



Muhasebe Denetiminde İç Kontrol ve İç Denetimin Önemi: Antalya İlinde Faaliyet Gösteren Sanayi İşletmelerinde Bir Uygulama^{1,2}

Pınar SAVLI^{1*} , Osman AKIN² 

¹ Graduate Student, Burdur Mehmet Akif Ersoy University, Social Sciences Institute, Burdur, Turkey

² Assoc. Prof. Dr., Burdur Mehmet Akif Ersoy University, Faculty of Bucak Business Administration, Burdur, Turkey

Geliş Tarihi/Received: 08.01.2021
Kabul Tarihi/Accepted: 10.02.2021

Doi: 10.31200/makuubd.856532
Araştırma Makalesi/Research Article

ÖZET

Son yıllarda teknoloji ve ekonomi alanlarındaki gelişmeler neticesinde işletmelerin faaliyet alanları ve etkinlikleri genişlemiştir. İşletmeler artan rekabet ortamlarında ekonomik problemlerle karşı karşıya olmalarına rağmen sürekli bir büyüme ve gelişme süreci içerisindeyler. Bu rekabet ortamlarında varlıklarını sürdürebilmeleri için işletme varlık ve kaynaklarından maksimum ölçüde faydalanmaları gerekmektedir. İşletme kaynaklarının etkili ve verimli kullanılması, faaliyetlerin yasal ve yönetsel düzenlemelere uygun olarak yürütülmesi, güvenilir mali raporlar hazırlanması amacı ile özel sektör işletmelerinde uygulanan işletme ve yönetim faaliyetlerinin iç kontrol ve iç denetim faaliyetleri ile denetlenerek değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu çalışma ile Antalya Organize Sanayi Bölgesinde faaliyette bulunan işletmelerde iç kontrol ve iç denetimin etkili bir biçimde uygulanıp uygulanmadığı anket çalışması yöntemi ile araştırılıp aktarılmıştır. Araştırma sonuçlarına göre araştırmaya katılan 118 işletmenin büyük bir çoğunluğunun muhasebe denetiminde, iç kontrol ve iç denetimin işletme açısından ne kadar önemli olduğunu ve işletmelerin iç denetim ve iç kontrole daha fazla önem vermeleri gerektiğinin farkında oldukları görülmektedir.

Anahtar kelimeler: Denetim, İç Denetim, İç Kontrol.

¹ Bu çalışma 19.01.2019 tarihinde savunulan Muhasebe Denetiminde İç Kontrol ve İç Denetimin Önemi: Antalya İlinde Faaliyet Gösteren Sanayi İşletmelerinde Bir Uygulama adlı tez çalışmasından uyarlanmıştır.

² Bu çalışma ile ilgili etik kurul onayı alınmıştır. Etik Kurul Onayı Veren Kurul: Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Girişimsel Olmayan Klinik Araştırmalar, Etik Kurul Tarih: 07/03/2018, Karar No: GO 2018/40.

The Importance of Internal Control and Internal Audit in Accounting Audit: An application in Industrial Enterprises Operating in Antalya Province

ABSTRACT

In recent years, as a result of the developments in the fields of technology and economy, the activities and field of activity of the companies have expanded. Although they face economic problems in an increasing competitive environment, they are in a process of continuous growth and development. In order to survive in these competitive environments, they must make maximum use of their business assets and resources. Effective and efficient use of company resources, conducting activities in accordance with legal and managerial regulations, preparing reliable financial reports in order to determine whether the business and management activities applied in the private sector enterprises are effective and sufficient or not, control and internal audit activities. With this study, it has been investigated and conveyed by the method of questionnaire whether internal control and internal audit are effectively implemented in the accounting audit of the enterprises operating in the Antalya Organized Industrial Zone.

Keywords: Accounting Audit, Internal Audit, Internal Control.

1. GİRİŞ

İşletmeler, ekonomik faaliyetleriyle ilgili aldıkları kararlarda istikrarlı bir büyüme süreci içerisinde dirler. İşletmelerin bu büyüme süreçleri zamanla daha karmaşık bir hal almaktadır. Bu nedenle işletme yöneticilerinin temel görevi; büyüme sürecinde olan işletmelerin ekonominin gelişmesi ile meydana gelen olumsuzluklara karşı varlıklarını sürdürebilmeleri ve geliştirebilmeleri için uygun ortamı sağlamaktır. Uygun ortam sağlandıktan sonra bu ortamın sürekliliğini korumak durumundadırlar. İşletme yöneticilerinin bu görevi işletmenin amaç ve hedefleri doğrultusunda yerine getirebilmeleri için gerekli bilgilerin sağlanması gerekmektedir.

İşletme yöneticilerine bu bilgileri sağlayan temel kaynak bilgi sistemleridir. Bilgi sistemi ise; bir işletmede kaynakların oluşması ve oluşan kaynakların tüketilmesi, tüketilen kaynaklar sonucunda da işletmelerde meydana gelen artış ve azalışların işletmenin finansal durumu hakkında bilgi veren ve bilgileri ilgili kişi ve kuruluşlara ileten sistemdir.

İşletmelerdeki faaliyetlerin birçoğu kıymet hareketlerine neden olur. Bu hareketlere mâli nitelikli işlemler de denilmektedir. Mâli nitelikli işlemler, işletmenin varlık ve

kaynaklarında değişmeler meydana getirir. İşletmede sürekli olarak gerçekleşen mâli nitelikli işlemlere ait verilerin toplanıp, analiz edilerek ilgili kişilere aktarılmasını sağlayan bir sistem mevcuttur. Bu sisteme de muhasebe denilmektedir (Acar ve Tetik, 2013: 8-9).

Muhasebe sisteminin tüm fonksiyonlarının sonuçlarının izlenmesi, kontrol edilmesi ve sonuçlarının değerlendirilmesi için muhasebe denetimine ihtiyaç vardır. İşletme içerisinde oluşturulan iç kontrol sistemleri ve iç denetim sistemleri işletme yöneticileri tarafından önemli bir yere sahiptir.

Bu çalışma işletme yöneticilerinin ve işletmede çalışanların muhasebe denetimi sırasında iç kontrol sistemine ve iç denetime verdikleri önemi araştırmak üzere, Antalya Organize Sanayi Bölgesinde faaliyet gösteren işletmelere 5'li likert ölçeğine göre hazırlanmış anket çalışması ile yapılmıştır.

2. MUHASEBE DENETİMİ

2.1. Denetim Kavramı

Denetim kavramı hayatımızın her anında karşımıza çıkan bir kavramdır. Yönetim fonksiyonlarından biri olan denetim, işletmelerin hedefe ulaşması yolunda yerine getirilmesi gereken bir fonksiyondur (Güney ve Sarı, 2015: 2).

Denetim kavramı çok geniş kapsamlı bir kavram olmasından dolayı birçok tanımı yapılmaktadır. Ama kısaca denetim; bir işletmeye ilişkin bilgilerin daha öncesinden belirlenen ölçütlere uygun olup olmadığının saptanması ve değerlendirilmesi aşamasıdır (TDK, 2004).

2.2. Muhasebe Denetimi

Muhasebe denetiminin tüm fonksiyonlarını içeren bir tanımını yapmak oldukça güçtür. Ama genel olarak muhasebe denetimi uygulaması aşağıdaki şekilde ifade edilebilir (Yeğınboy, 2001);

- Muhasebe kayıt ve matematiksel hataların belirlenmesi,
- Muhasebe hesap hatalarının ve hilelerin belirlenmesi,
- Muhasebede kullanılan hesap planı ve uygulanan muhasebe yöntemlerinin muhasebe sistemi uygulama genel tebliğine göre hazırlanıp hazırlanmadığının belirlenmesi,
- Muhasebe standartlarına uygunluğunun belirlenmesi,

- Muhasebe yöntem ve politikalarını örnek bir dönem ile karşılaştırılması yapılarak değişiklik varsa nedenlerinin araştırılarak belirlenmesi,
- Ücret bordrolarının test edilmesi ve sonuçlarının örnekleme yöntemiyle kayıtlara uygunluğunun belirlenmesi şeklinde ifade edilmektedir.

2.3. Muhasebe Denetiminin Amaçları

Muhasebe denetiminin amacı, denetim yöntemlerine bağlılığı ve denetim standartları uygulamasını inceleyerek muhasebe denetimi üzerinde derinliğine bilgi sağlamaktır. Ticari işletmeler hisse sahiplerine, alacaklılarına, işçi kuruluşlarına, maliye teftiş uzmanlarına vb. alakalı finansal verileri kapsayan ayrı bir denetim raporları aracılığı ile bilgiler vermektedirler (Holmes ve Overmyer, 1975: 1).

Muhasebe denetiminin amaçları aşağıdaki şekilde sıralanabilir (Yereli ve Özdoğan, 2009: 18);

- Finansal tabloların aktif – pasif, gelir – gider kalemlerinin gerçeğe uygun olarak gösterilmesini sağlamak,
- Finansal tablolarının tutarlılık ilkesine uygun bir şekilde düzenlenmesini sağlamak,
- Finansal tabloların tam açıklama kavramına uygun bir şekilde düzenlenmesini sağlamak,
- Finansal tabloların güvenilirliğini arttırmak,
- Finansal tabloların karşılaştırılabilir olmasını sağlamak,
- Hata ve hilelerin önüne geçmek,
- Yönetime tavsiyelerde bulunmaktır.

