

ŞİRKETLERDEKİ İÇ KONTROL VE İÇ DENETİM FAALİYETLERİNE AİT ROLLERİN YÖNETİCİLERİN ALGILARI ÜZERİNE ETKİLERİNİN İNCELENMESİ: GAZİANTEP, KAHRAMANMARAŞ VE MALATYA İLLERİ ÖRNEĞİ*

Prof. Dr. Recep GÜNEŞ**

Arş. Gör. Hande KAYGUSUZ OĞLU***

Araştırma Makalesi / *Research Article*

Muhasebe Bilim
Dünyası Dergisi
Özel Sayı 2018; 20, ös203- ös229

ÖS
203

ÖZ

Globalleşme ve sürdürülebilir değer anlayışı ile faaliyetlerine devam etmekte olan işletmelerin küresel pazarda var olmalarını sağlayacak iki önemli işletme süreci vardır. Bunlar etkin bir iç kontrol sistemi ile onu değerlendirebilecek bir iç denetim sisteminin varlığıdır. Bu iki sistemin birlikte ve etkin bir şekilde çalışmasıyla işletmenin tüm paydaşlarına güvenilir bilgi ve sürdürülebilir bir değer yaratılmış olacaktır. İşletmelerde bu iki önemli sürecin varlığı ve devamlılığı için tüm birimlerin bu süreçlerin varlığından haberdar olması ve bu farkındalıkla faaliyetleri gerçekleştirmeleri büyük önem arz etmektedir. Tüm bunlarla birlikte yönetim biriminin iç kontrol ve iç denetim süreçlerini en son değerlendiren ve buna göre işletmede değişikliğe giden karar birimi olması üzerine düşen yükü artırmaktadır. Bu yönden bakıldığında yönetim birimlerindeki algılar nedeniyle iç kontrol ve iç denetim süreçlerinin etkinliği değişim gösterecektir.

Anahtar Kelimeler: Denetim, İç Kontrol, İç Denetim, Kurumsal Yönetim, Sürekli Denetim.

JEL Sınıflandırması: M40, M41, M42.

* Makale gönderim tarihi: 30.06.2018 ; kabul tarihi: 05.08.2018

Bu çalışma, 13-15 Eylül 2018 tarihlerinde MODAV tarafından Nevşehir’de düzenlenen 15. Uluslararası Muhasebe Konferansı’nda bildiri olarak sunulmuş ve alınan eleştiriler dikkate alınarak yeniden hazırlanmıştır.

** İnönü Üniversitesi, İşletme Bölümü, recep.gunes@inonu.edu.tr, orcid.org/0000-0002-8007-8697

*** İstanbul Üniversitesi, İşletme Bölümü, hande.koglu@gmail.com, orcid.org/0000-0003-1591-262X

Atıf: Güneş, R. ve Kaygusuzoğlu, H. (2018). Şirketlerdeki iç kontrol ve iç denetim faaliyetlerine ait rollerin yöneticilerin algıları üzerine etkilerinin incelenmesi: gaziantep, kahramanmaraş ve malatya illeri örneği. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20 (Özel Sayı), ös203-ös229

INVESTIGATION OF THE ROLES OF INTERNAL CONTROL AND INTERNAL AUDIT ACTIVITIES IN COMPANIES ON THE PERCEPTIONS OF MANAGERS: EXAMPLES OF GAZİANTEP, KAHRAMANMARAŞ AND MALATYA

ABSTRACT

There are two important business processes that will ensure that businesses that continue to operate with globalization and sustainable value analysis are present in global markets. These are the presence of an effective internal control system and an internal control system that can evaluate it. With these two systems working together and effectively, reliable information and sustainable value will be created for all stakeholders of the business. For the existence and continuity of these two important processes in enterprises, it is important that all units are aware of the existence of these processes and realize the activities with this awareness. In addition to all these, the management unit increases the load which evaluates the internal control and internal audit processes and accordingly makes changes in the business and makes it the outgoing decision-making unit. In this regard, the effectiveness of internal control and internal audit processes may vary due to perceptions in management units.

Keywords: Auditing, Internal Auditing, Internal Control, Corporate Governance, Continuous Auditing.

JEL: M40, M41, M42

1. GİRİŞ

Küreselleşme ile birlikte uluslararası pazarlarda faaliyet gösteren işletmeler finansal olarak kendilerini koruma ve sürdürülebilirliklerini garantiye almak amacıyla gerekli tüm faaliyetlerin yanı sıra iç kontrol ve iç denetime de büyük bir önem göstermeye başlamışlardır. İşletmeler bu konuya daha fazla yoğunlaşarak şirketlerinde yönetimin bir parçası haline gelen iç kontrol ve iç denetim sistemleri oluşturmaya başlamışlar ve bunun yönetime sadece geçmiş açısından değil gelecek açısından alınacak kararlarda da birçok açıdan yönetime değer katacağını fark etmişlerdir.

İç kontrol ve iç denetim günümüzde şirketlerin yapmaları gereken bir denetim faaliyeti olmaktan çıkıp şirket yönetimlerinin ihtiyacı haline gelen bir şirket fonksiyonu olma yolunda dikkatimizi çekmektedir. Artık şirketlerde mali kontrol aracı olmaktan çıkan iç kontrol ve iç denetim sistemleri şirketlerde daha çok etkinlik ve katma değer yaratmayı ön plana çıkaran unsurlar olarak işletmelerde yeni yerini oluşturmaya başlamıştır.

İç kontrol sistemleri ve onun güvencesi olan iç denetim sistemine sahip işletmeler yönetimin en büyük destekçisi olarak alınması gereken her türlü yönetsel kararda şirket yöneticilerine destek sağlayarak, yöneticilerin şirketlerinde görmeyi istedikleri en temel işlevler haline gelmiştir. Bunun sebebi artık geçmişte yaşanan hata, hile vb. önlemekten ziyade gelecekte ortaya çıkması muhtemel olan risklere karşı gerekli önlemleri alarak işletmelerin tüm paydaşları için gerekli güvenceyi oluşturabilmektir. Nitekim bu güvence daha sonrasında işletmenin piyasa değerine

muhakkak bir değer katacaktır. Bu değeri korumak ve artırabilmek içinse işletmeler daha etkin ve verimli faaliyetleri işletmelerinde sürdürmek için gerekli teknolojileri ve insan kaynağını kullanarak gereksiz olan tüm süreçleri işletme içerisinde ortadan kaldırmaya çalışacaklardır.

2. İÇ KONTROLE AİT ROLLER VE YÖNETİM

Genel olarak bakıldığında işletmelerde kontrol, yönetimin belirlediği plan, hedef ve performans standartlarına uygunluğu sağlamada kullanılan sistematik yöntemlerdir. Kontrol gerçekte bir yönetim fonksiyonudur. Yani yönetim tarafından belirlenen amaçlara ve hedeflere ulaşmak için kabul edilen politikalar, uygulanan usul ve yöntemlerdir (Kaya 2009, 1).

Organizasyon içindeki herkesin iç kontrol ile ilgili sorumlulukları bulunmaktadır. Organizasyon içindeki herkes kendi spesifik sorumlulukları bağlamında iç kontrole müdahildir. İç kontrolde sorumluluk işlem sürecinde yer alan tüm görevlileri kapsar. Kurumun bir faaliyetinde süreçte yer alan tüm yönetici ve çalışanların ortak rolü ve sorumluluğu bulunmaktadır (Aksoy 2008, 9)

Muhasebeciler, geleneksel olarak iç kontrol sistemini varlıkların korunması, doğru ve güvenilir muhasebe verisinin sağlanması, faaliyet verimliliğinin yükseltilmesi ve personelin yönetim politikalarına uymaya teşvik edilmesi şeklinde belli amaçları gerçekleştirmek için yararlanılan yöntem ve ölçüler olarak tanımlamıştır. Varlıkların korunması ve doğru muhasebe verilerinin elde edilebilmesi için muhasebecilere ciddi görevler düşmektedir. Faaliyetlerin verimliliğini artırmak ve işletme çalışanlarını denetlemek ve motive etmek için yönetim kademesine büyük iş düşmektedir. Bu yüzden iç kontrol sistemi muhasebe ve yönetim kavramlarıyla iç içedir (Akgün 2011, 10-15).

