



## MUHASEBE DENETİMİNİN ETKİNLİĞİNİ SAĞLAMADA İÇ KONTROLÜN ROLÜ

Selami Güney<sup>1</sup> ve Salim Sercan Sarı<sup>2</sup>

### ÖZET

İşletmelere olan güvenin artması ve muhasebe sistemindeki hata ve suiistimallerin azalması için başarılı bir iç kontrol sistemine ihtiyaç vardır. İşletmenin mali yapısıyla birlikte yönetici ve çalışanları da içine alan ve etkileyen iç kontrol etkin ve verimli bir şekilde yapıldığında muhasebe denetimi sürecinin de sıkıntısız olarak atlatılmasına olanak sağlar.

Bu çalışmada muhasebe denetiminin daha etkin olmasının da iç kontrolün nasıl bir rol oynadığı literatür taraması yapılarak araştırılmıştır. Eksiksiz çalışan bir iç kontrol sürecinin muhasebe denetiminin etkinliğini sağlamak için önemli olduğu sonucu ortaya çıkmıştır.

**Anahtar kelimeler:** Muhasebe denetimi, İç kontrol sistemi

### ABSTRACT

It needs to a succesful internal control system to increase confidence to businesses and reduce errors and abuses in the system of accounting. It allows to overcome the accounting process easily when internal control system involving and affecting managers and employees with the financial structure of business is checked by an effective and efficient way.

In this study it has been investigated how internal controls play a role by scanning the literature being more effective of a accounting controls. As a results, it has been proved that the process of a fully functional internal control is important to ensure the effectiveness of the accounting supervision.

**Key words:** Accounting controls, Internal control system.

---

<sup>1</sup> Doç. Dr. Selami Güney, Erzincan Üniversitesi, İşletme Bölümü, [simguney@hotmail.com.tr](mailto:simguney@hotmail.com.tr).

<sup>2</sup> Salim Sercan Sarı, Erzincan Üniversitesi, İşletme Bölümü, [salimsercan\\_24@hotmail.com.tr](mailto:salimsercan_24@hotmail.com.tr)

## 1.GİRİŞ

Günümüz dünyasında küreselleşmenin etkisiyle teknolojinin baş döndürücü hızla büyümesi ve gelişmesi ekonomik alanda da büyük ilerlemeler yaşanmasına neden olmuştur. Bunun sonucunda da işletmelerin her geçen gün değişen şartlara uyum sağlayacak şekilde yönetilmesinin önemi artmıştır.

İşletmelerin ve işletme çalışanlarının elde etmiş olduğu başarıları değerlendirmek ve işletmelerin mali verileri hakkında tam anlamıyla bilgi sahibi olmak için muhasebeye verilen önem artmıştır. İşletme yöneticileri doğru ve güvenilir verilere ulaşp bunu kamuoyuyla paylaşmak için etkin bir muhasebe sistemine sahip olmalıdır. Çünkü piyasaların olmazsa olmazı güvendir.

Yöneticiler veya işletme sahipleri ticari yaşamı kolaylaştıran fırsatları elde edip rakipleri karşısında bir adım önem geçmek ve işletmelerini tehditlerden korumak için etkin bir iç kontrol sistemine ve bu sistemin denetimine ihtiyaç duyarlar.

İç kontrolün en önemli hedeflerinden biri işletmenin mali kayıt ve verilerinin genel kabul görmüş muhasebe standartlarına uygunluğunu sağlamak ve bu uygunluğun güvenilir olup olmadığını bir muhasebe denetimiyle araştırmaktır.

Çalışmanın birinci bölümünde muhasebe denetiminin tanımı yapılmaya çalışılmış, muhasebe denetiminin tarihçesi, türleri, amaçlarından bahsedilmiş ve ülkemizde muhasebe denetimiyle ilgili yapılan çalışmalar aktarılmıştır.

İkinci bölümde iç kontrol kavramının tanımı yapılmış, iç kontrolün tarihçesi, iç kontrolün standartları ve ilkeleri açıklanmaya çalışılmıştır.

Üçüncü bölümde muhasebe denetiminin etkinliğini sağlamada iç kontrolün etkisi değerlendirilmiş ve muhasebe denetiminde iç kontrol vurgulanarak sonuç bölümüyle çalışma sonlandırılmıştır.

## 2.MUHASEBE DENETİMİ KAVRAMI

### 2.1. Muhasebe Denetiminin Tanımı

Denetim yaşamın her anında karşımıza çıkan ve sık sık kullanılan bir kavramdır. Yönetim fonksiyonlarından biri olan denetim, işletmelerin hedefe ulaşmasında kesinlikle yerine getirilmesi gereken bir fonksiyon olarak karşımıza çıkmaktadır (Bulut, 2010: 5).

Denetim geniş kapsamlı bir kavram olup, gerek literatürde gerekse uygulamada pek çok anlamda kullanılabilirdiğinden günümüze kadar çeşitli denetim tanımları yapılmıştır. Bazı tanımlarda denetim kavramının kontrolle eş anlama geldiği görülebilir.

Denetim, işletmelerin içinde ve dışında herkes tarafından kabul edilen belli başlı standartlara uygunluğun olup olmadığını araştırmak için kanıt toplayan, bu

kanıtları değerlendiren ve bu durumu düzenli ve kurallara uygun bir şekilde sürdüren süreçtir (Şen, 2008: 6).

Türk Dil Kurumu denetlemenin tanımını, “bir işin doğru ve yönetime uygun olarak yapılıp yapılmadığını incelemek, teftiş etmek, kontrol etmektir” diye yapmıştır.

Denetim ekonomik faaliyetler gerçekleştiren birimlere uygulanır. Denetim sürecinde esas olarak yapılan şey işletmelerin gerçekleştirdiği etkinliklerde ve etkinlikler sonucunda ileri sürdüğü bilgiler ile denetçilerin savunduğu doğruların karşılaştırılmasıdır. Denetimi yapan kişiler alanından uzman ve bağımsızdır.

Muhasebe denetimi, iktisadi faaliyet ve olaylarla ilgili ileri sürülen düşüncelerin önceden belirlenmiş ölçütlere uygunluk derecesini araştırmak ve sonuçlara ihtiyacı olan kişilere haber vermek amacıyla objektif olarak kanıt toplayan ve değerlendiren sistematik bir süreçtir (Güredin, 1995: 3).

Muhasebe denetimine Anglo-Sakson ülkelerde “Auditing” denilmektedir. Auditing kavramının ilk olarak, Latince “işitme ve dinleme” anlamına gelen “Audire” fiilinden türemiştir. Bunun anlamı, geçmiş dönemlerde yaşayan toplumlarda seçilmiş uzmanların görevli kişilerin yaptıkları işleri inceleyerek, doğruyu bulmaya çalışmalarıdır (Bozkurt, 1999: 17-18).

