



**T.C.  
SÜLEYMAN DEMİREL ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ  
İŞLETME ANABİLİM DALI**

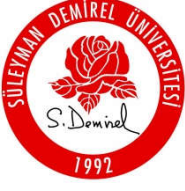
**İÇ DENETİMİN İŞLETME VERİMLİLİĞİ ÜZERİNE ETKİSİ:  
BİST KAPSAMINDAKİ İMALAT İŞLETMELERİ  
YÖNETİCİLERİNİN ALGILARINA İLİŞKİN BİR ARAŞTIRMA**

**Kübra AKIN TOSUN  
1240201079**

**DOKTORA TEZİ**

**DANIŞMAN  
Prof. Dr. Durmuş ACAR**

**ISPARTA – 2021**



**T.C.**  
**SÜLEYMAN DEMİREL ÜNİVERSİTESİ**  
**Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü**



**YEMİN METNİ**

Doktora tezi olarak sunduğum “İç Denetimin İşletme Verimliliği Üzerine Etkisi: BIST Kapsamındaki İmalat İşletmeleri Yöneticilerinin Algılarına İlişkin Bir Araştırma” adlı çalışmanın, tezin proje safhasından sonuçlanmasına kadar ki bütün süreçlerde bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurulmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin Bibliyografya’da gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanılmış olduğunu belirtir ve onurumla beyan ederim.

**Kübra Akın TOSUN**  
**08/03/2021**



T.C.  
SÜLEYMAN DEMİREL ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ  
TEZ ÇALIŞMASI ORJİNALLİK RAPORU  
BEYAN BELGESİ



**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ'NE**

| ÖĞRENCİ BİLGİLERİ             |                                                 |
|-------------------------------|-------------------------------------------------|
| Adı-SOYADI                    | Kübra Akın TOSUN                                |
| Öğrenci Numarası              | 1240201079                                      |
| Enstitü Ana Bilim Dalı        | Muhasebe Finansman                              |
| Programı                      | İşletme                                         |
| Programın Türü                | ( ) Tezli Yüksek Lisans ( X ) Doktora           |
| Danışmanın Unvanı, Adı-SOYADI | Prof. Dr. Durmuş ACAR                           |
| Tez Başlığı                   | İç Denetimin İşletme Verimliliği Üzerine Etkisi |
| Turnitin Ödev Numarası        |                                                 |

Yukarıda başlığı belirtilen tez çalışmasının a) Kapak sayfası, b) Giriş, c) Ana Bölümler ve d) Sonuç kısımlarından oluşan toplam 164 sayfalık kısmına ilişkin olarak, 20 / 12 / 2020 tarihinde tarafımdan Turnitin adlı intihal tespit programından Üniversitemiz Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönergesinin 14 üncü maddesinde yer alan filtrelemeler uygulanarak alınmış olan ve ekte sunulan rapora göre, tezin/dönem projesinin benzerlik oranı;

Kaynakçalar hariç, alıntılar dahil, 10 kelimeden daha az örtüşme içeren metin kısımları hariç;

% 24 'tür.

Danışman tarafından uygun olan seçenek işaretlenmelidir:

( X ) Benzerlik oranları belirlenen limitleri aşmıyor ise;

Yukarıda yer alan beyanın ve ekte sunulan Tez Çalışması Orijinallik Raporu'nun doğruluğunu onaylarım.

( ) Benzerlik oranları belirlenen limitleri aşıyor, ancak tez/dönem projesi danışmanı intihal yapılmadığı kanısında ise;

Yukarıda yer alan beyanın ve ekte sunulan Tez Çalışması Orijinallik Raporu'nun doğruluğunu onaylar ve Uygulama Esasları'nda öngörülen yüzdeler sınırlarının aşılmasına karşın, aşağıda belirtilen gerekçe ile intihal yapılmadığı kanısında olduğumu beyan ederim.

**Gerekçe:**

Benzerlik taraması yukarıda verilen ölçütlerin ışığı altında tarafımda yapılmıştır. İlgili tezin orijinallik raporunun uygun olduğunu beyan ederim.

22 / 12 / 2020

(İmza)

Danışmanın Unvanı-Adı-SOYADI  
**Prof. Dr. Durmuş ACAR**

## ÖNSÖZ VE TEŞEKKÜR

Doktora sürecim boyunca görüş ve önerileri ile yoluma ışık tutan ve desteklerini esirgemeyen tez danışmanım ve değerli hocam Sayın Prof. Dr. Durmuş ACAR' a sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

Doktora tez izleme komitemde bulunarak katkı sağlayan, desteklerini esirgemeyen hocalarım Sayın Prof Dr. Osman BAYRI, Sayın Doç. Dr. Serpil SENAL ve Sayın Doç. Dr. Mahmut Sami ÖZTÜRK' e,

Doktora süreci boyunca sağladıkları akademik ve manevi destekleri için hocalarım Sayın Prof. Dr. Hayrettin USUL'a, Sayın Doç Dr. Hasan Hüseyin UZUNBACAK'a ve Sayın Doç. Dr. Burcu ASLANTAŞ ATEŞ'e,

Doktora Tez Savunma Jürisi olarak değerli katkılar sunan hocam Sayın Prof. Dr. Ömer TEKŞEN'e,

Sosyal Bilimler Enstitüsü'ndeki bilgi ve belge teslim süreçlerinde her daim yardımcı olan Sayın Fatih ÖZCAN'a,

Bu süreçteki manevi destekleri ile inancımı ve gücümü artıran, her zaman her konuda beni destekleyen ve beni bu günlere getiren annem Sabriye AKIN'a, Babam Mehmet Sait AKIN'a ve tüm aileme,

Bu süreçteki manevi destekleri için annem Kadriye TOSUN'a ve merhum babam Sait TOSUN'a,

Sadece doktora sürecinde değil her konudaki en büyük destekçim ve yol arkadaşım olan değerli eşim Tolga TOSUN'a,

Doktora sürecinde manevi olarak bana destek olan kocaman yürekli oğullarım Akın TOSUN ve Ali Rüzgar TOSUN'a sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

**Kübra Akın TOSUN**

## ÖZET

İç denetim, amacı bir organizasyonun faaliyetlerini iyileştirmek ve onlara değer katmak olan bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık sistemidir. İç denetim, işletme faaliyetlerinin etkinliğini ve verimliliğini araştırarak bu konuda yönetime tavsiyelerde bulunan verimliliği artırıcı bir sistemdir.

Bu kapsamda çalışmanın amacı, iç denetim sisteminin verimliliğe etkisine yönelik yöneticilerin algılarını değerlendirerek, bu konudaki farkındalıklarını tespit etmektir.

Çalışmada BIST'e kayıtlı ve aktif bir iç denetim birimi bulunan 101 imalat işletmesinin yöneticilerine ulaşılmıştır. Veri toplama yöntemi olarak, örneklem grubuna yöneltilen ve 3 bölümden oluşan anket formu kullanılmıştır.

Araştırma verileri ile öncelikle işletmelerdeki iç denetim etkinlik düzeyi belirlenmiştir. Etkinlik düzeyleri ile verimlilik boyutları arasındaki ilişki Spearman Korelasyon ve Basit Doğrusal Regresyon analizleri ile incelenmiştir. Yüksek iç denetim etkinlik düzeyinin işletme verimliliğinin tüm boyutlarına pozitif yönde bir etkisinin olduğu sonucuna ulaşılmıştır. İkinci olarak ise; iç denetim etkinliği ile verimlilik boyutları arasındaki ilişkinin analizinde Spearman Korelasyon Analizi ile pozitif yönde ilişki tespit edilmiştir. Son olarak; iç denetim etkinliği boyutları ile verimlilik boyutları arasındaki pozitif ilişkinin dereceleri Çoklu Regresyon Analizi ile ortaya konmuştur. Özellikle iç denetimin bağımsızlık ve iç denetim biriminin üst yönetimden gördüğü desteğin, verimliliği etkileyen faktörlerin başında geldiğini düşünen yöneticilerin, yönetim verimliliğinde daha çok iç denetim standartlarına uyumun ve iç denetimin etkililiğinin önemli rol oynadığını savundukları sonucuna ulaşılmıştır.

## ABSTRACT

Internal audit is an independent and objective assurance and consulting system whose purpose is to improve the operations of an organization and add value to them. Internal audit is an efficiency-enhancing system that researches the effectiveness and efficiency of business activities and advises management on this issue.

In this context, the aim of the study is to evaluate the perceptions of managers about the impact of the internal audit system on efficiency and to determine their awareness on this issue.

In the study, managers of 101 manufacturing enterprises registered in BIST and having an active internal audit unit were reached. As a data collection method, a questionnaire form, which is directed to the sample group and consists of 3 parts, was used.

First of all, the level of internal audit efficiency in the enterprises was determined with the research data. The relationship between efficiency levels and productivity dimensions was analyzed using Spearman Correlation and Simple Linear Regression analysis. It has been concluded that high level of internal audit efficiency has a positive effect on all dimensions of business efficiency. Secondly; In the analysis of the relationship between internal audit efficiency and productivity dimensions, a positive relationship was found with Spearman Correlation Analysis. Finally; The degrees of the positive relationship between internal audit effectiveness dimensions and productivity dimensions were revealed by Multiple Regression Analysis. It has been concluded that managers who believe that the independence of the internal audit and the support that the internal audit unit receives from the top management are among the most important factors affecting productivity, argue that compliance with internal audit standards and the effectiveness of internal audit play an important role in management efficiency.

## İÇİNDEKİLER

Sayfa No

|                          |     |
|--------------------------|-----|
| ÖNSÖZ VE TEŞEKKÜR.....   | iv  |
| ÖZET.....                | v   |
| ABSTRACT .....           | vi  |
| KISALTMALAR DİZİNİ ..... | x   |
| ŞEKİLLER DİZİNİ .....    | xi  |
| TABLolar DİZİNİ .....    | xii |
| GİRİŞ .....              | 1   |

### BİRİNCİ BÖLÜM İÇ DENETİM VE İÇ DENETİMİN ETKİNLİĞİ

|                                                                        |    |
|------------------------------------------------------------------------|----|
| 1.1. İÇ DENETİMİN TANIMI VE ÖNEMİ.....                                 | 4  |
| 1.1.1. Risk Odaklı İç Denetim.....                                     | 5  |
| 1.1.2. İç Denetim Standartları .....                                   | 6  |
| 1.1.2.1. Nitelik Standartları .....                                    | 8  |
| 1.1.2.2. Performans Standartları .....                                 | 9  |
| 1.1.3. İç Denetimin İlişkili Olduğu Diğer Kavramlar .....              | 11 |
| 1.1.3.1. İç Denetim - İç Kontrol Sistemi İlişkisi .....                | 11 |
| 1.1.3.2. İç Denetim ve Kurumsal Risk Yönetimi İlişkisi .....           | 15 |
| 1.1.3.3. İç Denetim ve Verimlilik İlişkisi .....                       | 16 |
| 1.2. ETKİNLİK KAVRAMI VE İÇ DENETİMİN ETKİNLİĞİ .....                  | 17 |
| 1.2.1. Etkinlik, Etkililik, Ekonomiklik ve Verimlilik Kavramları ..... | 17 |
| 1.2.2. İç Denetimin Etkinliği .....                                    | 18 |
| 1.3. İÇ DENETİM VE ETKİNLİĞİ İLE İLGİLİ LİTERATÜR .....                | 23 |

## İKİNCİ BÖLÜM

### VERİMLİLİK KAVRAMI VE İÇ DENETİM İLE İLİŞKİSİ

|                                                                |           |
|----------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>2.1. VERİMLİLİK KAVRAMI .....</b>                           | <b>44</b> |
| 2.1.1. İşletmelerde Verimliliğin Önemi .....                   | 47        |
| 2.1.2. İşletme Düzeyinde Verimliliği Etkileyen Faktörler ..... | 50        |
| 2.1.2.1. İşletme İçi Faktörler .....                           | 51        |
| 2.1.2.2. İşletme Dışı Faktörler .....                          | 53        |
| 2.1.3. Verimlilik Göstergeleri .....                           | 55        |
| 2.1.3.1. Nicel (Finansal) Verimlilik Göstergeleri.....         | 57        |
| 2.1.3.2. Nitel (Finansal Olmayan) Verimlilik Göstergeleri..... | 60        |
| <b>2.2. VERİMLİLİK VE İÇ DENETİM İLİŞKİSİ.....</b>             | <b>62</b> |

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### İÇ DENETİMİN İŞLETME VERİMLİLİĞİ ÜZERİNE ETKİSİ: BIST KAPSAMINDAKİ İMALAT İŞLETMELERİ YÖNETİCİLERİNİN ALGILARINA İLİŞKİN BİR ARAŞTIRMA

|                                                                              |           |
|------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>3.1. ARAŞTIRMANIN KONUSU.....</b>                                         | <b>64</b> |
| <b>3.2. ARAŞTIRMANIN AMACI.....</b>                                          | <b>64</b> |
| <b>3.3. ARAŞTIRMANIN KAPSAMI.....</b>                                        | <b>64</b> |
| <b>3.4. ARAŞTIRMANIN KISITLARI.....</b>                                      | <b>66</b> |
| <b>3.5. ARAŞTIRMANIN DAYANDIĞI VARSAYIMLAR.....</b>                          | <b>66</b> |
| <b>3.6. ARAŞTIRMANIN PROBLEMİ VE HİPOTEZLERİ .....</b>                       | <b>67</b> |
| <b>3.7. ARAŞTIRMANIN VERİ TOPLAMA YÖNTEMİ VE ANALİZ<br/>TEKNİKLERİ .....</b> | <b>70</b> |
| 3.7.1. Veri Toplama Yöntemi .....                                            | 70        |
| 3.7.2. Analiz Teknikleri .....                                               | 72        |
| <b>3.8. BULGULAR VE YORUMLAR .....</b>                                       | <b>73</b> |
| 3.8.1. Araştırmanın Güvenirlik Analizine İlişkin Bulguları .....             | 73        |
| 3.8.2. Araştırmanın Madde ve Faktör Analizine İlişkin Bulguları .....        | 74        |

|                                                                                                                                                       |            |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 3.8.3. Araştırma Verilerine İlişkin Tanımlayıcı Bulgular.....                                                                                         | 88         |
| 3.8.3.1. Araştırma Katılımcılarının Demografik Özelliklerine İlişkin Bulgular .....                                                                   | 89         |
| 3.8.3.2. İç Denetim Etkinliği Ölçeğine İlişkin Tanımlayıcı Bulgular .....                                                                             | 90         |
| 3.8.3.3. İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeğine İlişkin Tanımlayıcı Bulgular .....                                                                  | 92         |
| 3.8.4. Araştırmanın T-testi ve Anova Analizlerine İlişkin Bulguları .....                                                                             | 94         |
| 3.8.5. Araştırmanın Korelasyon Analizine İlişkin Bulgular .....                                                                                       | 99         |
| 3.8.5.1. İç Denetim Etkinlik Düzeyi - İç Denetimin Verimlilik Boyutlarına Etkisine Yönelik Yönetici Algıları İlişkisi.....                            | 99         |
| 3.8.5.2. İç Denetim Etkinliği Boyutları - İç Denetimin Verimlilik Boyutlarına Etkisine Yönelik Yönetici Algıları İlişkisi .....                       | 101        |
| 3.8.6. Araştırmanın Basit Doğrusal Regresyon Analizine İlişkin Bulguları .....                                                                        | 104        |
| 3.8.7. Araştırmanın Çoklu Regresyon Analizine İlişkin Bulguları .....                                                                                 | 106        |
| <b>3.9. ARAŞTIRMA BULGULARININ DEĞERLENDİRİLMESİ .....</b>                                                                                            | <b>112</b> |
| 3.9.1. İç Denetim Etkinlik Düzeyi ile İlgili Hipotezler .....                                                                                         | 112        |
| 3.9.2. İç Denetim Etkinliği ile İç Denetimin Verimliliğin Boyutlarına Etkisine Yönelik Yönetici Algıları İlişkisi ile İlgili Hipotezler.....          | 113        |
| 3.9.3. İç Denetim Etkinlik Boyutlarının İç Denetimin Verimlilik Boyutlarına Etkisine Yönelik Yönetici Algılarını Yordamasına İlişkin Hipotezler ..... | 115        |
| <b>SONUÇ.....</b>                                                                                                                                     | <b>122</b> |
| <b>KAYNAKÇA .....</b>                                                                                                                                 | <b>130</b> |
| <b>EKLER.....</b>                                                                                                                                     | <b>145</b> |

## KISALTMALAR DİZİNİ

|        |                                                                                     |
|--------|-------------------------------------------------------------------------------------|
| a.g.e. | Adı geçen eser                                                                      |
| a.g.k. | Adı geçen kaynak                                                                    |
| a.g.m. | Adı geçen makale                                                                    |
| a.g.t. | Adı geçen tez                                                                       |
| c.     | Cilt                                                                                |
| CCSA   | Certification in Control Self Assessment – Kontrol Öz Değerlendirme Sertifikası     |
| CFSA   | Certified Financial Services Auditor – Sertifikalı Finansal Hizmetler Denetçisi     |
| CGAP   | Certified Government Auditing Professional – Sertifikalı Profesyonel Kamu Denetçisi |
| CIA    | Certified Internal Auditor – Sertifikalı İç Denetçi                                 |
| COSO   | Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission                        |
| İDE    | İç Denetim Etkinliği                                                                |
| İDVE   | İç Denetimin Verimliliğe Etkisi                                                     |
| IIA    | Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü                                                |
| s.     | Sayfa                                                                               |
| SPK    | Sermaye Piyasası Kurulu                                                             |
| TİDE   | Türkiye İç Denetim Enstitüsü                                                        |
| UMUÇ   | Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Çerçevesi                                  |

## ŞEKİLLER DİZİNİ

### Sayfa No

|                                                                                                                                         |     |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| Şekil 2.1. Prokopenko İşletme Verimlilik Faktörlerinin Bütünleşmiş Modeli.....                                                          | 58  |
| Şekil 3.1. İç Denetim Etkinliği Boyutları ile İç Denetimin Verimlilik Boyutlarına<br>Etkisine Yönelik Yönetici Algıları İlişkileri..... | 106 |



## TABLÖLER DİZİNİ

### Sayfa No

|                                                                                                                                                                                   |      |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------|
| <b>Tablo 2.2.</b> Literatürde İşletme Verimliliği Değerlendirilirken Kullanılan Finansal Oranlar .....                                                                            | 60   |
| <b>Tablo 3.1.</b> BIST İmalat Sanayi İşletmeleri Faaliyet Alanları .....                                                                                                          | 65   |
| <b>Tablo 3.2.</b> Anket Cronbach Alfa İç Tutarlılık Katsayıları.....                                                                                                              | 73   |
| <b>Tablo 3.3.</b> İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Madde Analizi Bulguları .....                                                                                                     | 76   |
| <b>Tablo 3.4.</b> İç Denetimin Etkinliği Ölçeğine ilişkin KMO ve Barlett Testi Bulguları .....                                                                                    | 799  |
| <b>Tablo 3.5.</b> Özdeğer İstatistiğine Bağlı Faktör Sayısı ve Açıklanan Varyans Yüzdesine İlişkin Bulgular.....                                                                  | 79   |
| <b>Tablo 3.6.</b> İç Denetimin Etkinliği Ölçeğine İlişkin Döndürülmüş Bileşenler .....                                                                                            | 80   |
| <b>Tablo 3.7.</b> İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Faktör İsimleri ve Değişkenleri .....                                                                                             | 811  |
| <b>Tablo 3.8.</b> İç Denetimin İşletme Verimliliğine Etkisi Ölçeği Madde Analizi Bulguları.....                                                                                   | 83   |
| <b>Tablo 3.9.</b> İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeğine İlişkin KMO ve Barlett Testi Bulguları.....                                                                            | 85   |
| <b>Tablo 3.10</b> Özdeğer İstatistiğine Bağlı Faktör Sayısı ve Açıklanan Varyans Yüzdesine İlişkin Bulgular.....                                                                  | 85   |
| <b>Tablo 3.11.</b> İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeğine İlişkin Döndürülmüş Bileşenler Matrisi .....                                                                          | 86   |
| <b>Tablo 3.12.</b> İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Faktör İsimleri ve Değişkenler                                                                                          | 87   |
| <b>Tablo 3.42</b> İç Denetim Etkinlik Düzeyi - İç Denetimin Verimlilik Boyutlarına Etkisine Yönelik Yönetici Algıları İlişkisi (Korelasyon Analizine İlişkin Bulgular .....       | 1011 |
| <b>Tablo 3.43</b> İç Denetim Etkinliği Boyutları ile İç Denetimin Verimlilik Boyutlarına Etkisine Yönelik Yönetici Algıları İlişkisi (Korelasyon Analizine İlişkin Bulgular ..... | 1022 |

|                                                                                                                                                                                        |     |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| <b>Tablo 3.44</b> Yüksek İç Denetim Etkinlik Düzeyinin Yöneticilerin İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Algısını Yordamasına İlişkin Regresyon Analizi Bulguları.....                     | 105 |
| <b>Tablo 3.45</b> İç Denetim Etkinliğinin İç Denetimin Makine Ve İşgücü Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algılarını Yordamasına İlişkin Çoklu Regresyon Analizi Bulguları.....  | 107 |
| <b>Tablo 3.46</b> İç Denetim Etkinliğinin İç Denetimin Malzeme Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algılarını Yordamasına İlişkin Çoklu Regresyon Analizi Bulguları.....           | 108 |
| <b>Tablo 3.47</b> İç Denetim Etkinliğinin İç Denetimin Üretim ve Müşteri Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algılarını Yordamasına İlişkin Çoklu Regresyon Analizi Bulguları..... | 109 |
| <b>Tablo 3.48</b> İç Denetim Etkinliğinin İç Denetimin Endirekt Gider Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algılarını Yordamasına İlişkin Çoklu Regresyon Analizi Bulguları.....    | 110 |
| <b>Tablo 3.49</b> İç Denetim Etkinliğinin İç Denetimin Yönetim Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algılarını Yordamasına İlişkin Çoklu Regresyon Analizi Bulgular.....            | 111 |
| <b>Tablo 3.50.</b> İç Denetim Etkinlik Düzeyi ile ilgili Hipotez Testi Sonuçları.....                                                                                                  | 112 |
| <b>Tablo 3.51</b> İç Denetim Etkinliği İle İç Denetimin Verimlilik Boyutlarına Etkisine Yönelik Yönetici Algılarına İlişkin Hipotez Testi Sonuçları.....                               | 114 |
| <b>Tablo 3.52</b> İç Denetim Etkinliğinin İç Denetimin Makine ve İşgücü Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algılarını Yordamasına İlişkin Hipotez Testi Sonuçları.....            | 116 |
| <b>Tablo 3.53</b> İç Denetim Etkinliğinin İç Denetimin Malzeme Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algılarını Yordamasına İlişkin Hipotez Testi Sonuçları .....                    | 117 |
| <b>Tablo 3.54</b> İç Denetim Etkinliğinin İç Denetimin Üretim ve Müşteri Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algılarını Yordamasına İlişkin Hipotez Testi Sonuçları.....           | 118 |
| <b>Tablo 3.55</b> İç Denetim Etkinliğinin İç Denetimin Endirekt Gider Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algılarını Yordamasına İlişkin Hipotez Testi Sonuçları.....              | 120 |

|                                                                                                                                                                     |     |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| <b>Tablo 3.56</b> İç Denetim Etkinliğinin İç Denetimin Yönetim Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algılarını Yordamasına İlişkin Hipotez Testi Sonuçları ..... | 121 |
| <b>Tablo 3.13</b> Katılımcıların Demografik Özelliklerine İlişkin Frekans Dağılımları..                                                                             | 146 |
| <b>Tablo 3.14</b> İç Denetim Etkinliği Ölçeğine İlişkin Tanımlayıcı Bulgular .....                                                                                  | 147 |
| <b>Tablo 3.15</b> İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeğine İlişkin Tanımlayıcı Bulgular .....                                                                       | 150 |
| <b>Tablo 3.16</b> İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Puanlarının Cinsiyete Göre t- testi Bulguları.....                                                                  | 153 |
| <b>Tablo 3.17</b> İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Puanlarının Cinsiyete Göre t- testi Bulguları .....                                                        | 153 |
| <b>Tablo 3.18</b> İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Puanlarının Yaşa Göre Anova Testi Bulguları.....                                                                    | 154 |
| <b>Tablo 3.19</b> İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Puanlarının Yaşa Göre Anova Testi Bulguları.....                                                           | 155 |
| <b>Tablo 3.20</b> İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Puanlarının Eğitim Düzeyine Göre Anova Testi Bulguları.....                                                         | 156 |
| <b>Tablo 3.21</b> İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Puanlarının Eğitim Düzeyine Göre Anova Testi Bulguları .....                                               | 157 |
| <b>Tablo 3.22</b> İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Puanlarının Çalışılan Pozisyona Göre Anova Testi Bulguları .....                                                    | 158 |
| <b>Tablo 3.23</b> İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Puanlarının Çalışılan Pozisyona Göre Anova Testi Bulguları .....                                           | 160 |
| <b>Tablo 3.24</b> İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Puanlarının İşletme Çalışan Sayısına Göre Anova Testi Bulguları .....                                               | 161 |
| <b>Tablo 3.25</b> İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Puanlarının İşletme Çalışan Sayısına Göre Anova Testi Bulguları.....                                       | 162 |
| <b>Tablo 3.26</b> İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Puanlarının Sektöre Göre Anova Testi Bulguları.....                                                                 | 163 |
| <b>Tablo 3.27</b> İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Puanlarının Sektöre Göre Anova Testi Bulguları.....                                                        | 165 |

|                                                                                                                                                                           |     |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| <b>Tablo 3.28</b> İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Puanlarının İç Denetim Birimi Faaliyet Yılına Göre Anova Testi Bulguları .....                                            | 167 |
| <b>Tablo 3.29</b> İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Puanlarının İç Denetim Birimi Faaliyet Yılına Göre Anova Testi Bulguları .....                                   | 168 |
| <b>Tablo 3.30</b> İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Puanlarının İç Denetim Birimi Çalışan Sayısına Göre Anova Testi Bulguları.....                                            | 169 |
| <b>Tablo 3.31</b> İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Puanlarının İç Denetim Birimi Çalışan Sayısına Göre Anova Testi Bulguları.....                                   | 170 |
| <b>Tablo 3.32</b> İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Puanlarının İç Denetçilerde Aranan Yetkinliklere (CIA) Göre t- testi Bulguları .....                                      | 171 |
| <b>Tablo 3.33</b> İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Puanlarının İç Denetçilerde Aranan Yetkinliklere (CIA) Göre t- testi Bulguları .....                             | 171 |
| <b>Tablo 3.34</b> İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Puanlarının İç Denetçilerde Aranan Yetkinliklere (CFSA) Göre t- testi Bulguları.....                                      | 172 |
| <b>Tablo 3.35</b> İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Puanlarının İç Denetçilerde Aranan Yetkinliklere (CFSA) Göre t- testi Bulguları .....                            | 172 |
| <b>Tablo 3.36</b> İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Puanlarının İç Denetçilerde Aranan Yetkinliklere (CGAP) Göre t- testi Bulguları .....                                     | 173 |
| <b>Tablo 3.37</b> İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Puanlarının İç Denetçilerde Aranan Yetkinliklere (CGAP) Göre t- testi Bulguları .....                            | 173 |
| <b>Tablo 3.38</b> İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Puanlarının İç Denetçilerde Aranan Yetkinliklere (CCSA) Göre t- testi Bulguları .....                                     | 174 |
| <b>Tablo 3.39</b> İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Puanlarının İç Denetçilerde Aranan Yetkinliklere (CCSA) Göre t- testi Bulguları.....                             | 174 |
| <b>Tablo 3.40</b> İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Puanlarının İç Denetçilerde Aranan Yetkinliklere (SPK Bağımsız Denetim Sertifikası) Göre t- testi Bulguları .....         | 175 |
| <b>Tablo 3.41</b> İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Puanlarının İç Denetçilerde Aranan Yetkinliklere (SPK Bağımsız Denetim Sertifikası) Göre t- testi Bulguları..... | 175 |

## GİRİŞ

İç denetim, bir işletmenin sürdürülebilir finansal koşullara ulaşması için büyüme ve gelişmesine ilişkin verimliliği sağlayan bir sistemdir. İşletmeler, karşılaşılabilecekleri risklere karşı önlem alabilmek için, klasik iç denetim anlayışından ziyade, riskleri önceden görerek önlem alabilecekleri yeni yaklaşımların arayışına girmiştir. Klasik (geleneksel) iç denetim anlayışının, işletmelerin sadece geçmiş yıllara ait mali tablolarını inceleyerek hata ve hileli durumların tespitine odaklanması işletmenin geleceğiyle ilgili yeterli bilgi sağlamamaktadır. Artan rekabet koşullarında mevcut durumlarını da geliştirmek isteyen işletmeler, gelecekle ilgili de tahminlerde bulunmak, karşılaşılabilecekleri riskleri önceden görerek önlem alabilmek ve böylece performans ve verimliliklerini bir adım öteye taşımak istemektedirler. Bu nedenlerden dolayı, güncel ve etkin bir iç denetim anlayışını benimsemek ve uygulamak zorunda kalmaktadırlar.

İç denetimin uygulamaya başlandığı ilk yıllarda, sadece muhasebe ve mali konularla ilgilendiği görülmektedir. 1980’li yıllara kadar iç denetim, kontrol odaklı olarak uygulanmış ve çoğu zaman teftiş kavramıyla karıştırılmıştır. Bu geleneksel denetim sürecinde; işletme varlıklarının korunması, finansal tabloların ve muhasebe bilgilerinin doğru ve güvenilir olması ile işletme politikalarına ve yasalara uygunluğu konuları, iç denetimin kapsamını oluşturmuştur. 1980’li yıllardan itibaren iç denetim çalışmaları; faaliyetlerin etkinlik ve verimliliğinin incelenmesi yoluyla işletmeye değer katma görevini de üstlenmiştir.<sup>1</sup>

Son yıllarda, özellikle iç denetim anlayışında meydana gelen değişimler ve gelişmeler üzerinde sıkça durulmuştur. Birçok araştırmacı (Demirbaş 2005; Aslan 2010; Gönülaçar 2007; Önder ve Türkoğlu 2012; Tektüfekçi 2008; Akpınar 2011), artık günümüzde geleneksel iç denetim anlayışından ziyade, risk odaklı, değer katan, kurumsal yönetimle yakından ilişkili bir iç denetim anlayışının uygulanması gerektiğini savunmaktadır.

---

<sup>1</sup> Hasan Türedi – Ümmügülsüm Zor – Filiz Gürbüz, “Risk Odaklı İç Denetim”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Nisan, 2015,s.4.

Literatürde, iç denetim sisteminin kurumsallaşma ve kurumsal yönetim için gerekliliğini ortaya koyan gerek kamu gerekse özel sektörde pek çok çalışma yapılmasına karşın, iç denetimin etkinliğinin işletme verimliliğine etkisine yönelik sınırlı sayıda çalışma bulunmaktadır. Bu konuda yapılan çalışmalar, genellikle kamu sektörüyle sınırlı kalmıştır. Ayrıca, işletmelerdeki iç denetim sistemlerinin etkinlik düzeyini belirleyen ve bu düzeyleri verimlilik boyutlarıyla ilişkilendiren herhangi bir çalışma yapılmamıştır. Bu araştırmanın, literatürdeki söz konusu eksikliği bir ölçüde gidereceği düşünülmektedir.

Ping ve Wen-hua (2007) yapmış olduğu çalışmada, kurumsal yönetim ile denetim arasındaki ilişkiye dikkat çekmiştir. İç denetim ve kurumsal yönetim anlayışı arasındaki ilişki incelenirken, birbirlerini verimlilik aracılığıyla desteklediği sonucuna ulaşılmıştır. Kurumsal yönetim güçlenirken verimliliği arttırmak için iç denetimden yararlanıldığı belirtilmektedir.<sup>2</sup>

Parlak (2020), “İç Denetim Sisteminin Etkinliği Ve Verimliliğe Etkisi: Özel Sağlık Kuruluşu Personeli Üzerine Bir Uygulama” adlı çalışmasında özel bir hastanenin sağlık çalışanlarına demografik özellikler ve iç denetim sisteminin verimliliğe etkisine ilişkin ifadelerin yer aldığı iki bölümden oluşan bir anket uygulamıştır. Ankette kullanılan ifadeler ve ölçek, Kasım (2011)’in çalışmasından alınmıştır ve iç denetimin verimliliğe etkisine ilişkin ifadeler dört boyutta değerlendirilmiştir. Bu dört boyuttan yalnızca biri, iç denetimin etkinliği ile ilgili sınırlı sayıda ifade içermiş ve iç denetimin etkinliği tüm yönleriyle ele alınmadan verimliliğe etkisi ölçülmeye çalışılmıştır.<sup>3</sup>

Bu çalışmada ise; BIST’e kayıtlı imalat sektöründe faaliyet gösteren ve aktif bir iç denetim birimi bulunan işletmelerdeki iç denetim sistemlerinin etkinliği ile iç denetimin verimliliğe etkisine yönelik yönetici algıları incelenmiştir.

Araştırmada şu sorulara yanıt aranmıştır:

---

<sup>2</sup> Tao Ping – Li Wen-Hua, “Research on Reciprocal Relationships between Corporate Governance and Internal Control”, *China-USA Business Review*, 2007, pp. 1-8

<sup>3</sup> Neşegül Parlak, “İç Denetim Sisteminin Etkinliği ve Verimliliğe Etkisi: Özel Sağlık Kuruluşu Personeli Üzerine Bir Uygulama”, *Denetim Dergisi*, 2020, ss.96-107

- İç denetimin farklı etkinlik düzeyleri ile (düşük/yüksek) iç denetimin verimliliğe etkisine yönelik yönetici algıları arasında bir ilişki var mıdır?
- İç denetim etkinliğinin alt boyutları ile iç denetimin verimliliğin alt boyutlarına etkisine yönelik yönetici algıları arasında bir ilişki var mıdır?
- İç denetim etkinliğinin, iç denetimin verimlilik üzerine etkisine yönelik yönetici algılarını yordama (etkileme) derecesi nedir?

Araştırmanın birinci bölümünde, iç denetim kavramı ve iç denetimin etkinliği incelenmiş, ikinci bölümünde verimlilik kavramı ve iç denetim ile ilişkisi değerlendirilmiş, üçüncü bölümde ise istatistiksel analizler ve bulgular yorumlanmıştır.

# BİRİNCİ BÖLÜM

## İÇ DENETİM VE İÇ DENETİMİN ETKİNLİĞİ

### 1.1. İÇ DENETİMİN TANIMI VE ÖNEMİ

2002 yılında İç Denetçiler Enstitüsü'nün yaptığı tanıma göre “ İç denetim, bir kurumun faaliyetlerini iyileştirmek ve değer katmak amacını güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir.”

En geniş tanımı ile iç denetim; işletme faaliyetlerinin, verimlilik ve rekabet gücünü artıracak biçimde yönlendirilmesini, işletme varlıklarının rasyonel olarak yönetilmesini, yatırım ve yönetim danışmanlığını, işletmede hata ve hilelerin önlenmesini sağlamaya yönelik ve yönetime bağlı ancak yürüttüğü faaliyet yönünden bağımsız iç denetçiler tarafından yürütülen denetimdir.<sup>4</sup> Bu tanımlardan da anlaşıldığı gibi, iç denetim artık sadece mali kontrol işlevini yerine getirmekten ziyade, işletme faaliyetlerinin etkin ve verimli olabilmesi için işletmeye değer katan, yönetime güvence ve danışmanlık görevi üstlenen multidisipliner bir uygulama haline gelmiştir.

Multidisipliner bir faaliyet olarak iç denetimi özel sektörde ortaya çıkaran nedenler:

- a) organizasyonların büyümesi,
- b) yoğun rekabet baskısı sonucu kaynakların daha etkin kullanılma zorunluluğu
- c) faaliyetlerin karmaşıklaşması nedeniyle risklerin doğru bir şekilde tanımlanma ihtiyacıdır.<sup>5</sup>

İç denetimin amacı, işletmenin sorumluluklarını en iyi şekilde yerine getirirken, işletme yönetiminde görev yapanlara ve yönetim kurulu üyelerine yardımcı olmaktır. İç denetim fonksiyonunun kapsamını, kuruluşun iç kontrol

---

<sup>4</sup>Niyazi Kurnaz - Tansel Çetinoğlu, *İç Denetim Güncel Yaklaşımlar*, Umuttepe Yayınları, Kütahya, 2010, s. 31.

<sup>5</sup> Hayrullah Keleş, “Kamuda Etkin Bir İç Denetim İçin Temel Şartlar”, (5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Kapsamında Güncel Mali Sorunlar adlı kitapta yer almıştır), Muhasebat Kontrolörleri Derneği Yayını, Ankara, 2006, s. 5.

sistemlerinin verimliliği ve etkililiği ile performans kalitesinin incelenmesi ve değerlendirilmesi faaliyetleri oluşturur.<sup>6</sup>

İç denetim, hem geriye dönük klasik denetimin kontrol işlevini, hem de ileriye yönelik, daha iyiye giden bir değişimi ve yenilikleri amaçlayan bir sistemdir. Değişime ve yeniliklere açık bir iç denetim sistemi, doğabilecek riskleri proaktif bir biçimde önceden öngörebilecek yapıdadır. Ayrıca iç denetim, doğabilecek risklere ilişkin proaktif tedbirler almayı amaçlayan, çağdaş ve uluslararası standartlara uygun, makro, mikro çok çeşitli açılardan bakabilen kaliteli ve üstün vasıflı objektif bir denetim niteliği taşımaktadır.<sup>7</sup>

### 1.1.1. Risk Odaklı İç Denetim

Risk, işletme faaliyetlerinin planlandığı gibi gerçekleşmeme olasılığıdır.<sup>8</sup> Bu yüzden işletmeler, risk odaklı bir iç denetim yapabilmek için öncelikle hedeflerini belirlemeli ve bu hedeflerle ilgili risk analizlerini yapmalıdırlar. Riskler, işletmelerin rekabet şansını, başarısını, finansal politikalarının etkin bir şekilde uygulanışını, kaliteli ürün sunumunun devamlılığını gibi birçok konuyu etkileyecektir.<sup>9</sup> Dolayısıyla, risklerin doğru bir şekilde belirlenmesi ve bu doğrultuda bir iç denetim uygulanması işletmelerde verimliliği ve performansı artırıcı bir etkidir.

İşletmelerde risk yönetimi, işletme yönetiminin sorumluluğudur. İç denetim ise, risklerin tanımlanması, yönetilmesi ve analizi konusunda üst yönetime danışmanlık hizmeti sunar.

Risk odaklı iç denetim, işletme için önemli olan sorunların içerdiği unsurları denetleyen bir süreçtir. Yüksek riske sahip olan unsurlar, zaten işletmenin önemli sorunlarını oluşturur. İşletme yüksek risk düzeyine sahip unsurlarını belirlemişse, risk odaklı denetim süreci için gerekli olan faktörleri de belirlemiş olacaktır.

---

<sup>6</sup>Baran Özeren, *İç Denetim Standartları ve Mesleğin Yeni Açılımları*, Sayıştay Yayınları, Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi 8, Ankara, 2000, s.1.

<sup>7</sup> Nazmi Zarifi Gürkan, “Türk Kamu Mali Yönetiminde İç Denetim ve İç Denetim Algısı”, Sosyal Bilimler Enstitüsü, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Isparta, 2009, s. 71.

<sup>8</sup> Celal Kepekçi, *Bağımsız Denetim*, 3.B, Siyasal Kitabevi, Ankara, 1998, s. 56.

<sup>9</sup> Münevver Yıllancı, *İç Denetim ve İç Kontrol Değerleme Rehberi*, Detay Yayıncılık, Eskişehir, 2015, s. 93.

Kurumsal risklerin değerlendirilmediği durumlarda ise, iç denetçi bilgileri almak üzere işletme yönetimiyle iletişime geçmelidir.<sup>10</sup>

Risk odaklı iç denetim, geleneksel iç denetime kıyasla değer katma işlevini daha çok önemsemektedir. Bu bağlamda geçmişten geleceğe odaklanmış risk odaklı iç denetim ile birlikte amaçlara ulaşmayı engelleyecek her tür işletme riski, iç denetim kapsamına alınmıştır. Muhasebe sisteminin geleneksel fiziki belge kontrolüne dayalı geleneksel iç denetim anlayışı ile risk odaklı iç denetim arasındaki fark amaçlara ulaşmada kullanılan yöntemlerin kapsamıyla ilgilidir.<sup>11</sup>

Türk Ticaret Kanunu’nun 387. Maddesi gereği, borsada işlem gören işletmelerde yönetim kurulu, “riskin önceden tespiti ve yönetimi” ile görevli bir komite kurmakla sorumludur. Bu komite, işletmelerin bazılarında “Risk Komitesi”, bazılarında “Risk Yönetim Komitesi”, bazılarında ise “Riskin Erken Saptanması ve Yönetimi Komitesi” olarak isimlendirilmektedir. Komitenin kuruluş amacı, şirketin varlığını, gelişmesini ve devamını tehlikeye düşüren sebeplerin erken teşhisi, bunun için gerekli önlemlerin alınması ve riskin yönetilmesidir.<sup>12</sup>

### 1.1.2. İç Denetim Standartları

İç denetim faaliyetleri; amaç, boyut ve yapısal olarak çok farklı organizasyonlar için, organizasyonun içinde veya dışında yer alan kişilerce gerçekleştirilmektedir. Bu farklılıklar iç denetim uygulamalarını bir ölçüde mutlaka etkilemektedir, bu nedenle, Uluslararası İç Denetim Standartları’na uyum, iç denetçilerin ve iç denetim faaliyetinin (biriminin) yükümlülüklerinin yerine getirilmesinde oldukça önemlidir. Standartların amaçları şunlardır:<sup>13</sup>

- Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi’nin zorunlu unsurları ile uyuma kılavuzluk etmek.

<sup>10</sup> David M. Griffiths, Risk Based Internal Audit-Three Views of Implementation, 2006, <https://www.internalaudit.biz/files/implementation/rbiimplementing.pdf> p.5, (21-06-2019).

<sup>11</sup> Türedi vd., 2015, *a.g.m.*, s.s. 12-13.

<sup>12</sup> Bertan Kaya, *Kurumsal Performansı artırmak için İç Denetim İç Kontrol ve Risk Yönetimi*, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, 2015, s.317.

<sup>13</sup> Türkiye İç Denetim Enstitüsü, “Mesleki Uygulama Çerçevesi Kapsamında Uluslararası İç Denetim Standartları (Standartlar)”, <https://www.tide.org.tr/file/documents/pdf/UMUC-2017-updated.pdf>, s.1, (21-06-2019)

- Geniş bir yelpazedeki katma değerli iç denetim hizmetlerini teşvik etmeye ve hayata geçirmeye yönelik bir çerçeve sağlamak.
- İç denetim performansının değerlendirilmesine uygun bir zemin oluşturmak.
- Gelişmiş kurumsal süreç ve faaliyetleri teşvik etmek.

İç denetim standartları, Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) Standartlar Kurulu tarafından belirlenmekte ve sürekli gözden geçirilerek geliştirilmektedir. Standartlar, iç denetim faaliyetinin güvence ve danışmanlık hizmetlerinin kalite garantisini sağlamaktadır. Ayrıca, IIA tarafından yayınlanmış olan “Etik Kurallar” ile iç denetim mesleğinin iş ahlakı kültürü geliştirilmektedir.<sup>14</sup>

Standartlar iki temel kategoriden oluşmaktadır: Nitelik ve Performans Standartları. Nitelik Standartları, iç denetim faaliyetlerini yürüten kurumların ve kişilerin özelliklerine yöneliktir. Performans Standartları iç denetimin tabiatını açıklar ve bu hizmetlerin performansını değerlendirmekte kullanılan kalite kriterlerini sağlar. Nitelik ve Performans Standartları tüm iç denetim hizmetlerine tatbik edilir.<sup>15</sup>

Güvence; iç denetimin faaliyet alanına giren risk yönetimi, iç kontrol ve kurumsal yönetim gibi konuların iç denetim perspektifi çerçevesinde değerlendirilerek, değerlendirme sonuçlarının üst yönetim ve diğer çıkar gruplarına sunulmasıdır.<sup>16</sup> Güvence görevlerinin nitelik ve kapsamı iç denetçi tarafından belirlenir. Güvence hizmetlerinin, genellikle, üç tarafı vardır: (1) bir kurum, faaliyet, fonksiyon, süreç, sistem veya bir başka unsurun doğrudan içinde olan kişi veya grup (süreç sahibi), (2) Değerlendirmeyi yapan kişi veya grup (iç denetçi), (3) Değerlendirmeyi kullanan kişi veya grup (kullanıcı).<sup>17</sup>

Danışmanlık ise; herhangi bir yönetsel sorumluluk üstlenmediği halde, işletme faaliyetlerinin işleyişiyle ilgili analiz yapma şansına sahip olan iç

<sup>14</sup> Ali Kamil Uzun, “İç Denetim Nedir?”, Deloitte, 2008, s.2.

<sup>15</sup> Türkiye İç Denetim Enstitüsü, *a.g.k.*, s.2.

<sup>16</sup> M. Cemil Arslan, *Büyükşehir Belediyelerinin İç Denetim Uygulamaları*, T.C. Marmara Belediyeler Birliği Yayını, Yayın No: 82, İstanbul 2014, ss.59-60.

<sup>17</sup> Türkiye İç Denetim Enstitüsü, *a.g.k.*, s.2.

denetçilerin, işletmenin faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak için kapsam ve niteliğini denetledikleri kişilerle ortak olarak belirledikleri istişari faaliyetler anlamındadır. Planlı iç denetim faaliyetleri dışında yer alan danışmanlık faaliyetleri, özellikle yeni iş süreçlerinin tasarımı aşaması ile mevcut süreçlerin geliştirilmesi ve çalışanların risk yönetimi, iç kontrol, kurumsal yönetim gibi konularda yoğunlaşmaktadır.<sup>18</sup>

#### **1.1.2.1. Nitelik Standartları**

##### **a) Bağımsızlık ve Tarafsızlık**

İç denetim elemanları, denetim sürecinde yaptıkları faaliyetlerde üs yönetimden bağımsız olmalıdırlar. Bağımsızlık olmadan, istenen iç denetim sonuçlarına ulaşmak mümkün değildir. İç denetçiler her ne kadar işletme çalışanı niteliğinde olsalar da, iç denetim faaliyetlerinin ve kapsamının belirlenmesi, işlerin yürütülmesi ve sonuçların raporlanması konularında serbest olmalıdırlar. Bunun yanı sıra, iç denetçiler bireysel olarak da görevlerini yerine getirirken objektif olmalıdırlar. Bağımsızlıklarını veya objektifliklerini bozan bir durum meydana gelmesi halinde, ilgili taraflara bildirmelidirler.

##### **b) Yeterlilik ve Azami Mesleki Özen ve Dikkat**

İç denetçiler, mesleğin gerektirdiği yeterlilik ve yetkinliklere sahip olmalıdırlar. Aynı zamanda, iç denetim faaliyetlerini, mesleki yeterlilik ve mesleki özenle yerine getirilmelidirler. İç denetim görevlerini yerine getirirken, azami özen ve dikkat göstermelidirler. Azami özen ve dikkat, iç denetçilerin tamamen hatasız olmaları gerektiği anlamına gelmemektedir. Ancak, iç denetim faaliyetlerinde, mümkün olduğunca olası hatalardan uzak durmaları gerektiğini ifade etmektedir. İç denetçiler, mesleki bilgi ve yeteneklerini sürekli geliştirmelidirler.

##### **c) Kalite Güvence ve Geliştirme Programı**

İç denetçiler, iç denetim faaliyetinin tüm yönlerini kapsayan ve etkinliğini sürekli gözleyen bir kalite güvencesi ve geliştirme programı hazırlamalı ve bu programı sürekli takip etmelidir. Bu program, iç denetim faaliyetinin etik kurallara ve standartlara uyması konusunda makul güvence sağlamalıdır. Kalite programının etkinliği sürekli gözlemlenerek iç ve dış değerlendirmeler yapılmalıdır. İç

---

<sup>18</sup> Arslan, 2014, *a.g.e.*, ss.59-60.

değerlendirmeler, iç denetim faaliyetlerini sürekli gözlemlenmesini ve iç denetçinin kendi kendini veya kurum içinden iç denetim uygulamaları hakkında bilgi sahibi olan biri tarafından değerlendirilmesini kapsamaktadır. Dış değerlendirmeler ise; kalite programının, kurum dışından nitelikli ve bağımsız bir uzman veya bir kurum tarafından en az 5 yılda bir değerlendirilmesini ifade etmektedir. dış değerlendirme sonuçları, iç denetçi tarafından denetim komitesi ve yönetim kuruluna raporlanmalıdır. Kalite programı hakkındaki değerlendirmelerin, iç denetim faaliyetinin standartlara uyduğunu göstermesi gerekir. Bu, iç denetçilerin faaliyetlerini “Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarına uygun yapıldığını” belirtmeleri için gereklidir. İç denetim faaliyetinin standartlara, iç denetçilerin etik kurallara tam uyumunun sağlanamaması halinde, üst yönetime, denetim komitesine ve yönetim kuruluna özel durum açıklaması yapılmalıdır.

#### **1.1.2.2. Performans Standartları**

Performans standartları, iç denetim biriminin ve gerçekleştirdiği iç denetim faaliyetlerinin başarısını ortaya koyan ölçütlerdir. Bu standartlar şu şekilde sıralanabilmektedir:

##### **a) İç Denetim Faaliyetinin Yönetilmesi**

İç denetçiler, faaliyetlerini, genel amaçları gerçekleştirecek ve sorumlulukları yerine getirecek, kaynakları verimli ve etkin biçimde kullanacak, işletmeye değer katacak şekilde yönetmekten sorumludur. Bu sorumluluğu yerine getirebilmek için, iç denetim faaliyetlerinin önceliklerini belirlemeye yönelik risk odaklı bir iç denetim planı hazırlamalıdır. İç denetim planlarını ve kaynak ihtiyaçlarını, üst yönetime, denetim komitesine ve yönetim kuruluna onaylatmaları gerekmektedir. Plan onaylandıktan sonra da, iç denetim kaynaklarının uygun ve yeterli olması ve etkin bir şekilde kullanılması sağlanarak, faaliyetlere ilişkin politika ve süreçler belirlenmelidir. İç denetçiler, ilgili güvence ve danışmanlık hizmetlerini yerine getiren iç ve dış sağlayıcılarla, mevcut bilgileri paylaşmalı ve onlarla koordineli bir şekilde çalışmalıdırlar. Bunun yanında; iç denetim faaliyetinin amacı, yetkileri, görev ve sorumlulukları ve uygulanan planın performansı ile üst yönetimin ihtiyaç

duyabileceği diğer konulara ilişkin, denetim komitesine, yönetim kuruluna ve üst yönetime dönemsel olarak raporlar sunmalıdır.

**b) Çalışmanın Özellikleri**

İç denetim faaliyeti, risk yönetimi, kontrol ve yönetim sistemlerini değerlendirmeli ve gelişimine katkı sağlamalıdır. Ayrıca, etkin risk yönetimi ve kontrollerin oluşumunu desteklemelidir. Yönetişim sürecinin iyileştirilmesi ile ilgili tavsiyeleri değerlendirmeli ve tavsiyelerde bulunmalıdır.

**c) Görev Planlaması**

İç denetçiler, her görev için kapsam, hedefler, zamanlama ve kaynak tahsisini içeren bir plan geliştirmeli ve yazılı hale getirmelidir. Görevler planlanırken, şu noktalar dikkate alınmalıdır:

- Denetlenecek olan faaliyetin hedefleri ve faaliyetin kendi başarısını kontrol etmesinde kullanılacak yöntemler,
- Faaliyet hedeflerine, kaynaklarına ve operasyonlarına yönelik önemli risklerin etki veya ihtimallerini kabul edilebilir bir seviyede tutmanın yolları,
- Faaliyetin risk yönetimi ve kontrol sistemlerinde gelişme sağlama imkânları.

Görev amaçlarının, denetlenen faaliyete ilişkin riskleri, kontrolleri ve yönetim süreçlerini kapsaması; görev kapsamının ise; görevin amaçlarına ulaşacağı seviyede olması gerekmektedir. Ayrıca, bu amaçlar için gerekli olan kaynaklar tespit edilmelidir. İç denetçiler, görev sırasında elde edilen bilgilerin tanımlanması, analiz edilmesi, değerlendirilmesi ve kayıt altına alınması süreçlerini düzenleyen çalışma programlarını yazılı olarak hazırlamalıdır.

**d) Görevin Yerine Getirilmesi**

İç denetçiler, görevin hedeflerine ve amaçlarına ulaşmak için yeterli bilgiyi tanımlamalı, analiz etmeli, değerlendirmeli ve kaydetmelidirler. Ayrıca, görev sonuçlarını ve kanaatlerini uygun bir şekilde analiz etmeli, değerlendirmeli ve kaydetmelidirler. Görevler, düzenli olarak denetlenmelidir.

#### **e) Sonuçların Raporlanması**

İç denetçilerin; ulaştıkları sonuçları, yaptıkları tavsiyeleri ve önerdikleri eylem planlarının yanında görevin hedeflerini ve kapsamını raporlamaları gerekmektedir. Raporlar, objektif, açık ve net, doğru ve tam olmalıdır. Raporlar, ilgili taraflara iletilmelidir. Taraflara iletilen raporlarda önemli bir hata veya eksikliğin çıkması durumunda, düzeltilen raporlara taraflara yeniden gönderilmelidir. Bir görevin, standartlara uyumsuzluk nedeniyle etkilenmesi durumu ortaya çıktıysa; raporlarda uyulmayan standartlar, uyulmama sebebi ve göreve etkisi belirtilmelidir.

#### **f) İlerlemenin Gözlenmesi**

İç denetçiler, yönetime sundukları raporlanan sonuçları takip etmek için bir sistem kurmalıdır. Böylece, yönetimin aldığı tedbirlerin etkili bir şekilde uygulanması veya gerekli tedbirlerin alınmamasının riskini üstlenmeyi kabul etmesi sağlanacaktır.

#### **g) Yönetimin Artık Riskleri Üstlenmesi**

İç denetçiler, yönetimin göze aldığı risk düzeyinin kurum için kabul edilebilir olmadığını düşündüğünde, konuyu üst yönetim ile tartışmalıdır. Eğer riskle ilgili tartışmada bir sonuca ulaşılamazsa, iç denetim birim yöneticisi ve üst yönetim konu yönetim kuruluna raporlanmalıdır.

### **1.1.3. İç Denetimin İlişkili Olduğu Diğer Kavramlar**

#### **1.1.3.1. İç Denetim - İç Kontrol Sistemi İlişkisi**

Denetim ve kontrol kavramlarının her ikisinin de “olması gereken ile gerçekleşen durumun karşılaştırılması” anlamını içermesine rağmen, oldukça farklı alanlarda kullanılmaktadırlar. Denetim kavramı, karar verme sürecinin son aşaması iken, kontrol kavramı planlanan bir amaca ulaşılıp ulaşılmadığı konusunun

incelenmesidir.<sup>19</sup> Denetim ve kontrol kavramları arasındaki farklılıklar şu şekilde sıralanabilir<sup>20</sup> ;

- Kontrol süreklilik gösteren faaliyet iken, denetim bir defaya mahsustur.
- Kontrol eş zamanlı olarak yapılırken, denetim geçmişe odaklı yapılır.
- Kontrol önceden kurulan mekanik bir sistem ile yürütülebilirken, denetim bir bireylerin oluşturduğu bir ekip işidir.
- Kontrol işlemi için işletmeden bağımsız olmak gerekmezken, denetimde bağımsızlık ön koşuldur.

İç kontrol, çoğunlukla iç denetim kavramıyla karıştırılan bir kavramdır. İç kontrol, farklı sorumluluklar taşımakla birlikte tüm kurum personelinin içinde yer aldığı, sadece belli bir zamana ilişkin bir politika ya da uygulama değil, kurumun her seviyesinde süreklilik gösteren bir faaliyettir. Kontrol kavramı denetimden daha önce ve geniş düşünülmelidir. Etkin bir iç kontrolün bulunmaması halinde etkili denetimden söz etmek mümkün değildir.<sup>21</sup> Dolayısıyla, etkin iç denetim uygulamaları için, etkin bir iç kontrol sistemi gerekmektedir.

İç Kontrol, işletmenin yönetim kurulu, yöneticileri ve/veya diğer personeli tarafından belirli amaçların başarılı bir şekilde yerine getirilmesi için uygulanan bir yoldur.<sup>22</sup>

COSO, iç kontrolü; faaliyetlerin etkinlik ve verimliliği, mali raporların güvenilirliği, yürürlükteki kanun ve mevzuata uygunluk olmak üzere üç temel amacı gerçekleştirmeye yönelik olarak kurulan bir yapı olarak ifade edilmiştir.<sup>23</sup>

İç kontrol sisteminin unsurları olan organizasyon yapısı, yönetim yaklaşımı, iç denetim ve muhasebe sistemi bir araya getirilip etkin bir şekilde

---

<sup>19</sup> Sait Sevgener, “İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim İşlevi Bağlantısı”, *Muhasebe Enstitüsü Dergisi*, Mayıs 1984, Yıl:10, Sayı:36, s.62.

<sup>20</sup> Şaban Uzun, *İşletmelerde İç Kontrol Sistemini İncelemenin Bağımsız Dış Denetim Kararı Sürecindeki Yeri ve Türkiye’deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma*, Sermaye Piyasası Kurulu Yayınları No: 132, Ankara, 1999, s.6.

<sup>21</sup> Gürdoğan Yurtsever, *Bankacılığımızda İç Kontrol*, Türkiye Bankalar Birliği Yayınları, İstanbul, 2008, s.16.

<sup>22</sup> W. G. Bishop, “Internal Control – what’s that?”, *Internal Auditor*, June, 1991, p.118.

<sup>23</sup> COSO, *Internal Control — Integrated Framework. Executive Summary*, 2013, ss. 2-3.

işletilemez ise iç kontrol sağlanmaz.<sup>24</sup> Bu nedenle yönetimin iç kontrol yapısının etkinliğini düzenli bir biçimde izlemesi ve gözden geçirmesi gerekir. İşletme yöneticileri, iç denetim raporlarından iç kontrollerin niteliği hakkında bilgi sahibi olabilirler.<sup>25</sup>

Günümüzde iç denetim, mali hesapların incelenmesinden yönetim faaliyetlerinin değerlendirilmesine doğru bir geçiş süreci yaşamaktadır. İlk süreçte, iç denetimin temel işlevi, iç kontrol sisteminin etkinliğini değerlendirmek ve etkinliğin sağlanmasında yönetime yardımcı olmaktır. İkinci süreçte ise; iç denetim, daha çok yönetsel faaliyetlere yoğunlaşıp, faaliyetlerin etkinliği ve verimliliğini doğrudan değerlendirmekte ve etkin olmayan alanlarda önlemlerin alınması için öneriler geliştirir.<sup>26</sup>

İç Denetim, kurum faaliyetlerinin yönetim politikalarına, planlarına, programlarına ve yasalara uygunluğunu ölçerek iç kontrol sisteminin amacına uygun işleyip işlemediğini değerlendirmeye yardımcı olan bir sistemdir. İç denetim, kurumun iç kontrol sisteminin etkinliğini değerlendirdiği için, aynı zamanda bizzat kendisi bir iç kontrol aracıdır.<sup>27</sup>

İç denetim, iç kontrol sisteminin izleme fonksiyonunu yerine getirerek, uygunluk ve sistem denetimi yapar. Denetim sonuçlarına dayanarak üst yöneticiye sundukları raporlarda sisteme yönelik makul güvence sunar. Ayrıca, raporlarında sisteme yönelik önerilerini sunarak üst yöneticiye danışmanlık hizmeti verir.<sup>28</sup>

Etkin bir iç kontrol sistemi için gerekli olan etkin bir iç denetim sisteminin, etkinlik düzeyini belirleyen faktörlere göre iç denetim fonksiyonu icranın dışında,

---

<sup>24</sup>Tamer Aksoy, *Tüm Yönleriyle Denetim*, Yetkin Hukuk Yayınları, Ankara, 2002, s. 271.

<sup>25</sup> Kubilay Soydan, “İç Denetim Nedir?”, *Orman Mühendisliği Dergisi*, Ocak-Şubat-Mart 2008, s. 39.

<sup>26</sup> İ. Atilla Acar - Elif A. Şahin, “Plan ve Bütçe İlişkisi Açısından İç Denetim”, *Maliye Dergisi*, 2009, Sayı: 156, s.91

<sup>27</sup> Süleyman Tütüncü - Adem Yaman, “Kamu Denetim Sisteminin Değerlendirilmesi”, *Denetışim Dergisi*, 2011/6, s.9.

<sup>28</sup> Rüveyda Kızılboğa – Filiz Özşahin, “Etkin Bir İç Kontrol Sisteminin İç Denetim Faaliyetine ve İç Denetçilere Katkısı”, *Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi*, 2013, cilt:6, sayı:2, ss.231-232.

tarafsız, yönetim kuruluna bağlı, süreci gözlemleyen, sonucu denetleyen ve nitelikli insan gücü ile donatılmış bir yapıda olmalıdır.<sup>29</sup>

Diğer taraftan, iç kontrol sisteminin etkinliği, sistemin amaçlara uygun bir şekilde çalışıp çalışmadığını inceleyen bir birimin var olmasına bağlıdır. İç denetim olarak tanımlanan bu birim, işletmede gerçekleşen işlemlerin veya faaliyetlerin kurumsal yönetim anlayışına uygun olarak gerçekleşip gerçekleşmediğini inceler.<sup>30</sup> İşletmeler, iç denetim fonksiyonunu ihtiyaçlarına göre kendi bünyelerinde bir iç denetçi çalıştırarak, dışarıdan hizmet olarak satın alarak veya ikisinin karmasını şeklinde yerine getirebilirler. İş süreçlerinin etkinliği ve verimliliği, raporlama sisteminin güvenilirliği, yasa ve düzenlemelere uygunluk konularında makul güvence sağlayan iç kontrol sisteminin değerlendirilmesi, kurumlarda iç denetim tarafından yerine getirilir.<sup>31</sup>

İç kontrol, organizasyon faaliyetlerinde devamlılık temelinde bir seri eylem ve aktivite olan, mutlak olmayan fakat makul güvence sağlayan, kurum yönetiminin önemli bir parçasıdır. Faaliyetlerde etkinlik ve verimlilik ile birlikte bütçenin uygulanması ve finansal raporların güvenilirliği, ayrıca yürürlükteki yasalara ve düzenlemelere uygunluk amaçlarının gerçekleştirilmesi konusunda makul bir güvence sağlar.<sup>32</sup> İç kontrol yönetim işlevlerinin bir parçası olmakla birlikte, iç denetim aracılığıyla dolaylı olarak etkin yönetime yardımcı olmaktadır. İç kontrol sistemi, işletme yönetimi ve yönetimden sorumlu kişiler ile diğer ilgili personel tarafından; işletmenin amaçlarına ulaştığına, faaliyet ve işlemlerin etkin olarak gerçekleştirildiğine, kanun ve düzenlemelere uyulduğuna dair makul bir güvence sağlamak üzere tasarlanan ve uygulanan bir sistemdir.<sup>33</sup>

---

<sup>29</sup>Kadir Dabbağolu, “İç Kontrol Sistemi”, *Mali Çözüm Dergisi*, 2007, Sayı: 82, s. 166.

