

## İşletmelerde COSO İç Kontrol Modeli ve Muhasebe Bilgi Sistemine Yönelik Uygulamaların Değerlendirilmesi Üzerine Bir Araştırma (Study on the Evaluation of Applications for the COSO Internal Control Model and Accounting Information System in Businesses)

Hatice ÇİÇEKAY<sup>a</sup> Mehmet DEMİR<sup>b</sup>

<sup>a</sup> Van Yüzüncüyıl Üniversitesi, Erciş MYO, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Bölümü, Van, Türkiye. [hcicekay@yyu.edu.tr](mailto:hcicekay@yyu.edu.tr)

<sup>b</sup> Sivas Cumhuriyet Üniversitesi, İktisadi İdari Bilimler Fakültesi, Finans ve Bankacılık Bölümü, Sivas, Türkiye. [mehmetdemir@cumhuriyet.edu.tr](mailto:mehmetdemir@cumhuriyet.edu.tr)

### MAKALE BİLGİSİ

### ÖZET

#### Anahtar Kelimeler:

İç Kontrol Sistemi  
Muhasebe Bilgi Sistemi  
COSO

Gönderilme Tarihi 22 Eylül  
2021

Revizyon Tarihi 10 Aralık  
2021

Kabul Tarihi 20 Aralık 2021

#### Makale Kategorisi:

Araştırma Makalesi

**Amaç** – Bu çalışmanın amacı, işletme yetkililerinin bakış açılarıyla, işletmedeki iç kontrol sistemine yönelik uygulamaların COSO iç kontrol modeli bileşenlerine uyum düzeyinin tespit edilmesi ve muhasebe bilgi sistemiyle ilgili uygulamaların değerlendirilmesidir.

**Yöntem** – Çalışmanın amaçlarına ulaşmak için anket yöntemi kullanılmıştır. Anket formu, 5’li Likert tipine göre (5 Tam Katılımlım ... 1 Hiç Katılmam) hazırlanmış ve 2018 yılı Mayıs ayı itibarıyla Van, Muş ve Bitlis illerinde faaliyette bulunan, çalışan sayısı 10 ve üstü olan işletmelerin çeşitli kademelerinde görev yapan 197 yetkiliye uygulanmıştır. Elde edilen veriler, SPSS 22,0 for Windows istatistiksel paket programı kullanılarak analiz edilmiş; cevaplara ait frekans, yüzde, aritmetik ortalama ve standart sapma değerlerinden yararlanılmıştır. Çalışmanın iki amacına yönelik olarak hazırlanan ölçek maddelerinin Cronbach’s Alpha güvenilirlik katsayıları sırayla 0,825 ve 0,694 olarak bulunmuştur.

**Bulgular** – COSO iç kontrol modelinde 5 bileşen vardır. Analiz sonucunda, *Kontrol çevresi*, *Risk değerlendirme*, *Kontrol faaliyetleri*, *Bilgi-iletişim* ve *İzleme* bileşenlerindeki ifadelerle ait genel katılımın “Çok katılım” düzeyinde olduğu tespit edilmiştir. Her bir bileşende yer alan ifadelerle ait katılımın “Tam Katılımlım, Çok Katılımlım ve Orta Derecede Katılımlım” düzeylerinde seyrettiği görülmüştür.

Muhasebe bilgi sistemine yönelik uygulamaların değerlendirilmesi amacıyla oluşturulan ifadelerle ait genel katılım, birinci amaçta olduğu gibi “Çok katılım” düzeyinde olmuştur. Yine her bir bileşende bulunan ifadelerle ait katılımın “Tam Katılımlım, Çok Katılımlım ve Orta Derecede Katılımlım” düzeylerinde seyrettiği görülmüştür.

**Tartışma** – İç kontrol sistemi ile; işletme varlıklarına ve finansal/finansal olmayan işlemlere yönelik bir iyileştirme, etkinleştirme ve değerlendirme çerçevesi oluşturulmaktadır. Muhasebe bilgi sisteminde ise özellikle finansal işlemler kanun, yönetmelik, ilke, kural vb. çerçevesinde ele alınmaktadır. Bu çalışmada katılımcıların, hem COSO iç kontrol modeline hem de muhasebe bilgi sisteminin etkinliğine yönelik ifadelerin hiç birisine olumsuz bir yaklaşım sergilemedikleri tespit edilmiştir. Bu tespit, anlamlı ve önemli görülmektedir. Zira elde edilen bulgularla, araştırma kapsamındaki işletmelerde, her iki sistemden beklenen faydalara ulaşıldığı söylenebilir.

### ARTICLE INFO

### ABSTRACT

#### Keywords:

Internal Control System  
Accounting Information  
System  
COSO

Received 22 September 2021

Revised 10 December 2021

Accepted 20 December 2021

#### Article Classification:

Research Article

**Purpose:** The aim of this study is to determine, from the perspective of an enterprise’s authorities (managers and officials), the level of compliance of the internal control system applications in the enterprise with the components of the COSO internal control framework. The second aim of this study is to evaluate the applications regarding the Accounting Information System.

**Method:** Questionnaire method was used to accomplish the aims of the study. The questionnaire, prepared following the 5-Likert type (where 5 is I fully agree, and 1 is I fully disagree), was applied to 197 officials working at various levels of enterprises with 10 or more employees operating in Van, Muş and Bitlis provinces as of May 2018. Relying on the frequency, percentage, arithmetic mean and standard deviation values of the answers, the obtained data were analyzed using the SPSS 22.0 for Windows statistical package program. The Cronbach’s Alpha reliability coefficients of the scale items prepared for the two purposes of the study were found to be 0.825 and 0.694, respectively.

**Findings:** The results of the analysis show general consensus at the level of “I strongly agree” in all the 5 components of the COSO internal control model: Control environment, Risk assessment, Control

### Önerilen Atf/ Suggested Citation

Çiçekay, H., Demir, M. (2021). İşletmelerde COSO İç Kontrol Modeli ve Muhasebe Bilgi Sistemine Yönelik Uygulamaların Değerlendirilmesi Üzerine Bir Araştırma, *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 13 (4), 3801-3820.

activities, Information-communication and Monitoring. Statements at the levels of “Fully Agree, Strongly Agree, and Moderately Agree” were observed in each of the component.

The statements created to evaluate the applications regarding the Accounting Information System showed a general consensus at the level of “I strongly agree”, similar to the findings in the first aim. Agreements at the levels of “Fully Agree, Strongly Agree, and Moderately Agree” were observed in each component.

**Discussion:** Internal control system establishes a framework to improve, activate and evaluate business assets and financial/non-financial transactions. Accounting Information System, on the other hand, is concerned especially with financial transactions, laws, regulations, principles, rules and the likes. This study found that the participants did not show a negative approach to any of the statements regarding both the COSO internal control model and the effectiveness of the Accounting Information System. This finding is significant and consequential. The findings indicate that, within the scope of the research, the expected benefits from both systems have been achieved in the enterprises.

## 1. GİRİŞ

İç kontrol sistemiyle; faaliyetlerin güvenilirliğini sağlanmakta, çalışanların motivasyonunu arttırılmakta, işletmenin karşılaşılabileceği riskler tanımlanmakta ve bu risklere yönelik alınacak önlemler belirlenmektedir. Dolayısıyla işletmelerin özellikle finansal açıdan başarısı, düzenin oluşturulması ve yapılan çalışmaların kontrol altına alınmasında iç kontrol sistemi önemli sayılmaktadır. COSO iç kontrol modeli kapsamında iç kontrol sistemi, kendi aralarında bağlantılı beş bileşenden (kontrol çevresi, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ve izleme) meydana gelmektedir.

Muhasebe bilgi sistemi (MBS), işletme faaliyetlerini yönlendiren ve muhasebe ve hatta denetim ile ilgili birçok soruya cevap veren bir özelliğe sahiptir. Bu sistemin doğru organizasyonu ve yürütülmesi ile işletme içi ve dışı bilgi kullanıcılarının karar vermelerine dayanak oluşturacak finansal bilgiler üretilmektedir.

COSO'ya göre iç kontrol, “uyum, raporlama, operasyonlar ile ilişkili hedeflerin başarılması bakımından mantıklı teminat sunmak için tasarlanan yönetim kurulu, yönetim ve diğer çalışanların etkilediği bir süreç olarak” tanımlanmaktadır (COSO, 2013).

COSO, belirtilen tanımı, 2013 yılında güncelleyerek yayınladığı İç Kontrol-Bütünleşik Çerçeve’de aynen kabul etmiş; sadece tanımdaki finansal raporlamanın güvenilirliği amacı yerine biraz daha geniş anlam ifade eden raporlamanın güvenilirliği unsuru yer almıştır (Cömert, 2016: 7). Buradan yola çıkarak iç kontrolün kapsamının geniş olduğu söylenebilir. İç kontrol, yapılan tanımlamalarda muhasebeye konu mali nitelikteki kıymet hareketlerinin yanı sıra, COSO modeliyle birlikte işletmenin finansal ve finansal olmayan faaliyetleri kapsamında diğer çeşitli durumları da vurgulamaktadır. Dolayısıyla iç kontrol sistemi; bir işletmenin örgüt yapısı ve yetkilendirme düzeni, politikaları ve yazılı prosedürleri, insan kaynakları yönetimi, muhasebe sistemi ve bütçe ve yönetim raporlama sistemi ile çok yakın bağlantılıdır (Tüm ve Reyhanoğlu, 2015: 401-402).

Kontrol çevresinin etkinliği, üst yönetimin dürüstlük ve etik değerlere verdiği destekle; davranışlara, faaliyetlere ve kararlara rehberlik edecek davranış standartlarının oluşturulmasıyla; bireylerin hedeflerine ulaşmada iç kontrole yönelik sorumlu tutmakla belirlenmektedir. Yönetim kurulu ve üst yönetimin tutumu bir organizasyonda iç kontrol etkinliğinin seviyesini belirlemektedir. Üst yönetim kontrolün önemli olduğuna inanırsa organizasyondaki diğer kişiler de bunu hissedecek ve kurulmuş kontrolleri gözlemleyerek cevap verecektir. Benzer şekilde bütünlük ve etik değerler için destek oluşturmak kontrol çevresinin esas unsurudur, çünkü bu unsurlar tasarım, yönetim ve diğer iç kontrol bileşenlerinin izlenmesini etkilemektedir (Ayagre vd., 2014: 385-386).

Risk değerlendirme bileşeni; kurumun riskleri ne şekilde değerlendirdiğini, risklere karşı nasıl cevap verdiğini, nasıl izlediğini ve sonuç olarak risk algısını şeffaf bir duruma dönüştürüp yatırım ve çalışma fikirlerinde uygulanan

abilir duruma getirmesini içermektedir (Türedi ve Koban, 2016: 173).

Kontrol faaliyetleri, üst yönetimin iç kontrol sistemini oluşturma çalışmaları olarak vasıflandırılabilir. Kontrol faaliyetleri çoğunlukla iki öge barındırır. Bunlar; politikalar ve prosedürlerdir. İlk olarak ne yapılmasıyla alakalı bir politika oluşturulur bu da prosedürler için ana unsur niteliğindedir. Sonrasında ise bu politikaları başarmak adına prosedürler oluşturulur (Akbulut, 2012: 179).

Bilgi ve iletişim sistemi, iyi tasarlanmış ve işletiliyorsa, çalışanların görevlerini doğru anlamalarına ve yerine getirmelerine yardımcı olacak, birimdeki iç kontrol verimliliğinin artırılmasına katkı sağlayacaktır (Anh vd., 2020: 135).