Denetim bir süreç olduğundan bu sürecin her aşamasını içine alan bir tanım yapmak faydalı olacaktır. Geçmiş “Amerikan Diplomalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsüne (AICPA)” uzanan ve genel kabul görmüş denetim tanımı şöyledir (Ataman vd, 2001:15);

“Muhasebe Denetimi, bir ekonomik birim veya döneme ait bilgilerin önceden belirlenmiş ölçütlere olan uygunluk derecesini araştırmak ve bu konuda bir rapor düzenlemek amacıyla bağımsız bir uzman tarafından yapılan kanıt toplama ve değerlendirme sürecidir.”

Muhasebe denetlemenin en önemli dayanaklarından biridir. Denetleme ise muhasebeyi belli başlı yasalara, kurallara ve standartlara göre değerlendirir. Yani birbirini tamamlayan bu iki kavram için denilebilir ki muhasebe olmadan denetleme yapmak iddiasız ve sonuçsuz olabileceği gibi, denetleme olmadan muhasebe gerçeği yansıtmaz ve güvenilirliği tartışılır. Bu yüzden muhasebe denetimi muhasebe sisteminin eksikliklerini bulmak ve yeniliklere adapte olmasını sağlamak için gereklidir.

Muhasebe denetiminin hangi tanımına bakacak olursak esasında, herhangi bir nedenle kendilerine kaynak tahsis edilen kişi veya birimlerin, kaynaklarını nasıl kullandıklarının muhasebesi niteliğinde olan hesap verme sorumluluğu kavramı vardır (Muğal, 2007: 6).

## **2.2. Muhasebe Denetiminin Tarihçesi**

Denetimi önceden işletme sahiplerini sadece kayıtlarını kontrol etmek için ortaya koyuyorlardı. Zamanla bilisel ve ekonomik gelişmelerin ilerlemesiyle işletmelerin hisselerini halka arz etmeleri sonucu işletme sahipleri ile yöneticiler

ayrılmış işletme hesaplarının, faaliyet sonuçlarını kontrol etmek isteyen ortaklar (sahipler) adına, bağımsız ve uzman kişilerce denetlenmesi zorunluluğu ortaya çıkmıştır (Muğal, 2007: 5). Yani geçmişte ekonomik faaliyetlerin denetimi olarak başlayan denetim günümüzde muhasebe denetimiyle bir arada kullanılmaktadır.

İlk ticari faaliyetler ile birlikte meydana gelen her iktisadi olay bugün olduğu gibi derinlemesine incelenmese M.Ö. 3000 yılına kadar uzanan arşivlere bakıldığında, eski Mısır, Yunan ve Roma medeniyetlerinde mali hesapların kayıtları ve gerçekliğini ölçmek için denetim olgusuna başvurulduğu görülmüştür (Köse, 2000: 20). Fakat medeniyetin ilerlemesi, toplumu her yönden etkileyecek reformların bir bir ortaya çıkmasıyla birlikte denetim kavramına da bakış açısı değişmiş sanayi devrimiyle birlikte günümüzde kullanılan muhasebe denetimi ortaya çıkmıştır.

Sanayi devrimi sonrasında her geçen gün büyüyen ve gelişen endüstri şirketleri tekelleşme eğilimi, ekonomik faaliyetlerin karmaşık hale gelmesi, borsaların ortaya çıkışı gibi unsurlar işletmelerde yönetici ve işletme sahibi gibi kavramların ortaya çıkmasına neden olmuş ve bu tüm bu gelişmelerle birlikte denetimin toplumun her kesimini ilgilendirmesi sonucunu meydana getirmiştir. Bundan böyle tek amaç hata ve hilelerin ortaya çıkarılması değildir. Ortakların, işletmeye borç verenlerin, devletin ve tüm menfaat sahiplerinin esas amacı, finansal tabloların doğruluğunun uzman bir kişi yani denetçiler tarafından onaylanmasıdır. Bu tür denetim çalışmalarına da günümüzde ‘‘ mali tablo denetimi yaklaşımı’’ denilmiştir (Güredin, 2007: 15). İşletmelerin mali tabloları bir bütün olarak incelenmeye başlanmış ve bu denetim yaklaşımı sayesinde yararlı sonuçlara ulaşılmıştır.

Mali tablo denetimi yaklaşımının ortaya çıkmasından sonra denetim sisteminde önemli gelişme 1950’ li yıllarda görülmüştür. Denetimin amacı değişmiş mali tabloların sadece rakam yönünden gerçekliğinin araştırılmasından ziyade iç kontrol sisteminin araştırılıp sorgulanması gerektiği gerçeği gün yüzüne çıkmıştır (Güredin, 1995: 16).

Ekonomik olarak ilerleyen ülkelerle birlikte Türkiye’de de muhasebe denetiminin gelişimi, iktisadi faaliyetlerdeki gelişmelere paralel olmuştur. Ülkemizde muhasebe konusunda uzman kişilerin mahkemelerde bilirkişilik yapması ve vergi kanunlarında denetim yetkisi verilmesi ile muhasebe denetimi sisteminde ilk uygulamalar yapılmıştır. Sonradan bu mesleğe sahip kişiler bir araya gelip mesleğe yasal bir statü kazandırmak için çabalamış ve mesleğin bilimsel yönüyle ilgilenip bu konuda muhasebe denetimi bilinci oluşturmaya çalışmışlardır (Uzay vd, 2009: 127). 13 Haziran 1989 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 3568 Sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Kanunu, muhasebe ve denetim faaliyetlerini bir meslek olarak tanımlamakta ve bu alanlarda profesyonel anlamda hizmet sunan kişilerin niteliklerini de belirtmektedir. Türkiye’ de muhasebe denetimiyle ilgili bir diğer önemli çalışmada Ülkemizde 1 Ocak 1994 tarihinden itibaren tüm işletmeleri kapsayan tek düzen muhasebe sistemi uygulanmaya başlamasıdır. Buna ilaveten, 1994 yılında muhasebe ve denetim standartlarını saptamak üzere Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (TMUDESK) kurulmuştur. TMUDESK, Türkiye muhasebe standartlarını saptarken, uluslararası

standartlara uygun hazırlamayı amaç edinmiştir(Erdoğan, 2002: 52). Muhasebe denetimiyle ilgili çıkarılan yasalar, faaliyete geçirilen kuruluşlar ve bu alanda eğitim alıp kendini geliştiren kişilerin de etkisiyle ülkemizde muhasebe denetiminde söz birliği yapılmış ve standartlaşma sağlanmaya çalışılmıştır.

### **2.3. Muhasebe Denetiminin Türleri**

#### **2.3.1. Muhasebe Denetiminin Konusuna ve Amacına Göre Denetim Türleri**

Faaliyet denetimi, uygunluk denetimi ve mali tablolar denetimi olmak üzere 3 başlık altında inceleyeceğiz.

##### **2.3.1.1.Faaliyet Denetimi**

Faaliyet denetimi, işletmelerin hedeflerine ulaşp ulaşmadıklarını değerlendirmeyi çabalar. işletmenin örgütsel yapısını, iç kontrol sistemlerini, iş akışlarını ve yönetimin başarısını saptamaya yönelik geniş kapsamlı bir faaliyettir. İşletmelerin etkinlik ve verimliliğinin sağlanması için gerekli usul ve yönetmeliklerin uygulanışını sorgular (Kepekçi, 1996:3). Sadece muhasebe sistemlerini incelemekle yetinmeyip işletmelerin çalışanları, üretim fonksiyonları ve pazarlama stratejilerini de içine alan kapsamlı yürütülen bir faaliyettir.

