



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

**YENİ TÜRK TİCARET KANUNU'NUN DENETİM ALANINDA GETİRDİĞİ  
YENİLİKLERİN MUHASEBE BİLGİ SİSTEMLERİNİN ETKİNLİĞİNİ  
ARTIRMADAKİ ROLÜ VE MUHASEBE MESLEK  
MENSUPLARI/ÇALIŞANLARI ÜZERİNE BİR UYGULAMA**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ  
DERYA TURAN**

**DANIŞMAN  
Doç. Dr. Haluk DUMAN**

**AKSARAY, 2016**



**YENİ TÜRK TİCARET KANUNU'NUN DENETİM ALANINDA  
GETİRDİĞİ YENİLİKLERİN MUHASEBE BİLGİ SİSTEMLERİNİN  
ETKİNLİĞİNİ ARTIRMADAKİ ROLÜ VE MUHASEBE MESLEK  
MENSUPLARI/ÇALIŞANLARI ÜZERİNE BİR UYGULAMA**

**DERYA TURAN**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ  
İŞLETME ANABİLİM DALI**

**AKSARAY  
ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER  
ENSTİTÜSÜ**

**HAZİRAN, 2016**

## TELİF HAKKI VE TEZ FOTOKOPİ İZİN FORMU

Bu tezin tüm hakları saklıdır. Kaynak göstermek koşuluyla tezin teslim tarihinden itibaren tezden fotokopi çekilebilir.

### YAZARIN

Adı: Derya

Soyadı: TURAN

Bölümü: İşletme

İmza:

Teslim tarihi: 23.05.2016

### TEZİN

Türkçe Adı: Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun Denetim Alanında Getirdiği Yeniliklerin Muhasebe Bilgi Sistemlerinin Etkinliğini Artırmadaki Rolü ve Muhasebe Meslek Mensupları/ Çalışanları Üzerine Bir Uygulama

İngilizce Adı: The Role Of Innovations In Increasing The Effectiveness Of Accounting Information Systems Brought By The New Turkish Commercial Code In The Field Of Audit And An Application On Accounting Professionals/ Employees

## ETİK İLKELERE UYGUNLUK BEYANI

Tez yazma sürecinde bilimsel ve etik ilkelere uyduğumu, yararlandığım tüm kaynakları kaynak gösterme ilkelerine uygun olarak kaynakçada belirttiğimi ve bu bölümler dışındaki tüm ifadelerin şahsıma ait olduğunu beyan ederim.

Derya TURAN

T.C.  
AKSARAY ÜNİVERSİTESİ SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ  
JÜRİ ONAY SAYFASI

Derya TURAN tarafından hazırlanan “Yeni Türk Ticaret Kanununun Denetim Alanında Getirdiği Yeniliklerin Muhasebe Bilgi Sistemlerinin Etkinliğini Artırmadaki Rolü Ve Muhasebe Meslek Mensupları / Çalışanları Üzerine Bir Uygulama” başlıklı tez çalışması aşağıdaki jüri tarafından oy birliği ile Aksaray Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı’nda Yüksek Lisans tezi olarak kabul edilmiştir.

**Danışman:** Doç. Dr. Haluk DUMAN  
(İşletme Anabilim Dalı, Aksaray Üniversitesi)

**Üye:** Doç. Dr. Muhammet BEZİRCİ  
(İşletme Anabilim Dalı, Selçuk Üniversitesi)

**Üye:** Yrd. Doç. Dr. Hakan SELDÜZ  
(İşletme Anabilim Dalı, Aksaray Üniversitesi)



Tez Savunma Tarihi: 16/06/2016

Sosyal bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulu'nun ....14.07.2016.....tarih ve ~~2016/34-7~~..... sayılı kararı ile onaylanmıştır.

Öğrencinin  
Derya TURAN

İmza  


Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü  
Yrd. Doç. Dr. Sevilay USLU DİVANOĞLU

İmza  


*Doç. Dr. Haluk DUMAN hocama*

## TEŞEKKÜR

Eğitim hayatımın önemli bir dönüm noktasına ışık tutarak yol gösteren, destek ve kuvvet veren muhterem hocam Prof. Dr. Mehmet İPÇİOğLU'na; Üniversite hayatımda örnek olarak aldığım ve desteklerini unutamayacağım değerli hocam Doç. Dr. Mahmut YARDIMCIOğLU'na; Çalışmamın her aşamasında bilgi ve tecrübeleri ile bana destek olan, paha biçilmez emekleriyle bana yardım ederek yol gösteren çok kıymetli danışman hocam Doç. Dr. Haluk DUMAN'a; Özellikle tez konusuna karar verdikten sonra çalışma olgunlaşana kadar verdiği desteklerden dolayı sevgili hocam Yrd. Doç. Dr. Namık Kemal ERDEMİR'e; Yüksek Lisansa girmeye çalıştığım günden başlayıp bitirdiğim güne kadar bana yardımcı olup yoğunluğuma sabır gösteren biricik eşim Abdullah TURAN'a; Bu süreçte çokça ihmal ettiğim canım yavrum Sevde Hüma TURAN'a ve ayrıca bugünlere ulaşmamda emeklerini anlatmakla bitiremeyeceğim sevgili hocalarıma ve ailelerime teşekkürlerimi sunarım.

Aksaray, 2016

Derya TURAN



# YENİ TÜRK TİCARET KANUNU'NUN DENETİM ALANINDA GETİRDİĞİ YENİLİKLERİN MUHASEBE BİLGİ SİSTEMLERİNİN ETKİNLİĞİNİ ARTIRMADAKİ ROLÜ VE MUHASEBE MESLEK MENSUPLARI/ÇALIŞANLARI ÜZERİNE BİR UYGULAMA

Yüksek Lisans Tezi

Derya TURAN

AKSARAY ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER  
ENSTİTÜSÜ

## ÖZET

Yaşanan teknolojik gelişmeler sonucu rekabet yarışı daha da hız kazanmış ve firmalar bilgiyi en etkin şekilde kullanıp, yarışta ön sıralarda yer almak istemiştir. İşletme yöneticileri bilgiyi, hem işletme dışı unsurlardan hem de kendi işletmelerinden elde etmektedirler. İşletmelerde temel bilgi sistemleri pazarlama, üretim, insan kaynakları, muhasebe ve finans bilgi sistemlerinin içinde en önemlisi muhasebe bilgi sistemleridir. Muhasebe bilgi sistemindeki hata ve hile sonucu üretilen yanlış bilgi hem bilgi kullanıcılarını hem de işletmeyi olumsuz etkiler. Bu aşamada işletme prosedürleri ve politikalar devreye girmektedir. Bu faktörler sayesinde de muhasebe bilgi sistemindeki düzen daha kontrollü ilerleyecektir. Özellikle 6102 sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu sayesinde denetim alanında getirilen birçok yenilik ile muhasebe bilgi sisteminin etkinliği arttırılmıştır.

Çalışmanın amacı yeni kanunun denetim konusunda getirdiği yeniliklerin muhasebe bilgi sisteminin etkinliğini arttırmadaki fonksiyonunu açıklamaktır. Çalışma yapılan uygulamayla yeni veriler oluşturmasıyla önemli hale gelmektedir. Çalışmanın oluşturulmasında internet ve kütüphane dokümanlarının yanı sıra kanun ve raporlar kullanılmıştır. Aksaray ili muhasebe meslek mensuplarına/çalışanlarına yapılan bir anket ile etkinliğin boyutunu ortaya koymak adına veri toplanmıştır. Çalışmanın içeriğinde ise konunun temel kavramları, muhasebe bilgi sistemi, denetim, Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun getirdiği yenilikler ve konuyla ilgili diğer içeriklere ilaveten oluşturulan bir modelle anket veri analizi ve bulgulara yer verilmiştir. Meslek mensupları/çalışanları üzerine yapılan anket çalışması sonucunda da yeni kanunla getirilen denetim anlayışının muhasebe bilgi sistemi üzerinde olumlu etkisinin olduğu sonucuna varılmıştır.

**Bilim Kodu:**

**Anahtar Kelimeler:** Muhasebe Bilgi Sistemi, Denetim, Yeni Türk Ticaret Kanunu.

**Sayfa Adedi:** 107

**Danışman:** Doç. Dr. Haluk DUMAN

**THE ROLE OF INNOVATIONS IN INCREASING THE  
EFFECTIVENESS OF ACCOUNTING INFORMATION SYSTEMS  
BROUGHT BY THE NEW TURKISH COMMERCIAL CODE IN THE  
FIELD OF AUDIT AND AN APPLICATION ON ACCOUNTING  
PROFESSIONALS/ EMPLOYEES**

**Master of Science Thesis**

**Derya TURAN**

**AKSARAY UNIVERSITY  
GRADUATE SCHOOL OF  
SOCIAL SCIENCES**

**ABSTRACT**

Technological development has accelerated the competition and in this process, the businesses want to use the information effectively and place the front. Business managers gain knowledge from both inside and outside of the company. Accounting information system is one of the most important information systems. In the accounting information system, the false and fraudulent information will damage both the information users and business. At this stage, operating procedures and policies are implemented. Thus, the control can be provided. Especially, through the New Turkish Commercial Code (6102), has brought many innovations in the audit area. Thus, effectiveness of the accounting information system increased.

This study aims to give information about the accounting information system, explain the function of the control for the companies and finally explain the function of the new law on increasing the efficiency of accounting information system. This study are important in terms of bringing new data with the application. Internet and library documents, laws and reports are used in the process of the preparation. And the data are obtained from the Aksaray accounting profession/employee to reveal the dimension of the effectiveness. In the study, there are basic concepts, accounting information systems, auditing, innovations brought by the new Turkish Commercial Code and other relevant content, data analysis and survey findings. As a result of the study carried on with accounting professionals/employees, it has been seen that the new audit understanding have positive effects on the accounting information system.

**Science Code:**

**Key Words:** Accounting Information Systems, Audit, New Turkish Commercial Code.

**Page Number:** 107

**Supervisor:** Associate Professor Haluk DUMAN

## İÇİNDEKİLER

TELİF HAKKI VE TEZ FOTOKOPİ İZİN FORMU .....	i
ETİK İLKELERE UYGUNLUK BEYANI.....	ii
JÜRİ ONAY SAYFASI .....	Hata! Yer işareti tanımlanmamış.
İTHAF .....	iii
TEŞEKKÜR .....	v
ÖZET .....	vi
ABSTRACT.....	vii
TABLolar LİSTESİ.....	xi
ŞEKİLLER LİSTESİ .....	xiii
SİMGELER VE KISALTMALAR LİSTESİ.....	xiv
GİRİŞ .....	1
BÖLÜM I: İŞLETMELERİN ETKİNLİĞİNİ SAĞLAMADA MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ.....	3
1.1.Bilgi Nedir? Rekabet Aracı Olarak Bilgi .....	3
1.2.Muhasebe Bilgi Sisteminin Alt Bilgi Sistemleri ile Olan İlişkisi .....	4
1.2.1. Finansal Muhasebe .....	5
1.2.2.Maliyet Muhasebesi.....	5
1.2.3.Yönetim Muhasebesi .....	5
1.3.Muhasebe Bilgi Sisteminin Çevresi ile Olan İlişkisi.....	6
1.4.Muhasebe Bilgi Sisteminin Gerekliliği .....	8
1.4.1.İç Kullanıcılara Sunulacak Bilgi .....	9
1.4.2.Dış Kullanıcılara Sunulacak Bilgi .....	10
1.4.3.Ölçümleme İçin Kullanılacak Bilgi .....	10
1.5.Muhasebe Bilgi Sisteminde Güvenlik ve Güvenilirlik .....	10

1.6.İç Kontrol.....	13
1.7.Muhasebe Bilgi Sistemi - Denetim İlişkisi.....	15
1.8.Muhasebe Bilgi Sisteminde Denetimin Gerekliliği.....	17
1.8.1.Muhasebeleştirme Sürecinde Hata .....	19
1.8.2.Muhasebeleştirme Sürecinde Hile.....	19
1.9.Muhasebe Meslek Mensuplarının Özellikleri.....	21
1.10. Literatür Taraması .....	21
<b>BÖLÜM II: TÜRKİYE’DE DENETİM FAALİYETLERİNİN UYGULANMASI VE KONTROLÜNDE ETKİN KURUM VE KURULUŞLAR.....</b>	<b>25</b>
2.1. Muhasebe Denetimine İlişkin Standart ve Yasal Düzenlemeler .....	26
2.1.1. 6762 Sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun Denetim Alanında Getirdiği Düzenlemeler.....	26
2.1.2. 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun Denetim Alanında Getirdiği Düzenlemeler.....	28
2.1.3. 6335 Sayılı Kanunun Denetim Alanında Getirdiği Düzenlemeler .....	31
2.1.4. Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Denetim.....	35
2.1.5. Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartlarında Denetim.....	35
2.2. Türkiye’ de Denetim Faaliyetlerinin Uygulanması ve Kontrolünde Etkin Kurum ve Kuruluşlar .....	36
2.2.1. Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu .....	37
2.2.2. Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği.....	37
2.2.3. Yeminli Mali Müşavirlik.....	38
2.2.4. Serbest Muhasebeci Mali Müşavir.....	39
2.2.5. Denetleme Kurulu.....	39
2.3.6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun Denetim Alanında Getirdiği Yeniliklerin Muhasebe Bilgi Sistemindeki Etkinliği Arttırmadaki Rolü .....	40
2.4. Denetim- Muhasebe Bilgi Sistemi Etkinlik İlişkisi.....	42
2.5. Literatür Taraması .....	44
<b>BÖLÜM III: ARAŞTIRMA ve BULGULAR .....</b>	<b>48</b>
3.1.Araştırma .....	48
3.1.1. Araştırmanın Amacı.....	48
3.1.2. Araştırmanın Önemi .....	48

3.1.3. Araştırmanın Kapsamı ve Kısıtları.....	49
3.1.4. Araştırmanın Metodolojisi.....	49
3.1.5. Araştırmanın Evreni ve Örneklemi .....	51
3.1.6. Araştırmanın Veri Toplama Yöntemi ve Aracı .....	51
3.2. Bulgular.....	55
3.2.1. Demografik Özellikler .....	55
3.2.2. Tanımlayıcı İstatistikî Bilgiler .....	56
3.2.2.1. Türk Ticaret Kanunu ile Getirilen Genel Düzenlemeler ile İlgili Tanımlayıcı İstatistikî Bilgiler .....	57
3.2.2.2. Türk Ticaret Kanunu'nun Denetim Alanındaki Yenilikleri ile İlgili Tanımlayıcı İstatistikî Bilgiler .....	58
3.2.2.3. Muhasebe Bilgi Sistemi Üzerindeki Etkileri ile İlgili Tanımlayıcı İstatistikî Bilgiler.....	60
3.2.3. Güvenilirlik Analizi .....	61
3.2.4. Faktör Analizi .....	61
3.2.4.1. Türk Ticaret Kanunu ile Getirilen Genel Düzenlemelerin Faktör Analizi .....	62
3.2.4.2. Türk Ticaret Kanunu'nun Denetim Alanındaki Yeniliklerin Faktör Analizi .....	66
3.2.5. Hipotez Testleri.....	69
SONUÇ.....	75
KAYNAKÇA .....	78
EK (Anket Formu).....	87

## TABLolar LİSTESİ

Tablo 1.Muhasebe Meslek Mensuplarının Taşınması Gereken Özellikler.....	21
Tablo 2.Muhasebe Denetimine İlişkin Yasal Düzenleme ve Standartlar .....	36
Tablo 3.Türk Ticaret Kanunu ile Getirilen Genel Düzenlemeler Önergeleri/Soruları .....	52
Tablo 4.Türk Ticaret Kanunu'nun Denetim Alanındaki Yenilikleri Önergeleri/Soruları ..	53
Tablo 5.Muhasebe Bilgi Sistemi Üzerindeki Etkileri Önergeleri/Soruları.....	54
Tablo 6.Cinsiyet Değişkeni.....	55
Tablo 7.Medeni Durum Değişkeni .....	55
Tablo 8.Yaş Değişkeni.....	55
Tablo 9.Eğitim Düzeyi Değişkeni.....	56
Tablo 10.Çalışma Süresi Değişkeni .....	56
Tablo 11.Türk Ticaret Kanunu ile Getirilen Genel Düzenlemeler ile İlgili Tanımlayıcı İstatistik Bilgiler .....	57
Tablo 12.Türk Ticaret Kanunu'nun Denetim Alanındaki Yenilikler ile İlgili Tanımlayıcı İstatistik Bilgiler .....	58
Tablo 13.Muhasebe Bilgi Sistemi Üzerindeki Etkileri ile İlgili Tanımlayıcı İstatistik Bilgiler .....	60
Tablo 14.Güvenilirlik Analizi Değerleri.....	61
Tablo 15.KMO and Bartlett Test İstatistiği Sonuçları .....	62
Tablo 16.Toplam Açıklanan Varyanslar .....	62
Tablo 17.Döndürülmüş Bileşenler Matrisi .....	63
Tablo 18.KMO and Bartlett Test İstatistiği Sonuçları .....	66
Tablo 19.Toplam Açıklanan Varyanslar.....	67
Tablo 20.Döndürülmüş Bileşenler Matrisi .....	67
Tablo 21.Regresyon Uygunluğuna Dair Anova Değerleri (Hipotez 1).....	70
Tablo 22.Belirlilik Katsayısı ve Otokorelasyon İncelemesi (Hipotez 1).....	71

Tablo 23.Regresyon Denklemi Değerleri ve Tolerance, VIF değerleri (Hipotez 1) .....	71
Tablo 24.Regresyon Uygunluğuna Dair Anova Değerleri (Hipotez 2) .....	72
Tablo 25.Belirlilik Katsayısı ve Otokorelasyon İncelemesi (Hipotez 2).....	73
Tablo 26.Regresyon Denklemi Değerleri ve Tolerance, VIF değerleri (Hipotez 2) .....	73



## ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1. Yönetim, Maliyet ve Finansal Muhasebe .....	6
Şekil 2. İşletme Bilgi Sistemi ve Muhasebe Bilgi Sistemi Arasındaki İlişki.....	7
Şekil 3. Muhasebe Bilgi Sistemlerinde Güvenlik Tedbirleri .....	11
Şekil 4. Araştırmanın Modeli.....	50



## SİMGELER VE KISALTMALAR LİSTESİ

AB: Avrupa Birliği

AICPA: Amerikan Yeminli Serbest Muhasebeciler Enstitüsü (American Institute of Certified Public Accountants)

A.Ş. : Anonim Şirket

BDDK: Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu

BIST: Borsa İstanbul

COSO: Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission

ÇOMÜ: Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi

EPDK: Enerji Piyasası Düzenleme ve Denetleme Kurumu

IFAC: Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation Of Accountants)

KGK: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu

KHK: Kanun Hükmünde Kararname

KOBİ: Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler

Ltd. Şti.: Limited Şirket

MBS: Muhasebe Bilgi Sistemi

Md. : Madde

SAS: Denetim Standartları Tablosu (Statement On Auditing Standards)

SM: Serbest Muhasebeci

SMMM: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir

SPBKŞ: Sermayesi Paylara Bölünmüş Komandit Şirket

SPK: Sermaye Piyasası Kurulu

SUAH: Sağlık Uygulama ve Araştırma Hastanesi

TBMM: Türkiye Büyük Millet Meclisi

TDS: Türkiye Denetim Standartları

TFRS: Türkiye Finansal Raporlama Standartları

TMUDESK: Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu

TÜDESK: Türkiye Denetim Standartları Kurulu

TÜRMOB: Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği

TTK: Türk Ticaret Kanunu

UDS: Uluslararası Denetim Standartları

UFRS: Uluslararası Finansal Raporlama Standartları

UMS: Uluslararası Muhasebe Standartları

UMSK: Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu

vb.: ve benzeri

vd.: ve diğerleri

VUK: Vergi Usul Kanunu

XBRL: İşletme Raporlama Dili

YBS: Yönetim Bilgi Sistemleri

YMM: Yeminli Mali Müşavir

## GİRİŞ

Küreselleşmeyle birlikte dünya genelinde olduğu gibi, ülkemizde de işletmeler amaçlarına ulaşmak için birbirleriyle yarışmaktadır. Bu yarışta en önemli faktör bilgidir. Bilgiyi, doğru, tam ve zamanında en az maliyetle elde eden işletmeler bu rekabette hep en önde olmuşlardır. Bu aşamada bilgi sistemleri devreye girer. Bilgi sistemlerinin kilit noktası ise muhasebe bilgi sistemleridir. Muhasebe bilgi sistemlerine gelen veriler toplanarak doğru bilgi üretilmeye çalışılır. Burada bilgi kullanıcılarına bilgi akışı sağlanmaktadır. Muhasebe bilgi sistemi tarafından işletme iç ve dış çevresinin kararlarını etkileyecek bilgiler üretilir. Bu aşamada işletmenin yasal mevzuat ile uyumlu politika ve prosedürlere sahip olması gerekmektedir. Güvenilir bilgi ancak yasal prosedürlere uyumlu olup olmamasının, sürekli kontrolünün sağlanmasıyla elde edilir.

Yenidünya düzenine uyum sağlamaya çalışan işletmelerin, yasalarının da yeni düzenle uyumlu olması gerekmektedir. 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu, denetim konusunda yetersiz kalmıştır. Bu sebeple yeni kanun görüşülmeye başlanmış ve 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu 1 Temmuz 2012 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Kanunla birlikte, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun (KGK) yayımladığı Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) ve Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) ile uyumlu hale gelen işletmelerin denetiminde etkinlik artışına bağlı olarak, işletme tarafından üretilen bilginin kalitesi ve güvenilirliğinin artışı söz konusu olabilecektir.

Çalışma üç bölümden oluşmaktadır. Çalışmanın birinci bölümünde bilgi, sistem, muhasebe bilgi sistemi gibi kavramlar açıklanmış, muhasebe bilgi sistemi hakkında genel bilgi verilmiş ve muhasebe meslek mensuplarının taşıması gereken özellikler ve sorumluluklarına değinilmiştir. İkinci bölümde denetim kavramı ele alınmış, 6762 sayılı kanundaki denetim kavramına, 6102 sayılı kanun ile getirilen denetime ve yeni kanun (6335) ile getirilen yenilikler açıklanmaya çalışılmıştır. Bu kapsamda 6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanunu'nun (TTK) denetim konusunda getirdiği yeniliklerin muhasebe bilgi sistemine nasıl etki ettiği açıklanmaya çalışılmıştır. Son bölümde ise Aksaray ilinde

faaliyette bulunan muhasebe meslek mensuplarına/çalışanlarına yapılan anket uygulaması sonucu kanunun denetim alanında getirdiklerinin muhasebe bilgi sisteminin etkinliğini ne şekilde değiştireceği belirlenmeye çalışılmış ve çalışmanın sonucunda yasanın getirdiği denetim dñzenlemeleriyle uyumlu olan işletmelerin muhasebe bilgi sistemlerinin daha etkin olduğu sonucuna ulaşılmıştır.



## **BÖLÜM I: İŞLETMELERİN ETKİNLİĞİNİ SAĞLAMADA MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ**

Yoğun rekabet ortamı ve teknolojik gelişmeler işletmelerin ihtiyacı olan bilgiyi elde ederken, güvenilir muhasebe bilgi sistemlerine daha fazla ihtiyaç duymaktadır. Çünkü işletmenin ihtiyacı olan bilginin büyük bölümü muhasebe bilgi sistemleri tarafından elde edilir ve muhasebe bilgi sistemleri diğer sistemlere de bilgi sağladığından, bu sistemde üretilen bilgi işletmelerin tüm sistemlerini etkilemektedir.

### **1.1.Bilgi Nedir? Rekabet Aracı Olarak Bilgi**

İşletmeler yoğun rekabet ortamında tutunmaya çalışırken, sürekli teknolojik gelişmelere ayak uydurmak zorunda kalmaktadır. Bunu yaparken ise işletme yöneticileri doğru kararlar almada hem işletme içi sistemden hem de dışındaki sistemden beslenmektedirler. Dış kaynaklardan sağlanan bilgiler işletmeyi etkiler ama asıl işletmenin iç sisteminden edinilen bilgi işletmelerin geleceğini belirlemede önemli rol oynamaktadır. Bu aşamada sistemin etkinliği, ürettiği bilginin değerini belirlemektedir. Bu üretilen bilgi kaliteli ise, yöneticilerin alacakları kararları etkileyerek işletmelerin etkinliğini arttıracaktır.

Teknolojideki bu denli hızlı ve sürekli değişim çağımızı bilgi çağı haline getirmiştir. Bilgi kavramının daha iyi anlaşılabilmesi açısından öncelikle veri kavramının bilinmesi gerekmektedir. Veri, işletmenin faaliyet sistemlerinin (üretim, pazarlama finansman, insan kaynakları) ve yönetim basamaklarının gerek kendi içlerinde, gerekse birbirleri veya işletme ile çevresi (müşteri, satıcı, devlet, kredi kurumları vb.) arasındaki etkileşimi ve ilişkileri yansıtan, olayların veya sonuçların ifadesidir. Bu tanımdan hareketle 'bilgi', en basit anlamda işlenmiş veriler bütünüdür. Bilgi, bilgiyi kullanacakları (yöneticilerin-karar vericilerin) sorunların çözülmesi, belirsizliklerin azalması ve kararların alınması yönünde harekete geçirmeyi sağlar (Sürmeli, 2011:14).

Bilgi, günümüz iş yaşamında, stratejik bir rekabet aracı niteliğindedir. Günümüzde piyasalarda rekabet çok yoğun olarak yaşanmaktadır. Bu şartlarda işletmeler kaynaklarını en etkili kullanma yollarını bulmalıdır. İşletmeler sermaye değerlerinden fayda sağlayabilmelidir. Bunu belli ilke ve kurallar çerçevesinde bilgiyi üreterek ve bilgi sunumunu gerçekleştirerek yapabilirler. Bu aşamada bilgi ön plana çıkmaktadır. Eğer işletmeler bu ortamda bilgiyi işleyip, iyi yönetebilirlerse, rekabet ortamında her zaman kazanacaklardır. Bilgiyi işleyen ve yöneten toplumların refah seviyeleri hep yükselmiştir (Dinç ve Abdioğlu, 2009:162).

## **1.2.Muhasebe Bilgi Sisteminin Alt Bilgi Sistemleri ile Olan İlişkisi**

İşletmelerde bilgi kullanıcılarına bilgi üreten ve yönetim bilgi sistemlerinin bir alt sistemi olan Muhasebe Bilgi Sistemi (MBS), işletmelerin faaliyetlerinde kilit noktadadır. Burada üretilen bilgiler, bilgi kullanıcılarının kararlarını etkileyeceğinden güvenilir olmalıdır. Hem işletme içi hem de işletme dışı bilgi kullanıcıları muhasebe bilgi sisteminin çıktılarından etkilenmektedir (Güney, 2013:276).

Muhasebe bilgi sistemi işletmelerde varlıklar, borçlar, işletme sermayesi, gelir ve gider gibi finansal nitelikli bu tür bilgiyi sağlayan, finansal muhasebe, sorumluluk muhasebesi, maliyet muhasebesi gibi alt sistemlere sahip olan bir sistemdir (<http://ozgurozkanymm.com>, 2016:8).

MBS kavram olarak;

- İşletme yönetiminin, işletmenin varlıklarındaki yükümlülüğünü belirler.
- İşletmelerin faaliyetlerinin denetimini sağlar.
- Muhasebe bilgi sistemi karar alıcıların işletmenin gelecek planlarını yönlendirmede etkisi olan bilgi transferini yapan bir bilgi sistemidir (<http://home.anadolu.edu.tr>, 2016:7).

Bilgi sistemleri, yönetimin ihtiyacı olan bilgileri, bir araya getirip, özetleyip ihtiyaç duyan sistemlere, alt sistemlere iletmektedir. Yine bu faaliyeti sağlayan MBS (muhasebe bilgi sistemleri) alt sistemleri maliyet muhasebesi, finansal muhasebe ve yönetim muhasebesi gibi sistemlerden oluşmaktadır.

### **1.2.1. Finansal Muhasebe**

Finansal muhasebe işletmenin gerek finansal durumunu, gerekse faaliyet sonuçlarını gösteren bilgileri tanımlayarak ölçmekte ve bu bilgileri analiz edip yorumlayarak bilgi kullanıcılarına kullanabilecekleri bilgiler şeklinde iletmektedir (Cemalcılar ve Önce, 1999:1). İşletmenin mali nitelikteki bilgilerini yasal düzenlemelerin gereklerine göre düzenleyerek bilgi kullanıcılarına sunulması durumudur (Kaygusuz, 2013:3).

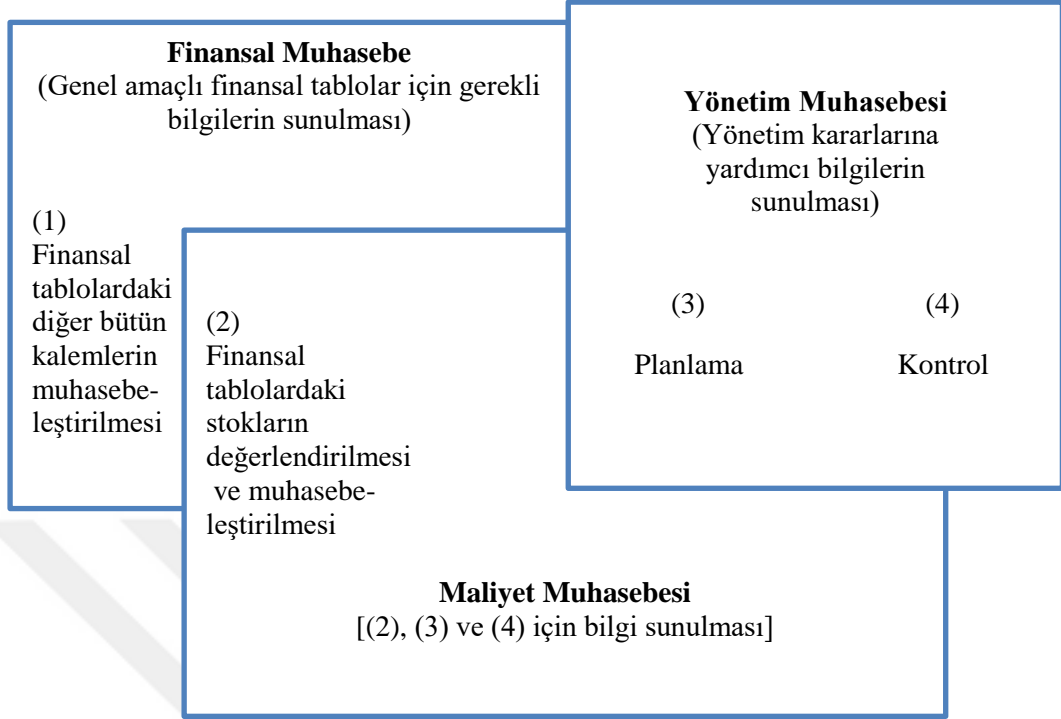
İşletmeler kendi finansal durumları ve performansları hakkında bilgi elde ederken, finansal muhasebe sistemi sayesinde ekonomik faaliyetlerini ölçerek bu ölçümlerin sonuçlarını raporlar halinde ilgili taraflara iletmektedirler (Cemalcılar ve Önce, 1999:18).

### **1.2.2.Maliyet Muhasebesi**

İşletmeler üretim yaparken katlandıkları maliyetin hesaplanması, işletmenin amaçlarına ulaşmasında planların hazırlanması, katlanılan giderlerin denetiminin yapılması ve işletme için kararlar alınması aşamasında işletme bünyesinde oluşturulan maliyet muhasebesi sisteminden faydalanırlar. Başka bir ifadeyle, maliyet muhasebesi işletmenin katlanmış olduğu maliyetlerin ölçülmesi ve bu faaliyetlerin raporlanmasında kullanılmaktadır. İşletmenin geleceği için maliyet muhasebesi sisteminden elde edilen doğru ve güvenilir bilgiye ihtiyaç vardır (Kartal ve Gündüz, 2014:10-11).

### **1.2.3.Yönetim Muhasebesi**

Yönetim muhasebesi genel olarak finansal muhasebe ve maliyet muhasebesinin ürettiği bilgileri veri olarak kullanıp yeni bilgiler üretmektedir. Muhasebe bilgi sistemi için, işletmeyi amaçlarına ulaştırmada kullandıkları bilgiyi, işletme için önem arz eden kararları alırken ve işletmedeki denetim faaliyeti için hazırlanan bilgilerin oluşturulmasını sağlayan sistemdir (Akgün ve Kılıç, 2013:23-24). Yönetim muhasebesini yöneticiler kullanmaktadır. İşletme yöneticilerinin ihtiyacı olan işletme amaçlarına ulaşmak için gerekli olan mali nitelikli bilgiyi hazırlayıp sunma görevini üstlenmektedir (Güzel ve Mersin, 2007:174).



**Şekil 1.Yönetim, maliyet ve finansal muhasebe (Gökbulut, 2016:9).**

Muhasebe sistemlerinin temel amacı işletme iç ve dış bilgi kullanıcılarına hem finansal hem mali nitelikteki bilgileri sunmaktır. Finansal muhasebe hem işletme içi hem de işletme dışına yönelik bilgiler sunarken yönetim muhasebesi sadece işletme içine yönelik bilgi sunar. Maliyet muhasebesi diğer iki bölüm için önemlidir. Maliyet muhasebesinde üretilen bilgiler diğer iki bölüm için kullanılmaktadır (Gökbulut, 2016:9).