<sup>30</sup>Hayrettin Usul – İsmet Titiz – Burcu A. Ateş, “İç Kontrol Sisteminin Kurumsal Yönetimin Oluşumundaki Etkinliği: Marmara Bölgesi Belediye İşletmelerine Yönelik Bir Uygulama”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 2011, s. 50.

<sup>31</sup>Ali Kamil Uzun , “Denetim Ne (Değil)dir?”, *İç Denetim “Yönetime Değer Katmak”*, *İç Denetim Koordinasyon Kurulu Yayınları*, No:1, Nisan 2014, Editör: Halis Kırıl, s. 63.

<sup>32</sup>Baran Özeren, ABD Sayıştayı Tarafından Yayınlanan “Federal Hükümette İç Kontrol Standartları”, *Sayıştay Araştırma ve Tasnif Grubu, Çeviri, Ankara, 2002*, s. 5.

<sup>33</sup>Davut Pehlivanlı, *Modern İç Denetim*, Beta Yayınları, İstanbul, 2010, s. 45.

Bir işletmedeki iç kontrol sistemi, o işletmede yürütülmekte olan iç denetim faaliyetlerine doğrudan etki yapmaktadır. İç Denetçiler; üst yönetim tarafından saptanmış yönerge ve kurallara uygun davranıldığının, yönetim kararlarına esas olan çeşitli raporların doğru, zamanlı ve eksiksiz olarak hazırlanarak yönetime sunulduğunun belirlenmesi ile iç kontrol sistemini incelemektedirler.<sup>34</sup> İç kontrol sistemi bu yönüyle değerlendirildiğinde, sistemin etkinliği, iç denetim uygulamalarının da etkin ve etkili olduğunun bir göstergesi olmaktadır.

İç kontrol sisteminin tanımlardaki farklı bakış açılarına rağmen, sistemin amaçları bir bütünlük oluşturmaktadır. İç kontrol sisteminin amaçları aşağıdaki gibidir:<sup>35</sup>

- a) İşletmenin sürekliliğini sağlamak
- b) Risklere karşı önlem almak
- c) İşletmenin varlıklarını korumak
- d) Finansal raporların güvenilirliğini sağlamak
- e) Finansal bilgilerin zamanında hazır olmasını sağlamak
- f) Etkinlik ve etkenliği sağlamak
- g) Yönetmelik politikalara bağlılığı sağlamak

Bu amaçlardan da anlaşıldığı gibi, iç kontrol, sadece finansal ve mali işlemlerle sınırlı olmayıp, işletme faaliyetlerinin etkin, etkili ve ekonomik şekilde işleyişini sağlamak için oluşturulan bir sistemdir.

#### **1.1.3.2. İç Denetim ve Kurumsal Risk Yönetimi İlişkisi**

Kurumsal risk yönetimi, bir kurumun hedeflerine ulaşmasını sağlayacak olayları tanımlayan ve bu hedeflerin başarılması konusunda makul güvence sağlayan, kurum genelinde yapılandırılmış, yönetim kurulundan ve diğer çalışanlardan etkilenen bir süreçtir.<sup>36</sup>

<sup>34</sup> Ersin Güredin, *Denetim*, 10. Baskı, Beta Yayıncılık, İstanbul, 2000,s.165.

<sup>35</sup> Hayrettin Usul, *Bağımsız Denetim*, Detay Yayıncılık, Ankara, 2013,s. 95.

<sup>36</sup> COSO, *Enterprise Risk Management Framework*, AICPA, USA, 2006.

Kurumsal risk yönetimi, işletmeyi etkileyebilecek potansiyel riskleri, stratejik hedefler doğrultusunda risk ve fırsat olmak üzere iki yönüyle ele alarak, işletmenin risk iştahı çerçevesinde makul güvence sağlayan çağdaş bir risk yönetim anlayışıdır.<sup>37</sup>

Kar amacı güden ve gütmeyen bütün kurumlar faaliyetlerini belirsizlik ortamında yürütürler. Kurumların risk ve fırsatlarla karşılaşmasına neden olan belirsizlik ortamı, kurumun stratejik tercihlerine bağlı olarak değişmektedir.<sup>38</sup>

Daha önceki yıllarda, geleneksel risk yönetimi uygulayan işletmeler, karşılaştıkları riskleri her bir birim içinde değerlendirerek risklerini yönetmekteydi. Bu durum, risklerin her bir işletme birimi içinde bağımsız olarak değerlendirilmesine ve riskler arasındaki etkileşimi ortadan kaybolmasına neden olabilmektedir. Risklerin birbirinden bağımsız olarak yönetilmesi, geleneksel risk yönetimi anlayışı olarak ele alınmaktadır.<sup>39</sup>

Kurumsal risk yönetiminin (KRY) ortaya çıkış sebebi, risklerin de ortaya çıkış sebebi olan kurumun performans ve verimliliğini artırma çabasıdır. KRY'nin amacı, risklerin yönetilmesi sağlanarak kurum amaçlarına ulaşmak olarak ifade edilebilir. Etkin bir şekilde çalışan ve amaçlarına ulaşan KRY de ancak etkin işleyen KRY temelli bir iç denetim sisteminin varlığı halinde mümkündür. KRY'nin etkin çalışabilmesi, ancak sistemin etkinliğinin denetlenmesi, eksikliklerin ve aksayan yönlerin tespiti ve düzeltilmesi ile mümkündür. Bu fonksiyon da kurum içinde İç Denetim Birimi tarafından gerçekleştirilmelidir.<sup>40</sup>

#### **1.1.3.3. İç Denetim ve Verimlilik İlişkisi**

İşletmelerde verimlilik ve performans üç şekilde artırılabilir:

- Yönetim kalitesini artırmak
- Yönetim sistemleri oluşturmak ve

<sup>37</sup> Z. Şenol - S. S. Karaca - İ. H. Ekşi, "Kurumsal Risk Yönetiminin Firma Değerine Etkisi: Borsa İstanbul (BİST 100) Örneği", 19. Finans Sempozyumu, Çorum, 2015, s. 800.

<sup>38</sup> COSO, 2006, a.g.k.

<sup>39</sup> Anıl Gacar, "İşletmelerde Kurumsal Risk Yönetimi Kapsamında Riskin Erken Saptanması Ve Yönetimi Komiteleri: Borsa İstanbul'da Nitel Bir Araştırma", *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 52. Sayı, Nisan 2017, s. 125.

<sup>40</sup> Pehlivanlı, 2010, a.g.e., s. 68.

- Değişime adapte olmak ve sürekli gelişim sağlamaya yönelik mekanizmalar tesis etmek.

İşletmelerin verimli olabilmesi için bu üç yöntemin her birinin ayrı ayrı yerine getirilmesi gerekse de, birinde bile başarılı olması durumunda rekabet üstünlüğü sağlayacağı kuşkusuzdur. Bu üç alanın her birinde iyileşme sağlayarak kurumsal performanslarını artırmaya çalışan işletmeler, hedeflerine ulaşmak için; iç denetim, iç kontrol ve kurumsal risk yönetimine ihtiyaç duymaktadırlar.<sup>41</sup>

İç denetim fonksiyonunun yeterli ve etkili bir şekilde yürütülmesi, işletmedeki kontrol mekanizmalarının sağlıklı yürümesini sağlar ve dolayısıyla işlemsel risklerin, hilelerin ve gelir kayıplarının oluşmasını engelleyerek işletme verimliliği ve rekabet gücünün artmasına katkıda bulunur.<sup>42</sup> İşletmeler için bu kadar önemli olan iç denetim uygulamalarının etkili bir şekilde yürütülebilmesi için öncelikle işletme üst yönetiminin iç denetim sürecinden beklenen faydaları kavraması ve iç denetim fonksiyonunu sahiplenmesi gerekmektedir.<sup>43</sup>

## **1.2. ETKİNLİK KAVRAMI VE İÇ DENETİMİN ETKİNLİĞİ**

### **1.2.1. Etkinlik, Etkililik, Ekonomiklik ve Verimlilik Kavramları**

Literatürde performansın boyutları, sunulan mal veya hizmetin kaynağına göre çeşitlenebilmekle birlikte daha çok etkinlik, etkililik, ekonomiklik ve verimlilik kavramları üzerinde durulmaktadır.

Ekonomiklik kavramının performansla ilgili diğer kavramlara göre daha net ve anlaşılır bir tanımı bulunmaktadır. Ekonomiklik (tutumluluk), istenilen amacı en düşük maliyetli kaynaklarla ve en uygun zamanda gerçekleştirmektir.<sup>44</sup> Ancak, etkililik, etkinlik ve verimlilik kavramları konusunda bir kavram kargaşası yaşanmaktadır. Birçok bilim adamına göre, etkinlik ve etkililik kavramlarını

<sup>41</sup> Kaya, 2015, *a.g.e.*, ss. 7-8.

<sup>42</sup> Nuran Cömert Doyrangöl, *Sermaye Piyasası Aracı Kurumlarında Etkili Bir İç Kontrol Sistemi İç Denetim Fonksiyonu*, İstanbul, Lebib Yalkın Matbaası, 2001, s. 57.

<sup>43</sup> Mehmet Ünsal Memiş , “Etkin ve Başarılı Bir İç Denetim İçin Gerekli Koşullar”, *Mali Çözüm Dergisi*, Ocak-Şubat, 2008, Sayı:85, ss.87-88.

<sup>44</sup> Özer, Hüseyin, Özer, “Performans Denetimi”, *Sayıştay Dergisi*, 1992, Sayı: 7, Ocak-Mart, s. 32.

eşanlamlı olarak kullanılabilmekteyken, bazıları ise, iki kavramın farklı anlamları olduğunu savunmaktadırlar. Ayrıca, özellikle üretim işletmelerinde, işletmenin etkinlik durumunu ifade ederken verimlilik kavramı da kullanılmaktadır. Bu yüzden, etkinlik, etkililik ve verimlilik kavramlarının hangisinin kullanılacağına karar vermek üzere, kavramların detaylı incelenmesi gerekmektedir.

Pek çok kaynakta, çıktının girdiye oranı olarak tanımlanan verimlilik kavramını, etkinlik ve etkililik kavramlarının bileşimi olarak tanımlamak mümkündür. Etkililik, gerçekleştirilen faaliyetlerin sonucunda amaçlara ulaşma derecesi, etkinlik ise, doğru işleri en iyi şekilde yapmaktır. Buradan yola çıkarak verimliliği, işletme faaliyetlerini gerçekleştirirken, doğru işleri (yapılması gereken işleri) en iyi şekilde yaparak, hedeflediği amaçlarına ulaşma derecesini artırmak olarak tanımlayabiliriz. Daha geniş anlamda ise verimlilik; işletmeyi daha iyi yerlere getirmeye yarayan göstergedir.

Ayrıca, Asya Verimlilik Örgütü (APO), verimliliği şöyle açıklamıştır<sup>45</sup>:

$$\begin{aligned}\text{Verimlilik} &= \text{Etkililik (Effectiveness)} + \text{Etkinlik (Efficiency)} \\ &= \text{İşleri doğru yapmak} + \text{Doğru işleri yapmak}\end{aligned}$$

Bu eşitliklerden yola çıkarak, bir işletmenin verimli olabilmesi için hem etkin hem de etkili olması gerektiği söylenebilmektedir.

Dolayısıyla, bir işletmenin verimlilik düzeyini değerlendirirken, hem kaynaklarını ne kadar etkin kullandığını, hem de amaçlarına ne derece ulaştığını belirlemek gerekir.

### 1.2.2. İç Denetimin Etkinliği

İç denetim açısından etkinlik; organizasyonun herhangi bir sürecinde, amaçlara ulaşmak için gereken girdiler ile amaçlara ulaşmada etkisi olmayan girdilerin kullanılıp kullanılmadığıdır.<sup>46</sup> İşletmelerde etkinlik ve verimlilik, iç

---

<sup>45</sup> R. Parastoo - A. Raslı - H.Gheysarı, *Productivity Through Effectiveness And Efficiency In The Banking Industry*, Social And Behavioral Sciences 40, 2012, s. 551.

<sup>46</sup> Eren Gegin, “Türkçe İç Denetim Terminolojisinin Geliştirilmesi İhtiyacı: İç Denetimde Etkinlik, Verimlilik ve Ekonomiklik Kavramlarının Netleştirilmesi”, Deloitte, <http://www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/Ic%20Denetim%20Terminoloji%20Gelistirme%20Ihtiyaci.pdf>, (16-02-2016)

kontrol sistemi tarafından sağlanmakta iken, verimliliği teşvik ederek kuruma değer kazandırmak iç denetimin sorumluluğudur.<sup>47</sup>

Etkin bir iç denetim için; İç denetim faaliyeti yürütülürken, iç denetçilerin faaliyet ve görev alanları ile ilgili üst yönetim tarafından herhangi bir kısıtlama veya müdahale olmaması, her türlü belge, bilgi, kayıt, varlık ve alanlara erişim yetkilerinin bulunması gerekmektedir. Bu imkânlar, kurum üst yönetimi tarafından onaylanmış bir iç denetim yönetmeliğinde açıkça tanımlanmış olmalıdır.<sup>48</sup>

Etkin bir iç denetim, aşağıda belirtilen amaçlara ulaşma derecesidir:<sup>49</sup>

- Finansal ve finansal olmayan faaliyetlere ilişkin bilgilerin doğruluğu, güvenilirliği ve bu bilgileri tespit etmek, ölçmek, sınıflandırmak ve raporlamak için kullanılan araçların gözden geçirilmesi,
- İşletmede kanun, sistem, plan ve politikalara uyumu sağlamak için kurulan sistemi gözden geçirme ve işletmenin bunlarla uyumunu tespit etme,
- Kaynakların etkin ve ekonomik kullanımını sağlama,
- Faaliyet ve programların amaç ve hedefler doğrultusunda gerçekleştirilmesi,

İç denetimin etkinliği, bağımsız bir iç denetim birimi, sayı olarak yeterli iç denetçi, risklerin önceden öngörüldüğü bir iç denetim plan ve programı, etkin iç kontrol sistemi, üst yönetim desteği, iç denetim standartlarına azami uyum ve iç denetim sürecinde tespit edilen riskleri yönetmek için takip sisteminin kurulmasına bağlıdır.<sup>50</sup>

İç denetimin kamu veya özel sektörde etkinliğini değerlendirmek adına, Dr. Bertan Kaya'nın oluşturduğu KİDDM (Kamu İç Denetim Değerlendirme Modeli)'nde, iç denetim faaliyetleri 6 farklı boyut çerçevesinde analiz edilmektedir.

---

<sup>47</sup> M. Fahrettin Önder, *Türk Hukukunda İç denetim ve Uluslar arası Standartlara Uyum*, Asil Yayın Dağıtım, Ankara, 2008, s.29.

<sup>48</sup> A. Kamil Uzun, "Kamu Yönetiminde İç Kontrol ve İç Denetim Yaklaşımı", *Denetim Dergisi*, (3), 2009, s.63.

<sup>49</sup> Serpil Yıldırım, "İç Kontrol İle İç Denetimin Etkinliğinin Dış Denetim Süresine Etkisi", Trakya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Edirne, 2014, s.37.

<sup>50</sup> Temel Gürdal - Veysel Çıplak, "Kamu Kesiminde İç Denetimin Etkinliği". 29. Türkiye Maliye Sempozyumu, Antalya, 2014, ss. 205-242.

İç denetim faaliyetlerinin fiili durumları, bu boyutlar kapsamında yer alan koşullar ile karşılaştırılmak suretiyle tespit edilebilmektedir. İç denetim faaliyetlerinin etkinliğini değerlendirmeye yarayan bu boyutlar:<sup>51</sup>

- Uluslar arası Standartlara Uygunluk
- Örgüt içi konum
- Örgüt içi kabul ve farkındalık
- Yeterlilik ve kapasite
- Hedeflere ulaşma ve değer katma
- Kalite Güvence Sistemi

*Uluslar arası Standartlara Uygunluk:*

✓ Faaliyet genelinde Uluslar arası İç Denetim Standartları biliniyor ve uygulanıyor mu?

✓ Uluslar arası Standartlara uygun bir iç denetim yönetmeliği/yönergesi var mı?

✓ İç denetim faaliyetlerini, kullanılan metodoloji, araç ve teknikleri açıklayan ve iç denetçilere yol gösteren bir “İç Denetim Rehberi” oluşturulmuş mu?

✓ İç denetim metodolojisi (planlama, denetimler, raporlama ve gözetim) faaliyetleri uluslar arası standartlara uygun mu?

*Örgüt içi Konum:*

✓ İç denetim faaliyetinin örgütsel konumu nedir? Örgüt hiyerarşisinde idari ve fonksiyonel (raporlama) olarak hangi pozisyona bağlı? (mümkün olan en üst yönetsel pozisyona bağlı olunması tercih sebebidir)

✓ Denetim görevleri dahilinde kurumun tüm bilgi sistemleri, raporlama faaliyetleri, veri tabanları ve insan kaynağına erişim yetkisi bulunmakta mıdır?

✓ İç denetim faaliyetinden sorumlu kişi (Müdür/Direktör), kurum üst yönetimine, yönetim kuruluna ve var ise denetim komitesine periyodik olarak veya gerekli gördüğünde kolaylıkla erişebilmekte midir?

✓ Kurum genelinde risk yönetimi veya kontrolden sorumlu diğer birimler (var ise) bağımsız mıdır?

---

<sup>51</sup> Kaya, 2015, *a.g.e.*, ss. 130-131.

✓ Kurum genelinde diğer departmanlardan bağımsız mıdır? Denetleyen-denetlenen ve danışman-danışan ilişkisi dışında farklı bir operasyonel ilişki söz konusu mudur?

*Örgüt genelinde kabul ve farkındalık:*

✓ İç denetim faaliyetinin misyonu, amaçları, konumu ve fonksiyonu üst yönetim ve operasyonel yönetim tarafından iyi biliniyor mu?

✓ İç denetim misyonu ve gerçekleştirmek istediği amaçlar ile kurum amaç ve hedefleri örtüşüyor mu?

✓ Kurum çalışanları iç denetim faaliyetine ilişkin doğru bilgi sahibi mi?

✓ Kurum genelinde iç denetime yönelik bir direnç var mı? Bu direnci aşmak için ne tür mekanizmalar öngörülmüş?

✓ İç denetim faaliyeti kendisini tanıtmak için çeşitli aktiviteler gerçekleştirmiş mi?

*Yeterlilik ve Kapasite:*

✓ İç denetim faaliyeti risk odaklı iç denetim metodolojisi ve araçlarına hakim mi?

✓ İç denetim ekibinde, çeşitli alanlarda uzmanlığa ve tecrübeye sahip yeterli sayıda denetçi mevcut mu? (finans, muhasebe, hukuk, bilgi teknolojileri (BT), istatistik ve finansal modelleme gibi)

✓ İç denetçiler risk yönetimi ve iç kontrol alanlarında yeterli bilgi ve deneyime sahipler mi?

✓ İç denetim ekibi, denetimlerde bilgisayar destekli denetim tekniklerini (BDDT) kullanabilecek beceriye sahip mi? BDDT için yeterli yazılım ve donanım bulunuyor mu?

✓ İç denetim ekibinde BT kontrolleri alanında uzman kişiler var mı?

✓ İç denetim faaliyeti, kurum içinde suistimal ve yolsuzluk belirtilerini tespit etmek ve önlemeye yönelik kontrolleri değerlendirebilecek düzeyde yetkinliğe sahip mi?

✓ İç denetim faaliyeti, kurum yapısı, kültürü ve operasyonlarını tanıyor mu?

- ✓ İç denetim ekibi sayıca yeterli mi?

*Hedeflere ulaşma ve Değer katma:*

- ✓ İç denetim faaliyeti, planları gerçekleştirebiliyor mu? (yıllık veya üç yıllık planlarda yer alan denetim ve danışmanlık işleri tamamlanmış mı?)
- ✓ İç denetim planında olmayan, cari dönemde kurum üst yönetimince talep edilen denetim ve inceleme görevleri var mıdır? Bu görevler, planın gerçekleştirilmesini engelleyecek sıklıkta mıdır?
- ✓ İç denetim raporları, üst yönetim tarafından değerlendirilmekte midir? (Okunuyor mu? Gereği yapılıyor mu?)
- ✓ Raporlarda belirtilen hususlara ilişkin olarak, üst yönetim, iç denetim faaliyetine geri bildirimde bulunmakta mıdır?
- ✓ Denetimlerde tespit edilen hususlara ilişkin rapora ek olarak, üst yönetime periyodik olarak sözlü sunumlar yapılmakta mıdır?
- ✓ Denetimlerde tespit edilen hususlar ve bunlara ilişkin öneriler, üst ve operasyonel yönetim nezdinde kabul görmekte midir?
- ✓ İç denetim faaliyeti, denetimler sonrası veya periyodik olarak müşteri memnuniyetini ölçmekte ve değerlendirmekte midir? Değerlendirme sonuçları genellikle olumlu mudur?

*Kalite Güvence Sistemi:*

- ✓ İç denetim faaliyetinin bir kalite güvence ve geliştirme programı var mıdır?
- ✓ İç değerlendirmeler hangi sıklıkla ve ne kapsamda yapılmaktadır? Hangi iç değerlendirme yöntemleri (öz değerlendirme veya iç denetimi bilen uzmanlarca yapılan değerlendirmeler) kullanılmaktadır?
- ✓ İç denetim faaliyetinin kalitesinin değerlendirilmesi amacı ile kurum dışından, beş yılda yetkin ve bağımsız bir gözden geçirme hizmeti alınmakta mıdır?
- ✓ İç ve dış değerlendirme sonuçları üst yönetime sunulmakta mıdır?
- ✓ Değerlendirmeler sonucu aksayan yönlerin düzeltilmesi ve sorunların çözümü için adım atılmakta mıdır?

KİDDM değerlendirme modeli ile amaçlanan, fiili durumun ideal durumdan ne derece farklı olduğunun tespiti.<sup>52</sup>

### 1.3. İÇ DENETİM VE ETKİNLİĞİ İLE İLGİLİ LİTERATÜR

İç denetimin artan önemi ile birlikte, Türkiye’de özellikle halka açık işletmelerin birçoğunda iç denetim birimi kurulmuştur. İç denetim biriminin varlığının iç denetim uygulamalarının da var olduğu anlamına gelmemektedir. Bazı işletmelerde iç denetim faaliyetleri uygulanmakta gibi görünse de, işlevlerinin tam anlamıyla etkin olmadığı görülmektedir. Aksi şekilde, iç denetim birimi bulunmamasına rağmen, iç denetim uygulamalarını etkin bir şekilde yürüten işletmeler de bulunmaktadır.

Pehlivanlı (2008), yayınlanmamış doktora tezinde, BİST’de işlem gören 232 firmanın iç denetim faaliyetlerini incelemiştir. İncelenen firmaların % 84,2’sinde iç denetim biriminin bulunduğu belirlenmiştir. Ancak, firmaların yarısında kurumsal yönetim sürecinin aktif olarak başlamasına karşın, diğer yarısında kurumsal yönetim sürecinin faal olmadığı görülmüştür.<sup>53</sup> Kurumsal yönetimin faal olmadığı işletmelerde iç denetimin etkinliğinden de söz edilememektedir (Kurnaz, 2006; Abdioğlu, 2008; Yenigün, 2008; Küpçü, 2011; Cengiz, 2013)

Bu çalışmadan yola çıkarak, işletmelerde iç denetim biriminin varlığının; etkin bir iç denetim sisteminin de var olduğu anlamına gelmediği anlaşılmaktadır. Dolayısıyla, işletmelerde iç denetim sisteminin etkinliğinin belirlenmesi gerekliliği ortaya çıkmaktadır. İç denetim etkinliğinin belirlenmesi için ise, etkinlik kriterlerinin açık ve eksiksiz bir şekilde ortaya konulması gerekmektedir.

Ülkemizde iç denetim etkinliği ile ilgili yapılan çalışmalarda, genellikle iç denetimin farklı yönetim anlayışlarına etkileri üzerinde durulmuştur. Ancak, iç denetimin etkisinden söz edebilmek için, öncelikle iç denetimin etkin bir şekilde uygulanıp uygulanmadığının tespit edilmesi gerekmektedir.

---

<sup>52</sup> Kaya, 2015, *a.g.e.*, s. 133.

<sup>53</sup> Davut Pehlivanlı, “Kurumsal Risk Yönetimi Temelli İç Denetim ve Türkiye Uygulamaları” (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2008, Kocaeli.

Uşul, Titiz ve Ateş (2011), Marmara Bölgesinde yer alan belediye bünyesinde faaliyet gösteren işletmeler üzerinde yaptıkları çalışmada, iç kontrol sistemi ve kurumsal yönetimin etkinliğini araştırmışlardır. Anket tekniğı ile elde edilen veriler ışığında, oluşturulan hipotezler t-testi ile analiz edilerek, red ve kabulüne karar verilmiştir. Çalışma sonucunda, araştırmaya konu olan işletmelerde etkin bir iç kontrol sistemi için gereken tedbirlerin alınmadığı ve kurumsal yönetim anlayışının olmadığı belirlenmiştir.<sup>54</sup>

Denetim sistemlerinin etkin olup olmadığı konusu, işletmelerde ortaya çıkan hileli işlemlerin ortaya çıkması sonucu oldukça önem kazanmıştır. Risk odaklı iç denetim geleneksel denetim yaklaşımına göre daha etkin kabul edildiğinden, Türkiye’de bu sistemin riskleri önlemek amacıyla ne ölçüde uygulanabileceğı konusunu Kara (2011), yayınlanmamış doktora tezinde incelemiştir. Söz konusu çalışmada; iç kontrol sistemi ve iç denetimin fonksiyonlarından ve ayrıca kurumsal risk yönetimi ve risk odaklı iç denetimden teorik olarak bahsetmiş, uygulama kısmında ise İMKB-İmalat sanayi endeksine kayıtlı 47 şirket değerlemeye alınmıştır. Katılımcıların anketlere verdikleri cevaplar tanımlayıcı istatistiksel analizlerle değerlendirilmiştir. Değerlendirmeler sonucunda, iç denetim faaliyetlerinin; özellikle risk değerlendirme, faaliyetleri geliştirme, öneri ve tavsiye sunma ile değer yaratma hususlarında oldukça önemli olduğu ortaya çıkmıştır.

Türkiye’de yapılan çalışmalarda, iç denetim etkinlik faktörleri konusunda pek çok farklı görüş oluşmuştur. Her bir araştırmacı, çalışmalarında farklı etkinlik faktörlerinin öneminden söz etmişlerdir.

Tosunoğlu (2010), yayınlanmamış yüksek lisans tezinde, iç denetimin kurumsal yönetim fonksiyonları ve performansı üzerindeki etkisini incelemiş ve SPK’ya bağlı denetim şirketlerine anket uygulamıştır. Çalışma sonucunda, iç denetim biriminin işletme için son derece önemli olduğu ve etkinliğini artırmak için gerekli faaliyetleri gerçekleştirmesi gerektiğı sonucuna varılmıştır.<sup>55</sup>

---

<sup>54</sup>Uşul v.d., 2011, *a.g.m.*

<sup>55</sup> Büşra Tosunoğlu, “İç Denetimin İşletmelerin Yönetim Fonksiyonları Ve Performansları Üzerindeki Etkilerine Yönelik Bir Araştırma”, Gaziosmanpaşa Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Tokat, 2010.

Gönen ve Çelik (2005) yaptıkları çalışmada iç denetimin insan kaynakları yönetimi ile birlikte çalışmasının şirketlere rekabet avantajı sağlayabileceğini ifade etmişlerdir.<sup>56</sup>

Kızılboğa ve Özşahin (2013), araştırmalarında etkin bir iç kontrol sisteminin iç denetim ve iç denetçilerin faaliyetlerine katkısını teorik olarak değerlendirmişlerdir. Araştırmada, etkin bir iç kontrol sisteminin varlığının, kurumsal hedeflere ulaşmada sürdürülebilirliği sağladığı ve iç denetçilerin kuruma değer katmaya ve tavsiyede bulunmaya odaklanmasına izin verdiği ifade edilmiştir. Ayrıca, konu ile ilgili gelecekteki araştırmalar için bazı önerilerde bulunulmuştur.<sup>57</sup>

Memiş (2008), araştırmasında, iç denetim için gerekli koşulları teorik çerçevede ayrıntılı olarak incelemiştir. İç denetimin performansını IIA'nın Bağımsızlık, Mesleki Yeterlilik, Çalışmanın Kapsamı, Denetim Çalışmasının Faaliyetleri ve İç Denetim Departmanının Yönetimi Standartlarının belirlediğini ifade etmiştir. Ayrıca, iç denetim biriminin kendini üst yönetime rahat bir şekilde ifade edebilmesi, iç denetimin rolünü ve önemini (muhasabe ve finans alanlarının kontrolü ile sınırlı olmadığına algılatılması) üst yönetime çok iyi anlatması ve işletme yönetiminin de iç denetimi sahiplenmesi gerektiği vurgulanmıştır. Bunun yanında, iç denetim biriminin bağımsızlığı, iç denetçiler ile denetim komitesi ile görüşme sıklığının (yılda en az 4 kere) iç denetim etkinliğini belirleyen faktörlerden olduğu ifade edilmiştir. Çalışmada, iç denetçilerin mesleki yeterliliğe ve bazı öz niteliklere sahip olmaları gerektiği belirtilmiştir.<sup>58</sup>

Biçer (2006) çalışmasında, iç denetimin kurum faaliyetlerine katkısı değerlendirilmiştir. Belediyelerde görev yapan iç denetçilerin görüşlerinin incelendiği araştırmada, iç denetime verilen önem, bağımsızlık, raporlamada şeffaflık, mevzuata uygunluk, değer katma, düzenli risk değerlendirme ve analizi gibi

---

<sup>56</sup> Seçkin Gönen - Muhsin Çelik, "Rekabet Üstünlüğü Sağlamada İç Denetim Ve İnsan Kaynakları Yönetiminin Stratejik Ortaklığı", *Ege Academic Review*, 2005, Vol. 5, Issue 1, pp. 41-46.

<sup>57</sup> Kızılboğa - Özşahin, 2013, *a.g.m.*

<sup>58</sup> Memiş, 2008, *a.g.m.*

etkinlik kriterleri iç denetimin etkinliğini belirleyen faktörler olarak dikkate alınmıştır.<sup>59</sup>

Başka bir çalışmada Sevim ve Eliuz (2007), çalışmalarında, denetim komitelerinin rollerini iç denetimin etkinliği açısından incelemişlerdir. İMKB'de yaptıkları araştırmada, komitelerin iç denetimin etkinliğini kısmen sağladıkları görülmüştür. Şirketlerin faaliyet süresi ve halka açıklık oranı ile komitelerin iç denetimin etkinliğini sağlama düzeyi arasında herhangi bir ilişki bulunamamıştır.<sup>60</sup>

İşçi (2019), yayınlanmamış yüksek lisans tezinde, Marmara Bölgesi'ndeki beş kamu üniversitesinde görev yapmakta olan on altı iç denetçiye, iç denetim uygulamaları ilgili ve performans etkisiyle ilgili sorular yöneltilmiştir. Elde edilen verilerin analizinde ise, nitel araştırma yöntemlerinden yorumlayıcı içerik analizinden yararlanılmıştır. İç denetçilerin bakış açılarına göre kurumsal performans açısından iç denetimin etkin olup olmadığını belirlemek amacıyla yapılan çalışmada, verilerin analiz edilmesi neticesinde, iç denetçiler ile yapılan görüşmelerden elde edilen yanıtlar çerçevesinde altı adet tema tespit edilmiştir. Söz konusu temaların altında on üç adet kategori ve bu kategorilerin altında da otuz sekiz adet kod belirlenmiştir. İlgili kod ve kategorilerin yer aldığı temalar, “iç denetim süreci”, “iç denetim alanı”, “iç denetim algısı”, “iç denetimin değerlendirilmesi”, “iç denetim performansı” ve “iç denetim etkinliği” dir. İç denetim faaliyetinin kurumsal performans açısından etkinliğinin ise; iç denetimin güvence sağlayan ve kurumun çalışmalarına değer katan bir faaliyet olarak tanımlanması ve yürütülmesi, iç denetçiler tarafından sunulan önerilerin üst yönetim tarafından karar alma ve bu kararları uygulama aşamalarında kullanılması ile mümkün olacağı ifade edilmiştir.<sup>61</sup>

Parlak (2020), “İç Denetim Sisteminin Etkinliği Ve Verimliliğe Etkisi: Özel Sağlık Kuruluşu Personeli Üzerine Bir Uygulama” adlı çalışmada özel bir

---

<sup>59</sup> A. Altuğ Biçer, “İç Kontrol Sisteminin Etkinliğini Sağlamada İç Denetimin Rolü”, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), İstanbul, 2006.

<sup>60</sup> Şerafettin Sevim - Ayşenur Eliuz, “Denetim Komitelerinin İç Denetimin Etkinliği Üzerindeki Roller ve İMKB’de Bir Araştırma”, *Muhasebe Ve Finansman Dergisi*, Ekim 2007 Sayı: 36, ss. 60-70.

<sup>61</sup> Volkan İşçi, “İç Denetim Etkinliğinin Performans Açısından Değerlendirilmesi: İç Denetçilerin Bakışıyla Kamu Üniversitelerinde Nitel Bir Araştırma”, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), 2019.

hastanenin sağlık çalışanlarına demografik özellikler ve i denetim sisteminin verimliliğe etkisine ilişkin ifadelerin yer aldığı iki bölümden oluşan bir anket uygulanmıştır. Ankette kullanılan ifadeler ve lek, Kasım (2011)'in çalışmasından alınmıştır ve iç denetimin verimliliğe etkisine ilişkin ifadeler dört boyutta değerlendirilmiştir. Bu dört boyuttan yalnızca biri, iç denetimin etkinliği ile ilgili sınırlı sayıda ifade içermiş ve iç denetimin etkinliği tüm yönleriyle ele alınmadan verimliliğe etkisi ölçülmeye çalışılmıştır.<sup>62</sup>

Kasım (2011), yayınlanmamış doktora tezinde, bankalardaki iç denetim etkinliğini belirlemek için, uygulanan i denetim sisteminin yürütmesi gereken işlevleri belirlemiştir. Bu işlevler; raporların doğruluğu ve güvenilirliği, gelir kaybına neden olabilecek işlemlerle ilgili önerilerde bulunma, personel ilişkilerini ve yeterliliğini inceleme, yönetime tavsiyelerde bulunma, kaynakların verimliliğini inceleme ve önerilerde bulunma gibi 8 adet ifadeden oluşmaktadır.<sup>63</sup>

Soylu (2010), yayınlanmamış yüksek lisans tezinde, kamuda görev yapan i denetçilere anket tekniği uygulanmış ve mevcut i denetim faaliyetlerinin iyileştirilmesine yönelik görüşleri doğrultusunda önerilerde bulunmuştur. İ denetçilerin görüşlerinde iç denetimin etkinliği ile ilgili, i denetçilerin yetkinliklerine ve bağımsızlıklarına yer verilmiştir.<sup>64</sup>

Ulusal literatür incelendiğinde, i denetim etkinliğini belirleyen faktörlerin aşağıdaki gibi tespit edildiği grlmştir:

- İç denetim biriminin bağımsızlığı
- Yönetimin, iç denetimin rolünü ve önemini çok iyi algılaması ve iç denetime sahip çıkması
- İç denetim standartlarına uyum
- Etkin bir i kontrol sistemi

---

<sup>62</sup> Parlak, 2020, *a.g.m.*

<sup>63</sup> Kasım, 2011, *a.g.t.*

<sup>64</sup> Hüseyin Soylu, "İç Denetimin Yeni Bir Yaklaşım Olarak Kamu Sektöründe Uygulanması Ve Mevcut Uygulamaların, Verimlilik Ve Başarısı: Türkiye rneği", Karamanoğlu Mehmet Bey Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Karaman, 2010.

- Düzenli risk değerlemesi ve analizi
- İç denetçilerin mesleki yeterliliği
- İç denetçilerin öz nitelikleri
- Denetim komitesinin kurulması ve işlevselliği
- İç denetçilerin denetim komitesi ile düzenli görüşmesi
- İç ve dış denetim arasındaki ilişki
- Çalışanların iç denetim farkındalığı
- Etkin insan kaynakları yönetimi
- Bilgi ve iletişim sistemlerinin etkinliği
- Raporlamada şeffaflık ve mevzuata uyum
- Raporların, üst yönetim tarafından dikkate alınması

İç denetim uygulamalarının diğer uygulamalar veya anlayışlar üzerine etkileri belirlenirken, öncelikle yukarıdaki faktörlerin tümü ile birlikte iç denetim etkinliği belirlenmelidir. Etkin olmayan iç denetim uygulamalarının başka bir uygulamaya da etkisinin olamayacağı açıktır.

Yabancı literatürde ise; çoğunlukla iç denetimin işletme verimliliği üzerine etkisinden ziyade iç denetimin etkinliği konusunda çalışmalar yapılmıştır. Bazı araştırmacılar (Al Darwish, 1990) denetimin etkinliğini araştırmak ve doğrulamak adına rehber olarak İç Denetimin Profesyonel Uygulaması için Uluslar arası Standartları benimserken<sup>65</sup>, bazıları ise (Mihret & Yismaw, 2007; Arena & Azzone, 2009; Ahmad et al, 2009) iç denetimin etkinliğini kanıtlamak için kendi modellerini geliştirmişlerdir.<sup>66</sup>

<sup>65</sup> B. M. Al Darwish, "Evaluation Of The Role Of Internal Auditor İn Libyan Industrial Companies", A Msc Thesis, (Libya: The Economy College At Garyounis University), 1990.

<sup>66</sup> D.G. Mihret - A.W. Yismaw, "Internal Audit Effectiveness: An Ethiopian Public Sector Case Study", *Managerial Auditing Journal*, 2007, Vol. 22, No. 5, pp. 470-484.

M. Arena – G. Azzone, Identifying Organizational Drivers Of Internal Audit Effectiveness, *International Journal Of Auditing*, 2009 (a), Vol. 13 No. 1, pp. 43-60.

H. N. Ahmad – R. Othman - K. Jusoff, "The Effectiveness Of Internal Audit İn Malaysian Public Sector", *Journal Of Modern Accounting And Auditing*, 2009, 5(9), Pp. 53- 62.

Dittenhofer (2001), çalışmasında, etkin bir iç denetim için, iç denetimin ana hedeflerinin ve başarıyı ölçmede kullanılacak ölçütlerinin belirlenmesi gerektiği ifade etmiştir. İç denetim sürecinin gelişme yönünü ve etkinliğini belirlemek için tüm sürecin sonuçlarını ölçmede kullanılan ölçütlerden alışılmış ölçütleri ayırt etmemiz gerektiği vurgulanmıştır.<sup>67</sup>

Arena ve Azzone (2009), “İç Denetimin Etkinliğinin Organizasyonel Sürücülerini Tanımlama” başlıklı çalışmalarında iç denetimin etkinliğine etki eden faktörleri belirlemek amacıyla 153 İtalyan şirketinden gelen veriler ışığında araştırma yapmışlardır. İç denetimin etkinliğinin şu üç faktörden etkilendiği sonucuna varmışlardır: İç denetim takımının karakteristiği, iç denetim süreci ve aktiviteleri ve kurumsal bağlantılar. Ayrıca iç denetimin etkinliğinin, şirket özellikleri dikkate alınarak, iç denetçi sayısının çalışan sayısına oranının büyümesiyle değişiklik göstereceğini ortaya koymuşlardır.<sup>68</sup>

Savcuk (2007) ise, “İç denetimin etkinliğini değerlendirme ilkeleri” konulu çalışmasında etkin bir iç denetim sistemi kurabilmek için gerekli konuları ve iç denetim etkinlik değerlendirme prensiplerini analiz etmiştir. Analizde kurumsal yönetim ve kontrol kapsamını da göz önünde bulundurmıştır. Çalışmada, öncelikle iç denetçilerin yüksek profesyonel kalite sertifikası ile Sertifikalı İç Denetçi (Certified Internal Auditor = CIA) sertifikasına ve pratik tecrübeye sahip olmaları gerektiği, iç denetçilerin, risk yönetimi sürecinde aktif olarak bulunmaları, risk yönetim sürecinin etkinliği ile ilgili güvence sağlamaları, geliştirme yönünde tavsiyeler vermeleri ve uygulanmasını sağlamaları, bağımsızlık ve nesnelliklerini zedelemekten değer katan faaliyetlerde bulunmalar gerektiği sonucuna varmıştır.<sup>69</sup>

Unegbu ve Kida (2011) yaptıkları “Kamu Sektörü Yönetimini Geliştirmede Bir Araç Olan İç Denetim Etkinliği” adlı makalede Nijerya’da kamu sektörü yönetimini geliştirmek için denetim konusuna odaklanılmıştır. İç denetim

---

<sup>67</sup> M. Dittenhofer, Internal Audit Effectiveness: An Expansion Of Present Methods, *Managerial Auditing Journal*, 2001, Vol. 16 No. 8, pp. 443-450.

<sup>68</sup> M. Arena – G. Azzone, “Internal Audit Effectiveness: Relevant Drivers Of Auditees Satisfaction”, Working Paper, 7th European Academic Conference On Internal Audit And Corporate Governance, Cass Business School, London, 2009 (b)

<sup>69</sup> Olga Savcuk, “Internal Audit Efficiency Evaluation Principles”, *Journal Of Business Economics And Management*, 8:4, 2010, pp. 275-284.

bölümlerindeki kadro ve kaynak yetersizliğinin tam etkin olmayı olumsuz yönde etkilediği belirtilmektedir. Ayrıca iç denetim ile birlikte kamu sektöründe oluşan hata ve hilerin etkin bir şekilde kontrol edilebildiği, bunun için yeterli ekipman ve elemana ihtiyaç olduğu sonucuna varılmıştır.<sup>70</sup>

Soh ve Martinov-Bennie (2011) de yaptıkları “İç Denetim Fonksiyonları: İç Denetimin Rolü, Etkinliği ve Değerlendirmesi” başlıklı makalede iç denetim etkinliğini sağlamak için gerekli olan faktörlerin belirlenmesi ve iç denetim fonksiyonunun işlevleri belirlenmeye çalışılmıştır. Araştırma sonuçlarına göre etkinliği artırmak ve iç denetim fonksiyonuna yeniden odaklanılması önerilmiştir.<sup>71</sup>

Lenz (2015) iç denetimin katma değerinin ve etkinliğinin varlığını kanıtlamanın, büyük paydaşların gözünde yasal bir işlev olarak algılanmasının bir yolu olarak değerlendirmiştir.<sup>72</sup> Chambers (1992), modern iç denetimin 3 “E” üzerine kurulduğunu; Etkililik’in (Effectiveness), “doğru işi yapmak”, Etkinlik’in (Efficiency), “doğru işleri düzgün bir şekilde yapmak”, Ekonomi’nin (Economy) ise “doğru işleri ucuz bir şekilde yapmak” olduğunu belirtmiştir. Ayrıca, Etkinlik (Efficiency), en önemli “E” olarak görülmüştür. Etkin olmayan bir iç denetim uygulaması, ne kadar verimli ve ekonomik olursa olsun, boşuna yapılmış bir uygulamadır.<sup>73</sup> Dittenhofer (2001), organizasyon için gerçekten neyin önemli olduğunu vurgularken, etkinliğin olmadığı bir etkililiğin hiçbir yararının olmadığını ifade etmiştir.<sup>74</sup>

Lenz (2013) İç denetimi, kurumsal yönetimin kalitesini olumlu yönde etkileyerek, organizasyonun hedeflerine ulaşmasını sağlayan, risk odaklı bir kavram olarak nitelendirmiştir. Etkin bir iç denetimin, kurumsal yönetimi olumlu yönde

---

<sup>70</sup> A. O. Unegbu – M. I. Kida, “Effectiveness Of Internal Audit As Instrument Of Improving Public Sector Management”, *Journal Of Emerging Trends In Economics And Management Sciences (Jetems)*, 2 (4), 2011, pp.304-309.

<sup>71</sup> D. S. B. Soh - N. Martinov-Bennie , “The Internal Audit Function, Perceptions Of Internal Audit Roles, Effectiveness And Evaluation”, *Managerial Auditing Journal*, 2011, Vol. 26 No. 7, pp. 605-622.

<sup>72</sup> Rainer Lenz, “A Synthesis Of Empirical Internal Audit Effectiveness Literature Pointing To New Research Opportunities”, *Managerial Auditing Journal*, 2015, Vol.30 Issue: 1, p.7.

<sup>73</sup> A. Chambers, *Effective Internal Audits, How To Plan And Implement*, Pitman Publishing, Boston, Ma., 1992, p.22.

<sup>74</sup> Dittenhofer, a.g.m., p. 450.

etkileyerek, işletme hedeflerinin başarıya ulaşması için, önemli risk alanlarını incelemesi gerekmektedir. Sonuç olarak, iç denetim işlevinin hedefe ulaşma derecesine katkısı, kurumsal yönetime etkisiyle ilişkilendirilmiştir.<sup>75</sup>

Yabancı literatürde, iç denetimin etkinliği çok farklı açılardan ele alınmakla birlikte, iç denetimin etkinliğine etki eden faktörler de iki yönlü olarak değerlendirilmektedir: Arz yönlü (iç denetçilerin kendi görev ve etkinlikleri hakkındaki düşüncelerine yönelik) bakış açısı ve talep yönlü (paydaşların iç denetimin işlevine ve etkinliğine yönelik) bakış açısı. Arz yönlü bakış açısına göre; iç denetimin etkinliğine etki eden faktörler; İç denetim yöneticisinin rolü ve iç denetçilerin yeterliliği, işletme kültürü ve politikaları, üst yönetim desteği, iç denetimin bağımsızlığı, iç denetimin risk odaklı olması ve yönetim kurulunun denetim komitesine etkisi olarak belirlenmiştir. Talep yönlü bakış açısına göre ise; iç denetimin etkinliğine etki eden faktörler; iç denetimin uygulamalarının çeşitli çıktıları, iç denetimin yönetim beklentilerini karşılama derecesi, iç denetimin denetim komitesinin beklentilerini karşılama derecesi, iç denetimin dış denetçilerin beklentilerini karşılama derecesi ve iç denetimin denetlenen işletmenin beklentilerini karşılama derecesidir.<sup>76</sup>

Literatürde, iç denetçi ve denetim komitesi arasındaki ilişki, yıllarca akademik çalışmaların konusu olmuştur. Örneğin; Razaee ve Lander (1993), iç denetim faaliyetini en etkin şekilde yerine getirmek için düzenli ve yüz yüze görüşmenin etkili olduğunu belirtmiştir.<sup>77</sup> Scarbrough ve diğerleri (1998), yönetici olmayan denetim komitesi çalışanlarının, denetim komitesi ve iç denetim fonksiyonu arasında daha rahat ilişki kurduğunu göstermiştir. Örneğin; denetim komitesinin desteği, iç denetim fonksiyonunun çalışmalarını kolaylaştırır ve iç denetim fonksiyonu da denetim komitesinin etkinliğini artırır.<sup>78</sup>

---

<sup>75</sup> Rainer Lenz, "Insights Into The Effectiveness Of Internal Audit: A Multi-Method And Multi-Perspective Study", Dissertation At The Université Catholique De Louvain – Louvain School Of Management Research Institute, 2013, p.257.

<sup>76</sup> Lenz, *a.g.m.*, 2015, pp. 7-18.

<sup>77</sup> Z. Rezaee – G.H. Lander, "The Internal Auditor's Relationship With The Audit Committee", *Managerial Auditing Journal*, 1993, Vol. 8 No. 3, pp. 35-40.

<sup>78</sup> D. P. Scarbrough – D. V. Rama – K. Raghunandan, "Audit Committee Composition And Interaction With Internal Auditing: Canadian Evidence", *Accounting Horizons*, 1988, Vol. 12 No. 1, pp. 51-62.

Raghu­nandan ve diğ­er­leri (2001) ile Goodwin (2003), denetim komitesi ve iç denetim fonksiyonu arasındaki ilişkiyi incelerken, denetim komitesinin bağımsızlığının ve aynı zamanda muhasebe ve finans deneyiminin de bu ilişki üzerinde tamamlayıcı bir etkiye sahip olduğunu eklemiştir.<sup>79</sup> Nitekim, denetim komitesinin dış ve bağımsız çalışanları ile muhasebe-finance uzmanlığı boyutu arasında pozitif bir ilişki görülmüştür. Ayrıca, iç denetim yöneticisi ile daha sık yapılan görüşmelerin, olası yetkisiz girişleri önleme ve iç denetim sonuçlarını gözden geçirme imkanı sağladığı vurgulanmıştır.<sup>80</sup> Bu yüzden, denetim komitesi ve iç denetim fonksiyonu arasındaki sıkı ilişkinin, iç denetim fonksiyonunun bağımsızlığını ve objektifliğini güçlendirdiği sonucuna varılmıştır.<sup>81</sup> Bunun yanında, Arena and Azzone (2009a), İtalyan düzenlemelerine göre, iç denetimin etkinliğinde, denetim komitesinin olumlu yönde oldukça etkili olduğunu göstermiştir.<sup>82</sup>

Rose ve Norman (2008) ve Norman ve diğ­er­leri (2010), iç denetim yöneticisi raporu direkt olarak denetim komitesine sunduğunda, beklenmeyen ve olumsuz etkilerin oluşabileceğini işaret etmektedir.<sup>83</sup> Böyle bir durumda, iç denetim yöneticisinin kariyer ve itibar endişelerinden dolayı (özellikle, iç denetim, yönetimi eğitme konumunda ise) iç denetimin bağımsızlığında ve tarafsızlığında tehditler ortaya çıkabilmektedir. Bu tehditler, yönetim ve denetim komitesi arasında oluşabilecek anlaşmazlıklar ve denetim komitesinin aşırı tepkisi ile sonuçlanabilmektedir. Özellikle, iç denetçi ile denetim komitesi arasında güçlü bir ilişki olduğunda, iç denetçilerin, risk prosedürlerinde ortaya çıkan problemleri denetim komitesine raporlamak istemedikleri yapılan çalışmalarla kanıtlanmıştır. Bu

<sup>79</sup> J. Goodwin, “The Relationship Between The Audit Committee And The Internal Audit Function: Evidence From Australia And New Zealand”, *International Journal Of Auditing*, 2003, Vol. 7 No. 3, pp. 263-278.

<sup>80</sup> K. Raghu­nandan - W.J. Read - D.V. Rama, “Audit Committee Composition, ‘Gray Directors’, And Interaction With Internal Auditing”, *Accounting Horizons*, 2001, Vol. 15 No. 2, pp. 105-118.

<sup>81</sup> J. Goodwin – T. Y. Yeo, “Two Factors Affecting Internal Audit Independence And Objectivity: Evidence From Singapore”, *International Journal Of Auditing*, 2001, Vol. 5 No. 2, pp. 107-125.

<sup>82</sup> Arena – Azzone, a.g.m., 2009 (a).

<sup>83</sup> J. Rose - C. S. Norman, “Internal Audit Reporting Lines, Fraud Risk Decomposition, And Assessments Of Fraud Risk”, The IIA Research Foundation, Altamonte Springs, FL, 2008.

C. S. Norman - A. M. Rose – J. M. Rose, “Internal Audit Reporting Lines, Fraud Risk Decomposition, And Assessments Of Fraud Risk”, *Accounting, Organizations And Society*, 2010, Vol. 35 No. 5, Pp. 546-557.

sonuç, iç denetim fonksiyonu ve çeşitli paydaşlar arasındaki karmaşık ilişkinin henüz tam olarak anlaşılmadığını göstermektedir. Abbott ve diğerlerinin (2010) çalışmalarında gösterildiği gibi, yönetim ve denetim komitesi arasında iç denetim fonksiyonu kaynakları üzerine hak talepleri oluşmaktadır. İç denetim fonksiyonlarının yönetim – iç denetim – denetim komitesi arasında, işletme çıkarlarını en iyi şekilde koruyacak biçimde ayrıştırılması ve aralarındaki anlaşmazlıkların çözülmesi, yeni çalışmalarda araştırılması gereken bir konu olarak ortaya çıkmaktadır.<sup>84</sup>

Davies (2009) tarafından yapılan çalışmada, iç denetim fonksiyonu ve yönetim kurulu arasındaki ilişki özellikle iç denetim yöneticisi açısından değerlendirilmekle kalmamış, aynı zamanda denetim komitesi yöneticileri açısından da incelenmeye çalışılmıştır. Davies (2009)’e göre, iç denetim fonksiyonunun örgüt içindeki saygınlık durumunun kabul edilmesi oldukça uzun zaman alabilir, çünkü denetim komitesi ve iç denetim arasındaki ilişki, bireysel kişilikler ve işbirliği yapma isteğine olduğu kadar, yönetim\* çerçevesine de bağlıdır.<sup>85</sup> Yönetişim, bir tarafın diğerlerini yönetmesinden ziyade karşılıklı etkileşimin ön planda olduğu bir ilişkiler bütünüdür ve “birlikte yönetmek” anlamına gelir.<sup>86</sup> Araştırma, tablonun her iki tarafında da, iç denetim fonksiyonu ve denetim komitesi açısından oldukça büyük farklılıklar olduğunu göstermektedir. Davies (2009)’in çalışması ilginç ve fark yaratan bir konuya değinmiştir: yönetim kurulu ve/veya yönetim, iç denetim fonksiyonunun doğru şeyleri yapmasını istemekte ve bunu yaparken ona destek olmak mı veya sessiz kalmakta mı ya da üyelerin ortaya çıkmasını istemediği konuları ifşa etmekte midir? Böyle bir iç denetim fonksiyonu, iç denetçilere üst yönetim tarafından gözdağı verilmesi riskini önceden gören “Sindrella Fonksiyonu” olarak görülebilmektedir.<sup>87</sup> Sonuç olarak, iç denetim yöneticisi veya çalışanlarının,

<sup>84</sup> L. J. Abbott - S. Parker – G. F. Peters, “Serving Two Masters: The Association Between Audit Committee Internal Audit Oversight And Internal Audit Activities”, *Accounting Horizons*, 2010, Vol. 24 No. 1, pp. 1-24.

<sup>85</sup> Davies, M. (2009), Effective Working Relationships Between Audit Committees And Internal Audit– The Cornerstone Of Corporate Governance In Local Authorities, A Welsh Perspective, *Journal of Management & Governance*, Vol. 13 Nos 1/2, Pp. 41-73.

<sup>86</sup> Fusun Özülke, “Yönetimden “Yönetişime Kavramsal Bir Değişim Yolculuğu”, [www.fusunozulke.com](http://www.fusunozulke.com), 5 Kasım 2015. (Erişim: 13-12-2018)

<sup>87</sup> D. C. Burns - J. W. Greenspan – C. Hartwell, “The State Of Professionalism In Internal auditing”, *The Accounting Historians Journal*, 1994, Vol. 21 No. 2, pp. 85-116.

problemleri ortaya çıkararak, güvenilir bir şekilde ve korkmadan raporlaması önemlidir.

Sarens ve De Beelde (2006a), Belçika şirketleri ve Amerika şirketlerinin iştiraklerinden 10 iç denetim yöneticisi ile görüşerek; iç denetim fonksiyonunun statüsü ne kadar yüksekse, risk odaklı iç denetimin gelişiminin o kadar iyi olacağı sonucuna varmıştır. Risk yönetiminde daha önemli bir rol oynamak için genellikle, başta üst yönetim olmak üzere paydaşların desteği gerekli olabilmektedir. Amerika’da, risk yönetiminde ve iç kontrollerde görevli CEO (Chief Executive Officers) ve CFO (Chief Financial Officers)’lara karşı gözlenen aşırı ilgi, Sarbanes-Oxley Yasası’nın 302 ve 404. Bölümlerine dayandırılabilir. Buna karşılık, Belçika’da, sadece kurumsal yönetim gereksinimleri ortaya çıkmıştı, bu yüzden “Belçika’da işletmelerdeki bazı kişileri, iç denetim fonksiyonunun önemine ikna etmek zordur.”<sup>88</sup>

Diğer akademik çalışmalar, yönetim desteğinin iç denetimin etkinliği üzerinde kritik bir etkiye sahip olduğunu destekler niteliktedir. Örneğin, Mihret ve Yismaw<sup>89</sup> (2007) and Halimah ve diğerleri<sup>90</sup> (2009), Etiyopya ve Malezya’daki kamu sektörleri üzerinde çalışırken, Cohen ve Sayag (2010, p. 304), iç denetimin başarısında en önemli faktör olan talep odaklı örgütsel/yönetimsel özellikleri inceleyerek, İsrail organizasyonlarındaki iç denetim etkinliğinin değişkenleri üzerine çalışmışlardır. İç denetim etkinliğinin diğer belirleyicileri, üst yönetim tarafından verilen kararlardan kaynaklanır. Örneğin; yeterli nitelikte iç denetim personelini işe alırken, iç denetim personeli için kariyer yolları geliştirmek ve iç denetim çalışması için örgütsel bağımsızlık sağlamak gibi.<sup>91</sup>

Geis (2010)’in, Almanya’da sekiz iç denetim yöneticisiyle görüşmesi sonucu iç denetimin faydaları üzerine yapılan çalışmada, iç denetimin yönetim tarafından

---

<sup>88</sup> G. Sarens - I. De Beelde, “Internal Auditors’ Perception About Their Role In Risk Management”, *Managerial Auditing Journal*, 2006 (a), Vol. 21 No. 1, pp. 63-80.

<sup>89</sup> Mihret – Yismaw, *a.g.m.*

<sup>90</sup> N. A. Halimah, R. Othman - J. Kamaruzaman, “The Effectiveness Of Internal Audit In Malaysian Public Sector”, *Journal Of Modern Accounting And Auditing*, 2009, Vol. 5 No. 9, pp. 53-62.

<sup>91</sup> A. Cohen – G. Sayag, “The Effectiveness of Internal Auditing: An Empirical Examination of Its Determinants in Israeli Organizations”, *Australian Accounting Review*, 2010, Vol. 20 No. 3, pp. 296-307.

takdir edilmesi, önemli bir unsur olarak belirlenmiştir. Birinci bölümde, çalışma; denetçilerin müşteri anketi, iç denetim bulgularının Faiz Öncesi Kazançlara, Değer Düşüklüğüne, Amortisman ve likiditeye etkisi, hilelerin ortaya çıkarılması , ülke ve bölge başına iç denetim bulgularının sayısı, işin bitimi ile raporların dağıtımı arasında geçen zaman ve uygulanan tavsiyelerin oranı dahil olmak üzere etkinliği ölçen bir dizi gösterge önerisinde bulunmuştur.<sup>92</sup> Çalışmanın ikinci bölümü ise; iç denetimin, önce müşterileri ve ihtiyaçlarını belirleyen ve beklentilerini karşılamaya çalışan müşteri odaklı bir süreç geliştirmesini öneren çalışması üzerine inşa edilmiştir. Bu model, “iç denetimin beklenti aralığı ne kadar daraltılırsa, müşteriler iç denetimin gerçekleştirildiğini o kadar iyi algılar” fikri üzerine kurulmuştur. Çalışma, modeli nedeniyle kurulmamış olan bu beklentiler konusunda yetersiz kalmıştır. İlginçtir ki, çalışma, belli belirsiz beklentileri olan ya da hiç beklentileri olmayan iç denetim müşterileri ve bunun yanı sıra bu tür bir müşteri odaklılığın gerektirdiği bağımsızlık tehlikesini içeren potansiyel zorluklara işaret etmektedir.<sup>93</sup>

Christopher ve diğerleri (2009) , iç denetimin bağımsızlığını, Avustralya’daki iç denetim yöneticilerinin uygulanan anketin sonuçlarına göre değerlendirmiştir. Araştırmacılar , iç denetim fonksiyonunun bağımsızlığının, yönetim ve denetim komitesi ile olan ilişkisinin bireysel olarak değil, kombine olarak dikkate alınması gerektiği sonucuna varmışlardır.<sup>94</sup> Böyle bir görüş birliği durumunda, yönetim ilişki düzeyindeki çok sayıda bağımsızlık tehdidi, az sayıda ve hatta var olmayan bağımsızlık tehditleriyle birbirini tamamlayan iki farklı seviyede karşılaştırılabilir. Bulgular, iç denetim fonksiyonunun denetim komitesi ile ilişkisinin yönetim ile ilişkisinden daha güçlü bir bağımsızlık garantisi olduğunu ileri sürmektedir; ve yönetim ile ilişkinin optimal bir yoğunluğunun (Sarens ve diğ., 2009) olabileceği düşünülmektedir.<sup>95</sup>

---

<sup>92</sup> A. Geis, Nutzenpotentiale Der Internen Revision, Dissertation, 2010.

<sup>93</sup> Geis, *a.g.t.*

<sup>94</sup> J. Christopher – G. Sarens - P. Leung, “A Critical Analysis Of The Independence Of The Internal Audit Function: Evidence From Australia”, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 2009, Vol. 22 No. 2, pp. 200-220.

<sup>95</sup> G. Sarens, I. De Beelde - P. Everaert, “Internal Audit: A Comfort Provider To The Audit Committee”, *The British Accounting Review*, 2009, Vol. 41 No. 2, pp. 90-106.

Christopher ve diğ.<sup>96</sup>(2009), iç denetimin IIA tarafından olası bir çatışma olarak kabul edilen “iki yöneticiye hizmet etme”nin<sup>97</sup> (IIARF, 2003, s. 3) genel zorluklarını ele almaktadır. Gramling ve diğ. (2004, s. 240) iç denetim fonksiyonu, denetim komitesi ve üst düzey yönetim arasındaki gerginlikten şüphelendiğinden dolayı, şu soruyu sormuşlardır: “Denetim komitesi ve yönetimin, iç denetim fonksiyonunun kurumsal yönetim rolü için farklı vizyonları varsa, hangi vizyona hâkim olacak?”<sup>98</sup>

Beasley ve diğ. (2009), denetim komitesinin ve yönetimin, iç denetimin şüpheli ve gayri resmi niteliğini gözettiğini vurgulamaktadır.<sup>99</sup> (yani iç denetim, iki tarafça denetlenmektedir.) Chambers (2008) , diğer yönetim paydaşlarının önemini kabul ederken, yönetim kurulunun iç denetimin nihai müşterisi olduğunu ifade etmiştir. Sonuç olarak, ihtiyaç duyduğu güvenceyi sağlamak için yönetim kurulu iç denetimlere dayanacaksa, iç denetçilerin yönetimden bağımsız olması gerektiğini tespit etmiştir.<sup>100</sup>

Aksi takdirde, iki yöneticiye hizmet verirken (IIARF, 2003), raporların yönetim kuruluna iletilirken yönetim tarafından filtrelenmesi bir risktir, çünkü yönetim kendi istekleri doğrultusunda raporlama yapacaktır.<sup>101</sup> Lenz and Sarens (2012, s. 540), birden fazla paydaşı hedef alarak, hiçbirine faydalı olamamak yerine, tek bir paydaşa odaklanmanın iç denetimin etkinliği açısından daha olumlu sonuçlar doğuracağını savunmuşlardır.<sup>102</sup>

Hoos (2010) tarafından yapılan bir çalışma, iç denetçilerin iç denetim yöneticisinin talimatlarına bağlı olarak, hem yönetime hem de denetim komitesine

<sup>96</sup> Christopher ve diğ, *a.g.m.*

<sup>97</sup> IIARF, *Internal Audit Reporting Relationships: Serving Two Masters*, IIA Research Foundation, Altamonte Springs, FL, 2003.