Sonuç olarak muhasebe denetimi kavramı, bir bütün şeklinde ele alınan finansal tabloların genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olup olmadığını ve yapılan her ayrı bir işlem için gereken denetim işlemlerinin yapılıp yapılmadığının sorgulanmasını amaçlar (Kepekçi, 2004: 55).

2.4. Muhasebe Denetiminin Özellikleri

Muhasebe Denetiminin Özelliklerini aşağıdaki gibi açıklanabilir:

Denetim bir süreçtir: Denetim süreci birbirini takip eden düzenleştirilmiş evrelerden oluşur. Dinamik bir yapıya sahip olan denetim süreci, denetim faaliyeti konusunda gereken

kanıt ve verilerin elde edilmesi, bu kanıt ve verilerin işlenmesi ve değerlendirilebilmesi için, değerlendirme sonucunda bir denetim fikrinin oluşturulması ve bu fikrin denetim raporu ile kamuya açıklanması evrelerinden oluşur (Uyar, 2009: 6).

Denetim belirli bir ekonomik birim veya döneme ait bilgileri kapsar: Denetim işleminde denetçinin hareket alanı belirlenmelidir. Denetimin yapılacağı alan ve denetimin aralığı kesin olarak belirlenmelidir. Bu denetim alanı herhangi bir işletme ve bu işletmenin herhangi bir parçası olabilir. Denetim aralığının ise denetimin yapılacağı zaman aralığını kapsaması gerekir. Bu aralıklar genel olarak 3 aylık, 1 yıllık, 2 yıllık dönemler halinde veya tüm faaliyet dönemini kapsayacak şekilde olabilmektedir (Bozkurt, 2006: 23).

Denetim delil toplama ve değerlendirme sürecidir: Denetçinin elinde iddiasını doğrulayabilecek işletme ve işletme ile ilgili kişi ve kuruluşlardan bağımsız yeterli ve nitelikli kanıtların olması gerekmektedir (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010: 12).

Denetim uzman ve bağımsız bir kişi tarafından yapılır: Denetçi denetim aşamasında kullanacağı rakamsal verileri ve bunları karşılayan ölçüt ve oranları çok iyi bilmelidir. Bu süreçte yeterince kanıt toplaması ve bir kanaatinin olması gerekir. Bu da denetçinin mesleki bilgi düzeyi ve tecrübesi ile doğru orantılıdır. Aynı zamanda denetçi işletmeden bağımsız olmalıdır. (Toroslu, 2012: 64).

Denetim neticesinde rapor düzenlenmektedir: Denetim sürecinin son aşaması raporlamadır. Bu süreç onaylama aşamasıdır. Denetçi işletme yönetiminin iddia ettiği ve bildirdiği bilgilerin güvenilirliği ve geçerliliğini kontrol eder, bunları onaylar veya reddeder. Kontrol sonucunda denetçinin yaptığı incelemeden elde edilen verilere dayanarak, denetçi denetlenen işletme yönetimi tarafından elde edilen finansal tabloları, işletmenin ekonomik durumu ve bu faaliyetlerinin sonuçlarını genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygunluğu açısından doğru, dürüst ve güvenilir bir biçimde yansıtmayı yansıtmadığı hakkındaki görüşlerini açıklar. (Güredin, 2010: 12-13).

Denetim ileriye dönüktür: Denetimin asıl görevi gelecekte karşılaşılabilecek risk ve zararları engellemektir. Bunun içinde geçmişte elde edilen verileri kullanarak sonuca ulaşmayı hedeflemektir. Daha sade bir ifade ile denetim geleceği sigortalamaktır (Genç, 2013: 36).

3. İÇ KONTROL SİSTEMİ

3.1. Kontrol Kavramı

Kontrol, var olan iş başarısının ölçülmesi ve bu başarının hedeflenen amaçlara ulaşılabilme ihtimalinin belirlenmesidir (Can vd., 1991: 161).

Kontrol kavramının temel amacı işletme faaliyetleri sırasında görülen hata ve hileleri tespit edip söz konusu olumsuz olayların tekrar yaşanmaması için önleyici önlemler almaktır (Tüm ve Memiş, 2012: 91).

3.2. İç Kontrol Sistemi

1949 tarihinde iç kontrol sistemi hakkında ilk detaylı çalışmalar yapılmıştır. Denetim Yordamları Komitesi tarafından yayımlanan İç Kontrol Sistemi hakkındaki özel bir raporda şu açıklamada bulunulmuştur: “İç Kontrol Sistemi; faaliyet planı ve işletmenin mevcut varlıklarını muhafaza etmek, muhasebe verilerinin doğru ve güvenilir olup olmadığını araştırmak, yapılan işlemlerin verimliliğini arttırmak, belirlenmiş olan idari politikalara bağlılığı özendirmek maksadıyla kabul görmüş olan ve uygulanan bütün önlem metotlarını kapsar”. Görüleceği gibi bu tanım oldukça geniş ve kapsamlı tutulmuştur. Bu tanım yalnızca muhasebe ile ilgili mâli nitelikteki kıymet hareketlerini içermemekle beraber işletme hedefleri ile bunlara uygun faaliyetleri içine alan çeşitli durumları da kapsamaktadır (Türedi, 2012: 28).

İç kontrol sisteminin ana maddeleri şunlardır (Bulut, 2015);

- İç kontrol sisteminin temel amacı işletmenin hedeflerine ulaşmasını sağlamaktır.
- İç kontrol sisteminde temel unsur insandır. Tüm çalışanların iç kontrol sisteminde rol ve sorumlulukları vardır.
- Öngörülemeyen risklerin ortaya çıkma ihtimali ile iç kontrolün amaçlarına ulaşılabilmesi adına kesin bir güvence sağlamaz, ancak belirli bir oranda güvence sağlayabilir.
- İç kontrol sistemi anlık, bir seferlik veya faaliyetten ayrı yürütülen bir işlem olmamakla beraber tüm süreçlerini kapsayan ve sürekli uygulanan bir yöntemdir.

3.3. İç Kontrol Sisteminin Amacı

İç kontrol sisteminin amacı, işletme faaliyetlerinin düzenli, ahlaki kurallara uygun, ekonomik, verimli ve etkin şekilde kullanılmasını sağlamak, hesap verme sorumluluklarının

yerine getirilmesi, uygulanan yönetmelikler ve yasalara uyulması, hataların ve hilelerin önlenmesidir (Akyel, 2010: 3).

3.4. İç Kontrol Sisteminin Kapsamı

İç kontrol sistemi, işletme yönetiminin hedeflediği amaçlara ulaşmasını, bu amaçlar doğrultusunda faaliyetlerin mâli ve mâli olmayan bütün mevzuata uygun bir şekilde ekonomik, verimli ve etkili olarak işletilmesi, zamanında tam bir güvenilir bilgi sağlayacak her türlü organizasyonlar, yöntem, süreç ve iç denetim faaliyetlerini kapsar (Bülbül, 2009: 31).

3.5. İç Kontrol Sisteminin Unsurları

3.5.1. Kontrol ortamı

İç kontrol sistemi unsurlarının ilk bileşeni olan kontrol ortamı, diğer tüm kontrol bileşenlerinin temelini oluşturur (Klamm ve Watson, 2009: 3).

Kontrol ortamı, işletmedeki tepe yönetimin iç kontrolün niteliğine ve önemine olan bakış açısını, tutumunu ve yaklaşımını ifade etmektedir. İç kontrolün amaçlarına ulaşabilmesi için uygun olan ortamı hazırlar (Bozkurt, 2010: 133).

3.5.2. Risk değerlendirme

Risk değerlendirme, işletmenin karşılaşılabileceği iç ve dış risk faktörlerin faaliyetler sırasında meydana gelen dinamik ve tekrarlanan bir süreçte tespit edilmesi, analizinin yapıp tanımlanması, minimizasyonu ve izlenme süreçlerinden oluşur. Risk, işletmenin hedeflerini gerçekleştirilmesinde ortaya çıkabilecek engellerdir. Risk değerlendirme sürecinde meydana gelebilecek risk seviyeleri ve risklerin nasıl düzenleneceği ile ilgili temel risk düzeyleri oluşturulmaktadır (Hasanefendioğlu ve Uzel, 2017: 212).

3.5.3. Kontrol faaliyetleri

Kontrol faaliyetleri, işletmenin yönetim faaliyetlerinin belirlenmesi sırasında yönetimin emir ve kurallarının uygulanmasını sağlayan politika ve prosedür unsurlarından oluşan bir bütündür. Bu unsurlardan politika; ne yapılması gerektiğinin belirtilmesini, prosedür ise, politikaların uygulanma şeklini ifade eder (Demirbaş, 2005: 170).

3.5.4. Bilgi ve iletişim

İşletme çalışanlarının sorumluluklarını yerine getirebilmeleri için yetkileri bilgilerle tanımlanmalı, toplanmalı ve çalışanlara bildirilmelidir. Bilgi sistemleri, işletmenin yönetilmesini ve kontrolünü sağlayan faaliyetler ve finansal durumlar ile alakalı bilgileri kapsayan raporlar hazırlarlar ve sunarlar. Bu nedenle yalnızca işletme içerisinde elde edilen verilerle beraber olmamakla birlikte dışsal raporlama yöntemleri ve karar alıcılar için gerekli olan dışsal olaylar, faaliyetler ve koşullarla ilgili olan bilgilerle de ilgilenmektedirler (Yurtsever, 2008: 9).