Sistemin performansının zaman içindeki kalitesini değerlendiren bir süreç olan iç kontrol sistemlerinin izlenmesi gerekir. İzleme bileşeninde, devam eden izleme aktiviteleri, ayrı değerlendirmeler veya bu ikisinin bileşiminden meydana gelen değerlendirmeler kullanılmaktadır. Devam eden izleme, faaliyet sürecinde ortaya çıkar. Düzenli yönetim ve denetim işlemlerini ve çalışanların sorumluluklarını gerçekleştirirken ortaya çıkan diğer faaliyetleri içermektedir (Higgins, 2012: 1180).

Muhasebe bilgi sistemi, yönetim bilgi sisteminin bir alt sistemi olmakla birlikte yönetsel ve işlevsel kontrol düzeylerindeki kararları almak için yapılandırılmıştır (Kurnaz ve Kestane, 2019: 149). İşletmede oluşturulacak bilginin kalitesi üzerinde, diğer alt sistemlerin ve MBS'nin veri paylaşımları etki oluşturur. MBS, yönetim bilgi sistemleri içinde en önemlisi kabul edildiğinden, diğer alt sistemlerle oluşturacağı bilgi ve veri paylaşımında işletme uygulamalarını direkt olarak etkileyecektir (Acar ve Özçelik, 2011: 22).

Muhasebe bilgi sistemi, finansal bilgileri işleyen ve organizasyonel çalışmaların koordinasyonu ve kontrolüne yönelik kararları destekleyen bilgisayar tabanlı bir sistem şeklinde tanımlanabilir (Sajady vd., 2008: 50).

Bu çalışmanın amacı, işletme yetkililerinin bakış açılarıyla, işletmelerdeki iç kontrol sistemine yönelik uygulamaların COSO iç kontrol modelinde yer alan bileşenlere uyum düzeyini tespit etmek ve muhasebe bilgi sistemine yönelik uygulamaların değerlendirilmesini yapmaktır. Bu amaçla çalışma, giriş kısmında iç kontrol ve muhasebe bilgi sistemleri ve özellik arz eden durumları, devamında literatür taraması yapılmıştır. Kavramsal çerçeve de iç kontrol sistemi, amaçları ve bileşenleri, muhasebe bilgi sistemine yönelik teorik bilgiler verilmiştir. Çalışmanın sonuç kısmında araştırmanın analizler yapılarak teorik bilgiler paraleninde elde edilen verilerin değerlendirilmesi yapılmış ve sonuçları vurgulanmıştır.

## 2. LİTERATÜR TARAMASI

İşletmelerde COSO iç kontrol modeli ve muhasebe bilgi sistemine yönelik uygulamaların değerlendirilmesi amacıyla yapılan bu çalışma ile ilgili daha önce yapılmış çalışmalara yönelik özet bilgiler aşağıda belirtilmiştir.

Alawaqleh (2021) tarafından hazırlanan çalışmada, iç kontrol ile çalışanların performansı arasındaki ilişkiye aracılık etmede muhasebe bilgi sisteminin (MBS) rolünü araştırılmıştır. Bu çalışmada, hem iç kontrolün çalışanların performansını etkileyip etkilemeyeceği hem de MBS'nin Ürdün'ün endüstriyel küçük ve orta ölçekli işletmelerindeki çalışanların performansına etkisi incelenmiştir. Veri toplamak için anket formu kullanılmıştır. Ankete katılanlara rastgele örnekleme yöntemi uygulanmıştır. Toplam 270 anket dağıtılmış; %75 geri dönüş oranıyla 203 anket analize tabi tutulmuştur. Veriler AMOS ve SPSS kullanılarak analiz edilmiştir. Analizlerden elde edilen sonuç, MBS'nin iç kontrol ile çalışan performansı arasındaki ilişkiye aracılık ettiği hipotezini desteklemektedir. Spesifik olarak, bu çalışmada iç kontrolün çalışan performansı ile güçlü bir pozitif ilişki ve MBS ile pozitif bir ilişki sağladığına dair kanıtlar bulunmuştur. Çalışmada ayrıca MBS'nin çalışan performansı ile olumlu bir ilişkisi olduğu bulgusu elde edilmiştir. Özetle, iç kontrolün çalışan performansı üzerinde önemli etkisinin olduğu; MBS'nin iç kontrol ile çalışan performansı arasındaki ilişkiye aracılık ettiği ve iç kontrol ile çalışan performansı arasındaki ilişkide MBS'nin önemli bir rol oynadığı bulgularına ulaşılmıştır.

Çil Koçyiğit vd., (2021) tarafından yapılan bir çalışmada, birden fazla şubeye sahip özel bir hastanede iç kontrol sisteminin COSO iç kontrol modeli bileşenlerine uygunluk derecesinin çalışanlar tarafından değerlendirilmesi ve bu değerlendirmede farklı direktörlüklerde çalışanlar açısından değişiklik olup olmadığının belirlenmesi hedeflenmiştir. Yapılan çalışmadaki katılımcıların, iç kontrol modeline yönelik olarak hazırlanan anketteki ifadelerle yüksek bir oranda ( $\bar{X}= 3,81$ ) katılım sağladıkları tespit edilmiştir. COSO bileşenleri açısından en yüksek düzeyli katılımın "izleme" bileşenine ait ifadelerle; en düşük düzeyli katılımın ise risk değerlendirme bileşenine ait olduğu saptanmıştır. Ayrıca katılımcıların, COSO bileşenlerine ait değerlendirmelerinde, çalıştıkları direktörlükler bakımından anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Günümüz koşullarında ilgili ve ilişkili taraflar ve işletmenin çevreye karşı duyarlılığı arasında uyumsuzluğun arttığı vurgulanabilir. Bu gelişmelerin veri olarak kabul edildiği, işletme iç kontrol yapısının zayıflığı sonucu oluşan sorunlar ve bunların önlenmesi için önerilerin oluşturulması Can ve Şakrak'ın (2018) çalışmasının

amacını oluşturmaktadır. Çalışmada, işletmelerin faaliyetlerinde oluşabilecek sorunlarda iç kontrol sistemiyle ilgili zayıflıkları, literatür taraması ve gözlemlere dayalı olarak ele alınmıştır.

Karahan ve İğde (2017) tarafından yapılan bir çalışmada, iç kontrolün muhasebe hata ve hileleri üzerindeki etkisini belirtmek amacıyla, Gaziantep ilinde yer alan ve iç kontrol sistemine sahip ticaret, üretim ve hizmet alanlarındaki 44 işletmeye anket uygulanmıştır. Bu kapsamda katılımcılara işletmenin temel fonksiyonları ile ilgili önermeler yöneltilmiş ve tanımlayıcı istatistik eşliğinde veriler yorumlanmıştır. Yapılan çalışma sonucunda iç kontrol sisteminin, işletmelerdeki muhtemel hata ve hileleri engellemede etkisinin olduğu bulgusuna ulaşılmıştır.

Bayraktaroğlu vd. (2015) tarafından yapılan bir çalışmada ilk olarak, KOBİ'lerde muhasebe bilgi sisteminden sağlanan raporlardan, yöneticilerin karar alırken yararlanma düzeylerini ortaya çıkarmak amaç edinilmiştir. Veriler, Burdur Organize Sanayi bölgesinde 50 imalat, ticaret, hizmet sektöründe çalışan, anonim ve limited şirket yöneticilerinden anket yöntemi kullanılarak sağlanmıştır. Yapılan çalışma sonucunda, işletme ortak ve yöneticilerinin muhasebe bilgilerini sadece yasal zorunluluk olarak görmedikleri ayrıca yatırım kararlarında yardımcı unsur olarak dikkate aldıkları ve muhasebe bilgilerini özellikle kurumun mali denetim ve kontrolünün yapılmasına yönelik olarak kullandıkları ortaya çıkarılmıştır.

Dinç ve Karakaya (2014) tarafından ele alınan bir çalışmada, muhasebe bilgi sistemi ile kurumsallaşma çabaları arasında bağlantı araştırılmıştır. Bunun için anket yöntemi kullanılmış, İstanbul ve çevresinde toplam 479 KOBİ'den cevap alınabilmiş ve kanonik (setler arası) korelasyon analiziyle veriler değerlendirilmiştir. Yapılan çalışmada, muhasebe bilgi sistemi ile kurumsallaşma arasında karşılıklı bir etkileşim olduğu ve birbirlerini tetikledikleri sonucuna ulaşılmıştır.

Gül (2012) tarafından yapılan bir çalışmada, kurumlarda elektronik ortamda muhasebe bilgi sistemi ile iç kontrol ilişkisi belirtilmiş ve örnek bir işletmede bu uygulama incelenmiştir. Yapılan çalışmada, e-dönüşüm, e-işletme, e-işletme bütünleşmesi, muhasebe bilgi sisteminin gelişimi ve yapısı, bütünleşik bilgi sistemi olarak muhasebe bilgi sistemi ve alt sistemleri, iç kontrol kavramı ve önemi, e-işletmelerde iç kontrol sistemi ve e-işletmelerde muhasebe bilgi sistemi iç kontrol ilişkisi incelenmiştir. Uygulama kısmında ise işlemlerin tamamının elektronik ortamda yerine getirilen bir kurumun muhasebe bilgi sistemi ve iç kontrol yapısı incelenerek öneriler sunulmuştur.

Giriunas (2009) tarafından yapılan çalışmada, şirkette iç kontrol sisteminin değerlendirilmesi incelenmiştir. Çalışmada, şirkette iç kontrol sisteminin değerlendirilmesini etkileyen ana faktörler ve bunların şirketin iç kontrol süreçleri üzerindeki etkileri analiz edilmiştir. Analiz edilen ana faktörlerden hareketle, şirketteki iç kontrol sistemini etkileyen faktörlerin önem indeksi matrisi oluşturulmuştur. Araştırma, faktörlerin oluşturduğu önem indeksi matrisine uygun olarak 10 orta ölçekli firmada gözlem yöntemi uygulanarak gerçekleştirilmiş ve firmadaki iç kontrol sisteminin durumu değerlendirilmiş, sonuçlar ve öneriler sunulmuştur.

Güngör Tanç (2005)'in çalışmasında, öncelikle muhasebe bilgi sistemi ve iç kontrol arasındaki ilişki teorik olarak incelenmiş ve çalışma bir otel işletmesinde yapılan uygulama ile tamamlanmıştır. Otel işletmesinde yapılan çalışma sonucunda elde edilen muhasebe bilgilerinin işletme kararlarında, bütçelerin ve planların ortaya çıkarılmasında önemli girdi olarak kabul edildiği bulgusuna ulaşılmıştır. Bu doğrultuda iç kontrol sistemi etkin bir şekilde oluşturulmakta ve kullanılmaktadır.

### 3. KAVRAMSAL ÇERÇEVE

İç kontrol, kuruluşun stratejik hedefe ulaşmak için operasyonel sonuçları iyileştiren belirli hedeflere ulaşmasına yardımcı olmak için tasarlanmıştır. Sağlıklı ve etkili bir iç kontrol sistemi, içerideki kişilerin firmaya tünel açmasını önleyebilir (Tong ve diğ., 2014: 5).

Muhasebe bilgi sisteminin herhangi bir organizasyonun önemli sistemlerinden biri olduğu söylenir. Bu sistemin amacı, farklı kademe ve kademelerdeki yöneticilere gerekli bilgilerin sağlanmasıdır (Daniel and Victor 2019: 14).

### 3.1. İç Kontrol Sistemi

İç kontrol sisteminin gelişim tarihi boyunca, bu sisteminin bir tanımını vermek için çok sayıda girişimde bulunulmuştur. Diğer alanlarda olduğu gibi kapsamlı bir tanıma ulaşmak açıkçası neredeyse imkânsızdır. İç kontrol tanımının dinamikleri; sosyal, siyasi ve ekonomik çevredeki değişimler ve kuruluşların yönetiminde ortaya çıkan gelişmelerden etkilenmektedir (Cika, 2017: 88-89). İç kontrol, yönetim işlemlerini yürütenler, denetçiler, yasa koyucular ve muhasebe elemanları gibi farklı kesimlere yönelik farklı şekillerde tanımlanabilmektedir (Gül ve Kaban, 2015: 91).

