

T.C
KAFKAS ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

TURİZM SEKTÖRÜNDE İÇ DENETİM: ERZURUM
İLİNDE BİR ARAŞTIRMA

Hazırlayan
OSMAN NURİ AKARSU

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Danışman
Dr. Öğr. Üyesi Seyhan ÖZTÜRK

Kars – 2019



**T.C.
KAFKAS ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI**

**TURİZM SEKTÖRÜNDE İÇ DENETİM: ERZURUM
İLİNDE BİR ARAŞTIRMA**

**Hazırlayan
OSMAN NURİ AKARSU**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

**Danışman ve Jüri Üyeleri
Prof. Dr. Hüseyin Ali KUTLU
Doç. Dr. Ali Kemal ÇELİK
Dr. Öğr. Üyesi Seyhan ÖZTÜRK**

Kars – 2019

T.C.
KAFKAS ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

Osman Nuri AKARSU tarafından hazırlanan “**Turizm Sektöründe İç Denetim: Erzurum İlinde Bir Araştırma** “ başlıklı bu çalışma, .../.../2018 tarihinde yapılan tez savunma sınavı sonucunda **başarılı** bulunarak, jürimiz tarafından **İşletme Anabilim Dalında Yüksek Lisans Tezi** olarak **oybirliğiyle kabul** edilmiştir.

TEZ JÜRİSİ ÜYELERİ (Unvanı, Adı ve Soyadı)

Başkan : Prof.Dr.Hüseyin Ali KUTLU.....

İmza:

Üye : Doç.Dr. Ali Kemal ÇELİK.....

İmza:

Üye : Dr.Öğr.Üyesi Seyhan ÖZTÜRK...

İmza:

ONAY

Bu tezin kabulü Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulunun/...../..... tarih ve/..... sayılı kararı ile onaylanmıştır.

Doç. Dr. Yaşar KOP

Enstitü Müdürü

BİLİMSEL ETİK BİLDİRİMİ

Yüksek Lisans tezi olarak hazırladığım “**Turizm Sektöründe İç Denetim: Erzurum İlinde Bir Araştırma**” adlı çalışmanın öneri aşamasından sonuçlanmasına kadar geçen süreçte, bilimsel etiğe ve akademik kurallara özenle uyduğumu, tez içindeki tüm bilgileri bilimsel ahlak ve gelenek çerçevesinde elde ettiğimi, tez yazım kurallarına uygun olarak hazırladığım bu çalışmamda doğrudan veya dolaylı olarak yaptığım her alıntıya kaynak gösterdiğimi ve yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu beyan ederim.

SCIENTIFIC ETHIC STATEMENT

I have mastered the scientific ethics and academic rules in the process until the completion of the suggestion phase of the work named " **Internal Audit in the Tourism Sector: a Research in Erzurum** " prepared by the master's thesis. I obtained all the information in the thesis within the framework of scientific ethics and tradition, I hereby declare that the works I have used and made available to me directly or indirectly in this work I have prepared in accordance with its rules, are of the material shown at the source.

4 /01/2019

Osman Nuri AKARSU

İÇİNDEKİLER

ÖZET.....	vi
ABSTRACT	vii
ÖNSÖZ.....	viii
KISALTMALAR	ix
TABLO LİSTESİ	xi
ŞEKİL LİSTESİ.....	xvii
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM DENETİM VE İÇ DENETİM

1.1.Denetim	3
1.1.1 Denetimin Tanımı ve İçeriği	3
1.1.2 Denetimin Tarihçesi	4
1.1.3 Denetim Alanları	6
1.1.4 Denetim Türleri	6
1.1.4.1 Amacına Göre Denetim Türleri.....	6
1.1.4.1.1 Finansal (Mali) Tablolar Denetimi.....	6
1.1.4.1.2 Uygunluk Denetimi	7
1.1.4.1.3 Faaliyet Denetimi	7
1.1.4.2 Denetçinin Statüsüne Göre Denetim Türleri	8
1.1.4.2.1 İç Denetim	8
1.1.4.2.2 Bağımsız Denetim	8
1.1.4.2.3 Kamu Denetimi	8
1.1.5 Denetçi Türleri	8
1.1.5.1 İç Denetçi	9
1.1.5.2 Dış Denetçi	9
1.1.5.3 Kamu Denetçisi	10
1.1.6 Denetimin Gerekliliği.....	11
1.1.7 Denetimde Önemlilik ve Denetimin Uygulanabilirliği	11
1.1.8 Denetim Dışı Hizmetler ve Denetim Kalitesi.....	12
1.1.9 Denetim Riski.....	12

1.1.9.1 Denetim Riskinin Unsurları.....	13
1.1.9.1.1 Doğal Risk.....	13
1.1.9.1.2 Kontrol Riski	14
1.1.9.1.3 Bulma (Ortaya Çıkarma) Riski.....	14
1.1.10 Denetim Süreci	14
1.1.10.1 Denetim Sürecinde Korku ve Risk	16
1.1.10.2 Denetim Yapılacak Kuruluşun Belirlenmesi.....	16
1.1.10.3 Denetimin Planlanması.....	17
1.1.10.4 Denetim Programının Yürütülmesi	18
1.1.10.4.1 Denetim Kanıtları	18
1.1.10.4.1.1 Kanıt Toplama	19
1.1.10.4.1.2 Kanıtların Güvenilirliği	19
1.1.10.4.1.3 Kanıtların Denetim Raporuna Etkileri	20
1.1.10.4.2 Denetim Çalışma Kâğıtları	21
1.1.10.4.2.1 Çalışma Kâğıtlarının Tanımı	21
1.1.10.4.2.2 Çalışma Kâğıtlarının Faydaları.....	22
1.1.10.4.2.3 Çalışma Kâğıtlarının Çeşitleri	22
1.1.10.4.2.4 Çalışma Kâğıtlarının Sahipliği ve Gizliliği	23
1.1.10.5 Denetim Raporunun Oluşturulması.....	23
1.2.İç Denetim	24
1.2.1 İç Denetimin Tanımı ve Kapsamı.....	24
1.2.2 İç Denetimin Tarihsel Gelişimi ve Güncel Eğilimler.....	26
1.2.3 İç Denetimin İşletme Organizasyonunda Yeri ve Önemi.....	27
1.2.4 İç Denetim Türleri	28
1.2.4.1 Uygunluk Denetimi	28
1.2.4.2 Performans Denetimi.....	29
1.2.4.3 Mali (Finansal) Denetim	29
1.2.4.4 Bilgi Sistemleri ve Teknolojisi Denetimi	29
1.2.5 Denetim Komitesi, Kurumsal Yönetim, Risk Yönetimi, Kamu Yönetimi ve İç Kontrol-İç Denetim İlişkisi	30
1.2.5.1 Denetim Komitesi ve İç Denetim İlişkisi	31
1.2.5.2 Kurumsal Yönetim ve İç Denetim İlişkisi.....	31
1.2.5.3 Risk Yönetimi ve İç Denetim İlişkisi	32

1.2.5.4 Kamu Yönetimi ve İç Denetim İlişkisi.....	33
1.2.5.5 İç Kontrol ve İç Denetim İlişkisi	33
1.2.6 Bağımsız Denetim Sürecinde İç Denetim	34
1.2.7 İç Denetimde Etik İlkeler	35
1.2.8 İç Denetimdeki Yaklaşımlar.....	36
1.2.8.1 Geleneksel Denetim Yaklaşım	36
1.2.8.2 Risk Odaklı Denetim Yaklaşımı.....	37
1.2.8.3 Kontrol Öz Değerlendirme Yaklaşımı	37
1.2.9 İç Denetim İçin Kalite Güvence	38
1.2.10 İç Denetimin Pazarlanması.....	39
1.2.11 Dolandırıcılık Önleme ve Algılamada İç Denetimin Rolü.....	39
1.2.12 İç Denetim Çalışmalarının Değerlendirilmesi ve Raporlama	42

İKİNCİ BÖLÜM

TURİZM VE TURİZM İŞLETMELERİ

2.1 Turizm	44
2.1.1 Turizmin Tanımı ve İçeriği	44
2.1.2 Turizmin Tarihçesi ve Gelişimi.....	45
2.1.3 Turizmin Gelişmesine Etki Eden Unsurlar.....	47
2.1.4 Turizm Endüstrisi	47
2.1.4.1 Turizm Endüstrisinin İçeriği ve Özellikleri.....	47
2.1.4.2 Turizm Endüstrisinin Unsurları.....	49
2.1.4.2.1 Turizm Arzı	49
2.1.4.2.2 Turizm Talebi	50
2.1.4.2.3 Turistik Ürün	51
2.1.4.3 Turizm Verimliliği	52
2.1.4.4 Turizm Sürdürülebilirliği	53
2.1.4.5 Turizm Mevsimselliği	54
2.1.4.6 Turizm Sektöründe Hizmet Kalitesinin Ölçülmesi	55
2.1.4.7 Turizm ve Ekonomi.....	56
2.1.4.8 Türkiye’de Turizm	57
2.2 Turizm İşletmeleri	61
2.2.1 Turizm İşletmelerinin Tanımı ve İçeriği	61

2.2.2 Turizm İşletmelerinin Sınıflandırılması	62
2.2.2.1 Konaklama İşletmeleri.....	62
2.2.2.1.1 Oteller	63
2.2.2.1.2 Moteller	64
2.2.2.1.3 Tatil Köyleri	64
2.2.2.1.4 Pansiyonlar	64
2.2.2.1.5 Kampinger	65
2.2.2.1.6 Apart Oteller	65
2.2.2.1.7 Hosteller	65
2.2.2.2 Yiyecek-İçecek İşletmeleri.....	66
2.2.2.3 Seyahat İşletmeleri	66
2.2.2.4 Diğer Turizm İşletmeleri	68
2.3 Otel İşletmeleri	68
2.3.1 Otel İşletmelerinin Tanımı ve İçeriği	68
2.3.2 Otel İşletmelerinin Önemi	69
2.3.3 Otel İşletmelerinin Özellikleri.....	70
2.3.4 Otel İşletmelerinin Sınıflandırılması	70
2.3.4.1 Konaklama Amacına Göre Otel İşletmeleri	71
2.3.4.2 Ölçeğine Göre Otel İşletmeleri.....	72
2.3.4.3 Hukuksal Özellikleri Açısından Otel İşletmeleri	72
2.3.4.4 Mülkiyet Bakımından Otel İşletmeleri	74
2.3.4.5 Ulaşım Bağlantısına Göre Otel İşletmeleri.....	74
2.3.4.6 Faaliyet Süresine Göre Otel İşletmeleri	75
2.3.5 Otel İşletmelerinde Çevrimiçi İletişim	75

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ERZURUM İLİNDE BULUNAN ÜÇ, DÖRT VE BEŞ YILDIZLI OTELLERE YÖNELİK BİR UYGULAMA

3.1.Araştırma Hakkında	78
3.1.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi.....	78
3.1.2. Araştırmanın Kapsamı ve Sınırları.....	79
3.1.3.Araştırmanın Modeli ve Hipotezleri.....	79
3.2.Araştırmanın Yöntemi	83

3.2.1 Araştırmanın Anakütlesi ve Örneklem	83
3.2.2 Veri Toplama Yöntemi ve Aracı	84
3.2.3 Anketlerin Geçerliliği ve Güvenilirliği	85
3.2.4 Analiz Yöntemi	85
3.3.Araştırmanın Bulguları ve Değerlendirmeleri.....	88
3.3.1.Araştırmaya Katılan Otel İşletmelerinin Demografik Özelliklerine İlişkin Bulgular	88
3.3.2.Araştırmaya Katılan Otel İşletmelerinin İşletme Yönetimi İle İlgili Yargılara Katılma Düzeylerinin Dağılımı	92
3.3.3.Araştırmaya Katılan Otel İşletmelerinin İşletme Muhasebesi İle İlgili Sorulara Katılma Düzeylerinin Dağılımı	97
3.3.4. İşletme Yönetimi Yargıları İle İlgili Hipotezlerin Test Edilmesi.....	102
3.3.5. İşletme Muhasebesi Soruları İle İlgili Hipotezlerin Test Edilmesi	114
SONUÇ ve ÖNERİLER.....	128
KAYNAKÇA	132
EKLER.....	153
ÖZGEÇMİŞ.....	156

KAFKAS ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
TURİZM SEKTÖRÜNDE İÇ DENETİM: ERZURUM İLİNDE BİR ARAŞTIRMA
YÜKSEK LİSANS TEZİ
Osman Nuri AKARSU
Dr. Öğr. Üyesi Seyhan ÖZTÜRK
2019 – XVII + 156

ÖZET

Teknolojik gelişmeler, sorumlulukların paylaşılması, işletmelerin büyüklüklerin artması ve faaliyetlerin karmaşıklaşması sonucunda denetimin önemi artmıştır. Çeşitli amaç, büyüklük ve yapıdaki işletmeler iç denetim faaliyetleri gerçekleştirmektedirler. İç denetimin gelişiminde ve değişiminde en önemli unsurlar; artan bilgi miktarı, işlemlerin karmaşıklığı, işletme büyüklüklerin artması ve teknolojik gelişmeler ışığında etkin ve etkili kontrol süreçlerine artan talebin karşılanmak istenmesidir. Günümüzde turizm sektörü, tüm dünyada olduğu gibi Türkiye’de de hızlı bir şekilde gelişmektedir. Turizm sektörünün en önemli yapılarından biri olan otel işletmeleri; seyahat eden insanların barınma, yeme-içme, eğlence, dinlenme gibi ihtiyaçlarını karşılama özelliği ile toplumsal bir hizmet sunmaktadır.

Araştırmada ilk olarak konuya ilişkin literatür çalışması yapılmıştır. Daha sonra Erzurum ilinde bulunan 3,4 ve 5 yıldızlı otel işletmelerine yönelik anket çalışması uygulanmıştır. Anket çalışması yapıldıktan sonra otel işletmelerin demografik özellikleri, likert yargı ve soruları analizleri yapılarak istatistik sonuçları bulunmuştur. Bu çalışmada verilerin içsel tutarlılığı için yapılan güvenilirlik analizinde Cronbach’s Alfa katsayısı yöntemine başvurulmuştur. Araştırma için Cronbach’s Alfa katsayısı 0,745 olarak tespit edilmiştir. Hipotezlerin test edilmesinde örneklem sayısı 50’den fazla olduğu için Kolmogorov-Smirnov test sonuçları dikkate alınmıştır. Analiz sonucunda p değerinin 0,05’den küçük olması ile normal dağılım göstermemiştir. Normal dağılım göstermediği için parametrik olmayan testlerin kullanılacağı tespit edilmiştir. Normal dağılım göstermeyen ve ilişkisiz iki veya daha fazla örneklem ortalamaların arasındaki farklılığını Kruskal-Wallis H testi uygulanmıştır. Bu farklılıkların hangi gruplar arasındaki olduğunu ise Mann Whitney testi ile analiz edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Denetim, İç Denetim, Turizm, Turizm Endüstrisi, Turizm İşletmesi, Otel İşletmesi

KAFKAS UNIVERSITY
INSTITUTE OF SOCIAL SCIENCES
DEPARTMENT OF BUSINESS
INTERNAL AUDIT IN THE TOURISM SECTOR: A RESEARCH IN ERZURUM
MASTER'S THESIS
Osman Nuri AKARSU
Assistant Professor Dr. Seyhan ÖZTÜRK
2019 – XVII + 156

ABSTRACT

Technological improvements, shared responsibilities, increased size of enterprises and complexity of activities have increased the importance of supervision. Enterprises of various purposes, size and structure are engaged in internal audit activities. The most important elements in the development and change of internal audit are; increasing amount of information, complexity of operations, increase in business sizes and technological developments in the light of effective and effective control processes. Today, the tourism sector in Turkey as well as all over the world are in rapid development. One of the most important structures of the tourism sector is the hotel management; It provides a social service with the ability to meet the needs of traveling people such as accommodation, eating and drinking, entertainment and rest. In the research, firstly literature study on the subject was made. Later on, survey studies were conducted for 3,4 and 5 star hotel enterprises in Erzurum province. After the survey study, demographic features, likert judgment and questions can be analyzed in the hotel business. In this study, Cronbach reliability Alpha coefficient method was used in the reliability analysis for the internal consistency of the data. The Cronbach tespits Alpha coefficient was determined to be 0.745. Since the number of samples was more than 50 in the testing of hypotheses, the Kolmogorov-Smirnov test results were taken into consideration. At the end of the analysis, p value was less than 0.05 and did not show normal distribution. Nonparametric tests were used because of not showing normal distribution. The Kruskal-Wallis H test was used to determine the difference between two or more non-normal distributions. The differences between these groups were analyzed by Mann Whitney test.

Keywords: Auditing, Internal Auditing, Tourism, Tourism Industry, Tourism Management, Hotel Management

ÖNSÖZ

Çalışmam süresince konunun belirlenmesinden başlayarak bütün aşamalarda bana yardımcı olan, değerli bilgi ve görüşlerini esirgemeyerek yol gösteren ve yapılan analizler süresince her türlü desteği veren Tez Danışman hocam, Sayın *Dr. Öğr. Üyesi Seyhan ÖZTÜRK*'e, yürekten teşekkür ederim. Varlıklarıyla beni onurlandıran, her türlü desteklerini her zaman yanımda hissettiğim sevgili aileme ve anketlerin uygulandığı otel işletmelerinde, uygulama izni veren işletme yöneticilerine teşekkür ederim.

4/01/2019

Osman Nuri AKARSU

KISALTMALAR

TDK	Türk Dil Kurumu
M.Ö	Milattan Önce
SPK	Sermaye Piyasası Kurulu
MB	Merkez Bankası
EPDK	Türkiye Cumhuriyeti Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu
SAP	Avrupa'nın En Büyük Yazılım Şirketi
ISA	Uluslararası Denetim Standartları (International Audit Standards)
PCAOB	Halka Açık Şirketler Muhasebe Gözetim Kurulu (Public Company Accounting Oversight Board)
RBA	Riske Dayalı Denetim(Risk Based Audit)
GKGMİ	Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri
BDS	Bağımsız Denetim Standartları
SMMMO	Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası
TC	Türkiye Cumhuriyeti
TMS	Türkiye Muhasebe Standartları
vd.	Ve diğerleri
TİDE	Türkiye İç Denetim Enstitüsü
SPSS	Sosyal Bilimler İçin İstatistik Paketi (Statistical Package for the Social Sciences)
BT	Bilgi Teknoloji
IIA	İç Denetçiler Örgütü (Internal Auditor Organization)
SOX	Sarbanes-Oxley Yasası

INTOSAI Yüksek Denetim Kurumları Örgütü (International Organization of Supreme Audit Institutions)

AICPA Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebeciler Enstitüsü (American Institute of Certified Public Accountants)

WTTC Dünya Seyahat ve Turizm Konseyi (World Travel and Tourism Company)

UNWTO Dünya Turizm Örgütü (World Tourism Organization)

TURSAB Türkiye Seyahat Acenteleri Birliği

OECD İktisadi İşbirliği ve Gelişme Teşkilatı (Organization of Economic Cooperation and Development)

CSA Kontrol Öz Değerlendirme Yaklaşımı

TABLO LİSTESİ

Tablo 1.1 İç Denetimin Dönem İçerisinde Değişen Yapısı.....	26
Tablo 1.2 İç Denetimin Kısa Tarihi.....	27
Tablo 2.1 Turizm Geliri, Ziyaretçi Sayısı, Ortalama Harcama	60
Tablo 3.1: Verilerin Normallik Testi Sonuçları	87
Tablo 3.2 Ankete Katılan Otel İşletmelerinin Türüne Göre Dağılımı.....	88
Tablo 3.3 Ankete Katılan Otel İşletmelerinin İşletme Yıldız Sayısına Göre Dağılımı.....	88
Tablo 3.4 Ankete Katılan Otel İşletmelerinin Çalışan Personel Sayısına Göre Dağılımı	89
Tablo 3.5 Ankete Katılan Otel İşletmelerinin Halka Açıklık Durumuna Göre Dağılımı	89
Tablo 3.6 Ankete Katılan Otel İşletmelerinin Hukuki Yapısına Göre Dağılımı.....	90
Tablo 3.7 Ankete Katılan Otel İşletmelerinin Aile Şirketlerine Göre Dağılımı.....	90
Tablo 3.8 Ankete Katılan Otel İşletmelerinin Ortakların Haricinde Üye Olup Olmadığına Göre Dağılımı.....	90
Tablo 3.9 Ankete Katılan Otel İşletmelerinin İç Denetim Departmanı Olup Olmadığına Göre Dağılımı.....	91
Tablo 3.10 Ankete Katılan Otel İşletmelerinin Dış Denetim Yapılıp Yapılmadığına Göre Dağılımı.....	91
Tablo 3.11 Ankete Katılan Otel İşletmelerinin İşletme Yönetiminde Profesyonel Kişiler Bulunup Bulunmadığına Göre Dağılımı	91
Tablo 3.12 Ankete Katılan Otel İşletmelerinin İşletme Organizasyon Şeması Olup Olmadığına Göre Dağılımı.....	92
Tablo 3.13 Bu İşletmede Organizasyon Şemasındaki Hiyerarşiye Önem Verilir, Yetkilerin ve Sorumlulukların Belirlenmesinde Bu Organizasyon Şemasından Ödün Verilmez.....	92
Tablo 3.14 Bu İşletmede Yöneticinin Davranış ve Tutumlarından Kontrole Yeterli Önem Verildiği Anlaşılır.....	92
Tablo 3.15 Yönetim ve Denetim Kurumları (veya iç denetim bölümü) Yöneticiden Bağımsız Olarak Hareket Edebilir.	93
Tablo 3.16 Bu İşletmede Dürüstlük ve Etik (ahlaki) Değerler En Önemli Kişisel Değerler Olarak Kabul Edilir.	93

Tablo 3.17 İşletmeye Personel Alışlarda ve Terfilerde Objektif Ölçütler Kullanılır.	94
Tablo 3.18 Bu İşletmenin Yönetim Kadrolarındaki (muhasabe, pazarlama, finans vb.) Personel Devir Hızı Yükseksektir.	94
Tablo 3.19 Bu İşletmede Yeterli Sayıda Personel Çalıştırılıyor.	94
Tablo 3.20 Çalışanlar Ücret Politikalarından Genellikle Memnundurlar.	95
Tablo 3.21 İşletmedeki İşlemlerin Yürütülüşü, Varlıkların Kullanımı ve Bunlara İlişkin Kayıtlar Birbirinden Ayrı Kişiler Tarafından Gerçekleştirilmesine Özen Gösteriliyor.	95
Tablo 3.22 Yöneticiler, Kontrol Sistemleriyle İlgili Farklı Zamanlarda Denetimler Yapmaktadır.	96
Tablo 3.23 Üst Yönetim İşletmenin Amaçlarının Gerçekleşmesini Engelleyen İç ve Dış Olayları Dikkate Alıyor.	96
Tablo 3.24 Yöneticiler, Finansal Raporların Hazırlanmasıyla İlgili, Ortaya Çıkabilecek Yanlış Bilgilendirme İle İlgili Riskleri Fark Edip Dikkate Alıyor.	96
Tablo 3.25 Kredi Bölümü ve Satış Bölümü Birbirinden Ayrılmış mıdır?	97
Tablo 3.26 Alacakların Kaydedilmesi, Satışlar Kasa ve Tahsil Fonksiyonlarından Ayrı Olarak Yürütülmekte midir?	97
Tablo 3.27 Satış Elemanlarının Kredi Açabilecekleri Azami Limitler Belirlenmiş midir?	97
Tablo 3.28 Kredili Siparişler, Kabul Edilmeden Önce Kredi Bölümünden Onaylanmakta mıdır?	98
Tablo 3.29 Değersiz Alacakların Kar ve Zarara Geçirilmesi Muhasebe veya Kredi Bölümü Dışındaki Bir Yetkilinin Onayına Bağlanmış mıdır?	98
Tablo 3.30 Müşteri Siparişleri İle Kredi Bölümünden Gelen Müşteri Listesi Karşılaştırılıyor mu?	98
Tablo 3.31 Her Bir Satış İçin Onaylanmış Satış Emri, Sevk İrsaliyesi ve Satış Faturası Var mı?	99
Tablo 3.32 Satış Emri İle Yollanan Malların Karşılaştırılarak Doğrulaması Yapılıyor mu?	99
Tablo 3.33 İşletmenizin Kendisine Ait Belgeler (ambar fişleri, sipariş fişleri vb.) Önceden Numaralanmış Olarak Kullanılıyor mu?	99

Tablo 3.34 Günlük (veya belirli dönemler itibariyle) Satış Özeti Hazırlanıyor mu? Hazırlanan Satış Özetlerinin Satış Faturaları İle Doğrulaması (kayıtları tutmayan biri tarafından) Yapılıyor mu?	100
Tablo 3.35 Günlük Satış Özetleriyle, Satış Kayıtları Günlük Toplamları ve Alacaklar Yardımcı Defterine Nakledilen Toplamların Uzlaşmasının Bağımsız İç Doğrulaması Yapılıyor mu?.....	100
Tablo 3.36 Satış Faturalarının Matematiksel Doğruluğu ve Fiyatlar İle Miktarlarının Doğrulaması Yapılıyor mu?	100
Tablo 3.37 Siparişlerin Sevk Tarihleri İle Kayıt Tarihlerinin Uzlaşmasının Doğrulaması Yapılıyor mu?	101
Tablo 3.38 Alacak ve Satış Hesaplarında Kayıt ve Değişiklik Yapma Belirli Kişilerle Sınırlandırılmış mı?.....	101
Tablo 3.39 Kullanılmayan Sevk Belgeleri, Satış Faturaları Güvenli Alanlarda Saklanıyor mu?.....	101
Tablo 3.40 Alıcılara Aylık Hesap Özetleri Gönderiliyor mu?	102
Tablo 3.41 Aylık Hesap Özetlerine Yapılan İtirazlar Bağımsız Olarak Değerlendiriliyor mu?	102
Tablo 3.42 İşletme Yönetimi İle İlgili Yargılara Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Türüne Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi ..	103
Tablo 3.43 İşletme Yönetimi İle İlgili Yargıların Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Türüne Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistikleri	103
Tablo 3.44 İşletme Yönetimi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Büyüklüğüne Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi	104
Tablo 3.45 İşletme Yönetimi İle İlgili Yargıların Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Büyüklüğüne Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistikleri ...	104
Tablo 3.46 İşletme Yönetimi İle İlgili Yargıların Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Büyüklüğüne Göre Değişim Mann Whitney U Testi İstatistikleri ...	105
Tablo 3.47 İşletme Yönetimi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Çalışma Personeline Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi	106
Tablo 3.48 İşletme Yönetimi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Çalışma Personeline Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistikleri	107
Tablo 3.49 İşletme Yönetimi İle İlgili Yargıların Katılma Düzeyinin Otel Çalışan Personele Göre Değişim Mann Whitney U Testi İstatistikleri	107

Tablo 3.50 İşletme Yönetimi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Hukuki Yapısına Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi.....	109
Tablo 3.51 İşletme Yönetimi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Hukuki Yapısına Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistikleri	109
Tablo 3.52 İşletme Yönetimi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Aile Şirketi Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi	110
Tablo 3.53 İşletme Yönetimi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Aile Şirketi Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistikleri	110
Tablo 3.54 İşletme Yönetimi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Yönetim Kurulunda Ortakların Haricinde Bir Üye Olup Olmadığı Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi	111
Tablo 3.55 İşletme Yönetimi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Yönetim Kurulunda Ortakların Haricinde Bir Üye Olup Olmadığı Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistiği	111
Tablo 3.56 İşletme Yönetimi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinde İç Denetim Departmanı Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi.....	112
Tablo 3.57 İşletme Yönetimi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerin İç Denetim Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistiği	112
Tablo 3.58 İşletme Yönetimi İle İlgili Yargıların Katılma Düzeyinin İç Denetim Durumuna Göre Değişim Mann Whitney U Testi İstatistikleri	113
Tablo 3.59 İşletme Yönetimi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinde Dış Denetim Yapılıp Yapılmama- Profesyonel Kişilerin Bulunma-Organizasyonel Şeması Olma Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi	114
Tablo 3.60 İşletme Muhasebesi İle İlgili Sorulara Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Türüne Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi ..	115
Tablo 3.61 İşletme Muhasebesi İle İlgili Soruların Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Türüne Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistikleri	115
Tablo 3.62 İşletme Muhasebesi İle İlgili Yargılara Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Büyüklüğüne Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi.....	116
Tablo 3.63 İşletme Muhasebesi İle İlgili Soruların Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Büyüklüğüne Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistikleri ...	116

Tablo 3.64 İşletme Muhasebesi İle İlgili Yargıların Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Büyüklüğüne Göre Değişim Mann Whitney U Testi İstatistikleri ...	117
Tablo 3.65 İşletme Muhasebesi Sorularına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Çalışma Personeline Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi	118
Tablo 3.66 İşletme Muhasebesi Sorularına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Çalışma Personeline Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistikleri	119
Tablo 3.67 İşletme Muhasebesi İle İlgili Soruların Katılma Düzeyinin Otel Çalışan Personele Göre Değişim Mann Whitney U Testi İstatistikleri	119
Tablo 3.68 İşletme Muhasebesi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Hukuki Yapısına Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi.....	121
Tablo 3.69 İşletme Muhasebesi Sorularına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Hukuki Yapısına Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistikleri	121
Tablo 3.70 İşletme Muhasebesi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Aile Şirketi Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi	122
Tablo 3.71 İşletme Muhasebesi Sorularına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Aile Şirketi Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistikleri	122
Tablo 3.72 İşletme Muhasebesi ile İlgili Soruların Katılma Düzeyinin Aile Şirketi Durumuna Göre Değişim Mann Whitney U Testi İstatistikleri	123
Tablo 3.73 İşletme Muhasebesi Sorularına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Yönetim Kurulunda Ortakların Haricinde Bir Üye Olup Olmadığı Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi	123
Tablo 3.74 İşletme Muhasebesi Sorularına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Yönetim Kurulunda Ortakların Haricinde Bir Üye Olup Olmadığı Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistikleri.....	124
Tablo 3.75 İşletme Muhasebesi Sorularına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinde İç Denetim Departmanı Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi.....	125
Tablo 3.76 İşletme Muhasebesi Sorularına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerin İç Denetim Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistiği	125
Tablo 3.77 İşletme Muhasebesi İle İlgili Soruların Katılma Düzeyinin İç Denetim Durumuna Göre Değişim Mann Whitney U Testi İstatistikleri	126

Tablo 3.78 İşletme Muhasebesi Sorularına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinde Dış Denetim Yapılıp Yapılmama- Profesyonel Kişilerin Bulunma-Organizasyonel Şeması Olma Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi¹²⁷



ŞEKİL LİSTESİ

Şekil 1.1 Denetim sürecinin evreleri.....	15
Şekil 1.2 İç denetim, İç kontrol ve Bağımsız Denetim İlişkisi	35
Şekil 2.1 Otellerin sınıflandırılması.....	71
Şekil 3.1 Araştırmanın Modeli.....	80



GİRİŞ

Devamlı gelişen işletmelerin faaliyetlerindeki yoğunluk nedeniyle yönetim ve yönetimin temel yapısını oluşturan denetime verilen önem devamlı artmaktadır. İç denetim, örgütün faaliyetlerinde meydana gelen değişimleri belirleyerek, bu değişimlerin örgütsel yapılara, süreçlere ve teknolojiye uyarlamasını sağlayan, devamlı büyüme gösteren kompetan alandır. İç Denetim, Türkiye başta olmak üzere birçok ülkede mesleki uzmanlık alanı olarak kabul edilmiş, en temel ilkeleri ve yasaları belirlenmiş olan iş örgütlenmesidir. İç denetim, ekonomik faaliyetler ve olaylara ait ölçütler arasındaki uygunluk aşamasını araştırmak ve sonuçlarını nesnel bir şekilde ilgili kişilere iletmekle yükümlü sistematik bir süreçtir.

Turizm endüstrisinin hızla gelişmeye devam ettiği günümüzde, insanların seyahat nedenlerindeki çeşitliliğin artışına paralel olarak turizm endüstrisinde hizmet sunan işletmelerin çeşitliliğinde de artışlar gözlenmektedir. Hizmet sektörünün genişlemesi, küreselleşme ve deregülasyondan kaynaklanan daha güçlü rekabet ve yeni bilgi teknolojilerinin ortaya çıkışı, bilgi tabanlı ve inovasyon odaklı bir ekonomiye geçişi hızlandırdı. Küresel ekonomide turizmin artan rolü ve küresel turizm pazarında artan rekabet ile kaliteli turizm ürünlerinin geliştirilmesinin önemi hem kamu hem de özel turizm sektörleri tarafından kabul edilmiştir. Kaliteli turizmi geliştirmek için, kuruluşların rekabet avantajlarının ne olduğunu ve büyümek ve sürdürmek için hangi yeteneklere ihtiyaç duyduklarını bilmeleri gerekmektedir.

Turizm sektörü; konaklama tesisleri, tur operatörleri ve seyahat acenteleri gibi farklı hizmetler sunan birçok işletmeden oluşmaktadır. Bu senaryoda, konaklama işletmeleri önemli bir hizmet faaliyetini temsil etmektedir. Çünkü turist aktivitesi olarak değerlendirmek için, yolcunun varış noktasında en az bir gece geçirmesi gerekmektedir. Konaklama işletmeleri, geçici lojman hizmetleri ve misafirlerin ihtiyaçlarını karşılamak için tasarlanan diğer hizmetleri sağlamak için tasarlanmış kuruluşlar olarak tanımlanmaktadır. Böylece, konaklama işletmeleri turizmin sürdürülebilirliği konusundaki tartışmalarda çok fazla ilgi gören bir segmenti temsil etmektedir.

Bu tez çalışması üç bölümden oluşmaktadır. Çalışmanın ilk bölümünde denetim ile ilgili kavramlar ve iç denetim adına ayrıntılı açıklamalar yer almaktadır. İkinci bölümde; turizm endüstrisi ve turizm işletmeleri ile ilgili kavramlar ayrıntılı olarak ele alınmaktadır. Çalışmanın uygulama bölümü olan üçüncü bölüm ve son bölümde; teorik bilgileri destekleyen; 3,4 ve 5 yıldızlı otellere yönelik, otel işletmelerin demografik özelliklerini, yönetim ve muhasebe hakkında durum tespiti yapmaya ilişkin anket çalışması yer almaktadır. Çalışmada; amacı ve önemi, kapsamı ve sınırları, geçerliliği ve güvenilirliği, modeli, hipotezleri, yöntemi, bulguları ve değerlendirilmesi gibi konular başlıklar halinde sunulmaktadır.



BİRİNCİ BÖLÜM

DENETİM VE İÇ DENETİM

1.1.Denetim

1.1.1 Denetimin Tanımı ve İçeriği

Denetim kelimesinin kökenini meydana getiren Latince “audire” sözcüğü; duymak, dikkatli bir şekilde dinlemek anlamına gelmektedir. TDK tarafından da denetleme, bir çalışmanın yönetime uygun ve doğru bir şekilde yapılıp yapılmadığını incelemek, denetlemek olarak tanımlanmaktadır (Kısacık, 2013: 3). Sosyal bilimler alanında denetim kavramı ile ilgili birçok farklı tanımlamalar yapılmıştır.

Geniş kapsamlı bir tanımlamaya göre denetim kavramı, iktisadi etkinlikler ve olaylara ait iddialarla kabul edilmiş kıstaslar arasındaki uyum aşamalarını araştırmak ve sonuçlarla alakalı verileri, çalışanlara ulaştırmak amacıyla nesnel tutumla kanıtları bir araya getirerek değerlendirme yapan bir süreçtir (Erdoğan vd., 2012: 89). Günümüzdeki denetim kavramı, geçmişte kullanılan “murakabe” olarak bilinen kelimenin karşılığıdır (Azgın, 2011: 28). Denetim, toplumsal bir olgudur ve başkalarının davranışları hakkında bilgi edinmek istemiş olan grupların belirlenen ihtiyaçlarına cevap olarak ortaya çıkmaktadır (Mahdavi ve Daryaei, 2017: 1021).

Denetim, uzman ve bağımsız şahıslar tarafından sürdürülen faaliyetler bütünüdür. Bu süreçte oluşan faaliyetlerin aşamaları aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir (Ayyayla, 2010: 4):

- İktisadi bilgi ve verilerin oluşturulması,
- Belge ve kayıtların mukayese edilmesi,
- Değerlendirmelerin yapılması,
- Elde edilen sonuçların raporlanması,

Denetimin birincil amacı; kuruluşun operasyonel, finansal ve uyum politikaları, yönergeleri ile yönetmeliklerine bağlılığını bağımsız olarak objektif bir şekilde değerlendirerek şirkete hizmet etmektir. Aynı şekilde, yatırımcılar ve alacaklılar gibi

üçüncü kişilerin çıkarlarını korumak için de denetimler yapılmaktadır (Kagermann vd., 2008: 2).

1.1.2 Denetimin Tarihçesi

Yapılmış olan tarihi araştırmalar doğrultusunda denetim kavramının geçmişi, M.Ö 3000 yıllarında Ninova şehrine dek gittiği tespit edilmiştir. Elde edilen arkeolojik belgelere göre ise, eski Mezopotamya’da egemenliğini sürdüren kralların, ambarlarda bulunan tahılların sayımlarını yapmanın yanında burada bulunan görevlilerin denetimi yapılması için kâtiplerine yetki verdikleri görülmektedir. Mezopotamya’daki denetim uygulamaları, Eski Yunan’da demokrasi kavramının gelişimine ve şehir topluluklarının oluşumuna ilham kaynağı olmuştur. Oluşturulan bu şehirlerde örgütlü denetim sistemi kurularak, birimlerde bulunan yetkililer vatandaşa hesap vermekle mükellef kılınmıştır. Kamuya ait hesapların denetiminin yapıldığına dair bulgulara da Mısır ve Roma medeniyetlerinde rastlanmıştır (Bezirci ve Karasioğlu, 2011: 573).

İslam tarihi döneminde, İslam’ın VII. yüzyıldan XIII. yüzyıla kadar olan gelişme sürecinde, kamu denetimi kavramına önem verilerek daha iyi bir duruma getirilmiştir. İslam halifeleri o dönemde, devletin hesapları için muhasebeci tutup denetim birimleri oluşturarak devlete ait kaynakların toplanması ve harcanması, kamu görevlileri kontrolünde gerçekleştirilmiştir (Demir, 2013: 37).

Sanayi ihtilaline kadar, özel ve kamu da sorumlu kişilerin dürüstlüklerini ölçmek amacıyla, kamu kuruluşları ve işletme sahipleri tarafından denetim uygulanmıştır. İhtilalin sonrasında ekonomik düzeyin artması ve teknolojinin ilerlemesiyle işletmelerde yapısal farklılıklar oluşmuştur. 1900’lere kadar denetimin uygulanma amacı ve yönteminde farklılıklar olmamış fakat bu amaç ve yöntemlerde farklılıklara sebep olacak yenilikler gelişmiştir. Sanayi ihtilali ile sermaye artmış, yoğun teknolojiye geçilmiş ve üretkenlik üst seviyelere ulaşmıştır. Zamanla örgüt yapısı değişmiş ve bağımsız denetçilerle çalışan anonim şirketler kurulmuştur. 1900’lü yıllara gelindiğinde denetimin amacı ve işletmelerin finansal durumlarıyla ilgilenenler değişime uğramaktadır. 1950’den 2000 yılına kadar denetimde ana değişimler gerçekleşmiştir. 2000’li yıllara gelindiğinde ise teknolojik gelişmelerin

denetim olgusuna etkisi gözlemlenmiştir. Bununla birlikte denetim çalışma kalitesi artmış ve denetçiye büyük bir kolaylık sağlanmıştır (Çetin, 2011: 6-7).

Günümüz dünyası, birçok alanda hızlı değişimler yaşamaktadır. Bu değişimler ekonomi, teknoloji ve sosyal yapılarda oluşarak Türkiye'yi de derinden etkilemektedir (Erdoğan vd., 2012: 2). Türkiye'de birçok defa bağımsız muhasebe denetimi ile ilgili yasa tasarısı ile düzenlemeler yapılmasına karşın 1984 yılına kadar somut hamleler yapılmadığı, devamlı olarak yasa tasarıları ve düzenlemelerin geri çevrildiği görülmektedir. Türkiye'de 1987 yılında önce bankalar, daha sonra sermaye piyasası için bağımsız denetim işletmeleri ile ilgili kurallar oluşturulmuştur. Yapılan çalışmalar sonucunda, yetki sahibi olan bağımsız şirket sayısı 35'e çıkmaktadır. Arthur Andersen Firması başta olmak üzere birçok denetim şirketi, Türk şirketleriyle ortaklık kurarak faaliyete başlamışlardır (Çetin, 2011: 8).

Türkiye'de bağımsız muhasebe denetimi, 20. Yüzyılın ilk yarısı ortalarında vergi amaçlı olarak başlamıştır. Bağımsız denetim, çağdaş anlamda 1990'lı senelerde faaliyet göstermeye başlamıştır. Günümüz Türkiye'sinde bağımsız muhasebe denetim yürütümleri beş alanda gelişim göstermektedir. Bunlar aşağıda sıralanmaktadır (Güvemli ve Özbirecikli, 2011: 146):

- SPK ve Sermaye Piyasasına Yönelik Denetleme-1987
- MB'ınca Gerçekleştirilen Denetleme-1989
- SDK ve Sigorta Şirketlerinin Bağımsız Denetimi-1994
- Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu ve Bankaların, Finansman Şirketlerinin Bağımsız Muhasebe Denetimi-1999
- EPDK ve Enerji Pazarına Yönelik Bağımsız Denetim-2003

Bağımsız denetim mesleğinin yasal olarak kurulması çalışmaları Türkiye'de 1933 yılında başlanmıştır. 1987 yılında ilk kurallar, önce bankalarda daha sonra sermaye piyasası için oluşturulmuştur (Selimoğlu vd., 2017: 20). Bağımsız muhasebe denetim uygulaması zamanla büyük bir gelişme göstermektedir. Denetim gelişme gösterdiği halde Türkiye'de henüz tamamen Türklerin sahipliğini yaptığı bir denetim şirketi bulunmamaktadır (Çetin, 2011: 8).

1.1.3 Denetim Alanları

Avrupa'nın en büyük yazılım şirketinde (SAP), denetim evresinin altı denetim alanı vardır. Bunlar aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir (Kagermann vd., 2008: 114):

- Yönetim denetimleri,
- Operasyonel denetimler,
- Mali denetimler,
- BT(Bilgi Teknoloji) denetimleri,
- Dolandırıcılık denetimleri,
- İşletme denetimleri.

1.1.4 Denetim Türleri

Denetimin türleri; yapılan denetimin amacına ve denetimi yapan kişinin pozisyonuna göre iki başlık altında ele alınmaktadır (Çetin, 2011: 8).

1.1.4.1 Amacına Göre Denetim Türleri

Amacına göre denetim türleri, yapılan bölümlendirmeye göre; finansal tabloların denetimi, uygunluk denetimi ve faaliyet denetimi olmak üzere üç başlık altında ele alınmaktadır.

1.1.4.1.1 Finansal (Mali) Tablolar Denetimi

Finansal tablolar denetimi, muhasebe sürecinde şirket ile ilgili işlemlerin belirlenmesi, kaydedilmesi, finansal tabloların oluşturulması ve bunların hepsinin özetlenmesini ifade etmektedir. Finansal tablolar denetimi, ilgili taraflara sunulmuş kapsamlı bilgilerin, düzenlenecek olan tabloların kurallarına ve amacına uygun olarak konmuş ölçütler ile uyumlu olmasını incelemektedir (Erdoğan vd., 2012: 5).

Finansal tablo denetimi, bir örgütün faaliyetlerinin verimliliği ve etkinliği için önemlidir. Finansal tablolar denetiminin özellikleri aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir (Bozkurt, 2006: 27):

- Mali tablolara güvenilirlik kazandırmak,
- Mali tabloları denetleyen denetçi, hür bir kişiliğe sahip olması,
- Finansal tablolardaki yanlışlıkların belirlenmesi,

- Tek bir görüşün denetçi tarafından ortaya konulması,
- Mali tabloların güvenilirliğini mantıklı bir zemine oturtmaktır.

Uluslararası Denetim Standartları (ISA)'na göre, mali tabloların denetlenmesinde denetçinin genel hedefleri ikiye ayrılmaktadır. Bunlar aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir (Tritschler, 2014: 69):

- Finansal tabloların genelinde dolandırıcılık veya hata nedeniyle önemli yanlışlıklar içermemektedir. Denetçi, mali tabloların bütün önemli hususlarda uygulanabilir bir finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanıp eklenmediğine ilişkin görüş bildirmek,
- Denetçinin bulgularını ISA' ya uygun olarak raporlamak ve iletimini sağlamaktır.

1.1.4.1.2 Uygunluk Denetimi

Bir işletmenin yaptığı tüm faaliyetlerin; oluşturulmuş yasalara, kurallara, mevzuata uyup uymadığını incelemek için yapılan bir denetimdir (Erdoğan vd., 2012: 5). Uygunluk denetimi eylem öğeleri, güvenli olmayan veya istikrarsız bir işletim koşulunun ortaya çıkmasından önce eksiklikleri düzeltmek için resmi bir mekanizma sağlamaktadır (Bloch, 2016: 341-350).

1.1.4.1.3 Faaliyet Denetimi

1960'lı senelerden itibaren gelişim gösteren bir denetim türüdür. Bu denetim, işletmenin etkinliklerinde etken ve etkin yürütülüp yürütülmediğini araştırmayı hedefleyen bir denetimdir. Bu hedef doğrultusunda etkenlik, işletmenin hedeflediği noktaya ulaşma başarısını ölçmeye yaramaktadır. Etkinlik ise işletmenin hedeflediği noktaya ulaşmasında yardımcı olan kaynakların verimli kullanıp kullanmadığının ölçülmesidir (Bozkurt, 2006: 29). Faaliyet denetiminde denetçi yalnızca işletme ve kurum içerisinde yürütülmekte olan etkinlikler ile değil ayrıca yönetsel denetlemeler ile de ilgilenmektedir (Çevikbaş, 2011: 53).

