



T. C.  
İSTANBUL AREL ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ  
İşletme Anabilim Dalı

**MUHASEBE DENETİMİNDE İÇ KONTROL  
SİSTEMİNİN ÖNEMİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Kazım DEMİR

135140107

Danışman: Doç.Dr, Ayten ÇETİN

İstanbul, 2016



T. C.

İSTANBUL AREL ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

İşletme Anabilim Dalı

**MUHASEBE DENETİMİNDE İÇ KONTROL  
SİSTEMİNİN ÖNEMİ**

Yüksek Lisans Tezi

Tezi Hazırlayan: **Kazım DEMİR**

## YEMİN METNİ

Yüksek lisans tezi olarak sunduğum “Muhasebe Denetiminde İç Kontrol Sisteminin Önemi” başlıklı bu çalışmanın, bilimsel ahlak ve geleneklere uygun şekilde tarafımdan yazıldığını, yararlandığım eserlerin tamamının kaynaklarda gösterildiğini ve çalışmanın içinde kullandıkları her yerde bunlara atıf yapıldığını belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

26.02.2016

**Kazım DEMİR**

## ONAY

Tezimin kağıt ve elektronik kopyalarının İstanbul Arel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü arşivlerinde aşağıda belirttiğim koşullarda saklanmasına izin verdiğimi onaylarım:

Tezimin/Raporumun tamamı her yerden erişime açılabilir.

Tezim/Raporum sadece İstanbul Arel yerleşkelerinden erişime açılabilir.

Tezimin/Raporumun ... yıl süreyle erişime açılmasını istemiyorum. Bu sürenin sonunda uzatma için başvuruda bulunmadığım takdirde, tezimin tamamı her yerden erişime açılabilir.

26.02.2016

**Kazım DEMİR**

## ÖZET

### MUHASEBE DENETİMİNDE İÇ KONTROL SİSTEMİNİN ÖNEMİ

**Kazım DEMİR**

**Yüksek Lisans Tezi, İşletme Anabilim Dalı**

**Danışman: Doç.Dr, Ayten ÇETİN**

**Şubat, 2016 – 102 sayfa**

Bu çalışma muhasebe denetiminde iç kontrol sisteminin önemini ortaya koymak amacıyla yapılmıştır. Belirtilen amacın gerçekleşmesi adına literatür taraması ve anket uygulaması yönteminden faydalanılmıştır. Yapılan araştırma sonrasında elde edilen sonuçlar işletmeler için iç kontrol sisteminin özellikle artan kapasite ile birlikte belirleyici rolleri olduğunu ortaya koymuştur. Çalışmada muhasebe sorumlusu, işletme sahibi ve yöneticilerden oluşan anket uygulaması ile birlikte ulaşılan sonuçlar, işletme içerisinde yer alan bireylerin her birisinin iç kontrol sistemine dair yeterli bilgi sahibi olduğunu göstermektedir. Yine çalışmada katılımcıların iç kontrol sistemine karşı yeterli düzeyde bilince sahip olmalarına karşın sistemin işletmenin başarısı ve verimliliğini etkilemediğini düşündükleri sonucuna varılmıştır. Katılımcıların büyük çoğunluğunun muhasebe sorumlusu olmaları sebebiyle muhasebe biriminde çalışan bireylerin iç kontrol sistemine karşı olumsuz bakış açısına sahip oldukları anlaşılmaktadır. Çalışma kapsamında uygulanan araştırmaya katılan bireylerin verdikleri yanıtların samimi yanıtlar olduğunun kabul edilmesi, bu çalışmanın sınırlılığını oluşturmaktadır.

**Anahtar Kelimeler:** İç kontrol, İç kontrol sistemi, Muhasebe denetim.

## **ABSTRACT**

### **THE IMPORTANCE OF INTERNAL CONTROL SYSTEM IN ACCOUNTING SUPERVISION**

**Kazım DEMİR**

**Master Thesis, Department Of Business**

**Supervisor: Doç.Dr, Ayten ÇETİN**

**February, 2016 – 102 Pages**

This study has done to determine the importance of the internal control system in accounting supervision. To reach to the goal of the study the literature review has done and also the questionnaire methodology has been used. The results of the survey showed that the internal control system has determinant role in the organizations with the increasing capacity. The results of the questionnaire which has done with the accouters, managers and the owner of the organization showed that everyone in the company has enough information about the internal control system of the accounting. The attendees were mostly the accouters and the results also showed that most of them do not like the internal control system. The attendees' results have been accepted as sincereness so this can be shown as the limitedness of this study.

**Key Words:** Internal control, Internal control system, Accounting supervision

## İÇİNDEKİLER

	<b>Sayfa</b>
ÖZET .....	I
ABSTRACT .....	II
İÇİNDEKİLER.....	III
KISALTMALAR.....	VI
TABLolar LİSTESİ .....	VII
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	IX

### 1. BÖLÜM

#### GİRİŞ

1.1. Problemin Tespiti.....	1
1.2. Çalışmanın Amacı .....	3
1.3. Araştırmanın Metodolojisi.....	3
1.4. Ünitelerin Planı.....	3

### 2. BÖLÜM

#### MUHASEBE DENETİMİ

2.1. Denetimin Tanımı .....	5
2.2. Denetimin Türleri .....	6
2.3. Muhasebe Denetiminin Tanımı .....	8
2.4. Muhasebe Denetiminin Tarihsel Gelişimi .....	9
2.5. Muhasebe Denetiminin Amacı .....	13
2.6. Muhasebe Denetiminin Önemi ve Faydaları .....	13

2.7. Muhasebe Denetiminin Türleri.....	15
2.7.1. Amaçlarına Göre Denetim.....	15
2.7.2. Kapsamına Göre Denetim.....	17
2.7.3. Yapılış Nedenine Göre Denetim.....	17
2.7.4. Uygulama Zamanına Göre Denetim.....	18
2.7.5. Denetçinin Statüsü Bakımından Yapılan Denetim.....	18
2.8. Muhasebe Denetiminin Özellikleri.....	19

### **3. BÖLÜM**

#### **İÇ KONTROL SİSTEMİ**

3.1. İç Kontrol Sisteminin Tanımı.....	20
3.2. İç Kontrol Sisteminin Önemi.....	21
3.3. İç Kontrol Sisteminin Amaçları.....	23
3.3.1. Esas Amaçları.....	24
3.3.2. Genel Amaçları.....	25
3.3.3. Özel Amaçları.....	26
3.4. İç Kontrol Sisteminin Sebepleri.....	27
3.5. İç Kontrol Sisteminin Unsurları.....	27
3.5.1. Kontrol Ortamı.....	28
3.5.2. Risk Değerleme.....	29
3.5.3. Kontrol Faaliyetleri.....	31
3.5.4. Bilgi ve İletişim.....	32
3.5.5. Gözleme.....	33
3.6. İç Kontrol Sistemini Etkileyen Faktörler.....	34
3.7. İç Kontrol Sisteminin Değerlendirilmesi.....	35
3.8. İç Kontrol Sisteminin Muhasebe Denetimi İçerisindeki Yeri.....	37



## 4. BÖLÜM

### MUHASEBE DENETİMİNDE İÇ KONTROL SİSTEMİNİN ÖNEMİ ÜZERİNE ARAŞTIRMA

4.1. Araştırmanın Amacı.....	40
4.2. Araştırmanın Önemi .....	40
4.3. Araştırmanın Evren ve Örneklemi.....	40
4.4. Verilerin Analizi .....	41
4.5. Ölçeklerin Geçerlilik ve Güvenirlik Analizi Sonuçları .....	41

## 5. BÖLÜM

### BULGULAR VE YORUM

5.1. Frekans Tablolarının Yorumlanması .....	43
5.2. Ölçek İle Demografik Değişkenler Arasında Farklılık Analizi .....	62

## 6. BÖLÜM

### SONUÇ

KAYNAKÇA.....	97
---------------	----

## KISALTMALAR

<b>AB</b>	<b>: Avrupa Birliği</b>
<b>ABD</b>	<b>: Amerika Birleşik Devletleri</b>
<b>AICPA</b>	<b>: American Institute of Certified Public Accountants</b>
<b>ANOVA</b>	<b>: Tek Yönlü Varyans Analizi</b>
<b>COSO</b>	<b>: The Committee of Sponsoring Organizations</b>
<b>ÇSGB</b>	<b>: Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı</b>
<b>M. Ö.</b>	<b>: Milattan Önce</b>
<b>SPSS</b>	<b>: Statistical Package for the Social Sciences</b>

## TABLULAR LİSTESİ

### Sayfa

Tablo 1. Denetim Türleri .....	7
Tablo 2. Bağımsız Denetimin Tarihsel Gelişimi .....	10
Tablo 3. Denetim Türüne Göre Kullanılan Ölçütler ve İlgili Taraflar .....	16
Tablo 4. Anket Sorularının Geçerlilik ve Güvenirlilik Analizi Sonuçları.....	42
Tablo 5. İşletmeye Ait Tanımlayıcı İstatistikler .....	44
Tablo 6. İşletmeye Ait Tanımlayıcı İstatistikler .....	46
Tablo 7. Kasa Bölümüne Ait Tanımlayıcı İstatistikler .....	50
Tablo 8. Alacak Bölümüne Ait Tanımlayıcı İstatistikler.....	52
Tablo 9. Stok Bölümüne Ait Tanımlayıcı İstatistikler.....	55
Tablo 10. İç Kontrol ve İç Denetim Bölümüne Ait Tanımlayıcı İstatistikler...	57
Tablo 11. İşletmedeki Göreve (Unvana) Göre Ölçek Puanlarına İlişkin N, Ortalama Ve Standart Sapma Değerleri .....	63
Tablo 12. İşletmedeki Göreve (Unvana) Göre Ölçek Puanlarına ilişkin Varyans Analizi Sonuçları .....	65
Tablo 13. İşletmedeki Göreve (Unvana) Göre Levene Testi Sonuçları .....	67
Tablo 14. İşletmedeki Göreve (Unvana) Göre Scheffe ve Tamhane's T2 Testi sonuçları.....	68
Tablo 15. İşletmedeki Türüne Göre Ölçek Puanlarına İlişkin N, Ortalama Ve Standart Sapma Değerleri .....	70
Tablo 16. İşletmede Türüne Göre Ölçek Puanlarına ilişkin Varyans Analizi Sonuçları .....	72
Tablo 17. İşletmedeki Şirket Türüne Göre Levene Testi Sonuçları .....	74
Tablo 18. İşletmedeki Türüne Göre Scheffe ve Tamhane's T2 Testi sonuçları	75
Tablo 19. İşletmedeki Ortak Sayısına Göre Ölçek Puanlarına İlişkin N, Ortalama Ve Standart Sapma Değerleri .....	76
Tablo 20. İşletmedeki Ortak Sayısına Göre Ölçek Puanlarına ilişkin Varyans Analizi Sonuçları .....	78
Tablo 21. İşletmedeki Ortak Sayısına Göre Levene Testi Sonuçları.....	80

Tablo 22. İşletmedeki Çalışan Sayısına Göre Scheffe ve Tamhane's T2 Testi Sonuçları .....	81
Tablo 23. Sektöre Göre Ölçek Puanlarına İlişkin N, Ortalama Ve Standart Sapma Değerleri .....	82
Tablo 24. Sektöre Göre Ölçek Puanlarına ilişkin Varyans Analizi Sonuçları..	84
Tablo 25. Sektöre Göre Levene Testi Sonuçları.....	86
Tablo 26. Sektöre Göre Scheffe ve Tamhane's T2 Testi sonuçları .....	86
Tablo 27. İşletmedeki Çalışan Sayısına Göre Ölçek Puanlarına İlişkin N, Ortalama Ve Standart Sapma Değerleri .....	88
Tablo 28. İşletmedeki Çalışan Sayısına Göre Ölçek Puanlarına ilişkin Varyans Analizi Sonuçları .....	90
Tablo 29. İlişki analizi .....	92

## ŞEKİLLER LİSTESİ

	<b>Sayfa</b>
Şekil 1. Denetim ve Muhasebe Arasındaki İlişki .....	12
Şekil 2. İç Kontrol Unsurları (COSO Piramidi) .....	28
Şekil 3. Muhasebe Denetimi Süreçleri .....	38

## 1. BÖLÜM

### GİRİŞ

#### 1.1. Problemin Tespiti

Globalleşmeyle beraber sermaye piyasasının büyümesi, ülke dışı yatırımların çoğalması, uluslararası ticaretin artması, neredeyse bütün sanayileri etkileyerek, insanlara bir gezegende yaşadığını ve çalıştığını hatırlatarak devletlerin toplumsal, iktisadi ve politik işlemlerindeki sınırları ortadan kaldırmıştır (Uzay, 2004: 230). 21.yüzyılda kurumların karmaşık bir hale gelmesi ile işlemlerde yapılan yolsuzlukların sıradan personeller aracılığıyla bulunmasındaki zorluklar; ticari anlaşmazlıkların karışık duruma gelmesi; kurum birleşmelerinin fazlalaşması, bilgi teknolojilerinin genel anlamda yaygın bir şekilde kullanılması gibi durumlar yolsuzluk ve hileli işlemlerin artmasına sebep olmuştur (Bekçioğlu, Coşkun ve Gümüş, 2013: 2). Bunun yanında bilgisayarlarda güvenlik sistemleri üzerinde yapılan hataları ve eksikleri giderebilen personellerin olması, kara para aklama, aşırma, rüşvet ve benzeri suçların artış göstermesi de yolsuzluk ve hileli işlemlerin daha fazla artmasına neden olmuştur.

Bu sebeple denetimde zaman içerisinde karışık bir hal alan işlemlerin kontrol edilmesi, başka devletlerin hukuki kuralları hakkında bilgi sahibi olunması, teknolojilerin faal kullanılması, global piyasada risk yönetimi ve yeni mali kıstasların sunulması gibi bir çok sahada büyüme gereksinimi oluşmuştur (Çabuk ve Yücel, 2012: 28). Son yıllarda kurumlar için iç denetim ve iç kontrol sistemi zorunlu bir hal almıştır. İç kontrol ve iç denetimin hedefi, çalışmanın verimli bir hale gelmesini sağlamak, yönetim politikalarına bağlılığa teşvik etmek, kurum varlıklarını korumak ve bütün kurum çalışmalarının yasa, yönetmelik ve düzenlemelerle kurum hedeflerine uyumlu sürdürülmesini sağlamaktır (Uyar ve Aygören, 2006: 63). Yalnız parasal işlemlerin yapıldığı kurumlar ve aracı işletmeler için zorunlu tutulan iç denetim, Basel II ilkeleriyle

beraber uygulamaya konulması için aranan bir nitelik durumuna gelmiştir Bu sebeple kurumlar içerisinde iç kontrol ve denetim birimlerinin oluşturulmasına dair çalışmalar yapılması gerekliliği ortaya çıkmıştır.

Bilhassa 1900 yılların ikinci yarısından sonra kurum çalışmalarında ortaya çıkan büyüme, karışık işlemler, çalışmaların yoğun derecede artması türlü problemlerin ortaya çıkmasına neden olmuştur. Kurumun üst düzey yöneticilerinin merkezden bütün kurum sistemine direkt olarak hâkim olamaması ilk problem olarak öne çıkmıştır. Bunun neticesinde kuram ve uygulama sahasında yeni çalışmalara başlanmıştır. 1947’ de AICPA tarafından yayınlanan “İç Kontrol” ile ilgili yayında aşağıdaki saptamalar yapılmıştır (GYM, 2013: 2);

- a) İşletmelerin büyüklük derecesi ve alanlarında ortaya çıkan karışık yapı ve genişleme neticesinde idare etkili denetim çalışmaları altında oluşan çeşitli rapor ve tahlillere itimat etmek zorundadır.
- b) Sağlıklı bir iç kontrol sisteminin oluşturacağı ortam, personelin bilgi noksanlıklarının oluşturacağı zararlara karşı kurumu koruma altına alacak ve muhtemel yanlışlık ve düzensizliklerin düşmesine sebep olacaktır.
- c) Çeşitli kısıtlamalar nedeni ile bağımsız denetçilerin kurumlarda gerçekleştirecekleri kontrollerde iç kontrol sistemine güvenmeden çalışmaları durumu ortadan kaldıracaktır.

İç kontrollerle ilgili çalışmalar zaman içerisinde artış göstererek iç kontrol yapısı bir işletmenin olmazsa olmaz bir ögesi durumundadır. İç kontrol, yalnız muhasebeyle alakalı parasal nitelikli hareketleri değil bir işletmenin hedefleriyle alakalı çalışmalarını da içine almaktadır. İçeriğinin bu kadar geniş olması denetim çalışmalarının kapsamını da geniş bir hale getirmektedir.

Çalışma, işletmelerde meydana getirilen iç kontrol sisteminin olması muhtemel hata ve yolsuzlukları önlemede ne kadar başarılı olduğunun sorusuna cevap aramaktadır. Bunun yanında aşağıdaki sorulara da cevap aranacaktır.

- a) İç kontrol sistemleri üst düzey yöneticilerin karar almasında ne kadar etkili olmaktadır?
- b) Etkili bir iç kontrol sistemi nasıl kurulur?
- c) İç kontrol sisteminin muhasebe denetimi içerisindeki ne kadar önemlidir?

## **1.2. Çalışmanın Amacı**

Çalışmanın amacı; muhasebe gerçekleşen yolsuzluk ve hatalara sebep olan unsurlar ışığında kurumda iç kontrol sistemlerinin önemini, kurum yönetimine ve denetime olan etkisini incelemektir. Bu etkiler çerçevesinde iç kontrol sistemleri muhasebe de gerçekleşecek hata ve yolsuzlukların önlenmesinde öneminin belirlenmesi hedeflenmektedir.

## **1.3. Araştırmanın Metodolojisi**

Bu araştırma nicel araştırmalardan alan araştırması kapsamındadır. Bu araştırma betimsel ve ilişkisel tarama modeline göre modellenmiştir. Araştırma katılanların var olan özelliklerinde hiçbir değişiklik yapılmaksızın veri toplanarak, var olan durum hakkında deneklerin görüşleri alınmaya çalışılmıştır. Bu bağlamda araştırma modeli, muhasebe denetiminde işletmelerin iç kontrolünün işletmelerin performansları üzerindeki etkilerinin belirlenmesinden dolayı betimsel tarama modeline dayanmaktadır.

## **1.4. Ünitelerin Planı**

Çalışma muhasebe işlemlerinde gerçekleşen yolsuzluk ve hataların önlenmesinde iç kontrol sisteminin öneminin belirlenmesi bakımından dört bölümden oluşmaktadır.



Birinci bölümde çalışma ile ilgili genel bilgiler, problemin tespiti, çalışmanın amacı, araştırmanın metodolojisi açıklanmıştır.

Çalışmanın ikinci bölümünde muhasebe denetimi üzerinde durulacaktır. Muhasebe denetiminde denetimin tanımı, denetimin türleri, muhasebe denetiminin tanımı, muhasebe denetiminin tarihsel gelişimi, amacı, önemi ve faydası, muhasebe denetiminin türleri, muhasebe denetiminin özellikleri üzerinde durulacaktır.

Çalışmanın üçüncü bölümünde iç kontrol sistemi açıklanacaktır. İç kontrol sisteminin tanımı, iç kontrol sisteminin önemi, amaçları, sebepleri, iç kontrol sisteminin unsurları, iç kontrol sistemini etkileyen faktörler, iç kontrol sistemini etkileyen faktörler, iç kontrol sisteminin değerlendirilmesi ve iç kontrol sisteminin muhasebe denetimi içerisindeki yeri incelenecektir.

Çalışmanın dördüncü bölümünde muhasebe denetiminde iç kontrol sisteminin önemi üzerine bir araştırma yapılacaktır. Bu çalışmada veriler atmış bir (61) sorudan oluşan üç ölçek yardımı ile toplanacaktır.

Çalışmanın son bölümünde elde edilen verilerden çıkarılan sonuçlar ve değerlendirmeler yer alacaktır.

## 2. BÖLÜM

### MUHASEBE DENETİMİ

#### 2.1. Denetimin Tanımı

Türkçe’ de denetim “mürakabe, kontrol, revizyon” deyimleri ile aynı anlama gelen sözcüklerdir. “Teftiş, inceleme, yoklama ve tahkikat” gibi sözcüklerde denetim kelimesi yerine kullanılan sözcüklerdir (Baklavacıoğlu, 1992: 21). Denetim, mali beyanların hata ve ya hile ile hatalı olup olmadığını ayırt edebilmeye yönelik uygun güvenceyi elde edebilmek üzere organize bir şekilde yapılmalıdır (Emir, 2008: 110). Son dönemlerde bağımsız denetim ayrıntılı bir denetleme programından daha çok bir teste ve inceleme sürecinde değerlendirilmektedir. Pek çok açıdan gelecek adına bir şeyler söylemek zordur. Yalnız denetlemenin tarihsel sürecine dayanan ve başarı gösterilen senelerin referans gösterildiği eğilimler mevcuttur. Denetleme üzerine hedeflerler yükseldikçe bu eğilimler bariz bir şekilde artmaktadır.

Değişkenlik gösteren denetleme amaç ve yöntemleri incelendiğinde bu eğilimlerin aşağıda belirtilen özellikleri işaret görülmektedir (Emir, 2008: 112);

- a) Birinci ve en önemli denetleme hedefi mali beyanlarda uygulanacak adalette istikrardır.
- b) İç kontrol sistemlerine karşı duyulan itimat artacaktır. Denetim için öncelik bir sistemin kurulmasıdır. Bu sistem; yanlış ve uygunsuz kayıtların bulunmasını sağlayacak iç kontrolün etkisini değerlendirmek adına gerekli ölçüde ayrıntılı ölçümlerde bulunmalıdır.
- c) Mali beyanlardan elde edilen veriler, bütün gerçek beyanlardan etkilendiği için denetçinin yanlışları belirlemede testler

yapabilmesi için genel sorumlulukları kabul etmesi gerekmektedir.  
Bu denetlemenin yan desteği konumunda düşünölmektedir.

Denetim süreçlerden oluşmaktadır ve karşılaştırmaya dayalıdır. Karşılaştırmmanın uygulanabilmesi için baştan tespit edilen kıstasların belirlenmesi gerekmektedir. Muhasebe denetiminde uygulanacak kıstaslar genel kabul görmüş muhasebe ilkeleridir. (Erol, 2008: 232) Denetim konusunun tertiplenmesinde denetimle ilgili kabul görmüş genel standartlarına dikkat edilmesi ve uygulanması ehemmiyet taşır .(Şanlı, 2005: 60).

Denetim, bir iktisadi bölüm ya da yıla ait verilerin önceden belirlenen kriterlere olan uygunluk derecesini incelemek ve bu konu hakkında bir rapor hazırlamak amacı ile bağımsız uzman kişilerce gerçekleştirilen delil toplama ve değerlendirme süreçlerinden oluşmaktadır (Balcı, 2008: 44-45). Bu açıklamaya göre denetimin özellikleri aşağıda sıralanmaktadır;

- a) Denetim, iktisadi bir birim veya periyota ait bilgilere uygulanmaktadır.
- b) Denetim bir karşılaştırma sürecidir.
- c) Denetim delil toplama ve değerlendirme temeline dayanmaktadır.
- d) Denetim, konusunda uzman olan ve bağımsız kişiler tarafından yürütölmektedir.
- e) Her denetim çalışmasının neticesinde bir rapor hazırlanmaktadır.

## **2.2. Denetimin Türleri**

Denetim amaç ve konuları açısından üçe ayrılmaktadır (Şanlı, 2005:118) Faaliyet Denetimi Uygunluk Denetimi, Finansal Tablolar Denetimidir. Denetim farklı bir yönden incelendiğinde de bağımlı, bağımsız ve kamu denetim olmak üzere üçe ayrılmaktadır (Erol, 2008: 232). Bu durumu Tablo 1' de daha detaylı açıklamak mümkündür.