İç kontrol yapısının en önemli amacı faaliyet gösteren işletmenin birimlerinde etkinlik ve verimliliği sağlamaktır. İşletmelerin geleceği için önemli kararlarda yöneticiler genellikle finansal raporlar ve mali tablolara göre hareket etmektedir. Bunlardan elde edeceği belge ve kayıtlardaki verilerin güvenilir olması ve yöneticileri doğru yönlendirmesi için genel kabul görmüş muhasebe standartlarına uygun olması gerekir. İşletmelerdeki faaliyetlerin etkinlik ve verimliliğini artırmak için gerçekleşmiş faaliyetlerle hedeflenen faaliyetler karşılaştırılıp belli bir eylem planı çerçevesinde karar vermek ve amaca ulaşmak iç kontrolün işlevidir (Güney ve Sarı 2015, 74).

İç Kontrolün etkinliğinde en büyük rolü yönetim üstlenir. İdareciler iç kontrol sisteminin etkili bir biçimde işlediğinin güvencesini verebilmek için uygun politikalar oluşturmalı ve güvence sağlamalıdır.

İşletmelerde yönetim ekibinin etkin bir iç kontrol sistemi ile elde edecekleri en önemli değerin zaman ve bununla birlikte elde edilen tam ve doğru bilgidir. Zamanında elde edilen tam ve doğru bilgiler hata risklerinin en aza indirgenmesini sağlamakla kalmayıp operasyonel süreçlerde yaşanabilecek herhangi bir sorunun engellenmesine neden olur. Tüm bunlar iç kontrolün etkinliği sayesinde gerçekleşerek yönetime büyük bir avantaj sağlar. Bu avantajlar geleceğe yönelik sorunlar için önlemler alınmasına ve amaca daha kısa ve daha kolay bir şekilde

ulaşabilecek eylemlerin gerçekleşmesine olanak sağlar. Bu yönüyle iç kontrolün etkinliği aslında en önemli yönetim faktörlerinde birisidir.

İç kontrol sistemi, şeffaflığın etkin ve adil olarak sağlanmasında önemli bir faktördür. Çünkü etkin bir iç kontrol sistemi; işletme faaliyetlerinde verimliliği sağlama ve işletme içerisinde suistimallere olanak vermeme gibi işletme yönetiminin yanlış kararlar almasını ve bu şekilde işletme kaynaklarının israfını önlemektedir (Usul ve diğerleri 2011, 49).

3. İÇ DENETİME AİT ROLLER VE YÖNETİM

Ös
206

Uluslararası İç Denetim Standartları'na göre, iç denetim faaliyetinin, iç kontrolün etkinlik ve verimliliğini değerlendirmek ve sürekli gelişimini özendirmek suretiyle, kurumun etkin kontrollerinin geliştirilmesine yardımcı olması gerekmektedir (Söyler 2007, 106). İç denetimin iç kontrol sisteminin sağlıklı işletilmesi bakımından önemi yadsınamaz. Sağlıklı ve güçlü bir iç kontrol sisteminin varlığı için sağlıklı ve güçlü bir iç denetim sistemi de kurulmuş olmalıdır (Gürkan 2010, 175).

İç Denetim, iç kontrol sisteminin etkinliğinin ölçülerek ve değerlendirilerek yönetime sunulan bağımsız bir belirleme hizmetidir (Hepworth 2003, 3). İç denetim, yönetsel hesap verebilirliği, örgütsel riskleri, iç kontrolleri, prosedürleri bir izleme aracı olarak yirminci yüzyılda denetimin bir branşı olarak gelişmiştir (O'Regan 2004, 147).

İşletmelerde iç denetim faaliyetlerinin daha etkin ve verimli gerçekleşebilmesinde kurumsal yönetim anlayışı ve sürekli denetim anlayışı önemli bir öneme sahiptir.

İşletmenin ulaşmayı istediği hedefleri gerçekleştirmek için faaliyetlerini kişilerin varlığına bağlı olmadan sürdürebilmesini sağlayan bir yönetim ve örgüt yapısı oluşturması olarak tanımlanan kurumsallaşmanın en önemli göstergesi iç denetim faaliyetlerinin işletme bünyesinde yapılmasıdır. Eğer bir işletme iç denetim bölümünü organize etmiş ve çağdaş normlarıyla işletme bünyesinde faaliyette bulunmasını sağlamış ise, bu durum kurumsallaşmanın ve kurumsal yönetimin önemli bir göstergesidir (Eliuz 2007, 75).

İç denetimin değerinin artırılması yönünde yönetim kurulunun ve üst yönetimin iç denetim departmanına maddi ve manevi yönden destek vermesi gerekmektedir. Yönetim kurulu üyelerinin iç denetimin değerini algılayamadıkları ve yeterli desteği sağlayamadıkları işletmelerde, etkin bir iç denetimden söz etmek imkânsızdır (Ünlü 2004, 24).

Teknolojik değişimin süreklilik arz etmesi ile birlikte işletme ortamındaki iş süreçlerinin ve sistemlerin işleyişinin sürekli olarak gözlenmesi ve kontrol edilmesi kaçınılmaz bir gereklilik olmaktadır. Bu gerekliliğin yerine getirilmesinde geleneksel denetim uygulamaları yetersiz kalmaktadır. Yetersizliklerin önüne geçmek üzere işletmelerde var olan iç kontrol ve iç denetim süreçlerinin sürekli denetim uygulamaları ile desteklenmesi gerekmektedir. Sürekli denetim sürecinde elde edilen eş zamanlı bilgiler sayesinde organizasyondaki risklerin, hataların ve potansiyel hilelerin tespiti ve azaltılması işlevini gören iç kontrol yapısı ile bu yapının denetimini üstlenen iç denetim mekanizması güçlendirilecek ve böylelikle işletmenin

karlılığı, verimliliği ve sürekliliği sağlanabilecektir. Sürekli denetim, kontrol sistemlerinin ve denetim süreçlerinin etkin olarak çalışmasını güvence altına almak suretiyle organizasyonun sürekli izleme fonksiyonunun değerlendirilmesinde üst yönetime yardımcı olacaktır (Memiş ve Tüm 2011, 159).

İç denetim faaliyeti, kuruma ve kurumla ilişkili olanlara karşı objektif güvence sağlamak ve yönetime danışmanlık yapmak suretiyle, kurumun amaçlarını gerçekleştirme fırsatlarını geliştirerek, faaliyetleri geliştirme imkânlarını belirleyerek ve/veya ortaya çıkabilecek riskleri azaltarak kuruma değer katmaktadır. Bu itibarla iç denetim, kurum içinde hata, yolsuzluk ve düzensizliklerin önlenmesi bakımından yönetimin elinde çok etkin bir araç olarak karşımıza çıkmaktadır (Güredin 1994, 176).

4. ARAŞTIRMANIN AMACI VE YÖNTEMİ

**ÖS
207**

Araştırma coğrafik olarak Gaziantep, Kahramanmaraş ve Malatya illerinde gerçekleşmiştir. Araştırmada 80'i bireysel ziyaretler sonunda yüz yüze görüşülerek, 15'i e-mail yoluyla olmak üzere toplam 95 anket elde edilmiş ancak 7'sinin eksik bilgi içermesi 9'unun ise yanlış kişilerin ankete cevap vermesi nedeniyle elenmiş ve bu nedenle 79 anket değerlendirmeye alınabilmiştir.

Anketin ilk bölümünde işletmelerin demografik özelliklerine, iç kontrol sistemlerinin ve iç denetim süreçlerinin olup olmadığının incelendiği 10 soruya yer verilmiştir. İç kontrol sistemi ve iç denetim ilgili amaç, kapsam ve önem belirtmekte olan 17 ifadeye yer verilmiş ve şirket yöneticilerinin konuyla alakalı görüşleri ortaya konmaya çalışılmıştır. İkinci bölümde yer alan ifadeler ise önem düzeyleri göre Likert tipi ölçek ile (Kesinlikle Katılmıyorum, Az Katılıyorum, Orta Düzeyde Katılıyorum, Çok Katılıyorum, Kesinlikle Katılıyorum) derecelendirilmiştir.