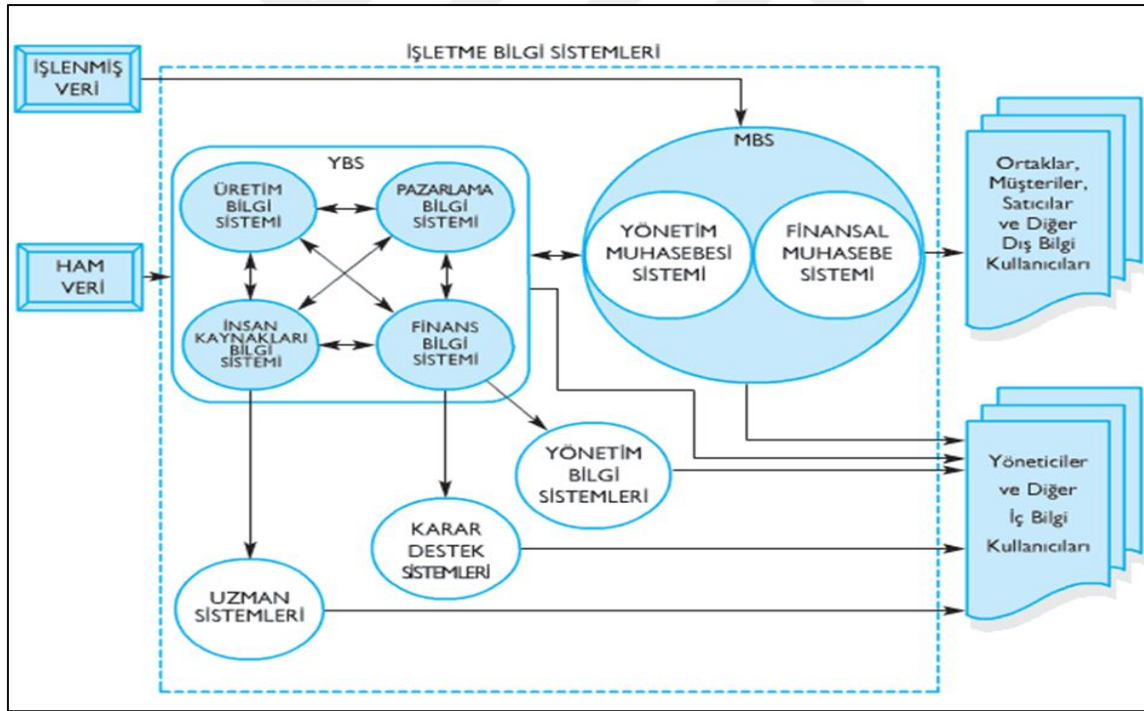
### **1.3.Muhasebe Bilgi Sisteminin Çevresi ile Olan İlişkisi**

Muhasebe bilgi sistemleri, işletmelerde zamanla meydana gelen değişiklikleri belirleyerek, finansal faaliyetlerinin sonucunda ortaya çıkan bilgileri ilgili taraflara sunmayı amaçlamaktadır (Akgün ve Kılıç, 2013:23) .

İşletmeler hem iç hem de dış çevre ile etkileşim halindedir. Çeşitli bilgi sistemleri sayesinde işletme sistemin kontrolünü sağlamaktadır. İşletme bilgi sistemi, pazarlama, üretim, insan kaynakları, personel, finansal ve muhasebe bilgi sistemi gibi alt sistemlerden oluşmaktadır. Muhasebe bilgi sistemi, diğer bilgi sistemlerinden gereken bilgiyi sağlar ve her biri ile ayrı ayrı ilişki içerisinde. Muhasebe bilgi sisteminin etkinliği, işletme yönetiminin etkinliği demek olduğundan bu alt sistemin işletme yönetimi açısından önemi büyüktür (Güney, 2013:278).



Muhasebe bilgisini kullananlar yatırımcılar, çalışanlar, borç verenler, satıcılar ve diğer ticari tedarikçiler, müşteriler, hükümetler ve kamudur. Çalışanlar işverenlerin devamlılığı ve karlılığı hakkında bilgi edinmek isterler. Aynı zamanda çalıştıkları işletmeden aldıkları ücretin ne kadar olacağını, emekli olduklarında işletmenin emeklilere yönelik yükümlülüğünü ve ödeme kabiliyetini öğrenmek isterler. Yatırımcıların satın alma, elde tutma veya satma kararlarını vermeleri için gerekli olan bilgilere buradan ulaşabilirler. Borç verenler ise verdikleri borçlara ilişkin faiz miktarını ve verdikleri borcun tahsil zamanı geldiğinde tahsil edebilme imkânlarını bilmek isterler. Bu sebeple muhasebe bilgisine ihtiyaç duyarlar. Müşteriler, uzun süredir iş yaptıkları işletmenin devamlılığına ilişkin bilgiye ihtiyaç duymaktadırlar. Satıcılar işletmenin kendilerine olan borcunu zamanında ödeme gücünü belirlemede ihtiyaç duydukları bilgiye ulaşmak isterler. Muhasebe bilgi sisteminden bilgi ihtiyacı olan hükümetler bunlardan bir başkasıdır. Ülkelerin vergi politikalarını belirlemeleri için bilgiye ihtiyaç duyarlar (TMS/IFRS, 2008:7-8).



**Şekil 2. İşletme bilgi sistemi ve muhasebe bilgi sistemi arasındaki ilişki (Çağlar, 2010).**

İşletmelerde alt sistem olarak kabul edilen pazarlama bilgi sistemi, ürün geliştirilmesi, ürünün fiyatlandırılması, tutundurulması amacıyla reklamının yapılması, ürünün pazar analizinin yapılması ve ürünün ne şekilde dağıtımının yapılacağını belirlemesi faaliyetlerinin sürdürüldüğü sistemdir. Bu faaliyetler sonuçlandığında elde edilen bilginin kopyası muhasebe bilgi sisteminin girdisi olarak işlem görür (Karagül, 2006:105-106).

Üretim bilgi sistemi de, ürünün üretim aşamasında hammaddenin girişinden tut işletmedeki fiziksel değişiminin takip edilmesi, bu sürecin planlanması ve kontrolünün yapılması, stok miktarlarının kontrolünün ve kalite kontrollerinin yapılması gibi aşamalara kadar izlenildiği sistemdir. Bu aşamaların sonucunda ortaya çıkan raporların bir kopyası yine muhasebe bilgi sistemine girdi olur (Yılmazer, 2010:32).

İşletme bünyesindeki personelin eğitilmesi, işe alınması ve yerleştirilmesi aşamaları, ücret tarifelerinin oluşturulması, işletme bünyesindeki çalışanların sicillerinin tutulması, bu çalışanların sağlığı, verimlilikleri, güvenlikleri gibi konularla ilgili bilgilerin oluşturulduğu sistem insan kaynakları sistemidir. Herhangi bir sistemin istediği bilgiye yani insan kaynakları sisteminden bir personele ait verilere hızlıca ulaşılabilir (http://ozgurozkanymm.com, 2016:18).

Finans bilgi sistemi, işletmenin ihtiyaç duyduğu parasal kaynağın tedariki, uygun maliyetle işletmeye kaynak sağlanması ve bu işlemin kontrolünün yapılmasını sağlayan sistemdir. Parasal kaynakların verimli şekilde kullanılıp kullanılmadığı, nakit yönetiminin sağlanması ve finansal nitelikli planların yapılması gibi konular bu sistemde belirlenmektedir. Buradaki veriler muhasebe bilgi sistemine girdi olur. Finansal nitelikli olaylar, sonunda muhasebe bilgi sisteminde bir araya getirilmektedir. Burada üretilen bilgilerin değerli olup olmaması ise muhasebe bilgi sisteminin etkin olup olmamasına bağlıdır (Çağlar, 2010). İşletmenin bölümleri arasındaki denetimin sağlanması ve işlemlerin kontrolünün yapılması için muhasebe bilgi sisteminde üretilen bilgiye ihtiyaç duyulmaktadır (Kısakürek ve Pekcan, 2005:107-125). Ayrıca muhasebe bilgi sistemi, işletme bölümleri arasındaki uyumu sağlamlaştırmak için, yöneticilerin yetenekli ve personelin kalifiye olması gerekmektedir. Bu şekilde tüm bileşenleri arasında ahenkli bir bütün oluşturabilir (Türedi, 2008:3).

#### **1.4.Muhasebe Bilgi Sisteminin Gerekliliği**

İşletmeler için vazgeçilmez bir kavram haline gelen bilgi sistemleri, günden güne daha çok kıymetlenmektedir. Türkiye’de ve dünyada gittikçe büyüyen işletmelerin iş düzenine ve güvenilir işletme olmaya ihtiyacı vardır. İşletmelerin bu karmaşa içinde gerekli doğru ve güvenilir bilgiyi üretmeleri için sistem vazgeçilmezdir. Güvenilir doğru bilgi firmanın gücünü arttırabilir.

İşletmeler, politika planlayanlar ve uygulayıcıları, denetçiler, kredi veren kuruluşlar, yatırım yapanlar, sendikalar, halk, politikacılar, organize olmayan işçiler ve tüketiciler olarak sınıflandırdığımız kişiler muhasebe bilgisi kullanıcıları olarak adlandırılabilir (Kısakürek ve Pekcan, 2005:110).

İşletmelerde bilgi sistemleri, bilgi kullanıcılarının ihtiyaç duyduğu bilgileri, işletme çevrelerinden toparlayarak, bu bilgileri özet şeklinde diğer sistemlere ve işletme yöneticilerine ileten sistemlerdir (Demirhan, 2002:118). Bilgi kullanıcılarına doğru, zamanında ve tam bilgiyi ulaştırırken, en düşük maliyetle bunu sağlamak muhasebe bilgi sistemine bağlıdır. Bu şekilde işletmede verimlilik artacak ve işletme rekabet ettiği işletmelerden öne geçecektir (www.kgk.gov.tr, 2015:9).

Gün geçtikçe muhasebe bilgi sistemine duyulan ihtiyaç artmakta yani daha önemli hale gelmektedir. Çünkü bilgi kullanıcılarının ihtiyaç duyduğu doğru, tam zamanında ve güvenilir bilginin önemi sürekli ön plana çıkartılmaktadır (Güney, 2013:278). Bu aşamada ihtiyaç duyulan bilginin taşınması gereken özellikler ise anlaşılabilirlik, ihtiyaca uygunluk, güvenilirlik ve karşılaştırılabilirliktir. Finansal bilgi kullanıcılar tarafından tam olarak anlaşılabilir olmalıdır. Bilgi hatalar içermiyor ve bir konuyu makul şekilde açıklamışsa güvenilir bilgidir. Bilgi kullanıcıları, işletme ile başka bir işletmenin, finansal durumlarını, faaliyet sonuçlarındaki değişimi değerlendirebilme imkânına sahip olmalıdırlar (TMS/TFRS, 2008:11-15).

Bilgi teknolojileri sayesinde işletmelerin ihtiyaç duyduğu bilgilere kısa sürede ulaşılmakta, bilgi kullanıcılarını hesap ve kayıtların angaryasından kurtarmaktadır (Ömürbek, 2003:176).

Muhasebe bilgi sistemi, bilgi sunulacak taraflara göre üç türde bilgiyi, ihtiyaç duyulduğu anda hazır etmektedir. Bunlar dış kullanıcılara sunulacak bilgi, iç kullanıcılara sunulacak bilgi ve ölçümlene amacıyla kullanılacak bilgiler diye üç başlık altında sınıflandırılabilir (Güngör Tanç, 2005:35).

#### **1.4.1.İç Kullanıcılara Sunulacak Bilgi**

İşletme içi yöneticiler, işletme ile ilgili önemli kararlar alırken, zorunlu olan bilgileri elde etmek için en düşük maliyete katlanmaya çalışırlar. Bu bilgileri elde ederken bilginin güvenilir, faydalı ve düzenli olması gereklidir. Bu şekilde elde edilen bilginin sağladığı fayda, işletmenin katlandığı maliyetten fazla olmamalıdır. Satın alma, stok kontrol, üretim,

personel finans gibi İşletmenin tüm yönetim kademelerinin, muhasebe bilgisine ihtiyaçları vardır (Güngör Tanç, 2005:36).

#### **1.4.2.Dış Kullanıcılara Sunulacak Bilgi**

Muhasebe bilgi sistemi bilgi sunumunda bulunurken, müşteriler, çalışanlar, tedarikçiler, borç verenler, ortaklar, vergi otoritesi, araştırmacılar, potansiyel yatırımcılar, aracı kurumlar gibi işletme için üçüncü kişilerin de bilgi ihtiyacını karşılamaktadır. Çünkü muhasebe bilgilerini kullananların, işletme ile ilgili bir veya birden fazla muhasebe bilgisine ihtiyaçları bulunmaktadır (Güngör Tanç, 2005:37).

#### **1.4.3.Ölçümleme İçin Kullanılacak Bilgi**

Muhasebe bilgi sistemi, verileri işleyerek bilgi kullanıcılarına işletme görevinin dışında bir ölçümleme aracı olarak da faaliyet gösterir. İşletmenin karar alma sürecinde ortaya çıkan seçenekleri ayrıntılarıyla inceleyip, ölçümleyerek finansal bilgileri etkilemektedir (Güngör Tanç, 2005:39).

### **1.5.Muhasebe Bilgi Sisteminde Güvenlik ve Güvenilirlik**

Teknolojik gelişmelere bağlı olarak muhasebe kayıtları hem daha hızlı hem daha kolay kaydedip, güncelleyip işletme imkânı sağlamıştır. Bilgisayarlı ortamda üretilen ve raporlanan muhasebe kayıtları, beraberinde güvenlik problemini de getirmiştir (Bekçi ve Ömürbek, 2007:99). İşletmeler, işletme için çok önemli olan gizli bilgileri saklama gereği duyarlar. İşletmelerin ilan etmediği bu bilgilere ‘ticari sır’ denir. Bu bilgiler gerek işletme çalışanları, gerekse işletme dışı tehlikeler sebebiyle ortaya çıkmaktadır. Son dönemde işletmelerin muhasebe bilgilerinin bir ağ vasıtasıyla erişime sunulması ile bir takım güvenlik sorunları ortaya çıkmış ve bilgisayar ortamındaki bilgilerin güvenliği konusu önem kazanmıştır (Erdemir, 2015:29).

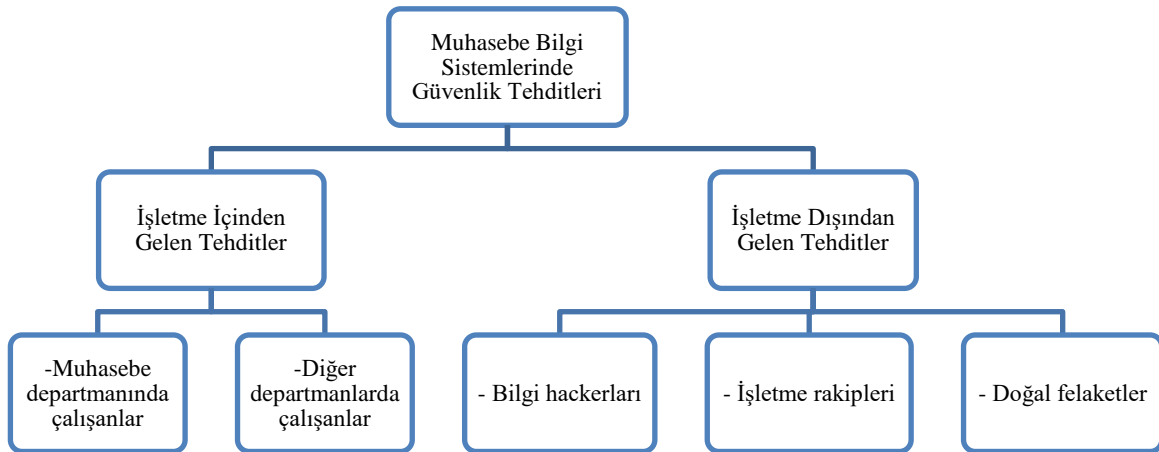
Bilgi güvenliği; önemli olarak kabul edilen, gizli tutulacak bir veriye başkaları tarafından ulaşılmasının engellenmesi ve kullanma yetkisinin olmadığı kişilerden korunmasıyla ortaya çıkmaktadır (Demir, 2005:148).

Bilginin güvenilir olması için(TMS/TFRS, 2008:12-16);

- Önemli hatalar içermemesi,
- Gerçeğe uygun sunum,
- Özün önceliği,
- İhtiyatlılık,
- Tam açıklama,
- Tarafsızlık,
- Zamanında sunulma,
- Fayda-maliyet dengesi gibi özellikleri bulunmalıdır.

Bir konuyu makul ölçüde açıklamış olmalı ve bu işlemleri doğru bir şekilde göstermelidir. Örneğin bilançonun tahakkuk ilkesi gereğince, raporlama tarihinde, aktifler, pasifler ve özkaynaklar olarak sonuçlanan işlemleri diğer olaylar doğru bir şekilde göstermelidir. Bilgilerin sadece yasal görünümünün değil, bunların özlerinin ve ekonomik gerçeklerin de göz önünde bulundurularak muhasebeleştirilmesi ve sunulması gerekmektedir. Güvenilir olan bilgi tarafsız olmalıdır ve bilginin bir kısmının bile dahil edilmemesi durumunda yanlış veya yanıltıcı olacağından bilgi tam açıklanmalıdır. İhtiyatlılık ise, tahmin yapılması gereken durumlarda, aktiflerin ve gelirin olduğundan fazla, yükümlülüklerin ve giderlerinde olduğundan eksik gösterilmemesi durumudur. Ayrıca bilgiden sağlanan fayda, bilgiyi elde ederken katlanılan maliyetten fazla olmamalıdır (TMS/TFRS, 2008:12-16).

İşletmeler, bilgi sistemlerini her türlü tehditten korumalıdır. Şekil 3'te sisteme gelebilecek her türlü tehdit işletme içi ve dışından gelen tehditler şeklinde ayrılarak gösterilmiştir.



**Şekil 3. Muhasebe bilgi sistemlerinde güvenlik tedbirleri (Demir, 2005:150).**

İşletmelerde muhasebenin asıl amacı, bilgi kullanıcılarına, alacakları kararları etkileyecek bilgiyi sunarken, doğru ve güvenilir finansal nitelikteki bilgiyi sağlamaktır. Güvenliğin sağlanması için öncelikle muhasebe bilgi sistemini tehdit eden faktörleri ortaya çıkarmak gerekmektedir (Demir, 2005:153).

İşletme sisteminde her türlü bilgi ve veri, hataların ve hilelerin tehdidi altındadır. Bu nedenle bu hatalardan ve hilelerden yeteri kadar arınmış olan bilgi güvenilir bilgi olarak kabul edilir. Ancak bunlardan arınmış ve tutarlı olan bilgi, güvenilir finansal bilgi olarak adlandırılabilir (Teksen vd., 2011:100-102). Kurumsal bilgi güvenliğinin sağlanması için işletme bünyesindeki yazılım ve donanım sistemleri, insan faktörü ve ortamları göz önünde bulundurulmalı ve bunlara dikkat edilmelidir. Bilgiyi korurken dikkat edilecek en önemli faktör ise insan faktörüdür. Çünkü hata ve hilelerin ortaya çıkmasında insan en önemli unsurdur (Vural ve Sağıroğlu, 2008:508).

Muhasebe bilgi sisteminin ürettiği bilgileri saklamada kullanılan elektronik ortam ile ilgili getirilen yeni düzenlemeler ile bilgi güvenliği sağlanmıştır (Canbek ve Sağıroğlu, 2006: 165 - 174).

Yöneticilerin bu ve benzeri güvenlik problemlerine karşı bazı önlemler almaları gerekmektedir. Şirket bünyesinde bu konuda uzman kişiler çalıştırılmalıdır. İşletme bilgi sistemini koruma programları satın alınmalıdır. Şirket için bu konuda danışmanlık hizmeti alınmalıdır. Bu sayede işletmelerde ticari sır niteliğinde temel bilgilerin korunması sağlanabilir (Demir, 2005:151).

Bilginin güvenliğini sağlarken, bilginin değerini bilip, yapılan faaliyetlerde güvenlik politikalarına uymak, hem internet kaynaklı zararlı yazılımları engelleyecek, hem de bu sayede ortaya çıkacak tehlikeler azalacaktır (Canbek ve Sağıroğlu, 2006:172).

Bilginin güvenilir olması için,

- Doğru
- Tarafsız
- Kanıtlanabilir

nitelikte olması gerekmektedir. Bu sebeple muhasebeleştirme sırasında yapılan işlemler bir kişi ya da bir grup değil, tüm toplum göz önünde bulundurularak yapılmalı ve raporlar buna göre hazırlanmalıdır (Teksen vd., 2011:101). Bilgilerin güvenilirliğinin sağlanmak için birçok yöntem ve sistem geliştirilmektedir. Örneğin, 20 Kasım 2013 tarihi itibarıyla

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından bu amaçla genişletilebilir. İşletme Raporlama Dili (XBRL) Türkiye temsilciliği kurulmuştur. XBLR, bilgi kullanıcılarına

- Hızlı,
- Zamanında,
- Güvenilir,
- Doğru,
- İlgili,
- İhtiyaca Uygun,
- Tam ve Anlaşılabilir,
- Ulaşılabilir,
- Karşılaştırılabilirlik düzeyi yüksek kaliteli verileri servis edecektir (Karasioğlu ve Eryiğit, 2005:133-149).

Muhasebe bilgilerinin güvenilirliğin sağlanabilmesi amacıyla International Federation of Accountants (IFAC) tarafından elektronik muhasebe ilkeleri geliştirilmiştir. Bunlar:

- Muhasebe bilgilerinin güvenliği ile ilgili ilkeler,
- Muhasebe bilgi süreci ile ilgili ilkeler olarak sıralanabilir.

Firmalar genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ile birlikte güvenlik ilkelerini de uygulayınca daha güvenilir bilgiler üretir hale gelecektir (Dinç ve Varıcı, 2008:200-201). MBS tarafından üretilen bilginin güvenilirliğinin sağlanması, işletme karar alıcıların ihtiyaç duyduğu gerçeğe uygun bilgiye ulaşması ve doğru kararlar alabilmesi, işletmenin ve yönetimin performansının ölçülmesinde işletme hedefleri ile varsa sapmaların tespit edilmesi, hata ve hilelerin tespit edilmesi için işletme bünyesinde kurulan iç kontrol sisteminin varlığı ile bağımsız dış denetim büyük önem arz etmektedir.

## **1.6.İç Kontrol**

Kontroller, bir kurumun, tüm birimleri ve iş süreçlerinde, iş akışları üzerinde tesis edilen, uygulama, eylem ve prosedürler bütünüdür (Kıral, 2014:289). Bu faaliyetler hem işletme içi hem de işletmenin dışında gerçekleştirilmektedir. İşletmenin kendi içerisindeki kontrol faaliyetlerini, dışarıda devam eden kontrollerden ayırmak için ‘iç kontrol’ kavramı ortaya çıkarılmıştır. İç kontrol sistemi, işletme faaliyetlerinin düzenli olarak yürütülebilmesi, hata,

hile ve eksiklikleri engellemek için, işletme yönetimi tarafından belirlenmiş uyulması gereken kurallar bütünüdür (Aslan, 2003:15). İç Kontrol 5018 sayılı Kanunda (Md. 55)

“İdarenin amaçlarına belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik, verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, mali ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yönetim ve süreçle iç denetimi kapsayan mali ve diğer kontroller bütünü”

olarak tanımlanmaktadır. İç kontrol, işletmelerin, amaçlarına ulaşırken karşılaştıkları olumsuzlukların engellenmesine yardımcı olur. Faaliyetlerde yeterli düzeyde güven sağlamayı hedefleyen iç kontrol sisteminin asıl amaçları (Hatunoğlu vd., 2012:173-174);

- Yönetim kontrolü ve muhasebe kontrolünde,
- İşletme muhasebe bilgisinin doğruluğunun ve güvenilirliğinin sağlanmasında,
- İşletmenin tüm faaliyetlerinde politikalara uyumun sağlanması ve bu faaliyetlerin verimliliğinin sağlanmasında,
- Kaynakları ekonomik ve verimli olarak kullanımının sağlanmasında,
- Yönetimin belirlediği hedef ve amaçlara ulaşmada,
- İşletme aktifindeki varlıkların korunmasında yatmaktadır.

İşletmelerde, muhasebe bilgi sisteminin bilgiyi uygun maliyetle, tam zamanında, eksiksiz, güvenilir bir şekilde üretmesi için, kontrol sistemlerinden faydalanması gerekmektedir.

İşletmelerde etkin bir iç kontrol sisteminin olması, muhasebe kayıtlarının doğruluğunu ve güvenilirliğini arttırmaktadır. Ayrıca etkin bir iç kontrol sisteminin varlığıyla finansal veriler daha güvenilir olur. Muhasebe bilgi sistemindeki bütün sistem ve süreçlerin sürekli kontrolü üretilen bilginin kalitesini etkilemektedir. Muhasebe bilgi sisteminin güvenilirliği ve sistemdeki çıktıların kalitesi kontrol sistemi ile yapılır (Yalman, 2014:21).

İşletmeler için ‘Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission’ (COSO), iç kontrol için belirlediği üç temel amaç sınıfını aynı zamanda iç kontrolün etkinliğinin değerlendirilmesi için de standart olarak göstermiştir. İç kontrolün yönetim kurulu ve yönetim için uygunluğu ya da güvenilirliği şu üç amacı gerçekleştirdiği ölçüde ortaya konulur (Yılancı, 2006:38):

- Girişimin, faaliyet amaçlarını ne ölçüde gerçekleştirdiği konusu,
- Yayınlanmış finansal tabloların güvenilir olarak hazırlanabilmesi,
- Uygulanması gereken yasa ve düzenlemelere uyumluluk.



Etkin çalışan bir iç kontrol sisteminin işletmeye sağladığı faydalar şunlardır (Hatunoğlu vd., 2012:173-175):

- Üst yönetimce belirlenmiş amaçlara ulaşmak adına personeli takip ederek izlenecek politikalara ve kurallara uygun davranıp davranmadıklarını tespit etmek,
- Üst yönetimin etkinliğini ve verimliliğini artırma adına gerekli olan güvenilir bilgileri temin etmek,
- Kaynak israfını önleme adına üst yönetimin arzularını yerine getirmek,
- Üst yönetim talepleri üzerine işletme varlıklarını amaç dışı kullanıma, çalınmaya, kaybolmaya karşı muhafaza etmek.

İç kontrol sisteminin sürdürülmesini sağlayarak sürekli kontrolünü yapan kişilere ve örgütün içinde denetim yapmak üzere görevlendirilmiş işletme personeline iç denetçi denir (Yalman, 2014:56).

### **1.7.Muhasebe Bilgi Sistemi - Denetim İlişkisi**

Muhasebe, belgelerin düzenlenmesinden başlayıp, defterlerin tutulması, mal ve hizmetlerin maliyetinin belirlenmesi, finansal raporların çıkartılması, planlama ve istatistikî verilerin derlenmesine kadar geniş bir sahayı ilgilendirir. Bu işlemlerin yapılmasında ve hazırlanmasında günümüzde bilgisayarlardan yararlanılmaktadır.

‘Denetim’, murakabe ve revizyon kelimeleriyle ilgili bir ifadedir. Murakabenin anlamı ‘aslında olması gerekli olan ile fiili durum arasındaki karşılaştırma’ demek iken; revizyon ‘defterlerin ve kayıtların gözden geçirilmesi’ anlamına gelmektedir. İşletmelerin ekonomik faaliyeti sonunda ortaya çıkan finansal nitelikli bilgilerin belirlenen prosedürlere uygunluğunun sağlanması ve standartlarda öngörülen gerekli tüm bağımsız denetim tekniklerinin uygulanıp, defterler, kayıtlar ve belgeler ile değerlendirilmesi sonunda raporlanması işlemine ‘muhasabe denetimi’ denilmektedir (<http://www.selcuk.edu.tr>, 2016:3-4). Muhasebe bilgi sistemi bir kontrol mekanizmasıdır. Hazırladığı geri bildirim raporları ile planlarda meydana gelen sapmaları ve programa uyulup uyulmadığını belirlemektedir (Hatunoğlu vd., 2013:320). Bu şekilde sistemden verimli çıktılar elde edilebilir.

Denetim işleminin yapılması için kaynak ve dokümanlar önem arz etmektedir. Teknolojinin ilerlemesiyle günümüzde muhasabe verilerinin girişi ve kayıt işlemleri artık,

geleneksel şekilde yapılmamaktadır. Bilgisayarların muhasebe uygulamalarında kullanılmasıyla uzun süren işlemler, çok kısa sürede yapılmaktadır. Muhasebe bilgi sisteminin teknolojik gelişmeler sonucunda işletme verilerinin kaydedilmesi, saklanması ve iletilmesi sırasında bazı uygulamalarda değişikliklere gidilmiştir. Bu değişimden denetçi de etkilenmiştir ve işlemler elektronik ortamda yapılmaktadır. İşletmelerin hem pazara hızlı şekilde entegre olabilmeleri hem de veri ve bilgi transfer işlemini hemen gerçekleştirmeleri önemli muhasebe bilgisini gerektirmektedir (Toraman, 2002:1-7). Bu faktör aslında muhasebe bilgi sisteminden üretilen bilginin kalitesini etkileyen unsurdur. Aynı zamanda muhasebe personelinin almış olduğu eğitim, tecrübesi ve kişisel yetenekleri muhasebe bilgisinin kalitesini etkiler.

MBS'nin faaliyetleri sonucu üretilen finansal tablolar, işletmelerin yönetiminin iddialarıdır. Bağımsız denetim kapsamında denetçi, işletmenin finansal durumu ve faaliyet sonuçlarını denetlemek durumundadır. Gerçeğe uygun ve dürüst bir şekilde, tablolara yansıtılıp yansıtılmadığını ölçmeye çalışmaktadır. Bu bağlamda denetçi kanıt toplamaya çalışır. Kanıt toplamanın temel amacı, müşteri işletmeyle ilgili bilgi toplayıp, risklerini belirlemek ve iç kontrol sisteminin etkinliğini test etmektir (Selimoğlu vd., 2011:125). İşletmelerde yönetim, finansal tablolarında;

- İşletmelerin varlıkları ve yükümlülüğünün, bilanço tarihi itibarıyla işletmede var olduğunu ve işletme mülkiyetinde olduğunu,
- Tablolarda sunulması gerekli olan tüm bilgilerin finansal tablolarda sunulduğunu,
- İşletmenin olmayan varlıkların ve borçlarının, finansal tablolarda yer almadığını,
- Varlık ve kaynakların değerlemesi ile ilgili dönemsel ayarlamalarının doğru şekilde yapıldığını,
- Tabloların genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre hazırlandığını iddia eder.

Denetçi, Uluslararası Denetim Standartlarına (UDS) göre test eder ve standartlar ile uyumlu olup olmadığını denetler. Bağımsız denetçi, işletmenin finansal nitelikli bilgilerinin, güvenilir olup olmadığını belirler ve işletmeye danışmanlık hizmeti sunar. Bu bağlamda işletmelerde uygulanan iç kontrol sisteminin etkin olması ile finansal tabloların güvenilirliği arasında pozitif yönlü bir ilişki vardır. Bu açıdan iç kontrol sisteminin etkin olmasıyla, işletmelerde hata ve hileli işlemler yapılmayacağından finansal tabloların da güvenilirliği artacaktır.

Muhasebe bilgi sistemi finansal nitelikteki bilgileri doğru, güvenilir, hızlı ve zamanında üretmeyi hedefler. Muhasebe bilgi sisteminin çıktıları olan finansal tabloların ve raporların denetlenmesi, muhasebe bilgi üretme aşamalarını incelemek ve bu tablo ve raporlarda yer alan bilgilerin güvenilirliğini sağlamaktır (Soylutürk, 2014:63). Günümüzde muhasebe bilgi sistemleri muhasebeleştirme sırasında ortaya çıkacak hata ve hilelerin denetlenmesinde birçok yöntem ve teknik uygulama kullanılır. Bunlar yasal prosedürlere göre yapılır. ‘Muhasebe’ denildiğinde, denetleme işleminin temel dayanağı; ‘denetleme’ ise, muhasebenin yasa, kural, ilke ve yöntemlere uyumunun sağlanması işlemidir. Muhasebe denetimi, muhasebenin eksikliklerini ortaya koyan bir faktördür. Yani ‘muhasebesiz denetleme dayanaksız; denetimsiz muhasebe de sağlamasızdır’ şeklindeki ifade kabul görmektedir (Erdoğan, 2002:54).

Sonuç olarak, muhasebenin sadece vergisel işlemler için değil, etkin ve verimli şekilde kullanabilmesi için gerekli yetki, sorumluluk ve iletişimin sağlanması gerekmektedir (Hatunoğlu vd., 2013:321).

### **1.8.Muhasebe Bilgi Sisteminde Denetimin Gerekliği**

Muhasebe bilgi sistemi, hazırladığı finansal tabloların; anlaşılabilirlik, ihtiyaca uygunluk, güvenilirlik ve karşılaştırılabilirlik özelliklerini yerine getirmelidir. Sistemde bu aşamada yapılan dikkatsizlikler, hatalar, yanlış uygulamalar ve bazı menfaat gruplarının işin içine girmesi sonucu faaliyetler aksamaktadır. Muhasebe bilgi sisteminin, kural politika ve yasalar çerçevesinde işlemlerini sağlamak, yöneticilerin, çalışanların ve işletme sahiplerinin çıkardıkları sorunları azaltmak veya yok etmek için en uygun yol ‘denetim’dir (Canbolat, 2006:18).

Muhasebe bilgi sistemleri, teknolojinin gelişmesiyle bazı güvenlik problemleriyle karşılaşmıştır. Bu problemler şöyle ifade edilebilir (Soylutürk, 2014:63):

- Bilginin gizliliği/mahremiyetinin yok olması,
- Bilginin çalınması ve onaylanmayan bilginin kullanılması,
- Bilgi ve bilgisayarların hileli kullanılması,
- Onaysız (kasti) değiştirmenin ya da veri manipülasyonunun sonucunda bilgi bütünlüğünün kaybı,
- Onaylanmamış ya da kasti, kötü niyetli hareketlere bağlı işlem hatası.

Muhasebe işlemleri geleneksel muhasebeleştirme sırasında yapıldığı gibi yapılmadığından, sistemdeki yanlışlığın fark edilmesi daha zordur. Sisteme girilen veriler önceki veriler ile ya da daha sonra girilen veriler ile ileneceğinden hatalı veriyi fark etmek zor olmaktadır (Soylutürk, 2014:63).

İşletme kayıtlarındaki kasıtlı veya kasıtsız düzensizlikler; ‘herhangi bir işlemin muhasebe kaydını yapmama, muhasebe kaydının yanlış yapılması, aynı işlemin iki kez kaydedilmesi, hesaplamaların yanlış olması (yeniden değerlendirme, amortisman, şüpheli alacak, maliyet, vergi gibi muhasebe hesaplamalarında), hesapları yanlış sınıflandırma, dönemsellik ilkesine uyulmaması, belgelerin çizilmesi, silinmesi, rakamlarla oynanması şeklinde değiştirilmesi, kanıt niteliğindeki belge ve kayıtların kaybolması, belgelerdeki aritmetik hatalar, gerçek olmayan belgeleri kayda alma’ şeklindedir. İşletmeler, hatalı bilgiler sonucu yaptıkları her hamlenin maliyetini ağır ödeyeceklerinden denetim mekanizmasına önem vermeli ve etkin iç kontrol sistemi kurmalıdırlar (Türedi, 2008:8-9).

