

Muhasebe ve Maliye Araştırmaları I

Editör
Turgut ÇÜRÜK



AKADEMİSYEN
KİTABEVİ

© Copyright 2019

Bu kitabın, basım, yayın ve satış hakları Akademisyen Kitabevi A.Ş.'ne aittir. Anılan kuruluşun izni alınmadan kitabın tümü ya da bölümleri mekanik, elektronik, fotokopi, manyetik kâğıt ve/veya başka yöntemlerle çoğaltılamaz, basılamaz, dağıtılamaz. Tablo, şekil ve grafikler izin alınmadan, ticari amaçlı kullanılamaz. Bu kitap T.C. Kültür Bakanlığı bandrolü ile satılmaktadır.

ISBN
978-605-258-318-0

Sayfa ve Kapak Tasarımı
Akademisyen Dizgi Ünitesi

Kitap Adı
Muhasebe ve Maliye Araştırmaları I

Yayıncı Sertifika No
25465

Editör
Turgut ÇÜRÜK

Baskı ve Cilt
Bizim Dijital Matbaa

Yayın Koordinatörü
Yasin Dilmen

Bisac Code
BUS001000

DOI
10.37609/akya.1528

GENEL DAĞITIM
Akademisyen Kitabevi A.Ş.

Halk Sokak 5 / A
Yenişehir / Ankara
Tel: 0312 431 16 33
siparis@akademisyen.com

www.akademisyen.com

ÖNSÖZ

Akademisyen Yayınevi yöneticileri, yaklaşık 30 yıllık yayın tecrübesini, kendi tüzel kişiliklerine aktararak uzun zamandan beri, ticarî faaliyetlerini sürdürmektedir. Anılan süre içinde, başta sağlık ve sosyal bilimler, kültürel ve sanatsal konular dahil 750 kitabı yayımlamanın gururu içindedir. Uluslararası yayınevi olmanın alt yapısını tamamlayan Akademisyen, Türkçe ve yabancı dillerde yayın yapmanın yanında, küresel bir marka yaratmanın peşindedir.

Bilimsel ve düşünsel çalışmaların kalıcı belgeleri sayılan kitaplar, bilgi kayıt ortamı olarak yüzlerce yılın tanıklarındır. Matbaanın icadıyla varoluşunu sağlam temellere oturtan kitabın geleceği, her ne kadar yeni buluşların yörüngesine taşınmış olsa da, daha uzun süre hayatımızda yer edineceği muhakkaktır.

Akademisyen Yayınevi, kendi adını taşıyan **“Bilimsel Araştırmalar Kitabı”** serisiyle Türkçe ve İngilizce olarak, uluslararası nitelik ve nicelikte, kitap yayımlama sürecini başlatmış bulunmaktadır. Her yıl Mart ve Eylül aylarında gerçekleştirilecek olan yayımlama süreci, tematik alt başlıklarla devam edecektir. Bu süreci destekleyen tüm hocalarımıza ve arka planda yer alan herkese teşekkür borçluyuz.

Akademisyen Yayınevi A.Ş.

İÇİNDEKİLER

Bölüm 1	Büyük Veri (Big Data) ve Analitiğin Muhasebe Bilgi Sistemi Üzerine Etkisi	1
	<i>Neşegül PARLAK</i>	
Bölüm 2	Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin (SMMM) Staj Dönemleri ve SMMM Yeterlilik Sınavını Değerlendirmeleri	11
	<i>Güler Ferhan ÜNAL UYAR</i>	
Bölüm 3	Yükseköğretim Kurumu Ulusal Tez Merkezi’nde Kayıtlı “Dış Denetim” Konusu İle İlgili Yapılan Doktora Tezlerinin Genel Bir Analizi	21
	<i>Güler Ferhan ÜNAL UYAR</i>	
Bölüm 4	AB Üyesi Olmayan Norveç’in Kamu Yönetimi Çerçevesinde İç Denetim Sisteminin Değerlendirilmesi.....	39
	<i>Serkan AKÇAY</i>	
Bölüm 5	Kurumsal Yönetimde Muhasebenin Yeri.....	53
	<i>Seyhan ÖZTÜRK</i>	
Bölüm 6	Hastanelerde Faaliyete Dayalı Maliyetlemeye İlişkin Bir Uygulama	65
	<i>Azize ESIMERAY</i>	
Bölüm 7	Muhasebe Araştırmalarında Etik: Akademik Araştırma Dergileri Üzerinde Bir İnceleme	85
	<i>Mustafa KILLI</i>	
Bölüm 8	Mahalli İdarelerde Borçlanma ve Muhasebe İşlemlerine Yönelik Bir Değerlendirme	103
	<i>Tunay ASLAN</i> <i>Mehmet DAĞ</i>	
Bölüm 9	Kazanç Yönetimi ve Muhafazakarlık Üzerine Bir Uygulama: Bist100 Örneği.....	123
	<i>Yusuf GÖR</i>	
Bölüm 10	İç Kontrol Sistemi ve Toplam Kalite Yönetimi İlişkisi	135
	<i>Öznur ARSLAN</i>	
Bölüm 11	Sağlık İşletmelerinde (Hastanelerde) Maliyet Analizi ve Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi	149
	<i>Fatma TEMELLİ</i>	
Bölüm 12	Enerji Üretimi Yapan Bir İşletmede İç Denetim Destekli Kurumsal Risk Yönetimi Uygulaması	165
	<i>Murat ERDOĞAN</i> <i>Mahmut Sami ÖZTÜRK</i>	
Bölüm 13	Kalite Maliyetlerinin Raporlanması: Bir Tekstil İşletmesi Uygulaması	181
	<i>Murat ESIMERAY</i>	

Bölüm 1

BÜYÜK VERİ (BIG DATA) VE ANALİTİĞİN MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ ÜZERİNE ETKİSİ

Neşegül PARLAK¹

GİRİŞ

Muhasebe bilgi sistemi, işletmelerin faaliyetlerini planlamak, analiz etmek ve denetlemek için toplanan verileri sınıflandıran ve özetleyen, böylece işletmenin finansal durum ve konumunun belirlenmesini sağlayan bir sistemdir. İçinde bulunduğumuz dijital çağda, muhasebe bilgi sisteminde toplanan büyük miktardaki verilerin, işletmeler ve işletmeler ile ilgilenen taraflar açısından doğru, güvenilir ve şeffaf bir şekilde kullanılabilir bilgiye dönüşmesi sürecinde Büyük Veri (Big Data) önemli bir teknolojik devrim olarak karşımıza çıkmaktadır. Büyük veri, muhasebe bilgi sistemine ilişkin elde edilen veri ve bilgilerin, yönetimin ihtiyaç duyduğu zamanda ve istediği miktardakullanabilmesini sağlar(Yılmaz & ark. 2017). Bu çalışmada, büyük veri kavramı, önemi; muhasebe bilgi sistemi ile büyük veri ilişkisi ve büyük verinin muhasebe bilgi sistemine etkisi incelenmektedir.

1. BÜYÜK VERİ (BIG DATA)

Veri (düzenlenmemiş olgu, unsur vb.) artık ticari bir meta haline gelmiştir ve ticari bir meta gibi stoklanması, yönetilmesi ve ele alınması gerekmektedir (Atan, 2016).

Büyük Veri (Big Data), 1990'lı yıllarda üretim yönetimi, istatistik ve bilişim gibi alanlardaki veri büyüklüğüne dikkat çekmek amacıyla kullanılmıştır. “Büyük veri (Big Data)” kavramı ilk olarak 2000 yılında 8. Dünya Ekonometri Kongresi’nde Francis X. Diabold tarafından sunulan “ Big Data Dynamic Factor Models for Macroeconomic Measurement and Forecasting” adlı bildiri ile ortaya atılmıştır (Gürsakal, 2017). 2007 ve 2008’li yıllarda ifade edilmeye başlanmıştır (Aslan & Özerhan, 2017).

Büyük veri, teknolojik gelişmelerin hız kazanması ile ortaya çıkan algılayıcılar ve sistemler tarafından oluşturulan, hızlı ve hacimli bir akım şiddeti olan çok

¹ Öğr. Gör. Dr., Ordu Üniversitesi FMYO, nparlak@odu.edu.tr.

SONUÇ

Dijital çağda tüm dünyada meydana gelen gelişmeler her alanı olduğu gibi işletmeleri de etkilemiş, muhasebe bilgi sistemlerinin güncellenmesini ve yenilenmesini zorunlu hale getirmiştir. İşletmelerinin muhasebe sistemlerinden alınan veri ve bilgilerin işlenmesi ve ilgilenen taraflara doğru, açık ve anlaşılır bir biçimde iletilmesi sistemin yeniliklere ayak uydurması ve kendini güncellemesi ile yakından ilgilidir. Bu yönü ile muhasebe bilgi sistemi uygulayıcıları olan meslek mensuplarının da bilişim teknolojilerinde meydana gelen gelişmeleri yakından takip etmeleri ve kendilerini bu gelişim ve değişimin paralelinde süreci aktif olarak yürütmek adınabilgi, birikim ve tecrübelerini sürekli olarak revize etmeleri gerekmektedir. Dijital çağın gereklerini yerine getirerek, teknolojik yeniliklerin sunduğu imkanları değerlendirerek, kendini güncelleyen veri analiz ve yorumlama, işletmenin karşılaşabileceği riskleri öngören ve bu risklere karşı stratejik çözüm ve öneriler sunan, taraflara doğru, güvenilir ve şeffaf bilgiler sunan meslek mensupları sistemin bir parçası olarak kalmaya devam ederken, bu süreci kendi lehine kullanamayanlar sistem dışı kalıp pasifize olacaklardır.

KAYNAKLAR

- Acar D. & Ömürbek, V. (2003). Bilgi Teknolojilerinin Muhasebe Bilgi Sistemi Kullanımı Üzerine Etkisi ve Bir Uygulama: Gıda Sektörü, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, s. 68
- Aksoy, C. (2014). Müşteriye Daha Yakın Olmak. *Harvard Business Review*.
- Alagöz, A. Öge, S. & Ortakarpuz, M. (2014). Bir Kurumsal Zekâ Teknolojisi Olarak Veri Madenciliği İle Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisi, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi Dr. Mehmet YILDIZ Özel Sayısı*.
- Alagöz, A. & Allahverdi, M. (2011). Kurumsal Bilgi Güvenliği ve Muhasebe Bilgi Sistemi, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, Ankara SMMMO.
- Atan, S. (2016). Veri, Büyük Veri Ve İşletmecilik, *Balıkesir University The Journal of Social Sciences Institute*, V. 19, S. 35.
- Cihan, M. & Kaya, E. (2003). İşletme Yönetiminde Muhasebe Bilgi Sisteminin Yeri ve Önemi, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, s.20, s.113.
- Çelik, O. (2003). Muhasebe Kuramı ve Uygulamaları Açısından Muhasebe Bilgilerinin Niteliği, SBF Yayın No: 221, Ankara.
- Demir, B. (2010). Muhasebe Bilgi Sistemlerinde Bilgi Kalitesi, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, S. 4.
- Dychman T. R. Dukes, R. E. & Davis C. J. (1998). *Intermediate Accounting, Fourth Edition*, Volume 1, Irwin McGraw Hill.
- Dülger, Ü. (2015). Stratejik Büyük Veri Yönetiminin Yatırımlar Üzerindeki Etkileri, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Gelinas, U. J. & Dull, R. B. (2008). *Accounting Information Systems*, Thomson South-Western, Mason.
- Gürsakal, N. (2017). Büyük Veri. *Dora Yayıncılık*. Bursa.

- Kalmış, H. ve Dalgın, B. (2010). Muhasebe Bilgilerinin Karar Almada Kullanımının Önemi ve Çanakkale’de Faaliyet Gösteren Sanayi İşletmelerinde Bir Uygulama, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, S. 46, s.113
- Kaya, İ. Ateş S. Akbulut D. & Köksal. A. (2017). Büyük Veri, Veri Analitiği ve Veri Analizi Işığında Muhasebe Eğitimi: Ders İçerikleri Üzerine Bir Araştırma, *36. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu Kitabı*, Matsis Matbaa, İstanbul.
- Kaynar, Y. (2010). Muhasebe Bilgi Sisteminde Üretilen Temel Performans Göstergelerinin (KeyPerformanIndicators) Karar Verme Süreçlerinde Kullanılması, *G.Ü.Sosyal Bilimler Enstirüsü, Muhasebe Finansman Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi*, Ankara.
- Minars, D. (2003).Accounting,*Barron’sEducational Series*,Inc: New York.
- Karacaer, S. &İbrahimoğlu, N. (2003).İşletme Yönetiminde Muhasebe Bilgi Sistemi, İç Kontrol Verimlilik İlişkisi ve Önemi, *H.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, C. 21, S.1
- Sürmeli, F. (2005), Muhasebe Bilgi Sistemi, *Anadolu Üniversitesi Yayınları*, Eskişehir.
- Yılmaz, B. Bülbül, S. & Atik, M. (2017), Büyük Verinin (Big Data) Muhasebe Üzerindeki Etkisi ve Muhasebeye Sağladığı Katkıların İncelenmesi, *Kara Harp Okulu Bilim Dergisi*, V.27, S.1, s. 79-112.
- Warren J.D.,Jr. K. Moffit& P. Byrnes. (2015), How Big Data WillChange Accounting,*Accounting Horizons*, (29) 2.
- ACCA &IMA. (2013). Big Data: itspowerandperils (11.01.2019 tarihinde<https://www.accaglobal.com/gb/en/search.html?q=big+data&q1=gb&x1=country>adresinden ulaşılmıştır).

