



[itobiad], 2020, 9 (3): 2062/2080

**İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Değerlendirilmesi: Karadeniz  
Teknik Üniversitesi Farabi Hastanesine Yönelik Bir Araştırma<sup>1</sup>**

Evaluation Of The Effectiveness Of The Internal Control System: A  
Research On Karadeniz Technical University Farabi Hospital

**Fatih YILDIRIM**

Arş. Gör., Karadeniz Teknik Üniv., İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi  
R.A., Karadeniz Technical Univ., Faculty of Economics and Administrative  
Sciences

fatihyildirim@ktu.edu.tr / Orcid ID: 0000-0002-0868-6233

**Seçkin GÖNEN**

Prof. Dr., Dokuz Eylül Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi  
Prof., Dokuz Eylul Univ. Faculty of Economics and Administrative  
Sciences

seckin.gonen@deu.edu.tr / Orcid ID: 0000-0001-5962-7375

**Makale Bilgisi / Article Information**

<b>Makale Türü / Article Type</b>	: Araştırma Makalesi / Research Article
<b>Geliş Tarihi / Received</b>	: 05.05.2020
<b>Kabul Tarihi / Accepted</b>	: 21.07.2020
<b>Yayın Tarihi / Published</b>	: 30.09.2020
<b>Yayın Sezonu</b>	: Temmuz-Ağustos-Eylül
<b>Pub Date Season</b>	: July-August-September

**Atıf/Cite as:** Yıldırım, F , Gönen, S . (2020). İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Değerlendirilmesi: Karadeniz Teknik Üniversitesi Farabi Hastanesine Yönelik Bir Araştırma . İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi , 9 (3) , 2062-2080 . Retrieved from <http://www.itobiad.com/tr/pub/issue/56503/732220>

**İntihal /Plagiarism:** Bu makale, en az iki hakem tarafından incelenmiş ve intihal içermediği teyit edilmiştir. / This article has been reviewed by at least two referees and confirmed to include no plagiarism. <http://www.itobiad.com/>

**Copyright** © Published by Mustafa YİĞİTOĞLU Since 2012 – Istanbul / Eyup, Turkey. All rights reserved.

<sup>1</sup> Bu makale Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Muhasebe Yüksek Lisans Programında kabul edilen "İç Kontrol Sistemi Etkinliğinin Değerlendirilmesi: Doğu Karadeniz Bölgesindeki Üniversite Hastanelerine Yönelik Bir Araştırma" adlı yüksek lisans tezinden türetilmiştir.

## İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Değerlendirilmesi: Karadeniz Teknik Üniversitesi Farabi Hastanesine Yönelik Bir Araştırma

### Özet

İşletmelerin karmaşık bir yapıya bürünmesi ile birlikte doğru ve güvenilir bilgi ihtiyacı önem kazanmıştır. Doğru ve güvenilir bilgiye erişim noktasında kontrol faaliyetleri önemli bir rol oynamaktadır ve kontrol faaliyetleri iç kontrol sistemi aracılığıyla yerine getirilmektedir. İç kontrol sistemi işletme faaliyetlerin etkin ve verimli bir şekilde yürütülmesini, işletmede üretilen bilgilerin doğruluğunu, işletmenin karşılaşılabileceği risklerinin saptanması ve bunlara önlem alınmasını sağlamaktadır. Bu kapsamda çalışmada Karadeniz Teknik Üniversitesi Farabi Hastanesinin iç kontrol sisteminin etkinliği değerlendirilmiştir. Çalışma verileri yüz yüze görüşmeler sonucu elde edilmiştir. Hastane yönetimi, muhasebe departmanı, satın alma birimi ve kalite koordinatörlüğüne yönelik olarak hazırlanan sorular ilgili personele yöneltilerek verilen cevaplar kaydedilmiş ve yazıya dökülmüştür. İç kontrol sisteminin değerlendirilmesinde not alma ve anket yöntemi bir arada kullanılmıştır.

Hastane yönetimine yönelik olarak 16 soru hazırlanmıştır. Bu sorulardan elde edilen bulgulara göre çalışanların performans değerlendirmesinin yapılması ve terfi konusunda uzmanlaşmaya önem gösterilmesi kısmen sağlamaktadır. Çalışmada muhasebe departmanına yönelik 13 soru hazırlanmış ve bu sorular muhasebe birimi yetkilisine yöneltilmiştir. Elde edilen bulgulara göre hastanede bütçeleme yapılmakta ve dönem sonunda sapmalar tespit edilmektedir. Satın alma birimine yönelik 7 soru hazırlanmış ve bu sorular satın alma birimi yöneticisine yöneltilmiştir. Elde edilen bulgulara göre satın alma işlemlerinin ihale usulü ile yapıldığı belirlenmiştir. Çalışmada ele alınan bir diğer birim ise kalite koordinatörlüğüdür. Kalite koordinatörlüğü Karadeniz Teknik Üniversitesi Farabi Hastanesinde Sağlıkta Kalite Standartlarını uygulayan ve standartların başarı değerlendirilmesini yapan birimdir.

Sonuç olarak hastanenin misyon, vizyon, amaç ve hedefleri belirlenmiş ve çalışanlar ile paylaşılmıştır. Rutin olarak risk değerlendirmesi yapılmakta ve standartlara yönelik iyileştirme faaliyetleri yürütülmektedir. Çalışanlara ve hastalara memnuniyet anketi uygulanarak geri bildirimlere göre iyileştirme yapılmaktadır. Karadeniz Teknik Üniversitesi Farabi Hastanesinde yönetim, muhasebe departmanı yetkilisi, satın alma birimi yetkilisi ve kalite koordinatörlüğü yetkilisi ile yapılan görüşmeler ve incelemeler neticesinde hastanede etkin bir iç kontrol sistemi olduğu saptanmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Kontrol, İç Kontrol, Etkinlik, Sağlık İşletmeleri, Karadeniz Teknik Üniversitesi



## Evaluation Of The Effectiveness Of The Internal Control System: A Research On Karadeniz Technical University Farabi Hospital

### Abstract

The internal control system ensures that the business activities are carried out effectively and efficiently, the information produced in the business is determined, the risks that the business may encounter and the precautions are taken. Hospitals are capital-intensive businesses operating in the service sector. An effective internal control system will ensure the protection of assets and efficient use of resources in hospitals. In this context, the effectiveness of the internal control system of Karadeniz Technical University Farabi Hospital was evaluated. Study data were obtained through face to face interviews. Note-taking and survey method were used together in the valuation of the internal control system.

16 questions were prepared for hospital management. According to the findings obtained from these questions, the performance evaluation of the employees and the importance of specialization in promotion are partially provided. In the study, 13 questions were prepared for the accounting department and these questions were directed to the official of the accounting unit. 7 questions were prepared for the purchasing unit and these questions were directed to the purchasing unit manager. Another unit discussed in the study is quality coordination. Quality coordination is the unit that implements the Quality Standards in Health and evaluates the success of Karadeniz Technical University Farabi Hospital. As a result, the mission, vision, goals and objectives of the hospital were determined and shared with the employees. Risk assessment is carried out routinely and improvement activities for standards are carried out.