Hazırlanan anket Gaziantep, Kahramanmaraş ve Malatya ilindeki şirket yöneticilerine uygulanmıştır. Uygulama yapıldıktan sonra kişilerin ölçme aracına verdikleri cevaplar bilgisayar ortamında oluşturulan veri tabanına aktarılmış ve bu veriler SPSS for Windows 20.00 programı kullanılarak analiz edilmiş ve yorumlanmıştır. Araştırma da kullanılan ankete ait ölçeğe ait cronbach's alpha değeri hesaplanmıştır. Demografik değişkenlere göre ise; T Testi uygulanmıştır. Ayrıca frekans, yüzde, aritmetik ortalamalar ve standart sapmalarda kullanılarak anket sonuçları yorumlanmıştır.

Araştırmada kullanılan ölçeğin tüm maddelerinden hesaplanan cronbach's alpha değerleri 0,947 bulunduğundan "yüksek güvenilirlik" düzeyindedir. Alt boyutlarda ise 11 maddeli iç denetim boyutu için güvenilirlik 0,952 yine "yüksek güvenilirlik" düzeyindedir. İç kontrolün 6 maddeden oluşan alt boyutunda güvenilirlik değeri 0,832 ile yine "yüksek güvenilirlik" düzeyindedir.

5. ARAŞTIRMANIN ANALİZİ

Araştırmaya katılan şirketler hakkında genel bilgiler, anket ifadelerinin güvenilirlik

düzeyleri ve oluşturdukları faktörler ve en sonda ise yapılan farklılık analizleri aşağıda detaylı şekilde açıklanacaktır.

Tablo 1. Şirketlere İlişkin Açıklayıcı Bilgiler

		N	%
İşletmenizin ana faaliyet türü nedir?	Ticaret	40	50,6%
	Üretim	31	39,2%
	Hizmet	8	10,1%
İşletmenizin hukuki yapısı nedir?	Anonim şirket	40	50,6%
	Limited şirket	38	48,1%
	Komandit şirket	1	1,3%
İşletmenizde çalışan toplam iş gücü sayısı hangi aralıktadır?	25'den az	18	22,8%
	25-50	29	36,7%
	51-100	5	6,3%
	101-250	14	17,7%
	250 ve üzeri	13	16,5%
İşletmeniz kaç yıldır faaliyet göstermektedir?	0-3 yıl	8	10,1%
	4-7 yıl	13	16,5%
	8-11 yıl	25	31,6%
	12 ve üzeri	33	41,8%
Lokasyon	Malatya	24	30,4%
	Gaziantep	30	38,0%
	Kahramanmaraş	25	31,6%
İşletmenizde etkin bir iç kontrol sistemi mevcut mudur?	Evet	59	%74,7
	Hayır	20	%25,3

İşletmede etkin bir iç kontrol sistemi mevcut olmamasının olası nedenleri nelerdir?	İç kontrol basit anlamda muhasebe- finansman birimi tarafından yapılmaktadır.	5	%25
	Bu konuda herhangi bir yasal zorunluluk bulunmadığı için yapmıyoruz.	4	%20
	İç kontrol sisteminin oluşturmak oldukça maliyetli bir süreçtir.	9	%45
	İç kontrol sistemi için eğitimli personelimiz bulunmamaktadır.	9	%45
	İşletme için gerekli bir sistem olduğunu düşünmüyoruz.	3	%15
Yakın gelecekte iç kontrol sistemi oluşturmayı düşünüyor musunuz?	Evet	10	%50
	Hayır	8	%40
	Kararsızım	2	%10
İşletmenizdeki bulunan denetim türleri hangileridir?	Bağımsız Dış Denetim	54	%68
	YMM tarafından yapılan vergi denetimi	42	%53
	Kalite ve ISO denetimler	15	%18
	Bilgi Sistemleri Denetimleri	30	%37
	Özel amaçlı denetimler	9	%11
	Usulsüzlük denetimi	7	

			%8
	Diğer	3	%3
İşletmenizde “iç denetim birimi” olarak ayrı bir birim var mı?	Evet	37	%47
	Hayır	40	%51
	Oluşturmayı düşünüyoruz	2	%2
İşletmenizdeki iç denetçi sayısı kaçtır?	1	12	%15
	2	11	%14
	3 ve daha fazla	14	%18

Yukarıda yer alan Tablo 1'e göre araştırmamıza katılan şirketlerin ana faaliyet türü %50,6 ile ticaret, %39,2 ile üretim ve %10,1 ile hizmet işletmeleri olduğu görülmektedir. Araştırmamıza katılan bu şirketlerin %50,6 ile en fazla ticaret alanında faaliyet gösteren şirketler olduğu ortaya çıkmıştır.

Tablo 1'e göre araştırmamıza katılan şirketlerin %50,6'sı Anonim Şirket %48,1'i Limited Şirket %1,3'ü ise Komandit Şirkettir. %50,6 ile Anonim Şirket sayısı en yüksek görünse dahi %48,1 ile Limited Şirket sayısı ile hemen hemen aynı sayıda şirket araştırmamıza katılmış olup, sadece 1 şirketin Komandit Şirket olarak çalışmamıza katıldığı tespit edilmiştir

Tablo 1'e göre araştırmamıza katılan şirketlerin personel sayılarına bakıldığında, %22,8'inin 25'ten az, %36,7'sinin 25-50 arasında, %6,3'ünün 51-100 arasında, %17,7'sinin 101-250 arasında, %16,5'inin ise 250 ve üzerinde personel çalıştırdığı saptanmıştır. Buna göre personel sayılarına bakıldığında en fazla 25-50 personel çalıştıran şirketlerin araştırmamızda %36,7 ile yer aldığı görülmektedir.

Tablo 1'e göre şirketlerin faaliyet sürelerine bakıldığında %10,1'inin 0-3 yıl, %16,5'inin 4-7 yıl, %31,6'sının 8-11 yıl, %41,8'inin ise 12 yıl ve üzerinde faaliyet gösterdiği saptanmıştır. Buradan işletmelerin önemli bir kısmının (%41,8) uzun yıllardır faaliyette olduğu yorumunu yapmak mümkündür.

Tablo 1'e göre şirketlerin 30 tanesi Gaziantep ilinde yer alarak araştırmanın %38,0'ünün Gaziantep'te yapıldığını göstermektedir. 25 şirket Kahramanmaraş'tan araştırmaya katılarak araştırmanın %31,6'sını oluşturmakta ve Malatya'dan katılan 24 şirket ise araştırmanın %30,4'ünü oluşturmaktadır.

Tablo 1'e göre şirketlerin %74,7 'si işletmede etkin bir iç kontrolün olduğunu %25,3'ü etkin bir iç kontrolün bulunmadığını belirtmiştir.

Tabloya göre işletmelerin (etkin iç kontrolü bulunmayan %25,3) etkin bir iç kontrole sahip olmadıklarına dair gerekçeleri %45 olarak bu konuda yasal bir zorunluluk görmemeleri ve iç kontrol biriminin yapması gerekenleri zaten muhasebe-finance bölümünün yaptığına dair düşünceleridir. Etkin bir iç kontrol bulunmamasının diğer bir nedeni % 25 oranında işletme için gerekli bir sistem olarak görünmemesidir.

Diğer bir sebep %20 oranında iç kontrol sistemi için gerekli eğitime sahip personel bulunmamasıdır. Etkin bir kontrolün bulunmama nedenleri arasında en düşük sebep iç kontrol sisteminin maliyetli bir süreç olarak görülmemesidir.

Tablo 1'e göre iç kontrol sistemi bulundurmayan 20 şirketin %50'si yakın gelecekte iç kontrol sistemi bulundurmayı düşünürken %40'ı düşünmemekte ve %10'u kararsız kalmaktadır. Tabloya göre 79 işletmenin %68'i Bağımsız Dış Denetim, %53'ü YMM Tarafından Yapılan Vergi Denetimi,%37'si Bilgi Sistemleri Denetimleri, %18'i Kalite ve ve ISO Denetimleri, %11'i Özel Amaçlı Denetimler, %8'i Usulsüzlük Denetimi ve %3'ü diğer denetim çeşitlerini yaptırmaktadır.