Bölüm 2

SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLERİN (SMMM) STAJ DÖNEMLERİ VE SMMM YETERLİLİK SINAVINI DEĞERLENDİRMELERİ

Güler Ferhan ÜNAL UYAR¹

1. GİRİŞ

1. “3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu’na istinaden, ülkemizde, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) olabilmek için, aşağıdaki aşamalardan geçilmelidir:
2. “Hukuk, İktisat, Maliye, İşletme, Muhasebe, Bankacılık, Kamu Yönetimi ve Siyasal Bilimler” dallarında eğitim veren fakülte ve yüksekokullardan veya denkliği “Yüksek Öğretim Kurumu” na tasdik edilmiş yabancı yükseköğretim kurumlarından en az lisans seviyesinde mezun olunmalıdır. Bu dallardan birinden mezun olmamakla birlikte, sayılan bu dallardan birinde “lisansüstü” tamamlamış olmak esastır. (3568 Sayılı Kanun, Madde 5A/a).
3. Birinci maddedeki programlardan birinden mezun olunduktan sonra, “SMMM Staja Giriş Sınavı” na girilmelidir. Staja Giriş Sınavı; 100 soru “Alan Bilgisi”, 30 soru “Genel Kültür ve Yetenek” olmak üzere (yabancı dil içeren sınav 30 soru, yabancı dil içermeyen sınav 20 sorudur); toplam 130 soru üzerinden “test” biçiminde yapılır. Staja Giriş Sınavı’nın değerlendirme ölçütü “Temel Eğitim ve Staj Merkezi (TESMER)” tarafından belirlenir.
4. (Sınava girenler için) Bu sınavda başarı sağlandıktan sonra, 3 yıllık staj süresi başlar (3568 Sayılı Kanun, madde 5A/b). Staj başarı ile tamamlandıktan sonra, alınan “staj notu” ile birlikte, SMMM Yeterlilik sınavına girilir. Bu sınav, “yazılı sınav” şeklinde yapılmaktadır. Sınava girilecek dersler şunlardır (Yeminli Mali Müşavirlik ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Sınav Yönetmeliği, madde 14/b):
 - a. Finansal Muhasebe,
 - b. Finansal Tablolar ve Analizi,
 - c. Maliyet Muhasebesi,
 - d. Muhasebe Denetimi,

¹ Dr. Öğr. Üyesi, Akdeniz Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, Muhasebe-Finansman Anabilim Dalı, guleruyar@akdeniz.edu.tr.

- TÜRMOB tarafından, SMMM Yeterlilik Sınavı'nın Ankara ve İstanbul dışında, en azından her bölgede 1 ilde yapılarak ulaşım zorluğunun azaltılması, SMMM'lerin ve SMMM stajyerlerin yüklerini bir nebze olsun hafifletecektir.

4.KAYNAKLAR

3568 Sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu. <http://www.turmob.org.tr/Arsiv/FCKEditor/userfiles/file/3568%20SAYILI%20YASA/3568_SAYILI_KANUN_8_5_2015.pdf>, son erişim tarihi: 11.01.2019.

Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Müşavirler Temel Eğitim ve Staj Merkezi (TESMER), <<http://www.tesmer.org.tr/post/138>>, son erişim tarihi: 11.01.2019.

Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Müşavirler Temel Eğitim ve Staj Merkezi (TESMER), <<http://www.tesmer.org.tr/post/230>>, son erişim tarihi: 11.01.2019.

Yeminli Mali Müşavirlik ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Sınav Yönetmeliği.

Bölüm 3

YÜKSEKÖĞRETİM KURUMU ULUSAL TEZ MERKEZİ'NDE KAYITLI “DIŞ DENETİM” KONUSU İLE İLGİLİ YAPILAN DOKTORA TEZLERİNİN GENEL BİR ANALİZİ

Güler Ferhan ÜNAL UYAR¹

1.GİRİŞ

Bağımsız denetim ya da dış denetim, bir ekonomik birim ya da döneme ait bilgilerin önceden belirlenmiş kıstaslara uygunluk derecesini belirlemek ve bu konuda bir rapor hazırlamak amacıyla bağımsız bir uzman tarafından hazırlanan delil toplama ve değerlendirme sürecidir (Bozkurt, 2009: 23).

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından yapılan tanımda ise dış denetim, “bir işletmenin finansal tablolarının ve diğer finansal bilgilerinin, finansal raporlama standartlarına uygunluğu ve doğruluğu hususunda gerekli bağımsız denetim teknikleri uygulanarak denetlenmesi ve değerlendirilerek bir rapora bağlanması” olarak ifade edilmiştir.

Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) tarafından yapılan tanımda, “işletmelerin yıllık finansal tablo ve diğer finansal bilgilerinin, bu tablo ve bilgiler için belirlenen kriterlere uygunluğu ve doğruluğu hususunda, makul güvence sağlayacak yeterli ve uygun bağımsız denetim kanıtlarının elde edilmesi amacıyla, genel kabul görmüş bağımsız denetim standartlarında öngörülen gerekli tüm bağımsız denetim tekniklerinin uygulanarak, defter, kayıt ve belgeler üzerinden denetlenmesi ve değerlendirilerek rapora bağlanmasını ifade eder” olarak ifade edilmiştir.

Her geçen gün önemi artan dış denetim konusu ile ilgili olarak hazırlanmış yüksek lisans ve doktora çalışmalarının sayısı da, konuya paralel olarak gün geçtikçe artmaktadır.

Çalışmamızda, “dış denetim” konusunu içeren YÖK’ te tamamlanmış olan doktora tezlerinin incelenmesi amaçlanmıştır.

¹ Dr. Öğr. Üyesi, Akdeniz Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, Muhasebe-Finansman Anabilim Dalı, guleruyar@akdeniz.edu.tr.

Hipotetik veriler içeren 1 çalışmada, bir tane bağımsız denetim firması ile görüşüldükten sonra, yaklaşık olarak tahmini (varsayımsal-hipotetik) veriler kullanılmış ve denetim maliyetinin en aza indirilmesi ile ilgili olarak “Oyun Teorisi” modeli tercih edilmiş ve en az maliyetli strateji tespit edilmiştir.

Gözlem yoluyla uygulama yapılmış 1 adet çalışmada, bir denetim firmasında gözlem yapılmış ve buna göre bir uygulama hazırlanmıştır.

Sürekli denetim uygulaması yapılmış 1 adet çalışmada, algoritmalar eşliğinde sürekli denetim uygulaması gerçekleştirilmiştir.

Vaka çalışmaları konu edilen 1 adet çalışmada, 28 adet halka açık şirketin bağımsız denetim raporları incelenmiştir.

KAYNAKLAR

- Bozkurt, N. (1999), *Muhasebe denetimi*, Alfa Yayınları, İstanbul.
- Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK), <http://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/PDF%20linkleri/Tan%C4%B1t%C4%B1m/Public_Oversight_Authority_TR.pdf>, son erişim tarihi: 21.01.2019.
- Sermaye Piyasası Kurumu (SPK), <<http://www.spk.gov.tr/Sayfa/Index/6/9/1>>, son erişim tarihi: 21.01.2019.
- Yükseköğretim Kurumu (YÖK) Ulusal Tez Merkezi, <<https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/giris.jsp>>, son erişim tarihi: 14.01.2019.

Bölüm 4

AB ÜYESİ OLMAYAN NORVEÇ'İN KAMU YÖNETİMİ ÇERÇEVESİNDE İÇ DENETİM SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Serkan AKÇAY¹

1.GİRİŞ

Denetim; amaçlara verimli bir şekilde ve zamanında ulaşıp ulaşmadığımızı tain eden bir araçtır. Bu tanıma göre denetimin üç ana ögesi bulunmaktadır (Köksal,1974, Sabuncu, 2017); a) İlk olarak ulaşılmak istenen amaçların bulunması gerekmektedir. Bu amaçlar örgütün ana amaçlarıdır. Karlılık, büyüme, kapasite vb. örneklerdir. b) Denetimin ikinci ögesi verimliliktir. Belirlenen amaçlara, verimli bir biçimde; fazladan para, emek, malzeme ve zaman harcamadan ulaşmak önemlidir. Burada aslında dolaylı olarak işin hangi maliyetle yapıldığının önemi vurgulanmaktadır. Amaçlara ulaşmak elbette önemlidir, ancak bu amaçları gerçekleştirirken optimum maliyetle gerçekleştirip gerçekleştirmediğiniz ya da amaca ulaşmak için nelerin feda edildiği ve bunların maliyeti de önemlidir. c) Üçüncü öge ise zamandır. Belirlenen amaç ve sonuçlara, belirlenen zaman içinde ulaşmak gerekmektedir. Birim zamanda gerçekleşmesi gereken bir işin 2-3 kat uzun bir zamanda yapılmasının birim maliyetleri arttırıp verimliliği etkilemesi vurgulanması gereken bir durumdur

İç denetim ise, gerek kamu sektöründe, gerekse de özel sektörde kurumlara değer katmak amacıyla oluşturulmuş bir denetim türüdür. İç kontrolün etkinliğini denetlemek asıl amaçtır. İç denetimle ilgili bir çok tanım yapılmış olup bunlardan bazıları şunlardır:

İç denetimin tanımı İç Denetçiler Enstitüsü'nün yaptığı ve uluslararası kabul görmüş iç denetim tanımı şöyledir: İç denetim; kurumun her türlü etkinliğini denetlemek, geliştirmek, iyileştirmek ve kuruma değer katmak amacıyla, bağımsız ve tarafsız bir şekilde güvence ve danışmanlık hizmeti vermektir.

İç denetimin tanımı ayrıca birçok bilimsel kaynaktan yapılmıştır. Sırasıyla bazı tanımlar incelenecek olursa; İç denetim, organizasyona yönelik bir hizmet olarak o organizasyonun faaliyetlerini incelemek ve değerlendirmek amacıyla o organi-

¹ Dr. Öğr. Üyesi, Artvin Çoruh Üniversitesi, Hopa İ.İ.B.F., Serkan.akcay@artvin.edu.tr

Norveç'te uluslararası iç denetim standartları birebir aynı şekilde uygulanmaktadır. Standartlar genel olarak iki gruba ayrılmaktadır.

- Nitelik (Özellik) Standartları (1000-1323 arası).
- Performans (Uygulama) Standartları (2000-2600 arası).

7.SONUÇ

Avrupa Birliği'ne üye ülkeler arasında iç denetimin uygulanması ve organizasyonu konusunda üç adet yaklaşım bulunmaktadır. Bu yaklaşımlar, merkeziyetçi yaklaşım (merkezden yönetim), adem-i merkeziyetçi yaklaşım (yerinden yönetim) ve karma yaklaşımdır. Merkeziyetçi yaklaşımda merkezden yönetim söz konusu olup, bu sistemde merkez hem bütçeyi yapmakta, hem de harcama öncesi ön kontrol yapmaktadır. Adem-i merkeziyetçi yaklaşım ise yerinden yönetim modeli olup Norveç'te de uygulanmaktadır. Bu yaklaşımda merkezden yetki devri yapılarak yerinden yönetimin güçlendirilmesi ve yetkilerinin artırılması söz konusudur. Norveç'te ise, yönetim dört düzeye ayrılmıştır. Bunlar, 1. ulusal düzey (bakanlıklar), 2. ulusal düzey (ajanslar), bölgesel yönetim düzeyi ve yerel yönetim düzeyidir. Norveç, Avrupa Birliği üyesi değildir. Bunun için ülkede iki kez (1072 ve 1994 yıllarında) referanduma gidilmiştir ve her defasında Norveç halkı tarafından Avrupa Birliği'ne giriş reddedilmiştir. Buna karşın Avrupa Ekonomik Topluluğu üyesidir.

Norveç, uluslararası iç denetim kurumunun üyesi olması nedeniyle, uluslararası iç denetim standartlarını kullanmaktadır. Norveç, bölgesel düzeyde iç denetim uygulayan bir ülkedir. İskandinav ülkelerinin çoğunda iç denetim için yasa ve yönetmelikler bakanlık düzeyinde kabul edilmişken, Norveç'te iç denetim için yasa ve yönetmelikler bakanlık düzeyinde bulunmamaktadır. Norveç'in iç denetim konusunda zorunlu kıldığı hiçbir kanun veya yönetmeliği yoktur. İç denetim açısından bir mevzuat zenginliği bulunmamaktadır.