**Tablo 1.** Denetim Türleri

Denetçinin Statülerine Göre Denetim Türleri	* Bağımsız denetim * İç denetim * Kamu denetimi
Amaçlarına Göre Denetim Türleri	* Finansal tablolar denetimi * Uygunluk denetimi * Faaliyet denetimi

**Kaynak:** [www.ismmmo.org.tr](http://www.ismmmo.org.tr), 20.12.2015.

Finansal tabloların denetimi; ilgili taraflara sunulan geniş kapsamlı verilerin, bu tabloların hazırlanması ilke ve amaçlarına uygun olarak konulan kısıtlara uygun olup olmadığının belirlenmesi için yapılmaktadır. Uygunluk denetimi; belli bir yetkili tarafından konulan kurallara, uygulayıcıların uyup uymadığının belirlenmesi için yapılan denetimdir (Yener, 2009: 5-6). Faaliyet denetimi, kurumların baştan belirlenen hedefleri gerçekleştirip gerçekleştirmediğini ve aynı anda kurumların verimliliklerinin belirlenmesi amacı ile kurum politikalarının uygulama sonuçlarını değerlendirmeye ve ölçmeye yarayan denetim türüdür. Bağımsız denetim; kurum dışından işletmeyle herhangi bir bağı bulunmayan kişiler ve kurumların yaptığı denetimdir. İç denetim; kurum içi sürekli olarak çalışan ve ya kurum haricinde sürekli şekilde iç denetçi olarak hizmet veren kişilerce bütün işletme faaliyetlerinin incelenme işlemidir. Kamu denetimi; kamu kurumuna bağlı şekilde çalışan ve kamunun yararını ön planda tutan kişilerin yaptıkları denetim türüdür ([www.ismmmo.org.tr](http://www.ismmmo.org.tr), 20.12.2015, Coşkun, Güner ve Okudan, 2013: 14-16).

### 2.3. Muhasebe Denetiminin Tanımı

Muhasebe, temel olarak ekonomik işletme ya da girişimlerin, çoğunlukla malvarlığı, gelir ve harcamaları olan birey ve toplumların, finansal durumlarını, çalışma sonuçlarını, üçüncü kişiler ile olan alacak-borç durumlarını belirleyebilmek amacı ile belge düzenlemelerini ve belge almalarını, bu evrakları kayıt altına almaları, kayıtlara bağlı kalarak girişim ya da topluluğun finansal durumunu ve çalışma sonuçlarını gösteren parasal tabloların düzen altına alınabilmesi ve rapora bağlanmasını içeren bir sistem olarak ifade edilmektedir (Baklavacıoğlu, 1992: 21).

Muhasebe Denetimi ise; bir kurumun mali tabloların genel kabul görmüş muhasebe prensiplerine ya da kurumların hukuki sistemleri gereği olarak farklı bir muhasebe sistemine uygun düzenlenecekse buna uygun bir şekilde düzenlenerek belirlemeye ve raporlamaya yönelik denetimdir. Finansal tablolar ve bu verilerin kaynağını meydana sağlayan kayıt, evrak ve diğer emareler üzerinden yürütülmekte olan çalışmalara dayalı olan ve bu verileri denetim raporunda özetleyen sistemli bir inceleme şeklidir (Kaya, 2005: 10) Muhasebe denetimi, kurum yöneticilerine istedikleri verilerin güvenilirliği hakkında bilgi vermektedir (Erol, 2008: 232). Muhasebe denetiminin ana hareket noktası kamuyu aydınlatmaktır. (Yeğinboy, 2001: 295).

Genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre muhasebe denetimi, ekonomik fiil ve olaylar ile alakalı savların tespit edilen kriterlere uygunluk derecesini araştırabilmek ve alınan neticeleri ilgililere bildirmek amacı ile tarafsız olarak veri toplayan ve bu verileri değerleyen sistemli bir süreç şeklinde ifade edilmektedir (Hatunoğlu, Koca ve Kılılı, 2012: 172). Bir diğer ifade ile muhasebe denetimi, belirli bir iktisadi birim ya da döneme ait rakamlar ile açıklanabilir verilerin önceden belirlenen ölçütlere uygun olup olmadıklarını belirleyebilmek ve bu konu hakkında bir rapor hazırlamak amacı ile bağımsız bir uzmanca yapılan delil toplamak ve değerlendirmek süreçleri şeklinde tanımlanabilmektedir.

Bu ifadelerden yola çıkarak denetimin bir süreçten oluştuğuna ve bu süreç içerisinde bir kurumun belirli bir döneme ait iktisadi işlemlerine ait veriler

toplanarak değerlendirilir. Bu şekilde kurumun finansal tablolarında yer alan verilerin güvenilir ve doğruluğu hakkında görüş sunulmaktadır. Kurum yetkililerinin istedikleri verilere göre uygulanan denetimler çeşitlilik göstermektedir.

#### **2.4. Muhasebe Denetiminin Tarihsel Gelişimi**

Denetimin kökeni M.Ö. 3000 yıllarında Ninova kentine kadar dayanmaktadır. Arkeolojik araştırmalardan sağlanan verilere göre, eski Mezopotamya’ da yerleşen kralların, kendi himayelerindeki tahıl ambarlarının sayımını yapabilmek ve buralarda görev yapanları denetlemek için katiplerine yetki vermişlerdir. Bu veriler, kamu mallarının hesaplarını ve devlet idaresindeki çalışmaların kontrollerini temelini meydana getirmektedir (Bezirci ve Karasioğlu, 2011: 573). Denetim mesleğinin ilk ortaya çıktığı devlet İngiltere’ dir. 1880’ de beş yerel muhasebe grubunun bir araya gelmesi ile İngiltere ve Galler Uzman Muhasebeciler Enstitüsü kurulmuştur. 1900’ lü yıllarda uygulana bir kanun ile sınırlı sorumlu kurumların denetim zorunluluğu getirilerek kamu muhasebecilerinin ve Yeminli Mali Müşavirlerin ilk ortaya çıktığı ülke olmuştur (Şahin, 2010: 1). Eski Yunan’ da ise demokrasinin ilerlemesi ve şehir devletlerinin oluşturulmasıyla beraber bu medeniyeti etkileyen Mezopotamya denetim uygulamalarında da aynı etkiyi göstermiştir. Şehir devletlerinde sistemli bir denetim kurularak, kamu biriminde yer alan çalışanlar halka hesap vermekle yükümlü tutulmuştur (Bezirci ve Karasioğlu, 2011: 573). Denetçi kavramı ilk olarak 1289’ da ortaya çıkmıştır. Muhasebe denetçilerinin ilk örgütüyse 1581’ de Venedik’ te kurulmuştur. Muhasebe denetçiliği İngiltere’ de 1800’ lü yılların başından itibaren önem kazanmıştır. ABD’ de mesleğin kanuni dayanağı 1896’ da New York ‘ da gerçekleştirilmiştir. Bu durumu diğer eyaletler takip etmiştir. ABD’ de sertifikalı kamu muhasebecilerince denetlenen ilk finansal tablo 1901’ de yayınlanmıştır (Uzay, Taç ve Erciyes, 2008: 2).

Tablo 2’de dünyada gerçekleşen ekonomik gelişmeler ışığında muhasebe denetiminde meydana gelen evreler yer almaktadır.

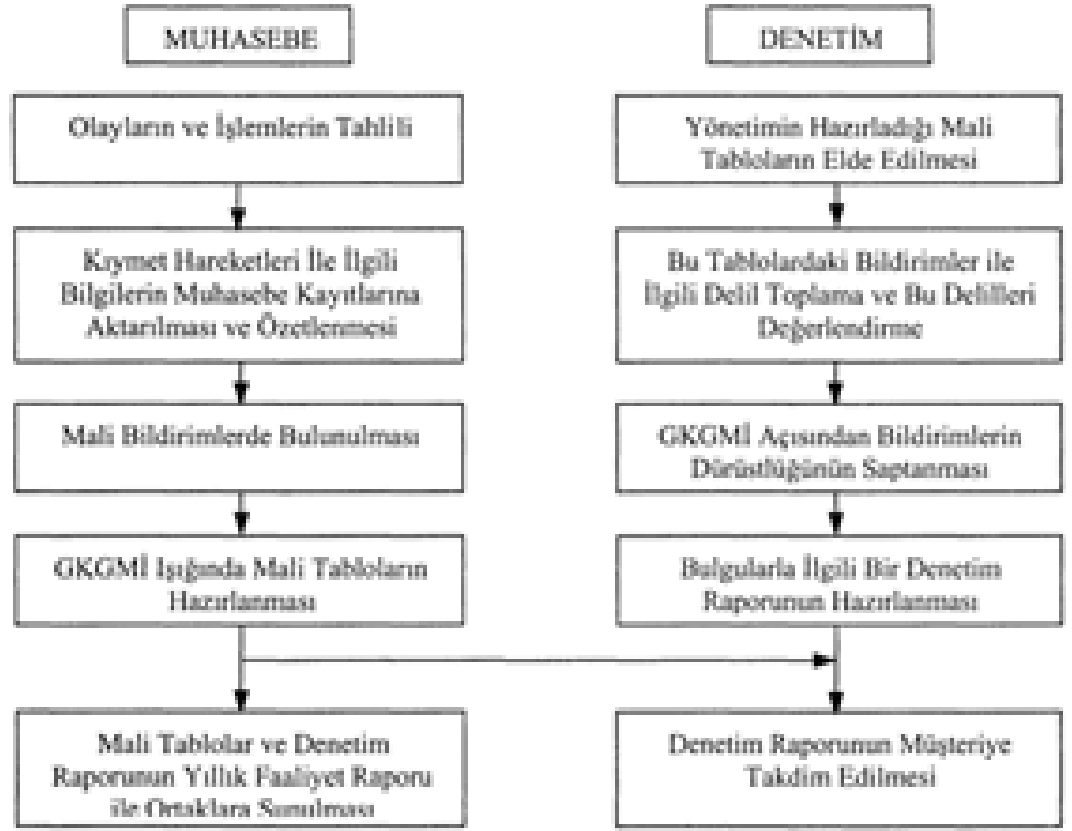


denetimi yapabilme yetkisi verilmiştir. 1950' den itibaren yaşanan ekonomik ve sanayi alanındaki gelişmelerle kurumlarda muhasebe ve muhasebeci gereksinimi öne çıkmıştır (Uzay, Tanç ve Erciyes, 2008: 2). 1942' de Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği kurulmuştur. Çalışmalarını sürdüren dernek muhasebe mesleğinin denetim biriminin gelişmesi için çalışmalarına devam etmektedir. İlkönce yurtdışında olan bağımsız denetim kurumları tarafından yürütülen denetim çalışmaları 1970 yılından başlayarak bağımsız denetim kurumlarının Türkiye' de üye firmalarınca yapılmaya başlanmıştır. 1987' de bankaların denetiyle getirilen denetleme ilke ve prensipleri ilk kez Sermaye Piyasası Kurulunun 1988' de yayınladığı tebliğlerle kanuni bir nitelik kazanmıştır (Bezirci ve Karasioğlu, 2011: 576-577).

Türkiye' de muhasebe denetiminin gelişmesi, mesleğin kanuni bir statüye ulaşmasının yanında aşağıda sıralanan aşamaları da kaydetmelidir (Çarıkçioğlu, 1995: 3);

- a) Genel kabul görmüş muhasebe ilke ve prensiplerinin belirlenmesine,
- b) Tek düzen hesap planı sınırları içerisinde mali tablo hazırlama ve yayınlama prensiplerinin geliştirilmesine,
- c) Genel kabul görmüş denetim standartlarının oluşturulmasına
- d) Mesleğin gelişip ilerlemesi için, mesleki düzenlemeleri yapacak bir kurumun oluşturulmasına,
- e) Hizmet içi eğitimin yanında, meslek mensuplarının üniversitelerin lisans ve lisansüstü seviyelerde uzmanlaşmalarına yönelik bölümlerin kurularak geliştirilmesine,
- f) Muhasebe denetimine vergi denetimi açısından bakılmamasına,
- g) Mali tabloların kamuya sunulması ve sunulan tabloların bağımsız denetçilerce onaylama mecburiyetinin getirilmesine bağlıdır.





**Şekil 1.** Denetim ve Muhasebe Arasındaki İlişki

**Kaynak:** Erdoğan, 2002: 55.

Şekil 1’deki denetim ve muhasebe arasındaki ilişki incelendiğinde, finansal tabloların düzenlenmesi muhasebe süreçlerinin amaç ve teknikleriyle bu tabloların doğruluğunun incelendiği denetim süreçlerinin hedefleri ve teknikleri arasında önemli farklar olduğu belirlenmiştir. Muhasebe, denetlemenin asıl temeli; denetleme ise muhasebenin kanunlara, kural, ilke ve tekniklere uygunluğunun sağlandığı sistemdir. Muhasebe denetimi, muhasebenin eksik ve hatalı taraflarını gösteren bir sistemdir. Muhasebe sistemlerinden elde edilen verilerden oluşturulan mali tabloların doğruluğu denetim sayesinde belirlenmektedir.

## 2.5. Muhasebe Denetiminin Amacı

Muhasebe denetiminin amaçlarını aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür ([www.selcuk.edu.tr](http://www.selcuk.edu.tr), 20.12.2015);

- a) Kurum yöneticileriyle mali bilgi kullanıcıları arasındaki menfaat çatışmaları,
- b) İşletmelerin iç kontrol ve muhasebe sistemlerindeki yetersizlikler
- c) Artan iş hacmiyle beraber muhasebe sistemlerindeki karışıklık ve artış gösteren hata yapma olasılıkları,
- d) Mali veri kullanıcılarının kurumdan ayrı olması.

## 2.6. Muhasebe Denetiminin Önemi ve Faydaları

Muhasebe denetimi; belirli bir iktisadi birimi ya da dönemi gösteren rakamlar ile tanımlanabilir verilerin baştan belirlenen ölçütlere uygunluk derecesini tespit etmek ve bu konu hakkında rapor hazırlamak amacı ile bağımsız bir uzmanca uygulanan evrak toplama ve değerlendirme süreci olarak tanımlanmaktadır (Ünal, 2006: 1).

Muhasebe, verileri kurum menfaatlerini belirleyen alandır. Verilerin doğru olmasına pek çok açıdan ihtiyaç duyulmaktadır. Bu durumda ancak denetim ile sağlanmaktadır (Özçelik, 2015: 14). Her topluluklarda iktisadi kararlar, kararların alındığı andaki var olan verilere dayanmalıdır. Alınan kararın, kararları alanların hedefleriyle uyumlu olması için, karar alırken dayanılan veriler doğru ve sağlıklı olmalıdır. Eğer veriler hatalı olursa karar alıcıların kendileri ve topluluk için olumsuz sonuçlar doğurabilmektedir (Çelen, 2006: 1).

Kazanılan verilerin doğruluğunun kanıtlanması zorunluluğu denetimin önemini ortaya koymaktadır. Karar alıcılar, kendilerine sunulan ve ya kendisine gereken verilerin ne kadar doğru olduğunu belirlemelidir. Bu inceleme

esnasında, öncelikli olarak böyle bir inceleme yapmanın ekonomik bakımdan gerekli olup olmadığını belirlemesi gerekmektedir (Karacan, 1998: 3). Sağlanan verilerin doğruluğunun sağlanmasında bu verilerin bağımsız bir kişi tarafından denetlenmesi sağlanır. Bu kişi tarafından doğrulanan bilgi artık karar alıcılar tarafından güvenle kullanılabilir.

Denetimin faydalarını aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür (Çelen, 2006: 2);

- a) Kurum kayıt ve evraklarına bağlı olarak hazırlanan mali tabloların doğru olup olmadığını belirler.
- b) Kurum çalışmalarının kanuni düzenlemeler ile uyumluluğu araştırılı, uygunsuz bir durum varsa düzeltilir.
- c) Kurum idaresi ve kurum personellerinin yolsuzluk yapma eğilimlerinin kısıtlanmasına yardımcı olmak.
- d) Denetlenen mali tablolar vergi beyannamelerini meydana getireceklerinden, bu tabloların doğruluğu, devlet tarafından uygulanacak bir vergi denetimi riskini azaltmaktadır.
- e) Denetlenen mali tablolar kurum idaresinde olanların vereceği kararlara yol göstermektedir.
- f) Mali tablo ve raporlarla ilgili incelemeler yaparak, kurumun iktisadi durumunu yetkili birimlere tam ve doğru olarak aktarmaktadır. Bu durum, kurumun güvenilirliğini yükseltmektedir.
- g) Kurum yönetimi ve personellerinin yapacakları çalışmalara yardımcı olarak, bu çalışmaların etkinliğini yükseltir.
- h) İç kontrol sisteminin etkililiğini sağlamaktadır.

## 2.7. Muhasebe Denetiminin Türleri

Muhasebe denetimi türleri amaçlarına göre denetim, kapsamına göre denetim, yapılış nedenine göre denetim, uygulama zamanına göre denetim, denetçinin statüsü bakımından yapılan denetim olmak üzere beş bölüme ayrılmaktadır.

### 2.7.1. Amaçlarına Göre Denetim

Amaçlarına denetim mali tablo denetimi, uygunluk denetimi, faaliyet denetimi ve özel amaçlı denetim olmak üzere dörde ayrılmaktadır. Bu denetim türlerinden en çok kullanılan mali tabloların denetimidir. Bu denetim; kurumların asıl durumunu ve çalışmalarının sonuçlarını, sağlıklı ve güvenilir bir şekilde, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun şekilde ve kanuni standartlara uygun olup olmadığının belirlenmesi için uygulanmaktadır (Karacan, 1998: 4).

Faaliyet denetimi; şirketin önceden belirlenen amaçları gerçekleştirip gerçekleştirmediğini ve kurumun verim gücünü belirlemek amacı ile kurum politikalarını ve uygulama sonuçlarının değerlendirildiği denetim türüdür ([www.ismmmo.org.tr](http://www.ismmmo.org.tr), 20.12.2015).

Uygunluk denetimi; denetlenen kurumun çalışanı tarafından uygulanan işlemlerin bazı yetkili organlar tarafından konulan belirli standart ve kurallara uygunluğunun belirlenmesi için uygulanmaktadır ([www.ismmmo.org.tr](http://www.ismmmo.org.tr), 20.12.2015).

Özel amacı denetim ise; belirli bir konu hakkında belirli bir yargı merciine detaylı bilgi sunmak ve önerilerde bulunmak amacı ile bir kurumun hesaplarını, finansal tablolarını ve bu bilgileri sağlayan belgelerin incelenmesi işlemidir. Belli başlı denetim türleri aşağıda sıralanmaktadır (Karanfiloğlu, 1999: 31);

- a) Satın alma, devir, birleşme gibi işlemlerden önce,

- b) Kredi açılmadan önce,
- c) Ortaya çıkartılan yolsuzluk ya da ihmalin araştırılmasında,
- d) Vergi incelemelerinde,
- e) Kamusal örgütlerin uyguladığı incelemelerde,
- f) Mahkemeler tarafından uygulanan özel incelemelerde, özel amaçlı denetim uygulanmaktadır.

Yukarıda bilgiler ışığında bu denetim türlerinin bağlı olduğu ölçütleri ve bu denetim türünün kullanıcılarını Tablo 3'deki gibi sıralamak mümkündür;

**Tablo 3.** Denetim Türüne Göre Kullanılan Ölçütler ve İlgili Taraflar

<b>Denetim Türü</b>	<b>Bağlı Bulunan Ölçüt</b>	<b>Kullanıcıları</b>
Finansal Tablolar Denetimi	Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri	Ortaklar, Kredi Verenler, Resmi Kurumlar
Uygunluk Denetimi	İlgili Sözleşmeler	Sözleşmelerle İlgili Taraflar
Faaliyet Denetimi	Yönetim Tarafından hazırlanmış Bütçeler ve Diğer Performans Ölçütleri	Üst Yönetim

**Kaynak:** Hüner, 2014: 14.

### **2.7.2. Kapsamına Göre Denetim**

Kapsamına göre denetim faaliyetleri genel denetim ve özel denetim olarak iki gruba ayrılmaktadır (Karanfiloğlu, 1999: 32).

- a) Genel Denetim; kurumun bütün işlem ve kayıtlarıyla muhasebe faaliyetlerinin tamamını içeren denetim çalışmasıdır. Bu denetim türünde kurumun finansal durumunun ve muhasebedeki görüntüsünün uyumlu olup olmadığı denetlenmektedir.
- b) Özel denetim; muhasebenin belirli bir konu hakkında yaptığı ve yalnızca bu konu hakkında görüş açıkladığı denetim çalışmalarıdır.

### **2.7.3. Yapılış Nedenine Göre Denetim**

Yapılış nedenine göre denetim zorunlu denetim ve isteğe bağlı denetim olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Denetimleri aşığdaki gibi açıklamak mümkündür (Avşar, 2014: 6).

- a) Zorunlu denetim; denetim uygulanan kurumların talebine bağlı olmaksızın kanun ve yönetmelikler gereği uygulanması zorunlu olan denetimlerdir. Bu denetimde denetimin kimin tarafından, nasıl ve ne kadar zamanda yapılacağı bellidir. Bu denetim kamuna dayandığı için uygulanmadığında çeşitli yatırımlar uygulanmaktadır.
- b) İsteğe bağlı denetim; herhangi bir kanuni zorunluluk olmadan, tamamı ile kurumların türlü amaçlar ile uygulanan denetimdir. Denetime tabi olmayan kurumlar hem finansal durumları ile ilgili doğru verilerin elde edilmesi, hem de kurum haricindeki bireylere karşı kurumların finansal durumları ile alakalı güven verici bilgiler sunmak amacıyla herhangi bir zorunluluk bulunmamasına karşı denetim uygulatırlar.

#### **2.7.4. Uygulama Zamanına Göre Denetim**

Uygulama zamanına göre denetim devamlı denetim, denetim, son denetim olarak üçe ayrılmaktadır. Bu denetim türlerini aşağıdaki gibi açıklamak mümkündür (Karanfiloğlu, 1999: 32-33);

- a) Devamlı denetim; denetlenen kurumun muhasebe faaliyetlerinin dönem süresince araştırılıp gereken düzeltmelerin uygulanması şeklinde yapılan denetimdir.
- b) Denetim; hesap dönemi içerisinde belirli tarihlerde uygulanan denetim türüdür. Üç aylık, altı aylık gibi kısa hesap dönemlerine ait verilerin denetimi örnek olarak gösterilebilir.
- c) Son denetim; hesap dönemi kapatıldıktan sonra uygulanan denetim türüdür. Bu denetim türü tam denetim ya da nihai denetim şeklinde de tanımlanmaktadır.

#### **2.7.5. Denetçinin Statüsü Bakımından Yapılan Denetim**

Denetçinin statüsü bakımından yapılan denetim bağımsız denetim, iç denetim, kamusal denetimi olmak üzere üçe ayrılmaktadır.

- a) Bağımsız denetim; denetlenen kurumdan bağımsız bir uzmanca uygulanan denetim türüdür. Bağımsız denetimin diğer denetim uygulamalarının yanı sıra en geniş uygulama alanı finansal tabloların denetimidir (Karanfiloğlu, 1999: 33).
- b) Kamusal denetim; “Devlet Denetleme Kurulu, Sayıştay, Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu” tarafından bütün kamu kurum ve kuruluşlarında uygulanan denetim türüdür. Fonksiyon ve yetkilerini kanunlardan alan ve kamu adına, kamunun gereksinimlerine yanıt verebilmek için özel kanunlar ile kurulan denetim şirketlerince oluşturulan mali tablo, uygunluk ve çalışma denetimlerini ifade etmektedir (Yanık, 2014: 7).

