluşturulmaya çalışılmıştır (Bakkal ve Kasımoğlu, 2012).

1980'li yıllarda ülkemizde ve tüm dünya da meydana gelen finansal krizler ile hatalı ve hileli olarak düzenlenen finansal raporların öncelikle bankacılık sektörü başta olmak üzere bütün finans sektöründe meydana gelen maddi kayıp ve iflaslar, ciddi ekonomik problemleri de meydana getirmiştir. Finans piyasalarında ilgili kişiler tarafından üstlenilen aşırı riskler ve bu risklerin ortadan kaldırılması için uygulanan iç kontrol sistemi uygulamalarının olmaması ya da önceden var olan iç kontrol sistemlerinin yetersizliği nedeniyle finansal piyasalardaki ekonomik sorunlar tetiklenmiştir. Piyasa koşullarının belirsizliğinde dolayı risk oranlarının zamanla artması, kaynakların daha etkili ve verimli kullanılabilmesi, risk yönetimi ve iç kontrol sistemine olan ihtiyaç artmıştır (Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı El Kitabı, 2013:3).

1985 yılın da kurulan Treadway Komisyonu olarak bilinen Sahte Finansal Raporlama Ulusal Komisyonunun en büyük hedefi; sahte finansal raporların nedenlerinin belirlenmesi ve ortaya çıkabilecek olasılıkların azaltılmasıdır. Treadway Komisyonunun 1987 yılında yayımladığı bir raporda, kamu kurum ve kuruluşlarının yönetim kurullarına ve yöneticilerine, kamu muhasebesi ile alakalı olanlara, Amerika Menkul Kıymetler ve Kambiyo Komisyonuna, ve kanun yapma yetkisine sahip kurumlara iç kontrol ile alakalı tavsiyeler yer almaktadır. Treadway Komisyonun kurulabilmesi için bazı komiteler destek olmuştur. Bu komisyonlar; The American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), American Accounting Association, Financial Executives Institute (FEI), Institute of Internal Auditors ve Institute of Management Accountants (IMA) in ortak sponsorluklarıdır. Treadway Komisyonunu destekleyen kurumlar iç kontrol sisteminin kurulabilmesi ve etkinliğinin değerlendirilebilmesi için genel kabul görecektir standartların belirlenmesini üstlenecek bir projeyi kararlaştırmışlardır. Bu nedenle Treadway Komisyonunu Destekleyen Kuruluşlar Komitesi COSO iç kontrol modeli olarak bilinen “iç kontrol bütünleşik sistemi” raporunu yayımlamışlardır (Saltık, 2007:10).

İç kontrol sisteminin asıl ortaya çıkış sebebi ise, başlangıçta muhasebe ve finans alanları ile sınırlı kalan iç kontrolün kullanımının asıl amacı finansal raporlardaki hata ve hilelerin ortaya çıkarılması ve önlenmesidir (Erdoğan, 2009:13).

2.1.4 İç Kontrol Sisteminin Kavramının Önemi

İşletmede sağlam ve etkin bir iç kontrol sisteminin var olabilmesi için işletme çalışanları tarafından belirlenen amaçların ne derecede etkin bir rol oynadıklarının tespit edilmesine imkân sağlamaktadır. İç kontrol sistemleri yöntemleriyle işletmelere ait finansal olan veya finansal olmayan işlemlerinden sorumlu olan kişiler açık bir biçimde belirlenmeleri şeffaflık, eşitlik, hesap verilebilirlik ve sorumluluk ilkelerince işletmelerde kurumsal bir yapının oluşturulmasıdır (Atmaca, 2012:198).

İç kontrol sisteminin önemi, işletmelerin büyümesi ve daha karmaşık bir yapı haline gelmesi ile beraber artış göstermektedir. İşletmelerin büyüyüp karmaşık bir hale gelmesi ile beraber üst düzey yöneticilerin işletme faaliyetleri hakkında doğrudan doğruya bir bilgiye ulaşmaları olanaksız hale gelmektedir. Bu sebeple; hataların, hilelerin savurganlıkların ve yolsuzlukların en aza indirilmesi ve aynı zamanda verimliliğin

arttırılabilmesi için, güvenilir ve doğru rapor sunulmasının sağlanması, işletmenin genel yapısına ve büyüklüğüne göre etkin ve devamlı olarak kendini yenileyebilen iç kontrol sisteminin oluşturulması ve yürütülmesi önem göstermektedir (Akbulut, 2012:176).

Bir iç kontrol sisteminin önemi, amaçlarından kaynaklanmaktadır. İşletmede iç kontrol sistemi, finansal tabloların anlaşılabilir ve güvenilir olmasını amaçlamaktadır. İşletme varlıklarının korunmasını, ilgili yönetmeliğe uygunluğunun ve verimliliğinin arttırılmasını desteklemektedir. Bir iç kontrol sistemi ne kadar iyi yapılsa yapılsın, işletmenin amaçlarına ve hedeflerine ulaşabilmesinde yönetime ve yönetim kuruluna sadece belli bir güvence ile yönetim ve muhasebe kontrolü sağlamaktadır (Dabbağöğlu, 2009:110).

Etkili bir iç kontrol sisteminin kurulabilmesi için, belirlenen hedeflere ulaşmak, finansal raporların geçerliliğinin sağlanması ve belirlenen politikalara ve yasal düzenlemelere uygun olması gerekmektedir (Alagöz, 2008:99).

2.1.5 İç Kontrol Sisteminin Amacı

İç kontrol sisteminin amacı, işletme faaliyetlerinin düzenli, ahlaki kurallara uygun, ekonomik, verimli ve etkin şekilde kullanılmasını sağlamak, hesap verme sorumluluklarının yerine getirilmesi, uygulanan yönetmelikler ve yasalara uyulması, hataların ve hilelerin önlenmesidir (Akyel, 2010a:3).

İç kontrol sistemi; uluslararası düzeyde kabul gören ve işletme amaçlarına ulaşabilmesinde güvence sağlamak üzere hazırlanmış bir sistem şeklindedir. Bu sistemin en çok bilinen modeli de COSO'dur. COSO modeline göre iç kontrol sistemi; işletmedeki iş ve eylemlerin mevzuata uygunluğunun, finansal ve yönetsel raporlama faaliyetlerinin güvenilirliğini, faaliyetlerin etkinliği ve etkililiği ile varlıkların korunmasıdır (Hastürk, 2014).

Faaliyetlerin etkinliğinin sağlanması, performans ve kârlılık amaçları ve kaynakların korunması gibi işletmenin temel iş amaçlarını kapsar. Yasa ve düzenlemelere uyum, işletmenin etkisi altında olduğu yasa ve düzenlemelere uygun faaliyetlerde bulunmasını ifade etmektedir. Finansal raporlamanın güvenilirliğinin sağlanması ile kastedilen ise, işletme tarafından kabul edilen muhasebe ilke ve standartlarına uygun, gerçek durumu yansıtan finansal tablolar hazırlanması ve sunumudur (Demir, 2011:333).

İç kontrol sisteminin kurulabilmesi ve sürekliliğinin sağlanabilmesi tamamen yönetsel bir faaliyet, ihtiyaç ve talep doğrultusunda ortaya çıkan bir sistemin asıl amacı risklerden kaçınmaktır. Buradan hareketle ise sistemin amaçları üç şekilde incelenebilmektedir. Bunlar (Aktaş, 180):

- ✓ İç kontrol sisteminin genel amaçları,
- ✓ İç kontrol sisteminin özel amaçları,
- ✓ İç kontrol sisteminin esas amaçlarıdır.

2.1.5.1 İç Kontrol Sisteminin Genel Amaçları

İç kontrol sisteminin genel amaçları aşağıdaki gibi sıralanmaktadır:

- ✓ Muhasebe bilgilerinin doğruluğunun ve güvenilirliğinin sağlanması,
- ✓ İşletme faaliyetlerinin etkinliğini arttırmak,
- ✓ İşletme varlıklarının korunması ve her türlü kayıpların önlenmesi,
- ✓ Finansal tabloların güvenilirliğini sağlamak,
- ✓ İşletme kaynaklarının ekonomik ve etkili biçimde kullanılmasını sağlamak,
- ✓ Yönetimin belirlediği hedeflere ulaşılmasını sağlamak,
- ✓ Gerek işletme yönetiminin gerekse yasaların getirdiği düzenlemelere uyum sağlanmasına katkıda bulunmaktır (Doğan, 2015: 21) .

2.1.5.2 İç Kontrol Sisteminin Özel Amaçları

İç kontrol sisteminin özel amaçları, işletmenin belirli bir işlem gruplarının yürütülebilmesi için gerekli olan kontrol usul yöntemlerine uygun olup olmadığının belirlenmesi ve bu işlem gruplarının yürütülebilmesi için genel kontrol araçları ile beraber özel amaçlarının da bilinmesi ve belirlenmesi gerekmektedir. Özel kontrol amaçlarının belirlenmesinden önce ilk olarak yapılması gereken işlemler, işlem gruplarını bölümler arasında; işletme fonksiyonlarına, finansal tablolarına ya da faaliyet gruplarına göre sınıflandırmaktır. İkinci olarak yapılması gereken ise, işlemlerin sınıflandırılması bakımından genel kontrol amaçlarını özel kontrol amaçlarına dönüştürülmesinin yapılmasıdır. Üçüncü olarak ise, özel kontrol amaçlarının gerçekleştirilmesini sağlayacak kontrol usul ve yöntemlerinin belirlenmesi ve uygulanması işlemidir (TESMER, 2006:545).

İç kontrol sisteminin özel amaçları aşağıdaki gibi sınıflandırılabilir.

Yetkilendirme: İşletme yönetimi tarafından belirlenen faaliyetlerin yetkilere uygun bir şekilde yürütülmesini, varlıkların, kaynakların, kayıtların, kullanılmış ve kullanılmamış belgelerin sadece yetkili personel tarafından sağlanmasıdır.

Gerçeklik: Sadece işletmenin gerçek işlemlerinin belgelendirilmesi ve kaydedilmesidir.

Bütünlük: İşletmedeki bütün faaliyetlerin belgelendirilmesi ve kaydedilmesini sağlamaktır.

Kayıtsal Doğruluk: İşlemlerin tutar bakımından doğru ve düzgün bir şekilde kaydedilmesini sağlamaktadır.

Sınıflandırma: Her işlemin ait olduğu hesaplara doğru bir şekilde kaydedildiğini ve finansal olayların düzgün ve doğru olarak gruplandığını göstermektedir.

Zamanlılık: İşlemlerin gerçekleştiği anda kaydedilmesi işlemidir.

Sorumluluk: İşletme kayıtları ile mevcut varlıklarının düzenli aralıklarla karşılaştırılmasının yapılması ve karşılaştırmalar sonucunda meydana gelen açıkların nedenlerinin sonucunda meydana gelen olaylarla ilgili sorumlu olanların tespit edilmesini sağlamaktadır (Ömürbek ve Altay, 2011:382).

2.1.5.3 İç Kontrol Sisteminin Esas Amaçları

İç kontrol sisteminin esas amaçları aşağıdaki şekillerde açıklanmaktadır (Uzun ve Yurtsever, 2009);

Faaliyetlerin etkinliği ve verimliliği: Bir işletmede kontrollerin varlığı, süreçlerin tanımlanması, görev dağılımları ve kuralların düzenlenmesi işletmenin etkinliğinin ve verimliliğinin artırılmasını sağlamaktadır. İşletmenin büyümesi ile birlikte varlıklarını korumakta bir sorun haline gelmektedir. Bundan dolayı kontrol faaliyetleri aracılığı ile işletmenin var olan varlıklarının korunmasına katkı sağlamaktadır.

Mâli raporla güvenilirliğinin sağlanması: Finansal tabloların güvenilir olması işletme yönetiminin ticari işlemlerde doğru bir şekilde kararlar almasının sağlanmasının yanında işletme içerisinde oluşan yolsuzlukların önlenmesi ya da bunların tespit edilebilmesini sağlamaktır.

İç kontrol sistemi, işletme içi ve yasal düzenlemelerle gelen kurallara uygunluğunun sağlanmasını kolaylaştırmaktadır. Başka bir ifade ile bir işletmede iç kontrol sisteminin eksikliği ya da yetersizliği, para ve mal kaybı olması, hatalı ve yanlış kararların alınması, dolandırıcılıklarla karşı karşıya kalınması, gelir kaybı ve amaçlara ulaşamama gibi durumlara neden olmaktadır. Bu özellikleri ile iç kontrol sisteminin etki alanlarını, organizasyon yapısı ve yetkilendirme sistemi, politikalar ve yazılı prosedürler, insan kaynakları yönetimi, muhasebe sistemi ve finansal kontrol, bütçe ve yönetim raporlama sistemi olarak belirlenmektedir (Uzun ve Yurtsever, 2009).

2.1.6 İç Kontrol Sisteminin Kapsamı

İç kontrol sistemi, işletme yönetiminin hedeflediği amaçlara ulaşmasını, bu amaçlar doğrultusunda faaliyetlerin mâli ve mâli olmayan bütün mevzuata uygun bir şekilde ekonomik, verimli ve etkili olarak işletilmesi, zamanında tam bir güvenilir bilgi sağlayacak her türlü organizasyonlar, yöntem, süreç ve iç denetim faaliyetlerini kapsar (Bülbül, 2009: 31).

İç kontrol sistemi, yönetim planlarına göre etkinlik ve çalışma ile ilgilenen yönetsel kontroller ve varlık bilgi güvenliği ile ilgili olan muhasebe kontrolleri şeklinde iki gruba ayrılarak sınıflandırılabilir (Doty vd., 1989: 71). Bu sınıflandırmalar aşağıda maddeler halinde açıklanmaktadır.

2.1.6.1 Muhasebe Kontrolleri

İşletmenin finansal ve muhasebe işlemleriyle alakalı olup, işletme varlıklarının korunması ve ekonomik kayıtların güvenilir olmasının sağlanması için oluşturulan iç kontrol bölümlerine muhasebe kontrolleri denilmektedir. Muhasebe kontrolleri, yetkilendirme, onaylama, kayıt tutma ve muhasebe raporlarının hazırlanmasıyla ilgili görevlerin, faaliyetler veya varlıkların korunması, varlıklar üzerindeki fiziki kontroller ve iç denetimle alakalı olan görevlerden ayrılması bakımından kontrol önlemlerini içerisine alırlar (Gönen ve Ergün, 200:188).

Muhasebe kontrolleri, işletmenin planlarını, finansal kayıtların güvenilirliğini ve varlıkların korunması amacı ile gerçekleştirilen kontrollerdir (Ergüden, 2009:47).

Muhasebe kontrolleri aşağıdaki durumların yerine getirilebilmeleri için hazırlanmaktadır (Köroğlu ve Uçma, 2006):

- ✓ İşlemlerin işletme yönetiminin belirlediği genel ve özel yetkilere göre yürütülmesi gerekmektedir.
- ✓ İşlemlerin muhasebe kayıtlarını yansıtmaları gerekmektedir. Bunlarda;
 - ✓ Finansal tabloların, genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine veya raporlarına uygulanabilecek bir şekilde ve diğer ölçütler doğrultusunda hazırlanması,
 - ✓ Varlıklar üzerindeki sorumlulukların devamlı olarak sürdürülebilmesinin sağlanması
- ✓ Varlıklara ulaşabilmek sadece ve sadece yönetimin vereceği yetkiye dayalı bir izin ile olmalıdır.
- ✓ Düzenli aralıklarla işletme varlıkları ile bu varlıkların defter kayıtlarının karşılaştırılması yapılarak kayıtlı varlıkların hesabı sorulmalı ve bunlar arasındaki farkların bulunması durumunda eyleme geçirilmelidir.

2.1.6.2 Yönetmelik Kontroller

Yönetmelik kontrol kavramı, işletmenin planına uyumu özendirir ve faaliyetlerinin verimliliğinin iyileştirilmesini amaçlayan kontroller kavramıdır. Finansal kayıtlarla dolaylı bir şekilde alakalı olan yönetmelik kontrollerin kapsamı; istatistiki analizler, performans raporları ve kalite kontrolleridir (Argun ve Akgül, 1998:10). Yönetmelik kontroller, işlemlerin, işletme yönetiminin belirlediği hedef ve amaçlar doğrultusunda daha etkin ve verimli olarak yürütülmesini sağlayarak, yönetim politikalarına olan zorunluluğu arttıran ve finansal olaylar ile muhasebe kayıtlarının doğrudan alakası olmayan yöntemler bütünüdür (Tanç ve Özhan, 2015:131).

Yönetmelik kontrollerin amacı, finansal kayıtlarla doğrudan ilişkisi olmayan, güvenilir bilginin sağlanması, varlıkların ve kayıtların korunması, verimliliğin ve etkinliğin artırılması ve belirlenmiş politikalara bağlılığın sağlanmasıdır. İyi hazırlanmış bir örgütsel plan, yönetime etkin karar alma amacı ile zamanında ve güvenilir bilgi akışı sağlamaktadır. İşletme varlıklarının amaç dışı kullanılması, çalınma ve kaybolma durumlarının önlenmesi için gerekli tedbirlerin önleyici ve düzeltici önlemlerin alınması gerekmektedir (Keskin, 2009:16).

Genel olarak iç kontrol, işletme içinde özel bir birimden ziyade, işletme faaliyetlerinin sistem, süreç ve yöntemlerinin ifadesidir (Arcagök ve Yörük, 2004:4).

Muhasebe kontrol sistemi yönetsel kontrol sisteminin bir alt sistemidir. Yönetsel kontrol sisteminin amaçları muhasebe kontrol sisteminin amaçlarını da içerisine alan geniş kapsamlı bir anlamı içermektedir (Azaltun, 1999:13 – 14).

2.1.7 İç Kontrol Sisteminin Unsurları

İşletme yönetimi ve denetçiler bir işletmede iç kontrolün etkinliğini sağlamak için uygun bir kontrol sistemini takip etmelidir. COSO, iç kontrol sistemine dair bir rapor yayınladı ve bu raporun şirketler, denetçiler, düzenleyici kurumlar ve eğitim kurumları tarafından kullanılmasını önerdi (Chang vd, 2014:188).

İyi yapılandırılmış COSO sistemi, aşağıdaki hedeflerin başarılmasının güçlü iç kontroller için önemli olduğu fikri üzerine yoğunlaşmıştır. Bu hedefleri işlemlerin etkinliği ve etkinliği finansal raporlamanın güvenilirliği ve yürürlükteki kanunlara ve yönetmeliklere uygunluğudur. Bunun altında yatan kavramsal model iç kontrol hedeflerinin, kontrolünün beş bileşenine dikkat çekerek ulaşılmış olduğunu göstermektedir. Bu beş bileşen; kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi - iletişim ve izlemedir. İç kontrolleri bu şekilde kavramsallaştırarak kontrol kanunları kapsamı alanındaki bütünlüğü sağlaması yüksek risk alanlarının belirlenmesine yardımcı bulunulması ve kontrollerin etkisinin doğru bir şekilde değerlendirilmesine yardım edilmesi şeklinde ele alınan bu üç hedefin gerçekleştirilmesi amaçlandırılmıştır. Fakat pratikte COSO son derece soyut bir kavramsal çerçevedir ve kontrol hedeflerini ayrıntılı denetim testlerini tasarlamak için yeterli bir özgünlük düzeyinde belirleyemez. Ayrıca COSO'nun genel niteliği IT (Bilgi Teknolojisi)'de önceden var olan özel riskler ve karmaşıklığa değinmemektedir. Çoğu kuruluşta teknolojiye olan güven göz önüne alındığında, kuruluşların günümüz denetim ortamında işlevsel olması için teknolojiyi ele alacak bir çerçeveye ihtiyaçları vardır. Üstelik, COSO bileşenlerine çok yüksek bir soyutlama seviyesinde ifade ettiği için COSO'nun iç kavramsal tutarlılığına ilişkin ampirik bir test tasarlamak mümkün olmayabilir (Tuttle ve Vandervelde, 2007: 242-243).

İç kontrol sistemleri örgüt liderleri tarafından strateji, vizyon ve arzuları kuruluşun geri kalanına iletmek için kullanılan mekanizma olarak tanımlanmıştır. İç kontroller

sistemleri, standartlar, politikalar, prosedürler ve kurallar biçimindedir. Doğru iç kontroller, işletmenin risk yönetimi desteğinin etkin ve uyumlu bir şekilde çalışmasını sağlamaktadır (Pathak, 2005: 576).

Bu bileşenlerin her biri birbirleri ile ilişkilidir. COSO sisteminin iç kontrol yapısını aşağıda Şekil 2’de de görüldüğü gibi üç boyutlu bir küp şeklinde açıklanabilmektedir. Küpün birinci boyutu, iç kontrolün amaçlarını üç ana biçimde incelemektedir. Bunlar; faaliyetler, finansal raporlama ve uygunluk biçimleridir. İkinci boyutunda da iç kontrol sisteminin beş temel unsuru yer almaktadır. Küpün üçüncü boyutuna bakıldığı zaman da işletmenin yapısı, yani işletmenin genel kurumsal yapısı, alt bölümleri, varsa iştirakleri ve ayrıntılı faaliyetlerinin ifade edildiği görülmektedir. Burada, işletme faaliyetleri için belirlenmiş olan kontrollerin, işletmenin bütünü için belirlenen kontrollerle uyumlu olmasının üzerinde önemle durulmaktadır (Türedi ve Koban, 2016:159).

Şekil 2: COSO İç Kontrol Küpü



Kaynak; Cömert vd, “Risk Değerlendirmesi ve Kontrol Ortamı”, <http://docplayer.biz.tr/10536-Risk-degerlendirmesi-ve-ic-kontrol.html> , (23.07.2017)

2.1.7.1 Kontrol Ortamı

İç kontrol sistemi unsurlarının ilk bileşeni olan kontrol ortamı, diğer tüm kontrol bileşenlerinin temelini oluşturur (Klamm ve Watson, 2009: 3). İç kontrollerin başarısını etkileyen unsurlar; kontrol ortamları ile alakalı olup bunlar; dürüstlük ve ahlaki değerler, yönetim kurulu ve denetim komitesi tarafından gösterilen özen, yönetim felsefesi ve çalışma yöntemi, örgütsel yapı, yetki ve sorumlulukların dağıtım biçimi ve insan kaynakları politika ve prosedürlerinden oluşmaktadır (Doyrangöl, 2002:2).

Kontrol ortamı, işletmedeki tepe yönetimin iç kontrolün niteliğine ve önemine olan bakış açısını, tutumunu ve yaklaşımını ifade etmektedir. İç kontrolün amaçlarına ulaşabilmesi için uygun olan ortamı hazırlar. Etkin ve etkili iç kontrol sistemi sürecinin tasarlanabilmesi ve uygulanabilmesi için kontrole yaklaşımın olumlu bir tutum içerisinde olması ve kontrol faaliyetlerinin benimsenip destek olunması gerekmektedir. Bu nedenle işletme yönetimi ve çalışanları, işletme içerisinde iç kontrole olumlu ve destekleyici bir tutum geliştirecek ortamı hazırlamalıdır (Bozkurt, 2010:133).

Sağlam bir kontrol ortamının varlığı, etkin ve etkili bir iç kontrol sistemi için gerekli olsa bile yeterli düzeyde değildir. Bunun için, etkin kontrol prosedürleri gerekmektedir. Kontrol prosedürleri, işletmenin amaçlarına ulaşmasını sağlayacak politika ve prosedürlerin bütünüdür. Bunlar arasında işlemlerin ve belgelerin kontrolü, onaylanması, varlık ve kayıtlara yetkili personel dışındaki kişiler tarafından ulaşılmasının engellenmesi, iş bölümü, ulaşılan hedeflerin planlanan hedeflerle karşılaştırılması sayılabilir (Akışık, 2005: 97).

Kontrol ortamı, herhangi bir varlığın iç kontrol sistemini değerlendirmek için gereklidir. Kontrol ortamı varlık için kontrol ortamını temsil eder ve diğer bileşenlerin temelidir (Aldridge ve Colbert, 1994: 22).

2.1.7.2 Risk Değerlendirme

Risk değerlendirme, işletmenin karşılaşılabileceği iç ve dış risk faktörlerin faaliyetler sırasında meydana gelen dinamik ve tekrarlanan bir süreçte tespit edilmesi, analizinin yapıp tanımlanması, minimizasyonu ve izlenme süreçlerinden oluşur. Risk, işletmenin hedeflerini gerçekleştirilmesinde ortaya çıkabilecek engellerdir. Risk değerlendirme sürecinde meydana gelebilecek risk seviyeleri ve risklerin nasıl düzenleneceği ile ilgili temel risk düzeyleri oluşturulmaktadır. Bu aşama da ilk şart, üst yöneticilerin işletmenin

her departmanında görev alanlar için operasyonlar, raporlama ve uyum amaçları ile de ilişkili olarak ortaya çıkabilecek risklerin belirlenmesi ve analizi bakımından işletme gerçeklerine uygun olan ve yeterli netlikteki ölçütlerin ortaya konulması işlemidir. Üst düzey yöneticiler içsel ve dışsal faktörlerde oluşabilecek değişikliklerin iç kontrol sistemi üzerindeki olumsuz etkilerini göz önünde bulundurmalıdırlar (Hasanefendioğlu ve Uzel, 2017:212).

Risk değerlendirme süreci, kurumun hedeflerinin gerçekleşmesini engelleyen önemli risklerin tespitin ve analizinin yapılması ve bunlara uygun cevaplar verilmesinin belirlenmesidir. Risk değerlendirme sürecinin aşamaları; risk tespitin yapılması, riskin ölçülmesi, organizasyonların göğüsleyebileceği risk kapasitelerinin belirlenmesi, risklere verilebilecek yanıtların belirlenmesidir (Akyel, 2010:87).

2.1.7.3 Kontrol Faaliyetleri

Kontrol faaliyetleri, işletmenin yönetim faaliyetlerinin belirlenmesi sırasında yönetimin emir ve kurallarının uygulanmasını sağlayan politika ve prosedür unsurlarından oluşan bir bütündür. Bu unsurlardan politika; ne yapılması gerektiğinin belirtilmesini, prosedür ise, politikaların uygulanma şeklini ifade eder (Demirtaş, 2005:170).

Kontrol faaliyetleri üç başlıkta gruplandırılabilir. Bunlar; önleyici kontroller, düzenleyici kontroller ve belirleyici kontroller şeklindedir. Önleyici kontroller, genel olarak en düşük maliyete sahip olan kontroller şeklinde olup süreçlere yerleştirildiklerinde ise hataları ve eksiklikleri engelleyen kontrollerdir. Belirleyici kontroller ise, yüksek maliyetli bir kontrol şekli olmasına rağmen etkili bir iç kontrol sistemi için gerekli olan bir kontrol sistemidir. Bazı faaliyetlerdeki eksiklikleri önleyici kontroller vasıtasıyla belirlenmesi veya giderilmesi mümkün olmayabilir. Bu şekilde olan durumlarda ise belirleyici kontroller uygulanır. Düzenleyici kontroller ise, iç kontrol faaliyetleri esnasında ortaya çıkan uygunsuz durumların düzeltilmesini sağlayan kontrol biçimleridir (Güner, 2009:189).

Kontrol ortamının yetersiz ve eksik olduğu anlarda, kontrol faaliyetleri bu yetersizliğe ve eksikliğe sebep olan faaliyetlerin etkilerini azaltmaktadırlar (O'leary vd., 2006:71).