1.1.4.2 Denetçinin Statüsüne Göre Denetim Türleri

Denetlenen işletme ve denetçi arasındaki ilişki göz önünde bulundurarak oluşturulan sınıflandırmaya göre; iç denetim, bağımsız denetim ve kamu (devlet) denetimi şeklinde üç denetim türünden bahsedilmektedir.

1.1.4.2.1 İç Denetim

İç denetim, kurumların faaliyetlerine değer kazandırmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkinlik ve verimlilik parametrelerine göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve yol göstermek amacıyla yapılan bağımsız danışmanlık faaliyetleridir (Sardoğan, 2015: 3).

1.1.4.2.2 Bağımsız Denetim

Bağımsız denetim, denetlenen işletmeden bağımsız bir bilirkişi tarafından yapılan bir çalışmadır. Bağımsız denetçiler, yaptıkları çalışmaları serbest meslek olarak yürütmekte ve yaptıkları iş karşılığında bir ücret almaktadırlar (Çetin, 2011: 11). Objektif olarak, finansal tabloların güvenilirliğini belirleyen ve rapor eden faaliyet bağımsız denetim olarak tanımlanmaktadır (Erdoğan, 2002: 59). Bağımsız denetim; belirli faaliyetlerin, konu ile ilgili yeterli bilgi sahibi olan ve faaliyeti devam ettiren kişi, birim ya da kurumla ilişkisi bakımından bağımsız olan sonucunda ulaşılan görüşü ilgili taraflara raporlamaktır (Altıntaş, 2011: 18-20).

1.1.4.2.3 Kamu Denetimi

Kamu denetimi, karmaşık ve nispeten keşfedilmemiş geniş bir denetim uygulamasıdır (Hay ve Cordery, 2018: 1). Kamu denetimi, kendi içinde oluşturulmuş denetim birimleri aracılığıyla, ilgili kamu kurum ve kuruluşları ile özel işletmelerin, devletin politikalarına, yasalarına ve yönetmeliklerine uygunluğunun özel yasalarla oluşturulan örgütler tarafından denetlenmesidir (Acar, 1998: 60).

1.1.5 Denetçi Türleri

Birçok tanımda sürekli olarak denetçiden bahsedildiği görülmektedir. Çünkü denetçiler, belirli bir olgunlukla ve tecrübeyle denetimi gerçekleştirecek olan kişi ve önem arz eden bir denetim ögesidir.

Denetçi, temsilcinin geliştirdiği finansal gösterge tutarlılığını tanımlayan, muhasebe kurallarını model alan ve denetimci olarak kabul edilen bir hakem olarak görölmektedir (Heliodoro vd., 2016: 182). Denetçiler; iç denetçiler, bağımsız dış denetçiler ve kamu denetçileri olmak üzere üç başlık altında sınıflandırılmaktadır.

1.1.5.1 İç Denetçi

İç denetçi, bir kurumun etkinliklerini büyütmek ve onlara anlam yükleyerek bir amaç oluşturan bağımsız ve objektif bir danışmanlık faaliyeti yürüten kişi olarak tanımlanmaktadır. Devlet kuruluşlarında, özel işletmelerde, ortaklıklarda ve diğer kuruluşlarda bir çalışan veya memur olarak görev yapan denetçilerdir (Erdoğan vd., 2012: 7).

Denetim analitiği hem dış hem de iç denetçilere fayda sağlamaktadır. Bununla birlikte, iç denetçiler potansiyel riskleri değerlendirmek, operasyonel verimsizliği belirlemek ve içgörüler sunmak için eşsiz fırsatlar yaratmaktadır (Li vd., 2018: 59-60). Bazı araştırmacılar, iç denetçilerin rollerini kamu sektöründe iyi yönetişim bağlamında yorumlama biçimlerini incelemeye başlamış olsa da iç denetçilerin iyi yönetişim kavramını, kendi iç politikalarının ışığı altında nasıl yorumladıklarına odaklanmaktadır (Ferry vd., 2017: 376).

1.1.5.2 Dış Denetçi

Dış denetçiler, çalışmalarını yürüttüğu işletmeler ve kuruluşlar ile işçi-işveren bağlantısı olmayan, bu işletmelerde ve kuruluşlarda denetlemeyi ve diğer hizmetleri yürüten kişilerdir. Dış denetçilere birçok ölkede, farklı adlar verilmektedir. Türkiye’de denetlemeyi gerçekleştiren kişiler, “Yeminli Mali Müşavir” ve “Bağımsız Dış Denetçi” olarak adlandırılmaktadır (Bozkurt, 2006: 31).

Dış denetçiler, denetim usullerinin planlanmasında mesleki yargılamayı kullanmalıdır. İç denetçilerin çalışmalarına güvenip güvenmeyeceğine karar vermede dikkate alınacak faktörlerin arasında iç denetçi çalışmalarının yararlılığının değerlendirilmesi yer almaktadır. Bu değerlendirmenin bütünleştirilmesi, müşterinin iç denetim grubunun yetkinliğini ve nesnelliğini değerlendirmesidir. Halka Açık şirketler Muhasebe Gözetim Kurulu (PCAOB), denetim etkinliğini artırmak için uygun koşullara güvenmeyi teşvik etmektedir (Brody, 2012: 12).

Araştırmalar, dış denetçilerin çıkar çatışmaları dış denetçilerin nesnelliğini ve bağımsızlığını etkilediğini ortaya koymaktadır (Norman vd., 2010: 546).

1.1.5.3 Kamu Denetçisi

Kamu kuruluşlarına bağlı olarak çalışıp, kamuya fayda sağlayarak denetim yapan kişiler, kamu denetçileri olarak adlandırılmaktadır (Bozkurt, 2006: 33). Devletin çeşitli birimlerinde yer alan kamu denetçileri, oluşturulmuş olan yasa, yönetmelik ve genel politikalara göre denetim faaliyetini gerçekleştirmektedir (Çetin, 2011: 12).

Başka bir ifadeyle kamu denetçileri aşağıda sıralanan eylemleri yapmakla yükümlü olmaktadır (Schelker, 2012: 432-435):

- Politika oluşturma sürecinde çok önemli bir rol oynayabilirler,
- Yetkili denetçiler, hatalı mali raporlamayı daha yüksek olasılıkla tespit edebilirler,
- Denetçi uzmanlığı, mali bilgilerin bilgi içeriğini iyileştirmeli,
- Kamu denetçilerinin mesleki dereceye sahip olmaları için gereken şartlar mali sonuçları iyileştirmektedir.

Kamu denetçileri, özel sektör kuruluşlarında yaptıkları çalışmalarda kamu denetimi, kendi bünyesinde yaptıkları çalışmalarda ise iç denetim olarak denetimlerini yerine getirmektedir. Türkiye’de denetim yapan çok fazla kamu denetim örgütü bulunmaktadır. Kamu denetçilerin bağlı olduğu kurumlardan bazıları aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir (Bozkurt, 2006: 33-34):

- Devlet Denetleme Kurulu,
- Sayıştay,
- Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu,
- Maliye Bakanlığına bağlı, Maliye Müfettişleri, Hesap Uzmanları, Gelirler Kontrolörleri ve Vergi Denetleme Kurulları,
- Hazine Müsteşarlığı Bankalar Yeminli Murakıplar Heyeti,
- Sermaye Piyasası Denetleme Kurulu.

1.1.6 Denetimin Gerekliliği

Yaşam boyunca kişiler farklı açıklamalar yapmakta ve çok sayıda isteklerde bulunmaktadır. Bunun sonucunda kararlar almakta ve bunların doğruluklarını savunmaktadır. Amaçlara, doğru bir şekilde karar verebilmek için yararlandığı kaynakların uygun ve güvenilir olması gerekmektedir (Ayyayla, 2010: 5-6).

Güvenilir bilgi, toplumu oluşturan kişi ve kuruluşların işletmelerle ilgili kararların alınabilmesi açısından önemlidir. Bu doğrultuda elde edilen bilgilerin güvenilir olmama riski vardır. Bu risklerin oluşma nedenleri; finansal bilgilerin çokluğu, karmaşıklığı, ilgili kişi ve kuruluşların işletmeden uzak olmaları ve bilgi aktaranların eğilimleri olarak sıralanmaktadır (Erdoğan, 2002: 61).

Denetimin gerekliliğinin unsurları aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir (Altuğ, 2000: 4-5):

- Farklı alınan kararlarda isabet için,
- Denetimi yapılan birimin içinde, daha iyi ve faydalı olanı bulmak için,
- Denetimin yapılan birimler arasında yürütüm farklılıklarını gidermek için,
- Yürütümlerde bazı olumsuzlukları ortaya çıkarmak için denetimin gerekli olmasıdır.

1.1.7 Denetimde Önemlilik ve Denetimin Uygulanabilirliği

Bir bilginin finansal tablolardan atlanması veya yanlış beyanı itimat eden kullanıcıların kararlarını etkileyebiliyorsa önemli bir bilgidir. Aynı zamanda denetçinin belirgin olan işlemlerin önemlilik düzeyini yargılaması konusu da önemli bir etkidir. Denetçi, denetimin farklı uygulamalarında, önemliliği şu aşamalarda dikkate almalıdır. Bunlar; planlama aşaması, denetim aşaması ve denetimin tamamlanma aşamasıdır (Erdoğan vd., 2012: 22).

Denetim alanındaki analitik kullanımı hem uygulayıcılar hem de akademik çevreler tarafından vurgulanmıştır. Denetim analitiği, "denetimin planlanması veya gerçekleştirilmesi amacıyla analiz, modelleme ve görselleştirme yoluyla, denetimin konusu üzerinde yatan veya bunlarla ilgili olan verilere ait kalıpları keşfetme ve analiz etme " olarak tanımlanmaktadır. (Li vd., 2018: 59-60).

1.1.8 Denetim Dışı Hizmetler ve Denetim Kalitesi

Denetim, finansal tabloların güvenilirliğini sağlamayı amaçlamaktadır. Araştırmacılar tarafından yapılan tanıma göre, denetim kalitesi, mali tablolarda dolandırıcılık tespit eden ve raporlayan denetçilerin ortak olasılığıdır. Bu denetçilerin mesleki kabiliyeti ve bağımsızlığı ile ilgilidir. Profesyonel bakış açısıyla, denetim dışı hizmetlerin sunulması, denetçilerin müşterilerini anlamalarını zorlaştırmakta ve sahtekârlıkları belirleme becerisini güçlendirmektedir (Chu ve Hsu, 2017: 2).

Denetim kalitesi kavramı, denetim usul ve hizmetlerinin etkililiğini karakterize eden özellikler ve maddelerle ilgili hem teori hem de uygulamada geniş bir şekilde tartışılmıştır. Son zamanlarda, denetim kalitesi, özellikle 2008 mali krizden sonra kitle iletişim araçları, uygulayıcılar, firmalar, düzenleyici kurumlar ve akademisyenler tarafından büyük ilgi görmüştür (Demartini ve Trucco, 2017: 37).

1.1.9 Denetim Riski

Literatürde “risk kavramı” hakkında çeşitli tanımlamalar yapılmaktadır. Genel olarak risk, hedeflere ulaşılması üzerinde etki yaratacak bir hadisenin oluşma olasılığı ya da yapılacak olan eylem veya hadiselerin gerçekleşmesi sonucu ortaya çıkacak olan fırsat veya tehditler olarak tanımlanmaktadır (Özaydın, 2010: 32).

Denetim riski, yanıltıcı beyan riski (önemli yanlışlık riski) ve denetçinin önemli yanlışlıkları saptamada başarısız olma riskinin bir işlevidir (Erdoğan vd., 2012: 29).

Bütün işletmeler planladıkları amaçlara ulaşmada farklı risklere katlanmaktadırlar. Kar, bu risklere katlanmanın bir sonucudur. Risk, işletme faaliyetlerinin planladığı gibi gerçekleşmeme olasılığı olarak tanımlanmaktadır (Kepekçi, 1995: 60).

Riske Dayalı Denetim (RBA), finansal tablo denetim sürecini yönlendiren merkezi çerçevedir. Denetçinin risk değerlendirme süreci, varlık ve çevre hakkında bir anlayış elde etmek amacıyla risk değerlendirme yöntemlerini gerçekleştirerek başlamaktadır. Risk odaklı denetimi öğrenmeye yönelik bir projede, lisansüstü öğrencilerin gerçek bir şirkette iş riski analizi yapmak için anket çalışması amaçlanmıştır. Denetim standartlarına göre, denetçi işletmenin karşılaştığı ticari riskleri değerlendirmek için işletmenin ve çevrenin anlayışını geliştirmesi gerektiğini göstermektedir. Proje, varlığını ve çevresini değerlendirmek için kullanılan beş

kategoriden oluşan bir anket çalışmasını içermektedir. Bu beş kategori aşağıdaki gibi oluşmaktadır (Messier, 2014: 276-277):

- Varlığın doğası,
- Endüstri, düzenleyici ve dış etkenler,
- Hedefler, stratejiler ve ticari riskler,
- Varlık performans ölçümleri ve izleme,
- Yönetim.

1.1.9.1 Denetim Riskinin Unsurları

Risk odaklı denetim yaklaşımında denetçinin planlama aşamasında riskleri göz önünde tutması ve denetimin ilerleyen aşamalarında bu riskleri düzeltmesi gerekmektedir. Aşağıda belirtildiği gibi denetim riski, yanıltıcı beyan riski ve bulma riskinin bir fonksiyonudur (Erdoğan vd., 2012: 30).

Denetim riski = Yanıltıcı beyan riski (Doğal risk x Kontrol risk) x Bulma riskidir.

Denetim risk modeli üç temel risk unsurundan oluşmaktadır (Bozkurt, 2006: 106):

- Doğal Riski,
- Kontrol Riski,
- Bulma (Ortaya Çıkarma) Riski

1.1.9.1.1 Doğal Risk

İşletmeler faaliyetlerini devam ettirirken birçok farklı olay, fırsat ya da risk unsuru olabilmektedir. Bundan dolayı işletmelerde, amaçlara ulaşılabilmesi için etki edebilecek riskler ele alınmalıdır. Doğal risk, işletmenin hiçbir önlem almadığı takdirde ortaya çıkan risktir (Türedi vd., 2015: 9). Diğer bir ifadeyle doğal risk, denetlenen işletmenin finansal tablolarında önemli olan hataların bulunması riskidir. Doğal riski etkileyen birçok faktör aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir (Bozkurt, 2006: 106-108):

- İşletmenin Yapısı,
- Yönetimin Doğruluğu,
- İşletmede Oluşan Eğilimler,

- Önceki Denetim Çalışmalarının Sonuçları,
- Denetimin İlk Olması,
- Teknolojik Gelişmeler.

1.1.9.1.2 Kontrol Riski

Kontrol riski, müşteri işletmenin planladığı iç kontrol yapısına bağlı bir risk türüdür. Denetçi, kontrol riskini doğal risk gibi değiştirememektedir. Denetçi, kontrol riskini müşterinin kontrol sistemini inceleyerek ve değerlendirerek belirlemektedir. Denetçinin kontrol riskini belirlemesinde ilk adım, müşterinin iç kontrol hakkında fikir oluşturması, ikinci adım olarak da iç kontrollerin faaliyetinin ölçülmesidir (Erdoğan vd., 2012: 31).

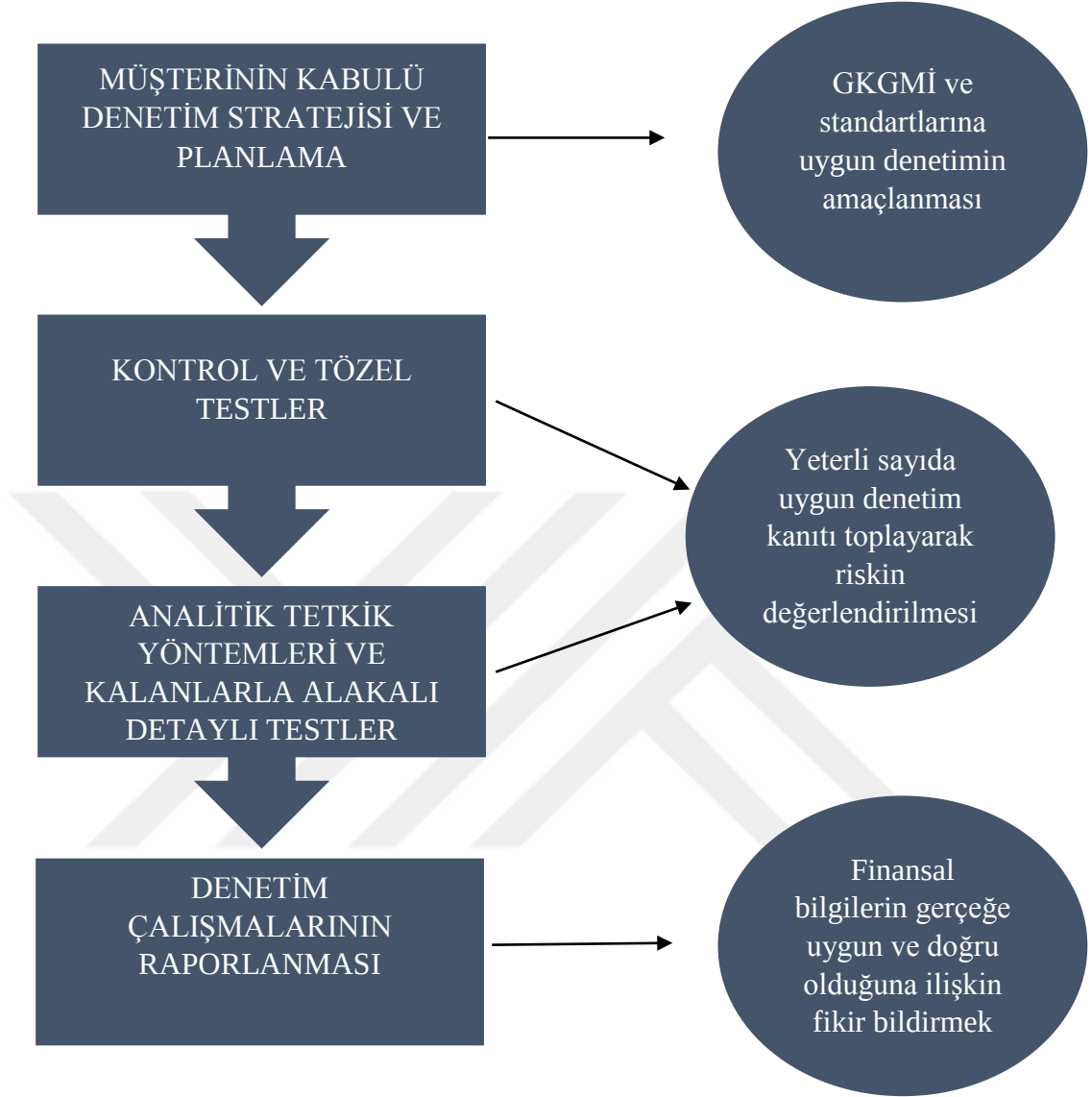
1.1.9.1.3 Bulma (Ortaya Çıkarma) Riski

Bulma riski, denetçinin finansal tablolarda bulunmakta olan önemli bir yanlış ortaya çıkaramayacak olması riskidir. Bulma riski, denetçinin çalışmalarında uyguladığı denetim yöntemlerinin faaliyetlerini şekillendirdiği bir risktir (Bozkurt, 2006: 109). Bulma riski, doğal risk ve kontrol riskine karşın tamamen denetçinin kontrolü altındadır (Kızılgöl, 2001: 35).

1.1.10 Denetim Süreci

Denetim süreci, denetçinin bir müşteri işletmenin denetimini yapmak istemesiyle başlayan, denetim raporunun oluşturulması ile biten aşamalar zincirinden oluşmaktadır (Bozkurt, 2006: 85). Denetim sürecinin ilerleyişinin anlaşılmasında önem arz eden konulardan biri, denetim gayesinin anlaşılması ve tarafların sorumluluklarının belirlenmesidir. Denetim sürecinde en çok kullanılan denetim yaklaşımları; önemlilik, sistem temelli, işlem döngüsü, doğrudan inceleme ve risk temelli yaklaşımlardır (Erdoğan vd., 2012: 48).

Şekil 1.1 Denetim sürecinin evreleri



Kaynak:(Erdoğan vd., 2012: 49)

Özetle denetleme süreci, yapılacak olan faaliyetlerin planlanması, programının uygun bir şekilde yürütülmesi ve denetçinin yaptığı çalışmalar sonucunda oluşan neticelerin raporlanması ile denetim, bilgi üretme ve denetlemeyi yaptıran kişi tarafından hüküm verme şeklinde bir süreçtir (Altuğ, 2000: 3).

1.1.10.1 Denetim Sürecinde Korku ve Risk

Denetim süreci, yeterli sayı ve kalitede kanıt toplamak için çok iyi tanımlanmış bir denetim organizasyonun yöntem bilimidir (Selimoğlu vd., 2017: 129-130). Denetim çalışması, mali tabloların önemli yanlışlıklar içermediği hususunda makul güvence oluşturacak şekilde planlanarak yürütülmektedir (Güredin, 2010: 225).

Yapılan bir araştırmaya göre, büyük bir denetim firmasının Fransa şubesinde yürütülen ve toplanan verilerin yorumlanmasında psikodinamik bir perspektiften yararlanan bir etnografik araştırmaya dayanarak, denetçilerin rahatlık duygusunun yalnızca denetim sürecinin sonunda ortaya çıktığı belirtilmektedir. Korku, denetimde çok önemli fakat çelişkili bir rol oynamaktadır. Bu yüzden, denetçiler ve denetim firmaları bu hissi uyanıklığı teşvik etmek, alışkanlığın anestezi etkisini hafifletmek ve itibarı korumak için gayri resmî ve resmi teknikler yoluyla ekiplerini yetiştirmektedir (Guénin-Paracini vd., 2014: 264).

2000'li yılların başından Enron gibi önemli finansal skandallardan sonra uygulanmaya başlanan, iç denetçiler için de geçerli olan risk odaklı denetim sürecinde riskler değerlendirilerek denetim etkinliği artırılmaktadır (Selimoğlu vd., 2017: 130). Enron'un kamu bilincinin patlamasıyla başlayarak, Worldcom, Ahold ve Parmalat tarafından hızla takip edilen birkaç göz kamaştırıcı olayın isminden de anlaşılacağı üzere, bir şeyin kurumsal yönetim, finansal raporlama ve denetleme ile sona erdiğini ortaya çıkarmıştır (Knechel, 2007: 386).

Risk yönetimi, her profesyonel ortamda yer alan bir disiplindir. Bir çerçevede maruz kalma ve ölçme yeteneğine sahip olmak, organizasyon iş akışlarını değerlendirmelerini proaktif olarak uygulamak için etkin bir şekilde hazırlamaktadır. Bir faaliyetteki güvenlik açıklarının tanımlanması, var olabilecek riskin tanımlamasıdır (Collins, 2013: 247-254).

1.1.10.2 Denetim Yapılacak Kuruluşun Belirlenmesi

Denetimde planlama çalışmalarının ilk adımında denetlenecek olan kuruluşun belirlenmesi gerekmektedir. Denetimi yapılacak olan kuruluş özel bir kuruluş ise birebir görüşme ya da teklif verme/alma yoluyla denetlenmelidir. Özel sektör işletmelerde genel kurulda teklif alınan denetim şirketlerinin isimleri tartışılmakta ve

bir karara bağlanmaktadır. Denetim şirketleri, kuruluş ve özel işletmelere teklif vermeden önce bazı araştırmalar yapmaktadır (Gücenme, 2004: 61).

Denetim isteğinde bulunan müşteri, daha evvel farklı bir denetim şirketi ya da denetçi tarafından denetlenmiş olabilmektedir. Denetim şirketi ya da denetçi, müşteriden gelen denetim isteğini kabul etmeden önce daha evvelden denetimini gerçekleştiren denetçi ile görüşmelidir (Kepekçi, 1995: 35).

Denetim işletmelerinin kendilerine her başvuran müşteriyi kabul etme zorunluluğu yoktur. Genel kabul görmüş denetim standartları ve kalite standardı, müşteri kabul edilmeden önce tüm gerekli araştırmaların yapılmasını şart koşmaktadır (Güredin, 2010: 178).

Kuruluş veya özel işletmeleri denetleyecek olan denetçi, müşteri kabulü konusunda hüküm vermeden önce aşağıdaki konuları araştırmaktadır (Gücenme, 2004: 61):

- Daha önceki çalışılan denetçi ile ilişkinin kesilmesinin sebebi,
- Daha önceki denetim raporundaki görüşün ne olduğu,
- İşletmenin iç denetiminin yeterliliğinin ne durumda olduğu,
- Kendi denetim kadrosunun yeterli olup olmadığı.

Yapılan çalışmalar sonucunda denetçinin çalışacağı kuruluşlarla sözleşme imzalandıktan sonra plan oluşturulmakta ve denetim başlatılmaktadır.

1.1.10.3 Denetimin Planlanması

Denetçiler, geçmiş yıllarda zamanlarının büyük bir kısmını hesap kalemlerinin doğruluğuna yönelik çalışmalar yürütürken, günümüzde ise müşterinin kabulü, denetimin planlanması, iç kontrollerin tanınması ve ölçümlerinin yapılması ile birlikte yolsuzluk araştırmalarına daha fazla zaman ayırmaktadırlar (Selimoğlu vd., 2011: 73).

Güçlü' ye göre denetçinin denetim çalışmalarına başlamadan önce bazı bilgileri toplaması gerekmektedir. Bu bazı bilgiler aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir (Güçlü, 2005: 37):

- Denetlenecek olan kuruluşun bağlı olduğu sektörün temel özellikleri,
- Denetlenecek olan kuruluşun idari ve mali mevzuatı,

- Kuruluştaki muhasebe sistemi,
- Kuruluşun mali tabloları,

Planlama kavramı, elde edilecek hedeflerin ve denetlenen sistem veya sürecin gözden geçirilmesine dayanan uygun bir denetim yöntem bilimini ve sürecinin kullanımını temsil etmektedir (Havelka ve Merhout, 2013: 175).

Bir denetim planı oluşturmak için temel gereklilikler ve planlama faaliyetlerinin zamanlaması gözden geçirilmektedir. Planın önemi ve bunun sonuçları yok sayılırken esneklik ihtiyacı gözden geçirilmektedir. Denetim planının oluşturulması, baş denetçinin temel sorumluluğundadır ve denetimin yapılacağı organizasyonu ve yöntemi belirlemektedir. Yapılacak olan bu plan, müşteri tarafından kararlaştırılmalı ve onaylanmalıdır. Ayrıca ilgili denetçilere ve denetlenen kişiye bildirilmelidir (Mills, 1993: 110).

1.1.10.4 Denetim Programının Yürütülmesi

Denetim programının yürütülme aşaması; denetim faaliyetlerinin yapıldığı, denetim kanıtlarının bir araya getirilip değerlendirildiği aşamadır. Bu aşama kuruluş veya özel işletmenin iç denetim sisteminin araştırılması ve değerlendirilmesi ile başlatılmaktadır (Gücenme, 2004: 64).

1.1.10.4.1 Denetim Kanıtları

Uluslararası Denetim Standartları (ISA), denetçinin denetlenen finansal tablolar hakkında görüş vermek şartıyla makul bir temel oluşturmak üzere denetim usulü uygulayarak yeterli uygun denetim kanıtını elde etmesini gerektirmektedir (Zuca, 2015: 700). Denetim kanıtları, yasal olan kanıtlardan farklıdır. Bir bilginin güvenilir olması ve delil olarak kabul edilip edilmeyeceği denetçinin öznel yargısına bağlıdır (Güredin, 1982: 101). Denetçinin görüşüne etki yaratacak, denetçi tarafından toplanan her türlü bilgi “denetim kanıtı” olarak tanımlanmaktadır (Kepekçi, 1995: 93).

1.1.10.4.1.1 Kanıt Toplama

Gerekli denetim kanıtı miktarının (yeterliliğinin) belirlenmesi, denetçinin maddi yanlış yapma riskini ve elde edilen denetim kanıtının kalitesini değerlendirmesine dayanmaktadır (Zuca, 2015: 701).

Denetçi, kanıtları bir araya getirmeye başladığında muhasebe bilgilerinden temin edilen kanıtları işletmede hazır bulmaktadır. Hazır bulunan kanıtlar, işletme tarafından finansal tablolar ve muhasebe ortamı vasıtası ile denetçiye takdim edilmektedir. Fakat bu kanıtların kökeni işletmeye dayandığı için güvenilirlikleri tam değildir (Bozkurt, 2006: 54).

Genel anlamda denetim kanıtları, kanıtları bir araya getirme ve bu kanıtları değerlendirme faaliyetidir. Denetim programının yürütülme aşamasında denetçiler belirli yöntem ve işlemleri uygulayarak denetim kanıtları toplamaktadır. Toplanan kanıtlar, değerlendirilerek müşteri işletmenin yönetiminin mali tablolar aracılığı ile yapmış olduğu bildirimlerin doğruluğu yargılanmaktadır (Güredin, 1982: 101).

1.1.10.4.1.2 Kanıtların Güvenilirliği

Ortaya konulan kanıtların ve bilgilerin güven seviyesinin yüksek olması gerekmektedir. Kanıtların güvenilir ve geçerli olmaları, kanıtı oluşturan kaynak, zamanlılık ve kanıtın nesnelliği şeklindeki faktörlere bağlıdır (Gücenme, 2004: 64).

Denetim kanıtının güvenilirliği; kanıtın kaynağına, yapısına ve oluşturulma şekli şartlarına bağlıdır. Bunlar aşağıdaki gibi sıralanabilmektedir (Erdoğan vd., 2012: 37):

- Dış kaynaklardan elde edilen kanıt, iç kaynaklar tarafından oluşturulan kanıttan daha güvenilirdir.
- Aktif bir iç denetleme yapısında içsel olarak oluşturulan kanıtlar, güçsüz iç denetleme yapısındakilerden daha güvenilirdir.
- Denetçi tarafından aracısız elde edilen kanıt, aracılı olarak elde edilen kanıttan daha güvenilirdir.
- Özgün dokümanlardan elde edilen kanıtlar daha güvenilirdir.
- Kanıt, belge şeklinde ise daha güvenilirdir.

Denetim çalışmaları sırasında çok farklı türde kanıtlar bir araya getirilmektedir. Bu kanıtlar türlerine göre aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir (Gücenme, 2004: 65):

- Fiziki kanıtlar,
- Doğrulamalar,
- Belgelenmiş kanıtlar,
- Görsel kanıtlar,
- Sözlü anlatım,
- Matematiksel kanıtlar,
- Çözümlemeli kanıtlar,
- Nominal düşünce,
- Kurum idaresinin dürüstlük bildirimi,
- Bilirkişi bilgisine müracaat etme.

Denetçi, farklı denetim tekniklerine başvurarak destekleyici kanıtlar toplamaktadır (Güredin, 2010: 267). Destekleyici kanıt toplayabilmek için kullanılması gereken yöntemler aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir (Kepekçi, 1995: 101-102):

- Fiziki tetkikler ve sayım,
- Tasdikleme
- Kayıt sistemini geriye doğru izleme,
- Kayıt sistemini ileriye doğru izleme,
- Gözlem,
- Tekrardan Hesaplama
- Belgelerin tetkiklerinin yapılması,
- Göz atma,
- Soruşturma,
- Hesaplama ve mukayese.

1.1.10.4.1.3 Kanıtların Denetim Raporuna Etkileri

Denetçi raporu, şirketin yıllık raporlarının mali tabloları hakkında bağımsız bir inceleme ve görüş beyanıdır. Bir denetimin amacı, standartlara, mevzuata, yönetmeliklere ve gerekliliklere uygun olarak, şirketin finansal tablolarının içeriğini

ve hazırlanmasını bağımsız olarak doğrulamaktır (Alkhatib ve Marji, 2012: 1342-1349).

Denetim standartlarından biri olan çalışma sahası standardının üçüncüsüne göre, güvenilir ve denetim raporuna yetecek kadar denetim raporu toplayan denetçi, denetlediği mali tabloların doğruluğu ve Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri (GKGMİ)’ ne uygunluğu üzerine bir görüş bildirme ve denetim raporu düzenlemektedir. Mali tablolar hakkında olumsuz bir görüş oluşturulduğunda, denetçinin görüşünü destekleyici diğer kanıtlar bir araya getirilinceye kadar ertelemekte ya da mali tablolar hakkında şartlı görüş bildirmekte veya denetçi, görüş bildirmekten kaçınmaktadır (Güredin, 1982: 147).

1.1.10.4.2 Denetim Çalışma Kâğıtları

İşletmelerde denetim yapılırken her aşamada çalışma kâğıtlarının oluşturulup hazırlanması zorunludur.

1.1.10.4.2.1 Çalışma Kâğıtlarının Tanımı

Çalışma kâğıtları, denetçinin yapmış olduğu çalışmada işletme ile ilgili olarak topladığı bilgileri, uygulamasını yaptığı denetim yöntemlerini, denetim ölçümlerini ve vardığı sonuçları göstermek amacıyla düzenlediği her türlü yazılı dokümandır (Bozkurt, 2006: 75).

Bir başka ifade ile çalışma kâğıtları; denetçinin denetim çalışmaları sırasında, denetim görüşü oluşturmak amacı ile topladığı kanıtları, denetim yöntemleri için uyguladığı denetim tekniklerini, elde ettiği sonuçları yazılı olarak belgelendirilmesi olarak tanımlanmaktadır (Selimoğlu vd., 2011: 143).

Son zamanlarda, denetçiler arasında çalışma kâğıtları kavramının yerine “denetimin belgelenmesi” ifadesi kullanılmaktadır. Bunun sebebi ise, birçok çalışma kâğıdı dosyasının bundan sonra bilgisayardaki dosyalar şeklinde bulunmasıdır (Erdoğan vd., 2012: 40).

1.1.10.4.2.2 Çalışma Kâğıtlarının Faydaları

Çalışma kâğıtları, denetçiyi denetim raporuna taşıyan araçlar olduğundan türlü faydalar sağlamaktadır. Bu faydalar aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir (Bozkurt, 2006: 75):

- Denetim ifadelerinin hazırlanmasına temel oluşturur.
- İç denetim yapısının tanınmasına ve denetim riskinin tayin edilmesine yardımcı olmaktadır.
- Denetim çalışmalarının aralıksız ve sistemli bir şekilde yürütülmesine imkân sağlamaktadır.
- Bilgi kaynağı olma özellikleri vardır.
- Sonradan yürütülecek olan denetim çalışmalarının planlanmasında fayda sağlamaktadır.

Denetim çalışmaları sırasında denetçi, toplanan denetim kanıtlarını ve denetim sürecini belgelendirmesi gerekmektedir. Bu belgeler çalışma kâğıtları olarak tanımlanmaktadır. Çalışma kâğıtlarını, denetçi daha sonra oluşabilecek anlaşmazlıklara karşı çözümlemede kanıt olarak kullanmak için saklamak zorundadır (Gönen, 2016: 1794).

1.1.10.4.2.3 Çalışma Kâğıtlarının Çeşitleri

Denetim çalışmaları sırasında oluşturulan çalışma kâğıtları, içerdikleri bilgileri kullanma zamanı bakımından iki dosyada toplamaktadır. Bu dosyalar, sürekli dosya ve cari dosyalardır (Selimoğlu vd., 2011: 145).

Sürekli dosya, aynı alıcı ile devamlı çalışılması vaziyetinde alıcı ile ilgili geçmiş bilgileri kapsamaktadır. Dosyanın kullanılması, o dönemlerde değişmemiş olan konularda tekrardan çalışma kâğıdı hazırlama gereği ortadan kalkmaktadır. Bu dosya, yıldan yıla kullanılabilen bilgi kaynağıdır (Erdoğan vd., 2012: 41).

Cari dosyalar, yıllık çalışma dosyası olarak da tanımlanmaktadır. Cari dosya denetlenen döneme ait bilgi ve belgeleri kapsamaktadır. Cari dosyada son denetim faaliyetinde kullanılan çalışma kâğıtları ile bir önceki faaliyet dönemi ve cari faaliyet

dönemi arasında geçen süre zarfında toplanan bilgi, belge, kâğıtlar ve yazışmalar yer almaktadır (Güredin, 2010: 293).

Denetim dosyası, belirli bir denetime ait çalışma kâğıtlarını oluşturan kayıtların yer aldığı fiziki, elektronik, manyetik ve benzeri ortamlardaki birden fazla depolama aracıdır (Selimoğlu vd., 2017: 275).

Çalışma kâğıtları “Türkiye Denetim Standartları” çerçevesinde de incelenmiş, kapsamı, niteliği, hedefleri ve hükümleri ile 230 no’lu “Bağımsız Denetimin Belgelendirilmesi” standardında çıkarılmıştır. Standardın amacı, denetimin belgelendirilmesi ile ilgili düzenlemeler getirmek ve denetçiye yol göstermektir (Gönen, 2016: 1799).

Denetim yönetimi ile ilgili çalışma kâğıtları, denetimin planlama adımının başlangıcındaki dokümanları kapsamaktadır. Denetleme firmaları, bu bilgileri iş planlama notu içerisinde özetlemektedir. Denetimin planlanması ve yönetimi, denetleme riski hakkında bir ön belirleme oluşturmasını ve bir denetim programı düzenlemesini kapsamaktadır (Erdoğan vd., 2012: 41).

1.1.10.4.2.4 Çalışma Kâğıtlarının Sahipliği ve Gizliliği

Çalışma kâğıtlarının sahibi denetçilerdir. Denetimin devamı sırasında denetçi tarafından ve müşteri işletme tarafından hazırlanmış olan her çeşit çalışma kâğıdının sahipliği denetçiye aittir (Güredin, 2010: 308).

Denetçi, bu kâğıtlara sahibi olmasının yanında müşteri bilgilerinin gizliliğini muhafaza etmek için yasal sorumluluğa sahiptir. Denetçi, bu dokümanları müşterinin izni olmadan kimseye gösteremez. Bunun için denetçi, gizlilik konusunda uygun yardımcı yöntemler tayin etmelidir (Erdoğan vd., 2012: 42). Bu durum sadece maliye ve mahkemelerin istekleri yönünde bozularak gerekli bilgiler ilgili kuruma sunulmaktadır (Gönen, 2016: 1801).

1.1.10.5 Denetim Raporunun Oluşturulması

Denetim raporları, finansal tablo kullanıcılarının güvenilirliğini değerlendirmek için denetim raporlarına dayanan finansal tablo kullanıcılarına ve diğer ilgili taraflara, denetçilerin görüşlerini iletmenin bir aracıdır. Bir denetim raporunun amacı,

denetçinin finansal tabloların incelemesinin sonucunu bildirmektir (Lin vd., 2003: 1-3).

Denetçiler, denetim sonuçlarını özetleyen raporları periyodik olarak yayınlamaktadır. Bu raporlar, finansal bilgilerin ve muhasebe bilgilerinin güvenilirliğini güçlendirmektedir. Denetim raporlarının okunabilirliği, finansal bilgilerin kalitesini belirleyen bir dil özelliğidir (Fakhfakh, 2015: 21-22).

Denetçiler, finansal tablolar performansının en önemli yönleri olan muhasebe politikalarına uygun olarak doğru ve adil bir şekilde sunulması ile ilgili bağımsız denetim raporları aracılığıyla profesyonel, tarafsız ve bağımsız bir görüş sunmaktadır (Robu ve Robu, 2015: 562-570).

Denetçi raporunda, olumlu veya olumsuz şeklinde görüş bildirme zorunluluğu bulunmaktadır. Yapılan incelemeler sonucunda denetçi, finansal tablolar için olumlu görüşe sahip olması halinde düzenlediği olumlu ya da koşulsuz denetim raporunun düzenlenmesi için gerekli şartlar vardır (Ünlü, 2013: 24-26).

Denetim ve güvence hizmetlerine olan talep finansal raporlamada şeffaflık ihtiyacından kaynaklandığı belirtilmektedir. Mali denetimin görevi, standartlaştırılmış adımlar dizisinde yapılandırılmış bir metodolojik yaklaşımı temsil etmekte ve denetim raporu elde etmeyi amaçlamaktadır (Mironiuc vd., 2013: 475).

1.2.İç Denetim

İç denetim, kuruma değer katmak ve bir kuruluşun operasyonlarını geliştirmek için tasarlanmış objektif bir denetim ve danışmanlık faaliyetidir. Denetimin öneminin ön planda olduğu bu süreçte bir denetim türü olarak iç denetim teoride ve pratikte birçok araştırma ve çalışmalara konu olmuştur.

1.2.1 İç Denetimin Tanımı ve Kapsamı

Uluslararası iç denetim standartlarına göre iç denetim, bir kuruluşun faaliyetlerini objektif çerçeveden bağımsız bir şekilde planlayan ve bunları planlarken değer katan ve gelişim gösteren danışmanlık faaliyetidir. Dünya da iç denetim, farklı mekânlarda ve büyüklükte, amaç ve yapıya sahip olan kuruluşlarda yapılır. Bunun yanında başka ülkelerdeki yasalar ve alışkanlıklar birbirinden farklıdır. Bu farklılıklar, her bir

mekândaki iç denetim yürütümünü etkileyebilmektedir (Türkiye İç Denetim Enstitüsü, 2008: 3-4).

Türkiye’de iç denetim, uygulama olarak öncelikle özel sektörde başlatılmış, sonraları uluslararası işletme kollarında ve temsilcilerinde gündeme gelmiştir. Türkiye’de iç denetim, 1995 yılında oluşturulmuş olan Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) teşkilatı tarafından geliştirilmiştir (Çevikbaş, 2011: 48).

Bir başka ifadeyle iç denetim, özellikle kriz sonrası dönemdeki bir şirkette yönetim ve kontrol süreçleri açısından stratejik öneme sahip bir faaliyettir. İç denetim fonksiyonu, çeşitli yöntemler ve çalışma teknikleri kullanarak kapsamlı bir analiz ve devam eden faaliyetlerle ilgili kapsamlı bir bakış sunmaktadır. Şirket içinde kullanılan çalışma yöntemlerini, organizasyon yapısını ve süreçlerini inceleyerek elde edilen bir görüntü durumundadır. Bu nedenle iç denetim, işe katma değer getirmekte ve içsel kontrol sisteminin faal olduğu konusunda güvence vermektedir (George-Silviu, 2014: 1265).

İç denetim; düzenleyici ve yasal gereklilikler, iç beklentiler ve rakipler dâhil olmak üzere çeşitli faktörlerden etkilenmektedir. İç denetim, bu unsurları esneklikle ve şirket amaçları ve mesleki kurumlar tarafından oluşturulan standartlara uygun olarak karşılayabilmektedir. Dış çevre ve iç faktörler, iç denetim işlevlerinin kurumun iş süreçlerine uygun olmasını talep etmektedir (Kagermann vd., 2008: 16).

İç denetim, işletme varlıklarının rasyonel bir şekilde yönetilmesini, yatırım ve yönetim danışmanlığını yaptığı işletmede bağımsız denetçiler tarafından yürütülen bir denetimdir. İç denetim bölümünün örgütlenme sürecinde, düzenli ve güncel bilgiyi hızlı bir biçimde üreten ve ulaşılabilen bir muhasebe bilgi sisteminin kurulmuş olmasına ihtiyaç vardır (Önce ve İşgüden, 2012: 44-45).

Sermaye Piyasası Kurulu (SPK)’da iç denetim; şirket yönetiminin hedeflerine hizmet de bulunmak üzere şirket içerisinde oluşturulan bir değerlendirme düzeneği olup, diğer faaliyetlerin yanında da iç kontrol sistemlerinin araştırılması, değerlendirilip gözetlenmesini içermektedir (Erdoğan vd., 2012: 95).

Tablo 1.1 İç Denetimin Dönem İçerisinde Değişen Yapısı

Dönemler	İç denetimden Umulan Yararlar
1950’li dönemler	İşletme Varlıklarının Sakınılması
1960’lı dönemler	İşletme Bilgilerinin Güvenirliliğinin Denetimi
1970’li dönemler	Uygunluk Denetiminin Uygulanması
1980’li dönemler	İşletme Faaliyetlerinin Denetimi
1990’lı dönemler	İşletmenin Planlanan Amaçlarına Ulaşması
2000’li dönemler	İşletmenin Değer Kazanması

Kaynak: (Adiloğlu, 2011: 8).

Yukarıdaki tabloya göre; iç denetimin yaptığı faaliyetlerin dönem içerisinde değişen yapısı, 1950 ve 1960’lı dönemlerde mali denetimlere odaklanıldığı ve mali işlemlerin dürüstlüğüne değerlendirildiği görülmektedir. İç denetimin kapsamı, 1970 ve 1980’li dönemlerde büyüyerek işletme faaliyetlerinin aktifliği üzerinde yoğunlaşmıştır. 1990’lı dönemlere gelince ise hedeflerine ulaşmada yardımcı bir işlevsel olarak işletmede yerini almaktadır. 2000’li dönemlerde ise işletmenin değerleri için somut avantajlar sağlanmaya başlanmıştır (Adiloğlu, 2011: 8).