- c) İç denetim; kurum içi sürekli şekilde çalışan ve ya kurum haricinde devamlı olarak iç denetçi statüsünde çalışan mali özellikli ve ya mali özellikli olmayan bütün kurum çalışmalarının incelenmesini içeren denetim türüdür. Başka bir ifade ile, kamu ya da özel sektörlerde kurum ya da şirketlere bir ücret sözleşmesiyle alakalı olarak çalışan bireylerin yönetim adına üstlendikleri denetim türüne verilen isimdir (Hüner, 2014: 13).

## **2.8. Muhasebe Denetiminin Özellikleri**

Muhasebe denetiminin özelliklerini aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür (Ünal, 2006: 1-2);

- a) Denetim, iktisadi bir döneme ait veriler uygulanmaktadır. Denetim uygulanacak dönem kesin olarak belirlenmektedir.
- b) Denetim bir karşılaştırma sürecinden oluşmaktadır. Diğer bir ifade ile kurumun sunduğu verilerle, baştan belirlenen kanuni hüküm ya da Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlke ve Prensiplerinin karşılaştırılmasını kapsamaktadır.
- c) Denetim, kanıt toplama ve değerlendirme temeline dayanmaktadır. Denetçinin bir karara varabilmesi için sağlıklı ve yeterli kanıt ulaşması gerekmektedir. Sağlanan bu kanıtlar denetçi tarafından değerlendirilir ve bir görüş elde edilir.
- d) Denetim, konusu içerisinde uzman ve bağımsız kişiler tarafından uygulanmaktadır. Denetçi, çalışmalarını sürdürebilmek için yeteri kadar tecrübe ve bilgiye sahip olmalı ve bağımsız davranabilmelidir.
- e) Denetim çalışmalarının neticesinde rapor düzenlenmektedir. Bu rapor denetçinin görüşlerini içermektedir.



### 3. BÖLÜM

## İÇ KONTROL SİSTEMİ

### 3.1. İç Kontrol Sisteminin Tanımı

Son senelerde dünya üzerinde yaşayan ve global etkiler yaratmakta olan şirket yolsuzluklarıyla muhasebe ve denetim skandalları sonrasında iç kontrolün ne kadar önemli olduğu ortaya çıkmıştır. Şirketlerde ve muhasebe bilgi sistemlerinde iç kontrolün ehemmiyeti daha çok hissedilerek birçok ülkede “COSO (The Committee of Sponsoring Organizations), Turnbull ve Coco” gibi isimler altında muhasebe bilgi sistemlerinde iç kontrol sistemlerinin yürütülmesini örgütsel ve etkili bir seviyeye çıkartmayı hedeflemiştir (Alagöz, 2008: 98).

Muhasebede hatalar genellikle; yönetmelik, yönerge ve kanunlar gibi kanuni mevzuatlara, genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ile kurum felsefesine ve gerçekliği onaylanan diğer prensip ve ilkelere ters fakat kasıt ögesi barındırmayan eylem ve tutumlardır (Dinç ve Cengiz, 2014: 227). Kontrol, var olan çalışma başarısının ölçülmesi ve bu başarının istenen amaçlara ne derecede yaklaştığının belirlenmesi olarak ifade edilmektedir. Denetim ise ekonomik çalışma ve vakalara bağlı düşüncelerin daha önceden belirlenen kıstaslara uygunluk derecesini incelemek ve denetleme neticelerini ilgili kişi ve kurumlara iletmek amacı ile yansız delilleri bir araya getiren ve bu delilleri değerlendiren sistemli bir süreç olarak tanımlanmaktadır (Kızıllıboğa ve Özşahin, 2013: 221).

Kurum idaresinde kontrol, idarenin aşağıda belirtilen beş esas görevinden bir tanesi olup, işletmenin tedarik, üretim, personel, muhasebe, pazarlama ve mali, müşteri ilişkileri gibi bütün işlevlerini ve bütün etkinlik alanlarını kapsamaktadır. İdaredeki beş esas görev aşağıda belirtilmiştir (İbiş ve Çatıkkaş, 2012: 97);

- a) Şirket için ulaşılabilecek hedefleri belirleme, planlamak,

- b) Teşkilatlandırma, örgütlemek,
- c) İcra etme, yürütmek,
- d) Belirlenen amaca ulaşmak için işler arasında bağ oluşturmak, koordinasyonu sağlamak,
- e) Denetleme, kontrol.

İç kontrolün planlanmasının nedeni, işletmenin misyonunu gerçekleştirmesi için risklerle başa çıkabilmek ve uygun bir güvence sağlamak olarak tarif edilebilir. Bu bakımdan iç kontrol sistemi, işletmenin hedeflerine ulaşabilmesine yönelik uygun bir güvence sağlamak amacı ile oluşturulan felsefe ve yöntemlerin gerçekleştirdiği bir sistemdir (Topçu, 2013: 9). Diğer bir ifade ile iç kontrol, yönetimin şirket yapısını, faaliyetlerini, yetki ve sorumluluklarını, görevini, karar verme sürecini kapsayan ve yönetimin personelin tümünün dâhil olduğu etkin bir süreçtir.

İç kontrol, bir şirketin yönetim kurulu, idareci ve diğer çalışanlarınca yönlendirilen ve şirket tarafından belirlenen amaçlara ulaşabilmek adına uygun güvence sağlamak üzere planlanan bir süreçtir. Birbirini destekleyen, birbiriyle uyumlu önlemlerden oluşan iç kontrol sistemi risk odaklı bir bakış açısı gerektirmektedir. Böylece, iç kontrol sistemi, çıkabilecek problemlere engel olmakta veya oluşan problemlere karşı belirlenen çözüm seçeneklerinin uygulanmasını sağlamaktadır. Diğer bir ifade ile iç kontrol sistemi bir süreçtir fakat farklı yönetsel süreçlerde elde edilen verilere ulaşabilmek adına kullanılan bir araç şeklinde tanımlanabilir.

### **3.2. İç Kontrol Sisteminin Önemi**

Kurumlarda yaşanan en önemli sorun hile ve yolsuzluk yapmaya imkân sağlayacak ortamların bulunmasıdır. Bu durumun önüne geçilmesinde en önemli araçlardan biri kurum içerisinde oluşturulacak güçlü bir iç kontrol sistemidir. İç

kontrol sisteminin kurumun yönetim kurulu, üst yönetim ve diğer çalışanlarca etki altına alınan, çalışmaların etkinliğini ve performansını mali raporlamanın güvenilirliği ve ilgili kanunlara ve yönetmeliklere uygunluğunu belirlemeye yönelik akılcı bir güvence sağlamak amacı ile tasarlanan bir süreçtir (Çelik, 2010: 62). Kontrol ortamı personelin denetleme şuurunun etkileyerek kurumun faaliyet şeklini belirlemekte ve kurumda disiplin ve düzeni sağlamaktadır. Doğruluk ve ahlaki değerler, personelin yeterliliği, yönetim kurulu ve denetleme komitesinin meydana gelişi, idaresinin faaliyet şekli ve politikası, kurumun örgütsel yapısı, görev dağılımı biçimi, insan kaynaklarının idaresi ve konu ile ilgili yapılan uygulamaların hepsi kontrol ortamını meydana getirmektedir (Çatıkkaş ve Çalış, 2007: 200). Bir kurumda zayıf bir iç kontrol sisteminin bulunması, hile ve yolsuzlukların ortaya çıkmasına sebep olacak bir ortam hazırlamaktadır.

İç kontrol (Tuan ve Memiş, 2007: 3);

- a) Zamanında, tam ve güvenilir bilgiye ulaşılması,
- b) Finansal raporlamalardaki hata riskinin minimuma indirilmesi,
- c) Faaliyetlerin asgari bir güven içerisinde gerçekleştirilmesi,
- d) Çalışmaların kesintiye uğramasının engellenmesi konuları ile ilgili idareye faydalı olmada önemli bir görev almaktadır.

Büyük kurumlarda iç kontrol yapısının karışık olması ve güçlü bir iç kontrol sisteminin faydalarının idareciler tarafından anlaşılması iç kontrol sistemlerinin gelişmesine ve denetleme aracı olarak iç denetimin gelişmesine sebep olmuştur. Şirketlerde iç denetim yapısının var olması, etkili bir iç kontrol sisteminin var olmasında ve sürdürülmesinde önemli bir unsur oluşturmaktadır.

### 3.3. İç Kontrol Sisteminin Amaçları

ABD’ de uygulanan SOX yasasıyla örgütsel yönetim anlamında, kurumun amaçlarını gerçekleştirmesi, mali raporlamanın doğruluk ve gerçekliklerinin sağlanması için iç kontrol sistemlerinin kurulması ve etkili bir şekilde kullanılmasını zorunlu kılarak hem kurum yöneticileri, hem de bağımız denetçilere önemli sorumluluklar yüklemiştir. Etkili bir iç kontrol yapısının olması, kurum hedeflerini gerçekleştirmede ve mali raporların güvenliğini sağlamanın yanı sıra belirlenen kanuni düzenlemelere uygunluğun sağlanması, kurum varlıklarının korunması, kurumun çalışmaların etkili ve verimli olmasının sağlanması iç kontrolün amaçlarını oluşturmaktadır (Alagöz, 2008: 99).

Finansal tabloların doğruluğu, şirket varlıklarının güvence altına alınması, şirket çalışmalarının kanuna ve mevzuata uygun gerçekleşmesi ve kurum çalışmalarının etkili ve bir şekilde gerçekleştirilmesi iç kontrol sistemi için önemlidir. İç kontrol sistemlerinin önemi amacından kaynaklanmaktadır. İç kontrol sistemlerinin amaçlarını aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür (Kızılboğa ve Özşahin, 2013: 223);

- a) Şirketin varlıklarının korunması,
- b) Muhasebe verilerinin doğru ve güvenilir olmasının sağlanması,
- c) Şirketin çalışmalarının etkili ve verimli olmasının sağlanması,
- d) Bütün faaliyetlerde şirket politikalarına ve kanuna uygunluğun sağlanması,
- e) Şirket tarafından belirlenen hedef ve amaçların gerçekleştirilmesinin sağlanmasıdır.

Şirketlerin kapasitesi arttıkça, faaliyetleri karışık bir duruma gelmekte işlem hacimleri artmaktadır. Bu durum şirketin varlıkların korunmasına, hatalı ve hileli davranışların ortadan kaldırılmasına ve şirket politikalarının değerlendirilmesi için elde edilen verilerin güvenilir olmasını zorunlu duruma getirmiştir. Ayrıca global pazarlarda şirketlerin varlıklarını sürdürmeleri için

ilgili kişi ve kurumlara sürekli ve doğru bilgiler sağlamaları önem kazanmıştır. Bu bilgilerin oluşturulmasında kullanılan muhasebe sistemlerinde güvenilir bilgiler oluşturulması etkili bir i kontrol sistemi ile sağlanabilmektedir. Özellikle muhasebe kayıtlarının ve uygulamalarının bilgisayarlarda kullanılması iç kontrol sistemlerinin önemini ön plana çıkarmıştır.

İç kontrol, genel ve detaylı standartlardan meydana gelmektedir. Genel standartlar; akla yatkın güvence, destekleyici davranış, doğruluk ve yeterlilik, denetleme hedefleri ve denetleme gözetimidir. Detaylı denetim standarttı ise; belgeye dayandırma, işlemlerin hemen ve uygun kayıt edilmesi, doğruluğunun onaylanması, görevlerin ayrılması, gözetim, kaynaklara ve kayıtlara erişim ve sorumluluk olarak ifade edilmektedir (Saltık, 2007: 28-32). İç kontrol sistemi oluşturmak isteyen üst düzey yöneticiler, öncelikle kurumun mali ve muhasebesel risklerini belirlemektedir. Daha sonra bu riskleri önlemek ya da azaltmak için yöntemler ve teknikler geliştirmekte ve ilgili çalışana bunu ileterek personelin bilgi sahibi olması sağlanmaktadır (Ömürbek ve Altay, 2011: 381).

### **3.3.1. Esas Amaçları**

şirketlerin elinde bulundurdukları varlıklar alınmaya, hatalı kullanılmaya, tahrip ya da gereksiz yere kullanılmaya çok müsaittir. Ynetimdekiler bu olumsuz tutumları önleyebilmek için denetleme ögelerinin meydana getirmek zorundadırlar. İç kontrol sistemlerinin esas amacı bu noktada ortaya çıkmaktadır (mrbel ve Altay, 2011: 381-382).

Finansal tabloların güvenilirliğini, işletme varlıklarının korunmasını, şirket çalışmalarının kanuna uygunluğunu ve çalışmaların yapılırken etkili ve verimli olmasını sağlamak iç kontrol sisteminin kurum için önemini ortaya koymaktadır. İç kontrol sisteminin esas amaçlarını aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür (Kızılboğa ve şahin, 2013: 222);

- a) şirketin varlıklarının korunmasını sağlamak,

- b) Muhasebe verilerinin doğru ve güvenilir olmasını sağlamak,
- c) Şirket çalışmalarının etkinliğini ve verimliliğinin artırılmasını sağlamak,
- d) Kurumun her türlü faaliyetlerinde kurum politika ve mevzuata uygunluğunun sağlanması,
- e) Kurumun belirlenen hedef ve amaçlara ulaşmasının sağlanmasıdır.

Şirketlerin büyümesi, etkinliklerinin karmaşıklaşması ve işlem hacimlerinin artması, idarenin varlıklarını korumasına, hataların ortadan kaldırılmasına ve politikaların değerlendirilmesine yardımcı olmak için iç kontrol sistemlerinin kurulmasını zorunlu hale getirmektedir.

### **3.3.2. Genel Amaçları**

İç kontrol sisteminin genel amaçlarını aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür (Uyar, 2010: 45);

- a) Düzenleme, kanun ve yönetimin koyduğu politikalara uyulmasının sağlanması,
- b) Tertipli, verimli ve etken çalışmaların özendirilmesi, planlanan hedeflerin gerçekleştirilmesinin sağlanması,
- c) Yönetim tarafından kurum kaynaklarının hatalı, hileli ve gereksiz yere kullanımının önlenmesi,
- d) Kurumun hedeflerine uygun nitelikli mamuller ve hizmetlerin sunulmasının sağlanması,
- e) Kurumun kazanç, masraf, varlık ve sorumluluklarının etkili, hesaplı ve verimli olarak yönetilmesinin sağlanması,

- f) Alınacak kararların doğru olması amacı ile zamanlı, tertipli ve doğru raporların ve bilgilerin üretilmesinin sağlanması,
- g) Muhasebesel verilerin doğru ve güvenilir olmasının sağlanması,
- h) Personelin yönetimin politikalarına bağlılığının teşvik edilmesinin sağlanmasıdır.

### 3.3.3. Özel Amaçları

İç kontrol sistemlerinin özel amaçlarını aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür (Ömürbek ve Altay, 2011: 382);

- a) Yetkilendirme; gerçekleşen işlemlerin kurum yönetimi tarafından belirlenen yetkilere uygun şekilde yürütülmesinin sağlanması, varlıkların, kayıtların, kullanılan ve kullanılmayan evrakların yalnızca yetkili çalışan tarafından elde edilmesini sağlamak,
- b) Gerçeklik; kaydedilen ve belgelendirilen işlemlerin gerçek olması,
- c) Bütünlük; şirketteki bütün işlemlerin beleye dayandırılarak kayıt edilmesinin sağlanması,
- d) Kayıtsal doğruluk; yapılan işlemlerin rakamsal olarak doğru kayıt edilmesinin sağlanması,
- e) Sınıflandırma; gerçekleşen işlemlerin doğru hesaplara kayıt edilmesi ve mali oranlarda doğru gruplarda gösterilmesi,
- f) Zamanlılık; işlemlerin meydana geldiği tarihte kayıt edilmesinin sağlanması,
- g) Sorumluluk; kayıtlarla var olan varlıkların belirli aralıklarla karşılaştırılması ve bunun sonucunda ortaya çıkacak farkların sebeplerini bularak sorumluların belirlenmesinin sağlanmasıdır.

### **3.4. İç Kontrol Sisteminin Sebepleri**

Klasik finansal yönetim sistemlerinin güncel gereksinimleri karşılayamamasının etkisi ile var olan yönetim sistemlerinde değişim gereksinimi doğmuştur. Ayrıca AB sürecinin getirdiği sorumluluk ve üstlenmeler neticesinde finansal yönetimlerde yeniliklerin yapılmasına gereksinim duyulmuştur (ÇSGB, 2013: 9). Şirket ortamı ve yönetim politikası kontrol ortamının meydana gelmesinde etkili olmaktadır. Şirketlerin stratejik, finansal ve işlemsel hedeflerine göre ifade edilen riskleri kontrol faaliyetlerinin planlanmasında belirleyici olmuştur (İbiş ve Çatıkkaş, 2012: 101).

İç kontrol sistemi kurumların faaliyetleri ile iç içe geçmektedir. Eğer bir şirkette denetimler şirketin önemli bir parçasını oluşturarak şirketin alt yapısını meydana getirecek biçimde temeli atılmışsa o kurumda iç kontrol sistemi çok etkilidir. Bu biçimde yapılan kontroller şirketin kalitesini artırır, yapılacak girişimleri güçlendirerek gereksiz harcamaları ortadan kaldıracaktır. Diğer taraftan şirketin değişen şartlara ve piyasaya çabucak uyum sağlamasına yardımcı olacaktır.

Diğer bir ifade ile etkili bir iç kontrol sistemi şirkette oluşabilecek hata, hile ve yolsuzluklara engel olmak, yönetimin alacağı hatalı kararları önlemek ve kaynakların gereksiz kullanımı önlemek için kurulmaktadır. Bunun yanında finansal tablolara akılcı bir güvence sağlayarak şirket harici yatırım yapacakların ve menfaati olanların daha sağlıklı kararlar almasına yardımcı olmaktadır. Ayrıca etkili bir iç kontrol sisteminin var oluşu bağımsız dış denetçilerin uygulayacakları kontrollerin boyutunu daraltarak denetleme giderlerini de düşürmektedir (Kızılböğü ve Özşahin, 2013: 223).

### **3.5. İç Kontrol Sisteminin Unsurları**

İç kontrol sisteminin sürecini meydana getiren ve iç kontrollerin etkililiğini sağlayan unsurları kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ve gözleme olarak beş başlık altında sıralanmaktadır



(Atmaca, 2012: 196). İç kontrol unsurları Uluslararası Denetim Standartları 400' e göre üçlü bir ayırım ile incelenerek muhasebe sistemi, kontrol ortamı ve kontrol prosedürleri şeklinde tanımlanmıştır. Fakat daha sonra bu unsurlar COSO tarafından sınırları geliştirilerek ele alınarak açıklanmıştır (Kızılboğa ve Özşahin, 2013: 223). Buna göre COSO iç kontrol sistemine ait unsurları Şekil 2' deki gibi açıklamak mümkündür.



Şekil 2. İç Kontrol Unsurları (COSO Piramidi)

**Kaynak:** Saltık, 2007: 19.

### 3.5.1. Kontrol Ortamı

Diğer iç kontrol öğelerinin temeli meydana getiren kontrol ortamı, kurumun genelinde kontrol ortamının hazırlanmasına yöneliktir. Etkili bir kontrol ortamında bulunan faktörler; doğruluğun üstenilmesi ve ahlaki değerler, idare stratejisi ve faaliyet şekli, kurum yapısı, yönetim kurulu ve denetim komitesi, yetki ve mesuliyet atamalarının yöntemleri, insan kaynaklarının felsefesi ve tatbikleri şeklinde sıralanabilmektedir (Atmaca, 2012: 197).

Kontrol ortamı, iç kontrolün temel unsurlarındandır. İç kontrol süreçlerinin başarı göstermesi kontrol ortamına bağlıdır. Kontrol ortamı,

işletmenin iş yapma şeklini tanımlamaktadır. İç kontrolün başarılı olmasında en büyük görevi personel aldığı için, işletme içerisindeki her kişinin sorumluluğunu ve yetkisini iyi şekilde anlaması gerekmektedir (İbiş ve Çatıkkaş, 2012: 102). Personel, şahsi ve mesleki dürüstlüğü, ahlaki değerleri devam ettirmesi ve istenen tutum kurallarına daima uymak zorundadır. İdare ve personelin, iç kontrole dair olumlu ve destekleyici bir ortam meydana getirmesi ve bunu devam ettirmesi önemli bir yer oluşturmaktadır.

Kontrol ortamı aşağıda yer alan unsurları içermektedir (Ömürbek ve Altay, 2011: 384);

- a) İdarenin felsefesi ve işletim biçimi,
- b) Kurumun yapısı,
- c) Denetim komitesi,
- d) Yetkilerin ve sorumlulukların belirlenmesi için uygulanan teknikler,
- e) Yönetim denetim yolları,
- f) İç denetim fonksiyonu,
- g) Çalışan politikaları ve uygulamaları,
- h) Dış etkenler.

Avrupa Komisyonu' unca 2000' de ortaya konan AB iç kontrol standartları, COSO iç kontrol modelinin beş ögesinin sınırlarında 24 standarttan meydana gelmektedir. Kontrol ortamının ögesi için meydana getirilen standartlar; ahlak kuralları, doğruluk, kurumun misyonu, rol ve görevleri, çalışanların deneyimleri, çalışanların verimi, etkili görevler ve sorumluluk verme gibi alt standartlardan meydana gelmektedir (Uyar, 2010: 39).

### **3.5.2. Risk Değerleme**

Kurum için açık amaçlar belirlemek ve etkili bir kontrol ortamı oluşturmak sureti ile işletme misyonunu ve amaçlarını ortaya koymaya

çalışırken karşı karşıya kalınan riskleri değerlendirme ve risklere göre cevapların bulunabilmesi için bir ortam oluşturulmaktadır.

Risk değerlendirmesi, şirketlerin amaçlarını hayata geçirebilmesini önleyen önemli riskleri belirleme ve inceleme, bunlara uygun cevaplar bulunmasını belirleme süreci şeklinde ifade edilmektedir. Bu süreç; risk belirleme, ölçme, kurumun karşılayabileceği risk ölçüsünü tespit etme, risklere bulunacak cevapları üretme basamaklarından meydana gelmektedir. Kurumun çevresel şartları sürekli olarak değişim gösterdiğinden, risk değerlemesi devamlılık temelinde tekrarlayan bir süreçten oluşmaktadır (Akyel, 2010: 87). Risk değerlendirmesi farklılaşan şartları, imkânları, riskleri belirlemeyi ve incelemeyi, farklılaşan risklere karşı koymayı içerecek şekilde iç kontrolde farklılaşmayı ifade etmektedir.

Riskler aşağıda yer alan faktörlere göre meydana gelmekte ve ya değişim göstermektedir (Ömürbek ve Altay, 2011: 385);

- a) Faaliyet çevresinde gerçekleşen değişimler,
- b) Yeni çalışan,
- c) Yeni ve yeni yapılan bilgi sistemleri,
- d) Hızlı gerçekleşen büyüme,
- e) Yeni teknolojik gelişmeler,
- f) Yeni üretim yolları, yeni bölümler ya da çalışmalar,
- g) Kurumda gerçekleştirilen yeniden yapılanma,
- h) Uluslararası çalışmalar,
- i) Değişen muhasebe uygulamalarıdır.

Risk değerlendirme ögesi için meydana getirilen standartlar; amaç belirleme, çok yıllık programlama, senelik yönetim planı, amaçlara bağlı verimlerin takip

edilmesi ve risk analizi ve idaresi alt standartlarından meydana gelmektedir (Uyar, 2010: 39).

### **3.5.3. Kontrol Faaliyetleri**

Kontrol faaliyetleri; şirketin amaçlarını gerçekleştirmesine dair risklere göğüs germesi ve şirketin amaçlarına ulaşmak için uyguladığı politikaları ve prosedürleri içermektedir. Kontrol faaliyetleri, şirketin tüm kademelerine ve çalışmalarına yayılmaktadır (İbiş ve Çatıkkaş, 2012: 102). Kontrol faaliyetlerine; yetki devredilmesi ve onay yöntemleri, görevlerin dağılımı, kaynaklara ve resmi kayıtlara erişim ile ilgili denetimler sıralanabilir.