Tablo 1'e göre 79 işletmenin %47'sinde iç denetim birimi ayrıca varken %51'inde ayrı bir iç denetim birimi bulunmadığı ve %2'sinin ayrı bir iç denetim birimini şirket bünyesinde oluşturmayı düşündükleri görülmektedir.

Yine tablo 1'e göre 79 şirket içinde ayrı bir iç denetim birimi bulunduran 37 şirketin %18'inde 3 tane iç denetçi bulunurken %15'inde 1 tane iç denetçi bulunmakta ve %14'ünde 2 tane iç denetçi bulunmaktadır.

5.2. Ölçeğe Ait Faktör ve Güvenilirlik Analizi

Açımlayıcı faktör analizinde KMO değeri (.875) bulunduğundan veri seti faktör analizine mükemmel derecede uygundur.

Açımlayıcı faktör analizinde tüm ifadelerde faktör yükü ($FY > 0.50$) olduğundan dolayı hiçbir madde analizden çıkarılmamıştır. 17 madde ile sonuçlandırılan açımlayıcı faktör analizinde firmaların denetim kontrol prosedürleri 2 boyut olarak belirlenmiştir. 2 boyutta firmaların iç denetim-kontrol prosedürü kavramı toplamda % 57,64 oranında açıklanabilmiştir.

20 maddenin 11 tanesi katılımcılarımızın algılamalarına göre “iç denetim”, 6 tanesinin ise “iç kontrol” olarak adlandırılması uygun bulunmuştur. İç denetim boyutunun açıklayıcılık oranı % 39.54 ve kontrol boyutunun açıklayıcılık oranı % 18.10 bulunmuştur.

Tablo 2. Araştırma Anketine Ait Faktör Analizi

Boyutlar	Ölçek İfadeleri	FY	A%
İç Denetim	1.İşletmemizde yapılan kayıtlar, işlemi gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onay alıyor.	,571	39,54
	2.Yönetimsel olarak mali ve parasal konularda kimlerin sorumlu olduğu resmi bir yetki devri ile belirleniyor.	,540	
	3.İç denetim hatalı ve hileli işlemleri önlenme ve ortaya çıkarma amacı taşıyor.	,510	
	4.İç denetim şirkette etik değerlere uyum sağlıyor.	,788	
	5.İç denetim, kontrol sistemlerinin etkinliğini ölçüp değerlendirerek yönetime objektif güvence veriyor	,786	
	6.İç denetim birimlerince bütünlüğü, doğruluğu ve tarafsızlığı denetlenip doğrulanmış bilgiler karar vericiler tarafından güvenilir bilgi olarak kabul ediliyor.	,803	
	7.İşletmedeki iç denetim, organizasyondaki işlemleri ve faaliyetleri geliştiriyor ve işletmeye artı değer katıyor.	,807	
	8. İç denetim, işletmelerde performans göstergesi olan girdi, çıktı, sonuç, verimlilik, etkinlik ve kalite unsurları üzerinde belirli bir etkiye sahip olup bu unsurların geliştirilmesi için önemli bir katkı veya destek sağlıyor.	,838	
	9. İç denetim sistemi işletmenin amaçlarına ulaşmasını sağlamada etkin bir rol üstleniyor.	,920	
	10. İç denetim sistemi ile işletme faaliyetlerinin yasal düzenlemelere uygunluğu sağlanıyor.	,859	
	11. İç denetim risk yönetiminde işletmeye katkı sağlıyor.	,847	
	12.İşletmede çalışanların görev, yetki ve sorumlulukları açık ve net bir şekilde çalışanlar tarafından biliniyor.	,648	

İç Kontrol	13.İşletmede muhasebe işlemlerinin eksiksiz ve doğru yapılmasını sağlayacak prosedürler yer alıyor.	,788	18,10
	14.İşletmemizde tüm faaliyetlerin mevzuata, ana sözleşmeye ve şirket içi düzenlemelere uygun olarak yapılıp yapılmadığı kontrol ediliyor.	,597	
	15.İşletmede mevcut raporlama sistemi işletme ana hedeflerine ulaşıp ulaşılmadığının yönetimce değerlendirilmesine imkan veriyor.	,650	
	16.Amaç ve hedeflere yönelik riskler belirleniyor ve yılda en az bir kere ve/veya değişen koşullara göre değerlendiriliyor ve güncelleniyor.	,573	
	17.İç kontrol sisteminin etkinliği yönetim tarafından sürekli olarak değerlendirilip gözlemleniyor.	,609	
		,742	
TOTAL			57,64
<p>FY: Faktör Yüğü A(%): % Açıklayıcılık Oranı</p> <p>KMO; 0.875</p> <p>Bartlet's test p value: p=0,00</p> <p>Extraction Method: Principal Component Analysis</p> <p>Rotation Method: Varimax with Kaiser Normalization.</p>			

ÖS
213

Tablo 3. Araştırmada Kullanılan Ölçeklerin Güvenilirlik Değerleri

Ölçek	Madde Adedi	Cronbach's Alpha
İç Denetim (İD)	11	,952
İç Kontrol (İK)	6	,832
Total (TOT)	17	,947

Araştırmada kullanılan ölçeğin tüm maddelerinden hesaplanan cronbach's alpha değerleri 0,947 bulunduğundan "yüksek güvenilirlik" düzeyindedir.

Alt boyutlarda ise 11 maddeli iç denetim boyutu için güvenilirlik 0,952 yine "yüksek

güvenilirlik” düzeyindedir. İç kontrolün 6 maddeden oluşan alt boyutunda güvenilirlik değeri 0,832 ile yine “yüksek güvenilirlik” düzeyindedir. Bu değerlerle iç denetim ve iç kontrol boyutunda “yüksek güvenilirlik”, düzeyinde olduğu anlaşılmaktadır.

5.3. Farklılık Analizleri

Tablo 4. İç Kontrol Kavramına İlişkin İfadelerin Araştırmaya Katılan Şirketlerin Faaliyet Yılları ile Göre Karşılaştırılması

İç kontrole Ait İfadeler	Faaliyet Yılı	n	A.O.	s.s	t	p
İşletmede çalışanların görev, yetki ve sorumlulukları açık ve net bir şekilde çalışanlar tarafından biliniyor.	0-3 yıl	8	4,00	1,414	3,983	0,011
	4-7 yıl	13	4,15	,987		
	8-11 yıl	25	4,80	,408		
	12 ve üzeri	33	4,64	,549		
	Total	79	4,54	,765		
Amaç ve hedeflere yönelik riskler belirleniyor ve yılda en az bir kere ve/veya değişen koşullara göre değerlendiriliyor ve güncelleniyor.	0-3 yıl	8	3,75	1,581	2,504	0,066
	4-7 yıl	13	4,00	1,080		
	8-11 yıl	25	4,64	,638		
	12 ve üzeri	33	4,38	,871		
	Total	79	4,33	,963		
İç kontrol sisteminin etkinliği yönetim tarafından sürekli olarak değerlendirilip gözlemleniyor.	0-3 yıl	8	3,63	1,408	5,284	0,002
	4-7 yıl	13	4,46	,660		
	8-11 yıl	25	4,84	,374		
	12 ve üzeri	33	4,38	,833		
	Total	79	4,46	,833		

İşletmede muhasebe işlemlerinin eksiksiz ve doğru yapılmasını sağlayacak prosedürler yer alıyor.	0-3 yıl	8	4,13	,641	4,563	0,005
	4-7 yıl	13	4,77	,439		
	8-11 yıl	25	4,84	,374		
	12 ve üzeri	33	4,70	,529		
	Total	79	4,70	,515		
İşletmemizde tüm faaliyetlerin mevzuata, ana sözleşmeye ve şirket içi düzenlemelere uygun olarak yapıp yapılmadığı kontrol ediliyor.	0-3 yıl	8	4,75	,463	1,937	0,131
	4-7 yıl	13	4,46	,776		
	8-11 yıl	25	4,88	,332		
	12 ve üzeri	33	4,76	,502		
	Total	79	4,75	,518		
İşletmede mevcut raporlama sistemi işletme ana hedeflerine ulaşıp ulaşılmadığının yönetimce değerlendirilmesine imkan veriyor.	0-3 yıl	8	4,13	,991	1,635	0,188
	4-7 yıl	13	4,31	,855		
	8-11 yıl	25	4,64	,638		
	12 ve üzeri	33	4,61	,609		
	Total	79	4,52	,714		