1.2.2 İç Denetimin Tarihsel Gelişimi ve Güncel Eğilimler

İç denetimin tarihi çok eski yıllara dayanmaktadır. İlk denetçiler, Amerika’da demiryolu şirketlerinde bulunmuşlardır. “Gezgin Denetçiler” olarak anılan bu denetçiler, acentelerde bilet alım-satım denetlemesi yapmışlardır. İşletme faaliyetlerinin daha karmaşık hale gelmesi ve köklü değişime uğraması, Endüstri Devrimi ile birlikte yaşanan hızlı ilerleme ve büyüme sonucu oluşmuştur. Çağdaş iç denetim düşüncesinin oluşması ve yaygınlaşması ikinci dünya savaşından sonra Amerika Birleşik Devletleri’nde gerçekleşmiştir. ABD’de halka sunulan menkul kıymetlere ait yapılan düzenlemelerde yoğun olarak muhasebe ve denetim konularından bahsedilmiştir (Adiloğlu, 2011: 16-18).

Bir meslek olarak iç denetim, yıllar boyunca yeniden tanımlanmış ve kurumların değişen ihtiyaçlarına sürekli olarak uymaya başlamıştır. İç denetim, varlığın ana risklerinin tespit edilmesine ve faaliyetlerinin değerlendirilmesine de odaklanmıştır. İç denetimin gelişimi üzerine yapılan araştırmanın bir sonucu olarak, zaman içinde iç

denetimin evriminde gelişmeler görülmüştür. Bu gelişmeler aşağıdaki şekilde açıklanmıştır (Munteanu ve Zaharia, 2014: 2239).

Tablo 1.2 İç Denetimin Kısa Tarihi

1.Muhasebe kayıtlarını kontrol etme	1950
2.Uygunluğun değerlendirilmesi	1960
3.İşlemlerin incelenmesi	1970
4.Kontrollerin değerlendirilmesi	1980
5.İç kontrol sistemi hakkında rapor	1990
6.Risk yönetim sisteminin değerlendirilmesi	2000
7.Risk yönetim sisteminin iyileştirilmesi	2001
8.Gerçekleştirilen etkinliği bildirme	2002
9.Bir değer katmak	2003
10.İç denetimin konsolide edilmesi	2004/2009
11.Finansal riski yönetme kapasitesi	2010/2013

Kaynak: (Munteanu ve Zaharia, 2014: 2239-2242).

1.2.3 İç Denetimin İşletme Organizasyonunda Yeri ve Önemi

Bir işletmenin çağdaş yaşamında iç denetimin rolü büyüktür. İç denetim fonksiyonu, işletmede önemli bir rol oynamakta, finansal alanda kontrole devam etmekte, diğer tüm taraflar yönetim tarafından halledilmekte, kurumsal varlıkları korumakta ve doğru kayıtların güvenliğini temin etmektedir. İç denetim ve bir şirketin refahı arasında, şirketin değerini artırmaya ve hedeflerine ulaşmasına yol açan güçlü bir bağ vardır (Caratas ve Spatariu, 2014: 530).

İç denetimin geleneksel rolü, iç kontrol ve finansal uygunluğun izlenmesine odaklanmıştır. Bununla birlikte iç denetim, son yıllarda şirketin risk yönetim fonksiyonu içerisinde daha geniş bir iç danışmanlık rolü için önem kazanmıştır. Bu bağlamda, iç denetlemenin belirlenen amaca ne kadar etkili bir şekilde hizmet ettiğini araştırmak önemlidir (Alzeban ve Gwilliam, 2014: 74).

İç denetim, kurumsal yönetimi ve genel olarak herhangi bir yönetim davranışını destekleyen bir ayağın yanı sıra çevresel bir karışıklık içinde faaliyetlerini gerçekleştirirken, şirketlerin alabilecekleri riskleri belirlemek için kullanılan en iyi araç olmaktadır (Zaharia vd., 2014: 4819).

İç denetim, bir firma içinde firmanın faaliyetlerini incelemek ve değerlendirmek üzere kurulmuş bağımsız bir değerlendirme ve izleme fonksiyonudur. Bu bağımsız inceleme, firmanın iç kontrol yapısının bir parçasıdır (Ho ve Hutchinson, 2010: 121).

İç denetimin hedefine ulaşmasını sağlamada kilit bir role sahip olan izleme etkinliklerine yönelik planlanacak sistemlerin, yönetim içerisinde benimsenmesini, sahiplenilmesini sağlayacak bir anlayış ile hazırlanması, sistemin aktifliğinin sağlanmasının temel yöntemini oluşturmaktadır (Ağdeniz, 2013: 41). İç denetim etkinliklerinin işletme içerisinde ölçülü ve etkili kullanımı için çeşitli yöntemlerin geliştirilebilmesi mümkündür (Erdoğan vd., 2012: 85-86).

İç Denetçiler Örgütü (IIA), iç denetim işlevinin işletme yönetiminde çok mühim bir oyuncu olduğunun desteklenmesinde de önemli bir rol oynamaktadır. Bunun en önemli örneği, iç denetimin; bir organizasyonun, risk yönetiminin etkinliğini değerlendirmek ve iyileştirmek için sistematik, disiplinli bir yaklaşım getirerek hedeflerine ulaşmasına yardımcı olduğu açık bir şekilde ifade edilmektedir (Sarens vd., 2009: 92).

1.2.4 İç Denetim Türleri

İç denetim içerisinde finansal denetimler, operasyonel denetimler, teftiş, bilgi sistemleri ve teknoloji denetimleri gibi farklı denetim türlerini oluşturmaktadır. Bu farklı denetim türleri denetimin alanlarına göre ayrı ayrı ya da farklı birleştirmeler ile gerçekleştirilmektedir (Çatıkkaş ve Gürsu, 2011: 24).

1.2.4.1 Uygunluk Denetimi

Uygunluk denetimi, üst mevkiler ve yasal düzenlemeler aracılığıyla evvelden tespit edilen kurallara uygunluğun araştırılmasıdır. Uygunluk denetimi; iç denetçiler, dış denetçiler ve kamu denetçileri aracılığıyla yürütülmektedir. Uygunluk denetiminde elde edilen neticeler geniş bir kitleye değil, sınırlı bir şekilde sadece ilgili kuruluşlara raporlanmaktadır. Bu sebeple uygunluk denetimi, daha çok iç denetçiler tarafından yapılmakta, gerekli durum olursa dış denetçilere başvurulmaktadır (Çatıkkaş ve Gürsu, 2011: 23-24).

1.2.4.2 Performans Denetimi

Kuruluş yönetimlerinin tüm aşamalarında gerçekleştirilen etkinlik, işlemlerin planlanması, yürütümlerinin yapılması, denetleme aşamalarındaki aktifliğin, iktisadiliğin ve verimliliğin değerlendirilmesidir (Çatıkkaş ve Gürsu, 2011: 24).

Performans denetimi, yönetimin bütün evrelerini programlanma, uygulanma ve takip edilmelerinde verimlilik-etkinlik-tutumluluk açısından kavramaktadır. Bu nedenle performans denetiminin öğeleri verimlilik, etkinlik ve tutumluluktan oluşmaktadır (Altuğ, 2000: 17-18).

Denetimin başlıca rolü, finansal raporlama kalitesini iyileştirmektir. Denetçilerin sağladıkları iyi kalite güvence hizmetleri ekonomik bir varlıktır. Denetim kalitesi denetçinin yeterliliğine ve bağımsızlığına ve kamuya özel sorumluluğu yerine getirme konusundaki dürüstlüğüne bağlıdır. Beşeri sermaye teorisi, insan sermayesinin firma performansının önemli bir itici gücü olduğunu öne sürmektedir. İnsan sermayesi ve performans ilişkisi de girişimcilik bağlamında ilgili bir konudur (Samagaio ve Rodrigues, 2016: 5354-5355).

Avrupa Birliğinde performans denetimi, fon kullanan kurum ve kuruluşların finansal yönetim sürecinin iktisadi, etkinlik ve verimlilik unsurları bakımından denetlenmesidir. Personel denetiminde profesyonellik ile yüksek kaliteli işe önem verilmeli ve yasal güvence altına alınması gerekmektedir (Sandal, 2011: 41-42).

1.2.4.3 Mali (Finansal) Denetim

Mali denetim, tüm yönetimlerdeki finansal işlemler ile mal-malzeme işlem döngüsünün titizlik, doğruluk noktasında denetlenmesi, kayıtlar ile birlikte nakit ve ayniyatın teferruatlı incelenmesinin yapılması, mali denetim olarak tanımlanmaktadır. Mali denetimin amacı kamuoyunu en açık şekilde bilgilendirmektir (Altuğ, 2000: 7). Finansal denetim, kayıtların doğruluğunu kontrol etmek için yapılmaktadır (Sandal, 2011: 43).

1.2.4.4 Bilgi Sistemleri ve Teknolojisi Denetimi

Bilişim Sistemleri denetimi, modern denetim alanında önemli bir bileşen oluşturmaktadır. Bu bileşen, iş bilgi işleme alanında bilgi ve iletişim teknolojisinin

yaygın kullanımı ile önceliği kazanmıştır. Modern bilgi sistemleri, geleneksel bilgi sistemlerinin hızla yerini almaktadır. Denetçilerin kılavuz bilgi sistemlerinde geliştirdiği ve kullandığı denetim yöntemleri, yeterli sağlamlığı yakalamış olması ve herhangi bir problem mevcutsa, bunların uygulanması ile daha fazla ilgili olmasıdır (Pathak, 2005: 1).

Günümüzün küresel ekonomik ikliminde, kuruluşların bilgi varlıklarının performansını proaktif olarak kontrol etmesi ve izlemesi önemlidir. Çoğu büyük organizasyonda yönetim, kurumun iç kontrol çerçevesini değerlendirmek ve izlemek için iç denetim işlevlerine dayanmaktadır (Havelka ve Merhout, 2013: 165-166).

BT' nin görünümü, müşterilerin değişen bir dünyada gelişmelerine yardımcı olmaya adanmıştır. İçinde yaşadığımız ve iletişim kurduğumuz dünya değişmektedir. BT, tüm müşterilerinin ihtiyaçlarına göre uyarlanmış hizmetlerle hayatlarını ve işlerini daha iyi hale getirmelerine yardımcı olmak istemektedir (Chamberlain vd., 2015: 279).

Varlıkların korunması, bilgisayar varlıklarının hasar veya imha edilmesinden, yetkisiz kullanımdan ve çalınmasından korunmasını sağlamaktadır. Veri bütünlüğü durumu, verilerin doğru, eksiksiz ve tutarlı olduğu anlamına gelir. Bu iki yönü daima denetçilerin ana kaygısı olmuştur. Bununla birlikte, önerilen BT denetiminin tanımı aynı zamanda, bilgisayar donanım ve yazılım sistemlerinin de amaçlarını ve hangi verilerin hangi verimlilikle yerine getirildiğini işlemektedir (Pathak, 2005: 1).

1.2.5 Denetim Komitesi, Kurumsal Yönetim, Risk Yönetimi, Kamu Yönetimi ve İç Kontrol-İç Denetim İlişkisi

İç denetim; işletmenin kurumsal yönetim, risk yönetimi ve kontrol yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacıyla sistem ve düzen içerisinde bir yaklaşım oluşturarak, işletmenin hedeflerine ulaşmasına önemli katkılar sunan bir faaliyettir (Erdoğan vd., 2012: 87).

İşletmelerin iyi, güvenli ve sürekli çalışmasını tehlikeye atan sistemik risklerden, rekabetçi ve etkilenen bir pazarda işletmeler, yeterli liderlik ve kontrol sistemlerinin gerekliliğini vurgulayan hak ve yükümlülükleri belirleyen davranışlar üretir; amaçlanan hedefleri etkileyebilecek riskler sigortalıdır. Aslında bu hedefler, yönetişim, iç kontrol ve risk yönetimi süreçlerini değerlendiren bağımsız bir işlevin

varlığı ile kolaylaştırılmıştır. Bu perspektiften, objektif ve bağımsız bir işlev olan iç denetim, formüle edilmiş görüş ve önerileri ile analiz edilen ilişki çerçevesinde önemli bir rol oynayan makul sigortalar sağlamaktadır (Danescu vd., 2015: 960).

1.2.5.1 Denetim Komitesi ve İç Denetim İlişkisi

Denetim komitesinin rollerinden biri, yönetimin iç denetim bulgularına ve tavsiyelerine verdiği cevabı gözden geçirmek ve izlemektir. İyi bir kurumsal yönetimin temeli olarak etkin iç denetimin ve etkin bir denetim komitesinin varlığının önemi, çeşitli finansal çöküşler sonrasında giderek daha fazla kabul görmüştür. Bu gibi çöküşlerin çoğu 2000'li yılların başlarında meydana gelmiştir. Çöküşlerin meydana gelmesi, sermaye piyasalarında güvenin azalmasına neden olmuştur. Sonuç olarak, iç denetim işlevine ve denetim komite yönetim kurulunun mali ve güvenilir yükümlülüklerini yerine getirmesine yardımcı olma rolüne daha fazla dikkat çekilmiştir. Bir kurumsal yönetim mekanizması olan denetim komitesi, şirket mali bilgilerini incelemek ve iç denetim ile birlikte mali muhasebecilerin çalışmalarını kolaylaştırmakla görevlendirilmiştir (Alzeban ve Sawan, 2015: 61).

Denetim Komitesi hem şirket içinde hem de üçüncü taraflarla ilişkilerde finansal bilgilerin kalitesini iyileştirmek için bir anahtardır. Bu komitenin çalışmalarının temelinde; kontrolün gerekliliği ve yararı konusunda personelin bilinçlendirilmesi, belirli risklerin tanımlanması ve değerlendirilmesi, olası kontrol biçimlerinin belirlenmesi, içeriği ve kaliteyi güncellemesi ve bir kontrol ikliminin geliştirilmesini amaçlamaktadır. Kurum içinde ve dışında bilgi ve iletişim süreçlerinin sağlanmasını teşvik etmektedir (Botez, 2012: 1157).

1.2.5.2 Kurumsal Yönetim ve İç Denetim İlişkisi

Kurumsal yönetim kavramına atfedilen en sık rastlanan çağrışımlar, tüm ilgili tarafları korumak amacıyla bir işletmenin liderliğini ve kontrolünü sağlayan süreçte özgü eylemlerdir. Özünde, kurumsal yönetim ilkelerini, kurallarını ve yürütümelerini uygulayarak, yatırımcılara raporlanan varlıkların güvenilirliğini arttırmak, sermaye maliyetini düşürmek, rekabetçi fırsatları belirlemek, bunlarla ilgili olarak bir yönetim kontrolünün uygulanmasıdır. Dolayısıyla kurumsal yönetim; bir işletmenin lider,

kontrol sistemlerini ve istenilen hedeflerin gerçekleştirilmesi için uygulanan kural ve yöntemlerin bir araya getirilmesini amaçlamaktadır (Danescu vd., 2015: 961).

Bir başka ifadeyle kurumsal yönetim, yöneticilerin bir kurumda meşru pay sahibi olanlara karşı sorumlu tutulduğu kontrol yapıları ve sistemleri ile ilgilidir (Hey, 2017: 91-105).

Kurumsal yönetim, firmanın amaçlarının belirlenmesini ve başarılmasını etkileyen denetleme ve yönetim sistemidir. Bu, firmanın riskini değerlendirmek, kontrol etmek ve uygulanmasının etkili olmasını sağlamak için bir yöntemdir (Detthamrong vd., 2017: 693).

1.2.5.3 Risk Yönetimi ve İç Denetim İlişkisi

Dünyada yaşanan küreselleşme ile 1990'lı yıllardan sonra teknolojik gelişmelere bağlı çok önemli gelişmeler, şirket ve kurumların karşı karşıya kaldıkları çeşitli riskleri önemli ölçüde artırmıştır. Ulusal ve uluslararası pazarlar, yeni mahsuller sebebiyle daha da karışık bir hal almaktadır (Erdoğan vd., 2012: 89)

Genel bir anlamda risk yönetimi, talihsiz olayların olasılığını ve etkisini en aza indirmek, izlemek ve kontrol altına almak için koordine edilmiştir. Ayrıca ekonomik olarak uygulanan risklerin belirlenmesi ve değerlendirilmesidir (Smith, 2017: 277).

İç denetim faaliyeti; önem arz eden riskleri değerlendirerek, risk yönetimi ve kontrol sistemlerinin iyileştirilmesine katkıda bulunarak kuruma yardımcı olmaktadır. İç denetim faaliyeti kurumun risk yönetimi sisteminin etkinliğini gözlemli ve değerlendirmelidir (Türkiye İç Denetim Enstitüsü, 2008: 26).

Araştırmacıya göre bir risk ortaya çıkarsa, iş hedefleri üzerinde bir etkisi olacak belirsiz bir olay ve koşul olarak tanımlanmaktadır. Risk yönetimi, doğru zamanda doğru kararlar verebilmek için doğru bilgiye sahip olmayı gerektirmektedir. Böylelikle, şirketin en büyük riskleri ve uygun değer azaltma eylemleri hakkında bilgi, risk yönetimi için kritik bir öneme sahiptir (Hey, 2017: 159-175).

1.2.5.4 Kamu Yönetimi ve İç Denetim İlişkisi

Kamu yönetimi, kamu kuruluşlarının kamu yararı gözetilen bir hükümete hizmet ettiği resmi düzenlemeleri tanımlamak için geleneksel olarak kullanılan bir terimdir. 1900 yılından bu yana kamu yönetim modelinin gelişimi, Weber'in bürokrasi teorisi, Northcote ve Trevelyan'ın Britanya'da profesyonel bir kamu hizmeti kurulması ile ilgili önerileri ve yönetimdeki politikanın ayrılması için ABD'de Woodrow Wilson'un fikirlerini etkilemiştir. 1980'lerden beri geleneksel kamu yönetimi modeli, hükümetlerin, kamu sektörünün piyasa temelli ekonomik modeli bağlamında, özel sektör uygulamalarına dayanan daha odaklı bir yönetsel model lehine, büyük ölçüde reddedilmiştir (Johnston, 2001: 12507-12512).

Kamu yönetimi, sürekli olarak toplumun sürekli gereksinimlerine cevap verebilecek yeni örgütsel biçimlere uyum sağlamak için birçok zorlukla karşı karşıyadır. İktisadi İşbirliği ve Gelişme Teşkilatı (OECD) ülkelerindeki hükümetler, kamu sektörü performansını artırmaya yönelik baskı altında olduğunu ve aynı zamanda harcamaların büyümesini içerdiğini belirtmektedir. OECD ülkelerinin çoğunluğu, birtakım iyi uygulamaların ve yeni yaklaşımların benimsenmesi yoluyla, bazı kurumsal reformlara katılmış olsa da sonuçların gösterilmesi belirsizliğini korumaktadır (Nogueiro ve Ramos, 2014: 20).

İç denetim, kamu gelirlerinin ve harcamalarının uygun şekilde yönetilmesi için güvence ve yönetim tarafından tavsiye verilen, sistematik ve yöntemsel hedeflere ulaşmak için kamu kurumlarının faaliyetlerini iyileştiren bağımsız ve nesnel etkinlik olarak tanımlanmaktadır (Oțetea vd., 2013: 689).

Kamu sektörü kuruluşlarında iç denetim işlevi, hesap verebilirliği teşvik etmek ve hükümet performansını geliştirmek için yüksek potansiyele sahip olmasıdır. Kamu sektöründe iç denetim birimine sahip olmanın önemi, değer katmak ve bir organizasyonun işleyişini iyileştirmek için objektif olarak güvence ve danışmanlık hizmetleri sağlamaktır (Ahmi vd., 2014: 592-593).

1.2.5.5 İç Kontrol ve İç Denetim İlişkisi

İç denetimin iç kontrol anlamına gelmediği ve denetçilerin bir işletme taraftarı olmadığı varsayımına dayanarak, iç denetimin bir kurumdaki karar vericilerin

faaliyetlerini daha iyi yönetmesine olanak tanıyan bir yönetim yardım aracı olduğu iyi bilinmektedir. Misyonu açısından iç kontrol, yönetim faaliyetinin vazgeçilmez bir bileşenidir. Hem yönetim hem de iş ortakları ve kamuoyuna hizmet etmektedir. İç kontrol sürekli gelişmektedir. Yüksek Denetim Kurumları Örgütü (INTOSAI)'ya göre iç kontrol, yönetim hedeflerine ulaşılması konusunda makul güvence sağlamak için kullanılan bir yönetim aracıdır. Kanadalı Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü'ne göre ise iç kontrol, insanların organizasyonun hedeflerine ulaşmalarına yardımcı olan, bir organizasyonun (kaynaklar, süreçler, sistemler, kültür, yapı ve görevler dâhil) unsurları olarak tanımlamaktadır (Daniela ve Attila, 2013: 694-697).

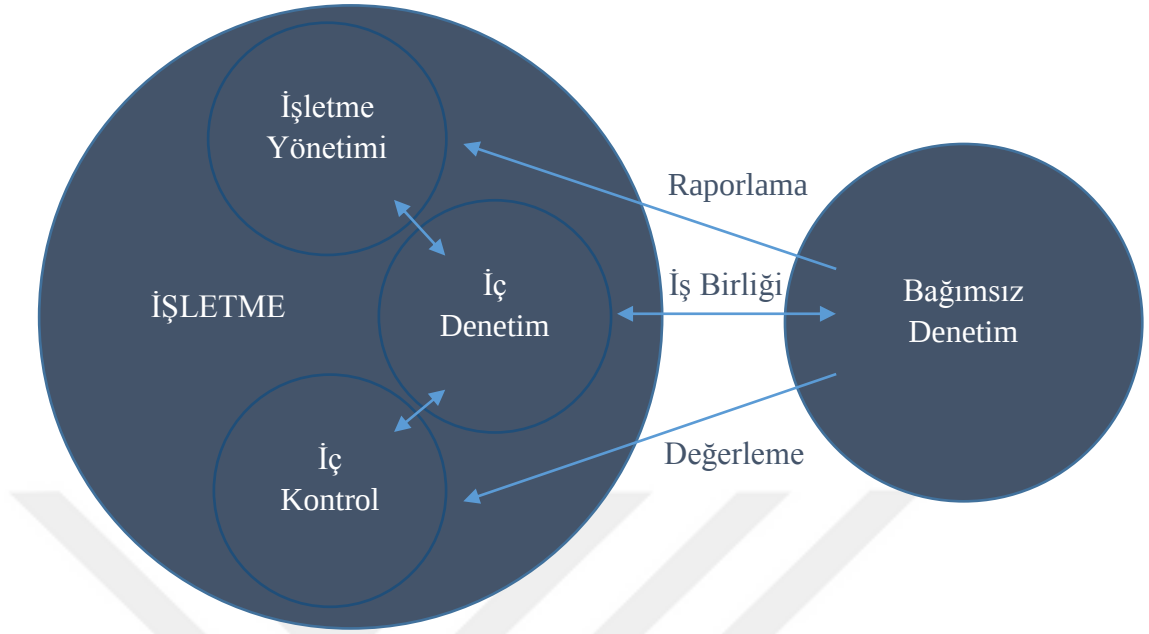
İç kontrol, genellikle uyumsuz fonksiyonların ayrıştırılması, işlemlerin uygun şekilde onaylanması, hesapların zamanında mutabakatı gibi teknik süreçlere odaklanmaktadır (Wang ve Hooper, 2017: 19).

1.2.6 Bağımsız Denetim Sürecinde İç Denetim

Küreselleşme, teknolojik ilerlemeler, kamu yönetimi, düzenleyici otoriteler, ulusal düzenlemeler ve uluslararası standartlar, işletme yönetimi; toplumun iktisadi, sosyal, tarihi yapısı, eğitim seviyesi olarak sıralanabilecek çeşitli etkenler; muhasebe, finansal raporlama yürütümlerinde şeffaflığı vazgeçilmez yapmaktadır (Erdoğan vd., 2012: 93).

Mali tabloların bağımsız bir denetçi tarafından denetlenmesinin amacı, mali tabloların bir bütün olarak mali durumu, etkinlik sonuçlarını, mali durumdaki değişimleri ve nakit akışlarını GKGMİ ışığında, doğru bir şekilde yansıtmakta olduğu yönünde bir düşünceye ulaşmaktır (Adiloğlu, 2011: 27). Bağımsız denetimin işlevsel amacı, denetime tabi kuruluşla ilgili olarak bağımsız denetçinin görüş bildirmesini sağlamaktır. Amaç ise, ilgili mali tabloların uygunluğu ve doğruluğunu tespit etmektir (Karacan ve Uygun, 2011: 42).

Şekil 1.2 İç denetim, İç kontrol ve Bağımsız Denetim İlişkisi



Kaynak: (Erdoğan vd., 2012: 96).

1.2.7 İç Denetimde Etik İlkeler

Yapılan çalışmada; Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu'na göre standartlar, genel kabul görmüş denetim standartlarının en yüksek ve en iyi uluslararası simgesini temsil etmektedir. Etik kurallar, genel bir doğaya sahip temel prensipler sunmaktadır (Mironeasa ve Codină, 2013: 28).

İç denetim uygulamasının temelinde, IIA tarafından yayınlanan Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları'nın kapsamında iç denetçilerin uyması gereken etik kural ve ilkeler bulunmaktadır. IIA' nın etik kurallarına göre, bu yayınlanan standartlar yetkili konumunda ve dünya çapında gerçekleştirilen iç denetim faaliyetlerinde tüm üyeler tarafından kullanılmalı ve uyulmalıdır (Abdolmohammadi ve Sarens, 2011: 366).

İlkeler, eylemler için bir temel olarak hizmet eden temel kavramlar ve daha karmaşık bir sistemin kurulması için temel bir çerçevedir. İlkeler, bir kurum tarafından benimsenen önemli değerleri temsil etmektedir (Mironeasa ve Codină, 2013: 30).

1.2.8 İç Denetimdeki Yaklaşımlar

Uluslararası İç Denetim Standartlarına göre iç denetim faaliyeti, risk değerlendirmesinin sonuçlarına ilişkin kurumu yönetimini, etkinliklerini ve veri sistemlerini kapsayan kontrollerin yeterliliğini ve etkinliğini değerlendirmelidir (Adiloğlu, 2011: 61). Dünyada ve Türkiye’ de yaşanan hızlı değişim ortamında işletmelerin iç denetim bölümlerinden beklentiler de değişmektedir. Kontrol odaklı denetim rolünden, işletmeye katma değer fayda sağlayan bir iç denetim fonksiyonuna geçiş artık iç denetim bölümlerin için zorunlu hale gelmiştir (Kırdı, 2011: 9).

İç denetim faaliyetlerinin; şirket içindeki konumu, faaliyet ve görev alanları ile ilgili kapsamı, bağımsızlığı ve tarafsızlığı, iç denetim profesyonellerinin yetkinlikleri, yönetimi, gözetimi, raporlama, kalite güvencesi ve yaklaşımlara uyumlu olması bir şirkette iç denetimin etkinliğini belirleyen unsurlardır (Uzun, 2016: 63).

İç denetim sisteminin etkililiğini, iç denetim faaliyetinin devam ettirilmesi durumunda uyulması zorunlu olan iç denetim standartları belirlemektedir (Bozlağan, 2013: 110). Bu yönde, üç farklı iç denetim yöntem bilimi kullanılarak iç denetim faaliyeti gerçekleştirilir (Adiloğlu, 2011: 61);

- Geleneksel denetim yaklaşımı,
- Risk odaklı denetim yaklaşımı,
- Kontrol öz değerlendirme denetim yaklaşımı.

1.2.8.1 Geleneksel Denetim Yaklaşım

1980’li yılların öncesinde kabul edilen geleneksel denetim yaklaşım, iç kontrol üzerine odaklanmıştır. Geleneksel denetim yaklaşım, iç denetçi yönetim adına iç kontrol sistemini inceleyip yönetime rapor halinde sunmaktadır (Kaya, 2015: 59).

Geleneksel denetim yaklaşımı, Amerikan Sertifikalı Mali Müşavirler Enstitüsü’nün iç kontrol ile ilgili oluşturulmuş olan özel bir danışmanlık komitesi olan “Minahan Committee” tarafından çerçevesi oluşturulmuş bir yaklaşımdır. Bu komiteye göre geleneksel denetim yaklaşımın evreleri aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir (Adiloğlu, 2011: 62):

- Genel kontrol hedeflerinin belirlenmesi,

- Özel kontrol hedeflerinin belirlenmesi,
- Kontrol yöntemlerinin belirlenmesi,
- Anahtar kontrollerinin belirlenmesi,
- Seçilmiş kontrol yöntemlerinin ölçülmesi,
- Kontrol hedeflerini ve bireysel kontrollerin etkinliğinin elde edebilme kapasitesinin değerlendirilmesi,
- İç kontrol sisteminin uygunluğuna ilişkin kontrol hedeflerini elde etmede iç denetim bölümünün sonuç ve düşüncelerini raporlama.

1.2.8.2 Risk Odaklı Denetim Yaklaşımı

Kurumların faaliyet içerisinde oldukları pazarlarda oluşan hızlı değişimler, yasal zorunluluklar ve teknolojik yenilikler sebebi ile değişen risk görüntülerini takip etme ve değerlendirmede işlem ölçümlerine dayanan geleneksel yaklaşım yetersiz kalmaktadır. Sonuç olarak işletmeler ileriye dönük sorunların belirtilerine değil sebeplerine yönelik önlemler almaya dayanan, denetim kaynaklarının kurumların risk görüntülerine göre oluşturulduğu bir denetim yaklaşımına yönelmiştir (Kaya, 2015: 63-64).

Risk odaklı denetim yaklaşımı, işletme risk görüntülerini belirlenmesi, denetim sürecinin bu risklerin görüntülerine göre tahsis edilmesi temeline dayanan ve denetim etkinliğini artırmayı hedefleyen bir denetim yaklaşımıdır. Risk odaklı denetim yaklaşımı, geleneksel denetim yaklaşımı ve inceleme tekniklerinin de bulunduğu bütün denetim ve inceleme tekniklerini kapsayan sistematik bir yaklaşımdır (Adiloğlu, 2011: 67-68).

1.2.8.3 Kontrol Öz Değerlendirme Yaklaşımı

1987 yılında Kanada’da Paul Makosz, Tim Leech ve Brue McCuaig iç denetçilere iç kontrolün yapılandırılmasında rehberlik edecek olan Kontrol Öz Değerlendirme Yaklaşımı (CSA) adında yeni bir yaklaşım geliştirmişlerdir (Kaya, 2015: 68).

CSA sürecinde yönetim ve çalışanlar arasındaki katılım ve işbirliği konusunda CSA süreci vurgulanmaktadır. Ortaklaşa problem çözme yoluyla riskleri tanımlamak, analiz etmek ve hafifletmek için bir süreçtir. Riskleri kolaylaştırmak ve hem kilit

Çalışanları hem de yöneticileri ilgilendiren tartışmaları kontrol etmek için tasarlanmıştır (Jacobus, 2015: 33).

Kontrol z değerlendirme çalışması, işletme yöneticileri ve personellerinden oluşan bir grubun, işletmenin risk yönetimi ve kontrol süreçlerinin yeterliliğini değerlendirdiği bir yöntem bilimidir. İç denetim faaliyetlerinden bağımsız olarak da uygulanabilen iç kontrol ve risk değerlendirme yöntemidir (Erkek, 2014: 109).

1.2.9 İ Denetim İçin Kalite Güvence

Kalite güvencesi, her zaman ekonomik en uygun kalite güvencesini sağlamak için giderek daha kısa döngülere adapte edilmelidir (Schtz vd., 2017: 189). Her bir iç denetim birimi için kalite güvencesi önemlidir. Böylece mümkün olan en iyi hizmetleri sağlayabilmektedir. IIA veya Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebeciler Enstitüsü (AICPA) gibi kuruluşlar, standart kalite ve tavsiyelerine bütünleşmiş bir kalite güvencesine sahiptirler. Bir kalite güvence programının faydaları arasında tutarlı bir uygulama bulunmaktadır. Küresel, bölgesel ve yerel denetimlerde süreçler, belgelerin standartlaştırılması ve güvenilirliğin raporlanmasıdır (Kagermann vd., 2008: 485).

Kalite güvencesi, devam eden bir program dhilindeki operasyonları kontrol etmek için süreç odaklı, duyarlı bir araç olarak tanımlanmaktadır. Bu tanım, Toplam Kalite Yönetimi'nin birçok özelliğini paylaşmaktadır (Holt ve Henson, 2000: 319).

SAP 'deki iç denetim, bu zorluklara cevap vermiş ve ayrıntılı bir şekilde belgelendirilmiş kapsamlı bir kalite güvence programı geliştirmiştir. Bu programın temel amacı, net yöntemler sağlamak ve böylece iç denetimin kendi içinde uyum sağlamaktır. Denetim yol haritası için kalite güvence programı, farklı sosyal nitelikli kalite kapıları kurulmuştur. Bu kalite kapıları, farklı süreç adımları için geribildirim, gözden geçirme ve onay ile bağlantılı olarak sorumlulukları ve gerekli faaliyetleri tanımlamaktadır. İyi tasarlanmış bir kalite güvence programı, denetim işlevinin etkinliğini ve iç denetim raporlarının güvenilirliğini artırmaktadır (Kagermann vd., 2008: 485).

1.2.10 İç Denetimin Pazarlanması

Pazarlama, yalnızca belirli bir alanın çalışmasını içermeyen bir organizasyonel işlevdir. Disiplinin temel amacı pazar için değer yaratmaktır. Tüm paydaşlar ile ilişkilerin yönetilmesinin önemi, not edilmelidir. Bu, iş dünyası ve toplum ile bu konudaki pazarlama faaliyetleri arasında net bir ilişki olduğunu ortaya koymaktadır (Sanclemente-Téllez, 2017: 6).

İç Denetçiler Enstitüsü, iç denetimi şu şekilde tanımlamaktadır: İç denetim, değer katmak ve bir kuruluşun operasyonlarını geliştirmek için tasarlanmış bağımsız, objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir (Achua ve Alabar, 2014: 34).

İç denetim, bugünün ağ bağlantılı iletişimi ve medya ortamı dışında mevcut olamamaktadır. Aktif veya pasif ilgisi olan herkese ulaşmak için iç denetim farklı bilgi formları sunmalıdır. Bazen şirketteki diğer çalışanlar bir iç denetim bölümünün varlığından haberdar değiller ya da birimin nasıl çalıştığına dair yanlış izlenimlere sahip olabilmektedirler. Bu nedenle iç denetim, birçok problem türünde yardımcı olabileceği gerçeğini teşvik etmeli ve bir çözüm bulmaya dâhil olmalıdır. Bu amaçla iletişimsel ilişkiler kurabilen tüm araçlar kullanılmalıdır (Kagermann vd., 2008: 553-554).

1.2.11 Dolandırıcılık Önleme ve Algılamada İç Denetimin Rolü

Dolandırıcılık, son iki asırdan beri kamuoyuna açıklanmış bazı finansal dolandırıcılık olaylarıyla bağlantılı yeni bir olay değildir. Muhasebe ve denetimin yaratılması ekonomik tarihte, özellikle devletin mallarının çalınmasını ve yanlış beyan edilmesini önleme ve bunlara engel olma arzusuyla bağlantılıdır. Günümüzde dolandırıcılık bir kuruluşun maruz kaldığı piyasa, kredi, adli veya itibara ilişkin risklere yakın bir ilişkide bulunduğu en önemli risklerden biri olarak kabul edilmektedir (Petraşcu ve Tieanu, 2014: 490-492).

Küçük işletmeler, dolandırıcılık risklerini yönetirken büyük zorluklarla karşı karşıyadır. Finansal zorlanma, hızlı büyüme, kaynak ve uzmanlık eksikliği dolandırıcıların küçük işletmelerin avantajlarından yararlanabilmeleri için geniş bir fırsat yaratmaktadır. Tehditler en yaygın dört kaynaktan oluşmakta; müşteriler, satıcılar, çalışanlar ve internet. Öyleyse, küçük işletme liderleri için önemli olan soru

dolandırıcılığı önleme ve tespit etme gibi büyük zorluklarla mücadele söz konusu olduğunda, küçük olmanın avantajlarından en iyi şekilde nasıl yararlanılacağıdır (Hess ve Cottrell, 2016: 13-18).

İç denetim, bir işletmenin ekonomik faaliyetlerinin sürekli gözden geçirilmesini ifade etmektedir. Hizmetlerin bir bütün olarak finansal, muhasebe ve diğer türdeki faaliyetlerini incelemeyi içeren, ekonomik kurum yönetimi adına bağımsız bir değerlendirme faaliyeti; muhasebe girdileri, raporlar, varlıklar, sermayeler ve sonuçların görev ve uygunluğunun değerlendirilmesidir (Petraşcu ve Tieanu, 2014: 492). İç Denetim, kendi sorumluluk alanı dâhilinde, çok farklı türde olayları ve şüpheli sahteciliği inceler ve değerlendirir (Kagermann vd., 2008: 557).

İç denetçiler genellikle şirketlerin finansal veya operasyonel verilerine daha sık erişebildiğinden, uygun analizleri kullanarak zaman içinde risk ve istisnaları bulabilmektedirler (Li vd., 2018: 74).

Baskı bileşeni, bir kişiyi sahtekârlık yapmaya motive eden finansal ve finansal olmayan faktörleri ifade etmektedir. Fırsat bileşeni, motive olmuş bir şahsın sahtekârlık yapmak için kullanabileceği bir dolandırıcılık hedefi (örneğin, zayıf yönetim, kontrol eksiklikleri) içindeki zayıflıklara odaklanmaktadır. Rasyonelleştirme bileşeni ise, bir kişinin sahtekârlık yapmak için ahlaki olarak kabul edilebilir bir gerekçe bulabilmesi gerektiğini göstermektedir (Boyle vd., 2015: 580-581).

Bir kurumda dolandırıcılığı önleme ile ilgili sorumluluklar yönetim kurulu, denetim komitesi ve iç denetim arasında paylaştırılmaktadır. İlk olarak, yönetim kurulu bir dolandırıcılığın erken tespit edilmesinin ve önlenmesinin uygulanmasında nihai sorumluluğa sahiptir. Yönetim kurulu üyeleri, belirli dolandırıcılık olaylarını ortaya çıkarması durumunda açıklama yapması gereken kişilerdir. Uluslararası Denetim Standartlarından “Dolandırıcılık ve Hata” standardına göre; yönetim kurulu, uygun muhasebe ve iç kontrol sistemlerini uygulayarak dolandırıcılığın ve hatanın önlenmesinden ve tespitinden sorumludur. Bu sistemler, sahtekârlık ve hatanın meydana gelme olasılığını da azaltabilir, ancak tamamen ortadan kaldıramaz. İkinci olarak, denetim komitesi dolandırıcılık risklerinin yönetimini denetleme ve yönetim kurulunun dolandırıcılık işlemine karşı çabalarını aktif olarak izleme rolünü

üstlenmiştir. Üçüncüsü, iç denetim; sahteciliği önleme ve tespit etmenin yanı sıra hem risklerin izlenmesinde hem de izlemede rol oynayan sahtekârlığa karşı etkili bir savunma hattını temsil etmektedir. İç denetim, yönetim kurulunun uyguladığı dolandırıcılık risklerini ve dolandırıcılığı önleyici tedbirleri bağımsız olarak değerlendiren tek denetim komitesi imtiyazında bir araç teşkil etmektedir (Petraşcu ve Tieanu, 2014: 492).

Herhangi bir şirkette dolandırıcılık yapılabilmektedir. Bu nedenle, tüm şirketler böyle bir olasılık için süreç yapılarını hazırlamalıdır. Dolandırıcılık, reaktif ve proaktif olarak tanımlanmalı ve değerlendirilmelidir. Dolandırıcılık yapan kişilerin yeterli şekilde kovuşturulması için her türlü önlem alınmalıdır (Kagermann vd., 2008: 557).

Bir kuruluşun, dolandırıcılıktan kaynaklanan fırsatları azaltabileceğinden etkili bir sahtecilik önleme ve tespit yöntemi oluşturması gereklidir. Bu yöntemler, hileli faaliyetlere karşı hoşgörüsüzlük, şeffaf performans ve ücretlendirme şemaları, istihdam öncesi ve devam eden taramanın yürütülmesi ve en önemlisi bir dolandırıcılık bilinci kültürünü teşvik eden yönetsel iletişimi içerebilmektedir. Yapılan bir ankette, küresel çapta ankete katılanların % 37'sinin örgütlerinde dolandırıcılık meydana geldiğini ve ekonomik suçların sayısının işletmeler ve iş süreçleri için kalıcı bir tehdit oluşturduğu görülmüştür (Othman vd., 2015: 59-60).

“Dolandırıcılık” terimi genellikle hırsızlık, yolsuzluk, komplo, zimmete para geçirme, kara para aklama, rüşvet ve gasp gibi faaliyetleri içermektedir. Bu nedenle, dolandırıcılık genellikle bir bütün olarak sistem için olumsuz sonuçlara yol açmaktadır (Mu ve Carroll, 2016: 31).

Kamu güvenini etkileyen medya tarafından sıkça ele alındığı için sahtecilikle ilgili konular ilgi çekicidir. Bulgular, dolandırıcılığın önemli bir sorun olduğunu ve dolandırıcılığın ana nedenlerinin zayıf yönetim uygulamaları ve ekonomik baskı olduğunu göstermektedir. İlginç olarak, çalışmada çoğu durumda yönetimin yakalandıkları ve suçlu bulundukları zaman suçlulara karşı sert bir tavır almadıklarını ortaya koymaktadır. Çoğu dolandırıcılık olayı iç denetim gözden geçirmesi, çalışan bildirim ve tesadüfi keşif yoluyla keşfedilmiştir (Ghazali vd., 2014: 437).

Dolandırıcılık, kârlılığı ve ekonomik bir varlığın imajını tehdit edebilecek önemli finansal riskleri içermektedir (Bănărescu, 2015: 1827).

Dolandırıcılıkta olay raporlaması, çalışanların bu aracı kullanarak anonim bir şekilde rapor edememelerine rağmen, olayları rapor etmek için kullanabilecekleri internet tabanlı bir raporlama aracıdır. Raporun standartlaştırılmış yapısı, bilgisayar korsanı saldırısından varlık hırsızlığına kadar olası tehditlerin tüm yönlerini kapsamaktadır. Herhangi bir açıklamanın eklenebileceği serbest metin alanları da vardır. Koşullara bağlı olarak, kaydedilen olaylar Kurumsal Güvenlik'e bildirilmekte ve buna göre ele alınmaktadır (Kagermann vd., 2008: 558).

1.2.12 İç Denetim Çalışmalarının Değerlendirilmesi ve Raporlama

İç denetim çalışmalarından yararlanmayı planlayan bağımsız denetçi, iç denetimin ilgili döneme bağlı taslak planını göz önünde bulundurmaktadır. Bu planı, denetimin mümkün olan en erken evresinde tartışmaya sunmaktadır. İç denetim çalışmalarının bağımsız denetim yapısı, zamanlaması ve kapsamını belirleyen unsurlar olarak yorumlaması durumunda; çalışmanın zamanlaması, kapsamının büyüklüğü, ölçüm düzeyi ve kullanılacak örneklem seçme yöntemi, yapılan işin belgelendirilmesi, inceleme ve raporlama yöntemi üzerinde mutabakata varmaktadır (Erdoğan vd., 2012: 97).

Mali tablolar denetiminin genel amacı işletme yönetimi tarafından düzenlenen ve açıklanan mali tabloların işletmenin finansal durumunu ve faaliyet sonuçlarını GKGMİ' ne ve mali raporlama standartlarına uygun olarak yansıtılıp yansıtılmadığını araştırmak ve sonucu bilgi kullanıcılarına iletmektir (Karacan ve Uygun, 2011: 244). Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu tarafından yayınlanan "Uluslararası Denetim Standartları" , denetçilerin mali tablolara ilişkin raporunun denetim rapor formları üzerinde yetkili rehberlik sağladığını belirtmektedir (Salleh ve Jasmani, 2014: 42).

Çalışma raporu incelemeleri, belirli denetim görevleri hakkında geri bildirim sağlayan kıdemli ortaklar ve yöneticiler tarafından yürütülmektedir (Andiola, 2014: 3).

Raporlama, etkili karar vermeyi kolaylaştırmak için sonuçların alıcıya uygun bir şekilde iletilmesidir. Raporlama türleri ve yöntemlerine karar vermeden önce hedef kitlenin net bir şekilde belirlenmesi gerekmektedir. Bir rapor, okuyanlar için net ve anlamlı olan verilerin analizini sağlamalıdır. Bir açıklığın bildirilmesi durumunda, boşluğun türetilmesi açıkça belgelendirilmeli ve gerçeklerin objektif bir değerlendirmesine dayanmalıdır (Hey, 2017: 485-499). Raporlama görevi, algılanan denetçi bağımsızlığına katkıda bulunmaktadır (Maroun, 2015: 19).

İç denetim Yöneticisi, görev sonuçlarını uygun taraflara raporlamalıdır. Görev sonuçlarının öngördüğü tedbirlerin alınmasını sağlayacak taraflara, nihai görev sonuçlarının raporlanmasından “İç Denetim Yöneticisi” sorumludur. Yönetime rapor edilen sonuçların gidişatının gözlemlenmesi için bir sistem kurulmalı ve uygulanmalıdır (Türkiye İç Denetim Enstitüsü, 2008: 33-34).

Planların ve hedeflerin raporlanması ve bu planlara ve hedeflere karşı performansın ölçülmesi, performans iyileştirme için kritik öneme sahiptir. Tanımlayıcı karşılaştırmalar yerine performans göstergelerinin kullanılması, karar alıcı için net bir resim vermektedir. Göstergelerin sunulması, eğer bir boşluk varsa karar verici, karşılaştırılan bir hedef doğrultusunda alınan eylemi kolayca gözden geçirebilir ve hedefin başarısı tehlikede ise daha fazla eylemde bulunabilmektedir. Kıyaslama raporlarında, genel iş biriminden daha küçük kapsamlar bulunmaktadır (Hey, 2017: 485-499).