Kontrol faaliyetlerini; yetki devri ve onay işlemleri, görevlerin dağılımı, kaynaklara ve kayıtlara erişim izni üstündeki denetimler, doğrulama, mutabakat, çalışanların verimlerine dair tetkikler, çalışmalar, süreç ve eylemlerle alakalı süreçler ve gözetim gibi öğelerden meydana gelmektedir. Bir kontrol uygulandığı zaman, etkililiğin sağlanması ile alakalı güvence verilmesi önem arz etmektedir (Akyel, 2010: 87). Diğer bir ifade ile düzenleyici önlemler kontrol faaliyetlerini bütünleyen bir gereklilik durumudur. Kontrol faaliyetlerinin yalnızca iç kontrolün bir ögesi şeklinde biçimlendirildiğinin net olması gerekmektedir. Kontrol faaliyetleri iç kontrolün diğer unsurları ile bütünleşmelidir.

Kontrol faaliyetlerine aşağıdaki örnekler gösterilebilmektedir (Saltık, 2007: 15);

- a) Yetki devri ve onay yöntemleri,
- b) Görevlerin belirlenmesi,
- c) Kaynaklara ve resmi kayıtlara erişimin kontrol edilmesi,
- d) İşlemlerin tam ve zamanında ve gerektiği biçimde gerçekleştirilmesi,
- e) Hesap mutabakatları,

- f) Çalışma performansına bağlı kıstasların ve işaretlerin meydana getirilmesi ve incelenmesi,
- g) Çalışmalara, süreçlere ve fiillere dair incelemeler,
- h) Kurumların ve iç kontrollerinin uygun şekilde belgelendirilmesidir.

Kontrol faaliyetlerinde çalışanlar büyük bir öneme sahiptirler bu sebeple iç kontrolün ayrılmaz bir parçasıdır. Gerekli yeteneğe sahip çalışanın işe alınması, eğitilmesi, doğru görevlerin verilmesi ve gereken özendirmelerin yapılması ile çalışmaların başarısı sağlanabilmektedir.

Kontrol faaliyetleri hedefler ile uyumlu olmalı ve bütün çalışanlarca uygulanmalıdır. Risklerin yok edilmesine dair uygulamalar iç kontrol çalışmaları aracılığı ile yapılmaktadır. Kontrol faaliyetleri engelleyici ya da bulma şeklinde olmaktadır. Amaçlara ulaşmakta iç kontrol çalışmalarının bütünleyici ögesi düzeltici önlemlerden oluşmaktadır (Saltık, 2007: 16).

Kontrol faaliyetleri ögesi için meydana getirilen standartlar; tekniklerin belgeye dayandırılması, görevlerin ayrılığı, gözetim, istisnaların kayıt edilmesi ve çalışmaların devamlılığı alt standartlarından meydana gelmektedir (Uyar, 2010: 39-40).

#### **3.5.4. Bilgi ve İletişim**

İç kontrol sistemi bakımından, muhasebe veri sistemlerinin ve bütçe sistemlerinin ayrı bir önemi bulunmaktadır. Muhasebe veri sistemleri, muhasebe süreçlerinin sonunda en sağlıklı ve faydalı veriyi üretmek üzere tasarlanmaktadır. Burada sağlıklı bilgilerin üretilmesi ise sistemde bir takım kontrollerin öngörülmesi ile mümkün olmaktadır. İç kontrolün etkinliği bu denetimlerin detaylı bir şekilde meydana getirilmesine bağlıdır. Muhasebe bilgi sistemleri, kontrol sistemlerini içerisinde bulundurmaya zorundadır (Ömürbek ve Altay, 2011: 385). Muhasebe kayıtları, defterleri, mizan ve raporlar birbirleriyle

ilişkili ve birbirlerini teyit eden kontrol noktaları içerirler, muhasebe bilgi sistemleri bu kontrol noktaları ile örülüdür.

Etkili bir iç kontrol sistemi oluşturmak ve şirketlerin amaçlarına ulaşmaları için bir şirketin tüm kademelerindeki bilgilere gereksinim duyulmaktadır. Personellerin sorumluluklarını gerçekleştirebilmeleri için bilgi hemen kayıt edilmeli, bölümlendirilmeli ve çalışana iletilmelidir. Sağlıklı ve doğru verilerin elde edilmesi için işlemlerin hemen yapılması ve sağlıklı bir şekilde sınıflandırılmasının yapılması gerekmektedir (İbiş ve Çatıkkaş, 2012: 102).

Diğer bir ifade ile bilgi ve iletişim iç kontrollerin genel amaçlarına ulaşması açısından çok önemli bir yer teşkil etmektedir. Etkili bir iç kontrol ve şirketin amaçlarına ulaşması için şirketin tüm kademelerinde bilgiye gereksinim duyulmaktadır. İdarenin uygun kararlar alma kapasitesi bilgilerin niteliklerinden etkilenmektedir. Bu bilginin uygun, zamanında, güncel, sağlıklı ve sağlanabilir olması gerekmektedir.

Grup ve bireylerin sorumluluklarını etkili olarak gerçekleştirebilmelerini sağlayarak onların isteklerini gidermeleri gereken bilgi iletişimin temelini meydana getirmektedir. En ciddi iletişim kanalından birisi yönetimle çalışan arasındaki iletişimdir. Bütün çalışanlar kontrol sorumluluklarını özenle gerçekleştirmelerini sağlayacak biçimde, üst yönetimden açık ve net mesajlar almalıdırlar (Akyel, 2010: 88). Bilgi ve iletişim için meydana getirilen standartlar; gereksinimlere yetecek kadar yönetim bilgisi, evrak kayıt ve dosyalama sistemi ve hatalı raporlama alt standartlarından meydana gelmektedir (Uyar, 2010: 40).

### **3.5.5. Gözleme**

İç kontrol sisteminin karşılaştığı risklere ve değişimlere devamlı olarak uyum sağlaması gereken hareketli bir süreç olduğundan, iç kontrolün farklılaşan amaçlara, ortama, kaynaklara ve risklere uyum sağlaması açısından iç kontrol sistemlerinin gözlemlenmesi gerekmektedir. İç kontrol sistemleri dönem

içerisinde sistem performansının niteliğini değerlendirmek amacı ile gözlemlenmelidir. Gözleme işlevi sıradan gözleme çalışmaları, özel değerlendirme ya da her ikisinin birleşimi aracılığı ile gerçekleşmektedir (Akyel, 2010: 88). Devamlı gözleme, çalışmalar sürdürülürken uygulanır. Bu anlamda düzenli bir biçimde uygulanan gözetim filleriyle personellerin görevlerini gerçekleştirirken yaptıkları diğer filleri yer almaktadır. Birbirlerinden ayrı olarak uygulanacak değerlendirmelerin aralığı ve içeriği öncelikle risklerin değerlendirilmesi ve süren gözleme çalışmalarının etkinliğine bağlıdır (İbiş ve Çatıkkaş, 2012: 102-103).

Gözleme, iç kontrol yapısının etkili bir biçimde çalışıp çalışmadığını belirlemeye yönelik tekniklerin kullanılması şeklinde ifade edilebilmektedir. “SAS NO.78’de” gözleme, iç kontrollerin zaman içerisindeki veriminin niteliğini değerlendirme süreci olarak ifade edilmektedir. Gözleme, kontrollerin meydana getirilmesi ve faaliyetlerini devamlı gözlemlemeyi ve gereken düzenlemeleri yapmayı içermektedir (Ömürbek ve Altay, 2011: 386). Bu süreçte devamlı gözleme çalışmaları ve ayrı değerlendirme ya da ikisinin beraber yapılmasıyla yerine getirilir. Sistemlerin devamlı olarak gözlemlenmesi iç denetim bölümleri ve kurum harici kişi ve ya grupların aracılığıyla yapılır.

Gözleme ögesi için meydana getirilen standartlar; iç kontrole bağlı eksik yönlerin kayıt edilmesi ve düzeltilmesi, denetleme raporları, iç denetim yeterliliği, değerlendirme ve iç kontrollerin senelik olarak incelenmesidir (Uyar, 2010: 40).

### **3.6. İç Kontrol Sistemini Etkileyen Faktörler**

İç kontrol, hareketli bir süreç olduğu için bütün kurum ve kuruluşlar tarafından bütün zamanlarda etkili işleyen tek bir iç kontrol sisteminin kurulması mümkün olmamaktadır. İç kontrol, zaman içerisinde çeşitli unsurlara ve edinilen tecrübelerle ilişkili olarak devamlı gelişmektedir. İç kontrol sistemini pek çok faktör etkileyerek şekillendirmektedir. Bu faktörleri aşağıda sıralanmıştır (Erdoğan, 2009: 31-36);

- a) İşletme büyüklüğü
- b) Kurumsal yönetim
- c) Değer yaratma
- d) Riskler ve fırsatlar
- e) Yasal düzenlemeler
- f) İşletme kültürü
- g) Teknolojideki gelişmeler
- h) Hesap verme sorumluluğu

### **3.7. İç Kontrol Sisteminin Değerlendirilmesi**

İç kontrol sistemlerinin etkin bir şekilde uygulanması için iç kontrolün bir yük şeklinde değil, istenilmeyen durumların meydana gelmesinde oluşabilecek kayıpları önlemede bir fırsat olarak değerlendirmesi gerekmektedir. Fakat iç kontrol sistemlerinin sağlıklı bir şekilde yansıtılması gereklidir. Sistem öncelikle kurumun amaçlarını gerçekleştirmek için engelleri ve risklere karşı uyarı sistemi oluştursa da hangi amaçların konulacağı belirleyememektedir. Yalnızca karar alma sürecinde yönetime sağlıklı bilgiler sunarak doğru kararların alınmasına destek sağlayabilmektedir ([www.maliye.gov.tr](http://www.maliye.gov.tr), Erişim Tarihi: 10.01.2016).

İç kontrol sistemlerinin değerlendirilmesi ile denetlenen kurumda oluşabilecek zayıf noktaların belirlenmesi hedeflenmektedir. İç kontrol sistemlerinin değerlendirilmesinde ilk kademe iç kontrol sisteminin sağlıklı bir şekilde tanınmasıdır. Bu kademedeki denetçi sistem ile ilgili bilgi toplayarak notlar tutmaktadır. İç kontrolün değerlendirilmesinde kurum çalışanlarıyla görüşmeler, sorgulamalar, örgüt yapısı, kurum yönetimi tarafından yayınlanan yönetmelikler, görev tanımları, kurumun hesap planı ve muhasebe uygulamaları,



iç denetim raporları, çalışma kâğıtları, önceki senelere ait denetim raporları ve iç kontrol raporları, evrak ve kayıtların incelenmesi işletmenin gezilmesi gerçekleştirilir (Uyar, 2010: 51). Etkili olarak çalışan iç kontrol sisteminde dikkat edilmesi gereken temel ilkeler; görev ayrımı, varlık işlemlerinin yetkilendirilmesi, gerçek evraklar ve muhasebesel kayıtların düzenli olması, varlıkların ve muhasebe kayıtlarının korunması ve mutabakatların gerçekleştirilmesidir.

Etkili bir iç kontrol sistemin meydana getirilmesi ve sistemin sürekliliğinin sağlanması için aşağıdaki sıralanan noktalara dikkat etmeleri gerekmektedir (Alpman, 2008: 8);

- a) Kurumlar daha fazla emek isteyen ve daha çok finansal sorumluluk gerektiren yeni yatırım ortamlarında faaliyette bulunmaktadır.
- b) Kurum içerisinde iç kontrol düşüncesinin geliştirilmesi gerekmektedir.
- c) İç kontrolün maliyetlerine dikkat etmeleri gerekmektedir.
- d) İç kontrol sistemleri riskleri azaltmak için kullanılmaktadır. Risklere karşı makul bir güvence sağlamaktadır.
- e) İç kontrol, insan faktörünü içerdiği için beşeri konular ile alakalı bütün kısıtlamalara tabi olmaktadır.
- f) İç kontrol, çalışanların hileye başvurusu, görevin kötüye kullanılması, çalışanın dikkatsizliği, personel arasında başkalarını aldatmaya yönelik yapılan davranışlar gerçekleştirilmesi gibi sebeplerle uyulmayabilmektedir.
- g) Kaynak kısıtlaması gibi nedenler ile iç kontrol sisteminin etkinliği azaltılabilmektedir.
- h) Muhasebede gerçekleşen yeni uygulamalar iç kontrol sistemlerinin direkt ya da dolaylı olarak etkileyebilmektedir.

### **3.8. İç Kontrol Sisteminin Muhasebe Denetimi İçerisindeki Yeri**

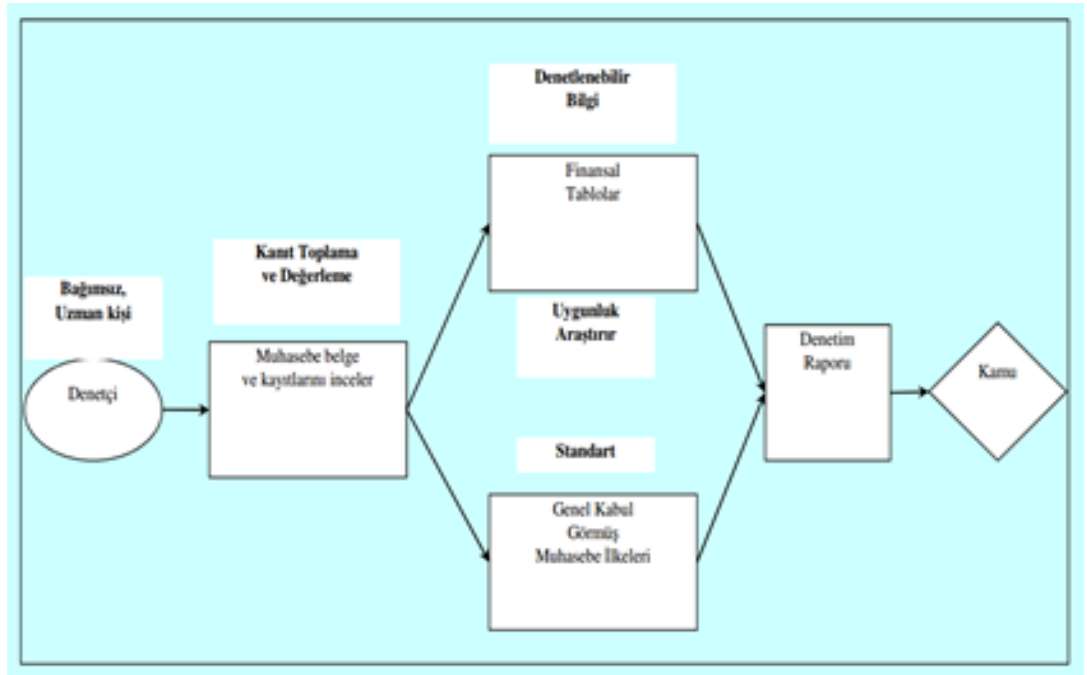
Denetim; belli bir iktisadi bölüme ve bir dönem ile ilgili verilerin gerçekliğini ve doğruluğunu belirlemek amacı ile bu verilerin öncede belirlenen kıstaslara uygunluğunu bağımsız olarak araştıran ve neticelerini değerlendirerek ilgili kişi ve kurumlara bir rapor şeklinde sunmayı temel alan sistemli bir süreç olarak ifade edilmektedir (Hüner, 2014: 3).

Muhasebe denetimi; bir kurumun mali tablolarının genel kabul görmüş muhasebe ilke ve prensiplerine ya da kurumun hukuksal yapısının gereği olarak diğer bir muhasebe sistemine uygun düzenlenmesi gerekiyor ise buna uygun olup olmadığının belirlenmesi için yapılan denetimdir. Finansal tabloların ve tabloların oluşturan kayıt, evrak ve diğer belgelerin üstünden yürütülen, çalışmaya dayalı ve elde edilen bulguları denetim raporunda özet haline getiren sistemli bir denetlemedir (Erol, 2008: 232). Muhasebe denetimi, kurumlar tarafından oluşturulan mali tabloların ilgili kişi ve kurumlara güvenirliliğinin bildirilmesi için kullanılmaktadır. Muhasebe denetiminde asıl nokta kamuyu bilgilendirmektir.

İç kontrol ise; kurumun planıyla kurumun varlıklarını korumak, muhasebe verilerinin gerçekliğini ve doğruluğunu araştırmak ve kurumun çalışmalarının verimliliğini yükseltmek, belirlenen yönetim felsefesine bağlılığın teşvik edilmesi amacı ile onaylanan ve uygulanan bütün önlem ve teknikleri içermektedir (Koroğlu ve Uçma, 2006: 1).

Muhasebe sistemleri, muhasebenin kontrol, kayıt, raporlamayla inceleme ve raporlama işlevlerini içeren çalışan, bilgisayar, evrak kayıt sistemini, hesap planı ve raporlama faktörlerinden meydana gelen bir bütündür. Bu anlamda muhasebe sistemlerinde ilk çalışma, kurumda meydana gelen finansal olayların sistemli bir şekilde kayıtlarının yapılmasıdır. Bir diğer işlev olan kontrol, muhasebenin kendi haricindeki bölümlerce gerçekleştirilen işlemlerin kayıt edilmeden önce yönetmelik ve yasalara uygun olup olmadığının kontrol edilmesidir (Dabbağoğlu, 2009: 113).

Muhasebe sistemlerinin denetlenmesinde, muhasebe denetimi, yalnız bir işlem ya da çalışma şeklinde değil, birbirlerini takip eden işlemler zincirinden oluşmaktadır. Öncelikle bağımsız uzman denetçi muhasebe kayıt ve belgelerini inceleyerek kanıt toplar, bu veriler ile oluşturulan finansal tabloların doğruluğunu ve genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygunluğunu tespit eder ve elde ettiği sonuçları bir rapor haline getirir. Bu işlemler Şekil 3'te ayrıntılı olarak verilmiştir.



Şekil 3. Muhasebe Denetimi Süreçleri

**Kaynak:** [www.selcuk.edu.tr](http://www.selcuk.edu.tr), 20.12.2015.

Muhasebe denetimi, kurum içi ve harici veri kullanıcılarının sağlıklı ve doğru bilgi gereksinimi karşılama için uygulanmaktadır. Bu durum kurumun mali tablolarının güvenilirlik derecesini artırmaktadır.

Denetim faaliyetlerinin içeriğinin belirlenmesinde en büyük dayanak kurumun iç kontrol sistemidir. İç kontrol sistemlerinin yeterli olması kontrol riskini düşürerek, denetçinin daha az örnek üzerinde çalışmasına sebep olacaktır. Fakat yeterli oranda bir iç kontrol sistemi bulunmayan işletmelerde kontrol riski artacak ve denetçi daha fazla kanıt arayacaktır. Bu durum iç kontrol sistemlerinin

denetim ile ter yönlü oldukça sıkı bir ilişkisi olduğunu ortaya koymaktadır (Köroğlu ve Uçma, 2006: 1). Dolayısı ile denetim planlaması sürecinde denetim faaliyetlerinin ne şekilde olacağını iç kontrol sisteminin yapısı göstermektedir. Bu durum iç kontrol sisteminin denetim elemanı bakımından, gerçekleştirilecek denetim planını ve daha sonra uygulanacak yöntemlerde değişikliklere sebep olması bakımından önemini ortaya koymaktadır.

## 4. BÖLÜM

# MUHASEBE DENETİMİNDE İÇ KONTROL SİSTEMİNİN ÖNEMİ ÜZERİNE ARAŞTIRMA

### 4.1. Araştırmanın Amacı

Bu araştırmada muhasebe denetiminde işletmelerin iç kontrolünün işletmelerin performansları üzerindeki etkilerini belirlemek amaçlanmaktadır. Araştırmada ayrıca muhasebe denetiminde işletmelerin iç kontrolünün işletmelerin performansları üzerindeki etkilerinin şirket yetkililerine ait demografik değişkenlere bağlı olup olmadığını ve oluşturulan alt boyutların birbirleri ile ilişkili olup olmadığını belirlemektir.

### 4.2. Araştırmanın Önemi

Bu araştırma;

- Muhasebe denetiminde işletmelerin iç kontrolünün işletmelerin performansları üzerindeki etkilerinin belirlenmesi,
- Seçilen örneklemin (evreni) yüksek temsil gücü bakımından önem taşımaktadır.

### 4.3. Araştırmanın Evren ve Örneklemi

Araştırmanın evrenini 2015 yılında İstanbul ili Bahçelievler ilçesinde faaliyet gösteren şirket yetkililerinin tamamını oluşturmaktadır.

Araştırmanın örneklemi basit tesadüfi örnekleme tekniği ile belirlenerek; Dolayısıyla 2015 yılında İstanbul ili Bahçelievler ilçesinde faaliyet gösteren Şirket yetkililerine ulaşılması hedeflenmiş olup; geri dönmeyen anketler, eksik

bilgi, değişkenlerden boş bırakılması gibi sorunlardan dolayı 84 Şirket yetkilisi araştırmaya dahil edilmiştir.

#### **4.4. Verilerin Analizi**

Yapılan bu çalışmada katılımcı bireylerden elde edilen nicel veriler SPSS 23 paket programı aracılığı ile analiz edilmiştir. Bireylerden toplanan demografik özellikler için tanımlayıcı istatistiklerden olan frekans, yüzde, ortalama ve standart sapma değerleri hesaplanarak yorumlanmıştır. Araştırmada kullanılmış olduğumuz ölçeğin güvenilirliği için Cronbach alfa katsayısı hesaplanmış ve yorumu yapılmıştır. Nicel değişkenlerimizin iki ilişkisiz örneklemden elde edilen puanların birbirinden anlamlı bir Şekilde farklılık gösterip göstermediğini test etmek için Bağımsız T testi, ilişkisiz iki ya da daha çok örneklem ortalamasının birbirinden anlamlı bir Şekilde farklılaşıp farklılaşmadığını test etmek için Tek Yönlü Varyans Analizi (ANOVA) uygulanmıştır. ANOVA sonucunda gruplar arasında anlamlı görülmesi durumunda farkın hangi gruplar arasında olduğunu belirlemek için, öncelikle varyansların homojenliğine bakılarak varyanslar homojen ise Scheffe Testi, değilse Tamhane's T2 Testi uygulanmıştır. lcekler arasındaki ilişkiyi belirleyebilmek için korelasyon analizi uygulanmıştır. Sayısal gelişmelerle ilgili veriler tablolar haline getirilip yorumlanmış, bağımsız değişkenler arasında anlamlı bir farklılık olup olmadığı  $\alpha = 0.05$  hata payı; korelasyon analizinde  $\alpha = 0,01$  hata payında da test edilmiştir.

#### **4.5. lceklerin Geçerlilik ve Güvenirlik Analizi Sonuçları**

Bu aşamada çalışmanın araştırma bölümünde kullanılan puanlama yolu ile ölçülen lcek için geçerlilik ve güvenilirlik analizi yapılmıştır. Anket sorularının geçerliliği ve güvenilirliği için Cronbach's Alpha test istatistiği kullanılmıştır.

Cronbach's Alfa Katsayısının değerlendirilmesinde uyulan değerlendirme ölçütü;

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

$0.40 \leq \alpha < 0.60$  ise ölçek düşük güvenilirliktedir.

$0.60 \leq \alpha < 0.80$  ise ölçek oldukça güvenilirdir.

$0.80 \leq \alpha < 1.00$  ise ölçek yüksek derecede güvenilirdir (Büyüköztürk, 2010).

**Tablo 4.** Anket Sorularının Geçerlilik ve Güvenirlilik Analizi Sonuçları

	<i>Cronbach's Alpha</i>	<i>Standartlaştırılmış Cronbach's Alpha</i>	<i>Madde Sayısı</i>
İç Denetim Ölçeği	0,876	0,889	15

Tablo 4'te örneklem grubuna uygulanan ölçeğe ilişkin güvenilirlik analizinin sonuçları verilmiştir. Ölçeğin güvenilirliğinin  $\alpha=0,889$  ve yüksek derecede güvenilir olduğu, dolayısıyla bu değerlerin araştırma için yeterli olduğu görülmektedir.