3.5.5. İzleme

İzleme, işletme faaliyetlerinin yürütülmesi sırasında oluşan risklerin değerlendirilmesi ve işletmenin faaliyet sisteminin etkili, güvenli, verimli ve ekonomik olarak yürütülüp yürütülmediğini anlık ve düzenli olarak gözden geçirilme sürecidir (Durmuş vd., 2016: 204).

İzleme, iç kontrol sisteminin zaman içerisindeki performansının kalitesinin değerlendirilmesidir. Bu nedenle (Gönen, 2009: 201);

- Kontrol faaliyetlerinin ve planının uygun personel ya da personeller tarafından ve ön görülen zamanda yerine getirilip getirilmediği,
- Tanımlanmış olan alanlarda iyileştirme ve düzeltme faaliyetlerinin yapılıp yapılmadığı,
- Gerekli olan faaliyetlerin tamamlandığını belirlemek için belirlenen yöntemlerin sonuna kadar yürütülüp yürütülmediği izlenmelidir.

4. İÇ DENETİM SİSTEMİ

İç denetim, bir işletmenin, faaliyetlerini geliştirmek onlara değer katmak amacı ile bağımsız ve tarafsız bir güvence veya danışmalık faaliyetlerini ifade etmektedir. İç denetim sistemi bir işletmenin risk yönetiminin, kontrolünün ve yönetim süreçlerinin etkinliğinin değerlendirmek ve geliştirmek için sistemli ve düzenli bir yaklaşım sağlayarak işletmenin amaç ve hedeflerine ulaşabilmesini sağlamaktadır (İç Denetim Enstitüsü, 2008: 11).

İç denetim; yapmış olduğu denetim faaliyetleriyle kuruluşun amaçlarına ulaşmasını sağlarken aynı zamanda da kuruluşun yeni hedefler koymasını teşvik eder (Usul, 2015: 134).

4.1. İç Denetim Sisteminin Önemi

İç denetim işletme yönetimine yol göstererek, işletme içerisinde görülemeyen veya fark edilemeyen konuları ortaya çıkartarak çözüm yollarının ve önerilerde bulunmasını sağlamaktır. Risk yönetimi, iç kontrol ve yönetim bilgi sistemlerinin ölçülmesinde ve raporlanmasında önemli rol oynayan iç denetim süreçleri, uluslararası alanda rekabet halinde olan şirketlerin piyasalardaki saygınlık ve imajlarının göstergesi niteliğindedirler (Memiş, 2007: 463).

İç denetimin önem derecesini belirlemek için kısa ve anlamlı bir ifade olarak “iç denetim, yöneticilerin gece rahat uyumasına yardımcı olur” denilmektedir. Bu ifade, iç denetimin işletme yönetimi açısından taşıdığı değeri açık bir biçimde vurgulamaktadır. (Tuan ve Sağlar, 2004: 1).

4.2. İç Denetim Sisteminin Amacı

İç denetimin sisteminin temel amacı, işletme sorumluluklarının etkin ve verimli bir şekilde yerine getirilmesinde işletme çalışanlarına yardımcı olmaktır. Bu çalışanları da işletme yönetimindekiler ve yönetim kurulunda bulunan üyeler bir araya getirmektedir. İç denetim, işletmeye işletmenin faaliyetleri ile alakalı analiz raporları, değerlendirme önerileri, görüşler, tavsiyeler ve bilgiler vererek yardımcı olmaktadır. İç denetimin amaçları arasında en uygun maliyetlerle etkili bir iç kontrolün yapılabilmesi yer almaktadır (Özeren, 2000: 1).

4.3. İç Denetim Süreci

4.3.1. Planlama

Denetimi en iyi şekilde yapmamızı sağlayan planlama, zamanı verimli kullanmamıza ve etkin bir denetim sistemini belirlememize yardımcı olur. Denetim sistemi üst yönetimin planlama faaliyetlerinin dâhilinde olması gerekmektedir. Denetçi, denetim faaliyetlerine başlamadan önce planını üst yönetime onaylatması gerekmektedir. İşin planlandığı zamanda bitirilmesi büyük önem taşımaktadır (Gülen, 1998: 73).

4.3.2. Denetimin yürütülmesi

İç denetim sürecinde planlama hazırlandıktan sonra hazırlanan planlama doğrultusunda denetim faaliyetleri yürütülür.

Denetim planlanması işlemi bir neticeye kavuştuktan sonra, denetim konusu denetim birimlerine ayrılır ve her bir denetim biriminde uygulanması gereken denetim metodları ve işlemleri belirlendikten sonra denetim dayanakları toplanılmaya başlanır (Güredin, 1998, s. 85). Bu toplanan dayanaklarla araştırılmak istenilen durumun, işlemin veya kaydın uygun olup olmadığı araştırılır. Bütün bu işleme “test etme” denir. Denetim testleri yöneticilerce var olan kontrollerin gerekli bir şekilde çalışmasının süreçler, kayıtlar ve belgeler üzerinde incelenme durumudur (Bilge ve Kiracı, 2010: 20).

4.3.3. Raporlama

Denetim alanına giden iç denetçinin görevi genel plan ve program çerçevesinde bir ön çalışma yapmak için kendi bireysel çalışma planını hazırlamaktır. Bu işlemi gerçekleştirirken denetlenmesi gereken bölümlerde açılış toplantıları tertip ederek çalışanların ve yönetimdekilerin fikir ve düşüncelerinden de yararlanabilir. Meydana getirilen bireysel çalışma planı iç denetim izleme görevlisi tarafından onaylanır ve denetim faaliyeti bu şekilde başlamış olur. Denetim sürecinde iç denetçi testler yaparak, veriler toplar, tespitlerde bulunarak gerekli tavsiyeler ve öneriler geliştirir. Bu faaliyetlerle alakalı esasların bütünü çalışma kâğıtları olarak adlandırılan ve denetimin izinin ve bulgularının yer aldığı kâğıtlarda gösterilmektedir. Çalışma kâğıtlarından alınan bütün veriler de İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDKK) tarafınca belirlenen raporlama standartları dâhilinde raporlara aktarılmaktadır (Koçdemir, 2006: 304).

4.3.4. İzleme ve değerlendirme

İç denetçi, yönetimin aldığı önlemlerin etkin bir biçimde uygulandığından ya da üst yönetimin gereken önlemleri almamasının riskini kabullendiğinden emin olabilmek için ve gelişmeleri izlemek maksadıyla bir takip süreci oluşturması gerekmektedir (http://www.tide.org.tr/uploads/Ic_denetim%20standartlari_2011_turkce.pdf).

İç denetim faaliyeti tamamlandıktan sonra, iç denetçiler tarafından tavsiye edilen düzeltici işlemler ve öneriler faaliyet planında belirtilen süreler dâhilinde denetlenen birimler tarafından yerine getirilmektedir. Üst düzey yöneticilerin belirtilen önlemleri alıp almadığı denetçiler tarafından kontrol edilir. İç denetçiler bu görevlerini iç denetim birimleri aracılığı ile de yerine getirebilmektedirler. Denetlenen birimler tarafından düzenlenen raporlar üzerinde yapılan veya yapılmayan işlemlerin nedenleri, yöneticilere veya görevlendirme durumunda da iç denetim birimlerine gönderilmektedir. İç denetimin değerlendirilmesi sonuçlarını üst yönetim birimlerine raporlanmaktadır

(<https://www.sgb.gov.tr/Kontrol%20Broorleri/10.%20%C4%B0%C3%A7%20Denetim%20Nedir.pdf>).

5. MUHASEBE DENETİMİNDE İÇ KONTROL VE İÇ DENETİMİN ÖNEMİ: ANTALYA ORGANİZE SANAYİ BÖLGESİNDE FAALİYET GÖSTEREN İŞLETMELER ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

5.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Çalışmanın temel amacı, daha önce bahsedilen muhasebe denetimi, iç kontrol ve iç denetimin işletmeler açısından öneminin işletme yönetimleri ve işletme çalışanları açısından nasıl değerlendirildiğinin araştırılmasıdır.

5.2. Araştırmanın Kapsamı

Araştırmanın kapsamını Antalya Organize Sanayi Bölgesi (AOSB)'sinde faaliyet gösteren işletmeler oluşturmaktadır. AOSB Bölge Müdürlüğünden alınan bilgilere göre AOSB' sinde faaliyet gösteren 186 tane işletme bulunmaktadır. Ancak bunlardan 18 tanesi faal durumda değildir. 5 tanesinin de merkezleri AOSB'si içerisinde bulunmamaktadır. 163 tane işletme ile görüşme sağlanmıştır. Bu işletmelerden 45 tanesi iş yoğunluğu sebebi ile ve ilgili yöneticilere ulaşılamamasından dolayı görüşme gerçekleştirilememiştir. İşletmeler ile yüz yüze görüşülerek gerçekleştirilen anket uygulaması kapsamında 118 işletmeye anket uygulaması gerçekleştirilmiş olup böylece anakütlenin %72'ine ulaşım sağlanmıştır.