İKİNCİ BÖLÜM

TURİZM VE TURİZM İŞLETMELERİ

2.1 Turizm

2.1.1 Turizmin Tanımı ve İçeriği

Turizm; eğlenmek, dinlenmek, görmek ve tanımak gibi amaçlarla yapılan geziler ve bir ülkeye ya da bir bölgeye turist gelmesi için ekonomi, teknik önlemler, kültürel ve yapılan çalışmaların hepsini kapsamaktadır. Yapılan turistik gezi, insanların bir yerden başka bir yere gitmesi değil kültürel, ekonomi ve toplumsal olarak da bir iletişim içerisinde olmalarıdır. Turistik gezilerin sayesinde, insanlar hem diğer ülkelerin güzelliklerini görmüş bilgi edinmiş olurlar hem de gittikleri ülkeye gördükleri yerler karşılığında maddi kazanç sağlamaktadırlar. Kısaca turizm, ziyareti edilen ülkenin ekonomisine de katkı sağlamaktadır (Oktayer vd., 2007: 13). Turizm, Latince “tornus” kelimesinden gelmektedir. Anlamı “dönme hareketi” dir. Dünya dillerinde de “tour” olarak geçmektedir (Yıldız, 2011: 55).

Her şeyden önce, turizm seyahat üzerine kuruludur (Walton, 2009: 788). Turizm sürekli olarak bir ülke ekonomisine, topluma, kültüre ve çevreye ilişkin önemli bir etki yaratabilecek güçlü bir faaliyet olarak rapor edilmiştir (Dutt vd., 2017: 2). Ekonomik durgunluk dönemleri turizm talebi üzerinde güçlü bir etkiye sahiptir. Çünkü turizm büyük ölçüde harcanabilir gelire dayanmaktadır (Losada vd., 2017: 24).

Turizm sektörü; eğitim düzeyi, teknolojik bilgi birikimi, toplumsal cinsiyet katılımı gibi işgücü piyasasını etkileyen belirli özelliklerin ortaya çıkmasına neden olan çok çeşitli faaliyetlerden oluşmaktadır (Guimarães ve Silva, 2016: 441).

Uluslararası turizmin ekonomik analizi, uluslararası turizmin özelliklerini tanımlayan, farklı turizm akışı türlerini sınıflandıran ve ekonomik etkilerini ve ürettikleri ekonomik faaliyetleri açıklayan, evrensel kabul görmüş tanımlara dayanmaktadır. Dünya Turizm Örgütü, üç temel turizm biçimi arasında ayrım yapmaktadır (Vellas ve Bécherel, 1995: 2):

- Yerli turizm, sadece o ülke sakinlerinin ülke içinde seyahat etmesi,

- Başka bir ülkeye seyahat eden yerleşik olmayanların katılımıyla gelen turizm,
- Giden turizm, başka bir ülkede seyahat edenleri içermektedir.

2.1.2 Turizmin Tarihçesi ve Gelişimi

Turizmin birbirine bağlı doğası, şimdiye kadar keşfedilmemiş olan çeşitli durumlara alternatif çözümler ve perspektifler sunabileceğini ileri sürmektedir (Dutt vd., 2017: 1).

Turizm modeli tarihinde, turizm adı altında yapılmış olan ilk hareketler, uygarlıkların oluşmaya başladığı zamanlardan Thomas Cook'un ilk uzmanlaşmış paket turları gerçekleştirdiği zamana kadar giden uzun bir süreci kapsamaktadır. Yapılan çalışmalar doğrultusunda turizmin başlangıcının net olarak bilinmediği yönünde fikirlerinde var olduğu görülmektedir. M.Ö. 4000'lerde kentsel hayatın temellerini oluşturan Sümerler, ilk uygarlıkların ortaya çıkmasını oluşturan bir gelişme olarak kabul edilmektedir. Yazıyı, tekerleği, parayı ve ticareti icat eden Sümerlerin turizm fikrine ilk katkıda bulunanlar oldukları düşünülmektedir. Bu durum turizm açısından da bir gelişim olarak belirtilmektedir. Sebebi ise gelişmeyle birçok insan bir araya gelerek, turizmin en temel gereklerinden biri olan hayatını sürdürdüğü konumdan başka bir konuma gidip geri dönme olgusunu oluşturmalarıdır. Bu da toplumlar ile turizm arasındaki sıkı bağı göstermektedir. Mısırlılarda dünya tarihine damga vuran önemli topluluklardan biridir. Yapımını gerçekleştirdikleri inşa alanlarıyla turizme katkıda bulunarak; deniz yoluyla katıldıkları eğlencelerin yanında ticari amaçla gittikleri gezilerin dışında daha küçük gezilerde de bulunmuşlardır (Kozak-Akoğlan vd., 2013: 7-21).

Turizm süreçlerini daha iyi anlamak, tarihsel etkilerin analizini, mirasları ve değişimin sıralamasını içermelidir. Turizm süreklilikler ve zaman içinde değişimler yoluyla gelişen süreçleri içermektedir. Turizm araştırmacıları turizmin büyümesini, düşüşünü ya da krizini tanımladıklarında, örneğin; bu durum farklı zaman dilimlerinde gerçekleşen süreçleri içermektedir. Ayrıca, turizmi etkileyen sosyo-ekonomik, çevresel ve politik bağlamlarda zamansal eğilimler de vardır (Mellon ve Bramwell, 2018: 42). Turizm tarihi, özellikle 1980'lerden beri hızla gelişmektedir. Sadece kendi başına değil, aynı zamanda turizm çalışmalarında ve turizm yönetiminde daha genel olarak konuların ve süreçlerin daha iyi anlaşılmasına

katkıda bulunmaktadır (Walton, 2009: 783). Küresel ekonomiyi oluşturan sektörlerin, dünya ekonomisi ile küreselleşme arasındaki nedensellik ilişkisinin derecesi arttıkça, önemli bir yapısal değişim gösterdiği kesinlikle yadsınamaz bir gerçektir. Bu olumlu gelişmeye ek olarak, tüm bu sektörler reel olarak ekonomik büyüme döneminden geçerek kendilerini yapısal olarak değiştirmeye zorlamıştır. Dünya coğrafyasında yaşanan bu ekonomik büyüme trendi, tüketici kitlelerinin hacminde ve bu sektörlerin faaliyet gösterdiği pazarlarda önemli artışlar göstermiştir. Dünya coğrafyasında yaygınlık ortaya çıkmaktadır. Aynı zamanda turizm endüstrisinin dinamizmini de hızlandırmıştır. Küreselleşme ve yükselen gelirlerle birlikte, turizm hareketlerinin sadece ekonomik bir boyut değil aynı zamanda özellikle sosyal, kültürel, dini, politik, sportif, çevresel, vb. gibi diğer unsurları da ortaya çıkardığı açıktır (İstanbul-Dincer vd., 2015: 413).

Birçok uygarlığın katkıda bulunduğu olaylar doğrultusunda turizm sanayileşme dönemine kadar gelişme göstermiştir. Bu dönemde oluşan pazar mimarisi, gelişen ulaşım ve tüm alt yapı hizmetleri, turizmin en temel olgusu olan seyahati daha da basitleştirmiştir. İngiltere’de kullanılan hanların yerini oteller almıştır. Aynı dönemde Amerika’da modern otellerin yer aldığı Boston’da “Tremont House” adlı otel, otelcilik kültürünü başlatan işletme olarak yer almaktadır. Modern turizm, sanayileşmeden modern modeline geçiş dönemi 20. yüzyılın başlarına kadar hak arama mücadelesi ile geçmiştir. Hak arama mücadelesi sonucunda insan hakları, personel hakları ve toplumsal güvenlik hakları değer kazanmıştır. Sanayileşme döneminden sonra gelişim gösteren şehirleşme olgusu turizme iki farklı boyut kazandırmıştır. İlk boyut şehirlerde kültür-iş merkezli haline dönüşmesi, ulaşım örgüsünün merkezinde yer alması gibi sebeplerden dolayı şehirlere turist çekmeye başlayarak gelişim göstermiştir. İkinci boyut ise, şehirleşen yerlerde daha çok nüfus trafiği, stres, çevre kirliliği gibi olumsuz sebeplerden dolayı şehir hayatından uzaklaşarak farklı bölgelerdeki turizm etkinliklerine katılmış olmalarıdır (Kozak-Akoğlu vd., 2013: 7-21).

Uluslararası turizm, dünya mal ve hizmet ihracatının % 7'sini oluşturmaktadır. Kentleşme, artan nüfus, yüksek eğitim seviyesi, boş zamanın kullanılabilirliği, artan gelir seviyeleri ve seyahat masraflarının azalması gibi uluslararası turizmin büyümesine birçok faktör katkıda bulunmuştur (Okafor vd., 2018: 127).

2.1.3 Turizmin Gelişmesine Etki Eden Unsurlar

20. yüzyılın ikinci yarısından itibaren dünya turizm endüstrisi hızlı bir gelişme göstermiştir (Gülbahar, 2009: 151). Turizm sektörünün genişlemesinin genellikle ekonomi üzerinde ve toplumların refahı üzerinde doğrudan ve dolaylı olumlu etkiler yarattığı görülmektedir. Özellikle, az gelişmiş ekonomiler ve geçiş ekonomileri olan ülkeler, giderek büyümeye, kalkınmaya ve döviz kazançlarına yönelik bir yol olarak turizme odaklanmaktadır (Andrades ve Dimanche, 2017: 360).

Turizm endüstrisinin günümüzdeki gelişme düzeyine ulaşabilmesi, Endüstri Devrimi ile birlikte ivme kazanmıştır. Çağdaş turizmin ortaya çıkmasını sağlayan unsurlar bu dönem sonrasında oluşmuştur. Bu unsurlar aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir (Kozak, 2012: 41-45):

- Boş zamanın artması,
- Ücretli tatil hakkı,
- Teknolojik gelişmeler,
- Gelir düzeyinin artması,
- Kentleşme ve nüfus artışı,
- İnsan ömrünün uzaması,
- Sosyal güvenlik,
- Seyahat özgürlüğü,
- Turizm bilincinin oluşması,
- Kültür ve eğitim düzeyinin artması,
- Avrupa Birliği.

2.1.4 Turizm Endüstrisi

Turizm, dünyanın en büyük endüstrisi olarak kabul edilmektedir (Baram, 2008: 2131-2134). Turizm, günümüz dünyasında büyük bir öneme sahip bir olgu haline gelmiştir (Yamashita, 2001: 15797-15800).

2.1.4.1 Turizm Endüstrisinin İçeriği ve Özellikleri

Turizm sektörü, gelir hacmi ve üretilen istihdam açısından dünyanın en büyük ve en hızlı büyüyen endüstrilerinden biri olarak tanımlanmıştır. Büyümesinin boyutunu

ölçmek için kullanılan önemli bir araç, uluslararası turist sayısıdır. Aslında, Birleşmiş Milletler Dünya Turizm Örgütü (UNWTO), uluslararası dünya turistlerinin gelişindeki yıllık büyüme oranının 2000'de % 3,2'den 2020'ye kadar % 4,5'e yükseleceğini tahmin etmektedir. Ancak, bu istatistikler kadar heyecan verici ve ümit vaat edici olabileceği gibi yüzdelerin ve turizmin olumlu ekonomik etkilerine odaklanmanın, turizmi geliştirmek ve tanıtmak için en uygun yol olduğunu belirtmektedir (Dimitriou, 2017: 45).

Günümüze kadar turizm endüstrisi; endüstri oyuncuları ve işletmeleri yönetenlerin işbirliği içinde turistleri bir araya getiren standartlar ve protokoller yoluyla gelişmiştir. Alınan bu kurallar, turizm işletmecilerinin endüstriyi daha iyi bir turizm sistemine dönüştürmelerini ve ortaklaşa geliştirmelerini sağlayan genel prensipler olarak işlev görmektedir. Kurumsal ortam, turizm endüstrisindeki örgütsel uygulamalar ve davranışlar ile birlikte gelişmektedir (Fong vd., 2018: 244-245).

Dünya turizm endüstrisi; terörist saldırılarından, mali ve politik istikrarsızlıklardan, son yirmi yıl içinde salgın hastalıklara ve doğal afetlere karşı artan ve beklenmedik olaylara tanıklık etmiştir. Bu şoklar, uluslararası turist varışlarını büyük ölçüde bozmaktadır. Örneğin; küresel finansal kriz nedeniyle, dünya turizm sektörü 2009 yılında uluslararası turistler olarak % 4'lük bir düşüş yaşamıştır. Bu sebeple, turistlerin dünya çapındaki turizm endüstrisi için büyük bir endişe kaynağı olarak, turistlerin girişlerinin sürekliliğini sağlamaktır. Hatta Birleşmiş Milletler 2017'yi, Sürdürülebilir Kalkınma için uluslararası yıl olarak belirlemiştir. Turizm endüstrisinin şoklara karşı dayanıklılığının test edilmesi, önemli politika etkilerine sahiptir (Ohlan, 2017: 38).

Turizm endüstrisinin kendine özgü özelliklerinden önemli olanları aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir (Kozak, 2012: 51-53):

- Yüksek yatırım gerektirmektedir,
- Bütün yıl faaliyet sunulmaktadır,
- Genellikle hizmet üretilmekte ve sunulmaktadır,
- Kalite kontrol sorunu vardır,
- Tüketici tercihleri sürekli değişim göstermektedir,
- Turizm ürünü heterojen özelliğe sahiptir,

- Turizm ürünleri soyuttur,
- Eşzamanlı üretim ve tüketim vardır,
- Turizm arzı çok değişkenlik göstermektedir,
- Turizm arzı kısa dönemde artırılmamaktadır,
- Turizm ürünlerinin pazarlanması fiziksel ürünlerden farklıdır,
- Emek yoğunudur,
- Turizm talebi pek çok gelişmeden etkilenebilmektedir,
- Dağıtım sistemi tersine işlemektedir.

2.1.4.2 Turizm Endüstrisinin Unsurları

Turizm endüstrisinde birbirinden çok farklı ürünlerin bir araya getirilerek yeni bir ürün haline getirilmesi ve paketlenmesi söz konusudur. Bu sebep ile endüstri, birçok farklı unsurların etkisi altında çalışmaktadır (Kozak, 2012: 53).

2.1.4.2.1 Turizm Arzı

Turizmin, çok sayıda ülke veya bölgede kalkınmanın ana itici güçlerinden biri haline geldiği kabul edilmektedir. Karmaşık bir ekonomik faaliyet olarak turizmin geniş bir yelpazedeki diğer ekonomik sektörlere ve faaliyetlere ilişkin birçok bağlantısı vardır. Bu da pozitif çarpan etkisi ve ekonomik gelişme için bir katalizör olarak hareket etme potansiyeline sahiptir. Bu anlamda turizm; daha yüksek büyümeyi teşvik etmek, bölgesel asimetrileri azaltmak, istihdam yaratmak ve diğer ekonomik faaliyetleri (doğrudan ya da dolaylı olarak) etkileyen pozitif dışsallıkları ortaya çıkarmada önemli bir rol oynayabilmektedir (Sarrión-Gavilán vd., 2015: 29).

Turizm arzı, turistik tüketimde yer alan ve turizm talebinin gereksinimlerini karşılamak için gerekli mal ve hizmetlerin tedarik edilmesini içeren üretime dayalı işlemlerin bütünü biçiminde tanımlanmaktadır (Kozak, 2012: 53). Turizm sisteminde varış noktasındaki arz, kilit unsurdur. Tüketiciler açısından turizm ürünü, eve dönünceye kadar ayrıldıkları andan itibaren toplam deneyimdir. Varış noktasında yer alan üretici, turist ürününe çok farklı bir bakış sunmaktadır. Örneğin; otel sahibi oda satmaktadır. Bundan dolayı tüm turizm ürünlerinin bir yaşam döngüsü vardır (Vanhove, 2011: 95-130).

Turizm arzı; ekonomik olarak, belirli koşullar altında belirli bir fiyat ile bir ülkenin ya da bölgenin turistlere satmaya ya da sunmaya hazır oldukları turistik zenginliklerin tümü şeklinde ifade edilmektedir. Bir ülkedeki turistik arz kapasitesinin nicelik ve nitelik olarak durumu, turizmi teşvik eden önemli unsurdur. Turizm arzını etkileyen unsurlar aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir (Oktayer vd., 2007: 14-16):

- Kültürel ve tarihsel unsurlar,
- Coğrafi çekicilik ve iklim unsuru,
- Altyapı ve üstyapı olanaklarıdır.

2.1.4.2.2 Turizm Talebi

Uluslararası turizm, açık ekonomide en önemli ekonomik faaliyetlerden biridir. Bir ülke veya bölgenin önemli miktarda döviz kazanmasına, yerel sakinlere istihdam yaratmasına ve yerel ekonomik büyümeyi teşvik etmesine olanak sağlamaktadır. Bu nedenle UNWTO, turizmi sürekli olarak kalkınma ve refahın anahtarı olarak tanımlamaktadır. Büyük bir ticaret biçimi olarak, uluslararası turizm bir ülkenin diğer ülkelere bağımlılığını artırmakta ya da azaltmaktadır. Gelişmekte olan ülkeler için özellikle önemlidir. Gelişmiş ülkelere gelen turistlerin giden turizm talebinin neden olduğu ekonomik sızıntılar, genellikle bu ülkelerin ödemeler dengesinde bir ticaret açığı yaratmaktadır. Bu arada, gelişmekte olan birçok ülke, sanayilerini turizme çeşitlendirmek veya yurt dışından daha fazla turist çekerek ek turizm gelirleri elde etmek amacıyla net parasal girişler almaktadır. Kuşkusuz, bir ülkenin ticaret dengesi sadece turizm talebi değil, aynı zamanda diğer mal ve hizmetlerin ticareti ile ilgilidir (Cao vd., 2017: 1-2).

Üçüncül sektörün önemli sektörlerinden biri olan turizm sektörü son yıllarda hızla gelişmekte ve özellikle turizm yoğun ülkelerde ekonomik büyümeye önemli ölçüde katkıda bulunmaktadır. Dünyadaki turizm talebinin makroekonomik belirleyicilerinin önemi araştırmacılar için odak noktası olmuştur. Turizm talebinin üç makroekonomik belirleyicisi; yazılı döviz kuru, nispi fiyatlar ve kişi başına düşen dünya geliri olarak incelenmektedir (Martins vd., 2017: 248).

Turizm talebinin belirleyicileri, nüfusun tatil ve seyahat taleplerinin hacmine yol açan ve sınırlayan herhangi bir toplumda çalışan faktörlerdir. Turizm talebinin belirleyicileri, bazı ülkelerin nüfuslarının neden turizme katılma eğiliminin yüksek olduğunu açıklarken, diğer ülkelerin neden düşük olduğunu göstermektedir. Bu belirleyiciler isteklendirme ve alıcı davranışlarından ayırt edilmelidir. Ancak, turizm talebi aynı zamanda ürün arzındaki değişikliklere ve tedarik kapasitesine de duyarlıdır. Talep ve arz etkileşimidir. Net ve brüt seyahat katılımı olarak da adlandırılan net ve brüt tatil eğilimi, turizm talebi için önemli göstergelerdir (Vanhove, 2011: 95-130).

Turizm talebi, kişinin harcanabilir gelir ile kişinin diğer mal ve hizmetler karşısında turizme olan tercihi belirler olarak ifade edilmektedir. Turizm talebini etkileyen dört unsur vardır. Bu unsurlar (Oktayer vd., 2007: 18-22);

- Ekonomik unsurlar,
- Sosyal unsurlar,
- Politik unsurlar,
- Psikolojik unsurlar.

2.1.4.2.3 Turistik Ürün

Turistin seyahat ve geçici konaklamasından oluşan ihtiyaçlarını karşılayabilecek nitelikte olan mallar ve hizmetler karışımı ya da her ikisinin birlikte karışımından oluşan bütün kapasite olarak tanımlanmaktadır. Turistik ürün, yeni ürünler üretmek ve yeni pazar bölümlerine girme biçimi ile çeşitlendirilebilmektedir (Buluç, 1997: 140-141). Turistik ürünün en önemli özelliği, birbirini tamamlayan birçok somut ve soyut etmenden oluşmasıdır. Turistik ürün, turistin seyahat yaptığı sürede yarar sağlamış olduğu belirli bir coğrafyadaki bütün turistik mal ve hizmet üretimini gerçekleştiren ticari işletmelerin ürünleri olarak da ifade edilmektedir (Akgöz vd., 2016: 398).

Birincil turizm ürünleri, turistleri belirli yerlere çeken anahtar kartlardır. Bu ürünlerin çeşitlendirilmesi, yoğunlaştırılması ve bağlanması hedeflerin rekabet gücü ve sürdürülebilir gelişimi için çok önemli olabilmektedir (Benur ve Bramwell, 2015: 213). Bir ürünün turizm olarak algılanabilmesi ve görev görebilmesi için bir takım

özellikleri taşıması gerekmektedir. Turizm ürünlerini oluşturan unsurlar beşe ayrılmaktadır. Bu unsurlar aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir (Kozak, 2012: 53):

- Turizm İşletmeleri,
- Çekicilik,
- Etkinlikler,
- Ulaşılabilirlik,
- İmaj.

2.1.4.3 Turizm Verimliliği

Verimlilik her şey değil, ama uzun vadede neredeyse her şeydir. Bir ülkenin zaman içinde yaşam standardını iyileştirme kabiliyeti neredeyse tamamen işçi başına üretimini artırma yeteneğine bağlıdır. Dünya Turizm Örgütü (UNWTO) araştırma gündeminde yüksek bir önceliğe rağmen, turizm endüstrisinde turizm sektörünün verimlilik analizi pek dikkate alınmamıştır. Turizm sektörlerinin verimliliğini artırmak için çoğu turizm hedefinde sürekli bir çaba vardır. Araştırmacılara göre turizm endüstrisi genellikle düşük bir verimlilik sektörü olarak algılanmaktadır. Verimlilik analizi, turizm sürdürülebilirliğini değerlendirmek ve turizm faaliyetlerini yeniden şekillendirmek için çok önemlidir. Verimlilik ve kârlılık arasında doğrudan bir bağlantı vardır. Verimlilik arttıkça turizm endüstrisinin emek, sermaye ve emlak piyasalarındaki rekabet gücü de artmaktadır (Assaf ve Tsionas, 2018: 131).

Son zamanlarda, turizm verimliliği önlemlerine dair yöntemleri büyük ölçüde zenginleştirilmiş ve genişletilmiştir. Ancak, veri zarflama analizi (DEA) yaklaşımı, turizmde en çok kullanılan yaklaşımlardan biri olarak kabul edilmektedir. Araştırmacılar tarafından önerilen bu yöntem, doğrusal programlamaya dayalı, iyi yapılandırılmış parametrik olmayan bir yöntemdir. DEA metodu, giriş ve çıkışları birbirine bağlayan belirli bir fonksiyonel formu üstlenmeyen, çoklu giriş ve çıkışların bir araya getirilmesi avantajlarına sahiptir. Dahası, temel DEA modelleri modifikasyona uygundur. Bu nedenle yöntemi, farklı turizm değerlendirme bağlamlarına uyarlamak için yeterli esneklik sağlamaktadır. DEA modeli, birçok ülkede otel sektöründe verimliliği kıyaslamak için kullanılmıştır (Chaabouni, 2018: 1).

Bir ulusun yaşam standardı, ekonomisinin üretkenliği ile belirlenmektedir. Bu, ülkenin insan sermayesi ve doğal kaynakları birimi tarafından üretilen mal ve hizmetlerin değeri ile ölçülmektedir. Verimliliğe verilen önem çok önemlidir. Çünkü ekonominin rekabet gücünü artıran işletmeleri içermektedir. Aksine, işçilerin becerilerini artırarak çıktı kalitesindeki ve miktarındaki artışlar sağlanabilmektedir. Turizmde, ekonominin diğer sektörlerde olduğu gibi verimlilik işgücü piyasasının kaynaklarının kullanılması anlamına gelmektedir. Üç ana önlem kullanılarak ölçülebilmektedir. Bu önlemler aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir (Blake vd., 2006: 1099-1101):

- İşçi başına çıktı,
- İşçilik başına saat,
- Girdi birimi başına çıktıları ölçmektedir.

2.1.4.4 Turizm Sürdürülebilirliği

Sürdürülebilir kalkınma terimi, 1987 yılında Dünya Çevre ve Kalkınma Komisyonu raporunda, “geleceğin nesillerinin kendi ihtiyaçlarını karşılayabilme yeteneğinden ödün vermeden, bugünün ihtiyaçlarını karşılayan gelişme” olarak tanımlanmıştır. Bu yüzden tanımlanmış olan kavram, çoğu zaman farklı paydaşların çıkarlarına uygun olarak uyarlanmış çok sayıda yoruma yol açabilecek olan belirsizliği nedeniyle eleştirilmiştir. Bununla birlikte bu durum kurumların, hükümetlerin, işletmelerin ve sivil toplumun yaygın ilgisini çekmesini engellemese de, kısa süre sonra sürdürülebilir kalkınma modelleri, hem küresel hem de bölgesel ölçeklerde stratejik planlama ve ekonomik ilerlemenin temel bir ilkesine dönüşmüştür. Sürdürülebilir turizm; mevcut ve gelecekteki ekonomik, sosyal ve çevresel etkilerini tam olarak dikkate alan ve ihtiyaçlara cevap veren turizm olarak tanımlanmaktadır (Carrillo ve Jorge, 2017: 89).

Sürdürülebilir turizmin ilk tanımı, 1996 yılında Birleşmiş Milletler Dünya Turizm Örgütü tarafından yapılmıştır. Sürdürülebilir turizm; “tüm alanların yönetimine götüren turizm, ekonomik, sosyal ve çevresel ihtiyaçların kültürel bütünleşmeyle karşılanmasını, çevre ile ilgili süreçler, biyoçeşitlilik ve toplumların gelişimini destekleme” olarak tanımlamaktadır. Buna ek olarak UNWTO, sürdürülebilir turizmin aynı zamanda mevcut turistlerin ihtiyaçlarını ve gelecek nesillerin gezgin

ihtiyaçlarını da dikkate alan bir süreç olduğunu belirtmiştir (Janusz ve Bajdor, 2013: 523-524).

Turizm, halk için gümüş bir mermidir. Bu sektör ekonomik, sosyal ve piyasa faydalarını artan gelir ve istihdam olanakları ile ödüllendirmekte, kırsal iş faaliyetlerini teşvik etmekte, altyapıyı geliştirmekte, toplum kültürünü korumakta ve kültürel değişimleri geliştirmektedir. Sonuç olarak, yerel halkın yarar turizmi algısı, endüstrinin gelişimine yönelik tutumlarını tanımlamaktadır. Sürdürülebilir turizmin sağlanması, turistleri aynı anda tatmin eden ve toplumu turizm kararlarına dâhil ederken, faydaları en üst düzeye çıkarmayı ve maliyetleri en aza indirmeyi gerektiren bir süreçtir. Sürdürülebilir turizm; uzun vadeli turizm refahını, gelecek nesillerin ihtiyaçlarını karşılayacak kapasiteyle kucaklayarak özetleyen, iyi bilinen bir kavramdır (López vd., 2018: 36-37).

Belli bir alanda turizmin gelişmesi büyük ölçüde çevredeki doğal ve antropojenik çekiciliğe bağlı olduğundan, sürdürülebilir kalkınmanın uygulanması gittikçe daha önemli hale gelmektedir. Sürdürülebilir turizm gelişiminin planlanması, gerçekte çevrenin korunmasının planlanması ile ilgilidir. Kalkınma yönünün belirlenmesi konusunda karar vermeden önce çeşitli araştırma ve analizleri kapsamaktadır (Angelevska-Najdeska ve Rakicevik, 2012: 210).

Turizm, ekonomik büyüme ve istihdam üzerinde geniş ölçüde olumlu bir etkiye sahip olan büyük bir ekonomik faaliyettir. Ancak, belirlenmiş bir coğrafi bölgedeki turist yoğunluğu, hasar riskine ve doğal kaynakların düzensiz tüketimine neden olabilmektedir. Sürdürülebilir turizm; sosyal, rekabetçi ve ekonomik boyutları dengelemek anlamına gelmektedir. Turizm sürdürülebilirliğini ölçmek için, turizm sistemlerinin karmaşıklığı ve herhangi bir yerin özelliklerinin bilinmesi gerekmektedir (Franzoni, 2015: 22).

2.1.4.5 Turizm Mevsimselliği

Mevsimsellik, turizmin en önemli özelliklerinden biri olmasına rağmen paradoksal olarak aynı zamanda en az anlaşılanlardan biridir (Higham ve Hinch, 2002: 176). Turizm alanında mevsimsellik, turist akışlarının yılın nispeten kısa dönemlerinde yoğunlaşması yönündedir. Bazı yazarlar mevsimselliğin turizm sektörünün içsel bir

özelliği olduğunu öne sürmektedir. Turizm yönetiminde en çok sorun yaratan politika konularından biri olan ve araştırmalarda disiplinler arası dikkat çeken, bilinen bir özelliktir (Fernández-Morales vd., 2016: 173).

Turizmde mevsimselliğın analizi, özellikle sebep ve sonuçların belirlenmesini içerdii için karmaşık bir görevdir. Mevsimsellik; “ziyaretçi sayısı, otoyollardaki trafik, istihdam ve cazibe merkezlerine kabul açısından ifade edilebilen turizm olgusundaki zamansal bir dengesizlik” olarak tanımlanmaktadır (Ferrante vd., 2018: 221).

2.1.4.6 Turizm Sektöründe Hizmet Kalitesinin Ölçülmesi

Kalite, şirketlerin rekabet edebilirliğini artırma ve turizm hizmetleri alanındaki şirketlerin performanslarını gerçekleştirmesini sağlayan faktörlerden biridir. Rekabetçilik ve performans, şirketlerin taleplerinin karşılanabilmesi için sundukları hizmetlerin kalitesiyle sürekli olarak ilgilenmektedir. Turizmde hizmet kalitesinin geliştirilmesinde önemli bir rol, yönetimin kalitenin önemini ve kaliteyi elde etmek için gerekli kaynakların seviyesini anlama derecesinin gerçekleşmesidir. Modern kalite kavramı, şirketin tüm personelinin gerçekleştirilmesindeki rolünü ifade etmektedir. Bu da eğitim ve iyileştirme ile ilgili sürekli bir uğraşın varlığına işaret etmektedir (Butnaru ve Miller, 2012: 375).

Hizmet sektörünün genişlemesi, küreselleşme ve deregülasyondan kaynaklanan daha güçlü rekabet ve yeni bilgi teknolojilerinin ortaya çıkışı, bilgiye dayalı ve inovasyon odaklı bir ekonomiye geçişi hızlandırmıştır. Küresel ekonomide turizmin artan rolü ve küresel turizm pazarında artan rekabet ile kaliteli turizm ürünlerinin geliştirilmesinin önemi hem kamu hem de özel turizm sektörleri tarafından kabul edilmiştir. Kaliteli turizmi geliştirmek için kuruluşların, rekabet avantajlarının ne olduğunu bilmesi, büyümesi ve sürdürebilmesi için hangi yeteneklere ihtiyaç duyduklarını bilmeleri gerekmektedir. Kaliteli hizmet, otel endüstrisinde ciddi bir sorun haline gelmiştir. Bu durum, endüstri işletmecilerinin belirli bir zamanda “turistin” neye ihtiyacı olduğunu anlamakta zorlandıklarından kaynaklanmaktadır. Turist, karar vermeyi ve algılarına dayalı bir eylemde bulunacağından dolayı turistlere kaliteli hizmet sunabilmek için otel endüstrisinin turistlerin beklentilerini anlama konusunda çaba göstermesine ihtiyaç vardır (Tiftu vd., 2016: 294-295).

2.1.4.7 Turizm ve Ekonomi

Turizm sektörü, özellikle devlete sağladığı ekonomik faydalar nedeniyle, göz alıcı bir ortamda kalmaktadır. Bu nedenle, turizmle ilgili çalışmaların önemli bir kısmının turizmin ekonomik yönleri ile ilişkili olduğu görülmektedir (Abubakirova vd., 2016: 3).

Son birkaç on yıldır, turizm birçok gelişmekte olan ve gelişmiş ülkede ekonomik büyüme için en önemli güçlerden biri haline gelmiştir. Turizm; yabancı para kazançları, uluslararası yatırımları çekmek, vergi gelirlerini artırmak ve ilave istihdam olanakları yaratmak gibi çeşitli kanallar aracılığıyla ekonomik büyümeye katkıda bulunmaktadır. Bu nedenle turizm gelişiminin doğrudan ve dolaylı ekonomik faydalar üzerindeki etkisini vurgulayan geniş bir araştırma yelpazesi mevcuttur. Bu çalışmaların çoğu, dinamik bir sosyoekonomik sistemden ziyade ekonomik büyümenin en yüksek önceliğe sahip olduğu, nispeten durağan ve işlevsel bir ekonomiyi varsaymaktadır (Alam ve Paramati, 2016: 111).

Ekonomik büyüme ile turizm gelirleri arasındaki ilişki, son yıllarda hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülkeler için kapsamlı bir şekilde incelenmiştir. Birçok ülkede turizm sektörü büyürken, ekonomik büyüme ile turizm gelirleri arasındaki nedensel ilişki politika yapımcılar için önem kazanmaktadır. Dünya Seyahat ve Turizm Konseyi (WTTC) göre, bu sektör dünya ekonomisi üzerinde etkileyici bir etki yaratmıştır. 2016 yılında 292 milyon iş yaratmış ve küresel GSYİH' sini % 10,2 artırmıştır. Turizm sektörünün küresel GSYİH' ye katkısının artacağı ve 2027 yılına kadar 380 milyon iş yaratacağı öngörülmektedir. Dünyadaki işlerin % 11'i anlamına gelmektedir (Sokhanvar vd., 2018: 97).

Turizm, dünyadaki en hızlı büyüyen endüstrilerden biridir. Bununla birlikte, hizmet sektörünün genişlemesi, uygun çevresel yönetim olmaksızın ekonominin maddi yoğunluğunu mutlaka azaltmamaktadır (Manomaivibool, 2015: 69). Gelişen dünyada yeni ekonominin gelişimine sebep olan unsurlar; toplumsal değişimler, küreselleşme, bilgi ve iletişim teknolojileridir. Küreselleşmenin meydana getirdiği ekonomik yapıdaki değişimler, yeni ekonomide bilgi ve hizmetin ön planda olduğu müşteri merkezli hizmet ağırlıklı sektörlerin önemini artırmıştır. Turizm sektörü, hem arz

hem de talep yönü ile müşteri merkezli hizmet sektörlerinin başında gelmektedir (Karataş ve Babür, 2013: 17-18).

Ekonomi, küreselleşme, hukuki, kültürel ve siyasi alanda olduğu gibi turizm alanında da olmaktadır. Küreselleşme ile birlikte gelen yeni gelişmeler sonucunda turizm alanında özellikle iletişim teknolojisinde hızlı gelişme, ulaşım araçlarındaki konfor, hız, kapasite ve fiyat unsurlarındaki gelişmeler küresel turizmin gelişmesine hız kazandırmıştır (Çeken, 2004: 130).

Turizm ve ekonomik büyüme arasındaki nedensel ilişki dört ilgili hipotez açısından tanımlanmaktadır. Birincisi; “büyüme hipotezi” denen şey, turizm genişlemesinin ekonomik büyümeyi güçlendiren dinamik olduğunu göstermektedir. Bu durumda hükümet turizmi destekleyerek ekonomik büyümeyi artırabilir. İkincisi; “ters hipotez”, ekonomik büyümenin turizm gelişiminde önemli bir rol oynadığı bir duruma işaret etmektedir. Bu durumda, hükümet ekonomik büyümeyi olumsuz yönde etkilemeksizin diğer sektörler sübvansiyonları transfer edebilmektedir. Üçüncü olarak; “tarafsızlık hipotezi”, turizm gelişiminin ve ekonomik büyümenin birbirinden etkilenmediğini göstermektedir. Bu hipotez, turizm ve ekonomik büyüme arasında bir nedensellik yoksa desteklenmektedir. Dördüncü, “geri bildirim hipotezi”, büyüme ve turizm arasındaki karşılıklı ilişkiyi göstermektedir. Bu hipotez desteklendiğinde, turizm genişleme politikaları ekonomik büyümeyi artırabilmektedir. Ayrıca daha yüksek ekonomik büyüme turizmin gelişimi üzerinde olumlu bir etkiye sahip olabilmektedir (Sokhanvar vd., 2018: 98).

2.1.4.8 Türkiye’de Turizm

Turizm; geçtiğimiz birkaç on yılda, bazı bölgeleri etkileyen ekonomik ve sosyo-kültürel sorunların birçoğuna olası bir çözüm olarak gittikçe artan bir şekilde, dünya çapında muazzam bir büyüme yaşamıştır. Özellikle turizm, kalkınma için bir araç olarak görülmekte, istihdam olanakları yaratmakta ve toplumdaki kazanç düzeyini yükseltmektedir (Hatipoğlu vd., 2016: 306). Turizm, hem yerleşik hanehalkı hem de yerel firmalar için bir gelir kaynağı sağlamakta, bölgesel ekonomilerin büyümesine katkıda bulunmaktadır. Bu durum özellikle gelişmekte olan ve az gelişmiş ülkeler ile ilgili olmaktadır (Incera ve Fernández, 2015: 11).

Türkiye’de ilk turizm faaliyetleri ile ilgili verilebilecek örnekler arasında Osmanlı İmparatorluğu döneminde Türkiye’ye getirilmekte olan buharlı gemiler sayılabilmektedir. II. Mahmut döneminde “Kırlangıç” adlı buharlı geminin alımı ile başlanan deniz taşımacılığı, başka buharlı gemilerin alımıyla da gelişmiştir. Bu gemiler ile birçok sefer yapılmıştır. Ayrıca bu gemiler Türkiye Denizcilik İşletmeleri Genel Müdürlüğü’nün de başlangıcı olmuştur. 19. yüzyılın sonları ile 20. yüzyılın başlarında Orient Express’in İstanbul’a seferler yapmasıyla otellerin açılmaya başlandığının göstergesidir. 1924 yılında Türkiye’de vagon sözleşmesi yapması ile ilk yataklı vagon seferi 23 Temmuz 1924 tarihinde Türkiye’de faaliyete başlamıştır. İlk yemekli servis ise 7 Aralık 1925 tarihinde Haydarpaşa-Sincarköy arasında sefer yapan trenlerde yapılmıştır. Türkiye’nin ilk oteli Otel d’angleter 1841 yılında hizmete girmiştir. 1892 yılında ise Büyük Londra Oteli hizmete açılmıştır. O zamanlarda açılan otellerden en ünlüsü olan Pera Palas hizmetine günümüzde de halen devam etmektedir. 1923 yılında ise Türkiye tepeden tırnağa her kurumda yeniden yapılanmaya başlangıç yapmıştır (Kozak, 2012: 125-126).

1980’li yıllara kadar turizm sektörüne devlet bünyesinde yeterince önem verilmediği açık bir gerçeklik olarak ortaya çıkmaktadır. Türkiye’nin 1980’ler öncesinde turizm konusu açısından günümüzdeki gibi yabancı yatırımların çekilmesi konusunda sıkıntılı olduğu bilinmektedir. Uluslararası bağlamda turizm konusunda sıkıntılar çekilmesinin en önemli sebepleri arasında yabancı sermayeye karşı yerli ekonomistlerin ve yöneticilerin bakış açıları gösterilebilmektedir (Dalgın vd., 2015: 176).

Bir kıta Avrasya ülkesi olan Türkiye, 1980’lerin ikinci yarısından bu yana dünyaca ünlü ve tanınmış bir tatil beldesi olmuştur. Şu anda dünya çapında uluslararası turizm varışları açısından dünyada gidilecek yer olarak ilk 10’da yer almaktadır. Uluslararası turistlerin gelişi dünya çapında büyürken, birçok turizm alanı benzer turizm pazarları için rekabet etmektedir. Türkiye de önemli paylarını yakalama konusunda çok başarılı olmuştur. Her ne kadar Türkiye’nin başarısına katkıda bulunan birçok faktör olduğu tartışılabilir olsa da, Türk hükümetinin uzun vadeli planlama yaklaşımının önemli ölçüde katkısı olduğu söylenebilmektedir (Öztürk ve Van Niekerk, 2014: 193).

Dünya Turizm Örgütü'nün Turizm Müsabakaları 2013 raporuna göre 35,7 milyon uluslararası turist ile dünya turizminin yaklaşık % 7'sini temsil eden Türkiye, uluslararası turist sayısı açısından 2012 yılında dünyanın altıncı ülkesi olmuştur. 2013 yılında Türkiye'ye 39,2 milyon turist gelirken, 32,3 milyar dolar gelir elde etmiştir. Sadece iki Türk turist alanı, Antalya ve İstanbul yaklaşık 23 milyon turist çekmiştir. TURSAB 2014 istatistik raporuna göre turizm gelirleri Türkiye'deki GSMH'nin yaklaşık % 4'ünü temsil etmekte ve ülkenin dış ticaret açığının % 40'ından fazlasını kapsamaktadır. Buna ek olarak turizm, doğrudan veya dolaylı olarak resmi işsizlik rakamının yaklaşık % 11 olduğu bir ülkedeki tüm istihdamın yaklaşık % 18'ini temsil etmektedir. Turizm, sadece Türkiye gibi gelişmekte olan ülkeler için değil, aynı zamanda gelişmiş ülkeler için de turizm işletmeleri için sermaye gereksinimi nispeten düşük ve yatırımların gerçekleştirilme süresinin nispeten kısa olması nedeniyle cazip bir sektördür. Turizm, Türkiye gibi bir ülke için önemli bir endüstridir. Türkiye'yi ziyaret eden turist sayısındaki rakamlar yıllar içinde incelendiğinde, Türkiye'nin turizm faaliyetinin oldukça mevsimsel ve çoğunlukla güneş ve deniz turizmi olan bir turizm ürününe dayandığı görülmektedir. Türk turizmi oldukça mevsimsel olup, güneş ve deniz tatilleri için 1 Nisan-30 Eylül tarihleri arasında Türkiye'yi ziyaret eden turistlerden turizm gelirlerinin yaklaşık % 70'i kazanılmaktadır. Bu olumlu etkenlere rağmen, Türk turizmi büyük rekabetle karşı karşıyadır ve oldukça savunmasızdır (Koç vd., 2014: 135-136).

Kış turizm alanları, farklılaşmanın özel zorluklarıyla karşı karşıyadır. Kış turizminde, hedeflerin sayısı hızla artmış ve özellikle 1980'lerden bu yana algılanan görüntü farklılaşmıştır. Örneğin, son 10 yılda toplam ziyaretçi sayısının toplam istikrarına rağmen, 2000'den fazla kış turizm alanı ve dünya çapında yaklaşık 125 milyon kayakçı turist bulunduğunu belirtmiştir. Büyüyen pazarlardan biri olan Türkiye'de, özellikle 2000'li yıllardan sonra kış turizmi sayısının arttığı ve iç pazarın hacminin önemli ölçüde yükseldiği belirtilmektedir. Türkiye'deki kayak alanlarının sayısı 51'e ulaşmıştır. Uluslararası pazarlarda sıklıkla kış turizmi ile ilgisi olmayan Türkiye'deki kış turizmi yerlerinin sayısının, gelecekteki sayıların daha da artacağı beklentisiyle yüksek olduğu görülmektedir. Böylelikle, hem dünyada hem de Türkiye'de kış turizm alanları için en önemli pazarlama çabalarından birinin rekabetçi

konumlandırmaya sahip olması gerektiği tartışılabilmektedir (Evren ve Kozak, 2018: 1).

Turizm, dünyanın en büyük endüstrisi ve en hızlı büyüyen sektörlerden biridir. Dünya çapındaki toplam hizmet ticaretinin değerinin üçte birini aşmaktadır (Atan ve Arslantürk, 2012: 952). Bugün turizm, herhangi bir hükümet için çok daha önemli bir fırsat haline gelmiştir. Yetkililer daha fazla turizm geliri elde etmek için ekonomilerini yönlendirmektedirler (Aydın, 2016: 245). Turizm, Türkiye'de uluslararası pazarlara açık ve döviz çeken sektörlerden biridir. Turizm sektörünün ülke ekonomisine katkısı ve katma değeri son yıllarda artmaktadır. Yerel para birimindeki istikrar, turizm sektörünü de olumlu yönde etkilemiştir. Bu amaçla, bu sektördeki gelirler de artmıştır (Dinçer vd., 2015: 1000).

Tablo 2.1 Turizm Geliri, Ziyaretçi Sayısı, Ortalama Harcama

YILLAR	TURİZM GELİRİ(1000\$)	ZİYARETÇİ SAYISI	ORTALAMA HARCAMA(\$)
2003	13 854 866	16 302 053	850
2004	17 076 606	20 262 640	843
2005	20 322 112	24 124 501	842
2006	18 593 951	23 148 669	803
2007	20 942 500	27 214 988	770
2008	25 415 067	30 979 979	820
2009	25 064 482	32 006 149	783
2010	24 930 997	33 027 943	755
2011	28 115 692	36 151 328	778
2012	29 007 003	36 463 921	795
2013	32 310 424	39 226 226	824
2014	34 305 904	41 415 070	828
2015	31 464 777	41 617 530	756
2016	22 107 440	31 365 330	705
2017	26 283 656	38 620 346	681

Kaynak:(TÜRSAB, Erişim tarihi: 04.04.2018, https://www.tursab.org.tr/tr/turizm-verileri/istatistikler/turist-sayisi-ve-turizm-geliri/2003-gelirsayi-ve-ortalama-harcama_68.html).