## 5. BÖLÜM

### BULGULAR VE YORUM

Araştırmanın bu bölümünde, örneklem grubuna ait demografik bilgilerin açıklanması ve araştırmanın alt problemlerinin yanıtlanması için elde edilen verilerin uygun istatistiksel yöntem ile analizi sonucunda ortaya çıkan bulgulara ve bu bulgulara yönelik yorumlara yer verilecektir.

#### 5.1. Frekans Tablolarının Yorumlanması

Araştırmanın bu bölümünde, anket formunda yer alan kişisel bilgilere ve ölçeğe ait olarak toplu frekans dağılım tabloları oluşturulup yorumlanacaktır.



**Tablo 5. İşletmeye Ait Tanımlayıcı İstatistikler**

		<i>f</i>	<i>%</i>
1. İşletmedeki göreviniz (unvanınız) nedir?	İşletme Sahibi	2	2,4%
	Yönetici	15	17,9%
	Muhasebe Sorumlusu	67	79,8%
	Toplam	84	100,0%
2. İşletmenizin türünü belirtiniz;	Anonim	36	42,9%
	Limited	37	44,0%
	Aile Şirketi	11	13,1%
	Toplam	84	100,0%
3. İşletmenizin ortak sayısı;	Hiç yok	18	21,4%
	1-4	53	63,1%
	5-10	4	4,8%
	11 ve üstü	9	10,7%
	Toplam	84	100,0%
4. İşletmeniz hangi sektörde faaliyet göstermektedir?	Üretim	19	22,6%
	Ticaret	12	14,3%
	Hizmet	53	63,1%
	Toplam	84	100,0%
5. İşletmenizde kaç kişi çalışmaktadır?	1-9	33	39,3%
	10-49	21	25,0%
	50-249	24	28,6%
	250 ve üstü	6	7,1%
	Toplam	84	100,0%

Tablo 5'te görüldüğü gibi işletmedeki “göreviniz (unvanınız)” değişkenine bakıldığında; şirket yetkililerinin; 2'si (%2,4) işletme sahibi, 15'i (%17,9) yönetici ve 67'si (%79,8) muhasebe sorumlusu olmak üzere toplam 84 şirket yetkilisinin araştırmaya katıldığı görülmüştür.

“İşletme türü” değişkenine bakıldığında; şirket yetkililerinin; 36'sı (%42,4) Anonim şirket, 37'si (%44,0) limited şirket ve 11'i (%13,1) aile şirketi olmak üzere toplam 84 şirket yetkilisinin araştırmaya katıldığı görülmüştür.

“İşletmedeki ortak sayısı” değişkenine bakıldığında; şirket yetkililerinin; 18'i (%21,4) hiç ortağı yok, 53'ü (%63,1) 1-4 ortak, 4'ü (%4,8) 5-10 ortak ve 9'u (%10,7) 11 ve üstü ortak olmak üzere toplam 84 şirket yetkilisinin araştırmaya katıldığı görülmüştür.

“Sektör” değişkenine bakıldığında; şirket yetkililerinin; 19'u (%22,6) Üretim, 12'si (%14,3) ticaret ve 53'ü (%63,1) hizmet olmak üzere toplam 84 şirket yetkilisinin araştırmaya katıldığı görülmüştür.

“İşletmedeki çalışan sayısı” değişkenine bakıldığında; şirket yetkililerinin; 33'ü (%36,4) 1-9 çalışana sahip, 21'i (%25,0) 10-49 çalışan, 24'ü (%28,6) 50-249 çalışan ve 6'sı (%7,1) 250 ve üstü çalışan olmak üzere toplam 84 şirket yetkilisinin araştırmaya katıldığı görülmüştür.

**Tablo 6. İşletmeye Ait Tanımlayıcı İstatistikler**

		<i>f</i>	<i>%</i>
6. İşletme personeli ve yöneticilerin, yetki ve sorumlulukları (iş tanımları) tam olarak tespit edilmiş midir?	Evet	37	44,0%
	Hayır	2	2,4%
	Kısmen	45	53,6%
	Toplam	84	100,0%
7. İşletme faaliyetlerinin planlaması, koordinasyonu ve kontrolü için bütçeler hazırlanmakta mıdır?	Evet	54	64,3%
	Hayır	6	7,1%
	Kısmen	24	28,6%
	Toplam	84	100,0%
8. İşletmenizin şubeleri varsa bu şubelerin çalışmaları denetlenmekte midir?	Evet	56	66,7%
	Hayır	28	33,3%
	Toplam	84	100,0%
9. İşletmenizde ayrı bir muhasebe finansman bölümü var mı?	Evet	77	91,7%
	Hayır	7	8,3%
	Toplam	84	100,0%
10. Genel anlamda iç kontrol sistemi hakkında bilginiz var mı?	Evet	80	95,2%
	Hayır	4	4,8%
	Toplam	84	100,0%
11. İşletmenizde ayrı bir iç denetim birimi veya iç denetimden sorumlu personel var mıdır?	Ayrı bir iç denetim birimi ve personeli var	16	19,0%
	Ayrı bir iç denetim birimi yok fakat bu konuda görevli personel var	38	45,2%
	Hem iç denetim birimi hem de bu konuda görevli personel yok	28	33,3%
	İşletmemizin iç denetimi bağımsız dış denetim şirketlerince yapılmaktadır	2	2,4%
12. İşletmedeki çalışanlarınıza iç kontrol – iç denetim konuları hakkında eğitim veriyor musunuz?	Bazen (Gerektiğinde) Veriyoruz	36	42,9%
	Vermiyoruz	48	57,1%
	Toplam	84	100,0%

13. Hemen üstte yer alan soruya verdiğiniz cevap olumlu ise, verdiğiniz bu eğitimler konusunda, oda, üniversite vb. eğitim kurumlarından faydalaniyor musunuz?	Evet	6	16,7%
	Hayır	12	33,3%
	Kısmen	18	50,0%
	Toplam	36	100,0%
14. İç denetim süreci sonunda ulaştığınız bilgiler üst yönetime düzenli bir şekilde sunuyor mu?	Evet	34	94,4%
	Hayır	2	5,6%
	Toplam	36	100,0%
15. İşletmenizdeki iç kontrol yapısının sağlamlığını artırmak amacıyla iç denetim biriminin sunmuş olduğu raporlar üst yönetimce dikkate alınmakta mıdır?	Evet	32	88,9%
	Kısmen	4	11,1%
	Toplam	36	100,0%
16. İç kontrol sisteminin çalışmasına yönelik olarak gerekli iyileştirmeler yapılmakta mıdır?	Evet	38	45,2%
	Hayır	22	26,2%
	Kısmen	24	28,6%
	Toplam	84	100,0%
17. İşletmenizin iç kontrol sistemi ve iç denetim faaliyetleri yapmasında aşağıdaki seçeneklerden hangisi etkili olmaktadır?	Üst yönetimin isteği	22	26,2%
	Yasal prosedür	28	33,3%
	Karşılaşılabilecek riskleri önlemek (yolsuzluklar ve suiistimler)	32	38,1%
	İşletmenin faaliyet gösterdiği sektör özelliklerine göre (maliyetleri azaltıp rekabet gücünü arttıracak kontrolleri sağlamak)	2	2,4%
	Toplam	84	100,0%

Tablo 6’da görüldüğü gibi; “İşletme personeli ve yöneticilerin, yetki ve sorumlulukları (iş tanımları) tam olarak tespit edilmiş midir?” ifadesine şirket yetkililerim 37’si (%44,0) evet, 2’si (%2,4) hayır ve 45’i (%53,6) kısmen olarak cevap vermiştir.

“İşletme faaliyetlerinin planlaması, koordinasyonu ve kontrolü için bütçeler hazırlanmakta mıdır?” ifadesine şirket yetkililerim 54’ü (%44,0) evet, 6’sı (%2,4) hayır ve 24’ü (%53,6) kısmen olarak cevap vermiştir.

“İşletmenizin şubeleri varsa bu şubelerin çalışmaları denetlenmekte midir?” ifadesine şirket yetkililerim 56’sı (%66,7) evet ve 28’i (%33,3) hayır olarak cevap vermiştir.

“İşletmenizde ayrı bir muhasebe finansman bölümü var mı?” ifadesine şirket yetkililerim 77’si (%91,7) evet ve 7’si (%8,3) hayır olarak cevap vermiştir.

“Genel anlamda iç kontrol sistemi hakkında bilginiz var mı?” ifadesine şirket yetkililerim 80’i (%95,2) evet ve 4’ü (%4,8) hayır olarak cevap vermiştir.

“İşletmenizde ayrı bir iç denetim birimi veya iç denetimden sorumlu personel var mıdır?” ifadesine şirket yetkililerim 16’sı (%19,0) “Ayrı bir denetim birimi ve personeli var”, 38’i (45,2) “Ayrı bir iç denetim birimi yok fakat bu konuda görevli personel var”, 28’i (%33,3) “Hem iç denetim birimi hemde bu konuda görevli personel yok” ve 2’si (%2,4) “İşletmemizin iç denetimi bağımsız dış denetim şirketlerince yapılmaktadır” olarak cevap vermiştir.

“İşletmedeki çalışanlarınıza iç kontrol – iç denetim konuları hakkında eğitim veriyor musunuz?” ifadesine şirket yetkililerim 36’sı (%42,9) Bazen (Gerektiğinde) Veriyoruz ve 48’i (%57,1) Vermiyoruz olarak cevap vermiştir.

“Hemen üstte yer alan soruya verdiğiniz cevap olumlu ise, verdiğiniz bu eğitimler konusunda, oda, üniversite vb. eğitim kurumlarından faydalaniyor musunuz?” ifadesine şirket yetkililerimiz 6’sı (%16,7) evet, 12’si (%33,3) hayır ve 18’i (%50,0) kısmen olarak cevap vermiştir.

“İç denetim süreci sonunda ulaştığınız bilgiler üst yönetime düzenli bir şekilde sunuyor mu?” ifadesine şirket yetkililerimiz 34’ü (%94,4) evet ve 2’si (%5,6) hayır olarak cevap vermiştir.

“İşletmenizdeki iç kontrol yapısının sağlamlığını artırmak amacıyla iç denetim biriminin sunmuş olduğu raporlar üst yönetimce dikkate alınmakta mıdır?” ifadesine şirket yetkililerimiz 32’si (%88,9) evet ve 4’ü (%11,1) kısmen olarak cevap vermiştir.

“İç kontrol sisteminin çalışmasına yönelik olarak gerekli iyileştirmeler yapılmakta mıdır?” ifadesine şirket yetkililerimiz 38’i (%45,2) evet, 22’si (%26,2) hayır ve 24’ü (%28,6) kısmen olarak cevap vermiştir.

“İşletmenizin iç kontrol sistemi ve iç denetim faaliyetleri yapmasında aşağıdaki seçeneklerden hangisi etkili olmaktadır?” ifadesine şirket yetkililerimiz 22’si (%26,2) “Üst Yönetimin İsteği”, 28’i (33,3) “Yasal Prosedür”, 32’i (%38,1) “Karşılaşılabilecek riskleri önlemek (yolsuzluklar ve suiistimaller)” ve 2’si (%2,4) “İşletmenin faaliyet gösterdiği sektör özelliklerine göre (maliyetleri azaltıp rekabet gücünü arttıracak kontrolleri sağlamak)” olarak cevap vermiştir.

**Tablo 7.** Kasa Bölümüne Ait Tanımlayıcı İstatistikler

		<i>f</i>	%
1.Tahsilâtı yapan kişi ile bu tahsilâtı muhasebe kayıtlarına geçiren kişi aynı kişi midir?	Evet	18	21,4%
	Hayır	56	66,7%
	Kısmen/Bazen	10	11,9%
	Toplam	84	100,0%
2.Bütün tahsilâtlar günlük ve eksiksiz bir biçimde banka hesabına yatırılıyor mu?	Evet	35	41,7%
	Hayır	13	15,5%
	Kısmen/Bazen	36	42,9%
	Toplam	84	100,0%
3.Tahsil edilip bankaya yatırılan tutar ile muhasebe kayıtları arasında belirli aralıklarla mutabakat sağlanmakta mıdır?	Evet	74	88,1%
	Kısmen/Bazen	10	11,9%
	Toplam	84	100,0%
4.Çekler (alınan – verilen çekler) için bir personel yetkilendirilmiş midir?	Evet	55	65,5%
	Hayır	15	17,9%
	Kısmen/Bazen	14	16,7%
	Toplam	84	100,0%
5.Ödemeler belirli günlerde mi yapılmaktadır?	Evet	61	72,6%
	Hayır	15	17,9%
	Kısmen/Bazen	8	9,5%
	Toplam	84	100,0%
6.Nakit bütçeleri hazırlanmakta mıdır?	Evet	59	70,2%
	Hayır	13	15,5%
	Kısmen/Bazen	12	14,3%
	Toplam	84	100,0%
7.İşletme için uygun olan nakit dengesi tespit edilerek, aşırı nakit bulundurma veya nakit sıkıntısı çekme gibi durumlar engellenmiş midir?	Evet	37	44,0%
	Hayır	15	17,9%
	Kısmen/Bazen	32	38,1%
	Toplam	84	100,0%
8.Geniş coğrafi alana yayılmış müşterilerden tahsilâtın gecikmesini	Evet	33	39,3%
	Hayır	19	22,6%

azaltabilmek için gerekli önlemler alınmış mıdır? (örneğin müşteriye yakın bankalarla işbirliği sağlama gibi)	Kısmen/Bazen	32	38,1%
	Toplam	84	100,0%
9.İşletmede, haber vermeksizin fiili Kasa sayımı yapılarak, kayıtlarla mutabakat sağlanmakta mıdır?	Evet	52	61,9%
	Hayır	22	26,2%
	Kısmen/Bazen	10	11,9%
	Toplam	84	100,0%

Tablo 7’de görüldüğü gibi; “Tahsilâtı yapan kişi ile bu tahsilâtı muhasebe kayıtlarına geçiren kişi aynı kişi midir?” ifadesine şirket yetkililerim 18’i (%21,4) evet, 56’sı (%66,7) hayır ve 10’u (%11,9) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

“Bütün tahsilâtlar günlük ve eksiksiz bir biçimde banka hesabına yatırılıyor mu?” ifadesine şirket yetkililerim 35’i (%41,7) evet, 13’ü (%15,5) hayır ve 36’sı (%42,9) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

“Tahsil edilip bankaya yatırılan tutar ile muhasebe kayıtları arasında belirli aralıklarla mutabakat sağlanmakta mıdır??” ifadesine şirket yetkililerim 74’ü (%88,1) evet ve 10’u (%11,9) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

“Çekler (alınan – verilen çekler) için bir personel yetkilendirilmiş midir?” ifadesine şirket yetkililerim 55’i (%65,5) evet, 15’i (%17,9) hayır ve 14’ü (%16,7) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

“Ödemeler belirli günlerde mi yapılmaktadır?” ifadesine şirket yetkililerim 61’i (%72,6) evet, 15’i (%17,9) hayır ve 8’i (%9,5) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

“Nakit bütçeleri hazırlanmakta mıdır?” ifadesine şirket yetkililerim 59’u (%70,2) evet, 13’ü (%15,5) hayır ve 12’si (%14,3) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

“İşletme için uygun olan nakit dengesi tespit edilerek, aşırı nakit bulundurma veya nakit sıkıntısı çekme gibi durumlar engellenmiş midir?”



ifadesine şirket yetkililerinin 37'si (%44,0) evet, 15'i (%17,9) hayır ve 32'si (%38,21) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

“Geniş coğrafi alana yayılmış müşterilerden tahsilâtın gecikmesini azaltabilmek için gerekli önlemler alınmış mıdır? (örneğin müşteriye yakın bankalarla işbirliği sağlama gibi)” ifadesine şirket yetkililerinin 33'ü (%39,3) evet, 19'u (%22,6) hayır ve 32'si (%38,1) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

“İşletmede, haber vermeksizin fiili Kasa sayımı yapılarak, kayıtlarla mutabakat sağlanmakta mıdır?” ifadesine şirket yetkililerinin 52'si (%61,9) evet, 22'si (%26,2) hayır ve 10'u (%11,9) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

**Tablo 8.** Alacak Bölümüne Ait Tanımlayıcı İstatistikler

		<i>f</i>	%
10.İşletmenizde ayrı bir tahsilât birimi var mı?	Evet	45	53,6%
	Hayır	30	35,7%
	Kısmen/Bazen	9	10,7%
	Toplam	84	100,0%
11.Kredili satış sisteminde satış işleminin gerçekleştirilebilmesi için satış bölümünden (finans) gerekli onay alınmakta mıdır?	Evet	65	77,4%
	Hayır	8	9,5%
	Kısmen/Bazen	11	13,1%
	Toplam	84	100,0%
12.Alacaklar, çek ve/veya senede bağlanmakta mıdır?	Evet	68	81,0%
	Hayır	2	2,4%
	Kısmen/Bazen	14	16,7%
	Toplam	84	100,0%
13.Zamanında ödeme yapan müşteriler için, ödemeyi geciktiren müşterilere göre kredi limitleri ve kredi verme şartları hususunda daha esnek davranılmakta mıdır?	Evet	49	58,3%
	Hayır	7	8,3%
	Kısmen/Bazen	28	33,3%
	Toplam	84	100,0%
14.Müşterilerin erken ödemelerinde	Evet	19	22,6%

faydalanacakları nakit iskontosunun oranı belirlenmiş midir?	Hayır	42	50,0%
	Kısmen/Bazen	23	27,4%
	Toplam	84	100,0%
15.Ödemeleri geciktiren müşterilerin, bu alışkanlıklarını değiştirmeleri için gerekli önlemler alınıp uyarılar yapılmakta mıdır?	Evet	48	57,1%
	Hayır	4	4,8%
	Kısmen/Bazen	32	38,1%
	Toplam	84	100,0%
16.Yurt dışındaki müşterilere yönelik Alacaklarda döviz kuru riski göz önünde bulundurulmakta mıdır?	Evet	38	45,2%
	Hayır	21	25,0%
	Kısmen/Bazen	25	29,8%
	Toplam	84	100,0%
17.Şüpheli hale gelen Alacaklar için yeterli tutarda şüpheli ticari Alacak karşılığı ayrılmakta mıdır?	Evet	38	45,2%
	Hayır	32	38,1%
	Kısmen/Bazen	14	16,7%
	Toplam	84	100,0%
18.Veresiye satış yapılırken; satış hacmi, ekonomik konjonktür, rekabet durumu, müşteri nitelikleri vb. faktörlere dikkat edilmekte midir?	Evet	66	78,6%
	Hayır	12	14,3%
	Kısmen/Bazen	6	7,1%
	Toplam	84	100,0%
19.Alacaklar ve Alacak senetleri kayıtları ile bu senetlerin yükümlülerinin (borçlularının) kayıtları arasında belirli aralıklarla mutabakat sağlanmakta mıdır?	Evet	68	81,0%
	Hayır	10	11,9%
	Kısmen/Bazen	6	7,1%
	Toplam	84	100,0%

Tablo 8’de görüldüğü gibi; “Tahsilâtı İşletmenizde ayrı bir tahsilât birimi var mı?” ifadesine şirket yetkililerinin 45’i (%53,6) evet, 30’u (%35,7) hayır ve 9’u (%10,7) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

“Kredili satış sisteminde satış işleminin gerçekleştirilebilmesi için satış bölümünden (finans) gerekli onay alınmakta mıdır?” ifadesine şirket

yetkililerinim 65'i (%77,4) evet, 8'i (%9,5) hayır ve 11'i (%13,1) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

“Alacaklar, çek ve/veya senede bağlanmakta mıdır?” ifadesine şirket yetkililerinim 68'i (%81,0) evet, 2'si (%2,4) hayır ve 14'ü (%16,7) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

“Zamanında ödeme yapan müşteriler için, ödemeyi geciktiren müşterilere göre kredi limitleri ve kredi verme şartları hususunda daha esnek davranılmakta mıdır?” ifadesine şirket yetkililerinim 49'u (%58,3) evet, 7'si (%8,3) hayır ve 28'i (%33,3) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

“Müşterilerin erken ödemelerinde faydalanacakları nakit iskontosunun oranı belirlenmiş midir?” ifadesine şirket yetkililerinim 19'u (%22,6) evet, 42'si (%50,0) hayır ve 23'ü (%27,4) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

“Ödemeleri geciktiren müşterilerin, bu alışkanlıklarını değiştirmeleri için gerekli önlemler alınıp uyarılar yapılmakta mıdır?” ifadesine şirket yetkililerinim 48'i (%22,6) evet, 42'si (%50,0) hayır ve 23'ü (%27,4) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

“Ödemeleri geciktiren müşterilerin, bu alışkanlıklarını değiştirmeleri için gerekli önlemler alınıp uyarılar yapılmakta mıdır?” ifadesine şirket yetkililerinim 48'i (%22,6) evet, 4'ü (%4,8) hayır ve 32'si (%38,1) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

“Yurt dışındaki müşterilere yönelik Alacaklarda döviz kuru riski göz önünde bulundurulmakta mıdır?” ifadesine şirket yetkililerinim 38'i (%45,2) evet, 21'i(%4,8) hayır ve 25'i (%29,8) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

“Şüpheli hale gelen Alacaklar için yeterli tutarda şüpheli ticari Alacak karşılığı ayrılmakta mıdır?” ifadesine şirket yetkililerinim 38'i (%45,2) evet, 32'si(%38,1) hayır ve 14'ü (%16,7) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

“Alacaklar ve Alacak senetleri kayıtları ile bu senetlerin yükümlülerinin (borçlularının) kayıtları arasında belirli aralıklarla mutabakat sağlanmakta

mıdır?” ifadesine şirket yetkililerinin 68’i (%81,0) evet, 10’u (%11,9) hayır ve 6’sı (%7,1) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

**Tablo 9.** Stok Bölümüne Ait Tanımlayıcı İstatistikler

		<i>f</i>	<i>%</i>
20. Her bir stok sınıfı için (hammadde- yarı mamul- mamul) ayrı ayrı stok hesabı tutulmakta mıdır?	Evet	51	60,7%
	Hayır	23	27,4%
	Kısmen/Bazen	10	11,9%
	Toplam	84	100,0%
21. Satın alınan mallar yetkili biri gözetiminde ve gerekli belgeler incelenerek tek bir ambarda mı (merkezi ambar) depolanmaktadır?	Evet	48	57,1%
	Hayır	34	40,5%
	Kısmen/Bazen	2	2,4%
	Toplam	84	100,0%
22. Son kullanım tarihi yaklaşmış, modası geçmiş ürünler, indirimli veya hediyeli satılarak, elde kalması önlenmekte midir?	Evet	38	45,2%
	Hayır	32	38,1%
	Kısmen/Bazen	14	16,7%
	Toplam	84	100,0%
23. Bozulma, modası geçme, hırsızlık vb. durumlar için yeterli miktarda karşılık ayrılmış mıdır?	Evet	32	38,1%
	Hayır	29	34,5%
	Kısmen/Bazen	23	27,4%
	Toplam	84	100,0%
24. Satın alma, üretim ve finansman bölümleri arasında işbirliği sağlanmakta mıdır?	Evet	63	75,0%
	Hayır	6	7,1%
	Kısmen/Bazen	15	17,9%
	Toplam	84	100,0%
25. Satış iadelerini ve müşteri şikâyetlerini azaltabilmek için, kalite kontrole gerek önem verilmekte midir?	Evet	71	84,5%
	Hayır	4	4,8%
	Kısmen/Bazen	9	10,7%
	Toplam	84	100,0%
	Evet	54	64,3%
	Hayır	16	19,0%