Amerika Birleşik Devleti'nde 1980'li yıllarda şirketlerde hileli finansal raporlamayı önlemek için oluşturulan Treadway Komisyonu tarafından, iç kontrol konusunda önemli çalışmalar yapılmıştır. Özellikle literatür incelendiğinde, İç Kontrol Sistemi (İKS) için bu komisyonla beraber çeşitli mesleki örgütlerin oluşturduğu tanımlar yer almakta ve İKS'nin geliştirilmesiyle ve standartlarının oluşturulmasıyla ilgili çalışmalar yapılmaktadır. İç kontrol sisteminin tekrar gözden geçirilmesi hedefiyle muhasebe ve denetim alanında önde gelen beş bağımsız meslek örgütünün oluşturduğu Sponsor Organizasyonlar/Kuruluşlar Komitesi (The Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission-COSO) tarafından Treadway Komisyonu olarak bilinen çalışma grubunun kurulması, iç kontrol için önemli bir kilometre taşıdır (Özbirecikli vd., 2015: 499). COSO, organizasyonlardaki iç kontrolün yapısının temel modellerinden biridir. Birçok ülkede, organizasyonlarındaki iç kontrol için kendi düzenlemelerini geliştirirken temel olarak COSO kullanılmaktadır (Kulikova ve Satdarova, 2016: 259).

İşletmelerin kapasiteleri büyüdükçe, işlemler karmaşık bir hal almakta ve rekabet ortamında da işletmenin aktif olarak yönetilmesi amacıyla iç kontrole olan ihtiyaç artmaktadır. İç kontrol sistemiyle beraber, bağımsız ve tarafsız bir biçimde yönetime güvence sağlayan iç denetime duyulan gereksinimde de paralel olarak artış kaydedilmektedir (Demir vd., 2019: 120).

#### 3.1.1. İç Kontrol Sisteminin Amaçları

Bütün işletme ve kurumların erişmek istedikleri, kastettikleri ve bu amaçla farklı tasarı ve programlar düzenleyerek gerçekleştirmeyi arzuladıkları, amaç ve temennileri bulunmaktadır (Türedi, 2011: 109). İç kontrol, firmaların iş amaçlarına ve hedeflerine ulaşmasına yardımcı olmak için değerli bir mekanizma haline gelmektedir. İç kontrol, amaçların elde edilmesine yönelik makul güvencenin yerine getirilmesi için oluşturulan bir süreçtir (Phornlaphatrachakorn, 2019: 202).

İç kontrol, her yönüyle yönetimin güvenlik vanası olarak nitelendirilmektedir. İç kontrolün birçok amacı bulunmaktadır, en önemlileri:

- Politika ve idari kararların alınmasında güvenilecek finansal tablolarının doğruluğunun kontrol edilmesi,
- İçerdekilerin haklarını korurken manipülasyon ve içeri girmeye karşı varlık değerlerinin korunması (Al-Laith, 2012: 15; Travinska, 2014: 147),
- Güvenilir ve uygun bir şekilde bilgi sunumunun sağlanması,
- Finansal raporların muhasebe standartları ile uyum içerisinde olduğunun garanti edilmesi,
- Şirket gelir ve giderlerinin muhasebe standartlarına ve yönetici ve yönetim yetkilerine göre yapıldığı inancını ortaya çıkararak şirket operasyonlarının etkinliğinin geliştirilmesi ve artırılması,
- Kurulmuş politika yönetimi ile uyumunun teşvik edilmesi ve
- Düzenleme ve yasalara uyumun sağlanmasıdır (Agung, 2015: 727).

Bir işletmede yönetimce kurulan iç kontrol sisteminin ilk olarak organizasyona fayda sağlaması hedeflenmektedir. Bağımsız denetçiler de denetim faaliyetlerini planlarken firmanın iç kontrol yapısından önemli oranda faydalanmaktadır (Dalğar, 2012: 134). Şirket yönetimi için işletme iç kontrol yapısının oluşturulması ve gereken/beklenen sonucu verebilecek şekilde sağlanması ciddi bir sorumluluk olarak ifade edilmektedir (Türedi ve Alıcı, 2014: 128; Türedi vd., 2015: 97).

Treadway Komisyonunda (COSO 2013) İç Kontrol Sponsor Organizasyonlar Komitesi (-Entegre Çerçeve-), iç kontrollerin üç temel amacı aşağıdaki gibi listelenmektedir (Schroeder ve Shepardson, 2016: 1515-1516):

- Operasyonların etkinliği ve verimliliği,
- Güvenilirlik, zamanlılık ve şeffaflık dâhil olacak şekilde finansal raporlama amaçları ve
- Uygulanabilir yasa ve düzenlemeler ile uyum.

### 3.1.2. COSO İç Kontrol Sisteminin Bileşenleri

Bir kurumda iç kontrol sisteminin yeterli ölçüde var olup olmadığının belirtileri iç kontrol sisteminin bileşenleri şeklinde tanımlanmaktadır (Gönen, 2009: 194; Akbulut, 2012: 177). COSO'ya göre iç kontrol, öncelikle, etkili bir iç kontrol sisteminin belirlenmesi ve gerçekleştirilmesi için kriter olarak kabul edilen birbiriyle ilişkili beş bileşenden oluşmaktadır. Bu bileşenler, bir işletmeden diğerine farklılıklar oluşturarak, yönetim tarzı ve felsefesine uygun olarak yapılır ve yönetim süreciyle ayrılmaz bir bütündür (Cika, 2017: 89).

İç kontrol sisteminin bileşenleri; kontrol çevresi (ortamı), risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme olarak belirtilmektedir (Tüm ve Reyhanoğlu, 2015: 403). COSO çerçevesinde savunulan bu beş bileşenle, iç kontrol yapısı ve sistemi optimize edilir, iç kontrollerle ilgili farklı görüşler birleştirilir ve iç kontrol kalitesini değerlendirmek için bir uzlaşma platformu ve kavramsal çerçeve oluşturulur (Chen vd., 2017: 344). Bu bileşenler birbiriyle bağlantılıdır ve birbiriyle bağlantılı olması, bileşenlerin birbiriyle etkileşim halinde oldukları şeklinde ifade edilmektedir (Acar ve Akçakanat, 2012: 3). İç kontrol sisteminde bu bölümlerden bir tanesinin bile olmaması iç kontrolün etkinliğini ortadan kaldırmaktadır (Elitaş ve Özdemir, 2006: 148).

*Kontrol Çevresi:* Uluslararası iç kontrol standartlarında açıklandığı üzere işleyen bir iç kontrol sisteminin düzenlenmesinde en önemli öge "kontrol çevresi" bileşeni olarak tanımlanmaktadır (Özbilgin, 2010: 230). Kontrol çevresi, bir organizasyonun tonunu belirler ve çalışanların kontrol bilincini etkiler; disiplin ve yapı sağlayan iç kontrolün diğer bütün bileşenlerinin temelini oluşturur (Joseph vd., 2015: 48; Ambarita vd., 2016: 1831). Bir firmada oluşan dolandırıcılığı önleme mekanizmasını yakalayarak firmanın kurumsal yönetim, iç denetim ve insan kaynaklarındaki gücünü ölçer (Chen vd., 2017: 340).

COSO sisteminde kontrol çevresini oluşturan ilkeler şunlardır (Kurt ve Uçma, 2013: 86; Türedi vd., 2014: 146; Tüm ve Reyhanoğlu, 2015: 403; Türedi ve Koban, 2016: 160):

- Ahlaki değerlere ve dürüstlük ilkesine bağlılık,
- Yönetim kurulunun iç kontrol faaliyetlerini gözetim sorumluluğu,
- Örgüt yapısı,
- Alanında deneyimli personel barındırmak ile bağlantılı insan kaynakları politikaları,
- Yetki ve sorumlulukların belirlenmesi.

İç kontrol sürecinin kontrol çevresine bağlı olması, kontrollerin başarılı veya başarısız olmasında etkilidir (Demirbaş, 2005: 169). İç kontrolün istenilen doğrultuda uygulanabilmesi, büyük oranda sürecin olduğu ve iç kontrolde en önemli bileşenlerden biri olan kontrol çevresine tabidir (Özten ve Karğın, 2012: 121 - 122).

*Risk Değerlendirme:* Risk değerlendirme süreci, firmaların faaliyetlerine ulaşılmasında karşılaşılabileceği muhtemel risklerin tanımlandığı, gözlemlendiği ve bu risklere yönelik alınacak önlemlerin belirlendiği düşünce akışıdır (Türedi ve Alıcı, 2014: 127). Risk değerlendirmesinin etkinliği, kontrol faaliyetleri bileşeni, bilgi ve iletişim bileşeni ve izleme bileşeni ve kontrol çevresi bileşeninin etkinlik derecesine göre değişiklik göstermektedir (Ayagre vd., 2014: 382).

Risk değerlendirmenin en önemli aşamalarından biri risklere karşılık verme yöntemleridir. İşletmenin hedeflerine ulaşmasında önleme durumu olan risklerin değerlendirilmesi yapıldıktan sonra, bu risklerin ne şekilde idare edileceğine de karar oluşturması gerekmektedir. Risklerin muhtemel etkisini, karşılık verme yöntemleriyle azaltarak, yönetimin ve hisse sahiplerinin onaylayacağı seviyede azaltılması önemlidir. Ayrıca risklere karşılık verme çalışmalarının maliyetine de önem vererek doğru kararlar alınmalıdır (Türedi ve Koban, 2016: 173).

*Kontrol Faaliyetleri:* Yönetim direktiflerinin gerçekleşmesine yardım eden politika ve prosedürlerdir. Kurumun amaçlarını elde etmedeki risklerini incelemek için gerekli tedbirlerin alınmasına destek sağlarlar (Higgins,

2012: 1180) ve organizasyonun amaçlarını etkileyebilen riskleri sınırlayan süreçleri ve politikaları içerirler (Cereola ve Cereola, 2011: 527).

Kontrol faaliyetleri, kurumun bütün işlev ve yönetim düzeyi için kullanılır; kısaca kontrol faaliyetleri kurumun tüm faaliyetlerinde bulunur (Acar ve Akçakanat, 2012: 5). Kontrol faaliyetleri devamlı ve dikkatli olarak kullanılmalıdır. Kontrol faaliyetleri gerçekleştiğinde ortaya çıkan beklenmeyen koşullar incelenmeli ve makul düzeltici tedbirler uygulanmalıdır. Kontrollerin değerleri, oluşan eksiklerinin düzeltilmesi ya da tekrarlanmasına izin verilmemesiyle mümkündür; aksi halde hiçbir değeri bulunmamaktadır (Baskıcı, 2015: 168).

*Bilgi ve İletişim:* Kurumlar tarafından idarecilerin, personelin ve kamuoyunun gereksinim duyduğu bilgiye yönelik etkili şekilde idare edilen eşgüdümlü iletişim sisteminin kurulması hedeflenmektedir (Ceyhan ve Apan, 2014: 183). Bilgi ve iletişim bileşeni, finansal raporlama hedeflerine ulaşmak için uygun bir biçimde ve zaman çerçevesinde ilgili bilgilerin tanımlanması, toplanması ve iletilmesi anlamına gelir (Ahiabor ve Mensah, 2013: 116). Bir işletmede bilgi ve iletişimde; kontrol çevresinin, risklerin, kontrol faaliyetlerinin ve bunların uygulanmasının üstlerine raporlanmasına ve hem üst yönetimden alt yönetim seviyesine hem de yatay olarak hareket edilmesi gerektiğine inanılmaktadır (Cika, 2017: 90).