As a result of the interviews and reviews with the management, accounting department official, purchasing unit officer and quality coordinator at the Karadeniz Technical University Farabi Hospital, it has been determined that there is an effective internal control system in the hospital.

**Keywords:** Control, Internal Control, Efficiency, Healthcare Businesses, Karadeniz Technical University



## Giriş

İç kontrol sistemi, işletme faaliyetlerinin etkin ve verimli bir şekilde yürütülmesini sağlamakla birlikte yasalara, işletme yönetimi tarafından oluşturulmuş politikalara ve prosedürlere uygunluk noktasında güvence sunmaktadır. İç kontrol sistemi aracılığıyla işletme faaliyetleri süreç esnasında kontrol edilerek otokontrol mekanizması oluşturulmaktadır. İç kontrol sürekli devam eden bir süreçtir ve etkinliği işletme çalışanları ve yöneticilere bağlıdır.

Küreselleşme ile birlikte işletmelerin büyümesi, işletme sahipliği ile yöneticiliğin ayrılması iç kontrol sisteminin önemi artmıştır. İç kontrol sistemi ile birlikte yöneticiler, işletme faaliyetlerini değerlendirir, kaynak kullanımının etkinlik ve verimlilik analizlerini gerçekleştirir (Akhmetshin, 2018, s.728). İşletme faaliyetlerinin karmaşık bir yapıya bürünmesi, muhasebe sisteminin karmaşıklığı, işletmelerde farklı departmanların ortaya çıkması ve risklerin artması nedeniyle işletmelerde iç kontrol sisteminin kurulması ve bu sistemin etkin olarak faaliyetlerini sürdürmesi işletmeler açısından bir zorunluluk olmuştur.

Gelişmiş ülkelerde faaliyetlerini sürdüren kurumsal şirketler, kurumsal amaçlarına ulaşmak ve kurum yapılarını güçlendirmek için etkin bir iç kontrol ve iç denetim sistemi kullanmaktadır (Ceyhan ve Apan, 2014, s.180). Bununla birlikte etkin bir iç kontrol sistemi, işletmelerin sürdürülebilir kalkınma hedeflerini gerçekleştirmelerinde de önemli bir rol oynamaktadır (Liu, 2018, s.3382). Etkin iç kontrol sistemine sahip olan işletmelerde hata ve hile riski daha düşük olduğu için denetim çalışmalarının süresi ve maliyeti azalmakla birlikte daha güvenilir bilgiler sunulmaktadır. Hata, hile ve varlıkların korunması noktasında bir güvence hizmeti sunan iç kontrol sisteminin bağımsız denetim faaliyeti sırasında denetçiler tarafından incelenmesi, tanınması ve değerlendirilmesi gerekmektedir.

Özellikle tıp dünyasındaki teknolojik gelişmeler ışığında hastanelerin sahip olduğu varlıklar ve organizasyon yapısı, denetim ve kontrol faaliyetlerinin önemini arttırmış, devlet ve kamu hastanelerinin etkin bir iç kontrol sistemine sahip olmasını zorunlu hale getirmiştir (Doğan ve Burgazlıoğlu, 2015, s.18).

Bu kapsamda çalışmada iç kontrol sistemine yönelik kavramsal çerçeve ele alınarak Karadeniz Teknik Üniversitesi Farabi Hastanesinin iç kontrol sisteminin etkinliği değerlendirilmiştir. Çalışmada yüz yüze görüşme yöntemi kullanılmıştır. Bu kapsamda araştırmacı tarafından hastane yönetimine, muhasebe departmanına, satın alma birimine ve kalite koordinatörlüğüne yönelik sorular ilgili personele ve hastane yöneticilerine yöneltilmiştir. Alınan cevaplar not alma yöntemi ile kaydedilmiş ve yazılı metne dönüştürülmüştür. Gerekli incelemeler ve elde edilen veriler ışığında hastanede iç kontrol sisteminin etkin olup olmadığı noktasında değerlendirme yapılmıştır.



## İç Kontrol Sistemi

Kontrol kelimesi Latince ve İngilizce’ de kontrol anlamına “control” kelimesi ile ilgilidir. Kontrol ve denetim aynı kökenden gelmekle birlikte anlam olarak birbirinden farklıdır. Kontrol sürekli ve yapılan işlemler ile eş zamanlı yürütülen bir faaliyetken, denetim tek seferlik ve geçmişe dönüktür (Uzay, 1999, s.5). Türk Dil Kurumuna göre kontrol “bir şeyin gerçeğe ve aslına uygunluğuna bakma, denetleme” anlamına gelmektedir. Kontrol; planlama, örgütlenme, yöneltme ve koordinasyon ile birlikte yönetimin beş temel fonksiyonundan biridir (Budak ve Budak, 2013, s.259). İç kontrol ise bir işletmenin hedeflerine ulaşmasını sağlamak adına iş süreçlerinin etkinliği ve verimliliği bir şekilde yürütülmesi, finansal raporların güvenilirliği ve işletme faaliyetlerinin yasal düzenlemelere uygun bir şekilde gerçekleştirilmesi konularında makul bir güvence sağlamak amacıyla tasarlanmış, yönetim ve personel tarafından etkilenen bütünlük bir süreçtir (COSO, 2013, s.3).

İç kontrol, finansal tabloların güvenilirliği, uygulamaların etkinliği ve verimliliği, işletme politikalarına ve yasal düzenlemelere uygun olarak hedeflere ulaşım konusunda makul güvence sağlamak amacıyla uygulanan bir süreçtir (Türedi, Zor ve Gürbüz, 2015, s.2). İç kontrol sistemi işletmenin varlıklarının korunması, operasyonel etkinliği ve verimliliği teşvik eden kontrol yöntemlerini içermektedir (Moeller, 2008, s.84). Bu noktalardan hareketle finansal raporlarda yer alan ve işletmeden edinilen bilgilerin doğru ve güvenilir olması çalışanların ve yöneticilerin gelecekte ne olacağına dair ve işletmenin mevcut durumu hakkında net ve doğru bir anlayışa sahip olmaları iç kontrol sisteminin varlığı ile sağlanmaktadır (Rae, Sands ve Subramaniam, 2017, s.35).

İç kontrol sistemini oluşturan temel unsur kontrol faaliyetleridir. İç kontrol faaliyetleri kontrol prosedürleri ile yerine getirilmektedir. İşletmede yer alan kontroller önleyici kontroller, bulgu (ortaya çıkarıcı) kontroller, yönlendirici kontroller ve telafi edici kontroller olarak sınıflandırılabilir (Kagermann vd., 2008, s.2). Önleyici kontroller istenmeyen durumların oluşmasını önlemek amacıyla alınan tedbirleri ifade etmektedir. Önleyici kontroller istenilmeyen olayları ortaya çıkmadan önce tespit etme ve önlem alma şeklindedir (Lartey vd., 2019, s.5). Kontroller, yönlendirici ve önleyici kontroller gibi daha proaktif olabilir veya bulgu ve düzeltici kontroller gibi daha reaktif olabilir (Pfister, 2009, s.49).