26.Stoklar içinde; yavaş hareket eden, modası geçen, hasar gören, aşırı Stoklar vb. stok kalemleri yönetime bildirilmekte midir?	Kısmen/Bazen	14	16,7%
	Toplam	84	100,0%
27.Depolanacak stok miktarı belirlenirken; firmanın depolama kapasitesi, hammadde fiyatları ve fiyatlarda beklenen değişimler, stokun dayanıklılığı, talep azalmaları veya artmaları, vb. faktörler dikkate alınmakta mıdır?	Evet	66	78,6%
	Hayır	14	16,7%
	Kısmen/Bazen	4	4,8%
	Toplam	84	100,0%
28.Depodan yapılan çıkışlar belgeye dayalı olarak mı yapılıyor?	Evet	64	76,2%
	Hayır	12	14,3%
	Kısmen/Bazen	8	9,5%
	Toplam	84	100,0%
29.Stok kayıtları düzenli aralıklarla fiziki sayım (envanter) ile kontrol edilmekte midir?	Evet	55	65,5%
	Hayır	12	14,3%
	Kısmen/Bazen	17	20,2%
	Toplam	84	100,0%

Tablo 9’da görüldüğü gibi; “Her bir stok sınıfı için (hammadde- yarı mamul- mamul) ayrı ayrı stok hesabı tutulmakta mıdır?” ifadesine şirket yetkililerinin 51’i (%60,7) evet, 23’ü (%27,4) hayır ve 10’u (%11,9) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

“Satın alınan mallar yetkili biri gözetiminde ve gerekli belgeler incelenerek tek bir ambarda mı (merkezi ambar) depolanmaktadır?” ifadesine şirket yetkililerinin 48’i (%57,1) evet, 34’ü (%40,5) hayır ve 2’si (%2,4) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

“Son kullanım tarihi yaklaşmış, modası geçmiş ürünler, indirimli veya hediyeli satılarak, elde kalması önlenmekte midir?” ifadesine şirket yetkililerinin 38’i (%45,2) evet, 32’si (%38,1) hayır ve 14’ü (%16,7) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

“Bozulma, modası geçme, hırsızlık vb. durumlar için yeterli miktarda karşılık ayrılmış mıdır?” ifadesine şirket yetkilileriminin 32’si (%38,1) evet, 29’u (%34,5) hayır ve 23’ü (%27,4) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

“Satın alma, üretim ve finansman bölümleri arasında işbirliği sağlanmakta mıdır?” ifadesine şirket yetkilileriminin 63’ü (%75,0) evet, 6’sı (%7,1) hayır ve 15’i (%17,9) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

“Satış iadelerini ve müşteri şikâyetlerini azaltabilmek için, kalite kontrole gerek önem verilmekte midir?” ifadesine şirket yetkilileriminin 71’i (%84,5) evet, 4’ü (%4,8) hayır ve 9’u (%10,7) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

“Stoklar içinde; yavaş hareket eden, modası geçen, hasar gören, aşırı Stoklar vb. stok kalemleri yönetime bildirilmekte midir?” ifadesine şirket yetkilileriminin 54’ü (%64,3) evet, 16’sı (%19,0) hayır ve 14’ü (%16,7) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

“Depolanacak stok miktarı belirlenirken; firmanın depolama kapasitesi, hammadde fiyatları ve fiyatlarda beklenen değişimler, stokun dayanıklılığı, talep azalmaları veya artmaları, vb. faktörler dikkate alınmakta mıdır?” ifadesine şirket yetkilileriminin 66’sı (%78,6) evet, 14’ü (%16,7) hayır ve 4’ü (%4,8) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

“Depodan yapılan çıkışlar belgeye dayalı olarak mı yapılıyor?” ifadesine şirket yetkilileriminin 64’ü (%76,2) evet, 12’si (%14,3) hayır ve 8’i (%9,5) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

“Stok kayıtları düzenli aralıklarla fiziki sayım (envanter) ile kontrol edilmekte midir?” ifadesine şirket yetkilileriminin 55’i (%65,5) evet, 12’si (%14,3) hayır ve 17’si (%20,2) kısmen/bazen olarak cevap vermiştir.

**Tablo 10.** İ Kontrol ve İ Denetim Bölümüne Ait Tanımlayıcı İstatistikler

	<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>		<i>Katılmıyorum</i>		<i>Kararsızım</i>		<i>Katılıyorum</i>		<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	
	<i>f</i>	<i>%</i>	<i>f</i>	<i>%</i>	<i>f</i>	<i>%</i>	<i>f</i>	<i>%</i>	<i>f</i>	<i>%</i>
1.İşletmemizin başarısında iç kontrol sistemi ve iç denetimin yeri büyüktür.	25	29,8	47	56,0	10	11,9	2	2,4	-	-
2.Etkin bir iç kontrol sistemi ve iç denetim birimi olan işletmelerin karında ve verimliliklerinde artış olmaktadır.	48	57,1	30	35,7	6	7,1	-	-	-	-
3.Etkin bir iç kontrol sistemi, işletmede beklenilmeyen zarar ve kayıpların meydana gelme riskini azaltır.	72	85,7	6	7,1	6	7,1	-	-	-	-
4.Etkin bir iç kontrol sistemi, işletmede hata ve yolsuzlukların önlenmesini sağlamaktadır.	45	53,6	31	36,9	8	9,5	-	-	-	-
5.Etkin bir iç kontrol sistemi, işletmelerin bütçe hedeflerini tutturmasını sağlamaktadır.	43	51,2	28	33,3	13	15,5	-	-	-	-
6.Etkin bir iç kontrol sistemi, finansal ve yönetsel raporlamada bilgilerin güvenilirliğini sağlar.	51	60,7	19	22,6	6	7,1	8	9,5	-	-
7.Etkin bir iç kontrol sistemi ve iç denetim; kanunlara, politikalara ve planlara uymada katkı sağlar.	49	58,3	29	34,5	6	7,1	-	-	-	-

8.İç kontrol sistemi ve iç denetimdeki başarı, işletmenin katlanacağı vergi cezalarının azalmasını sağlamaktadır.	45	53,6	18	21,4	13	15,5	8	9,5	-	-
9.İç kontrol sisteminin etkinliği arttıkça, denetim riski azalacaktır.	29	34,5	33	39,3	8	9,5	14	16,7	-	-
10.İç kontrol sistemi ve iç denetim, işletmenin faaliyetlerinde başarılı olması için, çalışanlar üzerinde etkili bir uyarıcıdır.	60	71,4	18	21,4	6	7,1	-	-	-	-
11.İşletme içindeki herkes kendi sorumlulukları bağlamında iç kontrole müdahildir.	25	29,8	42	50,0	8	9,5	9	10,7	-	-
12.İç denetim, işletmede var olan yanlışlıkları, yolsuzlukları ve eksiklikleri işletme yöneticisinin zamanında görmesini sağlar.	48	57,1	18	21,4	18	21,4	-	-	-	-
13.Türkiye’ de muhasebe denetim ile ilgili meslek örgütleri (TÜRMOB vb.) ile devletin; bağımsız denetim, iç denetim ve iç kontrol sistemi hakkında işletmelere yönelik bilgilendirme faaliyetleri yeterlidir.	2	2,4	20	23,8	12	14,3	48	57,1	2	2,4
14.İşletmeler de yetkililerin, iç kontrol sistemi ve iç denetim hakkında bilgi sahibi olduğu görüşüne katılıyor musunuz?	2	2,4	17	20,2	27	32,1	38	45,2	-	-



15.İç kontrol sistemi ve iç denetime yeterince önem verildiğini düşünüyor musunuz?	9	10,7	13	15,5	21	25,0	33	39,3	8	9,5
--	---	------	----	------	----	------	----	------	---	-----

Tablo 10’da görüldüğü gibi; “İşletmemizin başarısında iç kontrol sistemi ve iç denetimin yeri büyüktür.” ifadesine şirket yetkililerim 25’i (%29,8) kesinlikle katılmıyorum, 47’si (%56,0) katılmıyorum, 10’u (%11,9) kararsızım ve 2’si (%2,4) katılıyorum olarak cevap vermiştir.

“Etkin bir iç kontrol sistemi ve iç denetim birimi olan işletmelerin karında ve verimliliklerinde artış olmaktadır.” ifadesine şirket yetkililerim 48’i (%57,1) kesinlikle katılmıyorum, 30’u (%35,7) katılmıyorum ve 6’sı (%7,1) kararsızım olarak cevap vermiştir.

“Etkin bir iç kontrol sistemi, işletmede beklenilmeyen zarar ve kayıpların meydana gelme riskini azaltır.” ifadesine şirket yetkililerim 72’si (%85,7) kesinlikle katılmıyorum, 6’sı (%7,1) katılmıyorum ve 6’sı (%7,1) kararsızım olarak cevap vermiştir.

“Etkin bir iç kontrol sistemi, işletmede hata ve yolsuzlukların önlenmesini sağlamaktadır.” ifadesine şirket yetkililerim 45’i (%53,6) kesinlikle katılmıyorum, 31’i (%36,9) katılmıyorum ve 8’i (%9,5) kararsızım olarak cevap vermiştir.

“Etkin bir iç kontrol sistemi, işletmelerin bütçe hedeflerini tutturmasını sağlamaktadır.” ifadesine şirket yetkililerim 43’ü (%51,2) kesinlikle katılmıyorum, 28’i (%33,3) katılmıyorum ve 13’ü (%15,5) kararsızım olarak cevap vermiştir.

“Etkin bir iç kontrol sistemi, finansal ve yönetsel raporlamada bilgilerin güvenilirliğini sağlar.” ifadesine şirket yetkililerim 51’i (%60,7) kesinlikle katılmıyorum, 19’u (%22,6) katılmıyorum, 6’sı (%7,1) kararsızım ve 8’i (%9,5) katılıyorum olarak cevap vermiştir.

“Etkin bir iç kontrol sistemi ve iç denetim; kanunlara, politikalara ve planlara uymada katkı sağlar.” ifadesine şirket yetkililerimin 49’u (%58,3) kesinlikle katılmıyorum, 29’u (%34,5) katılmıyorum ve 6’sı (%7,1) kararsızım olarak cevap vermiştir.

“İç kontrol sistemi ve iç denetimdeki başarı, işletmenin katlanacağı vergi cezalarının azalmasını sağlamaktadır.” ifadesine şirket yetkililerimin 45’i (%53,6) kesinlikle katılmıyorum, 18’i (%21,4) katılmıyorum, 13’ü (%15,5) kararsızım ve 8’i (%9,5) katılıyorum olarak cevap vermiştir

“İç kontrol sisteminin etkinliği arttıkça, denetim riski azalacaktır.” ifadesine şirket yetkililerimin 29’u (%34,5) kesinlikle katılmıyorum, 33’ü (%39,3) katılmıyorum, 8’i (%9,5) kararsızım ve 14’ü (%16,7) katılıyorum olarak cevap vermiştir

“İç kontrol sistemi ve iç denetim, işletmenin faaliyetlerinde başarılı olması için, çalışanlar üzerinde etkili bir uyarıcıdır.” ifadesine şirket yetkililerimin 60’ı (%71,4) kesinlikle katılmıyorum, 18’i (%21,4) katılmıyorum ve 6’sı (%7,1) kararsızım olarak cevap vermiştir.

“İşletme içindeki herkes kendi sorumlulukları bağlamında iç kontrole müdahildir.” ifadesine şirket yetkililerimin 25’i (%29,8) kesinlikle katılmıyorum, 42’si (%50,0) katılmıyorum, 8’i (%9,5) kararsızım ve 9’u (%10,7) katılıyorum olarak cevap vermiştir.

“İç denetim, işletmede var olan yanlışlıkları, yolsuzlukları ve eksiklikleri işletme yöneticisinin zamanında görmesini sağlar.” ifadesine şirket yetkililerimin 48’i (%57,1) kesinlikle katılmıyorum, 18’i (%21,4) katılmıyorum ve 18’i (%21,4) kararsızım olarak cevap vermiştir.

“Türkiye’ de muhasebe denetim ile ilgili meslek örgütleri (TÜRMOB vb.) ile devletin; bağımsız denetim, iç denetim ve iç kontrol sistemi hakkında işletmelere yönelik bilgilendirme faaliyetleri yeterlidir.” ifadesine şirket yetkililerimin 2’si (%2,4) kesinlikle katılmıyorum, 20’si (%23,8) katılmıyorum, 12’si (%14,3) kararsızım, 48’i (%57,1) katılıyorum ve 2’si (%2,4) kesinlikle katılıyorum olarak cevap vermiştir.

“İşletmeler de yetkililerin, iç kontrol sistemi ve iç denetim hakkında bilgi sahibi olduğu görüşüne katılıyor musunuz?” ifadesine şirket yetkililerininim 2’si (%2,4) kesinlikle katılmıyorum, 17’si (%20,2) katılmıyorum, 27’si (%32,1) kararsızım ve 38’i (%45,2) katılıyorum olarak cevap vermiştir.

“İç kontrol sistemi ve iç denetime yeterince önem verildiğini düşünüyor musunuz?” ifadesine şirket yetkililerininim 9’u (%10,7) kesinlikle katılmıyorum, 13’ü (%15,5) katılmıyorum, 21’i (%25,0) kararsızım, 33’ü (%39,3) katılıyorum ve 8’i (%9,5) kesinlikle katılıyorum olarak cevap vermiştir.

## **5.2. Ölçek İle Demografik Değişkenler Arasında Farklılık Analizi**

Bu bölümde şirket yetkililerinin tutumlarının demografik değişkenlere göre farklılaşıp farklılaşmadığını incelemek amacıyla ikiden fazla ilişkisiz değişkenler için Tek yönlü Varyans Analizi (ANOVA) uygulanmıştır. Hangi alt grubun farklılığa sebep olduğunu anlamak için ANOVA sonrası Levene’s Testi yapılarak varyansların homojenliğine bakılarak; varyanslar homojen ise Scheffe Testi, homojen değilse Tamhane’s T2 testi uygulanmış ve bulgular aşağıdaki tablolarda verilmiştir.

**Tablo 11.** İşletmedeki Göreve (Unvana) Göre Ölçek Puanlarına İlişkin N, Ortalama Ve Standart Sapma Değerleri

		<i>N</i>	<i>Ortalama</i>	<i>Std. Sapma</i>
Kasa	İşletme Sahibi	2	1,5556	0,00000
	Yönetici	15	1,6296	0,22485
	Muhasebe Sorumlusu	67	1,6650	0,32738
	Toplam	84	1,6561	0,30690
Alacak	İşletme Sahibi	2	2,1000	0,00000
	Yönetici	15	1,4133	0,22949
	Muhasebe Sorumlusu	67	1,6269	0,25261
	Toplam	84	1,6000	0,26931
Stoklar	İşletme Sahibi	2	1,7000	0,00000
	Yönetici	15	1,1667	0,12344
	Muhasebe Sorumlusu	67	1,5597	0,46288
	Toplam	84	1,4929	0,44364
İç Denetim	İşletme Sahibi	2	1,4667	0,00000
	Yönetici	15	1,6267	0,17602
	Muhasebe Sorumlusu	67	2,0647	0,52133
	Toplam	84	1,9722	0,50594

Tablo 11’de görüldüğü üzere, kasa bölümü işletmedeki şirket yetkililerinin görev değişkeni ortalamalarına bakıldığında, en yüksek puan ortalamasının 1,66 ile Muhasebe Sorumlusu olan şirket yetkililerine ait olduğu, onları sırasıyla 1,62 ile Yönetici olan şirket yetkililerine ve 1,55 ile İşletme sahibi olan şirket yetkililerinin izlediği görülmektedir.

Alacak bölümü işletmedeki şirket yetkililerinin görev değişkeni ortalamalarına bakıldığında, en yüksek puan ortalamasının 2,10 ile İşletme Sahibi olan şirket yetkililerine ait olduğu, onları sırasıyla 1,62 ile Muhasebe Sorumlusu olan şirket yetkililerine ve 1,41 ile Yönetici işletme sahibi olan şirket yetkililerinin izlediği görülmektedir.

Stoklar bölümü işletmedeki şirket yetkililerinin görev değişkeni ortalamalarına bakıldığında, en yüksek puan ortalamasının 1,70 ile İşletme Sahibi olan şirket yetkililerine ait olduğu, onları sırasıyla 1,66 ile Muhasebe Sorumlusu olan şirket yetkililerine ve 1,55 ile Yönetici işletme sahibi olan şirket yetkililerinin izlediği görülmektedir.

İç denetim bölümü işletmedeki şirket yetkililerinin görev değişkeni ortalamalarına bakıldığında, en yüksek puan ortalamasının 2,06 ile Muhasebe Sorumlusu olan şirket yetkililerine ait olduğu, onları sırasıyla 1,62 ile Yönetici olan şirket yetkililerine ve 1,46 ile İşletme sahibi olan şirket yetkililerinin izlediği görülmektedir.

**Tablo 12.** İşletmedeki Göreve (Unvana) Göre Ölçek Puanlarına ilişkin Varyans Analizi Sonuçları

		Kareler Toplamı	Serbestlik Derecesi	Kareler Ortalaması	F	p
Kasa	Gruplar Arası	0,036	2	0,018	0,188	0,829
	Gruplar İçi	7,782	81	0,096		
	Toplam	7,818	83			
Alacak	Gruplar Arası	1,071	2	0,536	<b>8,765</b>	<b>0,000</b>
	Gruplar İçi	4,949	81	0,061		
	Toplam	6,020	83			
Stoklar	Gruplar Arası	1,981	2	0,991	<b>5,590</b>	<b>0,005</b>
	Gruplar İçi	14,355	81	0,177		
	Toplam	16,336	83			
İç Denetim	Gruplar Arası	2,875	2	1,438	<b>6,338</b>	<b>0,003</b>
	Gruplar İçi	18,371	81	0,227		
	Toplam	21,246	83			

Tablo 12’de görüldüğü gibi kasa ölçeğinin şirket yetkililerinin işletmedeki görevi değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla F testi yapılmıştır.

Kasa puanlarının görev değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen tek yönlü varyans analizi sonucunda görev grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır. ( $F=0,188$ ;  $p=0,829 > 0.05$ ).

Alacak puanlarının görev değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen tek yönlü varyans analizi sonucunda görev grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ( $F=8,765$ ;  $p=0,000 < 0.05$ ). Farklılaşmanın kaynağının belirlenmesi amacıyla öncelikle varyanslar homojen olup olmadığını belirleyebilmek için Levene's Testi yapılmış ve Levene testine ilişkin istatistiksel değerler tabloda verilmiştir.

Stoklar puanlarının görev değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen tek yönlü varyans analizi sonucunda görev grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ( $F=5,590$ ;  $p=0,005 < 0.05$ ). Farklılaşmanın kaynağının belirlenmesi amacıyla öncelikle varyanslar homojen olup olmadığını belirleyebilmek için Levene's Testi yapılmış ve Levene testine ilişkin istatistiksel değerler tabloda verilmiştir.

İç Denetim puanlarının görev değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen tek yönlü varyans analizi sonucunda görev grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ( $F=6,338$ ;  $p=0,003 < 0.05$ ). Farklılaşmanın kaynağının belirlenmesi amacıyla öncelikle varyanslar homojen olup olmadığını belirleyebilmek için Levene's Testi yapılmış ve Levene testine ilişkin istatistiksel değerler tabloda verilmiştir.

**Tablo 13.** İşletmedeki Göreve (Unvana) Göre Levene Testi Sonuçları

	<i>Levene Statistic</i>	<i>Serbestlik Derecesi1</i>	<i>Serbestlik Derecesi2</i>	<i>p</i>
Alacak	2,420	2	81	0,095
Stoklar	7,304	2	81	0,001
İç Denetim	5,284	2	81	0,007

Tablo 13'te görüldüğü gibi yapılan Levene Testi sonucunda alacak puanlarının varyansı ( $p = 0,095 > 0,05$ ) olduğu için homojen ve homojen testlerden Scheffe Testi, Stoklar ve İç denetim puanlarının varyansları heterojen olduğu için ( $p = 0,001$ ;  $p = 0,007 < 0,05$ ) Tamhane's T2 testi uygulanmış ve sonuçlar aşağıdaki tabloda verilmiştir.



**Tablo 14.** İşletmedeki Göreve (Unvana) Göre Scheffe ve Tamhane's T2 Testi Sonuçları

	(I)	(J)	(I-J)	Std. Hata	p
Alacak	İşletme Sahibi	Yönetici	0,68667	0,18607	0,002
		Muhasebe Sorumlusu	0,47313	0,17737	0,033
	Yönetici	İşletme Sahibi	-0,68667	0,18607	0,002
		Muhasebe Sorumlusu	-0,21353	0,07061	0,013
	Muhasebe Sorumlusu	İşletme Sahibi	-0,47313	0,17737	0,033
		Yönetici	0,21353	0,07061	0,013
Stoklar	İşletme Sahibi	Yönetici	0,53333	0,03187	0,000
		Muhasebe Sorumlusu	0,14030	0,05655	0,046
	Yönetici	İşletme Sahibi	-0,53333	0,03187	0,000
		Muhasebe Sorumlusu	-0,39303	0,06491	0,000
	Muhasebe Sorumlusu	İşletme Sahibi	-0,14030	0,05655	0,046
		Yönetici	0,39303	0,06491	0,000
İç Denetim	İşletme Sahibi	Yönetici	-0,16000	0,04545	0,01
		Muhasebe Sorumlusu	-0,59801	0,06369	0,000
	Yönetici	İşletme Sahibi	0,16000	0,04545	0,01
		Muhasebe Sorumlusu	-0,43801	0,07824	0,000
	Muhasebe Sorumlusu	İşletme Sahibi	0,59801	0,06369	0,000
		Yönetici	0,43801	0,07824	0,000

Tablo 14'te görüldüğü gibi Levene testi sonrası yapılan post hoc testlerinden alacak puanları için yapılan Scheffe Testi sonucunda işletme sahibi olan şirket yetkililerinin alacak puanları ortalamaları yönetici ve muhasebe sorumlusu olan şirket yetkililerinden anlamlı bir şekilde daha yüksek, ayrıca

muhasabe sorumlusu yetkililerin ortalamalarının yöneticilerden anlamlı şekilde yüksek olduğu görülmüştür.

Stoklar puanları için yapılan Tamhane's T2 Testi sonucunda işletme sahibi olan şirket yetkililerinin stoklar puanları ortalamaları yönetici ve muhasabe sorumlusu olan şirket yetkililerinden anlamlı bir şekilde daha yüksek, ayrıca muhasabe sorumlusu yetkililerin ortalamalarının yöneticilerden anlamlı şekilde yüksek olduğu görülmüştür.

İç Denetim puanları için yapılan Tamhane's T2 Testi sonucunda muhasabe sorumlusu olan şirket yetkililerinin stoklar puanları ortalamaları yönetici ve işletme sahibi olan şirket yetkililerinden anlamlı bir şekilde daha yüksek, ayrıca yönetici yetkililerin ortalamalarının işletme sahiplerinden anlamlı şekilde yüksek olduğu görülmüştür.

**Tablo 15.** İşletmedeki Türüne Göre Ölçek Puanlarına İlişkin N, Ortalama Ve Standart Sapma Değerleri

		<i>N</i>	<i>Ortalama</i>	<i>Std. Sapma</i>
Kasa	Anonim	36	1,4907	0,25250
	Limited	37	1,7928	0,32305
	Aile	11	1,7374	0,08989
	Toplam	84	1,6561	0,30690
Alacak	Anonim	36	1,4722	0,21595
	Limited	37	1,6919	0,25968
	Aile	11	1,7091	0,30481
	Toplam	84	1,6000	0,26931
Stoklar	Anonim	36	1,2861	0,26420
	Limited	37	1,5568	0,33378
	Aile	11	1,9545	0,76467
	Toplam	84	1,4929	0,44364
İç Denetim	Anonim	36	1,8741	0,38306
	Limited	37	2,0234	0,44644
	Aile	11	2,1212	0,90814
	Toplam	84	1,9722	0,50594

Tablo 15'te görüldüğü üzere, kasa bölümü işletmedeki şirket yetkililerinin şirket türüne değişkeni ortalamalarına bakıldığında, en yüksek puan ortalamasının 1,79 ile limited olan şirket yetkililerine ait olduğu, onları sırasıyla 1,73 ile Aile olan şirket yetkililerine ve 1,49 ile Anonim şirkete sahip olan şirket yetkililerinin izlediği görülmektedir.