İşletmelerde finansal tabloların güvenli olması için iç kontrol sisteminin etkin olması gerekir. Muhasebede kural ve ilkelere uyulmadığında yanlış uygulamalar yapılabilir. Örnek olarak (Erdemir, 2015:35):

- Bir kısım borçların ve yükümlülüklerin bilançoda gösterilmemesi,
- Bazı aktif kalemlerinin normalinden daha fazla gösterilmesi,
- Gider yazılacak bir kısım masrafların aktifleştirilmesi,
- Dövizli işlemleri düşük/yüksek kurlar ile değerlendirme,
- Olmayan stokları var gibi bilançoda gösterme,
- Başkasına ait varlıkları kendi aktiflerinde gösterme,
- Kullanım kısıtlı olan varlıklara ilişkin açıklamaları yapmama,
- Faturasız mal alış/satış işlemlerini kayıt dışında tutma,
- Personele açıktan ücret ödeyip personelin giderlerini az gösterme,
- Kiralanmış varlıklar için açıktan ödeme yaparak ilgili giderleri az gösterme,
- Eksik veya fazla sıfır koyma vb. sayılabilir.

Mali tablolarda ortaya çıkan düzensizlik, ‘hileler ve usulsüzlükler yada hatalardan’ kaynaklanmaktadır (Hatunoğlu vd., 2012:176). Bu bağlamda ‘işletme bünyesinde sağlıklı bir iç kontrol sisteminin kurulması ve bağımsız dış denetime destek olunması’, olası hata, hile ve usulsüzlüklerin engellenmesi, önüne geçilmesi ve\veya tespit edilmesinde önemli rol oynar.

### **1.8.1.Muhasebeleştirme Sürecinde Hata**

‘Hata’, firmaların mali tablolarının hazırlanması aşamasında, ölçülmesi, sunumunun yapılması ve açıklanması yapılırken kasıtsız olarak yapılmış yanlışlıkları ifade eder (Erkan ve Demirel Arıcı, 2011:35). Hata, işletmede muhasebeleştirme sırasında, gerek bilgisizlik gerek tecrübesizlik ve çalışanların önem vermemesi gibi sebeplerden meydana gelir. Genel itibari ile hatalar şunlardır (Teksen vd., 2011:102):

- Matematiksel hatalar,
- Kayıt hataları, (rakam, hesap ve borç alacak taraflarının karıştırılması)
- Nakil hataları,
- Unutma ve mükerrer işlem hataları,
- Bilanço hataları.

### **1.8.2.Muhasebeleştirme Sürecinde Hile**

‘Hile’, yanlışlığı bilinip veya doğru olduğuna inanılmayan bir takım uygunsuzlukların, kandırma amacıyla veya yanlış şekilde sunma niyetiyle, yasa dışı işlemlerin yapılmasıdır (Erkan ve Demirel Arıcı, 2011:31). Türkiye Bağımsız Denetim Standardı 240, hileyi; “Yönetim, üst yönetimden sorumlu olanlar, çalışanlar veya üçüncü taraflardan bir veya birden fazla kişinin, haksız veya yasalara aykırı bir menfaat elde etmek amacıyla yaptığı aldatma içeren kasıtlı eylemler” şeklinde tanımlamaktadır.

Hile, işletme personelinin kanuna aykırı olan hareketleri kasıtlı olarak veya yanlış sunma niyetiyle yapmasına denir. İşletmedeki yolsuzluğu gizleyerek vergi kaçırıp ve işletmenin gerçek durumunu farklı gösterme amacıyla hileler yapılmaktadır (Hatunoğlu vd., 2012:177).

Uygulamada görülebilecek hileler ve örnekleri şu şekildedir (Erdemir, 2015:36):

- Çalışan hileleri; çalışanlar tarafından işletme kaynakları kendi menfaatleri için kullanılmakta veya kaynaklar aşırılamakta, işletme ve sahiplerin varlıkları azaltılmaktadır.
- Yönetim hileleri; tepe yöneticileri tarafından işletmenin mali tabloları gerçekten farklı şekilde düzenlenerek mali tablo kullanıcılarına gerçek dışı bilgiler servis edilmektedir.

- Yatırım hileleri; işletmenin sahip, ortak veya yöneticilerinin talimatıyla veya bizzat kendi marifetleriyle, yatırımcıların yanlış yatırım kararı vermelerini sağlayacak bilgiler paylaşılmaktadır.
- Tedarikçi hileleri; satıcılar, fiyatları olduğundan çok yüksek bir düzeye çekmekte ve üretilmemiş malı satmakta, sattığı malı teslim etmemektedir.
- Alıcı hileleri; işletmenin mal/hizmetlerini talep edenlerin, kendi başlarına veya işletme içerisinde biri vasıtasıyla aldıkları ürün ve hizmetleri çok düşük fiyata almakta veya parasını ödememektedir.

Hata ve hileleri önlemede; yaşanan muhasebe ve denetim skandalları sonucu, finansal tablolara olan güven sarsılmıştır ve bu da muhasebe denetiminin önemini artırmıştır. Finansal olayların güvenilir olması iç kontrol sisteminin etkinliği ile sağlanır. Hata ve hileden arınmış güvenilir finansal bilgi için, etkin bir iç kontrol sistemi şarttır (Hatunoğlu vd., 2012:177).

İşletme personelinin yapacağı hileden sağlayacağı fayda, onun için katlanmak zorunda olduğu maliyetten çok olduğu müddetçe hile, fiili olarak gerçekleşmektedir. Hileyi yapacak olan çalışan, katlanacağı maliyetin yaptığı hileden elde edeceği yarardan daha fazla olacağına inandırılır ise bu olumsuz durumun önüne geçilebilecektir. Uluslararası camiada ve Türkiye’de hata ve hilelerin ortaya çıkardığı kayıpları azaltmak için bazı uygulamalar oluşturulmuştur. Uluslararası Muhasebe Standartları (UMS) ve Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) muhasebe uygulamalarına standartlar getirmiş ve denetim alanında da uluslararası standartların getirilmesiyle finansal bilgi, güvenilir, anlaşılabilir ve karşılaştırılabilir hale getirilmiştir (Erkan ve Demirel Arıcı, 2011:41).

Hatalı/hileli finansal raporlama sonucunda (Erdemir, 2015:34-44):

- Finansal raporlama sürecinin doğruluğu ve kalitesi azalmakta,
- Denetim mesleğinin doğruluk ve tarafsızlığı zedelenmekte,
- Muhasebe mesleğinin imajı kirlenmekte,
- Ülkenin büyüme hızı ve refah artışı olumsuz etkilenmekte,
- Hukuki ihtilafların artması ülke ekonomisine ek maliyetler doğurmakta,
- İflas veya büyük ekonomik kayıplar ortaya çıkabilmekte,
- Aşırı müdahaleci düzenlemeler ve kurumlara ihtiyaç duyulmakta,
- İşletmelerin performansı ve normal faaliyetleri olumsuz etkilenebilmektedir

Muhasebe bilgi sisteminin kaliteli bilgi üretmesi için, hatalı ve hileli işlemlerden arındırılması gerekmektedir. Muhasebe bilgi üretim sürecinin başından sonuna kadar denetlenmesi, yasa, kural ve standartlara uyulması gerekmektedir (Erkan ve Demirel Arıcı, 2011:37).

### 1.9.Muhasebe Meslek Mensuplarının Özellikleri

İşletmeler, vakıflar, sendikalar, dernekler ve bazı kurumların, muhasebe ve denetim işlerini yasa, kural ve standartlara göre yapan meslek mensuplarının bazı özelliklere sahip olmaları gerekmektedir. Bu özellikler Tablo 1’de belirtilmiştir.

**Tablo 1.Muhasebe Meslek Mensuplarının Taşınması Gereken Özellikler**

Dürüstlük	Tarafsızlık	Reklam yasağı	Sosyal sorumluluk
Güvenirlilik	Sır saklama	Bağımsızlık	Mesleki özen ve titizlik

**Kaynak:** Erdemir, 2015:57.

‘Denetim mesleği yürütülmesinde gereken yetenekleri kazanmak için’ akademik kurum veya mesleki örgüt programlarında ileri meslek eğitimi, iş üzerinde eğitim, iş dışı eğitim, mesleki yönden gelişim sağlayan kurslara katılarak eğitim alınmalıdır. Profesyonel muhasebecilik için mesleğin verimini artırarak hizmetin kalitesini artıran ilerlemeleri meslek hayatı boyunca sürdürmelidirler (Ersoy vd., 2009:5).

### 1.10. Literatür Taraması

Gerek Türkiye’de gerek dünyada, ‘sistemler, bilgi sistemleri, muhasebe bilgi sistemleri gibi kavramlar’ işletmeleri ve ülke ekonomilerini etkileyen unsurlar olarak kabul edilmiş ve bu konularda birçok çalışma yapılmıştır.

Bülbül (2015), yapmış olduğu çalışmada hedef maliyetlemede muhasebe bilgi sistemine ilişkin bir model ortaya koymayı ve bu modelin bir işletmede uygulamasını yaparak, sonuçlarını ortaya koymayı hedeflemiştir. Çalışma neticesinde hedef maliyetlemeyi uygulayan işletmelerde sonuçların olumlu olduğu ve işletmeye kazanç sağladığı ortaya konmuştur. İşletmelerin maliyet yönetiminin daha etkin bir şekilde uygulanması, araştırma ve geliştirme faaliyetlerine ağırlık verilmesi, tasarım aşamasında maliyeti dikkate alma ve

raporlamanın muhasebe bilgi sistemi üzerinde daha sistemli bir yapıya kavuşması için modelin önemli olduğu vurgulanmıştır

Dursun (2014), 'Türkiye'de Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebe Bilgi Sistemine Etkileri: BİST-100 Endeksindeki Şirketlerde Uygulama' isimli çalışmasında kurumsal yönetimin ve muhasebe bilgi sisteminin işletmeler için önemini vurgulamayı, kurumsal yönetimi ilkeleri ve muhasebe bilgi sistemi ilkelerinin sonuçlarını ele alarak bu ilkeler arasındaki ilişkiyi istatistiki olarak değerlendirmeyi hedeflemiştir. Çalışmanın sonucunda kurumsal yönetim ilkeleri ve muhasebe bilgi sistemi ilkeleri içinde güçlü, olumlu ve etkin bir ilişki olduğu ortaya çıkmıştır. Bu ilişkinin etkin ve verimli olarak kullanılmasının işletmelerin sürekliliği açısından ciddi bir öneme sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Dinç ve Karakaya (2014), yaptıkları çalışmada muhasebe bilgi sistemi ile kurumsallaşma çabaları arasında ilişkiyi incelemiştir. 'Muhasebe Bilgi Sistemi ve Kurumsallaşma Düzeyi Arasındaki İlişkiye Yönelik Bir Araştırma' isimli çalışma sonucunda, muhasebe bilgi sistemi ile kurumsallaşma arasında karşılıklı bir etkileşim olduğu ve birbirlerini tetikledikleri sonucuna varılmıştır.

Hatunoğlu ve arkadaşları (2013), Kahramanmaraş'ta ve Gaziantep'te bulunan KOBİ'lerde muhasebe bilgi sistemlerine verilen önem derecesi ölçülmeye çalışılmışlar ve çalışmadan elde edilen verilere göre KOBİ'lerin muhasebe bilgi sistemlerini daha etkin ve verimli bir şekilde kullanabilmeleri ile ilgili önerilerde bulunulmuştur. Ayrıca çalışma neticesinde iç kontrol sisteminin var olduğu işletmelerde muhasebe hata ve hilelerinin önlenmesinde iç kontrol sisteminin varlığının önemli olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

Çidem (2013), muhasebe bilgi sistemi kavramını incelemiş ve Kayseri'de faaliyet gösteren küçük ve orta büyüklükteki işletmeler üzerinde bir araştırma yapmıştır. Anket yöntemini kullanarak yaptığı çalışma sonucunda, işletme fonksiyonları arası bilgi bağıllığı, işletme performansı, işletmenin kurumsallaşma düzeyi ile muhasebe bilgi sistemi entegrasyonunun, muhasebe bilgi sisteminin etkinliği üzerinde etkili olduğunu belirtmiştir.

Dereköy (2012), hastane işletmelerinde performans ölçümü ve muhasebe bilgi sistemi ilişkisi üzerine bir çalışma yapmıştır. Önerilen performans ölçüm modelinin Sağlık Uygulama ve Araştırma Hastanesi'nde uygulanmasıyla, mevcut muhasebe bilgi sistemindeki eksiklerin neler olduğu ve sistemdeki değişimin nasıl gerçekleştirilebileceği incelenmiş ve bütünlük bir sisteme ne şekilde ulaşılabileceği konusunda önerilerde bulunulmuştur. Bu önerileri şu şekilde özetleyebiliriz:



- Hastanede kurum performansının ölçümünün önemi ve amacı hakkında bilginin, bu süreç ile ilgili, performans boyutları gibi bilgilerin çalışanlara ayrıntılı olarak verilmesi önerilmektedir.
- Performans ölçümünde kullanılacak verilerin, bilgi sisteminden elektronik ortamda elde edilmesini, ölçütlerin hesaplanmasını, performans ölçüm raporlarının düzenlenebilmesini ve bu ortamda saklanmasını sağlayacak bir modül, hastanede kullanılan bilgi sistemine eklenmelidir.
- Performans ölçüm sürecinin yürütülmesinde, çalışanların seçilerek yetkilendirilmesi önerilmektedir. Bilgi sistemindeki verilerin elektronik ortamda kurum performans ölçüm modülüne aktarılması, , bilgi sisteminde olmayan veri girişleri ile geribildirim takibi için bilgi sisteminde bulunan verilerin elektronik ortamda kurum performans ölçüm modülüne aktarımını sağlanması için çalışanların yetkilendirilmesi önerilir.
- Kurum performans ölçümü için gerekli muhasebe bilgi akışının zamanında, doğru ve güvenilir olarak gerçekleştirilebilmesi için, hastane bilgi sistemi ile üniversite Döner Sermaye Müdürlüğü arasında bir ağ bağlantısı kurulması önerilir. Bu ağ bağlantısıyla, muhasebe bilgilerinin özetlendiği raporlar, hastane bilgi sistemine aktarılabilir ya da performans ölçümü ile ilgili olarak yetkilendirilmiş çalışanlar ağ bağlantısını kullanarak muhasebe bilgilerine ulaşabilirler.

Teksen ve arkadaşları (2011) çalışmalarında, muhasebe meslek mensuplarına odaklanarak, muhasebe bilgi sisteminde üretilen bilginin güvenilirliği üzerinde durmuşlardır. Meslek mensuplarının muhasebe bilgi sistemindeki bilgi güvenilirliğine bakışlarının değerlendirildiği bu çalışma sonucunda, küreselleşmenin ve teknolojik gelişmenin muhasebe bilgi sistemine etkileriyle, muhasebe bilgi sistemi ile bilgi güvenilirliği ilişkisi, güvenilir muhasebe bilgilerinin etkileri, muhasebe bilgi sisteminin güvenilirliğini tehdit eden unsurlar ve yöneticiler ile muhasebe bilgi sisteminin güvenilirliği ilişkisine yönelik şu sonuçlara ulaşılmıştır:

- Serbest Muhasebeciler, küreselleşme ve teknolojik gelişmelerin muhasebe bilgi sisteminde yapılan işlemleri arttırıp arttırmadığı konusunda fikirleri olmadığını düşünürlerken, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler, küreselleşme ve teknolojik gelişmelerin muhasebe bilgi sisteminde yapılan işlemleri arttırdığını düşünmektedirler.

- Serbest Muhasebeciler, küreselleşme ve teknolojik gelişmelerin muhasebe bilgilerine olan ihtiyacı attırıp arttırmadığı konusunda fikirleri olmadığı görüşüne katılırlarken, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler, küreselleşme ve teknolojik gelişmelerin muhasebe bilgilerine olan ihtiyacı arttırdığı görüşüne katılmaktadırlar.

Ömürbek (2003) yaptığı çalışmada, kurumsal kaynak planlamasında muhasebe bilgi sisteminin rolünü sorgulamış ve muhasebe bilgi sisteminin önemi üzerinde durmuştur. Çalışma sonucunda işletmelerin gerek kurumsal kaynak planlamasını gerekse muhasebe bilgi sistemi uygulamalarını henüz yeterli düzeyde uygulamadıkları tespit edilmiştir

Varıcı (2007), yaptığı çalışmada muhasebe bilgi sisteminin kurumsallaşma düzeyine etkisini incelenmiştir. Doğu Karadeniz Bölgesi'nde gerçekleştirilen araştırmada muhasebe bilgi sisteminin kurumsallaşma düzeyi üzerine etkisinin olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

## **BÖLÜM II: TÜRKİYE’DE DENETİM FAALİYETLERİNİN UYGULANMASI VE KONTROLÜNDE ETKİN KURUM VE KURULUŞLAR**

Denetim, örgütlerin hesap verebilirliği ve sorumluluğunu geliştiren sistemlerin vazgeçilmezidir. Mali tabloların denetimi temelde yasal zorunluluklar sebebiyle gerekli olabilir. Fakat küreselleşmeyle, tutarlı, şeffaf ve güvenilir raporlama ihtiyacı artmıştır. Bu durumdan gerek muhasebe gerekse denetim mesleği yeterince etkilenmiştir (Ersoy vd., 2009:3).

Mali nitelikli bilgilerin doğru ve güvenilirliği için, konuyla ilgili deneyimli ve yetkili üçüncü kişilere ihtiyaç duyulmuş ve bu kişiler denetim faaliyetini yürüten bağımsız denetçiler olmuştur. Denetçi, yaptığı denetim faaliyetleri sonucunda bir rapor hazırlayarak elde ettiği bilgi ve bulguları bilgi kullanıcılarına veya karar vericilere sunan kişidir. Denetim ise, sunulan bu bilgi ile kabul edilen ölçütler arasındaki uygunluğun derecesinin belirlenmesidir. Başka bir ifade ile denetim, bu bilgilerin raporlanması için bilgi hakkında kanıt toplanması, değerlendirilmesi ve sonuçların bilgi kullanıcılarına iletilmesidir. Denetim ayrıca işletme faaliyetlerinin yasaya uygunluk derecesini inceler. Finansal tabloların ne kadar doğru ve ne kadar güvenilir olduğu, denetim faaliyeti sonucunda tespit edilebilir (Hatunoğlu vd., 2012:17).

Muhasebe denetimi, belli bir ekonomik birim veya döneme ait rakamlarla ifade edilen bilgilerin önceden tespit edilmiş kıstaslara uygunluk derecesini belirlemek ve bu konuda bir rapor vermek için bağımsız bir uzmanın yaptığı delil toplama ve bunları değerlendirme süreci olarak ifade edilir (Hatunoğlu vd., 2012:172). İşletme sorumlularının ilgi alanlarına göre yapılan denetim çalışmaları çeşitlilik gösterebilir.

Muhasebe, denetim türleri açısından beş gruba ayrılabilir. Bunlar (Dalak, 2000:68):

- Amaçları bakımından denetim türleri (mali tablolar denetimi, uygunluk denetimi, faaliyet denetimi ve özel amaçlı denetimler),
- Kapsamına göre denetim türleri (genel denetim ve özel denetim),
- Yapılma nedenlerine göre denetim türleri (yasal denetim ve isteğe bağlı denetim),
- Uygulama zamanına göre denetim türleri (devamlı denetim, ara denetim ve son denetim)
- Denetçinin statüsü bakımından denetim türleri (bağımsız denetim, iç denetim ve kamusal denetim) şeklinde ifade edilebilir.

## **2.1. Muhasebe Denetimine İlişkin Standart ve Yasal Düzenlemeler**

Muhasebe dünyasında meydana gelen yakınsama ile bilgi kullanıcılarının şeffaf, tutarlı ve güvenilir finansal raporlama gereksinimi artmıştır ve hem muhasebe hem de denetim meslek olarak bu gereksinimden etkilenmiştir. Bu nedenle, menfaat sahipleri muhasebe ve denetimin hem uluslararası hem de ulusal kabul görmüş standartlar ile uyum içerisinde olmasını beklemektedirler (Ersoy vd., 2009:3). Türkiye de bu alanda uluslararası uygulamalardan etkilenmiş ve yeni düzenlemeler getirilmiştir.

### **2.1.1. 6762 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun Denetim Alanında Getirdiği Düzenlemeler**

1850 tarihinde kabul edilen ilk ticaret kanunu olan 'Kanunname-i Ticaret'ten sonra, 26 Mayıs'ta 1926 tarihinde TBMM'de kabul edilen 4 Ekim 1926 tarihli kanun yürürlüğe girmiştir. Daha sonra Prof. Dr. Hirsch tarafından hazırlanan ve 29.6.1956 tarihinde kabul edilen 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu, 1.1.1957 tarihinde yürürlüğe girmiştir. 6762 sayılı kanun dönemin ihtiyaçlarını karşılarken zaman geçtikçe bu kanun da yetersiz kalmıştır. 6762 sayılı yasaya göre sermaye şirketlerinin denetimi, şirketin organlarından biri olan denetim kurulunda görev yapan murakıplar tarafından yerine getirilmekteydi. Şirket bünyesinde çalışıp çalıştığı şirketin denetimini yapan bir denetçinin, çalışmalarının etkin olmadığı ve sonuçlarının güvenilir olmadığı görülmüştür. Murakıplar şirketin iş ve muamelelerini murakabe etmekteydiler. Murakıpların görevleri ise şunlardır (6762 Sayılı Kanun Md. 353):

- Şirketin yönetim kurulu üyeleri ile iş birliği yaparak bilançonun tanzim şeklini tayin etmek,
- Şirket muamelelerinden bilgi edinmek ve lüzumlu kayıtların intizamla tutulmasını sağlamak maksadıyla en az altı ayda bir defa şirketin defterlerini incelemek,
- Üç aydan ziyade ara verilmesi caiz olmamak üzere sık sık ve ansızın şirket veznesini teftiş etmek,
- En az ayda bir defa şirket defterlerini inceleyip rehin veya teminat veya şirketin veznesinde hıfz olunmak üzere vedia olarak teslim olunan her nevi kıymetli evrakın bulunup bulunmadığını tahkik ve kayıtlara tatbik eylemek,
- Ana sözleşmede pay sahiplerinin genel kurul toplantılarına katılabilmeleri için gereği bildirilen şartların yerine getirilip getirilmediğini incelemek,
- Bütçe ve bilanço muhakeme etmek,
- Tasfiye muamelelerine nezaret etmek,
- Yönetim kurulunun ihmali halinde olağan ve olağanüstü olarak genel kurul toplantıya davet etmek,
- Genel kurulda toplantılarda hazır olarak bulunmak,
- Yönetim Kurulu üyelerinin kanun ve ana sözleşme hükümlerine tamamiyle uyum göstermelerine öncülük etmek.

6762 sayılı kanuna göre yapılan denetimin yetersiz kaldığı görülmüştür. Bir uzman tarafından malî nitelikli bilgilerin onaylanması ve onaylanan bu bilgilerin kamuya açıklanması ve en az yılda bir defa tüm kuruluşların faaliyet sonuçlarını halka açıklaması gerekliliği ortaya çıkmıştır. Ayrıca 6762 Sayılı kanunda denetçi olabilecek kişilerde herhangi bir standart gözetilmemektedir. Yeni kanunda (6102) ise denetçilerin bağımsız olmaları, uzmanlaşmaları, tarafsız olmaları ile beraber, ortak olmaları ya da pay sahiplerinin Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) ve Yeminli Mali Müşavir) YMM olma şartı aranmaktadır. Meslek için önemli olan meslek ruhsatına sahip olmaları ve mesleki etik ilkeleri ve kurallarına uymaları gerekmektedir. Söz konusu bu nedenlerle yeni kanuna ihtiyaç duyulmuştur (Akdoğan ve Bozkurt Yazar, 2012:22).

### **2.1.2. 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun Denetim Alanında Getirdiği Düzenlemeler**

Günümüzde işletmeler uluslararası piyasalarla daha etkin olmak istemektedir. Kanununun madde (Md.) gerekçelerinde, şeffaflık ve tutarlılık gibi temel muhasebe ilkelerine önem verildiği görülür. Bu düzenlemeler ile uluslararası standart ve muhasebe ilkelerine önem verilmesi bu ortamın oluşmasına fırsat verebilir. Bu durumda gerçekçi verilere ulaşılacağından diğer ülkelerle uyum sağlama adına güzel bir ortam oluşabilir (Ernst & Young, 2011:7).

Yürürlükte olan 6762 sayılı TTK, işletmelerin rekabet edebilmesi için mevcut ihtiyaçları karşılamada yetersiz kalmıştır. Türkiye'nin Avrupa Birliği'ne (AB) uyumlu hale gelmesi için de yeni bir TTK gerekmektedir. Ticari hayatı kolaylaştıran bir kanuna ihtiyaç duyulmuştur. Yapılan çalışmalar sonunda 6102 sayılı yeni TTK 13 Ocak 2011 tarihinde TBMM Genel Kurul'da kabul edilmiştir. 14 Şubat 2011 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. Kanun 1 Temmuz 2012 tarihinde yürürlüğe girmiştir. 6102 sayılı kanun şirketlerin kurumsallaşması, rekabet gücünü artırılması, kamu güvenini oluşturmada ve şeffaflık açısından büyük fırsatlar sunmaktadır. Ayrıca bu kanun, ekonomide beklenen şeffaflığı sağlamayı amaçlamaktadır.

İşletmelerde açılış bilançosu, yılsonu finansal tabloları başlığı ile düzenlenen 68. Maddeye göre 'tacir', ticari faaliyetlerinin başında ve her faaliyet döneminin sonunda, varlık ve borçlarının tutarlarının ilişkisini gösteren finansal tabloyu çıkarmakla yükümlüdür. Finansal tablolar, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu tarafından yayımlanan ve UFRS ile tam uyumlu olan ve TMS'ye uygun olarak düzenlenmeli, açık ve anlaşılır olmalı, düzenli bir işletme faaliyeti akışının gerekli kıldığı süre içinde çıkarılmalıdır (Tuan, 2013: 7).

6102 Sayılı yeni kanun, hem muhasebe uygulamaları, muhasebe standartları, hem de bağımsız denetim ve denetim standartları konusunda devrim niteliğinde yasal düzenlemeler getirmiştir. Yeni TTK, sermaye şirketleri olan anonim şirket (A.Ş.), limited şirket (Ltd. Şti.) ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin (SPBKŞ) ve bunların oluşturduğu şirketler topluluğunun denetiminde, reformcu bir anlayış ve çağdaş yaklaşımla köklü bir sistem değişikliği gerçekleştirmiştir (Şengel, 2011:27).

6102 sayılı TTK, Türkiye'deki yatırım ortamının hem daha şeffaf hem de daha güvenilir hale getirilmesini amaçlamıştır. Yeni kanuna göre artık sadece vergi amacıyla tutulan

muhasebe anlayışı, yerini işletme yönetimi ve işletme dışı üçüncü kişilere finansal nitelikte bilgi vermeyi amaçlayan bir anlayışa bırakmıştır. Hem halka açık şirketler hem de halka açık olmayan şirketler muhasebe sistemlerini Türkiye Muhasebe/Finansal Raporlama Standartları (TMS/IFRS) ile uyumlu hale getireceklerdir. Kanun ile ticari defterler ve mali tabloların TMS/IFRS'ye uygun şekilde düzenlenmesi sağlanmıştır. Bu durum, uluslararası toplumla ve piyasalarla bütünleşmenin göstergesidir. 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun sermaye şirketlerine getirmiş olduğu değişikliklerde en çok göze çarpanları:

- Şirketlerin denetimi,
- İnternet sitesi kurma zorunluluğu ve
- Şirketleri büyüklüklerine göre sınıflandırma şeklindedir.

Denetçilerin seçimi; her dönem, 'denetçi görevi yerine getireceği faaliyet dönemi bitmeden yapılmak zorundadır. Şirket genel kurulunca 'denetçi'nin seçilmesi söz konusu iken; 'topluluk denetçisi', ana şirketin genel kurulu tarafından seçilmektedir. Denetçinin, her faaliyet dönemi ve her hâlde görevini yerine getireceği faaliyet dönemi bitmeden seçilmesi şarttır. Seçimden sonra, yönetim kurulu, gecikmeksizin denetleme görevini hangi denetçiye verdiğini ticaret siciline tescil ettirir ve Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi ile internet sitesinde ilan eder (6102 Sayılı TTK, Md. 399).

Denetime tabi olan sermaye şirketleri, kuruluşlarının ticaret siciline tescili tarihinden itibaren üç ay içinde bir internet sitesi açmak ve bu sitenin belirli bir bölümünü şirketçe kanunen yapılması gereken ilanların yayımlanmasına özgülemek zorundadır. İnternet sitesinde yayımlanacak içerikler, bu kanunda belli bir süre belirtilmiş ise bu süre içinde, belirtilmemiş ise içeriğin dayandığı işlemin veya olgunun gerçekleştiği tarihten, tescil veya ilana bağlandığı durumlarda ise tescil veya ilanın yapıldığı tarihten itibaren en geç beş gün içinde, şirketin kuruluşundan internet sitesi açılıncaya kadar geçen sürede yayımlanması gereken içerikler de bu sitenin açıldığı tarihte siteye konulur (6102 Sayılı TTK, Md.1524/5). İnternet sitesi olmayan işletmelere adli para cezası uygulanmaktadır. Ödemeyen işletme sahipleri ve\veya sorumluları ise hapis cezasına çarptırılmaktadır. İşletmelerin bankadaki paraları, alacakları, borçları, mal mevcudu, yıllık gelirleri ve giderleri, yönetim kurulundaki yıllık raporları, denetçi raporları, vs. bilgiler ticari sır niteliği taşıdığından bu bilgiler internette yayınlanamaz. Şirket bilgilerinin sanal ortamda paylaşılması ticari sır kavramına aykırıdır. Yayınlanan içerik en az altı ay süreyle internette kalmalıdır. Aksi durumda konulmamış sayılır. Şirketlere elektronik ortamda web sayfası getirme

zorunluluğu şeffaflık ve bilgi toplumu olma yolunda önemli bir adım olduğu ileri sürülebilir.

6102 sayılı kanunda değişiklik yapan 26.06.2012 tarihli 6335 sayılı kanun, şirketlerin büyüklüklerini baz alarak bağımsız denetime tabi olup olmamalarını belirlemiştir. Kanuna göre küçük ve orta ölçekli işletmelerde bağımsız denetimin dışında tutulacak olup; bu işletmelerin denetimi en az iki yeminli mali müşavir veya serbest muhasebeci ve mali müşavirler tarafından yapılacaktır (Akdoğan ve Bozkurt Yazar, 2012:27). Yeni kanunun getirdiği yeniliklerin en önemlisi, şirket denetimlerinin YMM ve SMMM'ye bırakılması ve denetimin Uluslararası Denetim Standartları (UDS) ile uyumlu Türkiye Denetim Standartları'na (TDS) bağlı olarak yapılması olmuştur.

6102 sayılı kanunda değişiklik yapılmasını öngören 6335 sayılı kanuna göre tüm sermaye şirketlerinin bağımsız denetime tabi olması yükümlülüğü kaldırılmıştır. Hangi sermaye şirketinin bağımsız denetime tabi olacağı Bakanlar Kurulu'na bırakılmıştır. Buna göre, üç ölçütten en az ikisini karşılayan sermaye şirketleri için bağımsız denetim zorunlu hale getirilmiştir. Bu üç ölçüt aşağıdaki gibidir (19 Mart 2016 Tarihli ve 29658 Sayılı Resmi Gazete):

- Aktif toplamı 40 milyon ve üstü Türk Lirası olanlar
- Yıllık net satış hasılatı 80 milyon ve üstü Türk Lirası olanlar
- Çalışan sayısı 200 ve üstü olanlar.

Bağımsız denetim faaliyetlerinin yürütülmesinde ise KGK tarafından yetkilendirilecek olan muhasebe meslek elemanları sorumludur.

Türkiye Ticaret Gazetesinin ilanından sonra üç haftalık süre zarfında, görevden alma ve yeni denetçi atama davası açılabilir. Azlığın bu davayı açabilmesi için genel kurulda denetçi seçilirken, karşı oy kullanmış ve bunu tutanağa geçirtmiş, bu toplantı tarihinden geriye doğru en az üç aylık dönemde şirketin pay sahibi sıfatını taşıması gerekmektedir. Denetçi seçimi ile ilgili özellik arz eden durumlar kanunda aşağıdaki gibi açıklanmıştır:

- Faaliyet döneminin dördüncü ayına kadar denetçi seçilememişse, denetçi, yönetim kurulunun, her yönetim kurulu üyesinin veya herhangi bir pay sahibinin istemi üzerine, dördüncü fıkrada gösterilen mahkemece atanır. Aynı hüküm, seçilen denetçinin görevi red veya sözleşmeyi feshetmesi, görevlendirme kararının iptal olunması, butlanı veya denetçinin kanuni sebeplerle veya diğer herhangi bir



nedenle görevini yerine getirememesi veya görevini yapmaktan engellenmesi hâllerinde de uygulanır. Mahkemenin kararı kesindir.

- Denetçinin mahkeme tarafından atanması durumunda, emsal dikkate alınarak, ücreti ile muhtemel giderler için mahkeme veznesine yatırılması gereken ön ödeme mahkemece belirlenir. Bunlara üç iş günü içinde itiraz edilebilir. Mahkeme kararı kesindir.
- Denetçi denetleme sözleşmesini, sadece haklı bir sebep varsa veya kendisine karşı görevden alınma davası açılmışsa feshedebilir. Görüş yazısının içeriğine ilişkin fikir ayrılıkları ile denetlemenin şirketçe sınırlandırılmış olması veya görüş yazısı vermekten kaçınma haklı sebep sayılamaz. Denetçinin sözleşmeyi feshi yazılı ve gerekçeli olmalıdır. Denetçi fesih tarihine kadar elde ettiği sonuçları genel kurula sunmakla yükümlüdür ve bu sonuçlar 402. maddeye uygun bir rapor hâline getirilerek genel kurula verilir.
- Denetçi altıncı fıkra hükmüne göre fesih ihbarında bulunduğu takdirde, yönetim kurulu hemen, geçici bir denetçi seçer ve fesih ihbarını genel kurulun bilgisine, seçtiği denetçiyi de aynı kurulun onayına sunar (6102 sayılı TTK, Md.399).

### **2.1.3. 6335 Sayılı Kanunun Denetim Alanında Getirdiği Düzenlemeler**

1 Temmuz 2012 yılında yürürlüğe giren 6102 sayılı kanunun maddeleri kamuoyunda çokça tartışılmış ve değişiklik yapılması talep edilmiştir. 30 Haziran 2012 tarihli, 6335 Sayılı Türk Ticaret Kanunu ile Türk Ticaret Kanununun Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkında Kanunda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun 28339 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır. Çıkarılan yeni kanunla (6335) hem uygulamada yaşanabilecek sıkıntıları engelleyip hem de mevzuatla uyumu sağlamak amaçlanmıştır. Toplamda elli maddelik bir değişiklik meydana getirilmiştir. Değişiklik talep edilen hususlar ise (<http://www.gtb.gov.tr>, 2012:3):

- Şirket yöneticilerine yönelik bilgilerin her türlü kâğıt ve belgede yer alması zorunluluğu,
- Ortakların şirkete borçlanma yasağı,
- Yönetim kurulu üyelerinden dörtte birinin yükseköğrenimli olma şartı,
- Bağımsız denetimin kapsamının çok geniş olduğu,

- Kanunda düzenlenen cezaların ağır olduğu, adli para cezalarının idari para cezasına dönüştürülmesi gerektiği,
- Sermaye şirketlerine getirilen internet sitesi kurma yükümlülüğünün kapsamının ve kurulan sitede bulundurulması gereken içeriğin geniş olduğu şeklinde ifade edilmektedir.