İyi bir organizasyonda, operasyonel süreci yönlendirmek için bilgi sistemi esastır. Bilgi, muhasebe sürecinin geçerli ve güvenilir olmasını sağlamak için muhasebe bilgi sisteminden oluşmalıdır. Muhasebe sistemi; kayıtları ve belgeleri, muhasebe yöntemlerini ve önemli fonksiyonları içerir. Üstelik bu sistemin organizasyondaki herkese iletilmesi gerekir (Wardiwiyono, 2012: 344).

İletişim, gerekli görülen bilgiyi oluşturan ve paylaşan devamlı ve aralıksız bir süreç olarak tanımlanmaktadır (Karakoç ve Özdemir, 2016: 144). İletişimle, etkili iç kontrolün öneminin ve uygunluğunun anlaşılması geliştirilmekte, tolere edilen risk oranı çerçevesinde her çalışanın iç kontrol bileşenlerinin uygulanması ve sürdürülmesindeki görevleri hakkında bilgi verilmektedir (Giriunas, 2009: 106).

*İzleme:* İç kontrolün performansını analiz eden bir süreç olduğundan, bu süreçte izleme, iç denetim bölümü tarafından yerine getirilmektedir (Atmaca, 2012: 198; Aktürk ve Kılıç, 2015: 6568).

İç kontrol sisteminin izleme bileşeniyle, kontrollerin mevcut olup olmadığı ve amaçlandığı gibi işleyip işlemediği ve kontrol yoksa eksikliklerin bu tür kontrollerden sorumlu uygun personele rapor edilip edilmediği belirlenir. İzleme faaliyetleri bileşeniyle, tüm iç kontrol sürecinin akışkan olması ve kısa devre olmaması sağlanır. Düzgün tasarlanmış ve uygulanan bir izleme süreciyle, kuruluşun iç kontrol sorunlarını zamanında tespit etmesine ve düzeltmesine yardımcı olunacak ve böylece iç kontrol sisteminin sürekli işleyişi sağlanacaktır (Ayagre vd., 2014: 382).

İzleme, herhangi bir organizasyonda iç kontrolün en önemli yönlerinden birini oluşturmaktadır. İzlemenin amacı, beş bileşenin tamamının tasarlandığı gibi doğru, tam ve verimli bir şekilde yapılan iç kontrolü belirlemektir (Vu, 2016: 146). İç kontrol sistemi, eğer beş bileşene işlerlik kazandıracak biçimde kullanılmışsa, izleme yeterince planlanmış ve tam olarak uygulanmış sayılmaktadır (Acar ve Akçakanat, 2012: 6).

### 3.2. Muhasebe Bilgi Sistemi (MBS)

Muhasebe bilgileriyle işletmenin geçmiş dönemlerindeki faaliyetleri ve sonuçları yansıtılmaktadır. Muhasebe bilgisi işletme için hayati bir öneme sahiptir. Çünkü muhasebe bilgisi karar vericilere bu bilgileri kullanarak işletmenin geleceği ile alakalı karar almalarında yardımcı olmaktadır. Karar vericilerin verdikleri kararlar gelecekte olacak olan olayları etkilemektedir (Kısakürek ve Pekcan, 2005: 108).

Muhasebe bilgilerine, şirketlerin mali faaliyetlerinin yönetiminde kullanmak için sadece yöneticiler değil, aynı zamanda iş performansını değerlendirmek için mali tablolara ulaşmak isteyen hissedarlar tarafından ihtiyaç duyulmaktadır. Bir hükümet tarafından ülkenin kaynaklarının etkin bir şekilde kullanılmasını sağlamak için de muhasebe bilgileri gereklidir. Bu sebeple muhasebe bilgileri, bütün ekonomik ve sosyal alanlarda önemli bir rol oynar. Muhasebe bilgileriyle, ayrıca usulsüzlüklerin ve suistimallerin denetlenmesine ve incelenmesine de yardımcı olunmaktadır (Tilahun, 2019: 17).

MBS'nin temel amaçlarından biri, yönetimin karar vermesinin desteklenmesidir. MBS ile, yöneticilere karar verme sorumluluklarını yerine getirmeleri için ihtiyaç duydukları bilgiler sağlanmaktadır (Tarigan vd., 2015: 105). Bu bilgilerle, planlama, kaynak kontrolü, performans değerlendirme ve karar verme alanlarında

sorumlulukların etkili ve verimli bir biçimde yerine getirilmelerine yardımcı olunmaktadır (Daniel ve Victor E., 2019: 14).

Muhasebe bilgi sisteminin bir diğer amacı, hem dış hem de iç kullanıcılar için mali tabloların üretilmesidir. Muhasebe bilgi sisteminin etkinliği, karar vericilerin muhasebe bilgi sistemi tarafından üretilen bilgi kalitesine ilişkin memnuniyeti ile ölçülmektedir (Anggadini, 2013: 14).

Muhasebe bilgi sistemi, yönetimin işletme varlıkları üzerindeki sorumluluğunun yerine getirilmesi, işletme çalışmalarının denetiminin oluşturulması ve işletme çalışmalarının planlanması için gerekli olan finansal bilgileri sağlamaya özgü bir sistemdir. Dolayısı ile muhasebe bilgi sistemi, tarihi bilgiler ile olduğu gibi gelecekteki bilgilerle de ilgilenmektedir. Bir işletmede muhasebe bilgi sisteminin kullanılmasının; kaliteli mamullerin geliştirilmesi, kaliteli hizmet sunulması, maliyetlerin düşürülmesi, verimliliğin artırılması, rekabette avantaj oluşturulması ve iletişim kanallarının etkinleştirilmesi gibi faydaları bulunmaktadır (Karahana, 2019: 63).

## 4. YÖNTEM

### 4.1. Araştırmanın Amacı

Daha önce de ifade edildiği üzere bu çalışmanın amacı, işletme yetkililerinin bakış açılarıyla, işletmelerdeki iç kontrol sistemine yönelik uygulamaların COSO iç kontrol modelinde yer alan bileşenlere uyum düzeyini tespit etmek ve muhasebe bilgi sistemine yönelik uygulamaların değerlendirilmesinin yapılmasıdır.

### 4.2. Araştırmanın Örnekleme

Araştırmanın evreni, Van, Muş ve Bitlis illerinde 2018 yılı Mayıs ayı itibarıyla faaliyette bulunan işletmelerin çeşitli kademelerinde görev yapan yetkililerdir. Araştırma, çalışan sayısı 10 ve üstü olan işletme yetkililerine uygulanmıştır. Anket uygulamasına geçilmeden önce ilgili iş yerinde en az 10 çalışanın olup öğrenilmiştir.

Araştırma örnekleminin belirlenmesinde, olasılığa dayalı olmayan örnekleme yöntemlerinden biri olan kasdi (yargısal) örnekleme yöntemi kullanılmıştır. Kasdi örneklemede, araştırma amacına en uygun olan birimler örnekleme dahil edilmektedir. Diğer bir ifadeyle araştırmacı, kendi kişisel gözlemlerinden hareket ederek araştırmanın problemine uygun olduğunu düşündüğü ve çalışmayla ilgili belirli özellikleri taşıyan birimleri örnekleme kapsamına almaktadır (Gürbüz ve Şahin, 2015: 130). Bu bağlamda, araştırmanın örnekleme, araştırmanın amacına uygun bir şekilde KOBİ tanımındaki küçük işletme (çalışan sayısı en az 10) ölçütüne uyan işletmeler dahil edilmiştir. Diğer taraftan, her üç ilde bu kapsama giren işletme yetkililerinden bazıları anketi cevaplamak istememiş, bazılarına da ulaşılamamıştır. Kendilerine ulaşılan ve anketi cevaplamayı kabul eden işletme yetkililerinden 203 adet anket formu elde edilmiş; ancak bunların 197 tanesinin analize uygun olduğu belirlenmiştir. Analiz, bu sayı temelinde gerçekleştirilmiştir. Bu sayının 114 tanesi Van, 41 tanesi Muş ve 42 tanesi de Bitlis illerinde faaliyet gösteren işletmelerdir.

### 4.3. Veri Toplama Aracı

Araştırmanın amaçlarına ulaşmak için veri toplama aracı olarak anket yöntemi uygulanmıştır. Anket ifadeleri oluşturulurken bu konuda daha önce yapılmış çalışmalardan (Güner, 2013: 69-70; Yetiş, 2017: 103-107) ve yazarların konu ile ilgili bilgilerinden yararlanılmıştır.

Anket formu 3 bölüm ve toplam 75 soru/ifadeden oluşmaktadır. Birinci bölümde, demografik ve işletmeyle ilgili özellikleri belirlemeye yönelik toplam 12 soru yer almaktadır. İkinci bölümde, COSO iç kontrol modeli çerçevesinde hazırlanmış ve yetkililerin bu konudaki düşüncelerinin düzeyini belirlemeye amaçlayan 44 ifade vardır. Üçüncü bölümde ise muhasebe bilgi sistemi ile ilgili görüşleri belirlemeye yönelik 19 ifade bulunmaktadır.

Anketin ikinci ve üçüncü bölümündeki ifadeler için 5'li Likert Ölçeği kullanılmıştır. Katılımcılardan, her bir ifadeyi, Hiç Katılmam (1), Az Katılım (2), Orta Derecede Katılım (3), Çok Katılım (4) ve Tam Katılım (5) düzeyleri açısından değerlendirmeleri istenmiştir.



#### 4.4. Kullanılan İstatistiksel Teknikler ve Güvenilirlik Analizi

Katılımcılara ait ham puanların çözümlenmesi, yine bilgisayar ortamında SPSS 22 paket programı ile betimsel istatistik yöntem ve teknikleri kullanılarak yapılmıştır. Çözümlenen verilerin tablolar halinde ifade edilmesinde ise cevaplara ait frekans (f), yüzde (%), aritmetik ortalama ( $\bar{x}$ ) ve standart sapma (ss) değerlerinden yararlanılmıştır.

Katılımcıların, ankette bulunan her bir ifadeye, hangi düzeyde katıldığı ya da görüşlerinin Tam Katılım, Çok Katılım, Orta Derecede Katılım, Az Katılım ve Hiç Katılmam nitelemelerinden, hangisine girdiği yapılan bir sınıflama ölçeği ile belirlenmiştir (Tekin, 1993: 262).

**Tablo 1:** 5’li Likert Tipinde Puanlama İçin Derece Değerlendirme Aralıkları

Nitelik Düzeyi	Puan	Değer Aralıkları
Tam Katılım	5	4,20 - 5,00
Çok Katılım	4	3,40 - 4,19
Orta Derecede Katılım	3	2,60 - 3,39
Az Katılım	2	1,80 - 2,59
Hiç Katılmam	1	1,00 - 1,79

Veri toplama aracı olarak kullanılan her iki ölçeğin güvenilirliği ölçeklere ait Cronbach Alpha katsayıları hesaplanarak incelenmiş ve Tablo 2’deki bulgular elde edilmiştir.

**Tablo 2:** Ölçeklere Ait Cronbach Alpha Katsayısı Değerleri

	Madde Sayısı	İç Tutarlılık Katsayısı	Güvenirlik Durumu
COSO İç Kontrol Modelinin Etkinliğini Ölçmeye Yönelik Ölçek	44	0,825	Yüksek derecede güvenilir
Muhasebe Bilgi Sisteminin Etkinliğini Ölçmeye Yönelik Ölçek	19	0,694	Oldukça güvenilir

Tablo 2’deki bulgulara göre, işletmelerdeki iç kontrol sisteminin etkinliğini ölçmeye yönelik oluşturulan ölçeğin güvenilirliğinin “yüksek derecede güvenilir” olduğu; muhasebe bilgi sisteminin etkinliğini ölçmeye yönelik oluşturulan ölçeğin ise “oldukça güvenilir olduğu” (Kartal ve Bardakçı, 2018: 170-171) söylenebilir.