5.3. Araştırmanın Yöntemi

İşletmeler açısından muhasebe denetiminin, iç denetimin ve iç kontrolün öneminin araştırılmasına yönelik olarak yapılan araştırmamızda belirlenen amaçlara ulaşabilmek için veri toplama aracı olarak anket yöntemi kullanılmıştır.

5.4. Verilerin Analizi

Kayıp Veri: Yapılan tüm anketlerdeki cevabı boş bırakılan ifadelerin toplam ifadelere oranı %15 ve daha üzerinde bir değer olup olmadığına bakılıp kontrol edilmiştir. Kontrol işlemleri sonrasında yapılan anketlerin arasında bir bulguya rastlanılmadığı için kayıp veriye atama işlemi yapılmamıştır.

Uç Değer: “Z” ve “T” puanları +3 ve -3 puanlarından yüksek olan bir ankete rastlanılmamıştır. Toplamda 118 kişilik örneklem üzerinden analize devam edilmiştir.

Homojenlik Test: Yapılan anketlerin homojenlik (homogeneity test) testi incelemesinde Sig. Değeri 0.10’dan büyük çıktığı sonucuna varılmıştır. Bu sonuç sonrasında da yapılan anketlerin homojen olduğunu göstermektedir.

Güvenilirlik analizi Cronbach Alpha testi ile elde edilmiştir. Alfa (α) katsayısına bağlı olarak ölçek güvenilirliği aşağıdaki şekilde yorumlanmaktadır (Kalaycı, 2008: 405):

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

$0.40 \leq \alpha < 0.60$ ise ölçeğin güvenilirliği düşük,

$0.60 \leq \alpha < 0.80$ ise ölçek oldukça güvenilir ve

$0.80 \leq \alpha < 1.00$ ise ölçek yüksek derecede güvenilir bir ölçektir.

Güvenilirlik testi sonuçları Tablo 1’de gösterilmektedir.

Tablo 1. Anket güvenilirlik testi

Cronbach's Alpha	Toplam Soru Sayısı
0,930	45

Anket çalışmasındaki tüm soruların Güvenilirlik analizi (Cronbach’s Alpha) sonucu 0,930 olarak hesaplanmıştır. Bu da yapılan anketin $0,80 \leq 0,930 < 1,00$ düzeyinde olduğu için yüksek derecede güvenilir olduğunu göstermektedir.

Tablo 2. İç denetim ve iç kontrol ifadelerinin güvenilirlik analizleri

	Cronbach's Alpha	Soru Sayısı
İç Denetim	0,962	19
İç Kontrol	0,974	16

İç Denetim ifadesinin güvenilirlik katsayısı=0,962 yüksek derecede güvenilir, İç Kontrol İfadesinin güvenilirlik katsayısı=0,974 yüksek derecede güvenilir olarak bulunmuştur.

5.5. Araştırmanın Bulguları

5.5.1. Araştırmaya katılanlara ilişkin demografik bulgular

Araştırmanın bu bölümünde yapılan çalışmada yer alan demografik sorulara ilişkin bulgulara yer verilmektedir.

Tablo 3. Araştırmaya katılan işletmelere yönelik demografik bilgiler

Faaliyet Süresi	İşletme Sayısı	Yüzde
0 – 10 yıl arası	50	42,4
11 – 20 yıl arası	20	16,9
21 – 30 yıl arası	32	27,1
30 yıl ve üzeri	16	13,6
TOPLAM	118	100,0
Personel Sayısı	İşletme Sayısı	Yüzde
10 – 50 kişi	64	54,2
51 – 100 kişi	21	17,8
101 – 200 kişi	16	13,6
201 – 500 kişi	14	11,9
501 ve üzeri kişi	3	2,5
TOPLAM	118	100,0
Hukuki Yapıları	İşletme Sayısı	Yüzde
Anonim Şirket	50	42,4
Limited Şirket	66	55,9
Adi Komandit Şirket	1	0,8
Diğer	1	0,8
TOPLAM	118	100
Faaliyet Alanları	İşletme Sayısı	Yüzde
Ticaret	10	8,5
Üretim	99	83,9
Hizmet	9	7,6
TOPLAM	118	100,0
Sektör	İşletme Sayısı	Yüzde
Demir - Çelik, Makine, Metal Eşya, Bakır, Tel, El Arabası	22	18,6
Gıda, İçki, Tütün Sanayi	11	9,3
Madencilik, Taş ve Kömür Ocağı İşletmeciliği	4	3,4
Tekstil	5	4,2
Çimento, İnşaat, Hazır Beton	6	5,1
Petrol Ürünleri, Kimya, Lastik ve Plastik Sanayi	15	12,7
Orman Ürünleri ve Mobilya	5	4,2
Ambalaj	6	5,1
Enerji	5	4,2
Tarım	10	8,2
Otomotiv	3	2,5
Diğer	26	22,0
TOPLAM	118	100,0

Tablo 3'e göre araştırmaya en fazla %42,4 (50 işletme)'ü ile 0 – 10 yıl arasında faaliyette bulunan işletmeler katılmıştır. Araştırmaya katılan işletmelerin %54,2 (64 kişi)'si 10 – 50 kişi arasında personel çalıştırmaktadırlar. İşletmelerin hukuki yapılarına bakıldığında zaman %55,9 (66 işletme)'u en fazla limited şirket oldukları görülmektedir. İşletmeler %83,9 (99 işletme)'u en fazla üretim alanında faaliyette bulunmaktadırlar. Araştırmaya katılan işletmelerin en fazla buldukları sektör ise %18,6 (22 işletme)'sı Demir-Çelik, Makine, Metal Eşya, Bakır, Tel, El arabası ve %22,0 (26 işletme)'i diğer sektörlerde faaliyette buldukları görülmektedir.

Tablo 4. Araştırmaya katılan katılımcılara yönelik demografik bilgiler

Cinsiyet	Kişi Sayısı	Yüzde
Kadın	52	44,1
Erkek	66	55,9
TOPLAM	118	100,0
Öğrenim Durumu	Kişi Sayısı	Yüzde
Lise	23	19,5
Ön Lisans	17	14,4
Lisans	70	59,3
Lisans Üstü	8	6,8
TOPLAM	118	100,0
Mezun Olunan Bölüm	Kişi Sayısı	Yüzde
İşletme	30	25,4
Muhasebe	18	15,3
İktisat	11	15,3
Maliye	5	4,2
Mühendislik	18	15,3
Diğer	36	30,5
TOPLAM	118	100,0
Departman	Kişi Sayısı	Yüzde
Yönetim Birimi ve İdari Birim	16	13,6
Muhasebe ve Finans Departmanı	67	56,8
Denetim Birimi	3	2,5
İnsan Kaynakları	10	10,2
Üretim Bölümü	12	10,2
Diğer	10	8,05
TOPLAM	118	100,0
Çalışma Yılı	Kişi Sayısı	Yüzde
0 – 10 yıl	99	83,9
11 – 20 yıl	14	11,9
21 – 30 yıl	5	4,2
TOPLAM	118	100,0

Tablo 4'e göre; araştırmaya en çok %55,9 (66 kişi)'u erkek katılımcılar katılmışlardır. Araştırmaya katılan katılımcıların öğrenim durumları en fazla %59,3 (70 kişi)'ü lisans düzeyindedir. Katılımcılar, %25,4 (30 kişi)'ü işletme mezunu ve %30,5 (36 kişi)'i da en fazla diğer bölümlerden mezun olmuşlardır. %56,8 (67 kişi)'i katılımcılar en fazla Muhasebe ve Finans Departmanında çalışmaktadırlar. Katılımcıların %83,9 (99 kişi)'u buldukları işletmelerde 0 – 10 yıl arasında çalışmaktadırlar.

5.5.2. İç denetim ve iç kontrole yönelik ifadelerin ortalamaları

Tablo 5. İç denetime yönelik ifadelerin ortalamaları

En Yüksek ve En Düşük Ortalamalar	Sayı (N) – Yüzde (%)	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Ne Katılıyorum / Ne Katılmıyorum	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Ortalamalar	Standart Sapma
İşletmemizdeki her faaliyet, finansal karar alma ve işlemin onaylanması, kaydedilmesi ve kontrolü gibi görevler farklı kişilere verilmesi önemlidir	Sayı	4	6	3	51	44	4,06	0,99
	Yüzde %	3,4 %	5,1 %	11,0 %	43,2 %	37,3 %		
Tüm belge ve kayıtlar uygun bir şekilde yönetilir muhafaza edilir, yedeklerin ve düzenli aralıklarla güncellenmesi önemlidir	Sayı	3	3	19	47	46	4,55	0,85 3
	Yüzde %	2,5 %	2,5 %	16,1 %	39,8 %	39,0 %		

İfadelerin katılım oranlarına bakıldığı zaman katılımcıların en çok $\bar{X}=4,26$ ortalama ile 5. soru “İç denetim işletmenin amaçlarına ulaşmasını sağlamada etkin bir rol oynamaktadır” ifadesine katılmakta iken; en az katılımın olduğu ifade de $\bar{X}=3,61$ ortalama ile 2. soru “İşletmemizde etkin ve etkili bir dış denetim yapılmaktadır” ifadesidir.

