


İşletmelerde Muhasebe, Finans ve İç Denetim Birimleri Performansının İşletme Yönetimi Başarısına Etkileri

Effects of Accounting, Finance and Internal Audit Units Performance on Business Management Success

 Ömer Faruk AKBAŞ¹
 Tuncay TAŞKIN²
 Nurten DÖNMEZ³

ÖZ

İşletmeler, her örgütsel yapı gibi belli başlı fonksiyonları yerine getirmektedir. Dar bir çerçeveye söz konusu fonksiyonlar; tedarik, üretim ve pazarlama başlıkları altında toplanabilir. İşletmelerin bu fonksiyonlarını yerine getirebilmesi için muhasebe, finans ve denetim gibi yönetimin alt fonksiyonlarına ihtiyaç duyulmaktadır. Bu alt fonksiyonlardan muhasebe; işletmenin büyüklüğüne göre, ayrı bir muhasebe bölümü veya yönetim alt biriminde temel muhasebe işlemleri, kayıt tutma, rapor düzenleme ve yorumlama faaliyetleri şeklinde yürütülmektedir. Finansman; işletmelerin temel işlevlerinin sağlanmasında yararlanılacak işletme kaynaklarının miktarlarını ve gerekli durumlarda ödemelerin nereden karşılanacağına dair yapılan işlemleri kapsamaktadır. İşletme yönetimin alt fonksiyonlarından diğeri içi denetim ise; işletmenin kontrol mekanizmasıdır. Bu çalışmada; işletmelerde muhasebe, finans ve iç denetim birimleri, performansları yönünden literatür incelemesi yapılarak işletme başarısına etkileri açısından yorumlanmıştır. Çalışma sonucunda; şu başlıklar vurgulanmıştır: a) Muhasebe sisteminin doğru ve hatasız çalışması b) Finansal sistemin, işletmenin kârlılığına etkileri, c) İç denetimin, işletme standartlarını sürekli yükseltecek bir anlayışla yapılması d) Her üç bölümün de yönetim kararları ve stratejik kararlar üzerinde güçlü etkileri vardır.

Anahtar Kelimeler: İşletme Yönetimi, Yönetim İşlevleri, Muhasebe, Finans, İç Denetim

1 Yönetim ve Strateji Doktora Adayı, Medipol Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, omer_3410@hotmail.com, ORCID: 0000-0001-9923-0313

2 Yöneticiler için MBA Yüksek Lisans Öğrencisi, İstanbul Üniversitesi İşletme İktisadı Enstitüsü, tuncaytaskin@gmail.com ORCID: 0000-0002-7730-6652

3 Akademisyen, dr.nurtendonmez@gmail.com ORCID: 0000-0001-9007-4588

ABSTRACT

Businesses, like any organizational structure, fulfill several functions. Said functions; with a narrow frame; can be grouped under the headings of supply, production, and marketing. For businesses to fulfill these functions, sub-functions of management such as accounting, finance, and auditing are needed. Accountancy is one of these sub-functions that according to the size of the enterprise; in a separate accounting department or management sub-unit, basic accounting operations are carried out in the form of record-keeping, report preparation, and interpretation activities. The finance division covers the transactions for sourcing funds that will be used for the core functions of the enterprises and the transactions made on where the payments will be paid from when necessary. One of the sub-functions of business management is an internal audit which is the control mechanism of the enterprise. In this study; the literature was reviewed in terms of the performance of accounting, finance, and internal audit units in enterprises and interpreted about their effects on business success. Consequently, it has been emphasized these headlines: a) The correct and error-free operation of the accounting system b) The effects of the financial system on the profitability of the enterprise c) The internal audit doing with an understanding that will constantly raise the standards of the enterprise d) All of three departments have a robust effect on management decisions and strategic decisions.

Keywords: Business Management, Management Function, Accounting, Finance, Internal Auditing

Giriş

İş dünyasında her geçen gün büyük değişimler yaşanmaktadır. Bu değişimin hızını yakalamak ve ayak uydurmak büyük bir çabayı getirmektedir. Ekonomiye mal ve hizmet üreten birimler olarak işletmelerin, bu büyük değişim ve gelişim içinde ayakta kalabilmeleri ve amaçlarını yerine getirmeleri gerekmektedir. İşletmenin amaçları; işletmedeki üretim araçlarının mülkiyetine, işletmenin felsefesine, ekonomik gücüne, ekonomik sistemin durumuna, sektörün yapılaşma vb. gibi etmenlere doğrudan bağlıdır. Ayrıca işletmelerin amaçlarını yerine getirmede işletme yönetiminin muhasebe, finans ve iç denetim birimlerinin performanslarının başarıları da etkilidir. Belirtilen birimlerde başarılı performans sergileyemeyen işletmeler küreselleşme rüzgârlarının getirdiği rekabet ortamlarında, uzun dönemde, rekabet etme şansına sahip olamayacaklardır. Başarı için değişen pazar koşullarına uygun bir yapılanmaya ihtiyaç duyulacaktır. Yapılanma kavramının

da ise yönetimin ve alt birimlerin rolünün tartışmasız kabulü gerekmektedir.

Muhasebe, işletme faaliyetlerinin yürütülmesinde ve denetlenmesinde işletme yöneticilerinin en önemli yardımcısıdır. Özellikle işletmelerin gelecekle ilgili faaliyetlerinde, birden fazla seçenek arasından birine karar verilirken muhasebenin önemli bir rolü vardır. Günümüzde muhasebe sistemi; yönetme, planlama ve karar almada ihtiyaç duyulan verileri sağlamaktadır. Muhasebe; yöneticilere sağladığı bu bilgilerin yanında ortaklar, alacaklılar ile devlet gibi işletme faaliyetlerinden etkilenen veya işletmeyi etkileyen dış guruplar içinde yararlı bilgileri topladığından işletme yönetimi başarısında etkili bir birimdir.

Finans, işletmelerin kaynaklarıyla ilgili faaliyetlerin düzenlenip yönetildiği sistem olup, işletmenin kaynak ihtiyacında ya da işletmenin kuruluşunda gereken kaynağın sağlanarak işletmelerin öz sermayesini oluşturma işlemlerinin tamamıdır. Diğer

bir ifadeyle; finans, bir işletmeye ihtiyaç duyduğu parayı sağlama faaliyetlerinden oluşmaktadır. Bununla birlikte; finans, hem işletmenin ödemelerinin kaynağını hem de işletmede gerçekleştirilen işlemlerin çıktılarının karşılığı olan nakit akışını da ifade etmektedir. Finans işlevini, işletme yönetimi açısından önemli kılan nokta işte budur.

İç denetim, genel itibarıyla işletmelerde var olan risklerin değerlendirilmesi yoluyla etkinliğin yanı sıra verimliliğin artırılması ile kuruma değer katılması sürecidir. İşletmelerdeki riskin etkin yönetilmesi, iç kontrol sistemiyle belirlenen hedeflere ulaşılabilmesi açısından işletmelerde önem arz eden stratejik hedefler için karşılaşılan risk, karar alma, karar vermede kullanılan katkının ve katkı oluşturma süreçlerinin doğruluğunun değerlendirilmesini sağlamaktadır. İç denetim ile makul bir güvence sağlandığından uygulamada görülen eksikliklerin giderilebilmesi için devamlı olarak izleme, değerlendirme faaliyetleriyle karşı karşıya kalındığından işletmelerde iç denetim faaliyetinin varlığı önemli hale gelmektedir.

Bu bağlamdan yola çıkılarak işletme yönetiminin başarısında muhasebe, finans ve iç denetim birimlerinin performanslarının etkilerini incelenmek amacıyla; İlgili literatür incelemesi ışığında; işletme yönetiminin başarısı; muhasebe, finans ve iç denetim birimlerinin performansları yönünden adeta röntgeni çekilerek çıkarım yapılmıştır.

1. İşletme Fonksiyonu, Muhasebe, Finans ve İç Denetim Temel Kavramları

1.1. İşletme Yönetimi ve Alt Fonksiyonları

Yönetim, birden fazla boyut içeren ve göreceli olarak karmaşık yapıya sahip nitelendirilebilecek bir kavramdır. Bu çok boyutlu yapı, yönetime dair yapılan tanımların

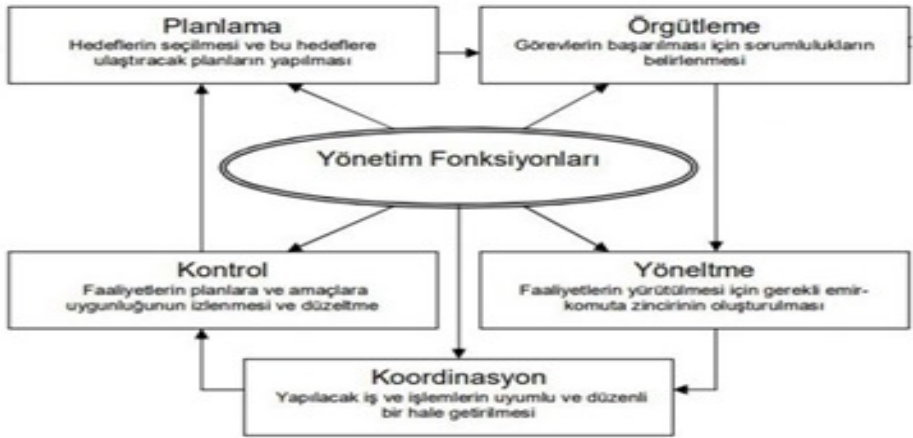
içeriğine de yansımaktadır. Lewis ve diğerleri (2000: 5); yönetimin tanımını “çeşitli iş ya da görevlerin bireyler tarafından gerçekleştirilmesinin sağlanması sanatı” şeklinde yapmaktadır. Hitt ve diğerleri (1989: 15) ise “beklenen ya da arzu edilen amaçların gerçekleştirilebilmesi için malzeme, ekonomik güç, insan gücü, zaman ya da konum gibi çeşitli kaynakların verimli ve yeterli bir yapıda bütünleştirilerek, koordinasyonlarının sağlanması” şeklinde bir yönetim tanımı yapmaktadır. Hangi açıdan bakılırsa yönetim temel olarak beşerî kaynaklar açısından bir ortak noktada buluşabilmektedir. Yönetim kavramının bir sanat olarak nitelendirilmesinin altında da bu durumun yattığı söylenebilir.

Her ne kadar yönetim kavramının içeriği ya da koşulları örgütten örgüte farklılık gösteriyorsa da yönetimin temel fonksiyonları tüm örgütler için ortaktır. Farklılık yaratan ise bu fonksiyonların uygulanma şekilleridir. Örneğin benzer hukuki koşullara sahip, faaliyet alanları benzer ya da ortak olan, benzer örgütlenme yapılarına sahip işletmelerde yönetimin fonksiyonlarının uygulanmasında ya da bu uygulamaların elde edilen sonuçlarda farklılıklar görülebilmektedir. Bu durum aynı faaliyet alanına sahip iki işletmeden birinin yüksek verimlilik ve etkinlikle çalışırken diğerinin beklentilerin ya da hedeflerin altında kalması gibi durumlarda da karşımıza çıkabilmektedir (Erdoğan, 1994: 164).

İşletme yönetiminin fonksiyonlarına yönelik bakış açısının da zamanla çeşitli değişimler geçirdiğinden bahsetmek mümkündür. Klasik yönetim anlayışı açısından, işletme yönetim fonksiyonları planlama, örgütlenme ve kontrol kavramlarına ek olarak günümüzde motivasyon, değerlendirme, iletişimi tahsis etme, amaçların belirlenmesi gibi başka çeşitli kavramlar da eklenmeye başlanmıştır (Acuner ve İlhan, 2002: 6). Her ne kadar zaman içerisinde çeşitli değişim ve gelişimler yaşanmışsa da

temel yönetim fonksiyonları arasında yer alan ve konumu hala geçerliliğini koruyan dört temel fonksiyon: Planlama, örgütlenme, kontrol ve yöneltme fonksiyonlarıdır. Ayrıca bu dört fonksiyonun işleyiş süreçlerine beşinci bir fonksiyon olarak koordinasyon fonksiyonunu da eklemek mümkündür. Şekil 1'de işletme yönetiminin beş fonksiyonun birbirleriyle ilişkisi yer almaktadır.

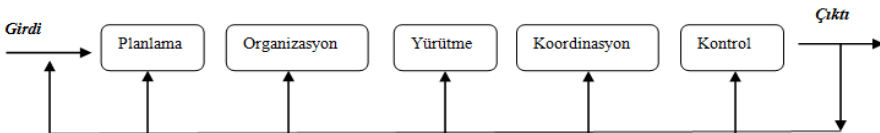
Şekil 1. İşletme Yönetimi Fonksiyonlarının Birbirleriyle Olan İlişkileri



Kaynak: (Dinçer ve Fidan, 1996:133).

Yönetim faaliyetleri ise birbirini izleyen safhaların oluşturduğu süreçler dizisidir. Bu süreç kapsamına giren safhalar Şekil 2'de gösterilmiştir.

Şekil 2. İşletme Yönetim Sürecinin Faaliyet Safhaları



Kaynak: (Koçel, 2015:246)

1.1.1. Planlama

Temel olarak planlama, bir sürece dair detaylarla ilgili neyin, hangi zamanlama içerisinde, hangi yöntemlerle, nerede ve kim tarafından gerçekleştirileceğinin önceden belirlenerek kararlaştırılması olarak açıklanabilmektedir. Bu açıdan bakıldığında; planlamanın bir tercih ya da seçim süreci olarak değerlendirilmesi de mümkündür. Planlama; uzun ve kısa menzilli hedeflerin belirlenmesi, bu hedeflerin gerçekleştirilmesi için izlenecek stratejilerle faaliyetlerin

geliştirilmesinin yanı sıra politika, usul ve kuralların vb. entegrasyonunun uygulanması için gereklidir (Robbins ve diğerleri, 2002: 420). İşletme yönetiminin planlama fonksiyonu yapısı itibarıyla gelecekle ilgili, gelecekte karşılaşılabilecek belirsizlikler ve risklerin dikkate alınmasını da içeren, örgütün gerçekleştireceği faaliyetlerin önceden belirlenmesine yönelik çabaları barındıran, çeşitli alternatiflerin arasından örgüte en çok fayda sağlayacak olanının

seçilmesine yönelik olarak gerçekleştirilen bir çabalar bütünüdür (Tınar, 1990: 84).