Faaliyet denetiminde, denetimi yapan kişinin yorumu ve değerlendirmesi mali ve mali olmayan bilgilerin hepsinde önemli olduğu için faaliyet denetimi yönetim danışmanlığına benzetilir (Kepekçi, 2000:2).

##### **2.3.1.2.Uygunluk Denetimi**

Muhasebe kayıtlarının ve bilgilerinin belirli bir otorite tarafından konulmuş olan yasa ve yönetmeliklere uygun olup olmadığının denetimidir (Akarkarasu, 2000: 8).

Bu otorite devler yada işletmenin üst yönetimi olabilir. Uygunluk denetim türü işletme dışından denetçiler tarafından da yapılabilir. Buna örnek verecek olursak, işletmelerin sosyal sigorta bildirimlerinin doğruluğu; ücret işlemleri ve ilgili belgelerin sosyal sigorta mevzuatına uygunluğunun, SSK denetçileri tarafından araştırılması ile belirlenir. Bu denetimde esas olan SSK mevzuatıdır (Yatağan, 2006: 5,6).

Bu denetim türüyle ilgili son yıllarda önem arz eden konulardan biride kanuni düzenlemelerin getirdiği durumlara uygunluğun araştırılmasıdır. Örneğin, işten çıkarılan eski çalışanlara ödenen kıdem tazminatı ve ihbar tazminatlarının yasal düzenlemelere uygunluğu denetçiler tarafından incelenmelidir (Erdoğan, 2005: 5).

Uygunluk denetiminde işletme içindeki denetçiler finansal işlemler ve muhasebe sisteminin yönetimin istediği iç kontrol yöntemlerine uygunluğunu araştırırken, işletme dışındaki denetçiler ise işletmenin denetime konu olan kanun ve mevzuata uygunluğu denetler. Yani uygunluk denetimi iç ve dış denetim şeklinde yapılabilir.

### **2.3.1.3. Mali Tablolar Denetimi**

Mali tablolar denetimi işletmenin mali tablolarını genel kabul görmüş muhasebe standartlarına göre denetimidir. Bağımsız denetçiler ve kamu denetçileri tarafından yapılır

İşletmelerin mali durumuyla ilgili güvenilir ve doğru bilgi vermeyi amaçlayan bu denetim türüne “bağımsız denetim” ya da “dış denetim” de denilebilir.

İşletmenin faaliyet sonuçları ile ilgili bilgi vermek üzere hazırlanan mali tablolar bilanço ve gelir tablosunu içeren “temel mali tablolar” ile kar dağıtım tablosu, öz sermaye değişim tablosu, fon akım tablosu, nakit akım tablosu ve satışların maliyetini içine alan “ek mali tablolar” dan oluşur (Muğal, 2007: 9).

### **2.3.2. Denetçinin Statüsüne Denetim Türleri**

İç ve dış denetim olmak üzere 2’ ye ayrılır.

#### **2.3.2.1. İç Denetim**

Adından da anlaşılacağı üzere iç denetim, işletme içerisinde geçen faaliyetlerle ilgilidir ve yukarıda bahsettiğimiz finansal denetimi, uygunluk denetimini ve mali tablolar denetimini içine alır.

İç denetimin işlevi; iç kontrol sisteminin yeterlilik ve etkinliğini değerlendirmek suretiyle yönetime hizmet etmektir. İç denetim faaliyet sonuçlarını prosedürlerde belirtilen amaçlarla karşılaştırır, farkları analiz eder ve düzeltici önlemler gerekiyorsa bunların alınmasını ister. Günümüzde faaliyet gösteren birçok küçük işletmede iç kontrolü yapan yöneticiler iç denetimde yapmaktadır. Fakat işletmeler büyüyüp, kapsamaları genişlediğinde iç denetimi yapacak olan profesyonel elemanlara ihtiyaç duyulur. Bankaların kendi içinde denetimini yapan banka müfettişlerini buna örnek verebiliriz.

İç denetim görevlileri işletmelerin sürekli çalışanları olarak işletme sahibi veya yöneticilerinin talimatları doğrultusunda çalışırlar. Ayrıca iç denetimde görev alan kişileri casusluk yapıyor gibi yorumlamakta yanlış olabilir.

#### **2.3.2.2. Dış Denetim**

Esas amacı muhasebe kontrolleri ve finansal kayıtları denetlemek olan dış denetim faaliyeti bağımsız denetçiler veya kamu denetçileri tarafından yapılır. Bu kişiler işletmede çalışmayan yani işletme dışından kişilerdir.

Topluma karşı büyük sorumluluk taşıyan dış denetim olgusu mesleği dış denetim olan bağımsız dış denetçiler veya mali müşavirler tarafından yapıldığı gibi, kamusal zorunlulukların incelenmesinden sorumlu kamu kurumlarına bağlı olarak çalışan kamu denetçileri tarafından da yapılabilir (Muğal, 2007: 13).

Kamu denetçileri, kendi kurumlarında yaptıkları çalışmalarda iç denetim, özel sektör kuruluşlarında yaptıkları çalışmalarda kamu denetimi görevini yerine getirirler (Yatağan, 2006:8).

Ülkemizde kamu denetçilerinin bağlı bulunduğu kurumla; Sayıştay, Devlet Denetleme Kurulu, Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu, Vergi Denetmenleri, Bankalar Yeminli Murakıplar Kurulu, Sermaye Piyasası Denetleme Kurulu, Ticaret Bakanlığı Teftiş Kurulu ve SSK Teftiş Kurulu' dur (Bozkurt, 2000: 34).

#### **2.4. Muhasebe Denetiminin Amaçları**

Muhasebenin temel amacı, herhangi bir varlık hakkında bilgi sahibi olmak veya bir karara ulaşmak isteyenlere doğru ve güvenilir bilgi vermeyi sağlamaktır. Muhasebe denetiminin temel amacı ise hazırlanmış olan mali tabloların genel kabul görmüş muhasebe standartlarına uygun olup olmadığını tespit etmek, mali tablolar hakkında rapor vermek, hata ve hileleri ortaya çıkarmak ve oluşabilecek hata ve hileleri önlemektir.

Muhasebe raporlarıyla etrafa sunulan bilgiler, aslında bir beyandır. Bu tür beyanlarda ortaya atılan bilgilerin var olduğu ileri sürülmektedir. Beyanlardaki iddiaların doğruluğunu araştırıp, gün yüzüne çıkaracak bir araştırma, bildirimdeki bilgiler hakkında verilecek kararın objektifliğini arttıracaktır. Belirlenen amaçlara uygun ve tutarlı karar verebilmek için, bu karar sürecinde faydalanılan bilgilerin doğru ve güvenilir olması gerekir. Çünkü güvenilir olmayan bir bilgi, kaynakların etkili kullanımını olumsuz etkilemekte ve karar vericiye zarar vermektedir (Güredin, 1998: 2,3).