Tabloda şirketlerin belirtilen iç kontrol ifadeleriyle ilgili, faaliyet yıllarına göre katılım derecelerinde anlamlı bir farklılık olup olmadığını ortaya koyan anova sonucu ile aritmetik ortalama ve standart sapma değerleri yer almaktadır. Tablo 11 incelendiğinde şirketlerin faaliyet yılları ile iç kontrol kavramına ilişkin ifadelere verdikleri cevapların genel ortalamasına ilişkin bazı ölçeklerin anova sonucuna göre anlamlı bir farklılık tespit edilirken ($p=0,00<0,05$), bazı ölçeklerde tespit edilememiştir. ($p=0,00>0,05$)

İç kontrol kavramı ile ilgili ifadeler tek tek incelendiğinde;

“İç kontrol sisteminin etkinliği yönetim tarafından sürekli olarak değerlendirilip

gözlemleniyor.” İfadesine ilişkin anova sonucunda ($p=0,002<0.05$) anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir.

“İşletmede muhasebe işlemlerinin eksiksiz ve doğru yapılmasını sağlayacak prosedürler yer alıyor.” İfadesine ilişkin anova sonucunda ($p=0,005<0.05$) anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir.

Tablo 5. İç Denetim Kavramına İlişkin İfadelerin Araştırmaya Katılan Şirketlerin Faaliyet Yılları ile Göre Karşılaştırılması

İç Denetime Ait İfadeler	Faaliyet Yılı	n	A.O.	s.s	t	p
İç denetim birimlerinde bütünlüğü, doğruluğu ve tarafsızlığı denetlenip doğrulanmış bilgiler karar vericiler tarafından güvenilir bilgi olarak kabul ediliyor.	0-3 yıl	8	4,00	1,414	3,386	0,022
	4-7 yıl	13	4,31	,947		
	8-11 yıl	25	4,92	,277		
	12 ve üzeri	33	4,45	,869		
	Total	79	4,53	,860		
İşletmedeki iç denetim, organizasyondaki işlemleri ve faaliyetleri geliştiriyor ve işletmeye artı değer katıyor.	0-3 yıl	8	4,00	1,309	4,555	0,005
	4-7 yıl	13	3,85	1,405		
	8-11 yıl	25	4,84	,374		
	12 ve üzeri	33	4,64	,822		
	Total	79	4,51	,959		
İç denetim, işletmelerde performans göstergesi olan girdi, çıktı, sonuç, verimlilik, etkinlik ve kalite unsurları üzerinde belirli bir etkiye sahip olup bu unsurların geliştirilmesi için önemli bir katkı veya destek sağlıyor.	0-3 yıl	8	3,88	1,458	3,598	0,017
	4-7 yıl	13	3,77	1,301		
	8-11 yıl	25	4,72	,614		
	12 ve üzeri	33	4,48	,906		
	Total	79	4,38	1,017		
İç denetim sistemi işletmenin amaçlarına ulaşmasını sağlamada etkin bir rol üstleniyor.	0-3 yıl	8	4,00	1,309	3,197	0,028
	4-7 yıl	13	3,92	1,320		
	8-11 yıl	25	4,76	,597		
	12 ve üzeri	33	4,61	,864		
	Total	79	4,48	,972		

İç denetim sistemi ile işletme faaliyetlerinin yasal düzenlemelere uygunluğu sağlanıyor.	0-3 yıl	8	4,13	1,458	2,574	0,060
	4-7 yıl	13	4,23	1,166		
	8-11 yıl	25	4,88	,440		
	12 ve üzeri	33	4,67	,777		
	Total	79	4,61	,883		
İç denetim risk yönetiminde işletmeye katkı sağlıyor.	0-3 yıl	8	3,63	1,188	3,454	0,021
	4-7 yıl	13	4,23	1,235		
	8-11 yıl	25	4,68	,627		
	12 ve üzeri	33	4,64	,859		
	Total	79	4,48	,945		
İç denetim hatalı ve hileli işlemleri önlenme ve ortaya çıkarma amacı taşıyor.	0-3 yıl	8	3,88	1,356	3,481	0,020
	4-7 yıl	13	4,23	,725		
	8-11 yıl	25	4,92	,277		
	12 ve üzeri	33	4,33	1,190		
	Total	79	4,46	,984		
İç denetim şirkette etik değerlere uyum sağlıyor.	0-3 yıl	8	4,00	1,309	2,607	0,058
	4-7 yıl	13	3,77	1,423		
	8-11 yıl	25	4,60	,645		
	12 ve üzeri	32	4,50	,916		
	Total	78	4,36	1,019		
İç denetim, kontrol sistemlerinin etkinliğini ölçüp değerlendirerek yönetime objektif güvence veriyor.	0-3 yıl	8	3,88	1,246	6,736	0,000
	4-7 yıl	13	3,54	1,330		
	8-11 yıl	25	4,80	,500		
	12 ve üzeri	33	4,52	,834		
	Total	79	4,38	,991		
Yönetimsel olarak mali ve	0-3 yıl	8	4,13	1,356	2,523	0,064
	4-7 yıl	13	4,69	,480		

parasal konularda kimlerin sorumlu olduğu resmi bir yetki devri ile belirleniyor.	8-11 yıl	25	4,80	,577		
	12 ve üzeri	33	4,79	,485		
	Total	79	4,71	,663		
İşletmemizde yapılan kayıtlar, işlemi gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onay alıyor.	0-3 yıl	8	3,88	1,458	6,497	0,001
	4-7 yıl	13	4,08	1,188		
	8-11 yıl	25	4,92	,400		
	12 ve üzeri	33	4,78	,491		
	Total	79	4,62	,841		

ÖS
218

Tabloda şirketlerin belirtilen iç denetim ifadeleriyle ilgili, faaliyet yıllarına göre katılım derecelerinde anlamlı bir farklılık olup olmadığını ortaya koyan anova sonucu ile aritmetik ortalama ve standart sapma değerleri yer almaktadır. Tablo 11 incelendiğinde şirketlerin faaliyet yılları ile iç denetim kavramına ilişkin ifadelerle verdikleri cevapların genel ortalamasına ilişkin bazı ölçüklerin anova sonucuna göre anlamlı bir farklılık tespit edilirken ($p=0,00<0,05$), bazı ölçüklerde tespit edilememiştir. ($p=0,00>0,05$) İç kontrol kavramı ile ilgili ifadeler tek tek incelendiğinde,

“İç denetim birimlerince bütünlüğü, doğruluğu ve tarafsızlığı denetlenip doğrulanmış bilgiler karar vericiler tarafından güvenilir bilgi olarak kabul ediliyor.” İfadesine ilişkin anova sonucunda ($p=0,022<0,05$) anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir.

“İşletmedeki iç denetim, organizasyondaki işlemleri ve faaliyetleri geliştiriyor ve işletmeye artı değer katıyor.” İfadesine ilişkin anova sonucunda ($p=0,005<0,05$) anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir.

“İç denetim, işletmelerde performans göstergesi olan girdi, çıktı, sonuç, verimlilik, etkinlik ve kalite unsurları üzerinde belirli bir etkiye sahip olup bu unsurların geliştirilmesi için önemli bir katkı veya destek sağlıyor.” İfadesine ilişkin anova sonucunda ($p=0,017<0,05$) anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir.

“İç denetim sistemi işletmenin amaçlarına ulaşmasını sağlamada etkin bir rol üstleniyor.” İfadesine ilişkin anova sonucunda ($p=0,028<0,05$) anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir.

“İç denetim hatalı ve hileli işlemleri önleme ve ortaya çıkarma amacı taşıyor.” ifadesine ilişkin anova sonucunda ($p=0,021<0,05$) anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir.