Değişikliğin yapıldığı konular ise; şirket yöneticisi olanların bilgilerin her türlü belgede yer alması zorunluluğu, yönetim kurulu üyeleri içinden dörtte birinin yükseköğrenim mezunu olması şartının bulunması, şirket ortaklarının borçlanma yasağı, bağımsız denetimin kapsamı konusu, kanunda düzenlenmiş olan cezaların ağır olduğu ve sermaye şirketlerine ilişkin internet sitesinin kurulması yükümlülüğünün kapsamının ve bulundurulması gereken içeriğin genişliği şeklinde belirtilmektedir. Değişikliklerin ayrıntılı hali şu şekildedir (<http://www.verginet.net>, 2016):

- Şirket yöneticilerine yönelik bilgilerin her türlü belgede yer alması zorunluluğuna göre; tacirler tarafından düzenlenen belgelerde yer alacak bilgiler düzenlenmiştir. Gerçek kişi tacirler ve şahıs şirketlerinde (kolektif ve komandit şirketler) tacirin sicil numarasının, ticaret unvanının ve işletmesinin merkezi belirtilip, sermaye şirketlerinde (anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler) ise ticaret sicil numarası, ticaret unvanı, işletmenin merkezi, oluşturma yükümlülüğü var ise internet sitesi adresi bilgisinin bulundurulması kararlaştırılmıştır (<http://www.gtb.gov.tr>, 2012:5).
- Defter tutma yükümlülüğü; fiziki ortamda tutulmuş yevmiye defterinin, defteri kebirin, envanter defterinin ve pay defterinin, yönetim kurulu karar defterinin, genel kurul toplantı ve müzakere defterlerinin açılış onaylarının noter tarafından yapılacağı belirlenmiştir. Yevmiye defteri ve yönetim kurulu karar defterinin kapanış onayına tabi tutulacağı belirlenmiştir. Pay defteri ve genel kurul toplantı ve müzakere defterinin yeter sayıda yapraklarının bulunması durumunda tekrara açılış onayı yaptırmadan kullanılmasına imkân tanınmıştır. Elektronik ortamda tutulan defterlerde noter onayı aranmayacağı konusu kesinleştirilmiştir. Defterlerin VUK'a göre tutulması, finansal tabloların ise (bilanço-gelir tablosu) muhasebe standartlarına göre düzenlenmesi hüküm altına alınmıştır. Defterlerin elektronik ortamda tutulduğu zaman noterce yapılması gereken açılış ve kapanış onaylarının bu defterler için aranmayacağı belirtilmiştir (<http://www.gtb.gov.tr>, 2012:6) .

- Pay sahiplerinin şirkete borçlanma yasağı; vadesi gelmiş sermaye taahhüdü borcu bulunmayan pay sahiplerinin, şirketin kar durumuna göre sermaye taahhüdünden doğan vadesi gelmiş borçlarını ifa etmedikçe ve şirketin serbest yedek akçelerle birlikte karı geçmiş yıl zararlarını karşılayacak düzeyde olmadıkça, acil olan kaynak ihtiyaçlarını, şirket varlıklarından karşılaması uygun hale gelmiştir (<http://www.verginet.net>, 2016).
- Limited şirket kuruluşunda sermayenin ödenmesi; limited şirketlere de anonim şirketlerde olduğu gibi sermayenin dörtte birinin kuruluşta ödenmesi geri kalan kısmının da yirmi dört ay içinde ödenmesi olanağı tanınmış, esas sermaye pay bedellerinin ödenmesi, ödeme yeri, ifa borcu, ifa etmemenin sonuçları, bedelleri tamamen ödenmemiş payların devri hususlarında anonim şirketlere ilişkin hükümlerin kıyasen uygulanacağı belirtilmiştir (<http://www.verginet.net>, 2012:4).
- İnternet siteleri ve ilan edilecek bilgilerin düzenlemesi; internet ortamında ticari sır niteliği taşımayan belgeleri yayınlanacaktır ve bu belgelerin noter tasdikinin olma zorunluluğu ortadan kalkmıştır. Ayrıca bağımsız denetime tabi olan şirketlere internet sitesi kurma zorunluluğu getirilmiş; bağımsız denetime tabi olmayan küçük ve orta büyüklükteki işletmelerin internet sitesi kurma zorunluluğu kaldırılmıştır (Akdoğan ve Bozkurt Yazar, 2012:28).
- Yönetim kurulu üyelerinin nitelikleri hakkında düzenleme; işletmede yönetim kurulu üyelerinin en az dörtte birinin yükseköğrenim görmesi zorunluluğu durumu ortadan kaldırılmıştır. Yönetim kurulu üyelerinden en az birinin yerleşim yerinin Türkiye de olması zorunluluğu ve Türk vatandaşı olması zorunluluğu kaldırılmıştır (<http://www.verginet.net>, 2012:5).
- Yönetim kurulu üyelerinin yakınlarının şirkete borçlanmaları; yönetim kurulunda üyelerin pay sahibi olmadıkları durumda, şirkete nakit olarak borçlanmaları yasaklanmıştır. Yine yönetim kurulundaki üyelerin pay sahibi olmayan yakınlarının şirkete nakit borçlanmalarının yasaklanması durumu sözkonusudur (<http://www.gtb.gov.tr>, 2012:9).
- İşlem denetçisi müessesinin yürürlükten kaldırılması; işlem denetçisinden şirket işlemlerinde rapor alma şartı kaldırılmış ve işlem denetçisi yürürlükten kaldırılmıştır (Altaş, 2012: 210-211).

- İmtiyazlı pay tesis edemeyecek şirketler; sermayenin yarısının fazlasını tek başına veya birlikte, devlet, il özel idaresi, belediye ve diğer kamu tüzel kişilerine, sendikalara, derneklere, vakıflara, kooperatiflere ve bunların üst kuruluşlarına ait anonim şirketlerde ve bu şirketlerin aynı oranda sermaye payına sahip oldukları iştiraklerinde, bunlar aleyhine imtiyaz tesis edilemeyeceği hüküm altına alınmıştır (<http://www.verginet.net>, 2012:6).

Bağımsız denetim hakkında yapılan düzenlemeler ise aşağıdaki gibidir (<http://www.verginet.net>, 2016):

- Denetçi olabilecekler/olamayacaklar ve rotasyon; Denetçi, 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'na göre ruhsat almış ve SMMM/YMM unvanını taşıyan, bağımsız denetim yapmak üzere KGK tarafından yetkilendirilen kişi ve kurumlardır. Şu durumda, YMM, SMMM ve/veya sermaye şirketi ve bunların ortaklarından biri ve bunların ortaklarının yanında çalışan veya bu cümlede anılan kişilerin mesleği birlikte yaptıkları kişi veya kişiler, ilgili şirkette denetçi olamayacaktır. On yıl içinde aynı şirket için toplamda yedi yıl denetçi olarak seçilmiş denetçi üç yıl geçmedikçe denetçi olarak yeniden seçilemeyecektir. Söz konusu bu süreleri kısaltmaya Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu yetkili olacaktır.
- Denetime tabi şirketler Bakanlar Kurulu'nca belirlenecektir.
- Bağımsız denetçi seçimi; Kanunda yapılan değişikliğe göre, şirketlerin bağımsız denetçilerini 31.03.2013 tarihine kadar seçmeleri gerekmektedir.

Bağımsız denetçilerin çalışma sürelerine ilişkin karar en az bir yıl, en çok 10 yıl olarak belirlenmiştir. Ancak bu süre belli koşulların varlığında yani teklif alma prosedürü izlendiği durumda, üye ülkeler tarafından 20 yıla kadar çıkartılabilmekte veya bir başka bağımsız denetçiyle beraber ortak rapor düzenlenmesi halinde 24 yıla kadar bu sürenin uzatılabilmesi öngörülmektedir. Kuruluşun rotasyonu dışında bağımsız denetim kuruluşu içerisindeki sorumlu ortak denetçinin de en fazla 7 yıl süre ile aynı bağımsız denetimde görev alması sonra bir üç yıllık bekleme süresine girmesi öngörülmektedir. Bu sebepten Avrupa Birliği (AB) dışındaki bir ülkedeki bir şirketi denetleyen bağımsız denetim kuruluşu eğer bu şirketin sermaye piyasası araçları Birlik içerisinde borsada işlem görüyorsa bu takdirde Birlik üyesi ülkenin otoritesi altına girmektedir (Manavgat, 2016:127).

#### **2.1.4. Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Denetim**

Türk Vergi Sistemi 1950 yılında Cumhuriyet döneminde kurulmuştur ve sisteminin temel özellikleri ‘en fazla vergi gelirin sağlanması, vergi yükünün adil dağılması, ekonomik kalkınmanın ve sosyal adaletin sağlanması’ gibi maddeleri içerir. İşletmeler vergiden kaçınma yollarını zamanla bulmuşlar ve bu boşluklardan faydalanmışlardır. Vergiden kaçınmayı önlenmek için kesin başarı sağlayan bir sistem dünyada halen oluşturulmaya çalışılmaktadır. Beyan usulü vergi sistemimize girdiğinden beri, sistemde vergi denetim fonksiyonunun işletilmesi zorunlu hale gelmiştir. Etkin bir vergi denetiminin varlığı, önleyici bir faktör olabilir.

İyi bir denetim için denetçi; bağımsızlık, tarafsızlık, meslek sırlarının saklanması, mesleki yeterlilik ve mesleki gelişime açık olma gibi konularda mesleki ve etik gelişimini tamamlamış olmalıdır. Özellikle ‘denetimin bağımsızlığı’ ilkesini gerçekleştirmek amacıyla hareket etmelidir.

Denetim gerektiği şekilde yerine getirilmez ise yapılmak istenen yolsuzlukların önünü açacaktır. Denetim kurumlarınca yolsuzluk riski çok olan alanlar tespit edilip, denetimler bu alanlar üzerinde yoğunlaştırılmalıdır (Gediz Oral, 2011:408).

Denetim elemanlarının tamamı vergi inceleme yetkisini VUK'nun 135. Maddesinden almaktadır. Maddeye göre Vergi incelemesiyle yetkili kişiler; Vergi Müfettişleri, Vergi Müfettiş Yardımcıları, ilin en büyük mal memuru veya vergi dairesi şeklinde ifade edilmiştir. Bunun dışında Gelir İdaresi Başkanlığının merkez ve taşra teşkilatında müdür kadrolarında görev yapanlar her hal ve takdirde vergi inceleme yetkisini haiz kişiler olarak yetkilendirilmişlerdir.

#### **2.1.5. Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartlarında Denetim**

İşletmeler mali tablolarını hazırlarken, farklı ülkelerle uyumu sağlamak adına, farklı ülkelerle karşılaştırılabilirliği, hesap ve terim birliği olması, güvenilir olması, anlaşılır ve gerçeğe uygun olması gibi etkenlere önem vermek durumunda kalmıştır. Farklı ülkelerdeki uyum birliği için hazırlanan en önemli uygulama Uluslararası Muhasebe/Finansal Raporlama Standartları’dır (UMS/UFRS) (Parlakkaya, 2004:119-122).

6102 sayılı kanunun 88’inci maddesine göre firmalar 01.01.2013 tarihinden itibaren UMS/UFRS uyumlu TMS/TFRS uygulamaları ile muhasebe kayıtlarını gerçekleştirmiştir.

Böylelikle vergi odaklı muhasebe sürecinden bilgi üretiminin ön planda tutulduğu bir muhasebeleştirme sürecinin takip edilmesine olanak sağlanmıştır (Sağlam vd., 2015:12).

Muhasebe alanında standart uygulamaların kullanımının yaygınlaştırılması amacıyla düzenlemeler yapılmış ve dünyada, doğru, güvenilir, anlaşılabilir, gerçeğe uygun ve karşılaştırılabilir mali tabloların hazırlanabilmesi amacıyla bu standartlar ortaya çıkmıştır. Uluslararası muhasebe uyumlaştırması ile bağımsız denetim firmalarına kolaylık sağlamak için bu çalışmalar yapılmıştır. Aynı zamanda personel harcamaları da bu uyumlaştırma çalışmaları sonunda azalmıştır. Şirketlerin kurumsallaşması kamuyu aydınlatmayı mümkün kılacak, etkin piyasaların oluşturulmasını sağlayacak olan denetim mekanizmasının zamanla daha da önemli hale gelmesine ortam hazırlayacaktır (Parlakkaya, 2004:121). Yapılan düzenlemeler Tablo 2’de gösterilmiştir.

**Tablo 2.Muhasebe Denetimine İlişkin Yasal Düzenleme ve Standartlar**

	<b>Yasal Düzenlemeler</b>	<b>Standartlar</b>
<b>Uluslar arası</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• AICPA (American Institute of Certified Public Accountants) Düzenlemeleri Amerikan Yeminli Serbest Muhasebeciler Enstitüsü</li><li>• IFAC-ISA Düzenlemeleri (Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu)</li><li>• AB Kamu Gözetim Sistemi ve AB Direktifleri</li><li>• İngiltere ve Professional Oversight Board of Accountancy</li><li>• A.B.D. Sarbanes Oxley Kanunu ve Kamu Gözetim Kurulu</li><li>• Rusya Düzenlemeleri: 400 FZ sayılı Federal Kanun</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS)</li><li>• Uluslararası Muhasebe Standartları (UMS)</li></ul>
<b>Ulusal</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• SPK Düzenlemeleri</li><li>• BDDK Düzenlemeleri</li><li>• Muhasebe Meslek Yasasındaki Düzenlemeler</li><li>• EPDK Düzenlemeleri</li><li>• TURMOB Düzenlemeleri</li><li>• Kamu Gözetimi, Muhasebe Ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) Düzenlemeleri</li><li>• Hazine Müsteşarlığı Düzenlemeleri</li><li>• Sigorta Şirketi Düzenlemeleri</li><li>• 5018 Sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu</li><li>• Türk Ticaret Kanunu</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS)</li><li>• Türkiye Muhasebe Standartları (TMS)</li></ul>

**Kaynak:** Erdemir, 2015:115.

## **2.2. Türkiye’ de Denetim Faaliyetlerinin Uygulanması ve Kontrolünde Etkin Kurum ve Kuruluşlar**

6102 sayılı kanundan önce Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB), Sermaye Piyasası Kurulu (SPK), Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK) ve Hazine Müsteşarlığı gibi kurumlar, denetim faaliyeti yapacak firmalar için standartlar düzenlemekteydiler. Farklı kurumların

farklı düzenlemeler yapması ve standartların belirlenmesi, uygulamada karışıklığa neden oluyordu. Denetime ilişkin düzenlemelerin birden fazla kurum tarafından (SPK, BDDK, EPDK gibi) yapılmış olması, mevzuat karışıklığına neden olduğundan bağımsız denetimin etkinliğini olumsuz yönde etkilemekteydi. Yapılan bir araştırmaya göre denetçiler bu karmaşıklığından şikâyetçi durumdaydılar (Ersoy vd., 2009:8). Yeni yasayla birlikte bağımsız denetim firmalarını ve bağımsız denetçileri kontrol eden bir gözetim sisteminin olması, denetimin etkinliği ve kalitesini arttırmıştır.

### **2.2.1. Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu**

Finansal nitelikteki bilgileri tek formda bütünleştirerek ortak bir standarda göre düzenlemek, ülkelerin firmalarının kalitesini arttırmaktadır. Uluslararası standartlara uygun, muhasebe ilke ve standartlarının olmasıyla ülkedeki piyasalarda güven ortamı sağlanır. Gelişimini tamamlayamamış ülkeler açısından bakıldığında ise, firmalara yol göstermektedir (Uçma, 2005:14).

6102 Sayılı Kanun ile beraber yenilikler yapılmaya başlanmış ve 2 Kasım 2011 tarih ve 660 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname (KHK) ile kurulan Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu yeni düzenlemeler getirmek için kurulmuştur. Bağımsız denetçileri ve bağımsız denetim firmalarını Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu kontrol etmektedir. Denetim firmalarının kontrolü ile denetim faaliyetlerinin daha etkin olması amaçlanmıştır.

### **2.2.2. Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği**

3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu ile 1989 da Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) kurulmuştur. Bu kanuna göre mesleği icra etmeye hak kazananlara SMMM ve YMM unvanları verilir.

TÜRMOB'un görevleri aşağıdaki gibidir (3568 Sayılı Kanun, Md.29):

- Mesleği geliştirme çalışmaları,
- Meslek mensuplarının menfaatlerini, mesleki ahlak ve geleneklerini korumak,
- Yetkililere odayla ilgili konularda görüş bildirmek,

- Kanuna göre çıkacak yönetmelikleri hazırlamak,
- Ulusal ve uluslararası mesleki kuruluşlara üye olmak ve de uluslararası mesleki toplantılara katılmak,
- Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nca verilecek görevleri yerine getirmek,
- Kanunlarla verilen diğer görevleri yapmak ve mesleki konularda resmi makamlarca istenen bilgi ve görüşleri vermek.

TÜRMOB ilk olarak, muhasebe meslek mensuplarının üstlendikleri ve yetkili oldukları denetim faaliyetlerini disiplinli bir şekilde yürütebilmeleri için, ulusal denetim standartlarını oluşturmak için 9 Şubat 1996 de Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu'nu (TMUDESK) kurmuş, fakat faaliyete geçirilmemiştir. TÜRMOB bünyesinde daha sonra, kuruluşu ya da çalışma esasları herhangi bir kanuna veya yönetmeliğe dayanmayan Türkiye Denetim Standartları Kurulu (TÜDESK) kurulmuştur. Bu Kurul, 3568 sayılı yasaya tabi meslek mensuplarının üstlendikleri ve yetkili oldukları denetim faaliyetlerinin disiplinli bir şekilde yürütülmesi için, ulusal denetim standartlarının oluşturulmasını amaçlamaktadır. KGK'nın kurulmasıyla, denetim alanında düzenleme yapma ve denetim standartlarını hazırlama görevi KGK'ya bırakılmıştır (Keleş, 2013:112-113).

### **2.2.3. Yeminli Mali Müşavirlik**

Kanunda (3568 Sayılı Kanun Md. 12) yeminli mali müşavirlik mesleğinin sorumluluklarından şu şekilde bahsedilmektedir:

“Yeminli mali müşavirler gerçek ve tüzelkişilerin veya bunların teşebbüs ve işletmelerinin mali tablolarının ve beyannamelerinin mevzuat hükümleri, muhasebe prensipleri ile muhasebe standartlarına uygunluğunu ve hesapların denetim standartlarına göre incelediğini tasdik ederler. Yeminli mali müşavirlerin tasdik edecekleri belgeler, tasdik konuları ile tasdike ilişkin usul ve esaslar; gerçek ve tüzelkişilerin mükellefiyet şekilleri, iş kolları ve ciroları, döviz kazandırıcı işlemleri, ithalat ve ihracatları, yatırımın miktarları ve neveleri ile belgelerin ibraz edileceği merciler esas alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca çıkarılacak yönetmeliklerle belirlenir”.

Ayrıca kanunda (3568 Sayılı Kanun Md. 12) YMM'lerin muhasebe ile ilgili defter tutamayacakları, muhasebe bürosu açamayacakları ve muhasebe bürolarına ortak olamayacakları belirtilmiştir.



#### **2.2.4. Serbest Muhasebeci Mali Müşavir**

Bir işyerine bağlı olmadan muhasebecilik mesleğini icra edenlere serbest muhasebeci mali müşavir denir. İlgili yasada Serbest Muhasebeci Mali Müşavirin görevi “Belgelerine dayanılarak, inceleme, tahlil, denetim yapmak, malî tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik ve benzeri işleri yapmak” şeklinde tanımlanmıştır (3568 Sayılı Kanun Md. 2).

3568 sayılı yasa 2008 yılında çıkarılan 5786 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile gözden geçirilmiştir. Bu düzenlemenin amacı (<http://www.gib.gov.tr>, 2016:1);

- Özel Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Sınavına girecek Serbest Muhasebecilere uygulanacak Mesleki Uyum Eğitiminin,
- Mesleki Uyum Eğitimi tamamlayan Serbest Muhasebecilerin girecekleri Özel Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Sınavlarının, usul ve esaslarını belirlemektir.

Bu yasa serbest muhasebeciliği ortadan kaldırarak sınavla unvanların kazanılması şartını getirmiştir. Sınavlara yeni düzenlemeler getirmiş ve iki yıl sürecek olan staj süresinin, üç yıl yapılması yükümlülüğünü getirmiştir.

#### **2.2.5. Denetleme Kurulu**

Türk Ticaret Kanunu, anonim şirketlerde gerçekleştirilecek denetim fonksiyonunu, tüzel kişiliğin bünyesinde bir karar organı olarak ‘denetleme kuruluna’ değil, tüzel kişiliğin dışında yer alan bir müessese olarak ‘dış denetçiye’ vermiştir. Buna göre anonim şirketlerde ‘denetleme kurulu’ organı kaldırılmış; anonim şirketin mali tabloları ve yıllık faaliyet raporları ve bunlara bağlı olarak tüm şirket muhasebesinin denetlenmesi işlemi dış denetçi tarafından yapılacaktır. Yeni Yasada, sözü edilen işlemlerin, denetçi tarafından uluslararası denetim standartlarına göre denetlenmesi mecburidir. Denetçinin ‘mali tablolar’ ve yönetim kurulunun ‘yıllık faaliyet raporu’, denetçinin denetiminden geçmek zorundadır.

Yeni kanuna göre ‘bağımsız denetleme kuruluşu’ ibaresi ‘bağımsız denetim yapmak üzere yetkilendirilen bir sermaye şirketi’ şekline dönüştürülmüştür.

### **2.3.6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun Denetim Alanında Getirdiği Yeniliklerin Muhasebe Bilgi Sistemindeki Etkinliği Arttırmadaki Rolü**

Dünyadaki yeni düzene uyum sağlamak ve işletmelerin kurumsallaşma ilkelerine kolayca ulaşabilmeleri için yeni kanun tasarlanmıştır. Kurumsallaşma ilkelerinden kasıt, hesap verebilirlik, şeffaflık ve sorumluluk duyulmasıdır (Poroy, 2008:21).

Yeni kanun işletmelerde hem girişimcilik ruhunu arttırmakta hem de rekabet düzeyini arttırarak ülkenin üretim hacmini genişletmektedir. Bu şekilde işletmelerde istihdam da artmaktadır. İstihdamın da arttığı işletmelerde kurumsallaşmayı sağlamak için, işletmenin politika ve prosedürlere sahip olması, çalışanların bu kurallara uyması ve uymayanların cezalandırılması gerekmektedir.

Etkin bir işletme için etkin bir muhasebe bilgi sistemine ihtiyaç vardır. Muhasebe bilgi sisteminin (MBS) prosedürlere uyumu gerekmektedir. Muhasebe bilgi sisteminin etkin olması için de sistemin düzenli yürütülmesi, yasa ve kurallara uyumlu çalışmasına bağlıdır. Sistemler arası ilişkiler böylece daha sağlam olur (Dinç ve Karakaya, 2014:22-23).

Muhasebe bilgi sisteminin etkinliğinden kasıt, sistemin nitelikli ve kaliteli bilgi üretmesi demektir. Muhasebe bilgi sisteminde üretilen kaliteli bilginin, diğer sistemleri de olumlu etkileyeceğinden, işletme genel anlamda daha etkin olacaktır. İşletmelerdeki bilginin zamanında üretilmesi için, işletmelerin denetim mekanizmasının iyileştirilmesi gerekmektedir. İşletme politikalarının kanunlar ile uyumlu olması, çalışanlarının bu politikalar konusunda eğitilmesi ve prosedürlere uyum sağlaması, uymayanların cezalandırılması gibi etkenler ile sistem daha etkin olabilir (Vural ve Sağıroğlu, 2008:509-510).

İşletmelerin politika ve prosedürlere sahip olmasıyla, işletme çalışanlarının bu prosedürlere uyum sağlaması, uymayanlara yönelik cezaların bulunması işletmelerin kurumsallaşmasıyla orantılıdır. Kurumsallaşan işletmelerde uygulanan bu politika ve prosedürler yazılı kanun ve standartlarla uyumlu olmalıdır. İşletmeler kurumsallaşma faktörünü bu şekilde elde edebilirler. İşletmelerin etkinliği ancak bu şekilde yani kurumsallaşarak elde edilebilir. Kurumsallaşan işletmelerde muhasebe bilgi sisteminde çalışanlarında kurumsal yapıya uyum sağlamasıyla bu sistem daha etkin olabilir.

Muhasebe bilgi sisteminin etkinliğini etkileyen başka bir değişken ise işletmenin performansıdır. 'İşletme performansı' karlılığı, satış cirosu ve pazar payı gibi unsurlarla ölçülmektedir. Kanunda yapılan değişikliklerle işletmelerde hata ve hile kavramı kontrol

altına alınacağından, işletmelerin performansında olumlu artış, muhasebe bilgi sisteminin etkinliğine yansıtacaktır. Diğer taraftan muhasebe bilgi sistemi tarafından üretilen önemli finansal ve finansal olmayan bilgi, zamanında tüm bilgi kullanıcılarına karar aşamasında sunulmaktadır.

Muhasebe bilgi sisteminin etkinliğinin artırılması için aşağıda sıralanan yöntem ve kayıtların gerçekleştirilmesi gerekmektedir (Türedi, 2008:2):

- Mali nitelikli olayların tanımlanması ve gereken kaydın tutulması,
- Finansal tabloları hazırlarken işlemleri sınıflandırmaya olanak tanıyacak şekilde ayrıntılı olması ve işlemleri zamanında tanımlama,
- Finansal tablolardaki bütün hesapları değerlendirme açısından tam ve doğru olarak ölçümünün sağlanması,
- İşletmenin muhasebe işlemlerinde dönemsellik ilkesine uyması,
- Finansal tablolarda yer alan hesapların yeterli açıklıkta olması,
- İyi ve etkin çalışan bir belge ve bilgi düzeninin kurulması.

İstenilen düzeyde etkinliğe ulaşmış bir MBS için, teknolojik gelişmelere uyum çok önem arz etmektedir. Etkinliğini sağlayabilmiş bir MBS ile teknolojik zemine sahip olan bir işletmenin, yeni TTK'nın getirdiği kurumsallaşma sürecine kolay uyum sağlanması öngörülmüştür.

Yeni kanunla gelen muhasebe ve denetim uygulamalarındaki yenilikler (Ulusan vd., 2012:14);

- Defter ve belgeler ile ilgili gelen yenilikler,
- Envanter ve değerlendirme ile ilgili yenilikler,
- Muhasebe standartlarını uygulama yükümlülüğü ile ilgili yenilikler,
- Bağımsız denetim ile ilgili yenilikler şeklinde ifade edilmektedir.

Ortakların şirketlere borçlanması sınırlandırılmıştır. Firmalara internet sitesi düzenleme zorunluluğu getirilmiş ancak, çok tepki almış ve kaldırılmıştır. Anonim şirketlerde kuruluş işlemleri daha kolay hale getirilmiştir. Denetim kavramı daha önce hiç olmadığı kadar önem kazanmıştır. Bu kanunla beraber getirilen düzenlemeler sayesinde, ülkemizdeki firmalara dolayısıyla ekonomiye olan güven artmıştır. Bu şekilde uzun vadeli borçlanma, öz kaynak eksikliği ve finansman eksikliği gibi önemli sorunlar çözülmüştür.

Kanunda getirilen düzenlemeler ile sicil kayıtlarının internet ortamında tutulması, işletme faturalarının elektronik ortamda bulunması, genel kurul toplantılarının sanal ortamda yapılması, hem işletmelerde maliyetleri azaltmış hem kırtasiyeciliği ortadan kaldırmıştır.

Kanunda (6102 Sayılı Kanun Md. 69), etkin bir bilgi sisteminin işlevinin yerine getirilmesinden bahsedilirken 'TMS ile uygun bir şekilde, geçmiş yıllarda hazırlanan finansal tablolar ve diğer işletmelerin finansal tabloları karşılaştırılabilir nitelikte olmalıdır' denilmiştir.

Düzenlenecek genel amaçlı mali tablolar aşağıda belirtildiği şekildedir:

- Bilanço,
- Gelir Tablosu,
- Öz kaynak Değişim Tablosu,
- Nakit Akış Tablosu ve Dipnotlar.

Geçmiş döneme ait, TFRS ile öngörölmüş finansal tablolar, ekler ve yönetim kurulu yıllık faaliyet raporları, yönetim kurulu tarafından, bilanço gününü izleyen hesap döneminin ilk üç ayı içinde hazırlanmakta ve genel kurula sunulmaktadır. Bu maddeye göre bu işlem başka bir birime devredilemez niteliktedir.

#### **2.4. Denetim- Muhasebe Bilgi Sistemi Etkinlik İlişkisi**

Muhasebe bilgi sisteminin etkinliği için öncelikle elemanların eğitilmesi sağlanmalıdır. Yasalara uyumlu olan yetişmiş elemanın istihdamından sonra, sistemin düzeninin sürekli denetlenmesi sağlanmalıdır. Etkin bir muhasebe bilgi sistemi için, etkin bir denetim mekanizması şarttır. Sistem zamanın şartlarına uyum sağlamalıdır.

Muhasebe bilgi sisteminin başarısını belirleyecek olan belli başlı Muhasebe Bilgi Sistemi Geliştirme ilkeleri şunlardır (Sürmeli, 2010:250):

- Uygun maliyet ilkesi
- Raporlama ilkesi
- İnsan etkeni ilkesi
- Örgüt yapısı ilkesi
- Esnek olma ilkesi
- Açık ve anlaşılabilir olma ilkesi
- Veri biriktirme ve süreçleme ilkesi

Uygun maliyet ilkesine göre, üretilecek bilginin maliyetinin faydasından daha az olması gerekmektedir (Sürmeli, 2010:250).

Raporlama ilkesine göre, muhasebe bilgi sisteminin ürettiği bilgiler hem işletme içi hem de işletme dışı bilgi kullanıcılarını etkilediğinden, anlaşılabilir olması önemlidir (Çidem, 2013:31).

İnsan etkeni ilkesine göre, etkin bir muhasebe bilgi sistemi, ancak belirli temellere dayalı sağlam bir sosyal yapı ve bu sosyal yapıyı oluşturan kişilerin işletme sistemini benimsemeleriyle hayata geçmektedir (Sürmeli, 2010:251).

Örgüt yapısı ilkesine, sistemin örgütün ihtiyaç duyduğu bilgiyi üreterek, bilgi kullanıcılarına akışı sağlamasını ifade etmektedir. Bu kapsamda muhasebe bilgi sisteminin etkin çalışabilmesi için sistemden faydalanan yöneticilerin örgüt içindeki yetki ve sorumlulukları açıkça belirlenmiş olmalıdır. Muhasebe bilgi sisteminin örgüt ile uyumlu olması, bu sistemden üretilen bilgilerin doğru ve güvenilirliği ile bağlantılı bir konu olarak karşımıza çıkmaktadır (Çidem, 2013:33).

Esnek olma ilkesine göre, muhasebe bilgi sistemi, işletmenin gelişmesine bağlı olarak birbirine bağlı sistemleri arasında uyum ve ilişkiyi sağlayacak şekilde esnek bilgileri sağlayacak yapıda olmalıdır. Bu sayede işletmeler daha doğru kararlar alabilmekte ve rekabette öne geçebilmektedirler (Sürmeli, 2010:252).

Açık ve anlaşılabilir olma ilkesi ile anlatılan, muhasebe bilgi sisteminin açık ve anlaşılabilir olması ile etkinliğin sağlanmasıdır. Bu şekilde sistemin üreteceği hatalı bilgiler ortadan kaldırılacak ve işletme ile ilgili daha sağlıklı bilgilere ulaşma imkânı elde edilecektir (Çidem, 2013:33).

Veri biriktirme ve süreçleme ilkesi uyarınca, muhasebe bilgi sistemi, üreteceği bilgilerin anlamlı, zamanlı ve ilgili olmasını sağlayacak şekilde geliştirilmelidir. Çünkü muhasebe bilgi sisteminin temelinde finansal olayların kayıt altına alınması ve kontrol edilmesi yatmaktadır (Çidem, 2013:34).

İşletmelerde etkin bir muhasebe sistemine sahip olmak için, ‘nakit ödemeleri ve nakit çıkışları zamanında muhasebe kayıtlarına aktararak aktarılmadığının kontrolünü, personel muhasebe sisteminin düzgün olarak çalışmasının uygunluğunu, zamanla işletmede değişmiş sisteme uygunluğu sağlamak için muhasebe sisteminin esnek olması ve iyi bir maliyet-gelir ilişkisini sağlanması’ gerekli olmaktadır (Akgün ve Kılıç, 2013:24).

Muhasebe bilgi sistemi etkin bir şekilde uygulanırsa, verim artışı, daha kaliteli karar alma adına tam zamanında ve güvenilir bilgi sağlama, rekabette avantaj, güçlü iletişim, kullanılabilir bilgi, işletme için yüksek kalite düzeyinde ürün geliştirme, yüksek kaliteli servis imkânı, maliyet düşürme ve aranılan bir işletme imajı gibi değerler kazandırmış olur (Acar ve Dalğar, 2005:30).

Muhasebe bilgi sisteminde çalışanların eğitimi ve yetiştirilmesi, işlemlerin nasıl, ne şekilde ve kimler tarafından yapılacağıının belirtilmesi ve ne zaman yapılması gerektiği önemlidir. Sistemdeki işlemlerin hangi belgelerle açıklanacağı bile sistemin etkinliğini etkilemektedir. Bu şekilde sürdürülmek istenen etkinliğin devamlı olması için sürekli izlenmesi gerekmektedir.

Sistemin sürekli izlenmesi için denetim faaliyeti devreye girer. Sistem düzenli şekilde denetlenmezse ortaya çıkan dezavantajlardan kaynaklanan maliyet artışları ortaya çıkacaktır. Ayrıca yetersiz kişilerin sisteme girmesi söz konusu olacaktır. Öte yandan verilerin güvenilirliği ve doğruluğunda şüphe duyulması, bazı aksaklıkların yaşanması, beklenen sonucun elde edilememesi, kaynakların kullanılmasında yetersizlik ve personelin sistemi kullanabilme yeteneğinden uzak kalması gibi sorunlar yaşanacaktır (Toraman, 2002: 4-5).