#### **2.5. Muhasebe Denetiminin Etkinliğini Sağlamada Ülkemizde Yapılan Çalışmalar**

Muhasebe denetiminin etkinliğini sağlamada ülkemizde yapılan çalışmalar;

Kardeş (1995), denetim firmalarının yaptıkları denetimlerde etkinliği artırmak için kullanabilecekleri analitik inceleme prosedürlerini ele alarak, bunların denetim sürecinde uygulanış biçimleri ve elde edilen sonuçların denetim üzerinde yarattığı etkileri araştırmıştır. Araştırma sonuçlarına göre; daha etkin bir denetim yapmak isteyen denetim firmalarının analitik inceleme prosedürlerinin neler olduğunu, uygulama biçimlerini ve uygulayacakları denetim aşamalarını belirlemeleri gerekmektedir. Analitik inceleme prosedürlerinin denetimin her aşamasında yoğun bir şekilde kullanılması hem denetimin etkinliğinin artırılması hem de denetçinin objektif bir denetim görüşüne ulaşması açısından önemli bulunmuştur.

Ay (2007), bilişim teknolojileri kullanımının denetimin etkinliğini artırıp arttırmadığını araştırmıştır. Araştırma sonuçlarına göre bilişim teknolojilerinin kullanımının denetimfirmalarına maliyetlerini azaltıcı, kaliteyi, verimliliği, etkinliği, güvenilirliği, koordinasyonu ve iş hızını artırıcı etkileri olduğunu tespit etmiştir.

Memiş (2008), işletme yönetiminde iç denetim sürecinden etkin bir şekilde faydalanmak için gerekli şartları araştırmıştır. Araştırma sonucuna göre; iç denetim fonksiyonunun yeterli ve etkili şekilde yürütülmesi, işletmelerdeki kontrol mekanizmalarının sağlıklı yürümesini sağlar ve dolayısı ile işlemsel risklerin, hilelerin ve gelir kayıplarının oluşmasını engelleyerek işletmenin verimliliği ve rekabet gücünün artmasına katkıda bulunur.

İç denetim sürecinin etkin bir şekilde yürütülebilmesi için öncelikle işletme üst yönetiminin iç denetim sürecinden beklenen faydaları kavraması ve iç denetim birimlerini sahiplenmesi gerekir. İşletme yönetimi tarafından iç denetim biriminin ve iç denetçilerin tarafsız ve bağımsız bir şekilde faaliyetlerini yürütebilecekleri çalışma ortamının oluşturulması ve iç denetçilerin pozisyonlarının diğer birimlere çok iyi anlatılması gereklidir. İç denetim birimi işletme içinde öyle bir şekilde yapılandırılmalı ki; iç denetçiler, bağımsızlıklarına gölge düşürecek iç ve dış etkenlerden uzak bir şekilde, doğrudan üst yönetime bağlı olarak faaliyetlerini sürdürmelidirler. Bunun yanında denetçi kadroları, gerekli mesleki ve ahlakî nitelikleri haiz, kritik düşünme yeteneklerine sahip, finansal ve finansal olmayan konularda üst düzey bilgilere sahip kişilerden oluşturulmalıdır (Bulut, 2010: 68).

### **3. İç Kontrol Kavramı**

#### **3.1. İç Kontrolün Tanımı**

Bir şeyin gerçeğe ve aslına uygunluğuna bakmayı ifade eden kontrol kavramı Fransızca kökenli bir kelimedir (Eren, 2003: 327). İşletmelerin arzu ettikleri ve hedefledikleri başarıya ulaşmaları için belirlenmiş özellikler ve maddelerin uygulanması için koordine edilmiş süreçlerin toplamıdır.

Genele 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).

Denetim Yordamları Komitesi tarafından 1949' da iç kontrole ilişkin ilk ayrıntılı araştırma yapılmıştır. Raporda işletmelerin amacının varlıkları korumak, muhasebe sisteminin güvenilirliğini sağlamak, etkin ve verimli faaliyetleri artırmak ve yönetim usullerinde bulunan uygulamaların gerçekleştirilmesini sağlamak için gerekli yol ve önlemlerden bahsedilmiştir (Güredin, 2010: 316).

Victor Z. Brink'e göre iç kontrolün etkin ve verimli olması için iyi bir muhasebe sistemiyle birlikte daha da önemlisi yazılı usul ve yöntemler, işletmelerin durumunu değerlendirmek için uygun şekilde hazırlanmış bütçeler ve iç denetim yapılması gerekir.

İç kontrol işletmenin sahibi veya yöneticilerine işletmenin olumlu ve olumsuz gidişatı hakkında bilgi verir. Son yıllarda yaşanan ekonomik bunalımlar ve krizlerden sonra zor durumda kalan işletmelerden dolayı iç kontrole verilen önem daha da artmıştır.

İşletme ne kadar büyük olursa olsun iç kontrol sayesinde yönetilirken ve gerekli önlemler alınırken işletme yönetimi veya sahibi sıkıntı yaşamaz.

Sayıştay Denetim Terimleri Sözlüğü'nde iç kontrol, "Bütçeye ve yürürlükteki kurallara uyulmasına, varlıkların korunmasına, muhasebe kayıtlarının geçerliliğinin ve samimiyetinin sağlanmasına ve özellikle mali bilgileri uygun



zamanda kullanıma hazır halde bulundurarak yönetsel kararların kolaylaştırılmasına imkân veren prosedürler ve araçlar bütünü” olarak tanımlanmıştır (Arı, 2011: 14).

Muhasebeciler, geleneksel olarak iç kontrol sisteminin 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 tanımlanmıştır. 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).

İşletmede iç kontrolden muhasebe elemanları, yöneticiler, iç denetçiler, yönetim kurulu üyeleri, bağımsız dış denetçiler sorumludur. Kontrolün başarılı olması için işletme yönetimi kontrolü önemli gördüğü noktalara yerleştirebilmelidir.

İç kontrolün tanımını açıkladıktan sonra şunu da söylemek gerekir ki iç kontrol; ne iç denetim ne de sadece bir mali kontroldür. İç kontrol sürekli yapılan bir işlemdir. Denetim gibi işletmeden bağımsız şekilde, bir defaya mahsus veya geçmişe dönük yapılmaz. İşletmenin tüm alanlarını kapsar. Ayrıca iç kontrolü kullanmak demek işletmede kesinlikle yolsuzluk yapılmayacağı veya kaynakların etkin kullanılacağı gibi bir güvence vermeyip işletme faaliyetlerinin makul ölçüde ilerleyeceğini söyler.

### **3.2. İç Kontrolün Tarihçesi**

İç kontrol ilk defa muhasebede varlıkların korunması, hata ve hilelerin önceden belirlenmesi ve önlenmesi amacıyla ortaya çıkarılmıştır.

İç kontrol ve denetim kavramlarıyla ilgili uygulamalara ilk olarak Mezopotamya Medeniyetinde rastlanmaktadır. O dönemlerde alışverişlerde verilen asıl ödeme listeleriyle birlikte kayıtlar ve belgelerle alakalı hesap özetleri hazırlanıp bunların üzerinde kontrol yapıldığını gösteren işaret ve çizgilerle karşılaşılmıştır. İlerleyen dönemlerde Eski Mısır’ da hazinelerin kontrolü yani çalışanların zimmetine bir şey geçirmelerini önlemek için iç kontrol farklı kişilerce yapılırdı (Şentürk, 2004: 21).