Günümüzde işletmelerde aktiflerin korunması, işletme prosedürlerine ve yasal düzenlemelere uygunluğun sağlanması, işlemlerin zaman, para ve emek kaybına yol açmasını önlemem ve faaliyetlerde etkinliği sağlamak amacıyla iç kontrol sisteminin etkin bir şekilde düzenlemeleri gerekmektedir (Gönen, 2009, s.191). İç kontrol sistemi varlıkların korunması ve işletme



çinde üretilen bilgilerin güvenilirliğinin sağlanması noktasında finansal bilgi kullanıcıları ve işletme yönetimi açısından oldukça önemlidir.

### **İç Kontrol Sisteminin Amaçları ve Değerlendirme Yöntemleri**

İç kontrol sisteminin tanımından hareketle temel amacı faaliyetlerde etkinlik ve verimliliği sağlamak, yasal ve işletme içinde üretilmiş politikalara uygunluğun sağlanması ve işletme içinde üretilen bilgilerde güvenilirliğin sağlanması noktasında güvence vermektedir.

Bu kapsamda iç kontrol sisteminin amaçları işletme varlıklarının korunması, muhasebe bilgilerinin güvenilirliği ve doğruluğunun sağlanması, işletme faaliyetlerinin yasalara ve işletme politikalarına uygun bir şekilde yürütülmesinin sağlanması, işletme kaynaklarının etkin verimli kullanılması, işletme amaçlarına ulaşılması noktasında katkı sağlamasıdır (Türedi, 2001, s.151-152). İç kontrol sistemi aynı zamanda gerçek olmayan işlemlerin engellenmesi noktasında geçerlilik, bütün işletmelerin kaydedilmesi çerçevesinde tamlık, muhasebe kayıtlarında uygunluk, varlıklara herhangi bir koruma olmadan ulaşılmasını engelleme noktasında varlıkların korunması ve varlıklar ile borçların standartlara uygun olması kapsamında mutabakat işlemlerini yerine getirmektedir (Güney ve Sarı, 2015, s.75).

Bağımsız denetim açısından değerlendirildiğinde önemli yanlışlık riski, finansal tabloların denetim öncesinde önemli bir yanlışlık içermesi riski olarak tanımlanmaktadır. Önemli yanlışlık riski yapısal risk ve kontrol riskinin bileşenidir (BDS 200, md.13). Denetçi, işletmenin çevresini ve iç kontrol sistemini tanıyarak, önemli yanlışlık risklerini değerlendirmeli ve değerlendirilen risklere karşı yapılacak işleri tasarlamalı ve uygulamalıdır (BDS 315, md.3). Bu açıdan değerlendirildiğinde bağımsız denetçi önemli yanlışlık risklerini belirlenmesi için iç kontrol sisteminin incelenmelidir. İç kontrol sistemi bağımsız denetim faaliyetlerinde de denetçilerin işletmeyi tanıması, işletmede riskli faaliyetleri belirlemesi açısından önemlidir.

İç kontrol sisteminin değerlendirmesi ve elde edilen bulguların belgelenmesi amacıyla not alma yöntemi, akış şemaları yöntemi ve anket yöntemi kullanılmaktadır (Bozkurt, 1998, s.139). Not alma yöntemi, denetçi tarafından iç kontrol sistemine yönelik elde edilen bilgilerin yazılı hale dönüştürülmesi yöntemidir. İşletmeyi ve iç kontrol sistemini değerlendirmede kullanılan en basit yöntemdir (Kaval, 2008, s.140). Akış şemaları yönteminde ise Denetçi tarafından iş akış şemaları incelenerek, akış şemalarının işletmenin standartlarına uygunluğu belirlenir ve aksayan yönler tespit edilir (Kagermann vd.,2008, s.400). Anket yönteminde ise bağımsız denetçi tarafından önceden hazırlanan sorular kullanılmaktadır. Bağımsız denetçi işletme ve iç kontrol sistemini tanımaya yönelik sorular hazırlamaktadır. Sorulardan elde edilen yanıtlara göre iç kontrol sisteminin değerlendirilmesi yapılmaktadır (Usul, 2015, s.117-118).





## İç Kontrol Sisteminin Bileşenleri

COSO' ya göre iç kontrol sisteminin başarılı olabilmesi için beş adet iç kontrol bileşeni ele alınarak oluşturulmalıdır. İç kontrol sisteminin bileşenleri kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi-iletişim ve izlemedir.

### Kontrol Ortamı

Kontrol ortamı diğer dört bileşenin temelini oluşturmaktadır. Kontrol ortamı işletmenin etik değerler, yönetim kurulunun sorumluluğunu yerine getirmesini sağlayan parametreler, örgütsel yapı, yetki ve sorumlulukların dağılımı, çalışanları geliştirmek ve işletmede tutmak amacıyla uygulanan süreçler ve performans ölçütlerinden oluşmaktadır (Moeller, 2015, s.38).

Kontrol ortamının unsurlarını yönetimin bütünlüğü ve etik değerler, organizasyonun yapısı, yönetim felsefesi ve çalışma tarzı, sorumluluk ve yetki devri için uygulanan prosedürler, yönetimin performans değerlendirme yöntemleri, düzenleyici kurumlar tarafından yapılan incelemeler gibi dış etkenler ve kuruluşun insan kaynaklarını yönetmek için uyguladığı politika ve prosedürler oluşturmaktadır (Hall, 2011, s.132). Kontrol ortamının yapısı kontrol faaliyetlerinin yerine getirilmesi ve çalışanların iç kontrol sistemine yönelik tutumlarını etkilemektedir. Etkin bir iç kontrol sistemi için kontrol ortamının yapısı en temel unsurlardan biridir.

### Risk Değerlendirme

Risk değerlendirme, işletmenin amaçlarına ulaşılırken karşılaşılabilecek risklerin tanımlanıp analiz edilmesi ve risklerin ne şekilde yönetileceğine dair karar verilmesi sürecini kapsamaktadır (Keskin, 2006, s.40). Risk değerlendirmesi yapılabilmesi için işletmenin hedeflerinin tam, açık ve anlaşılabilir bir şekilde saptanması ve işletme çalışanlarının işletme hedefleri kavrayabilmesi gerekmektedir (Özten ve Karğın, 2012, s.122). COSO risk değerlendirme ilkelerini dört temel mantıkla ele almıştır (Moeller, 2015, s.41);

1. İşletme, amaçlarla ilgili risklerin tanımlanmasını ve değerlendirilmesini sağlamak için yeterince net hedefler belirlemelidir.
2. İşletme, hedeflere ulaşılmasına yönelik riskleri tanımlamalı ve bu risklerin nasıl yönetilmesi gerektiğini belirlemek için riskleri temel olarak analiz etmelidir.
3. İşletme, hedeflere ulaşma risklerini değerlendirmede hile potansiyelini göz önünde bulundurmalıdır.
4. İşletme, kendi iç kontrol sistemlerini önemli ölçüde etkileyebilecek değişiklikleri tanımlamalı ve değerlendirmelidir.