<sup>98</sup> A. A. Gramling ve diğ., “The Role Of The Internal Audit Function In Corporate Governance: A Synthesis Of The Extant Internal Auditing Literature And Directions For Future Research”, *Journal Of Accounting Literature*, 2004, Vol. 23, pp. 192-244.

<sup>99</sup> M. S. Beasley ve diğ., “The Audit Committee Oversight Process”, *Contemporary Accounting Research*, 2009, Vol. 26 No. 1, pp. 65-122.

<sup>100</sup> A. Chambers, “The Board’s Black Hole – Filling Their Assurance Vacuum, Can Internal Audit Rise To The Challenge”, *Measuring Business Excellence*, 2008, Vol. 12 No. 1, Pp. 47-63.

<sup>101</sup> IIARF, *a.g.e.*

<sup>102</sup> R. Lenz – G. Sarens, “Reflections On The Internal Auditing Profession: What Might Have Gone Wrong?”, *Managerial Auditing Journal*, 2012, Vol. 27 No. 6, pp. 532-549.

öncelik verdiklerini göstermektedir. Bu bulgu, iç denetim yöneticisinin, iç denetim çalışanlarını hem yönetimin (maliyet azaltma) hem de denetim komitesinin (etkinlik) faaliyetlerine öncelik vermek üzere görevlendirilmesi şeklinde yapılan bir deneme ile ortaya çıkarılmıştır.<sup>103</sup> Dolayısıyla bu çalışma, iç denetim yöneticisinin işlevinin önemini destekler niteliktedir.

Prawitt (2003) çalışmasında, iç denetim yönetici ve çalışanlarının oldukça büyük ve karmaşık bir konu olduğunu vurgulamıştır.<sup>104</sup> Pforsich ve diğ. (2006 ve 2008), iç denetim fonksiyonunu kurarken, iç denetim yöneticisinin önemini vurgulayan bir vaka çalışması sunmuştur. Vaka çalışması, son derece nitelikli bir iç denetim yöneticisi bulunan bir şirketin iç denetim departmanını kurarken attığı adımları açıklar: iç denetim departmanının misyonunu tanımlamak, iç denetim yönetmeliği oluşturmak, iç denetim birimi çalışanlarını seçmek, genel bir iç denetim stratejisi oluşturmak ve birimin etkinliğini değerlendirmek. Etkinliği değerlendirmek için uygulanan kriterler, büyük projelerin yapılıp yapılmadığı, iç denetim fonksiyonunun diğer birimlerinden talep alıp almadığı, diğer birim personelinin iç denetim çalışmalarına ve memnuniyet anketlerini cevaplamaya karşı istekli olup olmadığıdır. Özellikle, denetlenen birimlerin geri bildirimleri, sunulan hizmetin nasıl algılandığını daha iyi göstermektedir. Bu türden memnuniyet anketleri, denetim çalışmasının “nasıl” algılandığını ve iç denetimin işletme için en önemli konulara odaklandığını göstereceğinden, özenle incelenmelidir. Vaka çalışmasındaki iç denetim yöneticisi, doğrudan denetim komitesine ve idari amaçlar için finans yöneticisine rapor vermektedir. Söz konusu çalışma, bir iç denetim fonksiyonu oluştururken, ilk önce ne yapılacağını ve ne yapılacağını belirlerken gerçekleştirilecek eylemlerin sırasının anlaşılmasına ve etkin bir iç denetim fonksiyonunun kilit noktalarını göstermeye yardımcı olmaktadır. İç denetim yöneticisinin yeterliliği oldukça önemli olduğundan, iç denetim fonksiyonu

---

<sup>103</sup> F. Hoos, *Effective Corporate Governance: Experimental Evidence On International Auditors' Judgments And The Contribution Of Financial Accounting Education*, Faculté Des Hautes Etudes Commerciales, Université De Lausanne, 2010.

<sup>104</sup> D.F. Prawitt, *Managing The Internal Audit Function*, IIA Research Foundation, Altamonte Springs, FL, 2003.

kurulurken, öncelikle yetkin bir iç denetim yöneticisinin temini ile başlanması tavsiye edilmektedir.<sup>105</sup>

Van Peursesem (2005), iç denetçinin rolünü, hem bekçi hem de danışman olarak görmektedir. Yeni Zelanda'da altı iç denetim firması ile görüşülerek yapılan çalışma, iç denetçilerin iletişim becerilerini ve kişisel yetkinliklerini, ve ayrıca rollerini duruma göre ayarlayabilme yetilerini birer başarı göstergesi olarak görmektedir.<sup>106</sup> Chambers (2008) 'a göre, iç denetçilerin, denetlenen birimlerle ve yönetim kurulu üyeleriyle yapılan görüşmelerde birlikte hareket etme, iletişim, dinleme ve etkileme becerileri olması gerekmektedir.<sup>107</sup> Mihret ve diğ. (2010, s. 240), iç denetçilerin, zorlu önerileri yerine getirirken, korku ve endişe duymadan yapabilme niteliklerinin de iç denetimin etkinliğinde oldukça önemli bir faktör olduğunu vurgulamışlardır.<sup>108</sup>

Genel olarak, organizasyonun karakteristiğinin (politikalar, kültürler ....), iç denetimin etkinliğini belirleyen önemli bir faktör olarak ifade edilmektedir<sup>109</sup> (Mihret ve diğerleri, 2010, s. 241). Carcello ve diğ. (2005), bazı şirketlerin iç denetime yatırıma ağırlık verirken, bazılarının neden bunu yapmadığı sorusunu araştırmıştır. ABD'de halka açık 217 şirketin verilerini analiz eden Carcello ve ark. (2005, s. 82), şirketlerde iç denetim bütçelerinin daha yüksek olduğunu belirlemişlerdir.<sup>110</sup>

Cohen ve Sayag (2010, s. 305), iç denetimin etkinliğinin, iç denetim personelinin nitelik ve iş ortamından daha çok, organizasyonel özelliklere bağlı

---

<sup>105</sup> H.D.Pforsich - B.K. Peterson Kramer - G.R. Just, "Establishing an effective internal audit department", *Strategic Finance*, 2006, Vol. 87 No. 10, pp. 22-29.

H.D.Pforsich - B.K. Peterson Kramer - G.R. Just, "Establishing an internal audit department: the case of the Schwan food company", *Global Perspective on Accounting Education*, 2008, Vol. 5, pp. 1-16.

<sup>106</sup> K.A. Van Peursesem, "Conversations With Internal Auditors, The Power Of Ambiguity", *Managerial Auditing Journal*, 2005, Vol. 20 No. 5, pp. 489-512.

<sup>107</sup> Chambers, *a.g.m.*

<sup>108</sup> D. G. Mihret - K. James – J. M. Mula, "Antecedents And Organizational Performance Implications Of Internal Audit Effectiveness", *Pacific Accounting Review*, 2010, Vol. 22 No. 3, pp. 224-252.

<sup>109</sup> Mihret vd., *a.g.m.*

<sup>110</sup> J. V. Carcello – D. R. Hermanson – K. Raghunandan , "Factors Associated With Us Public Companies' Investment In Internal Auditing", *Accounting Horizons*, 2005, Vol. 19 No. 2, pp. 69-84.

olduğu sonucuna varmışlardır.<sup>111</sup> Chanchani ve MacGregor<sup>112</sup> (1999), ayrıca Sarens ve Abdolmohammadi<sup>113</sup> (2009 ve 2011), bir organizasyonun politika ve kültürünün önemine işaret etmektedir.

Coetzee ve Lubbe (2013), risk odaklı iç denetimin olgunluk derecesini iç denetimin etkinliği ile ilişkilendirmişlerdir: “iç denetim fonksiyonu, organizasyonları tehdit eden kilit risklerin azaltılmasında ne kadar etkili olursa, o kadar etkin bir şekilde çalışır.”<sup>114</sup> ABD’de iç denetim yöneticilerinin öz değerlendirmesine dayanarak, Sarens ve ark. (2012), kurumsal yönetimde aktif rol oynayan bir iç denetim fonksiyonu ile ilişkili çeşitli değişkenleri araştırmışlardır: risk odaklı iç denetimin uygulanması, kalite güvence ve iyileştirme programının varlığı ve denetim komitesinin denetim planında yer alması, kurumsal yönetimde aktif rol oynayan bir iç denetim fonksiyonu ile anlamlı ve pozitif ilişkili faktörler olarak ortaya çıkmaktadır.<sup>115</sup>

Lenz ve diğ. (2013), iç denetim fonksiyonunun algılanan zıt etkinlik düzeylerini birbirinden ayırt etmeye yarayan özelliklerini incelemişlerdir. İç denetim etkinliğinin düzeyini belirlemek, incelemek ve değerlendirmek için dört kilit kategori (organizasyon, iç denetim kaynakları, iç denetim süreci ve iç denetim ilişkileri) önermişlerdir.<sup>116</sup>

---

<sup>111</sup> Cohen – Sayag, *a.g.m.*

<sup>112</sup> S. Chanchani – A. Macgregor, “A Synthesis Of Cultural Studies İn Accounting”, *Journal Of Accounting Literature*, 1999, Vol. 18 No. 1, pp. 1-30.

<sup>113</sup> G. Sarens – M. J. Abdolmohammadi, “Cultural Dimension And Professionalism And Uniformity Of Internal Auditing Practice”, *Working Paper, The Canadian Academic Accounting Association (Caaa) Annual Conference 2010*, Vancouver, British Columbia, Canada, 2009.

G. Sarens – M. J. Abdolmohammadi, “Factors Associated With Convergence Of İnternal Auditing Practices: Emerging Vs Developed Countries”, *Journal Of Accounting İn Emerging Economies*, 2011, Vol. 7 No. 1, pp. 104-122.

<sup>114</sup> P. Coetzee – D. Lubbe, “Improving The Efficiency And Effectiveness Of Risk-Based İnternal Audit Engagements”, *International Journal Of Auditing*, 2013, Vol. 18 No. 2, pp. 115-125.

<sup>115</sup> G. Sarens – M. J. Abdolmohammadi – R. Lenz, “Factors Associated With The İnternal Audit Function’s Role İn Corporate Governance”, *Journal Of Applied Accounting Research*, 2012, Vol. 13 No. 2, pp. 191-204.

<sup>116</sup> R. Lenz – G. Sarens – K. D’Silva, “Probing the discriminatory power of characteristics of internal audit functions: sorting the wheat from the chaff”, *International Journal of Auditing*, 2013, Vol. 18 No. 2, pp. 126-138.

İkinci akım, talep yönlü bakış açısı ise; diğer paydaşların iç denetimin etkinliğini nasıl gördüklerini değerlendirmektedir.

Flesher ve Zanzig (2000), denetleyen ve denetlenenlerin, iç denetimin katma değerli bir etkinlik oluşturduğuna dair ortak bir anlayışa sahip olmaları gerektiğini savunmaktadırlar.<sup>117</sup> Albrecht ve diğ. (1988, s. 3), denetim çalışmasının, üst yönetim ve denetim komitesi tarafından belirlenen amaç ve rollerle tamamen uyumlu olmasının en önemli husus olduğu sonucuna varmıştır.<sup>118</sup> Literatürde konuyla ilgili tartışmalar olsa da - iç denetimin “yönetim kurulu ya da denetim komitesinin gözü ve kulağı” ve / veya “yönetimin gözü ve kulağı” olduğu (Anderson, 2003; Chambers, 2008) - denetçi, genellikle yönetim, yönetim kurulu ve denetim komitesi ve dış denetçi gibi diğer paydaşlarıyla birlikte hareket etmektedir.

Dittenhofer (2001), (varsa) sorunların çözümünü veya hiçbir sorun olmadığına dair güvence verilmesini, iç denetimin etkinliğinin ölçüm kriteri olarak ifade etmiştir.<sup>119</sup>

Hermanson ve diğ. (2008), SOX 404 raporlarında ortaya konan iç denetim ile ilgili problemleri gözden geçirmekte ve etkili, katma değer sağlayan bir iç denetim fonksiyonu oluşturmak için özel öneriler sunmaktadırlar. İç denetim ile ilgili sorunların neden olduğu, SOX 404 raporlarında rapor edilen maddi zayıflıkların olmaması, bir etkinlik göstergesi olarak kabul edilmektedir.<sup>120</sup> Benzer şekilde, Lin ve ark. (2011, s. 288) da, iç kontrol araçlarının zayıflıklarını iç denetimin etkililiği ile ilişkilendirmiştir. Lin ve diğ. (2011), kalite güvence tekniklerinin kullanımı, iç denetim raporlarının derecelendirilmesi ve iyileştirmenin sağlanmasına ilişkin sorunların takibi gibi çeşitli iç denetim faaliyetlerinin de iç denetimin etkinliğini desteklediğini göstermişlerdir.<sup>121</sup> Prawitt ve diğ. (2009), iç denetimin, daha şeffaf ve

<sup>117</sup> D. L. Flesher – J. S. Zanzig, “Management Accountants Express A Desire For Change In The Functioning Of Internal Auditing”, *Managerial Auditing Journal*, 2000, Vol. 15 No. 7, Pp. 331-337.

<sup>118</sup> W. S. Albrecht vd, *Evaluating The Effectiveness Of Internal Audit Departments*, The Institute Of Internal Auditors Research Foundation, Altamonte Springs, Fl, 1988.

<sup>119</sup> Dittenhofer, *a.g.m.*

<sup>120</sup> D. R. Hermanson - D. M. Ivancevic - S.H. Ivancevic, “Building An Effective Internal Audit Function: Learning From Sox Sections 404 Reports”, *Review Of Business*, 2008, Vol. 28 No. 2, Pp. 13-28.

<sup>121</sup> S. Lin vd., “The Role Of The Internal Audit Function In The Disclosure Of Material Weaknesses”, *The Accounting Review*, 2011, Vol. 86 No. 1, Pp. 287-323.

keşfetme olasılığına imkan veren yapısı nedeniyle, yönetimin kazanç ve hesaplarını örtbas etmesini veya manipüle etmesini önlemede rol oynayabileceğini ifade etmişlerdir.<sup>122</sup>

Albrecht ve diğ. (1988, s. 7), iç denetimin etkinliğinde, üst düzey yönetim desteğinin derecesini en kritik faktör olarak görmektedir.<sup>123</sup> Sarens ve De Beelde (2006b) iç denetim ve üst yönetim (CEO ve Finans Yöneticisi) arasındaki ilişkiyi araştırarak, iç denetimin kabul ve takdir edilmesinin üst yönetimden aldıkları desteğe bağlı olduğu sonucuna varmışlardır. Bu desteğin göstergeleri olarak, Sarens ve De Beelde (2006b), açık ve doğrudan iletişim, iç denetim planına dahil olma, kaynakların onaylanması, iç denetimin tavsiyelerine cevap verilmesi ve iç denetimin organizasyonda neler olduğu konusunda bilgilendirilmesi konularını örnek olarak vermişlerdir.<sup>124</sup> Bütün bu boyutlar - iletişim, girdi, destek ve iç denetim tavsiyeleri ve bilgisini önemseme- iç denetim etkinliği için gösterge olarak kabul edilir.

Lenz (2013) çalışmasında, bazı yöneticilerin iç denetim fonksiyonundan taleplerinin çok az olduğunu, bu durumda memnuniyet beklentisi kavramının yanıltıcı olabileceğini göstermektedir. Lenz (2013), problem çözme iletişimini kullanarak sık sık ve üst düzey bir yönetim ile zamanında etkileşime giren iç denetim yöneticileri; özellikle iletişim, ortak amaçlar, paylaşılan bilgi ve karşılıklı iletişim tarafından desteklendiğinde, iç denetimin etkinliği ve saygınlığının artmasına yardımcı olacağı sonucuna varmıştır.<sup>125</sup>

Soh ve Martinov-Bennie (2011), denetim komitesi ve iç denetim fonksiyonu arasındaki ilişkiyi iç denetimin etkinliğinde kritik nokta görmektedirler ve iç denetim yöneticisinin yetkilerinin önemine özellikle dikkat çekmişler ve bu konuda, “İyi bir iç denetim yöneticisi, işletmedeki diğer paydaşlarla birlikte çalışabilir ve

---

<sup>122</sup> D. F. Prawitt – J. L. Smith – D. A. Wood, “Internal Audit Quality And Earnings Management”, *The Accounting Review*, 2009, Vol. 84 No. 4, Pp. 1255-1280.

<sup>123</sup> Albrecht vd., *a.g.e.*

<sup>124</sup> G. Sarens – I. De Beelde, “The Relationship Between Internal Audit And Senior Management: A Qualitative Analysis Of Expectations”, *International Journal Of Auditing*, 2006 (b), Vol. 10 No. 3, pp. 219-241.

<sup>125</sup> Lenz, *a.g.t.*

tartışmalı durumlarda bile kendi görüşünü dile getirmekten korkmaz ” ifadesini kullanmışlardır.<sup>126</sup>

Dış denetçiler açısından iç denetimin etkinliğini değerlendirmek için, dış denetimin yönetim alanında önemli bir aktör olup olmadığı veya denetim komitesinin yönergelerini yönetim kuruluna ileten bir asistan mı olduğunu araştıran kayda değer araştırmalar yapılmıştır.<sup>127</sup> (Cohen vd. 2010) Bu durum, bağımsız güvence ve danışmanlık hizmeti vermeleri gereken organizasyon tarafından ücretleri ödenen iç denetçilerin ve iç denetimin bağımsızlığı hakkında endişeleri göstermektedir. Objektiflik ve bağımsızlığa yönelik tehditleri yönetme yeteneği esas alınarak; var olan bağımsızlık ve gerçekleşen bağımsızlık arasındaki farklılıkları kabul etmek, uygulamada ikna edici bir kavram olmayabilir<sup>128</sup> (Mutchler, 2003).

Gramling ve ark. (2004), IAF kalite değerlendirmelerinde hangi ölçütlerin geçerli olduğuna dair bir belirsizlik bulunduğunu savunarak, literatürde, bir kuruluşun iç denetim fonksiyonu kalitesini arttırmak istediğinde, hangi faktörlerinin geliştirilmesi gerektiğine dair çok az kaynak bulunduğunu ifade etmişlerdir. Dış denetçinin güven kararını belirlerken, nesnellik (raporlama ilişkileri), iş performansı (kapsam) ve mesleki yeterlilik, tipik olarak seçilen kriterlerdir.<sup>129</sup> Krishnamoorthy (2002), bu kriterlerin her birini, profesyonel sertifikasyonlar veya iç denetim raporlarında yeterlilik ve objektiflik gibi gözlemlenebilir iki değer açısından ele almıştır.<sup>130</sup>

İç denetim etkinliğini dış denetim perspektifinden değerlendirirken, dış denetim için faydası ne kadar yüksekse, daha yüksek iç denetim kalitesi algılanır. Ayrıca, iç denetim çalışmaları, dış denetim konuları ile ne kadar ilgili ise, daha fazla takdir edilen bir iç denetim olabilir. Dış denetim finansal olarak yönlendirildiği için, odak noktası iç denetimin fark yaratabileceği alanlardan uzak olabilir. Modern iç

---

<sup>126</sup> Soh - Martinov-Bennie, *a.g.m.*

<sup>127</sup> J. Cohen - G. Krishnamoorthy – A. Wright, “Corporate Governance In The Post-Sarbanes-Oxley Era: Auditors’ Expectations”, *Contemporary Accounting Research*, 2010, Vol. 27 No. 3, pp. 751-786.

<sup>128</sup> J. F. Mutchler, *Independence And Objectivity: A Framework For Research Opportunities In Internal Auditing*, IIA Research Foundation, Altamonte Springs, FL, 2003.

<sup>129</sup> Gramling vd., *a.g.m.*

<sup>130</sup> G. Krishnamoorthy, “A Multistage Approach To External Auditor’s Evaluation Of The Internal Audit Function”, *Auditing: A Journal Of Practice And Theory*, 2002, Vol. 21 No. 1, Pp. 95-121.

denetim, finansal raporlama ile ilgili konulara öncelik verilmesini gerektirmeyen, risk temelli bir denetim olmalıdır. Bu yüzden, iç denetimin etkinliğinin bir göstergesi olarak, dış denetim yanıltıcı olabilir.<sup>131</sup> (Lenz, 2015, s.17)

İç denetimin etkinliğini belirleyen faktörlerden, denetlenenlerin iç denetim bulgularını nasıl karşıladığı konusu halen incelenmektedir. Arena ve Azzone (2009b), iç denetimin etkililiğinin denetlenenler tarafından algılanan kaliteye bağlı olduğuna işaret ederken<sup>132</sup>, Elliott ve diğ. (2007), iç denetim raporlarının her zaman iyi karşılanmadığı ve bulgularının her zaman önemli görülmediği sonucuna varmışlardır.<sup>133</sup>

Albrecht ve diğ. (1988, s. 6), iç denetimin etkinliğini görevdeki iç denetim yöneticisinin yetenekli liderliğinin bir sonucu olarak görmektedir. Kişiliğin boyutu, iç denetimin etkililiğini etkileyen önemli bir faktör olarak görülmektedir.<sup>134</sup> Mihret ve diğ. (2010, s. 240), zorlu önerileri korkmadan yapabilmenin önemli bir yetenek olduğunu savunmuşlardır.<sup>135</sup> Benzer şekilde, Soh ve Martinov-Bennie (2011, s. 614), “iyi bir iç denetim yöneticisi, organizasyondaki diğer paydaşlar ile çalışabilir ve tartışmalı durumlarda bile kendi görüşlerini dile getirmekten korkmaz” ifadesini vurgulamıştır.<sup>136</sup>

---

<sup>131</sup> Lenz, *a.g.m.*, 2015.

<sup>132</sup> Arena – Azzone, *a.g.m.*, (2009b).

<sup>133</sup> M. Elliott - R. Dawso - J. Edwards, “An Improved Process Model For Internal Auditing”, *Managerial Auditing Journal*, 2007, Vol. 22 No. 6, Pp. 552-565.

<sup>134</sup> Albrecht vd., *a.g.e.*

<sup>135</sup> Mihret vd., *a.g.m.*

<sup>136</sup> Soh - Martinov-Bennie, *a.g.m.*

## İKİNCİ BÖLÜM

### VERİMLİLİK KAVRAMI VE İÇ DENETİM İLE İLİŞKİSİ

#### 2.1. VERİMLİLİK KAVRAMI

Verimlilik, herhangi bir üretim süreci sonunda, belli bir dönemde elde edilen çıktının, bu amaçla aynı dönemde kullanılan girdiye oranlanması yoluyla elde edilen bir değerdir.<sup>137</sup>

Lawlor'a göre verimlilik ise; işletmenin aşağıdaki ölçütlere ne kadar yaklaşabildiğinin kapsamlı bir ölçüsüdür<sup>138</sup>:

- Amaçlar: Bunların gerçekleşme derecesi
- Etkenlik: Yararlı çıktı sağlamak için kaynakların ne ölçüde etkili kullanıldığı
- Etkililik: Gerçekleşmesi mümkün olana göre gerçekleşen
- Karşılaştırılabilirlik: Verimliliğin zaman içinde gerçekleşme durumu.

Verimlilik kavramının, literatürde çoğunlukla kârlılık ve ekonomiklik kavramlarıyla aynı anlamda kullanıldığı görülmektedir. Fakat bu kavramların anlamları farklıdır. Kârlılık, belirli bir dönem sonunda elde edilebilen karın bu dönem boyunca kullanılan sermaye toplamına bölünmesiyle elde edilebilen bir değerdir. Ekonomiklik ise; belirli bir dönem sonunda elde edilen satış hâsılatının bu dönem boyunca yapılan harcamaların tutarına bölünmesiyle elde edilir.<sup>139</sup>

Verimlilik kavramının karıştırıldığı diğer kavramlar ise etkililik, etkinlik ve performans kavramlarıdır. Etkililik daha çok planlara ulaşmanın, verimlilik belli bir çıktının en az maliyetle üretilmesinin, etkinlik ise bir girdi-çıktı mekanizması aracılığı ile işleri doğru yapabilme kabiliyeti olarak tanımlanabilir.<sup>140</sup> Etkinlik,

<sup>137</sup> Umut Demirtaş - Emin Tokat, “Verimlilik Yönetiminde Ölçme ve Teşhis: Bir KOBİ Uygulaması”, *Verimlilik Dergisi*, 2012/3, s. 8.

<sup>138</sup> Alan Lawlor, “Productivity Improvement Manual”, Aldershot, United Kingdom, Gower, 1985, p. 36.

<sup>139</sup> Verda Canbey Özgüler, “Verimlilik Nedir? Çeşitleri Nelerdir?”, Erişim: [http://www.vizyon21yy.com/documan/Genel\\_Konular/Standart\\_Kalite/Verimlilik/Verimlilik\\_Cesitleri.html](http://www.vizyon21yy.com/documan/Genel_Konular/Standart_Kalite/Verimlilik/Verimlilik_Cesitleri.html) (08-03-2016)

<sup>140</sup> Süleyman Yükçü - Gülşah Atağan, “Etkinlik, Etkililik Ve Verimlilik Kavramlarının Yarattığı Karışıklık”, *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt: 23, Sayı: 4, 2009, s.2.

etkililik ve verimlilik işletmelerin teknik performans göstergeleri arasında yer almaktadır.<sup>141</sup>

Nispi bir kavram olarak karşımıza çıkan verimlilik, iktisadi birimler arasında önemli bir yere sahiptir. Verimlilik, ölçütünü belirleyen kaynak kullanımındaki etkinlikte ortaya çıkmaktadır. İktisadi kalkınma çabası içerisinde, gelişmekte olan ülkelerde verimlilik düzeyinin genellikle düşük olması ekonominin genel yapısından ve kaynakların kullanılmasında etkinliğin sağlanamamasından ileri gelmektedir. Bundan dolayıdır ki, verimliliğe kullanılan kaynakların kullanımındaki etkinlik derecesi de denmektedir.<sup>142</sup>

Verimliliğin hangi durumlarda ortaya çıktığı ya da arttığı da verimlilik kavramının anlaşılması açısından önemlidir. Bu açıdan bakıldığında verimlilik, her çeşit atığı değerlendirerek girdiler azaltıldığında, kullanılan girdiler aynı kalırken, girdilerin daha iyi kullanımı ya da daha iyi yönetimi sayesinde kalite ya da miktarın ya da her ikisinin artırıldığında, var olan kaynakların daha iyi kullanımı sayesinde, girdilerdeki küçük bir artışla çıktılarda büyük bir artış sağlandığında söz konusu olur. Diğer bir deyişle bunlardan herhangi birinin ya da bir kaçının birlikte görülmesi durumunda verimlilik artışı görülür.<sup>143</sup>

Verimlilik kavramsal olarak farklı anlamlara sahiptir. En geniş anlamda verimlilik; üretim sürecine dâhil olan tüm girdilerin etkinliklerinin bir bütün olarak ölçülmesi anlamına gelirken, daha dar anlamda verimlilik üretime katılan her faktörün bir birimine düşen üretim miktarının belirlenmesi ve birbirleriyle karşılaştırılması anlamına gelmektedir. Yapılan tanımlara göre verimlilik kavramı, bir ölçme unsurunu da beraberinde getirmektedir.<sup>144</sup>

Verimlilik oranı Çıktı/Girdi şeklinde hesaplanabilmektedir ve sonuç 1'e yaklaştıkça verimlilik artmakta, 0'a yaklaştıkça verimlilik azalmaktadır. Bu oranlar

---

<sup>141</sup> Yükçü v.d., *a.g.m.*, s.1.

<sup>142</sup> Volkan Gürbüz, "Verimlilik ve Bir Plastik Enjeksiyon İşletmesindeki Uygulamaların İncelenmesi", Celal Bayar Üniversitesi SBE, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Manisa, 2007, s. 18.

<sup>143</sup> Elena –Cruz Avedillo, "A Manual on Quick Productivity Appraisal", *Productivity & Development Center Development Academy of the Philippines*, Pasig, Metro, Manila Philippines, 1984, p.9.

<sup>144</sup>Verda Canbey Özgüler, *a.g.k.*

tek başına bir şey ifade etmese de karşılaştırmalı olarak değerlendirilmeleri uygun olmaktadır. Mesela bu karşılaştırmalar, bir işletmenin çeşitli bölümleri, değişik işletmeler, sektörler ya da ekonomiler arasında yapılabileceği gibi, tek bir ürün, işletme, sektör ya da ekonomi düzeyinde veya değişik zaman dilimleri arasında da yapılabilir.

Yapılan tüm tanımlarda da görüleceği gibi verimlilik kavramı, oldukça karmaşık ve belirlenmesi zor olan bir kavramdır. Bu yüzden, verimliliğin belirlenmesinde araştırmacılar daha çok kısmi verimlilik ölçümleri üzerinde durmaktadır. Kısmi verimlilik, belirli bir çıktı miktarının bir veya daha fazla üretim faktörünün miktarına oranı olarak belirlenir. Bu durumda her faktör için verimlilik oranının belirlenmesi mümkün olabileceği gibi, bu faktörlerin ilişkilendirilmesine bağlı olarak emek, sermaye, toprak, hammadde gibi faktörlerin de verimliliklerinden bahsetmek mümkündür.

Verimlilik farklı bilim dalları tarafından çeşitli şekillerde algılanmaktadır. Bu görüşlerin bazıları aşağıdaki şekildedir.<sup>145</sup>

İktisatçıların görüşü: Verimlilik, çıktı ve girdi fiziksel miktar olarak ifade edildiğinde, çıktı ve bunu üretmek için kullanılan girdiler arasındaki ilişkidir.

Mühendislerin görüşü: Mühendislere göre, bir makinenin etkin çalışmasıdır.

Muhasebecilere göre: Muhasebeciler, finansal rasyolar ve finansal tabloların analizi yoluyla işletmelerin performansı ile ilgilenirler.

Yöneticilerin görüşü: Yöneticiler verimlilik kavramına farklı açılardan bakmaktadırlar. Kalite ve miktar, saat başı çıktı, etkinlik, işe devamsızlık, işten ayrılma, iş tatmini, kâr, rekabet düzeyi, hükümet, teşvikler vb.

Ekonominin dışındaki alanların da giderek daha çok incelemeye tabi tutulması ve ülkelerin gündemlerinin ön sıralarında yer alır hale gelmesi sonucu, verimlilik tanımında da değişiklik gözlenmeye başlanmıştır. Verimlilik denince artık, elde edilen ürün ve hizmetin kalitesini yükseltme, çevreyi ve doğal yapıyı koruma, çalışanlara en iyi yaşam ve çalışma koşullarını sağlama ve bu arada birim girdi

---

<sup>145</sup> M. R. Ramsay, “İşletme Verimliliği Ölçümü Ve Uluslararası İşgücü Verimliliği El Kitabı”, Mpm Yayını, No:705. Ankara, 2008, s. 17.

başına üretim miktarını artırma çabaları birlikte düşünülmektedir. Toplam verimlilik anlayışı içinde ise verimliliği, çeşitli üretim ve çevre faktörleriyle teknolojik, ekonomik ve örgütsel yeteneklerin bir bileşimi olarak tanımlamak mümkündür.<sup>146</sup> Bu bağlamda, verimlilik göstergelerini, finansal verimlilik ve finansal olmayan verimlilik göstergeleri olarak sınıflandırmak mümkündür.

### 2.1.1. İşletmelerde Verimliliğin Önemi

Günümüzde, sahip oldukları kaynakları daha etkin kullanmayı amaçlayan işletmelerde, verimlilik kavramı daha da önemli hale gelmektedir. Kaynaklarını daha verimli alanlarda değerlendiremeyen işletmeler, sektörlerindeki diğer işletmelere karşı rekabet gücünü kaybetmekte ve buna bağlı olarak da karlılıkları azalmaktadır.

Kaynakların verimli kullanılması yani üretimde verimliliğin sağlanması sonucunda en düşük maliyetle en yüksek üretim düzeyine ulaşılmış olacaktır. Bu nedenle, verimliliğin işletmelerde, toplumsal yaşamın her noktasında incelenerek uygulamaya konulması çalışmaları ilgi çekmektedir. Bunun yanında, verimlilik analizleriyle işletmenin verimlilik düzeyi incelenerek, ihtiyaç görülen noktalarda verimlilik artırma programları uygulanmaya konulmaktadır.<sup>147</sup>

Verimliliğin ulusal refahı artırmadaki önemi de oldukça büyüktür. Örneğin, gayri safi milli gelirdeki artış, ek sermaye ya da emek kullanımı sonucu değil, işgücünün etkililik ve kalitesindeki artıştan kaynaklandığı için önemlidir. Verimlilikteki değişimlerin, hızlı ekonomik kalkınma, daha yüksek yaşam standardı, ödemeler dengesi, enflasyon denetimi gibi pek çok ekonomik ve sosyal olayı büyük ölçüde etkilediği açıktır.<sup>148</sup>

İşletmeler açısından verimlilik, rekabet gücünün bir belirleyicisidir. Rakiplerinden daha yüksek verimlilik oranlarına sahip bir işletme örneğin bunu fiyatlarına yansıtarak Pazar payını artırabilir ya da daha yüksek karlar elde edebilir. Ancak, işletmelerde, verimliliği artırmaya çalışırken, çıktı kalitesinin düşürülmesi

<sup>146</sup> Süleyman Yükçü - Gülşah Atağan, *a.g.m.*, s.4.

<sup>147</sup> Tahsin Karabulut – Akif Topak, “**Şeker Sanayiinde Maliyet ve Verimlilik Analizi: Kamu ve Özel Sektör Karşılaştırması**”, *Selçuk Üniversitesi SBE Dergisi*, Cilt:10, Sayı: 1-2, 2007,s. 4.

<sup>148</sup> Mustafa Gerşil, “APC (Amerikan Verimlilik Merkezi) Çok Faktörlü Verimlilik Ölçme Modeli ve Bir Uygulama”, *Ege Akademik Bakış Dergisi*, Cilt: 7, Sayı:2, 2007, s.536.

tehlikesi bulunmaktadır. Örneğin girdi miktarı sabit iken daha fazla miktarda ancak daha düşük kalitede çıktı üretilmesi verimliliği artırmaktadır. Bu nedenle verimlilik göstergelerinin kalite göstergeleri ile dengelenerek kullanılması gerekmektedir.<sup>149</sup> Çünkü bir işletmenin rekabet gücüne sahip olması demek, ürettiği ürünlerin diğer işletmelerin ürünleriyle hem kalite, hem fiyat, hem de müşteri memnuniyeti açısından yarışabilecek düzeyde olması demektir.

İşletmelerin, Verimlilik artışı sağlayabilmek ve verimlilik kavramının üstlendiği anlamları doğru algılayabilmek için şu hususlara dikkat etmesi gerekir:<sup>150</sup>

- *Verimlilik sadece emek verimliliği değildir:* Örneğin harcanan para birimi başına alınan ürün daha rasyonel bir ölçüttür.
- *Performansın çıktıyla değerlendirilmesi:* çıktı verimlilik artışı olmadan yalnız girdi fiyatlarındaki orantısız artışlar nedeniyle yükselebilir. Ayrıca çıktıdaki artışların önceki yıllarla karşılaştırılmasında fiyat artışları ve enflasyon da etkili olabilir. Bu tür bir yaklaşım, sonuçları dikkate almayan, sürece dönük düşünme biçiminin bir sonucudur.
- *Kârlılıkla verimliliğin karıştırılması:* verimlilik konusunda yapılan yanlışlıklardan biri de kârlılıkla verimliliğin bir biriyle karıştırılmasıdır. Gerçek yaşamda verimlilikteki düşüşe rağmen fiyatlardaki artış nedeniyle kar elde etmek mümkündür. Ayrıca, verimli üretilen mala her zaman mutlak olarak talep olmayacağından yüksek verimliliğe rağmen yüksek kar olmayabilir.
- *Verimliliğin verimle karıştırılması:* Verim, yüksek kaliteli malları mümkün olduğu kadar en kısa zamanda üretmektir. Oysaki bu mallara ihtiyaç olup olmadığı da dikkate alınması gerekir.
- *Maliyetlerdeki düşüşün verimliliği artıracığı düşüncesi:* Maliyetlerdeki düşüşün her zaman ve her koşulda verimliliği artıracığını söyleyebilmek mümkün değildir. Bazen maliyetlerdeki düşüş, başka sorunlara yol açarak verimliliğin düşüşüne yol açar.

<sup>149</sup> Ebru Yenice, “Kamu Kesiminde Performans Değerlendirmesi”, *Maliye Dergisi*, Sayı:150, Ocak – Haziran 2006, s. 60.

<sup>150</sup> Joseph Prokopenko , “Verimlilik Yönetimi Uygulamalı El Kitabı”, MPM Yayınları, Yayın No: 476, Ankara, 2003, s.48.

- *Verimliliğin sadece üretimde uygulanabileceği düşüncesi:* Gerçekte verimlilik, sadece üretim ile değil, hizmet, örgütsel yapı, bilgi, teknoloji ve insan unsuruyla da ilgilidir. Özellikle bilgi teknolojisi verimlilik kavramına ve verimlilik ölçümüne yeni boyutlar kazandırmıştır.

- *Kaliteyi garantilemez:* Verimlilik niteliği geliştiren araçlardan biridir. Kaliteyle aynı şey değildir. Verimlilikteki bir artış, daha iyi kaliteyi garantilemez.

- *Karlılığın göstergesi değildir:* Kâr planlamasında yararlı bir faktördür. Girdi faktörlerini sabit tutup, verimlilik artırılırsa sonuçta gelir artar. Belli durumlarda, düşük verimliliği olan projeler de kârlı olabilir.

Verimliliğin işletmeye, işletme yönetimine ve işçilere (veya personele) de bir takım faydaları bulunmaktadır: <sup>151</sup>

*İşletmeye sağladığı faydalar;*

- İşçi performansı ve çalışma şartlarını iyileştirmek amacıyla yapılan miktar ve kaliteyi ölçücü tekniklerin kullanılmasıyla, işçilerin hırslı ve gayretli çalışması sağlanabilir.

- Girdi ve çıktı faktörlerindeki değişimlerin oranlarla ölçülmesi sayesinde üretimde kullanılan kaynaklardan tasarruf edilebilir.

- Girdi ve çıktı miktarları değiştirilerek verimlilik arttırıcı çalışmalarla kârlılık da arttırılabilir.

*İşletme yönetimine sağladığı faydalar;*

- İşletme performansının işletme birimleri düzeyinde kontrol edilmesi ve geliştirilmesi sağlanır.

- İşletmenin genel performansını ölçerek rakip ve benzer işletmelerle karşılaştırılması ve işletme stratejisinin belirlenmesi sağlanır.

- İşletme kaynaklarının en etkin kullanımı ve planlaması sağlanır.

- Ölçümlerde sağlanan bilgilerle üretim kapasitesinin, çıktı tahminlerinin, kaynak gereksinimlerinin dolayısıyla maliyet tahminlerinin ve bütçelerin işletme amaçlarına uygun olarak yapılabilmesi sağlanmış olur.

---

<sup>151</sup> Yaşar Kasap, “Türkiye Kömür Madenciliğinde Etkinlik ve Verimlilik Gelişimi: Veri Zarflama Analizi”, Eskişehir Osmangazi Üniversitesi FBE, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Eskişehir, 2008, ss. 31-32.

- Etkin denetleme için bir temel oluşturulur.
- İş akışının devamlılığı ve fazla zaman kullanımının önlenmesi sağlanır.

- İş planlaması ve zamanlamasının iyileştirilmesi sağlanır.

*İşçilere (veya personele) sağlayacağı faydalar;*

- Karar verme aşamasına katılmaları için fırsatlar sağlar.
- Başarının anlaşılmasını sağlar.
- Görevde ilerleme, fazla kazanma ve mesleki tatmin için fırsatlar yaratır.
- İşçi-işveren ilişkilerini düzenlenmesi ve de işyeri koşullarının iyileştirilmesini sağlar.

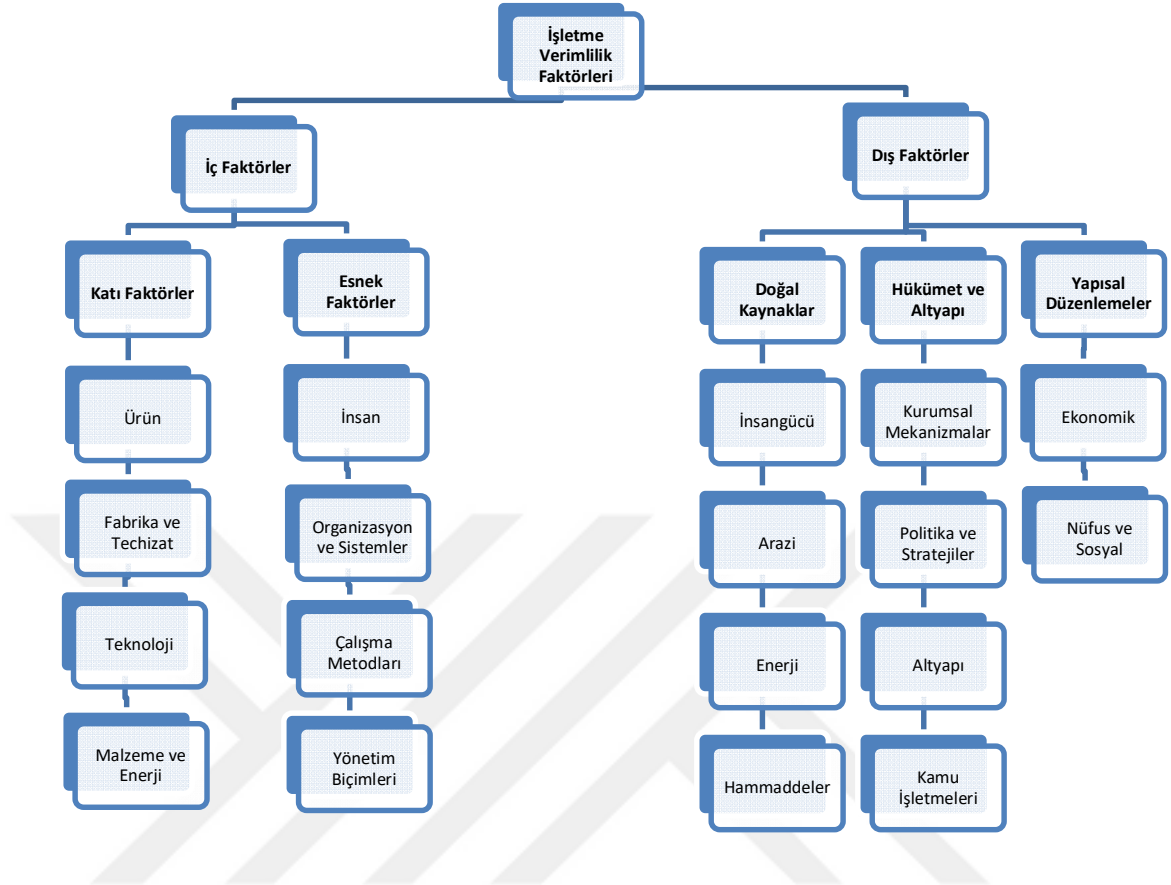
Sonuç olarak verimlilik, hem nitel hem nicel boyutları olan bir kavram olup, işletmelerin uzun dönemdeki rekabet gücü ve istikrarlı karlılığı açısından önemlidir.

### **2.1.2. İşletme Düzeyinde Verimliliği Etkileyen Faktörler**

Verimlilik kavramı; sonuçları itibariyle düşünüldüğünde, bireyler, toplum, ekonomi ve işletme düzeyinde birçok faktörle ilişkilendirilebilir. Ancak bu çalışmanın konusu özel sektör işletmeleri ile ilgili olduğundan, yalnızca işletme düzeyinde verimliliği etkileyen faktörler üzerinde durulacaktır.

Literatür incelendiğinde, Prokopenko'nun, Mukherjee ve Singh'in (1975) "Toward High Productivity" adlı çalışmasından yararlanarak uyarladığı, "İşletme Verimlilik Faktörlerinin Bütünleşmiş Modeli"nin, işletme düzeyinde verimliliği etkileyen faktörleri ayrıntılı olarak ele aldığı görülmektedir. Model Şekil 3.1.'de gösterilmiştir:

**Şekil 2.1.** Prokopenko İşletme Verimlilik Faktörlerinin Bütünleşmiş Modeli



**Kaynak:** Joseph PROKOPENKO, Verimlilik Yönetimi Çev. Olcay BAYKAL, Nevda ATALAY, Erdemir FİDAN, MPM Yayınları No:476, 7. Basım, Ankara 2011, s.26.

### 2.1.2.1. İşletme İç Faktörler

#### A) Katı Faktörler

Prokopenko, katı faktörleri; ürün, fabrika ve teçhizat, teknoloji, malzeme ve enerji olarak sınıflandırmaktadır. Aşağıda bu faktörlerin verimlilik üzerindeki etkileri kısaca açıklanmaktadır.

a) **Ürün:** Ürün tasarımı ve bileşimindeki değişimler, üretim işleminin gerçekleştirildiği üretim sürecinin niteliğindeki gelişmeler, üretim sürecinin kapsamındaki meydana gelebilecek değişimler verimliliği etkilemektedir. Bir ürünün tasarımında ve bileşimindeki değişimlerde verimlilik oranlarının zaman içinde değişmesine yol açar. Bu tür değişimler ürünü alıcı için beğenilir ve çekici

kılan, imalatı kolaylaştırıcı, maliyeti azaltıcı yönde alınan önemlerle sağlanabilir ve üretim akışını hızlandırarak verimliliği olumlu yönde etkiler.<sup>152</sup>

**b) Fabrika ve Teçhizat:** Ürünlerin yüksek kalitede elde edilmesi, makine ve teçhizatın tam kapasitede çalıştırılması sağlanarak üretim maliyetleri de azaltılabilir. Bununla birlikte aşağıdaki konular da verimlilik artışı sağlamada çok önemli bir rol oynar<sup>153</sup>;

- (i) İyi bir bakım sistemi kurulması,
- (ii) Fabrika ve teçhizatın optimum süreç koşullarında çalıştırılması,
- (iii) Dar boğazları gidererek ve düzeltici önlemler alarak fabrika kapasitesinin artırılması,
- (iv) Boş zamanların azaltılması ve var olan makine ve fabrika kapasitesinin daha etkili kullanılması.

**c) Teknoloji:** Yeni teknolojilerin mal ve hizmet üretiminde kullanılması ile ürün ve hizmet kalitesi yükselmekte, maliyetler azalmakta ve verimlilik artmaktadır. Günümüzde teknolojik gelişme faktörünün sanayileşmenin itici gücünü teşkil ettiğini ve verimlilik artışlarına dayalı uzun dönem büyüme ile teknolojik gelişmenin yakından ilişkili olduğu kabul edilmektedir.<sup>154</sup>

**d) Malzeme ve Enerji:** Malzeme ve enerji tüketimini azaltmak için harcanacak en ufak çaba ile dikkate değer sonuçlar alınabilir. Verimliliğin yaşamsal önemdeki kaynaklar arasındaki hammaddeler ve endirekt malzeme (kimyasallar, yağlar, yakıtlar, yedek parçalar, mühendislik malzemeleri, ambalaj malzemeleri) sayılabilir. Malzeme verimliliğinin önemli yönlerini şu şekilde sıralayabiliriz<sup>155</sup>;

- (i) Malzeme getirisi; Kullanılan birim malzeme başına, yararlı ürün ya da enerji çıktısı. Bu, doğru malzeme seçimine, kalitesine, süreç denetimine ve ret edilenlerin denetimine bağlıdır.
- (ii) Fire ve ıskartaların kullanımı ve denetimi,
- (iii) Ana süreçte daha iyi kullanımını sağlamak için malzemelerin kalitesinin ön süreçlerde yükseltilmesi,

<sup>152</sup> Mesut Odabaşı, “Verimlilik Diye Diye”, MPM Yayınları No 596, Ankara, 1997, s.19.

<sup>153</sup> Prokopenko, *a.g.k.*, s.27.

<sup>154</sup> Nurettin Alptekin, “Ekonomik Rekabette İleri Teknoloji Unsuru”, MPM Yayınları, No:686, Ankara, 2005, s.74.

<sup>155</sup> Prokopenko, *a.g.k.*, s.28.

- (iv) Düşük kaliteli malzeme ve ucuz malzeme kullanımı,
- (v) Stoklara bağlanmış fonları daha verimli alanlarda kullanılmak üzere serbest kalmasını sağlamak amacıyla, stok devir oranının arttırılması,
- (vi) Aşırı stok tutulmasını engellemek için stok yönetiminin iyileştirilmesi,
- (vii) Arz kaynaklarının geliştirilmesi.

### **B) Esnek Faktörler**

İşletmenin denetimi altında bulunan ve verimlilik üzerinde etkisi olduğu kabul edilen iç faktörlerin işletmelerce değiştirilebilmesi ya da etkilenmesi daha kolay olan kısmı ise; esnek faktörlerdir.

**a) İnsan:** Bir işletmenin verimlilik düzeyini belirleyen en önemli değişkenlerden birisi, işletme faaliyetlerinin gerektirdiği nitelikte işgücünün istihdamıdır. İnsan gücü verimliliğinin arttırılabilmesi için, işletme organizasyon ve yönetiminin, insan gücü politikası ve planlamasının, teknolojik gelişme ve mesleki eğitim düzeyinin uygun olması gereklidir. İnsan gücü verimliliğinin artışı tüm bu değişkenlerin karşılıklı etkileşimi sonucu ortaya çıkmaktadır. İnsan gücü verimliliğinin arttırılmasında en önemli unsur, işveren ve çalışanlarının verimlilik konusunda eğitilmeleridir.<sup>156</sup>

**b) Organizasyon ve Sistemler:** Bir işletmede organizasyon kavramı yapısal ve akışsal organizasyonu ifade eder. Bir başka anlatımla yapısal organizasyon, işletmenin statik yapısını, akışsal organizasyon ise dinamik yapısını teşkil etmektedir. İşletmelerin çoğunda görülen düşük verimliliğin sebebi, organizasyon yapısının katılığıdır.

**c) Çalışma Metotları:** Emek yoğun ekonomilerde çalışma metotları, verimliliğin artırılması için uygun bir alan teşkil ederler. Her durumda iş metotları daimi gelişmeye açıktırlar.

### **2.1.2.2. İşletme Dışı Faktörler**

Dış faktörler, hükümet politikalarını ve kurumsal mekanizmaları, siyasi, ekonomik ve sosyal koşullar, iş ortamı, finansman, enerji, su, taşıma, iletişim ve

---

<sup>156</sup> Hasan İbicioğlu, “İşletmelerde İnsan Gücü Verimliliğinin Arttırılmasında Örgüt İçi İletişimin Rolü”, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Haziran 1999, Yıl:1- Sayı:2, s.173.

hammadde sağlama olanaklarını kapsar. Bu faktörler bir işletmenin verimliliğini etkilemekte, ancak işletme bunları denetleyememektedir. Bu faktörler bilinmeli ve yönetim verimlilik programlarının planlanması ve uygulanması sırasında bunları dikkate alınmalıdır. Kısa dönemde bir işletmenin denetimi dışındaki faktörler, toplum yapısının üst kademeleri ve kurumlar tarafından denetim altına alınabilir. Tüketiciler, işçiler, yöneticiler, hükümet farklı baskı grupları ve kurumlarla, örgütsel altyapı arasındaki tüm siyasal, sosyal, ekonomik ve örgütsel bağları unutmadan, verimlilik artırma sürecini hızlandıran ya da engelleyen temel makro-verimlilik artırma faktörlerini tartışmak yararlı olacaktır.<sup>157</sup>

**a) Yapısal Düzenlemeler:** Bir toplumdaki yapısal değişimler, genellikle, işletme yönetiminden bağımsız olarak ulusal verimlilik düzeyini ve işletme verimliliğini etkiler.

**b) Doğal Kaynaklar:** İşletme verimliliğini makro planda etkileyen önemli bir faktörde doğal kaynaklardır. En önemli doğal kaynaklar, insan gücü, arazi, enerji ve hammaddelerdir. Bunlar bir ülkenin en önemli doğal kaynaklarıdır. Bir ülkenin bu kaynakları üretme, harekete geçirme ve kullanma yeteneğinin verimlilik artışını gerçekleştirmede önemi büyüktür.<sup>158</sup>

**c) Hükümet ve Altyapı:**

Hükümet politikaları, strateji ve programları, verimliliği büyük ölçüde etkiler. Bunlar;<sup>159</sup>

- (i) Devlet dairelerindeki uygulamalar,
- (ii) Yönetmelikler,
- (iii) Taşıma ve iletişim,
- (iv) Enerji,
- (v) Mali önlemler ve teşvikler olarak sıralanabilir.

---

<sup>157</sup> Prokopenko, *a.g.k.* , s.31.

<sup>158</sup> Muharrem Afşar, “Türkiye’de Kamu İktisadi Teşebbüsleri’nde Özelleştirme ve Verimlilik İlişkisi (Çimento Sektörüne İlişkin Bir Uygulama)”, (Yayımlanmamış Doktora Tezi), Eskişehir, 1995,s. 118.

<sup>159</sup> Prokopenko, *a.g.k.* , s.32.

### 2.1.3. Verimlilik Göstergeleri

Verimlilik, performans kavramının bir alt boyutudur. Bu nedenle, performans kavramıyla birlikte değerlendirilmektedir.

Pek çok araştırmacı, günümüzde performansı çok boyutlu olarak ölçmenin daha doğru olduğunu savunmaktadır. 1980’li yılların ortalarından beri geliştirilen bu çok boyutlu yeni modellerden literatürde en çok dikkat çekenler; Keegan vd. tarafından geliştirilen “performans ölçüm matrisi” (Performance Measurement Matrix)<sup>160</sup>, Lync ve Cross tarafından geliştirilen “performans pramid sistemi” (Performance Pyramid System)<sup>161</sup>, Fitzgerald vd. tarafından geliştirilen “sonuçlar ve belirleyiciler modeli” (Result and Determinants Framework)<sup>162</sup>, Kaplan ve Norton tarafından geliştirilen “dengeli performans göstergesi” (Balanced Scorecard)<sup>163</sup>, 1991 yılında Avrupa kalite yönetimi vakfı tarafından oluşturulan performans ölçüm modeli (The European Foundation for Quality Management Model)<sup>164</sup>, Bititçi vd. tarafından geliştirilen “entegre performans ölçüm sistemi” (Integrated Performance Measurement System)<sup>165</sup>, Atkinson vd. tarafından firmadaki paydaşları temel alan “sorumluluk temelli yaklaşımı”(Accountability Scorecard)<sup>166</sup>, Chennell vd. tarafından geliştirilen “organizasyonel PD modeli” (Organizational Performance Measurement)<sup>167</sup>, Neely vd. tarafından geliştirilen “performans prizması modeli” (Performance Prism)<sup>168</sup> ve Laitinen tarafından KOBİ ler için geliştirilen “entegre

<sup>160</sup> Keegan D. P. Vd., “Are your performance measures obsolete?”, *Management Accounting*, 1989, 70(12), 45-50.

<sup>161</sup> Lynch R. - Cross K., Measure UP! Yardsticks for Continuous Improvement, *Oxford:Blackwell Publishing*, 1991.

<sup>162</sup> Fitzgerald L. Vd., Performance Measurement in Service Businesses, *London: CIMA*, 1991.

<sup>163</sup> Kaplan R. - Norton D. , “The Balanced Scorecard: The Measures That Drive Performance”, *Harvard Business Review*, 1992, Jan–Feb, 71–79.

<sup>164</sup> European Foundation For Quality Management, <http://www.efqm.org> , Erişim: 01-06-2020.

<sup>165</sup> Bititci U.S. vd., “Integrated Performance Measurement Systems: A Development Guide”, *International Journal of Operations and Production Management*, 1997, 17: 522–534.

<sup>166</sup> Atkinson A.A. vd., “A Stakeholder Approach to Strategic Performance Measurement”, *Sloan Management Review*, 1997, 38 (3), s. 25-38.

<sup>167</sup> Chennell, A. Vd., “OPM: a system for organisational performance measurement”, *In Proceedings of the Performance Measurement –Past, Present and Future Conference*, Cambridge, 2000, 19–21 July.

<sup>168</sup> Neely A. vd., “The Performance Prism: The Scorecard for Measuring and Managing Business Success”. *London: Financial Times- Prentice Hall*, 2002.

performans ölçüm modelidir (Integrated Performance Measurement Model for SMEs)<sup>169</sup>. Söz konusu performans ölçüm modellerinde yer alan performans boyutları Tablo 2.2’de gösterilmiştir. Ancak bu çalışmada verimlilik göstergeleri ele alındığından, performans boyutlarının tamamı kullanılmamıştır.

Ekonominin dışındaki alanların da giderek daha çok incelemeye tabi tutulması ve ülkelerin gündemlerinin ön sıralarında yer alır hale gelmesi sonucu, verimlilik tanımında da değişiklik gözlenmeye başlanmıştır. Verimlilik denince artık, elde edilen ürün ve hizmetin kalitesini yükseltme, çevreyi ve doğal yapıyı koruma, çalışanlara en iyi yaşam ve çalışma koşullarını sağlama ve bu arada birim girdi başına üretim miktarını artırma çabaları birlikte düşünülmektedir. Toplam verimlilik anlayışı içinde ise verimliliği, çeşitli üretim ve çevre faktörleriyle teknolojik, ekonomik ve örgütsel yeteneklerin bir bileşimi olarak tanımlamak mümkündür.<sup>170</sup>

Kalite, müşteri memnuniyeti ve tatmini gibi çeşitli olguları içeren verimlilik, işletmeler açısından küresel pazarlarda var olabilmenin, bu pazarlarda rekabet gücüne sahip olabilmenin en başta geleni durumundadır. Çünkü hızlı küreselleşme ve bu gelişmenin itici güçleri, yeni piyasa şartları yaratmıştır. Ulusal ve uluslararası piyasa yapıları değişmiş ve üretim sistemleri, mal ve hizmet, bilgi, finansman ve diğer ticaret konusu unsurlara yönlendirilmiştir. Küresel ekonomi rekabetçiliğinin anlamı, sürekli değişen piyasa ortamında en avantajlı konumu alma yeteneğidir. Rekabetçilik, artan bir şekilde, kaliteye, hıza, teknik üstünlüğe ve hizmet ve ürün farklılaşmasına dayanmaktadır. İster ulusal, ister sektörel veya işletme bazında olsun, artık rekabetçiliğin en önemli unsurlarından biri toplam verimliliği artırma olmuştur.<sup>171</sup>

İşletme yöneticilerinin uzun bir süre bu amaçları gerçekleştirmek için esas olarak kârlılık, büyüme, net kâr ve yatırım getirisi gibi muhasebe ya da finansal temelli performans göstergeleri kullandıkları görülmektedir. Ancak, artan kişiselleşen beklentiler, esneklik ve müşteri beklentilerine hızlı karşılık verme gereği

---

<sup>169</sup> Laitinen E.K. “A dynamic performance measurement system: evidence from small Finnish technology companies”, *Scandinavian Journal of Management*, 2002, 18: 65–99.

<sup>170</sup> Yükçü -Atağan, *a.g.m.*, s.4.

<sup>171</sup> Kamil Özdemir, “Hızlı Verimlilik Değerlendirme (Qpa) Yaklaşımı İle Verimlilik Ölçümü Ve Bir Tekstil İşletmesinde Uygulama”, *Dumlupınar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi)*, Kütahya, 2007, s. 5.

gibi yeni rekabet gerçekleriyle birlikte Tam Zamanında Üretim, Toplam Kalite Yönetimi ve Değişim Mühendisliği gibi yeni üretim ve yönetim uygulamalarının ortaya çıkması, sadece finansal göstergelere dayalı performans değerlendirme modellerinin işletmelerin performansını bütün yönleriyle değerlemede yeterli olmadıkları görüşünü ortaya çıkartmıştır.<sup>172</sup> Özellikle strateji geliştirmede ve örgütsel hedeflere ulaşmanın değerlendirilmesinde kilit role sahip yöneticiler, artık finansal odaklı geleneksel performans değerlendirme yöntemlerinin yeterli olmadığını düşünmektedirler.

Bu bağlamda, verimlilik göstergelerini, nicel (finansal) verimlilik göstergeleri ve nitel (finansal olmayan) verimlilik göstergeleri olarak sınıflandırmak mümkündür.

#### **2.1.3.1. Nicel (Finansal) Verimlilik Göstergeleri**

##### **A) Kısmi - Toplam Faktör Verimliliği Göstergeleri**

Kısmi Faktör Verimliliği, Toplam çıktının ya da bir bölüm çıktının, ayrı ayrı her bir girdi türüne oranlanması ile elde edilir. Bu oranlar, bir girdi cinsinin birim miktarına düşen üretim miktarını gösterir. Girdilere göre verimlilik göstergeleri şöyledir:

**Malzeme Verimliliği:** Malzeme verimliliği parasal veya fiziksel olarak hesaplanabilmektedir. Parasal malzeme verimliliği, elde edilen toplam üretimin parasal değerinin, üretim sırasında kullanılan hammadde maliyetine oranlanması ile elde edilir. Fiziksel malzeme verimliliği ise; elde edilen toplam üretim miktarının, üretim sırasında kullanılan hammadde miktarına oranıdır.<sup>173</sup>

PHV (Parasal Hammd. Verimliliği) =  $\frac{\text{Elde edilen toplam üretimin parasal değerinin}}{\text{Üretim sırasında kullanılan hammadde maliyeti}}$

FHV (Fiziksel Hammd. Verimliliği) =  $\frac{\text{Elde edilen toplam üretim miktarı}}{\text{Üretim sırasında kullanılan hammadde miktarı}}$

<sup>172</sup> Chow, C. W. - Van Der Stede, W. A., “The use and Usefulness of Nonfinancial Performance Measures”, *Management Accounting Quarterly*, 2006, 7 (3), pg.1.

<sup>173</sup> Seher Kanat - Mücella Güner, “Tekstil Ve Konfeksiyon İşletmelerinde Verimlilik Ölçümü”, *Tekstil Ve Konfeksiyon Dergisi*, 4/2007, s.280.

**Makine Teçhizat Verimliliği:** Makine Teçhizat verimliliği, makinelerin parasal değerinin bir verimlilik ölçütü olarak kabul edilmemesinden dolayı sadece fiziksel olarak hesaplanabilmektedir. Fiziksel Makine Teçhizat verimliliği, elde edilen toplam üretim miktarının, üretim sırasında kullanılan makine miktarına veya makine çalışma saatlerine oranıdır.<sup>174</sup>

$$\text{FMTV (Fiziksel Makine Teçhizat Verimliliği)} = \frac{\text{Elde edilen toplam üretim miktarı}}{\text{Üretim sırasında kullanılan makine miktarı veya makine çalışma saatleri}}$$

**İşgücü Verimliliği:** İşgücü verimliliği parasal veya fiziksel olarak hesaplanabilmektedir. Parasal işgücü verimliliği, elde edilen toplam üretimin parasal değerinin, ödenen ücretler toplamına veya işçi sayısı/işçi çalışma saatlerine oranlanması ile elde edilir. Fiziksel işgücü verimliliği ise; elde edilen toplam üretim miktarının, üretim sırasında harcanan işgücü miktarına oranıdır.<sup>175</sup>

$$\text{PİV (Parasal İşgücü Verimliliği)} = \frac{\text{Elde edilen toplam üretimin parasal değeri}}{\text{Ödenen ücretler toplamı}}$$

$$\text{PİV (Parasal İşgücü Verimliliği)} = \frac{\text{Elde edilen toplam üretimin parasal değeri}}{\text{İşçi sayısı veya işçi çalışma saatleri}}$$

$$\text{FİV (Fiziksel İşgücü Verimliliği)} = \frac{\text{Elde edilen toplam üretim miktarı}}{\text{Üretim sırasında harcanan işgücü miktarı}}$$

## **B) Finansal Oranlarla Verimlilik Göstergeleri**

Finansal oranlar, en yaygın ve basit verimlilik ölçme yöntemidir. Bu yüzden de literatürde pek çok kez verimlilik ölçmede kullanılmıştır. Ancak, işletmelerde verimlilik değerlendirilirken hangi oranların dikkate alınması gerektiği ile ilgili kesin bir yargıya varılamamıştır.