1900’lü yılların ortalarına geldiğimizde işletmelerin büyümesi, yapılan etkinliklerin artması ve işlemlerin karmaşıklaşmasından dolayı problemler yaşanmaya başlamıştır. İşletme yönetiminin organizasyonun tamamına egemen olamaması ve müdahalede bulunamaması gibi durumlar meydana gelmiştir. Tüm bunlarla birlikte yaşanan ekonomik krizlerden işletmeler ve piyasalar olumsuz etkilenmiş ve kendilerine duyulan güven azalmıştır. Bu yüzden denetimde başarısızlıkları yok etmek, işletmelere ve finansal piyasalara yeniden güven duyulmasını sağlamak için bu yıllarda iç kontrol sisteminin önemi artmaya başlamıştır.

1947 yılında Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA) “İç Kontrol” isimli yayınlarında bazı saptamalarda bulunmuştur (Koroğu vs, 2006: 1).

- İşletmelerin büyüklük ve alanlarında meydana gelen karmaşık yapı ve genişleme sonucunda yönetimler etkili kontrol faaliyetleri altında yapılan çeşitli rapor ve tahlillere güvenmek zorundadır.

- İyi bir iç kontrol yapısının sağlayacağı ortam, çalışanların bilgi eksikliklerinin doğuracağı zararlara karşı işletmeyi korur ve olası hata ve düzensizliklerin azalmasını sağlar.

- Çeşitli sınırlamalar sebebiyle bağımsız denetçilerin işletmelerde yapacakları denetimlerde iç kontrol yapısına güvenmeden çalışmalarını duruma ortadan kalker.

Dünyada iç kontrol ile ilgili yapılan çalışmalardan sonra ülkemizde de bilimsel anlamda ilk düzenleme 2006 yılında SPK’ nın yayınlamış olduğu ve günümüzde kullanılmaya devam eden Seri X, 22 numaralı “Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ” olmuştur. Tebliğ esasında Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu’nun (IFAC) bir alt kolu olan Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu’nun (International Auditing and Assurance Standarts Board, IASSB) çıkardığı standartlara dayanmaktadır. Tebliğ büyük ölçüde Uluslararası Denetim Standartlarının (International Standarts on Auditing, ISA) çevirisi niteliğindedir (Sarı, 2011: 36).

Devam eden süreçte ve günümüzde işletmeler tarafından iç kontrol; işletme faaliyetlerinin düzenli yapılması, yasalara uygun olması, işletme varlıklarının korunması, kaynakların israfının önlenmesi ve yolsuzluktan korunması, çalışanların sorumluluklarını yerine getirmesi ve işletmenin hedeflerine ulaşması için etkin bir şekilde yapılmaktadır.

### **3.3. İç Kontrol Sisteminin İlkeleri**

#### **3.3.1. Görevlerin Ayrımı**

İşletmelerde bir işin başlangıcından bitimine kadar tüm aşamalarında tek bir kişinin sorumlu tutulmasının hataları ve yolsuzlukları ortaya çıkarma olasılığını azaltacağından işin birden fazla kişi arasında paylaştırılmasını savunur.

#### **3.3.2. Yetkilendirme**

İç kontrolün uygulanabilirliğini artırmak için her işlem için önceden görevlendirilmiş çalışanlar tarafından yetki ve sorumlulukları dahilinde yerine getirilmelidir.

#### **3.3.3. Uygun Bir Belgelendirme ve Kayıt Düzeninin Var Olması**

İşletmelerde iç kontrolün etkin olması ve muhasebe sisteminin sorunsuz gerçekleştirilmesi için muhasebe kayıtlarının belli bir düzen içinde, uygun şekilde raporlanması ve belgelendirilmesi gerekir.

**3.3.4. Fiziki Koruma**

İstenmeyen veya beklenmedik bir durumla karşılaşabilme ihtimaline karşı işletmenin varlıklarını ve muhasebe kayıtlarını fiziki veya elektronik olarak korumaya alması için iyi bir arşiv ve saklama sistemine sahip olması gerekir.

**3.3.5. Bağımsız Mutabakatlar**

Etkin ve güvenilir bir muhasebe kaydının yapılması veya yapılan kayıtların hata ve hilelerinin ortaya çıkarılması için bu kayıtları yapan kişilerden habersiz olarak farklı kişiler tarafından belirli aralıklarla iç kontrol sürecinin amacına ulaşmış ulaşılmadığı kontrol edilmelidir.

**3.4. İç Kontrol Sisteminin Standartları**

İç kontrol sürecinin önemli esaslarından olan standartlar oluşabilecek sorunları çözüme kavuşturmaya yardımcı olur.

**3.4.1. COSO İç Kontrol Standartları**

Tüm dünyada en çok kullanılan ve kabul edilmiş olan COSO iç kontrol değerlendirme modeli kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrolfaaliyetleri, bilgi ve iletişim ve izleme (sistemin gözetimi) unsurlarından oluşmaktadır (Demir, 2012: 39).

COSO, 1992 yılında “İç Kontrol Bütünleşik Sistem” (Internal Control, Integrated Framework) adlı yayınladığı rapor iç kontrolün yönetim raporu üzerine dikkatini vermiştir. COSO Raporu, işletmelerin iç kontrol yapısı oluşturmalarında aranan esas kaynak haline gelmiştir (Demirbaş, 2006: 18).

COSO, 1985 yılında kurulmuş, iş etiği kapsamında finansal raporlamanın kalitesinin arttırmaya, etkin iç kontrol ve kurumsal yönetim sağlamaya gönüllü ulusal bir özel sektör kuruluşudur. Komisyonun içinde beş ana sponsor vardır. Bunlar:(www.coso.org, 16.12.2014)

- AICPA, Amerikan Kamu Muhasebecileri Birliği (The American Institute of Certified Public Accountants)
- AAA, Amerikan Muhasebeciler Birliği (The American Accounting Association)
- FEI, Finansal Yöneticiler Enstitüsü (The Financial Executives Institute)
- IIA, İç Denetçiler Enstitüsü (The Institute of Internal Auditors)
- Ulusal Muhasebeciler Birliği (The National Association of Accountants)

İç kontrol sürecinde bir dönüm noktası olarak kabul edilen COSO Raporu iç kontrolü bütünsel olarak ele alır, işletme çalışanlarına katı kontrollerle baskı yapmak yerine profesyonel şekilde yumuşak kontrol tercih edilir. Son yıllarda özel sektördeki işletme çalışanları ve yöneticiler tarafından da sıklıkla tercih edilmektedir. COSO raporunun asıl amacı işletme çalışanlarını ve faaliyetlerinin daha iyi kontrol edilmesi için yetkili ve sorumlu kişilere yardımcı olmaktır.