## 5. BULGULAR

Anket yöntemi kullanılarak Van, Muş ve Bitlis illerinde bulunan işletme yetkililerinin görüşleri temelinde elde edilen veriler, belirtilen istatistiksel tekniklerle analiz edilmiş ve yapılan analizler sonucunda elde edilen bulgular, tablolar halinde sunulmaktadır.

### 5.1. Demografik Yapıya ve İşletmelere Yönelik Bulgular

Katılımcıların demografisine ve işletmelere yönelik bilgilere ait frekans (f) ve yüzde (%) değerleri aşağıda özet halinde belirtilmiştir:

- Katılımcıların %91,4’ü erkek; % 8,6’sı kadın çalışanlardan oluşmaktadır.
- Katılımcıların %34,5’inin yaşı 35-44 yaş aralığında değişmekteyken; %33’ünün yaşı 26-34 yaş arasında; %16,2’sinin yaşı 45-54 yaş arasında; %10,7’sinin yaşı 25 yaş ve altında ve son olarak %5,6’sının yaşı 55 yaş ve üzerinde yer almaktadır.
- Katılımcıların %37,1’inin lise ve öncesi, %15,7’sinin ön lisans, %34,5’inin lisans ve %12,7’sinin lisansüstü düzeyinde eğitim aldıkları belirlenmiştir.
- Katılımcıların görev yaptığı işletmelerin %37,1’i üretim; %39,1’i hizmet ve %23,9’u ise ticaret işletmesidir.
- İşletmelerin %41,1’inin 10 yıldan az; %40,6’sının 10-19 yıl arası ve %18,3’ünün ise 20 yıl ve daha fazla süreden beri faaliyette bulunmaktadır.
- İşletmelerin %84,3’ünün 10-49 arası; %15,7’sinin ise 50 ve üzerinde personelini bulunmaktadır.

- İşletmelerin %57,9'u Van'da, %20,8'i Muş'ta ve %21,3'ü de Bitlis'te faaliyet yürütmektedirler.

## 5.2. COSO İç Kontrol Modeline Yönelik Uygulamalara Ait Bulgu ve Yorumlar

Bu başlık altında, elde edilen veriler COSO iç kontrol bileşenleri açısından ayrı ayrı değerlendirilmiştir. Araştırmaya katılan katılımcıların çalıştıkları işletmedeki iç kontrol sistemi uygulamalarının COSO iç kontrol modeli çerçevesinde değerlendirilmesine yönelik olarak hazırlanan her bir ifadeye verdikleri cevapların ortalamaları, standart sapmaları ve katılım düzeyleri hesaplanmıştır.

### 5.2.1. Kontrol Çevresi Bileşeni Açısından İfadelere Ait Bulgu ve Yorumlar

Kontrol çevresi bileşenine ait anket formunda toplam 16 ifadeye yer verilmiştir. Katılımcıların bu ifadelere ait verdikleri cevapların istatistiksel sonuçları Tablo 3'tedir.

**Tablo 3:** Kontrol Çevresi Bileşenine Yönelik İfadelere Ait İstatistiksel Sonuçlar

Anketteki No <sup>1</sup>	COSO İç Kontrol Modelinin Kontrol Çevresi Bileşenine Yönelik İfadeler	n	$\bar{x}$	ss	Katılım Düzeyi
1	İşletmemizde, kontrol bilincinin oluşmasında, üst yönetimin tutum ve davranışları etkili olmaktadır.	197	4,56	0,72	Tam Katılım
3	Yöneticilerimiz İKS'yi desteklediğinden sistem başarılı bir şekilde yürümektedir.	197	4,24	0,86	Tam Katılım
6	Kontrol ortamının varlığıyla, kurumsal bilgilerimizin doğruluğu ve şeffaflığı artmıştır.	197	4,22	0,85	Tam Katılım
14	İşletme politika ve amaçları ile iç kontrol sistemi uyum içindedir.	197	4,21	0,85	Tam Katılım
4	İşletmemizde, düzenli aralıklarla kontroller yapıldığından hatalar azalmaktadır.	197	4,18	0,79	Çok Katılım
7	İşletmemizde, hileyi önleyici kontroller vardır.	197	4,18	0,91	Çok Katılım
16	İşletmemizdeki raporlama sistemi, işletme hedeflerine ulaşıp ulaşılmadığının yönetim tarafından değerlendirilmesine imkân sağlamaktadır.	197	4,17	0,83	Çok Katılım
8	İKS varlığı ile işletmemizin kapasite kullanımı artmıştır.	197	4,15	0,84	Çok Katılım
11	İşletmemizde İKS'nin varlığı, hatalı finansal raporlama riskimizi azalmaktadır.	197	4,15	0,88	Çok Katılım
15	İşletmemizdeki İKS'de, görevlerin ayrılığı (malı sipariş eden, teslim alanın farklı kişiler olması gibi) ilkesine uyum söz konusudur.	197	4,13	0,87	Çok Katılım
12	İşletme yönetimi, sistemin işleyişi hakkında personelden geri bildirim sağlamaktadır.	197	4,12	0,87	Çok Katılım
9	İşletmemizde, güçlü bir iç kontrol sistemi vardır.	197	4,10	0,86	Çok Katılım
13	İşletme yönetimi, işletme içi ve dışından gelen iç kontrole yönelik önerileri önemsemektedir.	197	4,10	0,98	Çok Katılım
2	İşletmemizde, kalifiye eleman sorunu olduğundan İKS'nin başarısı azalmaktadır.	197	3,55	1,18	Çok Katılım
5	İKS'nin varlığı ile işletmemizin verimliliğinde olumlu bir değişim yaşanmamıştır.	197	3,25	1,27	Orta Der. Katılım

<sup>1</sup> İfadeler ankette hangi sıra numarasıyla yer almışsa tabloda o numarayla yazılmıştır. Bu sebeple tablodaki numaralar ardışık değildir.

10	İşletmemizde, yukarıdan aşağıya doğru sorumluluk ve yetkilerle ilgili görev tanımı olmadığı için İKS'nin etkinliği azalmaktadır.	197	2,99	1,42	Orta Der. Katılım
<b>Toplam</b>		<b>197</b>	<b>4,01</b>	<b>0,40</b>	<b>Çok Katılım</b>
(1,00–1,79) Hiç Katılmam (1,80–2,59) Az Katılım (2,60–3,39) Orta Derecede Katılım (3,40–4,19) Çok Katılım (4,20–5,00) Tam Katılım					

Tablo 3'te, *Kontrol çevresi bileşenine* yönelik ifadelerle ait aritmetik ortalamanın "4,01", standart sapmanın "0,40" ve genel katılımın "**Çok katılım**" düzeyinde olduğu görülmektedir.

Elde edilen bulgulara dayanarak iç kontrol sisteminin kontrol çevresi bileşenine uyumun, çalışma kapsamındaki iller açısından oldukça yüksek olduğu söylenebilir. Bu olumlu bir sonuçtur. Kontrol çevresi bileşenine aykırı olan işletmedeki faaliyetlerin iç kontrol sistemini olumsuz etkilemesi şüphesizdir. Sonuç olarak, elde edilen bulgunun iç kontrol sisteminin işleyişinde tam olarak işlerlik kazandığı görülmektedir.

### 5.2.2. Risk Değerlendirme Bileşeni Açısından İfadelere Ait Bulgu ve Yorumlar

Anket formunda risk değerlendirme bileşenine ait 4 ifade bulunmaktadır. Bu bileşende yer alan ifadelerle ait katılım düzeyleri Tablo 4'tedir.

**Tablo 4:** Risk Değerlendirme Bileşenine Yönelik İfadelere Ait İstatistiksel Sonuçlar

Anketteki No	COSO İç Kontrol Modelinin Risk Değerlendirme Bileşenine Yönelik İfadeler	n	$\bar{x}$	ss	Katılım Düzeyi
17	İşletme yönetimi, işletmeyi yakın veya uzak zamanda etkileyecek riskleri tespit etmektedir.	197	4,17	0,84	Çok Katılım
19	İşletmemizde, süreklilik temelli risk değerlendirmesinde hile riski göz önünde bulundurulmaktadır.	197	4,03	0,92	Çok Katılım
18	İşletmemizde, bölümlere dönük risk değerlendirmesi, bölüm yetkililerinin görüşlerine başvurulmadan yapılmaktadır.	197	3,28	1,40	Orta Der. Katılım
20	İşletmemizde, gerçekçi ve ulaşılabilir hedefler ortaya konulmadığı için risk yönetiminin başarısı azalmaktadır.	197	3,15	1,42	Orta Der. Katılım
<b>Toplam</b>		<b>197</b>	<b>3,66</b>	<b>0,67</b>	<b>Çok Katılım</b>
(1,00–1,79) Hiç Katılmam (1,80–2,59) Az Katılım (2,60–3,39) Orta Derecede Katılım (3,40–4,19) Çok Katılım (4,20–5,00) Tam Katılım					

Tablo 4'te görüldüğü gibi *Risk değerlendirme bileşenine* yönelik ifadelerle ait aritmetik ortalamasının "3,66", standart sapmanın "0,67" ve genel katılım "**Çok katılım**" düzeyindedir.

Araştırma kapsamındaki illerde yer alan işletmelerde bu bulguya dayanarak iç kontrol sisteminde risk değerlendirme bileşenine uyulduğu söylenebilir. Bu olumlu bir sonuçtur. Zira bu bileşen, işletme amaçlarının oluşmasında engel olan riskleri ortaya çıkarma ve buna yönelik önlemleri alma sürecidir. İşletmeler sürekli değişen koşullar içinde faaliyetlerini sürdürmektedirler. Bu koşullar altında risk değerlendirme bileşeni süreklilik temelinde tekrarlanan bir süreç olmalıdır. Elde edilen sonuç, iç kontrol sisteminin uygulanması için uygun görülmektedir.

### 5.2.3. Kontrol Faaliyetleri Bileşeni Açısından İfadelere Ait Bulgu ve Yorumlar

Kontrol faaliyetleri bileşenine ait anket formunda toplam 10 ifadeye yer verilmiştir. Bu bileşende yer alan ifadelerle ait katılım düzeyleri Tablo 5'te sunulmuştur.

**Tablo 5:**Kontrol Faaliyetleri Bileşenine Yönelik İfadelere Ait İstatistiksel Sonuçlar

Anketteki No	COSO İç Kontrol Modelinin Kontrol Faaliyetleri Bileşenine Yönelik İfadeler	n	$\bar{x}$	ss	Katılım Düzeyi
24	İşletmemizde, kontrol faaliyetleri sonucunda saptanan olağan olmayan durumlar için düzeltici önlemler alınmaktadır.	197	4,46	0,69	Tam Katılım
25	Kontroller sayesinde finansal tabloların doğru ve güvenilir bilgi verme yeteneği artmıştır.	197	4,42	0,67	Tam Katılım
29	Personelin yaptığı işler, yönetimce düzenli aralıklarla kontrol edilmektedir.	197	4,30	0,81	Tam Katılım
27	İşletmemizde, hileyi önleyici kontroller sürekli olarak yapılmaktadır.	197	4,24	0,82	Tam Katılım
28	Kontroller sayesinde işletmemizin varlıkları daha iyi korunmaktadır.	197	4,24	0,82	Tam Katılım
23	Kontrol faaliyetleri, işletmedeki finansal/finansal olmayan bütün işlemlere yayılmıştır.	197	4,19	0,93	Çok Katılım
21	İşletmemizde kontrol faaliyetlerinin, hatalar ortaya çıkmadan engelleyici nitelik taşıdığına inanılmaktadır.	197	3,99	0,91	Çok Katılım
22	İşletmemizde, finansal bir işlemin doğuşundan muhasebe kayıtlarına geçirilmesine kadar olan akış, tek bir kişinin sorumluluğunda değildir.	197	3,86	1,11	Çok Katılım
30	Kontrol faaliyetleri, işletmedeki bütün alt/üst birimlere yayılmamıştır.	197	3,42	1,34	Çok Katılım
26	İşletmemizde, üstlerinin izni olmadan da personelin önemli bilgilere erişimi mümkündür.	197	3,11	1,54	Orta Der. Katılım
<b>Toplam</b>		<b>197</b>	<b>4,02</b>	<b>0,43</b>	<b>Çok Katılım</b>
(1,00–1,79) Hiç Katılmam (1,80–2,59) Az Katılım (2,60–3,39) Orta Derecede Katılım (3,40–4,19) Çok Katılım (4,20–5,00) Tam Katılım					

Tablo 5'ten hareketle, *Kontrol faaliyetleri bileşenine* ait aritmetik ortalamanın "4,02", standart sapmanın "0,43" ve genel katılımın "**Çok katılım**" düzeyinde olduğu söylenebilir.