“İç denetim, kontrol sistemlerinin etkinliğini ölçüp değerlendirerek yönetime objektif güvence veriyor.” İfadesine ilişkin anova sonucunda ($p=0,000<0,05$) anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir.

“İşletmemizde yapılan kayıtlar, işlemi gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onay alıyor.” İfadesine ilişkin anova sonucunda ($p=0,001<0.05$) anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir.

Tablo 6. İç Kontrol Kavramına İlişkin İfadelerin Araştırmaya Katılan Şirketlerin Çalışan Sayılarına Göre Karşılaştırılması

İç Kontrole Ait İfadeler	Çalışan Sayıları	n	A.O.	s.s	t	p
İşletmede çalışanların görev, yetki ve sorumlulukları açık ve net bir şekilde çalışanlar tarafından biliniyor.	25'den az	18	4,39	1,092	1,264	0,292
	25-50	29	4,76	,435		
	51-100	5	4,80	,447		
	101-250	14	4,36	,929		
	250 ve üzeri	13	4,38	,650		
	Total	79	4,54	,765		
Amaç ve hedeflere yönelik riskler belirleniyor ve yılda en az bir kere ve/veya değişen koşullara göre değerlendiriliyor ve güncelleniyor.	25'den az	18	4,22	1,263	,979	0,425
	25-50	29	4,59	,733		
	51-100	5	4,40	,894		
	101-250	14	4,21	,893		
	250 ve üzeri	13	4,00	1,044		
	Total	79	4,33	,963		
İç kontrol sisteminin etkinliği yönetim tarafından sürekli olarak değerlendirilip gözlemleniyor.	25'den az	18	4,28	1,227	1,191	0,322
	25-50	29	4,69	,604		
	51-100	5	4,60	,548		
	101-250	14	4,43	,756		
	250 ve üzeri	13	4,17	,718		
	Total	79	4,46	,833		
İşletmede muhasebe işlemlerinin eksiksiz ve	25'den az	18	4,61	,608	,445	0,776
	25-50	29	4,76	,435		
	51-100	5	4,60	,548		

Şirketlerdeki İç Kontrol Ve İç Denetim Faaliyetlerine Ait Rollerin Yöneticilerin Algıları Üzerine Etkilerinin İncelenmesi: Gaziantep, Kahramanmaraş Ve Malatya

ÖS
220

doğru yapılmasını sağlayacak prosedürler yer alıyor.	101-250	14	4,79	,579		
	250 ve üzeri	13	4,62	,506		
	Total	79	4,70	,515		
İşletmemizde tüm faaliyetlerin mevzuata, ana sözleşmeye ve şirket içi düzenlemelere uygun olarak yapılıp yapılmadığı kontrol ediliyor.	25'den az	18	4,89	,323	1,481	0,217
	25-50	29	4,83	,468		
	51-100	5	4,60	,548		
	101-250	14	4,50	,760		
	250 ve üzeri	13	4,69	,480		
	Total	79	4,75	,518		
İşletmede mevcut raporlama sistemi işletme ana hedeflerine ulaşıp ulaşılmadığının yönetimce değerlendirilmesine imkan veriyor.	25'den az	18	4,56	,856	,653	0,626
	25-50	29	4,59	,682		
	51-100	5	4,80	,447		
	101-250	14	4,29	,726		
	250 ve üzeri	13	4,46	,660		
	Total	79	4,52	,714		

İç kontrol kavramı ile ilgili ifadeler incelendiğinde bütün ifadelerle ait p değerleri 0,05'den büyük olduğundan ifadeler ile şirketlerin çalışan sayıları arasında anlamlı bir fark tespit edilememiştir.

İç kontrole ait ifadeleri incelediğimizde en çok 25-50 ve 51-100 çalışan sayısına sahip işletmelerin iç kontrol ifadelerine katılım sağladıkları görülmektedir. En az katılım ise 101-250 çalışan sayısına sahip işletmeler olarak tespit edilmiştir.

Tablo 7. İç Denetim Kavramına İlişkin İfadelerin Araştırmaya Katılan Şirketlerin Çalışan Sayılarına Göre Karşılaştırılması

İç Denetime Ait İfadeler	Çalışan Sayıları	n	A.O.	s.s	t	p
İç denetim birimlerince bütünlüğü, doğruluğu ve tarafsızlığı denetlenip doğrulanmış bilgiler karar vericiler tarafından güvenilir bilgi olarak	25'den az	18	4,39	1,045	2,416	0,056
	25-50	29	4,90	,310		
	51-100	5	4,40	,894		
	101-250	14	4,43	,852		
	250 ve üzeri	13	4,15	1,144		

kabul ediliyor.	Total	79	4,53	,860		
İşletmedeki iç denetim, organizasyondaki işlemleri ve faaliyetleri geliştiriyor ve işletmeye artı değer katıyor.	25'den az	18	4,39	1,092	,907	0,464
	25-50	29	4,72	,649		
	51-100	5	4,80	,447		
	101-250	14	4,36	1,216		
	250 ve üzeri	13	4,23	1,166		
	Total	79	4,51	,959		
İç denetim, işletmelerde performans göstergesi olan girdi, çıktı, sonuç, verimlilik, etkinlik ve kalite unsurları üzerinde belirli bir etkiye sahip olup bu unsurların geliştirilmesi için önemli bir katkı veya destek sağlıyor.	25'den az	18	4,39	1,145	,740	0,568
	25-50	29	4,55	,827		
	51-100	5	4,60	,894		
	101-250	14	4,29	1,139		
	250 ve üzeri	13	4,00	1,155		
	Total	79	4,38	1,017		
İç denetim sistemi işletmenin amaçlarına ulaşmasını sağlamada etkin bir rol üstleniyor.	25'den az	18	4,39	1,037	,311	0,870
	25-50	29	4,62	,775		
	51-100	5	4,60	,894		
	101-250	14	4,43	1,158		
	250 ve üzeri	13	4,31	1,182		
	Total	79	4,48	,972		
İç denetim sistemi ile işletme faaliyetlerinin yasal düzenlemelere	25'den az	18	4,50	1,043	,892	0,473
	25-50	29	4,83	,468		
	51-100	5	4,60	,548		

Şirketlerdeki İç Kontrol Ve İç Denetim Faaliyetlerine Ait Rollerin Yöneticilerin Algıları Üzerine Etkilerinin İncelenmesi: Gaziantep, Kahramanmaraş Ve Malatya

ÖS
222

uygunluğu sağlanıyor.	101-250	14	4,57	1,089		
	250 ve üzeri	13	4,31	1,182		
	Total	79	4,61	,883		
İç denetim risk yönetiminde işletmeye katkı sağlıyor.	25'den az	18	4,33	1,085	,439	0,780
	25-50	29	4,59	,682		
	51-100	5	4,80	,447		
	101-250	14	4,50	1,160		
	250 ve üzeri	13	4,31	1,182		
	Total	79	4,48	,945		
İç denetim hatalı ve hileli işlemleri önlenme ve ortaya çıkarma amacı taşıyor.	25'den az	18	4,39	1,092	3,223	0,017
	25-50	29	4,86	,351		
	51-100	5	4,80	,447		
	101-250	14	4,07	1,141		
	250 ve üzeri	13	3,92	1,382		
	Total	79	4,46	,984		
İç denetim şirkette etik değerlere uyum sağlıyor.	25'den az	18	4,28	1,274	,430	0,786
	25-50	29	4,55	,686		
	51-100	5	4,20	,837		
	101-250	14	4,29	1,204		
	250 ve üzeri	13	4,17	1,193		
	Total	79	4,36	1,019		
İç denetim, kontrol sistemlerinin etkinliğini ölçüp değerlendirerek yönetime objektif güvence veriyor.	25'den az	18	4,28	1,320	,823	0,515
	25-50	29	4,62	,728		
	51-100	5	4,00	1,000		
	101-250	14	4,36	,929		
	250 ve üzeri	13	4,15	1,068		
	Total	79	4,38	,991		

Yönetmel olarak mali ve parasal konularda kimlerin sorumlu olduğu resmi bir yetki devri ile belirleniyor.	25'den az	18	4,67	,970	,418
	25-50	29	4,79	,491	
	51-100	5	4,60	,894	
	101-250	14	4,79	,426	
	250 ve üzeri	13	4,54	,660	
	Total	79	4,71	,663	
İşletmemizde yapılan kayıtlar, işlemi gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onay alıyor.	25'den az	18	4,44	1,097	,525
	25-50	29	4,66	,897	
	51-100	5	4,75	,500	
	101-250	14	4,50	,760	
	250 ve üzeri	13	4,85	,376	
	Total	79	4,62	,841	

Tabloda İç denetim kavramı ile ilgili ifadeler incelendiğinde bir ifade dışında bütün ifadeler için p değerleri 0,05'den büyük olduğundan ifadeler ile şirketlerin çalışan sayıları arasında anlamlı bir fark tespit edilememiştir.