### **3.4.2. INTOSIA İç Kontrol Standartları**

Uluslararası Sayıştaylar Birliği, 2004 yılında “Kamu Sektörü İçin İç Kontrol Standartları Kılavuzu” nu yayımlamıştır. Burada iç kontrol, işletmelerin hedeflerini gerçekleştirmek için uygun ve mantıklı güvence meydana getiren bir yönetim aracı olduğundan yönetim olgusu, iç kontrol sisteminin kurulması, gözden geçirilmesi, güncelleştirilmesi, yeterliliği ve etkinliğinden sorumludur (Saltık, 2007: 63).

INTOSAI, işletmelerin çalışanları ve yöneticileri tarafından risklerle başa çıkabilmek için oluşturulan, işletme içinden herkesin iç kontrol sürecinde sorumluluklarının bulunmasına ilaveten işletme dışından olan kişi veya gruplarında fikir ve görüşleriyle önemli rol oynadığını sağlamak için geliştirilmiş bir süreçtir. İşletme dışından iç kontrole katkıda bulunan gruplar; Yüksek Denetim Kurumları (Sayıştaylar), Dış Denetçiler, Yasa Koyucular ve Düzenleyicilerdir.

### **3.4.3. Avrupa Birliği İç Kontrol Standartları**

Avrupa Birliği İç Kontrol Standartları, COSO iç kontrol modelinin beş unsuru olan kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ve gözetim ana başlıkları altında yirmi dört adet standarttan oluşmaktadır (Saltık, 2007: 66-67-68).

Bu yirmi dört başlık ahlak kuralları ve dürüstlük, misyon rol ve görevler, personel yetkinliği, personel performansı, hassas görevler, yetki verme, hedef belirleme, çok yıllık programlama, yıllık yönetim planı, hedeflere ilişkin performansın izlenmesi, risk analizi ve yönetimi, yeterli yönetim bilgisi, evrak kayıt ve dosyalama sistemleri, hataları raporlama, yöntemlerin belgelendirilmesi, görevler ayrılığı, gözetim, istisnaları kaydetme, faaliyetlerin sürekliliği, iç kontrole ilişkin zayıf yönlerin kaydedilmesi ve düzeltilmesi, denetim raporları, iç denetim yeterliliği, değerlendirme ve iç kontrolün yıllık gözden geçirilmesidir.

### **3.4.4. Sarbanes Oxley**

Amerika Birleşik Devletleri’nde görülen Enron, Xerox, Worldcom olaylarının yol açtığı zarardan sermaye piyasasının korunmasını sağlamak için halka açık kurumlarda finansal raporlama ve şirket faaliyetlerinin kalitesini artırarak kurumsal yönetiminin etkinliğini sağlamak ve yatırımcıya doğru, zamanında, güvenilir ve anlaşılabilir finansal bilgi sağlamak amacıyla Halka Açık Şirketler Muhasebe Reformu ve Yatırımcıyı Koruma Yasası veya diğer adıyla Sarbanes-Oxley yasa, Amerika Birleşik Devletleri’ndeki borsalarda işlem gören halka açık şirketlerin tamamını kapsayacak şekilde 30 Temmuz 2002’de imzalanmıştır. Sarbanes-Oxley (SOX), işletmelerin yönetim süreci ile muhasebe ve denetim uygulamaları üzerinde esaslı değişiklikler ve sorumluluklar getirmektedir (Yumuşak, 2007: 28).

İşletmelerin muhasebe ve denetim birimleri üzerinde önemli reformlar meydana getiren bu yasa en çok yönetim kurulu, bağımsız denetçiler, iç denetçiler, standart koyucu otoriteler, kurumsal yatırımcılar ve bireysel yatırımcıları etkilemiştir.

SOX' un amacı işletmelerde görev yapan denetim birimleri ve kurumsal yöneticilerin olumsuzlukları yok ederek bir arada çalışmalarını sağlamaktır.

Olumlu yönlerinin yanında bu yasanın olumsuz tarafları da olabilir.İç kontrol denetimlerinin sık sık yapılmasından dolayı denetimde görevli kişiler doğru yargıda bulunmakta zorlanabilir ve işletme yönetimi de rutinleşen kontrollerden dolayı gerekli hassasiyeti göstermeyebilir.

### **3.5. İç Kontrol Sisteminin Amaçları**

İç kontrol yapısının en önemli amacı faaliyet gösteren işletmenin birimlerinde etkinlik ve verimliliği sağlamaktır.

#### **3.5.1.İç Kontrol Yapısının Esas Amaçları**

- İşletmenin varlıklarını korumak,
- Muhasebe bilgilerinin doğruluğunu ve güvenilirliğini sağlamak,
- İşletme faaliyetlerinin yönetim politikalarına, planlara ve yasalara uygunluğunu sağlamak,
- Kaynakların ekonomik ve verimli kullanımını sağlamak,
- Faaliyetler için belirlenmiş amaçlara ve hedeflere ulaşılmasını sağlamak (Demir, 1999: 90).

#### **3.5.2. İç Kontrol Yapısının Genel Amaçları**

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.

Son yıllarda büyük önem vermeye başlanan iş ve işçi sağlığı düzenlemeleri, uyulması gereken kurallar ve yasalar iç kontrolün her işletmeyi ilgilendiren amaçlarındandır.

#### **3.5.3. İç Kontrol Sisteminin Özel Amaçları**

İşletmelerde muhasebe yapısını oluşturan ve işleyişini etkileyen birbiriyle bağlantılı bir çok işlem yer almaktadır. İşletmede var olan işlemlerin nakit işlemi, alacak işlemi gibi ele alınması ve gözden geçirilmesi yerine işletmenin faaliyetlerini temel alan işlem döngüleri olarak gruplandırılarak ele alınması özel kontrol amaçlarının belirlenmesi esnasında daha rasyonel olacaktır (Şen, 2008: 24).

İşletmenin faaliyetlerinde uygulama sırasında denetim yapanlara yardımcı olacak iç kontrolün özel amaçları; muhasebe kayıtlarında gerçek olmayan işlemleri engelleyen geçerlilik, gerekli bütün işlemlerin kaydedilmesini sağlayan eksiksiz olma, muhasebe kayıtlarının uygunluğu, varlıklara herhangi bir kontrol ve koruma olmadan direk ulaşmayı sınırlandırmak ve işletmeye ait varlıkların, borçların uygun standartlara uygun olmasını sağlayan mutabakat amaçlarından oluşmaktadır.

#### **4. Muhasebe Denetiminin Etkinliği Sağlamada İç Kontrolün Değerlendirilmesi**

İşletmedeki bütün kontrolleri kapsayan iç kontrole verilen önem sanayi devriminden sonra yaşanan ekonomik canlılığa paralel olarak daha da artmıştır. Çünkü lke ekonomisinin ve sanayisinin büyümesi ve gelişmesi, kaynakların etkin ve verimli kullanılması, israfın önlenmesi için uygulanabilir bir muhasebe sistemine ve sistemin denetiminin yapılmasına bağlıdır. Sistemin denetimi de işletme yönetiminin kurduğu iç kontrol sistemiyle sağlanabilir.