İşletmeler, işletmenin amaçlarına ulaşmasında iç denetimi etkin bir rol olarak görmektedirler ancak işletmede etkin ve etkili bir dış denetimin yapılmasına daha az önem vermektedirler. Bunun nedeni olarak da iç denetimi yeterli görmeleri dış denetime ihtiyaç duymamaları nedeni ile olabilmektedir.

Tablo 6. İç kontrole yönelik ifadelerin ortalamaları

En Yüksek ve En Düşük Ortalamalar	Sayı(N) Yüzde (%)	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Ne Katılıyorum / Ne Katılmıyorum	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Ortalamalar	Standart Sapma
İşletmemizde Etkin ve Etkili Bir Dış Denetim Yapılmaktadır	Sayı	8	11	16	57	26	3,61	1,121
	Yüzde %	6,8 %	9,3 %	13,6 %	48,3 %	22,0 %		
İç Denetim İşletmenin Amaçlarına Ulaşılmasını Sağlamada Etkin Bir Rol Oynamaktadır	Sayı	5	1	7	50	55	4,26	0,938
	Yüzde %	4,2 %	0,8 %	5,9 %	42,4 %	46,6 %		

Tablo 6’da görüldüğü üzere değerler birbirlerine çok yakınlık gösterse de katılımın en fazla olduğu $\bar{X}=4,55$ ortalama ile 12. soru “Tüm belge ve kayıtlar uygun bir şekilde yönetilir, muhafaza edilir, yedeklenir ve düzenli aralıklarla güncellenmesi önemlidir” ifadesidir. Katılımın en az olduğu ise $\bar{X}=4,06$ ortalama ile 7. soru “İşletmemizdeki her faaliyet, finansal karar ve işlemin onaylanması, kaydedilmesi ve kontrolü gibi görevler farklı kişilere verilmesi önemlidir” ifadesidir.

5.5.3. Çapraz tablo sonuçları

Araştırma kapsamında demografik sorular ve ortalamalar incelendikten sonra çapraz tablo analizleri yapılmıştır. Çapraz tablo analizi iki değişken arasındaki ilişkiyi incelememizi sağlamaktadır (Özbay, 2008: 461).

Tablo 7. Faaliyet alanı ve işletmemizde gelen giden belgelerin zamanında kaydedilmesi önemlidir ifadeleri arasındaki çapraz tablo sonuçları

Faaliyet Alanı	Sayı (N) – Yüzde (%)	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Ne Katılmıyorum/ Ne Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum	TOPLAM
Ticaret	Sayı	0	0	0	3	7	10
	Yüzde %	0,0 %	0,0 %	0,0 %	2,5 %	5,9 %	8,5 %
Üretim	Sayı	4	1	2	37	55	99
	Yüzde %	3,4 %	0,8 %	1,7 %	31,4 %	46,6 %	83,9 %
Hizmet	Sayı	0	1	0	1	7	9
	Yüzde %	0,0 %	0,8 %	0,0 %	0,8 %	5,9 %	7,6 %
TOPLAM	Sayı	4	2	2	41	69	118
	Yüzde %	3,4 %	1,7 %	1,7 %	34,7 %	58,5 %	100,0 %

Faaliyet alanları ve işletmemizde gelen giden belgelerin zamanında kaydedilmesi önemlidir ifadeleri arasındaki çapraz tablo sonuçlarına göre; Üretim alanında faaliyette bulunan %83,9 (99 işletme)’ü %3,4 (4 işletme)’ü kesinlikle katılmadıklarını, %31,4 (37 işletme)’ü katıldıklarını ve %46,6 (55 işletme) kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

Tablo 8. Öğrenim durumu ve işletmemizde etkin ve etkili bir dış denetim yapılmaktadır ifadeleri arasındaki çapraz tablo sonuçları

Öğrenim Durumu	Sayı (N) - Yüzde (%)	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Ne Katılıyorum/ Ne Katılmıyorum	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	TOPLAM
Lise	Sayı	2	2	2	10	7	23
	Yüzde %	1,7 %	1,7 %	1,7 %	8,5 %	5,9 %	19,5 %
Ön Lisans	Sayı	1	0	2	10	4	17
	Yüzde %	0,8 %	0,0 %	1,7 %	8,5 %	3,4 %	14,4 %
Lisans	Sayı	5	8	11	36	10	70
	Yüzde %	4,2 %	6,8 %	9,3 %	30,5 %	8,5 %	59,3 %
Lisans Üstü	Sayı	0	1	1	1	5	8
	Yüzde %	0,0 %	0,8 %	0,8 %	0,8 %	4,2 %	6,8 %
TOPLAM	Sayı	8	11	16	57	26	118
	Yüzde %	6,8 %	9,3 %	13,6 %	48,3 %	22,0 %	100,0 %

Yukarıdaki tablo sonuçlarına bakıldığında zaman araştırmaya katılan katılımcıların öğrenim durumları ve “işletmemizde etkin ve etkili bir dış denetim yapılmaktadır” ifadesi arasındaki çapraz tablo sonuçlarına göre; söz konusu görüşe lisans mezunlarının %4,2 (5 kişi)’si kesinlikle katılmadıklarını, %6,8 (8 kişi)’i katılmadıklarını, %9,3 (11 kişi)’ü ne katılıyorum ne katılmıyorum diyerek kararsız kaldıklarını, %30,5 (36 kişi)’i katıldıklarını ve %8,5 (10 kişi)’i de kesinle katıldıklarını belirtmişlerdir.

5.5.4. Araştırmanın hipotezleri

Antalya Organize Sanayi Bölgesinde faaliyet gösteren sanayi işletmelerinde muhasebe denetiminde iç kontrol ve iç denetimin öneminin değerlendirilmesine ilişkin likert tipi yargılar ve demografik özellikler ile ilgili bağımsız t testi ve ANOVA testi uygulanmıştır. İki örneklem grubu arasında ortalamalar açısından fark olup olmadığını araştırmak için t testi kullanılır. ANOVA testi birbirinden bağımsız ikiden fazla grubun aritmetik ortalamaya göre anlamlı bir farklılığın olup olmadığını ortaya koyan bir test türüdür.

Elde edilen bulgulara göre, sonuçlar incelenerek yorumlanmıştır. Araştırmanın hipotezleri aşağıda yer almaktadır:

H1: İşletmelerin kuruluş yılı ile iç denetim bağımsız bir fonksiyondur ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H2: İşletmede çalışan personel sayısı ile iç denetim, işletmenin amaçlarına ulaşmasına yardımcı olan bir araçtır ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H3: İşletmenin hukuki yapısı ile iç denetim, işletmenin amaçlarına ulaşmasına yardımcı olan bir araçtır ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H4: İşletmelerde çalışanların öğrenim durumları ile iç denetim, uygulama süreçlerine aktif katılımı gerektirir ifadesi arasında anlamlı farklılık bulunmaktadır.

H5: İşletmenin içinde bulunduğu sektör ile işletmemizde etkin ve etkili bir iç denetim yapılmaktadır ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H6: Araştırmaya katılan katılımcıların cinsiyetleri ile işletmemizde etkin ve etkili bir iç denetim yapılmaktadır ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H7: İşletmenin içinde bulunduğu sektör ile işletmemizde çalışanların performansı ile şirketin ulaşılan hedefleri arasındaki bağlantıyı anlamalarına yardımcı olmak için performans değerlendirmesi çalışanlara bildirilmelidir ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H8: İşletmenin faaliyet alanı ile işletmemizin amaç ve hedeflerine yönelik risklerin belirlenmesi önemlidir ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H9: Araştırmaya katılan katılımcıların işletmede çalıştıkları departman ile iç denetim, risk yönetim sisteminin etkinliğini değerlendiren bir süreçtir ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H10: Araştırmaya katılanların işletmede çalışma süreleri ile iç denetim, kontrol sistemlerinin etkinliğini ölçüp değerlendirme de yönetime tarafsız bir güvence vermektedir ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H11: Araştırmaya katılan katılımcıların mezun oldukları bölümler ile işletmemizin faaliyetlerine ilişkin genel görev tanımlarının yapılması önemlidir ifadesi arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

Tablo 9. İşletmelerin kuruluş yılı ile iç denetim bağımsız bir fonksiyondur ifadesi arasındaki ilişkiyi ölçen ANOVA testi sonuçları

Hipotez	F	Sig	Ortalamalar		Standart Sapma
H1	2,795	0,043	0 - 10 yıl	3,82	0,962
			11 - 20 yıl	3,25	1,070
			21 - 30 yıl	3,84	1,273
			30 yıl ve üzeri	3,13	1,204

Yukarıdaki tablo sonuçlarına göre ankete katılan işletmelerin kuruluş yılı ile denetim bağımsız bir fonksiyondur ifadesi arasında anlamlı farklılığın olduğu görülmektedir ($p < 0,10$). Kuruluş yılları itibari ile işletmeler iç denetimin bağımsız bir fonksiyon olmasına önem vermektedirler. Sonuç itibari ile H1 hipotezi kabul edilmektedir.