İlgili planlama sürecinin gerçekleştirilmesi her zaman tamamen nesnel veriler üzerinden ilerlenerek uygulanamayabilir. Nesnel verilerin yanı sıra örgüt yöneticisinin dikkate almak durumunda kalacağı bir değerler sistemi de söz konusu olabilmektedir. Bu noktada örgüte dair planlamayı gerçekleştiren kişinin bireysel inançları, düşünce tarzı, sahip olduğu felsefi yaklaşımlar gibi çeşitli detaylar da devreye girebilmektedir. Bir anlamda bireysel ve örgütsel kültüre dair unsurların etkin olarak rol oynayabildiği planlama süreçlerinde bu unsurlar da göz önünde bulundurularak gerçekleştirilecek geleceğe dönük risk analizleri, belirsizlik analizleri gibi yapılar örgüt yönetimine dair süreçlerde planlama fonksiyonunun işlerliğini ve etkinliğini de arttırmaktadır (Tosun, 1992: 199).

1.1.2. Örgütlenme

Kapsam olarak örgütlenme, daha önceden planlama süreci içerisinde belirlenmiş olan amaçlar, araçlar ve bunlara yönelik yöntemlerin uygulamaya yönelik olarak belirli bir düzen içerisinde entegre edilmesini içermektedir (Tosun, 1992: 225). İlgili düzenleme süreçlerinde işlerin kimler tarafından yapılacağı, bu kişilerin yetki ve sorumluluklarının belirlenmesi gibi detaylar da yer almaktadır. Bu sayede örgüt bünyesindeki iş bölümüne ait alt unsurlar da oluşturulmuş olmaktadır. Oluşan bu iş bölümü temelli unsurlar ise kaçınılmaz olarak örgüt bünyesinde informal özellikteki grupların oluşmasına da yol açmaktadır. Örgüt bünyesindeki informal grupların sayısı çoğaldığında ise diğer yönetim fonksiyonlarının işlerliği de zorlaşabilmektedir.

İşletme hedeflerine ulaşılması ve planların uygulanması için gerekli aktivitelerin tanımlanmasını organize etmek; faaliyetlerin işlere göre gruplandırılması, bu faali-

yetlerin bölümlere ve kişilere devredilmesi; performans için sorumluluk/yetki devri ile faaliyetlerin dikey ve yatay koordinasyonunun sağlanması, yönetimin organize etme yani örgütlenme fonksiyonunun tanımına girer. Ülgen ve Mirze (2004: 8) örgütlenme fonksiyonunun alt fonksiyonlarını şöyle sıralamaktadır:

- Planlanan amaçların gerçekleştirilmesi ve ilgili planların uygulanmasına yönelik olarak gerekli faaliyetlerin tanımlanmasının yapılması,
- Faaliyetlerin uygun şekilde gruplandırılması,
- İlgili işlere gerekli çalışanların atamalarının gerçekleştirilmesi,
- Çalışanların atandıkları görevleri yerine getirmede ihtiyaç duyacakları kaynakların yönetilmesine yönelik olarak uygun yetki devirlerinin gerçekleştirilmesi
- Birbiriyle koordinasyon içerisinde işleyen bir ilişkiler ağının oluşturulması.

Örgütlenme, insan, fiziksel ve finansal kaynakların, işletme hedeflerine ulaşılması için üretken ilişkilerde entegrasyonu için temel süreçtir. Çalışanlar ile görevleri düzenli bir şekilde birleştirmeyi amaçlar; böylece örgütsel iş birlikte koordine edilir. Tüm çabalar, faaliyetler örgütsel hedefler doğrultusunda bir araya gelir (Ülgen ve Mirze, 2004: 8).

1.1.3. Yönelme

Yönetimin temel fonksiyonlarından üçüncüsü ya da bu sürecin üçüncü basamağı olarak da nitelendirilebilecek olan yönelme fonksiyonudur. Planlama süreleri tamamlanmış, örgütlenme süreçlerini de yerine getirmiş bir örgüt için bu noktada artık harekete geçerek çalışanların yönlendirilmesi sürecine gelmiş demektir. Bu anlamda örgütün harekete geçmesi ve planlama aşamasında belirlenmiş olan amaçlara ulaşma doğrultusunda çeşitli yönlendirme faaliyetlerinin gerçekleşme-

si bu sürecin kapsamında yer almaktadır (Tınar, 1990: 86).

Yönetimin yöneltme fonksiyonu örgüt çalışanlarını, kendilerine atanmış işleri verimli bir şekilde yerine getirmeye yönlendiren ve bunun sonucunda örgütün hedeflerine ulaşmasına yönelik en uygun katkının verilmesini amaçlayan bir fonksiyondur. Bu fonksiyonun önemli bir parçaları çalışanların görevlerinin netleştirilmesi ya da çalışanların iş performansına yönelik olarak rehberlik edilmesi gibi yöntemlerle motive edilmeleridir. Mutlu (2004: 163); yöneltme fonksiyonunun alt fonksiyonlarını iletişim, isteklendirme ve liderlik olarak sıralamıştır.

Yöneltme fonksiyonu kapsamında örgütlerde yöneticilerin liderlik rolleri, örgütün yapısını etkileyen önemli bir faktör olarak dikkat çekmektedir. Liderler bu işlevin kapsamında gerek örgüt içi gerek örgüt dışı fırsatları kollayarak örgütün çalışanlarını bu fırsatlara yönelik olarak teşvik edecek ya da onlar üzerinde motivasyon yaratacak yaklaşımlar sergilerler. Kısaca; etkili liderliğin yöneltme fonksiyonu açısından önemi; liderin örgüte dair bir vizyon yaratması, bu vizyonu kuvvetlendirecek faaliyetlere yönelik olarak gerekli iletişim kanalları yoluyla örgüt çalışanlarının motive edilmesini sağlamasıdır.

1.1.4. Kontrol ve Koordinasyon

Kontrol; bölümsel, kesitsel ve bireysel olarak önceden belirlenmiş amaç ve hedeflerle tutarlı olunmasını sağlar. Amaçlardan ve planlardan sapmalar belirlenerek araştırılmalı, düzeltme eylemi yapılmalıdır. Plan ve hedeflerden sapmalar yöneticilere geribildirim sağlar. Planlama, organizasyon, personel düzenleme, yönlendirme ve koordinasyon gibi diğer tüm yönetim süreçleri, sürekli gözden geçirilerek gerektiğinde değiştirilir (Bursal, 2002: 11). Müftüoğlu (1999: 23), örgütlerde kontrol

fonksiyonunun özelliklerini aşağıdaki gibi sıralamaktadır:

Kontrol, koordinasyon fonksiyonu ile beraber yönetim süreçlerinin son fonksiyonudur. Örgüt içi performansın önceden ortaya koymuş planlara uygun şekilde gerçekleşmiş olması durumunda devreye giren bir fonksiyondur. Yaygın bir fonksiyondur, bu durum yöneticiler açısından her kademede çeşitli zorluklar yaratabilmektedir. Kontrol, geçmişe ve geleceğe dönük olarak işleyebilen bir fonksiyondur. Kontrol fonksiyonunun işlerliği; geçmişte kontrol ederek beklentilere bağlı olarak geleceğe dönük çeşitli müdahaleleri ve değişiklikleri de yapabilmelidir.

Kontrol fonksiyonu dinamik yapıdır. Kontrol fonksiyonu, planlama ile eşgüdümlü ilerleyen bir yapıdadır. Bu açıdan planlamanın etkin olarak gerçekleştirildiği noktalarda kontrol fonksiyonunun işlevselliğini yitireceği de söylenebilmektedir. Kontrol fonksiyonu, sistematik bir yapı içerisinde işleyen ve örgüte dair çeşitli unsurların ya da değişkenlerin durumuna göre kapsam değiştirebilen bir yönetim fonksiyonudur (Robbins ve Coulter, 2004: 384).

1.2. Muhasebenin Tanımı, Amacı ve Kapsamı

Muhasebe, alfabemize Arapça kökenli bir kelime olan ‘muhasaba’ kelimesinden girmiştir. Muhasaba, karşılıklı oturup hesapları halletmek, hesapları idare etmektir. ‘Muhasaba’ kelimesi, Arapça’da hesap anlamında kullanılan ‘hasab’ kelimesinden türemiştir. ‘Hasab’ kelimesi ise temel olarak Arap alfabesindeki ‘hsb’ kök kelimesinden oluşmakta ve hesap, muhasebe, mahsup vb. anlamlarında kullanılmaktadır (Kaya 2014: 58).

Muhasebe; işletmelerin aktifleri ile pasifleri üzerinde değişikliğe sebep olan mali

nitelikteki işlemlerin para ile anlatılabilen bilgileri kaydeden, bölümlendiren, özetleyen, analiz edip yorumlayan ilgili bölümlere rapor eden bir bilgi sistemidir. Ancak çok geniş bir uygulama alanına sahip olduğundan sadece bir bilgi sistemi olarak tanımlamayla sınırlanmaması gereken bir bilimdir. Tüm araştırma süreçlerinde muhasebe bilgisinin kendine has kavramları, kanunları, standartları, oluşum koşullarının yanı sıra uygulama sistemleri bulunmaktadır (YAZICI 2003: 9).

İşletmelerin farklı amaç ve çalışmalarının olması, muhasebe sisteminin kendi içinde bölümlere ayrılmasına sebep olmuştur. Muhasebe sistemi genel olarak; genel muhasebe, maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesi olarak üç kapsamda incelenebilir. İşletmelerde ortaya çıkarılan muhasebe bilgileri işletmenin iktisadi durumu ve çalışma sonuçlarıyla ilgili bilgiler vermesi nedeniyle kuruluşları ile çıkar gruplarını yakından ilgilendirmektedir. Bu çıkar grupları ile kuruluşlar: “İşletme personeli, işletmenin kanunlarla sorumlu olduğu devlet, işletmeyle bağlantılı olan kişi ve kuruluşlar, işletmenin gerçek sahipleri veya paydaşları, her düzeydeki yöneticiler”dir (SPK, 2002: 7).

1.2.1 Muhasebenin Temel Kavramları

Muhasebe; finansal verilerin, bu verileri kullanan kurum, kuruluş ve kişiler tarafından bilgi verici şekilde sunulması, karar verilmesi amacıyla belirlenen, ölçülen ve ulaştırılan süreçtir.

Muhasebe yöntemi; işletmelerin ilk aşamadaki durumunun tespit edilmesi, tespit edilen durumun belirli bir süre sonunda para ve diğer kıymetlerinin tespitiyle son durumun belirlenmesi işlemidir. Muhasebe işlemlerinde genel olarak kabul görmüş temel kavramlar dikkate alınmaktadır. Dikkate alınan bu temel kavramlar; muhasebe sisteminin ortak bir amaca ulaşma-

sı ile birlikte bu sistemi kullanan kullanıcılara da bağlantılı ve kıyaslanabilir doğru bilgi sunulmasını sağlamaktadır. Muhasebe sistemleri 12 temel kavram olarak açıklanmaktadır (Yeniğün, 2008: 16 Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No: 1):

Sosyal Sorumluluk Kavramı: Muhasebe sistemlerinde kaydedilen verilerinin işlenmesinde, finansal tabloların düzenlenmesinde ve arzında bireysel değil toplumsal menfaatler gözetilerek verilerin üretiminde gerçekçi ve tarafsız olarak hareket edilmesi sosyal sorumluluk gereğidir (Burak ve Öztaş, 2015:7).

Kişilik Kavramı: İşletmenin; kendisini meydana getiren kurucularından, yöneticilerinden, çalışanlarından farklı bir kişiliğe sahip olması ve işletmenin muhasebe işlemlerinin bu kişilik adı altında uygulanmasıdır.

İşletmenin Sürekliliği Kavramı: İşletmelerin çalışmalarını belirli bir süreye bağlı olarak değil, süreden bağımsız olarak sürdürmeleridir. Süreklilik ilkesi; bir işletmenin yaşamının, kuruluş aşamasındaki olumsuz koşullar dışında sürekli ve kesintisiz olacağını açıklar. Bu durum, işletmelerin herhangi bir zaman kısıtlaması olmaksızın faaliyetlerine devam edeceklerini göstermektedir. Bu nedenle; bir işletmenin faaliyetinin süresi, mevcut sahiplerinin yaşam beklentisi ile belirlenmez (Tetik, 1997: 151).

Dönemsellik Kavramı: İşletmelerin sürekliliği kavramı gereği; süresiz kabul edilen ömürlerinin, belirli sürelerle/dönemlere ayrılması, sürelerin/dönemlerin birbirinden bağımsız çalışması şeklinde yürütülmesi işlemidir. Muhasebeleştirme işlemleri, gelirler ve giderlerin bu kavram ile birlikte gerçekleşme ilkesine göre yürütülür. Genellikle; belli bir dönem kavramı muhasebede 1 yıl olarak tanımlanır. Dönem sonlarında gelir ve giderler analiz edilerek

hesaplanıp o dönem için kâr ve zarar olarak kaydedilir. Her dönem ise birbirinden bağımsız olarak analiz edilip değerlendirilmektedir. Muhasebede en önemli unsur değerdir. İşlemleri kaydetmenin yanı sıra işletme giderlerini denetlemek için standart olarak yerel para biriminin değeri kullanılır.

Maliyet Esası Kavramı: Bir işletmenin faaliyet alanındaki mal ve hizmetlere sahip olmak için üstlendiği çeşitli unsurların parasal olarak değerinin toplamına maliyet denir. Maliyet esası ilkesi, bunlara sahip olma maliyetinin, nakit, para birimi ve uygun olmayan verilere neden olabilecek veya girebilecek diğer veriler hariç olmak üzere, işletme tarafından edinilen varlıkların muhasebeleştirilmesi anlamına gelir.

Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı: Muhasebe işlemlerinin gerçeğe ve usule uygun olarak hazırlandığını, objektif belgelere dayandığını ve muhasebe kayıtlarında kullanılan sistemlerin seçiminin tarafsızlığını açıklamaktadır. Muhasebede yapılan tüm işlemlerin kayıt altına alınması gerekmektedir. Ayrıca resmi belge ve işlemler kolaylıkla delillere dayalı olmalı, gerçeği iletmelidir.

Tutarlılık Kavramı: Muhasebede işlemlerin fiyatlama yöntemlerinin birbiriyle tutarlı olması önem arz etmektedir. Muhasebenin izlediği yöntem ve sistemler her dönemde tutarlı olmalı, herhangi bir nedenle değişiklik olması durumunda, değişikliklerin sebepleri ile sonuçları adil ve objektif bir şekilde açıklanmalıdır. Ayrıca finansal tabloların hazırlanması sırasında yapılan tüm değişiklikler, parasal nedenler bu tabloların dipnotlarında yer almalıdır.