Etkin iç kontrol işletmelerde bilgi akışının güvenilir olmasını sağlayıp yönetimin doğru kararlar vermesine yardımcı olmakla birlikte zaman, emek ve para kaybını en aza indirmektedir. İ denetçiler işletmelerin amaçlarına varmasına engelleyecek veya sınırlandıracak etmenlerin tespit edilmesi ve önlem alınması için st yönetime görüş ve önerilerde bulunurlar (Ulutaş, 2006: 87).

Başarılı bir iç kontrol sistemi muhasebe sistemlerini olumlu etkilediği için denetim düzeni de etkin olur. Muhasebe denetiminde iç kontrol oluşturulması çalışanları daha aktif hale getirip işletmede takım çalışmasını gün yüzüne çıkarır. Bununla birlikte işletmede çalışanları nedensiz suçlamalardan ve incelemelerden korur.

İşletmeler faaliyetlerini muhasebe sistemine kaydederken isteyerek veya istemeyerek matematik hataları, bilanço hataları veya kayıt hataları yapabilirler. Bu tür durumlar işletmenin varlıklarını kaybetmesine, işletme çalışanlara olan güvenin sarsılmasına neden olmakla birlikte halka açık şirketlerde ki yapılan benzeri muhasebe skandalları geniş politik ve siyasi yankılara sebep olabilir. Daha çok insan faktörünün neden olduğu bu ve benzeri durumlarda mali verilerin doğru olmasının sağlamak, işletmelere olan güvenin sarsılmasını önlemek ve kuşkuları yersiz bırakmak için etkin bir i kontrolle birlikte muhasebe denetiminin yapılması sağlanabilir.

Muhasebe i kontrolünün başarılı olmasını tetikleyecek etkin bir iç kontrol yapısı için; (Türedi,2007:132,134)

- Hesap planı ve işlemlerin hangi hesaba işleneceğini belirten uygun bir muhasebe yönetmeliğinin varlığı gerekmektedir.
- Bütçe ile etkinlikler düzenlenmeli, organizasyon sağlanmalıdır.
- Özellikle retim işletmeleri için gerekli olan maliyet muhasebesi yapısı oluşturulmalıdır.

- Faaliyet için gerekli bütün belgeler kullanılmalı ve formlar anlaşılır ve mevzuata uygun olmalıdır.

İşletmelerin geleceği için alınacak kararlarda iç kontrol sistemleri en önemli yönetim faktörlerinden biridir. İç kontrol işletmenin bulunduğu koşulların hepsinde oluşacak güçlükleri önceden tespit edip önlem alınmasını, amaca daha kısa sürede ulaşılacak uygulamalara yer verilmesi sağlar.

Yöneticiler; mal ve hizmet alımları, mal ve hizmet satımları, nakit sistemi işleyişi ve işletme içindeki sistemlere ilişkin bir kontrol yapısı oluşturarak varlıkların korunması ve işletmenin hedeflerine ulaşmasını sağlayabilir (Koca, 2010: 58).

Muhasebe denetiminin etkin olabilmesi ve genel kabul görmüş muhasebe standartlarına uygun olabilmesi için iç kontrol sisteminin kontrolü işletme yönetimi tarafından yapılmalıdır. Denetçi işleyişin ve yöntemlerin standartlara uygun olup olmadığına bakar fakat sistemin doğru ve güvenilir olmasından işletme yönetimi sorumludur. Fakat işletmede muhasebe ve diğer faaliyetlerin işleyişi kontrol edip bu konudan yönetimi haberdar eden denetim biriminin de olması gerekir. Denetçi iç kontrol sisteminin sorunsuz bir şekilde ilerlediğinden emin olursa işletme üzerindeki baskınlığını azaltabilir.

İç kontrol sistemi; zamanlı, tam ve doğru bilgiye ulaşılması, mali raporlamalardaki hata riskinin en aza indirilmesi, isin azami bir güven içinde yapılabilmesi, operasyonların sekteye uğramasına engel olunması konularında yönetime yardımcı olunmasında önemli bir görev üstlenmektedir (Memiş, 2006: 74).

Tüm bu olumlu özelliklerinin yanında muhasebe denetiminde iç kontrolün kurulma aşamasındaki maliyeti işletmeleri ilk başta maddi anlamda olumsuz etkileyebilir. İç kontrol sistemlerinin kurulması ve uygulanması sırasında ihtiyaç duyulan doküman ve işgücüne ilaveten bürokratik işlemlerde kaybedilen zaman işletmeleri yolsuzluk ve israftan korumak için yeterli olmazsa veya iç kontrol için harcanan bütün bu maliyetler ve uğraşlar işletme için fayda sağlamazsa iç kontrol işletmeye dezavantaj yaratmış olur. Çünkü fayda ve maliyet ilişkisinde karlılık ve etkinlik düşük olursa iç kontrole belli bir maliyet ve zaman ayırmanın bir anlamı olmayabilir.

## **SONUÇ**

İşletmelerin bir bütün olarak büyümesi ve gelişmesi için elindeki imkanları ve fırsatları doğru değerlendirmesi, lüzumsuz yere para, zaman ve emek harcamaması gerekir. Buda etkin bir muhasebe sisteminin olması ve bu sistemin eksiksiz bir şekilde değerlendirilmesiyle gerçekleşir.

İşletmelerin amacına ulaşabilmesi, görev ve yükümlülüklerini yerine getirebilmesi, performansını artırabilmesi için sağlam bir iç kontrol sistemine sahip

olması gerekir. Bunların yapılabilmesi için işletmelerin dolayısıyla yöneticilerin en çok gereksinim duydukları şey iç kontroldür.

Etkin bir iç kontrol sistemi işletmedeki yapıcı ve yaralı şeylerin gerçekleşmesini sağladığı gibi herhangi bir olumsuz gidişatı da yönetime önceden bildirip tedbir alınmasını sağlar. Fakat bu işleyişin hayata geçirilmesi için iç kontrol sisteminin uygunluğunu ve güvenilirliğini yönetime haber verecek bir iç denetimin olması gerekir.

Muhasebe sisteminde de kayıtların tutulması ve raporlanması iç kontrol sisteminden dolayı yapılmaktadır. Muhasebe denetiminin etkin olabilmesi için işletmelerde iç kontrol aracılığıyla işletmelerin varlıklarını korunacak, hata ve suiistimaller azalacak, muhasebe verileri bütün ve eksiksiz olacak ve yönetim etkin ve verimli bir şekilde işletmenin hedeflerine ulaşabilmesini sağlayacaktır. Tüm bunların sonucunda da işletmelere olan güven duyulacağından buna paralel olarak etkinlik ve karlılık artacaktır.

## **KAYNAKÇA**

ACINDI, Alper. “İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Ölçülmesi”, İstanbul Teknik Üniversitesi, Fen Bilimleri Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2007.

AKARKARASU, Nahit, “Halka Açık Şirketlerde İç Denetim ve Denetim Kurullarının Etkinleştirilmesi İçin Öneriler”, Sermaye Piyasası Kurulu Denetleme Dairesi, Yeterlilik Etüdü, İstanbul, 2000.