2.1.7.4 Bilgi ve İletişim

İşletme çalışanlarının sorumluluklarını yerine getirebilmeleri için yetkileri bilgilerle tanımlanmalı, toplanmalı ve çalışanlara bildirilmelidir. Bilgi sistemleri, işletmenin yönetilmesini ve kontrolünü sağlayan faaliyetler ve finansal durumlar ile alakalı bilgileri kapsayan raporlar hazırlarlar ve sunarlar. Bu nedenle yalnızca işletme içerisinde elde edilen verilerle beraber olmamakla birlikte dışsal raporlama yöntemleri ve karar alıcılar için gerekli olan dışsal olaylar, faaliyetler ve koşullarla ilgili olan bilgilerle de ilgilenmektedirler. Bütün personel üst yönetimin kontrol sorumluluklarını yerine getirildiğine dair açıkça mesajı almalıdırlar. İşletme çalışanları iç kontrol sistemi içerisinde kendi kontrollerini ve bireysel faaliyetlerinin diğer çalışanlar ile ilişkilendirildiğini bilmelidirler (Yurtsever, 2008:9).

Etkin ve etkili bir iç kontrol sistemini kurmak ve işletmenin hedeflerini gerçekleştirebilmek için bir işletmenin tüm bölümlerinde bilgiye ihtiyaç duyulmaktadır. Çalışanların sorumluluklarının yerine getirilebilmesi için elde edilen bilgilerin hemen kaydedilmeli, sınıflandırılmalı ve personele bildirilmelidir. Güvenilir ve uygun bilgilerin sağlanabilmesi için işlem ve veriler anında kaydedilmeli ve düzgün bir biçimde sınıflandırılmalıdır (İbiş ve Çatıkkaş, 2012:102).

İç Kontrol ve Ön Mâli Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar Yönetmeliğinin 7. Maddesinde düzenlenen yönetmelik “yönetimin ihtiyacı olabilecek her türlü bilgiler kuralına uygun bir şekilde kaydedilir, tasnif edilir ve ilgililerin iç kontrol ile diğer sorumluluklarını yerine getirebilecekleri bir şekilde ve süreçte teslim edilir” tanımı yapılmıştır. Bilgi ve İletişim Standartları çerçevesinde “Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği” ile ilgili bilgi ve iletişim standartlarına ilişkin olarak dört standart bulunmaktadır. Bu dört standart ise şunlardır;

- ✓ Bilgi ve iletişim sistemi,
- ✓ Raporlama sistemi,
- ✓ Kaydetme ve dosyalama sistemi,
- ✓ Hata, usulsüzlük ve yolsuzlukların bildirilmesi sistemidir (Acar ve Akçakanat, 2012:6).

COSO İç Kontrol yapısına uygun bilgi ve iletişim ilkeleri aşağıdaki gibi sıralanabilmektedir:

Bilginin elde edilmesi ve değerlendirilmesi süreci: İşletmenin iç kontrolünün işleyiş sisteminin desteklenmesi için gerekli olan bütün bilgilerin elde edilmesini sağlamak.

İşletme içi bilgi iletişim süreçleri: İşletmenin iç kontrol sisteminin işleyişini desteklemek için amaçlar sorumluluklar olarak gerekli bilgilerin kontrol ortamında yer alan kişilere aktarılma.

İşletme dışı bilgi iletişim süreçleri: Bir işletmenin iç kontrol sürecini etkileyebilecek olan konuların işletme dışında ki ilgili kuruluşların bilgi ve iletişim süreçlerinin oluşturmasıdır (Türedi ve Karakaya, 2015:71).

2.1.7.5 İzleme

Tüm sistem ve süreçlerde görüldüğü üzere iç kontrol sisteminde de ulaşılmak istenilen performansın gösterilip gösterilmediğinin belirlenmesi için sürekli olarak izlenmelidir. Bu izleme ve değerlendirme faaliyeti olarak iki şekilde yapılmaktadır. Faaliyetlerin devam edildiği sırada, bizzat icra eden kişiler ve onları denetlemekle görevli olan yöneticiler tarafından düzenli ve devamlı olarak izlenmesi ve kontrol edilmesi faaliyetleridir. Bir diğeri ise, banka yönetiminin, iç denetim sistemini kullanarak yaptığı, faaliyetlerden ayrı izleme – denetleme işlemleridir (Yavuz, 2002:13).

İzleme, işletme faaliyetlerinin yürütülmesi sırasında oluşan risklerin değerlendirilmesi ve işletmenin faaliyet sisteminin etkili, güvenli, verimli ve ekonomik olarak yürütölüp yürütölmediğini anlık ve düzenli olarak gözden geçirilme sürecidir (Durmuş vd., 2016:204).

İzleme, iç kontrol sisteminin zaman içerisindeki performansının kalitesinin değerlendirilmesidir. Bu nedenle;

- ✓ Kontrol faaliyetlerinin ve planının uygun personel ya da personeller tarafından ve ön görölün zamanda yerine getirilip getirilmediği,
- ✓ Tanımlanmış olan alanlarda iyileştirme ve düzeltme faaliyetlerinin yapılp yapılmadığı,

- ✓ Gerekli olan faaliyetlerin tamamlandığını belirlemek için belirlenen yöntemlerin sonuna kadar yürütölüp yürütölmediğı izlenmelidir (Göner, 2009:201).

COSO, iç kontrolünün etkinliğini değerdendirmede temel alınmak üzere, birbirleriyle ilişkili öğelerde bağlantılı temel kavramları ve ilkeleri belirlemiştir. Bu ilkeler aşğıdaki tablo 2’de sunulmaktadır.



Tablo 2: COSO Öğeleriyle Bağlantılı Temel Kavramlar ve İlkeler

Kontrol Çevresi	
Dürüstlük ve Etik Değerler	Yüksek derecede dürüstlük ve etik değerler, özellikle üst yönetim için, geliştirilmekte, anlaşılmakta ve finansal raporlama için davranış kuralları oluşturulmaktadır.
Yönetim Kurulu	Yönetim kurulu finansal raporlama ve ilişkili iç kontrollere yönelik gözetim sorumluluğunu anlamakta ve uygulanmaktadır.
Yönetim Felsefesi ve Çalışma Şekli	Yönetim felsefesi ve çalışma şekli finansal raporlama üzerinde etkin bir iç kontrol sistemine ulaşılmasına yardımcı olmaktadır.
Örgüt Yapısı	İşletmenin örgüt yapısı finansal raporlama üzerinde etkin bir iç kontrol sistemine ulaşılmasına yardımcı olmaktadır.
Finansal Raporlama Yetkinlikleri	İşletme bireyleri finansal raporlama ve ilgili gözetim rolleri konularında yetkin kılınmaktadır.
Yetki ve Sorumluluk	Yönetime ve çalışanlara finansal raporlama üzerinde etkin iç kontrol sağlamak üzere yeterli derecede yetki ve sorumluluk verilmektedir.
İnsan Kaynakları	İnsan kaynakları politikaları ve uygulamaları finansal raporlama üzerinde etkin iç kontrol sağlamak üzere tasarlanmakta ve uygulanmaktadır.
Risk Değerlendirme	
Finansal Raporlama Hedefleri	Yönetim finansal raporlama hedeflerini ve güvenilir finansal raporlamaya ilişkin risklerin tanımlanması yönünde kriterleri açıkça belirlemektedir.
Finansal Raporlama Riskleri	İşletme risklerin nasıl yönetileceğine ilişkin bir temel olarak finansal raporlama hedeflerine ulaşma yolundaki riskleri tanımlamakta ve analiz etmektedir.
Hile Riski	Hileden kaynaklanan önemli derecede yanlış açıklama ihtimali finansal raporlama hedeflerine ulaşma yolundaki riskleri değerlendirmede göz önüne alınmaktadır.
Kontrol Faaliyetleri	
Risk Yönetimi İle Bütünleşme	Finansal raporlama hedeflerine ulaşma yolundaki riskleri belirlemek üzere faaliyetler gerçekleştirilmektedir.
Kontrol Faaliyetlerinin Seçimi ve Geliştirilmesi	Kontrol faaliyetleri, maliyetleri ve finansal raporların hedeflerine ulaşma yolundaki riskleri azaltmadaki etkinlikleri göz önünde bulundurularak seçilmekte ve geliştirilmektedir.
Politika ve Prosedürler	Yöneticilerin direktiflerinin yerine getirilmesini sağlayan prosedürler ile birlikte güvenilir finansal raporlamaya ilişkin politikalar oluşturulmakta ve işletmeye iletilmektedir.
Bilgi Teknolojileri	Bilgi teknolojisi kontrolleri finansal raporlama hedeflerine ulaşılmasına destek olmak üzere tasarlanmakta ve uygulanmaktadır.
Bilgi ve İletişim	
Finansal Raporlama Bilgisi	İlgili bilgiler tanımlanmakta, elde edilmekte, işletmede her seviyede kullanılmakta ve finansal raporlama hedeflerine ulaşılmasını destekleyecek şekilde ve zamanda dağıtılmaktadır.
İç Kontrol Bilgisi	Diğer kontrol öğelerinin yürütülmesi için kullanılan bilgiler tanımlanmakta, elde edilmekte ve personelin iç kontrol sorumluluklarını yerine getirmelerini sağlayacak şekilde ve zamanda dağıtılmaktadır.
İçsel İletişim	İletişim iç kontrol hedeflerinin, süreçlerinin ve işletmenin her seviyesinde bireysel sorumlulukların anlaşılmasını ve uygulanmasını sağlamakta ve desteklemektedir.
Dışsal İletişim	Finansal raporlama hedeflerine ulaşılmasını etkileyen konular işletme dışı taraflara iletilmektedir.
Gözlem	
Sürekli ve Ayrı Değerlendirmeler	Sürekli ve ayrı değerlendirmeler yönetimin finansal raporlama üzerinde iç kontrolün varlığını ve çalıştığını belirlemesini sağlamaktadır.
Raporlama Aksaklıkları	İç kontrol aksaklıkları zamanında belirlenmekte ve düzeltici faaliyetleri gerçekleştirmek ile sorumlu taraflara, yönetime ve yönetim kuruluna iletilmektedir.

Kaynak: Durukan vd., “İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Değerlendirilmesi Üzerine Öneriler” , Syf:

138, http://archive.ismmmo.org.tr/docs/Sempozyum/08sempozyum/kitap/05_2banu%20durukan.pdf

2.1.8 İç Kontrol Sisteminin Temel İlkeleri

Bir işletmede etkin biçimde çalışacak bir iç kontrol sisteminin kurulması sırasında dikkate alınması gereken temel ilkeler şu şekildedir:

- ✓ Görevlerin ayrırımı ilkesi,
- ✓ Kıymet hareketlerinin yetkilendirilmiş olması ilkesi,
- ✓ Uygun belgeleme ve muhasebe kayıt düzeninin var olması ilkesi,
- ✓ Varlıkların ve muhasebe kayıtlarının fiziki korunması ilkesi,
- ✓ Bağımsız mutabakatların yapılması ilkesidir (Sevim ve Gül, 2012:106).

Bu ilkelerin neleri kapsadıkları kısaca şu şekilde açıklanabilir;

Görevlerin Ayrırımı İlkesi

Görevlerin ayrırımı ilkesi dört grupta toplanabilir:

- ✓ Varlıkların korunması ve muhasebe kayıtlarının oluşturulması ile görevler birbirlerinden ayrılmalıdır.
- ✓ Kıymet hareketlerine neden olan olayların onaylanması ile varlıkların korunması görevleri birbirlerinden ayrılmalıdır.
- ✓ Muhasebe kayıtlarına yapılan kaydetme görevleri birbirlerinden ayrılmalıdır.
- ✓ Faaliyetlerin yürütülmesi ile ilgili sorumlulukların kayıt tutma sorumluluklarından ayrılması gereklidir (Toroslu, 2014:82).

Kıymet Hareketlerinin Yetkilendirilmiş Olması İlkesi

Yapılan tüm işlemler kesinlikle yetkilendirilmiş kişiler tarafından yapılmalıdır ancak bu kişilere verilen görev ve yetkiler genel ya da özel nitelikte olabilir. Genel bir politika içerisinde yürütülen görev ve yetkiler “genel”, özel bir alım ya da ödeme için ihtiyaç duyulan yetkiler ise “özel” nitelikteki yetkililerdir. Örneğin, listede belirtilen fiyatla satışın gerçekleşmesi genel yetkidir. Onaylama ise, yetkili bir kişiye verilen yetki kapsamında bir kıymet hareketi için olur verilmesidir. Onay verme, yetkilendirmeden farklı bir işlemdir. Bu bağlamda, muhasebe kayıtlarını yetkili kişiler tutabilir; stoklara, paraya ve menkul değerlere yetkili kişiler el sürebilirler (Güven, 2008: 31).

Uygun Belge ve Muhasebe Kayıt Düzeninin Var Olması İlkesi

Etkili bir iç kontrol sistemi varlığının uygulanabilir olması uygun bir belge düzeninin var olması ile mümkündür. Çünkü belgeler kıymet hareketlerinin gerçekleştirilebilmesi için ve muhasebe kayıtlarına geçirilebilmesi için önem teşkil etmektedirler. Bu sebepten dolayı belgelerde sorumluluk bulunmaktadır. Belgelerde ve kayıtlarda sıra numaralarının olması, kaybolan belgelerin hesaplarının sorulabilmesi için gereklidir. Belge ve kayıtların düzeni, kıymet hareketleri meydana geldiği andan itibaren ya da çok kısa bir süre içerisinde yapılmalıdır (Erdibek, 1998:6).

Varlıkların ve Muhasebe Kayıtlarının Fiziki Koruma İlkesi

Yeterli düzeyde iç kontrolün sürdürülebilmesi için varlıkların ve kayıtların korunmasına dikkat edilmesi gerekmektedir. Varlıklar yeterince korunmazsa çalınabilir, kayıtlar ise kaybolabilir veya zarar görebilir (Uzay, 2010: 28).

Varlıkların ve muhasebe kayıtlarının fiziki korunması ilkesi ile işletme yönetimi gerekli kontrolleri sağlayarak tedbirler almakta ve kontrol noktaları oluşturmaktadır (Haftacı, 2011:59).

Bağımsız Mutabakatların yapılması İlkesi

İç kontrolün etkili bir biçimde çalışıp çalışmadığını anlamak için ilgili işin yapılmasından sorumlu olmayan bağımsız kişiler tarafından belirli aralıklarla kontrol edilmelidir (Adiloğlu, 2011:107).

2.1.9 İç Kontrol Sisteminin Değerlendirilmesi

İç kontrol sisteminin etkinliğinin ve verimliliğinin değerlendirilmesinin temel nedeni denetim işlemi yapılan işletmede meydana gelebilecek olan zayıflıkların ortaya çıkarılmasıdır. İç kontrol sisteminin tanımlanması, iç kontrolün incelenmesinin ve değerlendirilmesinin ilk aşamasıdır. Bu süreçte denetçi işletme sistemi hakkında bilgileri toplarlar ve bu bilgileri sistematik bir şekilde çalışma kağıtlarına aktarır. İç kontrol sisteminin tanımlanması sırasında farklı kaynaklardan edinilen bilgilerden bazıları şu şekildedir; işletme personeli ile yapılan yüz yüze görüşmeler, sorgulama ve soruşturmalar, işletmenin organizasyon yapısı, iş tanımları, hesap planı ve muhasebe yönetmeliği, iç denetimi yapanın hazırladığı raporlar, çalışma kağıtları, denetim planları, önceki dönemlere ait denetim raporları, iç kontrol raporları, muhasebe

alışanlarının izlenmesi, belge ve kayıtların incelenmesi ve işletme tesislerinin gezilmesi şeklinde (Aksoy, 2007:175).

Etkili bir iç kontrol sisteminin hazırlanması ve bu sistemin yürütülebilmesi için, uygun bir iç kontrol sistemi ortamı hazırlanmalıdır. Hazırlanan ortamı etkileyen i ve dış faktörler vardır. İşletmeye yönetimi ise i faktördür. İ faktörler; yönetimin kendisi, örgüt yapısı, personel, işletme bütçeleri ve bunun uygulanması, raporlama ve oluşturulan politikalar şeklinde sırlanabilmektedir. Yönetimin müdahale edemediği finansal ve siyasal çevreler ise dış faktörleri oluşturmaktadır (ndeş, 2000:81).

Etkin ve verimli bir iç kontrol sistemi finansal raporların ve muhasebe verilerinin doğruluğu ve güvenilirliği hakkında önemli bir yere sahiptir. Etkin ve verimli işleyen bir i kontrolün olması başarısız bir muhasebe sistemine sahip olan bir yöneticiyi başarılı kılmaz ancak kötü bir muhasebe sistemine sahip olan yöneticinin de fazla bir alternatifi yoktur, çünkü işletmeye yön vermek için kullanılacak olan finansal raporlar ve yönetim raporları ona doğru bilgiyi sunmazlar (Gürer, 2011:68).

2.2 İ KONTROL SİSTEMİNİN MUHASEBE DENETİMİ İÇİNDEKİ YERİ VE ÖNEMİ

İ kontrol sistemi ve muhasebe sistemi arasında kuvvetli bir ilişki bulunmaktadır. İ kontrol sisteminin yapısı muhasebe bilgilerini güvenilirliliğini arttırmak için oluşturulan tüm önlemleri içerisinde barındırır. İç kontrol sisteminin yapısı hataların ve hilelerin önlenmesi; muhasebe bilgilerinin güvenilir olmasının sağlanması, yönetim politikalarına uygunluğunu sağlamak, işletmenin tüm bölümlerinin faaliyet düzeylerini değerlendirmek için oluşturulan bütün düzenlemeleri kapsamaktadır. Muhasebe bilgi sistemlerinin güvenilir olması, vaktinde, eksiksiz bir şekilde, açık, kısa ve öz aynı zamanda da en uygun maliyetli bilgileri aralıksız bir biçimde üretmesi gerekmektedir. Bu şekilde bir bilgi sistemlerinin oluşturulabilmesi için muhasebe kontrol sistemleri ile birlikte çalışması gerekmektedir (Sarığl, 2012:99).

Genel kabul görmüş denetim standartlarından olan çalışma alanı standardı i kontrolü sistemini açıklamaktadır. Bu standart çerçevesinde; “denetim işlemlerinin bağlı olduğu test sonuçlarının saptanması amacıyla ve güvenilir bir temel olarak, mevcut i kontrol sisteminin gerektiği gibi incelenmesinin ve değerlendirilmesinin yapılması

gerekmektedir.” İç kontrol sisteminin kurulmasından ve yürütülmesinden işletme yönetimi sorumludur (Karacaer ve İbrahimoglu, 2003: 219).

2.3 İÇ KONTROL VE İÇ DENETİM İLİŞKİSİ

İç denetim, iç kontrolün yeterliliğini değerlendirerek sistemin geliştirilmesini sağlamaktadır. İç denetim iç kontrolün bir parçası şeklinde değerlendirilmektedir. İç denetim, iç kontrol ile ilgili olan bilgileri yönetime aktararak, değerlendirmeler yapar ve önerilerde bulunur. Her ne kadar iç denetim iç kontrol sistemine bilgiler sağlasa da iç kontrol sistemi hakkında değerlendirmelerde bulunsada iç kontrol sisteminin ikamesi şeklinde düşünülmemektedir (Özeren, 2000: 5).

İç kontrol ve iç denetim, birbirinden ayırdırılar ama birbiriyle yakından ilişkilidirler, aynı zamanda birbirini tamamlayan kavramlardır. İç kontrol ve iç denetim yıllarca var olan ve anlamı ve kapsamı özellikle son on yılda ve günümüzde zenginleşen ve derinleşen bir kavram olarak önemini korumaktadır. İç kontrol sisteminin tanımında, amaçlarının belirtilmesi ve iç kontrol için yeni bir ortamın oluşturulması meslek komiteleri tarafından veya kuruluşlar tarafından anlamlı ve önemli katkılar da bulunulmuştur (Keskin, 2006:59).

İç denetim mâli hesapların incelenmesinde yönetim faaliyetlerinin iç denetimin gelişim süreci iki aşamalı olarak incelenmektedir. İlk aşama, iç denetimin işlevi, iç kontrol sisteminin etkinliğini değerlendirmek ve yönetimin ekonomik etkinliğini arttırmak için yardımcı olmaktır. Bu aşamada kontrol mekanizmasının bir parçası olan iç denetim, “kontrol üzerine kontrol” olarak adlandırılmaktadır. İkinci aşamada ise iç denetimin alanı yönetsel faaliyet alanlarına kaymaktadır; faaliyetlerin etkinliği ve verimliliğini doğrudan doğruya değerlendirmek ve ilgili denetlenen kişilerin veya yetkililerin, ekonomik verimliliğini arttırma hedefini gerçekleştirmek için bulunan verimsizlik sorunlarıyla ilgili düzeltici önlemler almak için öneriler geliştirmektir (Jin’e ve Dunjia, 1997: 193).

İç denetim sistemi iç kontrol sisteminin önemli bir parçasıdır ancak farklı bir alanını oluşturur. İç denetim sistemi yönetime yönelik bir hizmettir. İç kontrol sisteminin incelenmesi, değerlendirilmesi ve tepe yöneticilere güvence sağlayabilmesi için iç denetim sisteminin fonksiyonlarını kapsamı içerisine almaktadır. İç denetim sistemi işletmenin iç kontrol sisteminin bir parçası olmakla beraber iç denetimine yalnızca

finansal kontrolü ile değil, iç kontrolün bütün yönleri ile girmektedir (Korkmaz, 2007:8).

İç denetim sistemi yönetim kontrolü ile arasında ki mesafeyi koruması gerekir. Böylece işletme, yönetim kontrolündeki sorumluluğunun farkına varması ve iç kontrolün etkili bir şekilde yürütülme çabası içerisinde olmasıdır. İç denetçi sadece iç denetimin başarısından sorumludur. İç kontrolün başarısından da yöneticiler sorumludurlar (Çolak, 2011).

İç denetim ve iç kontrol, amaç, kapsam, özellik ve roller bakımından birbirlerinden farklılık göstermektedirler. İkisinin de ortak noktaları da birbirlerini tamamlayıcı ve işletmelerin içyapıları ile alakalıdır. Örneğin, iç denetim, işletmenin belirlen amaçlarına uygun davranılması için iç kontrolün amaçlara ulaşılabilmesine olanak tanınması ve ulaşma seviyesinin belirlenmesidir (Önder, 2008:28).

Yukarıda açıklanan değerlendirmelerden de anlaşılabilineceği gibi işletmelerin kurumsallaştırılmalarının en önemli amaçlarından birisini de iç kontrol sistemin varlığı oluşturmaktadır. Etkin ve etkili bir iç kontrol sistemi yapısının oluşturulmasında bu sistemin gerektirdiği gibi işletilmesi ve izlenmesi işletme yönetiminin sorumluluğundadır. Rapor, ne kadar ince ayrıntılı ve özverili olarak hazırlanırsa hazırlansın hiçbir iç kontrol sistemi hataların ve hilelerin ortaya çıkarılması ve önlenmesi konusunda yüzde yüz güvenilir değildir denilemez. Bu nedenle işletme yönetiminin iç kontrol sisteminin yapısının etkinliğinin düzenli bir şekilde izlenmesi ve gözden geçirilmesi gerekmektedir. İç denetçiler, iç kontrolle ilgili yönetime bilgi sağlarken, değerlendirme yaparak, önerilerde bulunur ve görüşlerini rapor halinde yönetime bildirir. Sahip olduğu görev ve yetkilere rağmen iç denetçiler, mâli yönetim ile iç kontrol ortamının ve yönetimin etkinlik ve etkililiğinin başarısızlığından sorumlu değildir (Kızılboğa ve Özşahin, 2013:228 – 229).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

İÇ DENETİM

3.1 İÇ DENETİM SİSTEMİ VE TARİHSEL GELİŞİMİ

3.1.1 İç Denetim Sisteminin Tanımı

İç denetim, bir işletmenin, faaliyetlerini geliştirmek onlara değer katmak amacı ile bağımsız ve tarafsız bir güvence veya danışmalık faaliyetlerini ifade etmektedir. İç denetim sistemi bir işletmenin risk yönetiminin, kontrolünün ve yönetim süreçlerinin etkinliğinin değerlendirmek ve geliştirmek için sistemli ve düzenli bir yaklaşım sağlayarak işletmenin amaç ve hedeflerine ulaşabilmesini sağlamaktadır (İç Denetim Enstitüsü, 2008:11).

İç denetim; yapmış olduğu denetim faaliyetleriyle kuruluşun amaçlarına ulaşmasını sağlarken aynı zamanda da kuruluşun yeni hedefler koymasını teşvik eder (Usul, 2015:134).

İç denetim sistemi sürecinin esas amacı, iç kontrol sisteminin yeterliliğinin ve etkinliğinin incelenerek değerlendirilmesinin yapılarak ve işletme yönetimine hizmet etmektir. İç kontrol sistemi önceden belirlenen kriterlere göre yeterliliği ve etkinliği ölçülmelidir. Bu kriterler genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinde ya da yönetimin politika ve prosedürlerini oluşturan planlar, genelgeler ve yöneticilerin emirlerinde yer alan kurallar bütünüdür. Böylece, iç denetçi işletme yöneticisi ile karşılıklı ilişki içerisinde. İç denetçi yöneticilerden kriterleri alır ve bu kriterler bakımından kontrolün kalitesi hakkındaki görüşünü yöneticilere iletir (Kepekçi, 1982:38).

İç denetimin temel amacı, iç kontrol sistemini etkinliğini ve verimliliğini araştırarak varlıklarını oluşabilecek bütün zararlara karşı korunup korunmadığının, faaliyetlerinin belirlenen politikalara göre yürütülüp yürütülmediğini incelemektir (Çalış, 2013:21).

İç denetim sistemi, bütün dünyada çeşitli ortamlarda ve çeşitli yapı ve amaçlara sahip işletmeler tarafından uygulanılmaktadır. Her türlü yasal düzenlemeler ile kültür ve gelenekleri birbirlerinden farklılık göstermektedir. Bu farklılıklar iç denetim sisteminin uygulanmasını etkilemektedir. Bu sebepten dolayı iç denetim mesleğinin küresel olarak kabul görmesi bakımından uluslar arası mesleki standartlar oluşturulmuştur. Bu

standartları referans alarak mesleğin temelini oluşturan unsurlardan hareketle iç denetimi tanımlayabiliriz (Kıral, 2014:61).

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (IIA)'nın revize etmek suretiyle düzenlediği ve mesleki uygulamalar çerçevesinde geliştirmiş olduğu halen de güncelliğini koruyan iç denetim tanımı ise; “İşletme faaliyetlerinin değerlerinin geliştirilmesi amacı ile oluşturulan bağımsız bir güvence sağlamak için verilen danışmanlık hizmeti faaliyetleridir. İç denetim sistemi faaliyetleri, organizasyonlardaki risk yönetimini, kontrol ve kurumsallıkla ilgili olan süreçlerin etkinliğini, verimliliğini değerlendirip geliştirmek üzere sistematik ve düzenli işleyen bir yaklaşımla organizasyonların amaçlarına ulaşmasına yardımcı olmaktadır” şeklindedir (Gökmen, 2009:13-14).

İç denetim sistemi, işletmenin hedeflerine ulaşabilmesine yardımcı olmakta birlikte bu amaçların sistematik ve hedeflere uygun bir şekilde yönetim ve geliştirme süreçlerine değer katmakta, kontrollere ve risk yönetiminin etkinliğinin iyileştirilmesine yardımcı olmaktadır (Tokel, 2012:24).