Bu kapsamda işletme risk değerlendirme yapabilmek için öncelikle amaç ve hedeflerini belirlemelidir. Amaç ve hedeflere ulaşmada karşılaşılabilecek riskler analiz edilmeli ve bu risklerin değerlendirilmesi yapılmalıdır.



## Kontrol Faaliyetleri

Kontrol faaliyetleri, işletmenin amaçlarına ulaşmasında ortaya çıkabilecek riskleri belirlemek ve önlemek gibi, işletme yönetimi tarafından belirlenen usul ve esaslara uyulmasıdır. Kontrol faaliyetleri işletmenin bütün birimlerine ve bütün kademelerine yayılmalıdır (Usul, 2015, s.108).

Kontrol faaliyetleri tamlık, doğruluk ve geçerlilik ilkesine göre yerine getirilir. Bu çerçevede işletmede meydana gelen işlemlerin eksiksiz, doğru ve belirlenen prosedürlere göre kayıtlara alınması gerekmektedir (Moeller, 2015, s.47). Kontrol faaliyetleri belirlenirken, işletmenin amaç ve hedeflerine ulaşmada karşılaşılabileceği riskleri en az indirecek ve işletme politikalarına uygun kontrol faaliyetleri oluşturulmalıdır (Türedi vd., 2014, s.150).

## Bilgi ve İletişim

İç kontrol sisteminin etkin ve verimli çalışması için, ilgili tarafların sorumluluklarını anlamasını sağlayan ve yönetimin etkili karar almasını sağlayan bir bilgi iletişim sisteminin kurulması gereklidir (Rittenberg vd., 2007, s.3). COSO'ya göre işletmedeki bilgi sisteminin değerlendirilmesinde dört önemli ölçüt vardır. Bu ölçütler (Usul, 2015, s.110-111):

- İşletme içi ve işletme dışı bilgilere zamanında ulaşılabilmesi ve işletme performansı hakkında raporların üst yönetime iletilmesi,
- Sorumlulukların yerine getirilebilmesi için doğru kişilere bilgilerin zamanında sunulması,
- İşletme bilgi sisteminin belirli aralıklarda incelenmesi,
- Yönetimin etkin bilgi akış sistemine olumlu yaklaşımıdır.

Yönetimin ve işletme çalışanlarının nitelikli bilgiler elde etmesinde en önemli unsur muhasebe bilgi sistemidir. Muhasebe bilgi sisteminin etkin çalışması durumunda işletmede elde edilen bilgiler doğru ve nitelikli olacak ve işletme yönetimi kritik karar süreçlerinde daha doğru tercihler yapacaktır. Bilgilerin üretilmesinin yanı sıra işletme içinde etkili bir iletişim ağıda oluşturulmalıdır.

## İzleme

İzleme, iç kontrol sisteminin zaman içerisindeki başarısının değerlendirilmesi faaliyetidir (Uzay, 1999, s.95). İç kontrol sisteminin başarısının değerlendirilmesi sonucunda iç kontrol sistemindeki eksiklikler tespit edilir ve iç kontrol sistemi gözden geçirilir (Hall, 2011, s.134).

İşletmenin iç kontrol sisteminin değişen koşullara ve çevreye ayak uydurabilmesi için sürekli izlenmesi ve gözden geçirilmesi gerekmektedir. İç kontrol sisteminin gözden geçirilebilmesi ve izlenebilmesi için denetim komitesi ve iç denetim birimine ihtiyaç duyulmaktadır. Sermaye piyasasında faaliyet gösteren işletmelerin en az iki üyeden oluşan denetim komitesi kurması zorunludur. Denetim komitesinin amacı iç kontrol sisteminin etkinliğini değerlendirmek ve gerekli tedbirleri almaktır. İç denetimin temel amacı ise işletmede etkin bir iç kontrol sisteminin varlığını





sağlamaktır. İç kontrol sisteminin ne kadar etkin çalıştığını takip etmek iç denetim biriminin sorumluluğundadır ( Usul, 2015, s.113-115).

## Hastane İşletmeleri

Türk Dil Kurumuna göre hastane, “*hastalara yatarak veya ayakta tanı, tedavi ve bakım hizmetlerinin hekim, hemşire ve diğer sağlık çalışanları tarafından verildiği sağlık kuruluşu*” olarak tanımlanmaktadır.

Sağlık hizmetlerinin temel amacı toplumun ihtiyaç duyduğu sağlık hizmetlerini en iyi koşullarda ve en düşük maliyette sunmaktır. Artan nüfus, teknolojik gelişmeler, toplumun sağlık konusunda bilinçlenmesi ve iyi bakım talepleri hastane hizmetlerinin daha karmaşık bir yapıya bürünmesine neden olmuştur (Zerenler ve Öğüt, 2017, s.504). Hastane işletmeleri hizmet işletmesi niteliğindedir ve mamul üretimi ve satışı yapan işletmelerden farklı özelliklere sahip olmaktadır. Hastanelerde farklı fonksiyonlar oluşturmuştur. Bu fonksiyonlar; idari, mali, otelcilik, eğitim, tıbbi, teknik, araştırma ve geliştirme, sosyal, koruyucu tıp hizmetleri olarak sıralanabilir (Aksoylu, 2014, s.261).

Bilimsel ve teknolojik yenilikler, yaşlanan nüfus ve kıt ekonomik kaynaklar hastane yönetimi ve organizasyonunu etkilemektedir. Bu faktörler hastane yönetimi ve organizasyonunda verimlilik ve etkinlik ölçütlerine uygun olarak yeniden düzenlemeyi zorunlu kılmıştır (Conforti vd., 2011, s.75). Son dönemlerde Türkiye’ de sağlık hizmetlerine özel sektöründe dahil olmasıyla rekabet ortamı oluşturmuştur. Bu rekabet ortamında hastaların sağlık hizmetleri alabilmeleri için alternatifleri oluşmuştur. Hastaneler daha fazla hastaya hizmet verebilmek için kaliteli hizmet sunma yarışına girmişler ve kaliteli ve düşük maliyetli hizmetin nasıl sunulacağı noktasında yönetsel bir arayış içine girmişlerdir (Kısakürek, 2010, s.229).