## **2.5. Literatür Taraması**

Yapılan literatür incelemesi sonucunda denetim alanında ve Yeni TTK konusunda birçok çalışmanın yapıldığı görülmüştür. Çalışmalarda 6102 sayılı yasanın getirdikleri, denetim, bağımsız denetim, iç denetim ve iç denetçi gibi kavramlara öncelikli olarak değinilmiştir. Ayrıca Yeni TTK'nın getirdiği yeniliklere yönelik çalışmalar yapılmıştır. Ancak 6102 sayılı kanununun 2012 yılında yürürlüğe girmesinden dolayı kanunun denetim alanında getirdiği yeniliklerle ilgili yapılan çalışmalar yetersizdir. Ayrıca yeni kanunun denetim alanında getirdiği düzenlemelerin muhasebe bilgi sistemi üzerindeki etkisi hiç incelenmemiştir. Literatür taraması sırasında incelenen, denetimle ve 6102 sayılı kanunla ilgili, yeni kanunun denetim alanında getirdiği düzenlemeler ile ilgili bazı çalışmalar aşağıda özetlenmiştir:

Erdemir'in (2015) 'Muhasebede Sürekli Denetim Anlayışı ve Yeni Türk Ticaret Kanunu'nda Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü' isimli çalışmasında, denetim kavramının ilk defa bu kadar önemli bir boyut kazandığına değinilmiş, muhasebenin firma

etkinliği üzerindeki rolünü, Yeni TTK'nın denetim fonksiyonuna nasıl bir boyut kazandırdığını ve Yeni TTK ile getirilen yeniliklerin muhasebe meslek mensuplarınca bilinirliğini ifade etmiştir. Yaptığı araştırma sonucunda TTK ve ilgili düzenlemelerin kararlı bir şekilde uygulanması ve yaptırımlarla desteklenmesi gerektiğini belirtmiş ve meslek mensuplarının kanun kapsamında TFRS konusunda bilgi seviyelerinin orta ve üst seviyede olduğu sonucuna varmıştır. Meslek mensuplarının Ticaret Kanunu ile birlikte ortaya çıkacak olan iklimin meslek algısı için büyük fırsatlar içerdiğini fark etmeleri ve sürece uyum çabalarının meslek odaları için öncelikli konular olduğunu ifade etmiştir.

Akdağ (2015) 'Türkiye'de Bağımsız Denetim ve Bir Denetim Örneği' isimli bir çalışma yapmıştır. Çalışmada muhasebe ve denetim ilişkisi, denetimin genel özellikleri, bağımsız denetimin amacı, önemi, sağladığı yararlar, genel kabul görmüş denetim standartları ve denetim süreci ile beraber bağımsız denetim standartları incelenmiştir. Yapılan uygulamada bağımsız denetim raporundaki önemli muhasebe politikaları ve finansal tablolarla ilgili kalemlerin TMS'ye ve yapılan denetimin ise Bağımsız Denetim Standartlarına (BDS) göre yapıldığı belirlenmiştir. Böylece tarafsız, şeffaf ve güvenilir bilgiler ortaya çıkmıştır. Denetçilerin, denetim raporunu hazırlarken uydukları muhasebe politikaları ve finansal tablolardaki açıklamaları, gerçekçi bir şekilde oluşturulup denetim raporlarına yansıtıldığında var olan güven artacaktır. Bu şekilde ekonomik güven ortamı sağlanmış olacaktır.

Çankaya (2014) 'Anonim Şirketlerde (Yeni) Türk Ticaret Kanunu'na Göre Denetim' başlıklı çalışmasında 6102 sayılı kanunun getirilerini inceleyip, denetim ile ilgili maddelerini vurgulamıştır. 6102 sayılı kanunda değişiklikler yapan 6335 sayılı kanunun anonim şirketler hakkında getirdiği hükümler incelenmiştir. Çalışma sonucunda yeni TTK'nin muhasebe ve denetime getirdiği yeniliklerin devrim niteliğinde olduğu ve denetimin vazgeçilmez bir unsur olduğu ifade edilmiştir.

Yalman (2014) gerçekleştirdiği 'İç Kontrol ve İç Denetimin Bağımsız Denetim Açısından Önemi ve Bir Anket Çalışması' isimli çalışmasında iç kontrol, iç denetim ve bağımsız denetim kavramları ayrıntılı olarak incelendikten sonra, iç kontrol ve iç denetimin bağımsız denetim açısından önemi vurgulamıştır. Anket uygulaması ile bağımsız denetim şirketlerinin görüşleri tespit edilmeye çalışılarak, iç kontrol ve iç denetimin bağımsız denetim açısından öneminin büyük olduğu anlatılmıştır.

Keleş (2013), yaptığı çalışmada kanunun getirdiği düzenlemeler ve muhasebe meslek mensuplarının, bağımsız denetimle ilgili yapılan düzenlemeler hakkındaki görüşlerini tespit etmeye çalışmıştır. Çalışmanın sonucunda meslek mensuplarının % 87,6'sının, yeni TTK'da düzenlenen denetimle ilgili düzenlemeler hakkında yeterli düzeyde bilgi sahibi olduğu sonucuna varılmıştır. Ayrıca bu oran, meslek mensuplarının denetimle ilgili düzenlemelere yönelik gerek kendi çabalarıyla bilgi sahibi olmaya çalıştıklarını gerekse de bu konuda düzenlenen konferans ve seminerlerle yeterli düzeyde bilgilendirildiklerini göstermektedir.

Hatunoğlu vd. beraber hazırladıkları (2012) 'İç Kontrolün Muhasebe Sistemindeki Hata ve Hilelerin Önlenmesindeki Rolü Üzerine Bir Alan Çalışması' isimli çalışmada hata ve hileyi önlemede iç kontrol sisteminin önemi üzerinde durulmuştur. Çalışma sekiz farklı ilde kırkbeş farklı işletme tarafından alınan veriler değerlendirilmiştir. Çalışmada etkin bir iç kontrol sisteminin işletmede karşılaşılması muhtemel hatalı ve hileli işlemlerin azaltılması için önemli bir etkiye sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Uluslan ve arkadaşlarının hazırladığı (2012) '6102 Sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun Muhasebe ve Denetim Uygulamalarına Getirdiği Yenilikler Üzerine Bir Araştırma' isimli çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının 6102 sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun muhasebe ve denetim uygulamalarındaki yenilikler konusundaki görüşleri ve bu görüşlerin meslekteki çalışma yılları ve eğitim seviyeleri açısından farklılık gösterip göstermediğine dair kanıtı ortaya konmuştur.

Büyükipekçi (2012) çalışmasında, Yeni TTK'nın iş hayatına yansımalarını, muhasebe uygulamalarına etkilerini ve muhasebe meslek mensuplarında algı değerlemesine yönelik araştırma yapmıştır. Çalışmada, kanunun uygulanmasından kaynaklanan ortaya çıkabilecek olumlu veya olumsuz muhtemel sonuçlar incelenerek değerlendirilmesi amaçlanmıştır. Araştırmada, TTK'nın yapı itibarıyla günümüz piyasa şartlarına uygun hale geldiği, meslek mensuplarının kanunun çıkmasından genel olarak memnun kaldıkları ve geçiş sürecinde şirketler ile yöneticilerin birtakım sorunlarla karşılaşılabilecekleri sonucuna ulaşılmıştır.

Yalkın'ın yaptığı (2011), 'Bilgi teknolojileri denetimi' isimli çalışması ile amacı, bu zamana kadar bilgi teknolojileri konusunda mühendislik eğitimi almış kişilerce incelenmiş konuyu, işletmeci ve denetçi gözüyle incelemek ve literatüre disiplinler arası bir bakış kazandırmaya çalışmaktır. Bağımsız denetimin yanında bilgi teknolojilerinin de



denetlenmesi ve sistemlerdeki aksaklıkların tespit edilerek sistemlerin iyileştirilmesi gerektiğini ifade etmiştir.

Yavuz (2012) çalışmasında, özel denetim kavramını araştırmıştır. Çalışmada, 6102 sayılı kanunda düzenlenen özel denetim ile özel denetçilerin yetki, hak, yükümlülük ve sorumluluklarına ilişkin açıklamalarda bulunularak, 6762 Sayılı TTK'daki özel denetime ilişkin hükümlerle karşılaştırmalar yapılmıştır. Ayrıca, özel denetim uygulamasında karşılaşılabilecek muhtemel sorunlara da cevap bulunmaya çalışılmıştır.

Güler (2012), SPK tarafından yetkilendirilmiş denetim firmalarının, yeni TTK'da yer alan denetim uygulamaları hakkındaki farkındalıklarına yönelik araştırma yapmıştır. Çalışmada, yeni TTK'da yer alan denetime ilişkin bilgiler verilerek, meslek mensuplarına yönelik anket uygulaması yapılmıştır. Bu amaçla, Ankara ilinde faaliyet gösteren ve SPK'dan bağımsız denetim yapmak üzere yetki almış denetim firmaları üzerine yapılan anket çalışmasıyla, yeni TTK'nın denetim alanında getirdiği düzenlemeler hakkında meslek mensuplarının görüşleri ve uygulama esaslarına ilişkin farkındalıkları ölçülmeye çalışılmıştır. Araştırmada, meslek mensuplarının, yeni TTK'nın düzenlenmesinin gerekliliğinden yana oldukları ve yeni kanun ile gelişmiş ülkelerde olan uygulama farklılıklarının giderileceği sonucuna ulaşılmıştır.

Literatürde yapılan çalışmaların incelenmesinde; çalışmaların genellikle yeni TTK'nın sermaye şirketlerine yönelik getirdiği düzenlemeler ile KGK'nın yapısının değerlendirilmesine yönelik yapılmış olan çalışmalardan oluştuğu görülmektedir.

## **BÖLÜM III: ARAŞTIRMA ve BULGULAR**

Uygulamaya ilişkin detayların yer aldığı bu bölümde öncelikle Aksaray il sınırlarında görevini devam ettiren muhasebe meslek mensupları/çalışanları üzerine yapılmış çalışmada araştırmanın içeriğine, yapılışına yer verilmiş ve ardından verilerin analizine ilişkin bulgular değerlendirilmiştir

### **3.1.Araştırma**

Yapılan araştırmaya ilişkin amaç, önem, evren, örneklem, kapsam, kısıtlar, model, hipotezler, veri toplama yöntemi ve aracına ilişkin bilgiler aşağıda verilmiştir.

#### **3.1.1. Araştırmanın Amacı**

Bu araştırmanın amacı, Yeni Türk Ticaret Kanunu ile denetim alanında getirilen yeniliklerin muhasebe bilgi sisteminde etkinliği sağlamadaki rolünü göstererek, denetimin muhasebe bilgi sistemindeki etkinliği sağlamadaki işlevinin, muhasebe meslek mensupları/çalışanları tarafından bilinirliğini tespit etmektir.

#### **3.1.2. Araştırmanın Önemi**

İşletmelerde muhasebe bilgi sistemleri, tüm bilgi kullanıcılarına gerekli bilgileri sunmak için çok önemlidir. Bu nedenle muhasebe bilgi sisteminin etkinliği, ekonomik gelişim ve ilerleme açısından önem taşımaktadır. Muhasebe bilgi sisteminin etkinliği sağlamak için hata ve hileli işlemlerden arındırılması ve denetime önem verilmesi gerekmektedir. Bu aşamada yapılan düzenlemelerin artması ve bu alanda yapılan çalışmaların çoğaltılması gerekmektedir.

Yapılacak çalışmalar ile birlikte kanunun getirdiği yenilikler sayesinde denetime verilen önem artacak, bu da muhasebe mesleğinin itibarını arttıracaktır.

Denetimle ve muhasebe bilgi sistemi ile ilgili Türkiye’de birçok çalışmanın yapılmış olduğu görülmüştür. Ancak bu çalışmaların hiçbirinde muhasebe bilgi sistemi ve denetim beraber incelenmemiştir. 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun yakın bir tarihte yürürlüğe girmesi nedeniyle, bu kanunda yer alan denetim ve muhasebe bilgi sistemlerinin etkinliğini arttırma sürecine ilişkin kapsamlı bir çalışmanın yapılmadığı tespit edilmiştir. Bu yönüyle yapılan bu çalışma önem arz etmektedir.

### **3.1.3. Araştırmanın Kapsamı ve Kısıtları**

Araştırma Aksaray Serbest Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odasına kayıtlı olan ve bu bürolarda eleman olarak çalışan kişilerden; anketin ulaştırılması mümkün olan ve doldurma konusunda rızası olan kişileri kapsamaktadır. Bu kapsamda yapılan çalışmaya 102 kişi kendilerine sunulan anket formunu doldurarak katılmıştır.

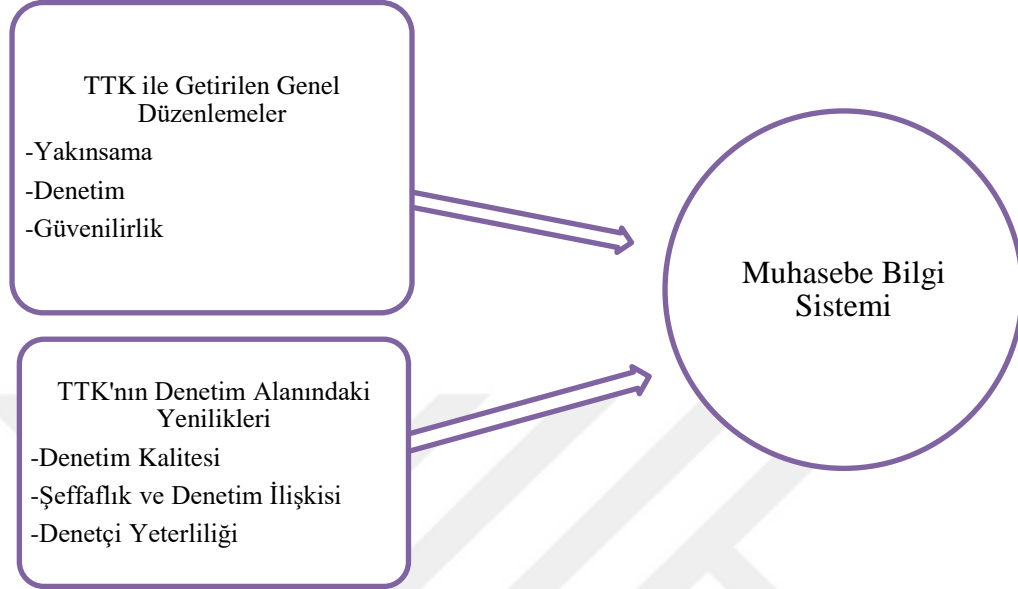
Araştırmanın kısıtları ise aşağıda belirtildiği gibidir:

- Tamamlanmış anket sayısı örneklem içerisinde yaklaşık % 36 bir orana sahip olsa da, Türkiye’de bu işi yürüten her ildeki Muhasebe meslek mensubu/çalışanı anakütlesi içerisinde küçük bir orana sahip olduğundan dolayı sonuçlar Türkiye için genellenemez.
- Muhasebe meslek mensuplarının/çalışanlarının anket formunu dolduranlarının arasında daha mesleğe yeni başlamış olanların sayısının fazla olması bilinirliği negatif yönde etkileyebileceği gibi tam tersi güncel mevzuatı yakından takip edebilmeleri de söz konusu olabilmektedir.

### **3.1.4. Araştırmanın Metodolojisi**

Araştırmaya veri teşkil eden anket formu üzerinde dört grup soru bulunmakta, bu grup sorulardan ilk grup sorular demografik soruları kapsamaktadır. İkinci grup sorular TTK ile getirilen genel düzenlemeleri ve üçüncü grup sorular TTK’nın denetim alanındaki yeniliklerini ifade eden önermeleri içermektedir. Son grup sorular ise muhasebe bilgi sistemi ile ilgili önermeleri içermektedir. Araştırmada temel alınan yöntem TTK ile getirilen genel düzenlemeler ve TTK’nın denetim alanındaki yeniliklerinin muhasebe bilgi sistemi üzerinde etkisi olup olmadığı üzerine odaklandığından ‘aşağıda detaylarını

belirteceğimiz' yapılan faktör analizi neticesinde soruların alt boyutlar şeklinde sınıflandırılmış hali Şekil 4'te ifade edilmiştir. Yapılan çalışma bu metod zemininde hipotezleri içermektedir.



**Şekil 4. Araştırmanın modeli**

Araştırmanın hipotezleri ise aşağıdaki gibidir:

- $H_1$ = Türk Ticaret Kanunu ile getirilen genel düzenlemelerin alt boyutları muhasebe bilgi sistemi üzerinde etkilidir.
  - $H_{1a}$ =Yakınsama alt boyutu muhasebe bilgi sistemi üzerinde etkilidir.
  - $H_{1b}$ =Denetim alt boyutu muhasebe bilgi sistemi üzerinde etkilidir.
  - $H_{1c}$ =Güvenilirlik alt boyutu muhasebe bilgi sistemi üzerinde etkilidir.
- $H_2$ = Türk Ticaret Kanunu'nun denetim alanındaki yeniliklerinin alt boyutları muhasebe bilgi sistemi üzerinde etkilidir.
  - $H_{2a}$ = Denetim Kalitesi alt boyutu muhasebe bilgi sistemi üzerinde etkilidir.
  - $H_{2b}$ = Şeffaflık ve Denetim İlişkisi alt boyutu muhasebe bilgi sistemi üzerinde etkilidir.
  - $H_{2c}$ =Denetçi Yeterliliği alt boyutu muhasebe bilgi sistemi üzerinde etkilidir.

Söz konusu hipotezleri test etmek için SPSS 16.0 paket programı kullanılmıştır.  $H_1$  ve  $H_2$  hipotezlerini test etmek için regresyon analizi yapılmış ve yorumlanmıştır. Hipotezleri test edebilmek için muhasebe bilgi sistemine etki eden unsurlar alt boyutlarına ayrılmıştır. Alt boyutları belirlemek için muhasebe bilgi sistemine etki eden unsurların belirlenmeye çalışıldığı soru grubuna faktör analizi yapılmıştır.

### 3.1.5.Araştırmanın Evreni ve Örneklemi

Araştırmanın evrenini Türkiye'deki tüm muhasebe meslek mensupları/çalışanları oluşturmaktadır. Aksaray ili muhasebe meslek mensupları/çalışanları ise araştırmanın örneklemini oluşturmaktadır. 26.04.2016 tarihinde Serbest Muhasebeciler Mali Müşavirler Odasından aldığımız bilgiye göre Aksaray Serbest Muhasebeciler Mali Müşavirler Odasına kayıtlı olan sayısı 172 iken bürosu olup çalışan kişi sayısı 115'dir. Bunun dışında açık olan bu bürolarda 110 civarında çalışan eleman mevcut bulunmaktadır. Dolayısıyla kayıtlı olan (172 kişi) ve fiili olarak çalışanlardan (110 kişi) yaklaşık %36'sına (102 kişi) anket uygulanabilmiştir.

### 3.1.6.Araştırmanın Veri Toplama Yöntemi ve Aracı

Çalışmanın teorik kısmı konu ile ilgili ulusal literatürden yararlanılarak oluşturulmuştur. Çalışmanın uygulama kısmı ise alan araştırması ile yapılmıştır. Alan araştırması için betimleme ya da saha araştırması yöntemleri içinde en çok kullanılanı 'anket tekniği' kullanılmıştır. Anket, kalem-kâğıt yoluyla objenin, bireyin ya da grubun kendisi hakkında bilgi vermesini sağlayan bir veri toplama aracıdır (Yağbasan ve Ustakara, 2008:243). Kapalı uçlu sorulardan oluşan 59 sorulu bir anket hazırlanmıştır. Bu soruların oluşturulmasında altı ayrı çalışmadan faydalanılmıştır (Erdemir, 2015; Akça, 2010; Özçelik, 2010; Keleş, 2013; Karbuz, 2013 ). Anket dört bölüm olarak hazırlanmıştır.

Anketin birinci bölümünde muhasebe meslek mensuplarının/çalışanlarının özelliklerini öğrenmeye yönelik cinsiyet, medeni hal, yaş, eğitim düzeyi ve hizmet yılı gibi betimleyici istatistiksel bilgilere yer verilmiştir. Bu bölümde nominal ölçekli 5 demografik özellikte soru mevcuttur.

Anketin 20 sorudan/önermeden oluşan ikinci bölümünde 'Türk Ticaret Kanunu ile Getirilen Genel Düzenlemeler' şeklinde verdiğimiz sorular/önermeler Tablo 3'teki gibidir. Cevaplayıcıların, beşli likert ölçek kullanılarak oluşturulan sorulara/önermelere '(1) Kesinlikle Katılmıyorum, (2) Katılmıyorum, (3) Kararsızım, (4) Katılıyorum, (5) Kesinlikle Katılıyorum' seçeneklerinden birini seçerek cevap vermeleri istenmiştir.

Tablo 3'te yer alan 6, 9 ve 14. sorular/önermeler Karbuz'un (2013) çalışmasından; 15 ve 22 arası sorular/önermeler Akça'nın (2010) çalışmasından ve diğer soruların/önermelerin tamamı Erdemir'in (2015) çalışmasından alınmıştır.

**Tablo 3. Türk Ticaret Kanunu ile Getirilen Genel Düzenlemeler Önergeleri/Soruları**

1	Yeni TTK ile yüksek standartlarda ve güvenilir mali tablo sunulması amaçlanmaktadır.
2	Yeni TTK'nın yürürlüğe girmesiyle ekonomideki kayıt dışı işlemler önemli ölçüde azaltılabilir.
3	Yeni TTK'nın uygulanması piyasalarda güven artırıcı etkisi olabilir.
4	Yeni TTK ile bankacılık, finans ve muhasebe işlemleri daha şeffaf ve standart yapıya kavuşturulmuştur.
5	Şirket bilgilerinin sanal ortamda paylaşılması ticari sır kavramına aykırıdır.
6	Yeni TTK ile vergisel hesaplama terk edilerek, muhasebenin temel işlevi olan ticari işletme ile ilgili olan kişilere uluslararası standartlarda raporlama yaparak doğru bilgi verme amacı öne çıkmıştır.
7	Denetim mekanizmasının devamı ve yaygınlaştırılması, ekonomik gelişmeye öncülük edecektir.
8	Yeni TTK mali tablo sunumu sürecini güçleştirmektedir.
9	6102 Sayılı TTK'ya göre fiziki ortamda tutulan ticari defterlerin tümü açılış onayına tabi tutulmuş olup, kapanış onayının ise sadece yevmiye defteri ile yönetim kurulu karar defteri için zorunlu olması doğru ve gereklidir.
10	Bilgi sunum amacına yönelik muhasebe verilerinin oluşumuna büyük katkı sağlayacaktır.
11	Gerçeğe uygun mali tabloların hazırlanmasında çok önemli rol oynayacaktır.
12	Denetim firmaların prestiji için önemli bir katkı sağlayacaktır.
13	Denetim, firmaların kredi değerliliklerinde ve derecelendirilmesinde yeni bir ölçü olacaktır.
14	6102 Sayılı TTK'nın teknolojik gelişmeleri dikkate alarak defter kayıtlarının elektronik ortamda tutulması ve saklanması yeniliğini getirmesi doğru ve gereklidir.
15	Ticari defterlerin ve finansal tabloların TMS'ye uygun olarak düzenlenmesi uluslararası toplumla ve piyasalarla bütünleşmenin göstergesidir.
16	Şirketlere elektronik ortamda web sayfası getirme zorunluluğu şeffaflık ve bilgi toplumu olma yolunda önemli bir adımdır.
17	TTK ile ticarî defterlerin, açılış ve kapanışlarında noter tarafından onaylanması zorunluluğu getirilmektedir. Kapanış için de getirilen onay muhasebe bilgisine duyulan güveni artıracaktır.
18	TTK 'nda TMS'na referans verilirken, Türkiye denetim standartları Kurulu'na referans verilmemesi doğru değildir.
19	TTK şirketlerin kurumsallaşması açısından önem arz etmektedir.
20	TTK, sermaye piyasası kanunu ile yakınlaşmakta, iki kanun arasındaki tutarsızlıkları ortadan kaldırmaktadır.

Anketin üçüncü bölümünde 15 soruya/önermeye yer verilmiştir. Bu bölümde 'Türk Ticaret Kanunu'nun Denetim Alanındaki Yenilikleri' hakkında sorular/önergeler sunulmuştur. İlgili sorular/önergeler Tablo 4'te belirtilmiştir. Söz konusu sorular sorulara beşli likert ölçeğiyle '(1) Kesinlikle Katılmıyorum, (2) Katılmıyorum, (3) Kararsızım, (4) Katılıyorum, (5) Kesinlikle Katılıyorum' seçeneklerinden birini seçerek cevap vermeleri istenmiştir.

Tablo 4'te belirtilen 11. soru/önerme Karbuz'un (2013) çalışmasından ve diğer soruların/önergelerin tamamı Keleş'in (2013) çalışmasından alınmıştır.

## Tablo 4. Türk Ticaret Kanunu'nun Denetim Alanındaki Yenilikleri Önergeleri/Soruları

1	Türk Ticaret Kanunu'nda yer alan denetime ilişkin düzenlemeler, denetimin tam ve eksiksiz olarak gerçekleştirilmesi için yeterlidir.
2	TTK'ya göre, finansal tabloların, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'na yayınlanan, Uluslararası Denetim Standartları'yla uyumlu Türkiye Denetim Standartları'na göre denetlenecek olması denetimin etkinliği açısından doğru ve gereklidir.
3	Sermaye şirketlerinde bağımsız denetimin yapılacak olması, hata ve hileleri önleyeceğinden, finansal tabloların daha şeffaf ve güvenilir olmasını sağlayacaktır.
4	Şirketi tehdit eden veya edebilecek olan riskleri zamanında teşhis edebilmek için gerekli sistemin bulunup bulunmadığının ve bu sistemin gerektiği gibi çalışıp çalışmadığının bağımsız denetim kapsamına dahil edilmesi doğru ve gereklidir.
5	Bağımsız denetimin; finansal tabloların, Türkiye Muhasebe Standartları, yeni TTK ve esas sözleşmeye uyumunun denetimini de içermesi doğru ve gereklidir.
6	Denetçi tarafından denetlenmemiş finansal tablolar ile yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunun, hiç düzenlenmemiş gibi sayılması şirketle ilgili gerçeklerin ortaya konulması bakımından doğru ve gereklidir.
7	Anonim şirketler için zorunlu hale getirilen bağımsız denetimin, Limited şirketler ile Sermayesi Paylara Bölünmüş Komandit şirketlere de zorunlu hale getirilmesi doğru ve gereklidir.
8	Bütün sermaye şirketlerinin değil de, sadece Bakanlar Kurulu'nun belirlediği ve belirli ölçütleri karşılayan sermaye şirketlerinin denetime tabi tutulması nedeniyle, denetimden beklenen fayda tam olarak sağlanamayacaktır.
9	Denetçi olabilecekler ile denetçi olması yasaklanan YMM ve SMMM'ler için yeni TTK'da belirlenen kriterler yeterlidir.
10	Şirket içi bazı hususların açıklığa kavuşturulabilmesi amacıyla seçilen özel denetçilerin kimler olabileceğine ilişkin bir belirlemenin yapılmamış olması, özel denetimden beklenen faydanın sağlanmasına engel olacaktır.
11	Denetime tabi şirketlerin internet sitesi kurmalarının zorunlu hale gelmesi doğru ve gereklidir.
12	Denetçinin denetleme yaptığı şirkete, vergi danışmanlığı ve vergi denetimi dışında danışmanlık veya hizmet vermesinin yasaklanması, denetçinin bağımsızlığı için gereklidir.
13	Denetime ilişkin düzenlemelerin birden fazla kurum tarafından (SPK, BDDK, EPDK gibi) yapılmış olması, mevzuat karışıklığına neden olduğundan bağımsız denetimin etkinliğini olumsuz yönde etkilemekteydi.
14	Bağımsız denetim firmalarını ve bağımsız denetçileri kontrol eden bir gözetim sisteminin olması (Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu), denetimin etkinliği ve kalitesi açısından gereklidir.
15	Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, denetçilerin yeterli bilgi ve beceriyeye sahip olmaları ile daha tarafsız davranmaları yönünde zorlayıcı bir güç olacaktır.

Anketin 19 sorudan/önermeden oluşan dördüncü ve son bölümünde 'Muhasebe Bilgi Sistemi Üzerindeki Etkileri' hakkında verilen sorular/önergeler Tablo 5'te yer almaktadır. Söz konusu sorular sorulara beşli likert ölçeğiyle '(1) Kesinlikle Katılmıyorum, (2) Katılmıyorum, (3) Kararsızım, (4) Katılıyorum, (5) Kesinlikle Katılıyorum' seçenekleri içerisinde cevap verilmesi istenmiştir.

Tablo 5'te yer alan 16 ve 19 arasında yer alan sorular/önergeler Özçelik'in (2010) çalışmasından elde edilirken 1 ile 15 arasındaki madde numaraları arasında verilen sorular yeni oluşturulmuştur.

**Tablo 5.Muhasebe Bilgi Sistemi Üzerindeki Etkileri Önergeleri/Soruları**

1	Yeni TTK ile muhasebe bilgi sisteminde üretilen bilgiler, doğru ve zamanında elde edileceği için kaynaklar etkin kullanılır.
2	Yeni TTK ile ek iş yoğunluğu söz konusu olduğu için MBS tarafından üretilen bilginin güvenilirliğini tehdit edebilir.
3	Artan bilgi ihtiyacına bağlı olarak muhasebe bilgi sistemi sağlıklı çalışmamaktadır.
4	Muhasebe bilgi sistemi tarafından üretilen bilgiler güvenilir olduğu için, yöneticilerin doğru karar almasını sağlayabilir.
5	İç kontrol sistemi muhasebe bilgi sisteminin çalışmasını denetlemekte etkinlik sağlar.
6	MBS, bilgi kullanıcılarının ihtiyaçlarına bağlı olarak üretilen bilginin kalitesini olumlu etkiler.
7	İyi çalışan bir MBS, işletmeye ihtiyaç duyduğu bilgiyi, istenilen kalitede ve zamanda sunabilir.
8	MBS ile yasa, standart vb. kurallar çerçevesinde işletme çevresine ihtiyaca uygun bilgi ve belge sunabilir.
9	MBS hata ve hilelerin tespit edilmesinde caydırıcı bir faktör olur.
10	MBS ile bilginin işletme iç ve dış çevresine sunumuna bağlı olarak 'gizli bilgi' söz konusu olmayacaktır.
11	MBS ile işletmenin genel performansı kolayca tespit edilir.
12	MBS ile işletmenin finansal performansı kolayca tespit edilir.
13	MBS ile işletmenin yönetim performansı kolayca tespit edilir.
14	MBS ile işletme faaliyetleri şeffaflaşır.
15	MBS ile işletme faaliyetleri hesap verilebilir hale gelmektedir.
16	MBS'nde bilgi üretim sürecinin belirli aşamalarında üretilen bilginin kalite kontrolünün gerçekleştirilmesi ve sonuçların periyodik olarak raporlanması üretilen bilginin kalitesini artırır.
17	Muhasebe bilgi kullanıcılarının, ihtiyaçları odaklı bilgi üretimi bilgi kalitesini artırır.
18	Muhasebe personelinin almış olduğu eğitim, tecrübesi ve kişisel yetenekleri üretilen muhasebe bilgisinin kalitesini etkiler.
19	MBS'de tüm sistem ve süreçlerin sürekli kontrolü üretilen bilginin kalitesini etkiler.

Anket formunda 'verilerin tarafsızlığı ve olumsuz etkilenmemesi adına' muhasebe meslek mensuplarının kimliklerini ortaya çıkaracak hiçbir soruya yer verilmemiştir.

Oluşturulmuş anket formunun uygulanması için Aksaray Serbest Muhasebeciler Mali Müşavirler Odası ile iletişime geçilerek bürosu olan muhasebe meslek mensuplarının iletişim bilgileri alınmıştır. Bu çerçevede anket soruları tesadüfi olarak, anketin yapıldığı süre içerisinde ulaşabildiğimiz 120 kişiye dağıtılmış ve bunlardan 111 tanesi geri toplanabilmiştir. Geri dönen anketlerden 9 tanesi eksik ya da yanlış doldurulduğu gerekçesiyle araştırma kapsamı dışında tutulmuştur. 102 tane kullanılabilir anket formu elde edilmiştir. Dolayısıyla anket 102 kişi üzerinden gerçekleştirilmiş olup geri dönüş oranı % 85'dir.

Anket formu 25.12.2015-11.01.2016 tarihleri arasında mesai saatleri içerisinde bürosunda hazır bulunan ve ankete katılma teklifine olumlu yanıt veren muhasebe meslek mensuplarının/çalışanlarının tümüne dağıtılmış ve belli bir süre sonunda toplanmıştır. Araştırmada elde edilen verilerin analiz edilmesi ve ortaya konan hipotezlerin test edilmesinde SPSS 16 istatistik paket programından yararlanılarak frekans analizi, tanımlayıcı analiz, güvenilirlik analizi, faktör analizi ve regresyon analizi yapılmıştır.



### 3.2.Bulgular

Araştırmanın örneklem özellikleri, tanımlayıcı istatistiki bilgiler, güvenilirlik analizi, faktör analizi, hipotez testleri ve diğer analiz sonuçları aşağıdaki gibidir.

#### 3.2.1. Demografik Özellikler

Çalışma dahilinde uygulanan anketin ilk bölümünde yer alan 5 demografik soru ile muhasebe meslek mensuplarının/çalışanlarının yaş, cinsiyet, medeni hal, eğitim düzeyi ve meslekte çalışma süreleri sorulmuştur. Çalışmanın bu kısmında bu özellikleri belirlemek için frekans analizleri yapılmış ve sonuçları aşağıda gösterilmiştir.

**Tablo 6.Cinsiyet Değişkeni**

	Frekans	%	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
<b>Kadın</b>	28	27,5	27,5	27,5
<b>Erkek</b>	74	72,5	72,5	100,0
<b>Toplam</b>	102	100,0	100,0	

Araştırmaya katılan kişilerin 28'i (%27,5) kadın ve 74'ü (%72,5) erkektir. Dolayısıyla araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının/çalışanlarının çoğunluğunu erkekler oluşturmaktadır. Bu durumun sebebi olarak erkeklerin bu mesleği daha istekli yaptıkları ve daha tercih edilir oldukları düşünülmektedir.

**Tablo 7.Medeni Durum Değişkeni**

	Frekans	%	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
<b>Evli</b>	60	58,8	58,8	58,8
<b>Bekâr</b>	42	41,2	41,2	100,0
<b>Toplam</b>	102	100,0	100,0	

Araştırmaya dahil olan muhasebe meslek mensuplarının/çalışanlarının 60'ı (%58,8) evli ve 42'si (%41,2) bekârdır.