Tam Açıklama Kavramı: Mali tablolar, yararlanacak kişi ve kurumların sağlıklı karar vermesini kolaylaştıracak şekilde yeterli, açık, anlaşılır olmalıdır. Bir işletmenin muhasebe kayıtları ve tablolarındaki bil-

giler açık, net olmalı gereken açıklamaları da içermelidir. Alınan kararları etkileyebilecek muhasebe kalemlerinin bulunmadığı durumlarda finansal tablo açıklamaları bu anlayışa uygun olarak yapılmaktadır.

İhtiyatlılık Kavramı: Bu kavram, işletmelerin karşılaşabilecekleri çeşitli riskler için muhasebe uygulamalarında ileriye düşünerek tedbirli olmaları gerektiğini açıklamaktadır. İşletmeler olası zarar ve giderler için ihtiyatlılık kavramı gereği; karşılık ayırmaktadır ancak olası gelir ve kârları ise realize olana değin bir muhasebe işlemi gerçekleştirmezler.

Önemlilik Kavramı: Bir hesap kaleminin veya bir işletmenin nispi değeri ve ağırlığının, uygulanan değerlemeyi veya mali durum bazında alınan bir kararı etkileyecek düzeyde olduğunu açıklamaktadır (Muhasebe Sistemleri Uygulama Genel Gazetesi No:1 Resmî Gazete) 21447:1992). Önemlilik kavramına ilişkin şartlar, mali konular, önemli hesap kalemleri ile diğer hususlar mali tablolarda açıklanmalıdır. Muhasebenin en önemli görevlerinden biri; finansal bilgilerin iletilmesinde olası bilgi karışıklığını açıklamak, kullanıcı için anlamlı ve düşündürücü hale getirmektir (Cemalcılar ve Erdoğan, 2000: 9).

Özün Önceliği Kavramı: İşletmeye ait bilgi ve belgelerin muhasebe sistemine aktarılması ve değerlendirilmesinde işlemin şeklinden ziyade işlemin niteliğinin esas alındığını açıklamaktadır. Muhasebede işlemlerin şekli veya özü genellikle aynı olmasına rağmen, bazı durumlarda bu finansal işlemlerin şekli ve özü farklıdır (Marşap, 1996: 119).

1.3. Finansın Tanımı, Amacı ve Kapsamı

Finans, işletmelerin kaynaklarıyla ilgili faaliyetlerin düzenlenip yönetildiği sistem olup, işletmenin kaynak ihtiyacında ya da işletmenin kuruluşunda gereken kayna-

ğın sağlanarak işletmelerin öz sermayesini oluşturma işlemlerinin tamamıdır. Bir işletmeye ihtiyaç duyduğu parayı sağlama faaliyetlerinden oluşmaktadır (Ertuğrul, 2009). Diğer bir ifadeyle; bir amaç ve hedef doğrultusunda yapılacak olan harcamalar için gerekli olan paranın ya da fonların uygun şartlarda temin edilmesi, en efektif olacak şekilde kullanılması ile ilgili faaliyetler bütününe finans denilmektedir. Bu faaliyetler sonucu elde edilen kazanç neticesinde kurumlar veya şahıslar, yapmış oldukları yatırımlar sonucu elde ettikleri gelirleri de finans kaynağı olarak kullanabilirler. Yapılan tanımda öne çıkan unsurlar ihtiyaç duyulan fonun, temin edilmesi, etkili bir şekilde kullanılmasıdır. Bu iki olgu finans kavramının temelini oluşturmaktadır.

Başka bir tanıma göre; finans sistemi tasarrufların doğru kullanımı olarak görülmektedir. Tasarrufların doğru zamanlamalarda, doğru vadelerde ve işletme için maddi kayba uğramadan gelir oluşturabilecek yatırımlarda değerlendirilmesi finans sisteminin etkin kullanımlarındandır. Finansal açıdan işletmeler bazı sorunlarla da karşılaşmaktadırlar. “Finansal sıkıntı, sermaye yapısı, yatırım politikası ve firma performansı üzerinde etkisi olan uzun dönemli bir süreçtir” (Bulut, Yılmaz ve Alpkan, 2009). Bu süreçte, “finansal sistemin temel fonksiyonu tasarrufların yatırımlara dönüştürülmesini sağlamaktır” (Srivastava, Shervani ve Fahey, 1999). Ayrıca; işletmelerin çalışma döngüsü içinde veya yeni yatırımları öncesinde maliyetleri ile birlikte vadeleri doğrultusunda araştırmalar yaparak işletmenin ihtiyacı olabilecek kaynağın sağlanması konusunda da finans birimleri etkin rol almaktadır.

Finans olgusuyla beraber ‘finans merkezleri’ kavramı da karşımıza çıkmaktadır. Finans merkezleri; finansal hizmetler ile ortaya çıkan ürünlerin belirlenmiş olan bir bölgede yoğunlaşması, aynı zamanda

yeni medya, danışmanlık, hukuki işlemler, bilgi teknolojileri, gayrimenkul yönetimi gibi sektörlerin de bir araya gelmesini sağlamaktadır. Yoğunlaşmanın sebebi dışsal ekonomilerden yararlanmaktır. (Elitaş ve Ağca, 2006; Karaçam, 2009; Biçkes, 2011; Aslan, 2014).

1.4. İç Denetimin Tanımı, Amacı ve Kapsamı

İç denetim; bir kurumdaki mali ve mali olmayan bilginin doğruluğunu, tutarlılığını, iç ve dış düzenlemelerin izlenip izlenmediğini, kaynakların etkin bir şekilde harcanıp harcanmadığını, kurumun hedeflerine tam olarak ulaşmış olup olmadığını, risklerin belirlenip bertaraf edilip edilmediğini tespit eden bir sistemdir. Aynı zamanda iç denetim faaliyeti, kurum yöneticileri ile personelinin rol ve sorumluluklarını etkin şekilde yerine getirmelerine katkıda bulunan, iç denetçiler tarafından tüm iş ve işlemlerin objektif ve sistematik biçimde gözden geçirilip onaylandığı bir süreçtir (Akarkarasu, 2000:19). Bir başka deyişle; iç denetim, mali olarak ifade edilen veya mali olarak ifade edilemeyen nitelikteki işlemlerin analiz edilerek değerlemesinin yapılması ve varlıkların her türlü zarar karşısında muhafaza edilip edilmediğinin ve faaliyetlerin öngörülen politikalarla tutarlı olarak gerçekleştirilmesinin incelenmesidir (Öztorunacı, 2014:41).

İç denetimin amacı ise, ele alınan faaliyet alanlarına ilişkin çıkarımlarda bulunarak üst yönetime rehberlik etmenin yanı sıra süreçlerde karşılaşılan sorunların çözümünde yönetime öneriler sunmaktır. Ayrıca, hedeflerin gerçekleşmesi konusunda yararlanılan bir yönetim aracı olarak iç denetim, sorumlulukların yerine getirilmesinde incelenen faaliyetlere ilişkin değerlendirmeler yaparak kurum personeline yardımcı olmaktadır.

- İç denetimin amaçları kısaca şöyle sıralanabilir (Eralp ve Bozbaş, 2014:119):

- İç kontrol sisteminin etkinliğini ve yerliliğini değerlendirmek,
- Raporlama sistemini oluşturarak bu alandaki standartlaşmayı gerçekleştirmek,
- Kurumsal faaliyet alanlarında katma değer yaratmak,
- Risk yönetim süreçlerinin etkinliğini incelemek,
- Amaç ve hedeflere ulaşmak için oluşturulmuş politikaların uygunluğunu denetlemek ve faaliyetlerin uygun şekilde yürütülmesini sağlamaktır.

İç denetim esas olarak; fillerin denetimi, uygunluk denetimini ile faaliyet denetimini kapsamaktadır. İlk ortaya çıktığı dönemlerde sadece işletmenin mevcut durumunu korumaya hedefliyen günümüzde ise çok geniş bir perspektife sahip hale gelmiştir. Ayrıca hem finansal konularda hem de finansal olmayan konularda verimlilik ve etkinlik yönünden analizler yapmaktadır (Tufan ve Görün, 2013:118).

Tablo 1. İç Denetimin Faaliyet Alanları

Kontrol süreçlerini değerlendirmek	Kurumun amaçlarına ulaşabilmesine yardımcı olacak etkin kontrol süreçlerinin iç denetim faaliyetleri çerçevesinde değerlendirilmesi ve geliştirilmesi amacıyla önerilerde bulunulması
Risk yönetim süreçlerini değerlendirmek	Kurumun hedeflerine ulaşmasını önleyen risklerin bulunması, risk yönetimi süreçlerinin araştırılması ve risklerin ortadan kaldırılması ile ilgili gereken tüm çalışmaların yapılması
Yönetim süreçlerini değerlendirmek	Kurumun hesap verebilirliğini ve kurumsal yapısını sağlamlaştırmak amacıyla yönetim süreçlerine yönelik etkinliğin değerlendirilmesi ve yönetim için tavsiyelerde bulunulması

Kaynak: Adiloğlu (2011:14)

Tablo 1’de gösterildiği gibi iç denetim faaliyet alanları üç başlık altında değerlendirilmektedir. Birincisi, kurumun amaç ve hedeflerine odaklanarak kontrol süreçlerinin bu çerçevede öneri geliştirme amaçlı

faaliyetler, ikincisi risk önleyici kontrol amaçlı faaliyetler ve üçüncüsü kurumsal yapının sağlamlştırılması için yönetsel etkinlik değerlendirilmesi ve yönetim tavsiyelerine yönelik faaliyetlerdir (Adiloğlu, 2011:14).

1.4.1. İç Denetimin Özellikleri ve Unsurları

Mali olarak ifade edilen ve mali olarak ifade edilmeyen tüm iş ve işlemlerin öncelikli özellikleri aşağıdaki gibidir (Maliye Bakanlığı, 2006:6):

- İç denetim, enternasyonal olarak kabul edilmiş standartlar çerçevesinde gerçekleştirilmektedir.
- İç denetim çalışmaları, iç denetim çalışma birimlerince hazırlanan risk esaslı denetim plan ve programları çerçevesinde yapılmaktadır.
- İç denetimde planlı daimî ve disiplinli bir yaklaşım izlenmektedir.
- İç denetim faaliyeti herhangi bir otoriteden bağımsız ve özgür bir şekilde yürütülmektedir.

tülmektedir.

- Denetimin planlanması, programlanması, uygulanması ve raporlanması aşamaları hiçbir müdahaleye maruz kalmadan iç denetçiler tarafından serbestçe gerçekleştirilmektedir.

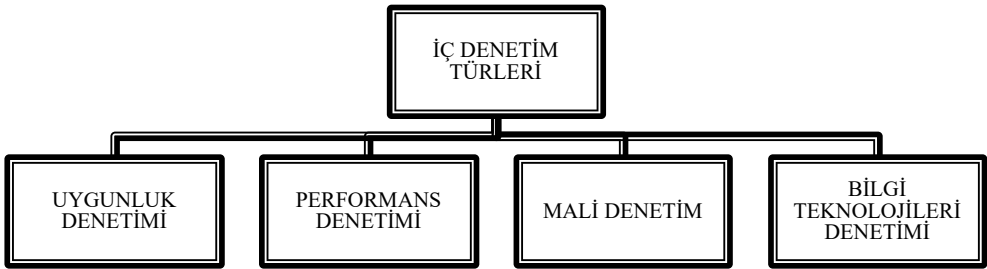
Bu özelliklere ilave olarak; iç denetimin kuruma değer katma, güvence sağlama, danışmanlık hizmeti sunma gibi özellikleri olduğu da bilinmektedir. İç denetimin danışmanlık boyutunun, denetimin güven verme işlevinin verimli bir biçimde uygulanmasına, kurum içindeki konumunun sağlamaştırılmasına, öneminin anlaşılmasına katkısı oldukça fazladır (Aksoy, 2008: 97).

İç denetimin temel unsurları kısaca; bağımsızlık, değer katma, güvence sağlama, danışmanlık, risk odaklılık ve standartlar olarak ifade edilmektedir. Aşağıda bu unsurlara ayrıntılı olarak yer verilmiştir.

1.4.2. İç Denetim Türleri

Kamu idarelerinde ve işletmelerde iç denetim faaliyetinde başlıca uygulanabilecek beş temel denetim türü vardır. Şekil 3’de gösterildiği gibi bunlar; uygunluk, performans, mali, sistem ve bilgi teknolojileri denetimleridir.

Şekil 3. İç Denetim Türleri



Uygunluk Denetimi: İç denetim sürecinde uygunluk denetimi kuruluşun tüm birimlerini kapsamakta ve iki unsurdan oluşmaktadır. Bu unsurlar; kuruluş harcamalarının, mali işlemlere ilişkin kararlarının amaç ve politikalara, stratejik plana ile performans programına uygun olup olmadığının incelenmesidir. Ayrıca harcama

sonrasında kuruluş harcamalarının ilgili mevzuat ile uyumunun denetlenmesidir. Uygunluk denetimi kapsamında yapılan değerlendirmeler ile denetimi yapılan kurum veya sürece uygulanan iç kontrolerin verimliliği de ölçülmekte, bunların mevzuata ve ilgili diğer düzenlemelere ne kadar uyumlu olduğu belirlenmektedir (Özer, 2015:111).

Performans Denetimi: “Performans denetimi; bir kamusal faaliyet, program, proje ve sürecin etkinliğini, ekonomikliği ile birlikte verimliliğini belirlemek amacıyla yapılan icraatların, geçirilen aşamaların sistematik ve objektif bir değerlendirmesidir” (Kıral, 2014). Performans denetimi ile uygunluk denetimi arasında bazı açılardan ayrımlar bulunmaktadır. Performans denetiminde önemli olan idarenin etkinliği iken uygunluk denetiminde muhasebe kayıtlarının doğru tutulup tutulmadığıdır. Denetimin konusu açısından yapılan ayrıma bakıldığında; performans denetimi idarenin faaliyetleri üzerinde yoğunlaşırken uygunluk denetimi daha çok muhasebe sistemi üzerinde yoğunlaşmaktadır.

Ayrıca, uygunluk denetimi standart hale getirilmiş bir denetim ve raporlama sistemini esas alırken performans denetimi, faaliyet ve projenin içeriği ile idarenin özelliğine göre farklılık göstermektedir (Kesik, 2005:103).