Tablo 10. İşletmede çalışan personel sayısı ile iç denetim, işletmenin amaçlarına ulaşmasına yardımcı bir araçtır ifadesi arasındaki ilişkiyi ölçen ANOVA testi sonuçları

Hipotez	F	Sig	Ortalamalar		Standart Sapma	Farklılıklar
H2	2,303	0,063	10 - 50 kişi	4,27*	0,718	10 – 50 kişi ve 51 – 100 kişi arasında
			51 - 100 kişi	3,62*	1,117	
			101 - 200 kişi	4,06	1,063	
			201 - 500 kişi	4,00	0,877	
			501 ve üzeri kişi	4,09	0,577	

*Post Hoc (Tukey) Testine göre aralarında fark bulunan değişkenler.

Tablo 10 sonuçlarına göre ankete katılan işletmelerin, işletmede çalışan personel sayısı ile iç denetim, işletmenin amaçlarına ulaşmasına yardımcı olan bir araçtır ifadesi arasında anlamlı bir farklılığın olduğu görülmektedir ($p < 0,10$). Bu farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu tespit etmek için Tukey Çoklu Karşılaştırma testine bakıldığı zaman 10 – 50 kişi personeli olan işletmeler ($\bar{X}=4,27$) ile 51 – 100 kişi personeli olan işletmeler ($\bar{X}=3,62$) arasında olduğu tespit edilmiştir.

Çalışan sayısı daha az olan küçük işletmelerde iç denetimin çalışan sayısı daha fazla olan orta büyüklükteki işletmelere göre uygulanabilirliği daha yüksektir. Bu bakımdan, 10 – 50 kişi arasında personeli olan işletmelerin, ‘iç denetim, işletmenin amaçlarına ulaşmasına yardımcı olan bir araçtır’ ifadesine katıldıklarını belirtirken, 51 – 100 kişi arasında personeli bulunan işletmelerin bu ifadeye katılmadıklarını belirtmişlerdir. Bu durumda H2 hipotezi kabul edilmektedir.

Tablo 11. İşletmenin hukuki yapısı ile iç denetim, işletmenin amaçlarına ulaşmasına yardımcı olan bir araçtır ifadesi arasındaki ilişkiyi ölçen ANOVA testi sonuçları

Hipotez	F	Sig	Ortalamalar		Standart Sapma
H3	3,161	0,027	Anonim Şirket	3,82	1,063
			Limited Şirket	4,29	0,674
			Adi Komandit Şirket	4,00	-
			Diğer	5,00	-

Yukarıdaki Tablo 11 sonuçlarına bakıldığı zaman ankete katılan işletmelerin hukuki yapıları ile iç denetim, işletmenin amaçlarına ulaşmasına yardımcı olan bir araçtır ifadesi arasındaki ilişkiyi ölçen ANOVA Testi sonuçlarına göre anlamlı bir farklılığın olduğu görülmektedir. ($p < 0,10$). Tabloda görüldüğü üzere diğer ($\bar{X}=5,00$) hukuki yapıda olanlar ile hukuki yapıları anonim şirket ($\bar{X}=3,82$) olanlar arasında ortalama farklılığı bulunmaktadır. Bu durumda da diğer hukuki yapıda olan işletmelerin anonim işletmelere göre daha fazla iç denetimin işletmenin amaçlarına ulaşmasında yardımcı bir araç olması anlayışını benimsedikleri anlaşılmaktadır. Sonuç olarak H3 hipotezi kabul edilmektedir.

Tablo 12. İşletmelerde çalışanların öğrenim durumları ile iç denetim, uygulama süreçlerine aktif katılımı gerektirir ifadesi arasındaki ilişkiyi ölçen ANOVA testi sonuçları

Hipotez	F	Sig	Ortalamalar		Standart Sapma
H4	0,408	0,748	Lise	3,96	1,065
			Ön Lisans	4,29	0,470
			Lisans	4,11	1,001
			Lisans Üstü	4,13	0,991

Yukarıdaki tablo sonuçlarına göre ankete katılan işletmeler de çalışanların öğrenim durumları ile iç denetim, uygulama süreçlerine aktif katılımı gerektirir ifadesi arasında anlamlı farklılığın olmadığı görülmektedir ($p > 0,10$). Anlamlı bir farklılığın bulunmamasına rağmen ortalamalara bakıldığı zaman tüm eğitim seviyelerinde birbirlerine yakın sonuçlar eğitim düzeyleri lise seviyesinde olan kişilerin daha düşük olduğu görülmektedir. Ön lisans, lisans ve lisansüstü eğitim düzeylerinde olanların aldıkları eğitimler neticesinde iç denetim hakkında daha fazla bilgiye sahip olduğu düşünülmektedir. Bu yüzden uygulama süreçlerine aktif katılımın gerektiğini düşünmektedirler. Yapılan ANOVA testine sonucuna göre H4 hipotezi reddedilmektedir.

Tablo 13. İşletmenin içinde bulunduğu sektör ile işletmemizde etkin ve etkili bir iç denetim yapılmaktadır arasındaki ilişkiyi ölçen ANOVA testi sonuçları

Hipotez	F	Sig	Ortalamalar	Standart Sapma	Farklılıklar	
H5	1,886	0,049	Demir - Çelik, Makine, Metal Eşya, Bakır, tel, El arabası	3,82	0,958	Madencilik, Taş ve Kömür Ocağı İşletmeciliği ve Enerji arasında
			Gıda İçki, Tütün Sanayi	3,18	1,471	
			Madencilik, Taş ve Kömür Ocağı İşletmeciliği	4,75*	0,500	
			Tekstil	4,00	1,225	
			Çimento, inşaat, Hazır Beton	4,33	0,816	
			Petrol Ürünleri, Kimya, Lastik ve Plastik Sanayi	4,00	1,195	
			Orman Ürünleri ve Mobilya	3,40	0,894	
			Ambalaj	4,33	0,516	
			Enerji	2,40*	1,342	
			Tarım	3,70	1,160	
			Otomotiv	4,00	0,000	
Diğer	3,92	0,977				

*Post Hoc (Tukey) Testine göre aralarında fark bulunan değişkenler.

Yukarıdaki tablo sonuçlarına göre işletmenin içinde bulunduğu sektör ile işletmemizde etkin ve etkili bir iç denetim yapılmaktadır ifadesi arasında anlamlı bir farklılığın olduğu görülmektedir ($p < 0,10$). Yapılan Tukey Çoklu Karşılaştırma testine göre bu farklılığın ‘Madencilik, Taş ve Kömür Ocağı İşletmeciliği’ sektöründe faaliyette bulunan işletmeler ($\bar{X} = 4,75$) ile enerji sektöründe faaliyette bulunan işletmeler ($\bar{X} = 2,40$) arasında olduğu görülmektedir. Bu durumun nedeni olarak madencilik, taş ve kömür ocağı sektöründeki işletmelerin enerji sektöründe faaliyette bulunan işletmelere göre daha fazla risk altında bulunmalarından dolayı etkin ve etkili bir iç denetime daha fazla ihtiyaç duymaları olduğu düşünülmektedir.

Bu durumda da H5 hipotezi kabul edilmektedir.

Tablo 14. Araştırmaya katılan katılımcıların cinsiyet ile işletmemizde etkin ve etkili bir iç denetim yapılmaktadır ifadesi arasındaki ilişkiyi ölçen bağımsız t testi sonuçları

Hipotez	F	Sig	Ortalamalar	Standart Sapma	
H6	3,606	0,060	Kadın	3,87	0,991
			Erkek	3,77	1,197

* $P < 0,10$ Anlamlı

Tablo 14 sonuçlarına göre araştırmaya katılan katılımcıların cinsiyetleri ile işletmemizde etkin ve etkili bir iç denetim yapılmaktadır ifadesi arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılığın olduğu görülmektedir ($p < 0,10$). Ortalamalara bakıldığında zaman kadın ($\bar{X} =$

3,87), erkek ($\bar{X}= 3,77$) olduğu görülmektedir. Bu durumda kadın ve erkek katılımcılar işletmede etkin ve etkili bir iç denetimin yapılmasına önem verdikleri düşünülebilmektedir.

Bu sonuçlara göre H6 hipotezi kabul edilmektedir.

Tablo 15. İşletmenin içinde bulunduğu sektör ile işletmemizde çalışanların performansı ile şirketin ulaşılan hedefleri arasındaki bağlantıyı anlamalarına yardımcı olmak için performans değerlendirmesi çalışanlara bildirilmelidir ifadesi arasındaki ilişkiyi ölçen ANOVA testi sonuçları

Hipotez	F	Sig	Ortalamalar	Standart Sapma	Farklılıklar	
H7	2,989	0,002	Demir - Çelik, Makine, Metal Eşya, Bakır, tel, El arabası	3,95	0,722	Enerji ve Tekstil arasında
			Gıda İçki, Tütün Sanayi	3,73	0,905	
			Madencilik, Taş ve Kömür Ocağı İşletmeciliği	4,50	0,577	
			Tekstil	4,80 [□]	0,447	
			Çimento, inşaat, Hazır Beton	4,71	0,408	
			Petrol Ürünleri, Kimya, Lastik ve Plastik Sanayi	3,87	0,990	
			Orman Ürünleri ve Mobilya	3,60	1,517	
			Ambalaj	4,33	0,516	
			Enerji	2,80 [□]	1,304	
			Tarım	4,40	0,516	
			Otomotiv	4,67	0,577	
			Diğer	4,46	0,706	

*Post Hoc (Tukey) Testine göre aralarında fark bulunan değişkenler.