Alacak bölümü işletmedeki şirket yetkililerinin şirket türüne değişkeni ortalamalarına bakıldığında, en yüksek puan ortalamasının 1,70 ile Aile olan şirket yetkililerine ait olduğu, onları sırasıyla 1,69 ile limited olan şirket yetkililerine ve 1,47 ile Anonim işletme sahibi olan şirket yetkililerinin izlediği görülmektedir.

Stoklar bölümü işletmedeki şirket yetkililerinin şirket türüne değişkeni ortalamalarına bakıldığında, en yüksek puan ortalamasının 1,95 ile Aile olan şirket yetkililerine ait olduğu, onları sırasıyla 1,55 ile limited olan şirket yetkililerine ve 1,28 ile Anonim işletme sahibi olan şirket yetkililerinin izlediği görülmektedir.

İç denetim bölümü işletmedeki şirket yetkililerinin şirket türüne değişkeni ortalamalarına bakıldığında, en yüksek puan ortalamasının 2,12 ile Aile olan şirket yetkililerine ait olduğu, onları sırasıyla 2,02 ile limited olan şirket yetkililerine ve 1,87 ile anonim şirket sahibi olan şirket yetkililerinin izlediği görülmektedir.

**Tablo 16.** İşletmede Türüne Göre Ölçek Puanlarına ilişkin Varyans Analizi Sonuçları

		<i>Kareler Toplamı</i>	<i>Serbestlik Derecesi</i>	<i>Kareler Ortalaması</i>	<i>F</i>	<i>p</i>
Kasa	Gruplar Arası	1,748	2	0,874	<b>11,667</b>	<b>0,000</b>
	Gruplar İçi	6,069	81	0,075		
	Toplam	7,818	83			
Alacak	Gruplar Arası	1,031	2	0,516	<b>8,371</b>	<b>0,000</b>
	Gruplar İçi	4,989	81	0,062		
	Toplam	6,020	83			
Stoklar	Gruplar Arası	4,035	2	2,017	<b>13,283</b>	<b>0,000</b>
	Gruplar İçi	12,301	81	0,152		
	Toplam	16,336	83			
İç Denetim	Gruplar Arası	,688	2	0,344	1,355	0,264
	Gruplar İçi	20,558	81	0,254		
	Toplam	21,246	83			

Tablo 16’da görüldüğü gibi kasa ölçeğinin şirket yetkililerinin işletmedeki şirket türüne değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla F testi yapılmıştır.

Kasa puanlarının şirket türüne değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen tek yönlü varyans

analizi sonucunda şirket türüne grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ( $F=11,667$ ;  $p=0,000 < 0.05$ ). Farklılaşmanın kaynağının belirlenmesi amacıyla öncelikle varyanslar homojen olup olmadığını belirleyebilmek için Levene's Testi yapılmış ve Levene testine ilişkin istatistiksel değerler tabloda verilmiştir.

Alacak puanlarının şirket türüne değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen tek yönlü varyans analizi sonucunda şirket türüne grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ( $F=8,371$ ;  $p=0,000 < 0.05$ ). Farklılaşmanın kaynağının belirlenmesi amacıyla öncelikle varyanslar homojen olup olmadığını belirleyebilmek için Levene's Testi yapılmış ve Levene testine ilişkin istatistiksel değerler tabloda verilmiştir.

Stoklar puanlarının şirket türüne değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen tek yönlü varyans analizi sonucunda şirket türüne grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ( $F=13,283$ ;  $p=0,000 < 0.05$ ). Farklılaşmanın kaynağının belirlenmesi amacıyla öncelikle varyanslar homojen olup olmadığını belirleyebilmek için Levene's Testi yapılmış ve Levene testine ilişkin istatistiksel değerler tabloda verilmiştir.

İç Denetim puanlarının şirket türüne değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen tek yönlü varyans analizi sonucunda şirket türüne grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır ( $F=1,355$ ;  $p=0,264 > 0.05$ ).

**Tablo 17.** İşletmedeki Şirket Türüne Göre Levene Testi Sonuçları

	Levene Statistic	Serbestlik Derecesi1	Serbestlik Derecesi2	p
Kasa	9,804	2	81	0,000
Alacak	2,338	2	81	0,103
Stoklar	32,311	2	81	0,000

Tablo 17’de görüldüğü gibi yapılan Levene Testi sonucunda kasa ve stoklar puanlarının varyansı ( $p = 0,000$ ;  $p = 0,000 < 0,05$ ) olduğu için heterojen ve heterojen testlerden Tamhane’s T2 Testi, Alacak puanlarının varyansları homojen olduğu için ( $p = 0,103 > 0,05$ ) Scheffe testi uygulanmış ve sonuçlar aşağıdaki tabloda verilmiştir.

**Tablo 18.** İşletmedeki Türüne Göre Scheffe ve Tamhane's T2 Testi sonuçları

	(I)	(J)	(I-J)	Std. Hata	p
Kasa	Anonim	Limited	-0,30205	0,06776	0,000
		Aile Şirketi	-0,24663	0,05006	0,000
Stoklar	Anonim	Limited	-0,27065	0,07036	0,001
		Aile Şirketi	-0,66843	0,23473	0,048
Alacak	Anonim	Limited	-0,21967	0,0581	0,001
		Aile Şirketi	-0,23687	0,0855	0,026

Tablo 18'de görüldüğü gibi Levene testi sonrası yapılan post hoc testlerinden kasa puanları için yapılan Scheffe Testi sonucunda anonim şirket sahibi olan şirket yetkililerinin kasa puanları ortalamaları limited ve aile şirketi sahibi olan şirket yetkililerinden anlamlı bir şekilde daha yüksek olduğu görülmüştür.

Alacak puanları için yapılan Tamhane's T2 Testi sonucunda anonim şirket sahibi olan şirket yetkililerinin puanları ortalamaları limited ve aile şirketi sahibi olan şirket yetkililerinden anlamlı bir şekilde daha yüksek olduğu görülmüştür.

Stoklar puanları için yapılan Scheffe Testi sonucunda anonim şirket sahibi olan şirket yetkililerinin kasa puanları ortalamaları limited ve aile şirketi sahibi olan şirket yetkililerinden anlamlı bir şekilde daha yüksek olduğu görülmüştür.



**Tablo 19.** İşletmedeki Ortak Sayısına Göre Ölçek Puanlarına İlişkin N, Ortalama Ve Standart Sapma Değerleri

		<i>N</i>	<i>Ortalama</i>	<i>Std. Sapma</i>
Kasa	Hiç yok	18	1,7778	,22866
	1-4	53	1,6813	,32470
	5-10	4	1,5556	,00000
	11 ve üstü	9	1,3086	,04900
	Toplam	84	1,6561	,30690
Alacak	Hiç yok	18	1,6889	,18752
	1-4	53	1,5736	,29362
	5-10	4	1,4000	,00000
	11 ve üstü	9	1,6667	,26458
	Toplam	84	1,6000	,26931
Stoklar	Hiç yok	18	1,7778	,67349
	1-4	53	1,4189	,31929
	5-10	4	1,9000	,00000
	11 ve üstü	9	1,1778	,04410
	Toplam	84	1,4929	,44364
İç Denetim	Hiç yok	18	2,6222	,42779
	1-4	53	1,7673	,37907
	5-10	4	1,6667	,00000
	11 ve üstü	9	2,0148	,23518
	Toplam	84	1,9722	,50594

Tablo 19’da görüldüğü üzere, kasa bölümü işletmedeki şirket yetkililerinin ortak sayısı değişkeni ortalamalarına bakıldığında, en yüksek puan ortalamasının 1,77 ile ortağı olmayan şirket yetkililerine ait olduğu, onları sırasıyla 1,68 ile 1-4 ortak olan şirket yetkilileri, 1,68 ile 5-10 ortak olan şirket yetkilileri ve 1,30 ile 11 ve üstü ortağa sahip olan şirket yetkililerinin izlediği görülmektedir.

Alacak bölümü işletmedeki şirket yetkililerinin ortak sayısı değişkeni ortalamalarına bakıldığında, en yüksek puan ortalamasının 1,68 ile ortağı olmayan şirket yetkililerine ait olduğu, onları sırasıyla 1,66 ile 11 ve üstü ortak olan şirket yetkilileri, 1,57 ile 1-4 ortak olan şirket yetkilileri ve 1,40 ile 5-10 ortağa sahip olan şirket yetkililerinin izlediği görülmektedir.

Stoklar bölümü işletmedeki şirket yetkililerinin ortak sayısı değişkeni ortalamalarına bakıldığında, en yüksek puan ortalamasının 1,90 ile 5-10 ortak şirket yetkililerine ait olduğu, onları sırasıyla 1,77 ile ortağı olmayan, 1,41 1-4 ortak olan şirket yetkilileri ve 1,17 ile 11 ve üstü ortak olan şirket yetkililerinin izlediği görülmektedir.

İç denetim bölümü işletmedeki şirket yetkililerinin ortak sayısı değişkeni ortalamalarına bakıldığında, en yüksek puan ortalamasının 2,62 ile ortağı olmayan şirket yetkililerine ait olduğu, onları sırasıyla 2,01 ile 11 ve üstü ortak olan şirket yetkilileri, 1,76 ile 1-4 ortak olan şirket yetkilileri ve 1,66 ile 5-10 ortağa sahip olan şirket yetkililerinin izlediği görülmektedir.

**Tablo 20.** İşletmedeki Ortak Sayısına Göre Ölçek Puanlarına ilişkin Varyans Analizi Sonuçları

	Kareler Toplamı	Serbestlik Derecesi	Kareler Ortalaması	F	p
Kasa Gruplar Arası	1,427	3	0,476	<b>5,956</b>	<b>0,001</b>
Gruplar İçi	6,391	80	0,080		
Toplam	7,818	83			
Alacak Gruplar Arası	,379	3	0,126	1,793	0,155
Gruplar İçi	5,641	80	0,071		
Toplam	6,020	83			
Stoklar Gruplar Arası	3,308	3	1,103	<b>6,771</b>	<b>0,000</b>
Gruplar İçi	13,028	80	0,163		
Toplam	16,336	83			
İç Denetim Gruplar Arası	10,221	3	3,407	<b>24,719</b>	<b>0,000</b>
Gruplar İçi	11,026	80	0,138		
Toplam	21,246	83			

Tablo 20’de görüldüğü gibi kasa ölçeğinin şirket yetkililerinin işletmedeki ortak sayısı değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla F testi yapılmıştır.

Kasa puanlarının ortak sayısı değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen tek yönlü varyans analizi sonucunda ortak sayısına grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ( $F=5,956$ ;  $p=0,000 < 0.05$ ). Farklılaşmanın kaynağının belirlenmesi amacıyla öncelikle varyanslar homojen olup olmadığını belirleyebilmek için Levene's Testi yapılmış ve Levene testine ilişkin istatistiksel değerler tabloda verilmiştir.

Alacak puanlarının ortak sayısı değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen tek yönlü varyans analizi sonucunda ortak sayısına grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır ( $F=1,793$ ;  $p=0,155 > 0.05$ ).

Stoklar puanlarının ortak sayısı değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen tek yönlü varyans analizi sonucunda ortak sayısı grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ( $F=6,771$ ;  $p=0,000 < 0.05$ ). Farklılaşmanın kaynağının belirlenmesi amacıyla öncelikle varyanslar homojen olup olmadığını belirleyebilmek için Levene's Testi yapılmış ve Levene testine ilişkin istatistiksel değerler tabloda verilmiştir.

İç Denetim puanlarının ortak sayısı değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen tek yönlü varyans analizi sonucunda ortak sayısı grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır ( $F=24,719$ ;  $p=0,264 > 0.05$ ). Farklılaşmanın kaynağının belirlenmesi amacıyla öncelikle varyanslar homojen olup olmadığını belirleyebilmek için Levene's Testi yapılmış ve Levene testine ilişkin istatistiksel değerler tabloda verilmiştir.

**Tablo 21.** İşletmedeki Ortak Sayısına Göre Levene Testi Sonuçları

	Levene Statistic	Serbestlik Derecesi1	Serbestlik Derecesi2	p
Kasa	5,351	3	80	0,002
Stoklar	10,414	3	80	0,000
İç Denetim	2,628	3	80	0,056

Tablo 21’de görüldüğü gibi yapılan Levene Testi sonucunda kasa ve stoklar puanlarının varyansı ( $p = 0,000$ ;  $p = 0,000 < 0,05$ ) olduğu için heterojen ve heterojen testlerden Tamhane’s T2 Testi, İç Denetim puanlarının varyansları homojen olduğu için ( $p = 0,056 > 0,05$ ) Scheffe testi uygulanmış ve sonuçlar aşağıdaki tabloda verilmiştir.

**Tablo 22.** İşletmedeki Çalışan Sayısına Göre Scheffe ve Tamhane's T2 Testi Sonuçları

	(I)	(J)	(I-J)	Std. Hata	p
Kasa	11 ve üstü	Hiç yok	-,46914*	,05632	0,000
		1-4	-,37270*	,04750	0,000
		5-10	-,24691*	,01633	0,000
Stoklar	11 ve üstü	Hiç yok	-,60000*	,15942	0,009
		1-4	-,24109*	,04626	0,000
		5-10	-,72222*	,01470	0,000
İç Denetim	Hiç yok	1-4	,85493*	0,101278	0,000
		5-10	,95556*	0,205213	0,000
		11 ve üstü	,60741*	0,15156	0,002

Tablo 22'de görüldüğü gibi Levene testi sonrası yapılan post hoc testlerinden kasa puanları için yapılan Tamhane's T2 Testi sonucunda 11 ve üstü ortağa sahip olan şirket yetkililerinin kasa puanları ortalamaları hiç, 1-4 ortak ve 5-10 ortak sahibi olan şirket yetkililerinden anlamlı bir şekilde daha düşük olduğu görülmüştür.

Stoklar puanları için yapılan Tamhane's T2 Testi sonucunda 11 ve üstü ortağa sahip olan şirket yetkililerinin stoklar puanları ortalamaları hiç, 1-4 ortak ve 5-10 ortak sahibi olan şirket yetkililerinden anlamlı bir şekilde daha düşük olduğu görülmüştür.

İç Denetim puanları için yapılan Scheffe Testi sonucunda ortağı olmayan şirket yetkililerinin iç denetim puanları ortalamaları 1-4, 5-10 ve 11 ve üstü ortak sahibi olan şirket yetkililerinden anlamlı bir şekilde daha yüksek olduğu görülmüştür.

**Tablo 23.** Sektöre Göre Ölçek Puanlarına İlişkin N, Ortalama Ve Standart Sapma Değerleri

		N	Ortalama	Std. Sapma
Kasa	Üretim	19	1,5848	,25618
	Ticaret	12	1,7593	,33108
	Hizmet	53	1,6583	,31641
	Toplam	84	1,6561	,30690
Alacak	Üretim	19	1,4526	,28746
	Ticaret	12	1,4333	,20597
	Hizmet	53	1,6906	,23556
	Toplam	84	1,6000	,26931
Stoklar	Üretim	19	1,3105	,17918
	Ticaret	12	1,2500	,11677
	Hizmet	53	1,6132	,50954
	Toplam	84	1,4929	,44364
İç Denetim	Üretim	19	1,7193	,24803
	Ticaret	12	2,4111	,39063
	Hizmet	53	1,9635	,53582
	Toplam	84	1,9722	,50594

Tablo 23'te görüldüğü üzere, kasa bölümü işletmedeki şirket yetkililerinin ortak sayısına değişkeni ortalamalarına bakıldığında, en yüksek puan ortalamasının 1,75 ile ticaret sektöründeki şirket yetkililerine ait olduğu, onları sırasıyla 1,65 ile hizmet sektörü şirket yetkilileri ve 1,58 ile üretim sektörü şirket yetkililerinin izlediği görülmektedir.

Alacak bölümü işletmedeki şirket yetkililerinin ortak sayısı değişkeni ortalamalarına bakıldığında, en yüksek puan ortalamasının 1,69 ile hizmet sektöründeki şirket yetkililerine ait olduğu, onları sırasıyla 1,45 ile üretim sektörü şirket yetkilileri ve 1,43 ile ticaret sektörü şirket yetkililerinin izlediği görülmektedir.

Stoklar bölümü işletmedeki şirket yetkililerinin ortak sayısı değişkeni ortalamalarına bakıldığında, en yüksek puan ortalamasının 1,61 ile hizmet sektöründeki şirket yetkililerine ait olduğu, onları sırasıyla 1,31 ile üretim sektörü şirket yetkilileri ve 1,25 ile ticaret sektörü şirket yetkililerinin izlediği görülmektedir.

İç denetim bölümü işletmedeki şirket yetkililerinin ortak sayısı değişkeni ortalamalarına bakıldığında, en yüksek puan ortalamasının 2,41 ile ticaret sektöründeki şirket yetkililerine ait olduğu, onları sırasıyla 1,96 ile hizmet sektörü şirket yetkilileri ve 1,71 ile üretim sektörü şirket yetkililerinin izlediği görülmektedir.



**Tablo 24.** Sektöre Göre Ölçek Puanlarına ilişkin Varyans Analizi Sonuçları

		Kareler Toplamı	Serbestli k Derecesi	Kareler Ortalaması	F	p
Kasa	Gruplar Arası	,225	2	,112	1,198	0,307
	Gruplar İçi	7,593	81	,094		
	Toplam	7,818	83			
Alacak	Gruplar Arası	1,181	2	,590	<b>9,881</b>	<b>0,000</b>
	Gruplar İçi	4,839	81	,060		
	Toplam	6,020	83			
Stoklar	Gruplar Arası	2,107	2	1,054	<b>5,997</b>	<b>0,004</b>
	Gruplar İçi	14,229	81	,176		
	Toplam	16,336	83			
İç Denetim	Gruplar Arası	3,531	2	1,765	<b>8,072</b>	<b>0,001</b>
	Gruplar İçi	17,715	81	,219		
	Toplam	21,246	83			

Tablo 24’te görüldüğü gibi kasa ölçeğinin şirket yetkililerinin işletmedeki sektör değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla F testi yapılmıştır.

Kasa puanlarının sektör değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen tek yönlü varyans analizi

sonucunda sektör grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır. ( $F=1,198$ ;  $p=0,307 > 0.05$ ).

Alacak puanlarının sektör değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen tek yönlü varyans analizi sonucunda sektör grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ( $F=9,881$ ;  $p=0,000 < 0.05$ ). Farklılaşmanın kaynağının belirlenmesi amacıyla öncelikle varyanslar homojen olup olmadığını belirleyebilmek için Levene's Testi yapılmış ve Levene testine ilişkin istatistiksel değerler tabloda verilmiştir.

Stoklar puanlarının sektör değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen tek yönlü varyans analizi sonucunda sektör grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ( $F=5,997$ ;  $p=0,004 < 0.05$ ). Farklılaşmanın kaynağının belirlenmesi amacıyla öncelikle varyanslar homojen olup olmadığını belirleyebilmek için Levene's Testi yapılmış ve Levene testine ilişkin istatistiksel değerler tabloda verilmiştir.

İç Denetim puanlarının sektör değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen tek yönlü varyans analizi sonucunda sektör grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ( $F=8,072$ ;  $p=0,001 < 0.05$ ). Farklılaşmanın kaynağının belirlenmesi amacıyla öncelikle varyanslar homojen olup olmadığını belirleyebilmek için Levene's Testi yapılmış ve Levene testine ilişkin istatistiksel değerler tabloda verilmiştir.

**Tablo 25.** Sektöre Göre Levene Testi Sonuçları

	<i>Levene Statistic</i>	<i>Serbestlik Derecesi1</i>	<i>Serbestlik Derecesi2</i>	<i>p</i>
Alacak	0,543	2	81	0,583
Stoklar	13,520	2	81	0,000
İç Denetim	3,135	2	81	0,049

Tablo 25’te görüldüğü gibi yapılan Levene Testi sonucunda stoklar ve iç denetim puanlarının varyansı ( $p=0,000$ ;  $p=0,049$   $p < 0,05$ ) olduğu için heterojen ve heterojen testlerden Tamhane’s T2 Testi, alacak puanlarının varyansları homojen olduğu için ( $p=0,056 > 0,05$ ) Scheffe testi uygulanmış ve sonuçlar aşağıdaki tabloda verilmiştir.

**Tablo 26.** Sektöre Göre Scheffe ve Tamhane’s T2 Testi sonuçları

	<i>(I)</i>	<i>(J)</i>	<i>(I-J)</i>	<i>Std. Hata</i>	<i>p</i>
Stoklar	Hizmet	Üretim	,30268*	0,08117	0,001
		Ticaret	,36321*	0,07769	0,000
İç Denetim	Ticaret	Üretim	,69181*	0,12631	0,00
		Hizmet	,44759*	0,13466	0,009
Alacak	Hizmet	Üretim	,23793*	0,06536	0,002
		Ticaret	,25723*	0,07814	0,006

Tablo 26’da görüldüğü gibi Levene testi sonrası yapılan post hoc testlerinden stoklar puanları için yapılan Tamhane’s T2 Testi sonucunda hizmet sektöründe olan şirket yetkililerinin stoklar puanları ortalamaları üretim ve ticaret sektöründe olan şirket yetkililerinden anlamlı bir şekilde daha yüksek olduğu görülmüştür.

İç Denetim puanları için yapılan Tamhane’s T2 Testi sonucunda ticaret sektöründe olan şirket yetkililerinin iç denetim puanları ortalamaları üretim ve hizmet sektöründe olan şirket yetkililerinden anlamlı bir şekilde daha yüksek olduğu görülmüştür.

Alacak puanları için yapılan Scheffe Testi sonucunda hizmet sektöründe olan şirket yetkililerinin alacak puanları ortalamaları üretim ve ticaret sektöründe olan şirket yetkililerinden anlamlı bir şekilde daha yüksek olduğu görülmüştür.

**Tablo 27.** İşletmedeki Çalışan Sayısına Göre Ölçek Puanlarına İlişkin N, Ortalama Ve Standart Sapma Değerleri

		<i>N</i>	<i>Ortalama</i>	<i>Std. Sapma</i>
Kasa	1-9	33	1,6902	,28021
	10-49	21	1,6614	,30727
	50-249	24	1,6250	,36751
	250 ve üstü	6	1,5741	,20387
	Toplam	84	1,6561	,30690
Alacak	1-9	33	1,6061	,29889
	10-49	21	1,5714	,21712
	50-249	24	1,6292	,27104
	250 ve üstü	6	1,5500	,30822
	Toplam	84	1,6000	,26931
Stoklar	1-9	33	1,5939	,55898
	10-49	21	1,3095	,24679
	50-249	24	1,5292	,36293
	250 ve üstü	6	1,4333	,44572
	Toplam	84	1,4929	,44364
İç Denetim	1-9	33	2,0848	,57258
	10-49	21	1,9937	,47931
	50-249	24	1,8694	,46040
	250 ve üstü	6	1,6889	,15587
	Toplam	84	1,9722	,50594

Tablo 27’de görüldüğü üzere, kasa bölümü işletmedeki şirket yetkililerinin işletmedeki çalışan sayısı değişkeni ortalamalarına bakıldığında, en yüksek puan ortalamasının 1,69 ile 1-9 çalışana sahip şirket yetkililerine ait

olduğu, onları sırasıyla 1,66 ile 10-49 çalışan olan şirket yetkilileri, 1,62 ile 50-249 çalışan olan şirket yetkilileri ve 1,57 ile 250 ve üstü çalışana sahip olan şirket yetkililerinin izlediği görülmektedir.