Mali Denetim: Mali denetim, finansal tabloların analiz edilerek denetlenmesi olarak ifade edilebilir. Mali denetim; faa-

liyet sonuçların gösterildiği bilanço, gelir tablosu vb. tabloların, işletmelerin varlık ve yükümlülüklerine ait bilgilerin, yasalara, önceden belirlenmiş standartlara uygunluğunun denetlenmesi süreci olarak tanımlanmaktadır. Diğer bir ifadeyle; mali denetim, kamu kaynaklarının elde edilmesinin, muhafazasının, harcanmasının belirli önceliklere, mevzuata ve diğer esaslara uygunluğunun incelenmesidir. İdarenin faaliyetlerinin, belgelerinin ve mali tablolarının doğruluğunun güvence altına alınması, uygunluk ve düzenlilik denetim türlerinin de amaçlarından olduğu için mali denetim, uygunluk ve düzenlilik denetimiyle birlikte anılmaktadır (Kesik, 2005:102). Finansal tabloların denetimi, tüm idaredeki mali işlemlerin dürüstlük ve titizlik ışığında yürütülmesini, çoğunlukla kayıtlarla beraber fiziksel ve finansal varlıkların ayrıntılarıyla kontrolünü içermektedir (Tufan, 2012: 28).

Sistem Denetimi: Denetlenen kurumun faaliyetleri ve iç kontrol sistemi ile ilgili yapılan incelemelerde organizasyon yapısına destek olacak bir yaklaşım sergilenmesi, eksikliklerinin belirlenmesi, kaynakların ve uygulanan tekniklerin yeterliliğinin kontrol edilmesi şeklinde tanımlanabilir. Diğer bir ifadeyle; sistem denetimi bir kurumda iç kontrol sisteminin etkin bir şekilde çalışıp çalışmadığının kapsamlı bir değerlendirmesidir (Gökmen, 2009:93).

İç kontrol sisteminde denetiminin yapıldığı kurum ve kuruluşun faaliyetlerinin; plan, program, politika yönetim ve yasal mevzuata uygun olup olmadığı kontrol edilmektedir. Dolayısıyla, sistem denetiminde, iç kontrol sisteminin tam olarak kurulup kurulmadığı ve iç kontrol bileşenlerinin varlığı tüm yönleriyle ele alınmaktadır (Özer, 2015:113).

Bilgi Teknolojileri Denetimi: “Denetlenen kurumun elektronik bilgi sistemlerinin süreklilik ve güvenilirlik açısından

incelenmesi, kontrol edilmesi olarak tanımlanmaktadır” (Başpınar, 2006:26). Bilgi teknolojileri denetimi; bilgi işlem sistemlerinden kaynaklanan ve kurumdaki kuruma değişiklik gösteren risklerin yönetilmesi ile bilgi ve bilgi sistemleri teknolojilerinin gizliliğini, güvenilirliğini ile varlığını garantiye almak amaçlı gerekli kontrollerin yapılması olarak da ifade edilebilir (Aksoy, 2008:86).

2. İşletme Performansı

Performans kavramı; planlanan işin işletmenin amaçlarına uygun olarak başarıyla gerçekleştirilmesi ya da belirli bir sayısal hedefe ulaşılması anlamına gelmektedir (Armstrong, 2006:7). Bu başarı, bir sistemin kendisinin belirli aşamaları içermesi ve çeşitli faktörlerden etkilenmesini ifade etmektedir. Performans kavramı, gerçekte işletmelerin stratejik hedeflerine ulaşmak için yapmaları gerekenler ile yapabilecekleri arasındaki ilişkidir.

2.1. İşletme Performansı Kavramı

İşletme performansı; bir işletmenin kaynaklarını yönlendireceği alanların belirlenmesini desteklerken, işletmelerin kendi iç yapılarına uygun bir performans sürecini benimseyerek işletmenin mevcut durumunun yanı sıra geleceği hakkında daha tutarlı bir analiz yapılması ve değerlendirilmesi anlamına gelir (Balçı, 2011: 117). Başka bir tanımda, iş performansı; bir işletmenin faaliyetlerine dayalı olarak hedeflere, ölçütlere ve sonuçlara ulaşmayı beklediği derece olarak yorumlanabilir.

Yapılan araştırmalar sonucunda performans kavramı çok geniş bir alanı kapsayan bir boyuta sahiptir. Dolayısıyla performansla ilgili tanımlar ve bu kavram; bu alanda yapılan araştırmalarla farklı açılardan tartışılmış olabilir ancak temelleri hala aynı noktada birleşmektedir. Kurumsal performans; “kaynakları ve bilgiyi müm-

kün olan en iyi şekilde bir araya getirme, çekirdek yetenekleri, çevredeki değişiklikleri dikkate alarak rekabet avantajı yaratma vizyonuna yönlendirme süreci” olarak açıklanmaktadır (Balci, 2011: 121).

İşletme performansı; işletmelerin kendi sektörlerinde başarı düzeylerini güvence altına alarak, performans düzeylerini sürdürülebilir kılarak güçlü bir rekabet ortamında ayakta kalmalarına yardımcı olmaktadır. Planlı ve sistematik bir şekilde oluşturulan işletme performansı ile ölçüm ve uygulama yöntemleri, iş performansını olumlu yönde etkileyerek sektörde başarıyı sağlamaktadır. Belirlenen performans kriterleri, işletme başarısını değerlendirirken kilit bir karar alma mekanizması olabilir (Bulut, Yılmaz ve Alpkan, 2009). Geçmişten günümüze iş performansı açısından alınan önlemler sürekli bir değişim rüzgârı içinde olmuştur. Bu, her dönemin kendisine ait farklılıkları olduğu anlamına gelmektedir. Her dönem, değişik teknolojileri ve endüstrileri vb. içermektedir. Bu alandaki gelişmelerin aynı veya farklı sektörlerdeki kurumsal faaliyetleri doğrudan etkilediği görülmektedir (Elitaş ve Ağca, 2006).

Birçok çalışmada iş performansı en yaygın kullanılan bağımlı değişken olmasına rağmen (Rogers ve Wright, 1998), bazı durumlarda ölçekteki finansal değişkenler nedeniyle sağlıklı cevaplar alınmadığı durumlar da vardır. Ayrıca iş performansı, değişkenlik gösterdiği için ölçülmesi en zor değişkenlerden biridir. Genel olarak; iş performansını ölçmek için hem nesnel hem de öznel performans ölçütleri kullanılabilir. Subjektif veriler; çalışan, tüketici, finansal, organizasyonel ve sosyal boyutlar esas olarak yöneticiler tarafından yapılan finansal olmayan kişisel yargılara atıfta bulunmaktadır (Banker, Potter ve Srinivasan, 2000). Öte yandan, nesnel veriler esas olarak finansal durumu değil, aynı zamanda ticari faaliyet alanını da ifade eder. Ob-

jektif verileri elde etmek subjektif verilere göre daha zor olabilir. Bunun nedeni ise işletmelerin finansal verilerini çalışanlarıyla paylaşmak istememeleridir (Balci, 2011).

2.2. İşletme Performansının Boyutları

İşletme performansının incelenmesine yönelik yapılan çalışmalarda işletme performansının farklı boyutlarının olduğu gözlemlenmiştir. Bu konudaki araştırmalar incelendiğinde standart bir işletme performans kriterinin olmadığı, performans değerlendirmelerinin çeşitli kriterlere göre yapıldığı görülmektedir (Gül, 2012). Literatür araştırması sonucunda işletme performansını farklı boyutlarda değerlendiren çalışmalar bulunması, standart bir iş performansı ölçüsünün oluşturulmadığının ve çok çeşitli konuları kapsayan bir değişken olduğunun göstergesidir. Genel olarak iş performansı; tüketici, müşteri, çalışan, sosyal, organizasyonel ve finansal boyutlar arasında ölçülebilir. Çalışma büyüklüğündeki farklılıklara rağmen, tüm çalışmalar neredeyse aynı anlatı amacına sahiptir. İş performansı, finansal ve finansal olmayan boyutlar olarak ölçülebilir. Aşağıda; çalışanlarla ilgili boyut, tüketicilerle ilgili boyut, toplumsal boyut ve örgütsel boyut başlıkları altında detaylandırılmıştır.

2.2.1. Çalışanlarla İlgili Boyut

Çalışanlarla ilgili boyut, çalışanların örgütle ilgili genel duygu, düşünce ve inançları olarak kabul edilir. İşletmeye doğrudan etkisi nedeniyle performansı oldukça belirleyicidir (Balci, 2011). Çalışanlar, işletmelerin önemli bir parçasıdır. İşletmede önemli bir paya sahip olan çalışanlar, ticari faaliyetler üzerinde doğrudan etkiye sahiptir. Bu durum, iş performansının ölçülmesinde çalışanların önemini altını çizmektedir (Dündar, 2010).

2.2.2. Tüketicilerle İlgili Boyut

Tüketicilerle ilgili boyut, tüketici segmentlerini belirleyerek, onların ihtiyaçlarını, tavsiyelerini ve beklentilerini karşılayarak tüketicileri ve tüketicilerle ilgili boyutları daha iyi anlamak, onlara hizmet etmek için beklentilerin ötesine geçerek tüketicilere özel hizmet bazında özel bir teklif oluşturur (Balk, 2011). Pazar odaklı anlayış ve iş faaliyetleri oluşturmaya yönelik stratejiler, işletmenin performansına katkı sağlamaktadır. İşletmeler tüketicilerin ihtiyaçlarını göz önünde bulundurarak üretim yapmakta, bu da tüketicilerin zihinlerindeki itibar ve imajını arttırmakta ve işletme tercih etme olasılığını arttırmaktadır. Tüketici boyutu, işletmelerin hedef müşterileri ve hedef pazarları temelinde müşteri (tüketici) memnuniyeti, kâr, süreklilik ve sadakat planlamasına yardımcı olmaktadır. (Kaplan & Norton, 2015:81). Bir işletmenin en önemli kaynağı müşterileridir. Müşteri odaklı çalışan işletmeler; müşterilerin ihtiyaç ve isteklerini anlayarak bu ihtiyaç ve isteklere dayalı hizmetler sunarak müşteri odaklı olmayan diğer rakip işletmelere göre daha tercih edilebilir işletmeler haline geleceklerdir (Özer, 2016).

2.2.3. Toplumsal Boyut

İşletmeler, tüketiciler, rakipler, her şey sosyal boyutun kapsamındadır. Sosyal boyut, bir işletmenin bir bütün olarak toplum üzerinde nasıl bir etkiye sahip olduğunun anlaşılması olarak ifade edilebilir (Kueng, 2000). İşletmeler sadece üretmemeli. Bu faaliyetlere ek olarak sosyal sorumluluk, istihdam, eğitim, çevre vb. Alan geçerli olmalıdır. Bu alanda kendini kanıtlayan işletmeler, tüketicilerin zihnindeki imajlarını iyileştirerek iş performanslarını sürekli iyileştirecektir. Dolayısıyla bu boyut, firmanın topluma ve çevreye yönelik algısı-

nın yanı sıra firmanın çevreye olan duyarlılığını da ifade etmektedir (Çoban, 2017).

2.2.4. Örgütsel Boyut

İşletmeler; finansal ve tüketici planlarını ve hedeflerini belirledikten sonra işletme içinde kurumsal verimliliği artırmaya yönelik hedefler belirlemektedir. Günümüzde işletmeler kaliteyi artırmak, zamandan tasarruf etmek, verimliliği ve kârlılığı artırmak, düşük maliyetle yüksek hacimlere ulaşmak için çeşitli faaliyetlerde bulunmaktadır. Firmaların tam rekabet avantajı elde etmeleri için bu konulara odaklanmaları yeterli değildir. İşletmeler; kalite, zaman, verimlilik, düşük maliyetin yanı sıra tüm iş alanları için yenilikçi yeni ürünler yaratma konularında rakiplerinden bir adım önde olamazlarsa, tam rekabet avantajına sahip olmazlar. Pazar payı ve satışlarını ise hedefledikleri noktaya ulaştırmada problemler yaşayabilirler.

İşletmeler; rakipleri arasında rekabette avantaj sağlamak için hedeflerini ve stratejik planlamalarını belirlemeleri gerekmektedir. Planlama yaparak hedeflerini belirleyen işletmeler, hedefleri doğrultusunda çalışmalarını ortaya koyacaklardır (Kaplan ve Norton, 2015: 115-117; Özer, 2016). İşletme içinde oluşturulan örgüt kültürü işletmenin beraber çalışarak aynı hedef için odaklanmasını ve birlikte sinerji oluşturmasını sağlayarak işletmenin performansını artırıp sonucunda başarı getirecektir.

2.3. İşletme Performansının Ölçümü ve Ölçüm Modelleri

Performans ölçümünün neden gerekli olduğu Tablo 2'de verilmiştir (Atkinson ve Brown, 2001: 86; Cenger, 2006).

Tablo 2. Performans Ölçümü Neden Gereklidir?

Yönetilecek değerin ölçülmesi, ölçülmeden değerin yönetilmemesi
Geliştirilecek olana değerin özen gösterilerek tanımlanması
Çalışan verimliliğini arttırmak amacıyla çalışanların kendi performans değerlerini kendileri ölçümlmeleri için gözlem çizelgelerinin hazırlanması
Verimsiz olan iş ve işleyişlerin maliyetlerinin belirlenip hesaplanması
Standartların belirlenmesi ve karşılaştırmaların da standartlar çerçevesinde yapılması

Kaynak: (Atkinson ve Brown, 2001: 86; Cenger, 2006)

İlgili literatürde yer alan performans ölçüm modellerinden bazıları aşağıda ele alınmıştır:

Organizasyonel performans; hareketlilik, aktivite, kârlılık, popülerlik, pazarlama, satın alma, insan kaynakları, fiyat seviyeleri, işletmenin geleceği ve üretim standartları gibi on farklı temel kriter grubu üzerinden değerlendirilmektedir (Alparslan, 2007).

Örgütsel performans; "Sink ve Tuttle, geliştirdikleri modelde (1989) etkinlik, verimlilik, kalite, yenilikçilik, iş yaşam kalitesi, kârlılık ve bütçe uyumu gibi yedi farklı kriterin kullanılabileceğini belirtmişlerdir" (Çetinkaya, 2007).