Faaliyetlerin karmaşıklığı, kaynakların verimli kullanılması ve operasyonların iyileştirilmesi açısından bakıldığında iç kontrol sistemi hastaneler açısından oldukça önemli bir yere sahiptir. Hastaneler teknolojinin yoğun olarak kullanıldığı ve yüksek maliyetli girdilerin kullanıldığı işletmelerdir. Rekabet ortamında ayakta kalmak, kaynakları verimli kullanmak ve kalite hizmet sunma noktasında etkin bir iç kontrol sistemi ile mümkündür. Bu kapsamda hastanelerde mutlaka iç kontrol sistemi kurulmalı ve sistemin devamlılığı sağlanmalıdır.

## Sağlıkta Kalite Standartları ve İç Kontrol

Türkiye’ de 2003 yılında “Sağlıkta Dönüşüm Programı” kaliteye yönelik çalışmalar başlamış ve bu çalışmalar kalite sisteminin temelini oluşturmuştur. Kalite sistemi geliştirilirken Dünya Sağlık Örgütü’nün (DSÖ) hedefleri, uluslararası gelişmeler, ülke sağlık sisteminin ihtiyaçları, öncelikleri ve yapısı temel alınmıştır. Sağlıkta kalitenin geliştirilmesi ve



değerlendirilmesi, hasta güvenliği, hasta ve çalışan memnuniyeti esas alınarak kalite standartları ve bu standartların uygulama usul ve esasları 27 Haziran 2015 tarihinde Resmi Gazetenin 29399 sayısı ile çıkarılan “Sağlıkta Kalitenin Geliştirilmesi ve Değerlendirilmesine Dair Yönetmelik” ile düzenlenmiştir (Uysal ve Yorulmaz, 2018, s.26).

Sağlıkta Kalite Standartları (SKS) Türkiye’ de sağlık hizmeti sunan tüm hastanelerde standartları karşılamaya yönelik başarı hedefleri oluşturmayı ve optimum düzeyde kaliteyi sağlamaya amaçlamaktadır. SKS, Türkiye’de ki tüm kamu, özel ve üniversite statüsünde sağlık hizmeti veren hastanelere yönelik olarak hazırlanmıştır. Standartların hedeflerini iki kategoride ele alınmaktadır. Birinci kategoride ki hedefler; Etkililik, Etkinlik, Verimlilik ve Sağlıklı Çalışma Yaşamı gibi kurumun hizmet sunum şeklini ilgilendiren organizasyon hedefleridir. İkinci düzeydeki hedefler ise; Hasta Güvenliği, Hakkaniyet, Hasta Odaklılık, Uygunluk, Zamanlılık, Süreklilik gibi hizmet alanları birbir etkileyen hedeflerdir (SKS, 2016, s.20).

Sağlıkta Kalite Standartları Kurumsal Hizmetler, Hasta ve Çalışan Odaklı Hizmetler, Sağlık Hizmetleri, Destek Hizmetleri Gösterge Yönetimi olarak 5 boyutta ele alınmaktadır (SKS, 2016, s.22-24). Standartların değerlendirilmesinde 5 kategori oluşturulmuştur. Kategori-1 çekirdek standartları oluştururken 50 puan, Kategori-2 30 puan, Kategori-3 20 puan, Kategori-4 10 puan ve Kategori-5 opsiyonel standartlardır. Opsiyonel Standartlar puansız olup uygulanması durumunda Hastane Kalite Puanını olumlu yönde etkilemektedir. Standartların karşılanma düzeyleri ise Karşılıyor (K), Kısmen Karşılıyor (KK) ve Karşılanmıyorsa (KM) olarak üç kategoride ele alınmaktadır. Standartların karşılanması durumunda ilgili standartta belirtilen tam puan, Kısmen Karşılanması durumunda belirtilen puanın yarısı, Karşılanmaması durumunda ise 0 puan olarak değerlendirme yapılmaktadır. Karşılanmayan her bir çekirdek standart için Hastane Kalite puanı 5 puan düşürülürken, Karşılanmayan çekirdek standart sayısının 6 ve üzerinde olması durumunda Kalite puanı 30 puan düşürülmektedir. Karşılanan her bir opsiyonel standart için 0,5 puan, her bir opsiyonel gösterge için ise 0,25 puan eklenmektedir (SKS, 2016, s.32-34).

Sağlıkta Kalite Standartları incelendiğinde hastanelerde kalite sisteminin oluşturulmasının yanı sıra iç kontrol sistemine yönelik bir bazı standartlarda bulunmaktadır. Sağlıkta Kalite Standartlarının uygulanması ile hastanelerde kalitenin yakalanmasının yanı sıra risk değerlendirme, çalışan memnuniyeti, kurumun amaç ve hedeflerinin belirlenerek çalışanların bu doğrultuda yönlendirilmesi, izleme faaliyetlerinin yerine getirilmesi gibi iç kontrole yönelik uygulamalarda yerine getirilecektir. Bu kapsamda çalışmada Sağlıkta Kalite Standartları da araştırmaya dahil edilmiş ve standartların iç kontrol sistemini kapsayan bölümlerine yönelik olarak da anket oluşturulmuştur.



## Araştırmanın Kapsamı ve Yöntemi

Araştırma, Karadeniz Teknik Üniversitesi Farabi Hastanesinin iç kontrol sisteminin incelenmesi ve etkinliğinin değerlendirilmesine yöneliktir. Araştırmanın verileri kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi-iletişim ve izleme bileşenlerine yönelik olarak oluşturulan sorular aracılığıyla elde edilmiştir. Çalışmanın yapılması için gerekli yasal izinler ve etik kurul izni alınmış olup, görüşme yapılacak yöneticilerden alınan randevular ile görüşmeler gerçekleştirilmiştir.

Çalışmada iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirilmesi yöntemlerinden anket yöntemi ve not alma yöntemi birlikte kullanılmıştır. Önceden hazırlanan sorular ilgili kişilere yönetilmiş ve verilen cevaplar not edilmiştir. İç kontrol sisteminin etkinliğinin değerlendirilmesi amacıyla yetkililerin izin verdiği ölçüde çeşitli belgelerde incelenmiştir. Araştırmanın bulguları iç kontrol sistemi bileşenleri açısından ayrı ayrı ele alınmıştır.

## Araştırmanın Bulguları

Araştırmanın bulguları hastane yönetimi, muhasebe departmanı, satın alma birimi ve kalite biriminden elde edilen veriler doğrultusunda analiz edilmiş ve kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi-iletişim ve izleme unsurları açısından değerlendirilmiştir.