KAYNAKLAR

- Arcağök, M. S. (2008). Yeni Mali Yönetim Ve Kontrol Sisteminde Harcama Öncesi Kontrol, <https://slideplayer.biz.tr/slide/3152791/>, Erişim Tarihi 20.10.2018.
- Baykara, S. T. (2014). OECD Ülkelerinde İç Denetim, *Denetişim Dergisi*, Sayı: 14, 42-58.
- Dikmen, S. (2015). Norveç'te Kamu Harcamalarının Ekonomik Analizi: 2000-2013, *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 30 (2), 189-214.
- Doğmuş, M. D. (2010). Avrupa Birliğinde İç Denetim Sistemi, Maliye Bakanlığı Avrupa Birliği Ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanlığı Araştırma Ve İnceleme Serisi-2, Ankara.
- Jóhannesdóttir, A.M., Kristiansson, S., Nilsson, S. N. & Koivunen. R. (2018). Internal Audit In The Public Sector – Comparative Study Between The Nordic Countries: The

- Development Of İnternal Auditing Within The Public Sector İn The Nordic Countries, *Stjórnmál & Stjórnsýsla*, 14 (2), 19-44.
- Karahanogulları, Y. (2013). Norveç Ekonomisine ve Kamu Maliyesine Genel Bir Bakış, *Maliye Dergisi*, 164, 233-258.
- Korkmaz, U. (2007). Kamuda İç Denetim, *Bütçe Dünyası Dergisi* 2 (25), 4- 15.
- Köksal, E. (1974). Türkiye’de Merkezi Hükümetin Taşra Örgütünü Denetimi, *Amme İdari Dergisi*, 7 (1).
- Mallı, İ. (2013). “Kamu Mali Yönetiminde İç Denetimin Önemi Ve Farklı Ülkelerde Uygulanan İç Denetim Modellerinin Karşılaştırılması” Gazi Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü Dış Ticaret Eğitimi Ana Bilim Dalı Yüksek Lisans Tezi.
- Moeller, R. (2005). Brink’s Modern Internal Auditing, John Wiley & Sons, İnc., 3.
- Özer M. (1997). Denetim, Ankara, Özkan Matbaası, 1.Baskı.
- Özkardeş, L. (2017). Kurumsal Firmaların İç Kontrol, İç Denetim ve Riske Yaklaşımları, *Journal Of Yasar University*, 12 (47), 192.
- Sabuncu, B. (2017). İşletmelerde İç Denetim ve İç Kontrol İlişkisi, *C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 18 (2). 163.
- Tufan, M. & Görün, M. (2013). Türkiye’deki Kamu İç Denetim Sisteminin Uluslararası İç Denetim Standartları Çerçevesinde İncelenmesi, *Journal Of Turkish Court Of Accounts, Sayıştay Dergisi*, 89, 117.
- Yeşilyurt, K. (2014). Avrupa Birliği’nde İç Denetim Birimi, *Denetişim Dergisi*, 15, 12.
- Avrupa Komisyonu İç Denetim Birimi Görev Tüzüğü
- Finansdepartementet 2016, Rundskriv R-117
- <https://İia.No/Om-İlianorge/İnternrevisjon/> (Erişim Tarihi: 11.11.2018)
- <https://İia.No/Wp-Content/Uploads/2016/12/Standarder-2017-Endelig.Pdf> (Erişim Tarihi:22.11.2018)
- <https://Www.İkv.Org.Tr/İkv.Asp?İd=28> (Erişim Tarihi: 21.10.2018)
- <https://Tr.Euronews.Com/2013/03/29/Norvec-Neden-Ab-Uyesi-Degil>, (Erişim Tarihi: 21.10.2018)
- https://Www.Ab.Gov.Tr/_105.Html (Erişim Tarihi: 19.10.2018.)
- https://Tr.Wikipedia.Org/Wiki/Adem-İ_Merkeziyetçilik, (Erişim tarihi: 23.20.2018).

Bölüm 5

KURUMSAL YÖNETİMDE MUHASEBENİN YERİ

Seyhan ÖZTÜRK¹

GİRİŞ

Kurumsallaşma, kurumsal yönetim ya da yönetişim kavramları her geçen gün daha fazla duyulan, önemi giderek artan bir yapı olarak hem iş hayatı, hem de akademik dünyada ulusal ve uluslararası arenalarda yerini almaktadır. Kurumsal yönetimin işletme yönetimlerinde önemli değişiklik ve gelişmelere sebebiyet verdiği görülmektedir. Bu değişme ve gelişmeler öncelikle; işletmelerin muhasebe birimlerinde ve yapılan muhasebe uygulamalarında kendini göstermektedir. Muhasebe uygulamalarının kurumsal yönetimle ilişkisi; işletmeyle ilgili bilgilerin raporlar halinde sunulması aşamasında ortaya çıkmakta ve bu bilgilerin açık, anlaşılır, güvenilir, sağlıklı, zamanlı ve ulaşılabilir olması özellikle önem taşımaktadır. Kurumsal yönetimin temel ilkeleri ve yapı taşları olan şeffaflık, hesap verebilirlik, eşitlik ve sorumluluk kavramları sadece işletme yönetim kültürü açısından değil, kamuoyu açısından da etki ve öneme sahip konuların başında gelmektedir.

İşletme ile menfaat grupları adı verilen paydaşlar ve hissedarlar arasında köprü görevi üstlenen kurumsal yönetimin sağlıklı bir şekilde uygulanmasında muhasebe meslek mensuplarına da önemli görevler ve sorumluluklar düşmektedir. Meslek mensupları görevlerini ilgili yasal düzenlemeler çerçevesinde yerine getirirken, aynı zamanda kurumsal yönetimin uygulanmasını kolaylaştıracak zemini de hazırlamaktadırlar.

1.KURUMSAL YÖNETİM

İşletmelerin karşılıklı ilişki içerisinde bulunduğu menfaat grupları ile aralarındaki ilişkiyi düzenleyen kurumsal yönetim kavramı; muhasebe ile olan yakın irtibatı nedeniyle de işletmeler için ayrı bir hayati önem arz etmektedir.

1.1.Kurumsal Yönetim Kavramı

Yönetim genel bir tanımla; belli amaçlara ulaşmak niyetiyle yapılan planlama, örgütleme, yürütme, koordinasyon ve kontrol faaliyetlerinin yerine getiril-

¹ Dr. Öğretim Üyesi, Seyhan ÖZTÜRK, seyhan87ozturk@gmail.com

KAYNAKLAR

- Abdioğlu, H. (2007), İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İç Denetimin Rolü ve İMKB-100 Örneği, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, İstanbul.
- Aguilera, R. (2005). “Corporate Governance and Director Accountability: An Institutional Comparative Perspective”, British Journal of Management, Vol:16
- Aktan, C. C. (2013). “Kurumsal şirket Yönetimi”. Organizasyon Ve Yönetim Bilimleri Dergisi, Cilt 5, Sayı 1, ISSN: 1309 -8039
- Arı, M. (2007), Finansal Raporlamaya Olan Güvenin Arttırılmasına Yönelik Yaklaşımlar, Yayınlanmamış Doktora Tezi, İstanbul.
- Atabey, A. & Parlakkaya, R. (2001). Ticaret ve Muhasebe Belgeleri, Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- Aysan, M. A. (2007). “Muhasebe Ve Kurumsal Yönetim”. Muhasebe ve Finansman Dergisi, (35), 17-24.
- Çonkar, K., Elitaş, C., & Atar, G. (2011). “İMKB Kurumsal Yönetim Endeksi’ndeki (Xkury) Firmaların Finansal Performanslarının Topsis Yöntemi İle Ölçümü Ve Kurumsal Yönetim Notu İle Analizi”. İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Mecmuası, 61(1), 81-115.
- Demir, Ö., & Sezgin, E. E. (2014). “Kurumsal Yönetim Anlayışında Muhasebenin Yeri ve Önemi: TRB1 Bölgesinde Yapılan Bir Uygulama”. The Journal of Academic Social Science Studies, (28), 207-223.
- Dinç, E., & Abdiğlu, H. (2009). “İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı Ve Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisi: İMKB-100 şirketleri Üzerine Ampirik Bir Araştırma”. Balıkesir University Journal Of Social Sciences Institute, 12(21).
- Dursun, M. K. (2014), Türkiye’de Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebe Bilgi Sistemine Etkileri: Bıst-100 Endeksindeki şirketlerde Uygulama, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İnönü Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Malatya.
- Dölen, T. (2012). Muhasebe Meslek Mensuplarının Kurumsal Yönetim Konusundaki Sorumlulukları, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, Konya.
- Güneş, R. & Otlı, F. (2003) “Muhasebe Uygulayıcılarının Sosyal Sorumluluk Anlayışı Üzerine Bir Araştırma”, Muhasebe ve Bilim Dünyası Dergisi, Cilt:5, Sayı:2
- Gürbüz, A.O. & Ergincan, Y. (2004). Kurumsal Yönetim: Türkiye’deki Durumu ve Geliştirilmesine Yönelik Öneriler (1. Baskı). İstanbul: Literatür Yayıncılık
- Kaderli, Y., & Köroğlu, Ç. (2014). “İşletmelerde Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Anlayışı Arasındaki İlişki”. Journal of Accounting & Finance, (63).
- Karamustafa, O., Varıcı, İ., & Er, B. (2009). “Kurumsal Yönetim Ve Firma Performansı: İMKB Kurumsal Yönetim Endeksi Kapsamındaki Firmalar Üzerinde Bir Uygulama”. Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, (17), 100-119.
- Kaya, M. (2014). Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebe Mesleki Etik Kuralları Açısından Değerlendirilmesi, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kutlu, H. A. (2008). Muhasebe Meslek Ahlakı, Ankara: Nobel Yayınları
- Metiner, B., (2006). “Kurumsal Yönetim İlkeleri Doğrultusunda Halka Açık şirketlerde İdeal Yönetim Kurulunun Yapılanması”, Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi, İstanbul.
- Pamukçu, F. (2011). “Finansal Raporlama İle Kamuyu Aydınlatma Ve Şeffaflıkta Kurumsal Yönetimin Önemi”. Muhasebe ve Finansman Dergisi, (50), 133-148.

- Pulaşlı, H. (2003). Corporate Governance, Ankara: Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü.
- Rezaee, Z. (2005), “Causes, Consequences, and Deterrence of Financial Statement Fraud”, *Critical Perspectives on Accounting*, 16 (3), 277–298.
- Uyar,S. (2008), Lehman Brothers ve Küresel Finansal Krizin Ardından Kurumsal Yönetim ve Denetim ıkış Yolu Olabilir mi?, <http://www.muhasetr.com/yazarlarimiz/suleyman/016/>, 13.01.2019.

Bölüm 6

HASTANELERDE FAALİYETE DAYALI MALİYETLEMeye İLİŞKİN BİR UYGULAMA¹

Azize ESMERAY²

1. GİRİŞ

Üretim ve hizmet işletmelerinde mamül maliyetlerinin hesaplanmasında kullanılan geleneksel sistemlerin zaman içerisinde yetersiz kalması, farklı maliyetleme yaklaşımlarını beraberinde getirmiştir. Faaliyete dayalı maliyetleme yöntemi bu yaklaşımlardan birisidir.

Yöntemin çıkış noktası endirekt maliyetlerin tam ve gerçeğe uygun tespiti ile doğru maliyet bilgisine ulaşmaktır. Yönteme göre; önce genel üretim maliyetleri faaliyetlere yüklenir ve faaliyetlerin maliyetleri bulunur sonra da mamuller (maliyet hedefi olarak) faaliyetleri tükettiği için bu faaliyetlerin maliyetleri mamüllere yüklenir (Doğan, 1997, 142). Yani, ilk aşama “kaynakların kullanımı” ile faaliyet maliyetlerinin oluşması, ikinci aşama belirlenen maliyetlerin “ürün ve hizmetlere” tahsisidir. Bu noktada faaliyete dayalı maliyetleme yönteminde iki yaklaşım yönü ortaya çıkmıştır. Bunlardan biri maliyet belirleme yönü ikincisi ise süreç yönüdür. Maliyet belirleme yönünde organizasyonun önemli faaliyetleri ve bu faaliyetlerin maliyetleri tespit edilir. Daha sonra bu faaliyetler maliyet hedeflerine yüklenir. Süreç yönünde, bir organizasyonun süreci hakkında kullanılabilir bilgi sağlanır.

Bu duruma hastaneler açısından baktığımızda; geleneksel maliyetleme yöntemlerini kullanan hastaneler, maliyetleri departman ve hizmetlere dağıtırken tek bir dağıtım anahtarı (maliyet yönlendiricisi) kullanırlar. Yani, bir departmandan diğerine ya da bir departmandan hizmet sağlanan bir hastaya maliyetleri dağıtırken tek bir yükleme oranı (çalışan sayısı, hasta sayısı, saat gibi) kullanırlar (Devine ve ark. 2000, 186).

¹ Bu çalışma Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü bünyesinde tamamlanan “Hastanelerde Maliyetleme ve Faaliyete Dayalı Maliyetlemeye İlişkin Bir Uygulama” isimli doktora tez çalışmasından üretilmiştir.

² Dr. Öğretim Üyesi, Kayseri Üniversitesi, Uygulamalı Bilimler Fakültesi, Muhasebe ve Finans Yönetimi Bölümü, esmeray@erciyes.edu.tr

4. KAYNAKLAR

- Çil Koçyiğit, S. (2006).*Faaliyete Dayalı Maliyet Yöntemi ve Hastane Uygulaması*.Doktora Tezi.Gazi Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara, Turkey.
- Devine, K., Prisilla, O. & David, L. (2000). Health-Care Financial Management in a Changing Environment.*Jornal of Business Research* 48, Elseiver Science Inc, 186.
- Doğın, A.(1997). Mamül Maliyetlemeye Geleneksel ve Faaliyete Dayalı Yaklaşımlar: Bir Karşılaştırma.*Erciyes Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 12,135-152.
- Michael, T. B., Steven P. L. &James R. Gourdeaux. (1999). Application of Activity-Based Cost Management a Descriptive Case Study.*American Society of Safety Engineers*, January. 22.
- Yükçü, S., Yüksel, İ. (2016).Hastane İşletmelerinde Müşteri Karlılığının Faaliyete Dayalı Maliyet Yöntemi ile Analiz Edilmesi ve Örnek Bir Uygulama.*Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi*, 49, 1-18.