İç denetim (T.C. Maliye Bakanlığı İç Denetim Birim Başkanlığı) aşağıdaki alanları kapsamaktadır;

- ✓ İç kontrolün yeterliliğinin ve etkinliğinin incelenmesini ve değerlendirilmesini,
- ✓ Risk yönetimi için tavsiyeler geliştirilmesini, risk değerlendirilmesini ve risk yönetim sistemlerinin uygulanmasını ve etkinliğinin incelenmesini,
- ✓ Kaynakların etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılmasını sağlamak amaçlı performans değerlendirmesi yapılmasını ve yönetime önerilerde bulunulmasını,
- ✓ Yönetimin faaliyet ve işlemlerinin yönetmeliklere, belirlenen plan ve politikalara uygun olup olmadığının denetlenmesini,
- ✓ Muhasebe kayıtları ve finansal tabloların, doğruluğunun ve güvenilirlik düzeylerinin incelenmesini,
- ✓ Üretilen faaliyetlerle ilgili bilgileri ilgililere açıklayan her türlü rapor, istatistik ve finansal tabloların doğruluğunu, güvenilirliğini ve zamanındalığının sınanmasını,
- ✓ Elektronik bilgi sistemi ile e-Devlet hizmetlerinin yönetim ve sistem güvenilirliğinin gözden geçirilmesini.

Şirketlerin finansal tablolarının raporlama standartlarına uygun olarak düzenlenmesi şirket yönetiminin sorunluluğu içerisindedir. İç denetçi sadece yönetimin hazırladığı finansal tablolar hakkında görüş bildirmektedir. Yönetim, politika ve prosedürlere göre yol gösterir ve bunlara uygun bir biçimde faaliyette bulunur. İç denetim ise, politika ve prosedürlere uygun bir kontrol mekanizmanın etkinliğinin sağlanması ve bu konuda görüşünü bağımsız olarak bildirmesi gerekmektedir (Bayram, 2013:16).

İç denetim sistemi, sağladığı güvence ve danışmanlık hizmetlerini bir arada yürütmesi ile diğer denetim sistemlerinden ayrılmaktadır. İç denetim yönetimin bir kolu olmasına rağmen, faaliyetlerini fonksiyonel anlamda bağımsız bir yapı olarak yürütemezler. Bu nedenlerden dolayı da işletmelere ve kuruluşlarda yönetsel hesap verilebilirlik fikrinin yerleşmesine katkı sağlar (Tek ve Çetinkaya, 2004:5).

3.1.2 İç Denetim Sisteminin Tarihsel Gelişimi

Denetim gibi iç denetim sistemi de çok eski zamanlara dayanmaktadır (Acar ve Şsin, 2009:90). İç denetim sisteminin ilk kez 13. yüzyılda Venedik, Milano ve Floransa gibi büyük İtalyan Ticaret Merkezlerinde uygulandığı bilinmektedir. Bu alanlarda yapılan ilk akademik açıdan çalışmalara ise 1900'li yıllarda Kıta Avrupa Ülkelerinde rastlanılmıştır (Kızılboğa, 2013:108).

Bugünkü anlamda ise iç denetim sürecinde aşağıda belirtilen aşamalardan geçilmiştir;

- ✓ İşletme içerisinde işlemlerin çek edilmesi süreci,
- ✓ İşlem bazlı sürekli denetim süreci,
- ✓ İstatistik yöntemler kullanarak denetim aşaması,
- ✓ Olasılık esasına dayalı bir yaklaşımla denetim yöntemi,
- ✓ Anlık belirli noktaların çek edilmesine yönelik denetim anlayışı,
- ✓ Risk analizine dayalı denetim sistemi,
- ✓ Sistem tabanlı yaklaşımla denetim kavramı,
- ✓ İdari işlemlerin de denetim kapsamına dâhil edilme süreci,
- ✓ Yönetim denetimi sistemi,
- ✓ Risk odaklı denetim sistemi (Kaya, 2005:97).

Modern anlamda iç denetim sistemine ilk kez, Amerika Birleşik Devletleri (ABD) özel sektör de faaliyette bulunan işletmeler de 1940'lı yılların da rastlanılmış ve 1941 yılında da New York'ta Uluslararası İç Denetim Enstitüsü kurulmuştur (Erkan vd., 2010:86).

Bu tarihten itibaren iç denetim işletmenin faaliyet alanında ki bütün fonksiyonların düzenlenmesi ve değerlendirilmesi olarak kabul edilmektedir (Baykara, 2014:43).

1950'li yıllardan önce hemen hemen bütün işletmelerdeki iç denetim faaliyetleri; finansal denetimlere yoğunlaşmış ve iç denetim bölümleri ağırlıklı olarak finansal tabloların gözden geçirilmesi ile uğraşmışlardır (Gül ve Kaban, 2015:93). İç denetim 1960'lar da; satıcılara ödemeler, stok yönetimi, banka işlemleri gibi temel süreçler olarak değerlendirilmeye başlanılmıştır (Özbek, 2012:20).

Türkiye'de 1957 tarihinde yasalaşan Türk Ticaret Kanunun yürürlüğe girmesi ile birlikte özel sektör alanındaki işletmelerde denetim kurulları oluşturulması zorunlu kılınmıştır (Çankaya vd., 2012:49). Bu kurula yürürlüğe girdiği 1957 şartlarına göre, şirketin hem hesaplarını denetleme hem de şirket idaresini denetleme gibi çok ağır sorumluluklar verilmiştir. Ancak seçilecek denetçiler için herhangi bir uzmanlık istenmediğinden istenilen amaç büyük çoğunlukta gerçekleşmemiştir (Önder, 2008:32).

3.1.3 İç Denetimin Önemi

Genel anlamda muhasebe denetimi, bir işletmenin temel faaliyetleri ile var olan ölçütler, programlar ve uygulanmakta olan prosedürler arasındaki uygunluk derecesini ortaya çıkarmaya yarayacak olan bilgi ve verilere ulaşmak ve bunları değerlendirerek, yönetime veya işletmenin hissedarlarına iletme görevini üstlenmiştir. Denetim çalışmaları bu işletmenin kendi personeli tarafından gerçekleştirildi ise buna "iç denetim" denilmektedir (Özer, 1997: 41 – 42).

İç denetim işletme yönetimine yol göstererek, işletme içerisinde görülemeyen veya fark edilemeyen konuları ortaya çıkartarak çözüm yollarının ve önerilerde bulunmasını sağlamaktır. Risk yönetimi, iç kontrol ve yönetim bilgi sistemlerinin ölçülmesinde ve raporlanmasında önemli rol oynayan iç denetim süreçleri, uluslar arası alanda rekabet halinde olan şirketlerin piyasalardaki saygınlık ve imajlarının göstergesi niteliğindedirler (Memiş, 2007:463).

İç denetimin önem derecesini belirlemek için kısa ve anlamlı bir ifade olarak "iç denetim, yöneticilerin gece rahat uyumasına yardımcı olur" denilmektedir. Bu ifade, iç denetimin işletme yönetimi açısından taşıdığı değeri açık bir biçimde vurgulamaktadır. (Tuan ve Sağlar, 2004:1).

3.1.4 İç Denetimin Amacı

İç denetimin sisteminin temel amacı, işletme sorumluluklarının etkin ve verimli bir şekilde yerine getirilmesinde işletme çalışanlarına yardımcı olmaktır. Bu çalışanları da işletme yönetimindekiler ve yönetim kurulunda bulunan üyeler bir araya getirmektedir. İç denetim, işletmeye işletmenin faaliyetleri ile alakalı analiz raporları, değerlendirme önerileri, görüşler, tavsiyeler ve bilgiler vererek yardımcı olmaktadır. İç denetimin amaçları arasında en uygun maliyetlerle etkili bir iç kontrolün yapılabilmesi yer almaktadır (Özeren, 200:1).

İç denetim sisteminin amacı, hatalı ve istenmeyen iş ve işlemlere sebebiyet verebilecek sorumluları bulmak ve bu sorumluları cezalandırmak değildir. Amaç ve hedeflerine erişmesini engelleyebilecek riskleri saptamak ve bu riskleri yok edecek ya da kontrol altına alabilecek tedbirlerin alınması konusunda tavsiyelerde bulunmak suretiyle idareye yardımcı olmaktır (İç Denetim Birim Başkanlığı, 2017).

İç denetimin amacı işletmeye, işletme ile alakalı olan kişilere ve işletme yönetime sunduğu güvence ve danışmanlık hizmetleri işletmede hem finansal açıdan hem de yönetim açısından daha açık ve hesap verilebilir ölçüde işletme amaçlarını gerçekleştirmek için oluşturulan ve faaliyetleri geliştirerek ve ortaya çıkabilecek olası riskleri azaltarak işletmeye değer katılmasına ve amaçlarını gerçekleştirmesine yardımcı olmaktır. İç denetim, işletme ile ilgili denetim sistemini ayrılmaz ve tamamlayıcısı niteliğindedir. İç denetimin işletmede sadece denetimin ve kontrolün desteklenmesi olarak değil tüm faaliyetlerinin desteklenmesi olarak algılanmalı ve kabul edilmelidir (Ceran, 2010:24).

İç denetimin sisteminin amacı, işletme faaliyetlerinin kanunlar ve mevzuatlar çerçevesinde işletme stratejileri, politikaları, ilkeleri ve hedefleri doğrultusunda yürütülmesi ve iç kontrol ve risk yönetimi sistemlerinin etkinliği ve verimliliği konusunda üst yönetime güven sağlayabilmektir (Okur, 2010 :575).

İç denetimin birincil amacı; destek verilen birimlerin hata, kusur ve eksikliklerini ortaya çıkartmak ya da bunlardan sorumlu olanları cezalandırmak değil, organizasyonun daha işlevsel biçime getirilmesi, verilen hizmetlerin kalitelerinin artırılması için denetleme görevini yerine getirecek olan iç denetçi ile ortak bir amaç için faaliyette bulunan iç denetim sisteminin ortaya çıkartılmasıdır (Tufan ve Görün, 2013:119).

3.1.5 İç Denetim Türleri

3.1.5.1 Uygunluk Denetimi

Uygunluk denetimi, kamu idarelerinin faaliyet ve prosedürlerinin ilgili olan kanun, tüzük, yönetmelik ve diğer mevzuatlara uygunluğunun incelenmesi olarak tanımlanmaktadır. Sözü edilen faaliyet ve prosedürlere örnek olarak idarelerin başlıca hizmet birimlerince sürdürülen faaliyet ve prosedürler, projeye bağlı iş ve işlemler, arşiv ve dokümantasyon işlemleri, üretilen rapor ve bilgiler, bütçe hazırlama ve uygulama işlemleri, taşınır ve taşınmaz işlemler, atama ve kadro işlemleri, sicil işlemleri, maaş ve özlük işlemleri, ihale ve diğer satın alma işlemleri verilebilir (Soydan, 2008: 39).

Uygunluk denetimi iki bileşenden meydana gelmektedir. Bu bileşenler;

- ✓ Yönetimin harcama, gider ve finansal işlemler ile alakalı karar ve tutumlarının hedef ve politikalara, kalkınma planına, yıllık programlara, stratejik plana ve performans programına uygun olup olmadığının denetlenmesi ve değerlendirilmesi,
- ✓ Yönetim harcamaları ile alakalı olarak düzenlemelere uygunluğunun harcamalar neticesinde denetlenmesi işlemleridir (Koçak ve Kavakoğlu, 2010: 125).

3.1.5.2 Performans Denetimi

Performans denetimi, yönetim faaliyetlerinin yönetim ilkelerine, uygulamalara ve yönetim politikalarına göre denetlenmesi, kaynak kullanımlarının verimliliklerinin bilgi sistemlerine, performans kriterleri, gözetim, düzenlemeler ve denetlenen kuruluşlarla saptanmış eksikliklerini ortadan kaldırmak için takip edilen usul ve yöntemlerin tetkik edilmesini ve denetlenmesini, denetlenen kuruluşların belirlenen hedeflere ulaşılabilmesi için performanslarının etkinliğini ve verimliliğini kapsamaktadır (Acar, 2008:82 – 83).

3.1.5.3 Mâli Denetim

Mâli denetim, finansal tablo analizleri ile finansal tabloların farklı elemanları arasındaki ilişkinin istenilen düzeyde olup olmadığının araştırılmasını, istenilmeyen durumları ve alışıl gelmiş olandan farklı olan eğilimleri saptamayı hedefler. Bu sebeple denetçi, finansal tabloları tam ve itina ile analiz temelidir (Gürkan, 2005:20).

Mâli denetim, hesaplar ve finansal tablolar ile bunların işlemlerinin düzenli olup olmadığının ve mevzuatlara uygun bir şekilde düzenlenip düzenlenmediği denetçi tarafından özenli bir şekilde incelenir ve bu incelemeler neticesinde de bir değerlendirme yapılır veya yapılamaz. Mâli denetim şunları kapsamaktadır (Yörüker, 1999):

- ✓ Denetlenen hesapların ve finansal tabloların aşağıdaki noktalarının saptanarak incelenmesini:
 - ✓ Bütün işlemlerin, kuralına uygun bir şekilde taahhüde bağlanıp bağlanmadığı, bunlar için ödeme emri verilip verilmediği ve kayda geçirilip geçirilmediğini,
 - ✓ Eksiksiz, tam olarak kayıt yapmak ve varlıkları (örneğin, nakit, yatırımlar, sabit kıymetler ve stoklar) korumak için uygun tedbirlerin alınıp alınmadığını kapsar.
- ✓ Aşağıdaki durumların sağlanabilmesi için düzenliliğin ve mevzuata uygunluğun incelenmesini:
 - ✓ Kayıt altına alınan tüm işlemlerin yürürlükteki genel ve özel kural çerçevesinde kaidelere uygun olup olmadığını,
 - ✓ Bütün gider ve gelir kalemlerinin yetki sınırları ve parasal limitler dâhilinde ödenip ödenmediğini ve tahsil edilip edilmediğini,
 - ✓ Bütün borçların ve mükellefiyetlerin kurallara uygun olarak hesaplanıp hesaplanmadığını ve yönetilip yönetilmediğini kapsar.

3.1.5.4 Bilgi ve Teknolojileri Denetimi

Denetlenen birimin bilgi sistemlerinin güvenli olup olmadığının değerlendirilmesi işlemine bilgi sistemleri denetimi denilmektedir. Bilgi teknolojileri denetimi denetlenen biriminde bilgi sistemi içerisinde depolanan veri ve bilgilerin güvenilirliğini, yeterliliğini ve doğruluğunun değerlendirilmesinde kullanılmaktadır. Bilgi sisteminin güvenliği ise, depolanmış bilgilerin yanlış ve hatalı kullanılmasının, zarara uğratılmasının ya da yok edilmesinin önlenme derecesi olarak tanımlanmaktadır (İç Denetime Genel Bir Bakış, 2015: 22).

3.1.5.5 Sistem Denetimi

Sistem denetimi, denetlenen birimin gerçekleştirdiği faaliyetlerinin ve iç kontrol sisteminin, işletme yapısına katkı sağlayacak bir şekilde kapsamlı ve derinlemesine incelenmesi ve analiz edilmesine denilmektedir. Beyan edilen mâli verilerin doğruluğu ve bütünlüğü, işlemlerin yasal olup olmadığı ve düzenliliği ve operasyonların ekonomikliği, etkinliği ve verimliliğinin değerlendirilmesi için tasarlanmıştır (Doğmuş, 2010: 27).

3.1.6 İç Denetimin Özellikleri

İç denetim faaliyetlerinin diğer faaliyetlerden asıl farkı, sağlamış olduğu güvence ve danışmanlık hizmeti faaliyetlerini bir arada devam ettirmesidir. İç denetim, yönetimin sisteminin bir parçası olarak kabul edildiği halde, fonksiyonel manada bağımsızlığa sahip bir yapı olarak faaliyette bulunmaktadır. Bu sebeple de kurum ve kuruluşlarda yönetsel hesap verebilirlik anlayışının yerleşmesine büyük oranda katkı sağlamaktadır. Bunun yanında iç denetim, bireysel işlemleri incelemek yerine sistem odaklı bir denetim faaliyetine dayanmakta ve program sonuçlarının kalitesi üzerine dikkat çekmektedir (Gürkan, 2005: 10-11).

İç denetim aracılığı ile işletmenin amaçlarının gerçekleştirilmesi için faaliyetlerini ve işlem süreçlerini sistematik ve düzenli bir şekilde değerlendirilebilmesi için önerilerde bulunmaktadır (Özer, 2010:97).

3.1.6.1 Fonksiyonel Bağımsızlık

İç denetimin yerine getirilebilmesi için en önemli koşul bağımsızlığıdır. Bu bağımsızlık, iç denetçinin yönetim olarak bağlı olduğu bölümden bağımsızlığını ifade etmektedir. İç denetçinin görevinde bağımsız olması önemli bir nedendir. Diğer bir ifade ile iç denetçinin, denetim sonucunda elde ettiği verileri, değerlendirmesi ve önerilerini herhangi bir etki altında kalmadan verebilmesi ve raporlayabilmesi için iç denetim faaliyetinin denetlediği diğer faaliyetlerden bağımsız olmalıdır (Özel, 2007:136).

3.1.6.2 Kuruma Değer Katma

İç denetimin temel amacı; denetlenen birimlerin hatalı işlemlerini bulmak ve sorumlularını cezalandırmak değildir bu yüzden, işletmenin daha işlevsel hale gelmesi, sunulan hizmet kalitesinin arttırılabilmesi için yönetimle birbirini tamamlayan bir iç

denetçi ve ortak bir amaç için faaliyet gösteren iç denetim alışkanlığı oluşmaktadır. Yönetime rakip gibi çalışmayan, yönetimle birlikte hareket eden ve de kendini yönetim üstü görmeyen bir denetim anlayışı olması yapıcıdır ve bunun sonucu olarak işletmeye değer katmaktadır (Gönülaçar, 2008: 7).

3.1.6.3 Risk Yönetimi ve Yönetim Bilişim Süreçlerine Katkı Sağlama

İç denetim sistemi, işletmenin amaçlarını gerçekleştirmek için mevcut işleyişlerinin ve işletim süreçlerinin belli bir düzen ve sistem çerçevesinde değerlendirilebilmesi ve geliştirilebilmesi için tavsiyelerde bulunmak maksadıyla, işletme yönetimine risk yönetimi kapsamında iyi ve etkili çalıştığını ve bu risklerin istenildiği şekilde idare edildiği hususunda bir güvence sağlamaktır. Bu nedenle, iç denetim işletme dâhilinde risk yönetim sürecinin meydana getirilmesine ve bunların uygulanabilmesine ve bu yolla da yönetim sürecinin etkinliğine katkıda bulunarak yönetime yardım etmektedir. (Aslan, 2010:73).

3.1.6.4 Güvence Sağlama

Güvence sağlama işlevi denetim faaliyetleri içinde en temel olarak adlandırılan bir işlev biçimidir. Güvence hizmetleri, işletmenin risk yönetimi ve kontrol süreçleri bakımından tarafsız bir şekilde değerlendirilmesini sağlamak için elde edilen verilerin bağımsız olarak incelenmesidir. Bu denetim kapsamına örnek verilecek olursa, bir şirketin finansal yapısına, performansına, mevzuat ve kanuni düzenlemelere uymasına, bilgi sistemlerinin güvenilirliğine ve detaylı bir şekilde yapılan durum tespit çalışmasına yönelik görevler ve talimatlar şeklide verilebilir (Yükseköğretim Kurulu, 2017).

Güvence hizmetleri, bir süreci, sistemi, ya da farklı bir konu hakkında ki bağımsız görüşünü açıklayabilmesi amacıyla elde edilen sonuçların objektif ve tarafsız bir biçimde değerlendirme sürecidir. İç denetçilerce güvence görevlerinin nitelik ve içeriği belirlenmektedir. Güvence hizmetleri içerisinde üç tane taraf bulunmaktadır. Bunlardan birincisi; süreç, sistem ya da ele alınmış olan diğer bir konunun doğrudan içerisinde olan kişi ya da kişiler (süreç sahibi), ikincisi; değerlendirmeyi gerçekleştiren kişi veya kişiler (iç denetçi), sonuncusu ise; değerlendirmeyi kullanacak olan kişi veya kişiler (kullanıcı) (IIA Uluslar arası İç Denetim Standartları 2009: 35).

3.1.6.5 Danışmanlık Hizmeti Sağlama

Danışmanlık hizmetinin asıl görevi yönetimin sahip olduğu sorumlulukları üstlenmeden işletme faaliyetlerinin geliştirilmesi sağlamak ve bu faaliyetlere değer kazandırmak amacı ile belirli bir konu hakkında ilgililere fikirlerini beyan etmek, önerilerde bulunmak ve onlara yol göstermektir (Çolak, 2011).

Danışmanlık faaliyeti ile yönetimin sorunlu bölgeleri ile süreç ve sistemlerinin iyileştirilebilmesi ve geliştirilebilmesi iç denetim faaliyetlerini yürüten kişilerin bilgi ve deneyimlerinden faydalanılmaktadır. Bu durum, iç denetim faaliyetlerini, var olan denetim birimlerinde yürütülen faaliyetlerden ayrı tutan en temel durum konumundadır (Güler, 2010:146).

3.1.6.6 Standartlara Göre Yürütülmesi

Denetim standartları, denetimlerin planlanabilmesi, yürütülebilmesi, etkin bir rapor oluşturulması ve değerlendirme sürecinde ortak bir amaç meydana getiren denetim standartları, denetim faaliyetinin yürütülmesinden dolayı denetçiye büyük ölçüde rehberlik sağlayan bağlayıcı ilkeler ve kurallar bütünü oluşturur (Gönülaçar, 2007: 9).

3.1.7 İç Denetimini Gerektiren Nedenler

İç denetim sisteminin kurulmasının nedeni yönetim ve denetim komitesinin gerekliliğinden kaynaklıdır. Bunun yanında işlemlerin fazlalığı, faaliyetlerin karmaşık halde olması, işletmenin büyüklüğü, finansal faaliyetlerin yanında nakit, likit işlemlerin yoğunluğu, yasaların ve düzenleyici işlemlerinin zorunluluğu, ilgili otoritelerin istekleri, faaliyetlerle ilişkili diğer kuruluşların yazılı belge oluşturma zorunluluğu, işletmenin diğer kişi ve kuruluşların gözünde konumu, güvenilirlik hissini sağlama isteği gibi sebeplerden dolayı ortaya çıkmaktadır (İSMMMO, 2015:14).

Üst yönetimin veya yönetim kurulunun işletmelerdeki faaliyetleri ile alakalı kararların alınması ve bu faaliyetlerin uygulanması üzerinde yoğunlaşması ve denetim faaliyetlerini sektöre ugratabilecek olması nedeni ile işletme içerisinde denetim işlerini gerçekleştirebilecek iç denetim birimleri oluşturulur (Kartal, 2013:16).

İşletmeye faydalı olmak için denetim faaliyetlerini düzenli bir şekilde yerine getirmek ve işletmede çalışanların görevlerini iyi bir şekilde gerçekleştirebilmelerinde faydalı olmak iç denetimin başlıca amaçları içerisinde yer almaktadır. Yönetim sisteminin bir fonksiyonu

olmasına rağmen, işletme faaliyetlerine değer kazandırmak ve bu faaliyetleri geliştirmek için tarafsız bir yapıya sahip olarak faaliyetini sürdüren iç denetim, güvenilirlik sağlama ve danışmanlık hizmetlerini birlikte yürütmektedirler (Tuan ve Sağlar, 2009:345).

İşletmelerde iç denetim faaliyetleri üzerinde önemle durulması, işletme yönetimi tarafından gereken ve yeterli bir şekilde kaynakların ayrılması, iç denetim dâhilinde vasıflı ve yeterli personelin görevlendirilmesinin gelişmelerinin sağlanabilmesi için çalışmalarına destek verilmesi, raporlarının öncelikli olarak değerlendirme sürecine alınması ve gereken işlemlerin uygulanması açısından büyük önem teşkil eder. Bu konuda gereken kaynakları ayrı tutmayan iç denetim faaliyetleri geliştirilmesine ve etkin tutulmasına olanak sağlamayan işletmelerin karşılaşacağı risklerin, bazı şartlarda bu faaliyetlerini devam ettirmelerini olanak sağlayamayacak noktalara ulaşabilmektedir (Uzun, 2009:308).

3.1.8 İç Denetim Süreci

3.1.8.1 Planlama

Denetimi en iyi şekilde yapmamızı sağlayan planlama, zamanı verimli kullanmamıza ve etkin bir denetim sistemini belirlememize yardımcı olur. Denetim sistemi üst yönetimin planlama faaliyetlerinin dâhilinde olması gerekmektedir. Denetçi, denetim faaliyetlerine başlamadan önce planını üst yönetime onaylatması gerekmektedir. İşin planlandığı zamanda bitirilmesi büyük önem taşımaktadır (Gülen, 1998:73).

Planlama belgelendirilmeli ve şunları içermelidir;

- ✓ Denetimin amaçlarının ve çalışma kapsamının belirlenmesi,
- ✓ Denetlenecek faaliyetlerin geri plandaki bilgilerinin elde edilmesi,
- ✓ Denetimin devam ettirilebilmesi için gereken kaynakların belirlenmesi,
- ✓ Denetim konusunda bilgi sahibi olunması, gereken bütün ilgili kişilerle iletişim halinde bulunulması,
- ✓ Denetimin vurgu alanlarının belirlenmesi amacıyla faaliyetlerin, risklerin ve kontrollerin yakından tanınması ve denetlemenin yorumlarını ve tavsiyelerini dikkate alınması için eğer mümkün ise, bir alan taramasının gerçekleştirilmesi,
- ✓ Denetim programının hazırlanması,
- ✓ Denetim sonuçlarının nasıl, ne zaman ve kimlere ulaştırılacağına belirlenmesi,

- ✓ Denetim çalışma planı için onay alınmasıdır (Özeren, 2000:23 – 24).

3.1.8.2 Denetimin Yürütülmesi

İç denetim sürecinde planlama hazırlandıktan sonra hazırlanan planlama doğrultusunda denetim faaliyetleri yürütülür.

Denetim planlanması işlemi bir neticeye kavuştuktan sonra, denetim konusu denetim birimlerine ayrılır ve her bir denetim biriminde uygulanması gereken denetim metodları ve işlemleri belirlendikten sonra denetim dayanakları toplanılmaya başlanır (Güredin, 1994:85). Bu toplanan dayanaklarla araştırılmak istenilen durumun, işlemin veya kaydın uygun olup olmadığı araştırılır. Bütün bu işleme “test etme” denir. Denetim testleri yöneticilerce var olan kontrollerin gerekli bir şekilde çalışmasının süreçler, kayıtlar ve belgeler üzerinde incelenme durumudur (Bilge ve Kiracı, 2010: 20).

3.1.8.3 Raporlama

Denetim alanına giden iç denetçinin görevi genel plan ve program çerçevesinde bir ön çalışma yapmak için kendi bireysel çalışma planını hazırlamaktır. Bu işlemi gerçekleştirirken denetlenmesi gereken bölümlerde açılış toplantıları tertip ederek çalışanların ve yönetimdekilerin fikir ve düşüncelerinden de yararlanabilir. Meydana getirilen bireysel çalışma planı iç denetim izleme görevlisi tarafından onaylanır ve denetim faaliyeti bu şekilde başlamış olur. Denetim sürecinde iç denetçi testler yaparak, veriler toplar, tespitlerde bulunarak gerekli tavsiyeler ve öneriler geliştirir. Bu faaliyetlerle alakalı esasların bütünü çalışma kağıtları olarak adlandırılan ve denetimin izinin ve bulgularının yer aldığı kağıtlarda gösterilmektedir. Çalışma kağıtlarından alınan bütün veriler de İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDKK) tarafınca belirlenen raporlama standartları dâhilinde raporlara aktarılmaktadır (Koçdemir, 2006: 304).