Tablo 1. Kontrol Ortamına Yönelik Bulgular

Kontrol Ortamı	EVET	KISMEN	HAYIR
Yöneticiler dürüst ve ahlaki değerlerin uygulanması hususunda titizlik göstermektedir.	X		
Üst yönetim ve her çalışan hastane içi etik değerlere uyacağına dair yazılı dürüstlük taahhüdünü içeren birer sözleşme imzalamışlardır.	X		
Etik dışı davranışlara uygulanacak cezalar belirlenmiş ve tüm hastane birimlerinde çalışanlara ve yöneticilere duyurulmuştur.	X		
Hastane Yönetimi yönetim faaliyetlerinde Yönetmelik Dürüstlük İlkelerini uygulamayı taahhüt etmiş ve konuyu tüm çalışanlarına duyurmuştur.	X		
İç kontrol veya iç denetim birimi vardır.		X	
Hastanede davranış kuralları ve iş yapma şekillerini kapsayan prosedürler vardır.	X		
Hastanede formel ve etkin bir organizasyon	X		



yapısı mevcuttur.		
Yetkilendirme ve sorumluluk tanımlamalarda hastane içi uygulanacak standartlar belirlenmiştir.	X	
Yetkilendirme ve sorumluluk için aranacak eğitim ve liyakat şartları belirlenmiştir.		X
Çalışanların sürekli olarak eğitim ve gelişimine yönelik adımlar atılmaktadır.	X	
Stratejik kararlarda bölüm yöneticilerinin, çalışanların görüşü alınmakta ve uzman desteği sağlanmaktadır.	X	
Çalışanların yetki ve sorumlulukları ile ilgili iş tanımları yazılı olarak yapılmıştır.	X	
Hastanede çalışanların performans değerlemesi yapılmaktadır.		X
Çalışanların terfi etmesinde uzmanlaşma, performans ölçütleri ve bilgi birikimi dikkate alınmaktadır.	X	
Hastanede kayıpları önlemeye yönelik fiziki kontrol faaliyetleri ve güvenlik önlemleri bulunmaktadır.	X	
Hastanede iç kontrol sistemi varsa, iç kontrol faaliyetlerine yönelik raporlar düzenlenmektedir.		X

Kontrol ortamı açısından bulgular değerlendirildiğinde KTÜ Farabi Hastanesinde iç kontrol veya iç denetim birimi bulunmamaktadır. Ancak Rektörlük iç kontrol ve iç denetim birimi tarafından iç kontrol ve iç denetim faaliyetleri yapılarak yıllık raporlar düzenlenmektedir. Bir diğer önemli nokta ise KTÜ Farabi Hastanesinde sadece akademik personelin performans değerlemesi yapılmaktadır. Bu durum terfi hususunda eğitim ve liyakat esasının dikkate alınmasını önleyebilmektedir.

**Tablo 2. Risk Değerlendirmeye Yönelik Bulgular**

Risk Değerlendirme	EVET	KISMEN	HAYIR
Hastane yönetimi finansal riskler, operasyonel riskler, stratejik ve dışsal risklerin söz konusu olduğunu, bu risklerin kapsamını ve hastanenin diğer bölümlerinin alması gereken kontrol önlemlerini belirlemiştir.	X		
Tüm birimlerde risk planlamaları hazırlanmış, bu planlar yazılı hale getirilerek hastanenin risk eylem planı oluşturulmuş ve gerekli duyurular yapılmıştır.	X		
Risk planlamasında belirlenen riskler, etki	X		



İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Değerlendirilmesi: Karadeniz Teknik Üniversitesi Farabi Hastanesine Yönelik Bir Araştırma

düzelelerine göre sıralanmış, konu ile ilgili hastane içi duyurular yapılmıştır.	
Hastane içi oluşan ve önlenemeyen riskler değerlendirilmekte ve gerekirse konu ile ilgili çalışanlara eğitimler verilmektedir.	X
Hastane personeli hile ve yolsuzluk konularında bilgilendirilmektedir.	X
İşletmenin gelecekteki konumu, hedefleri ve vizyonu hakkında tüm tarafların katılımı ile bilgilendirme toplantıları yapılmaktadır.	X

Hastanede yer alan bütün birimlerde risk değerlendirme faaliyetleri yerine getirilmektedir. Hastane misyon, vizyon, amaç ve hedeflerine saptanmış ve riskler değerlendirilmiştir. Risk düzeyleri belirlenerek hastane çalışanları ile paylaşılmış ve gerekli eğitimler verilmiştir.

**Tablo 3. Kontrol Faaliyetlerine Yönelik Bulgular**

Kontrol Faaliyetleri	EVET	KISMEN	HAYIR
Hastane üst yönetimi, işletme hedeflerine ulaşılmasını sağlayacak kontrol faaliyetlerini belirleyip, uygulanmasını sağlamıştır.	X		
Kontrol faaliyetleri risk değerlendirme faaliyetleri ile entegre edilmiştir.	X		
Kontrol faaliyetleri planlanırken hastaneye özgü etkenler dikkate alınmıştır.	X		
İş süreçleri oluşturulurken ilintili iş süreçleri de belirlenmiştir.	X		
Kontrol süreçleri belirlenirken faaliyetlerin yürütülme şekli ve düzeyleri dikkate alınmıştır.	X		
Görevlerin ayrılığı ilkesine uyum sağlanmıştır.	X		
Kontrol faaliyetleri zamanında ve düzenli olarak yapılmaktadır.	X		
Kontrol faaliyetlerine ilişkin düzeltici önlemler alınmaktadır.	X		
Birimlerde uygulanan kontrol faaliyetlerinin etkililiği düzenli olarak gözden geçirilmektedir.	X		
Bilgi işlem sistemine yönelik siber tehditlere karşı alınmış önlemler vardır,	X		
Bilgi işlem sistemi girişlerinde erişim yetkilendirmeleri yapılmıştır.	X		



Muhasebe kayıtlarına ulaşma konusunda yetki sınırlandırılması vardır.	X
Fiziki sayım (kasa, senetler, çekler, stoklar, demirbaşlar) yapılmaktadır.	X
Depoya giriş ve çıkış evraklarında teslim eden ve teslim alan imzası bulunmaktadır.	X

Kontrol faaliyetleri açısından elde edilen bulgular değerlendirildiğinde hastanede iç kontrol sisteminin etkinliğini sağlama noktasında gerekli kontrol prosedürleri oluşturulmuştur. Hastane varlıklarının korunması, iş süreçlerinin yürütülmesi, muhasebe kayıtlarına ulaşmanın sınırlandırılması, gereksiz malzeme kullanımının önlenmesi, bilgi işlem sisteminin etkin kurulması ve kontrol faaliyetlerinin sürekli olarak izlenip gözden geçirilmesi noktasında etkin bir süreç yürütülmektedir.