Çetin, çalışmasında, Türk Tekstil Firmalarının etkinlik ve performanslarını değerlendirirken Likidite ve Karlılık Oranlarını kullanmıştır. Girdi olarak cari oran,

<sup>174</sup> Kanat - Güner, *a.g.m.*, s.280.

<sup>175</sup> Kanat - Güner, *a.g.m.*, s.280.

likidite oranı, nakit oranı, net işletme sermayesi/aktifler oranı; çıktı olarak ise, öz sermaye kar marjı, aktifler kar marjı, net kar marjı oranlarını seçmiştir.<sup>176</sup>

Kaya ve diğerleri, Türkiye’deki tekstil firmalarının verimliliklerini değerlendirirken, girdi olarak; cari oran, asit-test oranı, alacak devir hızı ve kaldıraç oranları, çıktı olarak ise; brüt kar marjı ve aktif karlılığı oranlarını kullanmışlardır.<sup>177</sup>

Kula ve Özdemir (2007) yaptıkları çalışmada, İMKB’ye kota olan çimento sektöründeki işletmelerin, girdi yönlü VZA yöntemini kullanarak etkinliklerinin karşılaştırılmasını amaçlamışlardır. Cari Oran, Finansal Kaldıraç Oranı, Öz Kaynak / Toplam Aktif, KVKYK / Toplam Pasif, Maddi Duran Varlıklar / Öz Kaynak gibi oranları girdi, Öz Kaynak Karlılığı, Aktif Karlılığı ve Satışların Karlılığı gibi oranlarında çıktı olarak alınmıştır.<sup>178</sup>

Cenger, İMKB’de işlem gören çimento şirketlerinin performanslarının ölçülmesinde, girdi olarak; cari oran, nakit oranı, maddi duran varlıklar/uzun vadeli yabancı kaynaklar oranı ve borçluluk oranını, çıktı olarak ise; özsermaye karlılığı, aktif karlılığı, satışların karlılığı, stok devir hızı ve alacak devir hızı oranlarını kullanmıştır.<sup>179</sup>

Tablo 2.2.’de literatürde işletmelerin verimliliklerini değerlendirmek üzere kullanılan finansal oranlar bir araya getirilmiştir.

<sup>176</sup> Ali Cüneyt Çetin, “Türk Tekstil Sektörü Ve Türk Tekstil Firmalarının Etkinlik Düzeylerinin Belirlenmesi”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İİBF Dergisi*, C.VIII, S.2, 2006, s. 266.

<sup>177</sup> Ahmet Kaya – Zeynep Hatunoğlu – Mehmet Özçalıcı, “Türkiye’deki Tekstil Firmalarının Verimlilik Değerlerinin TFRS Öncesi ve Sonrası Dönemler için Karşılaştırılması”, *Uluslararası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi (International Journal of Alanya Faculty of Business)*, Yıl:2015, C:7, S:3, ss. 86-87.

<sup>178</sup> Veysel Kula – Letife Özdemir , “Çimento Sektöründe Göreceli Etkinsizlik Alanlarının Veri Zarflama Analizi Yöntemi İle Tespiti”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2007, Cilt:VIII, 55 – 70.

<sup>179</sup> Hatice Cenger, “İMKB’de İşlem Gören Çimento Şirketlerinin Performanslarının Ölçülmesinde Veri Zarflama Analizi Yaklaşımı”, *Atatürk Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt: 25, Sayı: 3-4, 2011, s. 40.

**Tablo 2.2.** Literatürde İşletme Verimliliği Değerlendirilirken Kullanılan Finansal Oranlar

|                                                                                                                                                                        | Girdi Oranları                       | Çıktı Oranları       |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------|----------------------|
| Çetin Ali Cüneyt, <b>Türk Tekstil Sektörü Ve Türk Tekstil Firmalarının Etkinlik Düzeylerinin Belirlenmesi</b>                                                          | Cari Oran                            | Öz Sermaye Kar Marjı |
|                                                                                                                                                                        | Likidite Oranı                       | Aktifler Kar Marjı   |
|                                                                                                                                                                        | Nakit Oranı                          | Net Kar Marjı        |
|                                                                                                                                                                        | Net İşletme Sermayesi/Aktifler Oranı |                      |
| Kaya Ahmet, Hatunoğlu Zeynep, Özçalıcı Mehmet, <b>Türkiye’deki Tekstil Firmalarının Verimlilik Değerlerinin TFRS Öncesi ve Sonrası Dönemler için Karşılaştırılması</b> | Cari Oran                            | Brüt Kar Marjı       |
|                                                                                                                                                                        | Asit-Test Oranı                      | Aktif Karlılığı      |
|                                                                                                                                                                        | Alacak Devir Hızı                    |                      |
|                                                                                                                                                                        | Kaldıraç Oranı                       |                      |
| Kula V. ve Özdemir L, <b>Çimento Sektöründe Göreceli Etkinsizlik Alanlarının Veri Zarflama Analizi Yöntemi İle Tespiti</b>                                             | Cari Oran                            | Öz Kaynak Kârlılığı  |
|                                                                                                                                                                        | Kaldıraç Oranı                       | Aktif Kârlılığı      |
|                                                                                                                                                                        | Öz Kaynak / Toplam Aktif             | Satışların Kârlılığı |
|                                                                                                                                                                        | KVYK / Toplam Pasif                  |                      |
|                                                                                                                                                                        | Maddi Duran Varlıklar / Öz Kaynak    |                      |
| Cenger Hatice, <b>İMKB’de İşlem Gören Çimento Şirketlerinin Performanslarının Ölçülmesinde Veri Zarflama Analizi Yaklaşımı</b>                                         | Cari Oran                            | Özsermaye Karlılığı  |
|                                                                                                                                                                        | Nakit Oranı                          | Aktif Kârlılığı      |
|                                                                                                                                                                        | Maddi Duran Varlıklar/Uzun Vadeli    | Satışların Kârlılığı |
|                                                                                                                                                                        | Yabancı Kaynaklar Oranı              |                      |
|                                                                                                                                                                        | Borçluluk Oranını                    | Stok Devir Hızı      |
|                                                                                                                                                                        |                                      | Alacak Devir Hızı    |

### 2.1.3.2. Nitel (Finansal Olmayan) Verimlilik Göstergeleri

Herhangi bir üretim biriminin, o birimde kullanılan malzeme, makine, işgücü ve yönetim kaynaklarının bileşiminden daha önceki dönemlere göre daha fazla ve daha iyi ürün elde etmiş ise verimliliği artmıştır.<sup>180</sup> Başka bir deyişle bir işletmenin verimliliğini değerlendirirken; malzeme, makine, işgücü ve yönetim kaynaklarını

<sup>180</sup> Emin Kahya – Kadri Karaböcek,” Bir Atölyede Oranlarla İşgücü Verimlilik (Wpmr) Modelinin Tasarımı Ve Uygulaması”, <http://embk.mmoizmir.org/wp-content/uploads/2016/04/embk2004-007.pdf>, s.2, 28.06.2019.

hatta üretim kaynakları ve müşteri boyutunu bir bütün olarak ele almak gerekmektedir.

Bu çalışmada, iç denetimin verimliliğe etkisi yönetici algılarıyla ölçüleceğinden, verimlilik değerlendirilirken bu bileşenlerin parasal olmayan ölçütleri yani nitel verimlilik göstergeleri dikkate alınmıştır. Nitel verimlilik göstergelerini beş grupta değerlendirmek mümkündür:

**a) Makine ve İşgücü Verimliliği Göstergeleri:**

✓ Üretimde kullanılan makine sayısının / makine çalışma saatinin azalması

- ✓ Kaliteli ve sağlam makinelerle çalışma
- ✓ Kayıp ve kullanılmayan zamanların azalması
- ✓ İşe geç kalma ve devamsızlıkların azalması
- ✓ İş kazalarının azalması
- ✓ Çalışanların motivasyonunun artması
- ✓ Çalışanların birbirlerine karşı tutumlarının iyileşmesi
- ✓ İşçi çalışma sürelerinin düşmesi

**b) Malzeme Verimliliği Göstergeleri:**

- ✓ Birim maliyetlerinin düşmesi
- ✓ Çıktı miktarının artması
- ✓ Çıktı kalitesinin artması
- ✓ Girdi maliyetinin düşmesi
- ✓ Kapasite kullanım oranlarının artması
- ✓ İmalat hata oranının düşmesi
- ✓ Fire oranının azalması

**c) Üretim ve Müşteri Verimliliği Göstergeleri:**

- ✓ Üretimin hızlı ve hatasız yapılması
- ✓ Birim zamanda üretilen ürün miktarının artması
- ✓ Müşteri memnuniyetini artması
- ✓ Satış sonrası hizmetlerin iyileşmesi
- ✓ Müşteri geri bildirimlerinin iyileşmesi
- ✓ Müşteri iade oranının düşmesi

**d) Endirekt Gider Verimliliği Göstergeleri:**

- ✓ Ar-ge çalışmalarının gelişmesi
- ✓ Enerji maliyetlerinin azalması
- ✓ Bakım Onarım maliyetlerinin azalması
- ✓ Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetlerin maliyetinin azalması

**e) Yönetim Verimliliği Göstergeleri:**

- ✓ Etkin bütçe kontrolü sağlanması
- ✓ Kurumsal yönetimin daha etkin hale gelmesi
- ✓ İşletmenin rekabet gücünün artması

## **2.2. VERİMLİLİK VE İÇ DENETİM İLİŞKİSİ**

1980 sonrası dönemde ülkemizde, etkinlik, verimlilik analizleri, performans değerlendirmelerinin önem kazanması iç denetimi de önemli kılmış, iç denetim artık yönetsel kaygıların yanı sıra ekonomik gerekçelerle şekillenmeye başlamış ve şirket organizasyonlarında son derece önemli bir yere gelmiştir.<sup>181</sup>

İç denetim, kurum ya da işletmede tüm faaliyet ve işlemlerin (uygulamaların), etkin ve verimli yürütülüp yürütülmediği ile ilgilidir. İç denetim işletmede; kurumsal yönetim, iç kontrol ve risk yönetimi faaliyetlerinin planlandığı şekilde etkin ve verimli uygulanıp uygulanmadığını ortaya çıkarmak, varsa risklere karşı alınacak önlemlerin geliştirilmesini sağlamak amacı ile yapılan bir güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir.<sup>182</sup>

Denetimin amacı, uygun ölçüm standartlarının uygulanıldığına ve bu standartlara göre bilgi üretim ve iç kontrol sisteminin güçlü olduğuna dair güven sağlamaktır<sup>183</sup>. Ayrıca işletmenin amaçlarına ulaşma derecesinin saptanarak, etkililik

---

<sup>181</sup> Ali Kamil Uzun, "İç Denetimin Toplam Kalite Yönetimindeki Yeri", *Mali Çözüm Dergisi*, Vol.43, No.4, 5, 6, 1998, s. 2.

<sup>182</sup> Türedi v.d., 2015, *a.g.m.*, s. 2

<sup>183</sup> Eccles, R. G. - Ioannou, I. - Serafeim, G., "The Impact of Corporate Sustainability on Organizational Processes and Performance", *Management Science*, 2014, 60(11), s.14.

ve verimlilik düzeylerinin yükseltilmesi ve gelişiminin sağlanması da denetimin amaçları arasında yer almaktadır.<sup>184</sup>

İç denetim; oluşturulan iç kontrol sisteminin yeterliliğini değerlendirerek iyileştirilmesine yönelik önerilerde bulunur, işletmenin karşılaşılabileceği muhtemel risk ve tehditlere karşı güçlü ve zayıf yönlerini ortaya çıkarır. Özellikle üretim işletmelerinin faaliyetlerinin karmaşıklığı, oluşturulan iç kontrol sisteminin kontrolünü ve denetimini zorlaştırmaktadır. İç denetim, yönetime sağladığı güvence ve danışmanlık hizmeti ile varlıkların etkin kullanılmasını, verimliliği ve rekabet gücünü artırır.



---

<sup>184</sup> Özten, S. - Kargın, S., “Bankacılıkta İç Kontrol Faaliyetleri Kapsamında Krediler Kontrolü ve Muhasebeleştirme Süreci” *Journal of Economics & Administrative Sciences/Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 14(2), 2012, s. 121.

## **ÜÇÜNCÜ BÖLÜM**

### **İÇ DENETİMİN İŞLETME VERİMLİLİĞİ ÜZERİNE ETKİSİ: BIST KAPSAMINDAKİ İMALAT İŞLETMELERİ YÖNETİCİLERİNİN ALGILARINA İLİŞKİN BİR ARAŞTIRMA**

#### **3.1. ARAŞTIRMANIN KONUSU**

Bu araştırmanın konusu, iç denetim uygulamalarının verimlilik üzerine etkisinin işletme (kilit) yönetici algıları açısından değerlendirilmesidir. Bu kapsamda Borsa İstanbul kapsamındaki imalat işletmelerinin faaliyet raporlarındaki bilgiler ışığında İç Denetim Birimi bulunan ve aktif olarak çalışan işletmeler değerlendirmeye tabi tutulmuştur. Uygulamanın ilk kısmında İç Denetim Birimi aktif olarak çalışan imalat işletmelerinin uyguladıkları iç denetimin etkinlik düzeyi belirlenmiştir. Daha sonra ise; işletme yöneticilerinin iç denetimin verimlilik üzerine etkisi ile ilgili algıları değerlendirilmiştir.

#### **3.2. ARAŞTIRMANIN AMACI**

Araştırmanın amacı; Borsa İstanbul kapsamında imalat sektöründe faaliyet gösteren işletmelerde iç denetim uygulamalarının etkinlik düzeyini belirleyerek, yöneticilerin iç denetimin işletme verimliliği üzerine etkisi ile ilgili algılarını analiz etmektir. Bu kapsamda; öncelikle, ankete katılan işletmelerin iç denetim uygulamalarının etkinlik düzeylerini “Düşük” ve “Yüksek” olarak belirleyerek, işletmelerdeki iç denetim etkinlik düzeyleri ile verimliliğin boyutları arasındaki ilişkinin incelenmesi hedeflenmektedir. Ayrıca, iç denetimin etkinliğini belirleyen faktörler ile iç denetimin verimliliğe etkisine yönelik yönetici algıları arasındaki ilişkinin araştırılması da amaçlanmaktadır.

#### **3.3. ARAŞTIRMANIN KAPSAMI**

Kamu Aydınlatma Platformu aracılığıyla elde edilen bilgilere göre, ülkemizde BIST’e kayıtlı toplam 491 adet işletme bulunmaktadır. Bu işletmelerden toplam 174 işletme, imalat sanayinde faaliyet göstermektedir. İmalat işletmelerinin faaliyet gösterdikleri alanlar Tablo 3.1.’de gösterilmiştir.

**Tablo 3.1.** BIST İmalat Sanayi İşletmeleri Faaliyet Alanları

| İşletme Faaliyet Alanı                                   | Sayısı |
|----------------------------------------------------------|--------|
| Gıda İçecek ve Tütün                                     | 27     |
| Tekstil Giyim Eşyası Deri                                | 23     |
| Orman Ürünleri ve Mobilya                                | 5      |
| Kağıt ve Kağıt Ürünleri Basım ve Yayın                   | 13     |
| Kimya İlaç Petrol Lastik ve Plastik Ürünler              | 32     |
| Taşa ve Toprağa Dayalı                                   | 22     |
| Ana Metal                                                | 18     |
| Metal Eşya Makine Elektrikli Cihazlar ve Ulaşım Araçları | 33     |
| Diğer İmalat Sanayi                                      | 1      |

Araştırmada, iç denetimin etkinlik düzeyi belirlenmek istediğinden, BIST’e kayıtlı 174 İmalat İşletmesinin en son yayınladıkları faaliyet raporları incelenmiştir. İmalat Sektöründe faaliyet gösteren işletmelerin faaliyet raporları incelendiğinde, 169 işletmenin iç denetim biriminin aktif olduğu bilgisine ulaşılmıştır.

Anketlerin tamamı online olarak işletme yöneticilerine gönderilmiş, cevap alınamayan yöneticilere e-posta ve telefon yoluyla ulaşılmaya çalışılmıştır. Ulaşılmaya çalışılan işletmelerden 6 işletmeden, tasfiye veya konkordato ilan etmeleri nedeniyle cevap alınamamıştır. Kalan 163 işletmeden ise 90 işletmeden geri dönüş sağlanabilmiştir.

Örneklem büyüklüğü hesaplamasında şu formülden yararlanılmıştır. Evren büyüklüğü 163 işletme olarak alınmış ve  $\alpha = 0,05$  ve  $0,05$  hata oranı ile örneklem büyüklüğü 101 bulunmuştur.

$$n = \frac{N \cdot P \cdot Q \cdot t_{\alpha, sd}^2}{(N-1) \cdot d^2}$$

Yüzyüze anket tekniği ile de 11 işletmeye uygulanan anketler ile birlikte toplam 101 adet işletmenin verilerine ulaşım sağlanmıştır. COVID-19 pandemi dönemiyle birlikte, işletmelere ulaşabilme imkanı da oldukça zorlaşmıştır.

Literatürde, veri toplama yöntemi anket olan araştırmalarda % 60 geri dönüş oranı kabul edilebilir sayıldığından, çalışmada 101 işletme değerlendirmeye tabi tutulmuştur.

### **3.4. ARAŞTIRMANIN KISITLARI**

Araştırmanın sınırlılığı, iç denetimin verimlilik üzerine etkisinin Borsa İstanbul Endeksi'nde yer alan imalat sektöründe faaliyet gösteren işletmelerde değerlendirilmesidir. Araştırmanın Borsa İstanbul Endeksi'nde yer alan imalat sektöründe faaliyet gösteren işletmelerle sınırlandırılmış olmasının sebebi, verimliliğin daha çok imalat sektöründe önemsenmesidir. Araştırmanın temel varsayımı ise katılımcı olarak her işletmeden kilit konumdaki bir yöneticinin işletmeyi temsil ettiğinin varsayılmasıdır. Kilit konumdaki yöneticiden kastedilen, işletme üst yöneticisi, üretim müdürü, muhasebe müdürü, işletme müdürü gibi işletmenin iç denetim uygulamaları ve verimlilik koşulları ile ilgili bilgi sahibi olan yöneticilerdir. Araştırma konusu ile ilgili anket uygulaması ile ilgili, işletmelerin iç denetçilerine ulaşılmaya çalışılmış, ancak sonuç alınamadığından, anket soruları kilit konumdaki yöneticilere yöneltilmiştir.

### **3.5. ARAŞTIRMANIN DAYANDIĞI VARSAYIMLAR**

- a. Çalışma grubundaki işletme kilit yöneticileri grubunun, temsil niteliğine sahip olduğu varsayılmıştır.
- b. Araştırmada ölçme aracı olarak geliştirilen araştırma anketinin araştırmanın önemini ve amacını yansıttığı düşünülmüştür.
- c. Araştırmada, yöneticilerin araştırma sırasında uygulanan anket sorularına samimi ve doğru cevaplar verdikleri varsayılmıştır.
- d. Araştırma verilerinin değerlendirilmesi ve yorumlanmasında kullanılan istatistiksel teknikler ile araştırmanın amacına etkin biçimde ulaşıldığı varsayılmaktadır.

### 3.6. ARAŞTIRMANIN PROBLEMİ VE HİPOTEZLERİ

Araştırmanın temel problemi Borsa İstanbul Endeksi'nde yer alan imalat işletmelerinde, yürütülen iç denetim uygulamalarının etkinlik düzeyini belirlemek ve farklı etkinlik düzeylerindeki iç denetim uygulamalarının işletme verimlilikleri üzerindeki rolünü işletme yöneticilerinin algıları doğrultusunda çok boyutlu olarak tespit etmektir.

Araştırmanın amacına ilişkin belirlenen araştırma problemi ve varsayımlar çerçevesinde araştırmanın temel hipotezi, “İşletmelerde iç denetim uygulamalarının etkinlik düzeyi ile iç denetimin verimliliğe etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır” şeklinde ifade edilmiştir.

#### **İç Denetim Etkinlik Düzeyi - İç Denetimin Verimliliğin Boyutlarına Etkisine Yönelik Yönetici Algıları Arasındaki İlişkiye Yönelik Hipotezler**

H1: İç denetim etkinlik düzeyi ile iç denetimin verimliliğin Makine Ve İşgücü boyutuna etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H2: İç denetim etkinlik düzeyi ile verimliliğin Malzeme boyutuna etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H3: İç denetim etkinlik düzeyi ile verimliliğin Üretim Ve Müşteri boyutuna etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H4: İç denetim etkinlik düzeyi ile verimliliğin Endirekt Giderler boyutuna etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H5: İç denetim etkinlik düzeyi ile verimliliğin Yönetim boyutuna etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

#### **İç Denetim Etkinliği - İç Denetimin Verimliliğin Boyutlarına Etkisine Yönelik Yönetici Algıları Arasındaki İlişkiye Yönelik Hipotezler**

H6: İç Denetim Etkinliği ile iç denetimin Makine Ve İşgücü Verimliliğine Etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H7: İç Denetim Etkinliği ile iç denetimin Malzeme Verimliliğine Etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H8: İç Denetim Etkinliği ile iç denetimin Üretim Ve Müşteri Verimliliğine Etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H9: İç Denetim Etkinliği ile iç denetimin Endirekt Gider Verimliliğine Etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H10: İç Denetim Etkinliği ile iç denetimin Yönetim Verimliliğine Etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

### **İç Denetim Etkinlik Boyutlarının Verimlilik Boyutlarına Etkisine Yönelik Yönetici Algılarını Yordamasına İlişkin Hipotezler**

*H11: İç denetimin etkinliği, iç denetimin makine ve işgücü verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.*

H11a: İç denetimin “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliği, iç denetimin makine ve işgücü verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H11b: İç denetimin “standartlara uyum” etkinliği, iç denetimin makine ve işgücü verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H11c: İç denetimin “etkililiği”, iç denetimin makine ve işgücü verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H11d: İç denetimin “yeterlilik, mesleki özen ve dikkat” etkinliği, iç denetimin makine ve işgücü verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

*H12: İç denetimin etkinliği, iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.*

H12a: İç denetimin “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliği, iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeyleri de artar.

H12b: İç denetimin “standartlara uyum” etkinliği, iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeyleri de artar.

H12c: İç denetimin “etkililiği”, iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeyleri de artar.

H12d: İç denetimin “yeterlilik, mesleki özen ve dikkat” etkinliği, iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeyleri de artar.

*H13: İç denetimin etkinliği, iç denetimin üretim ve müşteri verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.*

H13a: İç denetimin “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliği, iç denetimin üretim ve müşteri verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H13b: İç denetimin “standartlara uyum” etkinliği, iç denetimin üretim ve müşteri verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H13c: İç denetimin “etkililiği”, iç denetimin üretim ve müşteri verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H13d: İç denetimin “yeterlilik, mesleki özen ve dikkat” etkinliği, iç denetimin üretim ve müşteri verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

*H14: İç denetimin etkinliği, iç denetimin endirekt gider verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.*

H14a: İç denetimin “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliği, iç denetimin endirekt gider verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H14b: İç denetimin “standartlara uyum” etkinliği, iç denetimin endirekt gider verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H14c: İç denetimin “etkililiği”, iç denetimin endirekt gider verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H14d: İç denetimin “yeterlilik, mesleki özen ve dikkat” etkinliği, iç denetimin endirekt gider verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

*H15: İç denetimin etkinliği, iç denetimin yönetim verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.*

H15a: İç denetimin “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliği, iç denetimin yönetim verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H15b: İç denetimin “standartlara uyum” etkinliği, iç denetimin yönetim verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H15c: İç denetimin “etkililiği”, iç denetimin yönetim verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H15d: İç denetimin “yeterlilik, mesleki özen ve dikkat” etkinliği, iç denetimin yönetim verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

### **3.7. ARAŞTIRMANIN VERİ TOPLAMA YÖNTEMİ VE ANALİZ TEKNİKLERİ**

#### **3.7.1. Veri Toplama Yöntemi**

Literatür taraması olarak da bilinen ikincil veri toplama yöntemi önceden ortaya konulmuş, yazılmış, basılmış, yayınlanmış ya da yayınlanmamış her türlü belgenin incelenmesi ve taranması faaliyetlerine dayalı bir yöntemdir.

<sup>185</sup>Araştırmanın teorik kısmı açıklanırken ikincil veriler kullanılmıştır.

Birincil veriler, araştırma için gereken bilgilerin anket, görüşme, gözlem gibi araçlar yardımıyla toplanmasıdır. Araştırmada, değişkenler gizil yapıda oldukları için veri toplama yöntemi olarak anket yöntemi tercih edilmiştir. Literatürde de birçok çalışmada, yönetsel algılar anket tekniği ile değerlendirilmiştir.

Araştırmada veri toplama aracımız olan anketin oluşturulması sürecinde öncelikle iç denetim ve verimlilik ile ilgili yapılmış araştırmalar ve bu araştırmalarda kullanılan araştırma yöntemleri incelenmiştir. Araştırma anketi 3 bölümden oluşmaktadır. Anketin birinci bölümünde araştırmaya katılacak olan kişilerin demografik özellikleri ve işletmeler hakkında bilgi edinmek için sorulan sorular yer almaktadır. Anketin ikinci bölümünde, işletme yöneticilerinden, işletmedeki iç denetim etkinlik düzeyini belirlemeye yönelik ifadelerle cevap vermeleri istenmiştir. Anketin üçüncü bölümünde ise; iç denetim etkinlik düzeyinin işletme verimliliğine etkisine yönelik işletme yöneticilerinin algılarını değerlendirmek üzere ifadelerle yer verilmiştir. İkinci ve üçüncü bölümdeki sorular ise Likert tipi beşli ölçek (Kesinlikle Katılmıyorum, Katılmıyorum, Kararsızım, Katılıyorum, Kesinlikle Katılıyorum) ile derecelendirilmiştir.

---

<sup>185</sup> Nazmi Kozak, Bilimsel Araştırma: Tasarım, Yazım ve Yayım Teknikleri, 1. Basım, Ankara: Detay Yayıncılık, 2014, s. 110

Anketin iç denetimin etkinliği ile ilgili ifadelerinin hazırlanmasında; başta Tran Thi Lan Huong tarafından hazırlanan “Factors Affecting the Effectiveness of Internal Audit in the Companies: Case Study in Vietnam” adlı yayın<sup>186</sup> referans olarak alınmış, ayrıca iç denetimin etkinliğinin belirlenmesinde önemli bir rolü olan iç denetim standartlarına uyum ile ilgili ifadelerde ise Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) tarafından yayınlanan “Mesleki Uygulama Çerçevesi Kapsamında Uluslararası İç Denetim Standartları”ndan<sup>187</sup> faydalanılmıştır.

Anket sorularının üçüncü bölümünü oluşturan ve işletme yöneticilerinin iç denetimin işletme verimliliği üzerine etkisi ile ilgili algılarının değerlendirildiği sorular; literatürdeki birçok kaynaktan derlenerek hazırlanmıştır. (Özgener ve Küçük (2008), Ağca (2009), Yükçü ve Atağan (2009), Odabaşoğlu (2016), Kahya ve Karaböcek (2019), Gök Kısa ve Perçin (2017), Bayyurt (2007), Özsever (2009), Acar (2009))

Araştırma anketi, bilimsel araştırma ilkelerine uygun olarak içerik, biçim, dil ve görünüş açısından değerlendirilmiştir. Bu kapsamda araştırmanın taslak anketinde yer alan sorular;

- İç denetim ve verimlilik alanında çalışmalarını yürüten akademisyenler ile değerlendirilmiş ve bu değerlendirmeler sonrasında bazı sorular yeniden düzenlenmiştir.

- Türkçe’ nin doğru kullanımını sağlamak amacıyla dil ve ifade bakımından alanında uzman kişilerce değerlendirilmiş, gerekli düzeltmeler yapılmıştır.

Görünüş ve kullanım kolaylığı dikkate alınarak en uygun şekilde düzenlenmeye çalışılan anket formu ile ön uygulama, araştırma evrenini temsil eden ve rastgele seçilen kişilerle gerçekleştirilmiştir. Ön uygulama sonrası elden edilen veriler ile araştırma anketinin bilimsel açıdan taşınması gereken özellikler bakımından değerlendirilmesi amaçlanmıştır. Bu kapsamda araştırma anketi, bilimsel bir ölçme

---

<sup>186</sup> Tran Thi Lan Huong, Factors Affecting the Effectiveness of Internal Audit in the Companies: Case Study in Vietnam, Proceedings of the International Conference on Business Management (ICM18Hong Kong Aug Conference) Hong Kong, SAR - PRC. August 1-2, 2018, ss. 1-12.

<sup>187</sup> TİDE, a.g.k.

aracının taşınması gereken güvenirlik ve geçerlilik özellikleri bakımından değerlendirilmiştir.

Güvenirlik, bir ölçeğin ölçmek istediği özelliği ne derece doğru ölçtüğü ile ilgilidir. Güvenirlik katsayısının hesaplanmasında Kuder-Richardson KR-20, Cronbach Alpha, Eşdeğer Formlar Yöntemi, Test-Tekrar Test Yöntemi gibi yöntemler kullanılmaktadır. Araştırma anketinin güvenirliği, Cronbach Alpha güvenirlik katsayısı ile hesaplanmıştır.

Geçerlilik, ölçeğin bireyin ölçülmek istenen özelliğini diğer özelliklerle karıştırmadan ne derece doğru ölçtüğü ile ilgilidir.<sup>188</sup> Bir ölçme aracının geçerliliğini incelemede genellikle kapsam, yapı ve görünüş geçerliliği değerlendirilmektedir. Kapsam geçerliliği, ölçeği oluşturan soruların ölçülmek istenen tanımlanmış davranışlar evrenini ölçmede ne derece temsil ettiğine ilişkindir. Yapı geçerliliği, ölçekten elde edilen puanların ölçek ile ölçülmek istenen kavramı gerçekte ne derece ölçebildiği ile ilgilidir. Görünüş geçerliliği ise bir ölçeğin neyi ölçüyor görüldüğü ile ilgilidir.<sup>189</sup> Araştırma anketinin, taslak anket formunda yer alan ifadelerle ilişkin alınan uzman görüşleriyle kapsam geçerliliği değerlendirilmiştir. Anket formunda katılımcılara araştırma amacının ne olduğu, araştırma ile neyin ölçülmek istendiği açıklanarak görünüş geçerliliği sağlanmıştır. Yapı geçerliliği ise yapılan madde analizi ve faktör analizi ile değerlendirilmiştir. Ön uygulama sonrasında elde edilen verilere ilişkin bulgular geliştirilen anketin güvenilir ve geçerli bir ölçme aracı olduğunu ortaya koymuştur. Yapılan değerlendirmeler sonrasında son halini alan araştırma anketi araştırma evreninin tamamına, araştırma amacı anlatılmak suretiyle uygulanmıştır.

### 3.7.2. Analiz Teknikleri

Araştırma verilerinin analizinde SPSS paket programı kullanılmıştır. Öncelikle verilerin normal dağılım gösterip göstermediği Shapiro Wilk testi ile sınanmış ve elde edilen sonuçlar neticesinde her bir grup nezdinde verilerin normal dağıldığı gözlenmiştir (S-W testi  $p < 0,05$ ). Araştırmanın güvenirliği ve geçerliliği

<sup>188</sup> Murat Ellez, “Ölçme Araçlarında Bulunması Gereken Özellikler”, Abdurrahman Tanrıöğen (Ed.), Bilimsel Araştırma Yöntemleri içinde (167-190), Anı Yayıncılık, Ankara, 2009, s. 182.

<sup>189</sup> Büyüköztürk Şener vd., Bilimsel Araştırma Yöntemleri, 15. Baskı, Pegem Akademi, Ankara, 2013, ss.109-114.

kapsamında güvenilirlik, madde ve faktör analizleri yapılmıştır. Araştırmanın betimsel istatistikleri kapsamında frekans analizi yapılmıştır. Veriler normal dağılım gösterdiğinden, araştırma değişkenleri arasındaki ilişkileri tespit etmek amacıyla Spearman Korelasyon Analizi tekniği, araştırma hipotezlerinin test edilmesi amacıyla basit doğrusal regresyon ve çoklu doğrusal regresyon analizi teknikleri kullanılmıştır.

### 3.8. BULGULAR VE YORUMLAR

#### 3.8.1. Araştırmanın Güvenirlik Analizine İlişkin Bulguları

Araştırmanın güvenilirliği, geliştirilmek istenen alt ölçekler için Cronbach Alpha katsayısı ( $\alpha$ ) ile hesaplanmıştır. Alfa ( $\alpha$ ) katsayısının alacağı değerlerin ölçek güvenilirliği bakımından ifade ettiği anlamları;

$0,00 \leq \alpha < 0,40$  ölçek güvenilir değildir

$0,40 \leq \alpha < 0,60$  ölçek güvenilirliği düşüktür

$0,60 \leq \alpha < 0,80$  ölçek oldukça güvenilirdir

$0,80 \leq \alpha < 1,00$  ölçek yüksek derecede güvenilirdir şeklinde yorumlamak mümkündür.<sup>190</sup>

Araştırma anketinin alt ölçekler bazında Cronbach Alpha iç tutarlılık katsayıları Tablo 3.2.' de verilmiştir.

**Tablo 3.2.** Anket Cronbach Alfa İç Tutarlılık Katsayıları

| Cronbach Alfa ( $\alpha$ ) İç Tutarlılık Katsayıları |       |
|------------------------------------------------------|-------|
| İç Denetimin Etkinliği Ölçeği                        | 0,980 |
| İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği               | 0,980 |

Tablo 3.2. incelendiğinde anketin geliştirilen ölçekler düzeyindeki Cronbach Alfa değerleri, anketin oldukça güvenilir bir ölçme aracı olduğunu göstermektedir.

<sup>190</sup> Aliye Kayış, “Güvenirlik Analizi”, Şeref Kalaycı (Ed.), **SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri** içinde (404-419), 9. Basım, Ankara: Tarcın Matbaacılık, 2018, s. 405.

### 3.8.2. Araştırmanın Madde ve Faktör Analizine İlişkin Bulguları

Madde analizi, ölçeği oluşturan maddelerin ölçülmek istenen özellikler bakımından katılımcıları ne derece ayırt edebildiğini ortaya çıkarmak ve her bir maddenin ölçülmek istenen yapıya olan katkısını tespit etmek amacıyla yapılan analizlerdir.<sup>191</sup>

Ölçeği oluşturan maddelerin ölçeğe katkısını ve ölçülmek istenen özellikler bakımından ayırt ediciliğini tespit etmede a) korelasyona dayalı madde analizi, b) alt-üst % 27 grup ortalamaları farkına dayalı madde analizi ve c) basit doğrusal regresyon yöntemine dayalı madde analizi olmak üzere genelde üç yöntem kullanılmaktadır. Madde analizinde literatürde kabul gören madde ayırt edicilik indeks değerlerinin yorumlanmasında kullanılan ölçütler ise şöyledir<sup>192</sup>;

$< 0,20$  ise madde ölçekten çıkartılmalı ya da bütünüyle gözden geçirilmelidir.

$0,20 - 0,29$  arasında ise maddelerin düzeltilerek geliştirilmesi önerilmektedir,

$0,30$  ile  $0,39$  arasında ise madde düzeltme yapılmadan ölçekte tutulabilir. (İyi madde).

$\geq 0,40$  ise madde çok iyi ayırt ediciliğe sahiptir.

Araştırmada madde analizi kapsamında korelasyona dayalı madde analizi yöntemi kullanılmış, ölçeklerde yer alan tüm değişkenler bulunduğu ölçekte madde toplam korelasyon katsayıları açısından Pearson Momentler Çarpım Korelasyonu ile incelenmiştir. Yapılan madde-kalan değerlendirmesi ile her bir maddenin ölçekten çıkartılması durumunda ölçek güvenirliğinin değişimi incelenmiştir. Geliştirilmek istenen ölçeklere madde-toplam korelasyonu  $0,30$  ve üzerinde olan değişkenler alınırken ölçek güvenirliğini azaltan değişkenler ve madde-toplam korelasyonu  $0,30$  dan küçük olan değişkenler ölçekten çıkarılmıştır. Madde analizi sonrasında şekillenen değişkenler ile faktör analizi gerçekleştirilmiştir.

Faktör analizi, birbiriyle ilişkili çok sayıdaki değişkenin az sayıda, anlamlı ve birbirinden bağımsız faktörler altında toplanmasında kullanılan istatistiksel

---

<sup>191</sup> Büyüköztürk ve diğerleri, s. 123.; Adnan Erkuş, **Psikolojide Ölçme ve Ölçek Geliştirme-I Temel Kavramlar ve İşlemler**, 2. Basım, Ankara: Pegem Akademi, 2014, s. 138.

<sup>192</sup> Büyüköztürk vd., s. 123.

yöntemlerden biridir.<sup>193</sup> Açıklayıcı faktör analizi ve doğrulayıcı faktör analizi olmak üzere iki genel faktör analitik yöntem bulunmaktadır. Açıklayıcı faktör analizi var olan psikolojik yapıyı anlamaya, doğrulayıcı faktör analizi ise bu yapının test edilmesine yöneliktir.<sup>194</sup>

Faktör analizi dört temel aşamadan oluşmaktadır. Bu aşamalar<sup>195</sup>;

1. Veri setinin faktör analizi için uygunluğunun değerlendirilmesi,
2. Faktörlerin elde edilmesi
3. Faktörlerin rotasyonu (döndürme)
4. Faktörlerin isimlendirilmesi

Veri setinin faktör analizi için uygunluğunun değerlendirilmesinde Barlett test istatistiği ve Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) örneklem yeterliliği ölçütü kullanılmaktadır. Barlett testinin anlamlılık değerinin 0,05 den küçük çıkması veri setinin faktör analizine uygun olduğunu göstermektedir. KMO oranının ise 0,50' nin üzerinde olması gerekmektedir.

Faktörlerin elde edilmesi aşamasında değişkenler arasındaki ilişkileri en yüksek düzeyde temsil edecek az sayıda faktör elde edilmesi amaçlanmaktadır. Faktörlerin elde edilmesinde özdeğer (Eigenvalue) istatistiği yöntemi kullanılabilir. Bu yöntemde özdeğer istatistik değeri 1' den büyük olan faktörler anlamlı kabul edilirken, özdeğer istatistiği 1' den küçük olan faktörler dikkate alınmamaktadır.

Faktörlerin rotasyonu (döndürme) aşamasında ise isimlendirilebilir ve yorumlanabilir faktörler elde edilmesi amaçlanmaktadır. Faktör analizinde iki tür döndürme işlemi kullanılmaktadır. Bunlar; faktörlerin birbirleriyle ilişkisiz olduğu varsayımına dayanan dik (orthogonal) döndürme ve faktörlerin birbirleriyle ilişkili olduğu varsayımına dayanan eğik (oblique) döndürmedir. Dik döndürme işleminde

---

<sup>193</sup> Kalaycı, s. 321.

<sup>194</sup> Erkuş, s. 93-94.

<sup>195</sup> Kalaycı, s. 321-323.

kullanılan yöntemler; Varimax, Quartimax ve Equamax, Eğik döndürme işlemiyle kullanılan yöntemler ise direct oblimin, quartimin ve promaxdır<sup>196</sup>.

Araştırma kapsamında ölçekler altındaki yapıyı anlamaya yönelik olarak açıklayıcı faktör analizi kapsamında temel bileşenler analizi uygulanmıştır. Verilerin faktör analizi için uygunluğu yapılan Barlett ve KMO istatistikleri ile incelenmiştir.

Faktörlerin oluşturulmasında ise özdeğer istatistiği 1' den büyük olan faktörler dikkate alınmıştır. Faktörlere anlamlı ve isimlendirilebilir yapılar elde edebilmek amacıyla döndürme işlemi uygulanmış ve ortaya çıkan faktörler, değişkenlerin taşıdıkları ortak anlam ve kavramsal çerçeve göz önünde bulundurulmak suretiyle isimlendirilmiştir.

37 değişkenli İç Denetimin Etkinliği Ölçeği' nin madde analizine ilişkin bulgular Tablo 3.3.' de verilmiştir.

**Tablo 3.3.** İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Madde Analizi Bulguları

|                                                                                                                        | <b>Madde<br/>Toplam<br/>Korelasyonu</b> | <b>Madde<br/>Çıkarıldığında<br/>Ölçeğin<br/>Güvenilirliği</b> |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------|---------------------------------------------------------------|
| İç denetim yöneticisi, doğrudan yönetim kurulu ile temas halindedir. (İDE1)                                            | 0,638                                   | 0,961                                                         |
| İç denetim departmanı, finans yöneticisi dışında üst yönetim ile de direkt temas halindedir. (İDE2)                    | 0,704                                   | 0,960                                                         |
| İç denetçilerin çalışmalarında, arada bir uzlaşmazlık meydana gelebilmektedir. (İDE3)                                  | 0,628                                   | 0,961                                                         |
| İç denetçiler, işlerini yürütürken nadiren üst yönetim engeli ile karşılaşmaktadırlar. (İDE4)                          | 0,628                                   | 0,961                                                         |
| İç denetim çalışanları, işletmedeki tüm birimlere ve personele rahatlıkla erişebilmektedir. (İDE5)                     | 0,642                                   | 0,961                                                         |
| İç denetim personelinden, görevi ile ilgili işlevleri yerine getirmesi istenmektedir. (İDE6)                           | 0,652                                   | 0,961                                                         |
| İç denetim, uzman taahhütlerini ve yükümlülüklerini bağımsız olarak yerine getirmekte yeteri kadar bağımsızdır. (İDE7) | 0,653                                   | 0,961                                                         |
| İç denetim yöneticisi, iç denetim yükümlülüklerini yerine getirmeye yarayan işbirliği düzeyini belirlemektedir. (İDE8) | 0,629                                   | 0,961                                                         |

<sup>196</sup> Erkuş, s. 96.

|                                                                                                                                            |       |       |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|-------|
| Üst yönetim, İç denetimin yükümlülüklerini yerine getirmesi için yeterli desteği vermektedir. (İDE9)                                       | 0,689 | 0,960 |
| İç denetim uygulamalarına, üst yönetim de dahil olmaktadır. (İDE10)                                                                        | 0,683 | 0,960 |
| İç denetim, yapılan işlemlerle ilgili üst yönetime yeterli ve kaliteli raporlar sunmakta ve önerilerde bulunmaktadır. (İDE11)              | 0,539 | 0,961 |
| Üst yönetim, iç denetim raporlarına olumlu tepki vermektedir. (İDE12)                                                                      | 0,649 | 0,961 |
| İç denetim departmanı, yükümlülük ve sorumluluklarını etkin bir şekilde yerine getirmek için oldukça niteliklidir. (İDE13)                 | 0,674 | 0,960 |
| İç denetim departmanının, yükümlülük ve sorumluluklarını yerine getirmek için yeterli bir bütçesi vardır. (İDE14)                          | 0,717 | 0,960 |
| Belirlenen İç denetim hedeflerinin tamamı gerçekleştirilmektedir. (İDE15)                                                                  | 0,775 | 0,960 |
| İç denetim işlemleri etkili bir şekilde yerine getirilmektedir. (İDE16)                                                                    | 0,664 | 0,960 |
| İç denetim bulguları doğru bir şekilde kanıtlanmaktadır. (İDE17)                                                                           | 0,668 | 0,960 |
| İç denetimin önerileri kolaylıkla uygulanabilmektedir. (İDE18)                                                                             | 0,754 | 0,960 |
| İç denetim raporu doğru bir şekilde hazırlanmaktadır. (İDE19)                                                                              | 0,687 | 0,960 |
| İç denetçiler, yeterli mesleki bilgiye sahiptirler. (İDE20)                                                                                | 0,440 | 0,962 |
| İç denetçiler, meslekleriyle ilgili yeterli eğitime sahiptirler. (İDE21)                                                                   | 0,592 | 0,961 |
| İç denetçilerin profesyonel oldukları düşünülmektedir. (İDE22)                                                                             | 0,723 | 0,960 |
| İç denetçiler, problem oluştuğundan sonra problemi çözmek yerine, problem ortaya çıkmadan olayı kontrol etmektedirler. (proaktif) (İDE23)  | 0,698 | 0,960 |
| Denetlenen birimler ile iç denetçiler iletişim içindedirler. (İDE24)                                                                       | 0,776 | 0,960 |
| İç denetçiler, sürekli eğitim için seminerlere katılmaktadırlar. (İDE25)                                                                   | 0,750 | 0,960 |
| İç denetim, işletmeye hedeflerine ulaşmada yardımcı olmaktadır. (İDE26)                                                                    | 0,680 | 0,960 |
| İç denetim, işletme faaliyetlerini iyileştirmektedir. (İDE27)                                                                              | 0,673 | 0,961 |
| İç denetim, işletmeye değer katmaktadır. (İDE28)                                                                                           | 0,679 | 0,960 |
| İşletmemizin bir İç Denetim Yönetmeliği vardır. (İDE29)                                                                                    | 0,628 | 0,961 |
| İç denetim faaliyeti bağımsız olarak uygulanmaktadır. (İDE30)                                                                              | 0,716 | 0,960 |
| İç denetim faaliyetleri; azami mesleki özen ve dikkat ile yerine getirilmektedir. (İDE31)                                                  | 0,518 | 0,961 |
| İç denetim faaliyetinin tüm yönlerini kapsayan bir kalite güvence programımız vardır. (İDE32)                                              | 0,512 | 0,961 |
| İç denetim faaliyeti İç Denetim Yönetmeliğimize ve iç denetim standartlarına uygun olarak yürütülmektedir. (İDE33)                         | 0,454 | 0,962 |
| İç denetimin, her görev için amaçları, kapsamı, zamanlama ve kaynak dağılımını da dikkate alan yazılı bir görev planlaması vardır. (İDE34) | 0,492 | 0,961 |
| İç denetçi, görev sonuçlarını raporlayarak, uygun taraflara dağıtmaktadır. (İDE35)                                                         | 0,423 | 0,962 |
| İç denetim yöneticisi, yönetime sunulan raporların sonuçlarının gözlenmesi için kendine özgü bir sistem kurmuştur. (İDE36)                 | 0,438 | 0,962 |

|                                                                                                                                                           |       |       |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|-------|
| İç denetim yöneticisi, üst yönetimin kabul edilemeyecek bir risk düzeyini kabul ettiği sonucuna vardığında, durumu yönetim kuruluna iletmektedir. (İDE37) | 0,314 | 0,962 |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|-------|

\* Değer 0,05 düzeyinde anlamlıdır.

Ölçek Güvenirliği: 0,962

Tablo 3.3.'de İç Denetimin Etkinliği Ölçeğinde yer alan değişkenlerin madde analizine ilişkin bulgular incelendiğinde; güvenirliği % 96 olan ölçeğin madde-toplam korelasyonları 0,314 ile 0,775 arasında değişen maddelerinin ölçeğin toplam puanını yansıttığı ve maddelerin ölçeğin tümü ile olan tutarlılığının yeterli olduğu görülmektedir.

Madde analizi sonrasında İç Denetimin Etkinliği Ölçeğine faktör analizi kapsamında temel bileşenler analizi uygulanmıştır. Öncelikle İç Denetimin Etkinliği Ölçeğinin faktör analizine uygun olup olmadığını değerlendirmek amacıyla KMO (Kaiser-Meyer-Olkin) ve Barlett testleri uygulanmıştır. Test bulgularına göre ölçekte yer alan 37 maddeye ilişkin Barlett testi 0,05 düzeyinde anlamlı ( $p=0,000<0,05$ ) çıkmıştır ve KMO değeri 0,768 olarak gerçekleşmiştir. Bu bulgular ölçekte yer alan maddelerin faktör analizi için uygun olduğunu göstermektedir. Faktörlerin oluşturulmasında Özdeğer (Eigenvalue) istatistiği 1' den büyük olan faktörler anlamlı kabul edilmiş ve Varimax rotasyonu uygulanarak döndürme (rotasyon) işlemi yapılmıştır. Yapılan faktör analizi sonrasında faktör yükleri 0,303 ile 0,793 arasında değişen 6 faktörlü bir yapı ortaya çıkmıştır. Ancak faktör analizi ile oluşan faktörlerin değerlendirilmesinde her değişkenin farklı faktör içinde bulunması gerekirken ölçekte yer alan 6, 12, 16, 18, 22, 26, ve 30 nolu değişkenler iki veya üç faktör altında yer almıştır. Bu değişkenler kavramsal çerçeveye uygun faktör yapısı altında konumlandırılmaması ve binişik yapı göstermesi sebebiyle ölçekten çıkarılmış, kalan 30 madde için tekrar faktör analizi yapılmıştır. Tekrar yapılan faktör analizi sonrasında faktör yükleri 0,573 ile 0,855 arasında değişen 4 faktörlü bir yapı ortaya çıkmıştır. Tekrarlanan faktör analizi sonuçlarına ilişkin tablolar aşağıda verilmiştir. İç Denetimin Etkinliği Ölçeğine ilişkin KMO ve Barlett Testi Bulguları Tablo 3.4.' de verilmiştir.

**Tablo 3.4.** İç Denetimin Etkinliği Ölçeğine ilişkin KMO ve Barlett Testi Bulguları

|                        |                         |          |
|------------------------|-------------------------|----------|
| <b>KMO İstatistiği</b> |                         | 0,768    |
| <b>Barlett Testi</b>   | Yaklaşık Ki-Kare Değeri | 2661,015 |
|                        | Serbestlik Derecesi     | 435      |
|                        | Anlamlılık              | 0,000    |

Tablo 3.4. incelendiğinde KMO ve Barlett testi sonuçları maddelerin faktör analizi için uygun olduğunu göstermektedir.

**Tablo 3.5.** Özdeğer İstatistiğine Bağlı Faktör Sayısı ve Açıklanan Varyans Yüzdesine İlişkin Bulgular

| <b>Faktörler</b> | <b>İlk Özdeğerler</b> |                    |                      | <b>Döndürülmüş Yüklerin Kareler Toplamı</b> |                    |                      |
|------------------|-----------------------|--------------------|----------------------|---------------------------------------------|--------------------|----------------------|
|                  | <b>Toplam</b>         | <b>Varyans (%)</b> | <b>Kümülatif (%)</b> | <b>Toplam</b>                               | <b>Varyans (%)</b> | <b>Kümülatif (%)</b> |
| 1                | 12,575                | 41,918             | 41,918               | 8,244                                       | 27,481             | 27,481               |
| 2                | 3,285                 | 10,951             | 52,868               | 5,008                                       | 16,694             | 44,174               |
| 3                | 1,733                 | 5,777              | 58,646               | 3,432                                       | 11,441             | 55,615               |
| 4                | 1,562                 | 5,206              | 63,852               | 2,471                                       | 8,237              | 63,852               |

Tablo 3.5. incelendiğinde özdeğer istatistiği (Eigenvalue) 1’ den büyük olan 4 faktörlü bir yapı ortaya çıktığı görülmektedir. Birinci faktör toplam varyansın % 27,481’ini, ikinci faktör toplam varyansın % 16,694’ ünü, üçüncü faktör toplam varyansın % 11,441’ ini, dördüncü faktör toplam varyansın % 8,237’ sini açıklamaktadır. Dört faktör birlikte ise toplam varyansın % 63,852’ sini açıklamaktadır. Sosyal bilimlerde bu oranın % 50’ inin üzerinde olmasının kabul edilebilir olduğu düşünüldüğünde faktörlerin oldukça iyi bir açıklama oranına sahip olduğunu söylemek mümkündür.

**Tablo 3.6.** İç Denetimin Etkinliği Ölçeğine İlişkin Döndürülmüş Bileşenler

| Değişkenler | Faktörler |       |       |       |
|-------------|-----------|-------|-------|-------|
|             | 1         | 2     | 3     | 4     |
| İDE24       | 0,829     |       |       |       |
| İDE14       | 0,826     |       |       |       |
| İDE25       | 0,825     |       |       |       |
| İDE15       | 0,773     |       |       |       |
| İDE2        | 0,706     |       |       |       |
| İDE10       | 0,688     |       |       |       |
| İDE23       | 0,687     |       |       |       |
| İDE3        | 0,685     |       |       |       |
| İDE4        | 0,662     |       |       |       |
| İDE9        | 0,645     |       |       |       |
| İDE5        | 0,638     |       |       |       |
| İDE1        | 0,601     |       |       |       |
| İDE7        | 0,580     |       |       |       |
| İDE8        | 0,544     |       |       |       |
| İDE35       |           | 0,816 |       |       |
| İDE34       |           | 0,808 |       |       |
| İDE33       |           | 0,778 |       |       |
| İDE32       |           | 0,778 |       |       |
| İDE36       |           | 0,721 |       |       |
| İDE29       |           | 0,674 |       |       |
| İDE31       |           | 0,627 |       |       |
| İDE37       |           | 0,558 |       |       |
| İDE11       |           |       | 0,696 |       |
| İDE17       |           |       | 0,665 |       |
| İDE27       |           |       | 0,620 |       |
| İDE28       |           |       | 0,591 |       |
| İDE13       |           |       | 0,584 |       |
| İDE20       |           |       |       | 0,831 |
| İDE21       |           |       |       | 0,725 |
| İDE19       |           |       |       | 0,599 |

Tablo 3.6.' da yer alan bulgular değerlendirildiğinde İç Denetimin Etkinliği Ölçeği altında faktör yükleri, 0,486 ile 0,863 arasında değişen dört faktörlü bir yapı ortaya çıktığı görülmektedir. Birinci faktör altında; 1,2,3,4,5,6,7,8,10,14,18,24 ve 25 numaralı değişkenler, ikinci faktör altında 29,30,31,32,33,34,35,36 ve 37 numaralı değişkenler, üçüncü faktör altında; 11,13,16,19,20 ve 21 numaralı değişkenler, dördüncü faktör altında; 27 ve 28 numaralı değişkenler yer almıştır.

**Tablo 3.7. İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Faktör İsimleri ve Değişkenleri**

| Faktörler                                                         | Faktörler Altındaki Maddeler                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|-------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>FAKTÖR 1</b><br><b>(BAĞIMSIZLIK VE ÜST YÖNETİM İLE İLİŞKİ)</b> | <p>İDE 1: İç denetim yöneticisi, doğrudan yönetim kurulu ile temas halindedir.</p> <p>İDE2: İç denetim departmanı, finans yöneticisi dışında üst yönetim ile de direkt temas halindedir.</p> <p>İDE3: İç denetçilerin çalışmalarında, arada bir uzlaşmazlık meydana gelebilmektedir.</p> <p>İDE4: İç denetçiler, işlerini yürütürken nadiren üst yönetim engeli ile karşılaşmaktadırlar.</p> <p>İDE5: İç denetim çalışanları, işletmedeki tüm birimlere ve personele rahatlıkla erişebilmektedir.</p> <p>İDE7: İç denetim, uzman taahhütlerini ve yükümlülüklerini bağımsız olarak yerine getirmekte yeterli kadar bağımsızdır.</p> <p>İDE8: İç denetim yöneticisi, iç denetim yükümlülüklerini yerine getirmeye yarayan işbirliği düzeyini belirlemektedir.</p> <p>İDE9: Üst yönetim, İç denetimin yükümlülüklerini yerine getirmesi için yeterli desteği vermektedir.</p> <p>İDE10: İç denetim uygulamalarına, üst yönetim de dahil olmaktadır.</p> <p>İDE14: İç denetim departmanının, yükümlülük ve sorumluluklarını yerine getirmek için yeterli bir bütçesi vardır.</p> <p>İDE15: Belirlenen İç denetim hedeflerinin tamamı gerçekleştirilmektedir.</p> <p>İDE23: İç denetçiler, problem oluşuktan sonra problemi çözmek yerine, problem ortaya çıkmadan olayı kontrol etmektedirler. (proaktif)</p> <p>İDE24: Denetlenen birimler ile iç denetçiler iletişim içindedirler.</p> <p>İDE25: İç denetçiler, sürekli eğitim için seminerlere katılmaktadırlar.</p> |
| <b>FAKTÖR 2</b><br><b>(İÇ DENETİM STANDARTLARINA UYUM)</b>        | <p>İDE29: İşletmemizin bir İç Denetim Yönetmeliği vardır</p> <p>İDE31: İç denetim faaliyetleri; azami mesleki özen ve dikkat ile yerine getirilmektedir.</p> <p>İDE32: İç denetim faaliyetinin tüm yönlerini kapsayan bir kalite güvence programımız vardır.</p> <p>İDE33: İç denetim faaliyeti İç Denetim Yönetmeliğimize ve iç denetim standartlarına uygun olarak yürütülmektedir.</p> <p>İDE34: İç denetimin, her görev için amaçları, kapsamı,</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |

|                                                                           |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|---------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                           | <p>zamanlama ve kaynak dağılımını da dikkate alan yazılı bir görev planlaması vardır.</p> <p>İDE35:İç denetçi, görev sonuçlarını raporlayarak, uygun taraflara dağıtmaktadır.</p> <p>İDE36: İç denetim yöneticisi, yönetime sunulan raporların sonuçlarının gözlenmesi için kendine özgü bir sistem kurmuştur.</p> <p>İDE37: İç denetim yöneticisi, üst yönetimin kabul edilemeyecek bir risk düzeyini kabul ettiği sonucuna vardığında, durumu yönetim kuruluna iletmektedir.</p> |
| <p><b>FAKTÖR 3</b></p> <p><b>(İÇ DENETİMİN ETKİLİLİĞİ*)</b></p>           | <p>İDE11: İç denetim, yapılan işlemlerle ilgili üst yönetime yeterli ve kaliteli raporlar sunmakta ve önerilerde bulunmaktadır.</p> <p>İDE13: İç denetim departmanı, yükümlülük ve sorumluluklarını etkin bir şekilde yerine getirmek için oldukça niteliklidir.</p> <p>İDE17: İç denetim bulguları doğru bir şekilde kanıtlanmaktadır.</p> <p>İDE27: İç denetim, işletme faaliyetlerini iyileştirmektedir.</p> <p>İDE28: İç denetim, işletmeye değer katmaktadır.</p>             |
| <p><b>FAKTÖR 4</b></p> <p><b>(YETERLİLİK, MESLEKİ ÖZEN VE DİKKAT)</b></p> | <p>İDE19: İç denetim raporu doğru bir şekilde hazırlanmaktadır.</p> <p>İDE20: İç denetçiler, yeterli mesleki bilgiye sahiptirler.</p> <p>İDE21: İç denetçiler, meslekleriyle ilgili yeterli eğitime sahiptirler.</p>                                                                                                                                                                                                                                                               |

\*Etkililik, örgütlerin, gerçekleştirdikleri faaliyetlerin sonucunda amaçlara ulaşma derecesini belirleyen bir performans boyutudur. (Horngren vd., 2000:229)

Tablo 3.7, faktörler altında yer alan değişkenleri ve faktörü oluşturan değişkenlerin teorik açıdan taşıdıkları ortak anlam bakımından isimlendirilmelerine ilişkin bulguları göstermektedir. Buna göre, birinci faktör altında yer alan değişkenler ifade ettikleri ortak anlam bakımından, teorik çerçeve ile de uyumlu olarak “**Bağımsızlık ve Üst Yönetim ile İlişki**” olarak isimlendirilmiştir. İkinci faktör altında yer alan değişkenler, ifade ettikleri ortak anlam bakımından, teorik çerçeve ile de uyumlu olarak “**İç Denetim Standartlarına Uyum**” olarak isimlendirilmiştir. Üçüncü faktör altında yer alan değişkenler, ifade ettikleri ortak anlam bakımından, teorik çerçeve ile de uyumlu olarak “**İç Denetimin Etkililiği**” olarak isimlendirilmiştir. Dördüncü faktör altında yer alan değişkenler de yine ifade

ettikleri ortak anlam bakımından, teorik çerçeve ile de uyumlu olarak “**Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat**” olarak isimlendirilmiştir.

İç Denetimin Etkinliği Ölçeğinin faktörlerini belirledikten sonra, 36 değişkenli İç Denetimin İşletme Verimliliğine Etkisi Ölçeği’ nin madde analizi yapılmıştır. Madde analizine ilişkin bulgular Tablo 3.8’ de verilmiştir.

Tablo 3.8.’ de yer alan İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği’nin madde analizine ilişkin bulgular incelendiğinde; güvenirliği % 96 olan ölçeğin madde-toplam korelasyonları 0,485 ile 0,851 arasında değişen maddelerinin ölçeğin toplam puanını yansıttığı ve maddelerin ölçeğin tümü ile olan tutarlılığının yeterli olduğu görülmektedir.

Madde analizi sonrasında İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeğine faktör analizi kapsamında temel bileşenler analizi uygulanmıştır. Öncelikle İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeğinin faktör analizine uygun olup olmadığını değerlendirmek amacıyla KMO (Kaiser-Meyer-Olkin) ve Barlett testleri uygulanmıştır.