**Tablo 8.Yaş Değişkeni**

	Frekans	%	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
<b>20-30</b>	39	38,2	38,2	38,2
<b>31-40</b>	33	32,4	32,4	70,6
<b>41-50</b>	19	18,6	18,6	89,2
<b>51 ve üzeri</b>	11	10,8	10,8	100,0
<b>Toplam</b>	102	100,0	100,0	

Çalışmaya katılan cevaplayıcıların 39'u (%38,2) 20-30 yaş aralığı, 33'ü (%32,4) 31-40 yaş aralığı, 19'u (%18,6) 41-50 yaş aralığı ve 11'i (%10,8) 51 ve üzeri yaş aralığında olan kimselerden oluşmaktadır. Görüldüğü üzere en fazla katılımcı yaş aralığı 39 kişi (%38,2) ile 20-30 yaş aralığındaki genç muhasebe meslek mensuplarıdır/çalışanlarıdır. Bu durumun

sebebi iş yeri sahibi muhasebe melek mensuplarının genç personeli direktife edip bürolardan ayrılmaları veya yoğun olduklarını söyleyip anketi doldurmak istememeleridir.

**Tablo 9.Eğitim Düzeyi Değişkeni**

	Frekans	%	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Lise	18	17,6	17,6	17,6
Ön Lisans	25	24,5	24,5	42,2
Lisans	53	52,0	52,0	94,1
Lisansüstü	6	5,9	5,9	100,0
<b>Toplam</b>	<b>102</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının/çalışanlarının 18'i (%17,6) lise, 25'i (%24,5) ön lisans, 53'ü (%52) lisans ve 6'sı (5,9) lisansüstü eğitim düzeyindedir. Değerler göz önüne alındığında katılımcıların yarısından fazlasının lisans mezunlarından oluştuğu görülmektedir. Genel durum değerlendirildiğinde tüm katılımcıların %82,4'ü üniversite eğitimi almış durumdadır. Bu rakamlardan hareketle bu mesleğin eğitilmiş kişiler tarafından yürütülen bir meslek olduğu düşünülmektedir.

**Tablo 10.Çalışma Süresi Değişkeni**

	Frekans	%	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
5 yıl ve daha az	33	32,4	32,4	32,4
6-10 yıl	21	20,6	20,6	52,9
11-15 yıl	13	12,7	12,7	65,7
16-20 yıl	15	14,7	14,7	80,4
21 yıl ve üzeri	20	19,6	19,6	100,0
<b>Toplam</b>	<b>102</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının/çalışanlarının söz konusu işte çalışma sürelerine bakıldığında çoğunluğunun % 32,4 (33 kişi) ile 5 yıl ve daha az süredir bu işi yapıyor oldukları görülmektedir. % 20,6'sı (21 kişi) 6-10 yıl arası süre, %12,7'si (13 kişi) 11-15 yıl arası süre, % 14,7'si (15 kişi) 16-20 yıl arası süre ve % 19,6'sı (20 kişi) 21 yıl ve üzeri süredir bu mesleği icra ettiklerini belirtmişlerdir.

### 3.2.2. Tanımlayıcı İstatistik Bilgiler

Çalışmanın bu kısmında uygulanan anketin alt başlıkları olan Türk Ticaret Kanunu ile Getirilen Genel Düzenlemeler, Türk Ticaret Kanunu'nun Denetim Alanındaki Yenilikleri ve Muhasebe Bilgi Sistemi Üzerindeki Etkileri hakkında tanımlayıcı istatistik bilgileri ilişkin bulgulara yer verilecektir.

### 3.2.2.1.Türk Ticaret Kanunu ile Getirilen Genel Düzenlemeler ile İlgili Tanımlayıcı İstatistiki Bilgiler

Türk Ticaret Kanunu ile Getirilen Genel Düzenlemelere ilişkin verilen 20 önerme soru için muhasebe meslek mensuplarının/çalışanlarının katılım durumlarını gösteren tanımlayıcı istatistiki bilgilere ilişkin bulgular Tablo 11’de belirtilmiştir.

**Tablo 11.Türk Ticaret Kanunu ile Getirilen Genel Düzenlemeler ile İlgili Tanımlayıcı İstatistiki Bilgiler**

<b>Türk Ticaret Kanunu ile Getirilen Genel Düzenlemeler ile İlgili Sorular/Önermeler</b>	<b>N</b>	<b>Ortalama</b>	<b>Standart Sapma</b>
Yeni TTK ile yüksek standartlarda ve güvenilir mali tablo sunulması amaçlanmaktadır.	102	3,5686	1,18997
Yeni TTK'nın yürürlüğe girmesiyle ekonomideki kayıt dışı işlemler önemli ölçüde azaltılabilir.	102	3,6471	1,01129
Yeni TTK'nın uygulanması piyasalarda güven artırıcı etkisi olabilir.	102	4,2549	5,72589
Yeni TTK ile bankacılık, finans ve muhasebe işlemleri daha şeffaf ve standart yapıya kavuşturulmuştur.	102	3,5490	1,11362
Şirket bilgilerinin sanal ortamda paylaşılması ticari sır kavramına aykırıdır.	102	3,4216	1,22221
Yeni TTK ile vergisel hesaplama terk edilerek, muhasebenin temel işlevi olan ticari işletme ile ilgili olan kişilere uluslararası standartlarda raporlama yaparak doğru bilgi verme amacı öne çıkmıştır.	102	3,6176	1,15222
Denetim mekanizmasının devamı ve yaygınlaştırılması, ekonomik gelişmeye öncülük edecektir.	102	3,4706	1,23245
Yeni TTK mali tablo sunumu sürecini güçleştirmektedir.	102	3,4412	1,23138
6102 Sayılı TTK'ya göre fiziki ortamda tutulan ticari defterlerin tümü açılış onayına tabi tutulmuş olup, kapanış onayının ise sadece yevmiye defteri ile yönetim kurulu karar defteri için zorunlu olması doğru ve gereklidir.	102	3,7843	1,12247
Bilgi sunum amacına yönelik muhasebe verilerinin oluşumuna büyük katkı sağlayacaktır.	102	3,5882	1,03745
Gerçeğe uygun mali tabloların hazırlanmasında çok önemli rol oynayacaktır.	102	3,6373	1,12390
Denetim firmaların prestiji için önemli bir katkı sağlayacaktır.	102	3,3922	1,12713
Denetim, firmaların kredi değerliliklerinde ve derecelendirilmesinde yeni bir ölçü olacaktır.	102	3,5588	1,04903
6102 Sayılı TTK'nın teknolojik gelişmeleri dikkate alarak defter kayıtlarının elektronik ortamda tutulması ve saklanması yeniliğini getirmesi doğru ve gereklidir.	102	3,7843	1,14863
Ticari defterlerin ve finansal tabloların TMS'ye uygun olarak düzenlenmesi uluslararası toplumla ve piyasalarla bütünleşmenin göstergesidir.	102	3,6765	,96638
Şirketlere elektronik ortamda web sayfası getirme zorunluluğu şeffaflık ve bilgi toplumu olma yolunda önemli bir adımdır.	102	3,5784	1,19766
TTK ile ticari defterlerin, açılış ve kapanışlarında noter tarafından onaylanması zorunluluğu getirilmektedir. Kapanış için de getirilen onay muhasebe bilgisine duyulan güveni artıracaktır.	102	3,4706	1,27198
TTK 'nda TMS'na referans verilirken, Türkiye Denetim Standartları Kurulu'na referans verilmemesi doğru değildir.	102	3,5686	1,03894
TTK şirketlerin kurumsallaşması açısından önem arz etmektedir.	102	3,9020	,99015
TTK, sermaye piyasası kanunu ile yakınlaşmakta, iki kanun arasındaki tutarsızlıkları ortadan kaldırmaktadır.	102	3,5686	1,10364
<b>Genel Ortalama</b>	<b>102</b>	<b>3,62402</b>	

Cevaplayıcılardan alınan sonuçlara göre genel ortalama 3,62402'dir. Dolayısıyla bu kısımdaki önermelere genelde katılma eğilimi olduğu görülmektedir. Bunun yanı sıra 'Şirket bilgilerinin sanal ortamda paylaşılması ticari sır kavramına aykırıdır' önermesine katılım 3,4216 ortalama ile 'Yeni TTK mali tablo sunumu sürecini güçleştirmektedir' önermesine katılım 3,4412 ortalama ile 'Denetim firmaların prestiji için önemli bir katkı sağlayacaktır' önermesine katılım ise 3,3922 ortalama ile en azken; '6102 Sayılı TTK'ya göre fiziki ortamda tutulan ticari defterlerin tümü açılış onayına tabi tutulmuş olup, kapanış onayının ise sadece yevmiye defteri ile yönetim kurulu karar defteri için zorunlu olması doğru ve gereklidir' önermesi ve '6102 Sayılı TTK'nın teknolojik gelişmeleri dikkate alarak defter kayıtlarının elektronik ortamda tutulması ve saklanması yeniliğini getirmesi doğru ve gereklidir' önermesine katılım 3,7843 ortalama ile 'TTK şirketlerin kurumsallaşması açısından önem arz etmektedir' önermesine katılım 3,9020 ortalama ile 'Yeni TTK'nın uygulanması piyasalarda güven artırıcı etkisi olabilir' önermesine katılım ise 4,2549 ortalama ile en fazladır.

Bu durum tüm puan ortalamaları olarak değerlendirildiğinde muhasebe meslek mensuplarının yeni Türk Ticaret Kanunu ile yapılan düzenlemeleri benimsedikleri ve mesleğin itibarı ve geleceği açısından olumlu buldukları söylenebilir.

### 3.2.2.2. Türk Ticaret Kanunu'nun Denetim Alanındaki Yenilikleri ile İlgili Tanımlayıcı İstatistik Bilgiler

Türk Ticaret Kanunu'nun Denetim Alanındaki Yeniliklere ilişkin katılımcılara yöneltilen 15 önerme soru için muhasebe meslek mensuplarının/çalışanlarının katılım durumlarını gösteren tanımlayıcı istatistik bilgileri Tablo 12'de belirtilmiştir.

**Tablo 12. Türk Ticaret Kanunu'nun Denetim Alanındaki Yenilikler ile İlgili Tanımlayıcı İstatistik Bilgiler**

Türk Ticaret Kanunu'nun Denetim Alanındaki Yenilikler ile İlgili Sorular/Önermeler	N	Ortalama	Standart Sapma
Türk Ticaret Kanunu'nda yer alan denetime ilişkin düzenlemeler, denetimin tam ve eksiksiz olarak gerçekleştirilmesi için yeterlidir.	102	3,2941	1,18228
TTK'ya göre, finansal tabloların, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'nca yayınlanan, Uluslararası Denetim Standartları'yla uyumlu Türkiye Denetim Standartları'na göre denetlenen olması denetimin etkinliği açısından doğru ve gereklidir.	102	3,5784	,95892
Sermaye şirketlerinde bağımsız denetimin yapılacak olması, hata ve hileleri önleyeceğinden, finansal tabloların daha şeffaf ve güvenilir olmasını sağlayacaktır.	102	3,7745	1,08003
Şirketi tehdit eden veya edebilecek olan riskleri zamanında teşhis edebilmek için gerekli sistemin bulunup bulunmadığının ve bu sistemin gerektiği gibi çalışıp çalışmadığının bağımsız denetim kapsamına dahil edilmesi doğru ve gereklidir.	102	3,7745	,99411

Bağımsız denetimin; finansal tabloların, Türkiye Muhasebe Standartları, yeni TTK ve esas sözleşmeye uyumunun denetimini de içermesi doğru ve gereklidir.	102	3,5588	1,14817
Denetçi tarafından denetlenmemiş finansal tablolar ile yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunun, hiç düzenlenmemiş gibi sayılması şirketle ilgili gerçeklerin ortaya konulması bakımından doğru ve gereklidir.	102	3,5000	1,13233
Anonim şirketler için zorunlu hale getirilen bağımsız denetimin, Limited şirketler ile Sermayesi Paylara Bölünmüş Komandit şirketlere de zorunlu hale getirilmesi doğru ve gereklidir.	102	3,5882	1,12005
Bütün sermaye şirketlerinin değil de, sadece Bakanlar Kurulu'nun belirlediği ve belirli ölçütleri karşılayan sermaye şirketlerinin denetime tabi tutulması nedeniyle, denetimden beklenen fayda tam olarak sağlanamayacaktır.	102	3,7353	1,15121
Denetçi olabilecekler ile denetçi olması yasaklanan YMM ve SMMM'ler için yeni TTK'da belirlenen kriterler yeterlidir.	102	3,3725	1,20987
Şirket içi bazı hususların açıklığa kavuşturulabilmesi amacıyla seçilen özel denetçilerin kimler olabileceğine ilişkin bir belirlemenin yapılmamış olması, özel denetimden beklenen faydanın sağlanmasına engel olacaktır.	102	3,5882	,96834
Denetime tabi şirketlerin internet sitesi kurmalarının zorunlu hale gelmesi doğru ve gereklidir.	102	3,5588	1,13079
Denetçinin denetleme yaptığı şirkete, vergi danışmanlığı ve vergi denetimi dışında danışmanlık veya hizmet vermesinin yasaklanması, denetçinin bağımsızlığı için gereklidir.	102	3,7059	1,17388
Denetime ilişkin düzenlemelerin birden fazla kurum tarafından (SPK, BDDK, EPDK gibi) yapılmış olması, mevzuat karışıklığına neden olduğundan bağımsız denetimin etkinliğini olumsuz yönde etkilemekteydi.	102	3,8235	1,00899
Bağımsız denetim firmalarını ve bağımsız denetçileri kontrol eden bir gözetim sisteminin olması (Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu), denetimin etkinliği ve kalitesi açısından gereklidir.	102	3,8137	1,10561
Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, denetçilerin yeterli bilgi ve beceriye sahip olmaları ile daha tarafsız davranmaları yönünde zorlayıcı bir güç olacaktır.	102	3,6471	1,14015
<b>Genel Ortalama</b>	<b>102</b>	<b>3,6209</b>	

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensupları/çalışanları için önermeye katılım genel ortalaması 3,6209'dur. Bu rakam önermelere genelde katılımın olduğunu göstermektedir.

'Türk Ticaret Kanunu'nda yer alan denetime ilişkin düzenlemeler, denetimin tam ve eksiksiz olarak gerçekleştirilmesi için yeterlidir' önermesine katılım 3,2941 ile 'Denetçi olabilecekler ile denetçi olması yasaklanan YMM ve SMMM'ler için yeni TTK'da belirlenen kriterler yeterlidir' önermesine katılım ise 3,3725 ortalama ile en azken; 'Bağımsız denetim firmalarını ve bağımsız denetçileri kontrol eden bir gözetim sisteminin olması (Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu), denetimin etkinliği ve kalitesi açısından gereklidir' önermesine katılım 3,8137 ile 'Denetime ilişkin düzenlemelerin birden fazla kurum tarafından (SPK, BDDK, EPDK gibi) yapılmış olması, mevzuat karışıklığına neden olduğundan bağımsız denetimin etkinliğini olumsuz yönde etkilemekteydi' önermesine katılım ise 3,8235 ortalama ile en fazladır.

Türk Ticaret Kanunu tarafından denetim alanında yapılan düzenlemeleri olumlu karşıladıkları görülmektedir. Hata ve hileleri önlemede denetim kurumlarını denetleyen KGM ve Denetim Standartlarının kamu kurumu olarak kurulması hem kurumsallaşmayı hem de meslek mensuplarının itibarını olumlu yönde etkileyecektir. Fakat olumlu düzenlemelere karşılık, denetim yapan ve denetlenen işleme sahibinin birey olması yine

hata ve hilelerin önlenmesi ve tespitinde tarafsızlık ve adil olma konusunda tam bir güvence oluşturamayacaktır. Bu durumun etkin meslek etiği, denetim ve ceza sistemi ile aşılabileceği düşünülmektedir.

### 3.2.2.3.Muhasebe Bilgi Sistemi Üzerindeki Etkileri ile İlgili Tanımlayıcı İstatistik Bilgiler

Muhasebe Bilgi Sistemi Üzerindeki Etkilere ilişkin verilen 19 önerme soru için muhasebe meslek mensuplarının/çalışanların katılım durumlarını gösteren tanımlayıcı istatistik bilgileri ilişkin bulgular Tablo 13’te verilmiştir.

**Tablo 13.Muhasebe Bilgi Sistemi Üzerindeki Etkileri ile İlgili Tanımlayıcı İstatistik Bilgiler**

Muhasebe Bilgi Sistemi Üzerindeki Etkileri ile İlgili Sorular/Önermeler	N	Ortalama	Standart Sapma
Yeni TTK ile muhasebe bilgi sisteminde üretilen bilgiler, doğru ve zamanında elde edileceği için kaynaklar etkin kullanılır.	102	3,6961	1,02241
Yeni TTK ile ek iş yoğunluğu söz konusu olduğu için MBS tarafından üretilen bilginin güvenilirliğini tehdit edebilir.	102	3,6961	1,06974
Artan bilgi ihtiyacına bağlı olarak muhasebe bilgi sistemi sağlıklı çalışmamaktadır.	102	3,6961	1,01268
Muhasebe bilgi sistemi tarafından üretilen bilgiler güvenilir olduğu için, yöneticilerin doğru karar almasını sağlayabilir.	102	3,8627	,96513
İç kontrol sistemi muhasebe bilgi sisteminin çalışmasını denetlemekte etkinlik sağlar.	102	3,6275	1,06168
MBS, bilgi kullanıcılarının ihtiyaçlarına bağlı olarak üretilen bilginin kalitesini olumlu etkiler.	102	3,7157	1,03768
İyi çalışan bir MBS, işletmeye ihtiyaç duyduğu bilgiyi, istenilen kalitede ve zamanda sunabilir.	102	3,8431	,99250
MBS ile yasa, standart vb. kurallar çerçevesinde işletme çevresine ihtiyaca uygun bilgi ve belge sunabilir.	102	3,9902	,86167
MBS hata ve hilelerin tespit edilmesinde caydırıcı bir faktör olur.	102	3,7353	1,08021
MBS ile bilginin işletme iç ve dış çevresine sunumuna bağlı olarak ‘gizli bilgi’ söz konusu olmayacaktır.	102	3,6863	1,18556
MBS ile işletmenin genel performansı kolayca tespit edilir.	102	3,7843	1,03050
MBS ile işletmenin finansal performansı kolayca tespit edilir.	102	3,8922	,94300
MBS ile işletmenin yönetim performansı kolayca tespit edilir.	102	3,7451	,88649
MBS ile işletme faaliyetleri şeffaflaşır.	102	3,9314	,83559
MBS ile işletme faaliyetleri hesap verilebilir hale gelmektedir.	102	3,7353	,88917
MBS’nde bilgi üretim sürecinin belirli aşamalarında üretilen bilginin kalite kontrolünün gerçekleştirilmesi ve sonuçların periyodik olarak raporlanması üretilen bilginin kalitesini artırır.	102	3,7157	,93742
Muhasebe bilgi kullanıcılarının, ihtiyaçları odaklı bilgi üretimi bilgi kalitesini artırır.	102	3,9314	1,02696
Muhasebe personelinin almış olduğu eğitim, tecrübesi ve kişisel yetenekleri üretilen muhasebe bilgisinin kalitesini etkiler.	102	4,0686	,90389
MBS’de tüm sistem ve süreçlerin sürekli kontrolü üretilen bilginin kalitesini etkiler.	102	4,0980	1,04843
<b>Genel Ortalama</b>	<b>102</b>	<b>3,81321</b>	

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensupları/çalışanları için önermeye katılım genel ortalaması 3,81321'dir. Dolayısıyla önermelere katılım durumunun 4,0'a yakın olması sebebiyle 'Katılıyorum' şeklinde olduğu söylenebilir. 'İç kontrol sistemi muhasebe bilgi sisteminin çalışmasını denetlemekte etkinlik sağlar' önermesine katılım 3,6275 ile en azken; 'Muhasebe personelinin almış olduğu eğitim, tecrübesi ve kişisel yetenekleri üretilen muhasebe bilgisinin kalitesini etkiler' önermesine katılım 4,0686 ortalama ile 'MBS'de tüm sistem ve süreçlerin sürekli kontrolü üretilen bilginin kalitesini etkiler' önermesine katılım 4,0980 ortalama ile en fazladır.

Türk Ticaret Kanunu ile getirile yenilikler sayesinde, vergi tabanlı bilgi anlayışından karar alıcıların karar almalarına yardımcı bilginin üretilmesini sağlayan felsefe benimsenmiştir. Bu haliyle Türk Ticaret Kanunu ile getirilen yeni felsefenin muhasebeciler tarafından benimsendiği anlaşılmaktadır.

### 3.2.3.Güvenilirlik Analizi

Araştırmada kullanılan değişkenlerin güvenilirliğinin test edilmesi için Cronbach alfa katsayısı incelenmiştir. Cronbach alfa iç tutarlılık katsayısı 0,60-0,80 arası gerçekleştiğinde ölçek oldukça güvenli; 0,80-1,00 arasında ise ölçek yüksek derecede güvenilir bir ölçek olarak kabul edilmektedir (Özdamar, 1999:522). Güvenilirlik değerleri Tablo 14'de verilmiştir.

**Tablo 14.Güvenilirlik Analizi Değerleri**

	Cronbach's Alpha	Soru Sayısı
TTK ile Getirilen Genel Düzenlemeler	,757	20
TTK'nın Denetim Alanındaki Yenilikleri	,878	15
MBS Üzerindeki Etkileri	,923	19
Toplam	,921	54

Çalışmanın ölçek güvenilirliği analizler sonucunda Cronbach Alfa değeri 0,921 olarak hesaplanmıştır. Ölçeğin 0.80-1,00 arası değere sahip olması ile kullanılan ölçeğin 'yüksek derecede güvenilir' olduğu sonucuna varılmıştır.

### 3.2.4. Faktör Analizi

Türk Ticaret Kanunu ile Getirilen Genel Düzenlemeler ve Türk Ticaret Kanunu'nun Denetim Alanındaki Yenilikleri önermelerine ilişkin faktör analizi bulguları aşağıdaki başlıklar altında sunulmuştur.

### 3.2.4.1. Türk Ticaret Kanunu ile Getirilen Genel Düzenlemelerin Faktör Analizi

Türk Ticaret Kanunu ile Getirilen Genel Düzenlemeler soru grubuna faktör analizi uygulanmıştır. Bunun amacı Türk Ticaret Kanunu ile Getirilen Genel Düzenlemelerin alt boyutları olan ‘Yakınsama’, ‘Denetim’ ve ‘Güvenilirlik’ alt boyutlarının ‘Muhasebe Bilgi Sistemi’ üzerindeki etkisini ölçmektir.

Türk Ticaret Kanunu ile Getirilen Genel Düzenlemeler ölçeğine yapılan faktör analizi sonucunda verilerin daha güvenilir olabilmesi adına faktör yükü 0,60’ın altında olan sorular ölçekten çıkarılmıştır.

Öncelikle Türk Ticaret Kanunu ile Getirilen Genel Düzenlemelerin yer aldığı soru grubunun faktör analizine uygun olup olmadığını ölçmek adına ‘KMO and Bartlett’ testi yapılmıştır. Test istatistiği sonuçları Tablo 15’de yer almaktadır.

**Tablo 15. KMO and Bartlett Test İstatistiği Sonuçları**

<b>Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) Örneklem Yeterliği Ölçüsü</b>	,766
<b>Yaklaşık Ki-Kare</b>	475,591
<b>Bartlett Küresellik Testi Serbestlik Derecesi (df)</b>	55
<b>Anlamlılık (sig.) (p)</b>	,000

Bu testte KMO değerinin 0,5’den büyük olması ve Bartlett Testi Sig.(p) Değerinin 0,05’den az olması beklenir. Yapılan KMO and Bartlett testi sonucunda ulaşılan ‘Kaiser-Meyer-Olkin’ katsayısı 0,766 (sig.  $p \leq 0,05$ ) bulunmuştur. Bulunan bu değer test edilen veri grubunun faktör analizi yapmaya uygun olduğunu göstermektedir. Soru grubunun kaç faktöre ayrıldığını belirlemek adına ‘Toplam Açıklanan Varyanslar Tablosu’, Tablo 16’ya işlenmiştir.

**Tablo 16. Toplam Açıklanan Varyanslar**

Bileşen	Başlangıçtaki Özdeğer			Yüklerin Karesinin Çıkarım Özeti			Yüklerin Karesinin Dödürülmüş Özeti		
	Toplam	Varyansın Yüzdesi	Kümülatif Yüzde	Toplam	Varyansın Yüzdesi	Kümülatif Yüzde	Toplam	Varyansın Yüzdesi	Kümülatif Yüzde
1	4,451	40,465	40,465	4,451	40,465	40,465	2,749	24,988	24,988
2	1,588	14,435	54,899	1,588	14,435	54,899	2,414	21,942	46,930
3	1,399	12,719	67,619	1,399	12,719	67,619	2,276	20,689	67,619
4	,721	6,556	74,175						
5	,673	6,119	80,294						
6	,539	4,902	85,196						
7	,463	4,213	89,409						
8	,389	3,533	92,942						
9	,341	3,096	96,038						
10	,261	2,377	98,414						
11	,174	1,586	100,000						



Faktör başına açıklanan varyansların yüksek olması istendiğinden başlangıç özdeğer (eigenvalue) katsayısı 1,1 olarak belirlenmiştir. Özdeğeri 1,1'den büyük olan üç faktörden birincisi % 40,465, ikincisi % 14,435, üçüncüsü % 12,719'dur. Toplam olarak ise % 67,619'luk bir varyans açıklanmaktadır.

Faktör sayısı belirlenen soru grubunda değişkenlerin hangi faktörlerde yer aldığını belirlemek için 'Döndürülmüş Bileşenler Matrisi' sonuçları incelenmiştir. Analizde kullanılan 'Rotasyon Yöntemi' yorumlanmasındaki basitliğinden dolayı 'Varimax Rotation' olarak belirlenmiştir. Değişkenlerin hangi faktörde yer aldığı Tablo 17'de belirtilmiştir.

**Tablo 17.Döndürülmüş Bileşenler Matrisi**

Türk Ticaret Kanunu ile Getirilen Genel Düzenlemeler ile İlgili Sorular/Önermeler	Bileşen		
	1	2	3
Denetim mekanizmasının devamı ve yaygınlaştırılması, ekonomik gelişmeye öncülük edecektir.	,785	,059	,241
6102 Sayılı TTK'nın teknolojik gelişmeleri dikkate alarak defter kayıtlarının elektronik ortamda tutulması ve saklanması yeniliğini getirmesi doğru ve gereklidir.	,776	,216	,048
Ticari defterlerin ve finansal tabloların TMS'ye uygun olarak düzenlenmesi uluslararası toplumla ve piyasalarla bütünleşmenin göstergesidir.	,765	-,117	,342
TTK, sermaye piyasası kanunu ile yakınlaşmakta, iki kanun arasındaki tutarsızlıkları ortadan kaldırmaktadır.	,744	,426	,029
6102 Sayılı TTK'ya göre fiziki ortamda tutulan ticari defterlerin tümü açılış onayına tabi tutulmuş olup, kapanış onayının ise sadece yevmiye defteri ile yönetim kurulu karar defteri için zorunlu olması doğru ve gereklidir.	,127	,811	-,080
TTK ile ticarî defterlerin, açılış ve kapanışlarında noter tarafından onaylanması zorunluluğu getirilmektedir. Kapanış için de getirilen onay muhasebe bilgisine duyulan güveni artıracaktır.	-,099	,724	,210
Denetim, firmaların kredi değerliliklerinde ve derecelendirilmesinde yeni bir ölçü olacaktır.	,266	,717	,304
Denetim firmaların prestiji için önemli bir katkı sağlayacaktır.	,412	,640	,266
Yeni TTK'nın yürürlüğe girmesiyle ekonomideki kayıt dışı işlemler önemli ölçüde azaltılabilir.	,186	,138	,809
Yeni TTK ile bankacılık, finans ve muhasebe işlemleri daha şeffaf ve standart yapıya kavuşturulmuştur.	,049	,125	,791
Yeni TTK ile yüksek standartlarda ve güvenilir mali tablo sunulması amaçlanmaktadır.	,295	,170	,778

Yapılan faktör analizi sonucunda 'Denetim mekanizmasının devamı ve yaygınlaştırılması, ekonomik gelişmeye öncülük edecektir, 6102 Sayılı TTK'nın teknolojik gelişmeleri dikkate alarak defter kayıtlarının elektronik ortamda tutulması ve saklanması yeniliğini getirmesi doğru ve gereklidir, Ticari defterlerin ve finansal tabloların TMS'ye uygun olarak düzenlenmesi uluslararası toplumla ve piyasalarla bütünleşmenin göstergesidir, TTK, sermaye piyasası kanunu ile yakınlaşmakta, iki kanun arasındaki tutarsızlıkları ortadan kaldırmaktadır' önermelerinin/sorularının yer aldığı birinci faktör 'Yakınsama' olarak isimlendirilmiştir.

### *Yakınsama alt boyutu*

TMS ile işletme karar alıcıların karar almalarında en önemli faktör, günümüzde bilginin elde edilmesi ve sunumu temel odak noktası olmuştur. TMS'nın gerek SPK gerekse TTK ile kabul edilmesi, uygulamadaki farklı muhasebe ve politikalarını minimize etmekte aynı zamanda finansal bilgilerin aynı manaya gelmesini ifade etmektedir. TMS ile uyumlu hale getirilen finansal tablolar, farklı ekonomiler ile bütünleşmede kolaylık sağlamaktadır.

Gelişmekte olan ülkelerde en temel faktör kıt olan sermayenin en iyi alternatifinin belirlenerek yatırıma dönüştürülmesidir. Doğru, eksiksiz, tam ihtiyaca uygun ve zamanında sunulan bilgi, doğru yatırım kararı ve yatırım sonrası doğru kararların alınmasına yol gösterir. Ekonomik gelişim açısından işletmeler için önemli bir faktördür.

Bilgi ve belgelerin elektronik ortamda tutulması ve saklanması kırtasiye vb. giderlerinin azalmasının yanında, hataların düzeltilmesi, hilelerin önüne geçilmesinde etkin bir denetim için dijital alt yapıyı sağlamaktadır. En önemlisi ise işletmelerde karar almada ihtiyaç duyulan bilgi ve belgelere, farklı analizler yaparak hızlı, eksiksiz, tam ve zamanında ulaşılma imkânı sunmasıdır.

'6102 Sayılı TTK'ya göre fiziki ortamda tutulan ticari defterlerin tümü açılış onayına tabi tutulmuş olup, kapanış onayının ise sadece yevmiye defteri ile yönetim kurulu karar defteri için zorunlu olması doğru ve gereklidir, TTK ile ticarî defterlerin, açılış ve kapanışlarında noter tarafından onaylanması zorunluluğu getirilmektedir. Kapanış için de getirilen onay muhasebe bilgisine duyulan güveni artıracaktır, Denetim, firmaların kredi değerliliklerinde ve derecelendirilmesinde yeni bir ölçü olacaktır, Denetim firmaların prestiji için önemli bir katkı sağlayacaktır' önermelerinin/sorularının yer aldığı ikinci faktör 'Denetim' olarak isimlendirilmiştir.

### *Denetim alt boyutu*

Denetim mekanizmasının etkinliği, kaynakların yönetimi işletmenin ve çalışanların performansı hakkında sağlıklı ve doğru bilginin sunulmasını sağlar. Bu durum işletmelerin bütün mali iş ve işlemlerinde yasa, standart, temel kavramlar vb. yürürlükteki mevzuata uygun olarak hazırlanmasını sağlamaktadır.

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'na göre ticari defterler yevmiye defteri, büyük defter, envanter defteri, yönetim kurulu karar defteri, genel kurul toplantı defteri, müzakere defteri ve pay defteri olarak kabul edilmiştir. Yevmiye defteri ve yönetim kurulu karar defteri için kapanış onaylarının yapılması getirilmiştir. Bu bağlamda genel kurul toplantı defteri, pay defteri ve müzakere defterlerinde yeterli sayıda sayfanın olması durumunda açılış onayına tabi tutulmamaları ile sistemdeki iş yükü hafiflemiştir. Bu sebeple kırtasiyecilik azaltılmıştır.

Faaliyetlerin denetlenmesi sonucu ortaya çıkan kaliteli mali tablolar ise işletmeler için piyasalarda güven artırıcı etkiye sahip olmaktadır. Denetlenmiş firmalara duyulan güven unsuru, firmaların bu ortamdaki prestijini arttırmaktadır. İşletmelerde denetim faaliyeti sayesinde, doğru tam ve zamanında sunulan mali tablolar, işletme iç ve dış çevresinde karar alıcıların doğru bilgiye kolayca ulaşabilmelerine fırsat vermektedir. Bu şekilde piyasalardaki etkinlik de arttırılmıştır.

'Yeni TTK'nın yürürlüğe girmesiyle ekonomideki kayıt dışı işlemler önemli ölçüde azaltılabilir, Yeni TTK ile bankacılık, finans ve muhasebe işlemleri daha şeffaf ve standart yapıya kavuşturulmuştur, Yeni TTK ile yüksek standartlarda ve güvenilir mali tablo sunulması amaçlanmaktadır' önermelerinin/sorularının yer aldığı üçüncü faktör 'Güvenilirlik' olarak isimlendirilmiştir.

#### *Güvenilirlik alt boyutu*

TTK ile birlikte defter kayıtlarının elektronik ortama aktarılması sonucu iş yükü azalmakta ve kayıtların elektronik ortamda saklanması fırsatını ortaya çıkarmaktadır. Böylece muhasebe evraklarının, her türlü işlemlerinin, elektronik ortamda daha hızlı şekilde kayıt altına alınması sağlanmıştır.

Denetim faaliyetleri sonucunda işletmeler hata ve hile konusunda önlemlerini almışlar ve TTK ile yolsuzlukların önüne geçme adına önemli adımlar atılmıştır. Finans ve muhasebe işlemleri daha şeffaf ve standart yapıya kavuşturulmuştur. Doğru ve dürüst sunumlar ile şeffaflık ön plana çıkartılmıştır.

Yeni TTK işletmelerin faaliyetlerinden kaynaklanan finansal nitelikli bilgi ve belgeleri oluştururken, bu belgelerin tarafsız olarak toplanmasını ve sunulmasını amaçlamaktadır. Bilgi oluşturulması ve sunumu aşamasında ortaya çıkabilecek hata ve hilelerin tespit

edilmesiyle, sistemden daha güvenilir kaliteli sunumlar ortaya çıkmaktadır. İşletmelerde yüksek kaliteli mali tabloların oluşması, finansal raporlama sürecinin her zaman denetlenerek, kişi ve kurumların çıkarlarına hizmet etmemesinin sağlanmasıyla mümkün olmuştur.