**Tablo 4. Bilgi ve İletişim Sürecine Yönelik Bulgular**

Kontrol Faaliyetleri	EVET	KISMEN	HAYIR
Elektronik Bilgi Yönetim Sistemi kullanılarak kurum içi etkili ve sürekli bilgi akışı ve iletişimi sağlanmaktadır.	X		
Bilgi akışının hem aşağıdan yukarıya, hem de yukarıdan aşağıya bilgilendirme olarak sağlıklı çalışması sağlanmıştır.	X		
Yazılım sistemi ile ilgili şirket içi tüm eğitim ve bilgilendirmeler yetkiler dahilinde yapılmıştır.	X		
Tüm birimlerin ve kişilerin hangi sıklıkta ve zamanda hazırlayacakları raporlar, bilgi yazıları belirlenmiş, gerekli bilgilendirmeler yapılmıştır.	X		
Dış kaynaklardan yapılan bilgilendirmeler için gerekli önlemler alınmış, bilgi kanalları kurulmuştur.	X		
Bilgi Güvenliği ve Bilgi İşlem ile ilgili prosedürler hayata geçirilmiştir.	X		
Elektronik Belge ve Arşiv sistemi kurulmuştur.	X		





Hastane içinde üretilen bilgilerin güvenilirliği ve kalitesi, üretilen bilgilerin ilgili birimlere ve üst yönetime zamanında iletilmesi etkin bir iç kontrol sistemi ile mümkün olmaktadır. Bu kapsamda bulgular değerlendirildiğinde hastane içinde Elektronik Belge Yönetim Sistemi ve Arşiv sistemi kurulmuştur. Bilgi akışı etkin bir şekilde yürütülmekte ve personele bu konuda gerekli eğitimler verilmektedir. Hastanede bilgi ve iletişim noktasında etkin bir süreç yürütülmektedir.

**Tablo 5. İzleme Faaliyetlerine Yönelik Bulgular**

İzleme	EVET	KISMEN	HAYIR
İç Kontrol Faaliyet Değerleme Raporları hazırlama ve sunumu standardı oluşturulmuştur.	X		
Sağlıkta Kalite Standartları Değerlendirme Raporları hazırlama ve sunum standardı oluşturulmuştur.	X		
Raporlarda görülen eksiklikler için yapılacaklar belirlenmiştir,	X		
Raporlarda görülen kontrol zafiyetleri için gerekli bilgilendirmeler zamanında yapılmış süreç ile ilgili düzenlemeler ve iyileştirmeler hayata geçirilmiştir,	X		
İç Kontrol ve Sağlıkta Kalite Standartları uygulama sürecinin kalitesi sürekli gözlem altında tutulması sağlanmıştır,	X		
İç Kontrol süreçlerinde planlanan faaliyetler ilgili oluşan aksamalar ve gecikmeler için planlamada gereken revizyonlar yapılmış, önlemler belirlenmiştir.	X		

İşletmeler ve organizasyonlar çevresi ile sürekli etkileşim halindedir. İşletmelerin faaliyetlerini sürdürmesi değişen koşullara ayak uydurmasına bağlıdır. İşletme ve organizasyonlarda oluşturulan iç kontrol sistemi de bu değişimlere uygun olarak sürekli olarak izlenmelidir ve güncellenmelidir. İzleme faaliyetlerine yönelik elde edilen bulgular değerlendirildiğinde, etkin bir süreç yürütüldüğü saptanmıştır. İç kontrol sisteminin etkinliği rutin olarak değerlendirilmekte ve iyileştirilmeler yapılmaktadır.

COSO bileşenleri açısından KTÜ Farabi Hastanesinin iç kontrol sistemi değerlendirildiğinde etkin bir iç kontrol sistemi saptanmıştır.



## Sonuç

Kontrol faaliyetleri, işletme faaliyetlerinin yasal ve işletme yönetimi tarafından belirlenen politika ve prosedürlere uygunluğu noktasında ve işletme faaliyetlerine geri bildirim sağlanması noktasında katkı sağlayan önemli bir araçtır. Kontrol faaliyetleri işletmede kurulacak iç kontrol sistemi tarafından yerine getirilmektedir.

İç Kontrol ise, işletme faaliyetlerinin etkin ve verimli bir şekilde yürütülmesi, politika ve prosedürlere uygunluğun sağlanması, işletmede meydana gelebilecek hata ve hilelerin önlenmesi amacıyla oluşturulan ve makul düzeyde bir güvence sunan faaliyetler bütünüdür.

Kontrol faaliyetlerini uzun yıllar boyunca işletmeler tarafından kullanılmıştır. İşletmelerin büyümesi, faaliyetlerin karmaşık bir yapıya bürünmesi, işletmelerin bulunduğu ülke sınırlarını aşması ve işletme sahipliği ile yöneticiliğinin ayrılması kontrol faaliyetlerini ve iç kontrol sistemi önemli kılmıştır. İç kontrol sistemine yönelik olarak çeşitli düzenlemeler olmasına rağmen Dünya’da en fazla kabul gören model COSO iç kontrol çerçevesidir. COSO 1992 yılında geliştirilmiş ve iç kontrol sisteminin bileşenleri Kontrol Ortamı, Risk Değerlendirme, Kontrol Faaliyetleri, Bilgi-İletişim ve İzleme olarak değerlendirmiştir. İşletmelerde etkin bir iç kontrol sisteminin kurulması ve sürdürülmesi için beş unsurun ele alınması gerekmektedir.

Hastaneler teknoloji yoğun olarak çalışan işletmelerdir ve sabit sermaye yatırımları yüksektir. Bu durum hastanelerde varlıkların korunması ve kaynakların verimli kullanılması noktasında bir zorunluluk yaratmıştır. Aynı zamanda hastanelerde zarar eden bir birimin kapatılması çoğu zaman mümkün olmamaktadır ve kapasite değişimlerine kısa dönemde ayak uyduramamaktadırlar. Bu açıdan değerlendirildiğinde hizmet işletmeleri genellikle emek yoğun iken hastaneler sermaye yoğun işletmelerdir. Zarar eden bir birimin kapatılması da kısa dönemde mümkün olmamaktadır. Gerek hastane aktifinde yer alan teknolojik cihazların ve makinelerin korunması gerekse birimlerin zarar etmemesi ve kaynakların verimli kullanılması açısından iç kontrol sisteminin kurulması ve sürekliliğinin sağlanması gerekmektedir.

Bu kapsamda çalışmada Karadeniz Teknik Üniversitesi Farabi Hastanesinin iç kontrol sistemi anket ve not alma yöntemi ile veriler elde edilerek değerlendirilmiştir. Kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi-iletışim ve izleme bileşenlerine yönelik hazırlanan sorular hastane yönetimine yöneltilerek iç kontrol sisteminin etkinliği değerlendirilmiştir.