Bölüm 7

MUHASEBE ARAŞTIRMALARINDA ETİK: AKADEMİK ARAŞTIRMA DERGİLERİ ÜZERİNDE BİR İNCELEME

Mustafa KILLI¹

1. GİRİŞ

Muhasebe bilgi sistemi tarafından oluşturulan raporlar, toplumun çeşitli kesimleri tarafından farklı amaçlar için kullanılmaktadır. Finansal bilgi kullanıcılarının sağlıklı kararlar alabilmesi için güvenilir ve kaliteli bilgiye ihtiyaçları vardır. Finansal bilgi kullanıcılarına güvenilir ve kaliteli bilgi sunmak için meslek etiğine uygun davranılması muhasebenin sosyal sorumluluk kavramının da bir gereğidir.

Doğruyu yanlıştan ve iyiyi kötüden ayırma girişimleri ile ilgili olan etiğin (Akadakpo ve Enofe, 2013:46) temel konusu insan ilişkilerinin özünü, bir insanın bir başka insana davranış biçimi ve o insanın başkalarından beklediği davranış biçimleri içermektedir (Doğan ve Karataş, 2011: 3). Muhasebe meslek mensuplarının kendi aralarındaki ilişkilerinde, mükellefleriyle ve devlet ile olan ilişkilerinde uymak zorunda oldukları ilkeler ve kuralların bütünü olan muhasebe etiği (Bilen ve Yılmaz, 2014: 70) mesleğin dürüstlüğü ve toplumsal güveni tesis etme yeteneğiyle yakından ilişkili önemli bir konudur (Ağyar vd., 2012:4204).

Meslek etiği hakkındaki bilimsel araştırmalar diğer meslek dallarında olduğu gibi muhasebe alanında da her geçen gün artmaktadır. Son yıllarda yaşanan muhasebe ve denetim skandalları ile birlikte muhasebe araştırmaları içinde etik konusunun dikkatleri üzerine çektiği ve yapılan çalışmaların arttığı görülmektedir.

Bu çalışmada muhasebe literatüründe etik konulu çalışmaların yeri ve öneminin belirlenmesi amacı ile Ulakbim Veritabanında (TR Dizin) dizinlenen dergiler üzerinde bibliyometrik bir araştırma yapılmıştır.

2. LİTERATÜR TARAMASI

Literatüre bakıldığında sosyal bilimler alanında yayınlanan akademik araştırma dergilerinde yapılan yayınların bibliyometrik analizine yönelik çalışmalara

¹ Dr. Öğr. Üyesi, Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi, mkilli@osmaniye.edu.tr

Gelecekte muhasebe etiği konusunda yapılacak araştırmalarda uluslararası muhasebe literatüründe etik konulu makaleler incelenerek ulusal düzeyde yapılan çalışmalar ile karşılaştırılmasının lüteratüre önemli katkı sağlayacağı dūřünölmektedir.

KAYNAKLAR

- Ağyar, E., Angay Kutluk, F. ve Cengiz, E. (2012) Meslek Yüksekokulları Muhasebe Bölümü Öğrencilerinin Sosyo-ekonomik Değişkenler Işığında Mesleki Etiğe Bakış Aırlarının İncelenmesi. *Journal of Yaşar University*, 25 (7), 4203-4228.
- Akadakpo, B. A. & Enofe, A. O. (2013) Impact of Accounting Ethics on the Practice of Accounting Profession In Nigeria, *Journal of Business and Management*, 12 (1), 45-51.
- Akçakanat, Ö.; Senal, S. ve Ateş Aslantaş, B. (2013) Türkiye Muhasebe Standartları alışmalarının İçerik Analizi Bakımından Değerlendirilmesi (2004-2011), *Uluslararası Alanya İşletme Faköltesi Dergisi*, 5 (3), 1-8.
- Apak, S.; Erol, M. ve Öztürk, S. (2016) Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisinde Yayınlanan Makalelerin Bibliyometrik Analizi, *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, 11, 111-124.
- Bilen, A. ve Yılmaz, Y. (2014) Muhasebe Mesleğinde Etik ve Etikle İlgili alışmalar, *Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Faköltesi Dergisi*, 2 (6), 57-72.
- Carvalho, A.J.; Gasparetto, V., Junior, M. A. P. & Lunkes, R. (2016) Management Accounting: A Bibliographic Study in Top Accounting Journal's, *Revista Sociedade, Contabilidade e Gestao*, 11 (2), 155-174.
- Castillo-Vergara, M.; Alvarez-Marín, A. & Placencio-Hidalgo, D. (2018) A bibliometric analysis of creativity in the field of business economics, *Journal of Business Research*, 85, 1-9.
- Demirel Utku, B. (2009) Muhasebeye İlişkin Konuların Bilimsel Literatürünün Gelişimi: Bir İçerik Analizi, 2004-2008, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 11 (2), 107-128.
- Demirel Arıcı, N.; Aktaş, R. ve Karęın, S. (2016) Muhasebe Alanında Yapılan alışmaların Araştırma Yöntemleri Açısından Analizi: Türkiye Örneği (2011-2015), *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 18 (4), 919-943.
- Doğan, S. ve Karataş, A. (2011). Örgütsel Etiğin alışan Memnuniyetine Etkisi Üzerine Bir Araştırma, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Faköltesi Dergisi*, 37 (Ocak-Haziran), 1-40.
- Dönmez, A.; Ağyar, E. ve Ersoy, A. (2010) Uluslararası Dört Muhasebe Eğitimi Dergisi Üzerine Bir Literatür Taraması Ve Analizi (2000-2008), *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 12 (1), 25-48.
- Dönmez, A.; Karausta, T. ve Ersoy, A. (2011) Social Sciences Citation Index'e Kayıtlı Dergilerde ağdaş Yönetim Muhasebesi Yöntemlerine İlişkin Literatür Taraması ve Analizleri (1970-2008), *Journal of Yaşar University*, 25 (7), 4357-4377.
- Ellegaard, O. & Wallin, J. A. (2015) The bibliometric analysis of scholarly production: How great is the impact?, *Scientometrics* 105 (3), 1809-1831, Doi: 10.1007/s11192-015-1645-z.
- Kurt, G. ve Uçma, T. (2011) Türkiye'deki Muhasebe Araştırmaları Yazını, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 13(4), 69-95.

- Laenglea, S.; Merigóa, J. M.; Mirandaa, J.; Słowinski, R.; Bomzec, I; Borgonovo, E.; Dyson, R. G.; Oliveiraf, J. F. & Teunter, R. (2017) Forty years of the European Journal of Operational Research: A bibliometric overview, *European Journal of Operational Research*, 262, 803–816.
- Merigo, J. M.; Mas-Tur, A.; Roig-Tierno, N. & Ribeiro-Soriano, D. (2015) A bibliometric overview of the Journal of Business Research between 1973 and 2014, *Journal of Business Research*, 68, 2645–2653.
- Merigo, J. M. ve Yang, J. (2017) Accounting Research: A Bibliometric Analysis, *Australian Accounting Review*, 27(1), 71-100.
- Önce, S. ve Başar, B. (2010) Türkiye’deki Akademik Araştırma Dergilerinde Muhasebe Alanında Yazılmış Makalelerin Analizi:2000-2008, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 45 (Ocak), 55-68.
- Şentürk, F. ve Fındık, H. (2015), Türkiye’deki Akademik Araştırma Dergilerinde 2005-2014 Döneminde Muhasebe Alanında Yazılmış Makalelerin Literatür Taraması Ve İçerik Analizi, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 17(2), 413-436.
- Yücel, S.; Öncü M. A. ve Kartal, O. (2015) Türkiye’de Muhasebe Ve Finansal Raporlama Standartları Konularında Yayınlanmış Akademik Çalışmalar (2007-2014 Arası Literatür Taraması), *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 68(Ekim), 39-65.

Bölüm 8

MAHALLİ İDARELERDE BORÇLANMA VE MUHASEBE İŞLEMLERİNE YÖNELİK BİR DEĞERLENDİRME

Tunay ASLAN¹

Mehmet DAĞ²

GİRİŞ

Mahalli idareler günümüzde vatandaşların artan hizmet talep ve beklentilerini karşılama açısından kamu idareleri içinde önemli yer tutmaktadır. Nitekim ülkemizde mahalli idareler Anayasa uyarınca yerinden yönetim esasına göre kurulmuş olan, il, belediye veya köy halkının mahalli müşterek ihtiyaçlarını karşılamak üzere kuruluş esasları kanunla belirtilen ve karar organları kanunda gösterilen, seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan kamu tüzel kişilikleri olarak tanımlanmaktadır. Ancak mahalli idarelerin sağlamakla yükümlü oldukları mahalli müşterek ihtiyaçlara yönelik hizmetleri karşılayacak maddi kaynaklara sahip olmadığı durumlarda borçlanmaları gerekmektedir. Söz konusu borçlanma işlemlerinin mahalli idarelerin mali yönetim yapısı açısından sorun teşkil etmeyecek şekilde düzenlenmesi ve kamu hizmetlerinin etkin ve verimli bir şekilde yürütülmesi için güçlü bir kurumsal ve hukuki çerçevenin oluşturulması gerekmektedir. Bu çerçevede ülkemizde mahalli idarelerde borçlanma işlemleri ilgili kanun ve yönetmeliklerle düzenlenmektedir.

Türkiye’de mahalli idarelerin mali yapısının ve mevcut kurumsal ve hukuki yapısının değerlendirilmesi ve tartışılması güçlü bir mali yönetim oluşturulması açısından politika yapıcılara fikir sağlaması açısından önem taşımaktadır. Mahalli idareler açısından mali disiplinin sağlanmasında bütçeleme ve muhasebe işlemlerinin önem taşıdığı noktasından hareketle bu alanlarda yapılacak çalışmalarla oluşturulacak bilgi birikimi kamu mali yönetiminde etkinliğin sağlanmasına katkı sunabilecektir.

Mahalli idarelerde borçlanma sürecinin yasal dayanakları ile hangi kurum ve kuruluşlardan borç alınabileceği ve borçlanma süreci hakkında genel bilgilere

¹ Dr. Öğr. Üyesi, Siirt Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, tunay_aslan@hotmail.com

² Dr. Öğr. Üyesi, Siirt Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, mehmet-dag323@gmail.com

KAYNAKLAR

- Arslan, A., (2018), Belediyelerin borç yapıları ve öz gelirleri ne durumda?, <https://www.dunya.com/kose-yazisi/belediyelerin-borc-yapilari-ve-oz-gelirleri-ne-durum-da/429851>,
- Bezci, S. (2012), Mahalli İdarelerde Borçlanma İşlemleri ve Muhasebesi, Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü, http://icerik.muhasebat.gov.tr/kbs/gymis/egitim/MAHALLI_IDARELERDE_BORCLANMA_ISLEMLERI.pdf
- Bülbül, D. (2006), “Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü Yerel Yönetimler Eğitim Malzemesi”.
- Demirbaş, T. (2015). Mahalli İdare Düzeyinde Mali Kuralların İncelenmesi. *International Journal of Social Inquiry*, 8(2).
- Doğan, M., ve Baş, A. İ. (2013). Bir finansman kaynağı olarak belediyelerde borçlanma. *Marmara Üniversitesi İ.İ.B. Dergisi*, Cilt 34, Sayı I
- Güngör, S., (2011), Yerel Yönetimlerin Borçlanmaları, *Akademik Bakış Dergisi*, Sayı:24.
- Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2017 Yılı Kamu Borç Yönetimi Raporu, (2018), <https://www.hazine.gov.tr/kamu-finansmani-raporlari>
- Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü, 2006 Yılı Faaliyet Raporu, (2007), <https://www.bumko.gov.tr/Eklenti/943,mybgenelfaaliyetraporu2006pdf.pdf?0>
- Mahalli İdareler Bütçe Ve Muhasebe Yönetmeliği, (2006), 10.03.2006 tarih ve 26104 sayılı Resmi Gazete. <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2006/03/20060310-2.htm>
- Mahalli İdareler Bütçe Ve Muhasebe Yönetmeliği, (2016), 27.05.2016 tarih ve 29724 Mükerrer sayılı Resmi Gazete. <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2016/05/20160527M1-1.htm>
- Uğur, A. (2009). Avrupa Birliği Ülkelerinde Yerel Yönetimlerin Borçlanma ve Mali Disiplin Sorunu. *Türk İdare Dergisi*, (465), 177-201.
- Yılmaz, H. (2004). Yerel Yönetimlerde Planlama, Bütçe, Borçlanma ve Denetim Süreçlerinin Yeni Yasalar Çerçevesinde Değerlendirilmesi. *Sayıştay Dergisi*, 55, 3-40.
- 4749 Sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun, (2002) <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.4749.doc>
- 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, (2006) <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5018.pdf>
- 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu, (2005), <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2005/03/20050304-1.htm>
- 5393 Sayılı Belediye Kanunu, (2005), <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5393.pdf>
- 6107 Sayılı İller Bankası Anonim Şirketi Hakkında Kanun, (2011), <http://www.ilbank.gov.tr/index.php?Sayfa=iceriksayfa&icId=284>
- 6220 Sayılı Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği, (2014), <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/3.5.20147052.pdf>

Bölüm 9

KAZANÇ YÖNETİMİ VE MUHAFAZAKARLIK ÜZERİNE BİR UYGULAMA: BİST100 ÖRNEĞİ

Yusuf GÖR¹

1.GİRİŞ

Teknolojide meydana gelen gelişmeler, finansal sistemleri küresel hale getirdiği görülmektedir. Finansal sistemlerin unsurlarından olan şirketler de bu gelişmeler neticesinde uluslararası bir nitelik kazanmaktadır. Uluslararası yatırımcıların ortaya çıkmasıyla birlikte şirket sahipleri ve pay sahipleri arasında bir takım anlaşmazlıklar yaşanmaya başladığı görülmektedir. Bu anlaşmazlıklar bir takım güven sorunları yaratmaktadır. Küresel rekabet koşullarında güven oldukça gerekli bir yatırımcı şartıdır. Dolayısıyla şirketlerin tüm paydaşlarına adil bir şekilde yaklaşması ve faaliyetlerini şeffaf bir şekilde yürütmesi gerekmektedir. Bu doğrultuda şirketlerin sadece kendi kazançlarını değil paydaşlarının da kazançlarını düşündükleri bir kazanç yönetimini benimsemeleri gerekmektedir. Yaşanan muhasebe skandallarına bakıldığında kazanç yönetiminin önemi daha iyi anlaşılmaktadır.