Sonuç olarak işletme faaliyetleri sonucunda ortaya çıkan bilgi, herhangi bir kişi veya kurumun menfaatine değil gerçeğin sunulmasına imkan sağlayacaktır.

### 3.2.4.2. Türk Ticaret Kanunu'nun Denetim Alanındaki Yeniliklerin Faktör Analizi

Türk Ticaret Kanunu'nun Denetim Alanındaki Yenilikleri soru grubuna faktör analizi uygulanmıştır. Bunun amacı Türk Ticaret Kanunu'nun Denetim Alanındaki Yeniliklerin alt boyutları olan 'Denetim Kalitesi', 'Şeffaflık ve Denetim İlişkisi' ve 'Denetçi Yeterliliği' alt boyutlarının 'Muhasebe Bilgi Sistemi' üzerindeki etkisini ölçmektir.

Türk Ticaret Kanunu'nun Denetim Alanındaki Yenilikler ölçeğine yapılan faktör analizi sonucunda verilerin daha güvenilir olabilmesi adına faktör yükü 0,60'ın altında olan sorular ölçekten çıkarılmıştır.

Öncelikle Türk Ticaret Kanunu'nun Denetim Alanındaki Yeniliklerin yer aldığı soru grubunun faktör analizine uygun olup olmadığını ölçmek adına 'KMO and Bartlett' testi yapılmıştır. Test istatistiği sonuçları Tablo 18'de yer almaktadır.

**Tablo 18. KMO and Bartlett Test İstatistiği Sonuçları**

<b>Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) Örneklem Yeterliliği Ölçüsü</b>	,782
<b>Yaklaşık Ki-Kare</b>	404,696
<b>Bartlett Küresellik Testi</b>	
<b>Serbestlik Derecesi (df)</b>	45
<b>Anlamlılık (sig.) (p)</b>	,000

Bu testte KMO değerinin 0,5'den büyük olması ve Bartlett Testi Sig. (p) Değerinin 0,05'den az olması beklenir. Yapılan KMO and Bartlett testi sonucunda ulaşılan "Kaiser-Meyer-Olkin" katsayısı 0,782 (sig.  $p \leq 0,05$ ) bulunmuştur. Bulunan bu değer test edilen veri grubunun faktör analizi yapmaya uygun olduğunu göstermektedir.

Soru grubunun kaç faktöre ayrıldığını belirlemek adına 'Toplam Açıklanan Varyanslar Tablosu', Tablo 19'a işlenmiştir.

**Tablo 19. Toplam Açıklanan Varyanslar**

Bileşen	Başlangıçtaki Özdeğer			Yüklerin Karesinin Çıkarım Özeti			Yüklerin Karesinin Döndürülmüş Özeti		
	Toplam	Varyansın Yüzdesi	Kümülatif Yüzde	Toplam	Varyansın Yüzdesi	Kümülatif Yüzde	Toplam	Varyansın Yüzdesi	Kümülatif Yüzde
1	4,223	42,227	42,227	4,223	42,227	42,227	3,151	31,513	31,513
2	1,351	13,508	55,735	1,351	13,508	55,735	1,890	18,898	50,411
3	1,128	11,275	67,010	1,128	11,275	67,010	1,660	16,600	67,010
4	,753	7,528	74,538						
5	,638	6,383	80,921						
6	,608	6,080	87,001						
7	,528	5,279	92,280						
8	,351	3,508	95,788						
9	,230	2,296	98,083						
10	,192	1,917	100,000						

Faktör başına açıklanan varyansların yüksek olması istendiğinden başlangıç özdeğer (eigenvalue) katsayısı 1,1 olarak belirlenmiştir. Özdeğeri 1,1'den büyük olan üç faktörden birincisi % 42,227 ve ikincisi % 13,508 ve üçüncüsü 11,275'dir. Toplam olarak ise % 67,010'luk bir varyans açıklanmaktadır.

Faktör sayısı belirlenen soru grubunda değişkenlerin hangi faktörlerde yer aldığını belirlemek için 'Döndürülmüş Bileşenler Matrisi' sonuçları incelenmiştir. Analizde kullanılan 'Rotasyon Yöntemi' yorumlanmasındaki basitliğinden dolayı 'Varimax Rotation' olarak belirlenmiştir. Değişkenlerin hangi faktörde yer aldığı Tablo 20'de belirtilmiştir.

**Tablo 20. Döndürülmüş Bileşenler Matrisi**

Türk Ticaret Kanunu'nun Denetim Alanındaki Yenilikler ile İlgili Sorular/Önermeler	Bileşen		
	1	2	3
TTK'ya göre, finansal tabloların, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'nca yayınlanan, Uluslararası Denetim Standartları'yla uyumlu Türkiye Denetim Standartları'na göre denetlenecek olması denetimin etkinliği açısından doğru ve gereklidir	,861	,303	-,049
Sermaye şirketlerinde bağımsız denetimin yapılacak olması, hata ve hileleri önleyeceğinden, finansal tabloların daha şeffaf ve güvenilir olmasını sağlayacaktır.	,805	,153	,127
Şirketi tehdit eden veya edebilecek olan riskleri zamanında teşhis edebilmek için gerekli sistemin bulunup bulunmadığının ve bu sistemin gerektiği gibi çalışıp çalışmadığının bağımsız denetim kapsamına dahil edilmesi doğru ve gereklidir.	,803	,268	,068
Bağımsız denetim firmalarını ve bağımsız denetçileri kontrol eden bir gözetim sisteminin olması (Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu), denetimin etkinliği ve kalitesi açısından gereklidir.	,678	-,075	,535
Türk Ticaret Kanunu'nda yer alan denetime ilişkin düzenlemeler, denetimin tam ve eksiksiz olarak gerçekleştirilmesi için yeterlidir.	,642	,113	,386
Denetime tabi şirketlerin internet sitesi kurmalarının zorunlu hale gelmesi doğru ve gereklidir.	,067	,811	,047
Denetçi tarafından denetlenmemiş finansal tablolar ile yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunun, hiç düzenlenmemiş gibi sayılması şirketle ilgili gerçeklerin ortaya konulması bakımından doğru ve gereklidir.	,204	,724	,116
Denetçinin denetleme yaptığı şirkete, vergi danışmanlığı ve vergi denetimi dışında danışmanlık veya hizmet vermesinin yasaklanması, denetçinin bağımsızlığı için gereklidir.	,252	,637	,223
Denetçi olabilecekler ile denetçi olması yasaklanan YMM ve SMMM'ler için yeni TTK'da belirlenen kriterler yeterlidir.	-,078	,301	,783
Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, denetçilerin yeterli bilgi ve beceriye sahip olmaları ile daha tarafsız davranmaları yönünde zorlayıcı bir güç olacaktır.	,360	,081	,723

Yapılan faktör analizi sonucunda işaretli ilk önermelerin/soruların yer aldığı beş sorudan oluşan birinci faktör ‘Denetim Kalitesi’ olarak isimlendirilmiştir. İkinci işaretli önermelerin/soruların yer aldığı üç sorudan oluşan ikinci faktör ‘Şeffaflık ve Denetim İlişkisi’ olarak isimlendirilmiştir. Üçüncü işaretli önermelerin/soruların yer aldığı iki sorudan oluşan üçüncü faktör ise ‘Denetçi Yeterliliği’ olarak isimlendirilmiştir.

#### *Denetim kalitesi alt boyutu*

İşletmelerde yapılan denetimin, UDS ile uyumlu ve TDS'na bağlı olması denetim faaliyetlerinde çok sesliliği ortadan kaldıracak ve böylece standartlara uyumlu olan güvenilir finansal tablolar ile işletmeler uluslararası piyasalar ile daha kolay entegre olabileceklerdir.

İşletmelerin TDS ile uyumlu şekilde yürütülen işletme politikaları sayesinde hata ve hileden arındırılmış finansal tablolar ile yapılan bağımsız denetim neticesinde daha şeffaf ve güvenilir çıktılar elde edilmiştir.

Yeni TTK ile birlikte ilk kez ‘risk yönetimi’ ile ilgili bir hüküm getirilmiştir (Md.375). Bağımsız denetçi, işletmeyi amaçlarına ulaştırabilmek için işletme yönetiminin risk yönetimine hakim olup olmadığını değerlendirecektir. Denetçi finansal tablolarındaki hata ve hilelerden kaynaklanan riskleri raporlarken, işletmeye danışmanlık hizmeti sunmaktadır. Sağlanan bu hizmet sistemin doğru kararlar alması konusunda etkinlik sağlayacaktır. Denetim firmalarının da, bağımsız denetçilerin de Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından denetleniyor olmasıyla daha etkili denetimler gerçekleşeceğinden, sunulan bilgilerin güvenilirliği artmıştır.

#### *Şeffaflık ve denetim ilişkisi alt boyutu*

Yeni TTK'nın 1524. Maddesine göre, denetime tabi olan işletmelerin internet sitesi kurmaları yükümlülüğü getirilmiştir. Sermaye şirketleri de kuruluşlarının ticaret siciline tecil edildikleri tarihten itibaren, kendi internet sitelerini açmak zorundadır ve bu sitede kanuna göre yayınlamaları gereken ilanları yayınlamak zorundadırlar. Sitenin bilgi toplumu hizmetine ayrılmış bölümüne herkes ulaşabilir. İşletmeler hakkında gereken bilgilere ulaşımı öngören bu madde, yayınlanan içerik ile daha güvenilir, şeffaf ve kaliteli sunumlar sağlamaktadır.

6762 sayılı TTK'ya göre denetim, işletmelerin kendi kurul bünyesindeki denetçileri tarafından yapılmaktaydı. Bu şekilde kendi işletmelerini denetleyen murakıpların yaptığı denetim güvenilir ve şeffaf değildi. Yeni TTK ile denetçilerin denetlediği işletmeye vergi denetimi ve vergi danışmanlığı dışında başka hizmet vermemesi esas alınmakta, bu sayede şeffaf bir denetim gerçekleşmektedir. Ayrıca denetim faaliyetinin yapılmaması durumunda, sistemden edilen bilgilerin ne ölçüde hata ve hileye uğradığı güvenilirlik bakımından önemlidir. Denetlenmeyen finansal tablo ve yıllık faaliyet raporu, doğru bilgi içermeyeceğinden hiç düzenlenmemiş kabul edilir ve denetimi zorunlu kılınır.

#### *Denetçi yeterliliği alt boyutu*

3568 Sayılı Serbest Muhasebeci Malî Müşavirlik ve Yeminli Malî Müşavirlik Kanunu'na göre, bağımsız denetçilerin, sermaye şirketlerinde denetim yaparken YMM veya SMMM ünvanının olması gerekmektedir. Aynı zamanda KGK tarafından yapılan sınavda başarı göstermeleri gerekmektedir. Bu yasaya göre ruhsatını alan bir SMMM veya YMM denetçiliğinin daha doğru olduğu kabul edilmiştir. Ayrıca yasaya göre şirketin, dışından bağımsız bir uzman tarafından denetlenmesi sağlanmaya çalışılmıştır. İşletme sistemlerinin faaliyetlerinin sonucunda daha doğru ve güvenilir, tarafsız bilgi bu şekilde teşekkül eder. Ayrıca tek bir organda toplanan denetimin, mevzuat karışıklıklarını gidereceği kabul edilmiştir.

Denetçilerin, denetleme yaptıkları şirkete danışmanlık hizmeti ve denetleme faaliyeti dışında hizmet vermelerinin yasaklanması, işletmelerdeki denetimin daha sağlıklı, doğru ve güvenilir olmasını ortaya çıkarmıştır. Bu bağlamda denetçinin bağımsızlığının zedelenmemesi sağlanmış, aynı zamanda etkin bir denetim gerçekleştirildiğinden, sistemden güvenilir bilgi elde edilebilmesi mümkün kılınmıştır.

#### **3.2.5. Hipotez Testleri**

Araştırmanın hipotezlerini test edebilmek için 'regresyon analizi' yapılmıştır. Regresyon analizi 'bağımsız değişkenlerin bağımlı değişkenleri açıklama düzeylerini<sup>2</sup> gösteren bir analizdir.

İlk hipoteze ilişkin detaylar aşağıdaki gibidir:

- $H_0$ = Türk Ticaret Kanunu ile getirilen genel düzenlemelerin alt boyutları Muhasebe Bilgi Sistemi üzerinde etkili değildir.
- $H_1$ = Türk Ticaret Kanunu ile getirilen genel düzenlemelerin alt boyutları Muhasebe Bilgi Sistemi üzerinde etkilidir.
  - $H_{1a}$ =Yakınsama alt boyutu Muhasebe Bilgi Sistemi üzerinde etkilidir.
  - $H_{1b}$ =Denetim alt boyutu Muhasebe Bilgi Sistemi üzerinde etkilidir.
  - $H_{1c}$ =Güvenilirlik alt boyutu Muhasebe Bilgi Sistemi üzerinde etkilidir.

Etkileri ölçmeden önce değişkenlerin ‘regresyon analizine’ uygunluğunu test etmek gerekmektedir. Bu sebeple ‘Anova Tablosu’ incelenmiş ve 25,344 F değerine karşılık gelen Sig. (p) değerinin  $0,000 \leq 0,05$  olduğu tespit edilmiştir. Bu sonuca göre  $H_1$  hipotezi kabul edilir. Türk Ticaret Kanunu ile Getirilen Genel Düzenlemelerin alt boyutları Muhasebe Bilgi Sistemi üzerinde etkilidir. Dolayısıyla analize konu olan bağımlı ve bağımsız değişkenlerin regresyon analizine uygun olduğu sonucuna varılmıştır. Söz konusu değerler Tablo 21’deki gibidir.

**Tablo 21.Regresyon Uygunluğuna Dair Anova Değerleri (Hipotez 1)**

		Serbestlik Derecesi (df)	Ortalamaların Karesi	F	Sig. (p) Anlamlılık
	<b>Model</b>	<b>Kareler Toplamı</b>			
	<b>Regresyon</b>	18,194	6,065	25,344	,000 <sup>b</sup>
<b>1</b>	<b>Artık Değer</b>	23,450	,239		
	<b>Toplam</b>	41,643	101		

Verilerin analize uygunluğunun test edilmesinin ardından otokorelasyon sorunu olup olmadığını tespit etmek için ‘Durbin-Watson’ değerine bakılmıştır. Normal düzeyi 1,5 ile 2,5 arasında olan Durbin-Watson değerine baktığımızda 1,775 olduğunu görülmektedir. Bu durum analize konu olan değişkenler arasında bir otokorelasyon sorunu olmadığını göstermektedir.

Regresyon analizinde asıl amaç ‘bağımsız değişkenlerin bağımlı değişkeni açıklama düzeyini’ ölçmektir. Bu amaçla ‘belirlilik katsayısı’na ( $R^2$ ) bakılması gerekmektedir. Çok değişkenli regresyon analizinde bakılması gereken değer ise Düzeltilmiş  $R^2$  değeridir. Yapılan analiz sonucunda bu değer 0,420 olarak bulunmuştur. Bu durum Bağımsız değişkenlerin bağımlı değişkeni % 42 oranında açıkladığını göstermektedir. Belirlilik katsayısı ve otokorelasyon incelemesi ile ilgili sonuçlar Tablo 22’de ifade edilmiştir.



**Tablo 22.Belirlilik Katsayısı ve Otokorelasyon İncelemesi (Hipotez 1)**

Model	R	R <sup>2</sup>	Düzeltilmiş R <sup>2</sup>	Standart Tahmini	
				Hata	Durbin-Watson
1	,661 <sup>a</sup>	,437	,420	,48917	1,775

Değişkenlerin regresyon analizine uygunluğu, otokorelasyon incelemesi ve belirlilik katsayısı değerlendirilen regresyon analizinde regresyon denklemine dahil edilecek değişkenleri belirlemeden önce yapılması gereken son işlem ‘Tolerance’ ve ‘VIF’ değerlerinin incelenip yorumlanmasıdır. Tolerance Değeri 0,2’den büyük ve VIF Değeri 10’dan küçükse regresyon analizinde çoklu bağlantı sorunu yoktur sonucuna ulaşılır. Bulunan değerler incelendiğinde bu eşik değerlerin dışında olan herhangi bir değişken olmadığı için analizde ‘herhangi bir çoklu bağlantı sorunu yoktur’ yorumu yapılabilmektedir. Tablo 23’de söz konusu değerler ve regresyon denklemine dahil edilecek değişkenlere ait değerler sunulmuştur.

**Tablo 23.Regresyon Denklemi Değerleri ve Tolerance, VIF değerleri (Hipotez 1)**

	Standardize Edilmemiş Katsayılar		Standardize Edilmiş Katsayılar	t	Sig. (p) Anlamlılık	Doğrusallık İstatistikleri	
	Standart		Beta			Tolerance	VIF
	B	Hata					
(Sabit)	1,698	,249		6,825	,000		
Yakınsama	,255	,064	,358	3,974	,000	,710	1,409
Denetim	,159	,062	,227	2,574	,012	,739	1,353
Güvenilirlik	,173	,060	,249	2,881	,004	,772	1,296

Daha önce incelenen anova sonuçlarına göre yapılan regresyon analizinde ‘anamlı’ sonucuna varılmıştı. Şimdi ise değişkenler bazında regresyon denklemine dahil edilecek anlamlı değişkenler belirlenmek istenmektedir. Buradan hareketle Sig. (p) değerleri incelendiğinde 0,012 değeri ile 0,05’den büyük Sig. (p) değeri veren ‘Denetim’ alt boyutu ‘anlamsız’ olduğundan regresyon denklemine dahil edilmemiştir. Fakat Sig. (p) değeri 0,05’den küçük olan ‘Yakınsama’ ve ‘Güvenilirlik’ alt boyutları ‘anamlı’ olduklarından ‘Muhasebe Bilgi Sistemi’ni etkilemektedir. Söz konusu değişkenler ile elde edilen regresyon denklemi aşağıda gösterilmiştir:

$$Y=1,698+,255x_1+,173x_3$$

Sig. (p) değeri istenilen aralıkta olan değişkenler denkleme B katsayıları ile girmişlerdir. B katsayısı ‘bağımsız değişkenin bağımlı değişkeni yüzde kaç oranında etkilediğini ifade eden bir katsayı’dır. B katsayısının işareti ise etkinin yönünü ifade etmektedir. Bir başka deyişle eğer herhangi bir ifadenin işareti eksi ise bu değişken bağımlı değişkeni negatif yönde etkilemektedir. Ters durumda ise pozitif etkilemektedir.

Verileri incelediğimizde ‘Denetim’ değişkeninin regresyon denklemi için anlamlı olmadığı sonucuna varılmaktadır. Ayrıca hiçbir değişkenin bağımlı değişkeni negatif yönde etkilemediği görülmektedir. Bağımlı değişkeni yani ‘Muhasebe Bilgi Sistemi’ni en yüksek düzeyde etkileyenin ‘Yakınsama’ değişkeni (%25,5) ve ardından ‘Güvenilirlik’ değişkeni (%17,3) olduğu görülmektedir.

Üç alt boyuttan ‘Denetim’ alt boyutu ile ilgili seçilmiş soruların muhasebe bilgi sistemi üzerinde etkiye sahip olmadığı görülmektedir. ‘Yakınsama’ya ilişkin önermelerimize verilen cevaplar ise muhasebe bilgi sistemi üzerinde en yüksek düzeyde etkiye sahip olduğu sonucuna ulaşmamızı sağlamaktadır. ‘Güvenilirlik’e ilişkin sorular ise cevaplayıcılar tarafından katılım durumuna göre muhasebe bilgi sistemi üzerinde ikinci sırada bir etkiye sahiptir.

İkinci hipoteze ilişkin detaylar aşağıdaki gibidir:

- $H_0$ = Türk Ticaret Kanunu’nun Denetim Alanındaki Yeniliklerinin alt boyutları Muhasebe Bilgi Sistemi üzerinde etkili değildir.
- $H_2$ = Türk Ticaret Kanunu’nun Denetim Alanındaki Yeniliklerinin alt boyutları Muhasebe Bilgi Sistemi üzerinde etkilidir.
  - $H_{2a}$ = Denetim Kalitesi alt boyutu Muhasebe Bilgi Sistemi üzerinde etkilidir.
  - $H_{2b}$ = Şeffaflık ve Denetim İlişkisi alt boyutu Muhasebe Bilgi Sistemi üzerinde etkilidir.
  - $H_{2c}$ = Denetçi Yeterliliği alt boyutu Muhasebe Bilgi Sistemi üzerinde etkilidir.

Etkileri ölçmeden önce değişkenlerin ‘regresyon analizine’ uygunluğunu test etmek gerekmektedir. Bu sebeple ‘Anova Tablosu’ incelenmiş ve 18,549 F değerine karşılık gelen Sig. (p) değerinin  $0,000 \leq 0,05$  olduğu tespit edilmiştir. Bu sonuca göre  $H_2$  kabul edilir. Yani Türk Ticaret Kanunu’nun Denetim Alanındaki Yeniliklerinin alt boyutları Muhasebe Bilgi Sistemi üzerinde etkilidir. Dolayısıyla analize konu olan bağımlı ve bağımsız değişkenlerin regresyon analizine uygun olduğu sonucuna varılmıştır. Söz konusu değerler Tablo 24’deki gibidir.

**Tablo 24.Regresyon Uygunluğuna Dair Anova Değerleri (Hipotez 2)**

		Serbestlik Derecesi (df)	Ortalamaların Karesi	F	Sig. (p) Anlamlılık
	Model	Kareler Toplamı			
	Regresyon	15,082	5,027	18,549	,000 <sup>b</sup>
1	Artık Değer	26,561	,271		
	Toplam	41,643	101		

Verilerin analize uygunluğunun test edilmesinin ardından otokorelasyon sorunu olup olmadığını tespit etmek için ‘Durbin-Watson’ değerine bakılmıştır. Normal düzeyi 1,5 ile 2,5 arasında olan Durbin-Watson değerine baktığımızda 1,578 olduğunu görülmektedir. Bu durum analize konu olan değişkenler arasında bir otokorelasyon sorunu olmadığını göstermektedir.

Regresyon analizinde asıl amaç ‘bağımsız değişkenlerin bağımlı değişkeni açıklama düzeyini ölçmek’tir. Bu amaçla ‘belirlilik katsayısına’ ( $R^2$ ) bakılması gerekmektedir. Çok değişkenli regresyon analizinde bakılması gereken değer ise Düzeltilmiş  $R^2$  değeridir. Yapılan analiz sonucunda bu değer 0,343 olarak bulunmuştur. Bu durum Bağımsız değişkenlerin bağımlı değişkeni %34,3 oranında açıkladığını göstermektedir. Belirlilik katsayısı ve otokorelasyon incelemesi ile ilgili sonuçlar Tablo 25’de ifade edilmiştir.

**Tablo 25. Belirlilik Katsayısı ve Otokorelasyon İncelemesi (Hipotez 2)**

Model	R	$R^2$	Düzeltilmiş $R^2$	Standart Tahmini	
				Hata	Durbin-Watson
1	,602 <sup>a</sup>	,362	,343	,52061	1,578

Değişkenlerin regresyon analizine uygunluğu, otokorelasyon incelemesi ve belirlilik katsayısı değerlendirilen regresyon analizinde regresyon denklemine dahil edilecek değişkenleri belirlemeden önce yapılması gereken son işlem ‘Tolerance’ ve ‘VIF’ değerlerinin incelenip yorumlanmasıdır. Tolerance Değeri 0,2’den büyük ve VIF Değeri 10’dan küçükse regresyon analizinde çoklu bağlantı sorunu yoktur sonucuna ulaşılır. Bulunan değerler incelendiğinde bu eşik değerlerin dışında olan herhangi bir değişken olmadığı için analizde ‘herhangi bir çoklu bağlantı sorunu yoktur’ yorumu yapılabilmektedir. Tablo 26’da söz konusu değerler ve regresyon denklemine dahil edilecek değişkenlere ait değerler sunulmuştur.

**Tablo 26. Regresyon Denklemi Değerleri ve Tolerance, VIF değerleri (Hipotez 2)**

	Standardize Edilmemiş Katsayılar		Standardize Edilmiş Katsayılar	t	Sig. (p) Anlamlılık	Doğrusallık İstatistikleri	
	Standart		Beta			Tolerance	VIF
	B	Hata					
(Sabit)	1,968	,271		7,259	,000		
Denetim Kalitesi	,314	,071	,418	4,423	,000	,728	1,374
Şeffaflık ve Denetim İlişkisi	,243	,067	,334	3,639	,000	,774	1,291
Denetçi Yeterliliği	-,049	,063	-,073	-,779	,438	,750	1,334

Daha önce incelenen anova sonuçlarına göre yapılan regresyon analizinde ‘anlamlı’ sonucuna varılmıştı. Şimdi ise değişkenler bazında regresyon denklemine dahil edilecek

anlamli değişkenler belirlenmek istenmektedir. Buradan hareketle Sig. (p) değerleri incelendiğinde 0,438 değeri ile 0,05'den büyük Sig. (p) değeri veren 'Denetçi Yeterliliği' alt boyutu 'anlamsız' olduğundan regresyon denklemine dahil edilmemiştir. Fakat Sig. (p) değeri 0,05'den kk olan 'Denetim Kalitesi' ve 'Şeffaflık ve Denetim İlişkisi' alt boyutları 'anlamli' olduklarından 'Muhasebe Bilgi Sistemi'ni etkilemektedir. Söz konusu değişkenler ile elde edilen regresyon denklemi aşağıda gösterilmiştir:

$$Y=1,968+0,314x_1+0,243x_2$$

Sig. (p) değeri istenilen aralıktaki (0,05'den kk) olan değişkenler denkleme B katsayıları ile girmiştirlerdir. B katsayısı 'bağımsız değişkenin bağımlı değişkeni yüzde kaç oranında etkilediğini ifade eden bir katsayı'dır. B katsayısının işareti ise etkinin yönünü ifade etmektedir. Bir başka deyişle eğer herhangi bir ifadenin işareti eksi ise bu değişken bağımlı değişkeni negatif yönde etkilemektedir. Tersinde ise pozitif etkilemektedir.

Verileri incelediğimizde 'Denetçi Yeterliliği' değişkeninin regresyon denklemi için anlamli olmadığı sonucuna varılmaktadır. Bağımlı değişkeni yani 'Muhasebe Bilgi Sistemini' en yüksek düzeyde etkileyenin 'Denetim Kalitesi' değişkeni (%31,4) ve ardından 'Şeffaflık ve Denetim İlişkisi' değişkeni (%24,3) olduğu görülmektedir.

 alt boyuttan 'Denetçi Yeterliliği' alt boyutu ile ilgili seçilmiş soruların muhasebe bilgi sistemi üzerinde etkiye sahip olmadığı görülmektedir. 'Denetim Kalitesi'ne ilişkin nermelerimize verilen cevaplar ise muhasebe bilgi sistemi üzerinde en yüksek düzeyde etkiye sahip olduğu sonucuna ulaşmamızı sağlamaktadır. 'Şeffaflık ve Denetim İlişkisi' ne ilişkin sorular ise cevaplayıcılar tarafından katılım durumuna göre muhasebe bilgi sistemi üzerinde ikinci sıradaki bir etkiye sahiptir.

## SONUÇ

Günümüzde yoğun rekabet ortamı göz ardı edilemeyecek bir gerçektir ve işletmeler bunun farkındadır. Bu rekabet ortamında birbiriyle yarışan işletmeler amaçlarına ulaşmak için en uygun yolları aramaktadır. Bunu sağlamak isteyen firmaların sistemlerinin işlerlik kazanması sağlanmalı ve daha hızlı, doğru ve tam bilgiye ulaşmalıdır. Bu aşamada işletme sistemlerinin içinde muhasebe bilgi sistemi mevcut durumu en çok etkileyen sistemdir. Muhasebe bilgi sisteminde kaliteli bilgi üretilmesi diğer sistemleri de etkileyeceğinden diğer sistem çıktıları da güvenilir olacaktır. Bu da işletmenin performansında olumlu bir artışa sebep olmaktadır.

Muhasebe bilgi sisteminde meydana gelebilecek hata ve hileler muhasebe bilgi kalitesini olumsuz etkilemektedir. Bu durum bilgi kullanıcılarının yanlış kararlar almasına sebep olmaktadır. Bu da işletmenin fazla maliyet yükünün altına girmesi anlamına gelmektedir. Dolayısıyla muhasebe bilgi sisteminde üretilen bilgilerin sürekli denetlenmesi aşamasında işletmenin politika ve prosedürlerinin kanunlar ile uyumlu olması gereklidir.

Küreselleşen dünyada ekonomik hayat farklı ihtiyaçlar ortaya çıkartmıştır. Uluslararası alanda faaliyetlerde bulunmaya başlayan çoğu işletme finansal nitelikteki olaylarda ortak uyumu sağlamaya çalışmaktadırlar. Uluslararası alanda mali tabloların karşılaştırılabilir olması için yasalara ihtiyaç vardır.

Artık yeni yasaya göre sistemi denetlemeye haiz denetçiyi ve denetim kurulunu belirleme yetkisi tek bir kuruma (KGK) verilmektedir. Bu şekilde sistemdeki birden çok standarda uyum ve bunun sonucunda meydana gelen karışıklık engellenmiş olacaktır.

Yeni yasaya göre muhasebe meslek mensuplarının yetiştirilmesi ve eğitilmesi muhasebe bilgi sisteminin etkinliğini artıracaktır. Yeni kanuna göre sistemin denetimi için ortaya konulan cezai yaptırımlar sebebiyle, muhasebe bilgi sistemindeki çalışmalar daha özenli bir hal almıştır.

Anket sonuçları göz önünde bulundurulduğunda ise hipotezlerin kabul edildiği görülmüştür. TTK ile getirilen genel düzenlemeler ile TTK'nın denetim alanındaki yenilikleri alt boyutlarının muhasebe bilgi sistemi üzerindeki etkisi üzerine hipotezler kurulmuştur. Ayrıca verilerin değerlendirilmesi neticesinde dört ayrı grup olarak oluşturduğumuz ve bunların biri demografik olması sebebiyle üç ayrı grubunu modele dahil ettiğimiz soruların ortalama (mean) değeri her grup için 3,6'nın üzerinde çıkmıştır.

Yapılan faktör analizi sonucunda ise, Türk Ticaret Kanunu ile Getirilen Genel Düzenlemeler soru grubuna uygulanan faktör analizi sonucu 'Yakınsama', 'Denetim' ve 'Güvenilirlik' şeklinde üç alt boyut oluşturulmuştur. Bu alt boyutların 'Muhasebe Bilgi Sistemi' üzerindeki etkisi ölçülmüştür. Ayrıca Türk Ticaret Kanunu'nun Denetim Alanındaki Yenilikleri soru grubuna yapılan faktör analizi ile de 'Denetimin Kalitesi', 'Şeffaflık ve Denetim ilişkisi', 'Denetçinin Yeterliliği' olarak üç alt boyut oluşturulmuş ve alt boyutlarının 'Muhasebe Bilgi Sistemi' üzerindeki etkisi ölçülmüştür.

Etkiler ölçülmeden önce regresyon analizi yapıldığında sonuca göre H<sub>1</sub> kabul edilmiş; Yani Türk Ticaret Kanunu ile Getirilen Genel Düzenlemelerin alt boyutlarından 'Yakınsama', Muhasebe Bilgi Sistemi üzerinde etkili olduğu sonucuna varılmıştır. Bundan dolayı işletmelerde yapılan denetimin, UDS ve TDS'na bağlı olması denetim faaliyetlerinde çok sesliliği ortadan kaldırmıştır, standartlara uyumlu olan güvenilir finansal tablolar ile işletmeler uluslararası piyasalar ile daha kolay entegre olmaktadır.

Temmuz 2012 de yürürlüğe giren kanun ile birlikte işletmeler AB'ne uyum sürecinde kurumsallaşma adına önemli adımlar atmıştır. Kurumsallaşma ilkelerinden şeffaflık, sorumluluk ve hesap verebilirlik gibi kavramlara sahip olan işletmeler uluslararası piyasalarda daha güvenilir kabul edilmektedir. TTK ile getirilen yükümlülükler işletmelerin kurumsallaşmaları adına etkili olmaktadır.

Yani Türk Ticaret Kanunu ile Getirilen Genel Düzenlemelerin alt boyutlarından 'Denetim' in, Muhasebe Bilgi Sistemi üzerinde etkili olmadığı sonucuna varılmıştır ve 'güvenilirlik' alt boyutunun ise Muhasebe Bilgi Sistemi üzerinde etkili olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Yeni kanun, işletmelerin faaliyetlerinden kaynaklanan finansal nitelikli belgeleri oluştururken, bu belgelerin tarafsız olarak toplanmasını ve sunulmasını amaçlamaktadır. Bilgi oluşturulması ve sunumu aşamasında ortaya çıkabilecek hata ve hilelerin tespit edilmesiyle, sistemden daha güvenilir kaliteli sunumlar ortaya çıkmaktadır. İşletmelerde yüksek kaliteli mali tabloların oluşması, 'finansal raporlama sürecinin her zaman

denetlenerek, kişi ve kurumların çıkarlarına hizmet etmemesinin sağlanmasıyla' mümkün olmuştur. Neticede işletmede faaliyetler sonucunda ortaya çıkan bilgi, herhangi bir kişi veya kurumun menfaatine değil gerçeğin sunulmasını sağlayacaktır. Bu durum muhasebe bilgi sistemleri için çok önemlidir.

İkinci hipotez içinde de regresyon analizi uygulanmıştır. Bu sonuca göre H<sub>2</sub> kabul edilmiştir. Yani Türk Ticaret Kanunu ile Getirilen Genel Düzenlemelerin alt boyutları Muhasebe Bilgi Sistemi üzerinde etkilidir. Alt hipotezlerinden, 'Denetçinin Yeterliliği' alt hipotezi kabul edilmemiştir. 'Denetimin Kalitesi' ile 'şeffaflık ve Denetim' alt hipotezlerinin etkisi kabul edilmiştir.

Denetim faaliyeti ile işletmeler finansal faaliyetlerinin güvenilir, tam, doğru ve zamanında olmasını sağlamaktadır. Kar elde etmek ve rekabet yarışında ön sıralarda olmak için işletmelerin kaynaklarını etkin ve verimli kullanmaları gerekmektedir. Bu ise denetim faaliyeti sonunda gerçekleşmektedir. Denetim faaliyetleri sonucunda işletmeler hata ve hile konusunda önlemlerini almışlar ve TTK ile yolsuzlukların önüne geçme adına önemli adımlar atılmıştır. Finans ve muhasebe işlemleri daha şeffaf ve standart yapıya kavuşturularak doğru ve dürüst sunumlar ile şeffaflık ön plana çıkartılmıştır. Böylece yapılan iş süreçlerinde güven artacak ve denetim daha iyi sağlanabilecektir.