Araştırma bulgularına göre KTÜ Farabi Hastanesinde etkin bir iç kontrol faaliyeti yürütüldüğü tespit edilmiştir. Elde edilen bulgulara ek olarak Karadeniz Teknik Üniversitesine yönelik 2017 ve 2018 yılı Sayıştay raporları incelenmiştir. Sayıştay Raporuna göre 2017 yılında döner sermaye işletmelerinde usul ve esaslara uygun iç kontrol sisteminin kurulmadığı ve ön mali kontrol işlemlerinin yapılmadığı ve Eğitim ve Araştırma



Hastanesinin mali yapısının sürdürülebilir olmadığı noktasında görüş belirtilmiştir. 2018 yılında ise döner sermaye işletmelerinde usul ve esaslara uygun iç kontrol sisteminin kurulmuş ve ön mali kontrol işlemleri yapılmasına yönelik prosedürler oluşturulmuştur. Bu kapsamda 2018 yılında iç kontrol sistemine yönelik eksiklikler giderilmiştir. Ancak 2018 yılında da Eğitim ve Araştırma Hastanesinin mali yapısının sürdürülebilir olmadığı noktasında görüş belirtilmiştir. Bu kapsamda KTÜ Farabi Hastanesinde Rektörlük iç kontrol ve iç denetim birimi tarafından kontrol faaliyetlerine yönelik incelemeler yapılmakla ve raporlar düzenlenmekle birlikte hastanede de yönetsel anlamda problemler olduğu söylenebilir.

## Kaynakça

- Akhmetshin, E. M., Vasilev, V. L., Mironov, D. S., Zatsarinnaya, E. I., Romanova, M. V., & Yumashev, A. V. (2018). *Internal Control System in Enterprise Management: Analysis And Interaction Matrices*. European Research Studies Journal, 21(2), 728-740.
- Aksoylu, S. (2014). *Hastane İşletmelerinde Değer Akış Maliyetlemesi*. Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi, 7(1), 260-272.
- Bozkurt, N. (1998). *Muhasebe Denetimi*. İstanbul: Alfa Basım Yayım Dağıtım.
- Budak, G. ve Budak, G. (2013). *İşletme Yönetimi*. İzmir: Barış Yayınları Fakülteler Kitabevi
- Ceyhan, İ. F. Apan, M. (2015). *Coso İç Kontrol Modeli'nin Yapısal Eşitlik Modeli ile İncelenmesi: Bir Hastane Uygulaması*. Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 6 (10), 179-198.
- Conforti, D. vd. (2011). *An Optimal Decision Making Model for Supporting Week Hospital Management*. Health Care Management Science, 14(1), 74-88.
- Doğan, S , Burgazlıoğlu, E . (2015). *İç Kontrol Sistemi Ve Özel Bir Hastanede Uygulaması*. Kırklareli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi , 4 (1) , 18-33 .
- Göner, S. (2009). *İç Kontrol Sisteminin Unsurlarından Kontrol Ortamının İncelenmesine Yönelik Bir Araştırma*. Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 11, 189-217
- Güney, S., Sarı, S.S. (2015). *Muhasebe Denetiminin Etkinliğini Sağlamada İç Kontrolün Rolü*. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 5, 62-80.
- Hall, J.A. (2010). *Accounting Information System*. Ohio: Cengage Learning.
- Kagermann, H., Kinney H., Küting K., ve Weber C.P. (2008). *Internal Auditing Handbook*. Berlin: Springer.
- Kaval, H. (2008). *Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS/IAS) Uygulama Örnekleri ile Muhasebe Denetimi*. Ankara: Gazi Kitabevi Tic. Ltd. Şti.



Keskin, D. (2006). *İç Kontrol Sistemi: Kontrol Öz Değerlendirme*. İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım.

KGK. *Bağımsız Denetim Standardı 200 Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları Ve Bağımsız Denetimin Bağımsız Denetim Standartlarına Uygun Olarak Yürütülmesi*. Resmi Gazete(28794).

KGK. *Bağımsız Denetim Standardı 315. İşletme Ve Çevresini Tanımak Suretiyle "Önemli Yanlışlık" Risklerinin Belirlenmesi Ve Değerlendirilmesi*. Resmi Gazete(28867).

Kısakürek, M. (2010). *Hastane İşletmelerinde Bölüm Maliyet Analizi: Cumhuriyet Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesinde Bir Uygulama*. Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 24(3), 229-256.

Lartey, P.Y., Kong, Y., Bah, F.B.M., Santosh, R.J., ve Gumah, I.A., (2019). *Determinants of Internal Control Compliance in Public Organizations; Using Preventive, Detective, Corrective and Directive Controls*, International Journal of Public Administration, 1-13.

Liu, J.-Y. (2018). *An Internal Control System that Includes Corporate Social Responsibility for Social Sustainability in the New Era*. Sustainability, 10(10), 3382-3409.

Moeller, R. (2015). *Brink's Modern Internal Auditing*. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.

Moeller, R. (2008). *Sarbanes-Oxley Internal Controls : Effective Auditing With AS5, CobiT and ITIL*. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.

Özten, S. ve Karğın, S. (2012). *Bankacılıkta İç Kontrol Faaliyetleri Kapsamında Krediler Kontrolü ve Muhasebeleştirme Süreci*. Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi. Cilt: 14(2). 119-136.

Pfister, J. (2009). *Managing Organizational Culture for Effective Internal Control: From Practice to Theory*. London: Physica-Verlag a Springer Company.

Rae, K., Sands, J., Subramaniam, N. (2017). *Associations Among the Five Components within COSO Internal Control-Integrated Framework as the Underpinning of Quality Corporate Governance*. Australasian Accounting, Business and Finance Journal, 11, 26-54

Rittenberg, L.E., Martens, F. ve Landes, C. E. (2007). *Internal Control Guidance Not Just a Small Matter: COSO's latest guidance on controls for smaller businesses fits all organizations*. Journal of Accountancy, March, 1-8.

Sağlıkta Kalite Standartları Hastane, 1. Revizyon - 2. Baskı: Ankara, Mart 2016

The 2013 COSO Framework & SOX Compliance, <https://www.coso.org/Pages/ic.aspx>. Erişim Tarihi: 30.04.2020.

Türedi H., Gürbüz, F. ve Alıcı, Ü. (2014). *COSO Modeli: İç Kontrol Yapısı*. Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi, 11(42), 141-155.

Türedi, H. (2001). *Denetim*. Trabzon: Celepler Matbaacılık.



Türedi, H., Zor, Ü., Gürbüz, F., (2015). *Risk Odaklı İç Denetim*. Muhasebe ve Finansman Dergisi. Sayı:66. 1-20

Uzul, H. (2015). *TMS ve TFRS Uygulamalı Türkiye Denetim Standartlarına Göre Bağımsız Denetim*. Ankara: Detay Yayıncılık

Uysal, B. ve Yorulmaz, M., (2018). *Sağlıkta Kalite Standartları Ve Bilişsel Mahremiyet*. Selçuk Üniversitesi Sosyal ve Teknik Araştırmalar Dergisi, 16, 24-33

Uzay, Ş. (1999). *İşletmelerde İç Kontrol Sistemini İncelemenin Bağımsız Dış Denetim Karar Sürecindeki Yeri ve Türkiye'deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma*. Ankara: Sermaye Piyasası Kurulu Yayınları.

Zerenler, M. ve Öğüt, A. (2007). *Sağlık Sektöründe Algılanan Hizmet Kalitesi ve Hastane Tercih Nedenleri Araştırması*. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 18, 501-519.