Tablo 2.1’de Türkiye Seyahat Acentaları Birliği’nin yayımlamış olduğu raporda Türkiye’deki turizm geliri, ziyaretçi sayısı ve ortalama harcamayı gösteren istatistik sonuçlar görölmektedir. Turizm gelirinin en yüksek olduğu yıl 2014, en düşük olduğu yıl ise 2003 yılıdır. Ziyaretçi sayısının en yüksek olduğu yıl 2015, en düşük olduğu yıl ise 2003 yılıdır. Ortalama harcamanın en yüksek olduğu yıl 2003, en düşük olduğu yıl ise 2017 yılıdır.

2.2 Turizm İşletmeleri

2.2.1 Turizm İşletmelerinin Tanımı ve İçeriği

Turizm işletmeleri, turistik ihtiyaçların karşılanması amacı ile üretim faktörlerinin devamlı ve bilinçli bir şekilde bir araya getirilerek, kar için turizm ile ilgili mal ve hizmetlerin iktisadi prensiplere uygun olarak hazırlandığı, üretildiği, arz edildiği ve katma değerin yaratıldığı iktisadi birimlerdir (Keskin, 2013: 13).

Turizm işletmeleri, insan faktörünün çok olduğu ve hizmetlerin yaygın olduğu işletmelerdir. İnsan unsurunu bünyesinde taşıyan bir sektör olmasından dolayı, taklit edilememektedir. Turizmin insan çalıştırması, bu sektördeki işletmelerde insan unsurunu da kapsayan entelektüel sermayenin ölçümü ve raporlanması sorunu ile karşımıza çıkabilmektedir (Ertaş ve Çoşkun, 2005: 123).

Günümüzde turizm işletmeleri, müşterilere daha fazla değer yaratmak için rekabet etmektedir. Mevcut turizm talebi modelinin araştırılması ve analizi ziyaretçilerin turizm alanları ve işyerleri seçiminde daha seçici olmaya başladığını göstermektedir (Dibra, 2015: 1454).

Turizm işletmeleri turizm sektörünün önemli bir parçasıdır. Çevre üzerindeki etkileri önemlidir. Turizm işletmelerinin olumlu ekonomik, sosyokültürel ve çevresel etkilere sahip projelere katılımı sürdürülebilir kalkınmanın sağlanmasına yardımcı olabilmektedir. Bununla birlikte turizm işletmeleri, gelişimleri ve yönetim süreçlerinde sürdürülebilir uygulamaları göz önünde bulundurarak ya da uygularken yavaş kalmaktadırlar (Chen, 2016: 324).

Küçük turizm işletmeleri Avrupa Birliği’ndeki tüm işletmelerin yaklaşık % 99’unu oluşturmaktadır. Türkiye’de bu % 98,4’dür. Küçük işletmeler, turizm endüstrisinin en büyük bölümünü oluşturmaktadır. Küçük turizm işletmesi, bir birey veya küçük

bir grup insan tarafından finanse edilen ve doğrudan sahipleri tarafından yönetilen turizm işletmeleri olarak kişiselleştirilmiş bir stil ile tanımlanmıştır. Küçük turizm işletmesinin, resmi bir yönetim yapısı yoktur. Küçük turizm işletmeleri, değişen toplu duruma kolayca uyum sağlayabildikleri, yenilikleri uygulayabildikleri, daha az yatırımla daha fazla ürün çeşitliliği sağlayabildikleri, daha az yatırım maliyeti ile daha fazla istihdam imkânı yarattıkları, teknolojik değişimlere daha eğilimli oldukları için büyük önem taşımaktadır. Amaç, bölgeler arasında dengeli kalkınmayı kolaylaştırmak, kişisel birikimleri teşvik etmek, yöre halkına istihdam sağlamak, bölgedeki ekonomik çeşitliliği ve istikrarı desteklemek, bölgesel gelişmeyi hızlandırmak ve sosyal gelişmeyi kolaylaştırmaktır (Arsezen-Otamiş vd., 2015: 91).

2.2.2 Turizm İşletmelerinin Sınıflandırılması

Turizm olayı ile meydana gelen gereksinimlerin karşılanması amacıyla yönelik olarak turistik mal ve hizmet üreten ve pazarlayan işletmeler yaygın olarak yerine getirdikleri işlevler açısından sınıflandırılmıştır (Aktaş, 2002: 12). Buna göre turizm işletmeleri dört bölüm olarak aşağıdaki şekilde sıralanmaktadır:

- Konaklama İşletmeleri,
- Yiyecek-İçecek İşletmeleri,
- Seyahat İşletmeleri,
- Diğer Turizm İşletmeleridir.

2.2.2.1 Konaklama İşletmeleri

Konaklama işletmeleri, turizm endüstrisinin başarısına yardımcı olmada önemli bir rol oynamaktadır (Ahmad vd., 2014: 31). Konaklama sektörü, Avrupa'daki hane halklarının toplam çevresel etkilerinin % 25'inden sorumlu önemli bir tüketim alanıdır. Otel endüstrisi tarafından ek baskılar üretilmektedir. Günümüzde konut sağlama için alternatif yollar ortaya çıkmaktadır. Burada konaklama, iş odaklı veya kar amacı gütmeyen çevrimiçi platformlar tarafından organize edilen özel kişiler tarafından konaklamaya sunularak bu kişiler ile paylaşılmaktadır (Palgan vd., 2017: 71).

Konaklama işletmeleri önemli bir hizmet sektörü olarak varlığını koruyabilmesi, rekabet edebilmesi, üretilen turistik mal ve hizmetlerin turistik tüketicilere sunulması

ve satın almalarını sağlaması önemli bir tutundurma stratejisini gerek kılmaktadır (E. Güler, 2009: 233). Konaklama işletmeleri, son yirmi yılda etkinliğini turizm endüstrisi içerisinde önemli düzeyde yükseltmiştir. İstihdam oranının diğer işletmelere göre daha üst seviyede olması, konaklama işletmelerinin sanayi işletmelerine nazaran bu işletmelerin daha canlı bir yapıya sahip olduğunu göstermektedir (Giritlioğlu vd., 2015: 181).

Konaklama, turizm ürününün temel bir unsurudur. Sadece turizm ekonomisi içinde en geniş ve en yaygın alt sektördür. Toplam seyahat harcamalarının yaklaşık üçte birini oluşturmaktadır. Konaklama seçimi, turistin ihtiyaç ve beklentilerini büyük ölçüde yansıtmaktadır. Sonuç olarak, konaklama hizmetlerinin arzının niceliksel ve niteliksel özellikleri hedef bölgelere çekilen turist ve turist türünü doğrudan etkilemektedir. Ayrıca, konaklama sektörünün büyümesi ve gelişimi, genel olarak turizm yerlerinin genel gelişimi ve başarısı ile yakından ilişkilidir (Sharpley, 2000: 275-276).

Konaklama sektörü, toplam turizm harcamalarının önemli bir bölümünü oluşturmaktadır. Bu nedenle, turizm endüstrisinde en çok çalışılan sektörlerden biridir. Ayrıca, konaklama özellikleri bir bütün olarak endüstrinin başarısını ve özellikle turistik alan gelişimini doğrudan etkilemektedir (Losada vd., 2017: 24). Konaklama işletmelerinin türleri aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir:

- Oteller,
- Moteller,
- Tatil Köyleri,
- Pansiyonlar,
- Kampingler,
- Apart Oteller,
- Hosteller,
- Diğer işletmeler.

2.2.2.1.1 Oteller

Türkiye'deki tüm otel işletmelerinin tabanları olan kervansaraylar ve hanlar, 19. yüzyılın sonlarına kadar varlığını sürdürmüşlerdir. 19. yüzyılın ikinci yarısından

sonra modern konaklama faaliyetleri hız kazanmış ve İstanbul'daki azınlıklar otellerini kendi kullanımları için açmaya başlamıştır. Osmanlı İmparatorluğu'nun izlediği siyasi ve ticari politikalar nedeniyle Batı'dan gelen ziyaretçi sayısı artmaya başlamıştır. Bu da otel tesislerine duyulan ihtiyacı ortaya çıkarmıştır (Yılmaz vd., 2018: 118).

Oteller, işletme tarafından özel bir sözleşme yapılmaksızın, kendisine verilecek olan hizmete rağmen, belirlenen bir fiyatı ödemeye istekli ve arzulu olan insanlara, konaklama ve yiyecek-içecek sağlanan yerler olarak tanımlanmaktadır. Başka tanımlamaya göre oteller, geçici bir süre için yer değiştirme ve konaklama amacı ile belirli standartlarda düzenlenmiş tesislerdir (Esen, 2011: 4).

2.2.2.1.2 Moteller

Moteller; yerleşim merkezleri dışında, karayolları güzergâhı ya da yakın çevrelerinde inşa edilen, motorlu araçları ile yolculuk yapanların konaklama, yeme içme ve araçlarının park ihtiyaçlarını karşılayan en az on odalı işletmelerdir (Keskin, 2013: 19).

2.2.2.1.3 Tatil Köyleri

Tatil köyü, günümüz turizminin oluşturduğu geleneksel konaklama işletmeleri ile kamping arası bir konaklama işletmesidir. Tatil köyleri müşterilerine doğal ve tarihi güzelliklere yakın olma, serbest davranma, spor yapma gibi faaliyetler ile birlikte villa ve tek katlı evlerden oluşan modern yerleşim yerleridir. Tatil köylerinin büyüklüğünü yiyecek-içecek ve eğlence hizmetlerinin sayısı ile minimum ve maksimum sayıdaki yatak kapasitesi etkilemektedir. Optimal büyüklükteki bir tatil köyünde 300 ile 800 yatak bulunmaktadır (Aktaş, 2002: 37-38).

2.2.2.1.4 Pansiyonlar

Pansiyon, dost bir ortamda rahat bir gece uykusu sunan kaliteli bir konaklama olarak tanımlanabilmektedir (Cró ve Martins, 2017: 160). Asıl işlev konaklama gereksinimini karşılamaya yönelik olmak ile birlikte istendiğinde yiyecek-içecek hizmeti de verebilen ucuz, temiz bir aile işletmesi olarak çalışan küçük konaklama işletmeleridir(Aktaş, 2002: 35).

2.2.2.1.5 Kampingler

Kamp turizmi; doğa temelli, özel ilgi duyulan turizm olarak tanımlanmaktadır. Son yıllarda kamp turizmi, daha geniş bir turizm endüstrisinin büyüyen bir kesimi olarak kabul edilmektedir (Mikulić vd., 2017: 226).

Kampingler; dinlenme, konaklama ve spor gibi farklı amaçlara yönelik olarak karayolları üzerinde deniz, göl ve dağ gibi doğal güzellikleri olan alanlarda sabit ve geçici olarak kurulan işletmelerdir (Aktaş, 2002: 36).

2.2.2.1.6 Apart Oteller

Apart oteller; mesken olarak kullanılmaya elverişli bağımsız apartman veya villa tarzında inşa edilen, müşterinin yiyecek-içecek ihtiyacını kendisi karşılayabilmesi için gerekli olan malzemeler ile donatılan ve otel olarak işletilen işletmelerdir (Keskin, 2013: 19-20).

2.2.2.1.7 Hosteller

Hosteller, sırt çantalı turist segmentine ekonomik konaklama imkânı sunmaktadır. Ayrıca misafirperverlik pazarının gittikçe daha önemli bir parçası olup, tüm küresel turizmin yaklaşık % 20'si gençlere ve öğrenci pazarına atfedilmektedir (Amblee, 2015: 37).

Hosteller, gençlik turizmine cevap verebilecek ve yiyecek-içecek hizmeti veren ya da müşterinin yemeklerini kendi hazırlayabilme imkânı olan en az 10 odalı işletmelerdir.

2.2.2.1.8 Diğer İşletmeler

Önceden bahsedilen konaklama işletmeleri dışında da turistik amaçlı faaliyet gösteren, konaklama, yiyecek-içecek ve diğer turistik hizmetleri sunan büyük-küçük işletmeler bulunmaktadır. Bu konaklama işletmeleri aşağıdaki şekilde sıralanmaktadır (Esen, 2011: 6);

- Oto karavanlar,
- Yüzer tesisler,
- Dağ evleri,

- Yatlar,
- Cruising hizmeti veren büyük gemiler,
- Trenler,
- Sağlık tesisleri,
- Spor ve avcılık tesisleri,
- Devre mülk tesislerdir.

2.2.2.2 Yiyecek-İçecek İşletmeleri

Yemek belki de en temel insan aktivitelerinden biri sayılmaktadır. Bu nedenle, gıda üzerine yapılan araştırmalar birçok disiplinde küresel olarak artmış ve önemli bir turizm cazibesi olarak kabul edilmektedir. Turistler seyahat ederken yiyecek ve içecek üzerine bütçelerinin neredeyse yarısını harcadıkları için, gıda temel bir turizm ürünü olarak kabul edilmektedir (Okumus vd., 2018: 64).

Yeme-içme işletmeleri; konaklama tesisi bünyesinde hizmet veren, çalışma alanı dışında bağımsız ticari kuruluşlar olarak da hizmet vermektedir. Türkiye'deki üç yıldızlı otel pozisyonundan itibaren konaklama tesisleri içerisinde zorunlu olarak bulunan ve hizmet veren birimlerdir (Kozak, 2012: 62).

Yiyecek-içecek sektörünün, zamanla büyüyerek ve karlılık durumunun farklı sektörlerden daha iyi konuma gelmesi, bu sektöre yatırım yapanların çoğalmasına ve rekabetin ağırlaşmasına sebep olmuştur. Konaklama işletmelerinin en önemli maliyetlerini oluşturan bölüm yiyecek-içecek malzemeleridir. İşletmelerin rekabet ortamında kar elde edip süreklilik kazanması için malzeme maliyetlerini daha az seviyeye indirmesi gerekmektedir (Çam, 2009: 502).

2.2.2.3 Seyahat İşletmeleri

Turizmin bir parçası olarak ortaya çıkan seyahat işletmeleri sayısal ve nitelik bakımından turizm olayının büyüklüğünü etkileyen ana etkenlerdir (Aktaş, 2002: 12). Bu işletme grubunda tur operatörleri ve perakendeci seyahat acenteleri bulunmaktadır (Kozak, 2012: 62). Bu grupta bulunan seyahat işletmeleri aşağıda açıklanmaktadır:

Tur operatörleri; turizm pazarındaki en güçlü ve etkileyici aktörlerden biri olarak ortaya çıkmıştır. Tur operatörleri turizm endüstrisindeki fiyatların sabitlenmesinde baskın bir rol oynamaktadır. Bu etki, son beş yıldır uluslararası seyahatin en önemli kolaylaştırıcıları oldukları Avrupa gibi belirli coğrafi bölgelerde özellikle geçerlidir. Tur operatörleri bölgelere göre farklı pazarlama stratejileri ve coğrafi organizasyona sahiptir. Böylece, pazarlama stratejileri terfi edilen hedefe bağlı olarak farklı sonuçlarla sonuçlanabilmektedir (Picazo ve Moreno-Gil, 2018: 17-18).

Turizm sektöründe tur işletmeciliğinin önemine rağmen, bu endüstri yetersiz analizlere konu olmuştur. Seksenlerin ve doksanların ilk makaleleri, farklı ülkelerdeki tur operatörlerinin pazar yapısını teorik olarak tartışmaktadır. Tur operatörlerinin büyük bir pazar gücüne sahip olduklarını ve dikey olarak uyum sağladıklarını belirtmektedir (Alegre ve Sard, 2017: 94).

Perakendeci seyahat acenteleri; Türkiye’de seyahat acenteciliği, 1900’lü yılların başından itibaren faaliyet göstermeye başlamış, ancak 1960’lı yıllarda gelişim göstermiştir (Kozak, 2012: 66).

Turizm tedarik zincirinin performansı, ilgili üyelerin verimliliğine bağlıdır. Turizm tedarik zincirinin performansında önemli bir rol, seyahat acenteleri tarafından oynanmaktadır. Seyahat acentelerinin ulaşım hizmeti sağlayıcılarıyla uyum düzeyi, şirketlerin performansının önemli bir göstergesidir. Ancak şimdiye kadar yeterince incelenmemiştir (Topolšek vd., 2014: 14).

Turizm sektörü ve genel olarak geleneksel seyahat acentesi oldukça karmaşık, dinamik ve belirsiz bir çalışma ortamından geçmektedir. Bunun nedeni teknolojik yenilikler, giderek artan tüketici talepleri, şiddetli rekabet, turist dağıtım sisteminde meydana gelen değişiklikler, kanallar arasındaki anlaşmazlıklar ve kurumlara ödenen alt komisyonlar gibi faktörlerden kaynaklanmaktadır. Bu durum karşısında geleneksel seyahat acentelerinin, olası alternatif hayatta kalma stratejilerini bulmak için pazarı ve farklı bölümlerini derinlemesine inceleme yapması gerekmektedir (Aguiar-Quintana vd., 2016: 98).

Turizm sektörlerinin dinamizmi iki ana nedene borçludur. İlk olarak, bilgi ve iletişim teknolojileri sürekli ve hızlı bir şekilde gelişmektedir. İkincisi, tüketiciler giderek daha fazla teknoloji okuryazarı haline gelmektedir. Bu nedenle de çevrimiçi olarak

turizm hizmetlerini satın alma konusunda daha seçici ve bilgili hale gelmektedirler. Çevrimiçi seyahat acentelerinin rekabet edebilmeleri için turizm hizmet kalitesinin ve çevrimiçi tüketicilerin sadakatının sağlanması esastır. Yeni teknolojiler şirketlerin hizmet süreçlerini değiştirmekte ve yeni kullanıcı etkileşimleri sağlayarak, şirketlerin kendilerini daha iyi konumlandırmasını sağlamaktadır (Roger-Monzó vd., 2015: 1638). Çevrimiçi seyahat acenteleri (OTA), küresel çevrimiçi pazarın % 38'ini ve toplam pazarın % 13'ünü temsil eden, seyahat dağıtımı için önemli bir kanal olmuştur (Rianthong vd., 2016: 74).

Tur operatörleri ve seyahat acenteleri arasındaki ortaklık ilişkisinde, seyahat acenteleri ile uzun vadeli ortaklıklar kurulması büyük tur operatörlerinin coğrafi genişlemesinin önemli bir yoludur. Böyle bir ilişki, tur operatörlerinin piyasa hareketleri yoluyla bağımsız seyahat acenteleriyle etkileşimi için stratejik bir alternatiftir (Yevstafyev ve Yevstafyev, 2015: 777).

2.2.2.4 Diğer Turizm İşletmeleri

İnsanların turizm olayına katılmaları ile ortaya çıkan yeme-içme, konaklama ve seyahat ihtiyaçlarını doğrudan karşılayan işletmelerin yanında turizm ile ilgili çeşitli faaliyetleri görülen, özel turizm mal ve hizmetlerini üreten ve varlıkları kısmen ya da bütün olarak turizme bağlı olan bir dizi işletmeler de bulunmaktadır (Kozak, 2012: 63).

2.3 Otel İşletmeleri

İnsanoğlu binlerce yıldır, çeşitli amaçlarla seyahatler yapmaktadırlar. Seyahatleri sürecinde birinci planda geçici konaklama, ikinci planda ise yeme-içme gibi zorunlu ihtiyaçlarını karşılamak için barınaklar yapmışlardır. Aşağıdaki başlıklar altında otel işletmelerin tanımı, içeriği, önemi, özellikleri ve sınıflandırmasından bahsedilmektedir.

2.3.1 Otel İşletmelerinin Tanımı ve İçeriği

Turizm faaliyetleri içerisinde en önemli faktörlerden birisini otel işletmeleri oluşturmaktadır. Çünkü otel işletmeleri bulundukları ülkelerin iktisadi, kültürel,

sosyal gibi yapılarının gelişmesinde çeşitli imkânlar sağlamaktadır (Didin ve Köroğlu, 2008: 112).

Turist etkinliklerinin mekânsal ve zamansal örüntülerini anlamak, turizm işletmecileri için hedef yönetim ve planlamada önemlidir. Turistlerin kalması, bu aktivitelerde önemli bir faktördür. Çünkü turistler zamanlarının büyük bir bölümünü otellerinin mahallesinde geçirmekte ve otelin konumu turistlerin ziyaret edeceği yerleri etkilemektedir. Otelin konumu, gezginlerin nerede kalacaklarına dair seçimlerinde önemli bir faktör gibi görünmektedir. Otel konumunda turistlerin, özellikle konuma göre bir oteli nasıl seçtikleri konusunda araştırmalar artmaktadır. Bu ilgi, otel konumunun turistlerin davranışları üzerinde önemli bir etkisinin olduğuna dair kanıtlardan kaynaklanmaktadır. Yapılan bir çalışmaya göre bir otele sık ziyaretçilerin, yer ve genel hizmetlerin kolaylıklarının, konaklama tercihlerinde en güçlü etki olduğunu bildirdiklerini ortaya koymuştur. Ayrıca konum, bir otelin pratik işlemleri ve başarısı için önemli bir unsur olarak görünmektedir (Ye vd., 2018: 1-2).

2.3.2 Otel İşletmelerinin Önemi

Otel zincirleri konaklama sektöründe önemli bir rol oynamaktadır. Karmaşık organizasyonlar olarak, çok uluslu işletmelerin niteliklerini paylaşırlar ve hizmet endüstrisi kuruluşları olarak belirli özelliklerine sahiptirler (Ivanova ve Ivanov, 2015: 148).

Yapılan çalışmalarda, dünyanın gelişmiş ve gelişmekte olan ekonomilerde hizmet sektörünün, gayri safi yurtiçi hasılanın % 70'inden fazlasına katkıda bulunduğunu ve böylece yaratıcılığın teşvik edilmesine yol açtığını göstermiştir. Otellerin başarısı, öncelikli olarak sunulan hizmetlerle ilgili yaratıcılığa bağlıdır. Ayrıca, yenilikçi hizmetlerin tanıtımı değer yaratmada önemli bir rol oynayabilmektedir. Örneğin; ekonomik iyileşmenin, turistik faaliyetlerin ve bir alanın çevresel mirasının geri kazanılmasının geliştirilmesi, daha büyük pazar payı ve müşteri değeri kazanma yoludur. Turizm ve otel endüstrisi önemli hizmet bölümlerinden biri haline gelmiştir. Bu nedenle hizmet yönelimi içinde daha yaratıcı hale getirmek için teşvik edilmesi gerekmektedir. Otelcilik gibi hizmet organizasyonlarında yaratıcılık, inovasyon

sürecinin temeli ve organizasyonel inovasyon için bir başlangıç noktasıdır (Mittal ve Dhar, 2016: 119).

2.3.3 Otel İşletmelerinin Özellikleri

Otel işletmeleri, kendine has bir yapıya ve fiziksel donanımına sahip olarak personel yapılanması, yönetim ve planlama ve pazarlama strateji gibi öğeleri organize etmektedir. Bunların yanında konaklama sektörünün belirlenmiş standartlarına muvazi hareket etmesi gereken otel işletmeleri, pazardaki rakiplerini ve teknolojik değişimleri de takip etmek zorundadır (Sevgi, 2017: 8).

Kalite, otel sektörü gibi rekabet gücü yüksek sektörlerde başarılı olmak ve hayatta kalmak için farklılaştırıcı olarak önemli bir faktör haline gelmiştir. Kalite, müşteriler arasında sadakati sağlamakta, yenilerini çekmekte, itibarını ve gelirini artırmaktadır (Arbelo-Pérez vd., 2017: 200).

Otel işletmelerinin birtakım özellikleri mevcuttur. Bu özellikler aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir (Aktaş, 2002: 26-27):

- Otel işletmeleri “zaman” satar,
- Otel işletmeciliği “insan” gücüne dayanır,
- Otel hizmetleri otel personeli arasında yakın işbirliği ve karşılıklı yardımı gerektirir,
- Otel yılın 365 günü, haftanın 7 günü ve günün 24 saati devamlı hizmet verir,
- Otel işletmeciliği dinamiklidir,
- Otel işletmeciliğinde “risk unsuru” oldukça yüksektir.

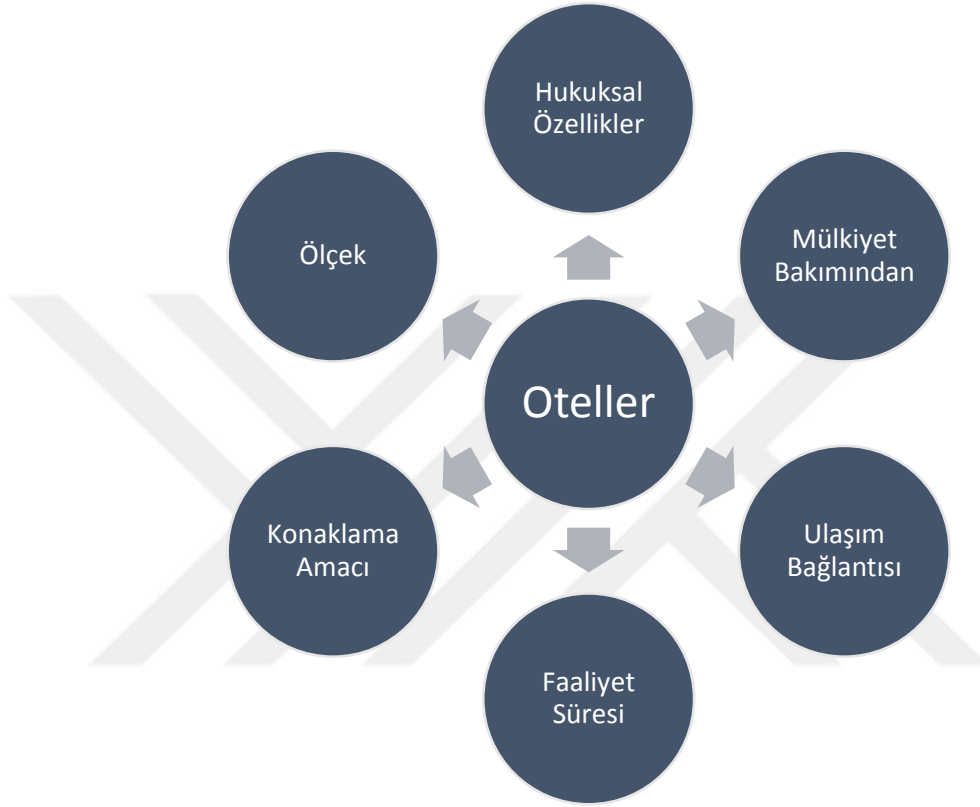
2.3.4 Otel İşletmelerinin Sınıflandırılması

Otel işletmeleri yazarlar, kamu ve özel kuruluşlar tarafından çeşitli şekillerde sınıflandırılmaktadır. Otel işletmelerinin çeşitli açılardan sınıflandırmaya tabi tutulması ve her bir sınıflandırmada bulunan otel işletmelerinin otel kataloglarında yer alması, konaklayacak olan insanlar için güvence sağlamaktadır (Keskin, 2013: 22).

Günümüzün iş dünyasındaki neredeyse her endüstri bir dereceye kadar rekabet ile karakterize edilmektedir. Otel endüstrisi de istisna değildir. Diğer endüstriler gibi,

otel endüstrisindeki rekabet esas olarak ikame edilebilir ürünler sunan çok sayıda otelin varlığından kaynaklanmaktadır (Mohammed vd., 2014: 29).

Şekil 2.1 Otellerin sınıflandırılması



Kaynak:(Sevgi, 2017: 11).

Şekil 2.1’de görüldüğü gibi otel işletmeleri; konaklama amacı, ölçek, hukuksal özellikler, mülkiyet bakımından, ulaşım bağlantısı ve faaliyet süresi olarak sınıflandırılmaktadır.

2.3.4.1 Konaklama Amacına Göre Otel İşletmeleri

Otellerin sınıflandırılması konaklama nedenine göre termal, spor, kongre ve yazlık amaçlı olarak ayrılmaktadır. Termal otel işletmelerinde müşterilerine sağlık, bakım, dinlenme gibi hizmetlerin sunulduğu kaplıca otelleridir. Spor amaçlı oteller genelde kış turizmin yapıldığı dağ otellerinden oluşsa da, doğa sporları, temiz hava gibi nedenler ile deniz, göl, yayla gibi alanların etraflarında da bulunmaktadır. Kongre otel işletmeleri genel olarak şehir merkezlerinde bulunmaktadır. Seminer, kurs, konferans ve fuar gibi etkinliklerin yanında çalışma grupları ve toplantı için de

kullanılmaktadır (Sevgi, 2017: 11). Yazlık otel işletmeleri ise uzun süreli tatil geçirmek, dinlenmek, deniz, güneş ve kumdan faydalanmak isteyenlerin amaçlarına uygun bir biçimde inşa edilmiş otel işletmeleridir (Aktaş, 2002: 30).

2.3.4.2 Ölçeğine Göre Otel İşletmeleri

Otel işletmelerinin kuruluş evresinde büyüklüğünün belirlenmesi maliyetleri azaltacak ve dolayısı ile işletmenin başarısını artıracaktır. Otel işletmelerinin büyüklüğünü gösteren ölçülerin ülkeler arasında ve zaman içinde farklılıklar gösterdiğini unutmamak gerekmektedir. Ölçeğine göre otel işletmeleri dört grupta toplanmaktadır. Bu otel işletmeleri aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir (Aktaş, 2002: 33-34):

- 25 ya da daha az oda bulunan çok küçük otel işletmeleri,
- 25-100 oda bulunan küçük otel işletmeleri,
- 100-299 oda bulunan orta büyüklükteki otel işletmeleri,
- 300 ve daha fazla oda bulunan büyük oteller.

2.3.4.3 Hukuksal Özellikleri Açısından Otel İşletmeleri

Otel işletmelerinin hukuki bakımdan sınıflandırılmaları ülkelerin yasalarına göre değişmektedir. Bunun ile birlikte birçok ülkede uluslararası resmi seyahat teşkilat birliğinin belirlediği normlara göre otellerini sınıflandırmaktadır. Türkiye’de 2634 sayılı Turizm Teşvik Yasası’nın 37. maddesinin A bendi hükmüne göre Turizm Bakanlığınca çıkarılan “Turizm Yatırım ve İşletmeleri Nitelikleri Yönetmeliği” 19. maddesine göre oteller aşağıdaki şekilde sınıflandırılmaktadır (Aktaş, 2002: 32-33):

- Beş yıldızlı oteller,
- Dört yıldızlı oteller,
- Üç yıldızlı oteller,
- İki yıldızlı oteller,
- Bir yıldızlı oteller.

Otel derecelendirmeleri, ulusal ya da yerel yönetimler tarafından onaylanan yasalar kullanılarak ya da bağımsız kuruluşlar, otel dernekleri, ulusal tüketici seyahat kuruluşları, rehber kitaplar, seyahat siteleri ve gönüllü kuruluşlar tarafından

belirlenen ölçütleri kullanarak, kaliteye göre oteller sınıflandırmak için kullanılmaktadır. Böylece, derecelendirme sistemleri resmi ve resmi olmayan olarak sınıflandırılabilir. Otel yıldızlı derecelendirme sınıflandırması evrensel olarak tanınmakta ve otellerin sınıflandırılması için en yaygın sistem 1 ila 5 yıldız arasındadır. Otellerin sınıflandırılması için sistem her ülkede farklıdır ve hatta aynı ülkeden oteller bile farklı ölçütleri takip etmektedir (Martin-Fuentes, 2016: 127).

Otel derecelendirmeleri aşağıdaki şekilde açıklanmaktadır (Oluç, 1999: 26-30):

- **Bir yıldızlı oteller;** en az 10 oda, girişte rüzgârlık, otel kapasitesine uygun düzenlenmiş müşteri kabul yeri, lobi, telefon kabini ve vestiyerden oluşan bir kabul holü düzenlenmektedir. Yönetim odası ve oda kapasitesi ile orantılı müşteri asansörü bulunmaktadır. Kent içinde oda sayısının % 30'u, kent dışında %50'si oranında oturma imkânı veren iyi tefriş edilmiş oturma salonu yer almaktadır. Kahvaltı ofisi ve kahvaltı salonu yeterli büyüklükte lokanta şeklindedir. Bu lokantalar yazlık tesislerde bir kısmı açık olabilmektedir. Lokanta yok ise büfe hizmeti sunulmaktadır. Son olarak müşterilerinin emanet edebilecekleri kasa, PTT ve telefon hizmetleri ile ilk yardım dolabı bulunmaktadır.
- **İki yıldızlı oteller;** en az 20 oda kapasiteli, odalarda telefon hizmeti ve yiyecek-içecek servisi için büfe yer almaktadır.
- **Üç yıldızlı oteller;** en az 50 oda kapasiteli, en az iki adet yönetim odası, oturma salonları, iklim şartlarına göre klima tesisatı, odalarda nitelikli malzemeler, alakart ya da tabldot servisi olan lokanta, en az 50 kişilik çok maksatlı salon şeklinde düzenlenmektedir.
- **Dört yıldızlı oteller;** en az 100 oda kapasiteli, otel kapasitesine uygun servis girişi, servis asansörü, telefon kabinleri yer almaktadır. Birinci sınıf düzeyinde lokanta, çamaşır yıkama-ütüleme-kuru temizleme hizmeti, spor tesisleri bulunmaktadır. 05.00-24.00 saatleri arasında oda servis hizmeti, tüm hacimlerde klima tesisatı, banyolarda saç kurutma makinaları, bay ve bayan kuaförleri bulunmaktadır. Üç yıldızlı otellerde ki gibi en az 50 kişilik toplantı ve dinlenme salonu bulunmaktadır.

- **Beş yıldızlı oteller;** en az 200 oda kapasiteli, odalar standartlara uygun düzenlenmiş ve banyo hariç 20 metrekare üzerinde olmalıdır. İki adet çok amaçlı salon, en az 100 kişilik toplantı ve dinlenme salonu; salon ile bağlantılı en az üç çalışma odası, sekreter, tercüme hizmetleri bulunmaktadır. Banyolarda küvet, müşteri kabul yeri ile bağlantılı telefon ve alarm sistemi, odalarda uydu sistemi vardır. Oda kapasitesinin en az % 10'u kadar park yeri olan garaj, kapalı ve ısıtmalı en az 80 metrekare büyüklükte yüzme havuzu, spor salonu, çamaşır yıkama-ütüleme-kuru temizleme hizmeti, sürekli 24 saat doktor-hemşire hizmeti sağlanan ilk yardım odası bulunmaktadır.

2.3.4.4 Mülkiyet Bakımından Otel İşletmeleri

Otel işletmelerinin mülkiyet bakımından sınıflandırılması üç gruba ayrılmaktadır. Bunlar; özel, kamu ve karma bütçeli otel işletmeleridir. Özel otel işletmeleri, bütün mal varlıkları ile özel kişiye ait olan işletmelerdir. Bütün mal varlığı devlete ait olanlar kamu, mal varlıklarının bir kısmı kamu idaresine bir kısmı da özel müteşebbise ait olanlar ise karma otel işletmeleri olarak sınıflandırılmaktadır (Sevgi, 2017: 13).

2.3.4.5 Ulaşım Bağlantısına Göre Otel İşletmeleri

Ulaştırma bağlantısına göre otel işletmeleri havaalanı otelleri, istasyon otelleri, liman otelleri ve karayolları kavşak otelleri olarak dört grupta toplanmaktadır. Havaalanı otel işletmeleri, uluslararası havaalanları yakınında kurulan büyük oteller ile birkaç saatlik uyku ihtiyacı olan yolcuların faydalandığı küçük otel işletmeleridir. İstasyon otel işletmeleri, Avrupa ülkelerinin klasik otobüs ve demiryolu terminallerinde kurulan otellerdir. Liman otelleri, büyük liman şehirlerinde kurulan otel işletmeleridir. Son olan karayolları kavşak otel işletmeleri, karayollarının kesiştikleri noktalarda kurulan ve otomobilli yolcuların yiyecek-içecek, uyku ve otomobil bakım-onarım hizmetlerini sunabilen otellerdir. Bu tip işletmeler motel olarak da tanımlanmaktadır (Aktaş, 2002: 30).

2.3.4.6 Faaliyet Süresine Göre Otel İşletmeleri

Faaliyet sürelerine göre otel işletmeleri iki grupta toplanmaktadır. Bu otel işletmeleri; mevsimlik oteller ve yıl boyunca açık oteller olarak sınıflandırılmaktadır. Mevsimlik otel işletmeleri; faaliyetlerini belirli mevsimlerde yoğunlaştıkları ya da yalnızca belirlenen mevsim içinde açık olmaları şeklinde tanımlanmaktadır. Mevsimlik otelleri yaz ve kış oteller olarak sınıflandırabiliriz. Yıl boyunca açık otel işletmeleri; şehir, ulaştırma, ticaret ve kültür merkezlerinde bütün yıl etkinlik gösteren işletmelerdir (Aktaş, 2002: 30).

2.3.5 Otel İşletmelerinde Çevrimiçi İletişim

Çevrimiçi sosyal medya, işletmeyi ve ürün-hizmet imajını önemli ölçüde etkilemiştir. İnternet üzerinden bilgi aktarımı hızlı, anonim ve zaman-mekân kısıtlamalarına bağlı değildir. Son yıllarda, turizm toplulukları ürünlerini (örneğin konaklama hizmetleri) müşterilere tanıtmak için yoğun bir şekilde internet e-ticaretini kullanmışlardır. Çevrimiçi incelemeler önemli bir turizm bilgi kaynağı haline gelmiştir. Turizm web sitelerinden yapılan çevrimiçi otel incelemeleri, gezginler için kendi seyahat planlarını planlamasına yardımcı olmak için gerçek zamanlı seyahat bilgileri sağlamıştır. Aynı zamanda müşterilerini web sitelerine çekmeyi başarmış ve konaklama hizmetlerini satın alma konusundaki istekliliklerini potansiyel olarak arttırmıştır (Lee vd., 2018: 436).

Çevrimiçi otel değerlendirmeleri yüksek derecede anonimlik göstermektedir. Bu nedenle aldatıcı bilgileri yaymanın kolay bir yoludur. Otel yöneticileri ve kiralanan bireyler, gözden geçirme yönlendirmesinin sosyal açıdan istenmeyen uygulamasında yer almaktadır. Yapılan çalışmada verilen bir örnekte, Fransız otel zinciri Accor Grubu için Asya-Pasifik bölgesindeki iletişim genel müdürü, dünyanın dört bir yanındaki otelleri için 100'den fazla olumlu eleştiri yayımlamıştır. ABD'de, 19 şirket New York Başsavcısı tarafından; Yelp, Google Local ve CitySearch gibi internet sitelerinde sahte çevrimiçi incelemeler ile internete baskın yapmak için ağır para cezasına çarptırılmıştır. Bu tür etik olmayan uygulamalara yanıt olarak, otel tüketicilerinin daha yüksek bir güvensizlik seviyesi geliştirmeleri olasılığı daha yüksektir. Dijital otel pazarlama firması tarafından yapılan 2900 tüketicinin anketine dayanan bir araştırma raporunda, tüketicilerin seyahat web sitelerindeki çevrimiçi

incelemelere olan güvensizliğinin son bir yılda % 50 oranında arttığını ortaya koymuştur (Ahmad ve Sun, 2018: 77).

Çevrimiçi ürün incelemelerinin muazzam etkisi göz önüne alındığında, firmalar müşteri algılarını anlamak için çevrimiçi yorumları giderek daha fazla izlemektedir. Çevrimiçi incelemeler, müşterilerin ürün veya firmaların deneyimlerini ve değerlendirmelerini paylaşmalarına ve geleneksel pazarlama iletişimlerine göre ürün alımlarını etkilemede daha etkili oldukları kanıtlanmıştır. Birçok sosyal medya platformunda konaklama işletmelerinin başarısı, yalnızca seyahat edenlerin fikirlerini paylaşmaya istekli olup olmadıklarına değil, aynı zamanda firmaların gezginlerle etkileşime girerek rekabet avantajlarını artırabilmelerine de bağlıdır. Müşterilerin diğer müşterilerle ve diğer firmalarla görüşmelere katılmaya istekli olmaları, bir firmanın değerini önemli ölçüde etkileyebilmektedir. Çünkü müşterilerin başkalarını anlatmaya hazır olduklarını ve firmalara ne tür bilgi vermeye istekli olduklarını etkilemektedir. Sonuç olarak, pasif seyirciler olmak yerine, ağırlama firmaları müşteri katılımını teşvik etmek için çevrimiçi incelemeye yanıt vermede proaktiftir (Li vd., 2017: 42).

Son on yılda çevrimiçi kullanıcı tarafından oluşturulan içerik incelemelerinin ortaya çıkışı, seyahat karar verme sürecini değiştirdi. Gezginler, konaklama satın alma kararlarını vermek için giderek artan oranda çevrimiçi misafir yorumlarına bağımlı hale gelmişlerdir. Hâlihazırda, seyahatle ilgili çok sayıda gözden geçirme sitesinde 200 milyondan fazla inceleme görülmektedir. Çevrimiçi değerlendirmeler, karar vermek için işlenmesi gereken belirsizlik ve bilgi miktarını azaltmada önemli bir rol oynamaktadır. Dahası, çevrimiçi konuk incelemesi her yerde olduğu için ve çevrimiçi incelemelerin etkisinin artması çevrimiçi itibar yönetimi, hizmet verenlerin ve pazarlama faaliyetlerinin yaratılmasında otelciler için önemli hale gelmiştir (Boo ve Busser, 2018: 287).

Çevrimiçi itibar, günümüzde müşterilerin elektronik ağız ile ilgili faaliyetlerinin yüksek duyarlılığı ve muazzam etkisi nedeniyle otel firmaları bağlamında özellikle önemlidir. Araştırmalar çevrimiçi itibarın, genellikle müşterinin davranış niyetleriyle daha iyi bir firma performansına yol açan değerli bir kaynak olan bir firma için olumlu bir itibarın yararlı olduğunu göstermiştir. Ancak, internetin gelişi ve müşterilerin bilgiye ulaşmadaki iyileşmesi ile birlikte firma itibarı

genişlemiştir. Çevrimiçi itibar, özellikle otel işletmeleri bağlamında, otelcilik endüstrisinde önemli bir noktadır. Müşterinin internetteki sözlü elektronik faaliyetlerinin yüksek bir duyarlılık ve muazzam etkisiyle, otelin çevrimiçi saygınlığı göz önünde bulundurulmaktadır. Sonuç olarak araştırmacıların çevrimiçi yorumun bir otel seçiminde önemli bir faktör olduğu, olumlu bir çevrimiçi itibarın rekabet avantajının sürdürülebilirliğini olumlu yönde etkilediği düşüncesiyle hemfikirdir (Diéguez-Soto vd., 2017: 151-152).

Priceline Grubunun bir parçası olan Booking.com BV, 223 ülke ve bölgede 857,403 aktif mülk ile her gün Booking.com'da rezerve edilmiş 1.000.000 'den fazla oda rezervasyonu ile çevrimiçi konaklama rezervasyonlarında dünya lideridir (Martin-Fuentes, 2016: 128).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ERZURUM İLİNDE BULUNAN ÜÇ, DÖRT VE BEŞ YILDIZLI OTELLERE YÖNELİK BİR UYGULAMA

3.1.Araştırma Hakkında

Oteller, otel yönetimi muhasebe uygulamalarına aktif bir ilgi göstermektedir. İlk olarak bu çalışma belirli bir endüstri olan otel işletmelerine yönelik yapılmaktadır. Yüksek rekabet derecesine sahip olan endüstriler, stratejik yönetim muhasebesi için daha elverişlidir. Bu nedenle otel endüstrisi yüksek rekabet derecesine sahiptir. Otel endüstrisinde olması gereken temel ilke, belirli bir stratejiye ve en uygun performansa sahip bir yapısal tasarımın olmasıdır. Otel işletmelerine yönelik yapılan bu araştırmanın; amacı ve önemi, kapsamı ve sınırları, güvenilirliği ve geçerliliği, modeli, hipotezleri, yöntemi ve sonuçların değerlendirilmesi gibi konular alt başlıklar halinde incelenmektedir.

3.1.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Rekabetçi misafirperverlik pazarında hayatta kalmak için oteller; pazar payını artırmak, karlılığı korumak ve finansal getiri elde etmek için ürünlerini, hizmetlerini ve müşteri memnuniyetini sürekli olarak geliştirmelidir. Oteller, hizmet kalitesini artırmak için yönetimin tutumu, muhasebe, insan kaynakları, müşteri ilişkileri ve diğer yönetim işlevlerinden tam olarak faydalanmak zorundadır.

Otel endüstrisinde, bir otel mülkiyetinin uzun vadeli hayatta kalması, genellikle müşterilerinin değişen ihtiyaç ve beklentilerine etkin ve kolay bir şekilde katılma kapasitesine bağlıdır. Bu nedenle otel özellikleri genellikle müşteri odaklı iş stratejilerini takip etmektedir. Otel yöneticileri genellikle otel mülklerinin işletme stratejilerini kendi ihtiyaçlarına göre uyarlamak için nispeten yüksek bir özerkliğe sahiptir. Bu özerklik otel performansını geliştirebilir.

Yönetim kontrolü tipik olarak kapsamlı bir ölçümü içerdiğinden, genellikle muhasebe ile ilgili katkıları gerektirir. Yönetim muhasebesi, şirketlerin yönetim kontrol sisteminin bir parçasıdır. Araştırmanın amacı, otel işletmelerinin büyüklük sınıflandırılmasına göre rekabet edebilirliklerini ve performanslarını arttırmak için iş

stratejileriyle tutarlı ve rekabetçi talepleri değiştirmeye yönelik stratejik yönetim muhasebesi gibi iç politika ve yöntemlerin geliştirmesi ve uygulamasının gerekliliğinin araştırılmasıdır. Araştırmanın bulguları, otel endüstrisine, işletme yöneticilerinin yeni çalışmalarına ve otel endüstri literatüründeki boşluğun doldurulmasına katkı sağlamayı amaçlamaktadır.