Finansal raporlama işlemine yönetici fırsatçılığı yapıp (Dechow&Skinner,2000:235)dahil olarak kazanç edinmek veya kazançların muhasebe yöntemleri ile düzeltilmesi (Giroux, 2004) kazanç yönetimi olarak ifade edilmektedir (Schipper, 1989:92). Şirketin mali durumu ile ilgili olarak paydaşların yanlış yönlendirilmesi (Healy&Wahlen,1999:368), şirket performansını etkilemek için muhasebe sonuçları ile oynanması (Mulford&Comiskey,1996:360), muhasebe bilgilerini kullananların yanıltılması (Küçüksözen,2004:66) ve şirket değerini maksimize etmeyi amaçlayan politikalar (Scott, 1997:295) da kazanç yönetimi olarak tanımlanmaktadır. Ayrıca kazanç yönetimi, yanlış bilgilere göre oluşturulan sözleşme neticeleridir (Memiş&Çetenak, 2012: 209). Kazanç yönetimi, sonraki dönemleri etkileyebilen, dönemler arası bir uygulama olup (Mulford&Comiskey, 2002: 56)kazançtaki değişimi azaltır (Lipe, 1990). Şirketler hisse senedi alım-satımında kar etmek (Teohvd, 1998:1936), finansal analistlerin tahminlerini karşılamak (Burgstahler&Eames, 2003:254) için kolaylıkla kazanç yönetimine başvurabilmektedir (DeAngelo, 1988:34).

¹ Dr. Öğretim Üyesi, Çankırı Karatekin Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Çankırı-Türkiye, yusufgor23@gmail.com

Yapılan analiz neticesinde muhafazakar muhasebe uygulamaları ile kazanç yönetimi uygulamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı ve negatif yönlü bir ilişki olduğu tespit edilmiştir. Bu sonuç literatür ile uyumludur. Böylelikle BİST-100 Endeksinde yer alan şirketlerin verileri kullanılarak gerçekleştirilen analiz muhafazakarlık ile kazanç yönetimi arasındaki zıt yönlü ilişkiyi doğruladığı anlaşılmaktadır. Uygulamada kullanılan şirket büyüklüğü ve finansal kaldıraç oranı değişkenleri de muhafazakarlık ile istatistiksel olarak anlamlı ilişki içerisinde oldukları tespit edilmiştir. Diğer taraftan uygulamada yer alan cari oran ve sektör değişkenleri ise istatistiksel olarak anlamlı çıkmamıştır. Sonuç olarak muhafazakar muhasebe uygulamalarının kazanç yönetimi uygulamalarının önüne geçilmesi için kullanılabileceği anlaşılmaktadır.

Uygulamanın farklı değişkenler kullanılarak ve daha fazla veri içeren örneklem seçilerek geliştirilebileceği düşünülmektedir.

KAYNAKLAR

- Ahmed, A. S. & Duellman, S. (2007). Accounting Conservatism and Board of Director Characteristics: An Empirical Analysis, *Journal of Accounting and Economics*, 43, Issues 2–3, 411–437.
- Ahmed, A. S., Billings, B. K., Morton, R. M. & Stanford-Ha, M. (2002). The Role of Accounting Conservatism in Mitigating Bondholder-Shareholder Conflict over Dividend Policy and in Reducing Debt Costs, *The Accounting Review*, 77(4), 867–890.
- Altuk Özden, E. ve Ataman, B. (2014). Kar Yönetimi Ve Yöntemleri, *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*, 11 (42), 13–25.
- Arya, A., Glover, J. & Sunder, S. (2003). Are unmanaged earnings always better for shareholders?, *Accounting Horizons*, 17, 111–116.
- Ayarlıoğlu, M. A. (2007). *Kar Yönetimi Uygulamaları ve İstanbul Menkul Kıymetler Borsası'nda Test Edilmesi*, Doktora Tezi, Ankara.
- Ball, R., A. Robin, & G. Sadka. (2008). Is financial reporting shaped by equity markets or by debt markets? An international study of timeliness and conservatism, *Review of Accounting Studies*, 13 (2/3), 168–205.
- Ball, R. & Shivakumar, L. (2005). Earnings Quality in UK Private Firms: Comparative loss recognition timeliness, *Journal of Accounting and Economics*, 39(1), 83–128.
- Basu, S. (2005). Discussion of Conditional and Unconditional Conservatism: Concept and Modelling, *Review of Accounting Studies*, 10 (2/3), 269–309.
- Bealey, F. (1999). *The Blackwell Dictionary of Political Science*, Oxford: Blackwell.
- Beaver, W.H. & Ryan, S.G. (2005). Conditional and Unconditional Conservatism: Concept and Modeling, *Review of Accounting Studies*, 10, 269–309.
- Beneish, M. D. (1997). Detecting GAAP Violation: Implications for assessing earnings management among firms with extreme financial performance, *In Journal of Accounting and Public Policy*, 16 (3), 271–309.
- Bliss, J.H. (1924). *Management Through Accounts*, New York, NY: The Ronald Press Co.
- Burgstahler, D. & Dichev, I. (1997). Earnings management to avoid earnings decreases and losses, *Journal of Accounting and Economics*, 24, 99–126.
- Burgstahler, D. & Eames, M. J. (2003). Earnings Management to Avoid Losses and Earnin-

- gsDecreases: AreAnalystsFooled?,*Contemporary Accounting Research*, 20(2), 253-294.
- Callao, S. & Jarne, I. S. (2010). Have IFRS Affected Earnings Management in the European Union?, *Accounting in Europe*, 7(2), 159-189.
- Chen, Q., Hemmer, T. & Zhang, Y. (2007). On the Relation between Conservatism in Accounting Standards and Incentives for Earnings Management, *Journal of Accounting Research*, 45(3), 541-565.
- DeAngelo, L. (1988). Discussion of Evidence of Earnings Management from the Provision for Bad Debts, *Journal of Accounting Research*, 26, 32-40.
- Dechow, P. & Skinner, D. J. (2000). Earnings management: Reconciling the views of accounting academics, practitioners, and regulators, *Accounting Horizons*, 14, 235-250.
- Demir, V. & Bahadır, O. (2007). Muhasebe Manipulasyonu-Yöntemler ve Teknikler, *İS-MMMO Mali Çözüm Dergisi*, 84, 103-119.
- Devine, C. (1963). The rule of conservatism reexamined, *Journal of Accounting Research*, 1(1), 127-138.
- Doubnik, T.S. & Riccio, E.L. (2006). The Influence Of Conservatism And Secrecy On The Interpretation Of Verbal Probability Expressions In The Anglo And Latin Cultural Areas, *The International Journal of Accounting*, 41(3), 237-261.
- Ewert, R. & Wagenhofer, A. (2012). Earnings Management, Conservatism, and Earnings Quality, *Foundations and Trends in Accounting*, 6(2), 65-186.
- Fama, E. & Jensen, M. (1983). Separation of ownership and control, *Journal of Law and Economics*, 26, 301-325.
- Feltham, G. & Ohlson, J. (1995). Valuation and Clean Surplus Accounting for Operating and Financial Activities, *Contemporary Accounting Research*, 11(2), 689-731.
- Financial Accounting Standards Board (FASB). (1980). *Qualitative Characteristics of Accounting Information*, Statement of Financial Accounting Concepts No. 2. Stamford, CT: FASB.
- Francis, J., Lafond, R., Olson, P.M. & Schipper, K. (2004). Costs of Equity and Earnings Attributes, *The Accounting Review*, 79(4), 967-1010.
- Gao, P. (2013). A Measurement Approach To Conservatism And Earnings Management, *Journal of Accounting and Economics*, 55 (2-3), 251-268.
- Giroux, G. (2004). *Detecting Earnings Management*, USA: John Wiley & Sons Incorporated.
- Healy, P. M. & Wahlen, J. M. (1999). A Review Of The Earnings Management Literature- And Its Implications For Standard Setting, *Accounting Horizons*, 13(4), 365- 383.
- Hui, K.W., Matsunaga, S. & Morse, D. (2009). The Impact Of Conservatism On Management Earnings Forecasts, *Journal of Accounting and Economics*, 47(3), 192-207.
- Holthausen, R.W. & Leftwich, R.W. (1983). The Economic Consequences Of Accounting Choice: Implications of Costly Contracting and Monitoring, *Journal of Accounting and Economics*, 5(1): 77-117.
- Holthausen, R. W. & Watts, R. L. (2001). The Relevance Of The Value-Relevance Literature For Financial Accounting Standard Setting. *Journal of Accounting and Economics*, 31(1), 3-75.
- Jackson, S.B. & Liu, X.K. (2010). The Allowance for Uncollectible Accounts, Conservatism, and Earnings Management, *Journal of Accounting Research*, 48(3), 565-601.
- Jiraporn, P., Miller, A. G., Yoon, S. S. & Kim, S., Y. (2008). Is earnings management opportunistic or beneficial? An agency theory perspective, *International Review of Financial Analysis*, 17: 622-634.

- Jones, J.J. (1991). Earnings Management During Import Relief Investigations, *Journal of Accounting Research*, 29(2), 193-228.
- Karacaer, S. & Özek, P. (2010). Denetim Firmasının Büyüklüğü ve Kar Yönetimi İlişkisi: İMKB Şirketleri Üzerinde Ampirik Bir Araştırma, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 48, 60-74.
- Khan, M. ve Ross, W. L. (2009). Estimation And Empirical Properties Of A Firm-Year Measure Of Accounting Conservatism, *Journal of Accounting and Economics*, 48(2-3), 132-150
- Kellogg, I. & Kellogg, B. L. (1991). *Fraud, Window Dressing, and Negligence in Financial Statements*, Commercial Law Series, McGraw- Hill.
- Kim, J.B., Chung, R. & Firth, M. (2010). Auditor Conservatism, Asymmetric Monitoring, and Earnings Management, *Contemporary Accounting Research*, 20(2), 323-359.
- Küçüksözen, C. (2004). *Finansal Bilgi Manipulasyonu: Nedenleri, Yöntemleri, Amaçları, Teknikleri, Sonuçları ve İMKB Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Çalışma*, Doktora Tezi, Ankara.
- LaFond, R. & Roychowdhury, S. (2008). Managerial Ownership And Accounting Conservatism, *Journal of Accounting Research*, 46(1), 101-135.
- Lara, J.M.G., Osmá, B.G. & Penalva, F. (2009). Accounting Conservatism and Firm Investment Efficiency, *Journal of Accounting and Economics*, 61(1), 221-238. <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1383642> erişim tarihi: 5.7.2018
- Levitt, A. (1998). *The Numbers Game*, *CPA Journal*, 68(12), 14-18.
- Lipe, R. (1990). The Relation between Stock Returns and Accounting Earnings Given Alternative Information, *The Accounting Review*, 65, 49-71.
- Machdar, N.M., Manurung, A.D. & Murwaningsari, E. (2017). The Effects of Earnings Quality, Conservatism, and Real Earnings Management on the Company's Performance and Information Asymmetry as a Moderating Variable, *International Journal of Economics and Financial Issues*, 7(2), 309-318.
- Memiş, M. Ü. & Çetenak E. H., (2012). Kurumsal Yönetimin Kazanç Yönetimi Uygulamaları Üzerine Etkisi: İMKB'de İşlem Gören Şirketler Üzerine Uygulama, *Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 21 (3), 501-519.
- Mulford, C. & Comiskey, E.E. (1996). *Financial Warnings*, New York: John Wiley & Sons.
- Mulford, C. & Comiskey, E.E. (2002). *The Financial Numbers Game, Detecting Creative Accounting Practices*, New York: John Wiley & Sons.
- Nikolaev, V. V. (2010). Debt Covenants and Accounting Conservatism, *Journal of Accounting Research*, 48 (1), 51-89.
- Penman, S. (2001). *Financial Statement Analysis and Security Valuation*, New York, NY: McGraw-Hill Irwin.
- Penman, S. H. & Zhang, X. J. (2002). Accounting Conservatism, the Quality of Earnings, and Stock Returns, *The Accounting Review*, 77(2), 237-264.
- Ronen, J., Varda, Y. (2008). *Earnings Management: Emerging Insights in Theory, Practice and Research* [electronic resource]. Boston, MA: Springer Science Business Media, LLC.
- Sakarya, Ş. & Sümbül Koçak, Z. (2016). Kazanç Kalitesi ve Yönetiminin İşletmelerin Finansal Performansı Üzerine Etkisi: İSO 500 İşletmeleri Üzerine Bir Araştırma, *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 23(3), 733-749.
- Schipper, K. (1989). Commentary on Earnings Management, *Accounting Horizons*, 3(4), 91-102.
- Scott, W. (1997). *Financial Accounting Theory*, Upper Saddle River, NJ: Prentice-Hall.