Performans prizması modeli; Neely, Adams ve Crowe (2001) tarafından oluşturulan performans prizması modeli, performans sürecindeki tüm paydaşları (örneğin müşteriler, çalışanlar, tedarikçiler, düzenleyiciler) tek bir çatı altında birleştirerek modelde ortaya çıkabilecek sorunları en aza indirmeye çalışmaktadır. Paydaş memnuniyetinin temelini yine kendileri oluşturmaktadır (Alparslan, 2007).

Dengeli puan kartı modeli; bir işletme fonksiyonunun finansal ve finansal olmayan unsurlarını dengeli bir şekilde değerlendirerek sağlam bir işletme performan-

sı ölçüm sistemi oluşturmaya yönelik bir model olup Kaplan ve Norton (1992) tarafından oluşturulmuştur. İngilizce Balanced Measurement Card /Balanced Score Card olarak anılan model işletmenin kısa ve uzun vadeli finansal bilgileri ile iç organizasyonun performans göstergeleri ve sonuçları, işletmenin stratejik planlamasına yansıtılarak oluşturulan finansal ve finansal olmayan göstergelerin birlikte değerlendirildiği bir modeldir. (Kaplan ve Norton, 1992; Çetinkaya, 2007).

3. İşletmelerde Muhasebe, Finans ve İç Denetim Birimleri Performansının İşletme Yönetimi Başarısına Etkileri

3.1. İşletmelerde Muhasebe Biriminin Performansının İşletme Yönetimi Başarısına Etkisi

Muhasebe, mali işlemlerin bir araya getirilmesi, analiz edilmesi, doğruluklarının kontrol edilmesi, kaydedilmesi, bölümlendirilmesi ile yorumlanmasını sağlamaktadır. Muhasebe departmanı, işletmelerin planlama yapmada ve gelir giderini açıklamada ortaya koyulan bilgiyi meydana getirmektedir. (Demir, 2010: 142).

Muhasebe, mali verilerin toplanması, analiz edilmesi, güvenilirliğinin teyit edilmesi, kaydedilmesi, sınıflandırılması, özetlenmesi ile birlikte yorumlanmasını sağlamaktadır. Bu bağlamda muhasebe birimi,

işletmeler için planlama yapma doğrultusunda gerekli olan mali bilgilerini bilgiyi meydana getirmektedir. (Demir, 2010: 142). Muhasebe birimi, muhasebe bilgilerine ihtiyaç duyan kişi ve kurumlar için aşağıdaki işlemleri yapmaktadır. (Sürmeli, 2007: 43):

- Sisteme kayıt edilecek olan finansal verilerin toplanması,
- Verilerin kayıt edilip işlenmesi,
- Verilerin depolanıp saklanması,
- Verileri kullanacak olanlar için raporların oluşturulması,
- Kaydedilmiş, işlenmiş verilerin ihtiyaç doğrultusunda analizler, tablolar ve raporların hazırlanması,
- Kontrol mekanizmasının düzgün işleyebilmesi için toplanan verilerin doğru ve güvenilir olarak hazırlandığı kontrol edilecek denetlenmelidir.

Dijital teknolojilerin artması, dünya düzeninin daha farklı iletişim araçlarını kullanmaya itmesi ile birlikte organizasyonların büyümesi, rekabetin artması, bilgiye olan talebin artması ile muhasebe sistemlerine daha çok ihtiyaç duyulmuştur.

Muhasebe sistemleri ile oluşturulan bilgi işletmeler için yönetsel kararlar almaya yardımcı olabilmektedir. Bu kararların yanı sıra ürün ve mamullerin fiyatlandırılması ile maliyetlerin karşılaştırılmasına da imkân tanımaktadır (Yazıcı, 2010: 204). Muhasebe sistemlerince sağlanan bu bilgiler İşletmelerin devamlılığı için hayati önem taşımaktadır (Yoruldu, 2009: 14-17).

Muhasebe biriminin performansının işletme yönetiminin başarısını etkileyen fonksiyonları aşağıda ayrıntılı olarak ele alınmıştır:

Veri Toplama: Muhasebe sisteminde veriyi toplama; toplanan veriyi kaydetme, kaydedilen verinin doğruluğunun, güve-

nirliğinin araştırılması ve analizi ile birlikte verinin geçerliliğini denetleme, kontrol ve düzenleme aşamalarını içermektedir (Wilkinson ve diğerleri, 2000:11). Veri toplama işleminde öncelikli olarak finansal durum ile ilgili bilgiler toplanmaktadır. Belirlenen finansal durum sonrası kayıt sistemi devreye girmekte, işletmenin değer artışı ile ilgili kullanılan işletme kaynaklarını tespit etmektedir. Bu işleyişte tüm veriler kaydedilmektedir.

Veri İşleme: Veri işleme, kayıt altına alınan verilerin gruplara ayrılarak özetlenmesi aşamalarını içermektedir. Yevmiye defteri işletmelerde mali işlemlerinin belgelere dayanılarak kayıt altına alındığı defterdir. Kayıt altına alınan işlemler sınıflandırılmaktadır, büyük defterde yapılan sınıflandırmalardan yararlanılarak özetlenmektedir. Gerçekleşen bu aşamalardan sonra ulaşılmak istenen bilgi elde edilmiş olur (Cemalcılar ve Önce 1999: 3).

Veri Yönetimi: Veri yönetimi; depolama (saklama), güncelleme ve ilgili veriyi bulmak olarak üç aşamada incelenmektedir (Wilkinson ve diğerleri, 2000: 12).

Depolama (saklama): Elde edilen bilgi ve belgelerin daha sonra tekrar kullanılmak üzere ilgili kayıtlardaki dosyalara koyulması işlemidir.

Güncelleme: Dosyalararak saklanan bilgi ve belgelerin daha sonra tekrar kullanılmak üzere yenilenmiş ve güncellenmiş olarak hazır hale getirilmesi işlemidir. (Sürmeli 1996: 37).

İlgili veriyi bulmak: Veriye ihtiyaç duyan kişilere iletmek üzere depolanan ve saklanan dosyalarındaki verileri ilgili yerden çıkarıp kayıtların bulunması, ilgili kişiye aktarılması işlemidir.

Veri Kontrolü: Muhasebe bilgi sistemlerine işlenen verilerin doğruluğunun ve güve-

nirliğinin sağlanması şüphesiz en önemli unsurdur. Veri toplama; toplanan verilerin işlenmesi sırasında yapılan kontrol aşamaları ile işlenen verilerin kayıtlarının saklanması, erişim yetkisi, verileri değiştirme yetkisi gibi işlemler ve veri güvenliğini ifade eder (Erkuş, 2016: 15). Muhasebe bilgi sistemlerinde gerekli denetim ve güvenliği sağlama almak için farklı yöntem ve teknikler kullanılır. Bilgi sistemlerinde; en önemli unsurlardan biri de işlenen, kayıt altına alınan verilerin yedeklenmesi işlemidir. Verilerin yedeklenmesi işlemi daha sonra ortaya çıkabilecek risklere karşı iyi bir önlem olabilmektedir.

Bilgi Üretimi: Bilgi üretimi; iletme, raporlama ve yorumlama işlemlerini kapsamaktadır. Elde edilen bilgiler ilgili kişi ve kurumlara finansal tablolarla ve raporlarla aktarılmaktadır (Weygandt ve diğerleri, 2005: 4). İşletmelerde doğru kararlar vermek için muhasebe sistemlerinde işlenen bilginin doğruluğu son derece önemlidir. Muhasebe sistemleri; elde edilen verilerin raporlanarak analizlerinin hazırlanmasında yorum yaparak değerlendirmeyi öngörür. (Erkuş, 2016: 16). Ayrıca; muhasebe birimi, siparişler, alış ve satış faturaları, çalışanların bordro bilgileri ve mesai saatlerinin kayıtlarını da hazırlamaktadır (Bulut, 2014: 71).

İşletme, insan ihtiyaçlarını karşılamak için emek, sermaye, teknoloji, hammadde gibi üretim etkenlerini sistemli ve etkin bir şekilde bir araya getirerek ürün veya hizmet üreten ve faaliyette bulunan birimlerdir (Koçel, 2013:55). Muhasebe de işletmenin mali durumuyla ilgili bilgi sağlar. Bu nedenle muhasebeye, işletmenin dili de denilmektedir (Küçüksavaş 2005: 7).

İşletmeler; varlıklarını sürdürebilmek, rakipleri ile rekabet edebilmek ve içinde buldukları topluma karşı sosyal sorumluluklarını yerine getirebilmek için oluşturduğu her türlü faaliyetini kayıt altına

olarak, bu bilgileri depolayıp işleyerek, gerektiğinde raporlayarak ve analiz ederek muhasebe birimlerinden fayda sağlamaktadır. Muhasebe birimleri verilerin kaydedilmesi, depolanması ve raporlanması ile analize yardımcı olduğundan yönetimin karar alma mekanizmalarına oldukça fayda sağlayan bir birimdir. Yeni yatırım yapma veya bazı yatırımlardan çıkma, büyüme, küçülme vb. yönetim tarafından alınacak stratejik kararları etkileyecek bir birimdir. Stratejik olmayan kararlarda ise örneğin işletmenin gelir gider akışını ayarlayabilmek için muhasebe biriminden faydalanılır. Önce tahsilatları yapıp sonra ödemeler yapılabilir, ya da uygun maliyetli dış kaynak kullanılarak ödemeler yapıldıktan sonra tahsilatlar yapılabilir. İşletmeye ve konjoktüre uygun çeşitli modeller tercih edilebilir. Dolayısıyla bu birimde tutulan kayıtların güncel ve doğru tutulmuş olması, kontrollerinin yapılmış olması son derece titizlik isteyen çalışmalar gerektirmektedir. Günümüzde geliştirilen teknolojik programların insanoglu için muhasebe giriş kontrol, raporlama ve analiz işlerini kolaylaştırdığı ise yadsınamaz. Ayrıca; muhasebe girişleri sonucundaki finansal verilerin resmî kurumlara raporlanması zorunluluğu olduğundan işletmeler ve işletme paydaşları için vergi vb. sorumluluk doğuracağı bu bilgilerin doğru olmasının önemini bir kez daha vurgulamaktadır.

3.2. İşletmelerde Finans Biriminin Performansının İşletme Yönetimi Başarısına Etkisi

Finans birimi; işletmelerin geleceğiyle ilgili hedeflerini ortaya koyan, ne oranda büyüyeceğini veya küçüleceğini, nasıl yatırım yapılacağını, giderlerin nasıl finanse edileceğini gösteren ayrıntılı bir çalışmalar bütünüdür (Okka, 2009: 163). Buna göre; gelecek dönemlere ilişkin satış tahminleri yapılarak işletmelerin aktif büyüklükleri belirlenerek uygun finansman ve fonlama arayışına gidilmektedir. Finansal planla-

maya yönelik yapılan çalışmalar sonucunda hedeflenen satış seviyesinde tahmin edilen kaynakları yatırım tutarını aşılırsa fon açığı, fon kaynaklarının belirtildiği göstergede pasif toplamı, fon kullanımının belirtildiği göstergede aktif toplamından büyükse fon fazlalığı söz konusudur (Altay, 2004: 65-66). Gerek özel gerekse kamusal sermayeli işletmelerde finans birimi; belirsizlik veya risk koşulları altında yapılmaktadır. Bu nedenle finans birimi yöneticisinin temel görevi işletmenin finansal durumunu etkileyecek faktörlerin belirlenmesi, bunların gelecekte alacakları değerlerin tahmin edilmesi, elde edilen bulguların karar alma süreçlerinde kullanılmasıdır. Bir başka deyişle, finans birimi finansal karar almanın temel araçlarından birisidir. Finans birimi; işletmeyi bütün olarak kapsayan parasal hareketlerin yönetim merkezi ve karar alma yeri olması nedeniyle yeri ve önemi farklıdır (Pamukçu, 1999: 70).

Bir işletmenin değeri gelecekteki nakit akışlarının bugüne indirgenmiş değerine bağlı olduğuna göre; işletme yöneticileri işletmenin cari dönemdeki kârını en yüksek düzeye çıkarma amaçlarının yanı sıra sürekli olarak geleceğe bakmak zorundadırlar. Belirtilen nedenlerle küresel rekabet baskısının da gittikçe arttığı içinde bulunduğumuz yüzyılda uzun vadeli bakış açısı, işletmeler için daha fazla önem arz etmektedir. Finans birimi işletmenin uzun vadeli hedeflerini gerçekleştirme amacına yönelik olarak sürekli geleceğe bakmaları gerektiğinden giderek ön plana çıkmaktadır (Gürsoy, 2014: 137).

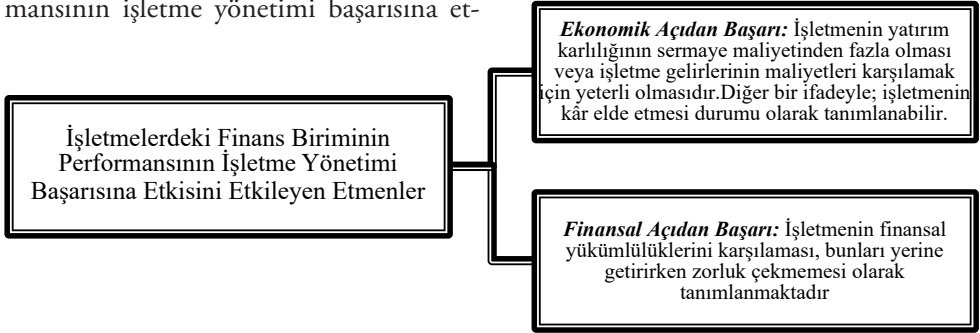
Finans biriminin uzun dönemde temel amacı, işletmenin pazar değerinin maksimum kılınmasına katkı sağlamaktır (Gönenli, 1991: 118). Finans yöneticileri belirlenen hedefler doğrultusunda planlar yaparak gerçek durumlarla kıyaslamalıdır. Yapılan planlamalarda işletme verilerinin diğer işletme faaliyetlerini ve piyasaları

etkilemesi muhtemel ekonomik koşullar, sektördeki rekabet yapısı, finansal kuruluşlardan temin edilebilecek kredi imkânları, devletin vergi uygulamaları, bireysel ve kurumsal yatırımcıların davranışları, müşteri taleplerindeki değişimler, satıcıların içinde buldukları ekonomik ortam gibi temel faktörler göz önünde bulundurularak firmanın piyasa şartlarındaki güçlü ve zayıf yönleri belirlenmelidir, öte yandan; planlama yapılırken firma içi kaynakların dikkate alınması, özellikle çalışanların motivasyonuna önem verilmesi, planların hazırlanması esnasında çalışanların süreçlere olabildiğince geniş ölçüde katılımının sağlanması gerekmektedir (Berk, 2015: 69).