3.1.2. Araştırmanın Kapsamı ve Sınırları

Araştırma evreni; Erzurum ilinde bulunan 3,4 ve 5 yıldız olan otellerden oluşmaktadır. Bu otellerin bir takım demografik özellikleri dikkate alınarak, otellerde yönetime ve muhasebe birimine anket uygulanmıştır. Bu işletmeler araştırmaya katılmayı kabul etmiştir.

Araştırmanın anket soruları için gerekli izin alınarak, Prof. Dr. F. Münevver Yılcı tarafından hazırlanan “İç Denetim-Türkiye’nin 500 Büyük Sanayi İşletmesi Üzerine Bir Araştırma” kitabında bulunan anket çalışmasından faydalanılmıştır.

Araştırmanın sınırlılıkları;

- Bölgede bulunan tüm otel işletmelerine yönelik değil, otel işletmesinin büyüklüğüne göre çalışma yapılmıştır. Bu çalışmada araştırma evreninin dışında tutulan oteller; bir ve iki yıldızlı otellerdir.

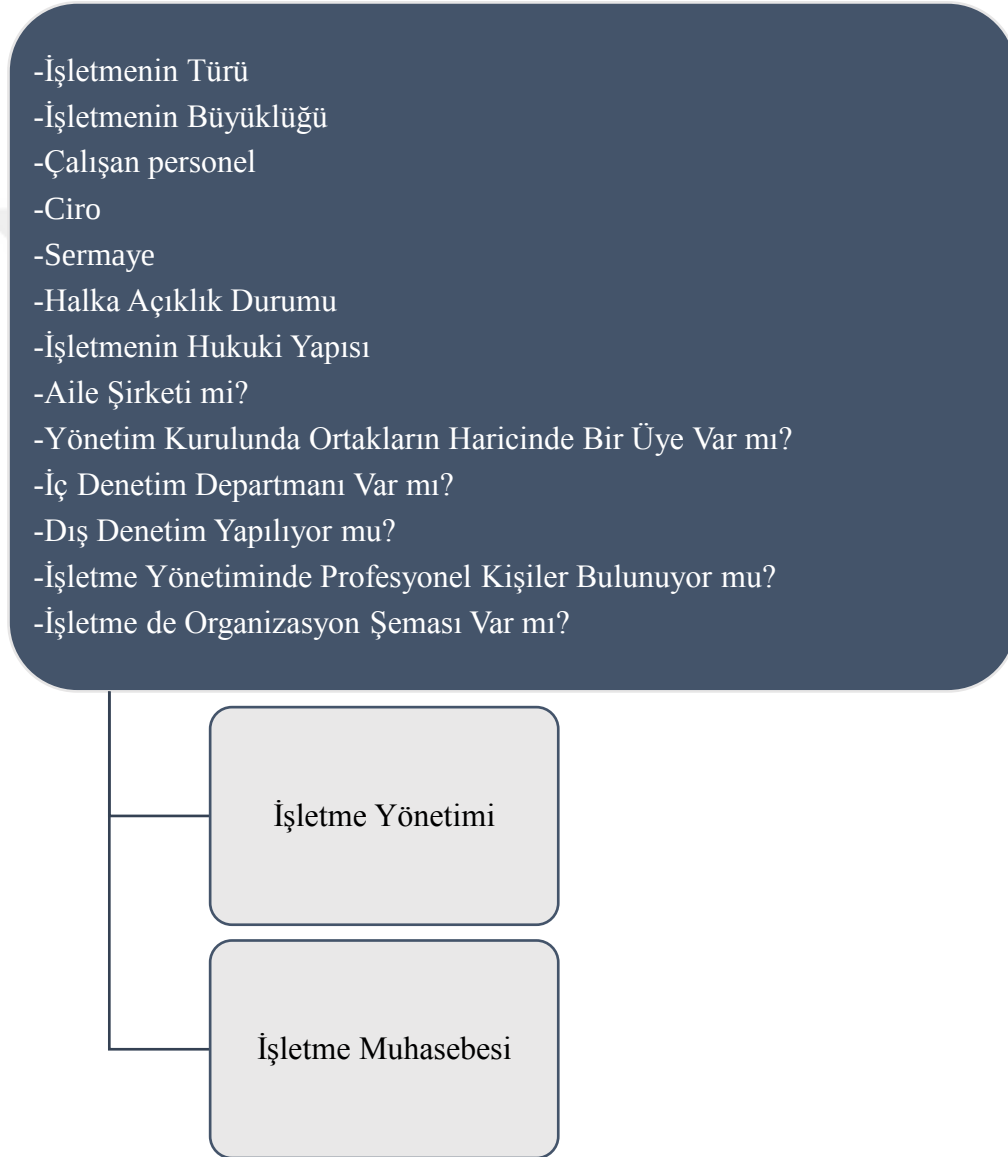
Bu anket çalışması 9.05.2018 – 24.05.2018 tarihleri arasında yapılmıştır.

3.1.3. Araştırmanın Modeli ve Hipotezleri

Modelleme, karar vermeyi desteklemek veya gerçek durumu daha iyi anlamak için bir sürecin veya sistemin basitleştirilmiş ve genellikle matematiksel bir temsidir. Modelleme alıştırmasının amacı açısından, modeller üç tipte kategorize edilebilmekte: tanımlayıcı, öngörücü ve kuralcı. Açıklayıcı modeller geçmişte neler olup bittiğini ve daha yararlı bir şekilde neden olmuş olabileceğini anlatan bir fikir edinmektedir. Bu tür modeller genellikle önerilen iyileştirmeleri yapmak ve test etmek için bir referans noktası olarak kullanılabilecek bir temel durum oluşturmaktadır. Tahmine dayalı modeller, bir sistem hakkında bildiklerimizle neler olabileceği de dâhil olmak üzere geleceği anlamaya yöneliktir. Öngörücü modeller ise, ileriye dönük modellerle ele alınan istenen bir sonuca ulaşmak için ne yapılması

gerektiğinden ziyade, gelecekte neler olabileceğini temsil etmektedir. Optimizasyon modelleri, karar vericiyi belirlenen hedefe ulaşmak için en iyi eylem planını belirlemektedir (Matopoulos vd., 2016: 262). Araştırmanın modeli aşağıdaki Şekil 3.1’ deki gibi oluşturulmuştur:

Şekil 3.1 Araştırmanın Modeli



Yukarıdaki model, araştırmanın amaçları doğrultusunda oluşturulmuş ve aşağıdaki gibi hipotezler geliştirilmiştir:

H₁: Otel işletmelerinin demografik özelliklerine göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{1a}: Otel işletmelerinin türüne göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{1b}: Otel işletmelerinin büyüklüğüne göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{1c}: Otel işletmelerinin çalışan personele göre işletme içi yönetim ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{1d}: Otel işletmelerinin cirosuna göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{1e}: Otel işletmelerinin sermayesine göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{1f}: Otel işletmelerinin halka açıklık durumuna göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{1g}: Otel işletmelerinin hukuki yapısına göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{1h}: Otel işletmelerinin aile şirketi olup olmadığına göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{1i}: Otel işletmelerinin yönetim kurulunda ortakların haricinde bir üye olup olmadığına göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{1j}: Otel işletmelerinin iç denetim departmanı olup olmadığına göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{1j}: Otel işletmelerinin dış denetim yapılıp yapılmadığına göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{1k}: Otel işletmelerinin yönetiminde profesyonel kişilerin bulunup bulunmadığına göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{1i}: Otel işletmelerinin organizasyon şeması olup olmadığına göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H₂: Otel işletmelerinin demografik özelliklerine göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{2a}: Otel işletmelerinin türüne göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{2b}: Otel işletmelerinin büyüklüğüne göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{2c}: Otel işletmelerinin çalışan personele göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{2d}: Otel işletmelerinin cirosuna göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{2e}: Otel işletmelerinin sermayesine göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{2f}: Otel işletmelerinin halka açıklık durumuna göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{2g}: Otel işletmelerinin hukuki yapısına göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{2h}: Otel işletmelerinin aile şirketi olup olmadığına göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{2i}: Otel işletmelerinin yönetim kurulunda ortakların haricinde bir üye olup olmadığına göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{2i}: Otel işletmelerinin iç denetim departmanı olup olmadığına göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{2j}: Otel işletmelerinin dış denetim yapılıp yapılmadığına göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{2k}: Otel işletmelerinin yönetiminde profesyonel kişilerin bulunup bulunmadığına göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{2l}: Otel işletmelerinin organizasyon şeması olup olmadığına göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

3.2.Araştırmanın Yöntemi

Araştırma öncelikle konu ile ilgili literatür taraması yapılmış, konu hakkında yazılmış çeşitli kitap, makale, tez ve internet kaynaklarından yararlanılmıştır. Araştırmada, Erzurum ilindeki 3,4 ve 5 yıldızlı otel işletmelerine anket uygulanmıştır. Araştırma yöntemi başlığı altında; araştırmanın anakütlesi, bu anakütleden yapılan örneklem seçimi, veri toplama yöntemi ve aracı, anketlerin geçerliliği ve güvenilirliği ile verilerin analizinde kullanılan yöntemler hakkında bilgilere yer verilmektedir.

3.2.1 Araştırmanın Anakütlesi ve Örneklem

Alan çalışması kapsamında bulunan bu araştırmanın ulaşılabilir anakütlesini (evren), Erzurum ilinde faaliyet gösteren 3,4 ve 5 yıldızlı otel işletmesinin anket sorularını yanıtlayabilecek düzeyde toplam 140 çalışandan oluşmaktadır. Bu işletmede bulunan 112 çalışan personel araştırmaya katılmayı kabul etmiş ve anket formundaki soruları yanıtlamıştır.

Araştırmanın temsili ve elde edilen sonuçların geçerliliği için uygun örneklem büyüklüğü belirlenmesi gerekmektedir. Örneklem büyüklüğü, araştırmanın temsil gücü ve elde edilen sonuçların geçerliliği açısından önemlidir. Öte yandan, büyüklükteki artış, artan işgücü ve zaman tüketimi ile ilişkilidir ve araştırmanın maliyetini artırır (Koumanov, 2017: 416). Anket uygulanacak örnek kütlenin büyüklüğünün belirlenebilmesi için;

$$n = \frac{NPQZ^2}{N - 1 d^2 + PQZ^2}$$

oran için örnek büyüklüğünün tahmini formülünden yararlanılmıştır (Yamane, 1967; Özdamar, 2003; Özer, 2004). Örneklem büyüklüğü;

$$n = \frac{140 (0,5)(0,5)(1,96)^2}{(140-1) 0,05^2 + (0,5)(0,5)(1,96)^2} \approx 103 \text{ olarak hesaplanmıştır.}$$

Örnekleme temel ilke evreni temsil niteliğine sahip bir örneklem seçmektir. Araştırma örnekleminin belirlenmesinde, olasılıklı örnekleme yöntemlerinden basit tesadüfî örnekleme yöntemi tercih edilmiştir. Örneklem hesaplamaya göre % 95 güven aralığında ulaşılması yeterli olan örneklem sayısı 103 olup, bu araştırmada ulaşılan örneklem sayısı ise 112 olmuştur. Dolayısıyla ulaşılan örneklem sayısı (112), olması gereken örneklem sayısının (103) üstünde olması bakımından, bu araştırmadan elde edilecek bulguların ve sonuçların geçerli ve güvenilir olacağı şeklinde yorumlanmaktadır. Ayrıca bu sayı oran olarak anakütlenin % 80' i (112/140) oluşturmaktadır.

3.2.2 Veri Toplama Yöntemi ve Aracı

Araştırmada, sosyal bilimler alanında yaygın olarak kullanılan birincil veri toplama yöntemlerinden biri olan, anket yöntemi kullanılmıştır. Anket yöntemi ile araştırmanın hipotezlerini sınamak için seçilen temel veri toplama aracı ise otel işletmelerinin personelleriyle yüz yüze görüşmelerde kullanılan anket formundan oluşmaktadır. Anket uygulanacak oteller, telefonla aranarak yönetimden randevu alınmıştır. Daha sonra randevu saatinde otellere gidilerek anket çalışması uygulanmıştır.

Araştırmada kullanılan anket üç ana bölümden oluşmaktadır. Anketin birinci bölümünde, otellerin demografik özelliklerine yönelik 13 soru; ikinci bölümde işletme yönetimi ile ilgili 12 yargı cümlesi; üçüncü bölümde ise işletme muhasebesi ile ilgili 17 soru cümlesi bulunmaktadır. Anket formunun ikinci bölümünde bulunan 12 yargı cümlesinde, aralık düzeyinde ölçümlere olanak sağlayan beşli likert tipi ölçek kullanılmıştır. Anket formunun üçüncü bölümünde 17 soru cümlesine ise üçlü likert tipi ölçek kullanılmıştır.

Anket formunun ikinci bölümünde bulunan 12 yargı cümlesine verilen yanıtların katılma dereceleri; (1) “Kesinlikle Katılıyorum”, (2) “Katılıyorum”, (3) “Kararsızım”, (4) “Katılmıyorum”, (5) “Kesinlikle Katılmıyorum” üzerinden değerlendirme yapılmıştır. Anket formunun üçüncü bölümünde bulunan 17 soru

cümlesine verilen yanıtların katılma dereceleri; (1) “Evet”, (2) “Hayır”, (3) “Kararsızım” üzerinden değerlendirme yapılmıştır.

3.2.3 Anketlerin Geçerliliği ve Güvenilirliği

Geçerlilik, bir ölçme aracının ölçmeyi amaçladığı özelliği, başka herhangi bir özellik ile karıştırmadan, doğru olarak ölçebilme derecesini ifade etmektedir. Kapsam, ölçüt ve yapı geçerliliği olmak üzere üç tür geçerlilik bulunmaktadır (Öztürk, 2015: 136). Bu araştırmada kullanılan anket formunun geçerliliğini sağlamak için bu konuda birçok akademisyen, anket sorularının uygulanabileceği noktada olumlu görüşünü bildirmiştir.

Ölçme aracı olarak bir anket formunda bulunması gereken önemli bir özellikse anketteki soruların güvenilir olmasıdır. Çünkü güvenilirlik; bir anket formunda bulunan yargıların birbirleriyle olan tutarlılığını ve kullanılan ölçeğin ilgilenilen sorunu ne derece yansıttığını ifade etmektedir. Dolayısıyla Cronbach’s Alpha katsayısı 0 ile 1 arasında bir değer alıp, kullanılan ölçeğin güvenilirliği; $0.00 \leq \alpha < 0.40$ aralığında ise ölçeğin güvenilir olmadığı, $0.40 \leq \alpha < 0.60$ aralığında ise ölçeğin güvenilirliğin düşük olduğu, $0.60 \leq \alpha < 0.80$ aralığında ise ölçeğin oldukça güvenilir olduğu, $0.80 \leq \alpha < 1.00$ aralığında ise ölçeğin yüksek derecede güvenilir olduğu şeklinde yorumlanmaktadır (Kalaycı, 2006: 403-405).

Güvenilirlik, bir testin veya ölçeğin ölçmek istediği şeyi tutarlı ve istikrarlı bir biçimde ölçme derecesidir. Cronbach’s Alfa güvenilirliği ise; ölçmek için popüler bir yöntemdir (Christmann ve Van Aelst, 2006: 1660). Bu çalışmada verilerin içsel tutarlığı için yapılan güvenilirlik analizinde Cronbach’s Alfa katsayısı yöntemine başvurulmuştur. Araştırma için Cronbach’s Alfa katsayısı 0,745 tespit edilmiştir.

3.2.4 Analiz Yöntemi

Anket sonucunda elde edilen verilerin analiz edilmesi için SPSS 23 (Statistical Package for Social Sciences) istatistik paket programı kullanılmıştır. Hipotezlerin test edilmesinde, parametrik mi ya da parametrik olmayan (non-parametrik) testlerin mi kullanılacağını belirleyebilmek için verilerin, normal bir dağılım gösterip göstermediği incelenmiştir.

Normallik, istatistiksel yöntemlerin geliştirilmesinde ve kullanılmasında yapılan en yaygın varsayımlardan biridir. Temel bir veri dağılımının normalliği, verilerin analizinde kullanılan tahmin veya çıkarımsal yöntemlerin özellikleri üzerinde önemli bir etkiye sahip olabilir. Bu nedenle, normalliği test etmek için birçok test istatistiğinin önerilmesi normaldir. Normallik için en çok kullanılan istatistiklerden biri Shapiro-Wilks istatistiğidir. İstatistiklerin çoğu alternatife karşı nispeten iyi bir güce sahip olduğu da gösterilmiştir. Shapiro-Wilks, normallik testlerin arasında en güçlü olduğu ileri sürülmektedir (Kim, 2011: 257). Normallik testi verilerin normal dağılıma uyup uymadığını görmek amacıyla yapılan bir testtir. Parametrik testlerin yapılması için gerekli koşullardan biridir. SPSS’de normalliği test eden iki test bulunmaktadır. Bunlar; Kolmogorov-Smirnov ve Shapiro-Wilks testleridir. Bu araştırmada örneklem büyüklüğü 50’den büyük olması sebebiyle Kolmogorov-Smirnov testi kullanılmıştır. Bu test sonucunda p değerinin 0,05’ten küçük çıkması durumunda, bu anlamlılık düzeyinde puanların normal dağılımdan aşırı sapma gösterdiği şeklinde yorumlanmaktadır. Buna göre verilere normal dağılıma uygunluk testi yapılmış olup, sonuçlar aşağıdaki Tablo 3.1’de gösterilmiştir.

Tablo 3.1: Verilerin Normallik Testi Sonuçları

Veriler	Kolmogorov-Smirnov		
	s.d.	İstatistik Değeri	Anlamlılık
İşletme Türü-İşletme Yönetimi Ortalama	112	0,197-0,264	0,000-0,004
İşletme Yıldız Sayısı-İşletme Yönetimi Ortalama	112	0,191-0,400-0,294	0,000-0,000-0,001
İşletme Çalışan Personel Sayısı-İşletme Yönetim Ortalama	112	0,375-0,250-0,376-0,260-0,391-0,435-0,297-0,504-0,281-0,377-0,360-0,443-0,333-0,254	0,001-0,150-0,008-0,001-0,000-0,021-0,000-0,002-0,001-0,007-0,000-0,036-0,200
Halka Açıklık Durumu- İşletme Yönetimi Ortalama	112	0,197-0,264	0,000-0,004
İşletme Hukuki Yapısı-İşletme Yönetimi Ortalama	112	0,193-0,318	0,000-0,109
Aile Şirketi Durumu-İşletme Yönetimi Ortalama	112	0,182-0,206	0,000-0,000
Ortakların Haricinde Bir Üye Olma Durumu-İşletme Yönetimi Ortalama	112	0,212-0,180	0,019-0,000
İç Denetim Olma Durumu-İşletme Yönetimi Ortalama	112	0,228-0,129	0,000-0,034
Dış Denetim Yapılma Durumu-İşletme Yönetimi Ortalama	112	0,200	0,000
Yönetimde Profesyonel Kişiler Olma Durumu-İşletme Yönetimi Ortalama	112	0,200	0,000
İşletmede Organizasyon Şeması Olma Durumu-İşletme Yönetimi Ortalama	112	0,000	0,000
İşletme Türü-İşletme Muhasebe Ortalama	112	0,201-0,289	0,000-0,001
İşletme Yıldız Sayısı-İşletme Muhasebe Ortalama	112	0,156-0,516-0,290	0,000-0,000-0,001
İşletme Çalışan Personel Sayısı-İşletme Muhasebe Ortalama	112	0,412-0,492-0,513-0,304-0,439-0,298-0,513-0,504-0,260-0,260	0,000-0,000-0,000-0,049-0,000-0,001-0,000-0,000
Halka Açıklık Durumu-İşletme Muhasebe Ortalama	112	0,201-0,289	0,000-0,001
İşletme Hukuki Yapısı-İşletme Muhasebe Ortalama	112	0,193-0,237	0,000-0,200
Aile Şirketi Olma Durumu- İşletme Muhasebe Ortalama	112	0,249-0,150	0,000-0,004
Ortakların Haricinde Bir Üye Olma Durumu-İşletme Muhasebe Ortalama	112	0,238-0,157	0,004-0,000
İç Denetim Olma Durumu-İşletme Muhasebe Ortalama	112	0,266-0,117	0,000-0,077
Dış Denetim Yapılma Durumu-İşletme Muhasebe Ortalama	112	0,163	0,000
Yönetimde Profesyonel Kişiler Olma Durumu-İşletme Muhasebe Ortalama	112	0,163	0,000

Tablo 3.1’de verilerin normallik testi sonuçları bulunmaktadır. Kolmogorov-Smirnov test sonuçlarına göre, demografik özellikler ile likert yargı ve soru ortalamalarıyla yapılan normallik testinde, 22 veri normal dağılım göstermemiştir. Çünkü test sonuçlarında yer alan anlamlılık düzeyleri 0,05 değerinden küçüktür. Bu durumda normal dağılım göstermeyen verilere Kruskal-Wallis H testi ve Mann Whitney U Testi uygulanmıştır.

3.3.Araştırmanın Bulguları ve Değerlendirmeleri

Ankete katılım yapan otel işletmelerinin demografik özellikleri, likert yargı ve soru, betimleyici istatistiklerden frekans ve yüzdeleri aşağıdaki şekilde açıklanmıştır.

3.3.1.Araştırmaya Katılan Otel İşletmelerinin Demografik Özelliklerine İlişkin Bulgular

Tablo 3.2 Ankete Katılan Otel İşletmelerinin Türüne Göre Dağılımı

Otel İşletmesi Türü	Frekans	Yüzde
Özel	96	85,7
Kamu	16	14,3
Toplam	112	100,0

Tablo 3.2’de görüldüğü gibi, ankete katılan otel işletme çalışan personel sayısı 112’dir. Çalışan personelin yanıtlarına göre; 85,7’si özel sektör iken 14,3’ü kamu sektörüdür. Araştırmanın yapıldığı bölgede daha çok özel sektör olduğu görülmektedir.

Tablo 3.3 Ankete Katılan Otel İşletmelerinin İşletme Yıldız Sayısına Göre Dağılımı

Otel İşletme Yıldız Sayısı	Frekans	Yüzde
3 yıldız	72	64,3
4 yıldız	24	21,4
5 yıldız	16	14,3
Toplam	112	100,0

Tablo 3.3’te görüldüğü gibi, ankete katılan otel işletme çalışan personel sayısı 112’dir. Çalışan personelin yanıtlarına göre; 64,3’ü 3 yıldız, 21,4’ü 4 yıldız, 14,3’ü ise 5 yıldızdır.

Tablo 3.4 Ankete Katılan Otel İşletmelerinin Çalışan Personel Sayısına Göre Dağılımı

Otel İşletme Çalışan Personel Sayısı	Frekans	Yüzde
0-15	16	14,2
16-25	32	28,6
26-45	9	8,1
46-55	24	21,4
55'den fazla	31	27,7
Toplam	112	100,0

Tablo 3.4'te görüldüğü gibi, ankete katılan otel işletme çalışan personel sayısı 112'dir. Çalışan personelin yanıtlarına göre; 0-15 çalışan personel 14,2 yüzdeler kısımdır. 16-25 çalışan personel 28,6 yüzdeler kısımdır. 26-45 çalışan personel 8,1 yüzdeler kısımdır. 46-55 çalışan personel 21,4 yüzdeler kısımdır. 55'den fazla çalışan personel 27,7 yüzdeler kısımdır.

Tablo 3.5 Ankete Katılan Otel İşletmelerinin Halka Açıklık Durumuna Göre Dağılımı

Otel İşletme Açıklık Durumu	Frekans	Yüzde
Açık	16	14,3
Açık Değil	96	85,7
Toplam	112	100,0

Tablo 3.5'te görüldüğü gibi, ankete katılan otel işletme çalışan personel sayısı 112'dir. İşletme çalışan personellerin cevaplarına göre; 16'sı 14,3'lük yüzdeler kısım halka açık, 85,7 yüzdeler kısım ise halka açık değildir. Sonuçlar incelendiğinde halka açık olan 16 otel kamu işletmesidir.

Tablo 3.6 Ankete Katılan Otel İşletmelerinin Hukuki Yapısına Göre Dağılımı

Otel İşletme Hukuki Yapısı	Frekans	Yüzde
Anonim Şirket	99	88,4
Limited Şirket	5	4,5
Bilgi Alınamayan Otel Sayısı	8	7,1
Toplam	112	100,0

Tablo 3.6’da görüldüğü gibi, ankete katılan otel işletme çalışan personel sayısı 112’dir. Anket de otel işletmesinin hukuki yapısı sorulan kısma cevap veren katılımcı sayısı 104, cevap vermeyen katılımcı sayısı ise 8’dir. Tablo 3.6 incelendiğinde 88,4 yüzdelerlik kısım olan 99 otel işletmesi Anonim şirketi, 4,5 yüzdelerlik kısım ise Limited şirketi oluşturmaktadır. Ankete cevap vermeyen katılımcı 7,1 yüzdelerlik kısmı oluşturan 8 otel işletmesidir.

Tablo 3.7 Ankete Katılan Otel İşletmelerinin Aile Şirketlerine Göre Dağılımı

Otel İşletme Aile Şirket Durumu	Frekans	Yüzde
Evet	58	51,8
Hayır	54	48,2
Toplam	112	100,0

Tablo 3.7’de görüldüğü gibi, ankete katılan otel işletme çalışan personel sayısı 112’dir. Anket de bulunan aile şirketi sorusuna verilen cevaplardan 58’i 51,8 yüzdelerlik kısım evet olarak cevaplamış, 54’ü ise 48,2 yüzdelerlik kısım hayır olarak cevaplamıştır.

Tablo 3.8 Ankete Katılan Otel İşletmelerinin Ortakların Haricinde Üye Olup Olmadığına Göre Dağılımı

Otel İşletme Üye Olma Durumu	Frekans	Yüzde
Var	20	17,9
Yok	92	82,1
Toplam	112	100,0

Tablo 3.8’de görüldüğü gibi, ankete katılan otel işletme çalışan personel sayısı 112’dir. Anket de bulunan işletmede ortakların haricinde üye olup olmadığına göre

sorusuna var olarak cevap veren 20 katılımcı 17,9 yüzdelik kısmı oluşturmakta, yok olarak cevaplayan 92 katılımcı ise 82,1 yüzdelik kısmı oluşturmaktadır.

Tablo 3.9 Ankete Katılan Otel İşletmelerinin İç Denetim Departmanı Olup Olmadığına Göre Dağılımı

Otel İşletme İç Denetim Durumu	Frekans	Yüzde
Var	61	54,5
Yok	51	45,5
Toplam	112	100,0

Tablo 3.9’da görüldüğü gibi, ankete katılan otel işletme çalışan personel sayısı 112’dir. Anket de bulunan iç denetim birimi olup olmadığı sorusuna, var olarak cevaplan 61 katılımcı 54,5 yüzdelik kısmı oluşturmakta, yok olarak cevaplayan 51 katılımcı 45,5 yüzdelik kısmı oluşturmaktadır.

Tablo 3.10 Ankete Katılan Otel İşletmelerinin Dış Denetim Yapılıp Yapılmadığına Göre Dağılımı

Otel İşletme Dış Denetim Durumu	Frekans	Yüzde
Evet	112	100,0

Tablo 3.10’da görüldüğü gibi, ankete katılan otel işletme çalışan personel sayısı 112’dir. Ankette bulunan dış denetim yapılıp yapılmadığı sorusuna, 112 katılımcı 100 yüzdelik kısım oluşturmaktadır. Anketi 112 katılımcı evet olarak cevaplamıştır.

Tablo 3.11 Ankete Katılan Otel İşletmelerinin İşletme Yönetiminde Profesyonel Kişiler Bulunup Bulunmadığına Göre Dağılımı

Otel İşletme Yönetiminde Profesyonel Kişi Bulunma Durumu	Frekans	Yüzde
Evet	112	100,0

Tablo 3.11’de görüldüğü gibi, ankete katılan otel işletme çalışan personel sayısı 112’dir. Anket de bulunan işletme yönetiminde profesyonel kişilerin bulunup bulunmadığı sorusuna, 14 katılımcı 100 yüzdelik kısım oluşturmaktadır. Anketi 112 katılımcı evet olarak cevaplamıştır.

Tablo 3.12 Ankete Katılan Otel İşletmelerinin İşletme Organizasyon Şeması Olup Olmadığına Göre Dağılımı

Otel İşletme Organizasyon Şeması Olma Durumu	Frekans	Yüzde
Evet	112	100,0

Tablo 3.12’de görüldüğü gibi, ankete katılan otel işletme çalışan personel sayısı 112’dir. Anket de bulunan işletme organizasyon şeması olup olmadığı sorusuna, 112 katılımcı 100 yüzdelik kısım oluşturmaktadır. Anketi 112 katılımcı evet olarak cevaplamıştır.

3.3.2.Araştırmaya Katılan Otel İşletmelerinin İşletme Yönetimi İle İlgili Yargılara Katılma Düzeylerinin Dağılımı

Araştırmanın bu bölümünde ankete katılan otellerin çalışan personelleri işletme yönetimi ilgili yargılara katılma düzeylerinin frekans ve yüzdeleri tablo şeklinde açıklanmıştır.

Tablo 3.13 Bu İşletmede Organizasyon Şemasındaki Hiyerarşiye Önem Verilir, Yetkilerin ve Sorumlulukların Belirlenmesinde Bu Organizasyon Şemasından Ödün Verilmez.

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Kesinlikle katılıyorum	41	36,6
Katılıyorum	63	56,3
Kararsızım	8	7,1
Toplam	112	100,0

Tablo 3.13’te görüldüğü gibi, yargı cümlesini 112 katılımcı cevaplamıştır. “Bu işletmede organizasyon şemasındaki hiyerarşiye önem verilir, yetkilerin ve sorumlulukların belirlenmesinde bu organizasyon şemasından ödün verilmez” yargı cümlesine verilen cevapların 36,6’sı (41 katılımcı) “Kesinlikle katılıyorum”, 56,3’ü (63 katılımcı) “Katılıyorum”, 7,1’i (8 katılımcı) “Kararsızım” olarak cevaplamıştır.

Tablo 3.14 Bu İşletmede Yöneticinin Davranış ve Tutumlarından Kontrole Yeterli Önem Verildiği Anlaşılır.

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Kesinlikle katılıyorum	46	41,1
Katılıyorum	57	50,9
Kararsızım	9	8,0
Toplam	112	100,0

Tablo 3.14’te görüldüğü gibi, yargı cümlesini 112 katılımcı cevaplamıştır. “ Bu işletmede yöneticinin davranış ve tutumlarından kontrole yeterli önem verildiği anlaşılır” yargısına verilen cevapların 41,1’i (46 katılımcı) “Kesinlikle katılıyorum”, 50,9’u (57 katılımcı) “Katılıyorum”, 8,0’ı (9 katılımcı) “Kararsızım” olarak cevaplamıştır.

Tablo 3.15 Yönetim ve Denetim Kurumları (veya iç denetim bölümü) Yöneticiden Bağımsız Olarak Hareket Edebilir.

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Kesinlikle katılıyorum	10	8,9
Katılıyorum	33	29,5
Kararsızım	32	28,6
Katılmıyorum	29	25,9
Kesinlikle Katılmıyorum	8	7,1
Toplam	112	100,0

Tablo 3.15’te görüldüğü gibi, yargı cümlesini 112 katılımcı cevaplamıştır. “ Yönetim ve denetim kurumları (veya iç denetim bölümü) yöneticiden bağımsız olarak hareket edebilir” yargı cümlesine verilen cevapların 8,9’u (10 katılımcı) “Kesinlikle katılıyorum”, 29,5’i (33 katılımcı) “Katılıyorum”, 28,6’sı (32 katılımcı) “Kararsızım”, 25,9’u (29 katılımcı) “ Katılmıyorum”, 7,1’i (8 katılımcı) “Kesinlikle katılmıyorum” olarak cevaplamıştır.

Tablo 3.16 Bu İşletmede Dürüstlük ve Etik (ahlaki) Değerler En Önemli Kişisel Değerler Olarak Kabul Edilir.

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Kesinlikle katılıyorum	96	85,7
Katılıyorum	16	14,3
Toplam	112	100,0

Tablo 3.16’da görüldüğü gibi, yargı cümlesini 112 katılımcı cevaplamıştır. “ Bu işletmede dürüstlük ve etik (ahlaki) değerler en önemli kişisel değerler olarak kabul

edilir” yargı cümlesine cevap verenlerin 85,7’si (96 katılımcı) “Kesinlikle katılıyorum”, 14,3’ü (16 katılımcı) “Katılıyorum” olarak cevaplamıştır.

Tablo 3.17 İşletmeye Personel Alışlarda ve Terfilerde Objektif Ölçütler Kullanılır.

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Kesinlikle katılıyorum	46	41,1
Katılıyorum	58	51,8
Kararsızım	8	7,1
Toplam	112	100,0

Tablo 3.17’de görüldüğü gibi, yargı cümlesini 112 katılımcı cevaplamıştır. “İşletmeye personel alışlarda ve terfilerde objektif ölçütler kullanılır” yargı cümlesine cevap verenlerin 41,1 (46 katılımcı) “Kesinlikle katılıyorum”, 51,8’i (58 katılımcı) “Katılıyorum”, 7,1’i (8 katılımcı) “Kararsızım” olarak cevaplamıştır.

Tablo 3.18 Bu İşletmenin Yönetim Kadrolarındaki (muhasabe, pazarlama, finans vb.) Personel Devir Hızı Yükseksektir.

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Kesinlikle katılıyorum	16	14,3
Katılıyorum	40	35,7
Kararsızım	40	35,7
Katılmıyorum	16	14,3
Toplam	112	100,0

Tablo 3.18’de görüldüğü gibi, yargı cümlesini 112 katılımcı cevaplamıştır. “Bu işletmenin yönetim kadrolarındaki (muhasabe, pazarlama, finans vb.) personel devir hızı yüksektir” yargı cümlesine verilen cevapların 14,3’ü (16 katılımcı) “ Kesinlikle katılıyorum”, 35,7’si (40 katılımcı) “Katılıyorum”, 35,7’si (40 katılımcı) “ Kararsızım”, 14,3’ü (16 katılımcı) “Katılmıyorum” olarak cevaplamıştır.

Tablo 3.19 Bu İşletmede Yeterli Sayıda Personel Çalıştırılıyor.

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Kesinlikle katılıyorum	11	9,8
Katılıyorum	78	69,6
Kararsızım	23	20,5
Toplam	112	100,0

Tablo 3.19’ da görüldüğü gibi, yargı cümlesini 112 katılımcı cevaplamıştır. “ Bu işletmede yeterli sayıda personel çalıştırılıyor” yargısına cevap verenlerin 9,8’i (11 katılımcı) “Kesinlikle katılıyorum”, 69,6’sı (78 katılımcı) “Katılıyorum”, 20,5’i (23 katılımcı) “Kararsızım” olarak cevaplamıştır.

Tablo 3.20 Çalışanlar Ücret Politikalarından Genellikle Memnundurlar.

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Kesinlikle katılıyorum	2	1,8
Katılıyorum	34	30,4
Kararsızım	68	60,7
Katılmıyorum	8	7,1
Toplam	112	100,0

Tablo 3.20’de görüldüğü gibi, yargı cümlesini 112 katılımcı cevaplamıştır. “Çalışanlar ücret politikalarından genellikle memnundurlar” yargı cümlesine cevap verenlerin 1,8’i (2 katılımcı) “Kesinlikle katılıyorum”, 30,4’ü (34 katılımcı) “Katılıyorum”, 60,7’si (68 katılımcı) “ Kararsızım”, 7,1’i (8 katılımcı) “Katılmıyorum” olarak cevaplamıştır.

Tablo 3.21 İşletmedeki İşlemlerin Yürütülüşü, Varlıkların Kullanımı ve Bunlara İlişkin Kayıtlar Birbirinden Ayır Kişiler Tarafından Gerçekleştirilmesine Özen Gösteriliyor.

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Kesinlikle katılıyorum	29	25,9
Katılıyorum	83	74,1
Toplam	112	100,0

Tablo 3.21’de görüldüğü gibi, yargı cümlesini 112 katılımcı cevaplamıştır. “İşletmedeki işlemlerin yürütülüşü, varlıkların kullanımı ve bunlara ilişkin kayıtlar birbirinden ayır kişiler tarafından gerçekleştirilmesine özen gösteriliyor” yargı cümlesine cevap verenlerin 25,9’u (29 katılımcı) “Kesinlikle katılıyorum”, 74,1’i (83 katılımcı) “Katılıyorum” olarak cevaplamıştır.

Tablo 3.22 Yöneticiler, Kontrol Sistemleriyle İlgili Farklı Zamanlarda Denetimler Yapmaktadır.

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Kesinlikle katılıyorum	43	38,4
Katılıyorum	69	61,6
Toplam	112	100,0

Tablo 3.22’de görüldüğü gibi, yargı cümlesini 112 katılımcı cevaplamıştır. “Yöneticiler, kontrol sistemleriyle ilgili farklı zamanlarda denetimler yapmaktadır” yargı cümlesine cevap verenlerin 38,4’ü (43 katılımcı) “Kesinlikle katılıyorum”, 61,6’sı (69 katılımcı) “Katılıyorum” olarak cevaplamıştır.

Tablo 3.23 Üst Yönetim İşletmenin Amaçlarının Gerçekleşmesini Engelleyen İç ve Dış Olayları Dikkate Alıyor.

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Kesinlikle katılıyorum	38	33,9
Katılıyorum	74	66,1
Toplam	112	100,0

Tablo 3.23’te görüldüğü gibi yargı cümlesini 112 katılımcı cevaplamıştır. “Üst yönetim işletmenin amaçlarının gerçekleşmesini engelleyen iç ve dış olayları dikkate alıyor” yargı cümlesine verilen cevapların 33,9’u (38 katılımcı) “Kesinlikle katılıyorum”, 66,1’i (74 katılımcı) “Katılıyorum” olarak cevaplamıştır.

Tablo 3.24 Yöneticiler, Finansal Raporların Hazırlanmasıyla İlgili, Ortaya Çıkabilecek Yanlış Bilgilendirme İle İlgili Riskleri Fark Edip Dikkate Alıyor.

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Kesinlikle katılıyorum	29	25,9
Katılıyorum	83	74,1
Toplam	112	100,0

Tablo 3.24’te görüldüğü gibi, yargı cümlesini 112 katılımcı cevaplamıştır. “Yöneticiler, finansal raporların hazırlanmasıyla ilgili, ortaya çıkabilecek yanlış bilgilendirme ile ilgili riskleri fark edip dikkate alıyor” yargı cümlesine cevap verenlerin 25,9’u (29 katılımcı) “Kesinlikle katılıyorum”, 74,1’i (83 katılımcı) “Katılıyorum” olarak cevaplamıştır.

3.3.3.Araştırmaya Katılan Otel İşletmelerinin İşletme Muhasebesi İle İlgili Sorulara Katılma Düzeylerinin Dağılımı

Araştırmanın bu bölümünde ankete katılan otellerin çalışan personellerin işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeylerinin frekans ve yüzdeleri tablo şeklinde açıklanmıştır.

Tablo 3.25 Kredi Bölümü ve Satış Bölümü Birbirinden Ayrılmış mıdır?

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Evet	49	43,8
Hayır	63	56,3
Toplam	112	100,0

Tablo 3.25’te görüldüğü gibi, “Kredi bölümü ve satış bölümü” sorusuna % 43,8’i “Evet” olarak cevaplayarak birbirinden ayrıldığını belirtirken, % 56,3’ü ise “Hayır” olarak cevaplayarak birbirinden ayrılmadığını belirtmektedir.

Tablo 3.26 Alacakların Kaydedilmesi, Satışlar Kasa ve Tahsil Fonksiyonlarından Ayrı Olarak Yürütülmekte midir?

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Evet	112	100,0

Tablo 3.26’da görüldüğü gibi, “Alacakların kaydedilmesi, satışlar kasa ve tahsil fonksiyonlarından ayrı olarak yürütülmekte” sorusuna % 100 “Evet” olarak cevaplayarak birbirinden ayrı olarak yürütüldüğünü belirtmektedir.

Tablo 3.27 Satış Elemanlarının Kredi Açabilecekleri Azami Limitler Belirlenmiş midir?

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Evet	64	57,1
Hayır	48	42,9
Toplam	112	100,0

Tablo 3.27’de görüldüğü gibi, “Satış elemanlarının kredi açabilecekleri azami limitler belirlenmiş” sorusuna % 57,1 “Evet” olarak cevaplayarak azami limitlerin belirlendiği görülmekte, % 42,9’u “Hayır” olarak cevaplayarak azami limitlerin belirlenmediği görülmektedir.

Tablo 3.28 Kredili Siparişler, Kabul Edilmeden Önce Kredi Bölümünden Onaylanmakta mıdır?

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Evet	72	64,3
Hayır	40	35,7
Toplam	112	100,0

Tablo 3.28’de görüldüğü gibi, “Kredili siparişler, kabul edilmeden önce kredi bölümünden onaylanmakta” sorusuna % 64,3’ü “Evet” olarak cevaplayarak kredili siparişlerin kredi bölümünden onaylandığı görülmekte, % 35,7’si “Hayır” olarak cevaplayarak kredi bölümünden onaylanmadığı görülmektedir.

Tablo 3.29 Değersiz Alacakların Kar ve Zarara Geçirilmesi Muhasebe veya Kredi Bölümü Dışındaki Bir Yetkilinin Onayına Bağlanmış mıdır?

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Evet	70	62,5
Hayır	34	30,4
Kararsızım	8	7,1
Toplam	112	100,0

Tablo 3.29’da görüldüğü gibi, “Değersiz alacakların kar ve zarara geçirilmesi muhasebe veya kredi bölümü dışındaki bir yetkilinin onayına bağlanmış” sorusuna % 62,5’i “Evet” olarak cevaplayarak muhasebe ya da kredi bölümü dışındaki bir yetkilinin onayına bağlandığı görülmektedir. % 30,4’ü “Hayır” olarak cevaplayarak onayına bağlanmadığı, % 7,1’i ise “Kararsızım” olarak cevapladığı görülmektedir.

Tablo 3.30 Müşteri Siparişleri İle Kredi Bölümünden Gelen Müşteri Listesi Karşılaştırılıyor mu?

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Evet	100	89,3
Hayır	12	10,7
Toplam	112	100,0

Tablo 3.30’da görüldüğü gibi, “Müşteri siparişleri ile kredi bölümünden gelen müşteri listesi karşılaştırılıyor” sorusuna % 89,3’ü “Evet” olarak cevaplayarak

müşteri listesinin karşılaştırıldığını, % 10,7'si “Hayır” olarak cevaplayarak karşılaştırılmadığı görülmektedir.

Tablo 3.31 Her Bir Satış İçin Onaylanmış Satış Emri, Sevk İrsaliyesi ve Satış Faturası Var mı?

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Evet	103	92,0
Hayır	9	8,0
Toplam	112	100,0

Tablo 3.31’de görüldüğü gibi, “Her bir satış için onaylanmış satış emri, sevk irsaliyesi ve satış faturası var” sorusuna % 92’si “Evet” olarak cevaplayarak onaylı satış emri, sevk irsaliyesi ve satış faturasının var olduğu, % 8’i “Hayır” olarak cevaplayarak var olmadığı görülmektedir.

Tablo 3.32 Satış Emri İle Yollanan Malların Karşılaştırılarak Doğrulaması Yapılıyor mu?

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Evet	112	100,0

Tablo 3.32’de görüldüğü gibi, “Satış emri ile yollanan malların karşılaştırılarak doğrulaması yapılıyor” sorusuna % 100 “Evet” olarak cevaplayarak malların karşılaştırılarak doğrulamasının yapıldığı görülmektedir.

Tablo 3.33 İşletmenizin Kendisine Ait Belgeler (ambar fişleri, sipariş fişleri vb.) Önceden Numaralanmış Olarak Kullanılıyor mu?

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Evet	104	92,9
Hayır	8	7,1
Toplam	112	100,0

Tablo 3.33’te görüldüğü gibi, “İşletmenizin kendisine ait belgeler (ambar fişleri, sipariş fişleri vb.) önceden numaralanmış olarak kullanılıyor” sorusuna % 92,9’u “Evet” olarak cevaplayarak işletmeye ait belgelerin numaralandırılarak kullanıldığına, % 7,1’i “Hayır” olarak cevaplayarak kullanılmadığı görülmektedir.

Tablo 3.34 Günlük (veya belirli dönemler itibariyle) Satış Özeti Hazırlanıyor mu? Hazırlanan Satış Özetlerinin Satış Faturaları İle Doğrulanması (kayıtları tutmayan biri tarafından) Yapılıyor mu?

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Evet	88	78,6
Kararsızım	24	21,4
Toplam	112	100,0

Tablo 3.34’te görüldüğü gibi, “Günlük (veya belirli dönemler itibariyle) satış özeti hazırlanıyor ve hazırlanan satış özetlerinin satış faturaları ile doğrulanması (kayıtları tutmayan biri tarafından) yapılıyor” sorusuna % 78,6’sı “Evet” olarak cevaplayarak satış özetinin hazırlandığı ve doğrulanmasının yapıldığı, % 21,4’ü “Kararsızım” olarak cevapladığı görülmektedir.