Elde edilen bulgulara dayanarak iç kontrol sisteminde kontrol faaliyetlerinin bileşenlere uyduğu söylenebilir. Elde edilen bulgular genellikle tam katılım ve çok katılım düzeyindedir. Bu sonuçlar olumlu bir durumdur. İşletmenin genelinde kontrol faaliyetleri yer almaktadır. Uygulamanın, bileşenin teorik yapısıyla uyumunun güçlü olduğu, dolayısıyla işletmeye ait faaliyetlerin gerçeği yansıttığı söylenebilir.

#### 5.2.4. Bilgi ve İletişim Bileşeni Açısından İfadelere Ait Bulgu ve Yorumlar

Bilgi ve iletişim bileşenine ait anket formunda toplam 9 ifade bulunmaktadır. Bu bileşende yer alan ifadelere ait katılım düzeyleri aşağıda Tablo 6'da bulunmaktadır.

**Tablo 6:** Bilgi ve İletişim Bileşenine Yönelik İfadelere Ait İstatistiksel Sonuçlar

Anketteki No	COSO İç Kontrol Modelinin Bilgi ve İletişim Bileşenine Yönelik İfadeler	n	$\bar{x}$	ss	Katılım Düzeyi
--------------	---	---	-----------	----	----------------

32	İşletmemizde, her kademedeki personele, görevini başarıyla yerine getirmeleri için gerekli bilgi sağlanmaktadır.	197	4,26	0,81	Tam Katılım
31	İşletmemizde, iyi koordine edilmiş bir iletişim sistemi vardır.	197	4,22	0,85	Tam Katılım
33	İşletmemizin iç kontrol yapısını desteklemek amacıyla ilgili ve kaliteli bilgi toplanmaktadır.	197	4,18	0,88	Çok Katılım
38	İşletmemizde, amaçların değerlendirilmesi için geri bildirim mekanizmaları vardır.	197	3,98	0,10	Çok Katılım
36	İşletmemizde, bilgi sistemlerinin işleyişinde hiyerarşik uygulamalara önem verilir.	197	3,97	0,98	Çok Katılım
39	İşletmemizde, personelin bilgi sistemlerindeki verilere ulaşımını sınırlayan/engelleyen bir düzenleme yoktur.	197	3,21	1,39	Orta Der. Katılım
34	İşletmemizde, iletişimden kaynaklı hatalı uygulamalar yaşanmaktadır.	197	3,19	1,36	Orta Der. Katılım
35	İşletmemizde, iş süreçlerinin ve bu süreçlerle ilgili sorumlulukların tanımlanmasında eksiklikler vardır.	197	3,06	1,29	Orta Der. Katılım
37	İşletmemizde, alt-üst arasındaki iletişimde sorunlar olmaktadır.	197	2,92	1,39	Orta Der. Katılım
<b>Toplam</b>		<b>197</b>	<b>3,67</b>	<b>0,53</b>	<b>Çok Katılım</b>
(1,00–1,79) Hiç Katılmam (1,80–2,59) Az Katılım (2,60–3,39) Orta Derecede Katılım (3,40–4,19) Çok Katılım (4,20–5,00) Tam Katılım					

Tablo 6'da, *Bilgi ve iletişim bileşenine* yönelik uygun hareket edilip edilmediğine ilişkin ifadeler verilen cevaplara ait aritmetik ortalamanın "3,67", standart sapmanın "0,53" ve genel katılımın "**Çok katılım**" düzeyinde olduğu görülmektedir.

Oluşan sonucun iç kontrol sisteminin işleyişi için kontrol ortamı, risk yönetimi ve kontrol faaliyetleri bileşenleri gibi olumlu olduğu söylenebilir. İç kontrol sisteminin etkinliği ve verimliliği için istenen bir sonuçtur. Bilgi elde edilmesi ve iletişimin sağlanmasıyla işletmenin iç kontrol faaliyetleri istenen doğrultuda devam eder. Böylece işletme belirlediği amaçlara ulaşma konusunda başarılı olur. Bulgular doğrultusunda elde edilen sonucun olumlu olduğu belirtilebilir.

### 5.2.5. İzleme Bileşeni Açısından İfadelere Ait Bulgu ve Yorumlar

İzleme bileşenine ait anket formunda 5 ifadeye yer verilmiştir. Bu bileşende yer alan ifadelerle ait katılım düzeyleri Tablo 7'de belirtilmiştir.

**Tablo 7:** İzleme Bileşenine Yönelik İfadelere Ait İstatistiksel Sonuçlar

Anketteki No	COSO İç Kontrol Modelinin İzleme Bileşenine Yönelik İfadeler	n	$\bar{x}$	ss	Katılım Düzeyi
44	İşletme yönetimi, iç kontrol sisteminin etkinliğini devamlı olarak gözlemleyip değerlendirmektedir.	197	4,19	0,91	Çok Katılım
41	İşletmemizde, kontrol faaliyetinin kalifiye personel tarafından yapılıp yapılmadığı izlenmektedir.	197	4,15	0,85	Çok Katılım
43	İşletmemizde, izleme, iç kontrolün başarısı için önemli bir süreç olarak kabul edilmektedir.	197	4,15	0,80	Çok Katılım
40	İşletmemizde iç kontrol sistemi değişen hedeflere, ortama, kaynaklara ve risklere ayak uydurması için izlenmektedir.	197	4,14	0,89	Çok Katılım
42	İşletmemizde, amaç ve planlar doğrultusunda oluşturulmuş performans ölçütleri yoktur.	197	2,98	1,40	Orta Der. Katılım
<b>Toplam</b>		<b>197</b>	<b>3,92</b>	<b>0,52</b>	<b>Çok Katılım</b>
(1,00–1,79) Hiç Katılmam (1,80–2,59) Az Katılım (2,60–3,39) Orta Derecede Katılım (3,40–4,19) Çok Katılım (4,20–5,00) Tam Katılım					

Tablo 7’de, *İzleme bileşenine* ait aritmetik ortalamanın “3.90”, standart sapmanın “0,35” ve genel katılımın “**Çok katılım**” düzeyinde olduğu tespit edilmiştir.

İç kontrol sisteminin işletme amaçlarını gerçekleştirme boyutunda izleme bileşenine de uyulduğu gözükmektedir. İşletme açısından istenen bir durumdur. İşletmenin karşı karşıya kaldığı risklere ve değişikliklere sürekli olarak ayak uydurması için iç kontrol sisteminin sürekli izlenmesi gerekir. Bulguların sonuçları da izleme bileşeninin bu doğrultuda etkin olduğunu göstermektedir.

COSO bileşenleri olarak ifade edilen beş bileşen açısından elde edilen sonuçlar bir bütün olarak tablo haline getirildiğinde Tablo 8’deki özet bulgulara ulaşılabilir.

**Tablo 8:** COSO’nun Bileşenlerine Ait Betimleyici İstatistikler

S. No	Bileşen Adı	n	$\bar{x}$	ss	Katılım Düzeyi	İlgili Tablo No
1	Kontrol Çevresi Bileşeni	197	4,01	0,40	<b>Çok Katılım</b>	Tablo 3
2	Risk Değerlendirme Bileşeni	197	3,66	0,67	<b>Çok Katılım</b>	Tablo 4
3	Kontrol Faaliyetleri Bileşeni	197	4,02	0,43	<b>Çok Katılım</b>	Tablo 5
4	Bilgi ve İletişim Bileşeni	197	3,67	0,53	<b>Çok Katılım</b>	Tablo 6
5	İzleme	197	3,92	0,52	<b>Çok Katılım</b>	Tablo 7
<b>Toplam</b>		<b>197</b>	<b>3,90</b>	<b>0,35</b>	<b>Çok Katılım</b>	

Tablo 8’deki bilgiler göz önünde bulundurulduğunda, bütün ifadeler açısından genel aritmetik ortalamanın “3,90” ve katılım düzeyinin ise “**Çok katılım**” düzeyinde olduğu görülmektedir. Elde edilen veriler sonucunda işletmelerdeki iç kontrol sisteminin COSO bileşenleriyle ilgili bulgular arasında önemli bir farkın olmadığı söylenebilir.

### 5.3. Muhasebe Bilgi Sistemine Yönelik Uygulamalara Ait Bulgular ve Yorumlar

Muhasebe bilgi sistemiyle işletmelerin faaliyetleri hakkında bilgiler sunulmaktadır. Özellikle finansal kararlarda muhasebe bilgi sistemi, kişi veya kurumlara temel bir yol göstericidir. Araştırmaya katılan katılımcıların çalıştıkları işletmedeki muhasebe bilgi sisteminin etkinliğini değerlendirmeye yönelik kendilerine yöneltilen her bir ifadeye verdikleri cevapların aritmetik ortalamaları, standart sapmaları ve katılım düzeyleri hesaplanarak Tablo 9’daki bulgular elde edilmiştir.