## KAYNAKÇA

- Acar, D. & Dalğar, H. (2005, Ocak). Entelektüel Sermayenin Ölçülmesinde Muhasebe Bilgi Sisteminin Katkısı, *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 23-40.
- Akça, Ö. (2010). *Türk Ticaret Kanunu Tasarısı'nın Ülkemizdeki Muhasebe Ortamına ve Muhasebe Mesleğine Etkilerinin Değerlendirilmesi*, Yüksek Lisans Tezi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Atılım Üniversitesi, Ankara.
- Akdağ, S. (2015, Ekim). *Türkiye'de Bağımsız Denetim ve Bir Denetim Örneği*, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Çağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Mersin.
- Akdoğan, H. & Bozkurt Yazar, B. (2012). Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun Denetim Alanında Getirdiği Yenilikler, *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*, 4(2), 21-30.
- Akdoğan, N. (2014, Haziran). Maliyet Muhasebesine Giriş, Ali Kartal ve H. Erdin Gündüz (Ed.), *Maliyet Muhasebesi*, (ss.1-35). 3. Baskı, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Akgün, A. İ. & Kılıç, S. (2013). Muhasebe Bilgi Sisteminin İşletme Yönetiminin Etkinliği Üzerindeki Etkisi, *Yönetim ve Ekonomi, Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F.*, 20(2), 21-36.
- Altaş, S. (2012). Yeni TTK'da Limited Şirket Kuruluşu İçin Öngörülen Temel Yenilikler Ve Değişiklikler, *Mali Çözüm Dergisi*, Temmuz-Ağustos, 203-212. 20 Şubat 2016 tarihinde [http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/112malicozum/11\\_soner\\_altas.pdf](http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/112malicozum/11_soner_altas.pdf) sayfasından erişilmiştir.
- Aslan, S. (2003). *Türk Bankacılık Sektöründe İç Denetim*, 1. Baskı, İstanbul: Avcıol Basım-Yayın.
- Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesinde Dikkate Alınan Ölçütler Yeniden Belirlenmiştir. (2016). 19 Mart 2016 tarihli Resmi Gazete, Sayısı: 29658, 19 Haziran 2016 tarihinde <http://www.verginet.net/dtt/11/Vergi-Sirkuleri-2016-39.aspx> sayfasından erişilmiştir.
- Bülbül, S. (2015, Haziran). *Hedef Maliyetleme Açısından Muhasebe Bilgi Sistemine İlişkin Bir Model Önerisi ve Bir İşletme Uygulaması*, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir.



- Büyükipekçi, S. (2012). “*Yeni Türk Ticaret Kanunu’nun İş Hayatına Yansımaları- Muhasebe Uygulamalarına Etkileri ve Muhasebe Meslek Mensuplarında Algı Değerlendirmesi*”, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya.
- Canbek, G. & Sağıroğlu, Ş. (2006). Bilgi, Bilgi Güvenliği ve Süreçleri Üzerine Bir İnceleme, *Politeknik Dergisi*, 9(3), 165-174.
- Canbolat, Nurhayat. (2006, Aralık). *İşletme Yönetiminde Muhasebe Bilgi Sisteminin Yeri ve Önemi: Kcetas Örneği*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kayseri.
- Cemalcılar, Ö. & Önce, S. (1999). *Muhasebenin Kuramsal Yapısı*, Eskişehir: T. C. Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Çağlar, O. (2010, Aralık). *Temel İşletme Bilgi Sistemleri*, 21 Şubat 2016 tarihinde <http://notoku.com/temel-isletme-bilgi-sistemleri/> sayfasından erişilmiştir.
- Çankaya, G. (2014). *Anonim Şirketlerde (Yeni) Türk Ticaret Kanunu’na Göre Denetim*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Çidem, İ. (2013, Mayıs). *Muhasebe Bilgi Sisteminin Etkinliği: Küçük ve Orta Büyüklükte İşletmeler Üzerine Bir Araştırma*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kayseri.
- Dalak, G. (2000). Denetim Ve Kalite Denetimi, *Muğla Üniversitesi SBE Dergisi* Güz 2000, 1(1), 65-79.
- Demir, B. (2005, Nisan). Muhasebe Bilgi Sistemlerinde Bilgi Güvenliği, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (26), 147-156.
- Demirhan, D. (2002). *İşletmelerde Stratejik Bilgi Sistemleri Yönetimi ve Rekabet Üstünlüğü Elde Edilmesindeki Rolü*, 117-124, 20 Ocak 2016 tarihinde [http://www.onlinedergi.com/MakaleDosyaları/51/PDF2002\\_2\\_11.pdf](http://www.onlinedergi.com/MakaleDosyaları/51/PDF2002_2_11.pdf) adresinden erişilmiştir.
- Denetim, Mesleki Uyum Eğitimi, 22 Ocak 2016 tarihinde <http://www.selcuk.edu.tr/dosyalar/files/074/muhasebe%20denetimi.pdf> sayfasından erişilmiştir.

- Dereköy, F. (2012). *Hastane İşletmelerinde Performans Ölçümü ve Muhasebe Bilgi Sistemi ile İlişkilendirilmesi Temelinde Bir Uygulama*, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çanakkale.
- 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.
- Dinç, E. & Varıcı, İ. (2008). E-İşletme Olgusunun Muhasebe İlke ve Uygulamaları Üzerine Etkisi, *Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 1(10), 191-211.
- Dinç, E. & Abdioğlu, H. (2009, Haziran). İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı ve Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisi: İMKB–100 Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Araştırma, *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 12(21), 157-184.
- Dinç, E. & Karakaya, A. (2014, Nisan). Muhasebe Bilgi Sistemi ve Kurumsallaşma Düzeyi Arasındaki İlişki’ye Yönelik Bir Araştırma, *Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, (27), 21-50.
- Erdemir, N. K. (2015). *Muhasebede Sürekli Denetim Anlayışı ve Yeni Türk Ticaret Kanunu’nda Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü*, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya.
- Erdoğan, M. (2002). Muhasebe, Denetim ve Bağımsız Denetimin Gerekliliği, *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, (5), 51-63.
- Erkan, M. & Demirel Arıcı, N. (2011, Ocak). Hata ve Hile Denetimi: Sermaye Piyasası Kuruluna Kayıtlı Halka Açık Anonim Şirketlere İlişkin Düzenlemeler, *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 29-44.
- Ernst & Young. (2011). “100 Soruda Yeni Türk Ticaret Kanunu, Ticari İşletme, Anonim ve Limited Şirketler Hukuku”, 24. Ocak 2016 tarihinde [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/100\\_Soruda\\_Yeni\\_Turk\\_Ticaret\\_Kanunu\\_-\\$FILE/100\\_Soruda\\_Yeni\\_Turk\\_Ticaret\\_Kanunu.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/100_Soruda_Yeni_Turk_Ticaret_Kanunu_-$FILE/100_Soruda_Yeni_Turk_Ticaret_Kanunu.pdf) adresinden erişilmiştir.
- Ersoy, A., Uyar, S. & Cengiz, E. (2009, Nisan). Türkiye’de Denetim Mesleğinin Uluslararası Eğitim Standartları–8 Açısından Değerlendirilmesi, *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 1-18.

- Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve, (2015). 17 Ocak 2016 tarihinde [http://www.kgk.gov.tr/contents/files/TFRS\\_2015/TFRS/F\\_R\\_I\\_K\\_C\(1\).pdf](http://www.kgk.gov.tr/contents/files/TFRS_2015/TFRS/F_R_I_K_C(1).pdf) adresinden erişilmiştir.
- Finansal Tablolarının Sunuluş Standartlarının Muhasebe Bilgi Sistemine Etkileri. (2016). 4 Ocak 2016 tarihinde <http://ozgurozkanyimm.com/wp-content/uploads/2016/01/F%C4%B0NANSAL-TABLolarININ-SUNULU%C5%9E-STANDARTLARININ-MUHASEBE-B%C4%B0LG%C4%B0-S%C4%B0STEM%C4%B0NE-ETK%C4%B0LER%C4%B0.pdf> adresinden erişilmiştir.
- Gediz Oral, B. (2011). Mali Yolsuzlukla Mücadele Stratejileri: Türk Vergi Sistemi, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 16(3), 403-431.
- Gökbulut, İ. (2016). *Maliyet Muhasebesi*, 22 Ocak 2016 tarihinde [http://www.giv.org.tr/userfiles/files/Maliyet%20Muhasebesi%20\(Do%C3%A7.0Dr.%20R.%20%C4%B0lker%20G%C3%96KBULUT\).pdf](http://www.giv.org.tr/userfiles/files/Maliyet%20Muhasebesi%20(Do%C3%A7.0Dr.%20R.%20%C4%B0lker%20G%C3%96KBULUT).pdf) adresinden erişilmiştir.
- Güler, E. (2012). Muhasebe Mensuplarının Yeni TTK'da Yer Alan Denetim Uygulamaları Hakkındaki Farkındalıklarına Yönelik Bir Araştırma, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, (3), 81-104.
- Güney, A. (2013, Ağustos). Yönetim Anlaşımında Muhasebe Bilgi Sisteminin Yeri, *Eğitim ve Öğretim Araştırmaları Dergisi*, 2(3), 276-280.
- Güngör Tanç, Ş. (2005, Ocak). *Muhasebe Bilgi Sistemi ve İç Kontrol: Bir Otel İşletmesinde Uygulama*, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kayseri.
- Güzel, T. & Mersin, Z. (2007, Temmuz). Bilgi Teknolojilerinin İşletmelerin Muhasebe Uygulamalarında Yarattığı Değişim, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (35), 172-177.
- Hatunoğlu, Z., Akpınar, Y. & Çelik, A. (2013). *KOBİ'lerin Yönetiminde Muhasebe Bilgi Sisteminin Önemi: Gaziantep ve Kahramanmaraş Örneği*, Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi, 6(2), 307-322.

- Hatunoğlu, Z., Koca, N. & Kılılı, M. (2012). İç Kontrolün Muhasebe Sistemindeki Hata ve Hilelerin Önlenmesindeki Rolü Üzerine Bir Alan alışması, *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 9(20), 169-189.
- Karagöl, A. A. (2006, Ocak). *Bilgi Yönetimi Sürecinde Kurumsal Kaynak Planlaması Uygulamalarının Muhasebe Bilgi Sistemine Etkisi ve Bir Uygulama*, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir.
- Karasioğlu, F. & Eryiğit, O. (2005). Finansal Raporlama ve XBRL (Genişletilebilir Kurumsal Raporlama Dili), *S.D.Ü İ.İ.B.F. Dergisi*, 10(2), 133-152.
- Karbuз, A. (2013). “6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu’nda Muhasebe Uygulamalarına İlişkin Düzenlemelerin Algılanma Düzeyi (Tokat İli Örneği)” , Yüksek Lisans Tezi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Gaziosmanpaşa Üniversitesi, Tokat.
- Kaygusuz, S. Y. (2013, Mayıs). İşletmenin Dili Muhasebe, Kerim Banar ve Vedat Ekergil (Ed.), *Genel Muhasebe 1 içinde*, (ss.1-23). 2. Baskı, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Keleş, D. (2013). *6102 Sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu Kapsamında Bağımsız Denetim Göreviyle Yetkilendirilecek Muhasebe Meslek Mensuplarının Denetimle İlgili Görüşlerinin Tespitine İlişkin Ordu İlinde Bir Araştırma*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Niğde.
- Kıral, H. (2014). *İç Denetim* (1. Baskı). Ankara: İç Denetim Koordinasyon Kurulu Yayınları.
- Kısakürek, M. M. & Pekcan, A. (2005). Muhasebenin Ürettiği Bilgiye Farklı Açılardan Bakışlar, *C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 6(2), 107-125.
- Manavgat, . (2016, Mayıs). Yenilenen AB Denetim ve Muhasebe Direktiflerinin Getirdiği Yenilikler ile Ülkemiz Denetim Ve Muhasebe Uygulamalarına Muhtemel Etkileri, Aysel şimşek (Ed.), *10.Türkiye Muhasebe Forumu, Muhasebenin Diğer Disiplinlerle İlişkisi: Mesleğe Getirdiği Yenilikler, Fırsatlar ve Zorluklar içinde*, (ss.122-128). 1. Baskı, Konya: TÜRMOB Yayınları.

Mesleki Uyum Eğitimi ile Özel Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Sınavına İlişkin Usul ve Esaslar, 20 Şubat 2016 tarihinde [http://www.gib.gov.tr/fileadmin/haberler/smmm\\_usul\\_esas.pdf](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/haberler/smmm_usul_esas.pdf) sayfasından erişilmiştir.

Muhasebe Bilgi Sisteminin Temel Yapısı, 2 Ocak 2016 tarihinde [http://home.anadolu.edu.tr/~asevim/docs/mbsnin\\_temel\\_yapisi.pdf](http://home.anadolu.edu.tr/~asevim/docs/mbsnin_temel_yapisi.pdf) adresinden erişilmiştir.

Ömürbek, V. (2003). *Kurumsal Kaynak Planlamasında Muhasebe Bilgi Sisteminin Rolü: Gıda Sektöründe Uygulama*, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta.

Özçelik, H. (2010). “Muhasebe Bilgi Sistemlerince Üretilen Bilgilerin Kalitesini Etkileyen Kritik Başarı Faktörleri: İMKB’de Bir Araştırma”, Doktora Tezi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Süleyman Demirel Üniversitesi, Isparta.

Özdamar, K. (1999). *Paket Programlar ile İstatistiksel Veri Analizi*, Cilt 1, 2. Baskı, İstanbul:Kaan Kitabevi.

Parlakkaya, R. (2004). *Muhasebede Uluslararası Uyum ve Avrupa Birliği Sürecinde Türkiye’de Muhasebe Uyumlaştırma Çalışmaları*, *SÜ İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, (7), 119-139.

Poroy A. A. (2008), *Kurumsal Şeffaflık ve Muhasebe Standartları*, 24 Ocak 2016 tarihinde [http://www.iibfdergi.aku.edu.tr/pdf/10\\_2/2.pdf](http://www.iibfdergi.aku.edu.tr/pdf/10_2/2.pdf) sayfasından erişilmiştir.

Sağlam, N., Yolcu, M. & Eflatun, A. O. (2015, Ekim). *Örneklerle UFRS Kayıtları*, Özel Baskı.

Selimoğlu, Seval K., Mehmet Özbirecikli, Ganite Kurt, Şaban Uzay, Ali Alagöz, Serap Yanık, (2011). *Muhasebe Denetimi*, Seval Kardeş Selimoğlu ve Şaban Uzay (Ed.), Gazi Kitabevi, Gözden Geçirilmiş ve Yenilenmiş 3. Baskı, Ankara.

Soylutürk, E. (2014). *İşletmelerde Muhasebe Bilgi Sistemi ile Entegre Otomasyon Takip Sistemlerinin Oluşturulması: Bir Vaka Çalışması*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Tokat.

Sürmeli, F. (2011). *Sistem Olarak İşletme ve Bilgi Sistemi*, Fevzi Sürmeli (Ed.), *Muhasebe Bilgi Sistemi İçinde*, Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi Yayınları, Yayın No 1644.

- Sürmeli, F. (2010). Muhasebe Bilgi Sisteminin Geliştirilmesi, Fevzi Sürmeli (Ed.), *Muhasebe Bilgi Sistemi içinde*. Eskişehir: T.C. Anadolu Üniversitesi Yayınları,
- Şengel, S. (2011). Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun Sermaye Şirketleri ile İlgili Getirdiği Yeniliklerin Değerlendirilmesi, *Zeitschrift für die Welt der Türken (ZfWT)*, 3(2), 21-40.
- T.C. Gümrük Ve Ticaret Bakanlığı, (2012, Temmuz). 6335 Sayılı Türk Ticaret Kanunu ile Türk Ticaret Kanununun Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkında Kanunda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile Yapılan Değişiklikler, 1 Temmuz 2012, 12 Şubat 2016'da <http://www.gtb.gov.tr/data/51c7ea56487c8e0a98f15f9a/ttk%20sunum%2019%20haziran%20son.pptx> adresinden erişilmiştir.
- Teksen, Ö., Çoskun, A. & Dalgıç, H. (2011, Ocak). Muhasebe Bilgi Sisteminde Bilgi Güvenilirliğinin İncelenmesi: Göller Bölgesinde Faaliyette Bulunan Muhasebe Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma, *Muhasebe ve Denetim Bakış*, 99-118.
- TMS/IFRS, (2008). *Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS/IAS) ile Uyumlu TMS*, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu, TMSK Yayınları-3, Fersa Matbaası, Ankara.
- Toraman, C. (2002). Gelişen Bilgi Teknolojilerinin Denetime Olan Etkisi, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 60, 24 Ocak 2016 tarihinde <http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/61MaliCozum/17-61%20CENG%20B0Z%20TORAMAN%20.doc> adresinden erişilmiştir.
- Tuan, K., (2013). 6335 Sayılı Kanun Değişikliği Sonrası Yeni Türk Ticaret Kanunu'nda Ticari Defterlerin Yeni Düzeni Ve Finansal Raporlama, *Kafkas Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 4(6), 1-14.
- Türedi, S. (2008, Haziran). Konaklama İşletmelerinde Muhasebe Bilgi Sistemi ile İç Kontrol Sistemi Arasındaki İlişkiler, *Mevzuat Dergisi*, Yıl: 11, (126), 15 Ocak 2016 tarihinde <http://www.mevzuatdergisi.com/2008/06a/03.htm> sayfasından erişilmiştir.
- Türk Ticaret Kanunu'nda Değişiklik Yapan 6335 Sayılı Kanun Resmi Gazete'de Yayımlandı , (2012, Temmuz). Member of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, 28 Şubat 2016 tarihinde <http://www.verginet.net/dtt/11/Vergi-Sirkuleri-2012-83.aspx> sayfasından alınmıştır.

- Türk Ticaret Kanunu ve TTK Tasarısının Muhasebe Bilgi Sistemine Etkileri, 17 Ocak 2016 tarihinde <http://ozgurozkanyimm.com/turk-ticaret-kanunu-ve-ttk-tasarisinin-muhasebe-bilgi-sistemine-etkileri/> sayfasından erişilmiştir.
- Uçma, T. (2005). Türk Muhasebe Hukuku'nu Oluşturan Düzenlemeler ve Türkiye'de Uluslararası Muhasebe Standartlarına Uyum Çalışmaları, *Mevzuat Dergisi*, Yıl:8, (89), 1-17.
- Uluslan, H., Eren, E. & Köylü, Ç. (2012). 6102 Sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK)'nın Muhasebe ve Denetim Uygulamalarına Getirdiği Yenilikler Üzerine Bir Araştırma, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 11-33.
- Varıcı, İ. (2007). *Muhasebe Bilgi Sisteminin Kurumsallaşma Üzerine Etkisi: Orta ve Doğu Karadeniz'deki KOBİ'ler Üzerine Bir Uygulama*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Trabzon.
- Vural, Y. & Sağiroğlu, Ş. (2008). Kurumsal Bilgi Güvenliği ve Standartları Üzerine Bir İnceleme, *Gazi Üniversitesi Mühendislik Mimarlık Fakültesi Dergisi*, 23(2), 507-522.
- Yağbasan, M. & Ustakara, F. (2008). Türk Toplumunda Kahvehane ve Kafelerdeki İletişimsel Ortamı Belirlemeye Yönelik Bir Alan Araştırması (Gaziantep İli Örneği), *Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 18(1), 233-260.
- Yalkın (Demir), L. D. (2011). *Bilgi Teknolojileri Denetimi - Kavramsal Çerçeve, Aşamaları, Sınırları, Sorunları* - , Yayınlanmamış Doktora Tezi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Yalman, S. (2014). *İç Kontrol ve İç Denetimin Bağımsız Denetim Açısından Önemi ve Bir Anket Çalışması*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Yavuz, M. (2012). “Yeni Türk Ticaret Kanununa Göre Anonim Şirket Pay Sahiplerinin Özel Denetim İsteme Hakkı”, *Mali Çözüm Dergisi*, (111), 103-118.
- Yılcı, M. (2006). *İç Denetim- Türkiye'nin 500 Büyük Sanayi İşletmesi Üzerine Bir Araştırma*, Osmangazi Üniversitesi Yayınları, 2. Baskı, Eskişehir.

Yılmaz, Ö. (2010, Temmuz). *Küçük ve Orta Ölçekli İşletmelerin (KOBİ) Yönetiminde Muhasebe Bilgi Sisteminin Yeri ve Önemi (Ankara Tekstil İşletmeleri Örneği)* Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü, Ankara.

6335 Sayılı Kanun ile Türk Ticaret Kanunu'nda Yapılan Değişiklikler, Deloitte, 28 Mart 2016 tarihinde <http://www.verginet.net/dtt/4/6335-sayili-kanun-ile-yapilan-degisiklikler.aspx> sayfasından erişilmiştir.

3568 Sayılı Meslek Yasası, Birinci Bölüm Genel Hükümler. (1989). Resmi Gazete, Sayısı: 2019422, Ocak 2016 tarihinde <http://www.istanbulsmmmmodasi.org.tr/html.asp?id=142> sayfasından erişilmiştir.

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu. (2011). Resmi Gazete, Sayı: 27846, <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2011/02/20110214-1-1.htm> adresinden erişilmiştir.

3568 Sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu, (1989). Resmi Gazete, Sayı: 20194, <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.3568.doc> adresinden erişilmiştir.

6762 Sayılı Türk Ticaret Kanunu, (1956). Resmi Gazete, Sayı: 9353, [www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/5.3.6762.doc](http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/5.3.6762.doc) sayfasından erişilmiştir.

660 Sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname. (2011). Resmi Gazete, Sayı: 28103, <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2011/11/20111102-5.htm> adresinden erişilmiştir.

5018 Sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu. (2003). Resmi Gazete, Sayı: 25326, <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5018.pdf> adresinden erişilmiştir.

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu. (1961). Resmi Gazete, Sayı: 10703 – 10705, <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.4.213.pdf> adresinden erişilmiştir.



## EK (Anket Formu)

Sayın Muhasebe Meslek Mensubu/Çalışanı,

Aksaray Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, İşletme Bilim Dalı yüksek lisans programında “Yeni Türk Ticaret Kanunu’nun Denetim Alanında Getirdiği Yeniliklerin Muhasebe Bilgi Sisteminin Etkinliğini Sağlamadaki Rolü ve Bir Uygulama” Konulu yüksek lisans tez çalışması yapmaktayız.

Sizden alınan veriler, bilimsel araştırma ve değerlendirmeler haricinde, herhangi bir amaçla kesinlikle kullanılmayacaktır. Zamanınızı ayırarak anket sorularına vereceğiniz cevaplarla, hazırlanan bu bilimsel çalışmaya katkıda bulunacağınız için şimdiden teşekkür ederiz.

Doç. Dr. Haluk DUMAN  
Aksaray Üniversitesi İİBF  
halukduman70@hotmail.com

Derya TURAN  
Aksaray Üniversitesi SBE İşletme ABD  
aturan68@hotmail.com

I.BÖLÜM-(DEMOGRAFİK ÖZELLİKLER)						
1-Cinsiyetiniz?	1( ) Kadın 2( ) Erkek					
2-Medeni Haliniz?	1( ) Evli 2( ) Bekâr					
3-Yaşınız?	1( ) 20 – 30 2( ) 31 – 40 3( ) 41 – 50 4( ) 51 ve üzeri					
4-Eğitim Düzeyiniz?	1( ) Lise 2( ) Ön Lisans 3( ) Lisans 4( ) Lisansüstü					
5-Hizmet Yılıınız?	1( ) 5 yıl ve daha az 2( ) 6 – 10 yıl 3( ) 11 – 15 yıl 4( ) 16 – 20 yıl 5( ) 21 yıl ve üzeri					
II.BÖLÜM-(TÜRK TİCARET KANUNU İLE GETİRİLEN GENEL DÜZENLEMELER)						
Lütfen, aşağıdaki ifadelere katılma düzeyinizi, hiçbir maddeyi atlamadan sizin için en uygun seçeneği (X) işaretleyerek belirtiniz.						
		1-Kesinlikle Katılmıyorum	2-Katılmıyorum	3-Kararsızım	4-Katılıyorum	5-Kesinlikle Katılıyorum
1	Yeni TTK ile yüksek standartlarda ve güvenilir mali tablo sunulması amaçlanmaktadır.	1	2	3	4	5
2	Yeni TTK'nın yürürlüğe girmesiyle ekonomideki kayıt dışı işlemler önemli ölçüde azaltılabilir.	1	2	3	4	5
3	Yeni TTK'nın uygulanması piyasalarda güven artırıcı etkisi olabilir.	1	2	3	4	5
4	Yeni TTK ile bankacılık, finans ve muhasebe işlemleri daha şeffaf ve standart yapıya kavuşturulmuştur.	1	2	3	4	5
5	Şirket bilgilerinin sanal ortamda paylaşılması ticari sır kavramına aykırıdır.	1	2	3	4	5
6	Yeni TTK ile vergisel hesaplama terk edilerek, muhasebenin temel işlevi olan ticari işletme ile ilgili olan kişilere uluslararası standartlarda raporlama yaparak doğru bilgi verme amacı öne çıkmıştır.	1	2	3	4	5
7	Denetim mekanizmasının devamı ve yaygınlaştırılması, ekonomik gelişmeye öncülük edecektir.	1	2	3	4	5
8	Yeni TTK mali tablo sunumu sürecini güçleştirmektedir.	1	2	3	4	5
9	6102 Sayılı TTK'ya göre fiziki ortamda tutulan ticari defterlerin tümü açılış onayına tabi tutulmuş olup, kapanış onayının ise sadece yevmiye defteri ile yönetim kurulu karar defteri için zorunlu olması doğru ve gereklidir.	1	2	3	4	5
10	Bilgi sunum amacına yönelik muhasebe verilerinin oluşumuna büyük katkı sağlayacaktır.	1	2	3	4	5
11	Gerçeğe uygun mali tabloların hazırlanmasında çok önemli rol oynayacaktır.	1	2	3	4	5
12	Denetim firmaların prestiji için önemli bir katkı sağlayacaktır.	1	2	3	4	5
13	Denetim, firmaların kredi değerliliklerinde ve derecelendirilmesinde yeni bir ölçü olacaktır.	1	2	3	4	5
14	6102 Sayılı TTK'nın teknolojik gelişmeleri dikkate alarak defter kayıtlarının elektronik ortamda tutulması ve saklanması yeniliğini getirmesi doğru ve gereklidir.	1	2	3	4	5
15	Ticari defterlerin ve finansal tabloların TMS'ye uygun olarak düzenlenmesi uluslararası toplumla ve piyasalarla bütünleşmenin göstergesidir.	1	2	3	4	5
16	Şirketlere elektronik ortamda web sayfası getirme zorunluluğu şeffaflık ve bilgi toplumu olma yolunda önemli bir adımdır.	1	2	3	4	5
17	TTK ile ticari defterlerin, açılış ve kapanışlarında noter tarafından onaylanması zorunluluğu getirilmektedir. Kapanış için de getirilen onay muhasebe bilgisine duyulan güveni artıracaktır.	1	2	3	4	5
18	TTK 'nda TMS'na referans verilirken, Türkiye denetim standartları Kurulu'na referans verilmemesi doğru değildir.	1	2	3	4	5
19	TTK şirketlerin kurumsallaşması açısından önem arz etmektedir.	1	2	3	4	5
20	TTK, sermaye piyasası kanunu ile yakınlaşmakta, iki kanun arasındaki tutarsızlıkları ortadan kaldırmaktadır.	1	2	3	4	5

<b>III.BÖLÜM-(TTK 'NIN DENETİM ALANINDAKİ YENİLİKLERİ)</b>		<b>1-Kesinlikle Katılmıyorum</b>	<b>2-Katılmıyorum</b>	<b>3-Kararsızım</b>	<b>4-Katılıyorum</b>	<b>5-Kesinlikle Katılıyorum</b>
1	Türk Ticaret Kanunu'nda yer alan denetime ilişkin düzenlemeler, denetimin tam ve eksiksiz olarak gerçekleştirilmesi için yeterlidir.	1	2	3	4	5
2	TTK'ya göre, finansal tabloların, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'nca yayınlanan, Uluslararası Denetim Standartları'yla uyumlu Türkiye Denetim Standartları'na göre denetlenecek olması denetimin etkinliği açısından doğru ve gereklidir.	1	2	3	4	5
3	Sermaye şirketlerinde bağımsız denetimin yapılacak olması, hata ve hileleri önleyeceğinden, finansal tabloların daha şeffaf ve güvenilir olmasını sağlayacaktır.	1	2	3	4	5
4	Şirketi tehdit eden veya edebilecek olan riskleri zamanında teşhis edebilmek için gerekli sistemin bulunup bulunmadığının ve bu sistemin gerektiği gibi çalışıp çalışmadığının bağımsız denetim kapsamına dahil edilmesi doğru ve gereklidir.	1	2	3	4	5
5	Bağımsız denetimin; finansal tabloların, Türkiye Muhasebe Standartları, yeni TTK ve esas sözleşmeye uyumunun denetimini de içermesi doğru ve gereklidir.	1	2	3	4	5
6	Denetçi tarafından denetlenmemiş finansal tablolar ile yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunun, hiç düzenlenmemiş gibi sayılması şirketle ilgili gerçeklerin ortaya konulması bakımından doğru ve gereklidir.	1	2	3	4	5
7	Anonim şirketler için zorunlu hale getirilen bağımsız denetimin, Limited şirketler ile Sermayesi Paylara Bölünmüş Komandit şirketlere de zorunlu hale getirilmesi doğru ve gereklidir.	1	2	3	4	5
8	Bütün sermaye şirketlerinin değil de, sadece Bakanlar Kurulu'nun belirlediği ve belirli ölçütleri karşılayan sermaye şirketlerinin denetime tabi tutulması nedeniyle, denetimden beklenen fayda tam olarak sağlanamayacaktır.	1	2	3	4	5
9	Denetçi olabilecekler ile denetçi olması yasaklanan YMM ve SMMM'ler için yeni TTK'da belirlenen kriterler yeterlidir.	1	2	3	4	5
10	Şirket içi bazı hususların açıklığa kavuşturulabilmesi amacıyla seçilen özel denetçilerin kimler olabileceğine ilişkin bir belirlemenin yapılmaması, özel denetimden beklenen faydanın sağlanmasına engel olacaktır.	1	2	3	4	5
11	Denetime tabi şirketlerin internet sitesi kurmalarının zorunlu hale gelmesi doğru ve gereklidir.	1	2	3	4	5
12	Denetçinin denetleme yaptığı şirkete, vergi danışmanlığı ve vergi denetimi dışında danışmanlık veya hizmet vermesinin yasaklanması, denetçinin bağımsızlığı için gereklidir.	1	2	3	4	5
13	Denetime ilişkin düzenlemelerin birden fazla kurum tarafından (SPK, BDDK, EPDK gibi) yapılmış olması, mevzuat karışıklığına neden olduğundan bağımsız denetimin etkinliğini olumsuz yönde etkilemekteydi.	1	2	3	4	5
14	Bağımsız denetim firmalarını ve bağımsız denetçileri kontrol eden bir gözetim sisteminin olması (Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu), denetimin etkinliği ve kalitesi açısından gereklidir.	1	2	3	4	5
15	Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, denetçilerin yeterli bilgi ve beceriye sahip olmaları ile daha tarafsız davranmaları yönünde zorlayıcı bir güç olacaktır.	1	2	3	4	5
<b>IV.BÖLÜM-(MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ (MBS) ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ)</b>		<b>1-Kesinlikle Katılmıyorum</b>	<b>2-Katılmıyorum</b>	<b>3-Kararsızım</b>	<b>4-Katılıyorum</b>	<b>5-Kesinlikle Katılıyorum</b>
1	Yeni TTK ile muhasebe bilgi sisteminde üretilen bilgiler, doğru ve zamanında elde edileceği için kaynaklar etkin kullanılır.	1	2	3	4	5
2	Yeni TTK ile ek iş yoğunluğu söz konusu olduğu için MBS tarafından üretilen bilginin güvenilirliğini tehdit edebilir.	1	2	3	4	5
3	Artan bilgi ihtiyacına bağlı olarak muhasebe bilgi sistemi sağlıklı çalışmamaktadır.	1	2	3	4	5
4	Muhasebe bilgi sistemi tarafından üretilen bilgiler güvenilir olduğu için, yöneticilerin doğru karar almasını sağlayabilir.	1	2	3	4	5
5	İç kontrol sistemi muhasebe bilgi sisteminin çalışmasını denetlemekte etkinlik sağlar.	1	2	3	4	5
6	MBS, bilgi kullanıcılarının ihtiyaçlarına bağlı olarak üretilen bilginin kalitesini olumlu etkiler.	1	2	3	4	5
7	İyi çalışan bir MBS, işletmeye ihtiyaç duyduğu bilgiyi, istenilen kalitede ve zamanda sunabilir.	1	2	3	4	5
8	MBS ile yasa, standart vb. kurallar çerçevesinde işletme çevresine ihtiyaca uygun bilgi ve belge sunabilir.	1	2	3	4	5

9	MBS hata ve hilelerin tespit edilmesinde caydırıcı bir faktör olur.	1	2	3	4	5
10	MBS ile bilginin işletme iç ve dış çevresine sunumuna bağlı olarak 'gizli bilgi' söz konusu olmayacaktır.	1	2	3	4	5
11	MBS ile işletmenin genel performansı kolayca tespit edilir.	1	2	3	4	5
12	MBS ile işletmenin finansal performansı kolayca tespit edilir.	1	2	3	4	5
13	MBS ile işletmenin yönetim performansı kolayca tespit edilir.	1	2	3	4	5
14	MBS ile işletme faaliyetleri şeffaflaşır.	1	2	3	4	5
15	MBS ile işletme faaliyetleri hesap verilebilir hale gelmektedir.	1	2	3	4	5
16	MBS'nde bilgi üretim sürecinin belirli aşamalarında üretilen bilginin kalite kontrolünün gerçekleştirilmesi ve sonuçların periyodik olarak raporlanması üretilen bilginin kalitesini artırır.	1	2	3	4	5
17	Muhasebe bilgi kullanıcılarının, ihtiyaçları odaklı bilgi üretimi bilgi kalitesini artırır.	1	2	3	4	5
18	Muhasebe personelinin almış olduğu eğitim, tecrübesi ve kişisel yetenekleri üretilen muhasebe bilgisinin kalitesini etkiler.	1	2	3	4	5
19	MBS'de tüm sistem ve süreçlerin sürekli kontrolü üretilen bilginin kalitesini etkiler.	1	2	3	4	5

*Çalışma sonuçlarından haberdar olabilmek isterseniz e-mail adresinizi belirtiniz:*

**Katkılarımızdan dolayı teşekkür ederiz...**