Tablo 3.35 Günlük Satış Özetleriyle, Satış Kayıtları Günlük Toplamları ve Alacaklar Yardımcı Defterine Nakledilen Toplamların Uzlaşmasının Bağımsız İç Doğrulanması Yapılıyor mu?

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Evet	79	70,5
Hayır	1	0,9
Kararsızım	32	28,6
Toplam	112	100,0

Tablo 3.35’te görüldüğü gibi, “Günlük satış özetleriyle, satış kayıtları günlük toplamları ve alacaklar yardımcı defterine nakledilen toplamların uzlaşmasının bağımsız iç doğrulanması yapılıyor” sorusuna % 70,5’i “Evet” olarak cevaplayarak uzlaşmasının bağımsız iç doğrulanmasının yapıldığı, % 0,9’u “Hayır”, % 28,6’sı “Kararsızım” olarak cevapladığı görülmektedir.

Tablo 3.36 Satış Faturalarının Matematiksel Doğruluğu ve Fiyatlar İle Miktarlarının Doğrulanması Yapılıyor mu?

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Evet	106	94,6
Hayır	5	4,5
Kararsızım	1	0,9
Toplam	112	100,0

Tablo 3.36’da görüldüğü gibi, “Satış faturalarının matematiksel doğruluğu ve fiyatlar ile miktarlarının doğrulaması yapılıyor” sorusuna % 94,6’sı “Evet” olarak cevaplayarak doğrulamaların yapıldığı, % 4,5’i “Hayır”, % 0,9’u ise “Kararsızım” olarak cevaplamıştır.

Tablo 3.37 Siparişlerin Sevk Tarihleri İle Kayıt Tarihlerinin Uzlaşmasının Doğrulaması Yapılıyor mu?

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Evet	110	98,2
Hayır	2	1,8
Toplam	112	100,0

Tablo 3.37’de görüldüğü gibi, “Siparişlerin sevk tarihleri ile kayıt tarihlerinin uzlaşmasının doğrulaması yapılıyor” sorusuna % 98,2’si “Evet” olarak cevaplayarak siparişlerin sevk tarihleri ve kayıt tarihlerinin uzlaşmasının doğrulaması yapıldığı, % 1,8’i “Hayır” yapılmadığını söylemektedir.

Tablo 3.38 Alacak ve Satış Hesaplarında Kayıt ve Değişiklik Yapma Belirli Kişilerle Sınırlandırılmış mı?

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Evet	107	95,5
Hayır	4	3,6
Kararsızım	1	0,9
Toplam	112	100,0

Tablo 3.38’de görüldüğü gibi, “Alacak ve satış hesaplarında kayıt ve değişiklik yapma belirli kişilerle sınırlandırılmış” sorusuna % 95,5’i “Evet” olarak cevaplayarak alacak ve satış hesaplarında kayıt ve değişiklik yapılması belirli kişiler ile sınırlandırıldığı, % 3,6’sı “Hayır”, % 0,9’u “Kararsızım” olarak cevaplamıştır.

Tablo 3.39 Kullanılmayan Sevk Belgeleri, Satış Faturaları Güvenli Alanlarda Saklanıyor mu?

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Evet	110	98,2
Hayır	2	1,8
Toplam	112	100,0

Tablo 3.39’da görüldüğü gibi, “Kullanılmayan sevk belgeleri, satış faturaları güvenli alanlarda saklanıyor” sorusuna % 98,2’si “Evet” olarak cevaplayarak sevk belgelerin ve satış faturaların güvenli alanlarda saklandığı, % 1,8’i “Hayır” olarak cevaplamaktadır.

Tablo 3.40 Alıcılara Aylık Hesap Özetleri Gönderiliyor mu?

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Evet	107	95,5
Hayır	3	2,7
Kararsızım	2	1,8
Toplam	112	100,0

Tablo 3.40’da görüldüğü gibi, “Alıcılara aylık hesap özetleri gönderiliyor” sorusuna % 95,5’i “Evet” olarak cevaplayarak alıcılara aylık hesap özetleri gönderildiği, % 2,7’si “Hayır”, % 1,8’i “Kararsızım” olarak cevaplamaktadır.

Tablo 3.41 Aylık Hesap Özetlerine Yapılan İtirazlar Bağımsız Olarak Değerlendiriliyor mu?

Yanıtlar	Frekans	Yüzde
Evet	105	93,8
Hayır	1	0,9
Kararsızım	6	5,4
Toplam	112	100,0

Tablo 3.41’de görüldüğü gibi, “Aylık hesap özetlerine yapılan itirazlar bağımsız olarak değerlendiriliyor” sorusuna % 93,8’i “Evet” olarak cevaplayarak aylık hesap özetlerine yapılan itirazların bağımsız bir şekilde değerlendirildiği, % 0,9’u “Hayır”, % 5,4’ü “Kararsızım” olarak cevaplamaktadır.

3.3.4. İşletme Yönetimi Yargıları İle İlgili Hipotezlerin Test Edilmesi

Araştırmaya katılan otel işletmelerin yönetim yargılarının demografik özelliklerine göre bir farklılık gösterip göstermediğini tespit edebilmek için oluşturulan hipotezler ve uygulanan “Kruskal-Wallis H Testi” analizinin sonuçları ve elde edilen bulgular, tablolar halinde aşağıda gösterilmektedir.

Varyans analizi için hipotezler;

H_{1a} : Otel işletmelerinin türüne göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0a} : Otel işletmelerinin türüne göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 3.42 İşletme Yönetimi İle İlgili Yargılara Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Türüne Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi

İşletme Türü		N	Ortalama Derece
İşletme Yönetimi	Özel	96	58,63
	Kamu	16	43,72
	Toplam	112	102,35

Tablo 3.42’de görüldüğü gibi işletme yönetimi için normal dağılım göstermediği için Kruskal-Wallis H Testi uygulanmıştır. Yukarıdaki tablo betimsel istatistikleri içermektedir. Tabloya bakıldığında zaman “Özel” olarak cevaplandıran katılımcıların ortalama derecesi daha yüksektir.

Tablo 3.43 İşletme Yönetimi İle İlgili Yargıların Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Türüne Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistikleri

	İşletme Yönetimi
Ki-Kare	2,939
s.d.	1
Anlamlılık	,086

$\alpha = 0,05$ anlamlılık düzeyinde

Tablo 3.43’te görüldüğü gibi işletme yönetimi için H_{1a} hipotezi reddedilmektedir. Çünkü “p” değeri $0,086 > 0,05$ olduğu için anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır. Bu yüzden H_{0a} hipotezi kabul edilmektedir.

Varyans analizi için hipotezler;

H_{1b} : Otel işletmelerinin büyüklüğüne göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0b} : Otel işletmelerinin büyüklüğüne göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 3.44 İşletme Yönetimi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Büyüklüğüne Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi

İşletme Büyüklüğü		N	Ortalama Derece
İşletme Yönetimi	3 yıldız	72	62,51
	4 yıldız	24	42,02
	5 yıldız	16	51,19
	Toplam	112	155,72

Tablo 3.44’te görüldüğü gibi işletme yönetimi için normal dağılım göstermediği için Kruskal-Wallis H Testi uygulanmıştır. Yukarıdaki tablo betimsel istatistikleri içermektedir. Tabloya bakıldığı zaman “3 yıldız” olarak cevaplandıran katılımcıların ortalama derecesi daha yüksektir.

Tablo 3.45 İşletme Yönetimi İle İlgili Yargıların Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Büyüklüğüne Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistikleri

	İşletme Yönetimi
Ki-Kare	7,788
s.d.	2
Anlamlılık	,020

$\alpha = 0,05$ anlamlılık düzeyinde

Tablo 3.45’te görüldüğü gibi işletme yönetimi için H_{0b} hipotezi reddedilmektedir. Çünkü “p” değeri $0,020 < 0,05$ olduğu için anlamlı bir farklılık bulunmaktadır. Bu yüzden H_{1b} hipotezi kabul edilmektedir. Dolayısıyla işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyinin otel işletmelerinin büyüklüğü arasında anlamlı farklılık gösterdiğini tespit edebilmek için Mann Whitney U testi uygulanmaktadır.

Tablo 3.46 İşletme Yönetimi İle İlgili Yargıların Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Büyüklüğüne Göre Değişim Mann Whitney U Testi İstatistikleri

	Grup Düzeyleri	Ortalama Derece	Ortalama Toplamı	U	Anlamlılık
İşletme Yönetimi	3 yıldız	53,33	3839,50	516,500	0,003
	4 yıldız	34,02	816,50		
	3 yıldız	45,68	3289,00	491,000	0,354
	5 yıldız	39,19	627,00		
	4 yıldız	20,50	492,00	192,000	1,000
	5 yıldız	20,50	328,00		

$\alpha = 0,05$ anlamlılık düzeyinde

Tablo 3.46’da görüldüğü gibi işletme yönetimi ile ilgili yargıların katılma düzeyinin işletmenin büyüklüğüne göre Mann Whitney U testi sonuçları görülmektedir. Tabloya bakıldığında P değeri $0,003 < 0,05$ den küçük olduğu için anlamlı farklılık olduğu görülmektedir. Bu istatistik sonuçları 3 ve 4 yıldızlı işletmelerde farklılık olduğu görülmektedir.

Varyans analizi için hipotezler;

H_{1c} : Otel işletmelerinin çalışan personele göre işletme içi yönetim ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0c} : Otel işletmelerinin çalışan personele göre işletme içi yönetim ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 3.47 İşletme Yönetimi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Çalışma Personeline Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi

Çalışan Personel	N	Ortalama Derece
14	8	107,38
15	8	60,88
16	6	66,67
17	2	51,75
18	8	95,63
19	7	67,50
20	9	73,39
40	1	17,50
41	7	23,43
45	1	77,50
48	15	46,70
52	8	12,50
55	1	42,50
57	7	50,43
68	8	38,31
140	6	4,50
150	2	4,50
160	2	99
180	6	97,50
Toplam	112	1037,57

Tablo 3.47’de görüldüğü gibi işletme yönetimi için normal dağılım göstermediği için Kruskal-Wallis H Testi uygulanmıştır. Yukarıdaki tablo betimsel istatistikleri içermektedir. Tabloya bakıldığında zaman “14” personeli bulunan otel işletmesinin katılımcı ortalama derecesi daha yüksektir.

Tablo 3.48 İşletme Yönetimi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Çalışma Personeline Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistikleri

	İşletme Yönetimi
Ki-Kare	98,462
s.d.	18
Anlamlılık	,000

$\alpha = 0,05$ anlamlılık düzeyinde

Tablo 3.48’de görüldüğü gibi işletme yönetimi için H_{1c} hipotezi kabul edilmektedir. Çünkü p değeri $0,000 < 0,005$ den küçük olduğu için anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

Tablo 3.49 İşletme Yönetimi İle İlgili Yargıların Katılma Düzeyinin Otel Çalışan Personele Göre Değişim Mann Whitney U Testi İstatistikleri

	Grup Düzeyleri	Ortalama Derece	Ortalama Toplamı	U	Anlamlılık
İşletme Yönetimi	14	9,81	78,50	5,500	0,010
	180	4,42	26,50		
	150	1,50	3,00	0,000	0,083
	160	3,50	7,00		
	140	3,50	21,00	0,000	0,003
	180	9,50	57,00		

$\alpha = 0,05$ anlamlılık düzeyinde

Tablo 3.49’da görüldüğü gibi Mann Whitney U testi sonuçları bulunmaktadır. İşletme çalışan personel grup sayısı fazla olduğundan anlamlı fark olan ve fark olmayan gruplar karşılaştırılmıştır. Tabloda görüldüğü gibi P değeri $0,003-0,010 < 0,05$ den küçük olduğu için aralarında anlamlı bir fark bulunmaktadır.

Varyans analizi için hipotezler;

H_{1d}: Otel işletmelerinin cirosuna göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0d}: Otel işletmelerinin cirosuna göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

H_{1e}: Otel işletmelerinin sermayesine göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0e}: Otel işletmelerinin sermayesine göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

H_{1f}: Otel işletmelerinin halka açıklık durumuna göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0f}: Otel işletmelerinin halka açıklık durumuna göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Yukarıda görüldüğü gibi oluşturulan hipotezlerin testleri yapılamamıştır. Çünkü işletmenin otel işletmelerinin ciro, sermaye ve halka açıklık durumu bölümüne cevap sayısı az olduğu için istatistik testler yapılamamıştır.

Varyans analizi için hipotezler;

H_{1g}: Otel işletmelerinin hukuki yapısına göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0g}: Otel işletmelerinin hukuki yapısına göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 3.50 İşletme Yönetimi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Hukuki Yapısına Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi

İşletme Hukuki Yapısı		N	Ortalama Derece
İşletme Yönetimi	Anonim Ş.	99	53,30
	Limited Ş.	5	36,50
	Bilgi Alınamayan Ş.	8	-
	Toplam	112	89,80

Tablo 3.50’de görüldüğü gibi işletme yönetimi için normal dağılım göstermediği için Kruskal-Wallis H Testi uygulanmıştır. Yukarıdaki tablo betimsel istatistikleri içermektedir. Tabloya bakıldığında zaman “Anonim Şirket” olan otel işletmesinin katılımcı ortalama derecesi daha yüksektir.

Tablo 3.51 İşletme Yönetimi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Hukuki Yapısına Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistikleri

	İşletme Yönetimi
Ki-Kare	1,484
s.d.	1
Anlamlılık	0,223

$\alpha = 0,05$ anlamlılık düzeyinde

Tablo 3.51’de görüldüğü gibi işletme yönetimi katılma düzeylerinin otel işletme hukuki yapısına göre H_{1g} hipotezini reddetmektedir. P değeri $0,223 > 0,05$ olduğundan dolayı H_{0g} hipotezini kabul etmektedir. Çünkü aralarında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Varyans analizi için hipotezler;

H_{1h} : Otel işletmelerinin aile şirketi olup olmadığına göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0h} : Otel işletmelerinin aile şirketi olup olmadığına göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 3.52 İşletme Yönetimi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Aile Şirketi Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi

Aile Şirketi		N	Ortalama Derece
İşletme Yönetimi	Evet	58	52,11
	Hayır	54	61,21
	Toplam	112	113,34

Tablo 3.52’de görüldüğü gibi işletme yönetimi için normal dağılım göstermediği için Kruskal-Wallis H Testi uygulanmıştır. Yukarıdaki tablo betimsel istatistikleri içermektedir. Tabloya bakıldığı zaman “Hayır” olarak cevaplayan otel işletmesinin katılımcı ortalama derecesi daha yüksektir.

Tablo 3.53 İşletme Yönetimi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Aile Şirketi Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistikleri

	İşletme Yönetimi
Ki-Kare	2,232
s.d.	1
Anlamlılık	0,135

$\alpha = 0,05$ anlamlılık düzeyinde

Tablo 3.53’te görüldüğü gibi aile şirketi olma durumuna göre H_{1h} hipotezini reddetmektedir. P değeri $0,135 > 0,05$ olduğu için H_{0h} hipotezi kabul edilmektedir. Çünkü aralarında anlamlı bir fark bulunmamaktadır.

Varyans analizi için hipotezler;

H_{11} : Otel işletmelerinin yönetim kurulunda ortakların haricinde bir üye olup olmadığına göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{01} : Otel işletmelerinin yönetim kurulunda ortakların haricinde bir üye olup olmadığına göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 3.54 İşletme Yönetimi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Yönetim Kurulunda Ortakların Haricinde Bir Üye Olup Olmadığı Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi

Üye Durumu		N	Ortalama Derece
İşletme Yönetimi	Var	20	58,20
	Yok	92	56,13
	Toplam	112	114,33

Tablo 3.54’te görüldüğü gibi işletme yönetimi için normal dağılım göstermediği için Kruskal-Wallis H Testi uygulanmıştır. Yukarıdaki tablo betimsel istatistikleri içermektedir. Tabloya bakıldığında zaman “Var” olarak cevaplayan otel işletmesinin katılımcı ortalama derecesi daha yüksektir.

Tablo 3.55 İşletme Yönetimi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Yönetim Kurulunda Ortakların Haricinde Bir Üye Olup Olmadığı Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistiği

	İşletme Yönetimi
Ki-Kare	0,068
s.d.	1
Anlamlılık	0,795

$\alpha = 0,05$ anlamlılık düzeyinde

Tablo 3.55’te görüldüğü gibi ortak haricinde bir üye olup olmadığı durumuna göre H_{11} hipotezi reddedilmektedir. P değeri $0,795 > 0,05$ olduğundan dolayı H_{01} hipotezi kabul edilmektedir. Çünkü aralarında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Varyans analizleri için hipotezler;

H_{1i} : Otel işletmelerinin iç denetim departmanı olup olmadığına göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0i} : Otel işletmelerinin iç denetim departmanı olup olmadığına göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 3.56 İşletme Yönetimi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinde İç Denetim Departmanı Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi

İç Denetim		N	Ortalama Derece
İşletme Yönetimi	Var	61	45,60
	Yok	51	69,54
	Toplam	112	115,14

Tablo 3.56’da görüldüğü gibi işletme yönetimi için normal dağılım göstermediği için Kruskal-Wallis H Testi uygulanmıştır. Yukarıdaki tablo betimsel istatistikleri içermektedir. Tabloya bakıldığı zaman “Yok” olarak cevaplayan otel işletmesinin katılımcı ortalama derecesi daha yüksektir.

Tablo 3.57 İşletme Yönetimi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerin İç Denetim Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistiği

	İşletme Yönetimi
Ki-Kare	15,344
s.d.	1
Anlamlılık	0,000

$\alpha=0,05$ anlamlılık düzeyinde

Tablo 3.57’de görüldüğü gibi H_{0i} hipotezi reddedilmektedir. P değeri $0,000 < 0,05$ olduğu için H_{1i} hipotezi kabul edilmektedir. Çünkü aralarında anlamlı bir fark bulunmaktadır.

Tablo 3.58 İşletme Yönetimi İle İlgili Yargıların Katılma Düzeyinin İç Denetim Durumuna Göre Değişim Mann Whitney U Testi İstatistikleri

	Grup Düzeyleri	Ortalama Derece	Ortalama Toplamı	U	Anlamlılık
İşletme Yönetimi	Var	45,60	2781,50	890,500	0,000
	Yok	69,54	3546,50		

$\alpha=0,05$ anlamlılık düzeyinde

Tablo 3.58’de görüldüğü gibi Mann Whitney U testi sonuçları bulunmaktadır. İşletme iç denetim olma durumuna göre tabloda görüldüğü gibi P değeri $0,000 < 0,05$ den küçük olduğu için aralarında anlamlı bir fark bulunmaktadır.

Varyans analizleri için hipotezler;

H_{1j} : Otel işletmelerinin dış denetim yapılıp yapılmadığına göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0j} : Otel işletmelerinin dış denetim yapılıp yapılmadığına göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

H_{1k} : Otel işletmelerinin yönetiminde profesyonel kişilerin bulunup bulunmadığına göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0k} : Otel işletmelerinin yönetiminde profesyonel kişilerin bulunup bulunmadığına göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

H_{1l} : Otel işletmelerinin organizasyon şeması olup olmadığına göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0l} : Otel işletmelerinin organizasyon şeması olup olmadığına göre işletme yönetimi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 3.59 İşletme Yönetimi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinde Dış Denetim Yapılıp Yapılmama- Profesyonel Kişilerin Bulunma-Organizasyonel Şeması Olma Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi

Dış Denetim- Profesyonel Kişi Olma Durumu-Organizasyonel Şema Durumu		N	Ortalama Derece
İşletme Yönetimi	Evet	112	56,50
	Hayır	-	-
	Toplam	112	56,50

Tablo 3.59’da görüldüğü gibi işletmelerde dış denetim yapılma durumu, profesyonel kişilerin bulunma durumu ve organizasyonel şemasının olma durumunun Kruskal-Wallis H Testi yapılırken sonuçların her üçünde de aynı grup istatistik sonuçları çıkmıştır. Bu hipotezler için örneklem tablo analiz sonuçları çıkmamıştır. Çünkü ankette bulunan sorular için katılımcıların tümü farklı bir cevap vermediği için bu şekilde sonuçlanmıştır.

3.3.5. İşletme Muhasebesi Soruları İle İlgili Hipotezlerin Test Edilmesi

Araştırmaya katılan otel işletmelerin muhasebe sorularının demografik özelliklerine göre bir farklılık gösterip göstermediğini tespit edebilmek için oluşturulan hipotezler ve uygulanan “Kruskal-Wallis H Testi” analizinin sonuçları ve elde edilen bulgular, tablolar halinde aşağıda gösterilmektedir.

Varyans analizi için hipotezler;

H_{2a}: Otel işletmelerinin türüne göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0a}: Otel işletmelerinin türüne göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 3.60 İşletme Muhasebesi İle İlgili Sorulara Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Türüne Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi

İşletme Türü		N	Ortalama Derece
İşletme Muhasebesi	Özel	96	56,03
	Kamu	16	59,34
	Toplam	112	115,37

Tablo 3.60’da görüldüğü gibi işletme muhasebesi için normal dağılım göstermediği için Kruskal-Wallis H Testi uygulanmıştır. Yukarıdaki tablo betimsel istatistikleri içermektedir. Tabloya bakıldığında zaman “Kamu” olarak cevaplandıran katılımcıların ortalama derecesi daha yüksektir.

Tablo 3.61 İşletme Muhasebesi İle İlgili Soruların Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Türüne Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistikleri

	İşletme Muhasebesi
Ki-Kare	0,149
s.d.	1
Anlamlılık	0,699

$\alpha = 0,05$ anlamlılık düzeyinde

Tablo 3.61’de görüldüğü gibi işletme muhasebesi için H_{2a} hipotezi reddedilmektedir. Çünkü “p” değeri $0,699 > 0,05$ olduğu için anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır. Bu yüzden H_{0a} hipotezi kabul edilmektedir. Çünkü anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Varyans analizi için hipotezler;

H_{2b} : Otel işletmelerinin büyüklüğüne göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0b} : Otel işletmelerinin büyüklüğüne göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 3.62 İşletme Muhasebesi İle İlgili Yargılara Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Büyüklüğüne Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi

İşletme Büyüklüğü		N	Ortalama Derece
İşletme Muhasebesi	3 yıldız	72	62,51
	4 yıldız	24	42,02
	5 yıldız	16	51,19
	Toplam	112	155,72

Tablo 3.62’de görüldüğü gibi işletme muhasebesi için normal dağılım göstermediği için Kruskal-Wallis H Testi uygulanmıştır. Yukarıdaki tablo betimsel istatistikleri içermektedir. Tabloya bakıldığı zaman “3 yıldız” olarak cevaplandıran katılımcıların ortalama derecesi daha yüksektir.

Tablo 3.63 İşletme Muhasebesi İle İlgili Soruların Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Büyüklüğüne Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistikleri

	İşletme Muhasebesi
Ki-Kare	7,788
s.d.	2
Anlamlılık	0,020

$\alpha = 0,05$ anlamlılık düzeyinde

Tablo 3.63’te görüldüğü gibi işletme muhasebesi için H_{0b} hipotezi reddedilmektedir. Çünkü “p” değeri $0,020 < 0,05$ olduğu için anlamlı bir farklılık bulunmaktadır. Bu yüzden H_{2b} hipotezi kabul edilmektedir. Çünkü anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

Tablo 3.64 İşletme Muhasebesi İle İlgili Yargıların Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Büyüklüğüne Göre Değişim Mann Whitney U Testi İstatistikleri

	Grup Düzeyleri	Ortalama Derece	Ortalama Toplamı	U	Anlamlılık
İşletme Muhasebesi	3 yıldız	58,91	4241,50	114,500	0,000
	4 yıldız	17,27	414,50		
	3 yıldız	50,51	3636,50	143,500	0,000
	5 yıldız	17,47	279,50		
	4 yıldız	17,10	410,50	110,500	0,005
	5 yıldız	25,59	409,50		

$\alpha = 0,05$ anlamlılık düzeyinde

Tablo 3.64'te görüldüğü gibi işletme muhasebesi ile ilgili yargıların katılma düzeyinin işletmenin büyüklüğüne göre Mann Whitney U testi sonuçları görülmektedir. Tabloya bakıldığında P değeri $0,000 < 0,05$ den küçük olduğu için işletme muhasebesi sorularına göre 3 ile 4 yıldızlı ve 3 ile 5 yıldızlı otel işletmeleri arasında anlamlı farklılık olduğu görülmektedir. P değeri $0,005 < 0,05$ küçük olduğu için 4 ile 5 yıldızlı otel işletmeleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

Varyans analizi için hipotezler;

H_{2c} : Otel işletmelerinin çalışan personele göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0c} : Otel işletmelerinin çalışan personele göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 3.65 İşletme Muhasebesi Sorularına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Çalışma Personeline Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi

Çalışan Personel	N	Ortalama Derece
İşletme Muhasebesi	14	71,00
	15	87,06
	16	99,08
	17	96,50
	18	59,63
	19	95,64
	20	51,00
	40	44,50
	41	18,00
	45	109,00
	48	60,23
	52	72,50
	55	58,00
	57	21,79
	68	18,00
	140	18,00
	150	31,25
	160	57,75
	180	44,50
	Toplam	1113,43

Tablo 3.65’te görüldüğü gibi işletme muhasebesi için normal dağılım göstermediği için Kruskal-Wallis H Testi uygulanmıştır. Yukarıdaki tablo betimsel istatistikleri içermektedir. Tabloya bakıldığında zaman “45” personeli bulunan otel işletmesinin ortalama derecesi daha yüksektir.

Tablo 3.66 İşletme Muhasebesi Sorularına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Çalışma Personeline Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistikleri

	İşletme Muhasebesi
Ki-Kare	80,144
s.d.	18
Anlamlılık	0,000

$\alpha=0,05$ anlamlılık düzeyinde

Tablo 3.66’da görüldüğü gibi işletme muhasebesi için H_{2c} hipotezi kabul edilmektedir. Çünkü p değeri $0,000 < 0,005$ den küçük olduğu için anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

Tablo 3.67 İşletme Muhasebesi İle İlgili Soruların Katılma Düzeyinin Otel Çalışan Personele Göre Değişim Mann Whitney U Testi İstatistikleri

	Grup Düzeyleri	Ortalama Derece	Ortalama Toplamı	U	Anlamlılık
İşletme Muhasebesi	45	7,00	7,00	0,000	0,014
	180	3,50	21,00		
	150	1,75	3,50	0,500	0,221
	160	3,25	6,50		
	14	4,50	3,00	0,000	0,000
	15	12,50	7,00		

$\alpha=0,05$ anlamlılık düzeyinde

Tablo 3.67’de görüldüğü gibi Mann Whitney U testi sonuçları bulunmaktadır. İşletme çalışan personel grup sayısı fazla olduğundan anlamlı fark olan ve fark olmayan gruplar karşılaştırılmıştır. Tabloda görüldüğü gibi P değeri $0,000-0,014 < 0,05$ den küçük olduğu için aralarında anlamlı bir fark bulunmaktadır.

Varyans analizi için hipotezler;

H_{2d}: Otel işletmelerinin cirosuna göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0d}: Otel işletmelerinin cirosuna göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

H_{2e}: Otel işletmelerinin sermayesine göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0e}: Otel işletmelerinin sermayesine göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

H_{2f}: Otel işletmelerinin halka açıklık durumuna göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0f}: Otel işletmelerinin halka açıklık durumuna göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Yukarıda görüldüğü gibi oluşturulan hipotezlerin testleri yapılamamıştır. Çünkü otel işletmelerinin ciro, sermaye ve halka açıklık durumu bölümüne cevap sayısı az olduğu için istatistik testler yapılamamıştır.

Varyans analizi için hipotezler;

H_{2g}: Otel işletmelerinin hukuki yapısına göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0g}: Otel işletmelerinin hukuki yapısına göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 3.68 İşletme Muhasebesi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Hukuki Yapısına Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi

İşletme Hukuki Yapısı		N	Ortalama Derece
İşletme Muhasebesi	Anonim Ş.	99	52,13
	Limited Ş.	5	59,80
	Bilgi Alınamayan Ş.	8	-
	Toplam	112	111,93

Tablo 3.68’de görüldüğü gibi işletme muhasebesi için normal dağılım göstermediği için Kruskal-Wallis H Testi uygulanmıştır. Yukarıdaki tablo betimsel istatistikleri içermektedir. Tabloya bakıldığında zaman “Limited Şirket” olan otel işletmesinin katılımcı ortalama derecesi daha yüksektir.

Tablo 3.69 İşletme Muhasebesi Sorularına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Hukuki Yapısına Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistikleri

	İşletme Muhasebesi
Ki-Kare	0,322
s.d.	1
Anlamlılık	0,570

$\alpha=0,05$ anlamlılık düzeyinde

Tablo 3.69’da görüldüğü gibi işletme muhasebesi sorularına katılma düzeylerinin otel işletme hukuki yapısına göre H_{2g} hipotezini reddetmektedir. P değeri $0,570 > 0,05$ olduğundan dolayı H_{0g} hipotezini kabul etmektedir. Çünkü aralarında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Varyans analizi için hipotezler;

H_{2h} : Otel işletmelerinin aile şirketi olup olmadığına göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0h} : Otel işletmelerinin aile şirketi olup olmadığına göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 3.70 İşletme Muhasebesi Yargılarına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Aile Şirketi Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi

Aile Şirketi		N	Ortalama Derece
İşletme Muhasebesi	Evet	58	43,53
	Hayır	54	70,44
	Toplam	112	113,97

Tablo 3.70’de görüldüğü gibi işletme muhasebesi için normal dağılım göstermediği için Kruskal-Wallis H Testi uygulanmıştır. Yukarıdaki tablo betimsel istatistikleri içermektedir. Tabloya bakıldığı zaman “Hayır” olarak cevaplayan otel işletmesinin katılımcı ortalama derecesi daha yüksektir.

Tablo 3.71 İşletme Muhasebesi Sorularına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Aile Şirketi Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistikleri

	İşletme Muhasebesi
Ki-Kare	19,992
s.d.	1
Anlamlılık	0,000

$\alpha = 0,05$ anlamlılık düzeyinde

Tablo 3.71’de görüldüğü gibi işletme muhasebesi için aile şirketi durumuna göre H_{0h} hipotezi reddedilmektedir. P değeri $0,000 < 0,05$ olduğundan dolayı H_{2h} hipotezi kabul edilmektedir. Çünkü aralarında anlamlı bir fark bulunmaktadır.

Tablo 3.72 İşletme Muhasebesi ile İlgili Soruların Katılma Düzeyinin Aile Şirketi Durumuna Göre Değişim Mann Whitney U Testi İstatistikleri

	Grup Düzeyleri	Ortalama Derece	Ortalama Toplamı	U	Anlamlılık
İşletme Muhasebesi	Evet	43,53	2524,50	813,500	0,000
	Hayır	70,44	3803,50		

$\alpha = 0,05$ anlamlılık düzeyinde

Tablo 3.72’de görüldüğü gibi Mann Whitney U testi sonuçları bulunmaktadır. İşletme aile şirketi olma durumuna göre tabloda görüldüğü gibi P değeri $0,000 < 0,05$ den küçük olduğu için aralarında anlamlı bir fark bulunmaktadır.

Varyans analizi için hipotezler;

H_{21} : Otel işletmelerinin yönetim kurulunda ortakların haricinde bir üye olup olmadığına göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{01} : Otel işletmelerinin yönetim kurulunda ortakların haricinde bir üye olup olmadığına göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 3.73 İşletme Muhasebesi Sorularına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Yönetim Kurulunda Ortakların Haricinde Bir Üye Olup Olmadığı Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi

Üye Durumu		N	Ortalama Derece
İşletme Muhasebesi	Var	20	57,98
	Yok	92	56,18
	Toplam	112	114,16

Tablo 3.73'te görüldüğü gibi işletme muhasebesi için normal dağılım göstermediği için Kruskal-Wallis H Testi uygulanmıştır. Yukarıdaki tablo betimsel istatistikleri içermektedir. Tabloya bakıldığında zaman “Var” olarak cevaplayan otel işletmesinin katılımcı ortalama derecesi daha yüksektir.

Tablo 3.74 İşletme Muhasebesi Sorularına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinin Yönetim Kurulunda Ortakların Haricinde Bir Üye Olup Olmadığı Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistikleri

	İşletme Muhasebesi
Ki-Kare	0,052
s.d.	1
Anlamlılık	0,819

$\alpha=0,05$ anlamlılık düzeyinde

Tablo 3.74'te görüldüğü gibi işletme muhasebesi için otel işletmesinde ortakların haricinde bir üye olup olmama durumuna göre H_{21} hipotezi reddedilmektedir. P değeri $0,819 > 0,05$ olduğundan dolayı H_{01} hipotezi kabul edilmektedir. Çünkü aralarında anlamlı bir fark bulunmamaktadır.

Varyans analizi için hipotezler;

H_{21} : Otel işletmelerinin iç denetim departmanı olup olmadığına göre işletme muhasebesi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{01} : Otel işletmelerinin iç denetim departmanı olup olmadığına göre işletme muhasebesi ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 3.75 İşletme Muhasebesi Sorularına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinde İç Denetim Departmanı Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi

İç Denetim		N	Ortalama Derece
İşletme Muhasebesi	Var	61	38,48
	Yok	51	78,05
	Toplam	112	116,53

Tablo 3.75’te görüldüğü gibi işletme muhasebesi için normal dağılım göstermediği için Kruskal-Wallis H Testi uygulanmıştır. Yukarıdaki tablo betimsel istatistikleri içermektedir. Tabloya bakıldığında zaman “Yok” olarak cevaplayan otel işletmesinin katılımcı ortalama derecesi daha yüksektir.

Tablo 3.76 İşletme Muhasebesi Sorularına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerin İç Denetim Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi İstatistiği

	İşletme Muhasebesi
Ki-Kare	42,930
s.d.	1
Anlamlılık	0,000

$\alpha=0,05$ anlamlılık düzeyinde

Tablo 3.76’da görüldüğü gibi H_{0i} hipotezi reddedilmektedir. P değeri $0,000 < 0,05$ olduğu için H_{2i} hipotezi kabul edilmektedir. Çünkü aralarında anlamlı bir fark bulunmaktadır.

Tablo 3.77 İşletme Muhasebesi İle İlgili Soruların Katılma Düzeyinin İç Denetim Durumuna Göre Değişim Mann Whitney U Testi İstatistikleri

	Grup Düzeyleri	Ortalama Derece	Ortalama Toplamı	U	Anlamlılık
İşletme Muhasebesi	Var	38,48	2347,50	456,500	0,000
	Yok	78,05	3980,50		

$\alpha = 0,05$ anlamlılık düzeyinde

Tablo 3.77’de görüldüğü gibi Mann Whitney U testi sonuçları bulunmaktadır. İşletme iç denetim olma durumuna göre tabloda görüldüğü gibi P değeri $0,000 < 0,05$ den küçük olduğu için aralarında anlamlı bir fark bulunmaktadır.

Varyans analizleri için hipotezler;

H_{2j} : Otel işletmelerinin dış denetim yapılıp yapılmadığına göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0j} : Otel işletmelerinin dış denetim yapılıp yapılmadığına göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

H_{2k} : Otel işletmelerinin yönetiminde profesyonel kişilerin bulunup bulunmadığına göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0k} : Otel işletmelerinin yönetiminde profesyonel kişilerin bulunup bulunmadığına göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

H_{2l} : Otel işletmelerinin organizasyon şeması olup olmadığına göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0l} : Otel işletmelerinin organizasyon şeması olup olmadığına göre işletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 3.78 İşletme Muhasebesi Sorularına Katılma Düzeyinin Otel İşletmelerinde Dış Denetim Yapılıp Yapılmama- Profesyonel Kişilerin Bulunma-Organizasyonel Şeması Olma Durumuna Göre Değişim Kruskal-Wallis H Testi Ortalama Derecesi

Dış Denetim- Profesyonel Kişi Olma Durumu-Organizasyonel Şema Durumu		N	Ortalama Derece
İşletme Muhasebesi	Evet	112	56,50
	Hayır	-	-
	Toplam	112	56,50

Tablo 3.78’de görüldüğü gibi işletmelerde dış denetim yapılma durumu, profesyonel kişilerin bulunma durumu ve organizasyonel şemasının olma durumunun Kruskal-Wallis H Testi yapılanca sonuçların her üçünde de aynı grup istatistik sonuçları çıkmıştır. Bu hipotezler için örneklem tablo analiz sonuçları çıkmamıştır. Çünkü ankette bulunan sorular için katılımcıların tümü farklı bir cevap vermediği için bu şekilde sonuçlanmıştır.

SONUÇ ve ÖNERİLER

Turizm dünyada olduğu gibi Türkiye’de de büyük bir hızla gelişim gösteren ve bundan dolayı diğer sektörleri de etkileyerek gelişmelerinde öncü rol oynayan geniş bir sektör haline gelmiştir. Türkiye 1980’li yıllarda fark ettiği turizm sektöründe kısa sürede önemli bir yol almayı başarmıştır. Hızla gelişim gösteren turizm sektörü zaman zaman inişli çıkışlı dönemler yaşamıştır. Buna rağmen büyüme devam etmiştir.

Turizm işletmeleri, insan unsurunun fazla olduğu ve hizmetlerin yaygın olduğu işletmelerdir. İnsan faktörünü bünyesinde bulunduran bir sektör olmasından dolayı, taklit edilmeye müsait değildir. Günümüzdeki insanların sosyal ve ekonomik statülerindeki iyileşmeler, turizm ve ulaştırma sektöründeki gelişmeler ile modern konaklama imkânlarının artması insanların turizm faaliyetlerine katılmalarına imkân vermektedir. Turizm faaliyetleri içerisinde en önemli unsurlardan birisini otel işletmeleri oluşturmaktadır. Turizm sektörünün en önemli yapı taşlarından birini oluşturan otel işletmeleri, seyahat eden insanların barınma, yeme-içme, eğlence, dinlenme vb. gereksinimlerini karşılama özelliği ile toplumsal bir hizmet de sunmaktadır. Diğer işletmelerde olduğu gibi, otel işletmelerinde de ana amaç kâr elde etmek ve bu güçlü rekabet ortamında süreklilik sağlayabilmektir.

Otel işletmeleri, küreselleşmenin getirdiği rekabet ortamı ve koşulları içinde varlıklarını sürdürebilmeyi amaçlayarak iç denetim faaliyetlerine gereksinim duymaktadırlar. İç denetim kavramı günümüzde çok büyük önem taşımaktadır. İç denetim, organizasyona bir hizmet olarak organizasyon içinde kurulmuş bağımsız bir denetim işlevidir. Amaç; sorumlulukları etkili bir biçimde yerine getirmek, kurum ve yönetim üyelerine yardımcı olmak ve etkili bir kontrolü destekleyen uygun bir maliyeti içermektedir. Otel işletmeleri; varlıklarının her türlü zarara karşı korunup korunmadığının, faaliyetlerinin işletme politikaları ile uyum içinde yürütülüp yürütülmediğinin ve muhasebe bilgilerinin doğruluk ve güvenilirliğinin olup olmadığını iç denetim ile sağlar. Otel işletmelerinde yapılan iç denetimler otel iç işleyişini ve mali yapıyı kapsamaktadır.

Araştırma; otel işletmelerinin demografik özelliklerine göre işletme yönetim yargıları ve işletme muhasebe ilgili sorulara katılım düzeylerinin tespiti amaçlanmaktadır. Araştırma Erzurum ilinde bulunan 3,4 ve 5 yıldızlı otel işletmelerini kapsamaktadır. Bu otellerde çalışan personelin algıları doğrultusunda çalışma yapılmıştır. Araştırma sonucunda; otel işletmeleri ciro ve sermaye bilgilerini gizli tutarak paylaşımda bulunmamışlardır. Erzurum ilinde faaliyet gösteren otel işletmelerinin daha çok 3 yıldızlı otellerden oluştuğu görülmektedir. Otel işletmelerinin kış dönemlerinde personel sayılarının arttığı ve yaz dönemlerinde ise azaldığı söylenebilir. Erzurum ilinde faaliyet gösteren 3, 4 ve 5 yıldızlı otel işletmelerinin tümünde dış denetimin yapıldığı, yönetiminde profesyonel kişilerin bulunduğu ve işletme organizasyon şemasının olduğu şeklinde yorumlanabilir. Araştırmaya katılan otel işletmelerinde personellerin algısı doğrultusunda yeterli sayıda personelin olmadığı ve çalışanların ücret politikalarından memnun olmadıkları söylenebilir. İşletme yönetimi ile ilgili yargılara katılım gösteren personellerin; otel işletmelerinin büyüklüğü olarak 3 ve 4 yıldızlı otel işletmeleri arasında, otel işletmesinde çalışan personel sayısı olarak ve iç denetim departmanı olan ve olmayan otel işletmeleri arasında farklılıkların olduğu söylenebilir. İşletme muhasebesi ile ilgili sorulara katılım gösteren personellerin; otel işletmelerinin büyüklüğüne göre 3,4 ve 5 yıldızlı otel işletmeleri kendi aralarında, çalışan personel sayısı olarak ve aile şirketi olan ve olmayan otel işletmeleri ve son olarak iç denetim departmanı olan ve olmayan otel işletmeleri arasında farklılıkların olduğu söylenebilir.

Bu doğrultuda Erzurum ilindeki 3,4 ve 5 yıldızlı otel işletmelerinin çalışan personellerin algılarına göre işletme yönetimi yargılarına vermiş olduğu cevapların çoğunluğu “Katılıyorum” olarak görülmektedir. Bu yüzden işletme yönetimi yargılarına tüm otel işletmeler tutarlı cevaplar vermiştir. İyi bir yönetim için zamanlı ve doğru bilgiye ihtiyaç duyulmaktadır. İsabetli kararlar ancak doğru, zamanlı ve hızlı elde edilen bilgilerle olabilir. Bu kararlar da iyi bir yönetim tarafından verilebilmektedir.

Muhasebe bilgi sistemi; işletmelerin finansal durumu, faaliyetler sonuçları ile bilgiyi üretme ve bu bilgileri kullanacaklara rapor olarak sunmak amacıyla yapılan, birbirleriyle ilişkili ögeler bütünüdür. Muhasebe, her işletmenin mutlak bir sistemi olduğundan son derece önemlidir. Bu doğrultuda Erzurum ilindeki 3,4 ve 5 yıldızlı

otel işletmelerin işletme muhasebesi ile ilgili sorulara genel olarak tutarlı cevaplar verilmiştir. Ancak analizlere göre 3 yıldızlı otellerin muhasebe bölümüne az önem verdiği görülmektedir. Yıldız derecelendirme sistemi, hem otel işletmesinin konumu hem de müşteri için önemlidir. Müşteri, kalite odaklı düşünür. Bu yüzden otel işletmelerin kalitesi yıldızlarından çıkarılabilir.

Otel işletmelerinde gerçekleştirilen deneysel araştırmadan elde edilen bilgiler sonucunda aşağıdaki öneriler verilebilir; Turizmin ve kültürel değerlerin rolüne dair ortak bir anlayış olmalıdır. Uluslararası ölçütlere uygun bir turizm politikası saptanmalıdır. Otel işletmelerinin, rekabet güçlerini ve performanslarını arttırmak için iş stratejileriyle tutarlı ve rekabetçi talepleri hesaba katan iç politika ve yöntemleri geliştirmeleri ve uygulamaları gereklidir. Turizm işletmelerinin performansı, kalite odaklı hizmetlerin sağlanmasında kilit rol oynar. Bu yüzden turizm işletmeleri, kendi performanslarının ideal bir standarda göre karşılaştırılmalarını yapmalıdırlar. Rakip işletmelerin birim maliyetinin düzenli olarak planlanmış, güncellenmiş tahminlerinin sağlanması gerekir. Sürdürülebilir bir rekabet avantajı yaratacak üstün stratejiler geliştirmek ve tanımlamak için stratejik ve pazarlama bilgilerine dayanan maliyet verilerin kullanımı gereklidir. Sürdürülebilirliğin kültürel boyutu ve turizm işletmelerinin yerel toplulukları ve yerel kültürü katalizör olarak birleştirerek işlerini nasıl geliştirebilecekleri çok az gelişmiştir. Bu yüzden turizm işletme yöneticilerinin sürdürülebilirliğe yönelik farkındalık, algı ve tutumları değiştirilebilir. Otel işletmeleri, kaliteli hizmet sunmak için gerek fiziki olanaklara yönelik gerekse kalifiye personel istihdamına yönelik katlanacakları maliyetin uzun dönemde işletmeye kazanç olarak döneceği ve bu konularda yapılacak iyileştirmelerin rekabet avantajı sağlayacağını göz önünde bulundurmalıdır. Ayrıca tüm otel işletmelerinin kaliteli hizmet sunması, bölgenin turizm endüstrisinden daha fazla pay almasını sağlayacaktır. Otel işletmeleri rekabetçi bir pazarda faaliyet göstermektedir. Dış kaynak kullanımı bir işletmenin rekabetçi konumunu iyileştirmek için yaygın olarak önerilen bir tekniktir. Bir işletmenin verimliliğini artırmak için bir fırsat sağlar. Otel işletmelerinde en çok dış kaynaklı faaliyetler eğlence, bakım, bilgi sistemleri, temizlik ve yiyecek-içecek aktiviteleridir. Bu doğrultuda otel kalitesini ve müşteri memnuniyetini artırması için dış kaynaklı faaliyetler gereklidir. Daha çok 3 yıldızlı otellerde iyileştirme

yapılmalıdır. Otel işletmelerinin kalitesi ve performansı için iç denetim çok önemlidir. Bölgede 4 ve 5 yıldızlı otel işletmelerinde iç denetime önem verildiği görülmektedir. Aksine 3 yıldızlı otel işletmelerin birçoğu önem vermemektedir. Bu yüzden bu işletmelerin daha iyi bir seviyede olabilmesi için işletme yöneticilerine iç denetimin gerekliliği anlatılmalı ve bilgilendirilmelidir. İşletme yöneticileri dürüstlüğe ve ahlaki değerlere daha çok önem vermelidir. Personel alışlarda ve terfilerde objektif ölçütler kullanılmalıdır. İşletmenin büyüklüğü ve yeterliliği kadar personel çalıştırılmalıdır. Otel işletmeleri, çalışan personel için ücret politikalarını iyi değerlendirmesi gerekir. Çünkü işletmenin kalitesi, hizmeti, performansı gibi faktörlere katkısı daha çok çalışan personel tarafından sağlanmaktadır. İşletmeler kar elde etmek, devamlılığı sağlamak ve topluma hizmet etmek için faaliyet de bulunurlar. İşletmeler amaçlarına ulaşabilmeleri için hesapları bakımından iyi örgütlenmelidirler. Hesap organizasyonu yönetimler tarafından gerçekleştirilir. Bu organizasyon da muhasebe birimi tarafından sağlanır. Çünkü muhasebe, belirli bir anda sahip olan varlıkları, bu varlıklar üzerindeki hakları, borç ve sermayenin değerini gösterir. Muhasebenin en temel amacı, işletmelerin mali ve ekonomik durumlarını oluşturmaktır. Bu yüzden girişimcilerin işletmedeki en önemli kontrol araçları muhasebedir. İşletmeler muhasebe birimine daha çok önem vermelidirler.