3.1.8.4 İzleme ve Değerlendirme

İç denetçi, yönetimin aldığı önlemlerin etkin bir biçimde uygulandığından ya da üst yönetimin gereken önlemleri almamasının riskini kabullendiğinden emin olabilmek için ve gelişmeleri izlemek maksadıyla bir takip süreci oluşturması gerekmektedir (http://www.tide.org.tr/uploads/Ic_denetim%20standartlari_2011_turkce.pdf).

İç denetim faaliyeti tamamlandıktan sonra, iç denetçiler tarafından tavsiye edilen düzeltici işlemler ve öneriler faaliyet planında belirtilen süreler dâhilinde denetlenen

birimler tarafından yerine getirilmektedir. Üst düzey yöneticilerin belirtilen önlemleri alıp almadığı denetçiler tarafından kontrol edilir. İç denetçiler bu görevlerini iç denetim birimleri aracılığı ile de yerine getirebilmektedirler. Denetlenen birimler tarafından düzenlenen raporlar üzerinde yapılan veya yapılmayan işlemlerin nedenleri, yöneticilere veya görevlendirme durumunda da iç denetim birimlerine gönderilmektedir. İç denetimin değerlendirilmesi sonuçlarını üst yönetim birimlerine raporlanmaktadır (<https://www.sgb.gov.tr/Kontrol%20Brorleri/10.%20%C4%B0%C3%A7%20Denetim%20Nedir.pdf>).

3.2 DENETİM KOMİTESİ

Şirketlerde alınacak tüm kararlara bütün tarafların katılımının sağlanması, alınacak olan kararların tarafların olumlu desteklerinin alınabilmesi ve şirket faaliyetlerinin daha etkili ve daha verimli bir biçimde yerine getirilebilmesi için yönetime yardımcı olabilmek amacı ile düzenleyici otoriteler tarafından meydana getirilen çeşitli yasal düzenlemeler ile yönetim kurullarında denetim komitelerinin oluşturulma zorunluluğu getirilmiştir. Diğer taraftan dünya üzerinde farklı yasal ve ticari kültürlerin var olmasına neden olmuştur. Yönetim kurulu işletme faaliyetlerini ortakların çıkarlarını da göz önünde bulundurarak yürütmek zorundadırlar. Yönetim kurulu üyelerinin çoğunluğu şirket dışından kişiler tarafından oluşuyor ise, yönetim kurulu tarafından belirlenen bir denetçi grubu, yönetim ile denetçi arasında bir aracı görevini üstlenir. Son yıllarda bir çok şirkette, dışarıdan gelen denetçilerin bağımsızlıklarını kuvvetlendirmek için denetim kurulları oluşturulmaktadır (Çatıkkaş ve Alpaslan, 2013:33).

Denetim komitesi kurulu, iç denetim faaliyetlerini güvence ve danışmanlık hizmetlerini istenildiği şekilde yerine getirebilmesi için bağımsız ve tarafsız bir biçimde faaliyette bulunulmasını amaçlayan bir birimdir (Kayacan ve Yazgan, 2008:31).

Denetim komitelerinin etkinliklerinin belirlenmesinde en temel etken denetim komitesinin yapısıdır. Denetim komitesinin üyeleri bağımsız yönetim kurulu üyeleri arasından seçilir (Tüm, 2013:101).

Uluslar arası uygulamalarda denetim komitesi üyeleri kurumdan bağımsız bir aday seçim komitesi tarafınca ve bu uygulama sağlanamıyor ise yönetim kurulunun bağımsız üyelerince seçilmektedir. Üyelik süresi dolan veya ayrılan bir üye yerine ya da yeni bir

uzmanlık ihtiyacını karşılamak için veya komiteyi büyütmek için yeni bir üye seçilmesi süreci yönetim kurulları tarafından yürütülmektedir (TŰSİAD-40, 2012: 27).

3.2.1 Denetim Komitesinin Amacı ve Önemi

Denetim Komitesinin görev ve yetkileri denetim komitesi yönetmeliğinde, “Yönetim Kurulu adına şirketin iç sistemlerinin etkinliğini ve yeterliliğini, bu sistemler ile muhasebe ve raporlama sistemlerinin 5684 sayılı Sigortacılık Kanunu ve ilgili düzenlemeler çerçevesinde işleyişini ve üretilen bilgilerin bütünlüğünü gözetmek, bağımsız denetim kuruluşları ile derecelendirme, değerlendirme ve destek hizmeti kuruluşlarının Yönetim Kurulu tarafından seçilmesinde gerekli ön değerlendirmeleri yapmak, Yönetim Kurulu tarafından seçilen ve sözleşme imzalanan bu kuruluşların faaliyetlerini düzenli olarak izlemek, 5684 sayılı Sigortacılık Kanunu’na istinaden yürürlüğe giren düzenlemeler uyarınca konsolidasyona tabi ortaklıkların iç denetim faaliyetlerinin konsolide olarak sürdürülmesini ve eşgüdümünü sağlamakla sorumludur” şeklinde açıklanmaktadır (Denetim Komitesi Yönetmeliği).

Denetim komiteleri şirket ve hissedarları arasındaki iletişimi sağlamaktadırlar. Bunlar, şirket içi risk yönetimini ve kontrol sistemlerini, finansal bilgi akışlarını, iç ve denetim ve muhasebecilerinin tavsiyelerinin takibini ve yerine getirilmesini gözetmektedirler. Denetim kurulu iç denetim sonuçlarını ve tavsiyelerini dikkate aldığına dair ilave bir güvence sağlamayı amaçlamaktadırlar (Örenay, 2016:30).

Denetim komitesinin görevi yönetim kuruluna yardımcı bir organ gibi çalışmak ve ortaklarına işletme hakkında öğrenmek istedikleri bilgiler hususunda onlara güvence vermektir. İşletmelerde denetim komitesinin bulunması kurumsal yönetimin daha etkin bir biçimde çalışmasını ve iç kontrol sayesinde iç denetim sistemlerinin güçlendirilmesine yardımcı olur (Ergin vd., 2008:3).

Denetim komitesinin amacı aşağıda belirtilen konular kapsamında yönetim kurulunun sorumluluklarını yerine getirebilmesine yardımcı olmaktır (Yılancı, 2003: 24):

- ✓ Finansal raporlama süreçleri,
- ✓ Finansal raporlamayla ilgili iç kontrol sistemleri,
- ✓ Denetim süreçleri,
- ✓ Yasal düzenlemeler ve etik kurallarla uygunluğu izleyen işlemler süreci.

3.2.2 Denetim Komitesinin Yetki ve Sorumlulukları

Denetim komitesi; yönetim kurulunda bulunan kişilerin adına iç kontrol, risk yönetimi ve iç denetim sistemlerinin etkili ve yeterli olup olmasını, bu sistemler ile muhasebe ve raporlama sistemlerinin işleyişini ve elde edilen bilgilerin güvenilir olup olmadığını gözetmek, bağımsız denetim kuruluşlarının yönetim kurulunca seçilmesinde gereken ön değerlendirmelerini yaparak ve bu konulardaki rolleri ve sorumlulukları ile işletmelere değer katmaktadır. Ayrıca kurumsal yönetim anlayışı bakımından denetim komiteleri gerek düzenleyiciler gerekse de uygulayıcılar bakımından daha da artan bir ehemniyet kazanarak kuruma bir değer katmaktadırlar (Gerekan ve Pehlivan, 2009a: 126).

Uluslar arası düzenleyici otoriteler, meslek kuruluşları ve araştırmacılar tarafından kabul gören denetim komitesinin görevlerinden biri de, beyan edilen kazançların kalitesinin gözetimi ve kazançların yanlış sunum politikalarının benimsenmesinin önlenmesidir. Dolayısıyla etkin bir denetim komitesinin varlığı, sermaye piyasasında finansal tablolar aracılığıyla sunulan bilgilerin ve muhasebe uygulamalarının tarafsızlığının ve güvenilirliğinin tesis edilmesine yardımcı olmaktadır (Tuan, 2016: 116).

Denetim komitelerinin görev ve sorumlulukları(Yakar, 2015:253);

- ✓ İşletmeye bağımsız denetçileri işe almak veya çıkartmak,
- ✓ Hazırlanan denetim raporunu inceleyip onaylamak,
- ✓ Yönetim kurulu ve bağımsız denetçilerle finansal tablolara yönelik olarak toplantılar gerçekleştirmek ve bu konu üzerine görüşleri bildirmek,
- ✓ Gerekli gördüğü durumlarda danışmanlık hizmetlerinden faydalanmak,
- ✓ İşletmenin benimsediği risk politikalarının değerlendirmelerini yapmak,
- ✓ Yönetim kuruluna düzenli aralıklarla raporlar sunmaktır.

Denetim komitelerinin kamu kurumlarındaki görevleri de aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir (Gerekan ve Pehlivan, 2009b:335):

- ✓ İleride karşılaşılabilecek riskler, yapılan kontroller sırasında ve yönetim sürecinde meydana gelen sorunlarla ilgili yönetime tavsiyelerde bulunmak,
- ✓ Denetim planını yapmak, denetim sonuçlarını değerlendirmek ve tavsiyelerin uygulanıp uygulanmadığının takibini yapmak,
- ✓ Kurumda görev alacak iç denetçilerin atanmasına karar vermek,

- ✓ Üst düzey yöneticiler, iç denetçiler ve dış denetçiler arasında iyi bir iletişim kurulmasını sağlamak,
- ✓ Kurum ve iç denetçilerin sorumluluk alanları konusunda iç denetim birimini bilgilendirmek.

Denetim komitesinin başlıca sorumluluklarından birisi de finansal tabloların ve denetim raporlarının zamanında ve eksiksiz bir şekilde sunulmasını kapsayan finansal raporlama sürecini denetlemektir (Cengiz, 2017: 33).

3.2.3 Etkin bir Denetim Komitesinin Özellikleri

Etkili bir iç denetim sisteminin oluşturulabilmesi için, kuruluştaki bir iç denetim sisteminin meydana getirilmesi ve yürütülebilmesine uygun bir ortam hazırlanmalıdır. Bu amaçla, kuruluşun faaliyet yapısında iç denetim sistemine yer veren, sistemin idari ve personel yapısını belirleyen tanımlamaların yapılması gerekmektedir (Çiçek, 2017:4).

Nitekim etkili bir iç kontrol, yatırım sahiplerinin hak ve menfaatlerinin korunmasına, aracı olan kurumların kurumsallaşmasına katkı sağlayacağı ve piyasaya olan güveni artıracığı dikkate alındığında tüm bu aracı kurumların bu yapıya sahip olmasının sektörün iç kontrol sisteminin etkinleştirilmesinde katkı sağlamaktadır (Dağlı, 2000: 31).

3.2.4 İç Denetimde Denetim Komitesinin Rolü

Denetim komitesinin meydana getirilmesi bir taraftan yönetim faaliyetlerinin, iç denetimin etkinliğinin ve bağımsız denetim kalitesinin artırılmasına, diğer taraftan hissedarların, yöneticilerin ve şirket alacaklılarının çatışan menfaatlerinin bağdaştırılmasına yardımcı olmaktadır (Erer, 2011: 108).

İç denetim kapsamında hedefler şu şekilde toplanabilir;

- ✓ Finansal nitelikte ve finansal nitelikte olmayan faaliyetlerin bilgilerinin doğru olması, güvenilir olması ve bu bilgilerin tespit edilmesi, ölçülmesi, sınıflandırılması ve raporlanması için kullanılan incelenmesi,
- ✓ Raporların ve işlemlerin üzerinde önemli etkileri olan kanunların, sistemlerin, planların ve politikaların raporlara ve işlemlere uygunluğunu sağlayabilmek

için kurulan sistemin incelenmesi ve işletmenin bunlarla uyumlu bir biçimde olmasının belirlenmesi,

- ✓ Mevcut kaynakların etkin ve ekonomik bir biçimde kullanılmasının sağlanması,
- ✓ Faaliyetlerin ve programların hedefleri ve amaçları çerçevesinde yerine getirilebilmesi işlemleridir (Sevim ve Eliuz, 2007:62).



4. BÖLÜM

MUHASEBE DENETİMİNDE İÇ KONTROL VE İÇ DENETİMİN ÖNEMİ: ANTALYA ORGANİZE SANAYİ BÖLGESİNDE FAALİYET GÖSTEREN İŞLETMELER ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Araştırmanın bu bölümünde, daha önceki üç bölümde anlatılan teorik açıklamalar doğrultusunda, Antalya Organize Sanayi Bölgesi (AOSB)'n de bulunan işletmeler açısından muhasebe denetimi, iç denetim ve iç kontrolün öneminin araştırılması üzerine bir anket çalışması uygulanmıştır. Bu doğrultuda araştırmanın amacı, kapsamı, yöntemi, hipotezleri, örnekleme, veri toplama araçları, verilerin analizi ve araştırmanın sınırlılıkları açıklanarak elde edilen bulgular değerlendirilmiştir.

4.1 ARAŞTIRMANIN AMACI VE ÖNEMİ

Günümüzde işletme sayılarının artması ile birlikte işletmelerde muhasebe denetimine duyulan ihtiyaç da artmıştır. Daha önceleri tek tek kayıtların incelenmesi şeklinde yapılan geleneksel muhasebe denetim sistemi, iş yoğunluğunun artması ile birlikte meydana gelen sistem karmaşıklığı nedeni ile bu yöntemin uygulanmasını güçleştirmektedir. Bu nedenle işletme yönetimi muhasebe denetimine daha çok önem vermeye ve işletme bünyesinde iç denetim birimleri oluşturmaya başlamıştır.

Bu çalışmanın temel amacı ise, muhasebe denetimi, iç kontrol ve iç denetimin işletmeler açısından öneminin işletme yöneticileri ve işletme çalışanları açısından nasıl değerlendirildiğinin araştırılmasıdır.

4.2 ARAŞTIRMANIN KAPSAMI

Araştırmanın kapsamını Antalya Organize Sanayi Bölgesi (AOSB)'nde faaliyet gösteren işletmeler oluşturmaktadır. AOSB Bölge Müdürlüğünden alınan bilgilere göre AOSB de faaliyet gösteren 186 tane işletme bulunmaktadır. Ancak bunlardan 18 tanesi faal durumda değildir. 5 tanesinin de merkezleri AOSB'si içerisinde bulunmamaktadır. 163 tane işletme ile görüşme sağlanmıştır. Bu işletmelerden 45 tanesi iş yoğunluğu sebebi ve ilgili yöneticilere ulaşamamasından dolayı görüşme gerçekleştirilememiştir.

İşletmeler ile yüz yüze görüşülerek gerçekleştirilen anket uygulaması kapsamında 118 işletmeye anket uygulaması gerçekleştiriliş olup böylece ana kütlenin %72'ine ulaşım sağlanmıştır.

4.3 ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

İşletmeler açısından muhasebe denetiminin, iç denetimin ve iç kontrolün öneminin araştırılmasına yönelik olarak yapılan araştırmamızda belirlenen amaçlara ulaşabilmek için veri toplama aracı olarak anket yöntemi kullanılmıştır. Yapılan çalışma kapsamında anket çalışması ile ilgili literatür taranmış ve muhasebe denetimi, iç denetim ve iç kontrol alanında daha önce yapılan çalışmalar dikkate alınmıştır. Anket soruları hazırlanırken Genç 2013, (*Kamu sektörü Muhasebe Denetimi Etkinliğinin, Muhasebe Çalışanları Üzerine Etkisi; Uşak İlinde Bir Alan Araştırması*)'in, Tosunoğlu 2010, (*İç Denetimin İşletmelerin Yönetim Fonksiyonları ve Performansları Üzerindeki Etkilerine Yönelik Bir Araştırma*)'nın, Arslan 2013, (*İç Denetim ve Türkiye'de Büyükşehir Belediyelerinin İç Denetim Uygulamaları Üzerine Bir Araştırma*)'nın, Memiş 2006, (*İç Denetim Yönetimi Fonksiyonlarının Yerine Getirilmesindeki Rolü, Türkiye'deki Büyük İşletmeler Üzerine Bir Saha Araştırması*)'in, Kurnaz 2013, (*İç Kontrol Sistemi ve Türkiye'deki Faktöring Şirketlerinin İç Kontrol Sistemlerinde Etkinlik Araştırması*)'ın ve Keskin 2014, (*Üretim İşletmelerinde İç Kontrol Sistemi Uygulamaları Üzerine Bir Araştırma*)'in yaptıkları çalışmalardan yararlanılmıştır.

Anket üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde 10 soru bulunmaktadır. Bunlardan 5 tanesi, işletme hakkında genel bilgileri diğer 5 tanesi de anketi cevaplayan kişi hakkında genel bilgileri içermektedir. Anketin ikinci bölümü 5'li likert ölçeğine göre 19 soru ile hazırlanarak iç denetime yönelik olarak iç denetim biriminin işletme yöneticilerinin iç denetim sisteminin öneminin algılarının tespit edilmesi amaçlanmıştır. Üçüncü bölümde ise; iç kontrole yönelik olarak işletme yöneticilerinin iç kontrol sisteminin önemine olan algılarını 5'li likert ölçeği kullanılarak 16 soru ile tespit edilmesi amaçlanmıştır.

4.4 VERİLERİN ANALİZİ

Kayıp Veri: Yapılan tüm anketlerdeki cevabı boş bırakılan ifadelerin toplam ifadelere oranı %15 ve daha üzerinde bir değer olup olmadığına bakılıp kontrol edilmiştir. Kontrol işlemleri sonrasında yapılan anketlerin arasında bir bulguya rastlanılmadığı için kayıp veriye atama işlemi yapılmamıştır.

Uç Değer: “Z” ve “T” puanları +3 ve -3 puanlarından yüksek olan bir ankete rastlanılmamıştır. Toplamda 118 kişilik örneklem üzerinden analize devam edilmiştir.

Homojenlik Test: Yapılan anketlerin homojenlik (homogeneity test) testi incelemesinde Sig. Değeri 0.10’dan büyük çıktığı sonucun varılmıştır. Bu sonuç sonrasında da yapılan anketlerin homojen olduğunu göstermektedir.

Anket aracılığı ile toplanan veriler SPSS for Windows 20.0 programı ile analize tabi tutulmuştur. Yapılan anket çalışmasında 5’li likert ölçeği kullanılmıştır. Her bir ölçek için ayrı ayrı sayı ve yüzde dağılımlarının analizleri yapılmıştır. Değişkenler arasındaki ilişkiler (Çapraz Tablo) ile ilgili analizler yapılarak yorumlanmış ve devamında fonksiyonel değişkenler ve katılımcılarla ilgili demografik değişkenler arasında olası farklılıklar tespit etmek amacı ile bağımsız t testi ve ANOVA testleri uygulanmıştır.

Güvenilirlik analizi Cronbach Alpha testi ile elde edilmiştir. Alfa (α) katsayısına bağlı olarak ölçek güvenilirliği aşağıdaki şekilde yorumlanmaktadır (Kalaycı, 2008:405):

$0.00 \leq \alpha < 0.40$ ise ölçek güvenilir değildir.

$0.40 \leq \alpha < 0.60$ ise ölçeğin güvenilirliği düşük,

$0.60 \leq \alpha < 0.80$ ise ölçek oldukça güvenilir ve

$0.80 \leq \alpha < 1.00$ ise ölçek yüksek derecede güvenilir bir ölçektir.

Güvenilirlik testi sonuçları Tablo 3’te gösterilmektedir.

Tablo 3:Anket Güvenilirlik Testi

Cronbach's Alpha	Toplam Soru Sayısı
0,930	45

Anket çalışmasındaki tüm soruların Güvenilirlik analizi (Cronbach's Alpha) sonucu 0.930 olarak hesaplanmıştır. Bu da yapılan anketin $0.80 \leq 0,930 < 1.00$ düzeyinde olduğu için yüksek derecede güvenilir olduğunu göstermektedir.

Yapılan araştırma sonuçlarına göre; anketin ikinci kısmı iç denetim biriminin işletme yöneticilerinin iç denetim sisteminin önemine yönelik olarak algılarının tespiti ve anketin üçüncü bölümü olan iç kontrol biriminin işletme yöneticilerinin iç kontrol sisteminin önemine yönelik olarak algılarını tespit edebilmek için 5'li likert ölçeğine göre hazırlanan soruların güvenilirlik analizi (Cronbach's Alpha) ne bakıldığı zaman da Tablo 4' te olduğu gibi yüksek derecede güvenilir bir sonuç elde edilmiştir.

Tablo 4: İç Denetim ve İç Kontrol İfadelerinin Güvenilirlik Analizleri

	Cronbach's Alpha	Soru Sayısı
İç Denetim	0,962	19
İç Kontrol	0,974	16

İç Denetim ifadesinin güvenilirlik katsayısı=0,962 yüksek derecede güvenilir, İç Kontrol İfadesinin güvenilirlik katsayısı=0,974 yüksek derecede güvenilir olarak bulunmuştur.

4.5 ARAŞTIRMANIN BULGULARI

4.5.1 Araştırmaya Katılanlara İlişkin Demografik Bulgular

Araştırmanın bu kısmında yapılan anketin ilk bölümünde yer alan demografik sorulara ilişkin bulgulara yer verilmektedir. Buna göre, araştırmaya katılan işletmelerin kaç yıldır faaliyette bulunduklarına ilişkin sonuçlar aşağıdaki Tablo 5'te gösterilmektedir.

Tablo 5: İşletmelerin Çalışma Yılına Göre Dağılımları

Çalışma Yılı	İşletme Sayısı	Yüzde
0 - 10 yıl arası	50	42,4
11 - 20 yıl arası	20	16,9
21 - 30 yıl arası	32	27,1
30 yıl ve üzeri	16	13,6
TOPLAM	118	100,0

Tabloya göre araştırmaya katılan işletmelerin %42,4 (50 işletme)'ünün 0 – 10 yıl arasında, %16,9 (20 işletme)'unun 11 – 20 yıl arasında, %27,1 (32 işletme)'inin 21 – 30 yıl arasında ve %13,6 (16 işletme)'sının da 30 yıl ve üzerinde faaliyette oldukları görülmüştür. İşletmelerin çoğunluğunun 0 – 10 yıl arasında faaliyette bulunduğu görülmektedir.

Tablo 6: İşletmelerin Personel Sayısına Göre Dağılımları

Personel Sayısı	İşletme Sayısı	Yüzde
10 - 50 kişi	64	54,2
51 - 100 kişi	21	17,8
101 - 200 kişi	16	13,6
201 - 500 kişi	14	11,9
501 ve üzeri kişi	3	2,5
TOPLAM	118	100,0

Tabloya bakıldığı zaman araştırmaya katılan işletmelerin çalıştırdıkları personel sayılarının, %54,2 (64 işletme)'sinin 10 – 50 kişi aralığında, %17,8 (21 işletme)'inin 51 – 100 kişi aralığında, %13,6 (16 işletme)'sının 101 – 200 kişi aralığında, %11,9 (14 işletme)'unun 201 – 500 kişi aralığında ve %2,5 (3 işletme)'inin de 501 ve üzeri kişi olduğu görülmektedir. İşletmelerin çoğunluğunun 10 – 50 kişi aralığında personel çalıştırdıkları görülmektedir.

Tablo 7: İşletmelerin Hukuki Yapılarına Göre Dağılım

Hukuki Yapıları	İşletme Sayısı	Yüzde
Anonim Şirket	50	42,4
Limited Şirket	66	55,9
Adi Komandit Şirket	1	0,8
Diğer	1	0,8
TOPLAM	118	100,0

Tabloya bakıldığı zaman araştırmaya katılan işletmelerin hukuki yapılarının, %42,4 (50 işletme)'ünün anonim şirket, %55,9 (66 işletme)'unun limited şirket, %0,8 (1 işletme)'inin adi komandit şirket ve %0,8 (1 işletme)'inin de diğer yapılarda olduğu görülmektedir. İşletmelerin çoğunluğunun hukuki yapılarının limited şirket olduğu görülmektedir.

Tablo 7: İşletmelerin Faaliyet Alanlarına Göre Dağılımları

Faaliyet Alanları	İşletme Sayısı	Yüzde
Ticaret	10	8,5
Üretim	99	83,9
Hizmet	9	7,6
TOPLAM	118	100,0

Tabloya bakıldığı zaman araştırmaya katılan işletmelerin faaliyet alanlarının, %8,5 (10 işletme)'i ticaret, %83,9 (99 işletme)'u üretim ve %7,6 (9 işletme)'sının da hizmet sektöründe faaliyette bulundukları görülmektedir. İşletmelerin çoğunluğunun üretim alanında faaliyette bulundukları görülmektedir.

Tablo 8: İşletmelerin Sektörlere Göre Dağılımları

Sektör	İşletme Sayısı	Yüzde
Demir - Çelik, Makine, Metal Eşya, Bakır, Tel, El Arabası	22	18,6
Gıda, İçki, Tütün Sanayi	11	9,3
Madencilik, Taş ve Kömür Ocağı İşletmeciliği	4	3,4
Tekstil	5	4,2
Çimento, İnşaat, Hazır Beton	6	5,1
Petrol Ürünleri, Kimya, Lastik ve Plastik Sanayi	15	12,7
Orman Ürünleri ve Mobilya	5	4,2
Ambalaj	6	5,1
Enerji	5	4,2
Tarım	10	8,2
Otomotiv	3	2,5
Diğer	26	22,0
TOPLAM	118	100,0

Tabloya bakıldığı zaman araştırmaya katılan işletmelerin, %18,6 (22 işletme)'sının demir – çelik, makine, metal eşya, bakır, tel, el arabası , %9,3 (11 işletme)'ünün gıda, içki tütün, %3,4 (4 işletme)'ünün madencilik, taş ve kömür ocağı işletmeciliği, %4,2 (5 işletme)' si tekstil, %5,1 (6 işletme)'i çimento, inşaat, hazır beton, %12,7 (15 işletme)' si petrol ürünleri, kimya, lastik ve plastik sanayi, %4,2 (5 işletme)'si, orman ürünleri ve mobilya, %5, (6 işletme)'i ambalaj, %4,2 (5 işletme)' si enerji, %8,5 (10 işletme)'i tarım, %2,5 (3 işletme)'i otomotiv ve %22,0 (26 işletme)'i da diğer sektörlerde faaliyette bulunmaktadır. Bu duruma göre işletmelerin çoğunluğunun diğer sektörlerde faaliyet gösterdikleri görülmektedir.

Araştırmaya katılan işletmelerin demografik özellikleri incelendikten sonra ankete katılan katılımcılara ait demografik özellikler incelenmiştir.

Tablo 9: Katılımcıların Cinsiyetlerine Göre Dağılımları

Cinsiyet	Kişi Sayısı	Yüzde
Kadın	52	44,1
Erkek	66	55,9
TOPLAM	118	100,0

Tabloya göre araştırmaya katılan katılımcıların %44,1 (52 kişi)'i kadın, %55,9 (66 kişi)'unun da erkek olduğu görülmektedir. Görüldüğü üzere araştırmaya en çok erkek katılımcı yanıt vermiştir.