- Stolowy, H. & Breton, G. (2004). Accounts Manipulation: A Literature Review and Proposed Conceptual Framework, *Review of Accounting and Finance*, 3(1), 5-92.
- Tarıverdi, Y., Keighobadi, A.R. & Tavasol, R. (2013) The Effective Motivations On Earning Management, *International Research Journal of Applied and Basic Sciences*, 5(6), 730-741.
- Tatoğlu, F.Y. (2013). *Panel Veri Ekonometrisi*. (2. Baskı), İstanbul: Beta.
- Teoh, S.H., Welch, I. & Wong, T.J. (1998). Earnings Management and the Long-Run Market Performance of Initial Public Offerings, *The Journal Of Finance*, 53(6), 1935- 1974.
- Trueman, B. & Titman, S. (1988). An Explanation For Accounting Income Smoothing, *Journal of Accounting Research*, 26, 127-139.
- Wang, Z., Horgartaigh, C. O. & Von Zijl, T. (2009). A Signaling Theory of Accounting Conservatism, *SSRN Electronic Journal*, <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1415305>, erişim tarihi: 5.7.2018
- Watss R. (2003) Conservatism in Accounting Part I: Explanations and Implications, *Accounting Horizons*, 17(3), 207-221.
- Willet, R.J. (2012). Earnings Quality, Profit at Risk, Conservatism, Earnings Management, Objectivity and Why Accounting Allocations Matter: A Statistical Perspective, <https://ssrn.com/abstract=2276191>
- Wolk, H.I., J. Dodd & J. Rozycki. (2003). *Accounting Theory, Conceptual Issues in Political and Economic Environment*, USA: South-Western College Pub.
- Zhong, Y. (2017). Accounting Conservatism: A Literature Review, *Australian Accounting Review*, 27(2), 115–228.

Bölüm 10

İÇ KONTROL SİSTEMİ VE TOPLAM KALİTE YÖNETİMİ İLİŞKİSİ

Öznur ARSLAN¹

1. İÇ KONTROL SİSTEMİ

İç kontrol kavramını iyi açıklayabilmek için öncelikle kontrol kavramı üzerinde durulması gerekir. Kontrol kavramının kökü Latince “contrarotula” kelimesidir. Daha sonra Latineden Fransızca’ya “contrôle” şeklinde geçen bu kelime, dilimize İngilizcede yer alan “control” kavramından uyarlanarak “kontrol” şeklinde girmiştir (Bilgin,2008). İşletme terimi olarak ise kontrol, ‘esas amaçlara ulaşıldığı ve amaçlara ulaşamama durumunda düzeltici önlemlerin alındığı konusunda emin olunmasını sağlayan bir süreç biçiminde tanımlanmaktadır (Rachman & Mescon, 1993) . İç kontrol ise, işletme varlık ve kaynaklarını koruyan, muhasebe bilgi sistemindeki verilerin doğruluğunu ve güvenilirliğini teftiş eden, organizasyon içindeki operasyonel faaliyetleri ve tanımlanmış yönetim ilke ve prosedürlerini planlayan bir sistemdir (Wood, 1986).

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü’ne göre : “İç kontrol, daha önceden planlanmış hedeflerin gerçekleşme olasılığını artırmak için yönetim tarafından gerçekleştirilen bir faaliyettir ” şeklinde tanımlanmaktadır (Sawyer, 2003). COSO Raporunda İç Kontrolü; “şirketlerin yönetim kurulu, idarecileri ve çalışanlarınca yönlendirilen, faaliyetlerin etkinliğini ve rantabilitesini artıran, mali tabloların güvenilirliği ile yasa ve düzenlemelere uygunluğunu güvence altına alan bir süreç şeklinde” tanımlanmaktadır (COSO, 2013).

Daha genel bir tanımla iç kontrol; “bir işletme, kurum ya da kuruluştaki yönetim kurulu ve tüm çalışanlara tarafından etkilenen ve aynı zamanda bunların içinde bulunduğu (Kaval,2008).

- Faaliyetlerin etkinlik ve verimliliğini (performans amaçlarını),
- Finansal raporlamanın güvenilirliğini (raporlama amaçları)
- Mevcut mevzuat ve düzenlemelere uyum (mevzuata uyum)

¹ Öğr. Gör. Dr., Sivas Cumhuriyet Üniversitesi Hafik Kamer Örnek MYO, oznurkul@cumhuriyet.edu.tr

Toplam Kalite Yönetimi sahip olduğu temel felsefeleri ile iç kontrol sistemi faaliyetlerinin daha kişilikli uygulanmasına, kendine özgü uygulamaları ile de iç kontrol sistemi faaliyetlerinin daha donanımlı bir şekilde gerçekleştirilmesinde destek olur. Yazılı kayıtlar çok önemli olmakla birlikte esas olan iş süreçlerinin verimliliği önemlidir.

KAYNAKLAR

- Aksoy, T.(2005).Ulusal ve Uluslararası Düzenlemeler Bağlamında İç Kontrol ve İç Kontrol Gerekliliği: Analitik Bir İnceleme. *Mali Çözüm Dergisi*, 72, 1-27.
- Aktan, C.C. (1997). Toplam Kalite Yönetiminin Temelleri ve Kamu Yönetiminde Uygulanması. *Ekonomik Forum Dergisi*, 4(6), 1-19.
- Alkış, H. (2009). Yükseköğretimde TKY'nin "Üst Yönetimin Liderliği İlkesine" Akademik Personelin Bakışı. *Karabük Üniversitesi İşletme Araştırmaları Dergisi*, 1(1), 85-98.
- Alpıllu, Aytekin, (2006). İstanbul Gençlik ve Spor İl Müdürlüğü'nün Toplam Kalite Yönetimine Geçiş Sürecinde Personelin Yaklaşımının Belirlenmesi. Marmara Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü, *Yüksek Lisans Tezi*, İstanbul.
- Arens, A. A., Elder R. J. & Beasley M. S.(2012). *Auditing and Assurance Services*, USA: Pearson Prentice Hall.
- Aslan, S. & Özçelik, H.(2009). İç Denetim ve Toplam Kalite Yönetimi ilişkisi. *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, 10,109-119.
- Bengisu, M. (2007). Yüksek Eğitimde Toplam Kalite Yönetimi. *Yaşar Üniversitesi Dergisi*, 2(7), 739-749.
- Bilgin, İ.G. (2008). Aracı Kurumlarda İç Kontrol Sistemi ve Analizi. *Doktora Tezi*, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Boothroyd, G. (1994). Product Design For Manufacture And Assembly. *Computer-Aided Design*, 26(7), 505-520.
- Chase, R., Nicholas, B. & Aguilano, J. (1995). *Production and Operations Management*. IRWIN: Seventh Edition.
- COSO (2013). *Internal Control-Integrated Framework*.(15.02.2019 tarihinde http://www.coso.org/documents/990025P_Executive_Summary_final_may20_e.pdf adresinden ulaşılmıştır).
- Er, H. (2014). Toplam Kalite Yönetimi ve İnsan Kaynakları İlişkisi. *Yüksek Lisans Tezi*, Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Ersen, H. (2003). *Topyekün Mükemmelleşme Sürecinde İnsan Kaynakları ve Kalite*. İstanbul: Maestro yayınları.
- Ertuğrul, A. N. (2012). İç Kontrol İle Kurum Kültürünün Etkileşimi Ve Anadolu Üniversitesi Birim Yöneticileri Kapsamında Bir Uygulama. Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, *Doktora Tezi*, Eskişehir.
- Halis, M. (2013). *Toplam Kalite Yönetimi*.(11. Baskı).Sakarya: Sakarya Yayıncılık.
- Hammer, M., & Champy, J. (1994). *Değişim Mühendisliği: İş İdaresinde Devrim İçin Bir Manifesto*, (Sinem GÜL, Çev. Ed.). İstanbul: Sabah Yayınları.
- Kaval, H. (2008). *Muhasebe Denetimi*.(3.Baskı). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Kovancı, A. (2001). *Toplam Kalite Yönetimi Fakat Nasıl?*.(1.Baskı). istanbul: Sistem Yayıncılık.

- Larry D. (2013). *Understanding internal controls: auditors who can accurately interpret COSO's internal control framework offer great value to management - Back To Basics - Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission's Internal Control Integrated Framework*. USA: Internal Auditor.
- Merter, M. E. (2006). *Toplam Kalite Yönetimi*. (1. Baskı). Ankara: Atlas Yayınları.
- Moeller, R.R. (2004). *Sarbanes-Oxley and the New Internal Auditing Rules*. New Jersey: John Wiley & Sons.
- Mucuk, Ğ. (2008). *Modern İşletmecilik*. (16. Baskı). İstanbul: Türkmen Kitapevi.
- Özçelikel, H. (1994). *Japon Yönetim Sistemleri*. İstanbul: Mess Eğitim Vakfı.
- Özeren, B. (2004). *INTOSAI: Kamu Kesimi İç Kontrol Standartları Rehberi*. Ankara: Sayıştay Yayınları.
- Rachman, D.J. & Mescon M. H. (1993). *Business Today*, 7th edition. USA: McGraw Hill Inc.
- Samson D. & Terzgovskġ M. (2009). The Relationship Between Total Quality Management Practices and Operational Performance, *Journal Of Operations Management*, 17, 393-409.
- Sawyer, L. B., Dittenhofer, M. A. & Scheiner J. H. (2003). *Sawyer's internal auditing: the practice of modern internal auditing*. (5th ed.). Altamonte Springs. FL: Institute of Internal Auditors.
- Tunçer, P. (2012). *Yönetim ve Organizasyon*. İstanbul: Beta Yayınevi.
- Türedi, S. (2012). İç Kontrol Sistemi ve Toplam Kalite Yönetimi İlişkisi. *Uluslararası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi*, 4(1), 27-37.
- Türker, M., Balyemez, F. & Biçer A.A. (2005). Üretim Sürecinde Tedarik Zincirinin Önemi ve Maliyet Yönetimi. 5. *Ulusal Üretim Araştırmaları Sempozyumu*, 25-27 Kasım, İstanbul: 461.
- Uryan, B. (2002). Toplam kalite yönetimi. *Mevzuat Dergisi*, 5(55), 1-37.
- Uyar, S. (2010). UFRS Uygulamalarında İç Kontrol Sisteminin Etkisi ve Önemi. *Akdeniz Üniversitesi Uluslararası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi*, 2 (2), 1-24.
- Wood, R. W. (1989). An Analysis of Selected Internal Controls for Financial Accounting at the Central Office Level of Alabama Boards of Education. The University of Alabama, *Doktora Tezi*.
<https://www.mevzuatdergisi.com>

Bölüm 11

SAĞLIK İŞLETMELERİNDE (HASTANELERDE) MALİYET ANALİZİ VE MALİYETLERİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Fatma TEMELLİ¹

GİRİŞ

Hızla gelişen hizmet sektörlerinden birisi de sağlık sektörüdür. Günümüzde sağlık işletmeleri, ülke ekonomilerinin önemli bir parçasını oluşturan hizmet sektörlerinden biridir. Sağlık işletmeleri, hem kişilerin ve toplumların sağlığı üzerinde doğrudan etkiye sahip olması, hem de sağlık hizmetleri maliyetlerinin ve ayrılan kaynakların giderek artması nedeniyle önemli bir yere sahiptir.