Alacak bölümü işletmedeki şirket yetkililerinin çalışan sayısı değişkeni ortalamalarına bakıldığında, en yüksek puan ortalamasının 1,62 ile 50-249 çalışana sahip şirket yetkililerine ait olduğu, onları sırasıyla 1,60 ile 1-9 çalışan olan şirket yetkilileri, 1,57 ile 10-49 ve üstü çalışan olan şirket yetkilileri ve 1,55 ile 250 ve üstü çalışana sahip olan şirket yetkililerinin izlediği görülmektedir.

Stoklar bölümü işletmedeki şirket yetkililerinin çalışan sayısı değişkeni ortalamalarına bakıldığında, en yüksek puan ortalamasının 1,59 ile 1-9 çalışana sahip şirket yetkililerine ait olduğu, onları sırasıyla 1,52 ile 50-249 çalışan olan şirket yetkilileri, 1,43 ile 250 ve üstü çalışan olan şirket yetkilileri ve 1,30 ile 10-49 ve üstü çalışana sahip olan şirket yetkililerinin izlediği görülmektedir.

İç denetim bölümü işletmedeki şirket yetkililerinin çalışan sayısı değişkeni ortalamalarına bakıldığında, en yüksek puan ortalamasının 2,08 ile 1-9 çalışana sahip şirket yetkililerine ait olduğu, onları sırasıyla 1,99 ile 10-49 çalışan olan şirket yetkilileri, 1,86 ile 50-249 çalışan olan şirket yetkilileri ve 1,68 ile 250 ve üstü çalışana sahip olan şirket yetkililerinin izlediği görülmektedir.

**Tablo 28.** İşletmedeki Çalışan Sayısına Göre Ölçek Puanlarına İlişkin Varyans Analizi Sonuçları

		<i>Kareler Toplamı</i>	<i>Serbestlik Derecesi</i>	<i>Kareler Ortalaması</i>	<i>F</i>	<i>p</i>
Kasa	Gruplar Arası	,103	3	,034	0,355	0,786
	Gruplar İçi	7,715	80	,096		
	Toplam	7,818	83			
Alacak	Gruplar Arası	,054	3	,018	0,240	0,868
	Gruplar İçi	5,966	80	,075		
	Toplam	6,020	83			
Stoklar	Gruplar Arası	1,096	3	,365	1,918	0,133
	Gruplar İçi	15,240	80	,190		
	Toplam	16,336	83			
İç Denetim	Gruplar Arası	1,163	3	,388	1,545	0,209
	Gruplar İçi	20,083	80	,251		
	Toplam	21,246	83			

Tablo 28’de görüldüğü gibi kasa ölçeğinin şirket yetkililerinin işletmedeki çalışan sayısı değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla F testi yapılmıştır.

Kasa puanlarının çalışan sayısı değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen tek yönlü varyans analizi sonucunda çalışan sayısı grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır. ( $F=0,335$ ;  $p=0,786 > 0.05$ ).

Alacak puanlarının çalışan sayısı değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen tek yönlü varyans analizi sonucunda çalışan sayısı grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır ( $F=0,240$ ;  $p=0,868 > 0.05$ ).

Stoklar puanlarının çalışan sayısı değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen tek yönlü varyans analizi sonucunda çalışan sayısı grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır ( $F=1,918$ ;  $p=0,133 > 0.05$ ).

İç Denetim puanlarının çalışan sayısı değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen tek yönlü varyans analizi sonucunda çalışan sayısı grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır ( $F=1,545$ ;  $p=0,209 > 0.05$ ).



**Tablo 29.** İlişki analizi

		Kasa	Alacak	Stoklar	İç Denetim
Kasa	r	1			
	p				
	N	84			
Alacak	r	0,373**	1		
	p	0,000			
	N	84	84		
Stoklar	r	0,185	0,474**	1	
	p	0,092	0,000		
	N	84	84	84	
İç Denetim	r	0,160	0,220*	0,354**	1
	p	0,146	0,044	0,001	
	N	84	84	84	84
** . P < 0.01					
* . P < 0.05					

Tablo 29’da görüldüğü üzere, kasa ölçeğinin alınan puanlarla alacak puanları arasındaki ilişkiyi belirlemek üzere yapılan Korelasyon analizi sonucunda puanlar arasında pozitif yönde, orta düzeyde, istatistiksel açıdan  $r = 0,373$ ;  $p=0,000 < 0.01$  düzeyinde anlamlı bir ilişki saptanmıştır.

Kasa ölçeğinin alınan puanlarla stoklar puanları arasındaki ilişkiyi belirlemek üzere yapılan Korelasyon analizi sonucunda puanlar arasında istatistiksel açıdan  $r = 0,185$ ;  $p=0,092 > 0.05$  düzeyinde anlamlı bir ilişki saptanamamıştır.

Kasa ölçeğinin alınan puanlarla iç denetim puanları arasındaki ilişkiyi belirlemek üzere yapılan Korelasyon analizi sonucunda puanlar arasında istatistiksel açıdan  $r = 0,160$ ;  $p=0,146 > 0.05$  düzeyinde anlamlı bir ilişki saptanamamıştır.

Stoklar ölçeğinin alınan puanlarla alacak puanları arasındaki ilişkiyi belirlemek üzere yapılan Korelasyon analizi sonucunda puanlar arasında pozitif yönde, orta düzeyde, istatistiksel açıdan  $r = 0,474$ ;  $p=0,000 < 0.01$  düzeyinde anlamlı bir ilişki saptanmıştır.

Alacaklar ölçeğinin alınan puanlarla iç denetim puanları arasındaki ilişkiyi belirlemek üzere yapılan Korelasyon analizi sonucunda puanlar arasında pozitif yönde, zayıf düzeyde, istatistiksel açıdan  $r = 0,220$ ;  $p=0,000 < 0.05$  düzeyinde anlamlı bir ilişki saptanmıştır.

Stoklar ölçeğinin alınan puanlarla iç denetim puanları arasındaki ilişkiyi belirlemek üzere yapılan Korelasyon analizi sonucunda puanlar arasında pozitif yönde, orta düzeyde, istatistiksel açıdan  $r = 0,354$ ;  $p=0,000 < 0.05$  düzeyinde anlamlı bir ilişki saptanmıştır.

## 6. BÖLÜM

### SONUÇ

Muhasebe denetiminde iç kontrol sisteminin öneminin araştırıldığı çalışmada, iç kontrol sisteminin birçok ulusal ve uluslararası denetim standartları ve düzenlemeleri kapsamında yer aldığı sonucuna varılmıştır. Bu sonucun ortaya çıkmasında etkisi olan unsurların neler olduğu ise bu kısımda yapılacak incelemeyle birlikte belirlenecektir.

İşletmelerin yer aldıkları süreçlerin giderek karmaşık bir hale gelmesi ile birlikte ulusal ve uluslararası düzeyde denetim standartları oluşturulmuştur. Bu standartlar kapsamında ortaya çıkan iç kontrol sistemi; izleme, bilgi ve iletişim, kontrol ortamı, kontrol faaliyetleri ve risk değerlendirme olmak üzere beş temel unsurdan meydana gelmektedir. Ulaşılan bu sonuç, iç kontrol sisteminin sahip olduğu kapsamı ortaya koyması sebebiyle önemlidir.

Hareketli bir süreç olan iç kontrol sisteminin bu niteliği sahip olduğu kapsam ile bir araya gelerek iç kontrol sisteminin birçok faktörden etkilenmesi sonucunu doğurmaktadır. Çalışmada ulaşılan sonuçlar iç kontrol sisteminin işletme büyüklüğü, kurumsal yönetim, riskler ve fırsatlar, yasal düzenlemeler, işletme kültürü, hesap verme sorumluluğu gibi faktörlerden etkilendiğini ortaya koymuştur. Bu sonuç, iç kontrol sisteminin kapsamına ilişkin ulaşılan sonuçlar ile paralellik göstermektedir.

Çalışmada yapılan inceleme sonrasında iç kontrol sisteminin temel amacının işletme varlıklarını korumak olduğu görülmüştür. Bunun yanında doğru muhasebe verileri elde etmek, çalışanların etkili ve verimli çalışmasını sağlamak, şirketin politikalarının kanuna uygunluğunun sağlanması gibi unsurların da iç kontrol sisteminin amaçları arasında yer aldığı anlaşılmaktadır. Özellikle kapasitesi artan işletmeler için iç kontrol sistemi ile birlikte var olan bu amaçların büyük öneme sahip olduğu bilinmektedir. Bu da iç kontrol

sisteminin amaçlarının sahip olduğu anlamı ortaya koyan önemli bir gösterge niteliği taşımaktadır.

İç kontrol sisteminin muhasebe denetim sistemindeki rolünün belirlenmesi amacıyla literatür taramasının yanında 84 katılımcının yer aldığı anket uygulaması gerçekleştirilmiştir. Araştırma katılımcılarının büyük çoğunluğunun muhasebe sorumlusu olması, elde edilen verileri daha değerli kılmaktadır. Katılımcıların yer aldıkları şirketlerin büyüklükleri, yer aldıkları sektör ve şirketin türü gibi özellikleri farklılık göstermektedir. Bu da ulaşılan sonuçların etkilediği kapsamın geniş olduğu anlamına gelmektedir. Araştırmaya katılan bireylerin hemen hemen hepsinin iç kontrol sistemi ile ilgili bilgi sahibi olduğu sonucuna ulaşılmıştır. İşletmelerin iç kontrol sistemine dair gerekli bilgi paylaşımını yaptığı anlamına gelen bu sonuç aynı zamanda iç kontrol sisteminin önemine ilişkin bilincin varlığını işaret etmektedir.

İşletmelerin iç kontrol bölümüne ait ulaşılan veriler ise çalışanların iç kontrol sisteminin süreçler içerisindeki etkilerinin tam olarak anlaşılmadığını göstermektedir. Bu sonucun ortaya çıkmasında katılımcıların 72'sinin katılmıyorum ya da kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmeleri doğrudan etkili olmuştur. Elde edilen bu sonuç çalışanların iç kontrol sistemi ile ilgili bilgi sahibi olduklarını ifade etmelerine karşın sistemin etkinliğini kabul etmedikleri anlamına gelmektedir. Nitekim bu sonuca paralel olarak iç kontrol sisteminin işletmelerin verimliliğini artırdığı ifadesinin katılımcılar tarafından reddedildiği görülmüştür. Ulaşılan verilerden hareketle işletmelerin karlılık oranlarının yükselmesinde iç kontrol sisteminin doğrudan etkilerinin katılımcılar tarafından reddedilmesi söz konusu olmuştur.

İç kontrol sisteminin işletmenin yer aldığı süreçlerde katkısı olmadığını gösteren sonuçlar elde edilmesine karşın devletin bağımsız iç denetim sistemine yönelik olarak işletmeleri yeterince bilgilendirdiği anlaşılmaktadır. Nitekim araştırma katılımcılarının sadece 22 tanesi bu sonuca katılmadığını ifade etmiştir.

Muhasebe sorumlularının ağırlıklı olarak katılım gösterdikleri araştırmada, iç kontrol sistemine ne düzeyde önem verildiğini ortaya koymak

amacıyla inceleme yapılmıştır. Bu kapsamda ulaşılan veriler çalışanların büyük çoğunluğunun iç kontrol sistemine yeterince önem verildiği yönünde fikir beyan ettiğini göstermektedir. Başarı ve verimlilik gibi konularda iç kontrol sisteminin rolünün çalışanlar tarafından reddedilmesine karşın sistemle ilgili yeterince bilgi verildiği, araştırma ile birlikte ulaşılan temel sorunlar arasında yer almaktadır.

Sonuç olarak iç kontrol sistemi, günümüz işletmeleri için büyük öneme sahip bir sistemdir. İşletmelerin ve devletin iç kontrol sistemine ilişkin bilgilendirme girişimlerinin düzeyi, ulaşılan sonuçların önemini ortaya koymaktadır. Yapılan bu çalışma ile birlikte iç kontrol sistemi literatürüne katkı sağlandığı düşünülmektedir. Ayrıca iç kontrol sisteminin muhasebe denetiminde sahip olduğu rollerin anlaşılmasında da yapılan bu çalışmanın faydalı olması beklenmektedir.

## KAYNAKÇA

- Akyel, R. (2010). *Türkiye’de İç Kontrol Kavramı, Unsurları ve Etkinliğinin Değerlendirilmesi*, Yönetim ve Ekonomi, Cilt:17 Sayı:1, Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F, Manisa.
- Alagöz, A. (2008). *İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Önemi ve Denetim Komiteleri İle İç Denetim Birimi İlişkisinin Hata ve Hilelerin Önlenmesindeki Rolü*, Güncel İşletmecilik Konuları. Konya Tablet Yayınları.
- Alpman G., (2008). *İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Değerlendirilmesi*, Deloitte.
- Atmaca, M. (2012). *Muhasebe Skandallarının Önlenmesinde İç Kontrol Sisteminin Etkinleştirilmesi*, Afyon Kocatepe Üniversitesi, İİBF Dergisi, C.XIV, S I.
- Avşar, A. (2014).  *Holding İşletmelerinde İç Denetim Süreci ve Faydaları*, T.C. Atılım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Yönetimi Ana Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Ankara.
- Baklavacıoğlu, S. (1992). *Türkiye’de Bağımsız Muhasebe Denetim Sistemi*, Ankara Üniversitesi Dergisi, Cilt: 47 Sayı: 3.
- Balcı, A. (2008). *Finansal Raporların Bağımsız Denetiminde Hile ve Usulsüzlüklerin Tespit Edilmesi: SAS 99 Kapsamında İncelenmesi ve SPK Düzenlemesi İle Karşılaştırılması*, Ankara, T.C. Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı Muhasebe-Finansman Bilim Dalı.
- Bekçioğlu, S., Coşkun, A. ve Gümüş, U.T. (2013). *İşletmelerde Hile ve Yolsuzlukların Önlenmesinde Farklı Bir Yaklaşım: Adli Muhasebe*, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Temmuz.
- Bezirci, M. ve Karasioğlu, F. (2011). *Türkiye’de Denetimin Tarihsel Gelişimi*, Selçuk Üniversitesi, Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, Sayı: 21.

- Çabuk, A. ve Yücel, E. (2012). *Adli Muhasebecilik Mesleği ve Türkiye’de Uygulanabilirliğine Yönelik Bir Araştırma*, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Nisan.
- Çatıkkaş, Ö. ve Yıldırım, E.Ç. (2007), *İşletmelerde Muhasebe Hilelerinin Önlenebilmesi İçin Hile Belirtileri*, MÖDAV, İstanbul.
- Çelen E. (2006), *Muhasebe Denetiminin Önemi, Yararları ve Kamuyu Aydınlatma İlkesi*, İstanbul Kültür Üniversitesi, İstanbul.
- Çelik, T. (2010). *Muhasebede Hata ve Hileler İle İlgili Muhasebe Meslek Mensupları Üzerinde Bir Araştırma*, T.C. Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe, Finansman Bilim Dalı, Niğde.
- Çoşkun, A., Güner, M.F. ve Okudan, F. (2013). *Denetim, Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, Geçiş Dönemi Eğitimi Notları*.
- ÇSGB (2013). *İç Kontrol El Kitabı*, T.C. Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı, Ağustos 2013, Strateji Geliştirme Başkanlığı, Yayın No: 3.
- Dabbağoğlu, K. (2009). *İç Kontrol Sistemi*, Journal of Qafqaz University, Number: 26.
- Demir, E. (2012). *Muhasebe Denetiminde İç Kontrol Sisteminin Yeri, Önemi ve Sivas İli Uygulaması*, Yüksek Lisans Tezi, Sivas.
- Din., Y. ve Cengiz, S. (2014). *Muhasebe Denetiminde Hata ve Hilenin Denetçi Etiği Açısından İncelenmesi: Enron Skandalı Örneği*, Çankırı Karatekin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 5(1).
- Emir, M. (2008). *Hile Denetimi*, Mali Çözüm Dergisi, İSMMMO Yayın Organı, Hakemli Yazılar, Sayı: 86, Mart-Nisan.
- Erdoğan, M. (2002). *Muhasebe, Denetim ve Bağımsız Denetimin Gerekliliği*, Doğu Üniversitesi Dergisi, (5).
- Erdoğan, S. (2009). *İç Kontrol Sistemi: Kamu İktisadi Teşebbüsleri İçin İç Kontrol Modeli Önerisi*, T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı Yıllık Programlar ve Konjonktür Değerlendirme Genel Müdürlüğü, Planlama Uzmanlığı Tezi, Ankara.

- Erol, M. (2008). *İşletmelerde Yaşanan Yolsuzluklara (Hata ve Hileler) Karşı Denetimden Beklentiler*, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, C.13, S.1, 229-237.
- Güler, F.Ü. (2006). *Denetim Uygulamalarında Optimum İşgücü Planlaması*, Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, Isparta.
- GYM (2013). *İç Kontrol*, Güreli Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim Hizm.Aş.
- Hatunoğlu, Z., Koca, N. ve Kılılı, M. (2012). *İç Kontrolün Muhasebe Sistemindeki Hata Ve Hilelerin Önlenmesindeki Rolü Üzerine Bir Alan Çalışması*, Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt: 9, Sayı: 20.
- <http://archive.ismmmo.org.tr/docs/yayinlar/kitaplar/130/2%20denetim%20turle ri.pdf>, 20.12.2015.
- <http://www.selcuk.edu.tr/dosyalar/files/074/muhasebe%20denetimi.pdf>, 20.12.2015.
- <https://www.maliye.gov.tr/Kontrol%20Dokmanlar/%C4%B0%C3%A7%20Kontrol%20Nedir.pdf>, 10.01.2016.
- Hüner, D.B. (2014). *Bağımsız Denetimde İç Kontrol ve İç Denetimin Rolü*, T.C. Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- İbiş, C. ve Çatıkkaş, Ö. (2012). *İşletmelerde İç Kontrol Sistemine Genel Bakış*, Sayıştay Dergisi, Sayı:85.
- Karacan, S. (1998). *Muhasebe Denetimi ve Maddi Duran Varlıkların Denetimi*, KOÜ-İ.İ.B.F. Dergisi, Sayı: 1, Kocaeli.
- Karanfiloğlu, Y. (1999). *Muhasebe Denetimi Kavram İlke ve Yöntemler*, Sayıştay Dergisi, Sayı: 25.
- Kaya, U. (2005). *Muhasebe Mesleğinde Adli Muhasebe Uzmanlığı ve Türkiye Açısından Gerekliliği*, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt:7, Sayı: 1 Mart.



- Kızılboğa, R. ve Özşahin, F. (2013). *Etkin Bir İç Kontrol Sisteminin İç Denetim Faaliyetine ve İç Denetçilere Katkısı*, Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi, Cilt: 6, Sayı: 2, 220-236.
- Koroğlu, Ç. ve Uçma, T. (2006). *İşletmelerdeki İç Kontrol Sisteminin Etkinliği ve Dış Denetimdeki Önemi*, Mevzuat Dergisi, Yıl: 9, Sayı: 103.
- 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.
- Özçelik, D. (2015). *Muhasebe Denetiminde Kullanılan Kanıt Toplama Teknikleri*, T.C. Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi İşletme Anabilim Dalı Muhasebe ve Denetim Programı, İstanbul.
- Saltık, N. (2007). *İç Kontrol Standartları*, T.C. Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü İç Kontrol Merkezi Uyumlaştırma Dairesi, Ankara.
- Şahin, Z. (2010). *Türkiye’de Bağımsız Denetimin Tarihi Gelişimi Gerekliliği ve Yararları*, Muhasebe Makaleleri, [http://www.muhasabenet.net/makale\\_zulfikar%20sahin\\_turkiye%20de%20bagimsiz%20denetimin%20tarihi%20gelisimi.doc](http://www.muhasabenet.net/makale_zulfikar%20sahin_turkiye%20de%20bagimsiz%20denetimin%20tarihi%20gelisimi.doc), 20.12.2015.
- Şanlı, N. (2005). *Ekonomik Kalkınma İçin Muhasebe Denetim Mesleği*, İSMMMO. 1. Uluslararası, VII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, Antalya.
- Topçu, M.K. (2013). *Kamuda İç Kontrol Sisteminin COSO Modeli Bağlamında Taşrada Uygulanabilirliği: İhalelerde Uygulanmasına Yönelik İki Vaka Analizi*, Sayıştay Dergisi, Sayı: 91.
- Tuan, K. ve Memiş, M.Ü. (2007). *İç Denetimin Yönetim Fonksiyonlarının Yerine Getirilmesindeki Rolü*, MUFAD, Sayı: 35.
- Uyar, S. (2010). *UFRS Uygulamalarında İç Kontrol Sisteminin Etkisi ve Önemi*, Alanya İşletme Fakültesi Dergisi, 2/2, 37-60.

- Uyar, S. ve Aygören, H. (2006). *Basel II İlkelerinin Kobi'lere Olası Etkileri: Finansman Maliyeti, Finansal Raporlama ve Muhasebe Açısından Değerlendirme*, Mali Çözüm İSMMMOMO Yayın Organ, Hakemli Yazılar, Ağustos, Eylül, Ekim, Sayı: 77.
- Uzay, Ş. (2004) *21. Yüzyılın Basında Muhasebe Mesleğini Etkileyen Gelişmeler ve Geleceğe Yönelik Değerlendirmeler*, Mali Çözüm Dergisi, Sayı: 67, Haziran.
- Uzay, Ş., Tanç, A. ve Erciyes, M. (2008). *Türkiye'de Muhasebe Denetimi: Geçmişten Geleceğe*, Bu çalışma 20-24 Temmuz 2008 tarihinde İstanbul'da yapılan 12. Dünya Muhasebe Tarihçileri Kongresinde İngilizce olarak sunulmuştur.
- Yeğınboy, Y. (2001). *Küreselleşen Dünya'da Türkiye'deki Muhasebe Denetimi Gereği*, V. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu, İSMMMO Yayınları, No:32, İstanbul.
- Yener, A. (2009). *Finansal Tablolar Yoluyla Vergi Denetimi*, T.C. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Finansman Bilim Dalı, İstanbul, Yüksek Lisans Tezi.

## ÖZGEÇMİŞ

1. Adı Soyadı : Kazım DEMİR
2. Doğum Tarihi : 15/03/1974
3. Öğrenim Durum: Y.Lisans (Devam Ediyor)

Derece	Alan	Üniversite	Yıl
Ön Lisans	Muhasebe	Cumhuriyet Üniversitesi	1995
Lisans	Muhasebe-Finansman	Anadolu Üniversitesi	2000
Y.Lisans	Muhasebe ve Denetimi	İstanbul Arel Üniversitesi	

4. İş Deneyimleri:

1990 - 1991	<b>Ahmet Karaca Serbest Muhasebe ve Müşavirlik Bürosu</b> Staj
1991- 1995	<b>Ahmet Karaca Serbest Muhasebe ve Müşavirlik Bürosu</b> Muhasebe
1995 - 2000	<b>Canlar Alüminyum San.ve Tic.Ltd.Şti.</b> Pazarlama ve Satış Müdürü
2001 - 2002	<b>Gökkar Madencilik Haf.Tur.İnş.Ak.San.ve Tic.Ltd.Şti.</b> Muhabe Departmanı Sorumlusu
2002 - 2003	<b>Canlar Alüminyum San.ve Tic.Ltd.Şti.</b> Pazarlama ve Satış Müdürü
2003 - Halen	<b>Gökkar Madencilik Haf.Tur.İnş.Ak.San.ve Tic.Ltd.Şti.</b> Muhabe ve Finans Müdürü

5. İletişim Bilgileri:

Cep Telefonu : 0533 438 50 95

E-Mail Adresi : kadem34@gmail.com