**Tablo 3.8.** İç Denetimin İşletme Verimliliğine Etkisi Ölçeği Madde Analizi Bulguları

|                                                                                            | Madde-Toplam<br>Korelasyonu | Madde<br>Çıkarıldığında<br>Ölçeğin Güvenirliği |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------|------------------------------------------------|
| Birim maliyetlerinin düşmesini sağlar.(İDVE1)                                              | 0,599                       | 0,972                                          |
| Çıktı miktarının artmasını sağlar. (İDVE2)                                                 | 0,713                       | 0,972                                          |
| Çıktı kalitesinin artmasını sağlar. (İDVE3)                                                | 0,709                       | 0,972                                          |
| Girdi maliyetinin düşmesini sağlar. (İDVE4)                                                | 0,606                       | 0,972                                          |
| Kapasite kullanım oranlarının artmasını sağlar. (İDVE5)                                    | 0,621                       | 0,972                                          |
| İmalat hata oranının düşmesini sağlar. (İDVE6)                                             | 0,515                       | 0,973                                          |
| Fire oranının azalmasını sağlar. (İDVE7)                                                   | 0,485                       | 0,973                                          |
| Makine satın alma maliyetlerini düşürür. (İDVE8)                                           | 0,695                       | 0,972                                          |
| İşçi güvenliğinin sağlanmasına yardımcı olur. (İDVE9)                                      | 0,643                       | 0,972                                          |
| Üretimde kullanılan makine sayısının / makine çalışma saatinin azalmasını sağlar. (İDVE10) | 0,726                       | 0,972                                          |
| Üretimde hızlı ve hatasız yapılmasını sağlar. (İDVE11)                                     | 0,699                       | 0,972                                          |
| Birim zamanda üretilen ürün miktarının artmasını sağlar. (İDVE12)                          | 0,666                       | 0,972                                          |
| Kaliteli ve sağlam makinelerle çalışmayı gerektirir. (İDVE13)                              | 0,620                       | 0,972                                          |

|                                                                                 |        |       |
|---------------------------------------------------------------------------------|--------|-------|
| Kayıp ve kullanılmayan zamanların azalmasını sağlar. (İDVE14)                   | 0,780  | 0,972 |
| İşe geç kalma ve devamsızlıkların azalmasını sağlar. (İDVE15)                   | 0,793  | 0,972 |
| İş kazalarının azalmasını sağlar. (İDVE16)                                      | 0,691  | 0,972 |
| Çalışanların motivasyonunun artmasını sağlar. (İDVE17)                          | 0,793  | 0,972 |
| Çalışanların birbirlerine karşı tutumlarının iyileşmesini sağlar. (İDVE18)      | 0,801  | 0,972 |
| İşçi çalışma sürelerinin düşmesini sağlar. (İDVE19)                             | 0,795  | 0,972 |
| İşletme içi bilgilere kolay ulaşılmasını sağlar. (İDVE20)                       | 0,692  | 0,972 |
| Etkin bütçe kontrolü sağlar. (İDVE21)                                           | 0,529  | 0,973 |
| Kurumsal yönetimin daha etkin hale gelmesini sağlar. (İDVE22)                   | 0,506  | 0,973 |
| İşletmenin rekabet gücünün artmasına yardımcı olur. (İDVE23)                    | 0,541  | 0,973 |
| İşletme kârlılığının artmasına yardımcı olur. (İDVE24)                          | 0,710  | 0,972 |
| Satışların artmasını sağlar. (İDVE25)                                           | 0,755  | 0,972 |
| Ar-ge çalışmalarının gelişmesini sağlar. (İDVE26)                               | 0,796  | 0,972 |
| Endirekt İlk Madde ve Malzeme maliyetlerinin düşmesini sağlar. (İDVE27)         | 0,818  | 0,971 |
| Endirekt işçilik maliyetlerinin düşmesini sağlar. (İDVE28)                      | 00,809 | 0,971 |
| Enerji maliyetlerinin azalmasını sağlar. (İDVE29)                               | 0,764  | 0,972 |
| Bakım Onarım maliyetlerinin azalmasını sağlar. (İDVE30)                         | 0,787  | 0,972 |
| Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetlerin maliyetinin azalmasını sağlar. (İDVE31) | 0,851  | 0,971 |
| Müşteri memnuniyetini artırmayı sağlar. (İDVE32)                                | 0,596  | 0,972 |
| Müşteri sayısını artırmayı sağlar. (İDVE33)                                     | 0,772  | 0,972 |
| Satış sonrası hizmetlerin iyileşmesini sağlar. (İDVE34)                         | 0,739  | 0,972 |
| Müşteri geri bildirimlerinin iyileşmesini sağlar. (İDVE35)                      | 0,704  | 0,972 |
| Müşteri iade oranının düşmesini sağlar. (İDVE36)                                | 0,688  | 0,972 |

\* Değer 0,05 düzeyinde anlamlıdır

Ölçeğin Güvenirliği: 0,972

Test bulgularına göre ölçekte yer alan 36 maddeye ilişkin Barlett testi 0,05 düzeyinde anlamlı ( $p=0,000<0,05$ ) çıkmıştır ve KMO değeri 0,865 olarak gerçekleşmiştir. Bu bulgular ölçekte yer alan maddelerin faktör analizi için uygun olduğunu göstermektedir. Faktörlerin oluşturulmasında Özdeğer (Eigenvalue) istatistiği 1' den büyük olan faktörler anlamlı kabul edilmiş ve Varimax rotasyonu uygulanarak döndürme (rotasyon) işlemi yapılmıştır. Yapılan faktör analizi sonrasında faktör yükleri 0,305 ile 0,865 arasında değişen 6 faktörlü bir yapı ortaya

çıkılmıştır. Ancak faktör analizi ile oluşan faktörlerin değerlendirilmesinde her değişkenin farklı faktör içinde bulunması gerekirken ölçekte yer alan 8, 9, 20, 24, 25, 27, 28 ve 33 numaralı değişkenler birden fazla faktör altında yer almıştır. Bu değişkenlerin çıkarılması suretiyle tekrarlanan faktör analizleri sonrasında, bu değişkenlerin kavramsal çerçeveye uygun faktör yapısı altında konumlandırılmaması ve binişik yapı göstermesi sebebiyle ölçekten çıkarılması uygun görülmüştür. Kalan 28 madde için tekrar faktör analizi yapılmış, faktör analizi sonuçlarına ilişkin tablolar aşağıda verilmiştir.

**Tablo 3.9.** İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeğine İlişkin KMO ve Barlett Testi Bulguları

|                        |                         |          |
|------------------------|-------------------------|----------|
| <b>KMO İstatistiği</b> |                         | 0,845    |
| <b>Barlett Testi</b>   | Yaklaşık Ki-Kare Değeri | 3099,444 |
|                        | Serbestlik Derecesi     | 378      |
|                        | Anlamlılık              | 0,000    |

Tablo 3.9, incelendiğinde KMO ve Barlett testi sonuçları maddelerin faktör analizi için uygun olduğunu göstermektedir.

**Tablo 3.10** Özdeğer İstatistiğine Bağlı Faktör Sayısı ve Açıklanan Varyans Yüzdesine İlişkin Bulgular

| <b>Faktörler</b> | <b>İlk Özdeğerler</b> |                    |                      | <b>Döndürülmüş Yüklerin Kareler Toplamı</b> |                    |                      |
|------------------|-----------------------|--------------------|----------------------|---------------------------------------------|--------------------|----------------------|
|                  | <b>Toplam</b>         | <b>Varyans (%)</b> | <b>Kümülatif (%)</b> | <b>Toplam</b>                               | <b>Varyans (%)</b> | <b>Kümülatif (%)</b> |
| 1                | 14,237                | 50,847             | 50,847               | 5,556                                       | 19,843             | 19,843               |
| 2                | 2,572                 | 9,187              | 60,033               | 5,064                                       | 18,085             | 37,928               |
| 3                | 1,882                 | 6,723              | 66,756               | 3,959                                       | 14,141             | 52,069               |
| 4                | 1,443                 | 5,154              | 71,910               | 3,939                                       | 14,067             | 66,135               |
| 5                | 1,139                 | 4,068              | 75,979               | 2,756                                       | 9,843              | 75,979               |

Tablo 3.10. incelendiğinde özdeğer istatistiği (Eigenvalue) 1' den büyük olan 5 faktörlü bir yapı ortaya çıktığı görülmektedir. Birinci faktör toplam varyansın %

19,843'ünü, ikinci faktör toplam varyansın % 18,085' ini, üçüncü faktör toplam varyansın % 14,141' ini, dördüncü faktör toplam varyansın % 14,067' ini ve beşinci faktör toplam varyansın % 9,843' ünü açıklamaktadır. Beş faktör ise birlikte toplam varyansın % 75,979' unu açıklayarak, oldukça iyi bir açıklama oranı göstermiştir.

Tablo 3.11.' de yer alan bulgular değerlendirildiğinde İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği altında faktör yükleri, 0,490 ile 0,834 arasında değişen beş faktörlü bir yapı ortaya çıktığı görülmektedir. Birinci faktör altında; 10, 13, 14, 15, 16, 17, 18 ve 19 numaralı değişkenler, ikinci faktör altında 1, 2, 3, 4, 5, 6 ve 7 numaralı değişkenler, üçüncü faktör altında; 11, 12, 32, 34, 35 ve 36 numaralı değişkenler, dördüncü faktör altında; 26, 29, 30 ve 31 numaralı değişkenler, beşinci faktör altında; 21, 22 ve 23 numaralı değişkenler yer almıştır.

**Tablo 3.11.** İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeğine İlişkin Döndürülmüş Bileşenler Matrisi

| Değişkenler | Faktörler |       |       |   |   |
|-------------|-----------|-------|-------|---|---|
|             | 1         | 2     | 3     | 4 | 5 |
| İDVE15      | 0,810     |       |       |   |   |
| İDVE17      | 0,789     |       |       |   |   |
| İDVE18      | 0,771     |       |       |   |   |
| İDVE16      | 0,734     |       |       |   |   |
| İDVE14      | 0,676     |       |       |   |   |
| İDVE19      | 0,664     |       |       |   |   |
| İDVE13      | 0,632     |       |       |   |   |
| İDVE10      | 0,611     |       |       |   |   |
| İDVE6       |           | 0,834 |       |   |   |
| İDVE4       |           | 0,814 |       |   |   |
| İDVE3       |           | 0,791 |       |   |   |
| İDVE5       |           | 0,786 |       |   |   |
| İDVE1       |           | 0,695 |       |   |   |
| İDVE7       |           | 0,690 |       |   |   |
| İDVE2       |           | 0,620 |       |   |   |
| İDVE11      |           |       | 0,726 |   |   |
| İDVE35      |           |       | 0,713 |   |   |
| İDVE36      |           |       | 0,663 |   |   |
| İDVE34      |           |       | 0,655 |   |   |
| İDVE12      |           |       | 0,517 |   |   |
| İDVE32      |           |       | 0,490 |   |   |

|        |  |  |  |       |       |
|--------|--|--|--|-------|-------|
| İDVE29 |  |  |  | 0,796 |       |
| İDVE30 |  |  |  | 0,708 |       |
| İDVE31 |  |  |  | 0,606 |       |
| İDVE26 |  |  |  | 0,577 |       |
| İDVE21 |  |  |  |       | 0,829 |
| İDVE23 |  |  |  |       | 0,772 |
| İDVE22 |  |  |  |       | 0,714 |

**Tablo 3.12. İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Faktör İsimleri ve Değişkenleri**

| Faktörler                                                | Faktörler Altındaki Maddeler                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|----------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><b>FAKTÖR 1</b></p> <p><b>(MAKİNE VE İŞGÜCÜ)</b></p>  | <p>İDVE10: Üretimde kullanılan makine sayısının / makine çalışma saatinin azalmasını sağlamaktadır.</p> <p>İDVE13: Kaliteli ve sağlam makinelerle çalışmayı gerektirir.</p> <p>İDVE14: Kayıp ve kullanılmayan zamanların azalmasını sağlamaktadır.</p> <p>İDVE15: İşe geç kalma ve devamsızlıkların azalmasını sağlar.</p> <p>İDVE16: İş kazalarının azalmasını sağlar.</p> <p>İDVE17: Çalışanların motivasyonunun artmasını sağlar.</p> <p>İDVE18: Çalışanların birbirlerine karşı tutumlarının iyileşmesini sağlar</p> <p>İDVE19: İşçi çalışma sürelerinin düşmesini sağlar.</p> |
| <p><b>FAKTÖR 2</b></p> <p><b>(MALZEME)</b></p>           | <p>İDVE1: Birim maliyetlerinin düşmesini sağlar.</p> <p>İDVE2: Çıktı miktarının artmasını sağlar.</p> <p>İDVE3: Çıktı kalitesinin artmasını sağlar.</p> <p>İDVE4: Girdi maliyetinin düşmesini sağlar.</p> <p>İDVE5: Kapasite kullanım oranlarının artmasını sağlar.</p> <p>İDVE6: İmalat hata oranının düşmesini sağlar.</p> <p>İDVE7: Fire oranının azalmasını sağlar.</p>                                                                                                                                                                                                        |
| <p><b>FAKTÖR 3</b></p> <p><b>(ÜRETİM VE MÜŞTERİ)</b></p> | <p>İDVE11: Üretimin hızlı ve hatasız yapılmasını sağlamaktadır.</p> <p>İDVE12: Birim zamanda üretilen ürün miktarının artmasını sağlar.</p> <p>İDVE32: Müşteri memnuniyetini artırmayı sağlar.</p> <p>İDVE34: Satış sonrası hizmetlerin iyileşmesini sağlar.</p> <p>İDVE35: Müşteri geri bildirimlerinin iyileşmesini sağlar.</p> <p>İDVE36: Müşteri iade oranının düşmesini sağlar.</p>                                                                                                                                                                                           |
| <p><b>FAKTÖR 4</b></p>                                   | <p>İDVE26: Ar-ge çalışmalarının gelişmesini sağlar.</p> <p>İDVE29: Enerji maliyetlerinin azalmasını sağlar.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |

|                                  |                                                                                                                                                                     |
|----------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| (ENDİREKTGİDERLER)               | İDVE30: Bakım Onarım maliyetlerinin azalmasını sağlar.<br>İDVE31: Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetlerin maliyetinin azalmasını sağlar                             |
| <b>FAKTÖR 5</b><br><br>(YÖNETİM) | İDVE21: Etkin bütçe kontrolü sağlar.<br>İDVE22: Kurumsal yönetimin daha etkin hale gelmesini sağlar.<br>İDVE23: İşletmenin rekabet gücünün artmasına yardımcı olur. |

Tablo 3.12., faktörler altında yer alan değişkenleri ve faktörü oluşturan değişkenlerin teorik açıdan taşıdıkları ortak anlam bakımından isimlendirilmelerine ilişkin bulguları göstermektedir. Buna göre, birinci faktör altında yer alan değişkenler ifade ettikleri ortak anlam bakımından, teorik çerçeve ile de uyumlu olarak “**Makine ve İşgücü Verimliliği**” olarak isimlendirilmiştir. İkinci faktör altında yer alan değişkenler, ifade ettikleri ortak anlam bakımından, teorik çerçeve ile de uyumlu olarak “**Malzeme Verimliliği**” olarak isimlendirilmiştir. Üçüncü faktör altında yer alan değişkenler, ifade ettikleri ortak anlam bakımından, teorik çerçeve ile de uyumlu olarak “**Ürün ve Müşteri Verimliliği**” olarak isimlendirilmiştir. Dördüncü faktör altında yer alan değişkenler de yine ifade ettikleri ortak anlam bakımından, teorik çerçeve ile de uyumlu olarak “**Endirekt Giderler Verimliliği**” olarak isimlendirilmiştir. Beşinci faktör altında yer alan değişkenler de yine ifade ettikleri ortak anlam bakımından, teorik çerçeve ile de uyumlu olarak “**Yönetim Verimliliği**” olarak isimlendirilmiştir.

### 3.8.3. Araştırma Verilerine İlişkin Tanımlayıcı Bulgular

Araştırma verilerine ilişkin tanımlayıcı bulgular, tanımlayıcı istatistiksel analiz kapsamında frekans analizinden elde edilen frekans, yüzde, aritmetik ortalama ve standart sapma değerlerinden faydalanılarak incelenmektedir. Bu kapsamda araştırma anketinin birinci bölümünü oluşturan katılımcılara ilişkin demografik özellikler frekans ve yüzde değerleri ile açıklanmaktadır. Anketin ikinci bölümünü oluşturan iç denetimin etkinliği ve üçüncü bölümünü oluşturan iç denetimin verimliliğe etkisi ölçeklerine ilişkin tanımlayıcı bulgular, frekans, yüzde, aritmetik ortalama ve standart sapma değerleri ile açıklanmaktadır.

Tanımlayıcı bulgulara ilişkin tablolar, araştırmanın bütünlüğünü ve özünü korumak amacıyla, Ek.1 kısmında sunulmuştur.

### **3.8.3.1. Araştırma Katılımcılarının Demografik Özelliklerine İlişkin Bulgular**

Bu başlık altında araştırmaya katılan katılımcıların demografik özelliklerine ilişkin bulgulara yer verilmiştir.

Ek 1’de yer alan Tablo 3.13’ a bakıldığında katılımcıların % 16,8’ inin kadın, % 83,2’ sinin erkek olduğu görülmektedir. Katılımcıların yaşları incelendiğinde ise % 82,2 (16,8+40,6+24,8) gibi büyük bir çoğunluğun 29-49 yaş aralığında yoğunlaştığı görülmektedir. Bu veriyi, iç denetim uygulamalarının dinamik ve uzman çalışanlarca gerçekleştirildiğinin bir göstergesi olarak yorumlamak mümkündür. Katılımcıların eğitim durumları incelendiğinde % 23,8’ inin (22,8+1) lisansüstü düzeyde, % 67,3’ ünün lisans düzeyinde eğitim aldıkları görülmektedir. Bu durumu iç denetim mesleğinin de gerektirdiği gibi iç denetçilerin yeterli düzeyde mesleki bilgiye sahip, eğitilmiş çalışanlar olduğunun bir göstergesi olarak açıklamak mümkündür.

Katılımcıların işletmedeki pozisyonlarına bakıldığında; % 66,3’ünün departman yöneticisi (Üretim, Finans, Mali İşler....), % 28,7’sinin ise işletme sahibi ve üst düzey yöneticilerden oluştuğu görülmektedir. Katılımcıların toplam çalışan sayıları değerlendirildiğinde; % 12,9’unun 200 kişiden az, % 28,7’sinin 201-500 kişi arası, % 10,9’unun 501-800 kişi arası, %20,8’inin 801-1000 kişi arası, % 26,7’sinin ise 1001 ve üzeri çalışanın olduğu görülmektedir.

Katılımcı işletmelerin sektörlerine bakıldığında; % 13,9’u Gıda, İçki ve Tütün, % 11,9’u Dokuma, Giyim Eşyası ve Deri, % 2’si Orman Ürünleri ve Mobilya, % 6’sı Kağıt ve Kağıt Ürünleri, Basım ve Yayın, % 21,8’i Kimya, Petrol, Kauçuk ve Plastik Ürünler, % 14,9’u Taş ve Toprağa Dayalı Ürünler, % 6,9’u Metal Ana Sanayi, % 22,8’i ise Metal Eşya, Makine ve Gereç Yapım sektöründe faaliyet gösterdikleri görülmektedir.

Katılımcıların iç denetim departmanlarında çalışan sayısına bakıldığında; % 28,7’sinin 6 kişi ve üzeri, % 8,9’unun 5 kişi, % 16,8’inin 4 kişi, % 18,8’inin 3 kişi, %

17,7'sinin 2 kişi ve % 8,9'unun 1 kişi olduğu görülmektedir. İç denetim departmanlarında çalışanlarda en çok aranan yetkinliğin % 79,2 ile CIA (Sertifikalı İç Denetçi) olduğu görülmektedir. İç denetim çalışanlarının SPK Bağımsız Denetim Sertifikasına sahip olmasını isteyen katılımcılar ise, % 61,4'tür. CFSA (Sertifikalı Finansal Hizmetler Denetçisi) yetkinliğine sahip olunmasını isteyen % 37,6, CGAP (Sertifikalı Profesyonel Kamu Denetçisi ) yetkinliğine sahip olunmasını isteyen % 13,9, CCSA(Kontrol Öz Değerlendirme Sertifikası)'na sahip olunmasını isteyen % 9,9'dur. Bu durum, işletmelerin bir çoğunda iç denetim departmanı çalışanlarında birden fazla yetkinlik belgesine sahip olunması gerektiğini göstermektedir. Özellikle, CIA (Sertifikalı İç Denetçi), SPK Bağımsız Denetim Sertifikası ve CFSA (Sertifikalı Finansal Hizmetler Denetçisi) işletmelerin iç denetim departmanlarında çalışanlarda aranan yetkinlikler olarak görülmektedir.

### **3.8.3.2. İç Denetim Etkinliği Ölçeğine İlişkin Tanımlayıcı Bulgular**

Bu başlık altında İç Denetim Etkinliği Ölçeği altında yer alan değişkenlere ilişkin tanımlayıcı istatistiksel analiz sonuçları verilmektedir.

EK 1'deki Tablo 3.14' de yer alan iç denetim etkinliği ölçeğine ait tanımlayıcı bulgular incelendiğinde; işletme yöneticilerinin iç denetim etkinliği değişkenleri kapsamındaki ifadelerle yüksek düzeyde katılım gösterdiklerini söylemek mümkündür. "İç denetim yöneticisi, yönetime sunulan raporların sonuçlarının gözlenmesi için kendine özgü bir sistem kurmuştur." ifadesi 4,60 ortalama ile ankete cevap veren işletme yöneticilerinin en yüksek düzeyde katılım gösterdikleri ifade olarak bulgulanırken; "İç denetçiler, işlerini yürütürken nadiren üst yönetim engeli ile karşılaşmaktadırlar." ifadesi ise 3,75 ortalama ile işletme yöneticilerinin en düşük katılım gösterdikleri ifade olarak bulgulanmıştır. Bununla birlikte iç denetçilerin "İç denetçi, görev sonuçlarını raporlayarak, uygun taraflara dağıtmaktadır." ifadesine 4,58 ortalama ile "İç denetim faaliyeti İç Denetim Yönetmeliğimize ve iç denetim standartlarına uygun olarak yürütülmektedir." ifadesine 4,53 ortalama ile "İşletmemizin bir İç Denetim Yönetmeliği vardır" ifadesine 4,51 ortalama ile "İç denetim faaliyetleri; azami mesleki özen ve dikkat ile yerine getirilmektedir." ve "İç denetim yöneticisi, üst yönetimin kabul edilemeyecek bir risk düzeyini kabul ettiği sonucuna vardığında, durumu yönetim kuruluna

iletmektedir.” ifadelerine 4.47 ortalama ile yüksek düzeyde katıldıkları görülmektedir. Görüldüğü gibi işletme yöneticilerinin, iç denetim uygulamalarının etkinliğini en çok etkileyen faktör olarak, “İç Denetim Standartlarına Uyum” faktöründe yer alan ifadelere en yüksek düzeyde katıldıkları gözlemlenmektedir. Buradan hareketle iç denetimin etkinlik düzeyini en belirgin şekilde belirleyen faktörün iç denetim standartlarına uyum olduğu sonucu çıkarılabilmektedir. Katılımcıların iç denetimin bağımsızlığı ve üst yönetim ile ilişkisine ilişkin ifadelere katılım düzeyleri incelendiğinde; “Üst yönetim, İç denetimin yükümlülüklerini yerine getirmesi için yeterli desteği vermektedir.” ifadesinin iç denetçilerin 4.37 ortalama ile çok yüksek katılım gösterdiği ifade olduğu görülmektedir. İşletme yöneticilerinin “İç denetim, uzman taahhütlerini ve yükümlülüklerini bağımsız olarak yerine getirmekte yeteri kadar bağımsızdır.” ifadesine 4,32 ortalama ile “İç denetim çalışanları, işletmedeki tüm birimlere ve personele rahatlıkla erişebilmektedir.” ifadesine 4,29 ortalama ile “İç denetim yöneticisi, iç denetim yükümlülüklerini yerine getirmeye yarayan işbirliği düzeyini belirlemektedir.” ifadesine 4,24 ortalama ile “İç denetim yöneticisi, doğrudan yönetim kurulu ile temas halindedir.” ifadesine 4,17 ortalama ile yüksek düzeyde katılım gösterdikleri görülmektedir. Genel olarak iç denetimin bağımsızlığı ve üst yönetim ile ilişkisi ile ilgili ifadelere yüksek düzeyde katılım olduğu görülmektedir. Ancak bu ifadelere ilişkin frekans bulguları incelendiğinde kesinlikle katılmıyorum, katılmıyorum ve kararsızım ifadeleri altında katılım gösteren işletme yöneticilerinin varlığı, BIST’e kayıtlı imalat işletmelerinin çok azında da olsa bağımsızlık ve iç denetimin üst yönetim ilişkisi ile ilgili uygulamalarda eksiklikler olduğu şeklinde yorumlanabilir.

İşletme yöneticilerinin, “İç denetim, yapılan işlemlerle ilgili üst yönetime yeterli ve kaliteli raporlar sunmakta ve önerilerde bulunmaktadır”, “İç denetim, işletme faaliyetlerini iyileştirmektedir” ve “İç denetim, işletmeye değer katmaktadır” ifadelerine 4,38 ortalama ile yüksek düzeyde katıldıkları görülmektedir. Bu durum iç denetim uygulamalarının etkili bir şekilde yürütüldüğünü göstermektedir. İç denetimde etkililik, işletmenin iç denetim faaliyetleri sonucu belirlediği amaçlara ulaşma derecesini gösteren bir performans boyutudur. Dolayısıyla işletme yöneticileri, iç denetim uygulamalarının belirlenen amaçlara ulaştığını düşünmektedirler.

İşletme yöneticilerinin; “İç denetçiler, yeterli mesleki bilgiye sahiptirler.” ifadesine 4,41 ortalama ile “İç denetçiler, meslekleriyle ilgili yeterli eğitime sahiptirler” ifadesine 4,33 ortalama ile “İç denetim raporu doğru bir şekilde hazırlanmaktadır.” ifadesine 4,21 ortalama ile yüksek düzeyde katılım gösterdikleri bulgulanmıştır. Bulgulardan hareketle işletmelerde iç denetim etkinliği ölçeği altında yer alan yeterlilik, mesleki özen ve dikkat ile ilgili ifadelerin uygulanma düzeyinin yüksek olduğunu söyleyebiliriz.

Söz konusu bulgular birlikte değerlendirildiğinde BİST imalat sektöründe yer alan işletmelerde, iç denetim faaliyetlerin etkinlik düzeyinin yüksek olduğunu söylemek mümkündür.

#### **3.8.3.3. İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeğine İlişkin Tanımlayıcı Bulgular**

Bu başlık altında İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği altında yer alan değişkenlere ilişkin tanımlayıcı istatistiksel analiz sonuçları verilmektedir.

Ek 1’deki Tablo 3.15’ de yer alan iç denetimin verimliliğe etkisi ölçeğine ait tanımlayıcı bulgular incelendiğinde; işletme yöneticilerinin iç denetimin verimliliğe etkisi değişkenleri kapsamındaki ifadelerle yüksek düzeyde katılım gösterdiklerini söylemek mümkündür. “Kurumsal yönetimin daha etkin hale gelmesini sağlar.” ifadesi 4,46 ortalama ile ankete cevap veren işletme yöneticilerinin en yüksek düzeyde katılım gösterdikleri ifade olarak bulgulanırken; “Çalışanların birbirlerine karşı tutumlarının iyileşmesini sağlar.” ifadesi ise 3,95 ortalama ile işletme yöneticilerinin en düşük katılım gösterdikleri ifade olarak bulgulanmıştır. Bununla birlikte iç denetçilerin “İş kazalarının azalmasını sağlar.” ifadesine 4,19 ortalama ile “Kaliteli ve sağlam makinelerle çalışmayı gerektirir.” ifadesine 4,14 ortalama ile “Kayıp ve kullanılmayan zamanların azalmasını sağlamaktadır.” ifadesine 4,08 ortalama ile “Üretimde kullanılan makine sayısının / makine çalışma saatinin azalmasını sağlamaktadır.” ifadesine 4,07 ortalama ile “İşe geç kalma ve devamsızlıkların azalmasını sağlar.” ifadesine 4,00 ortalama ile “İşçi çalışma sürelerinin düşmesini sağlar.” ifadesine 3,99 ortalama ile ve “Çalışanların motivasyonunun artmasını sağlar.” ifadesine 3,98 ortalama ile yüksek düzeyde

katıldıkları görülmektedir. Görüldüğü gibi işletme yöneticilerinin, iç denetiminin makine ve işgücü verimliliğini yüksek düzeyde etkilediğini düşünmektedirler.

Katılımcıların iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik ifadelerle katılım düzeyleri incelendiğinde; “İmalat hata oranının düşmesini sağlar.” ve “Fire oranının azalmasını sağlar.” ifadelerine işletme yöneticilerinin 4,27 ortalama ile çok yüksek katılım gösterdiği görülmektedir. İşletme yöneticilerinin “Kapasite kullanım oranlarının artmasını sağlar.” ifadesine 4,23 ortalama ile “Çıktı kalitesinin artmasını sağlar.” ifadesine 4,19 ortalama ile “Girdi maliyetinin düşmesini sağlar.” ifadesine 4,18 ortalama ile “Birim maliyetlerinin düşmesini sağlar.” ifadesine 4,08 ortalama ile ve “Çıktı miktarının artmasını sağlar.” ifadesine 4,02 ortalama ile yüksek düzeyde katılım gösterdikleri görülmektedir.

İşletme yöneticilerinin, “Müşteri memnuniyetini artırmayı sağlar.” ifadesine 4,40 ortalama ile, “Müşteri iade oranının düşmesini sağlar.” ifadesine 4,36 ortalama ile , “Satış sonrası hizmetlerin iyileşmesini sağlar.” ifadesine 4,31 ortalama ile, “Müşteri geri bildirimlerinin iyileşmesini sağlar.” ifadesine 4,22 ortalama ile , “Birim zamanda üretilen ürün miktarının artmasını sağlar.” ve “Üretimin hızlı ve hatasız yapılmasını sağlamaktadır.” ifadelerine 4,20 ortalama ile yüksek düzeyde katıldıkları görülmektedir. Bu durum, işletme yöneticilerinin, iç denetim etkinliğinin üretim ve müşteri verimliliğine etkisinin yüksek olduğunu düşündüklerini göstermektedir.

İşletme yöneticilerinin; “Bakım Onarım maliyetlerinin azalmasını sağlar.” ifadesine 4,41 ortalama ile “Enerji maliyetlerinin azalmasını sağlar.” ifadesine 4,25 ortalama ile “Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetlerin maliyetinin azalmasını sağlar” ifadesine 4,22 ortalama ile ve “Ar-ge çalışmalarının gelişmesini sağlar.” ifadesine 4,21 ortalama ile yüksek düzeyde katılım gösterdikleri bulgulanmıştır. Bulgulardan hareketle işletme yöneticilerinin, iç denetimi etkinliği ile Ar-ge çalışmalarının geliştirerek endirekt giderlerin azalacağını düşünmektedirler. Böylece, endirekt giderlerin azalması ile işletmeler mamul maliyetlerini düşürme fırsatına sahip olabileceklerdir.

İşletme yöneticilerinin; “Kurumsal yönetimin daha etkin hale gelmesini sağlar.” ifadesine 4,46 ortalama ile, “Etkin bütçe kontrolü sağlar.” ifadesine 4,45

ortalama ile ve “İşletmenin rekabet gücünün artmasına yardımcı olur.” ifadesine 4,38 ortalama ile çok yüksek düzeyde katılım gösterdikleri bulgulanmıştır. Bu durum, işletme yöneticilerinin iç denetim etkinliğinin yönetimin de verimliliğine katkısının oldukça yüksek olduğu düşüncelerini vurgulamaktadır.

Söz konusu bulgular birlikte değerlendirildiğinde BİST imalat sektöründe yer alan işletmelerde, iç denetimin verimliliğe etkisi ile ilgili yönetici algılarının yüksek olduğunu söylemek mümkündür.

#### **3.8.4. Araştırmanın T-testi ve Anova Analizlerine İlişkin Bulguları**

Bu bölümde, araştırmamız da kullanılan ölçeğin geneli ve alt boyutlarından elde edilen ortalama puanlar, çeşitli demografik değişkenler açısından incelenecektir. Öncelikle verilerin normal dağılım gösterip göstermediği Shapiro Wilk testi ile sınanmış ve elde edilen sonuçlar neticesinde her bir grup nezdinde verilerin normal dağıldığı gözlenmiştir (S-W testi  $p < 0,05$ )

Bu nedenle katılımcıların edindikleri puanların demografik değişkenlere göre karşılaştırılmasında parametrik istatistiksel testlere başvurulmuş ve ikili gruplar için t-testi istatistiğine, ikiden fazla grup karşılaştırmaları içinse Anova testi istatistiğine başvurulmuştur.

T-testi ve Anova testine ilişkin bulguları gösteren tablolar, araştırmanın bütünlüğünü ve özünü korumak amacıyla, Ek.2 kısmında sunulmuştur.

İç Denetimin Etkinliği ölçeğinde, katılımcıların elde ettikleri puanların cinsiyete göre farklılık gösterip göstermediğine bakmak üzere sürdürülen t testi sonuçları Ek 2’de yer alan Tablo 3.16’da verilmiştir. Tabloda sunulan veriler ışığında kadın katılımcıların ölçeğin iç denetimin verimliliğe etkisi boyutundan elde ettikleri ortalamanın ( $=2,087$ ) erkek katılımcılarınkine ( $=1,850$ ) nazaran istatistiksel olarak anlamlı düzeyde yüksek olduğu gözlenmiştir.

Ek 2’de yer alan Tablo 3.16 incelendiğinde iç denetimin etkinliği, yöneticilerin cinsiyetlerine göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir ( $t[99]=1,134$ ;  $p > 0,05$ ). Yani, iç denetimin etkinliği ile yöneticilerin cinsiyetleri arasında herhangi bir ilişki bulunmamaktadır.

Ek 2’de yer alan Tablo 3.17 incelendiğinde yöneticilerin iç denetimin ölçek genelinde verimliliğe etkisine yönelik algıları ile cinsiyetleri arasında anlamlı bir farklılık bulunamamıştır ( $t[99]=1,025$ ;  $p>0,05$ ). Ancak, iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algıları, cinsiyetlere göre anlamlı bir farklılık göstermektedir ( $t[99]=2,752$ ;  $p<0,05$ ). Tabloda sunulan veriler ışığında, kadın yöneticilerin ölçeğin malzeme verimliliği boyutundan elde ettikleri ortalamanın ( $=4,55$ ), erkek yöneticilerin ortalamalarından ( $=4,10$ ) istatistiksel olarak anlamlı düzeyde yüksek olduğu saptanmıştır.

Ek 2’de yer alan Tablo 3.18 incelendiğinde, iç denetimin etkinliği, yöneticilerin yaşlarına göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir ( $F=0,668$ ,  $p>0,05$ ).

Ek 2’de yer alan Tablo 3.19 incelendiğinde, yöneticilerin iç denetimin ölçek genelinde verimliliğe etkisine yönelik algıları ile cinsiyetleri arasında anlamlı bir farklılık bulunamamıştır ( $t[99]=1,287$ ;  $p>0,05$ ). Ancak, iç denetimin üretim ve müşteri verimliliğine etkisine yönelik algıları yaşlarına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir ( $F=2,555$ ;  $p<0,05$ ). Tabloda sunulan verilere göre, 22-28 yaş aralığındaki yöneticilerin ölçeğin üretim ve müşteri verimliliği boyutundan elde ettikleri ortalamanın ( $=4,91$ ), diğer yaş gruplarındaki yöneticilerin ortalamalarından istatistiksel olarak anlamlı düzeyde yüksek olduğu saptanmıştır. Bu durum, genç yaştaki yöneticilerin, iç denetimin üretim ve müşteri verimliliği üzerine etkisi algılarının daha yüksek düzeyde olduğunu göstermektedir.

Ek 2’de yer alan Tablo 3.20 incelendiğinde, iç denetimin etkinliği, yöneticilerin eğitim düzeylerine göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir ( $F=0,451$ ,  $p>0,05$ ).

Ek 2’de yer alan Tablo 3.21 incelendiğinde, yöneticilerin iç denetimin verimliliğe etkisine yönelik algıları ile eğitim düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunamamıştır ( $F=0,314$ ,  $p>0,05$ ).

Ek 2’deki Tablo 3.22 incelendiğinde, iç denetimin etkinliği, yöneticilerin işletmede çalıştıkları pozisyonlara göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir ( $F=1,275$ ,  $p>0,05$ ).

Ek 2'deki Tablo 3.23 incelendiğinde, iç denetimin ölçek genelinde verimliliğe etkisine yönelik yöneticilerin algıları ile cinsiyetleri arasında anlamlı bir farklılık bulunamamıştır ( $t[99]=2,266; p>0,05$ ). Ancak, iç denetimin makine ve işgücü verimliliğine etkisine yönelik yönetici algıları işletmede çalıştıkları pozisyonlara göre anlamlı bir farklılık göstermektedir ( $F=2,392; p<0,05$ ). Tabloda sunulan verilere göre, genel müdür yardımcısı pozisyonundaki yöneticilerin ölçeğin makine ve işgücü verimliliği boyutundan elde ettikleri ortalamanın (=4,65), diğer pozisyonlardaki yöneticilerin ortalamalarından istatistiksel olarak anlamlı düzeyde yüksek olduğu saptanmıştır.

Ek2'de yer alan Tablo 3.24 incelendiğinde, iç denetimin bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişkisi etkinliği ( $F=8,677, p<0,05$ ), etkililiği ( $F=8,394, p<0,05$ ), yeterlilik, mesleki özen ve dikkat etkinliği ( $F=4,587, p<0,05$ ); işletme çalışan sayısına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir. Bu anlamlı ilişkiler ölçek genelini ( $F=8,924, p<0,05$ ) de pozitif yönde etkilemektedir. Çalışan sayılarına bakıldığında 1000 ve üzeri kişi çalışan işletmelerde, daha az kişi çalışan işletmelere göre iç denetim etkinliği ile ilgili ortalamaların daha yüksek olduğu görülmektedir.

Ek 2'de bulunan Tablo 3.25 incelendiğinde, iç denetimin malzeme verimliliğine ( $F=2,546, p<0,05$ ) ve yönetim verimliliğine ( $F=2,451, p<0,05$ ) etkisine yönelik yönetici algıları, işletme çalışan sayısına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir. Bu ilişki ölçek genelini ( $F=4,416, p<0,05$ ) de pozitif yönde etkilemektedir.

Ek 2'de yer alan Tablo 3.26 incelendiğinde, iç denetimin etkinliği, işletmenin faaliyet gösterdiği sektöre göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir ( $F=1,154, p>0,05$ ). İç denetim, sadece belirli bir sektör için değil, hangi alanda faaliyet gösterirse göstere sin tüm işletmelerde etkin bir şekilde uygulanması gereken bir sistemdir. Tablo 3.26'dan elde edilen sonuçlardan da, bu durum açıkça görülmektedir.

Ek 2'deki Tablo 3.27 incelendiğinde, yöneticilerin, iç denetimin verimliliğe etkisine yönelik algıları işletmenin faaliyet gösterdiği sektöre göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir ( $F=1,261, p>0,05$ ). Bunun nedeninin, imalat sektöründe

faaliyet gösteren işletmelerin farklı ürünleri farklı yöntemlerle üretmesinden kaynaklandığı düşünülmektedir.

Ek 2’de sunulan Tablo 3.28 incelendiğinde, yöneticilerin iç denetimin bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki etkinliği ( $F=3,745, p<0,05$ ) ve iç denetimin etkililiği ( $F=3,738, p<0,05$ ); iç denetim biriminin faaliyet yılına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir. Bu anlamlı ilişkiler ölçek genelini ( $F=3,518, p<0,05$ ) de pozitif yönde etkilemektedir. İşletmelerde iç denetim biriminin faaliyet yıllarına bakıldığında, 2018-2019 yılları arasında iç denetim faaliyetine başlayan işletmelerin yöneticileri, iç denetim uygulamalarının daha etkin olduğunu düşünmektedirler. Son yıllarda, işletmelerde iç denetimin işlevinin ve işletmeye sağladığı faydaların daha fazla benimsenmesi, bu durumun sebebi olarak gösterilebilmektedir. Birçok işletmenin İç Denetim Birimi faaliyetleri uzun zaman önce başlamasına rağmen, iç denetimin önemi kavranamamış ve uygulamalar etkin bir şekilde yürütülememiştir.

Ek 2’de yer alan Tablo 3.29 incelendiğinde, iç denetimin makine ve işgücü ( $F=2,771, p<0,05$ ) ile malzeme verimliliğine ( $F=2701, p<0,05$ ) etkisine yönelik yönetici algıları, işletmenin iç denetim birimi faaliyet yılına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir. Bu ilişki ölçek genelini ( $F=2,792, p<0,05$ ) de pozitif yönde etkilemektedir.

Ek 2’de bulunan Tablo 3.30 incelendiğinde, iç denetimin bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki etkinliği ( $F=3,316, p<0,05$ ) ve iç denetimin etkililiği ( $F=3,565, p<0,05$ ); iç denetim biriminin çalışan sayısına göre anlamlı bir farklılık göstermektedir. Bu anlamlı ilişkiler ölçek genelini ( $F=3,416, p<0,05$ ) de pozitif yönde etkilemektedir.

Ek 2’deki Tablo 3.31 incelendiğinde; iç denetimin verimliliğe etkisine yönelik yönetici algıları, iç denetim birimi çalışan sayısına göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir ( $F=1,821, p>0,05$ ).

Ek 2’deki Tablo 3.32 incelendiğinde, iç denetimin etkinliği ölçek genelinde, iç denetçilerde aranan CIA yetkinliğine göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir ( $t[99]=1,372; p>0,05$ ). Ancak, yöneticilerin iç denetimin etkililiği, iç denetçilerde aranan CIA yetkinliğine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir ( $t[99]=0,884;$

$p=0,05$ ). Bu durum, iç denetçilerin CIA Yetkinliğine sahip olmalarının, iç denetimin etkililiği konusunda önemli bir etken olduğu sonucunu ortaya çıkarmaktadır.

Ek 2’de yer alan Tablo 3.33 incelendiğinde; iç denetimin verimliliğe etkisine yönelik yönetici algıları, iç denetçilerde aranan CIA yetkinliğine göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir ( $t[99]=1,320$ ;  $p>0,05$ ).

İç denetimin etkililiğinde önemli bir faktör olmasına karşın, yöneticiler iç denetimin verimliliğe etkisinde CIA Yetkinliğinin önemli olduğunu düşünmemektedirler.

Ek 2’de bulunan Tablo 3.34 incelendiğinde iç denetimin etkinliği, iç denetçilerde aranan CFSA yetkinliğine göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir ( $t[99]=1,881$ ;  $p>0,05$ ).

Ek 2’de sunulan Tablo 3.35 incelendiğinde; iç denetimin verimliliğe etkisine yönelik yönetici algıları, iç denetçilerde aranan CFSA yetkinliğine göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir ( $t[99]=2,171$ ;  $p>0,05$ ).

Ek 2’deki Tablo 3.36 incelendiğinde; iç denetimin etkinliği, iç denetçilerde aranan CGAP yetkinliğine göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir ( $t[99]=1,046$ ;  $p>0,05$ ).

Ek 2’de yer alan Tablo 3.37 incelendiğinde; iç denetimin verimliliğe etkisine yönelik yönetici algıları, iç denetçilerde aranan CGAP yetkinliğine göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir ( $t[99]=2,171$ ;  $p>0,05$ ).

Ek 2’de bulunan Tablo 3.38 incelendiğinde; iç denetimin etkinliği ölçek genelinde, iç denetçilerde aranan CCSA yetkinliğine göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir ( $t[99]=-0,504$ ;  $p>0,05$ ). Ancak, iç denetimde standartlara uyum ( $t[99]=0,080$ ;  $p<0,05$ ) ve iç denetimin etkililiği ( $t[99]=-0,779$ ;  $p<0,05$ ), iç denetçilerde aranan CCSA yetkinliğine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

Ek 2’deki Tablo 3.39 incelendiğinde; iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine ( $t[99]=0,717$ ;  $p<0,05$ ) ve indirekt gider verimliliğine etkisine yönelik yönetici algıları ( $t[99]=-0,036$ ;  $p<0,05$ ) , iç denetçilerde aranan CCSA yetkinliğine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir.

Ek 2’de sunulan Tablo 3.40 incelendiğinde yöneticilerin iç denetimin etkinliğine yönelik düşünceleri, iç denetçilerde aranan SPK Bağımsız Denetim Sertifikası yetkinliğine göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir. ( $t[99]=0,343$ ;  $p>0,05$ )

Ek 2’de yer alan Tablo 3.41 incelendiğinde; iç denetimin makine ve işgücü verimliliğine etkisine yönelik yönetici algıları ( $t[99]=1,124$ ;  $p<0,05$ ) , iç denetçilerde aranan SPK Bağımsız Denetim Sertifikası yetkinliğine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir. Bu ilişki, ölçek genelini de pozitif yönde etkilemektedir ( $t[99]=1,357$ ;  $p<0,05$ ). İç denetimin verimliliği pozitif yönde etkilediğini düşünen yöneticiler, iç denetçilerin SPK Bağımsız Denetim Sertifikası Yetkinliğine sahip olmaları gerektiğini düşünmektedirler.

### **3.8.5. Araştırmanın Korelasyon Analizine İlişkin Bulgular**

Korelasyon analizi iki ya da daha çok değişken arasındaki ilişkiyi test etmek, ilişki varsa bu ilişkinin derecesini ölçmek amacıyla kullanılan istatistiksel bir yöntemdir.<sup>197</sup> Korelasyon analizinde değişkenler arasındaki ilişki “r” ile ifade edilen bir korelasyon katsayısı ile gösterilmektedir. Bu katsayı, +1 ile -1 aralığında değişen bir değer almaktadır. Katsayının pozitif olması değişkenlerin birlikte arttığı ya da birlikte azaldığı anlamına gelirken, negatif olması değişkenlerden biri artarken diğerinin azaldığı ya da biri azalırken diğerinin arttığı anlamına gelmektedir. Korelasyon katsayısının, 30’dan küçük olması ilişkinin zayıf; ,30 ile, 70 arasında olması ilişkinin orta düzeyde; ,70’den büyük olması ise ilişkinin yüksek düzeyde olduğunu belirtmektedir.  $\pm 1$  olması mükemmel bir ilişki olduğu, 0 olması ise ilişki olmadığı anlamına gelmektedir. Korelasyon katsayısı ile birlikte katsayıların anlamlılık değerlerine de bakılması gerekmektedir.<sup>198</sup>

#### **3.8.5.1. İç Denetim Etkinlik Düzeyi - İç Denetimin Verimlilik Boyutlarına Etkisine Yönelik Yönetici Algıları İlişkisi**

<sup>197</sup> Onur Sungur, Korelasyon Analizi, Şeref Kalaycı (Ed.), **SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistiksel Teknikleri** içinde (115-127), Ankara: Dinamik Akademi, s. 115.

<sup>198</sup> Büyüköztürk ve diğerleri, s. 185.

Araştırmada geliştirilen iç denetim etkinlik düzeyi ile iç denetimin verimliliğe etkisi ölçeğinin alt boyutları arasındaki ilişki parametrik test tekniklerinden iki nicel değişken arasındaki ilişkinin yönü ve kuvvetini inceleyen Pearson Korelasyon Testi ile analiz edilmiştir. Yapılan korelasyon analizine ilişkin bulgular tablo 3.42’de sunulmuştur.

Korelasyon analizinde değişkenler arasında anlamlı bir ilişki bulunması için, p (anlamlılık) değerinin 0,05’den küçük olması gerekmektedir.

Tablo 3.42’ de yer alan, düşük iç denetim etkinlik düzeyleri ile iç denetimin verimliliğe etkisi boyutları arasındaki pearson korelasyon analizine ilişkin bulgular incelendiğinde düşük iç denetim etkinliği ile iç denetimin verimliliğe etkisinin makine ve işgücü boyutu ( $p=0,156$ ), malzeme boyutu ( $p=0,177$ ), üretim ve müşteri boyutu ( $p=0,348$ ), endirekt giderler boyutu ( $p=0,887$ ) ve yönetim boyutu ( $p=0,815$ ) arasında anlamlı bir ilişki bulunmadığı görülmektedir. Bu yüzden, “iç denetim etkinlik düzeyi düşük olan işletme yöneticileri, iç denetimin verimlilik boyutlarına etkisinin olmadığını düşünmektedirler” sonucu ortaya çıkmaktadır.

Yüksek iç denetim etkinliği ile yöneticilerin iç denetimin verimliliğe etkisi algısının makine ve işgücü boyutu ( $p=0,000$ ), malzeme boyutu ( $p=0,001$ ), üretim ve müşteri boyutu ( $p=0,000$ ), endirekt giderler boyutu ( $p=0,000$ ) ve yönetim boyutu ( $p=0,001$ ) arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki olduğu görülmektedir. Tablo 3.42’de verilen pearson korelasyon analizine göre yüksek iç denetim etkinlik düzeyi ile yöneticilerin iç denetimin verimliliğe etkisi algısının makine ve işgücü boyutu ( $r=0,489$ ), malzeme boyutu ( $r=0,344$ ), üretim ve müşteri boyutu ( $r=0,444$ ), endirekt giderler boyutu ( $r=0,446$ ), yönetim boyutu ( $r=0,340$ ) arasında pozitif yönde orta düzeyde ve anlamlı bir ilişki olduğu saptanmıştır.

**Tablo 3.42 İç Denetim Etkinlik Düzeyi - İç Denetimin Verimlilik Boyutlarına Etkisine Yönelik Yönetici Algıları İlişkisi (Korelasyon Analizine İlişkin Bulgular)**

|                            |                        |   | İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Değişkenleri |                |                          |                          |                |
|----------------------------|------------------------|---|----------------------------------------------|----------------|--------------------------|--------------------------|----------------|
|                            |                        |   | Makine ve İşgücü Boyutu                      | Malzeme Boyutu | Üretim ve Müşteri Boyutu | Endirekt Giderler Boyutu | Yönetim Boyutu |
| İç Denetim Etkinlik Düzeyi | DÜŞÜK ETKİNLİK DÜZEYİ  | r | 0,400                                        | 0,383          | 0,271                    | 0,042                    | 0,069          |
|                            |                        | p | 0,156                                        | 0,177          | 0,348                    | 0,887                    | 0,815          |
|                            | YÜKSEK ETKİNLİK DÜZEYİ | r | 0,489                                        | 0,344          | 0,444                    | 0,446                    | 0,340          |
|                            |                        | p | 0,000                                        | 0,001          | 0,000                    | 0,000                    | <b>0,001</b>   |

Spearman Korelasyon analizine ilişkin bulgulara göre; sadece yüksek iç denetimin etkinlik düzeyi ile iç denetimin verimliliğe etkisine yönelik yönetici algıları ölçeğinin tüm boyutlarının birbirleri ile anlamlı bir ilişki içinde bulunduğu tespit edilmiştir. Bu nedenle, yüksek iç denetim etkinlik düzeyi ile iç denetimin verimliliğe etkisine yönelik yönetici algıları ölçeğinin boyutları arasındaki ilişkinin derecesini ortaya koyabilmek için Basit Doğrusal Regresyon analizi yapılabilmektedir.

### 3.8.5.2. İç Denetim Etkinliği Boyutları - İç Denetimin Verimlilik Boyutlarına Etkisine Yönelik Yönetici Algıları İlişkisi

Araştırmada geliştirilen iç denetim etkinliği ölçeğinin alt boyutları ile iç denetimin verimliliğe etkisi ölçeğinin alt boyutları arasındaki ilişki parametrik test tekniklerinden iki nicel değişken arasındaki ilişkinin yönü ve kuvvetini inceleyen Pearson Korelasyon Testi ile analiz edilmiştir. Yapılan korelasyon analizine ilişkin bulgular tablo 3.43’de sunulmuştur.

**Tablo 3.43** İç Denetim Etkinliği Boyutları ile İç Denetimin Verimlilik Boyutlarına Etkisine Yönelik Yönetici Algıları İlişkisi (Korelasyon Analizine İlişkin Bulgular)

|                                          |                                       |   | İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Değişkenleri |                |                          |                          |                |
|------------------------------------------|---------------------------------------|---|-----------------------------------------------------|----------------|--------------------------|--------------------------|----------------|
|                                          |                                       |   | Makine ve İşgücü Boyutu                             | Malzeme Boyutu | Üretim ve Müşteri Boyutu | Endirekt Giderler Boyutu | Yönetim Boyutu |
| İç Denetim Etkinliği Ölçeği Değişkenleri | Bağımsızlık ve Üst Yönetim ile İlişki | r | 0,632                                               | 0,537          | 0,550                    | 0,601                    | 0,415          |
|                                          |                                       | p | 0,000                                               | 0,000          | 0,000                    | 0,000                    | 0,000          |
|                                          | İç Denetim Standartlarına Uyum        | r | 0,213                                               | 0,301          | 0,301                    | 0,195                    | 0,427          |
|                                          |                                       | p | 0,033                                               | 0,002          | 0,002                    | 0,051                    | 0,000          |
|                                          | İç Denetim Etkinliği                  | r | 0,487                                               | 0,459          | 0,459                    | 0,461                    | 0,497          |
|                                          |                                       | p | 0,000                                               | 0,000          | 0,000                    | 0,000                    | 0,000          |
|                                          | Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat    | r | 0,351                                               | 0,274          | 0,301                    | 0,338                    | 0,384          |
|                                          |                                       | p | 0,000                                               | 0,006          | 0,002                    | 0,001                    | 0,000          |
|                                          | Ölçek Geneli                          | r | 0,588                                               | 0,533          | 0,545                    | 0,558                    | 0,502          |
|                                          |                                       | p | 0,000                                               | 0,000          | 0,000                    | 0,000                    | 0,000          |

Tablo 3.43’de verilen pearson korelasyon analizine göre; iç denetimin etkinliği ölçeğinin “ bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” boyutu ile iç denetimin verimliliğe etkisi ölçeğinin “makine ve işgücü” ( $r=0,632$ ), “malzeme” ( $r=0,537$ ),

“retim ve müşteri” ( $r=0,550$ ), “endirekt giderler” ( $r=0,601$ ) ve “yönetim” ( $r=0,415$ ) boyutları arasında pozitif yönde orta düzeyde ve anlamlı bir ilişki görülmektedir.

İ denetim etkinliği lğinin “ iç denetim standartlarına uyum” boyutu ile iç denetimin verimliliğe etkisi lğinin “malzeme” ( $r=0,301$ ), “retim ve müşteri” ( $r=0,301$ ) ve “yönetim” ( $r=0,427$ ) boyutları arasında pozitif yönde orta düzeyde ve anlamlı bir ilişki görülmektedir. İç denetimin etkinliği lğinin “ iç denetim standartlarına uyum” boyutu ile iç denetimin verimliliğe etkisi lğinin “Makine ve işgücü” boyutu ( $r=0,213$ ) ve “endirekt giderler” boyutu ( $r=0,195$ ) arasında ise zayıf düzeyde ve anlamlı bir ilişki bulunmaktadır.

İ denetim etkinliği lğinin “ iç denetim etkililiği” boyutu ile iç denetimin verimliliğe etkisi lğinin “makine ve işgücü” ( $r=0,487$ ), “malzeme” ( $r=0,459$ ), “retim ve müşteri” ( $r=0,459$ ), “endirekt giderler” ( $r=0,461$ ) ve “yönetim” ( $r=0,497$ ) boyutları arasında pozitif yönde orta düzeyde ve anlamlı bir ilişki görülmektedir.

İ denetim etkinliği lğinin “ yeterlilik, mesleki zen ve dikkat” boyutu ile iç denetimin verimliliğe etkisi lğinin “makine ve işgücü” ( $r=0,351$ ), “retim ve müşteri” ( $r=0,301$ ), “endirekt giderler” ( $r=0,338$ ) ve “yönetim” ( $r=0,384$ ) boyutları arasında pozitif yönde orta düzeyde ve anlamlı bir ilişki görülmektedir. İ denetim etkinliği lğinin “ yeterlilik, mesleki zen ve dikkat” boyutu ile iç denetimin verimliliğe etkisi lğinin “malzeme” boyutu ( $r=0,274$ ) arasında ise, pozitif yönde zayıf ve anlamlı bir ilişki saptanmıştır.

İ denetim etkinliği lği geneli ile iç denetimin verimliliğe etkisine yönelik yönetici algıları lğinin tüm boyutları arasında pozitif yönde orta düzeyde ve anlamlı bir ilişki görülmektedir. ( $p<0,05$ )

İ denetim etkinliği boyutları ile iç denetimin verimlilik boyutlarına etkisine yönelik yönetici algıları İlikisininin korelasyon analizi sonuçları ekil 3.1.’de gösterilmiştir.

**Şekil 3.1.** İç Denetim Etkinliği Boyutları ile İç Denetimin Verimlilik Boyutlarına Etkisine Yönelik Yönetici Algıları İlişkisi



Spearman Korelasyon analizine ilişkin bulgulara göre; iç denetimin etkinliği ölçeği ile iç denetimin verimliliğe etkisine yönelik yönetici algıları ölçeğinin tüm boyutlarının birbirleri ile anlamlı bir ilişki içinde bulunduğu tespit edildiğinden, bu boyutlar arasında çoklu regresyon modeli kurulabilmektedir.

### 3.8.6. Araştırmanın Basit Doğrusal Regresyon Analizine İlişkin Bulguları

Regresyon analizi, bir bağımlı değişken ile bağımsız değişken ya da değişkenler arasındaki ilişkilerin matematiksel model ile açıklanmaya çalışıldığı istatistiksel bir yöntemdir.<sup>199</sup> Regresyon analizinde bağımsız değişken, bağımlı değişkeni etkilediği düşünülen neden durumundaki değişkenlerdir. Bağımlı değişkenler ise bir sonuç olarak ortaya çıkan ve bağımsız değişkenlerdeki değişime bağlı olan değişkenlerdir.<sup>200</sup> Basit doğrusal regresyon analizi, araştırmada tek bir bağımsız değişken (yüksek iç denetim etkinlik düzeyi) bulunduğu, bu değişkenin

<sup>199</sup> Engin Küçükşille, "Basit Doğrusal Regresyon", Şeref Kalaycı (Ed.), **SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistiksel Teknikleri** içinde (119-204), Ankara: Dinamik Akademi, 2018, s. 119.

<sup>200</sup> Kozak, s. 154.

bağımlı değişken veya değişkenleri yordama gücünü göstermektedir. Tablo 3.44’de yüksek iç denetim etkinliğinin yöneticilerin iç denetimin verimliliğe etkisi algısını yordamasına (bağımsız değişkenin bağımlı değişkeni etkileme düzeyi) ilişkin regresyon analizi bulguları yer almaktadır.

**Tablo 3.44** Yüksek İç Denetim Etkinlik Düzeyinin Yöneticilerin İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Algısını Yordamasına İlişkin Regresyon Analizi Bulguları

| Bağımsız Değişken      | Bağımlı Değişken  | B     | Std. Hata | $\beta$ | t     | R     | R <sup>2</sup> | F      | p            |
|------------------------|-------------------|-------|-----------|---------|-------|-------|----------------|--------|--------------|
| Yüksek Etkinlik Düzeyi | Makine ve İşgücü  | 0,146 | 0,783     | 0,344   | 0,187 | 0,489 | 0,240          | 26,778 | <b>0,000</b> |
|                        | Malzeme           | 2,151 | 0,638     | 0,344   | 3,374 | 0,344 | 0,118          | 11,378 | <b>0,001</b> |
|                        | Üretim ve Müşteri | 1,537 | 0,625     | 0,444   | 2,458 | 0,444 | 0,197          | 20,879 | <b>0,000</b> |
|                        | Endirekt Giderler | 0,874 | 0,765     | 0,446   | 1,143 | 0,446 | 0,199          | 21,056 | <b>0,000</b> |
|                        | Yönetim           | 2,566 | 0,591     | 0,340   | 4,341 | 0,340 | 0,115          | 11,097 | <b>0,001</b> |

Tablo 3.44’deki veriler incelendiğinde; anlamlılık düzeyi  $p < 0,05$  olduğu için, kurulan regresyon modelinin anlamlı olduğu saptanmıştır. Başka bir deyişle; yöneticilerin, yüksek iç denetim etkinliğinin işletme verimliliğini % 86,9 ( $R^2$  değerleri toplamı) oranında etkilediğini düşündükleri tespit edilmiştir.

İlişkinin yordanmasına yönelik yapılan basit doğrusal regresyon analizi sonuçlarına göre; yüksek iç denetim etkinlik düzeyinin, yöneticilerin “makine ve işgücü” verimliliğine etkisi algılarına pozitif yönde anlamlı bir etkisinin olduğu görülmektedir. Modelin açıklama gücü olarak ifade edilen  $R^2$  değeri 0,240 olarak hesaplanmıştır. Bu değer, yöneticilerin iç denetimin makine ve işgücü verimliliğine etkisine yönelik algılarının % 24’ünün yüksek iç denetim etkinlik düzeyi tarafından açıklandığını göstermektedir.

Yüksek iç denetim etkinlik düzeyinin yöneticilerin “malzeme” verimliliğine etkisi algılarına pozitif yönde anlamlı bir etkisinin olduğu görülmektedir. Modelin açıklama gücü olarak ifade edilen  $R^2$  değeri 0,118 olarak hesaplanmıştır. Bu değer, yöneticilerin iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik algılarının % 11,8’inin yüksek iç denetim etkinlik düzeyi tarafından açıklandığını göstermektedir.

Yüksek iç denetim etkinlik düzeyinin yöneticilerin “üretim ve müşteri” verimliliğine etkisi algılarına pozitif yönde anlamlı bir etkisinin olduğu görülmektedir. Modelin açıklama gücü olarak ifade edilen  $R^2$  değeri 0,197 olarak hesaplanmıştır. Bu değer, yöneticilerin iç denetimin üretim ve müşteri verimliliğine etkisine yönelik algılarının % 19,7’sinin yüksek iç denetim etkinlik düzeyi tarafından açıklandığını göstermektedir.

Yüksek iç denetim etkinlik düzeyinin yöneticilerin “endirekt giderler” verimliliğine etkisi algılarına pozitif yönde anlamlı bir etkisinin olduğu görülmektedir. Modelin açıklama gücü olarak ifade edilen  $R^2$  değeri 0,199 olarak hesaplanmıştır. Bu değer, yöneticilerin iç denetimin indirekt gider verimliliğine etkisine yönelik algılarının % 19,9’unun yüksek iç denetim etkinlik düzeyi tarafından açıklandığını göstermektedir.

Yüksek iç denetim etkinlik düzeyinin yöneticilerin “yönetim” verimliliğine etkisi algılarına pozitif yönde anlamlı bir etkisinin olduğu görülmektedir. Modelin açıklama gücü olarak ifade edilen  $R^2$  değeri 0,115 olarak hesaplanmıştır. Bu değer, yöneticilerin iç denetimin yönetim verimliliğine etkisine yönelik algılarının % 11,5’inin yüksek iç denetim etkinlik düzeyi tarafından açıklandığını göstermektedir.

Özetle; yöneticiler, yüksek iç denetim etkinliğinin % 86,9 oranındaki tesirinin % 24’ünün makine ve işgücü verimliliğine; % 11,8’inin malzeme verimliliğine, % 19,7’sinin üretim ve müşteri verimliliğine, % 19,9’unun indirekt gider verimliliğine, % 11,5’inin yönetim verimliliğine yönelik olduğunu düşünmektedirler. Verimliliğin % 86,9’unun yüksek iç denetim etkinlik düzeyi tarafından etkilendiği düşünülürse, % 13,1’lik kısmının da iç denetim dışındaki diğer faktörlerden etkilendiği sonucu ortaya çıkmaktadır.

### **3.8.7. Araştırmanın Çoklu Regresyon Analizine İlişkin Bulguları**

İç denetim etkinliğinin, iç denetimin verimliliğe etkisine yönelik yönetici algılarına tesiri çoklu regresyon analizi ile test edilmiştir. Bu analizlerde makine ve işgücü, malzeme, üretim ve müşteri, indirekt giderler, yönetim verimliliği her biri bağımlı değişkenler; bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki, standartlara uyum, etkililik ve yeterlilik, mesleki özen ve dikkat bağımsız değişkenler olarak ele alınmıştır.

Analizlerde varyans şişkinlik değerleri (VIF - variance inflation factor) incelenmiş ve bu değerler 2,5’den küçük<sup>201</sup> olduğu için bağımsız değişkenler arasında çoklu bağlantı sorunu olmadığı tespit edilmiştir.

Model 1’de; iç denetim etkinliği boyutları (bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki, standartlara uyum, etkililik ve yeterlilik mesleki özen ve dikkat) bağımsız değişken olarak; iç denetimin makine ve işgücü verimliliğine etkisine yönelik yönetici algıları ise bağımlı değişken olarak alınmıştır.