AKGÜN, Ferhat, İç Kontrol Sistemi, Sakarya Üniversitesi, Geyve Meslek Yüksek Okulu, İktisadi ve İdari Bilimler, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları, Sakarya, 2011.

ARI, Nihat, “Uluslararası İç Denetim Standartları Açısından Kamu Mali Yönetimi Kontrol Kanununun İncelenmesi ve Bir Uygulama”, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe Denetimi Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2011.

ATAMAN Ümit; Rüstem HACIOĞLU; Nejat BOZKURT. “*Muhasebe Denetimi Uygulamaları*”, 1. Baskı, Alfa Yayınları, 2001, ss. 10-20

AY, Mustafa, “Bilişim Teknolojilerin Muhasebe Denetiminde Kullanılması ve Türkiye’de Faaliyet Gösteren Bağımsız Denetim Firmalarında Bilişim Teknolojilerinin Kullanım Düzeyi Üzerine Bir Araştırma” Selçuk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi , Konya, 2007.

BOZKURT, Nejat, “*Muhasebe Denetimi*”, 2. Baskı, Alfa Yayınları, 1999 ss.17-18.



BULUT, Halim, ‘‘Muhasebe Denetiminin Etkinliğini Sağlamada Denetim Komitesinin Rolü: Bağımsız Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma’’ Afyon Kocatepe Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, Afyonkarahisar, 2010.

DEMİR, Erdal, ‘‘Muhasebe Denetiminde İç Kontrol Sisteminin Yeri, Önemi ve Sivas İli Uygulaması’’ Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Sivas, 2012.

DEMİR, Volkan, ‘‘İç Kontrol Yapısı ve SAS 55 ile SAS 78’in Karşılaştırılması’’, Muhasebe Finansman Dergisi, Yıl: 1999, Sayı: 11, ss. 89- 105.

DEMİRBAŞ, Mahmut ve Süleyman UYAR, ‘‘Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Denetim Komitesi’’, Güncel Yayıncılık 1.Basım, İstanbul, 2006.

ERDOĞAN, Melih, ‘‘Denetim’’, Maliye ve Hukuk yayınları no:20, 2. baskı, Ankara, 2005.

EREN, Erol, ‘‘Yönetim ve Organizasyon’’ Beta Basım, İstanbul. 2003.

GÜRBÜZ, Hasan, ‘‘Muhasebe Denetimi’’, Genişletilmiş 4. Baskı, Bilim Teknik Yayınevi, İstanbul, 1995.

GÜREDİN, Ersin, ‘‘Denetim’’, Der Yayınevi, İstanbul, 1983.

GÜREDİN, Ersin, ‘‘Muhasebe Denetimi ve Mali Analiz’’ Anadolu Üniversitesi Yayınları 2. Baskı, No:835, Eskişehir, 1995.

GÜREDİN, Ersin, ‘‘Muhasebe Denetimi ve Mali Analiz’’, AÖF Yayınları, Eskişehir, 1998.

GÜREDİN, Ersin, ‘‘Denetim ve güvence hizmetleri’’, Arıkan Basım Yayın Dağıtım, 11. Baskı, İstanbul, 2007.

GÜREDİN, Ersin, ‘‘Denetim ve Güvence Hizmetleri’’, Türkmen Kitabevi, 13. Baskı, 2010.

Hesap Uzmanları Derneği. Denetim İlke ve Esasları, 3. Baskı, İstanbul: HUD, 2004.

KARDEŞ, Seval, ‘‘Denetimin Etkinliğinin Artırılmasında Analitik İnceleme Prosedürlerinin Kullanımı ve Türkiye’deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma’’, Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Eskişehir, 1995.

KAYA, Bertan, Yöneticiler ve İç Denetçiler İçin Temel İç Kontrol Bilgileri. Denetim Makaleleri. 21 Nisan 2009. (Çevrimiçi) <http://www.bertankaya.net/index.php?>. (Erişim tarihi:15.12.2014)

KEPEKÇİ, Celal, “Bağımsız Denetim”, Cem Web ofset Ltd. Şti. Ankara, 1996.

KEPEKÇİ, Celal, Bağımsız Denetim, İstanbul, 2000.

KÖROĞLU, Çağrı ve Tuğba UÇMA, “İşletmelerdeki İç Kontrol Sisteminin Etkinliği ve Dış Denetimdeki Önemi”, Mevzuat Dergisi, Yıl:8, ss.3, 2006.

KÖSE, Ömer, “Dünyada ve Türkiye’ de Yüksek denetim, Araştırma/İnceleme Ve Çeviri Dizisi”, Sayıştay Yay. Ankara, 2000.

KOCA, Nurettin, “Muhasebe Denetiminde İç Kontrolün Hata ve Hileleri Önlemedeki Rolü ve Bir Alan Çalışması”, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Kahramanmaraş, 2010.

MEMİŞ, Mehmet Ünal, “İç Denetimin Yönetim Fonksiyonlarının Yerine Getirilmesindeki Rolü: Türkiye’deki Büyük İşletmeler Üzerinde Bir Saha Araştırması”, Çukurova Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Adana, 2006.

MEMİŞ, Mehmet Ünal, “Etkin ve Başarılı Bir İç Denetim İçin Gerekli Koşullar”, Mali Çözüm, (85), Yıl:2008 ss.75–91.

MUĞAL, Elif, “Uluslar arası Denetim Standartları ve Kurumsal Yönetim Açısından Türkiye’ de Muhasebe Denetimi”, Uludağ Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Bursa, 2007.

SALTIK, Nihal, “İç Kontrol Standartları” , Bütçe Dünyası Dergisi, Yıl:2007 Sayı:26 ss:58 – 69

SARI, Aslı, “ 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu’ nda İç Kontrol Sistemi”, İstanbul Ticaret Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2011.

ŞEN, İlknur Koçak, “İç Kontrol Sistemi Unsurlarından Kontrol Faaliyetleri: Afyonkarahisar’ da Bir Uygulama”, Afyon Kocatepe Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Afyonkarahisar, 2008.

TÜREDİ, Hasan, “Denetim”, Celepler Matbaacılık, Trabzon, 2000.

ULUTAŞ, Volkan, “Muhasebe Denetiminde İç Kontrol Sistemi ve İç Denetimin Önemi” Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Kocaeli, 2006.

UZAY, Şaban, “ İç Denetimin Geleceği ve Yeni Eğilimler”, XXII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu Bildirileri, Antalya 2003.

UZAY, Şaban, Ahmet TANÇ ve Mehmet ERCİYES, “Türkiye’de Muhasebe Denetimi: Geçmişten Geleceğe – I”, “Mali Çözüm Dergisi”, Sayı:95 , Yıl: 2009, ss. 127.

YATAĞAN, Gülten, ‘‘Muhasebe Denetiminde Kullanılan İstatistiki Teknikler ve Bir Uygulama, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul 2006.

YUMUŞAK, YeŐim, ‘‘Aracı Kurumlarda Uygulanan İç Kontrol Sistemi ve Etkinliğinin Ölçümü’’, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İŞletme Anabilim Dalı, Muhasebe Finansman Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2007.

[www.coso.org](http://www.coso.org) (16.12.2014)