Yukarıdaki tablo sonuçlarına göre ankete katılan işletmelerin bulunduğu sektör ile işletmede çalışanların performansı ile şirketin ulaşılan hedefleri arasındaki bağlantıyı anlamalarına yardımcı olmak için performans değerlendirmesi çalışanlara bildirilmelidir ifadesi arasında anlamlı farklılığın olduğu görülmektedir ($p<0,10$). Bu farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu belirlemek amacı ile yapılan Tukey çoklu karşılaştırma testi neticesinde farklılığın; tekstil sektöründe ki işletmeler ($\bar{X}= 4,80$) ile enerji sektöründeki işletmeler ($\bar{X}=2,80$) arasında olduğu görülmektedir. Bu sonuçlara göre enerji sektöründe çalışanların performans değerlendirmeleri ile şirketin hedefleri arasındaki bağlantıyı kavramaları tekstil sektöründe çalışanlara göre daha güç olduğu gözlemlenmiştir. Çünkü enerji sektöründe üretimin

anlaşılabilmesi için her kademesinde ayrı ayrı teknik bilgiler gerektirmektedir. Çalışanların bunların tümüne vakıf olması ve bu bilgilerden şirketin hedefleri ile arasında bağlantı kurmaları daha zordur. Tekstil sektöründe ise çalışan mevcut üretimi gözlemleyip şirketin hedeflerine göre bir çıkarım yapabilmektedir. Bu duruma göre de H7 hipotezi kabul edilmektedir.

Tablo 16. İşletmenin faaliyet alanı ile işletmemizin amaç ve hedeflerine yönelik risklerin belirlenmesi önemlidir ifadesi arasındaki ilişkiyi ölçen ANOVA testi sonuçları

Hipotez	F	Sig	Ortalamalar		Standart Sapma
H8	0,015	0,985	Ticaret	4,40	0,516
			Üretim	4,39	0,855
			Hizmet	4,44	1,014

Yukarıdaki tablo sonuçlarına göre ankete katılan işletmelerin faaliyet alanları ile işletmemizin amaç ve hedeflerine yönelik risklerin belirlenmesi önemlidir ifadesi arasında anlamlı bir farklılığın olmadığı görülmektedir ($p>0,10$). Bu durumda H8 hipotezi reddedilmektedir.

Tablo 17. Araştırmaya katılan katılımcıların işletmede çalıştıkları departman ile iç denetim, risk yönetim sisteminin etkinliğini değerlendiren bir süreçtir ifadesi arasındaki ilişkiyi ölçen ANOVA testi sonuçları

Hipotez	F	Sig	Ortalamalar		Standart Sapma
H9	1,966	0,089	Yönetim Birimi ve İdari Birim	3,56	1,031
			Muhasebe ve Finans Departmanı	3,96	0,895
			Denetim Birimi	5,00	0,000
			İnsan Kaynakları	4,30	0,483
			Üretim Bölümü	3,92	0,900
			Diğer	3,60	1,174

Tablo 17 sonuçlarına göre ankete katılan katılımcıların işletmede çalıştıkları departman ile iç denetim, risk yönetim sisteminin etkinliğini değerlendirmede bir süreçtir ifadesi arasında anlamlı bir farklılığın olduğu görülmektedir ($p<0,10$). Ortalamalara bakıldığı zaman en yüksek

ortalamanın denetim birimi ($\bar{X}=5,00$)'nde çalışan katılımcıların söz konusu ifadeye diğer bölümlerde çalışan katılımcılara göre daha fazla katıldıkları görülmektedir. Bunun nedeni olarak da denetim bölümünün iç denetim ve risk yöntem sistemleri hakkında daha fazla bilgiye sahip oldukları ve bu konuda daha tecrübeli oldukları olduğu düşünülmektedir. Bu durumda da H9 hipotezi kabul edilmektedir.

Tablo 18. Araştırmaya katılan katılımcıların işletmede çalışma süreleri ile iç denetim, kontrol sistemlerinin etkinliğini ölçüp değerlendirmede yönetime tarafsız bir güvence vermektir ifadesi arasındaki ilişkiyi ölçen ANOVA testi sonuçları

Hipotez	F	Sig	Ortalamalar		Standart Sapma	Farklılıklar
H10	2,377	0,097	0 - 10 yıl	3,96 [□]	0,936	0 - 10 yıl ve 11 - 20 yıl arasında
			11 - 20 yıl	4,50 [□]	0,519	
			21 - 30 yıl	4,20	0,447	

*Post Hoc (Tukey) Testine göre aralarında fark bulunan değişkenler.

Yukarıdaki tablo sonuçlarına göre ankete katılan katılımcıların işletmelerdeki çalışma süreçleri ile iç denetim, kontrol sistemlerinin etkinliğini ölçüp değerlendirme de yönetime tarafsız bir güvence vermektir ifadesi arasında anlamlı farklılığın olduğu görülmektedir ($p<0,10$). Bu farklılığın hangi guruplar arasında olduğunu belirlemek amacı ile yapılan Tukey çoklu karşılaştırma testi neticesinde farklılığın 0 – 10 yıl ($\bar{X}=3,96$) ile 11 – 20 yıl arasında olduğu görülmektedir. Bu durumda işletmelerde çalışma yılı 0-10 yıl olan grup iç denetimde kontrol sistemlerinin etkinliğini ölçüp değerlendirmede yönetime tarafsız bir güvence verilebileceğine çalışma yılı 11-20 yıl olan gruba göre daha az inanmaktadır. Bu durumda da H10 hipotezi kabul edilmektedir.

Tablo 19. Araştırmaya katılan katılımcıların mezun oldukları bölümler ile işletmemizin faaliyetlerine ilişkin genel görev tanımlarının yapılması önemlidir ifadesi arasındaki ilişkiyi ölçen ANOVA testi sonuçları

Hipotez	F	Sig	Ortalamalar		Standart Sapma
H1	0,648	0,815	İşletme	4,17	0,986
			Muhasebe	4,44	0,511
			İktisat	4,55	0,522
			Maliye	4,60	0,548
			Mühendislik	4,50	0,985
			Diğer	4,28	0,974

Yukarıdaki tablo sonuçlarına göre, araştırmaya katılan katılımcıların mezun oldukları bölüm ile işletmemizin faaliyetlerine ilişkin genel görev tanımlarının yapılması önemlidir ifadesi arasında anlamlı bir farklılık görülmektedir ($p>0,10$). Buna göre, bulguların kişi sayısı

dağılımında birbirlerine yakın olduğu için anlamlı bir farklılığın olmadığı düşünülebilir. Kişilerin eğitim aldıkları bölümler neticesinde işletme faaliyetlerinde görev tanımlarını yapabildikleri görülmektedir. Bu durum neticesinde de H11 hipotezi reddedilmektedir.

5. SONUÇ

Günümüzde işletme sayılarının artması ve işletmelerin büyüüp gelişmesi beraberinde küresel alanda bir rekabet ortamı oluşturmaktadır. Bu rekabet ortamında işletmelerin varlıklarını sürdürebilmeleri ve kâr sağlayabilmeleri için işletme faaliyetlerinin etkin bir muhasebe denetimi ile desteklenmesi gerekmektedir.

Bu çalışma muhasebe denetiminde iç kontrolün ve iç denetimin öneminin araştırılması amacı ile yapılmıştır. Çalışmada muhasebe denetimi kavramı, iç kontrol ve iç denetim kavramları açıklanmıştır. Çalışmanın araştırma kısmında daha önce açıklanan kavramların işletmeler açısından ne derece önemli olduğunu belirlemek amacı ile bir anket çalışması yapılmıştır.

Bu çalışma ile Antalya Organize Sanayi Bölgesinde faaliyette bulunan 118 işletmenin katılımı ile sağlanmıştır. Bu işletmeler üzerinde anket çalışması uygulanmıştır. Ankette; işletmeye ait bilgiler ve ankete cevap verilere ait bilgiler yer almaktadır. Anket çalışmasında, işletme yöneticilerinin iç denetim ve iç kontrol sisteminin önemine yönelik olarak algılarını tespit etmek amacı ile 5'li likert ölçeğine göre hazırlanmış ifadeler yer almaktadır.

Muhasebe denetiminde iç kontrol ve iç denetimin öneminin belirlenmesi amacı ile yapılan bu çalışmada ankete katılan işletmelerin %42,4'ü (50 işletme) 0 – 10yıl arasında faaliyette bulunmaktadır, %54,2'si (64 işletme) 10 – 50 kişi arasında personel çalıştırmakta %55,9'u (66 işletme) hukuki yapısı limited şirket, %83,9'unun (99 işletme) faaliyet alanı üretim işletmesi %18,6'sı (22 işletme) demir - çelik, makine, metal eşya, bakır, tel, el arabası, sektöründe faaliyette bulunmaktadır.

Yapılan anket çalışmasına cevap verenlerinin %55,9'u (66 kişi) erkek, %59,3'ü (70 kişi) lisans mezunu, %56,8'i (67 kişi) muhasebe ve finans departmanında çalışmakta, %25,4'ü (30 kişi) işletme bölümü mezunu ve %83,9'u (99 kişi) 0 – 10 yıl arasında işletmede çalışmaktadırlar.