**Tablo 3.45** İç Denetim Etkinliğinin İç Denetimin Makine Ve İşgücü Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algılarını Yordamasına İlişkin Çoklu Regresyon Analizi Bulguları

|                                                                                                            | DüzR <sup>2</sup> | F      | t      | B      | p            | VIF   |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|--------|--------|--------|--------------|-------|
| <b>Model 1</b>                                                                                             | 0,392             | 17,087 |        |        |              |       |
| <b>(Sabit)</b>                                                                                             |                   |        | 2,257  |        | 0,026        |       |
| <b>Bağımsızlık ve Üst Yönetim ile İlişki</b>                                                               |                   |        | 5,322  | 0,701  | <b>0,000</b> | 2,216 |
| <b>Standartlara Uyum</b>                                                                                   |                   |        | -1,354 | -0,224 | 0,179        | 1,368 |
| <b>Etkililik</b>                                                                                           |                   |        | 1,142  | 0,198  | 0,256        | 2,277 |
| <b>Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat</b>                                                                  |                   |        | -0,384 | -0,056 | 0,702        | 1,713 |
| Bağımlı Değişken: İç Denetimin Makine ve İşgücü Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algıları<br>p<0,05 |                   |        |        |        |              |       |

İç denetim etkinliği boyutlarının (bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki, standartlara uyum, etkililik, yeterlilik mesleki özen ve dikkat), iç denetimin makine ve işgücü verimliliğine etkisine yönelik yönetici algılarını yordamasına ilişkin kurulan çoklu regresyon modeli anlamlıdır. (F=17,087,  $p<0,05$ ). Elde edilen sonuçlar incelendiğinde (Tablo 3.45) iç denetimde “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliğinin, iç denetimin makine ve işgücü verimliliğine etkisine yönelik yönetici algıları üzerinde pozitif ve anlamlı etkisi olduğu görülmektedir (B=0,701; t=5,322;  $p<0,05$ ). Bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki değişkeninin modeli açıklama gücü ise ( $R^2=0,392$ ) % 39,2’dir. Modelin B katsayısına bakıldığında; bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki etkinliğindeki(1 birimlik) artış, makine ve işgücü verimliliğinde (0,701 birimlik) artışa neden olmaktadır.

Model 1’in matematiksel denklemi ise;

<sup>201</sup> Allison, P. D. , Multiple regression: A primer, Pine Forge Press, 1999.

$$Y(\text{makine ve işgücü verimliliği}) = \alpha + \beta X_{\text{bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki}} + \varepsilon \text{ dir.}$$

Model 2’de; iç denetim etkinliği boyutları (bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki, standartlara uyum, etkililik ve yeterlilik mesleki özen ve dikkat) bağımsız değişken olarak; iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algıları ise bağımlı değişken olarak alınmıştır.

**Tablo 3.46** İç Denetim Etkinliğinin İç Denetimin Malzeme Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algılarını Yordamasına İlişkin Çoklu Regresyon Analizi Bulguları

|                                                                                                | DüzR <sup>2</sup> | F      | t      | B      | p            | VIF   |
|------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|--------|--------|--------|--------------|-------|
| <b>Model 2</b>                                                                                 | 0,283             | 10,850 |        |        |              |       |
| <b>(Sabit)</b>                                                                                 |                   |        | 3,032  |        | 0,003        |       |
| <b>Bağımsızlık ve Üst Yönetim ile İlişki</b>                                                   |                   |        | 3,557  | 0,403  | <b>0,001</b> | 2,216 |
| <b>Standartlara Uyum</b>                                                                       |                   |        | 0,495  | 0,070  | 0,622        | 1,368 |
| <b>Etkililik</b>                                                                               |                   |        | 1,525  | 0,227  | 0,130        | 2,277 |
| <b>Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat</b>                                                      |                   |        | -1,109 | -0,140 | 0,270        | 1,713 |
| Bağımlı Değişken: İç Denetimin Malzeme Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algıları p<0,05 |                   |        |        |        |              |       |

İç denetim etkinliği boyutlarının (bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki, standartlara uyum, etkililik, yeterlilik mesleki özen ve dikkat), iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algılarını yordamasına ilişkin kurulan çoklu regresyon modeli anlamlıdır. (F=10,850; p<0,05). Elde edilen sonuçlar incelendiğinde (Tablo 3.46) iç denetimde “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliğinin, iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algıları üzerinde pozitif ve anlamlı etkisi olduğu görülmektedir (B=0,403; t=3,557; p<0,05). Bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki değişkeninin modeli açıklama gücü ise (R<sup>2</sup>=0,283) % 28,3’dür. Modelin B katsayısına bakıldığında; bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki etkinliğindeki(1 birimlik) artış, malzeme verimliliğinde (0,403 birimlik) artışa neden olmaktadır.

Model 2’nin matematiksel denklemi ise;

$$Y(\text{malzeme}) = \alpha + \beta X_{\text{bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki}} + \varepsilon \text{ dir.}$$

Model 3’de; iç denetim etkinliği boyutları (bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki, standartlara uyum, etkililik ve yeterlilik mesleki özen ve dikkat) bağımsız

değişken olarak; iç denetimin üretim ve müşteri verimliliğine etkisine yönelik yönetici algıları ise bağımlı değişken olarak alınmıştır.

**Tablo 3.47** İç Denetim Etkinliğinin İç Denetimin Üretim ve Müşteri Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algılarını Yordamasına İlişkin Çoklu Regresyon Analizi Bulguları

|                                                                                                             | DüzR <sup>2</sup> | F      | t      | B      | p            | VIF   |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|--------|--------|--------|--------------|-------|
| <b>Model 3</b>                                                                                              | 0,289             | 11,157 |        |        |              |       |
| <b>(Sabit)</b>                                                                                              |                   |        | 3,238  |        | 0,003        |       |
| <b>Bağımsızlık ve Üst Yönetim ile İlişki</b>                                                                |                   |        | 3,698  | 0,412  | <b>0,001</b> | 2,216 |
| <b>Standartlara Uyum</b>                                                                                    |                   |        | 0,419  | 0,059  | 0,622        | 1,368 |
| <b>Etkililik</b>                                                                                            |                   |        | 1,278  | 0,187  | 0,130        | 2,277 |
| <b>Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat</b>                                                                   |                   |        | -0,748 | -0,093 | 0,270        | 1,713 |
| Bağımlı Değişken: İç Denetimin Üretim ve Müşteri Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algıları<br>p<0,05 |                   |        |        |        |              |       |

İç denetim etkinliği boyutlarının (bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki, standartlara uyum, etkililik, yeterlilik mesleki özen ve dikkat), iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algılarını yordamasına ilişkin kurulan çoklu regresyon modeli anlamlıdır. (F=11,157;  $p<0,05$ ). Elde edilen sonuçlar incelendiğinde (Tablo 3.47) iç denetimde “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliğinin, iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algıları üzerinde pozitif ve anlamlı etkisi olduğu görülmektedir (B=0,412; t=3,698;  $p<0,05$ ). Bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki değişkeninin modeli açıklama gücü ise ( $R^2=0,289$ ) % 28,9’dur. Modelin B katsayısına bakıldığında; bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki etkinliğindeki(1 birimlik) artış, üretim ve müşteri verimliliğinde (0,412 birimlik) artışa neden olmaktadır.

Model 3’ün matematiksel denklemi ise;

$$Y(\text{üretim ve müşteri}) = \alpha + \beta X_{\text{bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki}} + \varepsilon \text{’dir.}$$

Model 4’de; iç denetim etkinliği boyutları (bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki, standartlara uyum, etkililik ve yeterlilik mesleki özen ve dikkat) bağımsız değişken olarak; iç denetimin endirekt gider verimliliğine etkisine yönelik yönetici algıları ise bağımlı değişken olarak alınmıştır.

**Tablo 3.48** İç Denetim Etkinliğinin İç Denetimin Endirekt Gider Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algılarını Yordamasına İlişkin Çoklu Regresyon Analizi Bulguları

|                                                                                                          | DüzR <sup>2</sup> | F      | t      | B      | p            | VIF   |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|--------|--------|--------|--------------|-------|
| <b>Model 4</b>                                                                                           | 0,351             | 14,506 |        |        |              |       |
| <b>(Sabit)</b>                                                                                           |                   |        | 3,082  |        | 0,003        |       |
| <b>Bağımsızlık ve Üst Yönetim ile İlişki</b>                                                             |                   |        | 4,914  | 0,624  | <b>0,000</b> | 2,216 |
| <b>Standartlara Uyum</b>                                                                                 |                   |        | -1,359 | -0,217 | 0,177        | 1,368 |
| <b>Etkililik</b>                                                                                         |                   |        | 1,009  | 0,169  | 0,315        | 2,277 |
| <b>Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat</b>                                                                |                   |        | -0,247 | -0,035 | 0,805        | 1,713 |
| Bağımlı Değişken: İç Denetimin Endirekt Gider Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algıları<br>p<0,05 |                   |        |        |        |              |       |

İç denetim etkinliği boyutlarının (bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki, standartlara uyum, etkililik, yeterlilik mesleki özen ve dikkat), iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algılarını yordamasına ilişkin kurulan çoklu regresyon modeli anlamlıdır. (F=14,506;  $p<0,05$ ). Elde edilen sonuçlar incelendiğinde (Tablo 3.48) iç denetimde “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliğinin, iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algıları üzerinde pozitif ve anlamlı etkisi olduğu görülmektedir (B=0,624; t=4,914;  $p<0,05$ ). Bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki değişkeninin modeli açıklama gücü ise ( $R^2=0,351$ ) % 35,1’dir. Modelin B katsayısına bakıldığında; bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki etkinliğindeki(1 birimlik) artış, endirekt verimliliğinde (0,624 birimlik) artışa neden olmaktadır.

Model 4’ün matematiksel denklemi ise;

$$Y(\text{endirekt gider}) = \alpha + \beta X_{\text{bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki}} + \varepsilon \text{’dir.}$$

Model 5’de; iç denetim etkinliği boyutları (bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki, standartlara uyum, etkililik ve yeterlilik mesleki özen ve dikkat) bağımsız değişken olarak; iç denetimin yönetim verimliliğine etkisine yönelik yönetici algıları ise bağımlı değişken olarak alınmıştır.

**Tablo 3.49** İç Denetim Etkinliğinin İç Denetimin Yönetim Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algılarını Yordamasına İlişkin Çoklu Regresyon Analizi Bulguları

|                                                                                                | DüzR <sup>2</sup> | F      | t     | B     | p            | VIF   |
|------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|--------|-------|-------|--------------|-------|
| <b>Model 5</b>                                                                                 | 0,272             | 10,357 |       |       |              |       |
| <b>(Sabit)</b>                                                                                 |                   |        | 2,237 |       | 0,028        |       |
| <b>Bağımsızlık ve Üst Yönetim ile İlişki</b>                                                   |                   |        | 0,322 | 0,033 | 0,748        | 2,216 |
| <b>Standartlara Uyum</b>                                                                       |                   |        | 2,288 | 0,292 | <b>0,024</b> | 1,368 |
| <b>Etkililik</b>                                                                               |                   |        | 2,429 | 0,325 | <b>0,017</b> | 2,277 |
| <b>Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat</b>                                                      |                   |        | 0,733 | 0,083 | 0,466        | 1,713 |
| Bağımlı Değişken: İç Denetimin Yönetim Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algıları p<0,05 |                   |        |       |       |              |       |

İç denetim etkinliği boyutlarının (bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki, standartlara uyum, etkililik, yeterlilik mesleki özen ve dikkat), iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algılarını yordamasına ilişkin kurulan çoklu regresyon modeli anlamlıdır. (F=10,357;  $p<0,05$ ). Elde edilen sonuçlar incelendiğinde (Tablo 3.49) iç denetimde “standartlara uyum” etkinliğinin (B=0,292; t=2,288;  $p<0,05$ ) ve iç denetimin “etkililiği”nin (B=0,325; t=2,429;  $p<0,05$ ) iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algıları üzerinde pozitif ve anlamlı etkisi olduğu görülmektedir. İç denetimde standartlara uyum ve iç denetimin etkililiği değişkenlerinin modeli açıklama gücü ise ( $R^2=0,272$ ) % 27,2’dir. Modelin B katsayısına bakıldığında; iç denetimde standartlara uyum etkinliğindeki(1 birimlik) artış, yönetim verimliliğinde (0,292 birimlik) artışa neden olmaktadır. Ayrıca, iç denetimin etkililiğindeki (1 birimlik) artış, yönetim verimliliğinde (0,325 birimlik) artışa sebep olmaktadır.

Model 5’in matematiksel denklemi ise;

$$Y(\text{yönetim}) = \alpha + \beta X_{\text{standartlara uyum}} + \beta X_{\text{etkililik}} + \varepsilon \text{ dir.}$$

### 3.9. ARAŞTIRMA BULGULARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

#### 3.9.1. İç Denetim Etkinlik Düzeyi ile İlgili Hipotezler

İç denetimin etkinlik düzeyi ile ilgili hipotezler aşağıdaki gibidir:

H1: İç denetim etkinlik düzeyi ile iç denetimin verimliliğin Makine Ve İşgücü boyutuna etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H2: İç denetim etkinlik düzeyi ile verimliliğin Malzeme boyutuna etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H3: İç denetim etkinlik düzeyi ile verimliliğin Üretim Ve Müşteri boyutuna etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H4: İç denetim etkinlik düzeyi ile verimliliğin Endirekt Giderler boyutuna etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H5: İç denetim etkinlik düzeyi ile verimliliğin Yönetim boyutuna etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

**Tablo 3.50.** İç Denetim Etkinlik Düzeyi ile ilgili Hipotez Testi Sonuçları

| Hipotezler                                                                                                                                                              | İç Denetim Etkinlik Düzeyi | r     | p            | SONUÇ        |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------|-------|--------------|--------------|
| <b>H1:</b> İç denetim etkinlik düzeyi ile iç denetimin verimliliğin MAKİNE VE İŞGÜCÜ boyutuna etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır. | Düşük                      | 0,400 | 0,156        | RET          |
|                                                                                                                                                                         | Yüksek                     | 0,489 | <b>0,000</b> | <b>KABUL</b> |
| <b>H2:</b> İç denetim etkinlik düzeyi ile verimliliğin MALZEME boyutuna etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.                       | Düşük                      | 0,383 | 0,177        | RET          |
|                                                                                                                                                                         | Yüksek                     | 0,344 | <b>0,001</b> | <b>KABUL</b> |
| <b>H3:</b> İç denetim etkinlik düzeyi ile verimliliğin ÜRETİM VE MÜŞTERİ boyutuna etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.             | Düşük                      | 0,271 | 0,348        | RET          |
|                                                                                                                                                                         | Yüksek                     | 0,444 | <b>0,000</b> | <b>KABUL</b> |

|                                                                                                                                                             |        |       |              |              |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------|-------|--------------|--------------|
| <b>H4:</b> İç denetim etkinlik düzeyi ile verimliliğin ENDİREKT GİDERLER boyutuna etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır. | Düşük  | 0,042 | 0,887        | RET          |
|                                                                                                                                                             | Yüksek | 0,446 | <b>0,000</b> | <b>KABUL</b> |
| <b>H5:</b> İç denetim etkinlik düzeyi ile verimliliğin YÖNETİM boyutuna etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.           | Düşük  | 0,069 | 0,815        | RET          |
|                                                                                                                                                             | Yüksek | 0,340 | <b>0,001</b> | <b>KABUL</b> |

İç denetimin düşük ve yüksek olmak üzere belirlenen iki farklı etkinlik düzeyinde, iç denetimin verimlilik boyutlarına etkisine yönelik yönetici algılarına ilişkin hipotez testi sonuçları Tablo 3.50’de verilmiştir.

Tablo 3.50 incelendiğinde; düşük iç denetim etkinliği düzeyi ile iç denetimin verimliliğin (makine ve işgücü, malzeme, üretim ve müşteri, endirekt gider ve yönetim) boyutlarına etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir ilişki **saptanmamıştır** ( $p>0,05$ ). İç denetim etkinlik düzeyi düşük olan işletmelerde, yöneticiler iç denetimin verimliliği **etkilemediğini** düşünmektedirler.

Yüksek iç denetim etkinliği düzeyi ile iç denetimin verimliliğin (makine ve işgücü, malzeme, üretim ve müşteri, endirekt gider ve yönetim) boyutlarına etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir ilişki **saptanmamıştır** ( $p<0,05$ ). İç denetim etkinlik düzeyi yüksek olan işletmelerde, yöneticiler iç denetimin verimliliği **etkilediğini** düşünmektedirler. Dolayısıyla H1, H2, H3, H4 ve H5 hipotezleri desteklenmektedir.

### 3.9.2. İç Denetim Etkinliği ile İç Denetimin Verimliliğin Boyutlarına Etkisine Yönelik Yönetici Algıları İlişkisi ile İlgili Hipotezler

İç denetim etkinliği ile iç denetimin verimliliğin boyutlarına etkisine yönelik yönetici algılarına ilişkin hipotezler aşağıdaki gibidir:

H6: İç Denetim Etkinliği ile iç denetimin Makine Ve İşgücü Verimliliğine Etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H7: İç Denetim Etkinliği ile iç denetimin Malzeme Verimliliğine Etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H8: İç Denetim Etkinliği ile iç denetimin Üretim Ve Müşteri Verimliliğine Etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H9: İç Denetim Etkinliği ile iç denetimin Endirekt Gider Verimliliğine Etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H10: İç Denetim Etkinliği ile iç denetimin Yönetim Verimliliğine Etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H6, H7, H8, H9 ve H10 hipotezlerinin test sonuçları Tablo 3.51’de verilmiştir.

**Tablo 3.51 İç Denetim Etkinliği İle İç Denetimin Verimlilik Boyutlarına Etkisine Yönelik Yönetici Algılarına İlişkin Hipotez Testi Sonuçları**

| ÖLÇEK BOYUTLARI                 |                                      | r     | p            | HİPOTEZLER                                                                                                                                                 | SONUÇ        |
|---------------------------------|--------------------------------------|-------|--------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| İç Denetimin Verimliliğe Etkisi | İç Denetimin Etkinliği               |       |              |                                                                                                                                                            |              |
| Makine ve İşgücü                | Bağımsızlık ve Üt Yönetim ile İlişki | 0,632 | <b>0,000</b> | <b>H6:</b> İç Denetim Etkinliği ile iç denetimin Makine ve İşgücü Verimliliğine Etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.  | <b>KABUL</b> |
|                                 | Standartlara Uyum                    | 0,213 | <b>0,033</b> |                                                                                                                                                            |              |
|                                 | Etkililik                            | 0,487 | <b>0,000</b> |                                                                                                                                                            |              |
|                                 | Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat   | 0,351 | <b>0,000</b> |                                                                                                                                                            |              |
| Malzeme                         | Bağımsızlık ve Üt Yönetim ile İlişki | 0,537 | <b>0,000</b> | <b>H7:</b> İç Denetim Etkinliği ile iç denetimin Malzeme Verimliliğine Etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.           | <b>KABUL</b> |
|                                 | Standartlara Uyum                    | 0,301 | <b>0,002</b> |                                                                                                                                                            |              |
|                                 | Etkililik                            | 0,459 | <b>0,000</b> |                                                                                                                                                            |              |
|                                 | Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat   | 0,274 | <b>0,006</b> |                                                                                                                                                            |              |
| Üretim ve Müşteri               | Bağımsızlık ve Üt Yönetim ile İlişki | 0,550 | <b>0,000</b> | <b>H8:</b> İç Denetim Etkinliği ile iç denetimin Üretim ve Müşteri Verimliliğine Etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır. | <b>KABUL</b> |
|                                 | Standartlara Uyum                    | 0,301 | <b>0,002</b> |                                                                                                                                                            |              |
|                                 | Etkililik                            | 0,459 | <b>0,000</b> |                                                                                                                                                            |              |
|                                 | Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat   | 0,301 | <b>0,002</b> |                                                                                                                                                            |              |
| Endirekt Gider                  | Bağımsızlık ve Üt Yönetim ile İlişki | 0,601 | <b>0,000</b> | <b>H9:</b> İç Denetim Etkinliği ile iç denetimin Endirekt Gider Verimliliğine Etkisine yönelik                                                             | <b>KABUL</b> |
|                                 | Standartlara Uyum                    | 0,195 | <b>0,051</b> |                                                                                                                                                            |              |

|         |                                       |       |              |                                                                                                                                                   |              |
|---------|---------------------------------------|-------|--------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|
|         | Etkililik                             | 0,461 | <b>0,000</b> | yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır.                                                                                          |              |
|         | Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat    | 0,338 | <b>0,001</b> |                                                                                                                                                   |              |
| Yönetim | Bağımsızlık ve Üst Yönetim ile İlişki | 0,415 | <b>0,000</b> | <b>H10:</b> İç Denetim Etkinliği ile iç denetimin Yönetim Verimliliğine Etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir farklılık vardır. | <b>KABUL</b> |
|         | Standartlara Uyum                     | 0,427 | <b>0,000</b> |                                                                                                                                                   |              |
|         | Etkililik                             | 0,497 | <b>0,000</b> |                                                                                                                                                   |              |
|         | Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat    | 0,384 | <b>0,000</b> |                                                                                                                                                   |              |

Tablo 3.51 incelendiğinde; iç denetim etkinliği boyutlarının tümü ile iç denetimin verimliliğin (makine ve işgücü, malzeme, üretim ve müşteri, endirekt gider ve yönetim) boyutlarına etkisine yönelik yönetici algıları arasında anlamlı bir ilişki saptanmıştır ( $p<0,05$ ). Bu nedenle; H6, H7, H8, H9 ve H10 hipotezleri desteklenmektedir.

### 3.9.3. İç Denetim Etkinlik Boyutlarının İç Denetimin Verimlilik Boyutlarına Etkisine Yönelik Yönetici Algılarını Yordamasına İlişkin Hipotezler

İç denetim etkinliğinin iç denetimin makine ve işgücü verimliliğine etkisine yönelik yönetici algılarını yordamasına ilişkin hipotezler aşağıdaki gibidir:

*H11: İç denetimin etkinliği, iç denetimin makine ve işgücü verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.*

H11a: İç denetimin “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliği, iç denetimin makine ve işgücü verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H11b: İç denetimin “standartlara uyum” etkinliği, iç denetimin makine ve işgücü verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H11c: İç denetimin “etkililiği”, iç denetimin makine ve işgücü verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H11d: İç denetimin “yeterlilik, mesleki özen ve dikkat” etkinliği, iç denetimin makine ve işgücü verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H11 ve alt hipotezlerinin, hipotez testi sonuçları Tablo 3.52’de verilmiştir.

**Tablo 3.52** İç Denetim Etkinliğinin İç Denetimin Makine ve İşgücü Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algılarını Yordamasına İlişkin Hipotez Testi Sonuçları

|                                                                                                                | DüzR <sup>2</sup> | $\beta$    | $p$          | Hipotezler                                                                                                                                                                   | SONUÇ        |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|------------|--------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| <b>Model 1</b>                                                                                                 | 0,392             |            |              |                                                                                                                                                                              |              |
| <b>(Sabit)</b>                                                                                                 |                   |            | 0,026        |                                                                                                                                                                              |              |
| <b>Bağımsızlık ve Üst Yönetim ile İlişki</b>                                                                   |                   | 0,618      | <b>0,000</b> | <b>H11a:</b> İç denetimin “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliği, iç denetimin makine ve işgücü verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır. | <b>KABUL</b> |
| <b>Standartlara Uyum</b>                                                                                       |                   | -<br>0,123 | 0,179        | <b>H11b:</b> İç denetimin “standartlara uyum” etkinliği, iç denetimin makine ve işgücü verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.                     | RET          |
| <b>Etkililik</b>                                                                                               |                   | 0,134      | 0,256        | <b>H11c:</b> İç denetimin “etkililiği”, iç denetimin makine ve işgücü verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.                                      | RET          |
| <b>Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat</b>                                                                      |                   | -<br>0,039 | 0,702        | <b>H11d:</b> İç denetimin “yeterlilik, mesleki özen ve dikkat” etkinliği, iç denetimin makine ve işgücü verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.    | RET          |
| Bağımlı Değişken: İç Denetimin Makine ve İşgücü Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algıları<br>$p < 0,05$ |                   |            |              |                                                                                                                                                                              |              |

Tablo 3.52 incelendiğinde, H11 alt hipotezlerinden sadece H11a hipotezinin desteklendiği görülmektedir ( $p < 0,05$ ). H11b, H11c ve H11d hipotezleri reddedilmiştir ( $p > 0,05$ ). Bu durum H11 ana hipotezinin de desteklenmediğini göstermektedir. Ancak, iç denetimin “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliği, iç denetimin makine ve işgücü verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırdığı doğrulanmıştır.

İç denetim etkinliğinin iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algılarını yordamasına ilişkin hipotezler aşağıdaki gibidir:

*H12: İç denetimin etkinliği, iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.*

H12a: İç denetimin “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliği, iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeyleri de artar.

H12b: İç denetimin “standartlara uyum” etkinliği, iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeyleri de artar.

H12c: İç denetimin “etkililiği”, iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeyleri de artar.

H12d: İç denetimin “yeterlilik, mesleki özen ve dikkat” etkinliği, iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeyleri de artar.

H12 ve alt hipotezlerinin, hipotez testi sonuçları Tablo 3.53’de verilmiştir.

Tablo 3.53 incelendiğinde, H12 alt hipotezlerinden sadece H12a hipotezinin desteklendiği görülmektedir ( $p < 0,05$ ). H12b, H12c ve H12d hipotezleri reddedilmiştir ( $p > 0,05$ ). Bu durum H12 ana hipotezinin de desteklenmediğini göstermektedir. Ancak, iç denetimin “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliği, iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini de artırdığı doğrulanmıştır.

**Tablo 3.53 İç Denetim Etkinliğinin İç Denetimin Malzeme Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algılarını Yordamasına İlişkin Hipotez Testi Sonuçları**

|                                                                                                    | DüzR <sup>2</sup> | $\beta$ | $p$          | Hipotezler                                                                                                                                                         | SONUÇ        |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|---------|--------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| Model 2                                                                                            | 0,283             |         |              |                                                                                                                                                                    |              |
| (Sabit)                                                                                            |                   |         | 0,003        |                                                                                                                                                                    |              |
| Bağımsızlık ve Üst Yönetim ile İlişki                                                              |                   | 0,448   | <b>0,001</b> | <b>H12a:</b> İç denetimin “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliği, iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeyleri de artar. | <b>KABUL</b> |
| Standartlara Uyum                                                                                  |                   | - 0,049 | 0,622        | <b>H12b:</b> İç denetimin “standartlara uyum” etkinliği, iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeyleri de artar.                     | RET          |
| Etkililik                                                                                          |                   | 0,195   | 0,130        | <b>H12c:</b> İç denetimin “etkililiği”, iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeyleri de artar.                                      | RET          |
| Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat                                                                 |                   | - 0,123 | 0,270        | <b>H12d:</b> İç denetimin “yeterlilik, mesleki özen ve dikkat” etkinliği, iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeyleri de artar.    | RET          |
| Bağımlı Değişken: İç Denetimin Malzeme Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algıları $p < 0,05$ |                   |         |              |                                                                                                                                                                    |              |

İç denetim etkinliğinin iç denetimin müşteri ve üretim verimliliğine etkisine yönelik yönetici algılarını yordamasına ilişkin hipotezler aşağıdaki gibidir:

H13: İç denetimin etkinliği, iç denetimin üretim ve müşteri verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H13a: İç denetimin “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliği, iç denetimin üretim ve müşteri verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H13b: İç denetimin “standartlara uyum” etkinliği, iç denetimin üretim ve müşteri verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H13c: İç denetimin “etkililiği”, iç denetimin üretim ve müşteri verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H13d: İç denetimin “yeterlilik, mesleki özen ve dikkat” etkinliği, iç denetimin üretim ve müşteri verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H13 ve alt hipotezlerinin, hipotez testi sonuçları Tablo 3.54’de verilmiştir.

**Tablo 3.54** İç Denetim Etkinliğinin İç Denetimin Üretim ve Müşteri Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algılarını Yordamasına İlişkin Hipotez Testi Sonuçları

|                                                                                                   | DüzR <sup>2</sup> | $\beta$ | $p$          | Hipotezler                                                                                                                                                                    | SONUÇ        |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|---------|--------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| Model 3                                                                                           | 0,289             |         |              |                                                                                                                                                                               |              |
| (Sabit)                                                                                           |                   |         | 0,003        |                                                                                                                                                                               |              |
| Bağımsızlık ve Üst Yönetim ile İlişki                                                             |                   | 0,464   | <b>0,001</b> | <b>H13a:</b> İç denetimin “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliği, iç denetimin üretim ve müşteri verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır. | <b>KABUL</b> |
| Standartlara Uyum                                                                                 |                   | 0,041   | 0,622        | <b>H13b:</b> İç denetimin “standartlara uyum” etkinliği, iç denetimin üretim ve müşteri verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.                     | RET          |
| Etkililik                                                                                         |                   | 0,163   | 0,130        | <b>H13c:</b> İç denetimin “etkililiği”, iç denetimin üretim ve müşteri verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.                                      | RET          |
| Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat                                                                |                   | - 0,083 | 0,270        | <b>H13d:</b> İç denetimin “yeterlilik, mesleki özen ve dikkat” etkinliği, iç denetimin üretim ve müşteri verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.    | RET          |
| Bağımlı Değişken: İç Denetimin Üretim ve Müşteri Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algıları |                   |         |              |                                                                                                                                                                               | $p < 0,05$   |

Tablo 3.54 incelendiğinde, H13 alt hipotezlerinden sadece H13a hipotezinin desteklendiği görülmektedir ( $p<0,05$ ). H13b, H13c ve H13d hipotezleri reddedilmiştir ( $p>0,05$ ). Bu durum H13 ana hipotezinin de desteklenmediğini göstermektedir. Ancak, iç denetimin “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliği, iç denetimin üretim ve müşteri verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırdığı doğrulanmıştır.

İç denetim etkinliğinin iç denetimin endirekt gider verimliliğine etkisine yönelik yönetici algılarını yordamasına ilişkin hipotezler aşağıdaki gibidir:

*H14: İç denetimin etkinliği, iç denetimin endirekt gider verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.*

H14a: İç denetimin “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliği, iç denetimin endirekt gider verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H14b: İç denetimin “standartlara uyum” etkinliği, iç denetimin endirekt gider verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H14c: İç denetimin “etkililiği”, iç denetimin endirekt gider verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H14d: İç denetimin “yeterlilik, mesleki özen ve dikkat” etkinliği, iç denetimin endirekt gider verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H14 ve alt hipotezlerinin, hipotez testi sonuçları Tablo 3.55’de verilmiştir.

Tablo 3.55 incelendiğinde, H14 alt hipotezlerinden sadece H14a hipotezinin desteklendiği görülmektedir ( $p<0,05$ ). H14b, H14c ve H14d hipotezleri reddedilmiştir ( $p>0,05$ ). Bu durum H14 ana hipotezinin de desteklenmediğini göstermektedir. Ancak, iç denetimin “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliği, iç denetimin endirekt gider verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırdığı doğrulanmıştır.

**Tablo 3.55** İç Denetim Etkinliğinin İç Denetimin Endirekt Gider Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algılarını Yordamasına İlişkin Hipotez Testi Sonuçları

|                                                                                                           | DüzR <sup>2</sup> | $\beta$ | $p$          | Hipotezler                                                                                                                                                                 | SONUÇ        |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|---------|--------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| <b>Model 4</b>                                                                                            | 0,351             |         |              |                                                                                                                                                                            |              |
| <b>(Sabit)</b>                                                                                            |                   |         | 0,003        |                                                                                                                                                                            |              |
| <b>Bağımsızlık ve Üst Yönetim ile İlişki</b>                                                              |                   | 0,589   | <b>0,000</b> | <b>H14a:</b> İç denetimin “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliği, iç denetimin endirekt gider verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır. | <b>KABUL</b> |
| <b>Standartlara Uyum</b>                                                                                  |                   | - 0,128 | 0,177        | <b>H14b:</b> İç denetimin “standartlara uyum” etkinliği, iç denetimin endirekt gider verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.                     | RET          |
| <b>Etkililik</b>                                                                                          |                   | 0,123   | 0,315        | <b>H14c:</b> İç denetimin “etkililiği”, iç denetimin endirekt gider verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.                                      | RET          |
| <b>Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat</b>                                                                 |                   | - 0,026 | 0,805        | <b>H14d:</b> İç denetimin “yeterlilik, mesleki özen ve dikkat” etkinliği, iç denetimin endirekt gider verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.    | RET          |
| Bağımlı Değişken: İç Denetimin Endirekt Gider Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algıları $p < 0,05$ |                   |         |              |                                                                                                                                                                            |              |

İç denetim etkinliğinin iç denetimin yönetim verimliliğine etkisine yönelik yönetici algılarını yordamasına ilişkin hipotezler aşağıdaki gibidir:

*H15: İç denetimin etkinliği, iç denetimin yönetim verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.*

H15a: İç denetimin “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliği, iç denetimin yönetim verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H15b: İç denetimin “standartlara uyum” etkinliği, iç denetimin yönetim verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H15c: İç denetimin “etkililiği”, iç denetimin yönetim verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H15d: İç denetimin “yeterlilik, mesleki özen ve dikkat” etkinliği, iç denetimin yönetim verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.

H15 ve bu alt hipotezlerinin, hipotez testi sonuçları Tablo 3.56’da verilmiştir.

Tablo 3.56 incelendiğinde, H15 alt hipotezlerinden H15b ve H15c hipotezinin desteklendiği görülmektedir ( $p<0,05$ ). H15a ve H15d hipotezleri reddedilmiştir ( $p>0,05$ ). Bu durum H15 ana hipotezinin kısmen desteklendiğini göstermektedir. Ancak, iç denetimin “standartlara uyum” etkinliğinin ve iç denetimin “etkililiği”nin, iç denetimin yönetim verimliliğine etkisine yönelik yönetici algılarını artırdığı doğrulanmıştır.

**Tablo 3.56** İç Denetim Etkinliğinin İç Denetimin Yönetim Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algılarını Yordamasına İlişkin Hipotez Testi Sonuçları

|                                                                                                  | DüzR <sup>2</sup> | $\beta$ | $p$          | Hipotezler                                                                                                                                                          | SONUÇ |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|---------|--------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|
| <b>Model 5</b>                                                                                   | 0,272             |         |              |                                                                                                                                                                     |       |
| <b>(Sabit)</b>                                                                                   |                   |         | 0,028        |                                                                                                                                                                     |       |
| <b>Bağımsızlık ve Üst Yönetim ile İlişki</b>                                                     |                   | 0,041   | 0,748        | <b>H15a:</b> İç denetimin “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliği, iç denetimin yönetim verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır. | RET   |
| <b>Standartlara Uyum</b>                                                                         |                   | 0,228   | <b>0,024</b> | <b>H15b:</b> İç denetimin “standartlara uyum” etkinliği, iç denetimin yönetim verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.                     | KABUL |
| <b>Etkililik</b>                                                                                 |                   | 0,313   | <b>0,017</b> | <b>H15c:</b> İç denetimin “etkililiği”, iç denetimin yönetim verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.                                      | KABUL |
| <b>Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat</b>                                                        |                   | 0,082   | 0,466        | <b>H15d:</b> İç denetimin “yeterlilik, mesleki özen ve dikkat” etkinliği, iç denetimin yönetim verimliliğine etkisine yönelik yönetici algı düzeylerini artırır.    | RET   |
| Bağımlı Değişken: İç Denetimin Yönetim Verimliliğine Etkisine Yönelik Yönetici Algıları $p<0,05$ |                   |         |              |                                                                                                                                                                     |       |

## SONUÇ

1980’li yıllara kadar iç denetim, kontrol odaklı olarak uygulanmış ve çoğu zaman teftiş kavramıyla karıştırılmıştır. Bu geleneksel denetim sürecinde; işletme varlıklarının korunup korunmadığı, mali tabloların ve muhasebe bilgilerinin doğru ve güvenilir olup olmadığı, işletme politikalarına yasa ve diğer düzenlemelere uygunluğun sağlanıp sağlanmadığı konuları, iç denetimin kapsamını oluşturmuştur. 1980’li yıllardan itibaren iç denetim çalışmaları; faaliyetlerin etkinlik ve verimliliğinin incelenmesi yoluyla işletmeye değer katma, güvence ve danışmanlık rollerini de üstlenmiştir. Sunmuş olduğu güvence ve danışmanlık hizmetleri ile iç denetim, kurumsal yönetim uygulamaları bakımından işletme yönetiminin en önemli yardımcısıdır.

İyi yönetilen bir iç denetim biriminin varlığı kurumsal yönetimin kalitesini ve bu nedenle de işletme verimliliğini artırmaktadır. İşletmelerde kontrollere, risk yönetimine ve üst yönetime karar verme konusunda destek olan bir iç denetim biriminin varlığı büyük önem arz etmektedir. Önemli olan bir diğer konu ise iç denetim biriminin varlığı kadar, iç denetim uygulamalarının etkin bir şekilde yürütülmesidir.

Verimlilik denince, elde edilen ürün ve hizmetin kalitesini yükseltme, çevreyi ve doğal yapıyı koruma, çalışanlara en iyi yaşam ve çalışma koşullarını sağlama ve bu arada birim girdi başına üretim miktarını artırma çabaları birlikte düşünülmektedir. Toplam verimlilik anlayışı içinde verimliliği, çeşitli üretim ve çevre faktörleriyle teknolojik, ekonomik ve örgütsel yeteneklerin bir bileşimi olarak tanımlamak mümkündür.

Kalite, müşteri memnuniyeti ve tatmini, malzeme, makine ve işgücünün etkin kullanımı gibi çeşitli olguları içeren verimlilik, işletmeler açısından küresel pazarlarda var olabilmenin, bu pazarlarda rekabet gücüne sahip olabilmenin bir gereği konumundadır.

Bu tez çalışması, iç denetim etkinliğinin, iç denetimin verimliliğe etkisine yönelik algılarına etkisini değerlendirmek amacıyla, BIST kapsamında faaliyet

gösteren 169 imalat işletmesinin iç denetim uygulamaları ve yönetici algıları temel alınarak gerçekleştirilmiştir.

Araştırma kapsamında ihtiyaç duyulan verilerin toplanması amacıyla iki farklı ölçek geliştirilmiştir. Geliştirilen ölçekler; işletmelerin iç denetim faaliyetlerinin etkinliğini değerlendirebilmek amacıyla hazırlanan iç denetim etkinliği ölçeği ile iç denetimin işletme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algılarını değerlendirebilmek için hazırlanan iç denetimin verimliliğe etkisi ölçeğidir. Ölçeklerin güvenilirliği Cronbach Alfa katsayısı ile hesaplanmış, Cronbach Alfa değerleri tüm ölçeklerin yüksek derecede güvenilir olduğunu göstermiştir.

Ölçekler madde ve faktör analizine tabi tutulmuştur. Yapılan madde analizi sonucunda ölçekleri oluşturan maddelerin yüksek açıklama oranlarına sahip olduğu, dolayısıyla ölçekleri açıkladığı bulgulanmıştır. Yapılan faktör analizleri sonrasında iç denetim etkinliği ölçeği altında kavramsal çerçeve ile de uyumlu olan 4 faktörlü bir yapı ortaya çıkmıştır. “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki”, “standartlara uyum”, “etkililik” ve “yeterlilik, mesleki özen ve dikkat” olarak adlandırılan bu dört faktörlü yapı toplam varyansın % 63,82’sini açıklayarak, oldukça iyi bir açıklama oranı göstermiştir.

İç denetimin verimliliğe etkisi ölçeği altında kavramsal çerçeve ile de uyumlu olan 5 faktörlü bir yapı ortaya çıkmıştır. “Makine ve işgücü”, “malzeme”, “üretim ve müşteri”, “endirekt gider” ve “yönetim” olarak adlandırılan bu beş faktörlü yapı toplam varyansın % 75,98’ini açıklamaktadır.

Araştırmada iç denetimin etkinliği ölçeğine ilişkin tanımlayıcı bulgular, araştırma kapsamında yer alan işletmelerde yürütülen iç denetim uygulamalarının etkinlik düzeyinin oldukça yüksek olduğunu göstermiştir. Bu anlamda işletmelerin iç denetimin etkinlik düzeyinin öneminin farkında olduğu yorumunu yapmak mümkündür.

Araştırmada iç denetimin verimliliğe etkisi ölçeğine ilişkin tanımlayıcı bulgular değerlendirildiğinde, araştırma kapsamında yer alan işletmelerde yürütülen iç denetim uygulamalarının etkinliğinin, iç denetimin verimliliğe etkisini katılım düzeyinin oldukça yüksek olduğu saptanmıştır. Buradan hareketle BIST

kapsamındaki imalat işletme yöneticilerinin iç denetim faaliyetlerinin işletme verimliliğini etkilediği düşüncesinde olduklarını söylemek mümkündür.

Araştırmada geliştirilen iç denetim etkinlik düzeyi ile iç denetimin verimliliğe etkisi ölçeğinin alt boyutları arasındaki ilişki parametrik test tekniklerinden iki nicel değişken arasındaki ilişkinin yönü ve kuvvetini inceleyen Pearson Korelasyon Testi ile analiz edilmiştir. Düşük iç denetim etkinliği ile iç denetimin verimliliğe etkisinin makine ve işgücü, malzeme, üretim ve müşteri, endirekt gider ve yönetim boyutları arasında anlamlı bir ilişki bulunmadığı görülmüştür. Yüksek iç denetim etkinliği ile yöneticilerin iç denetimin verimliliğe etkisi algısının makine ve işgücü, malzeme, üretim ve müşteri, endirekt gider ve yönetim boyutu arasında pozitif yönde orta düzeyde ve anlamlı bir ilişki olduğu saptanmıştır. Böylece H1, H2, H3, H4 ve H5 hipotezleri kabul edilmiştir. Yüksek iç denetim etkinlik düzeyi ile iç denetimin verimlilik boyutlarına etkisine yönelik yönetici algıları arasındaki ilişkinin derecesini tespit etmek için basit doğrusal regresyon analizi yapılmıştır.

Basit doğrusal regresyon analizi sonucunda; yöneticilerin iç denetimin makine ve işgücü verimliliğine etkisine yönelik algılarının % 24'ünün, malzeme verimliliğine etkisine yönelik algılarının % 11,8'inin, üretim ve müşteri verimliliğine etkisine yönelik algılarının % 19,7'sinin, endirekt gider verimliliğine etkisine yönelik algılarının % 19,9'unun ve yönetim verimliliğine etkisine yönelik algılarının % 11,5'inin yüksek iç denetim etkinlik düzeyi tarafından açıklandığı saptanmıştır. Başka bir ifadeyle, yöneticiler, yüksek iç denetim etkinliğinin % 86,9 oranındaki tesirinin % 24'ünün makine ve işgücü verimliliğine; % 11,8'inin malzeme verimliliğine, % 19,7'sinin üretim ve müşteri verimliliğine, % 19,9'unun endirekt gider verimliliğine, % 11,5'inin yönetim verimliliğine yönelik olduğunu düşünmektedirler. Yüksek iç denetim etkinliğinin makine ve işgücü verimliliğini daha fazla etkilemesinin sebebinin, artan rekabet koşullarına bağlı olarak işletmelerin teknolojik gelişmelere daha fazla ayak uydurma çabası ve insan kaynaklarına verdikleri önemin artması olduğu söylenebilir. Verimliliğin % 86,9'unun yüksek iç denetim etkinlik düzeyi tarafından etkilendiği düşünülürse, % 13,1'lik kısmının da iç denetim dışındaki diğer faktörlerden etkilendiği sonucu ortaya çıkmaktadır. İşletme yöneticilerinin öz nitelikleri, çalışanların motivasyon ve tatmini, hükümet

politikaları, siyasi, ekonomik ve sosyal koşullar, hammadde sağlama olanakları gibi faktörlerin bu kısımda yer aldığı düşünülmektedir.

İç Denetim Etkinliği Boyutları ile İç Denetimin Verimlilik Boyutlarına Etkisine Yönelik Yönetici Algıları İlişisine uygulanan korelasyon analizi bulgularına göre; iç denetimin etkinliği ölçeğinin “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” boyutu ile iç denetimin verimliliğe etkisi ölçeğinin “makine ve işgücü”, “malzeme”, “üretim ve müşteri”, “endirekt giderler” ve “yönetim” boyutları arasında pozitif yönde orta düzeyde ve anlamlı bir ilişki bulunmuştur.

İç denetim etkinliği ölçeğinin “iç denetim standartlarına uyum” boyutu ile iç denetimin verimliliğe etkisi ölçeğinin “malzeme”, “üretim ve müşteri” ve “yönetim” boyutları arasında pozitif yönde orta düzeyde ve anlamlı bir ilişki görülmüştür. İç denetimin etkinliği ölçeğinin “iç denetim standartlarına uyum” boyutu ile iç denetimin verimliliğe etkisi ölçeğinin “Makine ve işgücü” boyutu ve “endirekt giderler” boyutu arasında ise zayıf düzeyde ve anlamlı bir ilişki saptanmıştır. Yöneticilerin, iç denetim standartlarına uyumun verimlilik boyutları ile zayıf bir ilişki içinde bulunduğunu düşünmesi, standartlar konusunda yeterli bilgi sahibi olmamalarından kaynaklandığı düşüncesini ortaya çıkarabilmektedir.

İç denetim etkinliği ölçeğinin “iç denetim etkililiği” boyutu ile iç denetimin verimliliğe etkisi ölçeğinin “makine ve işgücü”, “malzeme”, “üretim ve müşteri”, “endirekt gider” ve “yönetim” boyutları arasında pozitif yönde orta düzeyde ve anlamlı bir ilişki görülmüştür.

İç denetim etkinliği ölçeğinin “yeterlilik, mesleki özen ve dikkat” boyutu ile iç denetimin verimliliğe etkisi ölçeğinin “makine ve işgücü”, “üretim ve müşteri”, “endirekt giderler” ve “yönetim” boyutları arasında pozitif yönde orta düzeyde ve anlamlı bir ilişki tespit edilmiştir. İç denetim etkinliği ölçeğinin “yeterlilik, mesleki özen ve dikkat” boyutu ile iç denetimin verimliliğe etkisi ölçeğinin “malzeme” boyutu arasında ise, pozitif yönde zayıf ve anlamlı bir ilişki saptanmıştır.

İç denetim etkinliği ölçeği geneli ile iç denetimin verimliliğe etkisine yönelik yönetici algıları ölçeğinin tüm boyutları arasında pozitif yönde orta düzeyde ve

anlamli bir ilişki görülmüştür. Böylece, H6, H7, H8, H9 ve H10 hipotezleri kabul edilmiştir.

Spearman Korelasyon analizine ilişkin bulgulara göre; iç denetimin etkinliği  l eği ile iç denetimin verimliliğe etkisine yönelik yönetici algıları  l eğinin tüm boyutlarının birbirleri ile anlamli bir ilişki içinde bulunduğu tespit edildiğinden, bu boyutlar arasında 5 adet çoklu regresyon modeli kurulmuştur.

Model 1 incelendiğinde; i  denetim etkinliği boyutlarının (bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki, standartlara uyum, etkililik, yeterlilik mesleki  zen ve dikkat), iç denetimin makine ve işgücü verimliliğine etkisine yönelik yönetici algılarını yordamasına ilişkin kurulan çoklu regresyon modelinin anlamı olduğu görülmüştür. I  denetimde “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliğinin, iç denetimin makine ve işgücü verimliliğine etkisine yönelik yönetici algıları üzerinde pozitif ve anlamli etkisi olduğu belirlenerek, bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki değişkeninin modeli açıklama gücü ise ( $R^2=0,392$ ) % 39,2 olarak saptanmıştır. Modelin B katsayısına bakıldığında; bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki etkinliğindeki (1 birimlik) artışın, makine ve işgücü verimliliğinde (0,701 birimlik) artışa neden olduğu saptanmıştır. Model 1 verilerine göre, H11 alt hipotezlerinden sadece H11a hipotezi desteklenmiş; H11b, H11c ve H11d hipotezleri reddedilmiştir. Bu durum H11 ana hipotezinin de desteklenmediğini göstermiştir.

Model 2 incelendiğinde; I  denetim etkinliği boyutlarının (bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki, standartlara uyum, etkililik, yeterlilik mesleki  zen ve dikkat), iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algılarını yordamasına ilişkin kurulan çoklu regresyon modelinin anlamli olduğu görülmüştür. I  denetimde “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliğinin, iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algıları üzerinde pozitif ve anlamli etkisi olduğu belirlenerek, bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki değişkeninin modeli açıklama gücü ise ( $R^2=0,283$ ) % 28,3 olarak tespit edilmiştir. Modelin B katsayısına bakıldığında; bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki etkinliğindeki (1 birimlik) artışın, malzeme verimliliğinde (0,403 birimlik) artışa neden olduğu saptanmıştır. Model 2 verilerine göre, H12 alt hipotezlerinden sadece H12a hipotezi desteklenmiş; H12b,

H12c ve H12d hipotezleri reddedilmiştir. Bu durum H12 ana hipotezinin de desteklenmediğini göstermiştir.

Model 3 incelendiğinde; iç denetim etkinliği boyutlarının (bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki, standartlara uyum, etkililik, yeterlilik mesleki özen ve dikkat), iç denetimin malzeme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algılarını yordamasına ilişkin kurulan çoklu regresyon modelinin anlamlı olduğu görülmüştür. İç denetimde “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliğinin, iç denetimin üretim ve müşteri verimliliğine etkisine yönelik yönetici algıları üzerinde pozitif ve anlamlı etkisi olduğu belirlenerek, bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki değişkeninin modeli açıklama gücü ise ( $R^2=0,289$ ) % 28,9 olarak tespit edilmiştir. Modelin B katsayısına bakıldığında; bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki etkinliğindeki (1 birimlik) artışın, üretim ve müşteri verimliliğinde (0,412 birimlik) artışa neden olduğu saptanmıştır. Model 3 verilerine göre, H13 alt hipotezlerinden sadece H13a hipotezi desteklenmiş; H13b, H13c ve H13d hipotezleri reddedilmiştir. Bu durum H13 ana hipotezinin de desteklenmediğini göstermiştir.

Model 4 incelendiğinde; İç denetim etkinliği boyutlarının (bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki, standartlara uyum, etkililik, yeterlilik mesleki özen ve dikkat), iç denetimin endirekt gider verimliliğine etkisine yönelik yönetici algılarını yordamasına ilişkin kurulan çoklu regresyon modelinin anlamlı olduğu görülmüştür. İç denetimde “bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki” etkinliğinin, iç denetimin endirekt gider verimliliğine etkisine yönelik yönetici algıları üzerinde pozitif ve anlamlı etkisi olduğu belirlenerek, bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki değişkeninin modeli açıklama gücü ise ( $R^2=0,351$ ) % 35,1 olarak saptanmıştır. Modelin B katsayısına bakıldığında; bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki etkinliğindeki (1 birimlik) artışın, endirekt gider verimliliğinde (0,624 birimlik) artışa neden olduğu saptanmıştır. Model 4 verilerine göre, H14 alt hipotezlerinden sadece H14a hipotezi desteklenmiş; H14b, H14c ve H14d hipotezleri reddedilmiştir. Bu durum H14 ana hipotezinin de desteklenmediğini göstermiştir.

Model 5 incelendiğinde; İç denetim etkinliği boyutlarının (bağımsızlık ve üst yönetim ile ilişki, standartlara uyum, etkililik, yeterlilik mesleki özen ve dikkat), iç denetimin yönetim verimliliğine etkisine yönelik yönetici algılarını yordamasına

ilişkin kurulan çoklu regresyon modelinin anlamlı olduğu görülmüştür. İç denetimde “standartlara uyum” etkinliğinin ve iç denetimin “etkililiği”nin, iç denetimin yönetim verimliliğine etkisine yönelik yönetici algıları üzerinde pozitif ve anlamlı etkisi olduğu belirlenerek, iç denetimde standartlara uyum ve iç denetimin etkililiği değişkenlerinin modeli açıklama gücü ise ( $R^2=0,272$ ) % 27,2 olarak saptanmıştır. Modelin B katsayısına bakıldığında; standartlara uyum etkinliğindeki(1 birimlik) artışın, yönetim verimliliğinde (0,292 birimlik) artışa neden olurken, iç denetim etkililiğindeki (1 birimlik) artışın, yönetim verimliliğinde (0,325 birimlik) artışa neden olduğu saptanmıştır. Model 5 verilerine göre, H15 alt hipotezlerinden H15b ve H15c hipotezleri desteklenmiş; H15a ve H15d hipotezleri reddedilmiştir. Bu durum H15 ana hipotezinin de kısmen desteklenmediğini göstermiştir.

Çoklu regresyon modelleri incelendiğinde; iç denetimin makine ve işgücü, malzeme, üretim ve müşteri, endirekt gider verimliliklerine ilişkin yönetici algılarının; en çok iç denetimin bağımsızlığından ve iç denetçilerin üst yönetim ile olan ilişkilerinden etkilendiği ortaya çıkmaktadır. Bu durum, işletmelerin verimli olabilmeleri için iç denetim birimlerinin üst yönetim müdahalesi altında çalışmaması gerektiğini ve üst yönetimin iç denetim birimine her türlü desteği vermesi gerektiğini açıkça göstermektedir. Ayrıca, iç denetimin yönetim verimliliğine etkisine yönelik yönetici algılarının, en çok iç denetimde standartlara uyum ve iç denetimin amaçlarına ulaşma derecesi (etkililik) tarafından etkilendiği tespit edilmiştir. Çünkü, yöneticiler iç denetimde standartlara uyulduğu ve belirlenen amaçlara ulaşıldığı takdirde yönetim işlevlerinin daha başarılı olduğunu düşünmektedirler.

Araştırma genelinde gerçekleştirilen analiz sonuçlarına göre iç denetim etkinliğinin işletme verimliliğine etkisine yönelik yönetici algılarını pozitif yönde etkilediği görülmektedir. Yöneticiler gerek verimlilik boyutları gerekse genel olarak verimlilik için, yüksek iç denetim etkinliğinin gerekli olduğunu düşünmektedirler. Özellikle iç denetimin bağımsızlık ve iç denetim biriminin üst yönetimden gördüğü desteğin, verimliliği etkileyen faktörlerin başında geldiğini düşünen yöneticiler, yönetim verimliliğinde daha çok iç denetim standartlarına uyumun ve iç denetimin amaçlarına ulaşmada etkili olmasının tesir ettiğini savunmaktadırlar.

Araştırma sonuçları ile de ortaya konulduğu üzere etkin bir iç denetim sistemi, işletme verimliliğinin artırılmasında önemli bir yere sahiptir. Bu anlamda, verimliliklerini artırma çabası içerisinde olan işletmeler için atılması gerekli ve önemli ilk adım, işletme içerisinde kendilerine en yakın konumda bulunan iç denetim birimlerinin faaliyetlerinin iç denetim standartlarına uygunluğunu sağlamak amacıyla yapılacak düzenlemeler olmalıdır. İşletmeler iç denetim birimlerinde iç denetim standartlarına uyumu gözeterek, iç denetim standartlarının öngördüğü şekilde amaç, yetki ve sorumlulukları belirlemeli, bağımsızlığı ve nesnelliği tehdit eden koşulları, varlık ve kaynaklara erişim kısıtlarını ortadan kaldırmalı, iç denetçilerin mesleki gelişimlerini desteklemeli, yönetim kurulu ve üst yönetime doğrudan erişimi mümkün kılacak mekanizmalar oluşturmalıdır.

Ülke ekonomilerinin baş aktörü olan işletmelerde şeffaflığa, hesap verebilirliğe, eşitliğe ve sorumluluğa ilişkin iç denetim uygulamalarının geliştirilmesi, işletme verimliliğinin sağlanması ve sürekliliği için temel koşuldur. Bu anlamda, Türkiye’de işletmelerin İç Denetim Standartlarına uyumunun gözetim ve denetiminin yapılması, işletmelerin iç denetim sistemlerini güçlendirecek ve işletme verimliliğinin artmasına yardımcı olacaktır. Kamu sektöründeki iç denetim standartlarına ilişkin yasal düzenlemelerin özel sektör işletmelerinde de uygulanması, iç denetim birimlerini daha aktif hale getirecektir. Bu öneri ışığında; iç denetim birimin etkinleştirilmesi durumunda işletmeye sağlayacağı fayda ve yükleneceği maliyet değerlendirilerek, iç denetimin etkinleştirilmesi konusunda bir fayda maliyet analizi, yeni bir araştırma konusu olarak değerlendirilebilir.

## KAYNAKÇA

### Kitaplar:

Aksoy, T., *Tüm Yönleriyle Denetim*, Yetkin Hukuk Yayınları, Ankara, 2002.

Albrecht, W.S., Howe, K.R., Schueler, D.R. And Stocks, K.D., *Evaluating The Effectiveness Of Internal Audit Departments*, The Institute Of Internal Auditors Research Foundation, Altamonte Springs, Fl., 1988.

Alptekin, N., *Ekonomik Rekabette İleri Teknoloji Unsuru*, MPM Yayınları, No:686, Ankara, 2005.

Aslan, B., *Bir Yönetim Fonksiyonu Olarak İç Denetim*, Sayıştay Dergisi Danışma Kurulu, Sayı : 77, 2010, ss. 63 – 86.

Arslan, M. C., *Büyükşehir Belediyelerinin İç Denetim Uygulamaları*, T.C. Marmara Belediyeler Birliği Yayını, Yayın No: 82, İstanbul, 2014.

Avedillo, E. C., *A Manual on Quick Productivity Appraisal*, Productivity & Development Center Development Academy of the Philippines, Pasig, Metro, Manila Philippines, 1984.

Büyüköztürk, Ş. – Kılıç Çakmak, E. - Akgün, Ö. E., Şirin Karadeniz, Funda Demirel, *Bilimsel Araştırma Yöntemleri*, 15. Baskı, Pegem Akademi, Ankara, 2013.

Chambers, A. , *Effective Internal Audits, How To Plan And Implement*, Pitman Publishing, Boston, Ma., 1992.

Ellez M., “Ölçme Araçlarında Bulunması Gereken Özellikler”, Abdurrahman Tanrıöğen (Ed.), *Bilimsel Araştırma Yöntemleri içinde* (167-190), Anı Yayıncılık, Ankara, 2009.

Fitzgerald L. - Johnson R. - Brignall S. - Silvestro R. and Voss C., *Performance Measurement in Service Businesses*, London: CIMA.

Doyrangöl, N. C., *Sermaye Piyasası Aracı Kurumlarında Etkili Bir İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonu*, Lebib Yalkın Matbaası, İstanbul, 2001.

Güredin, E., *Denetim*, 10. Baskı, Beta Yayınları, İstanbul, 2000.

- Kaval, H., *Muhasebe Denetimi Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS/IAS) Uygulama Örnekleri ile*, Ankara, Gazi Kitapevi, 2. Baskı, 2005.
- Keleş, H., *Kamuda Etkin Bir İç Denetim İçin Temel Şartlar, (5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Kapsamında Güncel Mali Sorunlar adlı kitapta yer almıştır)*, Muhasebat Kontrolörleri Derneği Yayını, Ankara, 2006.
- Kepekçi, C., *Bağımsız Denetim*, 3.B, Siyasal Kitabevi, Ankara, 1998.
- Kaya, B., *Kurumsal Performansı artırmak için İç Denetim İç Kontrol ve Risk Yönetimi*, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, 2015.
- Kozak N., *Bilimsel Araştırma: Tasarım, Yazım ve Yayım Teknikleri*, 1. Basım, Detay Yayıncılık, Ankara, 2014.
- Kurnaz, N., Çetinoğlu, T., *İç Denetim Güncel Yaklaşımlar*, Umuttepe Yayınları, Kütahya, 2010.
- Lawlor, A., *Productivity Improvement Manual*, Aldershot, United Kingdom, Gower, 1985.
- Lynch R. - Cross K., *Measure UP! Yardsticks for Continuous Improvement*, Oxford:Blackwell Publishing, 1991.
- Mutchler, J.F., *Independence And Objectivity: A Framework For Research Opportunities In Internal Auditing*, IIA Research Foundation, Altamonte Springs, Fl, 2003.
- Önder, M. F., *Türk Hukukunda İç denetim ve Uluslar arası Standartlara Uyum*, Asil Yayın Dağıtım, Ankara, 2008.
- Özeren, B., *İç Denetim Standartları ve Mesleğin Yeni Açılımları*, Sayıştay Yayınları, Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi 8, Ankara, 2000.
- Özeren, B., *ABD Sayıştayı Tarafından Yayınlanan Federal Hükümette İç Kontrol Standartları*, Sayıştay Araştırma ve Tasnif Grubu, Çeviri, Ankara, 2002.
- Odabaşı, M., *Verimlilik Diye Diye*, MPM Yayınları No 596, Ankara, 1997.
- Pehlivanlı, D., *Modern İç Denetim*, Beta Yayınları, İstanbul, 2010.

Prawitt, D.F., *Managing The Internal Audit Function*, IIA Research Foundation, Altamonte Springs, Fl, 2003.

Ramsay, M.R., *İşletme Verimliliği Ölçümü Ve Uluslararası İşgücü Verimliliği Elkitabı*, Mpm Yayını, No:705. Ankara, 2008.

Prokopenko, J., *Verimlilik Yönetimi Uygulamalı El Kitabı*, MPM Yayınları, Yayın No: 476, Ankara, 2003.

Rose, J. - Norman, C.S., *Internal Audit Reporting Lines, Fraud Risk Decomposition, and Assessments of Fraud Risk*, The IIA Research Foundation, Altamonte Springs, Fl., 2008.

Uşul, H., *Bağımsız Denetim*, Detay Yayıncılık, Ankara, 2013.

Uzay, Ş., *İşletmelerde İç Kontrol Sistemini İncelemenin Bağımsız Dış Denetim Karar Sürecindeki Yeri ve Türkiye'deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma*, SPK, Pelin Yayıncılık, Ankara, 1999.

Yılancı, M., *İç Denetim ve İç Kontrol Değerleme Rehberi*, Detay Yayıncılık, Eskişehir, 2015.

Yurtsever, G., *Bankacılığımızda İç Kontrol*, Türkiye Bankalar Birliği Yayınları, İstanbul, 2008.

#### **Makaleler:**

Abbott, L.J. – Parker, S. – Peters, G.F., “Serving Two Masters: The Association Between Audit Committee Internal Audit Oversight And Internal Audit Activities”, *Accounting Horizons*, 2010, Vol. 24 No. 1, pp. 1-24.

Abdioğlu, H., “İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İç Denetimin Rolü: İMKB-100 Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Araştırma”, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 2008/4, ss.185-208.

Acar, D., “Direkt ve Endirekt Üretim Alanlarında Maliyetlerin Düşürülmesi Yoluyla Verimliliği Arttırılması: Uygulamalı Örnek”, Süleyman Demirel Üniversitesi I. Endüstri Mühendisliği Çalıştayı, 2008, ss.63-77.

Acar, İ. A. – Şahin, E. A., “Plan ve Bütçe İlişkisi Açısından İç Denetim”, *Maliye Dergisi*, Sayı: 156, ss. 83-103.

Ağca, V., “Türk İmalat İşletmelerinde Çok Boyutlu Performans Değerleme (PD) Modellerine Dayalı Performans Göstergelerinin Kullanılabilirliği”, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, S:23, 2009, ss. 51-66.

Ahmad, H. N., Othman, R., Jusoff, K. , “The Effectiveness Of Internal Audit İn Malaysian Public Sector”, *Journal Of Modern Accounting And Auditing*, 2009, 5(9), pp. 53- 62.