Kapasite planlaması, stok planlaması, iş gücü planlaması, satış planlaması gibi faaliyetler işletmelerde farklı bölümlerin sorumluluğunda olsa bile her birisinin farklı yönlerde parasal sonuç yaratmaları nedeniyle bunların hepsi finans yönetiminin de sorumluluk alanında yer almaktadır. Öte yandan; finansal planlama faaliyetlerinin başlangıç noktası satış tahminlerine dayandığından, bütçe sistemi, kâr planlaması, yatırım planlaması, birleşme, devralma veya katılma analizleri gibi konular finans biriminin faaliyetlerinin temel araştırma alanlarını oluşturmaktadır (Pamukçu, 1999: 70). Buna göre; işletmelerin pazar payını yükseltip finansal yöneticiler tarafından belirlenmiş hedeflere uygun planlamalar yapılarak daha sonra da bu planların gerçek hayatla uygunluğunun karşılaştırılması, finansal planlamalar yapılırken işletmenin faaliyetlerini etkileyen pazardaki rekabet ve ekonomik durum da dikkate alınmalıdır. Küreselleşme sonucu ülkeler arasında sınırlar ortadan kalkmakta dolaşısıyla bir işletme sadece kendi ülkesinin piyasası, müşterileri, satıcıları ile değil aynı zamanda uluslararası piyasa aktörleri ile de ilişkiye girmektedir. Bu durum, belirsizlikle birlikte üstlenilen riskleri de çeşit ve tutar olarak arttırmaktadır. Sonuçta; risklerin artması ve çeşitlenmesi, bu risk-

lerin tespit edilmesini, tahmin edilmesini daha da önemli hale getirmektedir. Çünkü artan belirsizlik ve risk, firmaların finansal başarısızlık olasılığını da arttırmaktadır. Finansal başarı işletmenin faaliyetlerinin devam etmesi veya işletmenin yeniden yapılanmasıyla sonuçlanır (Cengiz ve diğerleri, 2015:64).

İşletmelerdeki finans biriminin performansının işletme yönetimi başarısına et-



kisini etkileyen etmenler ikiye ayrılmakta olup Şekil 4'de gösterilmiştir (Kaygın ve diğerleri, 2016:148; Selimoğlu ve Orhan, 2015:25).

Firmanın kısa vadeli borçlarını ödeyemez duruma düşmesi durumunda likidite sıkıntısı vardır, işletme tahsilat sorunu yaşamakla birlikte varlıkları, borçlarını karşılayabilir (Özkan ve Al, 2014:27). Eğer işletme borçlarını ödeyemiyor ise teknik açıdan nakit sıkıntısı içinde olduğu kabul edilir. Bir işletmenin toplam aktifleri, toplam borçlarından fazla olsa bile; eğer vadesinde cari yükümlülüklerini yerine getiremiyorsa bu işletmenin, teknik olarak başarısız olduğu kabul edilir. Ortaya çıkan sorun, kendini nakit sıkıntısı olarak gösterir (İçerli ve Akkaya, 2006:413-414).

Finansal başarısızlık, işletme için önemli olduğu kadar işletmenin bulunduğu sektör ve sonuçta ülke için de önemli sonuçlar doğurmaktadır. Bu başarısızlığın birden fazla işletmeye, sektöre, ekonomiye veya diğer ülkelere de bulaşması önemini daha da arttırmaktadır. Gerek işletme

gerekse kredi veren kurumlar, bireysel ve kurumsal yatırımcılar işletmelerin finansal durumunu yakından izlemekte, finansal başarısızlığa uğrama olasılığını tahmin etmeye çalışmaktadırlar.

Şekil 4. İşletmelerdeki Finans Biriminin Performansının İşletme Yönetimi Başarısına Etkisini Etkileyen Etmenler

Kaynak: (Kaygın ve diğerleri, 2016:148; Selimoğlu ve Orhan, 2015:25).

Özetlemek gerekirse; işletmelerin uzun dönemde temel nihai amacı olan büyüme ile arasındaki bu tartışmasız ilişki finans biriminin önemi ortaya koymakta, finans biriminin oluşturacağı planlama ile alınacak kararlara istinaden gelecekte firmanın ne oranda büyüyeceği veya ne oranda küçüleceğine karar verilmektedir.

Finans birimi muhasebe biriminden farklı olarak işletmenin faaliyetleri için gereken kaynakların en uygun koşullarda temin edilmesini, bu kaynakların en verimli şekilde kullanılmasını sağlamaktadır. Dolayısıyla işletmenin riskini ve kârlılığını dengeli bir şekilde idare edilmesini sağlayan bir birimdir. İşletme için uygun maliyetli ve uygun vadeli kaynak temini ile bu kaynakların verimli kullanımının kararları ve yönlendirmelerinde finans birimi etkin rol

almaktadır. Bu nedenle; işletmenin kârlılığı açısından önemli bir birimdir.

3.3. İşletmelerde İç Denetim Biriminin Performansının İşletme Yönetimi Başarısına Etkisi

İç denetim; işletmenin yönetimine katkı sağlayan muhasebe, finans ve diğer işlemlerin gözden geçirilmesi şeklinde kendini gösterebilen kapalı bir değerlendirme faaliyetidir. Kendi bünyesinde yapılarak özel olarak belirlenmiş şirket personeli tarafından yürütülür. Ancak; tüm iç kontrol ve değerlendirmelerde bağımsız hareket edilmesi önemlidir. İç denetim, genellikle kurumsal politika ve prosedürlere uygunluğu ölçme sürecidir. İç denetçiler, kurumsal faaliyetlerin yürütülmesinden sorumlu değildir. Sadece; yönetime, görevlerini yeterince yerine getirmelerini tavsiye ederler. İç denetim, bir şirketin iç kayıtlarının ve belgelerinin doğruluğunu sürekli olarak değerlendirmek için yönetimin elinde etkili bir araçtır (Sharma ve Kumar, 2015: 233).

İç denetim fonksiyonunun kapsamı çok geniştir. Kanun ve yönetmeliklere uyum, operasyonel etkinlik, finansal raporlamanın güvenilirliği, caydırıcılık ve hile soruşturma fonksiyonları, varlık koruma ve uyum konuları gibi konuları içerebilir (Sharma ve Kumar, 2015: 236). Yönetim tarafından belirlenen metodolojiye göre denetim yapılır. Yönetim yapısına göre, üst aynı zamanda astı denetleme konumdadır. Yöneticilere veya atanmış kişilere verilen denetleme yetkisi bu kişiler için önemli bir ayrıcalıktır (Tufan, 2012: 7). Şirkette iç denetim yetkisine sahip kişiler, finansal ve finansal olmayan faaliyetleri gözden geçirmek için denetimler yapar. Kontrolleri, etkinliği yaptıkları değerlendirmelerle belirlenen usul ve esaslara göre değerlendirirler. Bu bağlamda iç denetim çok önemli bir yönetim aracıdır (Berki, 2012: 13). İç denetim, tüm orga-

nizasyonun etkinliğini ölçerek, birimler arasındaki işlemlerin kontrolünü, sistem içindeki iç kontrollerin koordinasyonunu ve etkinliğini kontrol eder. İç denetim, örgütsel tüm faaliyetleri denetler. İç denetim, yapılan mevcut kontrolleri değerlendirerek denetim faaliyetinin geliştirilmesi ve etkin sonuçlara ulaşılmasına yardımcı olur (Moller, 2005: 4).

Küreselleşmenin etkisiyle iş hayatındaki değişimlerle birlikte artan rekabet; eskiden daha sınırlı bir alanda hizmet veren iç denetimi, kurumsal hedeflere ulaşmada en önemli işlevlerden biri haline getirmiştir (Adiloğlu, 2011: 11). Zamanla teknolojik, kültürel gelişmeler, küreselleşme, ticaretin serbestleşmesi, sermaye akımları örgütsel süreçleri değiştirmiş ve yeni işlevlere olan ihtiyacı artırmıştır (Acemoğlu ve Robinson, 2014: 407). İç denetimin kapsamı; bir şirketin iç kontrol sistemlerinin etkinliğini, verimliliğini, performans değerini izlemek ve değerlendirmektir (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010: 34).

İç denetimler, işletmenin iç yönetimi tarafından belirlenen kişiler tarafından yapılır. Genel olarak aşağıdaki faaliyetleri içermektedir (Güredin, 2010: 21):

- Mali işlemleri ve süreçleri tanımlanması, (ölçü, standartlaştırma ve yönetime raporlamadan önce doğrulama)
- Kurumun geleceğini etkileyecek politikalara, planlara ve prosedürlere, kanunlara, tüzüklere ve düzenlemelere uyumu sağlanması,
- Şirket varlıklarının korunmasını ve miktarını, doğru yerde ve zamanda kullanılıp kullanılmadığını kontrol edilmesi,
- Harcama kalemlerinin etkin ve verimli kullanımını değerlendirmesi,
- Operasyonların hedeflere planlara göre yolunda olup olmadığını kontrol edilmesi,
- Yöneticileri görev ve sorumluluklarının kalitesi hakkında bilgilendirilmesi.

Günümüzde iş hayatının görev ve sorumlulukları üstlenen iç denetim, idari ve muhasebe kontrolünü sağlamaktadır. (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010: 26). Şirket kuruluş aşamasında iç denetim kavramının anlaşılmasının önemi sermaye sahibi için faydalı olmalıdır. Kurumların uzun vadede etkin olabilmeleri için gözetim ve denetim faaliyetlerini sürdürmeleri gerekmektedir. Kurumsal ortaklar, denetim kavramının faydasına ve sistemin uzun vadeli çıkarlarına hizmet edeceğine inanmalıdır. Başka bir deyişle; bir şirket doğal bir organizasyon değildir; belirli hedeflere ulaşmak ve istenen sonuçları elde etmek için bir araya gelen yapay olarak oluşturulmuş yapılardan oluşur. Bu noktadan hareketle insan doğasının zayıf yönlerinin işletmeyi geliştirmesini engelleyecek adımlar atılırken kontrol kavramının benimsenmesi gerekmektedir (Bozkurt, 2010: 42).

Kaya'ya (2015) göre; dünyada ve ülkemizde yaşanan birçok gelişme iç denetim kavramının önemini artırmıştır. 90'lı ve 2000'li yıllarda küreselleşen dünyanın iş dünyasında yaşanan mali skandallar, yolsuzluklar ve iflaslar yatırımcıları tedirgin etmiş, kanun koyucular bu tür krizleri önlemek için düzenlemeler yapmışlardır. Bu düzenlemelere dayanarak kurumsal yönetim, risk yönetimi, etkin denetim ve iç denetimi oluşturdular. Bu gelişmelere paralel olarak kurumsal sorumluluğun bir gereği olarak paydaşlara daha net bilgi sağlamak, iletişimi sağlamak ve şirket verimliliğini artırmak için iç denetimin önemi artmıştır (Pickett, 2004: 2). Şirketler büyüdükçe iş süreçleri daha karmaşık hale gelecek ve yöneticiler işlemler üzerinde daha az kontrole sahip olacağından etkin iç denetim ihtiyacı artacaktır (Alptürk, 2008: 30).

İşletmelerde iç denetim biriminin performansının işletme yönetimine etkileri ve iç denetim uygulamalarına duyulan gereksinimler şöyle sıralanmıştır:

Sorumluluk ve Hesap Verebilme: İşletme yöneticileri, amaç ve hedeflerine ulaşmak, şirketi yönetmek için yetki ve sorumluluklarını görevlendirdikleri kişilerle paylaşır. Gelişen organizasyon yapıları çerçevesinde, işletme sahiplerinden yöneticilere yetki ve sorumluluk aktarılması gerekmektedir. Belirlenen kurallara uygun olarak paylaşılan hak ve sorumluluklar üzerindeki kontrol, iç denetim yoluyla ölçülür (Tanış, 2015: 94) Yöneticiler, işletmedeki çalışanların performansı hakkında bilgi sahibi olmalıdır. İç denetçinin birincil sorumluluğu, işletme yönetiminin sorumluluklarını yerine getirip getirmediğini yönetim kuruluna rapor etmektir. İç denetçi raporu, üst yönetimin karar vermesi açısından çok önemlidir. Hazırladıkları raporlar sayesinde yönetim kurulunun bilgi almasını sağlarlar (Kaya, 2015:54). Çoğu durumda, üst yönetim üyelerinin bilgi ve deneyimleri karar vermek için yeterli olmayabilir, bu durumda iç denetim tarafından sunulan rapor kullanılır. İç denetçiler, yönetimin bilgi ve karar alma ihtiyaçlarını hazırladıkları raporlar aracılığıyla karşılarlar. (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010: 27).

Temsilci Teorisi: Günümüzde iş hayatı muazzam bir boyuta ulaştığında; şirket de bu büyüme ile birlikte kendi içlerinde büyüme kaydetmiştir. Büyümeye bağlı olarak işlerin yönetimi zorlaşmakta, bu nedenle yönetim alanında uzmanların işe alınması zorunlu hale gelmektedir (Pehlivanlı, 2014: 17). Günümüzde şirketin mülkiyeti ve kontrolünün ayrılması ihtiyacı, bir temsilci atanmasını gerektirmektedir (Manisalı Darman, 2014: 15). İşletme sahipleri, atanan yöneticilerinin görevlerini yetkileri çerçevesinde yapıp yapmadıklarını bilmek ve kontrol etmek isterler (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010: 28).

Yönetime Danışmanlık ve Yardım: Alanında uzman olan iç denetçiler; tarafsız, teknik açıdan yetkin, uzmanlıklarına gereken özeni gösteren ve etkin iletişim işlev-

lerine sahip kişilerdir (TÜRMOB, 2013: 795). İç denetim birimlerinin yılın belirli dönemlerinde güvence hizmetlerine yönelik asli sorumluluklarına ara vermeleri ve danışmanlık sorumluluklarını üstlenmeleri, kurum ve şirketler için en önemli konulara doğrudan katkı sağlayacak ve mesleki deneyimlerini artıracaktır. (Kaya, 2015:161). İç denetimde; danışmanlık sistemi, yönetim için önemli kabul edilir. (Selimoğlu ve Uzay, 2014: 121).