Yapılan anket çalışmasının güvenilirliği 0,930 olarak hesaplanmıştır. Bu da yapılan çalışmanın yüksek derecede güvenilir olduğunu göstermektedir.

Araştırma değişkenlerinin, işletme yöneticilerinin, işletme çalışanlarının ve işletmenin demografik özelliklerine göre farklılık gösterip göstermediğini belirlenmesi için, iki veya daha fazla değişkene ait ortalamalar arasında fark olup olmadığının tespiti için varyans analizlerinden ANOVA testi uygulanmıştır. Araştırma değişkenleri $p < 0,10$ anlamlılık düzeyinde test edilmiştir.

ANOVA testi sonuçlarına göre iç denetim faktörü; işletmenin kuruluş yılına (0,043), işletmelerde çalışan personel sayılarına (0,063), işletmenin hukuki yapısına (0,027), işletmenin içinde bulunduğu sektöre (0,049), işletmede çalışanların çalıştıkları departmana (0,089), işletmede çalışanların çalışma sürelerine (0,097) göre anlamlı bir farklılık gösterirken, öğrenim durumlarına (0,748) göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir.

İç kontrol faktörü, işletmede çalışanların cinsiyetlerine (0,080) ve işletmenin içinde bulunduğu sektöre (0,002) göre anlamlı bir farklılık gösterirken, işletmenin faaliyet alanına (0,985) ve katılımcıların mezun oldukları bölümlere (0,815) göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

Analiz sonuçlarına göre araştırmaya katılan 118 işletmenin büyük bir çoğunluğunun muhasebe denetiminde, iç kontrol ve iç denetimin işletme açısından ne kadar önemli olduğunun, hızla değişen ve gelişen küresel dünyada rakipleri ile mücadele etmede işletmelerin muhasebe denetiminde iç kontrole ve iç denetime daha fazla önem vermeleri gerektiğinin farkında oldukları görülmektedir.

Hızla artan rekabet ortamında işletmelerin varlıklarını koruyabilmeleri ve kar sağlayabilmeleri için işletmelerin muhasebe denetimlerine daha çok önem vermeleri, işletme içerisinde denetim birimlerinin oluşturulması gerekmektedir. Bu sayede daha hızlı ve etkili bir şekilde muhasebe kayıtlarında hata ve hilelerin önüne geçilebilir.

REFERENCES / KAYNAKLAR

Acar, D. & Tetik, N. (2013). *Genel muhasebe*. Ankara: Detay Yayıncılık.

Akyel, R. (2010). Yönetimde iç kontrol, iç denetim ve dış denetim fonksiyonlarının birbirleri ile ilişkileri ve Türk kamu yönetiminde uygulanmalarının değerlendirilmesi. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 19(3), 1-22.

Bilge, S. & Kiracı, M. (2010). *Kamu sektöründe iç denetim ve iç denetimin başarıyla uygulanmasında rol oynayan faktörler*. Ankara: Gazi Kitabevi.

- Bozkurt, M. (2010). İyi mali yönetimin gerçekleştirilmesinde iç kontrol ve denetimi. *Dış Denetim Dergisi*, 2, 131-138.
- Bozkurt, N. (2006). *Muhasebe denetimi*. İstanbul: Alfa Basım Yayım Dağıtım.
- Bulut, E. (2015). *COSO 2013, "Bataklığı kurutmak mı? sinekleri öldürmek mi?"*. Erişim tarihi: 23.07.2017, <http://www.tide.org.tr/uploads/TI%CC%87DE-COSO%20Sunumu%202013%20son.pdf>
- Bülbül, M. (2009). *Kamu iç kontrol sistemi ve kamu iç kontrol standartlarına uyum*. Ankara: İvme
- Can, H., Tuncer, D. & Ayhan, D. (1991). *Genel işletmecilik bilgileri*. Ankara: Adım Yayıncılık.
- Demirbaş, M. (2005). İç kontrol ve iç denetim faaliyetlerinin kapsamında meydana gelen değişimler. *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 4(7), 167-188.
- Durmuş, C. N., Uzel, M. N. & Hasanefendioğlu, B. (2016). 3'lü savunma hattının COSO iç kontrol sisteminin etkinliğinin artırılmasında kaldıraç etkisi. *Mali Çözüm Dergisi*, 136, 201-214.
- Genç, Z. (2013). *Kamu sektörü muhasebe denetimi etkinliğinin, muhasebe çalışanları üzerine etkisi: Uşak ilinde bir alan araştırması* (Basılmamış yüksek lisans tezi). Uşak Üniversitesi, Uşak.
- Gönen, S. (2009). İç kontrol sisteminin unsurlarından kontrol ortamının incelenmesine yönelik bir araştırma. *World of Accounting*, 11(1), 189-217.
- Gülen, F. (1998). *Finansal denetim inceleme*. Ankara: Cumhuriyetin 75'inci Yıldönümü Dizisi, 6 T.C. Sayıştay Başkanlığı.
- Güney, S. & Sarı, S. S. (2015). Muhasebe denetiminin etkinliğini sağlamada iç kontrolün rolü. *Siirt Üniversitesi Sosyal Bilimler*, 4, 1-19.
- Güredin, E. (1998). *Muhasebe denetimi ve mali analiz*. Eskişehir: AÖF Yayınları.
- Güredin, E. (2010). *Denetim ve güvence hizmetleri (13. Baskı)*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Hasanefendioğlu, B. & Uzel, M. (2017). COSO Alaaddin'in sihirli lambası mı? (Tüm yönleriyle COSO bazlı iç kontrol sistemi). *Mali Çözüm Dergisi*, 141, 209-226.
- Holmes, A. & Overmyer, W. S. (1975). *Muhasebe denetimi "auditing" standartları ve yöntemleri* (O. Göktürk, Çev.). Bilimsel Yayınlar Derneği.
- IIA Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü.
https://www.tide.org.tr/file/documents/pdf/IIA_Ic_Denetimin_Paydaslar_Icin_Degeri_Detay.pdf
- Kepekçi, C. (2004). *Bağımsız denetim (5. Baskı)*. İstanbul: Avcıol Basım Yayın.
- Klamm, B. K. & Watson, M. W. (2009). SOX 404 report internal control weakness: A test of COSO framework components and information technology. *Journal of Information Systems*, 23(2), 1-23.
- Koçdemir, M. (2006). *İç denetim*. Ankara: Muhasebat Kontrolleri Derneği Yayınları Yayın No:11.
- Kurnaz, N. & Çetinoğlu, T. (2010). *İç denetim güncel yaklaşımlar*. Kocaeli: Umuttepe Yayınları.
- Memiş, A. Ü. (2007). Türkiye'deki iç denetim profilinin belirlenmesine ilişkin bir araştırma. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 16(1), 461-478.
- Özeren, B. (2000). *İç denetim, standartları ve mesleğin yeni açılımları, araştırma/inceleme/çeviri dizisi: 8*. Ankara: T.C. Sayıştay Bakanlığı.

T.C. Maliye Bakanlığı. *İç denetim nedir?* Erişim tarihi: 07.08.2010, <https://www.sgb.gov.tr/Kontrol%20Brolerleri/10.%20C4%B0%C3%A7%20Denetim%20Nedir.pdf>

TDK. (2004). Erişim tarihi: 20.07.2017, http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_bts&arama=kelime&guid=TDK.GTS.5970f409866570.87036223.

Toroslu, M. V. (2012). *Yeni Türk kanunu kapsamında finansal tablolar denetimi*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Tuan, A. K. & Sağlar, J. (2004). İç denetçinin örgüt içindeki yerinin denetim faaliyetleri açısından önemi. *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, 11, 1-16.

Tüm, K. & Memiş, M. Ü. (2012). *İç kontrol ulusal ve uluslararası düzenlemeler çerçevesinde bir değerlendirme*. Adana: Karahan Kitabevi.

Türedi, S. (2012). İç kontrol sistemi ve toplam kalite yönetimi ilişkisi. *Uluslararası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi*, 4(1), 27-37.

Türkiye İç Denetim Enstitüsü. *IIA uluslararası iç denetim standartları*. Erişim tarihi: 12.08.2017, http://www.tide.org.tr/uploads/Ic_denetim%20standartlari_2011_turkce.pdf

Uşul, H. (2015). *TMS ve TFRS Uygulamalı Türkiye bağımsız denetim standartlarına göre bağımsız denetim (2. Baskı)*. Ankara: Detay Yayıncılık.

Uyar, S. (2009). *İç kontrol ve iç denetim: 5018 sayılı kanun açısından değerlendirme*. Ankara: Gazi Kitabevi.

Yeğinboy, E. Y. (2001). Küreselleşen dünya'da Türkiye'deki muhasebe denetimi gerçeği. *Yirmibirinci Yüzyılda Türk Muhasebe Mesleğinin Vizyonu (V. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu)*, İstanbul.

Yereli, A. N. & Özdoğan, B. (2009). *Genel kabul görmüş denetim standartlarının Türkiye açısından değerlendirilmesi*. Manisa: Celal Bayar Üniversitesi Matbaası.

Yurtsever, G. (2008). *Bankacılığımızda iç kontrol*. İstanbul: Türkiye Bankalar Birliği, Yayın N: 256.