Tablo 10: Katılımcıların Öğrenim Durumlarına Göre Dağılımları

Öğrenim Durumu	Kişi Sayısı	Yüzde
Lise	23	19,5
Ön Lisans	17	14,4
Lisans	70	59,3
Lisans Üstü	8	6,8
TOPLAM	118	100,0

Tabloya bakıldığı zaman araştırmaya katılan katılımcıların eğitim durumlarının %19,5 (23 kişi)'sının lise, %14,4 (17 kişi)'ünün ön lisans, %59,3 (70 kişi)'ünün lisans, %6,8 (8 kişi)'inin lisansüstü grubunda olduğu görülmektedir. Araştırmaya katılan katılımcıların çoğunluğu lisans mezunudur.

Tablo 11: Katılımcıların Mezun Olduğu Bölümlere Göre Dağılımları

Mezun Olunan Bölüm	Kişi Sayısı	Yüzde
İşletme	30	25,4
Muhasebe	18	15,3
İktisat	11	9,3
Maliye	5	4,2
Mühendislik	18	15,3
Diğer	36	30,5
TOPLAM	118	100,0

Tabloya bakıldığı zaman araştırmaya katılan katılımcıların, %25,4 (30 kişi)'ünün işletme, %15,3 (18 kişi) ünün muhasebe, %9,3 (11 kişi) ünün iktisat %4,2 (5 kişi) sinin maliye, %15,3 (18 kişi)'ünün mühendislik mezunu olduğu ve %30,5 (36 kişi)'inin de başka bölümlerden mezun olduğu görülmektedir. Araştırmaya katılan katılımcıların mezun oldukları bölümlere bakıldığı zaman çoğunluğunun diğer bölümlerden mezun oldukları görülmektedir.

Tablo 12: Katılımcıların Çalıştıkları Departmanlara Göre Dağılımları

Departman	Kişi Sayısı	Yüzde
Yönetim Birimi ve İdari Birim	16	13,6
Muhasebe ve Finans Departmanı	67	56,8
Denetim Birimi	3	2,5
İnsan Kaynakları	10	8,5
Üretim Bölümü	12	10,2
Diğer	10	8,5
TOPLAM	118	100,0

Tabloya bakıldığı zaman araştırmaya katılan katılımcıların çalıştıkları departmanlar, %13,6 (16 kişi)'sı yönetim birimi ve idari biriminde, %56,8 (67 kişi)'i muhasebe ve finans departmanında, %2,5 (3 kişi)'i denetim biriminde, %8,5 (10 kişi)'i insan kaynaklarında, %10,2 (12 kişi)'si üretim bölümünde ve %8,5 (10 kişi)'inde diğer departmanlarda çalıştığı görülmektedir. Araştırmaya katılan katılımcıların çoğunluğunun muhasebe ve finans departmanının da çalıştıkları görülmektedir.

Tablo 13: Katılımcıların Çalışma Yılına Göre Dağılımları

Çalışma Yılı	Kişi Sayısı	Yüzde
0 - 10 yıl	99	83,9
11 - 20 yıl	14	11,9
21 - 30 yıl	5	4,2
TOPLAM	118	100,0

Tabloya bakıldığı zaman araştırmaya katılan katılımcıların %83,9 (99 kişi)'unun 0 – 10 yıl arasında, %11,9 (14 kişi)'unun 11 – 20 yıl arasında ve %4,2 (5 kişi)'sininde 21 – 30 yıl arasında aynı işletmede çalıştıkları görülmektedir. Katılımcıların çoğunluğu 0 – 10 yıl arası işletmede çalışmaktadır.

4.5.2 Araştırma Verilerinin Analizi

Antalya Organize Sanayi Bölgesi (AOSB)'nde işletmelere uygulanan likert tipi yargılar ve demografik özellikler ile ilgili olarak ortalamalarına, değişkenler arasındaki ilişkiler (çapraz tablo) ile ilgili analizler yapılmış ve hipotezler kurulmuştur. Elde edilen bulguların sonuçları incelenerek yorumlanmıştır.

Araştırmada uygulanan anket sorularında likert tipi ifadeler ile demografik özellikli soruların ortalamaları aşağıda tablo halinde gösterilerek yorumlanmıştır.

4.5.2.1 İç Denetim ve İç Kontrole Yönelik İfadelerin Ortalamaları

İç denetime yönelik soruların ortalamaları Tablo 15 te gösterilmektedir.

Tablo 14: İç Denetime Yönelik İfadelerin Ortalamaları

	Sayı / Yüzde %	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Ne katılmıyorum / Ne	Katılmıyorum	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Ortalama	Standart Sapma
1) İşletmemizde etkin ve etkili bir iç denetim yapılmaktadır	Sayı	8	8	12	60	30		3,81	1,101
	Yüzde %	6,8%	6,8%	10,2%	50,8%	25,4%			
2) İşletmemizde etkin ve etkili bir dış denetim yapılmaktadır	Sayı	8	11	16	57	26		3,61	1,121
	Yüzde %	6,8%	9,3%	13,6%	48,3%	22,0%			
3) Muhasebe Denetimi ile işletmemiz faaliyetleri daha verimli/etkili bir şekilde sürdürebilmektedir	Sayı	5	8	4	59	42		4,06	1,024
	Yüzde %	4,2%	6,8%	3,4%	50,0%	36,6%			
4) Yönetim iç denetime önem vermektedir	Sayı	6	5	6	58	43		4,08	1,022
	Yüzde %	5,1%	4,2%	5,1%	49,2%	36,4%			
5) İç denetim işletmenin amaçlarına ulaşılmasını sağlama da etkin bir rol oynamaktadır	Sayı	5	1	7	50	55		4,26	0,938
	Yüzde %	4,2%	0,8%	5,9%	42,4%	46,6%			
6) İç denetim, kontrol sistemlerinin etkinliğini ölçüp değerlendirme de yönetime tarafsız bir güvence vermektedir	Sayı	3	6	9	66	34		4,03	0,896
	Yüzde %	2,5%	5,1%	7,6%	55,9%	28,8%			
7) İç denetim, işletmede etkili ve verimli bir performansın gerçekleştirilmesine yardımcı olmaktadır	Sayı	5	3	8	64	38		4,08	0,935
	Yüzde %	4,2%	2,5%	6,8%	54,2%	32,2%			
8) İç denetim sistemli ve disiplinli bir süreçtir	Sayı	6	3	4	57	48		4,17	0,990
	Yüzde %	5,1%	2,5%	3,4%	48,3%	40,7%			
9) İç denetim, iç kontrol sistemini değerlendiren bağımsız bir süreçtir	Sayı	5	8	20	52	33		3,85	1,043
	Yüzde %	4,2%	6,8%	16,9%	44,1%	28,0%			
10) İç denetim yönetsel faaliyetlerin etkinliğini değerlendiren ve geliştiren bir süreçtir	Sayı	4	3	13	68	30		3,99	0,882
	Yüzde %	3,4%	2,5%	11,0%	57,6%	25,4%			
11) İç denetim, işletmenin amaçlarına ulaşmasına yardımcı olan bir araçtır	Sayı	4	3	8	66	37		4,09	0,887
	Yüzde %	3,4%	2,5%	6,8%	55,9%	31,4%			
12) İç denetim, yönetime yol gösteren ve danışmanlık yapan bir araçtır	Sayı	5	6	8	65	34		3,99	0,974
	Yüzde %	4,2%	5,1%	6,8%	55,1%	28,8%			

Tablo 15 devam

13) İç denetim, faaliyetlerin performans kriterlerine uygunluğunu ölçen bir araçtır	Sayı	3	6	13	69	27	3,94	0,880
	Yüzde %	2,5%	5,1%	11,0%	58,5%	22,9%		
14) İç denetim, işletmenin faaliyetlerini geliştiren ve onlara değer katan bir araçtır	Sayı	7	3	12	72	24	3,87	0,966
	Yüzde %	5,9%	2,5%	10,2%	61,0%	20,3%		
15) İç denetim, risk yönetim sisteminin etkinliğini değerlendiren bir süreçtir	Sayı	4	6	13	67	28	3,92	0,926
	Yüzde %	3,4%	5,1%	11,0%	56,8%	23,7%		
16) İç, denetim, finansal tabloların doğruluğunu ve yeterliliğini ölçen bir araçtır	Sayı	4	6	18	59	31	3,91	0,961
	Yüzde %	3,4%	5,1%	15,3%	50,0%	26,3%		
17) İç denetim, uygulama süreçlerine aktif katılımı gerektirir	Sayı	6	2	5	65	40	4,11	0,950
	Yüzde %	5,1%	1,7%	4,2%	55,1%	33,9%		
18) İç denetim, bağımsız bir fonksiyondur	Sayı	8	9	29	44	28	3,64	1,130
	Yüzde %	6,8%	7,6%	24,6%	37,3%	23,7%		
19) İç denetim, iç kontrolün etkinliğini değerlendirilmesine ve artırılmasına yardımcı olur	Sayı	4	3	8	67	36	4,08	0,883
	Yüzde %	3,4%	2,5%	6,8%	56,8%	30,5%		

Tabloya bakıldığında katılımcıların iç denetim biriminin işletme yöneticilerinin iç denetim sisteminin önemine yönelik olarak algılarını tespit edebilmek için 19 adet likert ölçeği yardımı ile değerlendirmeye tabi tutulmuştur. Likert tipi ölçekte katılımcılar “Kesinlikle Katılmıyorum, Katılmıyorum, Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum, Katılıyorum, Kesinlikle Katılıyorum” ifadelerine yanıt vermişlerdir.

İfadelerin katılım oranlarına bakıldığı zaman katılımcıların en çok $\bar{X}=4,26$ ortalama ile 5. soru “İç denetim işletmenin amaçlarına ulaşmasını sağlamada etkin bir rol oynamaktadır” ifadesine katılmakta iken; en az katılımın olduğu ifade de $\bar{X}=3,61$ ortalama ile 2. soru “İşletmemizde etkin ve etkili bir dış denetim yapılmaktadır” ifadesidir.

İşletmeler işletmenin amaçlarına ulaşmasında iç denetimi etkin bir rol olarak görmektedirler ancak işletmede etkin ve etkili bir dış denetimin yapılmasına daha az önem vermektedirler. Bunun nedeni olarak da iç denetimi yeterli görmeleri dış denetime ihtiyaç duymamaları nedeni ile olabilmektedir.

Tablo 15: İç Kontrole Yönelik İfadelerin Ortalamaları

	Sayı / Yüzde %	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Ne katılmıyorum / Ne Katılmıyorum	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Ortalama	Standart Sapma
1) İşletmemizde bünyesinde iç kontrol biriminin oluşturulması önemlidir	Sayı	4	3	6	68	37	4,11	0,875
	Yüzde %	3,4%	2,5%	5,1%	57,6%	31,4%		
2) İşletmemiz de çalışanların yaptığı işlerin etkili ve sürekli biçimde gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğinin sistemli olarak analizinin yapılması önemlidir	Sayı	3	2	2	66	45	4,25	0,797
	Yüzde %	2,5%	1,7%	1,7%	55,9%	38,1%		
3) İşletmemizin faaliyetlerine ilişkin genel görev tanımlarının yapılması önemlidir	Sayı	4	2	1	53	58	4,35	0,871
	Yüzde %	3,4%	1,7%	0,8%	44,9%	49,2%		
4) İşletmemizin yetki ve sorumluluklarının yazılı olarak belirtilmesi önemlidir	Sayı	3	3	5	52	55	4,30	0,870
	Yüzde %	2,5%	2,5%	4,2%	44,1%	46,6%		
5) İşletmemizin amaç ve hedeflerine yönelik risklerin belirlenmesi önemlidir	Sayı	3	3	-	50	62	4,40	0,839
	Yüzde %	2,5%	2,5%	-	42,4%	52,5%		
6) İşletmemizde gerçekleştirilen her bir faaliyette karşılaşılabilecek riskler için, uygun risk yönetim modelleri belirlenmesi önemlidir	Sayı	3	3	3	59	50	4,27	0,844
	Yüzde %	2,5%	2,5%	2,5%	50,0%	42,4%		
7) İşletmemizdeki her faaliyet, finansal karar ve işlemin onaylanması, kaydedilmesi ve kontrolü gibi görevler farklı kişilere verilmesi önemlidir	Sayı	4	6	3	51	44	4,06	0,998
	Yüzde %	3,4%	5,1%	11,0%	43,2%	37,3%		
8) İşletmemizde gerçekleştirilen faaliyetlere ilişkin temel süreçlerin belirlenmesi ve süreçlerin tanımlanması önemlidir	Sayı	2	3	4	68	41	4,21	0,772
	Yüzde %	1,7%	2,5%	3,4%	57,6%	34,7%		
9) İşletmemizde gerçekleştirilen işlem ve faaliyetlere yönelik olarak bilgi sistemlerinin oluşturulması önemlidir	Sayı	4	3	1	65	45	4,22	0,869
	Yüzde %	3,4%	2,5%	0,8%	55,1%	38,1%		
10) İşletmemizde gelen giden belgelerin zamanın da kaydedilmesi önemlidir	Sayı	4	2	2	41	69	4,43	0,891
	Yüzde %	3,4%	1,7%	1,7%	34,7%	58,5%		
11) Belgeler her an kullanıma hazır kullanıma hazır şekilde ve güvenli bir ortamda dosyalanması önemlidir	Sayı	4	2	1	36	75	4,49	0,884
	Yüzde %	3,4%	1,7%	0,8%	30,5%	63,6%		
12) Tüm belge ve kayıtlar uygun bir şekilde yönetilir, muhafaza edilir, yedeklenir ve düzenli aralıklarla güncellenmesi önemlidir	Sayı	3	3	19	47	46	4,55	0,853
	Yüzde %	2,5%	2,5%	16,1%	39,8%	39,0%		

Tablo 16 devam

13) İşletmemizin hangi yönetim kurulun üyesine bağlı olacağı organizasyon şemasında gösterilmesi önemlidir	Sayı	3	4	9	63	39	4,10	0,937
	Yüzde %	2,5%	3,4%	7,6%	53,4%	33,1%		
14) İşletmede çalışanların performansı ile şirketin ulaşılan hedefleri arasındaki bağlantıyı anlamalarına yardımcı olmak için performans değerlendirmesi çalışanlara bildirilmelidir	Sayı	4	1	1	32	80	4,11	0,875
	Yüzde %	3,4%	0,8%	0,8%	27,1%	67,8%		
15) İşletme yöneticileri, belirli aralıklarla performans gösterge ve ölçümlerinin uygunluğunu ve doğruluğunu gözden geçirmelidir	Sayı	3	2	4	68	41	4,20	0,801
	Yüzde %	2,5%	1,7%	3,4%	57,6%	34,7%		
16) İzleme ve değerlendirme sonucunda, gerçekleşen performansın, hedeflenenenden düşük olduğunun tespit edilmesi halinde üst yönetimin gerekli önlemlerin alması gerekmektedir	Sayı	2	3	4	48	61	4,38	0,816
	Yüzde %	1,7%	2,5%	3,4%	40,7%	51,7%		

Tabloya bakıldığında katılımcıların iç kontrol biriminin işletme yöneticilerinin iç kontrol sisteminin önemine yönelik olarak algılarını tespit edebilmek amacı ile 5’li likert ölçeğine göre 16 adet ifade verilmiştir.

İfadelere katılım ortalamlarına bakıldığı zaman değerler birbirlerine çok yakınlık gösterse de katılımın en fazla olduğu $\bar{X}=4,55$ ortalama ile 12. soru “Tüm belge ve kayıtlar uygun bir şekilde yönetilir, muhafaza edilir, yedeklenir ve düzenli aralıklarla güncellenmesi önemlidir” ifadesidir. Katılımın en az olduğu ise $\bar{X}=4,06$ ortalama ile 7. soru “İşletmemizdeki her faaliyet, finansal karar ve işlemin onaylanması, kaydedilmesi ve kontrolü gibi görevler farklı kişilere verilmesi önemlidir” ifadesidir.

Araştırma kapsamında demografik sorular ve ortalamlar incelendikten sonra çapraz tablo analizleri yapılmıştır. Çapraz tablo analizi iki değişken arasındaki ilişkiyi incelememizi sağlamaktadır (Özbay, 2008:461).

Tablo 16: Faaliyet Alanı ve İşletmemizde Gelen Giden Belgelerin Zamanında Kaydedilmesi Önemlidir İfadeleri Arasındaki Çapraz (Crosstab) Tablo Sonuçları

Faaliyet Alanı	Sayı / Yüzde	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	TOPLAM
Ticaret	Sayı	0	0	0	3	7	10
	Yüzde %	0,0%	0,0%	0,0%	2,5%	5,9%	8,5%
Üretim	Sayı	4	1	2	37	55	99
	Yüzde %	3,4%	0,8%	1,7%	31,4%	46,6%	83,9%
Hizmet	Sayı	0	1	0	1	7	9
	Yüzde %	0,0%	0,8%	0,0%	0,8%	5,9%	7,6%
TOPLAM	Sayı	4	2	2	41	69	118
	Yüzde %	3,4%	1,7%	1,7%	34,7%	58,5%	100,0%

Faaliyet alanları ve işletmemizde gelen giden belgelerin zamanında kaydedilmesi önemlidir ifadeleri arasındaki çapraz tablo sonuçlarına göre; Üretim alanında faaliyette bulunan %83,9 (99 işletme)'u %3,4 (4 işletme)'ü kesinlikle katılmadıklarını, %31,4 (37 işletme)'ü katıldıklarını ve %46,6 (55 işletme) kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

Tablo 17: Hukuki Yapı ve İşletmemizde Gerçekleştirilen İşlem ve Faaliyetlere Yönelik Olarak Bilgi Sistemlerinin Oluşturulması Önemlidir İfadeleri Arasındaki Çapraz (Crosstab) Tablo Sonuçları

Hukuki Yapı	Sayı / Yüzde	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	TOPLAM
Anonim Şirket	Sayı	2	1	0	28	19	50
	Yüzde %	1,7%	0,8%	0,0%	23,7%	16,1%	42,4%
Limited Şirket	Sayı	2	2	1	36	25	66
	Yüzde %	1,7%	1,7%	0,8%	30,5%	21,2%	55,9%
Adi Komandit Şirket	Sayı	0	0	0	1	0	1
	Yüzde %	0,0%	0,0%	0,0%	0,8%	0,0%	0,8%
Diğer	Sayı	0	0	0	0	1	1
	Yüzde %	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,8%	0,8%
TOPLAM	Sayı	4	3	1	65	45	118
	Yüzde %	3,4%	2,5%	0,8%	55,1%	38,1%	100,0%

Yukarıdaki tablo da işletmelerin hukuki yapıları ve işletmemizde gerçekleştirilen işlem ve faaliyetlere yönelik olarak bilgi sistemlerinin oluşturulması önemlidir ifadeleri arasındaki çapraz tablo sonuçlarına göre; hukuki yapısı hukuki yapıları limited şirket olan %55,9 (66 işletme)'u işletme'si % 30,5 (36 işletme)'i katılıklarını ve %21,2 (25 işletme)'si kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

Tablo 18: Öğrenim Durumu ve İşletmemizde Etkin ve Etkili Bir Dış Denetim Yapılmaktadır İfadeleri Arasındaki Çapraz (Crosstab) Tablo Sonuçları

Öğrenim Durumu	Sayı / Yüzde	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	TOPLAM
Lise	Sayı	2	2	2	10	7	23
	Yüzde %	1,7%	1,7%	1,7%	8,5%	5,9%	19,5%
Ön Lisans	Sayı	1	0	2	10	4	17
	Yüzde %	0,8%	0,0%	1,7%	8,5%	3,4%	14,4%
Lisans	Sayı	5	8	11	36	10	70
	Yüzde %	4,2%	6,8%	9,3%	30,5%	8,5%	59,3%
Lisans Üstü	Sayı	0	1	1	1	5	8
	Yüzde %	0,0%	0,8%	0,8%	0,8%	4,2%	6,8%
TOPLAM	Sayı	8	11	16	57	26	118
	Yüzde %	6,8%	9,3%	13,6%	48,3%	22,0%	100,0%

Yukarıdaki tablo sonuçlarına bakıldığı zaman araştırmaya katılan katılımcıların öğrenim durumları ve işletmemizde etkin ve etkili bir dış denetim yapılmaktadır ifadesi arasındaki çapraz tablo sonuçlarına göre; söz konusu görüşe lisans mezunlarının %4,2 (5 kişi)'si kesinlikle katılmadıklarını, %6,8 (8 kişi)'i katılmadıklarını, %9,3 (11 kişi)'ü ne katılıyorum ne katılmıyorum diyerek kararsız kaldıklarını, %30,5 (36 kişi)'i katıldıklarını ve %8,5 (10 kişi)'i de kesinle katıldıklarını belirtmişlerdir.

Tablo 19: Mezun Olduğu Bölüm ve İç Denetim Sistemli ve Disiplinli Bir Süreçtir İfadeleri Arasındaki Çapraz (Crosstab) Tablo Sonuçları

Mezun Olduğu Bölüm	Sayı / Yüzde	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	TOPLAM
İşletme	Sayı	2	1	0	15	12	30
	Yüzde %	1,7%	0,8%	0,0%	12,7%	10,2%	25,4%
Muhasebe	Sayı	1	0	0	11	6	18
	Yüzde %	0,8%	0,0%	0,0%	9,3%	5,1%	15,3%
İktisat	Sayı	0	0	0	7	4	11
	Yüzde %	0,0%	0,0%	0,0%	5,9%	3,4%	9,3%
Maliye	Sayı	0	0	1	2	2	5
	Yüzde %	0,0%	0,0%	0,8%	1,7%	1,7%	4,2%
Mühendislik	Sayı	1	1	1	6	9	18
	Yüzde %	0,8%	0,8%	0,8%	5,1%	7,6%	15,3%
Diğer	Sayı	2	1	2	16	15	36
	Yüzde %	1,7%	0,8%	1,7%	13,6%	12,7%	30,5%
TOPLAM	Sayı	6	3	4	57	48	118
	Yüzde %	5,1%	2,5%	3,4%	48,3%	40,7%	100,0%

Yukarıdaki tablo sonuçlarına göre araştırmaya katılan katılımcıların mezun oldukları bölüm ile iç denetim sistemli ve disiplinli bir süreçtir ifadesi arasındaki çapraz tablo sonuçlarını göstermektedir. İşletme bölümünden mezun olanların %1,7 (2 kişi)'si söz konusu ifadeye kesinlikle katılmadıklarını, %12,7 (15 kişi)'si katıldıklarını ve %10,2 (12 kişi)'si de kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

4.5.3 Araştırmanın Hipotezleri

Antalya Organize Sanayi Bölgesinde faaliyet gösteren sanayi işletmelerinde muhasebe denetiminde iç kontrol ve iç denetimin öneminin değerlendirilmesine ilişkin likert tipi yargılar ve demografik özellikler ile ilgili bağımsız t testi ve ANOVA testi uygulanmıştır. Elde edilen bulgulara göre, sonuçlar incelenerek yorumlanmıştır. Araştırmanın hipotezleri aşağıda yer almaktadır:

H1: İşletmelerin kuruluş yılı ile iç denetim bağımsız bir fonksiyondur ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H2: İşletmede çalışan personel sayısı ile iç denetim, işletmenin amaçlarına ulaşmasına yardımcı olan bir araçtır ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H3: İşletmenin hukuki yapısı ile iç denetim, işletmenin amaçlarına ulaşmasına yardımcı olan bir araçtır ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H4: İşletmelerde çalışanların öğrenim durumları ile iç denetim, uygulama süreçlerine aktif katılımı gerektirir ifadesi arasında anlamlı farklılık bulunmaktadır.

H5: İşletmenin içinde bulunduğu sektör ile işletmemizde etkin ve etkili bir iç denetim yapılmaktadır ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H6: Araştırmaya katılan katılımcıların cinsiyetleri ile işletmemizde etkin ve etkili bir iç denetim yapılmaktadır ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H7: İşletmenin içinde bulunduğu sektör ile işletmemizde çalışanların performansı ile şirketin ulaşılan hedefleri arasındaki bağlantıyı anlamalarına yardımcı olmak için performans değerlendirmesi çalışanlara bildirilmelidir ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H8: İşletmenin faaliyet alanı ile işletmemizin amaç ve hedeflerine yönelik risklerin belirlenmesi önemlidir ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H9: Araştırmaya katılan katılımcıların işletmede çalıştıkları departman ile iç denetim, risk yönetim sisteminin etkinliğini değerlendiren bir süreçtir ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H10: Araştırmaya katılanların işletmede çalışma süreleri ile iç denetim, kontrol sistemlerinin etkinliğini ölçüp değerlendirme de yönetime tarafsız bir güvence vermektedir ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H11: Araştırmaya katılan katılımcıların mezun oldukları bölümler ile işletmemizin faaliyetlerine ilişkin genel görev tanımlarının yapılması önemlidir ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H1: “İşletmelerin kuruluş yılı” ile “iç denetim bağımsız bir fonksiyondur” ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

Tablo 20: İşletmelerin Kuruluş Yılı ile İç Denetim Bağımsız Bir Fonksiyondur İfadesi Arasındaki İlişkiyi Ölçen Anova Testi Sonuçları

Hipotez	F	Sig	Ortalamalar		Standart Sapma
H1	2,795	0,043	0 - 10 yıl	3,82	0,962
			11 - 20 yıl	3,25	1,070
			21 - 30 yıl	3,84	1,273
			30 yıl ve üzeri	3,13	1,204

Yukarıdaki tablo sonuçlarına göre ankete katılan işletmelerin kuruluş yılı ile denetim bağımsız bir fonksiyondur ifadesi arasında anlamlı farklılığın olduğu görülmektedir ($p < 0,10$). Kuruluş yılları itibari ile işletmeler iç denetimin bağımsız bir fonksiyon olmasına önem vermektedirler. Sonuç itibari ile H1 hipotezi kabul edilmektedir.

H2: “İşletmede çalışan personel sayısı” ile “iç denetim, işletmenin amaçlarına ulaşmasına yardımcı olan bir araçtır” ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

Tablo 21: İşletmede Çalışan Personel Sayısı İle İç Denetim, İşletmenin Amaçlarına Ulaşmasına Yardımcı Bir Araçtır İfadesi Arasındaki İlişkiyi Ölçen Anova Testi Sonuçları

Hipotez	F	Sig	Ortalamalar		Standart Sapma	Farklılıklar
H2	2,303	0,063	10 - 50 kişi	4,27*	0,718	10 – 50 kişi ve 51 – 100 kişi arasında
			51 - 100 kişi	3,62*	1,117	
			101 - 200 kişi	4,06	1,063	
			201 - 500 kişi	4,00	0,877	
			501 ve üzeri kişi	4,09	0,577	

*Post Hoc (Tukey) Testine göre aralarında fark bulunan değişkenler.

Tablo 22 sonuçlarına göre ankete katılan işletmelerin, işletmede çalışan personel sayısı ile iç denetim, işletmenin amaçlarına ulaşmasına yardımcı olan bir araçtır ifadesi arasında anlamlı bir farklılığın olduğu görülmektedir ($p<0,10$). Bu farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu tespit etmek için Tukey Çoklu Karşılaştırma testine bakıldığı zaman 10 – 50 kişi arası personeli olan işletmeler ($\bar{X}=4,27$) ile 51 – 100 kişi arası personeli olan işletmeler ($\bar{X}=3,62$) arasında olduğu tespit edilmiştir.