Tasarruf İhtiyacı: İç denetçi, kurumun iş akışını inceleyerek araştırma ve kararlarına dayanarak girdi ve çıktı sırasında tasarruf edilebilecek kalemleri yönetime raporlar (Kaya, 2015: 56). Teftişler ve raporlar sonucunda, bazen iç denetimin yıllık maliyetini karşılayacak kadar büyük mali kayıplar tespit edilebilmektedir. Yapılan inceleme ve raporlamalar sonucunda bazen maddi olarak kayıpların belirlenmesi iç denetimin yıllık maliyetini karşılayacak büyüklükte olabilmektedir. Bu açıdan değerlendirildiğinde; iç denetim, işletmelerin istenilen düzeyde yönetilmesinde katkı yapmak suretiyle maliyet tasarrufu sağlamaktadır (Adiloğlu, 2011: 24).

Hatalı ve Hileli İşlemlere Karşı Koyma İhtiyacı: Bilmeyerek, hatalı kusurlu, yanlış yapılan iş ya da işlem olarak tanımlanabilir. (Aytekin, Sezgin, Yalçın, 2015: 70). Sertifikalı Hile Denetimcileri Derneği; hileyi; şirket kaynaklarını veya varlıklarını kasıtlı ve yanlış uygulamalar ile kişisel zenginleşme için kullanımı olarak tanımlamıştır. Bu tanımlardan hareketle; iç denetimin en önemli özelliklerinden biri çalışanların, yöneticilerin ve işletme sahiplerinin yapabilecekleri hileleri ve hataları ortaya çıkartmaktır (Çetinoğlu, 2007: 34). Hatalı, hileli, kusurlu, uygulamaları belirlemek konusunda çağdaş örgütsel denetim ve yönetim sistemleri olan bilgisayar destekli sistemler özellikle etkili olmaktadır. (Hasanoğlu ve Aliyev, 2007: 43). Hileli yapılan işlemlerin; işletmenin lehine veya

aleyhine olmak üzere, işletme içinden kişi veya kişilerce yapılmış olma ihtimali kadar işletme dışından kişilerce de yapılma ihtimali vardır. (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010: 29). İşletme çalışanları ile müşteriler arasında meydana gelen iletişim sonucunda çok önemli hile olanakları ortaya çıkabilmektedir (Bozkurt, 2011: 159).

İşletmeler hata ve hilelerin açığa çıkarılmasında ve tekrar bu tür olayların meydana gelmemesi için önleyici kuralların belirlenmesinde iç denetime ihtiyaç duymaktadır.

Özetle; iç denetim birimi; muhasebe kayıtlarının kontrolü, uygunluk kontrolleri, iç kontrol sistemlerinin değerlendirilmesi, risk yönetimi, raporlama ve kurumsal risk yönetimine yönelerek kapsamını genişletmiştir (Pickett, 2004: 5). Bu gelişmeler sonucunda; iç denetimlerin; şirket yapılarını, süreçlerini ve risklerini anlaması, verilere erişmesi ve denetim modelleri geliştirmesi diğer denetimlere göre daha kolay olmaktadır (Boydaş Hazar, 2014: 11). İç denetimin amacı, şirket faaliyetlerini gözden geçirecek, analizler, tavsiyeler, değerlendirmeler ve kararlar vererek, önce yönetimi sonra da ilgili personeli bilgilendirerek görev ve yükümlülüklerin yerine getirilmesine yardımcı olmaktadır (Adiloğlu, 2011: 12). İç denetim, yönetimin amaçlarına ulaşması için önemli bir destek ve yeterli güvence aracıdır (Yılancı, 2015: 42). Bu bağlamda; iç denetimin, şirketlerin standartlarını sürekli yükseltecek şekilde çalışan, görev ve amaçlarını net bir şekilde paylaşan bir anlayışı olmalıdır. İç denetimin amaçları kuruluş genelinde iyi anlaşılmalıdır. İç denetim fonksiyonunun ne olduğunu organizasyonun geneline yaymak gerekir (Pitt, 2014: 123).

Sonuç

İşletmeler, yöneticileri dışında işletmeye mal ve hizmet satan satıcılar, mal ve hizmetleri alan alıcılar, sermaye sahipleri ile devlet gibi paydaşlardan oluşmaktadır. Faaliyette bulunurken; kârlarını artırma, işletmenin büyümesi, işletmenin sürekliliği ve işletmenin piyasa değerinin maksimize edilmesi gibi çeşitli amaçlara odaklanmaktadır.

Muhasebe bilgi sistemi; işletmeler için karar alma noktasında önemli bir kılavuzdur. Şirket hedeflerine ulaşmada ve karar alma süreçlerinde muhasebe verilerinden faydalanılmaktadır. Muhasebe sistemi; işletmelerin mali durumunu bilmelerinin yanı sıra yatırım kararlarını şekillendirmeleri noktasında uzun dönemde işletmeler için önemli bir destektir. İşletmenin sahip olduğu kıymetlerin tespitinin sağlanması, belgeleme özelliği ile ticari anlaşmazlıkların çözümüne yardımcı olması, vergilerin zamanında objektif şekilde tespit edilmesine yardımcı olması, özellikle üretim işletmelerinde maliyetin bilinmesine ve işletme kârlılığını engelleyecek firelerin, açıkların elimine edilmesine yardımcı olması muhasebe biriminin işletme yönetimi başarısına başlıca etkilerindedir. Ayrıca muhasebe birimi işletmenin kâr ya da zarar edip etmediğini mali tablo çıktılarıyla gözler önüne sererek yöneticilere gelecek hakkında strateji belirleme imkânı sağlamaktadır.

İşletmeler, faiz oranlarındaki dalgalanmalar, kur ve enflasyonun etkisi gibi makroekonomik gelişmelerden kaynaklanan sistematik risklerden etkilenirken, işletmenin kendisinden kaynaklanan yönetim, endüstri, finansal yapısı gibi sistematik olmayan risklerden de etkilenmektedir. Nakit giriş ve çıkışlarının tutulması ve işletmenin likidite durum tablosunun yönetime rutin sunulması ile verimliliğin artırılması finans biriminin işletme yönetiminin başarısına etkilerindedir. Nitekim işletmeler

bu tablolardan aldıkları bilgiler doğrultusunda nakit akışını yönetmektedir. İleride doğacak cari borçlanmalar, vergi ödemeleri, personel ücret ödemeleri ve yapılmakta olan yatırımlar vb. gibi durumlarda finans birimi işletme yönetimine yardımcı olmaktadır. İşletmenin fon fazlalığının nasıl ve hangi vadelere değerlendirileceği, ödemeleri için uygun vade uygun maliyetli dış kaynak sağlanması, yeni yatırımlar ve geri dönüşlerinin işletme için kazançlı görünüp görünmediğinin hesaplanması finans biriminin işletme yönetimi başarısına başlıca etkilerindedir.

Günümüzde işletmelerin karşılaştığı birçok sorun vardır; bunun nedeni artan bürokrasi, her departmanın kendi başarılarını öne çıkarmaya çalışması, iletişim ve iş birliğindeki zayıflıklar, verimsizlikler, kayıplar ve kaçaklar, gücün kötüye kullanılması, hedeflere ulaşamama, sorunların çözümünde gecikmeler, düşük insan sermayesi, yetersiz iş başında eğitim ve zayıf risk yönetimi zamanla değişen iş süreçlerinde değişiklik yapamadıklarında farklı sorunlar yaşayabilirler. Bu nedenle sadece sistemi kurmak yeterli değildir, sürekli olarak izlenmeli ve geliştirilmelidir. Bu durumda iç denetim, işletme için bu görevi yerine getirmede en etkili fonksiyondur.

İş yönetimi açısından, başarılı bir iç denetimin temel amacı; gerçekleri ortaya çıkarmak, iş hakkında kapsamlı bir anlayış kazanmak ve iş sürecinin verimliliğine dayalı her konuyu teşhis etmektir. Mevcut durumları, riskleri, sorunları, sıkıntıları ve darboğazları belirlemek ve bunlara yönelik çözümler geliştirmek için iş süreçlerini analiz etmek mevcut sistemin başarısı için önemlidir. Bu sorunları ve bu sorunların çözümlerini adil bir şekilde yetkili mercilere bildirmektir. Sistem, süreçleri ve faaliyetleri değerlendirerek bir işletmenin mevcut verimliliğini, üretkenliğini ve performansını analiz etme imkânı sağlamaktadır. Etkin bir iç denetim değerlendirme

ve analizlerinin sonuçları; yapıcı ve anlaşılır bir dille şirket sahipleri ve ilgili yönetim ile paylaşılmalıdır.

İç denetimler, kurumsal ortaklara makul güvence sağlamaktadır. Başka bir deyişle; önemli bir yönetim işlevidir. Bir kuruluş içindeki olası; haksız, uygunsuz, verimsiz ve yasa dışı işleri tespit etmek ve önlemek için geliştirilmiş bir güvence sistemidir. İç denetim, kurumsal yönetim ilkelerinde yer alan hesap verebilirlik ve sorumluluk ilkelerinin uygulanmasını sağlar. İç denetim, bir yönetim aracı olup fonksiyonu ise yöneticilerin ve çalışanların kusurlarını bulmak değil, eksiklikleri gidermektir. Bu açıdan bakıldığında; organizasyon genelinde herkesin desteğini ve güvenini alması gereken bir uygulamadır. İç denetim desteği ile işletmenin sürekliliği garanti altına alınabilir. İç denetimin çağa ve gelişmelere uyumu sağlanmalı, verimlilik artışı ile stratejik yönetimin uygulanabilmesi için bu üç olgunun birbiri içinde gelişen zincirleme bir örüntü oluşturmasına çalışılmalıdır. Stratejik yönetimi anlamadan verimliliği ve iç denetimi, iç denetimi anlamadan verimliliği ve stratejik yönetimi anlamak ve işletme kültürüne dahil etmekte güçlük çekilecek, gereksiz maliyetlere katlanmak zorunda kalınacaktır. Bu bağlamda; üretim modelleri her geçen gün yeni teknolojilerle değişse de verimliliğin işletmelere getirdiği katma değer değişmemektedir.

İş performansında büyümeyi sürdürmek, bağımsız iç denetimler gerektirir. Kurumsal bir iç denetim sisteminin uygulanması, şirket içinde tam olarak içselleştirilmesi ve kurum kültürünün bir parçası haline getirilmesi; düşünce ve davranışları değiştirecek ve daha da önemlisi kârlılığı artıracaktır. İşletmenin her bir paydaşının şirketin verimliliğini artırmak için büyük bir sorumluluğu vardır. İç denetim ve stratejik kurumsal yönetim fonksiyonlarının sorumluluklarını yerine getirmedeki etkinliği çok önemli hale gelmektedir. Stratejiler

zamanla değişse de nihai rekabet hedefleri aynıdır. İşletmeler aldıkları risklere ve katlandıkları maliyetlere göre maksimum getiriyi elde etmek isterler. Stratejinin boyutu ne olursa olsun, iç denetim sistemi verimli çalıştığı sürece kârlılık vardır.

Bir işletmenin başarısı, işletmenin işleyişinde birdenbire ortaya çıkan bir olgu değildir. İşletmelerin muhasebe, finans ve iç denetim birimleri işletmeler açısından bel kemiği oluşturacak üç önemli birimdir. İşletmenin normal faaliyetlerinin sürekli olarak sorunsuz devam etmesi için bu üçlünün birbiriyle iş birliği içinde hatasız çalışmasının yanı sıra işletme yönetimini sürekli bilgi ile beslemesi gerekmektedir. İşletme yönetimi; bu birimlerden aldığı beslemelerle, fırsat ve tehditleri değerlendirerek oluşturacağı vizyonla, misyon ve hedefleri doğrultusunda stratejik planlar yapacak, rakipleri ile rekabet edecek ve büyüme stratejileri geliştirecektir.

Kaynaklar

- Acuner, T., İlhan, T. (2002). *21. Yüzyılda Yönetim Anlayışı ve Türk Yöneticilerinin Bakış Açısı*. Antalya: Akdeniz Üniversitesi İİBF Yayınları.
- Adiloğlu, B. (2011). *İç Denetim Süreci ve Kontrol Prosedürleri*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Akarkarasu, N. (2000). *Halka Açık Şirketlerde İç Denetim ve Denetim Kurullarının Etkinleştirilmesi İçin Öneriler (Yeterlilik Etüdü)*. İstanbul: Sermaye Piyasası Kurulu.
- Aksoy, M. (2008). *Kamuda İç Kontrol ve İç Denetim*. Ankara: Muhasebat Kontrolörleri Demegi Yayını.
- Alparslan, S., D. (2007) Yeni Bir İşletme Performansı Ölçme Modeli, Uygulanması ve Melez Optimizasyon Tekniği İle Tahmini (Yayınlanmamış Doktora Tezi). Sakarya Üniversitesi, Fen Bilimleri Enstitüsü, Sakarya.
- Alptürk, E. (2008). *Finans, Muhasebe ve Vergi Boyutlarında İç Denetim Rehberi*. Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Altay, İ. (2004). Varlık Yönetim Şirketlerinin Ku-