Türkiye’de hizmet sektörü hızlı bir şekilde büyümüştür. Bu büyüme, sağlık sektöründe de yaşanmış ve sağlık sektörünün hizmet sektörü içindeki payı giderek artmıştır (Aslan, 2003: 6). Sağlık sektörü; sektörü oluşturanlar, ürün ve hizmetleri sağlayanlar, hizmetleri üstlenenler ve tüketicilerin beraber oluşturduğu bir sistemdir (Odabaşı, 1994: 26). Sağlık işletmelerinin verdiği hizmetler yakın geçmişe kadar uzun bir zaman boyunca sadece hastalıkların tedavisi olarak değerlendirilse de, günümüzde insan sağlığıyla ilgili bilgi seviyesinin artması ve sağlık alanındaki çalışmaların daha çok sağlığın kaybedilmeden önce kazanılmasına yönelik olarak yapılmasıyla farklı değerlendirilmektedir (Göktürk, 2012: 6). Sağlık hizmetleri içinde hastanelerin her zaman özel bir yeri olmuştur. Bunun önemli bir nedeni, bütün hizmet zinciri içinde en çok kaynağın hastanelerde tüketilmesidir. Sağlık hizmeti veren hastaneler bir işletme olması bakımından gerek işçilik maliyetleri, gerekse ilk kuruluş aşamasındaki bina ve tıbbi donanım maliyetleri ve faaliyetlerini devam ettirme esnasında kullanılan özellikle ilaç, tıbbi malzemelerin maliyetleri açısından sermaye yoğun işletmeler kategorisinde tanımlanabilir (Cooper, 1994: 20). Hastaneler hem kamu sektöründe hem de özel sektörde sağlık hizmeti sunarken, hizmetin kalitesini düşürmemek ve ellerindeki kıt kaynakları en etkin ve verimli şekilde kullanmak durumundadırlar. Hastaneler; bir yandan tedavi hizmetlerini gerçekleştiren ve iktisadi teşebbüs kurallarına bağlı faaliyet gösteren bir işletme, bir yandan da sağlık ve diğer tüm personelin

¹ Dr. Öğr. Üyesi, Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi, İİBF, İşletme Bölümü, ftemelli@agri.edu.tr

tadır. Fakat bu sorunların olması, maliyet tespiti yapılamayacak anlamına gelmemektedir.

Sağlık şletmelerinde maliyetleri hesaplamak oldukça zor ve karmaşık bir süreçtir. Sağlam bir maliyet analizi için sağlam bir muhasebe sistemi alt yapısı gerekmektedir. Sağlık şletmeleri, hizmet üretimi ile ilgili yaptığı giderlerin tamamını 740 Hizmet retim Maliyeti Hesabı'na devrederler. Hastane şletmeleri hizmet üreten şletmeler olduğu için 710, 720 ve 730 hesapları kullanılmaz. Hastane şletmelerinin üretim maliyetlerini kaydettiğı 740 Hizmet retim Maliyeti Hesabı'nda yer alan tutar, 741 Hizmet retim Maliyeti Yansıtma Hesabı'nın alacağı karşılığında, 622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabı'nın borcuna devredilir. Buradan da 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabı'na devredilerek, kâr veya zararın hesaplanmasında dikkate alınır.

En karmaşık yapılara sahip sağlık şletmeleri olan hastanelerde maliyet muhasebesi sisteminin oluşturulmasında çeşitli yöntemler kullanılır. Hastane şletmeleri bu yöntemlerden kendileri için uygun olanları seçerek kendi maliyet muhasebesi sistemini oluştururlar. Sonuç olarak; maliyet muhasebesinin sunacağı doğru ve zamanlı maliyet bilgileri sağlık şletmeleri olan hastaneler için son derece önemlidir. Maliyet muhasebesinin doğru ve zamanlı maliyet bilgisi üretebilmesi için, yöneticiler tarafından maliyet bilgilerinin yönetim kararlarında kullanılması, etkin bir maliyet muhasebesi sistemi anlayışının benimsenmesi ve her bir hastanenin kendi ihtiyaçları doğrultusunda maliyet muhasebesi sistemini oluşturarak bu sistemi devam ettirmesi önemlilik arz etmektedir.

KAYNAKLAR

- Acar, D. & Kahramanoğlu, A. (2017). Sağlık şletmelerinde Sorumluluk Muhasebesi ve Faaliyet Bölümleri Standardına Göre Transfer Fiyatlaması: Bir Kamu Hastanesinde Uygulama, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 20(2), 111-128.
- Ağırbaş, İ. (2014). *Sağlık Kurumlarında Finansal Yönetim ve Maliyet Analizi*, Ankara: Siyasal Kitabevi.
- Akpınar, S. & Karabay, D. (2017). Sağlık Kurumlarında Birim Maliyet Hesaplama: Fizik Tedavi ve Rehabilitasyon Poliklinik Uygulaması, *şletme Bilimi Dergisi (JOBS)*, 5(2), 199-215.
- Arslan, E., nder, N.T., Kayalı, S., Keskin, Z. & Yiğit, . (2015). Kamu Hastanelerinde Branş Bazında Hasta Başı Maliyet Analizi (İstanbul Eğitim ve Araştırma Hastanesi rneği), *Sağlık Akademisyenleri Dergisi*, 2(1), 40-52.
- Aslan, ř. (2003). Hastane şletmelerinde örgütsel atışma: Teori ve rnek Bir Uygulama, (Yayımlanmamış Doktora Tezi), Selçuk Üniversitesi, Konya, Türkiye.
- Cooper, P.D. (1994). *Health Care Marketing: A Foundation for Managed Quality*, United States: Aspen Publishers.
- Dayı, F. (2013). *Sağlık şletmelerinde Uygulamalı Finansal Analiz*. Bursa: Ekin Yayınevi.

- Durukan, S., Akar, Ç. & Şahin, İ. (2007). Seçilmiş Hastanelerde Karşılaştırılmalı Poliklinik Gider Yeri Birim Maliyetleri, *Hacettepe Sağlık İdaresi Dergisi*, 10(1), 19-47.
- Erkol, Ü. & Ağırbaş, İ. (2011). Hastanelerde Maliyet Analizi ve Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yöntemine Dayalı Bir Uygulama, *Ankara Üniversitesi Tıp Fakültesi Mecmuası*, 64(2), 87-95.
- Gottret, P. & Schieber, G. (2006). *Health Financing Revisited A Practioner's Guide*. Washington: The World Bank.
- Göktürk, İ.E. (2012). Sağlık İşletmelerinde Sorumluluk Muhasebesi Sisteminin Uygulanabilirliği: Konya Bölge Hastaneleri Uygulaması, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Selçuk Üniversitesi, Konya, Türkiye.
- Ildır, A. (2008). *Faaliyet Tabanlı Maliyetleme İle Sağlık İşletmelerinde Maliyet Analizi ve Performans Yönetimi*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Karakaya, M. (2014). *Maliyet Muhasebesi*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Karasioglu, F. & Çam, A.V. (2008). Sağlık İşletmelerinde Maliyet Analizi: Karaman Devlet Hastanesinde Birim Muayene Maliyetlerinin Hesaplanması, *Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi*, 1(1), 15-24.
- Koçyiğit, S. (2006). Faaliyete Dayalı Maliyet Yöntemi ve Hastane Uygulaması, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Gazi Üniversitesi, Ankara, Türkiye.
- Mut, S. & Ağırbaş, İ. (2017). Hastanelerde Maliyet Analizi: Ankara'da Hizmet Sunan İkinci Basamak Bir Kamu Hastanesi'nde Uygulama, *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 9(18), 202-217.
- Mutlu, A. & Işık, A.K. (2012). *Sağlık Ekonomisine Giriş*. Bursa: Ekin Yayınevi.
- Ocak, S., Gider, Ö., Top, M. & Akar, Ç. (2004). Muğla Devlet Hastanesi Tomografi Ünitesi Maliyet-Hacim-Kâr Analizi, *Hacettepe Sağlık İdaresi Dergisi*, 7(1), 3-38.
- Odabaşı, Y. (1994). *Sağlık Hizmetleri Pazarlaması*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Basımevi.
- Saltık, A. (1996). *Çağdaş Sağlık Anlayışı*. İşyeri Hekimliği Ders Notları, Ankara: Türk Tabipleri Birliği Yayını.
- Seldüz, H. (2013). *Sağlık İşletmelerinde Faaliyet Haritaları Temelinde Faaliyete Dayalı Maliyet Yönetimi*. Bursa: Ekin Yayınevi.
- Shepard, D.S., Hodgkin, D. & Anthony, Y. (2000). *Analysis of Hospitals Costs: A Manuel for Managers*, World Health Organization Report, Geneva, Switzerland.
- Sözen, C. & Özdevecioğlu, M. (2002). *Sağlık Hizmetlerinde ve Sağlık İşletmelerinde Yönetim*. Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- Top, M. & Yıldırım, H.H. (2000). *TCDD Ankara Hastanesi'nde Maliyet Performans Analizi: 1996 Yılı Verilerine Dayalı Bir Uygulama*, 1. Ulusal Sağlık İdaresi Kongresi Bildiri Kitabı.
- Ünal, E. (2013). *Sağlık Ekonomisi ve Yönetimi*. Bursa: Ekin Yayınevi.
- Yeğınboy, E.Y. (1992). Sağlık İşletmelerinde Finansal Performansın Değerlendirilmesi ve Hastane İşletmeleri İçin Bir Model Önerisi, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Dokuz Eylül Üniversitesi, İzmir, Türkiye.
- Yiğit, Ç., Peker, S., Cankul, İ., Kostik, Z., Alkan, M., Özer, M., Demir, C., Aktan, T. & Akdeniz, A. (2003). GATA Eğitim Hastanesinde Yatan Hasta Maliyetinin Belirlenmesi, *Gülhane Tıp Dergisi*, 45(3), 233-243.
- Yükçü, S. (2014). *Yeni TTK Uyumlu TMS ve UFRS Örnekli Genel Muhasebe*. İzmir: Altın Nokta Yayınevi.
- Yükçü, S. & Yüksel, İ. (2015). Hastane İşletmelerinde Kısıtlar Teorisi Yaklaşımı ve Örnek Bir Uygulama, *İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 29(3), 557-578.
- Yükçü, S. (2018). *UFRS Örnekli, ERP Açıklamalı Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi*. İzmir: Altın Nokta Yayınevi.

Bölüm 12

ENERJİ ÜRETİMİ YAPAN BİR İŞLETMEDE İÇ DENETİM DESTEKLİ KURUMSAL RİSK YÖNETİMİ UYGULAMASI

Murat ERDOĞAN¹
Mahmut Sami ÖZTÜRK²

1. GİRİŞ

İşletmelerin karşı karşıya kaldıkları riskler ve bu riskleri yönetebilmek adına yönelindikleri arayışlar kurumsal risk yönetimi (ERM-Enterprise Risk Management) kavramının doğmasına ve hızlı bir şekilde yükselen yeni bir yönetim konsepti haline dönüşmesine neden olmuştur. Rekabetin ve bilgiye duyulan ihtiyacın artan önemi, teknolojiye yaşanan gelişmeler, mali krizler, belirsizlikler vb. gibi faktörler günümüzde işletmelerin değişen koşullar çerçevesinde risk yönetimi alanında yeni arayışlara gereksinim duymalarına sebep olmuştur. Risk yönetimi günümüz işletmelerinde ortaya çıkan temel bir gereksinim olarak kabul görmektedir (Woon, Azizan & Abdul Samad, 2011). Küresel boyutta yaşanan finansal sorunlar, istikrarsızlıklar, belirsizlikler, rekabetin artması, iş süreçlerinin karmaşıklığı vb. gibi etkenler geleneksel risk yönetiminin geçerliliğini yitirmesine neden olmuştur. Yaşanan gelişmeler işletmeleri geleneksel risk modellerinden uzaklaştırarak daha geniş ve kapsamlı açıdan ele alınan yeni bir risk yönetim modeline yönelmelerini sağlamıştır (Ping & Muthuveloo, 2015). Dolayısıyla işletmeler yeni bir risk yönetim modeli olan kurumsal risk yönetimi ile bütünsel bir çerçeve kapsamında risk yönetimini ele alabilmektedir (Gordon, Loeb & Tseng, 2009).

Bu çalışmanın amacı, uygulamalı örnekler ile iç denetim faaliyetlerinin desteği ile işletmelerde kurumsal risk yönetim uygulamalarının analiz edilmesidir. Bu doğrultuda çalışma kapsamında enerji üretimi gerçekleştiren bir işletmede kurumsal risk yönetimi sistemi ve uygulamaları araştırılmaktadır. Uygulamanın gerçekleştirilmesi için işletme yöneticileri, iç denetim departmanı ve işletme per-

¹ Doktor Öğretim Üyesi, Akdeniz Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, muraterdogan@akdeniz.edu.tr

² Doktor Öğretim Üyesi, Süleyman Demirel Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, samiozturk@sdu.edu.tr

risk planlamaları gerçekleştirilmektedir. Meydana gelebilecek riskler ile ilgili iç denetim departmanının danışmanlığı, yönlendirmesi ve desteği ile işletmedeki bölümlerde çalışmalar yürütülmektedir. Böylece bölümlerdeki bu çalışmalar risk yönetim departmanının çalışmalarına alt yapı oluşturmaktadır. Risklerin belirlenmesi, tespiti ve önlenmesi konusunda iç denetim, bağımsız denetim, vergi denetimleri ve SPK denetim faaliyetleri de önemli ölçüde işletmenin risk yönetim sistemine destek olmaktadır. Risk analizi kapsamında ERP programı üzerinde oluşturulan risk kontrol noktaları ile otomatik olarak risklerin izlemesi gerçekleştirilmektedir.