KAYNAKÇA

- Abdolmohammadi, M. J. ve Sarens, G. (2011). " An Investigation of the Association between Cultural Dimensions and Variations in Perceived Use of and Compliance with Internal Auditing Standards in 19 Countries". *The International Journal of Accounting*, (46)(4): s.365-389.
- Abubakirova, A., Syzdykova, A., Kelesbayev, D., Dandayeva, B. ve Ermankulova, R. (2016). " Place of Tourism in the Economy of Kazakhstan Republic". *Procedia Economics and Finance*, (39): s. 3-6.
- Acar, V. (1998). İnşaat İşletmelerinde Muhasebe Denetimi ve Uygun Denetim Teknikleri. Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek lisans Tezi, Ankara.
- Achua, J. K. ve Alabar, T. T. (2014). " Imperatives of Marketing Internal Auditing in Nigerian Universities". *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, (164): s. 32-40.
- Adiloğlu, B. (2011). *İç Denetim Süreci ve Kontrol Prosedürleri*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Aguiar-Quintana, T., Moreno-Gil, S. ve Picazo-Peral, P. (2016). " How could traditional travel agencies improve their competitiveness and survive? A qualitative study in Spain". *Tourism Management Perspectives*, (20): s. 98-108.
- Ağdeniz, S. (2013). " İç Denetimde İzleme Faaliyetine İlişkin Yol Haritası". *Denetişim*,(11): s. 41-44.
- Ahmad, S. Z., Jabeen, F. ve Khan, M. (2014). " Entrepreneurs choice in business venture: Motivations for choosing home-stay accommodation businesses in Peninsular Malaysia". *International Journal of Hospitality Management*, (36): s. 31-40.

- Ahmad, W. ve Sun, J. (2018). " Modeling consumer distrust of online hotel reviews". *International Journal of Hospitality Management*, (71): s. 77-90.
- Ahmi, A., Saidin, S. Z. ve Abdullah, A. (2014). " IT Adoption by Internal Auditors in Public Sector: A Conceptual Study". *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, (164): s. 591-599.
- Akgöz, E., Göral, R. ve Tengilimoğlu, E. (2016). " Turistik Ürün Çeşitlendirmenin Sürdürülebilir Destinasyonları Açısından Önemi". *Akademik Bakış Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler Dergisi*, (55): s. 397-407.
- Aktaş, A. (2002). *Turizm İşletmeciliği ve Yönetimi*. Antalya: Azim Matbaa Fatih Ofset San. Tic. Ltd.Şti.
- Alam, M. S. ve Paramati, S. R. (2016). " The impact of tourism on income inequality in developing economies: Does Kuznets curve hypothesis exist?". *Annals of Tourism Research*, (61). s. 111-126.
- Alegre, J. ve Sard, M. (2017). " Price strategies by German and British tour operators in Mallorca". *Journal of Hospitality and Tourism Management*, (33): s. 93-102.
- Alkhatib, K. ve Marji, Q. (2012). " Audit Reports Timeliness: Empirical Evidence from Jordan". *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, (62): s. 1342-1349.
- Altıntaş, A. T. (2011). *Halka Açık Şirketlerin Bağımsız Denetiminin Kalitesi*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Altuğ, F. (2000). *Mali Denetim*. Bursa: Ezgi Kitabevi.
- Alzeban, A. ve Gwilliam, D. (2014). " Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey of the Saudi public sector". *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*,(23)(2): s. 74-86.

- Alzeban, A. ve Sawan, N. (2015). " The impact of audit committee characteristics on the implementation of internal audit recommendations". *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, (24): s. 61-71.
- Amblee, N. (2015). " The impact of cleanliness on customer perceptions of security in hostels: A WOM-based approach". *International Journal of Hospitality Management*, (49): s. 37-39.
- Andiola, L. M. (2014). " Performance feedback in the audit environment: A review and synthesis of research on the behavioral effects". *Journal of Accounting Literature*, (33)(1-2): s. 1-36.
- Andrades, L. ve Dimanche, F. (2017). " Destination competitiveness and tourism development in Russia: Issues and challenges". *Tourism Management*, (62): s. 360-376.
- Angelevska-Najdeska, K. ve Rakicevik, G. (2012). " Planning of sustainable tourism development". *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, (44): s. 210-220.
- Arbelo-Pérez, M., Arbelo, A. ve Pérez-Gómez, P. (2017). " Impact of quality on estimations of hotel efficiency". *Tourism Management*, (61): s. 200-208.
- Arsezen-Otamiş, P., Arıkan-Saltık, I. ve Babacan, S. (2015). " The relationship between paternalistic leadership and business performance in small tourism businesses: the moderating role of affective organizational commitment". *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, (207): s. 90-97.
- Assaf, A. G. ve Tsionas, M. (2018). " The estimation and decomposition of tourism productivity". *Tourism Management*, (65): s. 131-142.
- Atan, S. ve Arslantürk, Y. (2012). " Tourism and economic growth nexus: An input output analysis in Turkey". *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, (62): s. 952-956.
- Aydın, O. (2016). " Tourism Income of Turkey: A Panel Data Approach". *Procedia Economics and Finance*, (38): s. 245-256.

- Ayyayla, Ç. (2010). Bağımsız Denetim Sürecinde İç Kontrol Sisteminin Etkinliği ve Maden Sektöründeki Bir Firma Üzerinde Uygulama. Muğla Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Muğla.
- Azgın, N. (2011). İşletmelerde Kurumsal Yönetim Uygulaması, Denetim ve Denetim Kalitesi. Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Kahramanmaraş.
- Bănărescu, A. (2015). " Detecting and Preventing Fraud with Data Analytics". *Procedia Economics and Finance*,(32): s. 1827-1836.
- Baram, U. (2008), "Tourism and Archaeology", *Encyclopedia of Archaeology*, s. 2131-2134. Doi: <https://doi.org/10.1016/B978-012373962-9.00416-7>.
- Benur, A. M. ve Bramwell, B. (2015). " Tourism product development and product diversification in destinations". *Tourism Management*,(50): s. 213-224.
- Bezirci, M. ve Karasioğlu, F. (2011). " Türkiye' de Denetimin Tarihsel Gelişimi". *Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, (11): s. 571-592.
- Blake, A., Sinclair, M. T. ve Soria, J. A. C. (2006). " Tourism productivity: evidence from the United Kingdom". *Annals of Tourism Research*, (33)(4): s. 1099-1120.
- Bloch, K. (2016). " Compliance Audits". *Rethinking Bhopal*. s. 341-350. Doi: <https://doi.org/10.1016/B978-0-12-803778-2.00019-9>.
- Boo, S. ve Busser, J. A. (2018). " Meeting planners' online reviews of destination hotels: A twofold content analysis approach". *Tourism Management*, (66): s. 287-301.
- Botez, D. (2012). " Internal Audit and Management Entity". *Procedia Economics and Finance*, (3): s.1156-1160.
- Boyle, D. M., DeZoort, F. T. ve Hermanson, D. R. (2015). " The effect of alternative fraud model use on auditors' fraud risk judgments". *Journal of Accounting and Public Policy*,(34)(6): s. 578-596.

- Bozkurt, N. (2006). *Muhasebe Denetimi*. İstanbul: Alfa Yayınları.
- Bozlağan, R. (2013). " İç Denetim Sisteminde Denetçilerin Bağımsızlık ve Tarafsızlığın Önemi". *Siyasi Bilimler Dergisi*, (1): s.107-119.
- Brody, R. G. (2012). " External auditors' willingness to rely on the work of internal auditors: The influence of work style and barriers to cooperation". *Advances in Accounting*, (28)(1): s. 11-21.
- Buluç, G. (1997). " Turistik Çekicilik Kaynaklarının Planlanmasında Turistik Ürün Çeşitlendirmesi". *Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, (15): s. 139-160.
- Butnaru, G. I. ve Miller, A. (2012). " Conceptual approaches on quality and theory of tourism services". *Procedia Economics and Finance*, (3): s.375-380.
- Cao, Z., Li, G. ve Song, H. (2017). " Modelling the interdependence of tourism demand: The global vector autoregressive approach". *Annals of Tourism Research*, (67): s. 1-13.
- Caratas, M. A. ve Spataru, E. C. (2014). " Contemporary Approaches in Internal Audit". *Procedia Economics and Finance*, (15): s. 530-537.
- Carrillo, M. ve Jorge, J. M. (2017). " Multidimensional analysis of regional tourism sustainability in Spain". *Ecological Economics*,(140): s. 89-98.
- Chaabouni, S. (2018). " China's regional tourism efficiency: A two-stage double bootstrap data envelopment analysis". *Journal of Destination Marketing & Management*. s. 1-9. Doi: <https://doi.org/10.1016/j.jdmm.2017.09.002>
- Chamberlain, M., Esquivel, J., Miller, F. ve Patmore, J. (2015). " BT's Adoption Of Customer Centric Design". *Applied Ergonomics, Cilt:* (46). ss: 279-283.
- Chen, X. (2016). *Tourism Enterprise: Developments, Management and Sustainability*. (55): s. 324-325.

- Christmann, A. ve Van Aelst, S. (2006). " Robust estimation of Cronbach's alpha". *Journal of Multivariate Analysis*.(97)(7): s.1660-1674.
- Chu, B. ve Hsu, Y. (2017). " Non-audit services and audit quality --- the effect of Sarbanes-Oxley Act". *Asia Pacific Management Review*, (23): s.201-208.
- Collins, L. (2013). *Computer and Information Security Handbook*. Boston: Morgan Kaufmann.
- Cró, S. ve Martins, A. M. (2017). " The importance of security for hostel price premiums: European empirical evidence". *Tourism Management*, (60): s. 159-165.
- Çam, M. (2009). " Konaklama İşletmelerinde Yiyecek-İçecek Maliyet Kontrolünün Önemi ve Akdeniz Bölgesindeki Konaklama İşletmelerinde Bir Anket Çalışması/Importance of the Food and Beverage Cost Control in the Lodging Companies and Qestionnaire-Based Study on the Lodging Co". *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (6): s. 501-522.
- Çatıkkaş, Ö. ve Gürsu, A. S. (2011). *Aracı Kurumlarda Denetim Komitesi Uygulaması*. İstanbul: Beta Yayınları.
- Çeken, H. (2004). " Küreselleşme Sürecinde Türkiye ve Türk Ekonomisinde Turizm". *Verimlilik Dergisi*, (4): s. 119-140.
- Çetin, B. (2011). Sürekli Denetimin İç Denetimde Uygulanabilirliği. Zonguldak Karaelmas Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Zonguldak.
- Çevikbaş, R. (2011). " Türkiye'de İç Denetim Kurumu". *Türk İdare Dergisi*, (471-472): s. 47-67.
- Dalgın, T., Karadağ, L. ve Bingöl, Z. (2015). " Türkiye'de Turizm Girişimciliğinin Gelişimi ve Turizmle İlgili Sağlanan Teşvikler". *Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi*, (4): s. 174-184.

- Danescu, T., Prozan, M. ve Prozan, R. D. (2015). " The Valances Of The Internal Audit İn Relationship With The Internal Control – Corporate Governance". *Procedia Economics and Finance*, (26): s. 960-966.
- Daniela, P. ve Attila, T. (2013). " Internal Audit versus Internal Control and Coaching". *Procedia Economics and Finance*, (6): s. 694-702.
- Demartini, C. ve Trucco, S. (2017). " Audit Quality". *Integrated Reporting and Audit Quality*: s. 37-58. Doi:<https://doi.org/10.1007/978-3-319-48826-4>
- Demir, A. (2013). Kamu Yönetiminde Denetim ve Türkiye'de Kamu Yönetiminin Denetim Yöntemleri. Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Hatay.
- Detthamrong, U., Chancharat, N. ve Vithessonthi, C. (2017). " Corporate governance, capital structure and firm performance: Evidence from Thailand". *Research in International Business and Finance*, (42): s. 689-709.
- Dibra, M. (2015). " Rogers theory on diffusion of innovation-the most appropriate theoretical model in the study of factors influencing the integration of sustainability in tourism businesses". *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, (195): s. 1453-1462.
- Didin, S. ve Koroğlu, Ç. (2008). " Konaklama İşletmelerinin Satışlar-Maliyetler Bakımından Rekabet Edebilme Durumu ve Gelecekte Beklentileri". *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, (4)(7): s. 111-120.
- Diéguez-Soto, J., Fernández-Gámez, M. A. ve Sánchez-Marín, G. (2017). " Family involvement and hotel online reputation". *BRQ Business Research Quarterly*, (20)(3): s. 151-163.
- Dimitriou, C. K. (2017). " The quest for a practical approach to morality and the tourism industry". *Journal of Hospitality and Tourism Management*, (31): s. 45-51.
- Dinçer, M. Z., Dinçer-İstanbul, F. ve Ustaoglu, M. (2015). " Reel Effective Exchange Rate Volatilities Impact on Tourism Sector in Turkey: An

Empirical Analysis of 2003-2014". *Procedia Economics and Finance*, (23): s. 1000-1008.

Dutt, C. S., Harvey, W. S. ve Shaw, G. (2017). " The missing voices in the perceptions of tourism: The neglect of expatriates". *Tourism Management Perspectives*, (26): s. 193-202.

Enstitüsü, T. İ. D. (2008). *Uluslararası İç Denetim Standartları*. İstanbul: Türkiye İç Denetim Enstitüsü Derneği.

Erdoğan, M. (2002). " Muhasebe, Denetim ve Bağımsız Denetimin Derekliliği". *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, (5): s. 51-63.

Erdoğan, M., Cömert, N., Erdoğan, N., Uzun, A. K. ve Yılcı, M. (2012). *Denetim*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi.

Erkek, F. (2014). " Kontrol Öz Değerlendirme". *Denetim*: s. 109-110.

Ertay, F. Ç. ve Coşkun, M. (2005). " Turizm İşletmelerinde Entelektüel Sermayenin Ölçülmesi ve İMKB' deki Turizm Şirketlerinde Ampirik Bir Uygulama". *Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, (5): s. 121-138.

Esen, S. S. (2011). Konaklama İşletmelerinde Müşteri Memnuniyeti ve Etnosentrizmin Müşteri Memnuniyet Düzeyleri Üzerindeki Etkisi(Alayna İlçesi Örneği). Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Karaman.

Evren, S. ve Kozak, N. (2018). " Competitive positioning of winter tourism destinations: A comparative analysis of demand and supply sides perspectives–Cases from Turkey". *Journal of Destination Marketing and Management*, (9): s. 247-257.

Fakhfakh, M. (2015). " The readability of international illustration of auditor's report: An advanced reflection on the compromise between normative principles and linguistic requirements". *Journal of Economics, Finance and Administrative Science*, (20)(38): s. 21-29.

- Fernández-Morales, A., Cisneros-Martínez, J. D. ve McCabe, S. (2016). " Seasonal concentration of tourism demand: Decomposition analysis and marketing implications". *Tourism Management*, (56): s. 172-190.
- Ferrante, M., Lo Magno, G. L. ve Cantis, S. D. (2018). " Measuring tourism seasonality across European countries". *Tourism Management*, (68): s. 220-235.
- Ferry, L., Zakaria, Z., Zakaria, Z. ve Slack, R. (2017). " Watchdogs, helpers or protectors? – Internal auditing in Malaysian Local Government". *Accounting Forum*, (41)(4): s. 375-389.
- Fong, V. H., Wong, I. A. ve Hong, J. F. L. (2018). " Developing institutional logics in the tourism industry through coopetition". *Tourism Management*, (66): s. 244-262.
- Franzoni, S. (2015). " Measuring the sustainability performance of the tourism sector". *Tourism Management Perspectives*, (16): s. 22-27.
- George-Silviu, C. (2014). " Analysis of Internal Audit Practices on FTSE100". *Procedia Economics and Finance*, (15): s.1265-1272.
- Ghazali, M. Z., Rahim, M. S., Ali, A. ve Abidin, S. (2014). " A Preliminary Study on Fraud Prevention and Detection at the State and Local Government Entities in Malaysia". *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, (164): s. 437-444.
- Giritlioğlu, İ., Olcay, A. ve Güzel, M. O. (2015). " Kırsal Konaklama İşletmelerinde Yeşil Pazarlama Uygulamaları". *Karabük Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (5): s. 178-188.
- Gönen, S. (2016). " Bağımsız Denetimde Çalışma Kağıtlarının 230 No'lu Türkiye Denetim Standardı Açısından İncelenmesi". *İnsan ve Toplum Bilimler Araştırmaları Dergisi*, (5): s. 1792-1808.
- Guénin-Paracini, H., Malsch, B. ve Paillé, A. M. (2014). " Fear and risk in the audit process". *Accounting, Organizations and Society*, (39)(4): s.264-288.

- Guimarães, C. R. F. F. ve Silva, J. R. (2016). " Pay gap by gender in the tourism industry of Brazil". *Tourism Management*, (52): s. 440-450.
- Gücenme, Ü. (2004). *Muhasebe Denetimi*. İstanbul: Alfa Akademi.
- Güçlü, F. (2005). *Muhasebe Denetimii İlkeler ve Teknikler*. Ankara: Detay Yayıncılık.
- Gülbahar, O. (2009). " 1990'lardan Günümüze Türkiye'de Kitle Turizminin Gelişimi ve Alternatif Yönelimler". *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, (14): s. 151-177.
- Güler, E. (2009). " Konaklama İşletmelerinde Tutundurma Faaliyetleri ve Trakya'daki Oteller Üzerine bir Çalışma". *M U İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, (27): s. 233-261.
- Güredin, E. (1982). *Denetim İlkeleri ve Teknikleri*. İstanbul: İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi.
- Güredin, E. (2010). *Denetim ve Güvence Hizmetleri*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Güvemli, O. ve Özbirecikli, M. (2011). " Türkiye'de Bağımsız Muhasebe Denetiminin Gelişim Süreci 1990-2011". *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (1): s. 146-180.
- Hatipoğlu, B., Alvarez, M. D. ve Ertuna, B. (2016). " Barriers to stakeholder involvement in the planning of sustainable tourism: the case of the Thrace region in Turkey". *Journal of Cleaner Production*, (111): s. 306-317.
- Havelka, D. ve Merhout, J. W. (2013). " Internal information technology audit process quality: Theory development using structured group processes". *International Journal of Accounting Information Systems*, (14)(3): s. 165-192.
- Hay, D. ve Cordery, C. (2018). " The value of public sector audit: Literature and history". *Journal of Accounting Literature*, (40): s. 1-15.

- Heliodoro, P. A., Carreira, F. A. ve Lopes, M. M. (2016). " The change of auditor: The Portuguese case". *Revista de Contabilidad*, (19)(2): s. 181-186.
- Hess, M. F. ve Cottrell, J. H. (2016). " Fraud risk management: A small business perspective". *Business Horizons*, (59)(1): s. 13-18.
- Hey, R. B. (2017). " Risk Management". *Performance Management for the Oil, Gas and Process Industries*. Boston: Gulf Professional Publishing. ISBN: 978-0-12-810446-0: s. 159-175. Doi:<https://doi.org/10.1016/B978-0-12-810446-0.00011-6>.
- Higham, J. ve Hinch, T. (2002). " Tourism, sport and seasons: the challenges and potential of overcoming seasonality in the sport and tourism sectors". *Tourism Management*, (23)(2): s.175-185.
- Ho, S. ve Hutchinson, M. (2010). " Internal audit department characteristics/activities and audit fees: Some evidence from Hong Kong firms". *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, (19)(2): s. 121-136.
- Holt, G. ve Henson, S. (2000). " Quality assurance management in small meat manufacturers". *Food Control*, (11)(4): s. 319-326.
- Incera, A. C. ve Fernández, M. F. (2015). " Tourism and income distribution: Evidence from a developed regional economy". *Tourism Management*, (48): s. 11-20.
- İstanbullu-Dincer, F., Dincer, M. Z. ve Yılmaz, S. (2015). " The Economic Contribution of Turkish Tourism Entrepreneurship on the Development of Tourism Movements in Islamic Countries". *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, (195): s. 413-422.
- Ivanova, M. ve Ivanov, S. (2015). " Affiliation to hotel chains: Hotels' perspective". *Tourism Management Perspectives*, (16): s. 148-162.
- Jacobus, D. (2015). " New Paradigm of Managing Risks: Risk and Control Self-assessment". *Agriculture and Agricultural Science Procedia*, (3): s. 32-34.

- Janusz, G. K. ve Bajdor, P. (2013). " Towards to sustainable tourism–framework, activities and dimensions". *Procedia Economics and Finance*, (6): s. 523-529.
- Johnston, J. (2001). " Public Administration: Organizational Aspects". In Smelser ve Baltes (Eds.). *International Encyclopedia of the Social and Behavioral Sciences*. Oxford: Pergamon. ISBN: 978-0-08-043076-8: s. 12507-12512.
- Kagermann, H., Kinney, W., Küting, K. ve Weber, C.-P. (2008). *Internal Audit Handbook*. Berlin: Springer.
- Kalaycı, Ş. (2006). *SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri*. Ankara: Asil Yayıncılık.
- Karacan, S. ve Uygun, R. (2011). *Denetim ve Raporlama*. Kocaeli: Umuttepe Yayınları.
- Karataş, M. ve Babür, S. (2013). " Gelişen Dünya'da Turizm Sektörünün Yeri". *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, (2013): s. 15-24.
- Kaya, S. (2015). Üretim İşletmelerinde İç Kontrol ve İç Denetim. İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Kepekçi, C. (1995). *Denetim*. Ankara: Siyasal Kitapevi.
- Keskin, M. (2013). Konaklama İşletmelerinde İşgörenlerin Hizmet Kalitesi Algılamaları Sinop İlinde Faaliyet Gösteren Konaklama İşletmelerine Yönelik Bir Uygulama. Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Aydın.
- Kim, N. (2011). " The limit distribution of a modified Shapiro–Wilk statistic for normality to Type II censored data". *Journal of the Korean Statistical society*, (40)(3): s. 257-266.
- Kırdı, I. (2011). " Kamu Sektöründe İç Denetimin Değişen Rolü". *Denetim*: (8): s. 9-13.

- Kısacık, H. (2013). Denetimde Hata ve Hileler: Çorum Sahasında Bir Araştırma. Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek lisans Tezi, Çorum.
- Kızılgöl, Ö. (2001). Muhasebe Denetiminde Müşteri Seçiminde Denetim Riski Yönetimi. Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Balıkesir.
- Knechel, W. R. (2007). " The business risk audit: Origins, obstacles and opportunities". *Accounting, Organizations and Society*, (32)(4-5): s. 383-408.
- Koç, E., Yumuşak, S., Uluköy, M., Kılıç, R. ve Toptaş, A. (2014). " Are internship programs encouraging or discouraging?—A viewpoint of tourism and hospitality students in Turkey". *Journal of Hospitality, Leisure, Sport and Tourism Education*, (15): s.135-142.
- Koumanov, K. S. (2017). " Sample size determination in horticultural research: An empirical approach". *Scientia Horticulturae*, (225): s. 416-421.
- Kozak Akoğlan, M., Evren, S. ve Çakır, O. (2013). " Tarihsel süreç içinde turizm paradigması". *Anatolia: Turizm Araştırmaları Dergisi*, (24)(1): s. 7-22.
- Kozak, N. (2012). *Genel Turizm Bilgisi*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi.
- Lee, P.-J., Hu, Y.-H. ve Lu, K.-T. (2018). " Assessing the Helpfulness of Online Hotel Reviews: A Classification-based Approach". *Telematics and Informatics*, (35): s. 436-445.
- Li, C., Cui, G. ve Peng, L. (2017). " The signaling effect of management response in engaging customers: A study of the hotel industry". *Tourism Management*, (62): s. 42-53.
- Li, H., Dai, J., Gershberg, T. ve Vasarhelyi, M. A. (2018). " Understanding usage and value of audit analytics for internal auditors: An organizational approach". *International Journal of Accounting Information Systems*, (28): s. 59-76.

- Lin, Z. J., Tang, Q. ve Xiao, J. (2003). " An experimental study of users' responses to qualified audit reports in China". *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, (12)(1): s. 1-22.
- López, M. F. B., Virto, N. R., Manzano, J. A. ve Miranda, J. G.-M. (2018). " Residents' attitude as determinant of tourism sustainability: The case of Trujillo". *Journal of Hospitality and Tourism Management*, (35): s. 36-45.
- Losada, N., Alén, E., Nicolau, J. L. ve Domínguez, T. (2017). " Senior tourists' accommodation choices". *International Journal of Hospitality Management*, (66): s. 24-34.
- Mahdavi, G. ve Daryaei, A. A. (2017). " Attitude toward business environment of auditing, corporate governance and balance between auditing and marketing". *Contaduría y Administración*, (62)(3): s. 1019-1040.
- Manomaivibool, P. (2015). " Wasteful tourism in developing economy? A present situation and sustainable scenarios". *Resources, Conservation and Recycling*, (103): s. 69-76.
- Maroun, W. (2015). " Reportable irregularities and audit quality: Insights from South Africa". *Accounting Forum*, (39)(1): s. 19-33.
- Martin-Fuentes, E. (2016). " Are guests of the same opinion as the hotel star-rate classification system?". *Journal of Hospitality and Tourism Management*, (29): s. 126-134.
- Martins, L. F., Gan, Y. ve Ferreira-Lopes, A. (2017). " An empirical analysis of the influence of macroeconomic determinants on World tourism demand". *Tourism Management*, (61): s. 248-260.
- Matopoulos, A., Bell, J. E. ve Aktaş, E. (2016). " The use of modelling in purchasing/supply management research". *Journal of Purchasing and Supply Management*, (22)(4): s. 262-265.
- Mellon, V. ve Bramwell, B. (2018). " The temporal evolution of tourism institutions". *Annals of Tourism Research* (69): s. 42-52.

- Messier, W. F. (2014). " An approach to learning risk-based auditing". *Journal of Accounting Education*, (32)(3): s. 276-287.
- Mikulić, J., Prebežac, D., Šerić, M. ve Krešić, D. (2017). " Campsite choice and the camping tourism experience: Investigating decisive campsite attributes using relevance-determinance analysis". *Tourism Management*, (59): s. 226-233.
- Mills, D. (1993). *The Audit Plan*. Dordrecht: Springer.
- Mironeasa, C. ve Codină, G. G. (2013). " A new approach of audit functions and principles". *Journal of Cleaner Production*, (43): s. 27-36.
- Mironiuc, M., Chersan, I.-C. ve Robu, I.-B. (2013). " Ethics in Providing Non-Audit Services to Ensure Transparency in Financial Reporting". *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, (81): s. 474-478.
- Mittal, S. ve Dhar, R. L. (2016). " Effect of green transformational leadership on green creativity: A study of tourist hotels". *Tourism Management*, (57): s. 118-127.
- Mohammed, I., Guillet, B. D. ve Law, R. (2014). " Competitor set identification in the hotel industry: A case study of a full-service hotel in Hong Kong". *International Journal of Hospitality Management*, (39): s. 29-40.
- Mu, E. ve Carroll, J. (2016). " Development of a fraud risk decision model for prioritizing fraud risk cases in manufacturing firms". *International Journal of Production Economics*, (173): s. 30-42.
- Munteanu, V. ve Zaharia, D. L. (2014). " Current Trends in Internal Audit". *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, (116): s. 2239-2242.
- Nogueiro, L. ve Ramos, T. B. (2014). " The integration of environmental practices and tools in the Portuguese local public administration". *Journal of Cleaner Production*, (76): s. 20-31.

- Norman, C. S., Rose, A. M. ve Rose, J. M. (2010). " Internal audit reporting lines, fraud risk decomposition, and assessments of fraud risk". *Accounting, Organizations and Society*, (35)(5): s. 546-557.
- Ohlan, R. (2017). " Is demonetisation a demon for Indian tourism industry?". *Tourism Management Perspectives*, (23): s. 38-40.
- Okafor, L. E., Khalid, U. ve Then, T. (2018). " Common unofficial language, development and international tourism". *Tourism Management*, (67): s. 127-138.
- Oktayer, N., Susam, N. ve Çak, M. (2007). *Türkiye'de Turizm Ekonomisi*. İstanbul: İstanbul Ticaret Odası.
- Okumus, B., Köseoğlu, M. A. ve Ma, F. (2018). " Food and gastronomy research in tourism and hospitality: A bibliometric analysis". *International Journal of Hospitality Management*, (73): s. 64-74.
- Oluç, Ç. (1999). *Sorularla Turizm İşletmeciliği ve Yat Turizmi El Kitabı*. İstanbul: İstanbul Ticaret Odası.
- Oțetea, A., Tița, C. M. ve Aristotel, U. M. (2013). " Internal Public Audit in the Financial Crisis Context". *Procedia Economics and Finance*, (6): s. 688-693.
- Othman, R., Aris, N. A., Mardziah, A., Zainan, N. ve Amin, N. M. (2015). " Fraud Detection and Prevention Methods in the Malaysian Public Sector: Accountants' and Internal Auditors' Perceptions". *Procedia Economics and Finance*, (28): s. 59-67.
- Önce, S. ve İşgüden, B. (2012). " İç Denetim Faaliyetinin Gelişen ve Değişen Bilgi Teknolojileri Ortamı Açısından Değerlendirilmesi: İMKB -100 Örneği". *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, (17): s. 38-70.
- Özaydın, M. E. (2010). " Riskin Tanımlanması ve Kamu İdarelerinde Nitelikli İç Denetim Faaliyetinin Yürütülmesini Engelleyen Riskler". *Denetişim*, (4): s. 31-37.

- Özdamar, K. (2003). *Modern bilimsel araştırma yöntemleri*. Eskişehir.
- Özer, H. (2004). *Nitel Değişkenli Ekonometrik Modeller*. Nobel Yayınevi. Ankara.
- Öztürk, A. B. ve Van Niekerk, M. (2014). " Volume or value: A policy decision for Turkey' s tourism industry". *Journal of Destination Marketing & Management*, (3)(4): s. 193-197.
- Öztürk, S. (2015). Muhasebe Hileleri ile Mücadelede Kontrol Öz Değerlendirmenin Rolü ve Bir Uygulama. Atatürk Üniversitesi Sosyal bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, Erzurum.
- Palgan, Y. V., Zvolska, L. ve Mont, O. (2017). " Sustainability framings of accommodation sharing". *Environmental Innovation and Societal Transitions*, (23): s. 70-83.
- Pathak, J. (2005). *IT Auditing and Security of Information Systems*. Berlin: Springer.
- Petraşcu, D. ve Tieanu, A. (2014). " The Role of Internal Audit in Fraud Prevention and Detection". *Procedia Economics and Finance*, (16): s. 489-497.
- Picazo, P. ve Moreno-Gil, S. (2018). " Tour operators' marketing strategies and their impact on prices of sun and beach package holidays". *Journal of Hospitality and Tourism Management*, (35): s. 17-28.
- Rianthong, N., Dumrongsiri, A. ve Kohda, Y. (2016). " Improving the multidimensional sequencing of hotel rooms on an online travel agency web site". *Electronic Commerce Research and Applications*, (17): s. 74-86.
- Robu, M. A. ve Robu, I. B. (2015). " The Influence of the Audit Report on the Relevance of Accounting Information Reported by Listed Romanian Companies". *Procedia Economics and Finance*, (20): s. 562-570.
- Roger-Monzó, V., Martí-Sánchez, M. ve Guijarro-García, M. (2015). " Using online consumer loyalty to gain competitive advantage in travel agencies". *Journal of Business Research*, (68)(7): s. 1638-1640.

- Salleh, K. ve Jasmani, H. (2014). " Audit Rotation and Audit Report: Empirical Evidence from Malaysian PLCs over the Period of Ten Years". *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, (145): s. 40-50.
- Samagaio, A. ve Rodrigues, R. (2016). " Human capital and performance in young audit firms". *Journal of Business Research*, (69)(11): s. 5354-5359.
- Sanclemente-Téllez, J. C. (2017). " Marketing and Corporate Social Responsibility (CSR). Moving between broadening the concept of marketing and social factors as a marketing strategy". *Spanish Journal of Marketing - ESIC*, (21): s. 4-25.
- Sandal, A. (2011). " Avrupa Birliğinde Performans Denetimi". *Denetışim*, (8): s. 41-48.
- Sardoğan, E. (2015). Otel İşletmelerinde İç Denetimin Önemi ve Bir Uygulama. Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Sarens, G., De Beelde, I. ve Everaert, P. (2009). " Internal audit: A comfort provider to the audit committee". *The British Accounting Review*, (41)(2): s. 90-106.
- Sarrión-Gavilán, M. D., Benítez-Márquez, M. D. ve Mora-Rangel, E. O. (2015). " Spatial distribution of tourism supply in Andalusia". *Tourism Management Perspectives*, (15): s. 29-45.
- Schelker, M. (2012). " Auditor expertise: Evidence from the public sector". *Economics Letters*, (116)(3): s. 432-435.
- Schötz, S., Butzer, S., Molenda, P., Drews , T. ve Steinhilper, R. (2017). " An Approach Towards an Adaptive Quality Assurance". *Procedia CIRP*, (63): s. 189-194.
- Selimoğlu, S. K., Özbirecikli, M. ve Uzay, Ş. (2017). *Bağımsız Denetim*. Ankara: NOBEL AKADEMİK YAYINCILIK EĞİTİM DANIŞMANLIK TİC. LD. ŞTİ.

- Selimoğlu, S. K., Özbirecikli, M., Uzay, Ş., Kurt, G., Alagöz, A. ve Yanık, S. (2011). *Muhasebe Denetimi*. Ankara: Gazi Kitapevi Tic. Ltd.Şti.
- Sevgi, O. O. (2017). Otel İşletmelerinde Yabancı Turistlerin Hizmet Kalitesi Algısının Servqual Yöntemle Ölçülmesi: Antalya'da Beş Yıldızlı Otellerde Bir Araştırma. İstanbul Kültür Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Sharpley, R. (2000). " The influence of the accommodation sector on tourism development: lessons from Cyprus". *International Journal of Hospitality Management*, (19)(3): s. 275-293.
- Smith, R. (2017). " Clinical risk management in obstetric practice". *Obstetrics, Gynaecology & Reproductive Medicine*, (27)(9): s. 277-284.
- Sokhanvar, A., Çiftçiöğlu, S. ve Javid, E. (2018). " Another look at tourism-economic development nexus". *Tourism Management Perspectives*, (26): s. 97-106.
- Țîțu, M. A., Răulea, A. S. ve Țîțu, Ş. (2016). " Measuring Service Quality in Tourism Industry". *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, (221): s. 294-301.
- Topolšek, D., Mrnjavac, E. ve Kovačić, N. (2014). " Integration of travel agencies with transport providers". *Tourism Management Perspectives*, (9): s. 14-23.
- Tritschler, J. (2014). " Audit Quality Measure Based On Reporting Errors". *Audit Quality*. Wiesbaden: Springer. ISBN: 978-3-658-04173-1 : s. 69-145.
- Türedi, H., Zor, Ü. ve Gürbüz, F. (2015). " Risk Odaklı İç Denetim". *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(66): s.1-20.
- TÜRSAB. (2018). "Turist Sayısı ve Turizm Geliri", https://www.tursab.org.tr/tr/turizm-verileri/istatistikler/turist-sayisi-ve-turizm-geliri/2003-gelirsayi-ve-ortalama-harcama_68.html

- Uzun, S. (2016). Bağımsız Denetimde İç Kontrol ve İç Denetimin Rolü. Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Ünlü, B. (2013). Bağımsız Denetimin İç Kontrol Sisteminin Etkinliğindeki Rolü Üzerine Bir Araştırma. Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Isparta.
- Vanhove, N. (2011). " Tourism Supply". *The Economics of Tourism Destinations*. New York: Elsevier. ISBN: 978-1-138-57876-0: s. 95-130.
- Vellas, F. ve Bécherel, L. (1995). " Definitions and Trends in International Tourism". *International Tourism*. London: Palgrave. ISBN: 978-1-349-24074-6: s. 1-24.
- Walton, J. K. (2009). " Prospects in tourism history: Evolution, state of play and future developments". *Tourism Management*, (30)(6): s. 783-793.
- Wang, J. ve Hooper, K. (2017). " Internal control and accommodation in Chinese organisations". *Critical Perspectives on Accounting*, (49): s. 18-30.
- Yamane, T. (1967). *Elementary Sampling Theory*. Prentice-Hall. New Jersey.
- Yamashita, S. (2001), "Tourism", *International Encyclopedia of the Social and Behavioral Sciences*, s. 15797–15800. Doi: <https://doi.org/10.1016/B0-08-043076-7/00969-4>.
- Ye, B. H., Luo, J. M. ve Vu, H. Q. (2018). " Spatial and temporal analysis of accommodation preference based on online reviews". *Journal of Destination Marketing and Management*, (9): s. 1-12.
- Yevstafyev, N. V. ve Yevstafyev, E. N. (2015). " Factors Affecting the Partnership between Tour Operators and Travel Agents in Russia". *Procedia Economics and Finance*, (24): s. 777-784.
- Yıldız, Z. (2011). " Turizmin Sektörünün Gelişimi ve İstihdam Üzerindeki Etkisi". *Süleyman Demirel Üniversitesi Vizyoner Dergisi*, (3): s. 54-71.

Yılmaz, A., Yetgin, D. ve Kozak, N. (2018). " A hotel in Anatolia in the last period of the Ottoman Empire: Hotel Tadia (1892–1922)". *Tourism Management Perspectives*, (26): s. 118-125.

Zaharia, D. L., Lazar, A. ve Tilea, D. M. (2014). " The Role of Internal Audit Regarding The Corporate Governance and The Current Crisis". *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, (116): s. 4819-4823.

Zuca, S. (2015). " Audit Evidence – Necessity to Qualify a Pertinent Opinion". *Procedia Economics and Finance*, (20): s. 700-704.



EKLER

EK 1. ANKET FORMU

Sayın Katılımcı,

Bu anket Kafkas Üniversitesi İşletme Bölümü'nde yürütülmekte olan bir yüksek lisans tezi için kullanılacaktır. Ankete katılım gönüllülük esasına dayanmaktadır. Anketten elde edilecek veri ve sonuçlar sadece akademik amaçlar için kullanılacak, hiçbir kişi ya da kuruluşa verilmeyecek ve bir bütün olarak değerlendirilecektir.

Çalışmamıza yapacağınız katkı bizim için çok değerlidir. Zaman ayırdığınız için teşekkür ederim.

Dr. Öğr. Üyesi Seyhan ÖZTÜRK

Osman Nuri AKARSU

Kafkas Üniversitesi İ.İ.B.F

Kafkas Üni. Yüksek Lisans Öğrencisi

ANKET SORULARI

1. İşletmenin Türü: ☐ Ticaret ☐ Üretim ☐ Kamu ☐ Özel ☐ Karma
2. İşletmenin Büyüklüğü: Çalışan Personel: Ciro: Sermaye:
3. Halka Açıklık Durumu: Halka Açık ☐ Halka Açık Değil ☐
4. İşletmenin Hukuki Yapısı: Anonim Ş. ☐ Limited Ş. ☐ Kollektif Ş. ☐ Adi Ort. ☐
5. Şirket aile şirketi mi? : Evet ☐ Hayır ☐
6. Yönetim kurulunda ortakların haricinde bir üye var mı? : Var ☐ Yok ☐
7. İç Denetim Departmanı var mı? : Var ☐ Yok ☐
8. Dış Denetim Yapılıyor mu? : Evet ☐ Hayır ☐
9. İşletme yönetiminde profesyonel kişiler bulunuyor mu? Evet ☐ Hayır ☐
10. İşletme de Organizasyon Şeması var mı? : Evet ☐ Hayır ☐

Cevabınızı ilgili sütuna X işareti koyarak yapınız.	Kesinlikle katılıyorum	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Kesinlikle katılmıyorum
11. Bu işletmede organizasyon şemasındaki hiyerarşiye önem verilir, yetkilerin ve sorumlulukların belirlenmesinde bu organizasyon şemasından ödün verilmez.					
12. Bu işletmede yöneticinin davranış ve tutumlarından kontrole yeterli önem verildiği anlaşılır.					
13. Yönetim ve denetim kurumları (veya iç denetim bölümü) yöneticiden bağımsız olarak hareket edebilir.					
14. Bu işletmede dürüstlük ve etik (ahlaki) değerler en önemli kişisel değerler olarak kabul edilir.					
15. İşletmeye personel alışlarda ve terfilerde objektif ölçütler kullanılır.					
16. Bu işletmenin yönetim kadrolarındaki (muhasabe, pazarlama, finans vb.) personel devir hızı yüksektir.					
17. Bu işletmede yeterli sayıda personel çalıştırılıyor.					
18. Çalışanlar �cret politikalarından genellikle memnundurlar.					
19. İşletmedeki işlemlerin yürütülüşü, varlıkların kullanımı ve bunlara ilişkin kayıtlar birbirinden ayrı kişiler tarafından gerçekleştirilmesine �zen gösteriliyor.					
20. Yöneticiler, kontrol sistemleriyle ilgili farklı zamanlarda denetimler yapmaktadır.					
21. Üst yönetim işletmenin amaçlarının gerçekleşmesini engelleyen i� ve dış olayları dikkate alıyor.					
22. Yöneticiler, finansal raporların hazırlanmasıyla ilgili, ortaya çıkabilecek yanlış bilgilendirme ile ilgili riskleri fark edip dikkate alıyor.					

Cevabınızı ilgili sütuna X işareti koyarak yapınız.	Evet	Hayır	Kararsızım
23. Kredi bölümü ve satış bölümü birbirinden ayrılmış mıdır?			
24. Alacakların kaydedilmesi, satışlar kasa ve tahsil fonksiyonlarından ayrı ayrı olarak yürütülmekte midir?			
25. Satış elemanlarının kredi açabilecekleri azami limitler belirlenmiş midir?			
26. Kredili siparişler, kabul edilmeden önce kredi bölümünden onaylanmakta mıdır?			
27. Değersiz alacakların kar ve zarara geçirilmesi muhasebe veya kredi bölümü dışındaki bir yetkilinin onayına bağlanmış mıdır?			
28. Müşteri siparişleri ile kredi bölümünden gelen müşteri listesi karşılaştırılıyor mu?			
29. Her bir satış için onaylanmış satış emri, sevk irsaliyesi ve satış faturası var mı?			
30. Satış emri ile yollanan malların karşılaştırılarak doğrulaması yapılıyor mu?			
31. İşletmenizin kendisine ait belgeler (ambar fişleri, sipariş fişleri vb.) önceden numaralanmış olarak kullanılıyor mu?			
32. Günlük (veya belirli dönemler itibarıyla) satış özeti hazırlanıyor mu? Ve hazırlanan satış özetlerinin satış faturaları ile doğrulaması (kayıtları tutmayan biri tarafından) yapılıyor mu?			
33. Günlük satış özetleriyle, satış kayıtları günlük toplamaları ve alacaklar yardımcı defterine nakledilen toplamaların uzlaşmasının bağımsız iç doğrulaması yapılıyor mu?			
34. Satış faturalarının matematiksel doğruluğu ve fiyatlar ile miktarlarının doğrulaması yapılıyor mu?			
35. Siparişlerin sevk tarihleri ile kayıt tarihlerinin uzlaşmasının doğrulaması yapılıyor mu?			
36. Alacak ve satış hesaplarında kayıt ve değişiklik yapma belirli kişilerle sınırlandırılmış mı?			
37. Kullanılmayan sevk belgeleri, satış faturaları güvenli alanlarda saklanıyor mu?			
38. Alıcılara aylık hesap özetleri gönderiliyor mu?			
39. Aylık hesap özetlerine yapılan itirazlar bağımsız olarak değerlendiriliyor mu?			

ÖZGEÇMİŞ

KİŞİSEL BİLGİLER

Adı Soyadı	Osman Nuri AKARSU
Doğum Yeri	Erzurum
Doğum Tarihi	04.05.1989

LİSANS EĞİTİM BİLGİLERİ

Lise Öğrenimi	Erzurum Lisesi
Üniversite Öğrenimi	Anadolu Üniversitesi İşletme Fakültesi İşletme Bölümü

İŞ DENEYİMİ

Çalıştığı Şirket	Arş Gıda Teks. Tic. San. ve Paz. Ltd. Şti.
Çalıştığı Pozisyon	-Muhasebe ve Finansman -Pazarlama
Çalışma Süresi	2011- 2014

İLETİŞİM

E-Posta	osmannuriakarsu@gmail.com
---------	---------------------------