- ruluşu, İşleyişi, BDDK İle İlişkisi ve Bu Şirket Modelinin Sağladığı Avantajlar. *Active*, (31).
- Anasız, İ., Bozdayı, H. (2007). Bilgisayarlı muhasebe. Ankara: Detay Yayıncılık.
- Armstrong, M. (2006). *A Handbook Of Human Resource Management Practice* (10th Edition). London: Kogan Page Publishing.
- Atkinson, A., A., Balakrishnan, R. (1997) New Directions in Management Accounting Research. *Journal Of Management Accounting Research*, 9, 86.
- Aytekin, S., Sezgin, H., Yalçın, M. (2015). Uygulamacıların Muhasebede Hata ve Hileler ile Hile Belirteçlerine Yönelik Yaklaşımları: Balıkesir İli Örneği. *Muhasebe ve Denetim Bakış*, 69-89.
- Balcı, F.İ. (2011) Kültürel Sinerji Yönetiminin İşletme Performansı Üzerindeki Etkisi: Çin ve Türkiye Üzerinde Karşılaştırmalı Bir Araştırma (Yayınlanmamış Doktora Tezi). Erciyes Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kayseri.
- Banker, R., Potter, G., Srinivasan, D. (2000). An Empirical Investigation Of An Incentive Plan That Includes Nonfinancial Performance Measures. *The Accounting Review*, 75, 65-92.
- Banker, R., D., Potter, G., A., Srinivasan, D. (2000) An Empirical Investigation Of An Incentive Plan That Includes Nonfinancial Performance Measures. *The Accounting Review*, 75 (1), 65-92.
- Berk, N. (2015). *Finansal Yönetim*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Berki, B. (2012). 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda İşlem Denetçisi (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul Aydın Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Boydaş Hazar, H. (2014). *Sürekli Denetim*. İstanbul: Acar Basım.
- Bozkurt, N. (2011). *İşletmelerin Kara Deliği: Hile Çalışan Hileleri* (2. Basım). İstanbul: Alfa Basım Yayım.
- Bozkurt, R. (2010). *Zihin Keleşenizi Kıvrın: Sürdürülebilir Ortaklığın 32 Basit Kuralı*. İstanbul: Yayıncılık Matbaacılık.
- Bulut, Ç., Yılmaz, C., Alpkan, L. (2009). Pazar Oryantasyonu Boyutlarının Firma Performansına Etkileri. *Ege Akademik Bakış*, 9(2), 513-538.
- Burak, E., Öztaş, S. (2005). Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebenin Temel Kavramları Açısından Değerlendirilmesi. *Kırklareli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 4(1).
- Bursal, N. (2002). *Maliyet Muhasebesi: İlkeler ve Uygulama*. İstanbul: Der Yayınları.
- Cemalcılar, Ö., Erdoğan, N.(2000). *Genel Muhasebe*. İstanbul: Beta Basım Yayıncılık A.Ş.
- Cenger, H. (2006). Genel İşletme Performansı ve Finansal Performans İlişkisi: Çimento Sektöründe Bir Uygulama (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Gaziantep Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Gaziantep.
- Cengiz, D., Turanlı, M., Bağdatlı, K., Köse, S. (2015). Türkiye'deki İşletmelerin Finansal Başarısızlığının Faktör Analizi ve Diskriminant Analizi İle İncelenmesi. İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Ekonometri ve İktisat Dergisi, 23, 62-79.
- Çetinkaya, A.,Ş. (2007) Bilişim Teknolojilerinin Konaklama İşletmeleri Performansına Etkileri: Beş Yıldızlı Otelere Yönelik Bir Araştırma (Yayınlanmamış Doktora Tezi). Selçuk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya.
- Çetinoğlu, T. (2007). Sürekli Denetimin İç Denetimde Uygulanabilirliği ve Türkiye'de Ticari Bankalar İçin Sürekli Denetim Yapılandırma Modeli (Yayınlanmamış Doktora Tezi). Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kütahya.
- Çoban, G. (2017) Otel İşletmelerinde İçsel Pazarlama ve İşletme Performans İlişkisinde Pazar Odaklılığın Rolü: Nevşehir Örneği (Yayınlanmamış Doktora Tezi). Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Nevşehir.
- Demir, B. (2010). Muhasebe Bilgi Sistemlerinde Bilgi Kalitesi. *Mofad Journal*, (48).
- Diñçer, Ö., Fidan, Y. (1996). İşletme Yönetimi. İstanbul: Beta Yayınları.
- Dündar , Ş. (2010) Aile İşlemelerinde Kurumsal Yönetim Anlayışı ve Profesyonelleşmenin İşletme Performansına Etkileri (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Dumlupınar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kütahya.
- Elitaş, C., Ağca, V. (2006) İşletmelerde Çok Boyutlu Performans Değerleme Yaklaşımları: Kavramsal Bir Çerçeve. *Sosyal Bilimler Dergisi*, 2, 343-370.
- Eralp, İ., Bozbaş, B. (2014). *Kamu Yönetiminde İç Kontrol ve Ön Mali Kontrol*. Antalya: Bekad Ya-

yınları.

Erdoğan, İ. (1994). *İşletmelerde Davranış*. İstanbul: Beta Basım Dağıtım.

Ertuğrul, M. (2009) Finansal Performans Ölçümünde Dönüşümlerin Türkiye Açısından Değerlendirilmesi. *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 9(1), 19-46.

Erkuş, Ş. (2016) Yönetim Muhasebesi Açısından Muhasebe Paket Programlarının Karşılaştırılmaları Üzerine Bir Çalışma. Namık Kemal Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi

Gökmen, D. (2009). *Kamu İdarelerinde İç Denetim*. Bursa: Alp Yayınevi.

Gönenli, A. (1991). İşletmelerde *Finansal Yönetim*. İstanbul: İ.Ü. İşletme Fakültesi Yayınları, Yayın No: 250.

Gül, H. (2012). İşletmelerdeki Kurumsallaşma Düzeyinin İşletme Performansına Etkisi: Konaklama İşletmelerinde Bir Uygulama (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Nevşehir Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Nevşehir.

Güredin, E. (2010). *Denetim ve Güvence Hizmetleri* (13. Basım). İstanbul: Türkmen Kitapevi.

Gürsoy, C., T. (2014). *Finansal Yönetim İlkeleri*. İstanbul: Beta Basım A.Ş.

Hacıoğlu G (2012) Pazarlama Performans Ölçütleri: Bir Literatür Taraması. *Yönetim ve Ekonomi*, 19(1), 59-75.

Hasanoğlu, M., Aliyev, Z. (2007). *Yönetimde Yolsuzluk ve Mücadele Stratejileri*. Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.

Hitt, M., A., Mathis, R., L., Middlemist, R., D., Blevins, D., E. (1989). *Study Guide To Accompany Management: Concepts And Effective Practice*. West Publishing.

İçerli, M., Y., Akkaya, G., C. (2006). Finansal Açından Başarılı Olan İşletmelerle Başarısız Olan İşletmeler Arasında Finansal Oranlar Yardımıyla Farklılıkların Tespiti. *İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 20(1), 413-421.

Kaplan, R., S., Norton, D., P. (2015). *Balanced Scorecard Şirket Stratejisini Eyleme Dönüştürmek*. İstanbul: Aura Kitapları.

Kaplan, R., S., Norton, D., P. (1992). The Balanced Scorecard - Measures That Drive Performance. *Harvard Business Review*, 71-79.

Karaçam, F. (2009) Toplam kalite yönetiminin fi-

nansal performans üzerine etkisi: hizmet sektörü uygulaması (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Gebze Yüksek Teknoloji Enstitüsü, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Gebze.

Kaya, B. (2015). *Kurumsal Performansı Artırmak İçin İç Denetim İç Kontrol ve Risk Yönetimi*. Ankara: Yaklaşım Yayıncılık.

Kaya, M. (2014). Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebe Mesleki Etik Kuralları Açısından Değerlendirilmesi (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.

Kaygın, C., Y., Tazegül, A., Yazarkan, H. (2016). İşletmelerin finansal başarılı ve başarısız olma durumlarının veri madenciliği ve lojistik regresyon analizi ile tahmin edilebilirliği. *Ege Akademik Bakış Dergisi*, 16(1), 147-159.

Kesik, A. (2005). 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Bağlamında ve AB Sürecinde Türk Kamu İç Mali Kontrol Sistemi. *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 9(1), 94-114.

Kıral, H. (2014). *İç Denetim Yönetime Değer Katmak*. Ankara: İDKK Yayınları.

Koçel, T. (2013). İşletme Yöneticiliği (14. Baskı). İstanbul: Beta Yayınları.

Koçel, T. (2015). İşletme Yöneticiliği. İstanbul: Beta Basım Yayınları.

Küçüksavaş, N. (2005). *Finansal Muhasebe (Genel Muhasebe)* (10. Basım). İstanbul: Kare Yayınları.

Kueng, P. (2000). Process Performance Measurement System: A Tool To Support Process-Based Organizations. *Total Quality Management*, 11(1), 67-85.

Kurnaz, N., Çetinoğlu, T. (2010). *İç Denetim Güncel Yaklaşımlar* (1. Basım). Kocaeli: Umuttepe Yayınları.

Lewis, P., S., Goodman, S., H., Fandt, P., M. (2000). *Management Challenges in The 21st Century*. South-Western Pub.

Maliye Bakanlığı (2006). *Üst Yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim El Kitabı*. Ankara: Maliye Bakanlığı.

Manısalı Darman, G. (2014). *Kurumsal Yönetimde Şeffaflık ve Hesap Verilebilirlik*. Ankara: TÜRMOB Yayınları.

Marşap, B. (1996). Muhasebe Mesleği Fonksiyonla-

- rı ve Meslek Mensuplarının Nitelikleri *Yaklaşım Dergisi*, (37), 119-123.
- Moller, R., R. (2005). *Brink's Modern Internal Auditing* (6. Edition). New Jersey: John Wiley and Sons, Inc.
- Müftüoğlu, M., T. (1999). *İşletme İktisadi*. Ankara: Turhan Yayınları.
- Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Sıra No: 1 Resmi Gazete No: 21447 (M) Resmi Gazete Tarihi: 26/12/1992.
- Mutlu, E.,C. (2004). *Uluslararası İşletmecilik*. İstanbul: Beta Yayıncılık.
- Okka, O. (2009). *Finansal Yönetim* (3. Baskı). Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- Özer, E. (2016). Kalite Uygulamalarının İşletme Performansı Üzerindeki Etkisi: İnşaat Sektöründe Bir Uygulama (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Özer, M.,A. (2015). *Yeni Kamu Yönetimi*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Özkan, M., Arzu, A.,L. (2014). Ekonomik Kar Kaybı ve Borca Batıklık Bilançosu Arasındaki İlişkilerin Firmaların Finansal Yapıları Üzerine Etkileri. *Mali Çözüm Dergisi*, 24(124), 17-29.
- Öztoracı, E. (2014). Kamu Mali Yönetiminde İç Denetim-Performans Denetimi İlişkisi (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.
- Pamukçu, A. (2004). Muhasebede Bilgisayar Destekli Denetim Düzeni. (Yayınlanmamış Doktora Tezi). Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Pamukçu, A., B. (1999). *Finans Yönetimi*. İstanbul: Der Yayınevi.
- Pehlivanlı, D. (2014). *Modern İç Denetim* (2. Baskım). İstanbul: Beta Basım Yayım.
- Pickett, S., K. (2004). *The Internal Auditor At Work*. Canada: John Wiley & Sons.
- Pitt, S., A. (2014). *Internal Audit Quality*. New Jersey: John Wiley and Sons, Inc.
- Robbins, T., L., Crino, M., D., Fredendall, L., D. (2002). An Integrative Model Of The Empowerment Process. *Human Resource Management Review*, 12(3), 419-443.
- Robbins, S., P., Coulter, M. (2004). *Principles of Management*. Australia.
- Rogers, E., W., Wright, P., M. (1998). Measuring Organizational Performance İn Strategic Human Resource Management: Problems, Prospects, and Performance İnformation Markets. *Human Resource Management Review*, 8(3), 311-331.
- Selimoğlu, S., K., Orhan, A. (2015). Finansal Başarısızlığın Oran Analizi ve Diskriminant Analizi Kullanılarak Ölçülmesi: BİST'de İşlem Gören Dokuma, Giyim Eşyası ve Deri İşletmeleri Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 66, 20-40.
- SPK, Sermaye Piyasası Kurulu, (2002). *Sermaye Piyasası Faaliyetleri İleri Düzey Lisansı Eğitimi, Muhasebe, Denetim ve Etik Kurullar*. Ankara.
- Srivastava, R., Shervani, T., A., Fahey, L. (1999) Marketing, Business Processes, and Shareholder Value: An Organizationally Embedded View Of Marketing Activities and The Discipline of Marketing. *Journal of Marketing*, 63(SI), 168-179.
- Sürmeli, F. (1996). *Muhasebe Bilgi Sistemi*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Eğitim, Sağlık ve Bilimsel Araştırma Çalışmaları Vakfı Yayınları No: 115.
- Sürmeli, F. (2007). *Muhasebe Bilgi Sistemi* (1. Baskı). Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayını No: 1644.
- Tanış, M. (2015). Futbol Kulüplerinde İç Denetim Organizasyonu (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Tetik N. (1997). Muhasebenin Temel Kavramları ve Mali Tablolar İlkelerinin Yönetim Muhasebesi Açısından Değerlendirilmesi. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, (2), 147-160.
- Tınar, M., Y. (1990). Kurumsal Kültür: Örgütlerin Yönetiminde Görünmeyen El. *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 5 (1-2), 78-90.
- Tosun, K. (1992). *İşletme yönetimi: Genel esaslar*. İstanbul:Savaş Kitap ve Yayınevi.
- Tufan, M. (2012). Uluslararası iç denetim standartları çerçevesinde kamuda iç denetim: Türkiye 'deki iç denetim sisteminin değerlendirilmesi üzerinde bir araştırma (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Onsekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çanakkale.
- Tufan, M. (2012). Uluslararası iç denetim stan-

dartları çerçevesinde kamuda iç denetim: Türkiye'deki iç denetim sistemlerinin değerlendirilmesi üzerine bir araştırma (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Çanakkale OnSekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çanakkale.

TÜRMOB (2013). *Uluslararası Kalite Kontrol, Denetim, İnceleme, Diğer Güvence ve İlgili Hizmetler Standartları El Kitabı (Cilt I)*. Ankara TÜRMOB Yayınları.

Ülgen, H., Mirze, S.,K. (2004). *İşletmelerde Stratejik Yönetim*. İstanbul: Literatür Yayıncılık.

Weygandt, J., J., Kieso, D., E., Kimmel, P., D. (2005). *Financial Accounting* (5th Edition). New York: John Willey & Sons. Inc.

Wilkinson, J., W, Cerullo, M., J., Raval, V., Wong On, W., B. (2000). *Accounting Information Systems: Essential Concepts and Applications* (4th Edition). New York: Wiley Publisher.

Yalkın, Y., K. (2005). *Genel Muhasebe, İlkeler ve Uygulamalar: Tekdüzen Muhasebe Sistemi* (14. Basım). Ankara: Nobel Yayınları.

Yazıcı, M. (2003). *Kurumsal Muhasebe Denetimi*. İstanbul: Yeminli Mali Müşavirler Odası Yayınları.

Yazıcı, N. (2010). Bir Bilgi Sistemi Olarak Muhasebenin KOBİ'lerin Yönetim Kararlarına Etkisi: Erzurum Araştırması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (47).

Yeniğün T. (2008). Kurumsal yönetim ve işletme içi denetim (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.

Yılancı, M., F. (2015). *İç Denetim ve İç Kontrol Değerleme Rehberi* (3. Basım). Ankara: Detay Yayıncılık.

Yoruldu, Y. (2009). Üretim İşletmelerinde Kullanılan Muhasebe Paket Programlarının Yönetim Muhasebesi Açısından Yeterliliklerinin Analizi (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.