“İç denetim hatalı ve hileli işlemleri önleme ve ortaya çıkarma amacı taşıyor.” ifadesi için $p=0,017 < 0,05$ olduğundan çalışan sayıları ile bu ifade arasında anlamlı bir fark görülmektedir.

İç denetime ait ifadeleri incelediğimizde en çok 25-50 çalışan sayısına sahip işletmelerin iç kontrol ifadelerine katılım sağladıkları görülmektedir. En az katılım ise 250 ve üzeri çalışan sayısına sahip işletmeler olarak dikkat çekmektedir.

Tablo 8. İç Kontrol Kavramına İlişkin İfadelerin Araştırmaya Katılan Şirketlerin İç Denetim Biriminin Varlığına Göre Karşılaştırılması

İç Kontrole Ait İfadeler	İç Denetim Birimi Varlığı	n	A.O.	s.s	t	p
İşletmede çalışanların görev, yetki ve sorumlulukları açık ve net bir şekilde çalışanlar tarafından biliniyor.	Evet	37	4,70	,520	1,721	0,090
	Hayır	41	4,41	,921		

Amaç ve hedeflere yönelik riskler belirleniyor ve yılda en az bir kere ve/veya değişen koşullara göre değerlendiriliyor ve güncelleniyor	Evet	36	4,42	,841	,669	0,506
	Hayır	41	4,27	1,073		
İç kontrol sisteminin etkinliği yönetim tarafından sürekli olarak değerlendirilip gözlemleniyor.	Evet	36	4,64	,593	1,759	0,083
	Hayır	41	4,32	,986		
İşletmede muhasebe işlemlerinin eksiksiz ve doğru yapılmasını sağlayacak prosedürler yer alıyor.	Evet	37	4,76	,435	,844	0,401
	Hayır	41	4,66	,575		
İşletmemizde tüm faaliyetlerin mevzuata, ana sözleşmeye ve şirket içi düzenlemelere uygun olarak yapılıp yapılmadığı kontrol ediliyor.	Evet	37	4,76	,495	,006	0,996
	Hayır	41	4,76	,538		
İşletmede mevcut raporlama sistemi işletme ana hedeflerine ulaşıp ulaşılmadığının yönetimce değerlendirilmesine imkan veriyor.	Evet	37	4,51	,692	-,141	0,888
	Hayır	41	4,54	,745		

Tabloda şirketlerin belirtilen ifadelerle ilgili, iç denetim birimine sahip olma durumuna göre katılım derecelerinde anlamlı bir farklılık olup olmadığını ortaya koyan anova sonucu ile Aritmetik Ortalama ve Standart Sapma değerleri yer almaktadır.

Tablo 20’de şirketlerin iç denetim birimine sahip olma durumu ile iç kontrol kavramına ilişkin ifadelerle verdikleri cevapların genel ortalamasına ilişkin anova sonucuna göre anlamlı bir farklılık tespit edilmemiştir ($p>0,05$).

Tablo 9. İç Denetim Kavramına İlişkin İfadelerin Araştırmaya Katılan Şirketlerin İç Denetim Biriminin Varlığına Göre Karşılaştırılması

İç Denetime Ait İfadeler	İç Denetim Birimi Varlığı	n	A.O.	s.s	t	p
İç denetim sistemi işletmenin amaçlarına ulaşmasını sağlamada etkin bir rol üstleniyor.	Evet	37	4,68	0,669	4.48	0,970
	Hayır	41	4,32	1,171		
İç denetim sistemi ile işletme faaliyetlerinin yasal düzenlemelere uygunluğu sağlanıyor.	Evet	37	4,78	0,479	4.61	0,880
	Hayır	41	4,49	1,098		
İç denetim risk yönetiminde işletmeye katkı sağlıyor.	Evet	37	4,62	0,639	1,224	0,225
	Hayır	41	4,37	1,157		
İç denetim birimlerince bütünlüğü, doğruluğu ve tarafsızlığı denetlenip doğrulanmış bilgiler karar vericiler tarafından güvenilir bilgi olarak kabul ediliyor.	Evet	37	4,81	0,462	2,764	0,008
	Hayır	41	4,32	1,035		
İşletmedeki iç denetim, organizasyondaki işlemleri ve faaliyetleri geliştiriyor ve işletmeye artı değer katıyor.	Evet	37	4,68	0,580	1,474	0,146
	Hayır	41	4,37	1,199		
İç denetim, işletmelerde performans göstergesi olan girdi, çıktı, sonuç, verimlilik, etkinlik ve kalite unsurları üzerinde belirli bir etkiye sahip olup bu unsurların geliştirilmesi	Evet	37	4,57	0,728	1,552	0,125
	Hayır	41	4,22	1,215		

İçin önemli bir katkı veya destek sağlıyor.						
İç denetim hatalı ve hileli işlemleri önlenme ve ortaya çıkarma amacı taşıyor.	Evet	37	4,51	0,989	,438	0,662
	Hayır	41	4,41	0,999		
İç denetim şirkette etik değerlere uyum sağlıyor.	Evet	36	4,64	0,593	2,364	0,021
	Hayır	41	4,12	1,249		
İç denetim, kontrol sistemlerinin etkinliğini ölçüp değerlendirerek yönetime objektif güvence veriyor.	Evet	37	4,65	0,538	2,365	0,022
	Hayır	41	4,15	1,236		
İşletmemizde yapılan kayıtlar, işlemi gerçekleştiren ve kontrol eden tarafından ayrı ayrı onay alıyor.	Evet	36	4,83	0,447	2,328	0,024
	Hayır	41	4,41	1,048		
Yönetimsel olarak mali ve parasal konularda kimlerin sorumlu olduğu resmi bir yetki devri ile belirleniyor.	Evet	37	4,78	0,534	,832	0,408
	Hayır	41	4,66	,762		

Tabloda şirketlerin belirtilen ifadelerle ilgili, iç denetim birimine sahip olma durumuna göre katılım derecelerinde anlamlı bir farklılık olup olmadığını ortaya koyan anova sonucu ile Aritmetik Ortalama ve Standart Sapma değerleri yer almaktadır. Tabloda şirketlerin iç denetim birimine sahip olma durumu ile iç denetim kavramına ilişkin ifadelere verdikleri cevapların genel ortalamasına ilişkin anova sonucuna göre anlamlı bir farklılık tespit edilen ifadeler olduğu gibi ($p < 0,05$) tespit edilemeyen ifadeler olduğu da görülmektedir. ($p > 0,05$)

“İç denetim birimlerin bütünlüğü, doğruluğu ve tarafsızlığı denetlenip doğrulanmış bilgiler karar vericiler tarafından güvenilir bilgi olarak kabul ediliyor.” ifadesini incelediğimizde $p = 0,008 < 0,05$ olduğundan anlamlı bir fark görülmektedir.

“İç denetim şirkette etik değerlere uyum sağlıyor.” ifadesini incelediğimizde $p=0,021 < 0,05$ olduğundan anlamlı bir fark görülmektedir.