Risk yönetimi, şirketin ticari silo veya her bir risk türüne göre geçici bir şekilde kapsamlı bir şekilde analiz edilmelidir. Risk yönetimi, şirket genelinde entegre bir yapıda yürütülmelidir (Abrams & ark., 2006). Dolayısıyla işletme bünyesinde yürütülen risk yönetim faaliyetleri işletmenin bütün birimlerine etkin bir şekilde yayılmalıdır. Aynı şekilde işletmenin bağlı bulunduğu ana holdingde yer alan diğer bağlı şirketlerde de iç denetim departmanı ve çalışanlarından da yardım alınarak kurumsal risk yönetim sistemi kurulmalı ve faaliyetlerini etkin olarak gerçekleştirmelidir. Çünkü grup şirketlerde meydana gelebilecek bir risk çarpan etkisi ile diğer şirketlere de önemli ölçüde etki edebilecektir. Enerji retimi gerçekleştiren işletmede karşılaşılabilecek doğal coğrafi risklere karşı daha fazla önem alınması ve bu riskleri bertaraf edebilecek yeni yatırımların yapılması gerekmektedir. Ayrıca depolanamayan ürünlerin satış riskine karşı işletme, yeni satış politikaları ve anlaşmalar gerçekleştirerek geleceğe dönük önlemler almalıdır. Son olarak ise, işletmenin risk yönetim faaliyetlerini sistem üzerinde takip etmesi nedeniyle, sisteme yapılabilecek saldırı ve izinsiz müdahalelere karşı tedbirlerin alınması ve gerekli koruyucu yazılımlardan faydalanılması gerekmektedir.

KAYNAKLAR

- Abrams, C., Von Knel, J., Mller, S., Pfitzmann, B., & Ruschka-Taylor, S. (2006). Optimized enterprise risk management. *IBM Systems Journal*, 2 (46), 219-234.
- Akçakanat, . (2012). Kurumsal risk yönetimi ve kurumsal risk yönetim süreci. *Süleyman Demirel Üniversitesi Vizyoner Dergisi*, 7 (4), 30-46.
- Bartelsman, B. (2012). *Enterprise risk management and firm performance: A Dutch perspective*. Universiteit van Amsterdam.
- Beasley, M.S., Clune, R. & Hermanson, D.R. (2005). Enterprise risk management: An empiricial analysis of factors associated with the extent of implementation. *The Journal of Accounting and Public Policy*, (24), 521-531.
- Casualty Actuarial Society. (2003) *Overview of enterprise risk management*. (18.08.2018 tarihinde <https://www.casact.org/area/erm/overview.pdf> adresinden ulaşılmıştır).
- Ching, H.Y. & Colombo, T.M. (2014). Enterprise risk management good practices and proposal of conceptual framework. *Journal of Management Research*, 3 (6), 69-85.
- COSO. (2004). *Enterprise Risk Management – Integrated Framework, Executive Summary*. September.

- Derici, O. (2013). *İç kontrol sistemi ve kurumsal risk yönetimi*. Ankara: Hilal Form Matbaacılık
- Ertan, Y., Poroy Arsoy, A. & Bora Kılınçarslan, T. (2017). Kurumsal risk yönetimi olgunlaşma seviyesinin finansal performansa etkisi: Türkiye örneği. *Muhasebe ve Finansman Dergisi, Ekim*, 139-156.
- Gacar, A. (2017). İşletmelerde kurumsal risk yönetimi kapsamında riskin erken saptanması ve yönetimi komiteleri: Borsa İstanbul'da nitel bir araştırma. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 52, 123-133.
- Gordon, L.A., Loeb, M.P. & Tseng, C. (2009). Enterprise risk management and firm performance: A contingency perspective. *J. Account. Public Policy*, 28, 301-327.
- Gül, S. (2013). Kalkınma ajanslarında kurumsal risk yönetimi sistemi. *Denetişim*, 11, 76-83.
- Güneş, Ş. & Teker, S. (2010). Türk enerji sektöründe kurumsal risk yönetimi farkındalığı. *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, 1 (11), 64-76.
- Hoyt, R.E. & Liebenberg, A.P. (2011). *The value of enterprise risk management. The Journal of Risk and Insurance*. 4 (78).
- Kara, S. & Sakarya, Ş. (2012). Kurumsal risk yönetimi çerçevesinde risk odaklı iç denetim ve İMKB uygulaması. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 1, 69-95.
- Karaca, S.S., Şenol, Z. & Korkmaz, Ö. (2018). Mutual interaction between corporate governance and enterprise risk management: A case study in borsa İstanbul stock exchange. *Muhasebe ve Finansman Dergisi, Nisan*, 235-248.
- Koç, S. & Çelik, A. (2015). Kurumsal risk yönetimi: Türkiye'de bankacılık sektöründe bir uygulama. *Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 2 (16), 311-334.
- Kurt, G. & Uçma Uysal, T. (2018). COSO kurumsal risk yönetimi çerçevesi güncelleme projesinin getirdiği yenilikler. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 54, 19-34.
- McShane, M.K, Nair, A. & Rustambekov, E. (2011). Does enterprise risk management increase firm value. *Journal of Accounting, Auditing and Finance*, 26, 641-658.
- Moeller, R.R. (2011). *COSO enterprise risk management*. New Jersey: John Wiley&Sons
- Özbek, Ç. (2012). *İç denetim*. İstanbul: Türkiye İç Denetim Enstitüsü Yayınları
- Özsoy, M.T. (2012). Yeni Türk ticaret kanunu ve şirketlerde kurumsal risk yönetimi. *Mali Çözüm Dergisi, Mart-Nisan*, 165-186.
- Pehlivanlı, D. (2012). Kâr amacı gütmeyen kuruluşlarda kurumsal risk yönetimi ve risk çalıştay vaka çalışması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi, Ocak*, 117-128.
- Ping, T.A. & Muthuveloo, R. (2015). The impact of enterprise risk management on firm performance: Evidence from Malaysia. *Asian Social Science*, 22 (11), 149-159.
- Protiviti Independent Risk Consulting. (2006). *Guide to enterprise risk management frequently asked questions*. (22.07.2018 tarihinde https://www.ucop.edu/enterprise-risk-management/_files/protiviti_faiguide.pdf adresinden ulaşılmıştır).
- Sarıtaş, H. & Kaya, Y. (2017). KOBİ'ler için kurumsal risk yönetimi ve firmaların risk yönetimi farkındalığı üzerine bir araştırma. *Social Sciences*, 4 (12), 212-231.
- Shad, M.K. & Lai, F.W. (2015). Enterprise risk management and firm performance validated through economic value added factors. *International Journal of Economics and Statistics*, (3). 148-154.
- Tarantino, A. (2006). *Manager's guide to compliance*. New Jersey: John Wiley&Sons
- Woon, L.F., Azizan, N.A. & Abdul Samad, M.F. (2011). A strategic framework for value enhancing enterprise risk management. *Journal of Global Business and Economics*, 1 (2), 23-47.
- Zhao, X., Hwang, B. & Low S.P. (2015). *Enterprise Risk Management in International Construction Operations*. Springer.

Bölüm 13

KALİTE MALİYETLERİNİN RAPORLANMASI: BİR TEKSTİL İŞLETMESİ UYGULAMASI¹

Murat ESMERAY²

GİRİŞ

İşletmelerin hızla değişen teknolojik koşullara ayak uydurabilmeleri ve müşteri memnuniyetini sağlayabilmeleri için davranış ve yapılarını sürekli yenileyip değiştirmeleri gerekmektedir. Rekabetin yoğun olduğu pazarlarda söz sahibi olabilmek için işletmeler üretimlerini kaliteli, düşük maliyetli ve hızlı bir şekilde yapmalıdırlar. Bu nedenle işletmelerin toplam kalite yönetimi anlayışına yöneldikleri görülmektedir. Toplam kalite yönetimi felsefesinin uygulanması ile beraber, mamul ve hizmetlerin kalitesi artarken, kalite maliyetlerinde de azalma olmaktadır. Bunun doğal sonucu olarak müşteri tatmini sağlanmakta ve pazar payı artmaktadır. Kalite maliyetleri, direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik ve genel üretim giderleri unsurlarının toplamından oluşmaktadır. Kalite maliyet sistemini uygulayan işletmelerin diğer işletmelere göre piyasada kalma ve daha geniş pazar payına sahip olma olanaklarına sahip olacaktır.

Amerika Birleşik Devletleri ve Japonya gibi gelişmiş ülkelerde yapılan araştırmalarda kalite maliyetlerinin üretim işletmelerinde satışların % 20-% 25'lerini, hizmet işletmelerinde % 30'ları bulduğu hesaplanmıştır. Bu oranlar, kalite maliyetlerinde yapılacak tasarrufun ne kadar bir kâr sağlayacağı konusunda işletmelere ışık tutmaktadır.

Bu çalışmanın konusunu, dünyada uzun yıllardır uygulanan; ancak, ülkemizde çok az işletme de uygulanan ve bu işletmelerin de gereken önemi yeterince vermediği kalite maliyetleri oluşturmaktadır.

Bu çalışmanın amacı, rekabetin yoğun olduğu piyasalarda iyi bir pazarlama silahı ve başarı ölçüm aracı olan kalite maliyetlerinin bir üretim işletmesinde tespit edilmesi, analiz edilmesi raporlanması aşamalarının incelenmesidir. Mevcut

¹ Bu çalışma İstanbul Üniversitesi SBE İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Denetim Bilim Dalında Prof. Dr. Fahir Bilginoğlu danışmanlığında yürütülen “Endüstride Kalite Maliyetleri ve Bir Uygulama” isimli doktora tezinden türetilmiştir.

² Dr. Öğretim Üyesi, Erciyes Üniversitesi İİBF Muhasebe Finansman Anabilim Dalı, mesmeray@erciyes.edu.tr

Önleme ve değerleme maliyetleri birbirine oldukça yakın çıkmıştır. Toplam önleme ve değerleme maliyetleri kalite maliyetlerinin % 32'si olmuştur. Önleme maliyetlerine yapılacak yatırım ile içsel ve dışsal başarısızlık maliyetleri azaltılabilir. Bu nedenle firmanın önleme maliyetlerine yapılacak yatırımı düşünmesi yerinde olacaktır.

Sonuç olarak, işletmenin kalite maliyetleri ortalamaların altında çıkmış olmasına rağmen maliyet azaltımı için potansiyel kaynak olarak görölmektedir. Bu nedenle işletmenin bu kaynağa doğru yönelmesi ve bu maliyetleri azaltmak için yapılacak çalışmalar işletmeye rekabet gücü sağlayacaktır.

KAYNAKLAR

- Akova, Yücel.(1997). Gıda Sanayinde Kalite Kontrol Uygulamaları, Ankara, İGEME Yayınları.
- Baş, İ. Melih, Ayhan Artar.(1991). İşletmelerde Verimlilik Denetimi Ölçme ve Değerlendirme Modelleri, Ankara, MPM Yayınları No:435.
- Burnak, Nimetullah. (1997). Toplam Kalite Yönetimi, Eskişehir, Tekam Yayın No:TS-97-008-NB.
- Burr J.T..(1994) "Going With The Flow (Chart)", Total Quality Management, The Dryden Press,, p. 223.
- Gençyılmaz, Güneş, Selim Zaim.(1999). "Eğitimde Toplam Kalite Yönetimi", İ.Ü. İşletme Faköltesi Dergisi, Cilt:28, Sayı:2, Kasım, s. 9-35.
- Johnson, Mark. A.(1995). "The Development of Measures of The Cost of Quality For an Engineering Unit", International Journal of Quality & Reliability Management, Vol 12, No 2, s. 86-100.
- Karabınar, Selahattin.(1998). Kalite Maliyetlerinin Maliyet Muhasebesindeki Yeri ve Bir Öneri, Basılmamış Doktora Tezi, İstanbul, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kavrakoğlu, İbrahim(1993) Kalite Güvencesi, ISO 9000 ve Toplam Kalite, İstanbul, Dünya Yayıncılık.
- Kurgun, Osman Avşar.(1997). "Otel İşletmelerinde Kalite Maliyet Sisteminin Oluşturulması", Çukurova Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi, Cilt: 7, Sayı: 1, s. 205-224.
- Riahi-Belkaoui,Ahmed.(1991). Quality and Control: an Accounting Perspective, Conn., Quarum Books Westport, 1993.Saygılı, İrfan: Üretim Yönetiminin Fonksiyonları, İstanbul, İşletme Faköltesi Yayınları No:244.
- Shin, Dooyoung, Hokey Min.(2001)."On the Effectiveness of On-line Repair Policy: Quality Failure Costs Perspective", Integrated Manufacturing Systems, No:1272, pp. 154-160.
- Taptık, Yılmaz, Özgöl. (1998). Kalite Savaş Araçları, İstanbul, Kalder Yayınları Keleş:-No:23.
- Tatikonda, Lakshini, Tatikonda U. Rao J.(1996) "Measuring and Reporting the Cost of Quality", Production and Inventory Management Journal, Second Quarter, , pp. 1-7.
- Woods, Michael D. (1994). Total Quality Accounting, Newyork, John Wiley& Sons Inc, Yükcü, Süleyman. (1999). Kalite Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi (Kalite Muhasebesi), İzmir, Anadolu Matbaacılık.
- Zaim, Selim: "Kıyaslama (Benchmarking) Yolu ile Daha İyiye Ulaşmanın Öğrenilmesi", Türk Ağır Sanayii ve Hizmet Sektörü Kamu İşverenler Sendikası Dergisi, Yayın No: 38, s.969-999.