Akçay, S., “Türkiye’de İç Denetim Sürecinin Kamu Kurumlarının Faaliyet Sonuçları Üzerindeki Etkinliği: Belediyeler Üzerine Bir Uygulama”, Afyon Kocatepe Üniversitesi, İİBF Dergisi, 2013, C. XV, S. I, ss. 57-77.

Uzun, A. K., “İç Denetimin Toplam Kalite Yönetimindeki Yeri”, *Mali Çözüm Dergisi*, Vol.43, No.4, 5, 6, 1998.

Arena, M. - Azzone, G., “Identifying Organizational Drivers Of Internal Audit Effectiveness”, *International Journal Of Auditing*, Vol. 13 No. 1, 2009 (a), pp. 43-60.

Atkinson, A.A., Waterhouse, J.H. ve Wells, R.B., “A Stakeholder Approach to Strategic Performance Measurement”, *Sloan Management Review*, 1997, 38 (3), s. 25-38.

Bayyurt, N., “İşletmelerde Performans Değerlendirmenin Önemi Ve Performans Göstergeleri Arasındaki İlişkiler”, *İstanbul Üniversitesi Sosyal Siyaset Konferansları Dergisi*, Sayı:53, 2007, ss.577-592.

Beasley, M.S. - Carcello, J.V. - Hermanson, D.R. - Neal, T.L., “The Audit Committee Oversight Process”, *Contemporary Accounting Research*, 2009, Vol. 26 No. 1, pp. 65-122.

Bititci, U.S., Carrie, A.S. ve Mcdevitt, L., “Integrated Performance Measurement Systems: A Development Guide”, *International Journal of Operations and Production Management*, 1997, 17: 522–534.

- Burns, D.C. – Greenspan, J.W. - Hartwell, C., “The State Of Professionalism İn Internalauditing”, *The Accounting Historians Journal*, 1994, Vol. 21 No. 2, pp. 85-116.
- Carcello, J.V. - Hermanson, D.R. - Raghunandan, K., “Factors Associated With Us Public Companies’ İnternal Auditing”, *Accounting Horizons*, 2005, Vol. 19 No. 2, pp. 69-84.
- Cenger, H., “İMKB'de İşlem Gören Çimento Şirketlerinin Performanslarının Ölçülmesinde Veri Zarflama Analizi Yaklaşımı”, *Atatürk Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2011, 25(3-4), ss. 31-44.
- Cengiz, S., “İşletmelerde Kurumsal Yönetim Kapsamında İç Denetimin Yeri Ve Önemi: Borsa İstanbul’da Bir Araştırma”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, C. XV, S. II, 2013, ss. 403-448.
- Chambers, A., “The Board’s Black Hole – Filling Their Assurance Vacuum, Can Internal Audit Rise To The Challenge”, *Measuring Business Excellence*, 2008, Vol. 12 No. 1, pp. 47-63.
- Chanchani, S. - Macgregor, A., “A Synthesis Of Cultural Studies İn Accounting”, *Journal Of Accounting Literature*, 1999, Vol. 18, No. 1, pp. 1-30.
- Christopher, J. - Sarens, G. - Leung, P., “A Critical Analysis Of The İndependence Of The Internal Audit Function: Evidence From Australia”, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 2009, Vol. 22, No. 2, pp. 200-220.
- Chow, C. W. - Van Der Stede, W. A., “The use and Usefulness of Nonfinancial Performance Measures”, *Management Accounting Quarterly*, 2006, 7 (3):1-8.
- Coetzee, P. – Lubbe, D., “Improving The Efficiency And Effectiveness Of Risk-Based Internal Audit Engagements”, *International Journal Of Auditing*, 2013, Vol. 18, No. 2, pp. 115-125.
- Cohen, A. – Sayag, G., “The Effectiveness Of Internal Auditing: An Empirical Examinationof Its Determinants İn Israeli Organizations”, *Australian Accounting Review*, 2010, Vol. 20, No. 3, pp. 296-307.

Çetin, A. C. , “Türk Tekstil Sektörü Ve Türk Tekstil Firmalarının Etkinlik Düzeylerinin Belirlenmesi”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İİBF Dergisi*, 2006, C.VIII, S.2, ss.255-278.

Dabbağoglu, K., “İç Kontrol Sistemi”, *Mali Çözüm Dergisi*, 2007, sayı: 82, ss.161-171.

Davies, M., “Effective Working Relationships Between Audit Committees And Internal Audit– The Cornerstone Of Corporate Governance İn Local Authorities”, *A Welsh Perspective, Journal of Management & Governance*, 2009, Vol. 13 Nos 1/2, Pp. 41-73.

Demirtaş, U. – Tokat, E., “Verimlilik Yönetiminde Ölçme Ve Teşhis: Bir Kobi Uygulaması”, *Verimlilik Dergisi*, 2012/3, ss.7-38.

Dinç, E. - Gerekan B., “İç Denetim Hizmetlerinin Dışarıdan Satın Alınması Kararını Etkileyen Faktörler Ve Bazı Nitelikler Açısından Farklılıkların Analizi”, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2008, C.13, S.3 ss.67-88.

Dittenhofer, M., “Internal Audit Effectiveness: An Expansion Of Present Methods”, *Managerial Auditing Journal*, 2001, Vol. 16 No. 8, pp. 443-450.

Eccles, R. G. - Ioannou, I. - Serafeim, G., “The Impact of Corporate Sustainability on Organizational Processes and Performance”, *Management Science*, 2014, 60(11).

Flesher, D.L. – Zanzig, J.S., “Management Accountants Express A Desire For Change İn The Functioning Of Internal Auditing”, *Managerial Auditing Journal*, 2000, Vol. 15 No. 7, pp. 331-337.

Gacar, A., “İşletmelerde Kurumsal Risk Yönetimi Kapsamında Riskin Erken Saptanması Ve Yönetimi Komiteleri: Borsa İstanbul’da Nitel Bir Araştırma”, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 52. Sayı, Nisan 2017, s.s. 123-133.

Gerşil, M., “APC (Amerikan Verimlilik Merkezi) Çok Faktörlü Verimlilik Ölçme Modeli ve Bir Uygulama”, *Ege Akademik Bakış Dergisi*, 2007, Cilt: 7, Sayı:2, ss. 527-542.

Goodwin, J. – Yeo, T.Y., “Two Factors Affecting Internal Audit Independence And Objectivity: Evidence From Singapore”, *International Journal Of Auditing*, 2001, Vol. 5, No. 2, pp. 107-125.

Goodwin, J., “The Relationship Between The Audit Committee And The Internal Audit Function: Evidence From Australia And New Zealand”, *International Journal Of Auditing*, 2003, Vol. 7, No. 3, pp. 263-278.

Gök Kısa, A. C. – Perçin, S., “Bütünleşik Bulanık Dematel-Bulanık Vikor Yaklaşımının Makine Seçimi Problemine Uygulanması”, *Journal Of Yasar University*, 2017, 12/48, ss. 249-256.

Gönen, S. – Çelik, M., “Rekabet Üstünlüğü Sağlamada İç Denetim Ve İnsan Kaynakları Yönetiminin Stratejik Ortaklığı”, *Ege Academic Review*, 2005, Vol. 5, Issue 1, pp. 41-46.

Gramling, A.A. – Maletta, M.J. – Schneider, A. – Church, B.K., “The Role Of The Internal Audit Function In Corporate Governance: A Synthesis Of The Extant Internal Auditing Literature And Directions For Future Research”, *Journal Of Accounting Literature*, 2004, Vol. 23, pp. 192-244.

Gürdal, T. – Çıplak, V., “Kamu Kesiminde İç Denetimin Etkinliği”, 29. Türkiye Maliye Sempozyumu, Antalya, 2014, ss. 205-242.

Halimah, N.A. – Othman, R. – Kamaruzaman, J., “The Effectiveness of Internal Audit in Malaysian Public Sector”, *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 2009, Vol. 5, No. 9, pp. 53-62.

Hermanso, D.R. – Ivancevic, D.M. – Ivancevic, S.H., “Building An Effective Internal Audit Function: Learning From Sox Sections 404 Reports”, *Review of Business*, 2008, Vol. 28, No. 2, pp. 13-28.

İbicioğlu, H., “İşletmelerde İnsan Gücü Verimliliğinin Arttırılmasında Örgüt İçi İletişimin Rolü”, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Haziran 1999, Yıl:1- Sayı:2, ss. 171-185.

Kaplan R. ve Norton D. , “The Balanced Scorecard: The Measures That Drive Performance”, *Harvard Business Review*, 1992, Jan–Feb, 71–79.

- Kanat, S. – Güner, M., “Tekstil Ve Konfeksiyon İşletmelerinde Verimlilik Ölçümü”, *Tekstil Ve Konfeksiyon Dergisi*, 4/2007, ss. 279-283.
- Kara, S. –Yereli, A. N., “İç Denetimde Risk Yönetimi Ve İMKB-İmalat Sanayi Sektöründe Bir Uygulama”, *Muhasebe Ve Finansman Dergisi*, Nisan, 2012, ss. 65-86.
- Karabulut, T. – Topak, A., “Şeker Sanayiinde Maliyet ve Verimlilik Analizi: Kamu ve Özel Sektör Karşılaştırması”, *Selçuk Üniversitesi SBE Dergisi*, 2007, Cilt:10, Sayı: 1-2, ss. 1-19.
- Kaya, A. – Hatunoğlu, Z. – Özçalıcı, M., “Türkiye’deki Tekstil Firmalarının Verimlilik Değerlerinin TFRS Öncesi ve Sonrası Dönemler için Karşılaştırılması”, *Uluslararası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi (International Journal of Alanya Faculty of Business)*, Yıl:2015, C:7, S:3, ss.79-90.
- Keegan, D. P. - Eiler, R. G. - Jones, C. R., “Are your performance measures obsolete?”, *Management Accounting*, 1989, 70(12), 45-50.
- Kızılboğa, R. – Özşahin, F., “Etkin Bir İç Kontrol Sisteminin İç Denetim Faaliyetine Ve İç Denetçilere Katkısı”, *Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi*, 2013, Cilt:6, Sayı:2, ss.220-236.
- Krishnamoorthy, G., “A Multistage Approach To External Auditor’s Evaluation Of The Internal Audit Function”, *Auditing: A Journal Of Practice And Theory*, 2002, Vol. 21 No. 1, pp. 95-121.
- Kula, V. - Özdemir, L., “Çimento Sektöründe Göreceli Etkinsizlik Alanlarının Veri Zarflama Analizi Yöntemi İle Tespiti”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2007, Cilt:VIII, ss. 55 – 70.
- Laitinen, E.K. “A dynamic performance measurement system: evidence from small Finnish technology companies”, *Scandinavian Journal of Management*, 2002, 18: 65–99.
- Lenz, R. - Sarens, G., “Reflections On The Internal Auditing Profession: What Might Have Gone Wrong?”, *Managerial Auditing Journal*, 2012, Vol. 27 No. 6, pp. 532-549.

Lenz, R. - Sarens, G. - D'Silva, K., "Probing the discriminatory power of characteristics of internal audit functions: sorting the wheat from the chaff", *International Journal of Auditing*, 2013, Vol. 18 No. 2, pp. 126-138.

Lenz Rainer, "A Synthesis Of Empirical Internal Audit Effectiveness Literature Pointing To New Research Opportunities", *Managerial Auditing Journal*, 2015, Vol.30 Issue: 1, pp. 5-33.

Lin, S. - Pizzini, M. - Vargus, M. - Bardhan, I.R., "The Role Of The Internal Audit Function In The Disclosure Of Material Weaknesses", *The Accounting Review*, 2011, Vol. 86, No. 1, pp. 287-323.

Memiş, M. Ü., "Etkin Ve Başarılı Bir İç Denetim İçin Gerekli Koşullar", *Mali Çözüm Dergisi*, Ocak-Şubat, 2008, Sayı:85, ss.75-91.

Mihret, D.G. - Yismaw, A.W., "Internal Audit Effectiveness: An Ethiopian Public Sector Case Study", *Managerial Auditing Journal*, 2007, Vol. 22 No. 5, Pp. 470-484.

Mihret, D.G. - James, K. - Mula, J.M., "Antecedents And Organizational Performance Implications Of Internal Audit Effectiveness", *Pacific Accounting Review*, 2010, Vol. 22 No. 3, pp. 224-252.

Norman, C.S. - Rose, A.M. - Rose, J.M., "Internal Audit Reporting Lines, Fraud Risk Decomposition, And Assessments Of Fraud Risk", *Accounting, Organizations And Society*, 2010, Vol. 35 No. 5, pp. 546-557.

Özer, H., "Performans Denetimi", *Sayıştay Dergisi*, 1992, Sayı: 7, Ocak-Mart, ss.30-40.

Özgener, Ş. – Küçük, F., "Hastanelerde Modern Yönetim Felsefesinin Verimliliğe Etkisi: Gevher Nesibe Hastanesinde Bir Uygulama", *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, s:19, 2008, ss.327-339.

Özsever, Ç. – Gençoğlu, T. – Erginel, N., "İşgücü Verimlilik Takibi İçin Sistem Tasarımı Ve Karar Destek Modelinin Geliştirilmesi", *Dumlupınar Üniversitesi Fen Bilimleri Dergisi*, S:18, 2009.

Özten, S. - Kargın, S., "Bankacılıkta İç Kontrol Faaliyetleri Kapsamında Krediler Kontrolü ve Muhasebeleştirme Süreci" *Journal of Economics & Administrative*

*Sciences/Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 14(2), 2012.

Parastoo, R. – Raslı, A. – Gheysari, H., “Productivity Through Effectiveness and Efficiency in The Banking Industry”, *Social and Behavioral Sciences* 40, 2012, ss.550-556.

Parlak, N., “İç Denetim Sisteminin Etkinliği ve Verimliliğe Etkisi: Özel Sağlık Kuruluşu Personeli Üzerine Bir Uygulama”, *Denetim Dergisi*, 2020, ss.96-107.

Pforsich, H.D. - Peterson K.B.K. - Just, G.R., “Establishing an effective internal audit department”, *Strategic Finance*, 2006, Vol. 8, No. 10, pp. 22-29.

Pforsich, H.D. - Peterson K.B.K. - Just, G.R., “Establishing an internal audit department: the case of the Schwan food company”, *Global Perspective on Accounting Education*, 2008, Vol. 5, pp. 1-16.

Prawitt, D.F. - Smith, J.L. - Wood, D.A., “Internal Audit Quality And Earnings Management”, *The Accounting Review*, 2009, Vol. 84, No. 4, pp. 1255-1280.

Raghunandan, K. - Read, W.J. - Rama, D.V., “Audit Committee Composition, ‘Gray Directors’, and Interaction with Internal Auditing”, *Accounting Horizons*, 2001, Vol. 15, No. 2, pp. 105-118.

Rezaee, Z. - Lander, G.H., “The Internal Auditor’s Relationship with The Audit Committee”, *Managerial Auditing Journal*, 1993, Vol. 8, No. 3, pp. 35-40.

Sarens, G. - De Beelde, I., “Internal Auditors’ Perception About Their Role in Risk Management”, *Managerial Auditing Journal*, 2006 (a), Vol. 21, No. 1, pp. 63-80.

Sarens, G. - De Beelde, I., “The Relationship Between Internal Audit and Senior Management: A Qualitative Analysis of Expectations”, *International Journal of Auditing*, 2006 (b), Vol. 10, No. 3, pp. 219-241.

Sarens, G. - De Beelde, I. - Everaert, P., “Internal Audit: A Comfort Provider to the Audit Committee”, *The British Accounting Review*, 2009, Vol. 41, No. 2, pp. 90-106.

Sarens, G. - Abdolmohammadi, M.J., “Factors Associated with Convergence of Internal Auditing Practices: Emerging vs Developed Countries”, *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 2011, Vol. 7, No. 1, pp. 104-122.

- Sarens, G. - Abdolmohammadi, M.J. - Lenz, R., “Factors Associated with the Internal Audit Function’s Role in Corporate Governance”, *Journal of Applied Accounting Research*, 2012, Vol. 13, No. 2, pp. 191-204.
- Savcuk, O., “Internal Audit Efficiency Evaluation Principles”, *Journal of Business Economics And Management*, 2010, 8:4, pp. 275-284.
- Scarbrough, D.P. - Rama, D.V. - Raghunandan, K., “Audit Committee Composition and İnteraction with İnternal Auditing: Canadian Evidence”, *Accounting Horizons*, 1988, Vol. 12, No. 1, pp. 51-62.
- Sevgener, S.,” İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim İşlevi Bağlantısı”, *Muhasebe Enstitüsü Dergisi*, Mayıs 1984, Yıl:10. Sayı:36, ss.62-63.
- Sevim, Ş. – Eliuz, A., “Denetim Komitelerinin İç Denetimin Etkinliği Üzerindeki Roller ve İMKB’de Bir Araştırma”, *Muhasebe Ve Finansman Dergisi*, Ekim 2007, Sayı: 36, ss. 60-70.
- Soh, D.S.B. - Martinov-Bennie, N., “The İnternal Audit Function, Perceptions of İnternal Audit Roles, Effectiveness and Evaluation”, *Managerial Auditing Journal*, 2011, Vol. 26, No. 7, pp. 605-622.
- Şenol, Z. – Karaca, S. S. – Ekşi, İ. H., “Kurumsal Risk Yönetiminin Firma Değerine Etkisi: Borsa İstanbul (BİST 100) Örneği”, 19. Finans Sempozyumu, Çorum, 2015, ss. 799-806.
- Türedi, H. - Zor Ü. - Gürbüz F., “Risk Odaklı İç Denetim”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Nisan, 2015. ss.1-19.
- Unegbu, A. O. - Kida, M. I., “Effectiveness of İnternal Audit as Instrument of Improving Public Sector Management”, *Journal of Emerging Trends in Economics and Management Sciences (Jetems)*, 2011, 2 (4), pp.304-309.
- Uşul, H. – Titiz, İ. – Ateş, B. A., “İç Kontrol Sisteminin Kurumsal Yönetimin Oluşumundaki Etkinliği: Marmara Bölgesi Belediye İşletmelerine Yönelik Bir Uygulama”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 2011, s.s. 48 – 54.
- Uzun, A. K., “Kamu Yönetiminde İç Kontrol ve İç Denetim Yaklaşımı.” *Denetışim Dergisi*, (3), 2009, ss. 59-65.

Uzun, A. K., “Denetim Ne (Değil)dir?”, *İç Denetim “Yönetime Değer Katmak”*, *İç Denetim Koordinasyon Kurulu Yayınları*, No:1, Nisan 2014, Editör: Halis Kırıl, ss. 55-68.

Van Peurse, K.A., “Conversations with Internal Auditors, the Power of Ambiguity”, *Managerial Auditing Journal*, 2005, Vol. 20, No. 5, pp. 489-512.

Yenice E., “Kamu Kesiminde Performans Değerlendirmesi”, *Maliye Dergisi*, Ocak – Haziran 2006, Sayı:150, ss.122-132.

Yükçü S. - Atağan G., “Etkinlik, Etkililik Ve Verimlilik Kavramlarının Yarattığı Karışıklık”, *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 2009, Cilt: 23, Sayı: 4, ss.1-13.

#### **Tezler:**

Afşar, M., “Türkiye’de Kamu İktisadi Teşebbüsleri’nde Özelleştirme ve Verimlilik İlişkisi (Çimento Sektörüne İlişkin Bir Uygulama)”, (Yayımlanmamış Doktora Tezi), Eskişehir, 1995.

Al Darwish, B. M., “Evaluation Of The Role Of Internal Auditor In Libyan Industrial Companies”, A Msc Thesis, (Libya: The Economy College At Garyounis University), 1990.

Biçer, A. A., “İç Kontrol Sisteminin Etkinliğini Sağlamada İç Denetimin Rolü”, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2006.

Geis, A., Nutzenpotentiale Der Internen Revision (Value of Internal Auditing), Dissertation, München, 2010.

Gülbüz, V., “Verimlilik ve Bir Plastik Enjeksiyon İşletmesindeki Uygulamaların İncelenmesi”, Celal Bayar Üniversitesi SBE, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Manisa, 2007.

Gürkan, N. Z., “Türk Kamu Mali Yönetiminde İç Denetim ve İç Denetim Algısı”, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Süleyman Demirel Üniversitesi, Isparta, 2009.

Hoos, F., “Effective Corporate Governance: Experimental Evidence On International Auditors’ Judgments And The Contribution Of Financial Accounting Education”, Faculté Des Hautes Etudes Commerciales, Université De Lausanne, 2010.

İşçi, V., “İç Denetim Etkinliğinin Performans Açısından Değerlendirilmesi: İç Denetçilerin Bakışıyla Kamu Üniversitelerinde Nitel Bir Araştırma”, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü,(Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Kocaeli, 2019.

Kara, S., “İç Denetimde Risk Yönetimi”, Celal Bayar Üniversitesi SBE, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Manisa, 2011.

Kasap, Y., “Türkiye Kömür Madenciliğinde Etkinlik Ve Verimlilik Gelişimi: Veri Zarflama Analizi”, Eskişehir Osmangazi Üniversitesi FBE, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Eskişehir, 2008

Lenz, R., “Insights Into The Effectiveness Of Internal Audit: A Multi-Method And Multi-Perspective Study”, Dissertation At The Université Catholique De Louvain – Louvain School Of Management Research Institute, 2013.

Odabaşıoğlu, Ş., “Havacılık İşletmelerinde Entelektüel Sermayenin Finansal Performansa Etkileri”, Haliç Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, İstanbul, 2016.

Özdemir, K., “Hızlı Verimlilik Değerlendirme (Qpa) Yaklaşımı İle Verimlilik Ölçümü Ve Bir Tekstil İşletmesinde Uygulama”, Dumlupınar Üniversitesi SBE, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Kütahya, 2007.

Soylu, H., “İç Denetimin Yeni Bir Yaklaşım Olarak Kamu Sektöründe Uygulanması Ve Mevcut Uygulamaların, Verimlilik Ve Başarısı: Türkiye Örneği”, Karamanoğlu Mehmet Bey Üniversitesi SBE, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Karaman, 2010.

Yıldırım, S., “İç Kontrol İle İç Denetimin Etkinliğinin Dış Denetim Süresine Etkisi”, Yüksek Lisans Tezi, Trakya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe Ve Denetim Bilim Dalı, Edirne, 2014.

## **Diğer:**

### **İnternet Kaynakları:**

Ergeneli, A., “Örgütsel Etkililik Kriteri Olarak Lider Davranışının Örgütsel İklim İle İlişkisi: Görev Karmaşıklığı Bakımından Farklılaşan İki Örgüte İlişkin Bir Uygulama”<http://dergipark.ulakbim.gov.tr/ausbf/article/view/5000053850/5000051166>, (07-03-2016).

European Foundation For Quality Management, <http://www.efqm.org> , ( 01-06-2020).

Gegin, E., “Türkçe İç Denetim Terminolojisinin Geliştirilmesi İhtiyacı: İç Denetimde Etkinlik, Verimlilik ve Ekonomiklik Kavramlarının Netleştirilmesi”, Deloitte, <http://www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/Ic%20Denetim%20Terminoloji%20Gelistirme%20Ihtiyaci.pdf>, (16-02-2016).

Kahya, E. – Karaböcek, K., “Bir Atölyede Oranlarla İşgücü Verimlilik (Wpmr) Modelinin Tasarımı Ve Uygulaması”, <http://embk.mmoizmir.org/wp-content/uploads/2016/04/embk2004-007.pdf> , (28.06.2019).

Özgüler, V. C., “Verimlilik Nedir? Çeşitleri Nelerdir?”, [http://www.vizyon21yy.com/documan/Genel\\_Konular/Standart\\_Kalite/Verimlilik/Verimlilik\\_Cesitleri.html](http://www.vizyon21yy.com/documan/Genel_Konular/Standart_Kalite/Verimlilik/Verimlilik_Cesitleri.html) (08-03-2016).

Özülke Fusun, “Yönetim” Den “Yönetişim” E Kavramsal Bir Değişim Yolculuğu”, [Www.Fusunozulke.Com](http://Www.Fusunozulke.Com), 5 Kasım 2015. (13-12-2018).

Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) , <https://www.tide.org.tr/file/documents/pdf/UMUC-2017-updated.pdf> (21-06-2019)

### **Konferans ve Kongreler:**

Arena, M. - Azzone, G. “Internal Audit Effectiveness: Relevant Drivers Of Auditees Satisfaction”, Working Paper, 7th European Academic Conference On Internal Audit And Corporate Governance, Cass Business School, London, 2009(b).

Sarens, G. - Abdolmohammadi, M.J., “Cultural Dimension and Professionalism And Uniformity of Internal Auditing Practice”, Working Paper, The Canadian Academic

Accounting Association (Caaa) Annual Conference 2010, Vancouver, British Columbia, Canada, 2009.

Chennell, A. , Dransfield, S., Field, J., Fisher, N., Saunders, I. ve Shaw, D.,“OPM: a system for organisational performance measurement”, In Proceedings of the Performance Measurement –Past, Present and Future Conference, Cambridge, 2000, 19–21 July.

#### **Uzman Yazıları:**

Bishop, W. G. – Hermanson, D. R. – Lapides, P. D. – Rittenberg, L. E.,”The Year of Audit Committee”, Internal Auditor, April 2000.

Neely, A., Adams, C. ve Kennerley, M., “The Performance Prism: The Scorecard for Measuring and Managing Business Success”. London: Financial Times- Prentice Hall, 2002.

Uzun A. K., “İç Denetim Nedir?”, Deloitte, 2008.

#### **Yazarsız - Kolektif Yayınlar:**

COSO, *Enterprise Risk Management Framework*, AICPA, USA, 2006.

COSO, *Internal Control — Integrated Framework. Executive Summary*, COSO, 2013.

IIARF, *Internal Audit Reporting Relationships: Serving Two Masters*, IIA Research Foundation, Altamonte Springs, FL, 2003.



**Ek. 1: Araştırma Verilerinin Tanımlayıcı Bulgularına İlişkin Tablolar****Tablo 3.13** Katılımcıların Demografik Özelliklerine İlişkin Frekans Dağılımları

| Katılımcıların Demografik Özellikleri     | Gruplar                                  | f  | %    |
|-------------------------------------------|------------------------------------------|----|------|
| <b>Cinsiyet</b>                           | Kadın                                    | 17 | 16,8 |
|                                           | Erkek                                    | 84 | 83,2 |
| <b>Yaş</b>                                | 22-28 arası                              | 3  | 3    |
|                                           | 29-35 arası                              | 17 | 16,8 |
|                                           | 36-42 arası                              | 41 | 40,6 |
|                                           | 43-49 arası                              | 25 | 24,8 |
|                                           | 50 ve üzeri                              | 15 | 14,9 |
| <b>Eğitim Düzeyi</b>                      | Meslek Yüksekokulu                       | 8  | 7,9  |
|                                           | Lisans                                   | 68 | 67,3 |
|                                           | Yüksek Lisans                            | 23 | 22,8 |
|                                           | Doktora                                  | 1  | 1    |
|                                           | Diğer                                    | 1  | 1    |
| <b>Pozisyon</b>                           | İşletme Sahibi                           | 3  | 3    |
|                                           | Yönetim Kurulu Üyesi                     | 8  | 7,9  |
|                                           | Genel Müdür                              | 10 | 9,9  |
|                                           | Genel Müdür Yrd.                         | 8  | 7,9  |
|                                           | Departman Yöneticisi                     | 67 | 66,3 |
|                                           | Diğer                                    | 5  | 5    |
| <b>Toplam Çalışan Sayısı</b>              | 200'den az                               | 13 | 12,9 |
|                                           | 201-500                                  | 29 | 28,7 |
|                                           | 501-800                                  | 11 | 10,9 |
|                                           | 801-1000                                 | 21 | 20,8 |
|                                           | 1001 ve üzeri                            | 27 | 26,7 |
| <b>Sektör</b>                             | Gıda, İçki ve Tütün                      | 14 | 13,9 |
|                                           | Dokuma, Giyim Eşyası ve Deri             | 12 | 11,9 |
|                                           | Orman Ürünleri ve Mobilya                | 2  | 2    |
|                                           | Kağıt ve Kağıt Ürünleri, Basım ve Yayın  | 6  | 5,9  |
|                                           | Kimya, Petrol, Kauçuk ve Plastik Ürünler | 22 | 21,8 |
|                                           | Taş ve Toprağa Dayalı Ürünler            | 15 | 14,9 |
|                                           | Metal Ana Sanayi                         | 7  | 6,9  |
| <b>İç Denetim Faaliyet Başlangıç Yılı</b> | 2006-2008                                | 56 | 55,4 |
|                                           | 2009-2011                                | 10 | 9,9  |

|                                            |                 |    |      |
|--------------------------------------------|-----------------|----|------|
|                                            | 2012-2014       | 14 | 13,9 |
|                                            | 2015-2017       | 17 | 16,8 |
|                                            | 2018-2019       | 4  | 4    |
| <b>İç Denetim Çalışan Sayısı</b>           | 1 kişi          | 9  | 8,9  |
|                                            | 2 kişi          | 18 | 17,8 |
|                                            | 3 kişi          | 19 | 18,8 |
|                                            | 4 kişi          | 17 | 16,8 |
|                                            | 5 kişi          | 9  | 8,9  |
|                                            | 6 kişi ve üzeri | 29 | 28,7 |
| <b>İç Denetçilerde Aranan Yetkinlikler</b> | CIA             | 80 | 79,2 |
|                                            | CFSA            | 38 | 37,6 |
|                                            | CGAP            | 14 | 13,9 |
|                                            | CCSA            | 10 | 9,9  |
|                                            | SPK             | 62 | 61,4 |
|                                            | Diğer Belgeler  | 2  | 2    |

**Tablo 3.14 İç Denetim Etkinliği Ölçeğine İlişkin Tanımlayıcı Bulgular**

| <b>İç Denetim Etkinliği Ölçeği ile<br/>İlgili Değişkenler</b> | <b>f - %</b> | <b>Kesinlikle<br/>Katılmıyorum</b> | <b>Katılmıyorum</b> | <b>Kararsızım</b> | <b>Katlıyorum</b> | <b>Kesinlikle<br/>Katlıyorum</b> | <b>A . O .</b> | <b>S . S .</b> |
|---------------------------------------------------------------|--------------|------------------------------------|---------------------|-------------------|-------------------|----------------------------------|----------------|----------------|
|---------------------------------------------------------------|--------------|------------------------------------|---------------------|-------------------|-------------------|----------------------------------|----------------|----------------|

|                                                                                                                       |   |     |     |      |      |      |      |       |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|-----|-----|------|------|------|------|-------|
| İDE1: İç denetim yöneticisi, doğrudan yönetim kurulu ile temas halindedir.                                            | f | 0   | 6   | 8    | 50   | 37   | 4,17 | 0,813 |
|                                                                                                                       | % | 0   | 5,9 | 7,9  | 49,5 | 36,6 |      |       |
| İDE2: İç denetim departmanı, finans yöneticisi dışında üst yönetim ile de direkt temas halindedir.                    | f | 0   | 7   | 9    | 49   | 36   | 4,13 | 0,844 |
|                                                                                                                       | % | 0   | 6,9 | 8,9  | 48,5 | 35,6 |      |       |
| İDE3: İç denetçilerin çalışmalarında, arada bir uzlaşmazlık meydana gelebilmektedir.                                  | f | 3   | 7   | 20   | 40   | 31   | 3,88 | 1,023 |
|                                                                                                                       | % | 3   | 6,9 | 19,8 | 39,6 | 30,7 |      |       |
| İDE4: İç denetçiler, işlerini yürütürken nadiren üst yönetim engeli ile karşılaşmaktadırlar.                          | f | 5   | 9   | 20   | 39   | 28   | 3,75 | 1,108 |
|                                                                                                                       | % | 5   | 8,9 | 19,8 | 38,6 | 27,7 |      |       |
| İDE5: İç denetim çalışanları, işletmedeki tüm birimlere ve personele rahatlıkla erişebilmektedir.                     | f | 0   | 4   | 7    | 47   | 43   | 4,29 | 0,761 |
|                                                                                                                       | % | 0   | 4   | 6,9  | 46,6 | 42,6 |      |       |
| İDE7: İç denetim, uzman taahhütlerini ve yükümlülüklerini bağımsız olarak yerine getirmekte yeteri kadar bağımsızdır. | f | 0   | 4   | 5    | 48   | 44   | 4,32 | 0,742 |
|                                                                                                                       | % | 0   | 4   | 5    | 47,6 | 43,6 |      |       |
| İDE8: İç denetim yöneticisi, iç denetim yükümlülüklerini yerine getirmeye yarayan işbirliği düzeyini belirlemektedir. | f | 0   | 1   | 11   | 53   | 36   | 4,24 | 0,674 |
|                                                                                                                       | % | 0   | 1   | 10,9 | 52,5 | 35,6 |      |       |
| İDE9: Üst yönetim, İç denetimin yükümlülüklerini yerine getirmesi için yeterli desteği vermektedir.                   | f | 0   | 4   | 6    | 41   | 50   | 4,37 | 0,767 |
|                                                                                                                       | % | 0   | 4   | 5,9  | 40,6 | 49,5 |      |       |
| İDE10: İç denetim uygulamalarına, üst yönetim de dahil olmaktadır.                                                    | f | 3   | 7   | 12   | 39   | 40   | 4,05 | 1,033 |
|                                                                                                                       | % | 3   | 6,9 | 11,9 | 38,6 | 39,6 |      |       |
| İDE14: İç denetim departmanının, yükümlülük ve sorumluluklarını yerine getirmek için yeterli bir bütçesi vardır.      | f | 6   | 14  | 13   | 43   | 35   | 3,96 | 1,085 |
|                                                                                                                       | % | 5,9 | 4   | 12,9 | 42,6 | 34,7 |      |       |
| İDE15: Belirlenen İç denetim hedeflerinin tamamı                                                                      | f | 4   | 6   | 12   | 50   | 29   | 3,93 | 1,003 |
|                                                                                                                       | % | 4   | 5,9 | 11,9 | 49,5 | 28,7 |      |       |

|                                                                                                                                           |   |     |     |      |      |      |      |       |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|-----|-----|------|------|------|------|-------|
| gerçekleştirilmektedir.                                                                                                                   |   |     |     |      |      |      |      |       |
| İDE23: İç denetçiler, problem oluştuktan sonra problemi çözmek yerine, problem ortaya çıkmadan olayı kontrol etmektedirler. (proaktif)    | f | 3   | 10  | 15   | 37   | 36   | 3,92 | 1,083 |
|                                                                                                                                           | % | 3   | 9,9 | 14,9 | 36,6 | 35,6 |      |       |
| İDE24: Denetlenen birimler ile iç denetçiler iletişim içindedirler.                                                                       | f | 6   | 4   | 9    | 43   | 39   | 4,04 | 1,086 |
|                                                                                                                                           | % | 5,9 | 4   | 8,9  | 42,6 | 38,6 |      |       |
| İDE25: İç denetçiler, sürekli eğitim için seminerlere katılmaktadırlar.                                                                   | f | 5   | 10  | 11   | 39   | 36   | 3,90 | 1,145 |
|                                                                                                                                           | % | 5   | 9,9 | 10,9 | 38,6 | 35,6 |      |       |
| İDE29: İşletmemizin bir İç Denetim Yönetmeliği vardır                                                                                     | f | 0   | 0   | 2    | 44   | 55   | 4,51 | 0,534 |
|                                                                                                                                           | % | 0   | 0   | 2    | 43,6 | 54,5 |      |       |
| İDE31: İç denetim faaliyetleri; azami mesleki özen ve dikkat ile yerine getirilmektedir.                                                  | f | 0   | 0   | 4    | 47   | 50   | 4,47 | 0,569 |
|                                                                                                                                           | % | 0   | 0   | 4    | 46,6 | 49,5 |      |       |
| İDE32: İç denetim faaliyetinin tüm yönlerini kapsayan bir kalite güvence programımız vardır.                                              | f | 0   | 3   | 6    | 41   | 51   | 4,39 | 0,732 |
|                                                                                                                                           | % | 0   | 3   | 5,9  | 40,6 | 50,5 |      |       |
| İDE33: İç denetim faaliyeti İç Denetim Yönetmeliğimize ve iç denetim standartlarına uygun olarak yürütülmektedir.                         | f | 0   | 0   | 2    | 42   | 57   | 4,53 | 0,533 |
|                                                                                                                                           | % | 0   | 0   | 2    | 41,6 | 56,5 |      |       |
| İDE34: İç denetimin, her görev için amaçları, kapsamı, zamanlama ve kaynak dağılımını da dikkate alan yazılı bir görev planlaması vardır. | f | 0   | 2   | 3    | 44   | 52   | 4,46 | 0,651 |
|                                                                                                                                           | % | 0   | 2   | 3    | 43,6 | 51,5 |      |       |
| İDE35: İç denetçi, görev sonuçlarını raporlayarak, uygun taraflara dağıtmaktadır.                                                         | f | 0   | 0   | 1    | 39   | 61   | 4,58 | 0,507 |
|                                                                                                                                           | % | 0   | 0   | 1    | 38,6 | 60,4 |      |       |
| İDE36: İç denetim yöneticisi, yönetime sunulan raporların sonuçlarının gözlenmesi için kendine özgü bir sistem kurmuştur.                 | f | 0   | 0   | 1    | 37   | 63   | 4,60 | 0,505 |
|                                                                                                                                           | % | 0   | 0   | 1    | 36,6 | 62,4 |      |       |
| İDE37: İç denetim yöneticisi, üst yönetimin kabul edilemeyecek bir                                                                        | f | 0   | 0   | 7    | 40   | 54   | 4,47 | 0,622 |
|                                                                                                                                           | % | 0   | 0   | 6,9  | 39,6 | 53,5 |      |       |

|                                                                                                                              |   |   |   |      |      |      |      |       |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|---|---|------|------|------|------|-------|
| risk düzeyini kabul ettiği sonucuna vardığında, durumu yönetim kuruluna iletmektedir.                                        |   |   |   |      |      |      |      |       |
| İDE11: İç denetim, yapılan işlemlerle ilgili üst yönetime yeterli ve kaliteli raporlar sunmakta ve önerilerde bulunmaktadır. | f | 0 | 2 | 2    | 54   | 43   | 4,38 | 0,625 |
|                                                                                                                              | % | 0 | 2 | 2    | 53,5 | 42,6 |      |       |
| İDE13: İç denetim departmanı, yükümlülük ve sorumluluklarını etkin bir şekilde yerine getirmek için oldukça niteliklidir.    | f | 0 | 5 | 5    | 45   | 46   | 4,31 | 0,783 |
|                                                                                                                              | % | 0 | 5 | 5    | 44,6 | 45,5 |      |       |
| İDE17: İç denetim bulguları doğru bir şekilde kanıtlanmaktadır.                                                              | f | 0 | 3 | 11   | 57   | 30   | 4,13 | 0,716 |
|                                                                                                                              | % | 0 | 3 | 10,9 | 56,5 | 29,7 |      |       |
| İDE27: İç denetim, işletme faaliyetlerini iyileştirmektedir.                                                                 | f | 0 | 0 | 7    | 49   | 45   | 4,38 | 0,612 |
|                                                                                                                              | % | 0 | 0 | 6,9  | 48,5 | 44,6 |      |       |
| İDE28: İç denetim, işletmeye değer katmaktadır.                                                                              | f | 0 | 1 | 9    | 42   | 49   | 4,38 | 0,689 |
|                                                                                                                              | % | 0 | 1 | 8,9  | 41,6 | 48,5 |      |       |
| İDE19: İç denetim raporu doğru bir şekilde hazırlanmaktadır.                                                                 | f | 0 | 4 | 5    | 58   | 34   | 4,21 | 0,711 |
|                                                                                                                              | % | 0 | 4 | 5    | 57,4 | 33,7 |      |       |
| İDE20: İç denetçiler, yeterli mesleki bilgiye sahiptirler.                                                                   | f | 0 | 0 | 3    | 55   | 43   | 4,41 | 0,543 |
|                                                                                                                              | % | 0 | 0 | 3    | 54,5 | 42,6 |      |       |
| İDE21: İç denetçiler, meslekleriyle ilgili yeterli eğitime sahiptirler.                                                      | f | 0 | 3 | 4    | 51   | 43   | 4,33 | 0,633 |
|                                                                                                                              | % | 0 | 3 | 4    | 50,5 | 42,6 |      |       |

**Tablo 3.15 İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeğine İlişkin Tanımlayıcı Bulgular**

| <b>İç Denetimin Verimliliğe Etkisi<br/>Ölçeği ile İlgili Değişkenler</b>                         | <b>f - %</b> | <b>Kesinlikle<br/>Katılmıyorum</b> | <b>Katılmıyorum</b> | <b>Kararsızım</b> | <b>Katılıyorum</b> | <b>Kesinlikle<br/>Katılıyorum</b> | <b>A.O.</b> | <b>S . S .</b> |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|------------------------------------|---------------------|-------------------|--------------------|-----------------------------------|-------------|----------------|
| İDVE10: Üretimde kullanılan makine sayısının / makine çalışma saatinin azalmasını sağlamaktadır. | f            | 0                                  | 4                   | 13                | 56                 | 28                                | 4,07        | 0,751          |
|                                                                                                  | %            | 4                                  | 12,9                | 12,9              | 55,5               | 27,7                              |             |                |
| İDVE13: Kaliteli ve sağlam makinelerle çalışmayı gerektirir.                                     | f            | 0                                  | 4                   | 15                | 45                 | 37                                | 4,14        | 0,813          |
|                                                                                                  | %            | 0                                  | 4                   | 14,9              | 44,6               | 36,6                              |             |                |
| İDVE14: Kayıp ve kullanılmayan zamanların azalmasını sağlamaktadır.                              | f            | 6                                  | 2                   | 7                 | 49                 | 37                                | 4,08        | 1,026          |
|                                                                                                  | %            | 5,9                                | 2                   | 6,9               | 48,5               | 36,6                              |             |                |
| İDVE15: İşe geç kalma ve devamsızlıkların azalmasını sağlar.                                     | f            | 3                                  | 8                   | 10                | 45                 | 35                                | 4,00        | 1,020          |
|                                                                                                  | %            | 3                                  | 7,9                 | 9,9               | 44,6               | 34,7                              |             |                |
| İDVE16: İş kazalarının azalmasını sağlar.                                                        | f            | 0                                  | 6                   | 9                 | 46                 | 40                                | 4,19        | 0,833          |
|                                                                                                  | %            | 0                                  | 5,9                 | 8,9               | 45,5               | 39,6                              |             |                |
| İDVE17:Çalışanların motivasyonunun artmasını sağlar.                                             | f            | 1                                  | 13                  | 10                | 40                 | 37                                | 3,98        | 1,039          |
|                                                                                                  | %            | 1                                  | 12,9                | 9,9               | 39,6               | 36,6                              |             |                |
| İDVE18:Çalışanların birbirlerine karşı tutumlarının iyileşmesini sağlar                          | f            | 2                                  | 12                  | 13                | 36                 | 38                                | 3,95        | 1,080          |
|                                                                                                  | %            | 2                                  | 11,9                | 12,9              | 35,6               | 37,6                              |             |                |
| İDVE19: İşçi çalışma sürelerinin düşmesini sağlar.                                               | f            | 3                                  | 8                   | 13                | 40                 | 37                                | 3,99        | 1,044          |
|                                                                                                  | %            | 3                                  | 7,9                 | 12,9              | 39,6               | 36,6                              |             |                |
| İDVE1: Birim maliyetlerinin düşmesini sağlar.                                                    | f            | 0                                  | 8                   | 13                | 43                 | 37                                | 4,08        | 0,902          |
|                                                                                                  | %            | 0                                  | 7,9                 | 12,9              | 42,6               | 36,6                              |             |                |
| İDVE2: Çıktı miktarının artmasını sağlar.                                                        | f            | 0                                  | 10                  | 8                 | 53                 | 30                                | 4,02        | 0,883          |
|                                                                                                  | %            | 0                                  | 9,9                 | 7,9               | 52,5               | 29,7                              |             |                |
| İDVE3: Çıktı kalitesinin artmasını sağlar.                                                       | f            | 0                                  | 5                   | 9                 | 49                 | 38                                | 4,19        | 0,796          |
|                                                                                                  | %            | 0                                  | 5                   | 8,9               | 48,5               | 37,6                              |             |                |
| İDVE4: Girdi maliyetinin düşmesini sağlar.                                                       | f            | 0                                  | 4                   | 10                | 51                 | 36                                | 4,18        | 0,766          |
|                                                                                                  | %            | 0                                  | 4                   | 9,9               | 50,5               | 35,6                              |             |                |
| İDVE5: Kapasite kullanım oranlarının artmasını sağlar.                                           | f            | 0                                  | 3                   | 9                 | 51                 | 38                                | 4,23        | 0,733          |
|                                                                                                  | %            | 0                                  | 3                   | 8,9               | 50,5               | 37,6                              |             |                |
| İDVE6: İmalat hata oranının düşmesini sağlar.                                                    | f            | 0                                  | 3                   | 6                 | 53                 | 39                                | 4,27        | 0,704          |
|                                                                                                  | %            | 0                                  | 3                   | 5,9               | 52,5               | 38,6                              |             |                |
| İDVE7: Fire oranının azalmasını                                                                  | f            | 0                                  | 2                   | 7                 | 55                 | 37                                | 4,27        | 0,671          |

|                                                                               |   |   |     |      |      |      |      |       |
|-------------------------------------------------------------------------------|---|---|-----|------|------|------|------|-------|
| sağlar.                                                                       | % | 0 | 2   | 6,9  | 54,5 | 36,6 |      |       |
| İDVE11: Üretimin hızlı ve hatasız yapılmasını sağlamaktadır.                  | f | 0 | 4   | 9    | 51   | 37   | 4,20 | 0,762 |
|                                                                               | % | 0 | 4   | 8,9  | 50,5 | 36,6 |      |       |
| İDVE12: Birim zamanda üretilen ürün miktarının artmasını sağlar.              | f | 0 | 6   | 10   | 43   | 42   | 4,20 | 0,849 |
|                                                                               | % | 0 | 5,9 | 9,9  | 42,6 | 41,6 |      |       |
| İDVE32: Müşteri memnuniyetini artırmayı sağlar.                               | f | 0 | 4   | 3    | 44   | 50   | 4,40 | 0,730 |
|                                                                               | % | 0 | 4   | 3    | 43,6 | 49,5 |      |       |
| İDVE34: Satış sonrası hizmetlerin iyileşmesini sağlar.                        | f | 0 | 4   | 9    | 40   | 48   | 4,31 | 0,796 |
|                                                                               | % | 0 | 4   | 8,9  | 39,6 | 47,5 |      |       |
| İDVE35: Müşteri geri bildirimlerinin iyileşmesini sağlar.                     | f | 0 | 4   | 12   | 43   | 42   | 4,22 | 0,807 |
|                                                                               | % | 0 | 4   | 11,9 | 42,6 | 41,6 |      |       |
| İDVE36: Müşteri iade oranının düşmesini sağlar.                               | f | 0 | 2   | 9    | 42   | 48   | 4,36 | 0,723 |
|                                                                               | % | 0 | 2   | 8,9  | 41,6 | 47,5 |      |       |
| İDVE26: Ar-ge çalışmalarının gelişmesini sağlar.                              | f | 0 | 6   | 11   | 40   | 44   | 4,21 | 0,864 |
|                                                                               | % | 0 | 5,9 | 10,9 | 39,6 | 43,6 |      |       |
| İDVE29: Enerji maliyetlerinin azalmasını sağlar.                              | f | 0 | 5   | 9    | 43   | 44   | 4,25 | 0,817 |
|                                                                               | % | 0 | 5   | 8,9  | 42,6 | 43,6 |      |       |
| İDVE30: Bakım Onarım maliyetlerinin azalmasını sağlar.                        | f | 0 | 5   | 8    | 41   | 47   | 4,29 | 0,817 |
|                                                                               | % | 0 | 5   | 7,9  | 40,6 | 46,5 |      |       |
| İDVE31: Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetlerin maliyetinin azalmasını sağlar | f | 0 | 4   | 13   | 41   | 43   | 4,22 | 0,820 |
|                                                                               | % | 0 | 4   | 12,9 | 40,6 | 42,6 |      |       |
| İDVE21: Etkin bütçe kontrolü sağlar.                                          | f | 0 | 3   | 3    | 42   | 53   | 4,45 | 0,695 |
|                                                                               | % | 0 | 3   | 3    | 41,6 | 52,5 |      |       |
| İDVE22: Kurumsal yönetimin daha etkin hale gelmesini sağlar.                  | f | 0 | 0   | 6    | 44   | 51   | 4,46 | 0,601 |
|                                                                               | % | 0 | 0   | 5,9  | 43,6 | 50,5 |      |       |
| İDVE23: İşletmenin rekabet gücünün artmasına yardımcı olur.                   | f | 0 | 1   | 8    | 46   | 46   | 4,38 | 0,667 |
|                                                                               | % | 0 | 1   | 7,9  | 45,6 | 45,5 |      |       |

## Ek. 2: Araştırma Verilerinin T-testi ve Anova Testi Bulgularına İlişkin Tablolar

**Tablo 3.16 İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Puanlarının Cinsiyete Göre t- testi Bulguları**

| Ölçek Geneli ve Alt Boyutları         | Cinsiyet | N  | Ortalama | S.S. | t testi |    |      |
|---------------------------------------|----------|----|----------|------|---------|----|------|
|                                       |          |    |          |      | t       | sd | p    |
| Bağımsızlık ve Üst Yönetim İle İlişki | Kadın    | 17 | 4,23     | 0,57 | 1,075   | 99 | 0,26 |
|                                       | Erkek    | 84 | 4,03     | 0,73 |         |    |      |
| Standartlara Uyum                     | Kadın    | 17 | 4,62     | 0,38 | 1,251   | 99 | 0,28 |
|                                       | Erkek    | 84 | 4,47     | 0,45 |         |    |      |
| Etkililik                             | Kadın    | 17 | 4,36     | 0,52 | 0,419   | 99 | 0,21 |
|                                       | Erkek    | 84 | 4,30     | 0,55 |         |    |      |
| Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat    | Kadın    | 17 | 4,39     | 0,58 | 0,583   | 99 | 0,67 |
|                                       | Erkek    | 84 | 4,30     | 0,56 |         |    |      |
| Ölçek Geneli                          | Kadın    | 17 | 4,37     | 0,44 | 1,134   | 99 | 0,56 |
|                                       | Erkek    | 84 | 4,22     | 0,52 |         |    |      |

**Tablo 3.17 İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Puanlarının Cinsiyete Göre t- testi Bulguları**

| Ölçek Geneli ve Alt Boyutları | Cinsiyet | N  | Ortalama | S.S. | t testi |    |             |
|-------------------------------|----------|----|----------|------|---------|----|-------------|
|                               |          |    |          |      | t       | sd | p           |
| Makine ve İşgücü              | Kadın    | 17 | 4,09     | 0,70 | 0,214   | 99 | 0,83        |
|                               | Erkek    | 84 | 4,04     | 0,83 |         |    |             |
| Malzeme                       | Kadın    | 17 | 4,55     | 0,50 | 2,752   | 99 | <b>0,01</b> |
|                               | Erkek    | 84 | 4,10     | 0,64 |         |    |             |
| Üretim ve Müşteri             | Kadın    | 17 | 4,42     | 0,52 | 1,022   | 99 | 0,31        |
|                               | Erkek    | 84 | 4,25     | 0,65 |         |    |             |
| Endirekt Gider                | Kadın    | 17 | 4,32     | 0,68 | 0,508   | 99 | 0,61        |
|                               | Erkek    | 84 | 4,22     | 0,77 |         |    |             |
| Yönetim                       | Kadın    | 17 | 4,29     | 0,62 | -1,073  | 99 | 0,28        |
|                               | Erkek    | 84 | 4,45     | 0,56 |         |    |             |
| Ölçek Geneli                  | Kadın    | 17 | 4,33     | 0,39 | 1,025   | 99 | 0,31        |
|                               | Erkek    | 84 | 4,17     | 0,62 |         |    |             |

**Tablo 3.18 İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Puanlarının Yaşa Göre Anova Testi Bulguları**

| Ölçek Geneli ve Alt Boyutları                | Yaş         | N  | Ortalama | S.S. | F     | <i>p</i> |
|----------------------------------------------|-------------|----|----------|------|-------|----------|
| <b>Bağımsızlık ve Üst Yönetim ile İlişki</b> | 22-28       | 3  | 3,29     | 1,18 | 1,494 | 0,210    |
|                                              | 29-35       | 17 | 4,04     | 0,78 |       |          |
|                                              | 36-42       | 41 | 4,18     | 0,72 |       |          |
|                                              | 43-49       | 25 | 4,11     | 0,53 |       |          |
|                                              | 50 ve üzeri | 15 | 3,87     | 0,73 |       |          |
| <b>Standartlara Uyum</b>                     | 22-28       | 3  | 4,54     | 0,50 | 0,132 | 0,970    |
|                                              | 29-35       | 17 | 4,52     | 0,34 |       |          |
|                                              | 36-42       | 41 | 4,47     | 0,51 |       |          |
|                                              | 43-49       | 25 | 4,49     | 0,43 |       |          |
|                                              | 50 ve üzeri | 15 | 4,56     | 0,41 |       |          |
| <b>Etkililik</b>                             | 22-28       | 3  | 4,17     | 0,73 | 0,284 | 0,888    |
|                                              | 29-35       | 17 | 4,40     | 0,52 |       |          |
|                                              | 36-42       | 41 | 4,34     | 0,54 |       |          |
|                                              | 43-49       | 25 | 4,24     | 0,63 |       |          |
|                                              | 50 ve üzeri | 15 | 4,33     | 0,45 |       |          |
| <b>Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat</b>    | 22-28       | 3  | 3,89     | 1,02 | 0,470 | 0,758    |
|                                              | 29-35       | 17 | 4,34     | 0,53 |       |          |
|                                              | 36-42       | 41 | 4,31     | 0,59 |       |          |
|                                              | 43-49       | 25 | 4,36     | 0,56 |       |          |
|                                              | 50 ve üzeri | 15 | 4,33     | 0,45 |       |          |
| <b>Ölçek Geneli</b>                          | 22-28       | 3  | 3,83     | 0,87 | 0,668 | 0,616    |
|                                              | 29-35       | 17 | 4,26     | 0,48 |       |          |
|                                              | 36-42       | 41 | 4,30     | 0,56 |       |          |
|                                              | 43-49       | 25 | 4,26     | 0,42 |       |          |
|                                              | 50 ve üzeri | 15 | 4,18     | 0,48 |       |          |

**Tablo 3.19 İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Puanlarının Yaşa Göre Anova Testi Bulguları**

| Ölçek Geneli ve Alt Boyutları | Yaş         | N  | Ortalama | S.S. | F     | p            |
|-------------------------------|-------------|----|----------|------|-------|--------------|
| <b>Makine ve İşgücü</b>       | 22-28       | 3  | 4,50     | 0,66 | 1,465 | 0,219        |
|                               | 29-35       | 17 | 3,84     | 0,85 |       |              |
|                               | 36-42       | 41 | 4,22     | 0,82 |       |              |
|                               | 43-49       | 25 | 4,01     | 0,70 |       |              |
|                               | 50 ve üzeri | 15 | 3,77     | 0,84 |       |              |
| <b>Malzeme</b>                | 22-28       | 3  | 4,62     | 0,33 | 0,686 | 0,604        |
|                               | 29-35       | 17 | 4,20     | 0,67 |       |              |
|                               | 36-42       | 41 | 4,22     | 0,64 |       |              |
|                               | 43-49       | 25 | 4,14     | 0,64 |       |              |
|                               | 50 ve üzeri | 15 | 4,00     | 0,63 |       |              |
| <b>Üretim ve Müşteri</b>      | 22-28       | 3  | 4,91     | 0,15 | 2,555 | <b>0,044</b> |
|                               | 29-35       | 17 | 3,98     | 0,69 |       |              |
|                               | 36-42       | 41 | 4,42     | 0,64 |       |              |
|                               | 43-49       | 25 | 4,28     | 0,51 |       |              |
|                               | 50 ve üzeri | 15 | 4,14     | 0,64 |       |              |
| <b>Endirekt Gider</b>         | 22-28       | 3  | 4,60     | 0,69 | 1,076 | 0,373        |
|                               | 29-35       | 17 | 4,00     | 0,80 |       |              |
|                               | 36-42       | 41 | 4,36     | 0,72 |       |              |
|                               | 43-49       | 25 | 4,27     | 0,66 |       |              |
|                               | 50 ve üzeri | 15 | 4,06     | 0,92 |       |              |
| <b>Yönetim</b>                | 22-28       | 3  | 3,89     | 1,17 | 0,864 | 0,489        |
|                               | 29-35       | 17 | 4,36     | 0,54 |       |              |
|                               | 36-42       | 41 | 4,46     | 0,58 |       |              |
|                               | 43-49       | 25 | 4,32     | 0,58 |       |              |
|                               | 50 ve üzeri | 15 | 4,52     | 0,41 |       |              |
| <b>Ölçek Geneli</b>           | 22-28       | 3  | 4,56     | 0,50 | 1,287 | 0,281        |
|                               | 29-35       | 17 | 4,04     | 0,64 |       |              |
|                               | 36-42       | 41 | 4,31     | 0,61 |       |              |
|                               | 43-49       | 25 | 4,18     | 0,51 |       |              |
|                               | 50 ve üzeri | 15 | 4,03     | 0,58 |       |              |

**Tablo 3.20** İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Puanlarının Eğitim Düzeyine Göre Anova Testi Bulguları

| Ölçek Geneli ve Alt Boyutları                | Eğitim Düzeyi | N  | Ortalama | S.S. | F     | <i>p</i> |
|----------------------------------------------|---------------|----|----------|------|-------|----------|
| <b>Bağımsızlık ve Üst Yönetim ile İlişki</b> | MYO           | 8  | 4,22     | 0,92 | 0,569 | 0,685    |
|                                              | Lisans        | 68 | 4,01     | 0,73 |       |          |
|                                              | YL            | 23 | 4,20     | 0,60 |       |          |
|                                              | Doktora       | 1  | 3,50     | -    |       |          |
|                                              | Diğer         | 1  | 4,07     | -    |       |          |
| <b>Standartlara Uyum</b>                     | MYO           | 8  | 4,44     | 0,51 | 0,562 | 0,691    |
|                                              | Lisans        | 68 | 4,49     | 0,45 |       |          |
|                                              | YL            | 23 | 4,58     | 0,40 |       |          |
|                                              | Doktora       | 1  | 4,37     | -    |       |          |
|                                              | Diğer         | 1  | 4,00     | -    |       |          |
| <b>Etkililik</b>                             | MYO           | 8  | 4,49     | 0,39 | 0,804 | 0,525    |
|                                              | Lisans        | 68 | 4,27     | 0,60 |       |          |
|                                              | YL            | 23 | 4,38     | 0,43 |       |          |
|                                              | Doktora       | 1  | 5,00     | -    |       |          |
|                                              | Diğer         | 1  | 4,20     | -    |       |          |
| <b>Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat</b>    | MYO           | 8  | 4,41     | 0,43 | 0,232 | 0,920    |
|                                              | Lisans        | 68 | 4,31     | 0,58 |       |          |
|                                              | YL            | 23 | 4,35     | 0,59 |       |          |
|                                              | Doktora       | 1  | 4,00     | -    |       |          |
|                                              | Diğer         | 1  | 4,00     | -    |       |          |
| <b>Ölçek Geneli</b>                          | MYO           | 8  | 3,34     | 0,57 | 0,451 | 0,771    |
|                                              | Lisans        | 68 | 4,21     | 0,53 |       |          |
|                                              | YL            | 23 | 4,35     | 0,44 |       |          |
|                                              | Doktora       | 1  | 4,03     | -    |       |          |
|                                              | Diğer         | 1  | 4,06     | -    |       |          |

**Tablo 3.21** İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Puanlarının Eğitim Düzeyine Göre Anova Testi Bulguları

| Ölçek Geneli ve Alt Boyutları | Eğitim Düzeyi | N  | Ortalama | S.S. | F     | <i>p</i> |
|-------------------------------|---------------|----|----------|------|-------|----------|
| <b>Makine ve İşgücü</b>       | MYO           | 8  | 4,20     | 1,01 | 0,330 | 0,857    |
|                               | Lisans        | 68 | 3,99     | 0,79 |       |          |
|                               | YL            | 23 | 4,18     | 0,81 |       |          |
|                               | Doktora       | 1  | 3,75     | -    |       |          |
|                               | Diğer         | 1  | 4,00     | -    |       |          |
| <b>Malzeme</b>                | MYO           | 8  | 4,22     | 0,79 | 0,118 | 0,976    |
|                               | Lisans        | 68 | 4,15     | 0,64 |       |          |
|                               | YL            | 23 | 4,24     | 0,61 |       |          |
|                               | Doktora       | 1  | 4,14     | -    |       |          |
|                               | Diğer         | 1  | 4,00     | -    |       |          |
| <b>Üretim ve Müşteri</b>      | MYO           | 8  | 4,49     | 0,85 | 0,389 | 0,816    |
|                               | Lisans        | 68 | 4,25     | 0,62 |       |          |
|                               | YL            | 23 | 4,30     | 0,62 |       |          |
|                               | Doktora       | 1  | 4,66     | -    |       |          |
|                               | Diğer         | 1  | 4,00     | -    |       |          |
| <b>Endirekt Gider</b>         | MYO           | 8  | 4,50     | 1,06 | 0,498 | 0,737    |
|                               | Lisans        | 68 | 4,23     | 0,72 |       |          |
|                               | YL            | 23 | 4,23     | 0,77 |       |          |
|                               | Doktora       | 1  | 3,50     | -    |       |          |
|                               | Diğer         | 1  | 4,00     | -    |       |          |
| <b>Yönetim</b>                | MYO           | 8  | 4,68     | 0,46 | 0,836 | 0,506    |
|                               | Lisans        | 68 | 4,37     | 0,62 |       |          |
|                               | YL            | 23 | 4,51     | 0,43 |       |          |
|                               | Doktora       | 1  | 4,66     | -    |       |          |
|                               | Diğer         | 1  | 4,00     | -    |       |          |
| <b>Ölçek Geneli</b>           | MYO           | 8  | 4,36     | 0,83 | 0,314 | 0,868    |
|                               | Lisans        | 68 | 4,16     | 0,56 |       |          |
|                               | YL            | 23 | 4,26     | 0,61 |       |          |
|                               | Doktora       | 1  | 4,11     | -    |       |          |
|                               | Diğer         | 1  | 4,00     | -    |       |          |