6. SONUÇ

Araştırmaya katılan şirketlerin %38'i Gaziantep ilinde %32'si Kahramanmaraş ilinde ve %30'u Malatya illerinde yer almaktadır. Bu şirketlerin %51'i Anonim Şirket %48'i Limited Şirket ve %1'i Komandit Şirkettir. Bu işletmelerin %50,6'sı Ticaret %39,2'si Üretim ve %10,1'i Hizmet işletmesidir. İşletmelerin faaliyet yıllarına bakıldığında en çok 12 ve üzeri yıllık işletmeler %41,8, ardından 8-11 yıllık işletmeler %31,6, %16,5 ile 4-7 yıllık işletmeler ve %10,1 ile en az 0-3 yıllık işletmelerin araştırmamıza katıldığı belirlenmiştir. Bu işletmelerin %36,7'si 25-50 arası çalışana, %22,8'i 25'den az çalışana %17,7'si 101-250 arası çalışana, %16,5'i 250 ve üzeri çalışana %6,3'ü ise 51-100 arası çalışana sahiptir.

**ÖS
227**

Araştırmaya katılan şirketlerin yöneticileri %74,7'si şirketlerinde etkin bir iç kontrol sistemi varlığını onaylarken %25,3'ü etkin bir iç kontrol istemine sahip olmadıklarını belirtmişlerdir. Etkin bir iç kontrol sistemi bulundurmayan işletmelerin %25'i bunu 'İç kontrol basit anlamda muhasebe- finansman birimi tarafından yapılmaktadır.' şeklinde bir iddiada bulunmakta, %20'si 'Bu konuda herhangi bir yasal zorunluluk bulunmadığı için yapmıyoruz.' şeklinde bir cevap vermekte, %45'i 'İç kontrol sisteminin oluşturmak oldukça maliyetli bir süreçtir.' Şeklinde düşünerek maliyetin bu birimin etkin çalışamama nedeni olduğunu ileri sürmektedir. Etkin iç kontrole sahip olmayan işletmelerin %45'i 'İç kontrol sistemi için eğitimli personelimiz bulunmamaktadır.' derken %15'i 'İşletme için gerekli bir sistem olduğunu düşünmüyoruz.' şeklinde bir cevap vermiştir. Bu durumda en bilinçsiz olan grup etkin iç kontrole sahip olmamakla kalmayı %15 gibi bir oranla işletme için bunu gerek görmemekte ve işletmenin muhtemelen gelecekte yaşayacağı risklerin çoğundan habersiz bir şekilde sadece günü kurtarmak amacıyla faaliyetlerini devam ettirmektedir. Bu şekildeki işletmelerin sürekliliği ciddi bir tehlike altında olabilir.

İç kontrol sistemine sahip olmayan işletmelerin yöneticilerinin %50'sinin yakın gelecekte iç kontrol sisteminin işletmelerde oluşturulacağı yönündeki fikri yöneticilerin iç kontrol sistemi kurarak elde edecekleri avantajların farkına vardıklarını göstermektedir.

Araştırmamıza katılan şirketler incelendiğinde 68'i Bağımsız Dış Denetim, %53'ü YMM tarafından yapılan vergi denetimi, %37'si Bilgi Sistemleri Denetimi, %18'i Kalite ve ISO denetimleri, %11'i Özel Amaçlı Denetimler %8'i Usulsüzlük Denetimi ve %3'ü Diğer Denetimleri yaptırıyor olması şirketlerin birçoğunun aktif toplamı 40 milyon ve üstü Türk Lirası'na veya yıllık net satış hasılatı 80 milyon ve üstü Türk Lirasına ard arda iki dönem sahip olduğu düşünülmektedir. Ve yine aynı zamanda vergi denetimi de hala bu kadar büyük bir oranda yapılırken amaçlanan aslında işletmelerin denetim olgusuna vergisel boyutta bakmaya hala devam ettiklerini göstermektedir.

Araştırmamıza katılan şirketlerin %47'si iç denetim birimi bulundururken %51'i bulundurmamakta ve %2'si oluşturmayı düşünmektedir. Bu durum hala iç denetime gerekli

önemin verilmediğini göstermektedir. Halbuki iç kontrol tek başına işletmenin dayanağı olamayacağı gibi iç denetim etkin bir şekilde yapılmıyorsa iç kontrolde karşılaşılabilecek birçok sorun işletmenin sürekliliğini tehlikeye sokmakla kalmayacak işletmenin etkin ve verimsiz çalışmasına ortam hazırlayarak değerini ve itibarını kaybetmesine neden olabilecektir. İç denetim birimine sahip olan işletmeler (%47) %18'i 3 veya daha fazla iç denetçi, %15'i 1 tane iç denetçi, %14'ü de 2 tane iç denetçiyi bünyesinde bulundurmaktadır.

İç kontrol ve iç denetime ait ifadelerle şirketlerin faaliyet yılları açısından bakıldığında en çok 8-11 yıllık işletmelerin yöneticileri katılırken çalışan sayıları açısından bakıldığında en yüksek katılım 25-50, 51-100 ve 101-250 çalışana sahip şirket yönetimleri arasında değişkenlik göstermektedir.

Ayrıca iç kontrol ifadeleriyle şirketlerin faaliyet yılları, çalışan sayıları arasında anlamlı farklar olduğu tespit edilirken iç denetim birimi varlığıyla veya yokluğuyla arasında anlamlı farklar tespit edilememiştir. Bununla beraber iç denetim ifadelerine bakıldığında ise şirketlerin faaliyet yılları, çalışan sayıları ve iç denetim biriminin varlığı-yokluğu arasında anlamlı farklar tespit edilmiştir.

Bu sonuçlar ışığında işletmelerin faaliyet yılları, çalışan sayıları ve iç denetim birimine sahip olma durumlarına göre iç kontrol ve iç denetim ifadeleri ile aralarında anlamlı ilişkiler olduğu tespit edilmiştir. Araştırmanın sadece bu bölgedeki yönetici görüşlerine ait olduğu düşünülürse farklı bölgelerde farklı sonuçlar çıkması muhtemel olmakta ve daha farklı demografik değişkenlerle birlikte iç denetim ve iç kontrol ifadeleri arasındaki farklılıkların tespit edilebilmesi daha açıklayıcı sonuçlar ortaya koyabilecektir.

KAYNAKÇA

- Akgün, F. 2011. İç Kontrol Sistemi, Sakarya Üniversitesi, Geyve Meslek Yüksek Okulu, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları, Sakarya.
- Aksoy, M. 2008. Kamuda İç Kontrol ve İç Denetim, Muhasebe Kontrolleri Derneği Yayını, Ankara.
- Eliuz, A. 2007. Kurumsal Yönetim Çerçevesinde Etkin Bir İç Denetim İçin Denetim Komitesinin Rolü ve İMKB-100 Şirketleri Üzerine Bir Araştırma, T. C. Dumlupınar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kütahya.
- Güney, S. ve S. S. Sarı. 2015. "Muhasebe Denetiminin Etkinliğini Sağlamada İç Kontrolün Rolü", Siirt Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 5, 62-80.
- Güredin, E. 1994. Denetim, Beta Yayınları, İstanbul.
- Gürkan, N. Z. 2010. Türk Kamu Mali Yönetiminde İç Denetim ve İç Denetim Algısı, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta.

- Hepworth, N. 2003. Audit and Control, CEF Conferance, Slovenia, 2003, CİPFA, UK.
- Kaya, B. 2009. Yöneticiler ve İç Denetçiler İçin Temel İç Kontrol Bilgileri. Denetim Makaleleri, <http://www.bertankaya.net/index.php>.
- Memiş M. ve K. Tüm. 2011. “Sürekli Denetim Süreci ve İç Denetim ile İlişkisi”, Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 145-162.
- O'Regan, D. 2004. Auditor's Dictionary, Term, Concepts, Processes, and Regulations, John Wiley and Sons. Inc., USA.
- Söyler, İ. 2007. “Kamu Mali Yönetim Sisteminin Denetim Tekniđi ve Süreçleri Açısından Deđerlendirilmesi”, Vergi Dünyası Dergisi, 305, Ankara.
- Usul, H., İ. Titiz ve B. A. Ateş. 2011. “İç Kontrol Sisteminin Kurumsal Yönetimin Oluşumundaki Etkinliği: Marmara Bölgesi Belediye İşletmelerine Yönelik Bir Uygulama”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, 49, 48-54.
- Ünlü, B. 2004. “Kurumlarda İç Denetim Değerinin Artırılması”, İç Denetim Dergisi.