**Tablo 9:** MBS'nin Etkinliğini Ölçmeye Yönelik İfadelere Ait Betimleyici İstatistikler

Anketteki No	Muhasebe Bilgi Sistemine Yönelik İfadeler	n	$\bar{x}$	ss	Katılım Düzeyi
1	İşletmemizdeki MBS, aynı işlemin iki kez kaydına izin vermez.	197	4,39	0,99	Tam Katılım
2	İşletmemizde MBS etkin yürütüldüğü için hatalı finansal raporlama riski azdır.	197	4,35	0,76	Tam Katılım
6	MBS'miz, güvenilir ve doğru bilgiler sunmaktadır.	197	4,26	0,88	Tam Katılım
4	İşletmemizde, planlama aşamasında, MBS'nin sunduğu bilgilere önem verilir.	197	4,25	0,87	Tam Katılım
5	MBS'miz anlık bilgi ihtiyacımızı karşılamakta sorun yaşatmaz.	197	4,18	0,84	Çok Katılım
10	İç kontrol sistemimizin etkin yürütülmesi ile MBS'den elde edilen bilgilerin güvenilirliği artmaktadır.	197	4,17	0,80	Çok Katılım
7	İşletmemizde, bir ürünü üretme/üretmeme, yeni bir makine alma/almama, fiyat belirleme vb. konularda karar alınırken MBS'nin verilerinden yararlanılmaktadır.	197	4,15	0,92	Çok Katılım
15	MBS bilgileri etkin kullanıldığı için işletmemizin rekabet avantajı artmaktadır.	197	4,15	0,89	Çok Katılım
9	MBS'miz bölümler arasındaki koordinasyonu arttırmaktadır.	197	4,14	0,81	Çok Katılım
18	İşletmemizdeki MBS, hileli işlem yapmayı engellemede yeterlidir.	197	4,03	0,97	Çok Katılım
17	MBS'de görev yapan personel işletme sahibi, yönetici vb. kesimin baskısı altında kalmaz.	197	3,99	1,01	Çok Katılım
14	MBS'de çalışan personelin, işletme bilgilerini dışarıya sızdırmadığını düşünmekteyim.	197	3,95	1,18	Çok Katılım
12	İşletmemizde, performansa yönelik inceleme ve değerlendirme MBS'den elde edilen bilgiler temelinde yapılmaktadır.	197	3,86	1,04	Çok Katılım
19	MBS'nin sunduğu bilgiler, karar için olumsuz olsa bile yönetimin, yatırım kararına onay verdiği görülmektedir.	197	3,56	1,33	Çok Katılım
11	MBS'mizde teknolojik gelişmelerden kaynaklı güvenlik sorunları yaşanmaktadır.	197	3,01	1,41	Orta Der. Katılım
3	İşletmemizin MBS'sine bilgi akışında sorunlar yaşanmaktadır.	197	2,96	1,49	Orta Der. Katılım
16	MBS'miz finansal bilgilerin ihtiyaca uygun hazırlanmasında sorun yaşatmaktadır.	197	2,87	1,43	Orta Der. Katılım
8	İşletmemizde MBS etkin kullanılmadığı için maliyet kontrolü zorlaşmaktadır.	197	2,84	1,44	Orta Der. Katılım
13	MBS'de yer alan personelimizin bilgi düzeyi yeterli değildir.	197	2,79	1,45	Orta Der. Katılım
<b>Toplam</b>		<b>197</b>	<b>3,79</b>	<b>0,44</b>	<b>Çok Katılım</b>
(1,00–1,79) Hiç Katılmam (1,80–2,59) Az Katılım (2,60–3,39) Orta Derecede Katılım (3,40–4,19) Çok Katılım (4,20–5,00) Tam Katılım					

Tablo 9'daki sonuçlar göz önünde alındığında, katılımcıların 1., 2., 4. ve 6. ifadelere "**Tam katıldığı**"; 5., 7., 9., 10., 12., 14., 15., 17., 18. ve 19. ifadelere "**Çok katıldığı**"; 3., 8., 11., 13., ve 16. ifadelere ise "**Orta derecede katıldıkları**" görülmektedir. Bütün ifadelerin tamamı açısından aritmetik ortalamının "3,79" ve katılım düzeyinin ise "**Çok katılım**" düzeyinde olduğu görülmektedir.

Bu bulgulara göre katılımcıların, işletmelerinde muhasebe bilgi sisteminin çok yüksek düzeyde olmasa da etkin olarak kullanıldığını düşündükleri söylenebilir. Dolayısıyla MBS'den beklenen amaçlara bu işletmelerde büyük ölçüde ulaşıldığı söylenebilir. Bu durum ise hem iç kontrol ve denetim uygulamalarına hem de üretilen muhasebe bilgisinin kalite düzeyinin artışına katkı sağlayacaktır.

## 6. SONUÇ VE TARTIŞMA

Yapılan çalışmanın uygulama bölümünde yer alan iç kontrol ve muhasebe bilgi sistemi ile ilgili araştırma bulguları aşağıdaki şekilde özetlenebilir:

*COSO bileşenlerine yönelik uygulamalara ait bulgular;*

- *Kontrol çevresi bileşenine* yönelik ifadelerle ait aritmetik ortalama "4,01", standart sapma "0,40" ve genel katılımın "**Çok Katılım**" düzeyinde olduğu görülmektedir.
- *Risk değerlendirme bileşenine* yönelik ifadelerle ait aritmetik ortalama "3,66", standart sapma "0,67" ve genel katılım "**Çok Katılım**" düzeyinde olduğu tespit edilmiştir.
- *Kontrol faaliyetleri bileşenine* ait aritmetik ortalama "4,02", standart sapma "0,43" ve genel katılımın "**Çok Katılım**" düzeyinde olduğu görülmektedir.
- *Bilgi ve iletişim bileşenine* yönelik uygun hareket edilip edilmediğine ilişkin ifadelerle verilen cevaplara ait aritmetik ortalama "3,67", standart sapma "0,53" ve genel katılımın "**Çok Katılım**" düzeyinde olduğu görülmektedir.
- *İzleme bileşenine* ait aritmetik ortalama "3,90", standart sapma "0,35" ve genel katılımın "**Çok Katılım**" düzeyinde olduğu tespit edilmiştir.

*Muhasebe bilgi sistemine yönelik uygulamalara ait bulgular;*

- Muhasebe bilgi sistemi verilerine bakıldığında ifadelerin tamamı açısından aritmetik ortalamanın "3,79" olduğu ve katılım düzeyinin ise "**Çok Katılım**" düzeyinde olduğu görülmektedir.
- Olumsuz katılımın olduğu bir ifadeye rastlanılmamıştır.

İç kontrol sisteminin sağlanmasında ve yürütülmesinde gerekli *kontrol çevresi* oluşturulmalıdır. Güçlü bir kontrol çevresi, güçlü bir iç kontrol sistemi anlamına gelmektedir. *Risk değerlendirme* ile iç kontrol sistemi değişen koşullara ayak uydurmaktadır. Böylece işletme, amaçları doğrultusunda faaliyetlerini sürdürmek hedeflenmektedir. İşletmedeki *kontrol faaliyetleri* yani politika ve prosedürlerin temel özelliği risklerin ortadan kaldırılması ve böylece işletme amaçlarının gerçekleştirilmesidir. *Bilgi ve iletişim* etkinliği işletme açısından hayati bir niteliktedir. İşletme çalışanlarınca işletme faaliyetlerine uygun bilgiye ve iletişim kurmaya ihtiyaç duyulmaktadır. *İzleme* bileşeni aracılığıyla da iç kontrolün diğer bileşenlerinin gerçekleşip gerçekleşmediği ortaya çıkarılmaktadır.

Muhasebe bilgi sistemi finansal bilgilerin ilgili kişi ve kurumlara sunulmasında önemli bir konuma sahiptir. Bu özelliği itibarıyla MBS, finansal bilgi üreten bir sistem olarak düşünülebilir. Finansal bilgilerin kaydedilmesi, sınıflandırması ve özetlenmesi gibi aşamalarda muhasebe bilgi sisteminden elde edilen bilgiler sistemli olarak kullanılır. Finansal bilgilerin kalitesini arttırmak için ise kanun, yönetmelik, ilke, kural vb. çerçevesinde hareket edilmelidir.

Araştırma sonucunda, işletmelerde, iç kontrol sistemine dönük uygulamaların sistemin amaçlarıyla paralellik gösterdiği bulgusu elde edilmiştir. Kontrol çevresi, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ve izleme gibi bileşenlerin yerine getirilmesiyle iç kontrol sisteminin aktif olduğu söylenebilir. Yapılan çalışma sonucunda elde edilen verilerin bu doğrultuda olduğu gözükmektedir. Zira katılımcılar tarafından bu kapsamdaki ifadelerle yüksek oranda olumlu yaklaşım sergilenmiştir.

Bir başka ana araştırma konusu olan MBS kapsamında yer alan ifadeler de katılımcılar tarafından yüksek düzeyde olumlu olarak desteklenmiştir. Katılımcılar, muhasebe bilgi sistemlerinin güvenilir ve doğru bilgiler sunduğunu, aynı işlemin iki kez kaydına izin vermediğini, etkin yürütülmesi sonucu finansal raporlama riskinin azaldığını ve yapılan planlamalarda MBS'nin sunduğu bilgilere önem verildiğini düşünmektedirler.



Yine muhasebe bilgi sisteminin iç kontrolün etkin yürütülmesiyle sunduğu bilgilerin güvenilir olduğu, işletmenin diğer bölümleri arasında koordinasyon arttırdığı ve sunduğu bilgilerin etkin kullanılmasıyla rekabet avantajı sağladığı gibi ifadelere çok katılımlı düzeyinde dönüş sağlanmıştır.

Katılımcılar açısından işletmelerindeki muhasebe bilgi sistemi; bilginin kalitesi, doğruluğu, güvenilirliği, zamanlılığı, kullanılabilirliği ve maliyeti açısından istenilen seviyede olup hatalı veya hileli finansal işlemleri dolayısıyla raporlamayı engelleyici, bölümler arasındaki koordinasyonu artırıcı, yönetim kararlarına yardımcı nitelik taşımaktadır. Zaten MBS de bu amaçların tesisi için kurulan bir sistemdir.

Anket formları yüz yüze uygulandığından katılımcılar tarafından çalışmayla ilgili birçok görüş dile getirilmiştir. Örneğin bazı katılımcılar aslında bu işlemleri yaptıklarını ancak bunun bu şekilde ifade edildiklerini bilmediklerini; bazı katılımcılar ise bu çalışmaların sadece bireysel uygulamalarla sınırlı olduğunu belirtmişlerdir. Buradan hareketle ilgili Odaların bu konular hakkında orta ve üst düzey yöneticilere dönük bilgilendirme eğitimlerini düzenlemelerinin yerinde ve faydalı olacağı söylenebilir.

Bu konularla ilgili yapılacak başka çalışmalarda, analize konu olan illerin sayısı artırılarak daha kapsamlı değerlendirmeler gerçekleştirilebilir.

### KAYNAKLAR

- Acar, D. ve Akçakanat, Ö. (2012). Devlet Üniversitelerinin Muhasebe Birimlerinin İç Kontrol Sistemine İlişkin Algı Düzeyleri İle Mevcut Uygulamalarının Karşılaştırılması, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (28), 1-17.
- Acar, D. ve Özçelik, H. (2011). Muhasebe Bilgi Kalitesini Etkileyen Kritik Başarı Faktörleri, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (49), 10-23.
- Agung, M. (2015). Internal Control Part of Fraud Prevention in Accounting Information System, *International Journal of Economics, Commerce and Management*, 3(12), 724-737.
- Ahiabor, G. and Mensah, C. C. Y. (2013). Effectiveness of Internal Control on the Finances of Churches in Greater Accra, Ghana, *Research Journal of Finance and Accounting*, 4(13), 115-121.
- Akbulut, E. (2012). İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin İncelenmesi ve Trakya Bölgesindeki Ayçiçek Yağı Sektöründe Bir Araştırma, *Electronic Journal of Vocational Colleges*, 2(1), 174-187.
- Aktürk, A. ve Kılıç, R. (2015). İşletme Yöneticilerinin İç Kontrol Yanılgıları: Antalya Gıda Üretim Sektöründe Bir Araştırma, *Journal of Yasar University*, 10(39), 6566-6573.
- Alawaqleh, Q. A. (2021). The Effect of Internal Control on Employee Performance of Small and Medium-Sized Enterprises in Jordan: The Role of Accounting Information System, *Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 8(3), 855-863.
- Al-Laith, A. A. G. (2012). Adaptation of the Internal Control Systems with the Use of Information Technology and its Effects on the Financial Statements Reliability: An Applied Study on Commercial Banks, *International Management Review*, 8(1), 12-20.
- Ambarita, N., Hasbuddin, Wawo, A. B. and Dali N. (2016). The Effect of Local Government Heads Commitment and Human Resource Competency on Local Government Accounting Information System, Internal Control System, and Audit Opinion of Local Government Financial Statements in Southeast Sulawesi Indonesia, *International Journal of Science and Research (IJSR)*, 5(4), 1830-1837.
- Anggadini, S. D. (2013). The Accounting Information Quality and The Accounting Information System Quality Through The Organizational Structure: A Survey Of The Baitulmal Wattamwil (BMT) In West Java Indonesia, *International Journal of Business and Management Invention*, 2(10), 12-17.
- Anh, T. C., Thi, L. H. T., Quang, H. P. and Thi, T. T. (2020). Factors influencing the effectiveness of internal control in cement manufacturing companies, *Management Science Letters*, 10(1), 133-142.
- Atmaca, M. (2012). Muhasebe Skandallarının Önlenmesinde İç Kontrol Sisteminin Etkinleştirilmesi, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, 14(1), 191-205.