İşletmelerde istihdam eden çalışan personel sayıları bakımından küçük işletmeler, orta büyüklükteki işletmeler ve büyük işletmeler olarak sınıflandırılmaktadır. 1 – 49 arası personeli olan işletmeler küçük işletme, 50 – 99 arası personeli olan işletmeler orta ölçekli işletmeler ve 100 den fazla personeli olan işletmeler büyük işletme olarak kabul edilmektedir.

Küçük işletmeler;

- ✓ İş yeri sayısı, istihdam ve yatırımlardaki önemli payları ile ekonomilerin temel unsurlarını oluşturmaktadırlar.
- ✓ Ekonomide ortaya çıkan dalgalanmalarda orta ve büyük işletmelere göre daha az etkilenmektedirler.
- ✓ Daha hızlı karar verebilirler. Bu sayede de daha az yönetim ve işletme giderleri ile çalıştıklarından ucuz üretim maliyetlerinde bulunurlar.
- ✓ Büyük ölçekli işletmelerde kullanılan hammadde, yardımcı malzeme, işletme malzemeleri gibi malzemeler büyük işletmelerin vazgeçilmez destekleyici ve tamamlayıcı ürünleridir.
- ✓ Tüketici ihtiyaçlarındaki değişiklikleri kısa sürede algılayıp, bunlara kısa sürede cevap verebilmektedirler.
- ✓ Yöneticiler ve çalışanlarla yakın ilişki içerisinde bulunmalarından dolayı yöneticiler, çalışanların performanslarını doğrudan etkileyebilmektedirler (Çatal, 2007: 337-338).

Çalışan sayısı daha az olan küçük işletmelerde iç denetimin çalışan sayısı daha fazla olan orta büyüklükteki işletmelere göre uygulanabilirliği daha yüksektir. Bu bakımdan, 10 – 50 kişi arasında personeli olan işletmelerin, ‘iç denetim, işletmenin amaçlarına ulaşmasına yardımcı olan bir araçtır’ ifadesine katıldıklarını belirtirken, 51 – 100 kişi

arasında personeli bulunan işletmelerin bu ifadeye katılmadıklarını belirtmişlerdir. Bu durumda H2 hipotezi kabul edilmektedir.

H3: “İşletmenin hukuki yapısı” ile “iç denetim, işletmenin amaçlarına ulaşmasına yardımcı olan bir araçtır” ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

Tablo 22: İşletmenin Hukuki Yapısı ile İç Denetim, İşletmenin Amaçlarına Ulaşmasına Yardımcı Olan Bir Araçtır İfadesi Arasındaki İlişkiyi Ölçen Anova Testi Sonuçları

Hipotez	F	Sig	Ortalamalar		Standart Sapma
H3	3,161	0,027	Anonim Şirket	3,82	1,063
			Limited Şirket	4,29	0,674
			Adi Komandit Şirket	4,00	-
			Diğer	5,00	-

Yukarıdaki Tablo 23 sonuçlarına bakıldığında zaman ankete katılan işletmelerin hukuki yapıları ile iç denetim, işletmenin amaçlarına ulaşmasına yardımcı olan bir araçtır ifadesi arasındaki ilişkiyi ölçen Anova Testi sonuçlarına göre anlamlı bir farklılığın olduğu görülmektedir. ($p < 0,10$). Tabloda görüldüğü üzere diğer ($\bar{X}=5,00$) hukuki yapıda olanlar ile hukuki yapıları anonim şirket ($\bar{X}=3,82$) olanlar arasında ortalama farklılığı bulunmaktadır. Bu durumda da diğer hukuki yapıda olan işletmelerin anonim işletmelere göre daha fazla iç denetimin işletmenin amaçlarına ulaşmasında yardımcı bir araç olması anlayışını benimsedikleri anlaşılmaktadır. Sonuç olarak H3 hipotezi kabul edilmektedir.

H4: “İşletmelerde çalışanların öğrenim durumları” ile “iç denetim, uygulama süreçlerine aktif katılımı gerektirir” ifadesi arasında anlamlı farklılık bulunmaktadır.

Tablo 23: İşletmelerde Çalışanların Öğrenim Durumları ile İç Denetim, Uygulama Süreçlerine Aktif Katılımı Gerektirir İfadesi Arasındaki İlişkiyi Ölçen Anova Testi Sonuçları

Hipotez	F	Sig	Ortalamalar		Standart Sapma
H4	0,408	0,748	Lise	3,96	1,065
			Ön Lisans	4,29	0,470
			Lisans	4,11	1,001
			Lisans Üstü	4,13	0,991

Yukarıdaki tablo sonuçlarına göre ankete katılan işletmeler de çalışanların öğrenim durumları ile iç denetim, uygulama süreçlerine aktif katılımı gerektirir ifadesi arasında anlamlı farklılığın olmadığı görülmektedir ($p>0,10$). Anlamlı bir farklılığın bulunmamasına rağmen ortalamalara bakıldığı zaman tüm eğitim seviyelerinde birbirlerine yakın sonuçlar eğitim düzeyleri lise seviyesinde olan kişilerin daha düşük olduğu görülmektedir. Ön lisans, lisans ve lisans üstü eğitim düzeylerinde olanların aldıkları eğitimler neticesinde iç denetim hakkında daha fazla bilgiye sahip olduğu düşünülmektedir. Bu yüzden uygulama süreçlerine aktif katılımın gerektiğini düşünmektedirler.

Yapılan Anova testine göre de lise, ön lisans, lisans, lisans üstü eğitim düzeylerinde olanların bu ifadeye katıldıkları anlaşılmaktadır. Bu durumda da H4 hipotezi reddedilmektedir.

H5: “İşletmenin içinde bulunduğu sektör” ile “işletmemizde etkin ve etkili bir iç denetim yapılmaktadır” ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

Tablo 24: İşletmenin İçinde Bulunduğu Sektör ile İşletmemizde Etkin ve Etkili Bir İç Denetim Yapılmaktadır Arasındaki İlişkiyi Ölçen Anova Testi Sonuçları

Hipotez	F	Sig	Ortalamalar		Standart Sapma	Farklılıklar
H5	1,886	0,049	Demir - Çelik, Makine, Metal Eşya, Bakır, tel, El arabası	3,82	0,958	Madencilik, Taş ve Kömür Ocağı İşletmeciliği ve Enerji arasında
			Gıda İçki, Tütün Sanayi	3,18	1,471	
			Madencilik, Taş ve Kömür Ocağı İşletmeciliği	4,75*	0,500	
			Tekstil	4,00	1,225	
			Çimento, inşaat, Hazır Beton	4,33	0,816	
			Petrol Ürünleri, Kimya, Lastik ve Plastik Sanayi	4,00	1,195	
			Orman Ürünleri ve Mobilya	3,40	0,894	
			Ambalaj	4,33	0,516	
			Enerji	2,40*	1,342	
			Tarım	3,70	1,160	
			Otomotiv	4,00	0,000	
			Diğer	3,92	0,977	

*Post Hoc (Tukey) Testine göre aralarında fark bulunan değişkenler.

Yukarıdaki tablo sonuçlarına göre işletmenin içinde bulunduğu sektör ile işletmemizde etkin ve etkili bir iç denetim yapılmaktadır ifadesi arasında anlamlı bir farklılığın olduğu görülmektedir ($p < 0,10$). Yapılan Tukey Çoklu Karşılaştırma testine göre bu farklılığın ‘Madencilik, Taş ve Kömür Ocağı İşletmecili’ sektöründe faaliyette bulunan

işletmeler ($\bar{X}= 4,75$) ile enerji sektöründe faaliyette bulunan işletmeler ($\bar{X}= 2,40$) arasında olduğu görülmektedir. Bu durumun nedeni olarak madencilik, taş ve kömür ocağı sektöründeki işletmelerin enerji sektöründe faaliyette bulunan işletmelere göre daha fazla risk altında bulunmalarından dolayı etkin ve etkili bir iç denetime daha fazla ihtiyaç duymaları olduğu düşünülmektedir.

Bu durumda da H5 hipotezi kabul edilmektedir.

H6: “Araştırmaya katılan katılımcıların cinsiyetleri” ile “işletmemizde etkin ve etkili bir iç denetim yapılmaktadır” ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

Tablo 25: Araştırmaya Katılan Katılımcıların Cinsiyet ile İşletmemizde Etkin ve Etkili Bir İç Denetim Yapılmaktadır İfadesi Arasındaki İlişkiyi Ölçen Bağımsız T Testi Sonuçları

Hipotez	F	Sig	Ortalamalar		Standart Sapma
H6	3,606	0,060	Kadın	3,87	0,991
			Erkek	3,77	1,197

**P< 0,10 Anlamlı*

Tablo 26 sonuçlarına göre araştırmaya katılan katılımcıların cinsiyetleri ile işletmemizde etkin ve etkili bir iç denetim yapılmaktadır ifadesi arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılığın olduğu görülmektedir ($p<0,10$). Ortalamalara bakıldığında zaman kadın ($\bar{X}= 3,87$), erkek ($\bar{X}= 3,77$) olduğu görülmektedir. Bu durumda kadın ve erkek katılımcılar işletmede etkin ve etkili bir iç denetimin yapılmasına önem verdikleri düşünülebilmektedir.

Bu sonuçlara göre H6 hipotezi kabul edilmektedir.

H7: “İşletmenin içinde bulunduğu sektör” ile “işletmemizde çalışanların performansı ile şirketin ulaşılan hedefleri arasındaki bağlantıyı anlamalarına yardımcı olmak için performans değerlendirmesi çalışanlara bildirilmelidir” ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

Tablo 26: İşletmenin İçinde Bulunduğu Sektör ile İşletmemizde Çalışanların Performansı ile Şirketin Ulaşılan Hedefleri Arasındaki Bağlantıyı Anlamalarına Yardımcı Olmak İçin Performans Değerlendirmesi Çalışanlara Bildirilmelidir İfadesi Arasındaki İlişkiyi Ölçen Anova Testi Sonuçları

Hipotez	F	Sig	Ortalamalar		Standart Sapma	Farklılıklar
H7	2,989	0,002	Demir - Çelik, Makine, Metal Eşya, Bakır, tel, El arabası	3,95	0,722	Enerji ve Tekstil arasında
			Gıda İçki, Tütün Sanayi	3,73	0,905	
			Madencilik, Taş ve Kömür Ocağı İşletmeciliği	4,50	0,577	
			Tekstil	4,80*	0,447	
			Çimento, inşaat, Hazır Beton	4,71	0,408	
			Petrol Ürünleri, Kimya, Lastik ve Plastik Sanayi	3,87	0,990	
			Orman Ürünleri ve Mobilya	3,60	1,517	
			Ambalaj	4,33	0,516	
			Enerji	2,80*	1,304	
			Tarım	4,40	0,516	
			Otomotiv	4,67	0,577	
			Diğer	4,46	0,706	

**Post Hoc (Tukey) Testine göre aralarında fark bulunan değişkenler.*

Yukarıda ki tablo sonuçlarına göre ankete katılan işletmelerin bulunduğu sektör ile işletmede çalışanların performansı ile şirketin ulaşılan hedefleri arasındaki bağlantıyı anlamalarına yardımcı olmak için performans değerlendirmesi çalışanlara bildirilmelidir ifadesi arasında anlamlı farklılığın olduğu görülmektedir ($p < 0,10$). Bu farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu belirlemek amacı ile yapılan Tukey çoklu karşılaştırma testi neticesinde farklılığın; tekstil sektöründe ki işletmeler ($\bar{X} = 4,80$) ile enerji sektöründeki

işletmeler ($\bar{X}=2,80$) arasında olduğu görülmektedir. Bu sonuçlara göre enerji sektöründe çalışanların performans değerlendirmeleri ile şirketin hedefleri arasındaki bağlantıyı kavramaları tekstil sektöründe çalışanlara göre daha güç olduğu gözlemlenmiştir. Çünkü enerji sektöründe üretimin anlaşılabilmesi için her kademesinde ayrı ayrı teknik bilgiler gerektirmektedir. Çalışanların bunların tümüne vakıf olması ve bu bilgilerden şirketin hedefleri ile arasında bağlantı kurmaları daha zordur. Tekstil sektöründe ise çalışan mevcut üretimi gözlemleyip şirketin hedeflerine göre bir çıkarım yapabilmektedir. Bu duruma göre de H7 hipotezi kabul edilmektedir.

H8: “İşletmenin faaliyet alanı” ile “işletmemizin amaç ve hedeflerine yönelik risklerin belirlenmesi önemlidir” ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

Tablo 27: İşletmenin Faaliyet Alanı ile İşletmemizin Amaç ve Hedeflerine Yönelik Risklerin Belirlenmesi Önemlidir İfadesi Arasındaki İlişkiyi Ölçen Anova Testi Sonuçları

Hipotez	F	Sig	Ortalamalar		Standart Sapma
H8	0,015	0,985	Ticaret	4,40	0,516
			Üretim	4,39	0,855
			Hizmet	4,44	1,014

Yukarıdaki tablo sonuçlarına göre ankete katılan işletmelerin faaliyet alanları ile işletmemizin amaç ve hedeflerine yönelik risklerin belirlenmesi önemlidir ifadesi arasında anlamlı bir farklılığın olmadığı görülmektedir ($p>0,10$). Bu durumda H8 hipotezi reddedilmektedir.

H9: “Araştırmaya katılan katılımcıların işletmede çalıştıkları departman” ile “iç denetim, risk yönetim sisteminin etkinliğini değerlendiren bir süreçtir” ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

Tablo 28: Araştırmaya Katılan Katılımcıların İşletmede Çalıştıkları Departman ile İç Denetim, Risk Yönetim Sisteminin Etkinliğini Değerlendiren Bir Süreçtir İfadesi Arasındaki İlişkiyi Ölçen Anova Testi Sonuçları

Hipotez	F	Sig	Ortalamalar		Standart Sapma
H9	1,966	0,089	Yönetim Birimi ve İdari Birim	3,56	1,031
			Muhasebe ve Finans Departmanı	3,96	0,895
			Denetim Birimi	5,00	0,000
			İnsan Kaynakları	4,30	0,483
			Üretim Bölümü	3,92	0,900
			Diğer	3,60	1,174

Tablo 29 sonuçlarına göre ankete katılan katılımcıların işletmede çalıştıkları departman ile iç denetim, risk yönetim sisteminin etkinliğini değerlendirmede bir süreçtir ifadesi arasında anlamlı bir farklılığın olduğu görülmektedir ($p < 0,10$).

Risk yönetim sisteminin etkinliğinin değerlendirilmesi; işletmenin hedeflerine ulaşmasını engelleyecek risklerin belirlenmesi, analiz edilmesi, sınıflandırılması ve alınması gereken önlemlerin, tespit edilmesi, uygulama ve izleme süreçlerini değerlendirmek ve önerilerde bulunulmasıdır (Soylu, 2010:107).

Risk, işletmenin bütününe etkileyecek olan mâli nitelikli kayıplar, etik olmayan davranışlar, işletme güvenilirliğinin zarar görmesi ve yasal düzenlemelere aykırı bir olay ya da davranışların işletmeyi olumsuz bir şekilde etkilemesi olarak tanımlanmaktadır. Risk yönetimi ise işletmeye işletme çalışanlarına ve işletme varlıklarına yönelik tehlikelerin neler olabileceği konusunda yapılan değerlendirmeler

ile bu değerlendirmeler neticesinde olası bir tehlike yada tehlikelerin asgari düzeye indirilmesi süreci olarak tanımlanmaktadır (Gürkan, 2006:1-4).

İç denetim faaliyeti; önemli risklerin tespit edilmesi ve risklerin yönetimini kontrol sistemlerinin iyileştirilmesini sağlayarak işletmeye yardımcı olmaktır. İç denetim faaliyeti, mâli bilgilerin güvenilirliğini ve bütünlüğünü, faaliyetlerinin etkinliğini ve verimliliğini, varlıkların korunmasını dikkate alarak, işletmenin yönetim, kontrol, faaliyet ve bilgi sistemlerinin maruz kaldığı risklerin değerlendirilmesidir.

İç denetçiler, denetleme esnasında, denetimin amaçlarıyla uyumlu bir şekilde riski ele almalı ve diğer önemli risklere karşı önceden önlemlerini almalıdır. İç denetçiler, denetleme sırasında elde ettikleri risk bilgilerini, işletmenin maruz kaldığı önemli riskleri belirleme ve değerlendirme sürecinde kullanmalıdırlar (Uluslar arası İç Denetim Standartları, 2012:14-15).

Tüm bunlar neticesinde denetim bölümünde çalışan katılımcıların söz konusu ifadeye diğer bölümlerde çalışan katılımcılara göre daha fazla katıldıkları görülmektedir. Bunun nedeni olarak da denetim bölümünün iç denetim ve risk yöntem sistemleri hakkında daha fazla bilgiye sahip oldukları ve bu konuda daha tecrübeli oldukları olduğu düşünülmektedir. Bu durumda da H9 hipotezi kabul edilmektedir.

H10: “Araştırmaya katılanların işletmede çalışma süreleri” ile “iç denetim, kontrol sistemlerinin etkinliğini ölçüp değerlendirmede yönetime tarafsız bir güvence vermektedir” ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

Tablo 29: Araştırmaya Katılan Katılımcıların İşletmede Çalışma Süreleri ile İç Denetim, Kontrol Sistemlerinin Etkinliğini Ölçüp Değerlendirmede Yönetime Tarafsız Bir Güvence Vermektedir İfadesi Arasındaki İlişkiyi Ölçen Anova Testi Sonuçları

Hipotez	F	Sig	Ortalamalar		Standart Sapma	Farklılıklar
H10	2,377	0,097	0 - 10 yıl	3,96*	0,936	0 - 10 yıl ve 11 - 20 yıl arasında
			11 - 20 yıl	4,50*	0,519	
			21 - 30 yıl	4,20	0,447	

**Post Hoc (Tukey) Testine göre aralarında fark bulunan değişkenler.*

Yukarıda ki tablo sonuçlarına göre ankete katılan katılımcıların işletmelerdeki çalışma süreçleri ile iç denetim, kontrol sistemlerinin etkinliğini ölçüp değerlendirme de

yönetime tarafsız bir güvence vermektedir ifadesi arasında anlamlı farklılığın olduğu görülmektedir ($p < 0,10$). Bu farklılığın hangi guruplar arasında olduğunu belirlemek amacı ile yapılan Tukey çoklu karşılaştırma testi neticesinde farklılığın 0 – 10 yıl ($\bar{X}=3,96$) ile 11 – 20 yıl arasında olduğu görülmektedir. Bu durumda işletmelerde çalışma yılı 0-10 yıl olan grup iç denetimde kontrol sistemlerinin etkinliğini ölçüp değerlendirmede yönetime tarafsız bir güvence verilebileceğine çalışma yılı 11-20 yıl olan gruba göre daha az inanmaktadır. Bu durumda da H10 hipotezi kabul edilmektedir.

H11: “Araştırmaya katılan katılımcıların mezun oldukları bölümler” ile “işletmemizin faaliyetlerine ilişkin genel görev tanımlarının yapılması önemlidir” ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

Tablo 30: Araştırmaya Katılan Katılımcıların Mezun Oldukları Bölümler ile İşletmemizin Faaliyetlerine İlişkin Genel Görev Tanımlarının Yapılması Önemlidir İfadesi Arasındaki İlişkiyi Ölçen Anova Testi Sonuçları

Hipotez	F	Sig	Ortalamalar		Standart Sapma
H11	0,648	0,815	İşletme	4,17	0,986
			Muhasebe	4,44	0,511
			İktisat	4,55	0,522
			Maliye	4,60	0,548
			Mühendislik	4,50	0,985
			Diğer	4,28	0,974

Yukarıdaki tablo sonuçlarına göre, araştırmaya katılan katılımcıların mezun oldukları bölüm ile işletmemizin faaliyetlerine ilişkin genel görev tanımlarının yapılması önemlidir ifadesi arasında anlamlı bir farklılık görülmektedir ($p > 0,10$). Buna göre, bulguların kişi sayısı dağılımında birbirlerine yakın olduğu için anlamlı bir farklılığın olmadığı düşünülebilir. Kişilerin eğitim aldıkları bölümler neticesinde işletme faaliyetlerinde görev tanımlarını yapabildikleri görülmektedir. Bu durum neticesinde de H11 hipotezi reddedilmektedir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Günümüzde işletme sayılarının artması ve işletmelerin büyüyüp gelişmesi beraberinde küresel alanda bir rekabet ortamı oluşturmaktadır. Bu rekabet ortamında işletmelerin varlıklarını sürdürebilmeleri ve kâr sağlayabilmeleri için işletme faaliyetlerinin etkin bir muhasebe denetimi ile desteklenmesi gerekmektedir.

İşletmelerin büyümesi ve daha karmaşık bir hale gelmesi ile beraber işletme yöneticilerinin işletme faaliyetleri hakkında doğrudan doğruya bir bilgiye ulaşabilmeleri neredeyse imkânsız bir hale gelmektedir. Bu nedenle hataların, hilelerin, savurganlıkların ve yolsuzlukların minimum düzeye indirilmesi ve aynı zamanda da verimliliğin maksimum düzeye arttırılması için, işletmenin etkin bir şekilde kendini yenileyebilmesi için iç kontrol sisteminin oluşturulması ve etkili bir şekilde yürütülmesi gerekmektedir. İç kontrol sisteminin yeterliliğini değerlendirerek sistemin geliştirilmesi de iç denetim sistemi sağlamaktadır. İç denetim, iç kontrol sistemi ile ilgili olan bilgileri ilgili birimlere aktararak, değerlendirmeler yapar ve önerilerde bulunur.

Bu çalışma muhasebe denetiminde iç kontrolün ve iç denetimin öneminin araştırılması amacı ile yapılmıştır. Çalışma dört bölümden oluşmaktadır. İlk bölümünde muhasebe denetimi kavramı açıklanmıştır, ikinci bölümde, iç kontrol sistemi kavramı açıklanmıştır üçüncü bölümde, iç denetim sistemi açıklanmıştır. Dördüncü bölüm çalışmanın araştırma bölümüdür. Bu bölümde daha önce açıklanan kavramların işletmeler açısından ne derece önemli olduğunu belirlemek amacı ile bir anket çalışması yapılmıştır.

Anket çalışması Antalya Organize Sanayi Bölgesinde faaliyette bulunan 118 işletmenin katılımı ile sağlanmıştır. Bu işletmeler üzerinde uygulanan anket çalışması üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde işletmeye ait bilgiler ve ankete cevap verenlere ait kişiler bilgileri yer almaktadır. İkinci bölüm, iç denetim biriminin işletme yöneticilerinin iç denetim sisteminin önemine yönelik olarak algılarını tespit etmek amacı ile 5’li likert ölçeğine göre hazırlanmış ifadeler yer almaktadır. Üçüncü bölümde, iç kontrol biriminin işletme yöneticilerinin iç kontrol sisteminin önemine yönelik olarak algılarını tespit edebilmek için 5’likert ölçeğine göre hazırlanan ifadeler bulunmaktadır.

Muhasebe denetiminde iç kontrol ve iç denetimin öneminin belirlenmesi amacı ile yapılan bu çalışmada ankete katılan işletmelerin çoğunluğu; %42,4’ünün (50 işletme)

0 – 10yıl arasında faaliyette bulunmaktadırlar, %54,2'sinin (64 işletme) 10 – 50 kişi arasında personel çalıştırmakta, %55,9'unun (66 işletme) hukuki yapısı limited şirket, %83,9'unun (99 işletme) faaliyet alanı üretim işletmesi %18,6'sının (22 işletme) demir – çelik, makine, metal eşya, bakır, tel, el arabası, sektöründe faaliyette bulunmaktadırlar.

Yapılan anket çalışmasına cevap verenlerinin çoğunluğu; %55,9'u (66 kişi) erkek, %59,3'ü (70 kişi), lisans mezunu, %56,8'i (67 kişi) muhasebe ve finans departmanında çalışmakta, %25,4'ü (30 kişi) işletme bölümü mezunu ve %83,9'u (99 kişi) 0 – 10 yıl arasında işletmede çalışmaktadırlar.

Yapılan anket çalışmasına güvenilirlik analizi yapıldığı zaman güvenilirliği 0,930 olarak hesaplanmıştır. Bu da yapılan çalışmanın yüksek derecede güvenilir olduğunu göstermektedir.

Araştırma değişkenlerinin, işletme yöneticilerinin, işletme çalışanlarının ve işletmenin demografik özelliklerine göre farklılık gösterip göstermediğini belirlenmesi için, iki veya daha fazla değişkene ait ortalamalar arasında fark olup olmadığının tespiti için varyans analizlerinden Anova testi uygulanmıştır. Araştırma değişkenleri $p < 0,10$ anlamlılık düzeyinde test edilmiştir.

Anova testi sonuçlarına göre iç denetim faktörü; işletmenin kuruluş yılına (0,043), işletmelerde çalışan personel sayılarına (0,063), işletmenin hukuki yapısına (0,027), işletmenin içinde bulunduğu sektöre (0,049), işletmede çalışanların çalıştıkları departmana (0,089), işletmede çalışanların çalışma sürelerine (0,097) göre anlamlı bir farklılık gösterirken, öğrenim durumlarına (0,748) göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir.

İç kontrol faktörünün işletmede çalışanların cinsiyetlerine (0,080) ve işletmenin içinde bulunduğu sektöre (0,002) göre anlamlı bir farklılık gösterirken, işletmenin faaliyet alanına (0,985) ve katılımcıların mezun oldukları bölümlere (0,815) göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir.

Analiz sonuçlarına göre araştırmaya katılan 118 işletmenin büyük bir çoğunluğunun muhasebe denetiminde, iç kontrol ve iç denetimin işletme açısından ne kadar önemli olduğunun, hızla değişen ve gelişen küresel dünyada rakipleri ile mücadele etmede

işletmelerin muhasebe denetiminde iç kontrole ve iç denetime daha fazla önem vermeleri gerektiğinin farkında oldukları görölmektedir.

Hızla artan rekabet ortamında işletmelerin varlıklarını koruyabilmeleri ve kâr sağlayabilmeleri için işletmelerin muhasebe denetimlerine daha çok önem vermeleri, işletme içerisinde denetim birimlerinin oluşturulması gerekmektedir. Bu sayede daha hızlı ve etkili bir şekilde muhasebe kayıtlarında hata ve hilelerin önüne geçilebilir.



KAYNAKÇA

Kitaplar

- Acar, D. ve Tetik, N., (2013), *Genel Muhasebe*, Detay Yayıncılık, Ankara.
- Adiloğlu, B., (2011), *İç Denetim Süreci ve Kontrol Prosedürleri*, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Alagöz, A., (2008), *Güncel İşletmecilik Konuları*, (İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Önemi ve Denetim Komiteleri İle İç Denetim Birimi İlişkisinin Hata ve Hilelerinin Önlenmesindeki Rolü), Editörler; Doğan, Z. ve İnal, M. E., Tablet Yayınları, Konya.
- Alpaslan, H. İ., (2015), “Bankalarda İç Kontrol Sistemi”, *Yalın Yayıncılık*, İstanbul.
- Akarkarasu, N., (2000), *Halka Açık Şirketlerde İç Denetim ve Denetim Kurallarının Etkinleştirilmesi İçin Öneriler*, Sermaye Piyasası Kurulu Denetleme Dairesi Yeterlilik Etüdü, İstanbul.
- Akbıyık, S., (2005), *Vergi Uygulamaları Yönüyle Denetim ve Raporlama*, Ekin Kitabevi, Bursa.
- Akgül, B. A., (2000), *Türk Denetim Kurumları*, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Aksoy, T., (2007), *Basel II ve İç Kontrol*, Antalya SMMMÖ Yayını, No: 49, Antalya.
- Aksoy, T., (2006), *Tüm Yönleriyle Denetim*, Yetkin Yayınları, Ankara.
- Altuğ, F., (2000), *Mali Denetim*, Ezgi Kitabevi Yayınları, Bursa.
- Arens, A. A. ve Loebbecke, K. J., (2000), *Auditing an Integrated Approach* (Prentice – Hall), Inc. Upper Saddle River, New Jersey.
- Arens, A. A. - Elder, R. J. – Mark. B., (2008). *Auditing and assurance services: an integrated approach*, Prentice Hall, Boston.
- Argun, D. ve Akgül, B. A, (1998), *İç denetim Türk İşletmelerinde Uygulanmasına İlişkin Bir Anket Çalışması*, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Ataman, Ü. – Hacırüstemoğlu, R. – Bozkurt, N., (2001) *Muhasebe Denetimi Uygulamaları*, Alfa Basım Yayım Dağıtım, İstanbul.

- Azaltun, M., (1999), *Otel İşletmelerinde İç Kontrol*, T.C. Anadolu Üniversitesi Yayınları; No:3075, Turizm İşletmeciliği Yüksekokulu Yayınları; No.1, Eskişehir.
- Bakır, M., (2003), *Denetim*, Dilara Yayınevi, Isparta.
- Berçin, A., (2011), *Muhasebe ve Vergi Denetimi*, Kriter Yayınevi, İstanbul.
- Berdibek, Y., (1998), *Dahili Kontrol Anlayışı*, Türkiye Bankalar Birliği Eğitim ve Tanıtım Grubu Seminer Notları, T.B.B. Yayınları, İstanbul.
- Bilge, S. ve Kiracı, M. (2010). *Kamu Sektöründe İç Denetim ve İç Denetimin Başarıyla Uygulanmasında Rol Oynayan Faktörler*, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Bozkurt, N., (2006), *Muhasebe Denetimi*, Alfa Basım Yayım Dağıtım, İstanbul.
- Bülbül, M., (2009), *Kamu İç Kontrol Sistemi ve Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum*, İvme, Ankara.
- Can, H. – Tuncer, D. – Ayhan, D., (1991), “Genel İşletmecilik Bilgileri”, *Adım Yayıncılık*, Ankara.
- Candan, E., (2007), *Türk Bütçe Sisteminde Performans Denetimi*, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Yayın No: 2007/374, Ankara.
- Coşkun, A., (2000), *Performans ve Risk Denetim Terimleri*, Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi:5, Ankara Sayıştay Yayınları, Ankara.
- Çaldağ, Y., (2007), *Denetim ve Raporlama Finansal Tablolar ve Analiz Teknikleri: SM, SMMM, YMM Sınavları İçin Örnek Çözümlü Problemler, Uygulamadan Örneklerle Muhasebe Problemleri*, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Çalış, Y. E., (2013), *Aracı Kurumlarda İç Denetim Uygulaması*, Yalın Yayıncılık, İstanbul.
- Çelen, E., (2006), *Muhasebe Denetiminin Önemi, Yararları ve Kamuyu Aydınlatma İlkesi*, İstanbul Kültür Üniversitesi, İstanbul.
- Çetin, C., (2001), *Toplam Kalite ve Kalite Güvence Sistemi (ISO 9000 – 2000 Revizyonu)*, İlke Süreç, Uygulama, Beta Basım A.Ş., İstanbul.

- Çömlekçi, F. – Yılcı, M. – Erdoğan, N. – Önce, S. – Selimoğlu, S. K. – Kaya, E., (2009), *Muhasebe Denetimi ve Mali Analiz*, Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Denetim İlke ve Esasları, (2004), 1. Cilt, Hesap Uzmanları Derneği, İstanbul.
- Doğmuş, M. D., (2010), *Avrupa Birliği'nde İç Denetim Sistemi*, Maliye Bakanlığı Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanlığı Araştırma ve İnceleme Serisi:2, Ankara.
- Duman, Ö., (2008), *Muhasebe Denetimi ve Raporlama*, Siyasal Kitabevi, Ankara.
- Erdoğan, M., (2006), *Denetim Kavramsal ve Teknolojik Yapı*, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara.
- Erdoğan, N., (1994), *Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları ve Raporlama*, TÜRMOB Yayınları, Ankara.
- Erdoğan, S., (2009), “İç Kontrol Sistemi: Kamu İktisadi Teşebbüsleri İçin İç Kontrol Modeli Önerisi”, *DPT- Uzmanlık Tezleri*, Ankara.
- Ergin, H., (2009), *Denetim*, Kapadokya Yayınları, Kütahya.
- Güçlü, F., (2011), *Muhasebe Denetimi İlke ve Teknikleri*, Detay Yayıncılık, Ankara.
- Gülen, F., (1998), *Finansal Denetim İnceleme*, Cumhuriyetin 75'inci Yıldönümü Dizisi: 6 T.C. Sayıştay Başkanlığı, Ankara.
- Güredin, E., (1998), *Muhasebe Denetimi ve Mali Analiz*, AÖF Yayınları, Eskişehir.
- Güredin, E., (1999), *Denetim*, Beta Basım Yayın Dağıtım A.Ş. Yay., İstanbul.
- Güredin, E., (2010), *Denetim ve Güvence Hizmetleri*, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Gürer, H., (2011), *Yönetim Kontrol Aracı Olarak Muhasebe*, XVIII. Türkiye Muhasebe Kongresi, TÜRMOB Yayınları-399, Ankara.
- Gürkan, N. Z., (2005), *İç Denetim*, Maliye Bütçe Kontrolleri Derneği Araştırma, İnceleme Dizisi: 2005/2, Ankara.
- Gürkan, N. Z., (2005), *İç Denetim*, Maliye ve Bütçe Kontrolleri Derneği Araştırma, İnceleme Dizisi, Ankara.
- Gökmen, D., (2009), *Kamu İdarelerinde İç Denetim*, Alp Yayınevi, Ankara.

- Haftacı, V., (2011), *Muhasebe Denetimi*, Umuttepe Yayınları, Kocaeli.
- Hodgest, Richard M., (1999), *Yönetim Teori, Süreç ve Uygulama* (Çev: Canan Çetin, Esin Can Mutlu) Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., 2.Baskı, İstanbul.
- Holmes, A. ve Overmyer, W. S., (1975), *Muhasebe Denetimi “Auditing” Standartlar ve Yöntemleri*, Çeviren:Oğuz Göktürk, Bilimsel Yayınlar Derneği.
- Kalaycı, Ş., (2018), *SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri*, Dinamik Akademi Yayınları, Ankara.
- Karacan, S. ve Uygun, R., (2012), *Tekdüzen Muhasebe Sistemi ve Uluslar arası Denetim Standartları İle Uyumlu Denetim ve Raporlama*, Umuttepe Yayınları, Kocaeli.
- Kavak, Ş., (1997), Genel Muhasebe Tek Düzen Muhasebe Sistemi İle Uyumlu, Kayıkçı Matbaacılık, Çankırı.
- Kaval, H., (2003), *Muhasebe Denetimi*, 1. Baskı, Gazi Kitapevi, Ankara.
- Kenger, E., (2001), “Denetim, Denetçi Yardımcıları Eğitim Notu”. TC Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu Yayınları, Ankara.
- Kepekçi, C., (2004), *Bağımsız Denetim*, Avcıol Basım Yayın, İstanbul.
- Kepekçi, C., (1982), *İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğini Sağlamada İç Denetimin Rolü*, Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayınları No.251/171, Eskişehir.
- Keskin, D. A., (2006), “İç Kontrol Sistemi Kontrol Öz Değerlendirme, Beta Basım A.Ş., İstanbul.
- Kıral, H., (2014), *İç Denetim “Yönetime Değer Katmak”*, İç Denetim Koordinasyon Kurulu Yayınları Yayın No:1, Ankara.
- Koçdemir, M., (2006), *İç Denetim*, Muhasebat Kontrolleri Derneği Yayınları Yayın No:11, Ankara.
- Köse, Ö., (2007), *Dünyada ve Türkiye’de Yüksek Denetim*, T.C. Sayıştay 145. Kuruluş Yıldönümü Yayınları, Ankara.

- Kurnaz, N. ve Çetinoğlu, T., (2010), *İç Denetim Güncel Yaklaşımlar*, Umuttepe Yayınları, Kocaeli.
- Önder, M. F., (2008), *Türk Hukukunda İç Denetim ve Uluslararası Standartlara Uyum*, Asil Yayın Dağıtım, Ankara.
- Özbek, C. Y., (2012), *Kamu İç Denetim Kalite Güvence ve Geliştirme Programı: Uluslar arası İç Denetim Standartları Açısından Değerlendirme*, Pehlivan Yayıncılık, Ankara.
- Özel, K., (2007), *İyi Uygulama Örnekleri Çerçevesinde Kamu Mali Yönteminde Toplam Kalite Uygulamaları ve Türkiye İçin Bir Model Önerisi*, Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu, Ankara.
- Özer, H., (1997), *Kamu Kesiminde Performans Denetimi ve Türkiye Açısından Değerlendirilmesi*, T.C. Sayıştay 135. Kuruluş Yıl Dönümü Yayınları Çeviri Dizisi, Ankara.
- Özer, M., (2010), *İç Denetime Yönelik “Etkin Kontrol ve Yönetim Sistemi İçin” Kuruluşlarda Süreç, Performans ve Risk Analizi/Yönetimi*, Adalet Yayınevi, Ankara.
- Özeren, B., (1999), *Kanada Sayıştayı Performans Denetim El Kitabı*, Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi: 4, Kanada.
- Özeren, B., (2000), *İç Denetim, Standartları ve Mesleğin Yeni Açılımları*, Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi: 8, T.C. Sayıştay Bakanlığı, Ankara.
- Özer, A., (2010), *Kuruluşlarda Süreç, Performans ve Risk Analizi/ Yönetimi*, Adalet Basım Yayın Dağıtım San. Ve Tic. Ltd. Şti., Ankara.
- Saltık, N., (2007), *İç Kontrol Standartları*, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü İç Kontrol Merkezi Uyumlaştırma Dairesi, Ankara.
- Sarıgül, H., (2012), *Basel Düzenlemeleri’nin KOBİ’lerin Muhasebe ve Finansal Raporlama Uygulamalarına Etkileri*, Eğitim Akademi Yayınevi, Konya.
- Şener, R., (2007), *Kamuoyu Aydınlatma Açısından Üretim Maliyeti ile Kapsam ve Biçim Bakımından Uygulanan Maliyet Yöntemlerinin Dış Denetimi*, Gazi Kitabevi, Ankara.

- TESMER, (2006), *Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Sınav Soru ve Cevapları*, Tesmer Yayın No 64, Ankara.
- Tüm, K. ve Memiş, M. Ü., (2012). *İç Kontrol Ulusal ve Uluslararası Düzenlemeler Çerçevesinde Bir Değerlendirme*, Karahan Kitabevi, Adana.
- Toroslul, M.V., (2014), *TTK Kapsamında İç Kontrol ve İç Denetim*, Vedat Kitapçılık, İstanbul.
- Türker, M. – Pekdemir, R. – Selvi, Y. – Yılmaz, F., (2002), *Sınırlı Uygunluk Denetimi (SUD) El Kitabı*, Türmob Yayınları – 194, Ankara.
- TÜSİAD-40, (2012), *Uygulama Örnekleri İle Birlikte, A'dan Z'ye Denetim Komiteleri*, Yayın No: TÜSİAD-T/ 2012-06/527, İstanbul.
- Toroslul, M. V., (2012), *Yeni Türk Kanunu Kapsamında Finansal Tablolar Denetimi*, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Uluslar arası İç Denetim Standartları Mesleki Uyum Çerçevesi, Türkiye İç Denetim Enstitüsü, 2012, CIA İç Denetim Tide Kırmızı Kitap.
- Usul, H., (2015), *TMS ve TFRS Uygulamalı Türkiye Bağımsız Denetim Standartlarına Göre Bağımsız Denetim*, Detay Yayıncılık, Ankara.
- Uzay, Ş., (1999), *İşletmelerde İç kontrol Sistemini İncelemenin Bağımsız Dış Denetim Karar Sürecindeki Yeri ve Türkiye'deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma*, Sermaye Piyasası Yayın Kurulu Yayın No: 132, Ankara.
- Uyanık, A., (2001), *Denetim, Muhasebe ve Vergilendirme (Sigorta Sektörü Uygulamalı)*, Beta Yayıncılık, İstanbul.
- Uyar, S., (2009), *İç Kontrol ve İç Denetim: 5018 Sayılı Kanun Açısından Değerlendirme*, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Vagen Organization, (2012), *Performance Audit Handbook*, Riksrevisionen, Swedish.
- Yavaşoğlu, M., (2001), *Sermaye Piyasası Mevzuatında Bağımsız Denetim*, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Yereli, A. N. ve Özdoğan, B., (2009), *Genel Kabul Görmüş Denetim Standartlarının Türkiye Açısından Değerlendirilmesi*, Celal Bayar Üniversitesi Matbaası, Manisa.

Yılancı, M., (2003), *İç Denetim*, OGB Basımevi, Eskişehir.

Yörüker, S., (1999), *Sayıştay Denetim Terimleri (Türkçe – Türkçe, İngilizce, Fransızca)*, Sayıştay Yayınları, Ankara.

Yurtsever, G., (2008), *Bankacılığımızda İç Kontrol*, Türkiye Bankalar Birliği, Yayın N:256, İstanbul.

(editörler) Selimoğlu, S. K. ve Uzay, Ş., (2014), *Muhasebe Denetimi*, Gazi Kitabevi, Ankara.

Makaleler

Acar, D., ve Akçakanat, Ö., (2012), “ Devlet Üniversitelerinin Muhasebe Birimlerinin İç Kontrol Sistemine İlişkin Algı Düzeyleri İle Mevcut Uygulamalarının Karşılaştırılması”, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, S.28, (1 – 17).

Acar, İ. A., (2008), “İç Denetim – Stratejik Plan – Performans Yönetimi Çerçevesinde Kavramsal Değerlendirmeler”, *Yerel Siyaset Dergisi*, S.73, (79 – 83).

Acar, İ. A. ve Şahin, E. A., (2009), “Plan – Bütçe Açısından İç Denetim”, *Maliye Dergisi*, S.156, (83 – 103).

Akbulut, E. (2012). İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin İncelenmesi ve Trakya Bölgesindeki Ayçiçek Yağı Sektöründe Bir Araştırma. *EJOVOC: Electronic Journal of Vocational Colleges*, C.2, S.1, (174 – 187).

Akışık, O., (2005), “İç kontrol Sistemi ve Bağımsız Denetim İçindeki Yeri”, *Muhasebe ve Denetime Bakış*, S.14, (89 – 102).

Akyel, R., (2010), “Türkiye’de İç Kontrol Kavramı, Unsurları ve Etkinliğinin Değerlendirilmesi”, *Yönetim ve Ekonomi: Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C.17, S.1, (83 – 97).

Akyel, R., (2010), “Yönetimde İç Kontrol, İç Denetim ve Dış Denetim Fonksiyonlarının Birbirleri İle İlişkileri ve Türk Kamu Yönetiminde Uygulanmalarının Değerlendirilmesi”, *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, C.19, S.3, (1 – 22).

- Aldridge, C. R. ve Colbert, J. L., (1994), “Management’s Report on Internal Control, And The Accountant’s Response”, *Managerial Auditing Journal*, Vol.9, Issue:7, (21-28).
- Arcagök, M. S. ve Yörük, B., (2004), “Yönetim Kontrolü / İç kontrol”, *Maliye Dergisi*, S.145, (1 – 11).
- Aslan, B., (2010), “Bir Yönetim Fonksiyonu Olarak İç Denetim”, *Sayıştay Dergisi*, S.77, (63 – 86).
- Atmaca, M., (2012), “Muhasebe Skandallarının Önlenmesinde İç Kontrol Sisteminin Etkinleştirilmesi”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, C.14, S.1, (191 – 205).
- Baklavacıoğlu, S., (1992), “Türkiye’de Bağımsız Muhasebe Denetim Sistemi” *Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi*, C.47, S.3, (21-55).
- Bakkal, H. ve Kasımoğlu, A., (2012), “İç Kontrol Sistemine Karşılaştırmalı Bir Bakış “COSO ve COSO Modeli””, *Mevzuat Dergisi*, C. 15, S.178.
- Başpınar, A. (2005). “Türkiye’de ve Dünyada Denetim Standartlarının Oluşumuna Genel Bir Bakış”, *Maliye Dergisi*, 148, (35 - 62).
- Baykara, S. T., (2014), “OECD Ülkelerinde İç Denetim”, *Denetim*, S.14, (42 – 58).
- Bayram, N., (2013), “Bankalarda İç Denetimin Yeniden Yapılandırılması”, *Öneri Dergisi*, C.10, S.40, (15 – 34).
- Bower, J. B. ve Schlosser R. E., (1965), “ Internal Control – Its True”, *American Accounting Association*, Vol.40, Issue.2, (338 – 344).
- Bozkurt, M., (2010), “İyi Mali Yönetimin Gerçekleştirilmesinde İç Kontrol ve Denetimi”, *Dış Denetim Dergisi*, S.2, 131 – 138).
- Cengiz, S., (2017), “Denetim Komitesi Etkinliğinin denetim Raporlarının Yayınlanma Süresi Üzerindeki Etkisinin İncelenmesi: Borsa İstanbul’da Bir Uygulama”, *Mali Çözüm Dergisi*, S.141, (31 – 60).
- Ceran, Y., (2010), “Kalkınma Ajanslarında İç Denetim”, *Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi*, C.3, S.2, (19 – 34).

- Chang, S. – Y, D. C. – Chang, C. – Derek, J., (2014) “Internal Control Framework For a Compliant ERP System”, *Information & Management*, Vol.51, Issue.2, (187-205).
- Curtis, M. B., (1975), “The Components of a Comprehensive Framework of Internal Control”, *The CPA Journal*, Vol.70, Issue.3, (64 – 66)
- Çankaya, F. – Dinç, E. – Kara, M., (2012), “İç Denetimin Başarısını Etkileyen Denetim Türleri: Türkiye Tarım Kredi Kooperatifleri Üzerinde Bir Uygulama”, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, S.39, (47 – 67).
- Çatal, M. F., (2007), “Bölgesel Kalkınmada Küçük ve Orta Boy İşletmelerin (KOBİ) Rolü”, *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, C.10 S.2, (333 – 352).
- Çatıkkaş, Ö. ve Alpaslan, H. İ., (2013), “Aracı Kurumlarda Denetim Komitesinin Etkinliği”, *Mali Çözüm Dergisi*, S.115, (31 – 58).
- Dabbaoğlu, K., (2009), “İç Kontrol Sistemi”, *Journal Of Qafqaz University*, S.26, (109 – 115).
- Dağlı, K. M., (2000), “Aracı Kurumlarda İç Kontrol Sisteminin Önemi ve İç Kontrol Sisteminin Etkinleştirilmesi”, *Sermaye Piyasası Kurulu Aracılık Faaliyetleri Dairesi*, Yeterlilik Etüdü.
- Dalak, G., (2000), “Denetim ve Kalite Denetimi”, *Muğla Üniversitesi SBE dergisi*, C.1 S.1, (65 – 79).
- Demirbaş, M., (2005), “İç Kontrol ve İç Denetim Faaliyetlerinin Kapsamında Meydana Gelen Değişimler”, *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Yıl:4, S.7, (167 – 188).
- Doğan, S., (2015), “İç Kontrol Sistemi ve Özel Bir Hastanede Uygulanması”, *Kırıkkale Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C.4, S.1, (18 – 33).
- Doty, E. A. – Sen, A. – Wang, S. C., (1989), “Effect of Internal Controls in Data Base Desing”, *Journal of Information Systems*, Vol.3, Issue.2, (70 – 91).
- Doğan, K. C., (2015), “Yönetimin Bir Fonksiyonu Olarak Denetim ve Kamu Yönetimindeki Yeri”, *Ombudsman Akademik Dergisi*, C.2, S.3, (107 – 141).

- Doyrangöl, N. C., (2002), “İşletme Çevresindeki Olumsuz Gelişimler Karşısında İç Denetimin Yeri ve Önemi”, *Mali Çözüm Dergisi*, S.60.
- Dölen, T., (2015), “Bağımsız Denetime Duyulan Güvenin ve Denetimin Bağımsızlığının Muhasebe Meslek Mensupları Açısından Değerlendirilmesi”, *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, C.17, S.2 (175 – 189).
- Durmuş, C. N. – Uzel, M. N. – Hasanefendioğlu, B., (2016), “3’lü Savunma Hattının COSO İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Arttırılmasında Kaldıraç Etkisi”, *Mali Çözüm Dergisi*, S.136, (201- 214).
- Eisenberg, M. A., (1997), “The Board of Directors and Internal Control”, *Cardozo L. Rev.*, Vol.19:237, (237 – 264).
- Erdoğan, M., (2002), “Muhasebe, Denetim ve Bağımsız Denetim Gerekliği”, *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, C.3 S.1 (51-63).
- Erer, M., (2011), “Alman Mevzuatına Göre Anonim Şirketlerde Denetleme Kurulu ve Denetim Komitesi: Türk Mevzuatı İle Bir Karşılaştırma”, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, S.34, (107 – 119).
- Ergin, H. – Sevim, Ş. – Eliuz, A., (2008), “Kurumsal Yönetimin Ögesi Olarak Denetim Komitesinin Etkinliği ve İMKB’ye Kayıtlı Şirketlerde Bir Araştırma”, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, S.25, (1 – 22).
- Ergüden, A. E., (2009), “ Kontrol Öz Değerlemesi”, *Mali Çözüm Dergisi*, S.93, (45 – 62).
- Erkan, M. – Özdemir, S. – Karakoç, M., (2010), “Avrupa Birliği Sürecinde Kamuda İç Denetim: Pamukkale Üniversitesi Örneği”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, C.12, S.1, (85 – 109).
- Esendemirli, E., (2013), “Bağımsız Denetimde Kalite Kontrol ve YMM’lere Yönelik Bir Uygulama”, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, C.15 S.2 (111 – 143).
- Gerekan, B. ve Pehlivan, A., (2009a), “Türkiye’deki Kamu Kurumlarında Kurulabilecek Denetim Komitelerinin Kamu İç Denetim Elemanlarının Bakış

- Açısıyla Değerlendirilmesi”, *World Of Accounting Science*, Vol.11, Issue.1, (123 – 148).
- Gerekan, B. ve Pehlivan, A., (2009b), “Kamu Kurumlarında Denetim Komitelerinin Kompozisyonu ve Çalışma Biçimi Üzerine Bir Araştırma”, *AfyonKocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, C.11, S.1, (331 – 353).
- Giglion, G. B. ve Bedeian, A. G., (1974), “A Conspectus Of Management Control Theory: 1900-1972” *Academy of Management Journal*, Vol.17, Issue.2, 292-305.
- Gönen, S., (2009), “İç Kontrol Sisteminin Unsurlarından Kontrol Ortamının İncelenmesine Yönelik Bir Araştırma”, *World Of Accounting*, Vol.11, Issue.1, (189 – 217).
- Gönen, S. ve Ergün, Ü., (2008), “Otel İşletmelerinin Yiyecek İçecek Bölümünde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Değerlendirilmesine Yönelik Bir Uygulama”, *Ege Akademik Bakış*, 8(1), (183 – 204).
- Gül, M. ve Kaban, İ., (2015), “Bankalarda İç Kontrol – İç Denetim İlişkisi ve Bir Uygulama”, *Muhasebe ve Denetime Bakış*, S.45, (89 – 111).
- Güler, C., (2010), “Kamuda Yeni Denetim Sistemi: İç Denetim”, *Dış Denetim Dergisi*, (145 – 154).
- Güner, M. F., (2009), “Kamu İdarelerinin Etkin Yönetiminde İç kontrol Uygulamalarının Rolü”, *Maliye Dergisi*, S.167, (183 – 195).
- Güney, S. ve Sarı, S. S., (2015), “Muhasebe Denetiminin Etkinliğini Sağlamada İç Kontrolün Rolü”, *Siirt Üniversitesi Sosyal Bilimler*, S.4, (1-19).
- Gürkan, N. Z., (2006), “İç Denetimin Faaliyet Alanı”, *Mali Yönetim ve Denetim Dergisi*, S.39.
- Hasanefendioğlu, B. ve Uzel, M., (2017), “COSO Alaaddin’in Sihirli Lambası Mı? (Tüm Yönleriyle COSO Bazlı İç Kontrol Sistemi)”, *Mali Çözüm Dergisi*, S.141, (209 – 226).
- Hunter, J., (1942), “The Auditing Function in The Federal Goverment”, *The Accounting Review*, Vol.17, No.3 (221 – 232).

- İbiş, C. ve Çatıkkaş, Ö., (2002), “İşletmelerde İç kontrol Sistemine Genel Bakış”, *Sayıştay Dergisi*, S.85, (95- 121).
- Jin’e, Y. ve Dunjia, L., (1997), “Performance audit in the service of internal audit”, *Managerial Auditing Journal*, Vol.12, Issue,4/5, (192 – 195).
- Kandemir, T. ve Akbulut, H., (2013), “Bağımsız Denetimin Etkinliğinde Denetimden Sorumlu Komitenin Rolü: Türkiye’deki Bağımsız Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma”, *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, C.9 S.20, (37-55).
- Karacaer, S. ve İbrahimoglu, N., (2003), “İşletme yönetiminde Muhasebe Bilgi Sistemi, İç Kontrol, Verimlilik İlişkisi ve Önemi”, *H. Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C.21, S.1, (211 – 228).
- Karacan, S., (1998), “Muhasebe Denetimi ve Maddi Duran Varlıkların Denetimi”, *Kocaeli Üniversitesi – İİBF Dergisi*, S.1, (1-25).
- Karanfiloglu, A. Y., (1999), “Muhasebe Denetimi Kavram İlke ve Yöntemleri”, *Sayıştay Dergisi*, S.35, (28 – 37).
- Karasu, R., (2014), “Yeni Bir Düzenleyici Denetleyici Kurum: Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu” *Amme İdaresi Dergisi*, C.47 S.1, (79-105).
- Kartal, F., (2013), Türkiye’de Kamu ve Özel Sektörde İç Denetim Uygulamaları, Maliye Finans Yazıları, C.27, S.99, (9 – 37).
- Kesik, A., (2005), “2018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Bağlamında ve AB Sürecinde Türk Kamu İç Mali Kontrol Sistemi”, *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (94-114).
- Keskin, A. D., (2009), “Kamu ve Özel Sektör Yönetiminde İç Kontrol Sistemi ve Değerlendirilmesi”, *Denetişim*, S.3, (14 – 21).
- Kızılboğa, R., (2013), “İç Denetim Sisteminde Denetçilerin Bağımsızlık ve Tarafsızlığının Önemi”, *Marmara Üniversitesi Siyasal Bilimler Dergisi*, C.1, S. 1 (107 – 119).

- Kızılboğa, R. ve Özşahin, F., (2013), “İç Kontrol Sisteminin İç denetim Faaliyetine ve İç Denetçilere Katkısı”, Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi, C.6, S.2, (220- 236).
- Klamm, B. K. ve Watson, M. W., (2009), “SOX 404 Report Internal Control Weakness: A Test of COSO Framework Components and Information Technology”, *Journal of Information Systems*, Vol.23, Issue.2, (1 – 23).
- Koçak, S. Y. ve Kavakoğlu, T., (2010), “İl Özel İdarelerinde İç Denetim Sisteminin Değerlendirilmesine İlişkin Bir Araştırma”, *Sayıştay Dergisi*, S.77, (119 – 148).
- Korkmaz, U., (2007), “Kamuda İç Denetim (I)”, *Bütçe Dünyası Dergisi*, C.2,S.25, (4 – 15).
- Köroğlu, Ç ve Uçma, T., (2006), “İşletmelerdeki İç kontrol Sisteminin Etkinliği ve Dış Denetimdeki Önemi”, *Mevzuat Dergisi*, S.103.
- Martin, R. D., (2013), “Audit Quality Indicators: Audit Practice Meets Audit Research”, *American Accounting Association*, Vol.7 Issue.2 (17 – 23).
- Memiş, A. Ü., (2007), “Türkiye’deki İç Denetim Profiline İlişkin Bir Araştırma”, *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, C.16, S.1, (461 – 478).
- O’leary, C. - Iselin, E. - Sharma, D., (2006), “The Relative Effects of Elements of Internal Control on Auditors’, Evaluations of Internal Control”, *Pacific Accounting Review*, Vol. 18, Issue. 2, p. 69- 96.
- Okur, Y., (2010), “ Türkiye’de Teftiş ve İç Denetim: Kavramlar, Beklentiler ve Hayatla Yüzleşme”, *Maliye Dergisi*, S.158, (570 – 586).
- Öndeş, T., (2000), “KOBİ’lerde Verimliliği Arttırmak İçin İç Kontrol Sisteminin Kurulması ve Yürütülmesi İle İlgili Bazı İpucu Soruları”, *Muhasebe ve Denetime Bakış*, S.2, (79 – 86).
- 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 s.379-402.

- Örenay, H., (2016), “Kamu İç Mali Kontrol Sisteminde Merkezi Uyumlaştırma Birimi İle Denetim Komitesinin/Kurulunun Rolü”, *Denetişim*, S.1, (28 – 34).
- Özbay, Ö., (2008), “Çapraz Tablo Analizi Nasıl Yapılır?: Pratik Bir Açıklama”, *Türkiyat Araştırma Dergisi*, S.9 (459 – 470).
- Özbirecikli, M. ve Süslü, C., (2005), “Bağımsız Denetim Firmalarının Yolsuzluk Riski Faktörlerini Değerleme Uygulamaları ve Türkiye'deki Bağımsız Denetim Firmaları Üzerine Karşılaştırmalı Bir Araştırma-1” *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, S.27, (67 – 85).
- Sevim, Ş. ve Eliuz, A., (2007), “ Denetim Komitelerinin İç Denetimin Etkinliği Üzerindeki Rolleri ve İMKB'de Bir Araştırma”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, S.36, (60 – 70).
- Pathak, J., (2005), “Risk Management, Internal Controls and Organizational Vulnerabilities”, *Managerial Auditing Journal*, Vol.20, Issue.6, (569 – 577).
- Sevim, A. ve Gül, M., (2012), “Elektronik İşletmelerde (e-İşlemlerde) Satın Alma İşlemleri ve İç Kontrol İlişkisi”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, C.14, S.2, (91 – 118).
- Soydan, K., (2008), “İç Denetim Nedir?”, *TMMOB Orman Mühendisleri Odası*, S.1-2-3, (38- 40).
- Şirin, M., (2006), “ Denetimde Kanıt Teorisi ve Gelişimi”, *Sayıştay Dergisi*, S.61, (23 – 36).
- Tanç, A. ve Özhan, A., (2015), “KOBİ'lerde İç Kontrol Sisteminin Değerlendirilmesi ve Kayseri'deki İmalat Sanayi İşletmeleri Üzerine Bir Araştırma”, *Journal of Accounting, Finance And Auditing Studies*, ¼ ,(128 – 146).
- Tek, Z. ve Çetinkaya, E. M., (2004), “İç Denetim”, *Bütçe Dünyası*, S.20, (1 – 10).
- Tillema, S. ve ter Bogt, H., (2010), “Performance Auditing Improving The Quality Of Political And Democratic Processes?”, *Critical Perspectives on Accounting*, Vol.21, Issue.8 (754 – 769).

- Tuan, A. K. ve Sağlar, J., (2004), “İç Denetçinin Örgüt İçindeki Yerinin Denetim Faaliyetleri Açısından Önemi”, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, S.11, (1 – 16).
- Tuan, K. ve Sağlar, J., (2009), “İşletmelerde İç Denetim Fonksiyonunun Bağımsız Dış Denetim Maliyeti Üzerindeki Etkileri”, *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, C.18, S.1, (343 – 358).
- Tuan, K., (2016), “Denetim Komitesi Özellikleri ve İhtiyatlılık Arasındaki İlişki: Borsa İstanbul Örneği”, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, S.47, (115 – 130).
- Tufan, M. ve Görün, M., (2012), “Türkiye’deki Kamu İç Denetim Sisteminin Uluslar arası İç Denetim Standartları Çerçevesinde İncelenmesi”, *Sayıştay Dergisi*, S.89, (115 – 135).
- Tuttle, B. ve Vandervelde, S. D., (2007), “An Empirical Examination Of Cobit As An Internal Control Framework For İnformation Technology” *International Journal of Accounting Information Systems*, Vol. 8, Issue. 4, p. 240-263.
- Tüm, K., (2013), “Kurumsal Yönetim, İç Denetim ve İç Denetim Kalitesi: Kalite Güvence ve Geliştirme Programı”, *Çukurova Üniversitesi İİBF Dergisi*, C.17, S.2, (93 – 112).
- Türedi, S., (2012), “İç Kontrol Sistemi ve Toplam Kalite Yönetimi İlişkisi”, *Uluslar arası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi*, C.4, S.1, (27 – 37).
- Türedi, H. ve Karakaya, G., (2015), “COSO İç Kontrol Modeli ve Kontrol Ortamı”, *Finans Politik & Ekonomik Yorumlar*, C.52, S.602, (67 – 76).
- Türedi, H. ve Koban, A. O., (2016), “COSO İç Kontrol Modelinde Risk Değerlendirme Faaliyetleri”, *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*, C.12, S.46, (155 – 177).
- Tokel, D., (2012), “Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası İç Denetim Fonksiyonu”, *Denetişim Dergisi*, S.9, (23 – 32).
- Ulusoy, Y., (2005), “Halka Açık Anonim Ortaklarda Bağımsız Dış Denetim Fonksiyonları ve Denetçi Bağımsızlığı”, *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C.7 S.2, (265 – 300).

- Uzun, K., (2009), “Kamu Yönetiminde İç Kontrol ve İç Denetim Yaklaşımı”, *Denetim Dergisi*, (59 – 65).
- Uyar, S., (2010), “UFRS Uygulamalarında İç Kontrol Sisteminin Etkisi ve Önemi”, *Alanya İşletme Fakültesi Dergisi*, C.2, S.2, (1 – 23).
- Uzay, Ş., (2010), “İç Kontrol Kurumsal Yönetime Yardımcı Olur”, *Kayseri Serbest Muhasebeciler Mali Müşavirler Odası Erciyes Dergisi*, S.4, (26 – 28).
- Yakar, S., (2015), “Denetim Kalitesinde Denetim Komitesinin Etkinliği”, *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, C.14, S.54, (251 – 263).
- Yılandıcı, M., (2003), “Denetim Komitesinin İç Denetim Etkinliğini Sağlamadaki ve Hileleri Önlemedeki Rolü”, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, S.9, (23 – 33).
- Yavuz, A. T., (2002), “İç Kontrol Fonksiyonu’nun Bileşenleri İç Kontrol Merkezinin Teftiş’ten (İç Denetim’den) Farklı Bir Mekanizma mıdır?”, *Bankacılar Dergisi*, S.42, (39 – 52).

Yazılmış Tezler

- Arslan, M. C., (2013), *İç Denetim ve Türkiye’de Büyükşehir Belediyelerinin İç Denetim Uygulamaları Üzerine Bir Araştırma*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Üniversitesi Doktora Tezi, İstanbul.
- Demir, K., (2016), *Muhasebe Denetiminde İç Kontrol Sisteminin Önemi*, İstanbul Arel Üniversitesi, Doktora Tezi, İstanbul.
- Genç, Z., (2013), *Kamu Sektörü Muhasebe Denetimi Etkinliğinin, Muhasebe Çalışanları Üzerine Etkisi: Uşak İlinde Bir Alan Araştırması*, Yüksek Lisans Tezi, Uşak.
- Gönül, Ç., (2008), *Muhasebe Denetiminde Parasal Birim Örneklemesi Yöntemi ve Bir Uygulama*, Marmara Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Güven, F. M., (2008), *İşletmelerde İç Kontrol Yapısının Yeri ve Önemi*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Hüner, D. B., (2014), *Bağımsız Denetimde İç Kontrol ve İç Denetimin Rolü*, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

- Keskin, İ., (2014), *Üretim İşletmelerinde İç Kontrol Sistemi Uygulamaları Üzerine Bir Araştırma: Antakya Örneği*, Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, Hatay.
- Kurnaz, E., (2013), *İç Kontrol Sistemi ve Türkiye’deki Factoring Şirketlerinin İç Kontrol Sistemlerinde Etkinlik Araştırması*, Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, Erzurum.
- Memiş, M. Ü., (2006), *İç Denetimin Yönetim Fonksiyonlarının Yerine getirilmesindeki Rolü: Türkiye’deki Büyük İşletmeler Üzerinde Bir Saha Araştırması*, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Doktora Tezi, Adana.
- Soylu, H., (2010), *İç Denetim Yeni Bir Yaklaşım Olarak Kamu Sektöründe Uygulanması ve Mevcut Uygulamalarını Verimlilik ve Başarısı; Türkiye Örneği*, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, Karaman.
- Tosunoğlu, B., (2010), *İç Denetimin İşletmelerin Yönetim Fonksiyonları ve Performansları Üzerindeki Etkilerine Yönelik Bir Araştırma*, Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, Tokat.

İnternet Kaynakları

- Aktaş, A. A., (2005), “İç Kontrol Sistemi ve Verimlilik İlişkisi”, *Mevzuat Dergisi*, S.90, <http://www.mevzuatdergisi.com/2005/06a/07.htm> (21.07.2017).
- Aktaş, M. A., “İşletme Verimliliğinde İç kontrol Sisteminin Yeri ve Önemi”, <http://s3.amazonaws.com/academia.edu.documents> , (23.07.2017).
- Bulut, E., (2015), “COSO 2013, ‘Bataklığı Kurutmak Mı? Sinekleri Öldürmek Mi?’” <http://www.tide.org.tr/uploads/TI%CC%87DE-COSO%20Sunumu%202013%20son.pdf>, (23.07.2017).
- Cömert, N. – Uzay. Ş. – Uyar, S., “Risk değerlendirmesi ve İç Kontrol”, *Sakarya Üniversitesi Sürekli Eğitim ve Araştırma Merkezi*, <http://docplayer.biz.tr/10536-Risk-degerlendirmesi-ve-ic-kontrol.html>, (23.07.2017).

- Çiçek, S., “Sermaye Piyasası Mevzuatı Çerçevesinde Aracı Kurumlarda İç Denetim Uygulaması”,
http://www.cicekdenetim.com/makaleler/dosya/ARACI_KURUMLARDA__DENETM_YAPILANMASI_2.pdf, (12.08.2017).
- Çolak, A. B., (2011), “İç Kontrol İç Denetim İlişkisi”,
<http://www.hacibayramcolak.net/makaleler/119-makale44.html>, (06.08.2017).
- Çolak, H. B., (2011), İç Kontrol ve İç Denetim İlişkisi,
<http://www.hacibayramcolak.net/makaleler/119-makale44.html>, (28.07.2017).
- ÇSGB, (2013), “İç Kontrol El Kitabı”, Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No:3,
<http://www3.cs.gb.gov.tr/cs.gbPortal/ShowProperty/WLP%20Repository/sgb/dosyalar/ickontrollelkitabı/>, 24.07.2017.
- Denetim Komitesi Yönetmeliği, Güneş Sigorta,
<https://www.gunessigorta.com.tr/denetim-komitesi-yonetmeli/ai-2017-181-446-515.aspx>, (13.08.2017).
- Dönmez, A., (2015), Denetim, Denetim İhtiyacı, Denetim Türleri, Denetçi Türleri, Denetimin Amaçları ve Yararları ve Denetim Benzeri Kavramlar,
<http://slideplayer.biz.tr/slide/5884264/>, (09.10.2017).
- Durukan, B. – Özkan, S. – Durak, G., “İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Değerlendirilmesi Üzerine Öneriler”,
http://archive.ismmmo.org.tr/docs/Sempozyum/08sempozyum/kitap/05_2banu%20durukan.pdf, (23.07.2017).
- Gönülaçar, Ş., (2007), “İç Denetimde Hedefler ve Beklentiler”,
<http://s3.amazonaws.com/academia.edu.documents>, (18.07.2017).
- Gönülaçar, Ş., (2008), Türk Kamu Yönetiminde İç Denetim,
http://icden.meb.gov.tr/digeryaziler/Turk_kamu_yonetiminde_ic_denetim_2008.pdf, (07.08.2017).
- Hastürk, M., (2014), “Genel Hatlarıyla İç Kontrol Standartları ve Standartlara Uyum Eylem Planı”, <http://kameder.com.tr/yasal-dayanak-dergisi/yasal-dayanak-3-sayi/genel-hatlariyla-kamu-ic-kontrol-standartlari-ve-standartlara-uyum-eylem-planı/index.html>, (23.07.2017).

IIA Uluslararası İç Denetim Standartları, Türkiye İç Denetim Enstitüsü resmi web sayfası,

http://www.tide.org.tr/uploads/Ic_denetim%20standartlari_2011_turkce.pdf,
(12.08.2017).

IIA Uluslar arası İç Denetim Standartları, (2009),

https://global.theiia.org/translations/PublicDocuments/Standards_2011_Turkish.pdf, (06.08.2017).

İç Denetim Birim Başkanlığı, (2017), “İç Denetimin Kapsamı ve Amacı”,

<http://icdenetim.saglik.gov.tr/TR,4041/ic-denetimin-kapsami-ve-amaci.html>,
(06.08.2017).

İç Denetime Genel Bir Bakış, (2015), İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası, İstanbul,

http://archive.ismmmo.org.tr/docs/YAYINLAR/kitaplar/ic_denetim_2015.pdf,
(06.08.2017).

İç Denetim Nedir?, T.C. Maliye Bakanlığı,

<https://www.sgb.gov.tr/Kontrol%20Brorleri/10.%20%C4%B0%C3%A7%20Denetim%20Nedir.pdf>, (07.08.2010).

İç Kontrol El Kitabı, (2013), Uludağ Üniversitesi,

http://ickontrol.uludag.edu.tr/images/files/Ic_Kontrol_El_Kitabi.pdf,
24.07.2017.

İSMMMO, (2015), İç Denetime Genel Bir Bakış,

http://archive.ismmmo.org.tr/docs/YAYINLAR/kitaplar/ic_denetim_2015.pdf,
04.08.2017.

Kayacan, M., & Yazgan, E. (2008). Gelişmekte Olan Ülkelere Yönelik Uluslararası Sermaye Hareketlerini Etkileyen Unsurlar: Kurumsal Yönetim ve İç Denetim. *TC Balıkesir Üniversitesi Bandırma İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Uluslararası Sermaye Hareketleri ve Gelişmekte Olan Piyasalar Sempozyumu Bildiriler Kitabı*,

<http://www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/Makaleler> , (06.08.2017).

Supplemental Guidance: The Role Of Auditing in Public Sector Governance, (2012),
https://na.theiia.org/standardsguidance/Public%20Documents/Public_Sector_Governance1_1_.pdf

(11.07.2017).

Şahin, Z., Türkiye’de Bağımsız Denetimin Tarihi Gelişimi ve Yararları,
http://www.muhasabenet.net/makale_zulfikar%20sahin_turkiye%20de%20bagimsiz%20denetimin%20tarihi%20gelisimi.doc, (09.10.2017).

<http://isikali.blogcu.com/denetim-kavrami-nedir/7307570> (20.07.2017).

<http://archive.ismmmo.org.tr/docs/yayinlar/kitaplar/130/2%20denetim%20turleri.pdf>
 (20.07.2017).

T.C. Maliye Bakanlığı İç Denetim Birimi Başkanlığı,
<http://www.icdenetim.gov.tr/tr/ozellikleri>, (07.08.2017).

TDK, (2004),

http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_bts&arama=kelime&guid=TDK.GTS.5970f409866570.87036223, (20.07.2017).

Uzun, A. K. ve Yurtsever, G., (2009), “Kriz Yönetiminde İç Denetim’in Rolü”,
http://www.denetimnet.net/Pages/kriz_ic_denetim.aspx#5, (23.07.2017).

Yükseköğretim Kurulu, (2017), İç Denetim,

<http://yok.gov.tr> , (06.08.2017).

<http://isikali.blogcu.com/denetim-kavrami-nedir/7307570> (20.07.2017).

<http://archive.ismmmo.org.tr/docs/yayinlar/kitaplar/130/2%20denetim%20turleri.pdf>
 (20.07.2017).

Sempozyum

- Deloitte, (2008), Denetim Komitesi: Komite Üyelerinin Bağımsızlığı ve Nitelikleri SPK ve BDDK Düzenlemeleri Çerçevesinde Uygulamalar, Kurumsal Yönetim Serisi No:2.
- Demir, V., (2011), “Kurumsal Yönetim Çerçevesinde İç Kontrol”, IX. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu, III. Uluslar arası Muhasebe Denetimi Sempozyumu, (Ed.) İbiş, C., İSMMMO Yayın No: 136., İstanbul.
- Hikmet, N., (2009), “Halka Açık Olmayan İşletmelerin Bağımsız Denetime Hazırlanması”, IX. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu, İstanbul.
- Kaya, H. A., (2005), İç Denetim, Türkiye’de Yeniden Mali Yapılanma, 20. Türkiye Maliye Sempozyumu.
- Madendere, M. A., (2005), “Kurumsal Risk yönetiminde İç Denetim Rolü”, (Çeviri / Derleme), TİDE Dokümanı.
- Nalbantoğlu, R., (2001), “Türk Bankacılık Sektöründe Krediler ve Muhasebe Denetimi Mesleği”, *Muhasebe Denetimi Sempozyumu Bildirileri*, S.5, İstanbul.
- Resmi Gazete, 26.12.2012 Tarih ve 28509 Sayılı, “ Bağımsız Denetim Yönetmeliği”.
- Uzun, A. K., (2009), “Küresel Riskler ve Denetim” *Şirketlerde İç Kontrollerin Yeterliliğinde İç Denetimin Rolü*, IX. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu ve III. Uluslar arası Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu, İSMMMO Yayınları-136, İstanbul.
- Yeğinboy, E. Y., (2001), “Küreselleşen Dünya’da Türkiye’deki Muhasebe Denetimi Gerçeği”, *Yirmibirinci Yüzyılda Türk Muhasebe Mesleğinin Vizyonu (V. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu)*, İstanbul.

EKLER

EK 1. Anket Formu

Sayın yetkili,

İç denetim ve iç kontrole yönelik olarak hazırlanan elinizde ki bu anket soruları, Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Anabilim Dalı Muhasebe ve Finansman Yüksek Lisans programı kapsamında hazırlanan tez çalışmasının “Muhasebe Denetiminde İç Kontrol ve İç Denetimin Antalya Organize Sanayi Bölgesi (AOSB)’sin de bulunan işletmeler açısından öneminin işletme yönetimi tarafından değerlendirilmesinin araştırılması” üzerine bir çalışmadır.

Bilimsel nitelikte olan araştırmamızın değeri ve amacına ulaşabilmesi tamamen sizin katılımınız ve özenle vereceğiniz bilgiler çerçevesinde olacaktır. Çalışmamız sadece bilimsel bir araştırma için kullanılacağı için vereceğiniz bilgiler kesinlikle gizli tutulacaktır. Çalışmamıza göstereceğiniz ilgiden ve vereceğiniz cevaplardan dolayı şimdiden teşekkür ederiz. Saygılarımla.

Doç. Dr. Osman Akın

Pınar Özbek

Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi

Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi

1. Bölüm Genel Bilgiler

1) İşletmenizin kuruluş yılı:.....

2) Çalışan Personel Sayı:

☐ 10 – 50 ☐ 51- 100 ☐ 101 – 200 ☐ 201 – 500 ☐ 501 ve üzeri

3) İşletmenizin hukuki yapısı nedir ?

☐ A.Ş. ☐ Halka açık ☐ Halka açık değil ☐ Ltd. Şti. ☐ Kolektif

☐ Adi Komandit ☐ Diğer:.....

4) İşletmenizin ana faaliyet alanı nedir?

☐ Ticaret ☐ Üretim ☐ Hizmet

5) İşletmeniz hangi sektörde faaliyet göstermektedir?

	Demir-Çelik, Makine, Metal Eşya, Bakır, Tel, El Arabası		Çimento, İnşaat, Hazır Beton		Enerji
	Gıda, İçki, Tütün Sanayi		Petrol Ürünleri, Kimya, Lastik Ve Plastik Sanayi		Tarım
	Madencilik, Taş ve Kömür Ocağı İşletmeciliği		Orman Ürünleri ve Mobilya		Otomotiv
	Tekstil		Ambalaj		Diğer

6) Cinsiyetiniz

☐ Kadın ☐ Erkek

7) Öğrenim Durumunuz

☐ Lise ☐ Önlisans ☐ Lisans ☐ Lisansüstü

8) Mezun Olduğunuz Bölüm.....

9) Hangi Departmanda Çalışıyorsunuz.....

10) Kaç Yıldan Beri Bu İşletmede Çalışmaktasınız.....

2. Bölüm İç Denetime Yönelik İfadeler

NO	İç Denetim biriminin işletme yöneticilerinin iç denetim sisteminin önemine yönelik algılarını tespit edebilmek için 5'li likert ölçeğine göre hazırlanmıştır	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Ne katılıyorum / Ne katılmıyorum	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
1	İşletmemizde etkin ve etkili bir iç denetim yapılmaktadır					
2	İşletmemizde etkin ve etkili bir dış denetim yapılmaktadır					
3	Muhasebe Denetimi ile işletmemiz faaliyetleri daha verimli/etkili bir şekilde sürdürebilmektedir					
4	Yönetim iç denetime önem vermektedir					
5	İç denetim işletmenin amaçlarına ulaşılmasını sağlama da etkin bir rol oynamaktadır					

6	İç denetim, kontrol sistemlerinin etkinliğini ölçüp değerlendirme de yönetime tarafsız bir güvence vermektedir					
7	İç denetim, işletmede etkili ve verimli bir performansın gerçekleştirilmesine yardımcı olmaktadır					
8	İç denetim sistemli ve disiplinli bir süreçtir					
9	İç denetim, iç kontrol sistemini değerlendiren bağımsız bir süreçtir					
10	İç denetim yönetsel faaliyetlerin etkinliğini değerlendiren ve geliştiren bir süreçtir					
11	İç denetim, işletmenin amaçlarına ulaşmasına yardımcı olan bir araçtır					
12	İç denetim, yönetime yol gösteren ve danışmanlık yapan bir araçtır					
13	İç denetim, faaliyetlerin performans kriterlerine uygunluğunu ölçen bir araçtır					
14	İç denetim, işletmenin faaliyetlerini geliştiren ve onlara değer katan bir araçtır					
15	İç denetim, risk yönetim sisteminin etkinliğini değerlendiren bir süreçtir					
16	İç, denetim, finansal tabloların doğruluğunu ve yeterliliğini ölçen bir araçtır					
17	İç denetim, uygulama süreçlerine aktif katılımı gerektirir					
18	İç denetim, bağımsız bir fonksiyondur					
19	İç denetim, iç kontrolün etkinliğini değerlendirilmesine ve artırılmasına yardımcı olur					

3. Bölüm İç Kontrole Yönelik İfadeler

NO	İç Kontrol biriminin işletme yöneticilerinin iç kontrol sisteminin önemine yönelik olarak algılarını tespit edebilmek için 5'li likert ölçeğine göre hazırlanmıştır	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Ne katılmıyorum / Ne Katılmıyorum	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
1	İşletmemizde bünyesinde iç kontrol biriminin oluşturulması önemlidir					
2	İşletmemiz de çalışanların yaptığı işlerin etkili ve sürekli biçimde gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğinin sistemli olarak analizinin yapılması önemlidir					

3	İşletmemizin faaliyetlerine ilişkin genel görev tanımlarının yapılması önemlidir					
4	İşletmemizin yetki ve sorumluluklarının yazılı olarak belirtilmesi önemlidir					
5	İşletmemizin amaç ve hedeflerine yönelik risklerin belirlenmesi önemlidir					
6	İşletmemizde gerçekleştirilen her bir faaliyette karşılaşılabilecek riskler için, uygun risk yönetim modelleri belirlenmesi önemlidir					
7	İşletmemizdeki her faaliyet, finansal karar ve işlemin onaylanması, kaydedilmesi ve kontrolü gibi görevler farklı kişilere verilmesi önemlidir					
8	İşletmemizde gerçekleştirilen faaliyetlere ilişkin temel süreçlerin belirlenmesi ve süreçlerin tanımlanması önemlidir					
9	İşletmemizde gerçekleştirilen işlem ve faaliyetlere yönelik olarak bilgi sistemlerinin oluşturulması önemlidir					
10	İşletmemizde gelen giden belgelerin zamanın da kaydedilmesi önemlidir					
11	Belgeler her an kullanıma hazır şekilde ve güvenli bir ortamda dosyalanması önemlidir					
12	Tüm belge ve kayıtlar uygun bir şekilde yönetilir, muhafaza edilir, yedeklenir ve düzenli aralıklarla güncellenmesi önemlidir					
13	İşletmemizin hangi yönetim kurulun üyesine bağlı olacağı organizasyon şemasında gösterilmesi önemlidir					
14	İşletmede çalışanların performansı ile şirketin ulaşılan hedefleri arasındaki bağlantıyı anlamalarına yardımcı olmak için performans değerlendirmesi çalışanlara bildirilmelidir					
15	İşletme yöneticileri, belirli aralıklarla performans gösterge ve ölçümlerinin uygunluğunu ve doğruluğunu gözden geçirmelidir					
16	İzleme ve değerlendirme sonucunda, gerçekleşen performansın, hedeflenenden düşük olduğunun tespit edilmesi halinde üst yönetimin gerekli önlemlerin alması gerekmektedir					

ÖZGEÇMİŞ

Kişisel Bilgiler :

Adı Soyadı : Pınar SAVLI

Doğum Yeri : Bucak

Medeni Hali : Evli

Eğitim Durumu :

Ön Lisans Öğrenimi : Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Meslek Yüksek Okulu – Muhasebe ve Vergi Uygulamaları (2008 – 2010)

Lisans Öğrenimi : Adnan Menderes Üniversitesi Nazilli İ.İ.B.F. – Maliye (2010 – 2014)

Yüksek Lisans Öğrenimi : Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi S.E.B. – Muhasebe ve Finansal Yönetim Anabilim Dalı (2015- 2019)

Yabancı Dil (ler) ve Düzeyi :

İngilizce Başlangıç