**Tablo 3.22 İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Puanlarının Çalışılan Pozisyona Göre Anova Testi Bulguları**

| Ölçek Geneli ve Alt Boyutları                | Pozisyon             | N  | Ortalama | S.S. | F     | p     |
|----------------------------------------------|----------------------|----|----------|------|-------|-------|
| <b>Bağımsızlık ve Üst Yönetim ile İlişki</b> | İşletme Sahibi       | 3  | 3,77     | 1,07 | 0,958 | 0,447 |
|                                              | Yönetim Kurulu Üyesi | 8  | 4,23     | 0,52 |       |       |
|                                              | Genel Müdür          | 10 | 4,34     | 0,68 |       |       |
|                                              | Gn. Md. Yrd.         | 8  | 4,12     | 0,86 |       |       |
|                                              | Departman Yöneticisi | 67 | 4,05     | 0,70 |       |       |
|                                              | Diğer                | 5  | 3,58     | 0,67 |       |       |
| <b>Standartlara Uyum</b>                     | İşletme Sahibi       | 3  | 4,58     | 0,52 | 2,026 | 0,082 |
|                                              | Yönetim Kurulu Üyesi | 8  | 4,61     | 0,35 |       |       |
|                                              | Genel Müdür          | 10 | 4,80     | 0,41 |       |       |
|                                              | Gn. Md. Yrd.         | 8  | 4,58     | 0,49 |       |       |
|                                              | Departman Yöneticisi | 67 | 4,46     | 0,44 |       |       |
|                                              | Diğer                | 5  | 4,12     | 0,17 |       |       |
| <b>Etkililik</b>                             | İşletme Sahibi       | 3  | 3,89     | 0,72 | 0,890 | 0,491 |
|                                              | Yönetim Kurulu Üyesi | 8  | 4,32     | 0,66 |       |       |
|                                              | Genel Müdür          | 10 | 4,48     | 0,58 |       |       |
|                                              | Gn. Md. Yrd.         | 8  | 4,35     | 0,58 |       |       |

|                                           |                      |    |      |      |       |       |
|-------------------------------------------|----------------------|----|------|------|-------|-------|
|                                           | Departman Yöneticisi | 67 | 4,33 | 0,50 |       |       |
|                                           | Diğer                | 5  | 4,00 | 0,79 |       |       |
| <b>Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat</b> | İşletme Sahibi       | 3  | 3,78 | 0,38 | 0,758 | 0,582 |
|                                           | Yönetim Kurulu Üyesi | 8  | 4,50 | 0,53 |       |       |
|                                           | Genel Müdür          | 10 | 4,38 | 0,74 |       |       |
|                                           | Gn. Md. Yrd.         | 8  | 4,25 | 0,66 |       |       |
|                                           | Departman Yöneticisi | 67 | 4,32 | 0,54 |       |       |
|                                           | Diğer                | 5  | 4,33 | 0,41 |       |       |
|                                           |                      |    |      |      |       |       |
| <b>Ölçek Geneli</b>                       | İşletme Sahibi       | 3  | 4,01 | 0,60 | 1,275 | 0,281 |
|                                           | Yönetim Kurulu Üyesi | 8  | 4,37 | 0,40 |       |       |
|                                           | Genel Müdür          | 10 | 4,49 | 0,57 |       |       |
|                                           | Gn. Md. Yrd.         | 8  | 4,29 | 0,63 |       |       |
|                                           | Departman Yöneticisi | 67 | 4,23 | 0,49 |       |       |
|                                           | Diğer                | 5  | 3,87 | 0,51 |       |       |
|                                           |                      |    |      |      |       |       |

**Tablo 3.23 İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Puanlarının Çalışılan Pozisyona Göre Anova Testi Bulguları**

| Ölçek Geneli ve Alt Boyutları | Eğitim Düzeyi        | N  | Ortalama | S.S. | F     | p            |
|-------------------------------|----------------------|----|----------|------|-------|--------------|
| <b>Makine ve İşgücü</b>       | İşletme Sahibi       | 3  | 3,75     | 1,27 | 2,392 | <b>0,043</b> |
|                               | Yönetim Kurulu Üyesi | 8  | 4,33     | 0,40 |       |              |
|                               | Genel Müdür          | 10 | 4,41     | 0,91 |       |              |
|                               | Gn. Md. Yrd.         | 8  | 4,65     | 0,58 |       |              |
|                               | Departman Yöneticisi | 67 | 3,94     | 0,80 |       |              |
|                               | Diğer                | 5  | 3,52     | 0,60 |       |              |
| <b>Malzeme</b>                | İşletme Sahibi       | 3  | 3,77     | 0,52 | 2,219 | 0,059        |
|                               | Yönetim Kurulu Üyesi | 8  | 4,45     | 0,62 |       |              |
|                               | Genel Müdür          | 10 | 4,43     | 0,79 |       |              |
|                               | Gn. Md. Yrd.         | 8  | 4,52     | 0,47 |       |              |
|                               | Departman Yöneticisi | 67 | 4,12     | 0,60 |       |              |
|                               | Diğer                | 5  | 3,64     | 0,79 |       |              |
| <b>Üretim ve Müşteri</b>      | İşletme Sahibi       | 3  | 4,63     | 0,39 | 1,449 | 0,214        |
|                               | Yönetim Kurulu Üyesi | 8  | 4,42     | 0,42 |       |              |
|                               | Genel Müdür          | 10 | 4,57     | 0,56 |       |              |
|                               | Gn. Md. Yrd.         | 8  | 4,56     | 0,68 |       |              |
|                               | Departman Yöneticisi | 67 | 4,19     | 0,66 |       |              |
|                               | Diğer                | 5  | 4,03     | 0,24 |       |              |
| <b>Endirekt Gider</b>         | İşletme Sahibi       | 3  | 4,33     | 1,15 | 1,135 | 0,347        |
|                               | Yönetim Kurulu Üyesi | 8  | 4,50     | 0,48 |       |              |
|                               | Genel Müdür          | 10 | 4,50     | 0,77 |       |              |
|                               | Gn. Md. Yrd.         | 8  | 4,56     | 0,73 |       |              |
|                               | Departman Yöneticisi | 67 | 4,16     | 0,77 |       |              |
|                               | Diğer                | 5  | 3,87     | 0,45 |       |              |
| <b>Yönetim</b>                | İşletme Sahibi       | 3  | 4,20     | 0,71 | 1,423 | 0,223        |
|                               | Yönetim Kurulu Üyesi | 8  | 4,29     | 0,48 |       |              |
|                               | Genel Müdür          | 10 | 4,76     | 0,43 |       |              |
|                               | Gn. Md. Yrd.         | 8  | 4,50     | 0,76 |       |              |
|                               | Departman Yöneticisi | 67 | 4,43     | 0,55 |       |              |
|                               | Diğer                | 5  | 4,03     | 0,66 |       |              |
| <b>Ölçek Geneli</b>           | İşletme Sahibi       | 3  | 4,07     | 0,80 | 2,266 | 0,054        |
|                               | Yönetim Kurulu Üyesi | 8  | 4,40     | 0,35 |       |              |
|                               | Genel Müdür          | 10 | 4,50     | 0,68 |       |              |
|                               | Gn. Md. Yrd.         | 8  | 4,57     | 0,57 |       |              |
|                               | Departman Yöneticisi | 67 | 4,12     | 0,57 |       |              |
|                               | Diğer                | 5  | 3,76     | 0,49 |       |              |

**Tablo 3.24** İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Puanlarının İşletme Çalışan Sayısına Göre Anova Testi Bulguları

| Ölçek Geneli ve Alt Boyutları                | Çalışan Sayısı | N  | Ortalama | S.S. | F     | p     |
|----------------------------------------------|----------------|----|----------|------|-------|-------|
| <b>Bağımsızlık ve Üst Yönetim ile İlişki</b> | 200'den az     | 13 | 3,13     | 0,66 | 8,677 | 0,000 |
|                                              | 201-500        | 29 | 4,17     | 0,67 |       |       |
|                                              | 501-800        | 11 | 4,14     | 0,73 |       |       |
|                                              | 801-1000       | 21 | 4,19     | 0,53 |       |       |
|                                              | 1001 ve üzeri  | 27 | 4,28     | 0,57 |       |       |
| <b>Standartlara Uyum</b>                     | 200'den az     | 13 | 4,25     | 0,44 | 1,587 | 0,184 |
|                                              | 201-500        | 29 | 4,48     | 0,47 |       |       |
|                                              | 501-800        | 11 | 4,54     | 0,38 |       |       |
|                                              | 801-1000       | 21 | 4,50     | 0,49 |       |       |
|                                              | 1001 ve üzeri  | 27 | 4,62     | 0,38 |       |       |
| <b>Etkililik</b>                             | 200'den az     | 13 | 3,63     | 0,69 | 8,394 | 0,000 |
|                                              | 201-500        | 29 | 4,44     | 0,44 |       |       |
|                                              | 501-800        | 11 | 4,45     | 0,49 |       |       |
|                                              | 801-1000       | 21 | 4,26     | 0,47 |       |       |
|                                              | 1001 ve üzeri  | 27 | 4,50     | 0,41 |       |       |
| <b>Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat</b>    | 200'den az     | 13 | 3,76     | 0,51 | 4,587 | 0,002 |
|                                              | 201-500        | 29 | 4,33     | 0,64 |       |       |
|                                              | 501-800        | 11 | 4,30     | 0,46 |       |       |
|                                              | 801-1000       | 21 | 4,51     | 0,46 |       |       |
|                                              | 1001 ve üzeri  | 27 | 4,43     | 0,46 |       |       |
| <b>Ölçek Geneli</b>                          | 200'den az     | 13 | 3,57     | 0,43 | 8,924 | 0,000 |
|                                              | 201-500        | 29 | 4,31     | 0,50 |       |       |
|                                              | 501-800        | 11 | 4,31     | 0,45 |       |       |
|                                              | 801-1000       | 21 | 4,32     | 0,43 |       |       |
|                                              | 1001 ve üzeri  | 27 | 4,42     | 0,38 |       |       |

**Tablo 3.25 İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Puanlarının İşletme Çalışan Sayısına Göre Anova Testi Bulguları**

| Ölçek Geneli ve Alt Boyutları | Çalışan Sayısı | N  | Ortalama | S.S. | F     | p            |
|-------------------------------|----------------|----|----------|------|-------|--------------|
| <b>Makine ve İşgücü</b>       | 200'den az     | 13 | 3,14     | 0,86 | 0,330 | 0,857        |
|                               | 201-500        | 29 | 4,29     | 0,52 |       |              |
|                               | 501-800        | 11 | 4,00     | 0,99 |       |              |
|                               | 801-1000       | 21 | 4,21     | 0,78 |       |              |
|                               | 1001 ve üzeri  | 27 | 4,12     | 0,72 |       |              |
| <b>Malzeme</b>                | 200'den az     | 13 | 3,72     | 0,83 | 2,546 | <b>0,044</b> |
|                               | 201-500        | 29 | 4,25     | 0,51 |       |              |
|                               | 501-800        | 11 | 4,01     | 0,64 |       |              |
|                               | 801-1000       | 21 | 4,29     | 0,50 |       |              |
|                               | 1001 ve üzeri  | 27 | 4,30     | 0,68 |       |              |
| <b>Üretim ve Müşteri</b>      | 200'den az     | 13 | 3,82     | 0,68 | 2,117 | 0,085        |
|                               | 201-500        | 29 | 4,36     | 0,58 |       |              |
|                               | 501-800        | 11 | 4,35     | 0,72 |       |              |
|                               | 801-1000       | 21 | 4,39     | 0,60 |       |              |
|                               | 1001 ve üzeri  | 27 | 4,31     | 0,59 |       |              |
| <b>Endirekt Gider</b>         | 200'den az     | 13 | 3,70     | 0,57 | 2,248 | 0,070        |
|                               | 201-500        | 29 | 4,37     | 0,66 |       |              |
|                               | 501-800        | 11 | 4,14     | 1,03 |       |              |
|                               | 801-1000       | 21 | 4,37     | 0,63 |       |              |
|                               | 1001 ve üzeri  | 27 | 4,30     | 0,81 |       |              |
| <b>Yönetim</b>                | 200'den az     | 13 | 4,09     | 0,68 | 2,451 | <b>0,050</b> |
|                               | 201-500        | 29 | 4,31     | 0,65 |       |              |
|                               | 501-800        | 11 | 4,61     | 0,41 |       |              |
|                               | 801-1000       | 21 | 4,57     | 0,51 |       |              |
|                               | 1001 ve üzeri  | 27 | 4,53     | 0,44 |       |              |
| <b>Ölçek Geneli</b>           | 200'den az     | 13 | 3,61     | 0,59 | 4,416 | 0,003        |
|                               | 201-500        | 29 | 4,31     | 0,47 |       |              |
|                               | 501-800        | 11 | 4,16     | 0,74 |       |              |
|                               | 801-1000       | 21 | 4,33     | 0,46 |       |              |
|                               | 1001 ve üzeri  | 27 | 4,28     | 0,59 |       |              |

**Tablo 3.26** İş Denetimin Etkinliği Ölçeği Puanlarının Sektöre Göre Anova Testi Bulguları

| Ölçek Geneli ve Alt Boyutları                | Pozisyon        | N  | Ortalama | S.S. | F     | p     |
|----------------------------------------------|-----------------|----|----------|------|-------|-------|
| <b>Bağımsızlık ve Üst Yönetim ile İlişki</b> | Gıda İçki Tütün | 14 | 3,89     | 0,76 | 0,933 | 0,485 |
|                                              | Dokuma          | 12 | 4,06     | 0,85 |       |       |
|                                              | Orman Ürünleri  | 2  | 4,60     | 0,45 |       |       |
|                                              | Kağıt           | 6  | 4,01     | 0,74 |       |       |
|                                              | Kimya           | 22 | 4,20     | 0,76 |       |       |
|                                              | Taş             | 15 | 3,81     | 0,65 |       |       |
|                                              | Metal San.      | 7  | 4,42     | 0,42 |       |       |
|                                              | Metal Eşya      | 23 | 4,06     | 0,65 |       |       |
| <b>Standartlara Uyum</b>                     | Gıda İçki Tütün | 14 | 4,51     | 0,40 | 1,718 | 0,114 |
|                                              | Dokuma          | 12 | 4,55     | 0,40 |       |       |
|                                              | Orman Ürünleri  | 2  | 5,00     | 0,00 |       |       |
|                                              | Kağıt           | 6  | 4,48     | 0,45 |       |       |
|                                              | Kimya           | 22 | 4,59     | 0,43 |       |       |
|                                              | Taş             | 15 | 4,20     | 0,41 |       |       |
|                                              | Metal San.      | 7  | 4,39     | 0,54 |       |       |
|                                              | Metal Eşya      | 23 | 4,56     | 0,43 |       |       |
| <b>Etkililik</b>                             | Gıda İçki Tütün | 14 | 4,35     | 0,43 | 1,404 | 0,213 |
|                                              | Dokuma          | 12 | 4,21     | 0,69 |       |       |
|                                              | Orman Ürünleri  | 2  | 4,60     | 0,28 |       |       |
|                                              | Kağıt           | 6  | 3,96     | 0,75 |       |       |
|                                              | Kimya           | 22 | 4,47     | 0,56 |       |       |
|                                              | Taş             | 15 | 4,06     | 0,58 |       |       |
|                                              | Metal San.      | 7  | 4,51     | 0,47 |       |       |
|                                              | Metal Eşya      | 23 | 4,37     | 0,41 |       |       |
| <b>Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat</b>    | Gıda İçki Tütün | 14 | 4,45     | 0,38 | 0,914 | 0,499 |
|                                              | Dokuma          | 12 | 4,15     | 0,63 |       |       |

|              |                    |    |      |      |       |       |
|--------------|--------------------|----|------|------|-------|-------|
|              | Orman<br>Ürünleri  | 2  | 4,00 | 0,00 |       |       |
|              | Kağıt              | 6  | 4,24 | 0,83 |       |       |
|              | Kimya              | 22 | 4,45 | 0,56 |       |       |
|              | Taş                | 15 | 4,13 | 0,57 |       |       |
|              | Metal San.         | 7  | 4,52 | 0,50 |       |       |
|              | Metal Eşya         | 23 | 4,30 | 0,56 |       |       |
| Ölçek Geneli | Gıda İçki<br>Tütün | 14 | 4,19 | 0,48 | 1,154 | 0,337 |
|              | Dokuma             | 12 | 4,22 | 0,58 |       |       |
|              | Orman<br>Ürünleri  | 2  | 4,65 | 0,25 |       |       |
|              | Kağıt              | 6  | 4,15 | 0,60 |       |       |
|              | Kimya              | 22 | 4,38 | 0,54 |       |       |
|              | Taş                | 15 | 3,99 | 0,46 |       |       |
|              | Metal San.         | 7  | 4,44 | 0,43 |       |       |
|              | Metal Eşya         | 23 | 4,27 | 0,46 |       |       |
|              |                    |    |      |      |       |       |

**Tablo 3.27 İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Puanlarının Sektöre Göre Anova Testi Bulguları**

| Ölçek Geneli ve Alt Boyutları | Pozisyon        | N  | Ortalama | S.S. | F     | p     |
|-------------------------------|-----------------|----|----------|------|-------|-------|
| <b>Makine ve İşgücü</b>       | Gıda İçki Tütün | 14 | 3,73     | 0,93 | 1,233 | 0,293 |
|                               | Dokuma          | 12 | 3,85     | 0,99 |       |       |
|                               | Orman Ürünleri  | 2  | 4,00     | 0,00 |       |       |
|                               | Kağıt           | 6  | 3,68     | 0,93 |       |       |
|                               | Kimya           | 22 | 4,29     | 0,72 |       |       |
|                               | Taş             | 15 | 3,90     | 0,50 |       |       |
|                               | Metal San.      | 7  | 4,37     | 0,77 |       |       |
|                               | Metal Eşya      | 23 | 4,20     | 0,82 |       |       |
| <b>Malzeme</b>                | Gıda İçki Tütün | 14 | 4,13     | 0,65 | 0,972 | 0,456 |
|                               | Dokuma          | 12 | 4,05     | 0,73 |       |       |
|                               | Orman Ürünleri  | 2  | 4,85     | 0,20 |       |       |
|                               | Kağıt           | 6  | 4,07     | 0,87 |       |       |
|                               | Kimya           | 22 | 4,35     | 0,65 |       |       |
|                               | Taş             | 15 | 3,95     | 0,59 |       |       |
|                               | Metal San.      | 7  | 4,08     | 0,50 |       |       |
|                               | Metal Eşya      | 23 | 4,23     | 0,57 |       |       |
| <b>Üretim ve Müşteri</b>      | Gıda İçki Tütün | 14 | 4,17     | 0,72 | 1,129 | 0,352 |
|                               | Dokuma          | 12 | 4,14     | 0,64 |       |       |
|                               | Orman Ürünleri  | 2  | 4,16     | 0,23 |       |       |
|                               | Kağıt           | 6  | 4,14     | 0,57 |       |       |
|                               | Kimya           | 22 | 4,52     | 0,54 |       |       |
|                               | Taş             | 15 | 4,04     | 0,51 |       |       |
|                               | Metal San.      | 7  | 4,52     | 0,50 |       |       |
|                               | Metal Eşya      | 23 | 4,31     | 0,74 |       |       |
| <b>Endirekt Gider</b>         | Gıda İçki Tütün | 14 | 4,25     | 0,83 | 1,197 | 0,313 |
|                               | Dokuma          | 12 | 3,89     | 0,80 |       |       |

|                     |                 |    |      |      |       |       |
|---------------------|-----------------|----|------|------|-------|-------|
|                     | Orman Ürünleri  | 2  | 4,50 | 0,70 |       |       |
|                     | Kağıt           | 6  | 4,08 | 0,51 |       |       |
|                     | Kimya           | 22 | 4,53 | 0,64 |       |       |
|                     | Taş             | 15 | 4,04 | 0,57 |       |       |
|                     | Metal San.      | 7  | 4,50 | 0,64 |       |       |
|                     | Metal Eşya      | 23 | 4,20 | 0,91 |       |       |
| <b>Yönetim</b>      | Gıda İçki Tütün | 14 | 4,57 | 0,47 | 1,727 | 0,112 |
|                     | Dokuma          | 12 | 4,19 | 0,56 |       |       |
|                     | Orman Ürünleri  | 2  | 4,50 | 0,70 |       |       |
|                     | Kağıt           | 6  | 4,26 | 0,57 |       |       |
|                     | Kimya           | 22 | 4,59 | 0,46 |       |       |
|                     | Taş             | 15 | 4,09 | 0,52 |       |       |
|                     | Metal San.      | 7  | 4,57 | 0,53 |       |       |
|                     | Metal Eşya      | 23 | 4,51 | 0,67 |       |       |
| <b>Ölçek Geneli</b> | Gıda İçki Tütün | 14 | 4,09 | 0,64 | 1,261 | 0,278 |
|                     | Dokuma          | 12 | 4,00 | 0,72 |       |       |
|                     | Orman Ürünleri  | 2  | 4,37 | 0,17 |       |       |
|                     | Kağıt           | 6  | 4,00 | 0,62 |       |       |
|                     | Kimya           | 22 | 4,42 | 0,50 |       |       |
|                     | Taş             | 15 | 3,98 | 0,40 |       |       |
|                     | Metal San.      | 7  | 4,37 | 0,56 |       |       |
|                     | Metal Eşya      | 23 | 4,27 | 0,63 |       |       |

**Tablo 3.28 İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Puanlarının İç Denetim Birimi Faaliyet Yılına Göre Anova Testi Bulguları**

| Ölçek Geneli ve Alt Boyutları                | Çalışan Sayısı | N  | Ortalama | S.S. | F     | <i>p</i>     |
|----------------------------------------------|----------------|----|----------|------|-------|--------------|
| <b>Bağımsızlık ve Üst Yönetim ile İlişki</b> | 2006-2008      | 56 | 4,22     | 0,63 | 3,745 | <b>0,007</b> |
|                                              | 2009-2011      | 10 | 4,05     | 0,51 |       |              |
|                                              | 2012-2014      | 14 | 4,03     | 0,60 |       |              |
|                                              | 2015-2017      | 17 | 3,51     | 0,85 |       |              |
|                                              | 2018-2019      | 4  | 4,30     | 0,94 |       |              |
| <b>Standartlara Uyum</b>                     | 2006-2008      | 56 | 4,49     | 0,44 | 0,802 | 0,527        |
|                                              | 2009-2011      | 10 | 4,56     | 0,33 |       |              |
|                                              | 2012-2014      | 14 | 4,55     | 0,46 |       |              |
|                                              | 2015-2017      | 17 | 4,38     | 0,49 |       |              |
|                                              | 2018-2019      | 4  | 4,78     | 0,43 |       |              |
| <b>Etkililik</b>                             | 2006-2008      | 56 | 4,38     | 0,51 | 3,738 | <b>0,007</b> |
|                                              | 2009-2011      | 10 | 4,48     | 0,35 |       |              |
|                                              | 2012-2014      | 14 | 4,36     | 0,40 |       |              |
|                                              | 2015-2017      | 17 | 3,89     | 0,68 |       |              |
|                                              | 2018-2019      | 4  | 4,65     | 0,47 |       |              |
| <b>Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat</b>    | 2006-2008      | 56 | 4,41     | 0,48 | 1,886 | 0,119        |
|                                              | 2009-2011      | 10 | 4,43     | 0,35 |       |              |
|                                              | 2012-2014      | 14 | 4,14     | 0,50 |       |              |
|                                              | 2015-2017      | 17 | 4,05     | 0,69 |       |              |
|                                              | 2018-2019      | 4  | 4,41     | 1,16 |       |              |
| <b>Ölçek Geneli</b>                          | 2006-2008      | 56 | 4,34     | 0,46 | 3,518 | <b>0,010</b> |
|                                              | 2009-2011      | 10 | 4,29     | 0,29 |       |              |
|                                              | 2012-2014      | 14 | 4,23     | 0,45 |       |              |
|                                              | 2015-2017      | 17 | 3,86     | 0,60 |       |              |
|                                              | 2018-2019      | 4  | 4,50     | 0,73 |       |              |

**Tablo 3.29 İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Puanlarının İç Denetim Birimi Faaliyet Yılına Göre Anova Testi Bulguları**

| Ölçek Geneli ve Alt Boyutları | Çalışan Sayısı | N  | Ortalama | S.S. | F     | p            |
|-------------------------------|----------------|----|----------|------|-------|--------------|
| <b>Makine ve İşgücü</b>       | 2006-2008      | 56 | 4,17     | 0,75 | 2,771 | <b>0,031</b> |
|                               | 2009-2011      | 10 | 3,90     | 0,60 |       |              |
|                               | 2012-2014      | 14 | 4,00     | 0,71 |       |              |
|                               | 2015-2017      | 17 | 3,59     | 1,01 |       |              |
|                               | 2018-2019      | 4  | 4,78     | 0,43 |       |              |
| <b>Malzeme</b>                | 2006-2008      | 56 | 4,25     | 0,60 | 2,701 | <b>0,035</b> |
|                               | 2009-2011      | 10 | 4,25     | 0,65 |       |              |
|                               | 2012-2014      | 14 | 4,12     | 0,38 |       |              |
|                               | 2015-2017      | 17 | 3,80     | 0,77 |       |              |
|                               | 2018-2019      | 4  | 4,75     | 0,50 |       |              |
| <b>Üretim ve Müşteri</b>      | 2006-2008      | 56 | 4,31     | 0,64 | 1,410 | 0,236        |
|                               | 2009-2011      | 10 | 4,18     | 0,57 |       |              |
|                               | 2012-2014      | 14 | 4,37     | 0,57 |       |              |
|                               | 2015-2017      | 17 | 4,05     | 0,64 |       |              |
|                               | 2018-2019      | 4  | 4,79     | 0,41 |       |              |
| <b>Endirekt Gider</b>         | 2006-2008      | 56 | 4,29     | 0,80 | 1,410 | 0,236        |
|                               | 2009-2011      | 10 | 4,27     | 0,61 |       |              |
|                               | 2012-2014      | 14 | 4,27     | 0,62 |       |              |
|                               | 2015-2017      | 17 | 3,90     | 0,73 |       |              |
|                               | 2018-2019      | 4  | 4,75     | 0,50 |       |              |
| <b>Yönetim</b>                | 2006-2008      | 56 | 4,48     | 0,53 | 1,111 | 0,356        |
|                               | 2009-2011      | 10 | 4,46     | 0,47 |       |              |
|                               | 2012-2014      | 14 | 4,33     | 0,64 |       |              |
|                               | 2015-2017      | 17 | 4,22     | 0,66 |       |              |
|                               | 2018-2019      | 4  | 4,75     | 0,50 |       |              |
| <b>Ölçek Geneli</b>           | 2006-2008      | 56 | 4,27     | 0,58 | 2,792 | <b>0,030</b> |
|                               | 2009-2011      | 10 | 4,16     | 0,45 |       |              |
|                               | 2012-2014      | 14 | 4,18     | 0,41 |       |              |
|                               | 2015-2017      | 17 | 3,85     | 0,68 |       |              |
|                               | 2018-2019      | 4  | 4,76     | 0,46 |       |              |

**Tablo 3.30 İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Puanlarının İç Denetim Birimi Çalışan Sayısına Göre Anova Testi Bulguları**

| Ölçek Geneli ve Alt Boyutları                | Pozisyon   | N  | Ortalama | S.S. | F     | p            |
|----------------------------------------------|------------|----|----------|------|-------|--------------|
| <b>Bağımsızlık ve Üst Yönetim ile İlişki</b> | 1 Kişi     | 9  | 3,21     | 0,70 | 3,316 | <b>0,008</b> |
|                                              | 2 Kişi     | 18 | 4,07     | 0,77 |       |              |
|                                              | 3 Kişi     | 19 | 4,18     | 0,56 |       |              |
|                                              | 4 Kişi     | 17 | 4,26     | 0,65 |       |              |
|                                              | 5 Kişi     | 9  | 4,14     | 0,69 |       |              |
|                                              | 6 ve üzeri | 29 | 4,10     | 0,67 |       |              |
| <b>Standartlara Uyum</b>                     | 1 Kişi     | 9  | 4,24     | 0,56 | 0,916 | 0,474        |
|                                              | 2 Kişi     | 18 | 4,51     | 0,42 |       |              |
|                                              | 3 Kişi     | 19 | 4,44     | 0,49 |       |              |
|                                              | 4 Kişi     | 17 | 4,56     | 0,48 |       |              |
|                                              | 5 Kişi     | 9  | 4,62     | 0,41 |       |              |
|                                              | 6 ve üzeri | 29 | 4,54     | 0,37 |       |              |
| <b>Etkililik</b>                             | 1 Kişi     | 9  | 3,66     | 0,77 | 3,565 | <b>0,005</b> |
|                                              | 2 Kişi     | 18 | 4,40     | 0,50 |       |              |
|                                              | 3 Kişi     | 19 | 4,34     | 0,40 |       |              |
|                                              | 4 Kişi     | 17 | 4,35     | 0,50 |       |              |
|                                              | 5 Kişi     | 9  | 4,60     | 0,50 |       |              |
|                                              | 6 ve üzeri | 29 | 4,34     | 0,50 |       |              |
| <b>Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat</b>    | 1 Kişi     | 9  | 3,86     | 0,55 | 2,246 | 0,056        |
|                                              | 2 Kişi     | 18 | 4,38     | 0,55 |       |              |
|                                              | 3 Kişi     | 19 | 4,19     | 0,51 |       |              |
|                                              | 4 Kişi     | 17 | 4,30     | 0,61 |       |              |
|                                              | 5 Kişi     | 9  | 4,62     | 0,48 |       |              |
|                                              | 6 ve üzeri | 29 | 4,41     | 0,53 |       |              |
| <b>Ölçek Geneli</b>                          | 1 Kişi     | 9  | 3,63     | 0,43 | 3,416 | <b>0,007</b> |
|                                              | 2 Kişi     | 18 | 4,27     | 0,53 |       |              |
|                                              | 3 Kişi     | 19 | 4,28     | 0,43 |       |              |
|                                              | 4 Kişi     | 17 | 4,36     | 0,53 |       |              |
|                                              | 5 Kişi     | 9  | 4,39     | 0,49 |       |              |
|                                              | 6 ve üzeri | 29 | 4,29     | 0,45 |       |              |

**Tablo 3.31 İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Puanlarının İç Denetim Birimi Çalışan Sayısına Göre Anova Testi Bulguları**

| Ölçek Geneli ve Alt Boyutları | Eğitim Düzeyi | N  | Ortalama | S.S. | F     | p     |
|-------------------------------|---------------|----|----------|------|-------|-------|
| <b>Makine ve İşgücü</b>       | 1 Kişi        | 9  | 3,66     | 1,05 | 1,763 | 0,128 |
|                               | 2 Kişi        | 18 | 3,79     | 0,80 |       |       |
|                               | 3 Kişi        | 19 | 4,05     | 0,64 |       |       |
|                               | 4 Kişi        | 17 | 4,47     | 0,75 |       |       |
|                               | 5 Kişi        | 9  | 4,04     | 0,88 |       |       |
|                               | 6 ve üzeri    | 29 | 4,07     | 0,77 |       |       |
| <b>Malzeme</b>                | 1 Kişi        | 9  | 3,90     | 0,82 | 1,176 | 0,327 |
|                               | 2 Kişi        | 18 | 3,96     | 0,55 |       |       |
|                               | 3 Kişi        | 19 | 4,33     | 0,42 |       |       |
|                               | 4 Kişi        | 17 | 4,31     | 0,72 |       |       |
|                               | 5 Kişi        | 9  | 4,14     | 0,63 |       |       |
|                               | 6 ve üzeri    | 29 | 4,22     | 0,67 |       |       |
| <b>Üretim ve Müşteri</b>      | 1 Kişi        | 9  | 3,97     | 0,68 | 2,154 | 0,066 |
|                               | 2 Kişi        | 18 | 4,20     | 0,61 |       |       |
|                               | 3 Kişi        | 19 | 4,16     | 0,70 |       |       |
|                               | 4 Kişi        | 17 | 4,67     | 0,48 |       |       |
|                               | 5 Kişi        | 9  | 4,42     | 0,51 |       |       |
|                               | 6 ve üzeri    | 29 | 4,23     | 0,62 |       |       |
| <b>Endirekt Gider</b>         | 1 Kişi        | 9  | 3,70     | 0,70 | 1,488 | 0,201 |
|                               | 2 Kişi        | 18 | 4,20     | 0,65 |       |       |
|                               | 3 Kişi        | 19 | 4,16     | 0,72 |       |       |
|                               | 4 Kişi        | 17 | 4,48     | 0,68 |       |       |
|                               | 5 Kişi        | 9  | 4,44     | 0,92 |       |       |
|                               | 6 ve üzeri    | 29 | 4,27     | 0,79 |       |       |
| <b>Yönetim</b>                | 1 Kişi        | 9  | 3,93     | 0,68 | 2,017 | 0,083 |
|                               | 2 Kişi        | 18 | 4,47     | 0,47 |       |       |
|                               | 3 Kişi        | 19 | 4,31     | 0,74 |       |       |
|                               | 4 Kişi        | 17 | 4,52     | 0,51 |       |       |
|                               | 5 Kişi        | 9  | 4,51     | 0,50 |       |       |
|                               | 6 ve üzeri    | 29 | 4,54     | 0,44 |       |       |
| <b>Ölçek Geneli</b>           | 1 Kişi        | 9  | 3,82     | 0,71 | 1,821 | 0,116 |
|                               | 2 Kişi        | 18 | 4,05     | 0,50 |       |       |
|                               | 3 Kişi        | 19 | 4,19     | 0,50 |       |       |
|                               | 4 Kişi        | 17 | 4,48     | 0,58 |       |       |
|                               | 5 Kişi        | 9  | 4,25     | 0,53 |       |       |
|                               | 6 ve üzeri    | 29 | 4,22     | 0,61 |       |       |

**Tablo 3.32** İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Puanlarının İç Denetçilerde Aranan Yetkinliklere (CIA) Göre t- testi Bulguları

| Ölçek Geneli ve Alt Boyutları         | CIA   | N  | Ortalama | S.S. | t testi |    |             |
|---------------------------------------|-------|----|----------|------|---------|----|-------------|
|                                       |       |    |          |      | t       | sd | p           |
| Bağımsızlık ve Üst Yönetim İle İlişki | Evet  | 80 | 4,13     | 0,71 | 1,656   | 99 | 0,86        |
|                                       | Hayır | 21 | 3,84     | 0,70 |         |    |             |
| Standartlara Uyum                     | Evet  | 80 | 4,50     | 0,45 | -0,019  | 99 | 0,27        |
|                                       | Hayır | 21 | 4,50     | 0,44 |         |    |             |
| Etkililik                             | Evet  | 80 | 4,34     | 0,57 | 0,884   | 99 | <b>0,05</b> |
|                                       | Hayır | 21 | 4,22     | 0,47 |         |    |             |
| Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat    | Evet  | 80 | 4,35     | 0,56 | 1,266   | 99 | 0,92        |
|                                       | Hayır | 21 | 4,18     | 0,57 |         |    |             |
| Ölçek Geneli                          | Evet  | 80 | 4,28     | 0,51 | 1,372   | 99 | 0,32        |
|                                       | Hayır | 21 | 4,11     | 0,47 |         |    |             |

**Tablo 3.33** İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Puanlarının İç Denetçilerde Aranan Yetkinliklere (CIA) Göre t- testi Bulguları

| Ölçek Geneli ve Alt Boyutları | CIA   | N  | Ortalama | S.S. | t testi |    |      |
|-------------------------------|-------|----|----------|------|---------|----|------|
|                               |       |    |          |      | t       | sd | p    |
| Makine ve İşgücü              | Evet  | 80 | 4,10     | 0,58 | 1,226   | 99 | 0,09 |
|                               | Hayır | 21 | 4,05     | 0,59 |         |    |      |
| Malzeme                       | Evet  | 80 | 4,19     | 0,65 | 0,471   | 99 | 0,44 |
|                               | Hayır | 21 | 4,12     | 0,59 |         |    |      |
| Üretim ve Müşteri             | Evet  | 80 | 4,33     | 0,61 | 1,383   | 99 | 0,60 |
|                               | Hayır | 21 | 4,11     | 0,70 |         |    |      |
| Endirekt Gider                | Evet  | 80 | 4,31     | 0,75 | 1,750   | 99 | 0,62 |
|                               | Hayır | 21 | 3,40     | 0,73 |         |    |      |
| Yönetim                       | Evet  | 80 | 4,45     | 0,56 | 0,722   | 99 | 0,56 |
|                               | Hayır | 21 | 4,35     | 0,51 |         |    |      |
| Ölçek Geneli                  | Evet  | 80 | 4,24     | 0,58 | 1,320   | 99 | 0,72 |
|                               | Hayır | 21 | 4,05     | 0,59 |         |    |      |

**Tablo 3.34 İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Puanlarının İç Denetçilerde Aranan Yetkinliklere (CFSA) Göre t- testi Bulguları**

| Ölçek Geneli ve Alt Boyutları         | CFSA  | N  | Ortalama | S.S. | t testi |    |      |
|---------------------------------------|-------|----|----------|------|---------|----|------|
|                                       |       |    |          |      | t       | sd | p    |
| Bağımsızlık ve Üst Yönetim İle İlişki | Evet  | 38 | 4,20     | 0,64 | 1,455   | 99 | 0,14 |
|                                       | Hayır | 63 | 3,99     | 0,75 |         |    |      |
| Standartlara Uyum                     | Evet  | 38 | 4,60     | 0,40 | 1,710   | 99 | 0,12 |
|                                       | Hayır | 63 | 4,44     | 0,46 |         |    |      |
| Etkililik                             | Evet  | 38 | 4,42     | 0,44 | 1,432   | 99 | 0,15 |
|                                       | Hayır | 63 | 4,26     | 0,60 |         |    |      |
| Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat    | Evet  | 38 | 4,49     | 0,45 | 2,429   | 99 | 0,23 |
|                                       | Hayır | 63 | 4,22     | 0,60 |         |    |      |
| Ölçek Geneli                          | Evet  | 38 | 4,37     | 0,43 | 1,881   | 99 | 0,12 |
|                                       | Hayır | 63 | 4,18     | 0,54 |         |    |      |

**Tablo 3.35 İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Puanlarının İç Denetçilerde Aranan Yetkinliklere (CFSA) Göre t- testi Bulguları**

| Ölçek Geneli ve Alt Boyutları | CFSA  | N  | Ortalama | S.S. | t testi |    |      |
|-------------------------------|-------|----|----------|------|---------|----|------|
|                               |       |    |          |      | t       | sd | p    |
| Makine ve İşgücü              | Evet  | 38 | 4,32     | 0,71 | 2,684   | 99 | 0,59 |
|                               | Hayır | 63 | 3,89     | 0,80 |         |    |      |
| Malzeme                       | Evet  | 38 | 4,24     | 0,69 | 0,827   | 99 | 0,12 |
|                               | Hayır | 63 | 4,13     | 0,61 |         |    |      |
| Üretim ve Müşteri             | Evet  | 38 | 4,42     | 0,64 | 1,658   | 99 | 0,94 |
|                               | Hayır | 63 | 4,20     | 0,62 |         |    |      |
| Endirekt Gider                | Evet  | 38 | 4,41     | 0,81 | 1,808   | 99 | 0,87 |
|                               | Hayır | 63 | 4,14     | 0,70 |         |    |      |
| Yönetim                       | Evet  | 38 | 4,56     | 0,48 | 1,777   | 99 | 0,18 |
|                               | Hayır | 63 | 4,35     | 0,61 |         |    |      |
| Ölçek Geneli                  | Evet  | 38 | 4,36     | 0,62 | 2,171   | 99 | 0,62 |
|                               | Hayır | 63 | 4,10     | 0,55 |         |    |      |

**Tablo 3.36 İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Puanlarının İç Denetçilerde Aranan Yetkinliklere (CGAP) Göre t- testi Bulguları**

| Ölçek Geneli ve Alt Boyutları         | CGAP  | N  | Ortalama | S.S. | t testi |    |      |
|---------------------------------------|-------|----|----------|------|---------|----|------|
|                                       |       |    |          |      | t       | sd | p    |
| Bağımsızlık ve Üst Yönetim İle İlişki | Evet  | 14 | 4,24     | 0,73 | 0,977   | 99 | 0,80 |
|                                       | Hayır | 87 | 4,04     | 0,71 |         |    |      |
| Standartlara Uyum                     | Evet  | 14 | 4,53     | 0,40 | 0,304   | 99 | 0,28 |
|                                       | Hayır | 87 | 4,49     | 0,45 |         |    |      |
| Etkililik                             | Evet  | 14 | 4,51     | 0,42 | 1,404   | 99 | 0,55 |
|                                       | Hayır | 87 | 4,29     | 0,56 |         |    |      |
| Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat    | Evet  | 14 | 4,43     | 0,44 | 0,773   | 99 | 0,26 |
|                                       | Hayır | 87 | 4,30     | 0,58 |         |    |      |
| Ölçek Geneli                          | Evet  | 14 | 4,38     | 0,46 | 1,046   | 99 | 0,71 |
|                                       | Hayır | 87 | 4,23     | 0,51 |         |    |      |

**Tablo 3.37 İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Puanlarının İç Denetçilerde Aranan Yetkinliklere (CGAP) Göre t- testi Bulguları**

| Ölçek Geneli ve Alt Boyutları | CGAP  | N  | Ortalama | S.S. | t testi |    |      |
|-------------------------------|-------|----|----------|------|---------|----|------|
|                               |       |    |          |      | t       | sd | p    |
| Makine ve İşgücü              | Evet  | 14 | 4,27     | 0,85 | 1,089   | 99 | 0,71 |
|                               | Hayır | 87 | 4,01     | 0,80 |         |    |      |
| Malzeme                       | Evet  | 14 | 4,07     | 0,67 | -0,684  | 99 | 0,67 |
|                               | Hayır | 87 | 4,19     | 0,64 |         |    |      |
| Üretim ve Müşteri             | Evet  | 14 | 4,35     | 0,70 | 0,427   | 99 | 0,96 |
|                               | Hayır | 87 | 4,27     | 0,62 |         |    |      |
| Endirekt Gider                | Evet  | 14 | 4,30     | 0,88 | 0,329   | 99 | 0,55 |
|                               | Hayır | 87 | 4,23     | 0,75 |         |    |      |
| Yönetim                       | Evet  | 14 | 4,58     | 0,47 | 1,054   | 99 | 0,40 |
|                               | Hayır | 87 | 4,40     | 0,58 |         |    |      |
| Ölçek Geneli                  | Evet  | 14 | 4,27     | 0,65 | 0,506   | 99 | 0,79 |
|                               | Hayır | 87 | 4,19     | 0,58 |         |    |      |

**Tablo 3.38** İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Puanlarının İç Denetçilerde Aranan Yetkinliklere (CCSA) Göre t- testi Bulguları

| Ölçek Geneli ve Alt Boyutları         | CCSA  | N  | Ortalama | S.S. | t testi |    |             |
|---------------------------------------|-------|----|----------|------|---------|----|-------------|
|                                       |       |    |          |      | t       | sd | p           |
| Bağımsızlık ve Üst Yönetim İle İlişki | Evet  | 10 | 3,94     | 0,90 | -0,598  | 99 | 0,42        |
|                                       | Hayır | 91 | 4,08     | 0,69 |         |    |             |
| Standartlara Uyum                     | Evet  | 10 | 4,51     | 0,34 | 0,080   | 99 | <b>0,02</b> |
|                                       | Hayır | 91 | 4,50     | 0,45 |         |    |             |
| Etkililik                             | Evet  | 10 | 4,19     | 0,33 | -0,779  | 99 | <b>0,02</b> |
|                                       | Hayır | 91 | 4,33     | 0,57 |         |    |             |
| Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat    | Evet  | 10 | 4,33     | 0,41 | 0,066   | 99 | 0,11        |
|                                       | Hayır | 91 | 4,32     | 0,58 |         |    |             |
| Ölçek Geneli                          | Evet  | 10 | 4,17     | 0,48 | -0,504  | 99 | 0,79        |
|                                       | Hayır | 91 | 4,26     | 0,51 |         |    |             |

**Tablo 3.39** İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Puanlarının İç Denetçilerde Aranan Yetkinliklere (CCSA) Göre t- testi Bulguları

| Ölçek Geneli ve Alt Boyutları | CCSA  | N  | Ortalama | S.S. | t testi |    |             |
|-------------------------------|-------|----|----------|------|---------|----|-------------|
|                               |       |    |          |      | t       | sd | p           |
| Makine ve İşgücü              | Evet  | 10 | 4,04     | 1,13 | -0,051  | 99 | 0,17        |
|                               | Hayır | 91 | 4,05     | 0,77 |         |    |             |
| Malzeme                       | Evet  | 10 | 4,31     | 0,95 | 0,717   | 99 | <b>0,02</b> |
|                               | Hayır | 91 | 4,16     | 0,60 |         |    |             |
| Üretim ve Müşteri             | Evet  | 10 | 4,23     | 0,92 | -0,277  | 99 | 0,08        |
|                               | Hayır | 91 | 4,29     | 0,60 |         |    |             |
| Endirekt Gider                | Evet  | 10 | 4,25     | 1,21 | 0,036   | 99 | <b>0,03</b> |
|                               | Hayır | 91 | 4,24     | 0,69 |         |    |             |
| Yönetim                       | Evet  | 10 | 4,55     | 0,41 | 0,719   | 99 | 0,08        |
|                               | Hayır | 91 | 4,41     | 0,58 |         |    |             |
| Ölçek Geneli                  | Evet  | 10 | 4,23     | 0,91 | 0,192   | 99 | <b>0,05</b> |
|                               | Hayır | 91 | 4,19     | 0,55 |         |    |             |

**Tablo 3.40** İç Denetimin Etkinliği Ölçeği Puanlarının İç Denetçilerde Aranan Yetkinliklere (SPK Bağımsız Denetim Sertifikası) Göre t- testi Bulguları

| Ölçek Geneli ve Alt Boyutları         | SPK   | N  | Ortalama | S.S. | t testi |    |      |
|---------------------------------------|-------|----|----------|------|---------|----|------|
|                                       |       |    |          |      | t       | sd | p    |
| Bağımsızlık ve Üst Yönetim İle İlişki | Evet  | 10 | 4,07     | 0,76 | 0,039   | 99 | 0,12 |
|                                       | Hayır | 91 | 4,06     | 0,63 |         |    |      |
| Standartlara Uyum                     | Evet  | 10 | 4,52     | 0,44 | 0,520   | 99 | 0,70 |
|                                       | Hayır | 91 | 4,47     | 0,45 |         |    |      |
| Etkililik                             | Evet  | 10 | 4,36     | 0,53 | 0,919   | 99 | 0,59 |
|                                       | Hayır | 91 | 4,25     | 0,58 |         |    |      |
| Yeterlilik, Mesleki Özen ve Dikkat    | Evet  | 10 | 4,33     | 0,59 | 0,283   | 99 | 0,38 |
|                                       | Hayır | 91 | 4,30     | 0,53 |         |    |      |
| Ölçek Geneli                          | Evet  | 10 | 4,26     | 0,53 | 0,343   | 99 | 0,28 |
|                                       | Hayır | 91 | 4,23     | 0,48 |         |    |      |

**Tablo 3.41** İç Denetimin Verimliliğe Etkisi Ölçeği Puanlarının İç Denetçilerde Aranan Yetkinliklere (SPK Bağımsız Denetim Sertifikası) Göre t- testi Bulguları

| Ölçek Geneli ve Alt Boyutları | SPK   | N  | Ortalama | S.S. | t testi |    |             |
|-------------------------------|-------|----|----------|------|---------|----|-------------|
|                               |       |    |          |      | t       | sd | p           |
| Makine ve İşgücü              | Evet  | 10 | 4,12     | 0,92 | 1,124   | 99 | <b>0,03</b> |
|                               | Hayır | 91 | 3,93     | 0,57 |         |    |             |
| Malzeme                       | Evet  | 10 | 4,25     | 0,68 | 1,471   | 99 | 0,07        |
|                               | Hayır | 91 | 4,06     | 0,54 |         |    |             |
| Üretim ve Müşteri             | Evet  | 10 | 4,31     | 0,67 | 0,651   | 99 | 0,23        |
|                               | Hayır | 91 | 4,23     | 0,56 |         |    |             |
| Endirekt Gider                | Evet  | 10 | 4,31     | 0,82 | 1,188   | 99 | 0,09        |
|                               | Hayır | 91 | 4,13     | 0,63 |         |    |             |
| Yönetim                       | Evet  | 10 | 4,49     | 0,57 | 1,435   | 99 | 0,62        |
|                               | Hayır | 91 | 4,33     | 0,55 |         |    |             |
| Ölçek Geneli                  | Evet  | 10 | 4,26     | 0,65 | 1,357   | 99 | <b>0,03</b> |
|                               | Hayır | 91 | 4,10     | 0,47 |         |    |             |

### Ek. 3: Araştırma Anket Formu

#### İŞLETMELERDE İÇ DENETİM – VERİMLİLİK İLİŞKİSİ: ÜST DÜZEY YÖNETİCİLERİN ALGILARININ ARAŞTIRILMASINA YÖNELİK ANKET FORMU

Sayın Yetkili,

Bu anket Süleyman Demirel Üniversitesi İşletme Ana Bilim Dalı'nda, İşletmelerde "iç denetim" sisteminin etkinliğinin ölçülmesi ve iç denetimin işletme verimliliğini etkileme düzeyini belirlemede üst düzey yöneticilerin algısını değerlendirme amacıyla hazırlanmış olan Doktora Tezinin sorularından oluşmaktadır. Anket sorularına tam ve doğru cevaplar vermeniz bilimsel araştırmanın başarılı ve güvenilir olması açısından büyük önem taşımaktadır. İşletmeniz ile ilgili bilgiler ve ankete yönelik düşünceleriniz kesinlikle üçüncü şahıslarla paylaşılmayacaktır. İstedığınız takdirde çalışma tamamlandıktan sonra işletmenize sonuçların bir kopyası gönderilecektir. Ayırdığınız değerli zamanınız ve gösterdiğiniz ilgi için teşekkür ederiz.

**Danışman**  
**Prof. Dr. Durmuş ACAR**  
Süleyman Demirel Üniversitesi  
[durmusacar@sdu.edu.tr](mailto:durmusacar@sdu.edu.tr)

**Hazırlayan**  
**Öğr. Gör. Kübra Akın TOSUN**  
Harran Üniversitesi Birecik MYO  
[kakin@harran.edu.tr](mailto:kakin@harran.edu.tr)

##### 1-Cinsiyetiniz:

☐ Kadın ☐ Erkek

##### 2-Yaşınız:

☐ 22-28 ☐ 29-35 ☐ 36-42 ☐ 43-49 ☐ 50 ve üzeri

##### 3-Eğitim Durumunuz:

☐ Meslek Yüksekokulu ☐ Lisans ☐ Yüksek Lisans ☐ Doktora ☐ Diğer (Lütfen belirtiniz).....

##### 4- İşletmede hangi pozisyonda çalışıyorsunuz?

☐ İşletme Sahibi ☐ Yönetim Kurulu Üyesi ☐ Genel Müdür ☐ Genel Müdür Yardımcısı ☐ Departman Yöneticisi

☐ Diğer (Lütfen belirtiniz).....

##### 5- İşletmenizin toplam çalışan sayısı:

☐ 200'den az ☐ 201-500 arası ☐ 501-800 arası ☐ 801-1.000 arası ☐ 1.001 ve üzeri

##### 6- Çalıştığınız işletme hangi sektörde faaliyet göstermektedir?

☐ Gıda, İçki Ve Tütün ☐ Dokuma, Giyim Eşyası Ve Deri

☐ Orman Ürünleri Ve Mobilya ☐ Kağıt Ve Kağıt Ürünleri, Basım Ve Yayın

☐ Kimya, Petrol Kauçuk Ve Plastik Ürünler ☐ Taş Ve Toprağa Dayalı Ürünler

☐ Metal Ana Sanayi ☐ Metal Eşya, Makine Ve Gereç Yapım

☐ Diğer (Lütfen belirtiniz).....

##### 7- Çalıştığınız işletmede iç denetim faaliyetleri hangi yıllar arasında uygulanmaya başlanmıştır?

☐ 2006-2008 arası ☐ 2009-2011 arası ☐ 2012-2014 arası ☐ 2015-2017 arası ☐ 2018-2019 arası

##### 8-İşletmenizin iç denetim faaliyetlerinde (iç denetim birimi yöneticisi de dahil) kaç kişi çalışmaktadır?

☐ 1 Kişi ☐ 2 Kişi ☐ 3 Kişi ☐ 4 Kişi ☐ 5 Kişi ☐ 6 ve üzeri

##### 9- İç denetçilerinizde aradığınız yetkinlikler hangileridir? (Birden çok maddeyi işaretleyebilirsiniz)

☐ CIA (Certified Internal Auditor – Sertifikalı İç Denetçi)

☐ CFSA (Certified Financial Services Auditor – Sertifikalı Finansal Hizmetler Denetçisi)

☐ CGAP (Certified Government Auditing Professional – Sertifikalı Profesyonel Kamu Denetçisi)

( ) CCSA (Certification in Control Self Assessment – Kontrol Öz Değerlendirme Sertifikası)

( ) SPK Bağımsız Denetim Sertifikası

( ) Diğer (Lütfen belirtiniz).....

**A- Aşağıda İç Denetimin etkinliğini tespit etmeye yönelik ifadeler bulunmaktadır. Lütfen sorulan soruların karşısında yer alan ve düşüncenizi yansıtan bölüme “X” işareti koyarak belirtiniz.**

| İÇ DENETİMİN ETKİNLİĞİNE İLİŞKİN SORULAR                                                                                           | Kesinlikle Katılmıyorum | Katılmıyorum | Kararsızım | Katılıyorum | Kesinlikle Katılıyorum |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------|--------------|------------|-------------|------------------------|
| 1)İç denetim yöneticisi, doğrudan yönetim kurulu ile temas halindedir.                                                             |                         |              |            |             |                        |
| 2) İç denetim departmanı, finans yöneticisi dışında üst yönetim ile de direkt temas halindedir.                                    |                         |              |            |             |                        |
| 3)İç denetçilerin çalışmalarında, arada bir uzlaşmazlık meydana gelebilmektedir.                                                   |                         |              |            |             |                        |
| 4)İç denetçiler, işlerini yürütürken nadiren üst yönetim engeli ile karşılaşmaktadırlar.                                           |                         |              |            |             |                        |
| 5)İç denetim çalışanları, işletmedeki tüm birimlere ve personele rahatlıkla erişebilmektedir.                                      |                         |              |            |             |                        |
| 6)İç denetim personelinden, görevi ile ilgili işlevleri yerine getirmesi istenmektedir.                                            |                         |              |            |             |                        |
| 7)İç denetim, uzman taahhütlerini ve yükümlülüklerini bağımsız olarak yerine getirmekte yeteri kadar bağımsızdır.                  |                         |              |            |             |                        |
| 8)İç denetim yöneticisi, iç denetim yükümlülüklerini yerine getirmeye yarayan işbirliği düzeyini belirlemektedir.                  |                         |              |            |             |                        |
| 9)Üst yönetim, İç denetimin yükümlülüklerini yerine getirmesi için yeterli desteği vermektedir.                                    |                         |              |            |             |                        |
| 10)İç denetim uygulamalarına, üst yönetim de dahil olmaktadır.                                                                     |                         |              |            |             |                        |
| 11)İç denetim, yapılan işlemlerle ilgili üst yönetime yeterli ve kaliteli raporlar sunmakta ve önerilerde bulunmaktadır.           |                         |              |            |             |                        |
| 12)Üst yönetim, iç denetim raporlarına olumlu tepki vermektedir.                                                                   |                         |              |            |             |                        |
| 13)İç denetim departmanı, yükümlülük ve sorumluluklarını etkin bir şekilde yerine getirmek için oldukça niteliklidir.              |                         |              |            |             |                        |
| 14)İç denetim departmanının, yükümlülük ve sorumluluklarını yerine getirmek için yeterli bir bütçesi vardır.                       |                         |              |            |             |                        |
| 15)Belirlenen İç denetim hedeflerinin tamamı gerçekleştirilmektedir.                                                               |                         |              |            |             |                        |
| 16)İç denetim işlemleri etkili bir şekilde yerine getirilmektedir                                                                  |                         |              |            |             |                        |
| 17)İç denetim bulguları doğru bir şekilde kanıtlanmaktadır.                                                                        |                         |              |            |             |                        |
| 18)İç denetimin önerileri kolaylıkla uygulanabilmektedir.                                                                          |                         |              |            |             |                        |
| 19)İç denetim raporu doğru bir şekilde hazırlanmaktadır.                                                                           |                         |              |            |             |                        |
| 20)İç denetçiler, yeterli mesleki bilgiye sahiptirler.                                                                             |                         |              |            |             |                        |
| 21)İç denetçiler, meslekleriyle ilgili yeterli eğitime sahiptirler.                                                                |                         |              |            |             |                        |
| 22)İç denetçilerin profesyonel oldukları düşünülmektedir.                                                                          |                         |              |            |             |                        |
| 23)İç denetçiler, problem oluştuktan sonra problemi çözmek yerine, problem ortaya çıkmadan olayı kontrol etmektedirler. (proaktif) |                         |              |            |             |                        |
| 24)Denetlenen birimler ile iç denetçiler iletişim içindedirler.                                                                    |                         |              |            |             |                        |
| 25)İç denetçiler, sürekli eğitim için seminerlere katılmaktadırlar.                                                                |                         |              |            |             |                        |
| 26)İç denetim, işletmeye hedeflerine ulaşmada yardımcı olmaktadır.                                                                 |                         |              |            |             |                        |
| 27)İç denetim, işletme faaliyetlerini iyileştirmektedir.                                                                           |                         |              |            |             |                        |
| 28)İç denetim, işletmeye değer katmaktadır.                                                                                        |                         |              |            |             |                        |
| 29)İşletmemizin bir İç Denetim Yönetmeliği vardır.                                                                                 |                         |              |            |             |                        |
| 30)İç denetim faaliyeti bağımsız olarak uygulanmaktadır.                                                                           |                         |              |            |             |                        |
| 31)İç denetim faaliyetleri; azami mesleki özen ve dikkat ile yerine getirilmektedir.                                               |                         |              |            |             |                        |

|                                                                                                                                                      |  |  |  |  |  |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|--|--|--|
| 32)İç denetim faaliyetinin tüm yönlerini kapsayan bir kalite güvence programımız vardır.                                                             |  |  |  |  |  |
| 33)İç denetim faaliyeti İç Denetim Yönetmeliğimize ve iç denetim standartlarına uygun olarak yürütülmektedir.                                        |  |  |  |  |  |
| 34)İç denetimin, her görev için amaçları, kapsamı, zamanlama ve kaynak dağılımını da dikkate alan yazılı bir görev planlaması vardır.                |  |  |  |  |  |
| 35)İç denetçi, görev sonuçlarını raporlayarak, uygun taraflara dağıtmaktadır.                                                                        |  |  |  |  |  |
| 36)İç denetim yöneticisi, yönetime sunulan raporların sonuçlarının gözlenmesi için kendine özgü bir sistem kurmuştur.                                |  |  |  |  |  |
| 37)İç denetim yöneticisi, üst yönetimin kabul edilemeyecek bir risk düzeyini kabul ettiği sonucuna vardığında, durumu yönetim kuruluna iletmektedir. |  |  |  |  |  |

**B-Aşağıda Yöneticilerin İç Denetimin Etkinliğinin İşletme Verimliliği Üzerine Etkisine Yönelik Algılarının tespitine yönelik ifadeler yer almaktadır. Lütfen sorulan soruların karşısında yer alan ve düşüncenizi yansıtan bölüme “X” işareti koyarak belirtiniz.**

| SİZE GÖRE<br>İÇ DENETİM; .....                                                              | Kesinlikle<br>Katılmıyorum | Katılmıyorum | Kararsızım | Katılıyorum | Kesinlikle<br>Katılıyorum |
|---------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------|--------------|------------|-------------|---------------------------|
| 1)Birim maliyetlerinin düşmesini sağlamaktadır.                                             |                            |              |            |             |                           |
| 2)Çıktı miktarının artmasını sağlamaktadır.                                                 |                            |              |            |             |                           |
| 3)Çıktı kalitesinin artmasını sağlamaktadır.                                                |                            |              |            |             |                           |
| 4)Girdi maliyetinin düşmesini sağlamaktadır.                                                |                            |              |            |             |                           |
| 5)Kapasite kullanım oranlarının artmasını sağlamaktadır.                                    |                            |              |            |             |                           |
| 6)İmalat hata oranının düşmesini sağlamaktadır.                                             |                            |              |            |             |                           |
| 7)Fire oranının azalmasını sağlamaktadır.                                                   |                            |              |            |             |                           |
| 8)Makine satın alma maliyetlerini düşürmektedir.                                            |                            |              |            |             |                           |
| 9)İşçi güvenliğinin sağlanmasına yardımcı olmaktadır.                                       |                            |              |            |             |                           |
| 10)Üretimde kullanılan makine sayısının / makine çalışma saatinin azalmasını sağlamaktadır. |                            |              |            |             |                           |
| 11)Üretimin hızlı ve hatasız yapılmasını sağlamaktadır.                                     |                            |              |            |             |                           |
| 12)Birim zamanda üretilen ürün miktarının artmasını sağlamaktadır.                          |                            |              |            |             |                           |
| 13)Kaliteli ve sağlam makinelerle çalışmayı gerektirmektedir.                               |                            |              |            |             |                           |
| 14)Kayıp ve kullanılmayan zamanların azalmasını sağlamaktadır.                              |                            |              |            |             |                           |
| 15)İşe geç kalma ve devamsızlıkların azalmasını sağlamaktadır.                              |                            |              |            |             |                           |
| 16)İş kazalarının azalmasını sağlamaktadır.                                                 |                            |              |            |             |                           |
| 17)Çalışanların motivasyonunun artmasını sağlamaktadır.                                     |                            |              |            |             |                           |
| 18)Çalışanların birbirlerine karşı tutumlarının iyileşmesini sağlamaktadır.                 |                            |              |            |             |                           |
| 19)İşçi çalışma sürelerinin düşmesini sağlamaktadır.                                        |                            |              |            |             |                           |
| 20)İşletme içi bilgilere kolay ulaşılmasını sağlamaktadır.                                  |                            |              |            |             |                           |
| 21)Etkin bütçe kontrolü sağlamaktadır.                                                      |                            |              |            |             |                           |
| 22)Kurumsal yönetimin daha etkin hale gelmesini sağlamaktadır.                              |                            |              |            |             |                           |
| 23)İşletmenin rekabet gücünün artmasına yardımcı olmaktadır.                                |                            |              |            |             |                           |
| 24)İşletme kârlılığının artmasına yardımcı olmaktadır.                                      |                            |              |            |             |                           |
| 25)Satışların artmasını sağlamaktadır.                                                      |                            |              |            |             |                           |
| 26)Ar-ge çalışmalarının gelişmesini sağlamaktadır.                                          |                            |              |            |             |                           |
| 27)Endirekt İlk Madde ve Malzeme maliyetlerinin düşmesini sağlamaktadır.                    |                            |              |            |             |                           |
| 28)Endirekt işçilik maliyetlerinin düşmesini sağlamaktadır.                                 |                            |              |            |             |                           |

|                                                                                  |  |  |  |  |  |
|----------------------------------------------------------------------------------|--|--|--|--|--|
| 29)Enerji maliyetlerinin azalmasını sağlamaktadır.                               |  |  |  |  |  |
| 30)Bakım Onarım maliyetlerinin azalmasını sağlamaktadır.                         |  |  |  |  |  |
| 31)Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetlerin maliyetinin azalmasını sağlamaktadır. |  |  |  |  |  |
| 32)Müşteri memnuniyetini artırmayı sağlamaktadır.                                |  |  |  |  |  |
| 33)Müşteri sayısını artırmayı sağlamaktadır.                                     |  |  |  |  |  |
| 34)Satış sonrası hizmetlerin iyileşmesini sağlamaktadır.                         |  |  |  |  |  |
| 35)Müşteri geri bildirimlerinin iyileşmesini sağlamaktadır.                      |  |  |  |  |  |
| 36)Müşteri iade oranının düşmesini sağlamaktadır.                                |  |  |  |  |  |