- Ayagre, P., Appiah-Gyamerah I. and Nartey J. (2014). The effectiveness of Internal Control Systems of banks: The case of Ghanaian banks, *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, 4(2), 377-389.
- Baskıcı, Ç. (2015). Kurumsal Yönetim Uygulamalarında İç Kontrol Sisteminin Önemi: Borsa İstanbul Şirketleri Üzerine Bir Araştırma, *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 11(25), 163-180.
- Bayraktaroğlu, H., Sarıtaş, A. ve Kalkan A. (2015). KOBİ'lerde Yöneticilerin Muhasebe Bilgi Sistemini Kullanım Düzeylerinin Araştırılması: Burdur İlinde Bir Uygulama, *Finans Politik & Ekonomik Yorumlar*, 52(606), 9-21.
- Can, E. N. ve Şakrak, M. (2018). "İç Kontrol Sistemindeki Zayıflıkların Ortaya Çıkarılabileceği Hukuki Sorunlar ve Muhasebe Bilgi Sisteminin Rolü", *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 150, ss. 45-57.
- Cereola, S. J. and Cereola, R. J. (2011). Breach of Data at TJX: An Instructional Case Used to Study COSO and COBIT, with a Focus on Computer Controls, Data Security, and Privacy Legislation, *Issues in Accounting Education*, 26(3), 521-545.
- Ceyhan, İ. F. ve Apan, M. (2014). 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.
- Chen, H., Dong, W., Han, H. and Zhou, N. (2017). A Comprehensive and Quantitative Internal Control Index: Construction, Validation, and Impact, *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 49(2), 337-377.
- Cika, N. (2017). An Analysis of Practices of Internal Controls in Small and Medium Enterprises in Albania, *Journal of Accounting and Management*, 7(3), 87-97.
- Çil Koçyiğit, S., Karacan, G. ve Atalay, B. (2021). Sağlık Sektöründe Özel Bir Hastanenin Coso İç Kontrol Modeli Bileşenleri Çerçevesinde İncelenmesi, *International Journal of Business, Economics and Management Perspectives-Uluslararası İşletme, Ekonomi ve Yönetim Perspektifleri Dergisi (IJBEMP)*, 5(Prof. Dr. Fikret OTLU Özel Sayısı), 235-250.
- Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission (COSO). (2013). The 2013 Internal Control-Integrated Framework Executive Summary.
- Cömert, N. (2016). İşletmelerde Kontrol ve Denetim Kavramlarının Doğru Kullanılması Amacına Yönelik Kavramsal Bir İnceleme, *Marmara Üniversitesi Marmara Business Review Dergisi*, 1(1), 1-20.
- Dalğar, H. (2012). İşletmelerin Muhasebe Departmanlarında Hata ve Hileleri Önlemeye Yönelik İç Kontrol Sisteminin Oluşturulması: Bir Vaka Çalışması, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi (Möдав)*, 14(3), 129-155.
- Daniel, C. O. and Victor, E. I. (2019). Impact of Accounting Information System as a Management Tool in Organisations, *American Journal of Humanities and Social Sciences Research (AJHSSR)*, 3(4), 14-20.
- Demir, M., Kısakürek M. M. ve Arslan Ö. (2019). İç Denetim Sisteminin Hileli Finansal Raporlamayı Önlemedeki Rolüne Yönelik Bağımsız Denetçiler Üzerinde Bir Araştırma, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (82), 111-134.
- Demirbaş, M. (2005). İç Kontrol ve İç Denetim Faaliyetlerinin Kapsamında Meydana Gelen Değişimler, *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (7), 167-188.
- Dinç, E. ve Karakaya, A. (2014). Muhasebe Bilgi Sistemi ve Kurumsallaşma Düzeyi Arasındaki İlişki'ye Yönelik Bir Araştırma, *Selçuk Üniversitesi İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, (27), 21-50.
- Elitaş, C. ve Özdemir, Y. (2006). Bankalarda İç Kontrol Sistemi, *Ticaret ve Turizm Eğitim Fakültesi Dergisi*, (2), 143-154.
- Giriunas, L. (2009). Evaluation of Condition of Internal Control System in the Company, *Ekonomika*, 1(14), 103-113.
- Gönen, S. (2009). İç Kontrol Sisteminin Unsurlarından Kontrol Ortamının İncelenmesine Yönelik Bir Araştırma, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi (Möдав)*, 11(1), 189-217.

- Gül, M. (2012). İşletmelerde Elektronik Ortamda Muhasebe Bilgi Sistemi İç Kontrol İlişkisi ve Bir Uygulama, Doktora Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Bilim Dalı, Eskişehir.
- Gül, M. ve Kaban İ. (2015). Bankalarda İç Kontrol – İç Denetim İlişkisi ve Bir Uygulama, *Muhasebe ve Denetim Bakış*, (45), 89-111.
- Güner, S. (2013). Muhasebe Bilgi Sistemi Algısı: Karabük Üniversitesi Öğrencilerine Yönelik Bir Araştırma, Yüksek Lisans Tezi, Karabük Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Karabük.
- Güngör Tanç, Ş. (2005). Muhasebe Bilgi Sistemi ve İç Kontrol: Bir Otel İşletmesinde Uygulama, Yüksek Lisans Tezi, Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kayseri.
- Gürbüz, S. ve Şahin, F. (2015). *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri*, Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Higgins, H. N. (2012). Learning Internal Controls from a Fraud Case at Bank of China, *Issues in Accounting Education*, 27(4), 1171-1192.
- Joseph, O. N., Albert, O. and Byaruhanga J. (2015). Effect of Internal Control on Fraud Detection and Prevention in District Treasuries of Kakamega County, *International Journal of Business and Management Invention*, 4(1), 47-57.
- Karahan, A. (2019). Muhasebe Bilgi Sistemi Kullanımının Örgütsel Performansa Etkisi, *Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırma Dergisi (ASEAD)*, 6(3), 61-80.
- Karahan, M. ve İğde, M. (2017). "Muhasebe Hata ve Hileleri Üzerinde İç Kontrolün Rolü", *Bingöl Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt: 7, Sayı: İktisat Özel Sayısı, ss. 143-158.
- Karakoç, M. ve Özdemir, S. (2016). İç Kontrolde Coso ve ICFR İlişkisi, *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 15(56), 141-152.
- Kartal M. ve Bardakçı S. (2018). *SPSS ve Amos Uygulamalı Örneklerle Güvenirlilik ve Geçerlik Analizleri*, Ankara: Akademisyen Kitabevi.
- Kısakürek, M. M. ve Pekcan, A. (2005). Muhasebenin Ürettiği Bilgiye Farklı Açılardan Bakışlar, *C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 6(2), 107-125.
- Kulikova L. I. and Satdarova D. R. (2016). Internal Control and Compliance-Control as Effective Methods of Management, Detection and Prevention of Financial Statement Fraud, *Electronic Business Journal*, 15(5), 254-265.
- Kurt, G. ve Uçma, T. (2013). Coso İç Kontrol-Bütünleşik Çerçeve Güncelleme Projesinin Yenilikleri, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi (Möдав)*, 15(2), 79-89.
- Kurnaz, N. ve Kestane, A. (2019). Erp Sistemlerinin Muhasebe Bilgi Sistemine Entegrasyonu ve Finansal Raporlamaya Yansımaları, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (61), 145-158.
- Özbilgin, İ. G. (2010). Aracı Kurumların İç Kontrol Sistemi ve İlgili Düzenlemenin Değerlendirilmesi, *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 12(2), 219-242.
- Özbirecikli, M., Tüm, K. ve Keskin, İ. (2015). Üretim İşletmelerinde İç Kontrol Sistemi Uygulamaları Üzerine Bir Araştırma: Antakya Örneği, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 17(3), 497-523.
- Özten, S. ve Karğın, S. (2012). Bankacılıkta İç Kontrol Faaliyetleri Kapsamında Krediler Kontrolü ve Muhasebeleştirme Süreci, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, 14(2), 119-136.
- Phornlaphatrachakorn, K. (2019). Internal Control Quality, Accounting Information Usefulness, Regulation Compliance and Decision-Making Success: Evidence from Canned and Processed Foods Businesses in Thailand, *International Journal of Business*, 24(2), 198-215.
- Sajady, H., Dastgir, M. and Nejad, H. H. (2008). Evaluation of the Effectiveness of Accounting Information Systems, *International Journal of Information Science and Technology*, 6(2), 49-59.

- Schroeder, J. H. and Shepardson, M. L. (2016). Do SOX 404 Control Audits and Management Assessments Improve Overall Internal Control System Quality?, *The Accounting Review*, 91(5), 1513-1541.
- Tarigan, J., Devie and Putri, F. E. (2015). The Usage of Accounting Information System in Hotel and Restaurant Management: An Evidence from Indonesia, *Journal of Applied Business and Economics*, 17(4), 105-117.
- Tekin, H. (1993). *Eğitimde Ölçme ve Değerlendirme*, Ankara: Yargı Yayınları, Yedinci Baskı.
- Tilahun, M. (2019). A Review on Determinants of Accounting Information System Adoption, *Science Journal of Business and Management*, 7(1), 17-22.
- Tong, Y., Wang, M. and Xu, F. (2014). Internal Control, Related Party Transactions and Corporate Value of Enterprises Directly Controlled by Chinese Central Government, *Journal of Chinese Management*, 1(1), 1-14.
- Travinska, S. I. (2014). Current Liabilities as an Internal Control İtem in a Company Using Computer Technologies, *Икономически изследвания Economic Studies*, (2), 144-155.
- Türedi, H. (2011). Türk Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: İç Kontrol, *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 9(16), 99-127.
- Türedi, H., Koban, A. O. ve Karakaya, G. (2015). Coso İç Kontrol (ABD) Modeli İle İngiliz (Turnbull) ve Kanada (Coco) Modellerinin Karşılaştırılması, *Sayıştay Dergisi*, (99), 95-119.
- Türedi, H., Gürbüz, F. ve Alıcı, Ü. (2014). Coso Modeli: İç Kontrol Yapısı, *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*, 11(42), 141-155.
- Türedi, H. ve Alıcı Ü. (2014). Mali Raporlama Hilelerinin Tespit ve Önlenmesinde İç Kontrol Yapısının Önemi, *Finansal Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi*, 6(11), 119-133.
- Türedi, H. ve Koban A. O. (2016). Coso İç Kontrol Modelinde Risk Değerlendirme Faaliyetleri, *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*, 12(46), 155-177.
- Tüm, K. ve Reyhanoğlu, M. (2015). İç Kontrol Sisteminin Örgüt Kültürünü Belirlemedeki Rolü, *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 12(31), 395-422.
- Wardiwiyono, S. (2012). Internal control system for Islamic micro financing An exploratory study of Baitul Maal wat Tamwil in the City of Yogyakarta Indonesia, *International Journal of Islamic and Middle Eastern Finance and Management*, 5(4), 340-352.
- Vu, H. T. (2016). The Research of Factors Affecting the Effectiveness of Internal Control Systems in Commercial Banks-empirical Evidence in Viet Nam, *International Business Research*, 9(7), 144-153.
- Yetiş, Z. (2017). İç Kontrol Sisteminin İşletme Performansı Üzerindeki Etkisi: Otel İşletmeleri Örneği, Yüksek Lisans Tezi, Necmettin Erbakan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya.