

Turizm Sektöründe Kurumsal Yönetim Anlayışı ve İç Denetim İlişkisi: Marmaris Bölgesinde Bir Uygulama

*The Relationship between Corporate Governance Approach and Internal
Audit in Tourism Sector: An Application in Marmaris Region*

Çağrı KÖROĞLU

Adnan Menderes Üniversitesi
Nazilli İ.İ.B.F., Aydın, Türkiye
cagrikoroglu@hotmail.com

Rafet AKTAŞ

Yıldırım Beyazıt Üniversitesi
İşletme Fakültesi, Ankara, Türkiye
rafetaktas@gmail.com

Özet

Ülkemizin önemli sektörlerinden birisi konumunda bulunan turizm sektöründe kurumsal yönetim anlayışının yerleşmesi, bu anlayışın etkinliğinin artırılması açısından da etkin bir iç denetime sahip olunması önemlidir. Bu çalışmanın amacı, Marmaris'te faaliyet gösteren dört ve beş yıldızlı otel işletmelerinde iç denetim ile kurumsal yönetim anlayışı arasındaki ilişkiyi ortaya koymaktır. Çalışmada öncelikle kurumsal yönetim ve iç denetim kavramları yerli ve yabancı literatür kapsamında inceleme konusu yapılmıştır. Uygulama bölümünde ise, Marmaris ilçesinin merkezinde bulunan dört ve beş yıldızlı otel işletmeleri seçilmiş ve otel işletme yöneticilerine anket çalışması yapılarak elde edilen veriler, SPSS ortamında analiz edilmiştir. Elde edilen analiz sonuçlarına göre, iç denetimin temel faaliyetleri ile kurumsal yönetim anlayışının belirli ilkeleri arasında anlamlı ilişki bulgularına ulaşılmıştır. Ayrıca, otel işletmelerinin hem kurumsal yönetimin temel ilkelerine hem de iç denetim faaliyetlerine oldukça önem verdikleri görülmektedir.

Anahtar Kelimeler: Turizm Sektörü, Kurumsal Yönetim, Denetim, İç Denetim.

Abstract

Tourism sector is one of the important sectors in Turkey. Corporate governance is an important tool to increase the efficiency of tourism sector. An effective internal audit helps to improve the effectiveness of corporate governance in tourism sector. The purpose of this study is to investigate the relationship between corporate governance and the internal audit at four-star and five-star hotels in Marmaris. First, corporate governance and internal control concepts have been discussed within the scope of the literature. Next, in the application part, for the purpose of our study, four-star and five-star hotels were selected in Marmaris region. A survey was conducted on the hotel managers. The data set is analyzed by using SPSS. The results show significant relationship between internal control and corporate governance. In addition, hotel

managements recognize the importance of the both the basic principles of corporate governance and internal audit activities.

Key words: Tourism Sector, Corporate Governance, Audit, Internal Audit

1. Giriş

Son yıllarda yaşanan finansal krizler, finansal piyasalara ve bu piyasalarda faaliyet gösteren halka açık şirketlere olan güveni azaltmış, sarsılan bu güvenin tekrar kazanılması amacıyla soruna çözüm olarak kurumsal yönetim anlayışı (KYA) doğmuştur. Ekonomik anlamda yaşanan bu durum sonucunda, küresel alanda ülkeler, kendi değer ve ilkelerine uygun olarak kurumsal yönetim uygulama rehberi yayınlamışlardır (Dinç ve Abdioğlu, 2009, s.159). İşletmelerin yönetim kurullarında, geleceğe yönelik faaliyetlerin geliştirilmesine ışık tutan kurumsal yönetimle ilgili uygulama rehberinde temel olarak, kurumsal yönetim ilkelerine değinilmiştir. Bu ilkeler, çeşitli mali nitelikteki verilerin raporlanarak ilgili kişilere doğru bir biçimde aktarılmasında ve KYA'nın işletmeler üzerindeki etkisinin yükseltilmesinde faydalı olmuştur (Bushman ve Smith, 2001, s.238). Bu noktada, işletmeler için önemli bir kontrol aracı olan ve işletme faaliyetlerinin geliştirilmesi için çeşitli çözüm önerileri sunan iç denetim faaliyetleri, işletmelerde KYA'nın uygulanmasında ve sürekliliğin sağlanmasında son derece önemli bir rol oynamaktadır.

KYA'da iç denetim; işletme organizasyonun katma değerini arttırmak ve operasyonel verimliliği geliştirmek amacıyla yapılan bağımsız, tarafsız güvence, danışmanlık hizmetlerini içeren çalışmalar bütünüdür ve iç denetim, temel olarak disiplinli ve sistematik değerlendirme yaklaşımıyla, organizasyonun hedeflerine ulaşmasında katkıda bulunduğu gibi, iç denetim sonucunda daha etkin bir kurumsal yönetimin sağlanmasından, risk yönetimine kadar geniş bir alanda da organizasyona katkıda bulunmaktadır (Abdioğlu, 2007, s.122). Başka bir ifadeyle, iç denetim, işletme organizasyonunda KYA çizelgesinin hazırlanmasında ve iç kontrol faaliyetlerinin yeterli gözetimlerinin yapılmasında yönetim kuruluna destek rolü oynayan en temel unsurdur (KPMG, 2005, s.2).

KYA ile iç denetim faaliyetleri arasında yukarıda belirtilen ilişkinin temelini, KYA'nın temel ilkeleri çerçevesinde etkin bir iç denetim organizasyonunun olanakları ile işletmede oluşturulmuş sağlam bir muhasebe bilgi sistemi sayesinde yaşanması olası hata, hile ve önemli yanlışlıkların önlenmesi oluşturmaktadır (Ergüden, 2012, s.60). Ayrıca bu temel sayesinde, muhasebe bilgilerinin doğruluğu ve güvenilirliği, iç kontrol sisteminin etkinliği, işletme kaynaklarının etkinliği ve ekonomikliği değerlendirilerek yasalara uygunluk bakımından güvence altına alınmaktadır (Tektüfekçi, 2008, s.81 ; Sloan, 2001, s.341). Bu bakımdan, işletmelerde geleceğe yönelik stratejik planların yapılmasında, hata ve yolsuzlukların önlenmesinde, uzun süreli kâr elde edilmesinde ve sürekliliğinin güvence altına alınmasında gerekli olan KYA'nın işletme içerisinde uygulanabilmesi, iç denetimden sağlanan bilgiler ile daha etkin olabilmektedir.

Kurumsal yönetim işletme çevresine kurumsal olarak verilen güvenin de bir göstergesi olmaktadır. Ülkemizde önemi her geçen gün artan turizm sektöründe kurumsal olarak verilecek olan güven otel işletmeleri için de son derece önemlidir. Kurumsal olarak verilecek olan güven anlayışın etkinliğinin artırılması açısından da etkin bir iç denetime sahip olunması önemlidir. Özellikle finans piyasaları ve kreditorler açısından düşünüldüğünde bu güvenin önemi daha da açık hale gelmektedir.

Turizm sektöründe faaliyet gösteren işletmeler de sunmuş oldukları hizmetin kalitesini yükseltmek ve işleyişte kurumsallaşmaya bir strateji olarak yönelmek durumundadır. Konaklama işletmeleri için kurumsallaşma diğer işletmelerde olduğu gibi önemli ve işletmeleri başarıya götürmede stratejik bir araçtır (Karacaoğlu ve Sözbilen, 2013, ss.41-42).

Çalışmada amaçlanan, dört ve beş yıldızlı otel işletmelerinde, kurumsal yönetim anlayışı ile iç denetim arasındaki ilişkiyi ortaya koymaktır. Bu amaçla, ilk önce kurumsal yönetim anlayışı kavramı üzerinde durulmuştur. Daha sonra, iç denetime ilişkin bilgiler verilerek KYA ile iç denetim arasındaki ilişki teorik olarak açıklanmıştır. Çalışmanın son kısmında ise, iç denetim ile kurumsal yönetim anlayışı arasındaki ilişkiyi ortaya koyabilmek için Marmaris'te faaliyet gösteren kurumsal nitelikteki dört ve beş yıldızlı otel işletmeleri üzerinde yapılan anket çalışması sonucunda elde edilen veriler, SPSS-16 versiyonunda analiz edilerek değerlendirilmiştir.

2. Kurumsal Yönetim Anlayışı

Son yıllarda meydana gelen finansal krizler ve özellikle Amerika ve Avrupa'da yaşanan işletme skandalları sonucunda, hileli muhasebe tekniklerinin yaygın olarak kullanıldığı ve işletme faaliyetlerinin kamuoyuna eksik ve yanıltıcı bir biçimde yansıtıldığı anlaşılmıştır. Bu durum, hem yatırımcıların ciddi maddi zararlara uğramasına yol açmış, hem de finansal sisteme olan güveni sarsmıştır (Tüm, 2013, s.94). Sarsılan bu güven ortamından kurtulmak için piyasalarda hızlı bir değişim gerçekleşmiş ve bu değişim, ekonomik yapı içerisinde farklı yönetim davranışlarının doğuşuna sebep olmuştur (Beasley vd., 2001, s.63). İşletmeyle ilgili çıkar grupları arasındaki ilişkilerin düzenlenmesinde ve işletme performansının artırılmasında önemli bir rol oynayan KYA, bu değişim doğrultusunda özellikle 2000'li yılların başlarında ortaya çıkarak ekonomik yapı içerisinde kendine yer bulmuştur.

KYA'nın önemine ilişkin yukarıda verilen bilgiler çerçevesinde işletmelerde değişik kullanım amaçlarına bağlı olarak literatürde çeşitli tanımlar yer almaktadır. Bu tanımlardan bazılarını şu şekilde özetlemek mümkündür: KYA'yı;

Aysan (2007,s.18), “ortaklarca işletme yöneticilerinin kullanımına verilen varlıklar ve değerlerin verimli sonuç verecek biçimde kullanılmasını ve yöneticilerin bu kullanım biçimi ile alınan sonuçlar hakkında ortaklara hesap verecek durumda bulunmalarını amaçlayan bir sistemler topluluğu” olarak,

Shleifer ve Vishny (1997, s.737), işletme hissedarlarının işletmeye yaptıkları yatırımların hangi yollarla geri dönüşümünün sağlanacağını belirlenmesi olarak,

Macey ve O'Hara (2003, s.92), işletme ile çıkar grupları arasındaki ilişkileri yasa ve yönetmelikler çerçevesinde düzenleyen kurallar bütünü şeklinde tanımlamışlardır.

KYA'ya ilişkin çeşitli yazarların yapmış oldukları tanımlardan hareketle bu anlayışın tüm alanlarda ortak iki temel amacından söz edilebilir. Bu amaçlar (Çıtak, 2006, s.147 ; Oman, 2001, s.13); işletmelerin kurumsal performansının artırılması ve işletmeyle ilgili çıkar grupları arasında uyumun oluşturulmasıdır. Bu amaçlardan ilki, işletme faaliyetlerinin etkin ve verimli bir biçimde yürütülerek uygun ve özendirici bir iş ortamının yaratılmasıyla ulaşılabilir. İkinci amaca ise, gücün kötüye kullanılmaması, yolsuzlukların önlenmesi, yönetim kararlarında şeffaflığın sağlanması ve işletme içi

çıkar gruplarının işletme dışındaki çıkar gruplarına yatırım kararlarını zorla kabul ettirmelerini sınırlandırmakla ulaşılabılır.

KYA, yukarıda verilen bilgilerden de anlaşılacağı üzere hem küresel ekonomide yaşanan krizlerin etkilerinin giderilmesine, hem de tekrarlanmasını önlemek amacıyla işletme bünyesinde oluşturulması gerekli bir anlayıştır. Bu bakımdan, çok sayıda farklı ülkede kurumsal yönetimin iyileştirilme çabaları başlamıştır (Çonkar vd., 2011, s.82). Özellikle 20. yüzyılın başlarında uluslararası alanda Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü (OECD)'nün ve ulusal alanda Sermaye Piyasası Kurumu (SPK)'nun çıkarmış olduğu kurumsal yönetim ilkeleri, kurumsal yönetim ile ilgili iyileştirme çabalarının en belirgin örneğidir (Kurt ve Kayacan, 2005, s.29 ; Çonkar vd., 2011, s.82). KYA ile ilgili bu ilkeleri şu şekilde özetleyebiliriz (Pamukçu, 2011, s.135-136):

- **Eşitlik:** İşletme yönetiminin bütün hak sahiplerine karşı eşit davranmasını ifade etmektedir. Bu ilke, azınlık hissedarlar ve yabancı ortaklar da dâhil olmak üzere bütün hissedar haklarının korunmasını ifade etmektedir.
- **Şeffaflık:** Ticari sır niteliğindeki ve henüz kamuya açıklanmamış bilgiler hariç olmak üzere, işletme ile ilgili finansal ve finansal olmayan bilgilerin, zamanında, doğru, eksiksiz, anlaşılabilir, yorumlanabilir, düşük maliyetle kolay erişilebilir bir şekilde kamuya duyurulması yaklaşımıdır. Bu ilke, faaliyet öncesini, faaliyetlerin devam ettiği süreci ve faaliyetler sonrasında kapsamaktadır.
- **Hesap Verebilirlik:** Yönetim kurulu üyelerinin esas itibarıyla anonim şirket tüzel kişiliğine ve dolayısıyla pay sahiplerine karşı olan hesap verme zorunluluğunu ifade etmektedir. Şeffaflık ilkesinin aksine, hesap verebilirlik ilkesi sadece faaliyet sonrasında kapsamaktadır.
- **Sorumluluk:** İşletme yönetiminin tüzel kişiliği adına yaptığı tüm faaliyetlerin ilgili mevzuata, esas sözleşmeye, işletme içi düzenlemelere, toplumsal ve etik değerlere uygunluğunu ve bunun denetlenmesini ifade eder. KYA ile işletmeler ve hissedarlar arasında etkin ve mali yapıyı güçlendirici bir işbirliğinin yapılması desteklenmelidir.

KYA ile ilgili yukarıda bahsedilen ilkeler, aslında bu anlayışın muhasebe bilgi sistemiyle ve özellikle iç denetim faaliyetleri ile ilişki içerisinde olduğunu açıkça belirtmektedir. Bu nedenle, iç denetim faaliyetleri, işletmelerde kaliteli ve verimli bir KYA'nın oluşturulmasında doğrudan etkili olan bir husustur. Unutulmaması gereken bir hususta KYA ilkelerinin gelişmesi paralelinde iç denetime duyulan ihtiyaç da her geçen gün belirgin hale gelmektedir (Yılancı, 2003, s.11)

3. İç Denetim

Küreselleşmenin sonucu gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde ekonomik, politik, kültürel, toplumsal, teknolojik ve özellikle bilişim alanlarında meydana gelen gelişmeler, işletme yönetimleri için yeni bir risk yönetimi anlayışını getirmiş, bu durum da iç denetimin rolünü değiştirmiştir. İç denetim konusunda meydana gelen değişim, dünyada son yıllarda ortaya çıkan muhasebe skandalları ve hileleri konularında finansal piyasalara karşı sarsılan güvenin tekrar kazanılması amacıyla, işletme verimliliğinin artırılmasından başlayarak, işletme faaliyetleriyle birlikte işletmenin tüm çıkar gruplarına danışmanlık hizmeti sunulması açısından üzerinde durulması gereken bir konu olmuştur (Tektüfekçi, 2008, s.80-82). Daha önceki yıllarda işletmenin var olan değerlerinin korunmasını amaçlayan iç denetim faaliyetleri, artık günümüz ekonomik

koşullarına uyum sağlanabilmesi için var olan değerlerin arttırılmasına yönelik bir rol üstlenmiştir.

İşletme için çok büyük bir öneme sahip bu rolün gerçekleşmesi, işletmenin tüm faaliyetlerinde değer yaratmak ve işletmeyle ilgili olan çıkar gruplarına doğru, eksiksiz ve güvenilir bilgi sunmak amacıyla tasarlanmış danışmanlık ve güvence sağlama faaliyetleri ile mümkün olabilmektedir. Başka bir deyişle, risk odaklı yürütülmesi esas olan iç denetimin rolü değerlendirildiğinde, iç denetimin işletme ve kurumlarda hesap verebilirliğin yerleşmesine katkı sağlayan, iç kontrol sisteminin etkinliği, yeterliliği, iş süreçlerinin yerindeliği ve performans kalitesi hakkında yönetime bilgi sağlanması hususlarında sorumlulukları genişlemiştir (Uzun, 2008,s.1). Yukarıda verilen bilgiler ışığı altında iç denetimi, yönetimde kalitenin arttırılması ve denetim risklerinin en az düzeye indirilmesi amacıyla, işletmede etkili bir iç kontrol sisteminin oluşturulup, işletmenin mali nitelikteki faaliyetleri ile mali nitelikte olmayan faaliyetlerinin gözden geçirilerek değerlendirilmesinin yapıldığı bir denetim türü olarak tanımlayabiliriz (Güredin, 1997,s.15).

İç denetimin değişen rolü ve tanımından da anlaşılacağı üzere bu denetim türü, iç kontrol, denetim riski ve denetim çabalarını etkileyen bir denetim türüdür (Voeller vd., 2013, s.206). Bu nedenle, iç denetimden geriden gelip bir şeyler olduktan sonra tespitite bulunması değil, öne geçip öngörülerde bulunarak sadece riskleri değil fırsatları da ortaya koyması beklenir. Bu beklenti, iç denetime; risk yönetimi, kontrol ve kurumsal yönetim gibi yeni boyutlar kazandırmıştır (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010, s.33). İç denetimle ilgili bu boyutlar göz önünde bulundurulduğunda, iç denetimin değişim sürecini, Tablo-1'deki gibi özetlemek mümkündür:

Tablo-1: İç Denetimin Değişim Süreci

Geleneksel Yaklaşım	Günümüzdeki Yaklaşım
Denetim Odaklı	Katma Değer Oluşturma
İşlem Denetimi	Süreç Denetimi
Finansal kayıp Denetimi	Verimlilik Denetimi
Uygunluk Denetimi	Risk Tanımlama ve İşlem Süreçlerinin Denetimi
Mevzuat Tabanlı	Risk Yönetim Tabanlı
Sistem Koruyucusu Olmak	Değişimin Öncüsü Olmak
Deneyim Ağırlıklı Denetim	Yoğun Teknoloji Kullanımı

Özbek, 2003,s.5

Tablo-1'den de anlaşılacağı üzere iç denetim, süreç içerisinde önemli değişimlere uğramıştır. Bu nedenle, işletme bünyesinde iç denetim konusunda, değişim sürecine uyum sağlanabilmesi ve bu sürecin sağlıklı bir biçimde uygulanabilmesi için, iyi bir yol haritasının kurulması gerekmektedir. İç denetimin günümüzdeki yaklaşımı çerçevesinde bu yol haritasını şu şekilde özetlemek mümkündür (Ergüden, 2012, s.60):

- İşletme içerisinde etik değerlerin tesis edilmesi,
- Etkili bir kurumsal yönetim ve özellikle de hesap verilebilirlik ilkesinin uygulanması,
- İşletmede meydana gelebilecek risklere karşı işletme bünyesinde risk yönetim sisteminin oluşturulup, gerekli alanlarda etkili bir biçimde uygulanması,
- Yönetim kurulunun, denetim komitesinin, iç ve dış denetçilerin ve tepe yönetimin faaliyetleri arasında eşgüdüm sağlamak.

İç denetimle ilgili yukarıda verilen bilgiler doğrultusunda bu denetim türü, işletmenin geleceğe yönelik stratejik planlarının yapılmasında, uzun süreli kâr elde edilmesinin güvence altına alınmasında ve finansal bilgilerin doğru bir biçimde aktarılmasında danışmanlık hizmeti gören önemli bir unsurdur. İşletmenin tüm çıkar gruplarının iç denetimin danışmanlık hizmetinden yararlanabilmesi ancak işletmede oluşturulacak KYA ile mümkün olabilir. Bu durum, iç denetim ile KYA arasındaki ilişkiyi ortaya koymaktadır.

Bu bağlamda kurumsal yönetim sisteminde tartışılması gereken konulardan bir tanesi de denetimin KYA ile olan ilişkisidir (Ergüden: 2012, s.58-59).

4. Kurumsal Yönetim Anlayışı ile İç Denetim Arasındaki İlişki

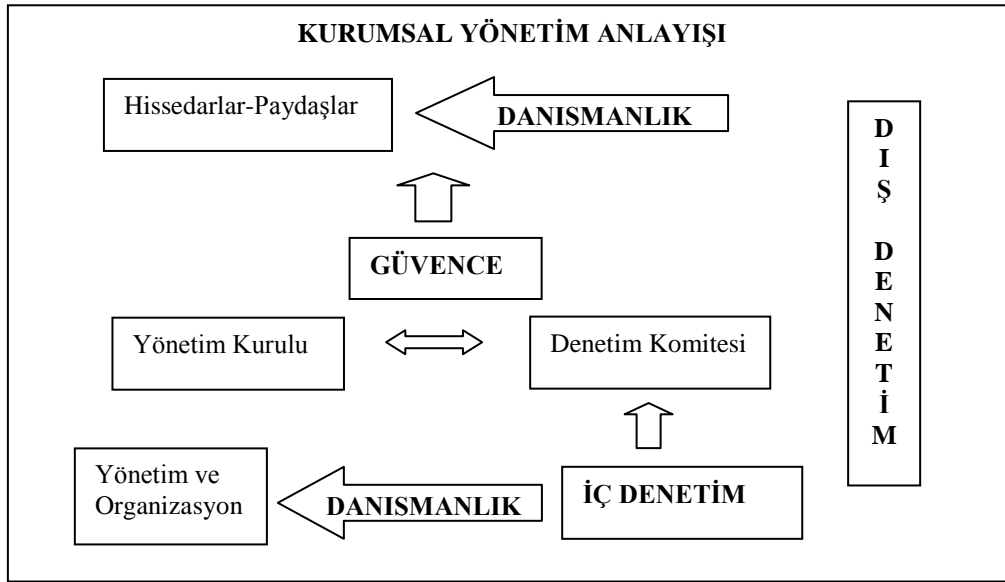
Bir işletmenin faaliyetlerini belirli kişilerin varlığına bağlı olmadan sürdürebilmesini ve geliştirebilmesini sağlayan bir yönetim ve organizasyon yapısı oluşturması olarak tanımlanan KYA'nın en önemli özelliği, işletme yönetiminde profesyonel yönetim olgusunu ön plana çıkarmasıdır (Cengiz, 2013, s.423). Bu olgu yöneticilere, bir taraftan işletmelerin yaşamının sürdürülmesi ve gelişmesinin sağlanması, diğer taraftan da işletme çıkar gruplarının beklentilerinin dengelenmesi konularında büyük sorumluluk yüklemektedir (Kurnaz, 2006, s.127). Bu sorumluluk, günümüzde KYA'nın temel unsurlarından biri olan iç denetim ile gerçekleşecektir.

İç denetim, KYA çerçevesinde işletmenin risk yönetimini ve faaliyetlerin kontrolünü değerlendirmek ve geliştirmek amacıyla yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek işletmenin amaçlarına ulaşmasında yardımcı olmaktadır. Ayrıca iç denetim, sağladığı güvence ve danışmanlık faaliyetlerini bir arada yürütmesi bakımından diğer denetim faaliyetlerinden ve özellikle bağımsız denetimden büyük farklılığa sahiptir (Ergüden, 2012, s.60). Bu farklılık aslında iç denetimin kurumsal yönetim sistemi içerisindeki önemini ortaya koymaktadır.

KYA ile iç denetim arasındaki ilişkinin ortaya konulmasında iki temel unsur söz konusudur. Bunlar; risklerin yönetilmesini kapsayan danışmanlık faaliyeti ile işletme faaliyetlerinin kontrolünü kapsayan güvence sağlama faaliyetidir. İç denetim, risk yönetim sürecinde, sistemin etkinliğini değerlendirme ve geliştirme de amaca yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım oluşturarak işletme hedeflerine ulaşılması amaçlanır. Böylece, daha önceleri eksiklik ve hile bulmaya odaklanan, işlem odaklı iç denetim anlayışı yerini süreç ve verimlilik odaklı bir danışmanlık anlayışına bırakarak risklerin yönetilmesi konusunda KYA içerisinde önemli bir yer edinmiştir (Güneş ve Teker, 2010, s.65).

Organizasyonlarda uygulanan kontroller ile ilgili güvence sağlama faaliyeti, KYA ile iç denetim arasındaki ilişkinin ikinci temel unsurudur. İşletmeye güven esasının temelinde sağlam bir iç kontrol sistemi yatmaktadır. Finansal raporlamanın güvenilirliği, işletme faaliyetlerinin etkinliği ve verimliliği, yasalara ve diğer düzenlemelere uygunluk, iç kontrol sisteminin amaçlarını oluşturur. Bu amaçların başarılmasına yönelik olarak yeterli ölçüde güvence sağlamak üzere oluşturulan ve işletmenin yönetim kurulu, yönetici ve personeli tarafından etkilenen bir süreç olarak tanımlanan iç kontrol sistemi, bir işletmede uygulanan tüm yöntem ve politikaları içine alan bir kavramdır (Doyrangöl, 2002, s.22). İç denetim, işletmede uygulanacak iç kontrol sistemine yönelik geliştirilen politika, prosedür ve süreçlerin tüm organizasyon çapında tutarlı ve anlamlı bir şekilde kullanıldığına dair yönetime güvence sağlar (Kızılboğa, 2013, s.143). Böylece, iç denetim, iç kontrol sistemi ile işletmede oluşabilecek riskleri belirleyip, bu risklere karşı yönetimin uygun faaliyetlerde bulunmasını sağlayarak KYA'nın çıkar gruplarına yönelik temel görevini yerine getirmektedir.

KYA ile iç denetim arasında yukarıda açıklanan ilişki, Şekil-1'de gösterilmektedir.



Şekil-1: Kurumsal Yönetim Anlayışı ile İç Denetim Arasındaki İlişki (Kurnaz, 2006, s.128)

Şekil-1'de, KYA ile iç denetim arasındaki ilişki bir bütün olarak gösterilmiştir. Şekilden de anlaşılacağı gibi iç denetim, KYA çerçevesinde işletmenin denetim komitesi ve yönetim kuruluna karşı güvence rolü, yönetim ve organizasyon içerisinde danışmanlık rolü oynamaktadır. Ayrıca iç denetim, danışmanlık ve güvence rollerini yerine getirebilmek için dış denetim ile ilişki içerisindedir. KYA ile iç denetim arasındaki ilişkiyi özetleyecek olursak; KYA, kriz ortamlarında işletmelerin aşırı veya negatif yönlü büyümeleri sonucu oluşan iç denetim riskini azaltır (Wu, 2012, s.323). İç denetim ise, ortaya koyduğu temel faaliyetler ile işletmede KYA'nın verimli bir biçimde uygulanmasını gerçekleştirerek hem işletmenin çevresi hem de kurumsal yönetimin yapısı ve işleyişi üzerinde önemli etkilere sahiptir (Voeller vd., 2013, s.200). Bu nedenle, iç denetim faaliyetleri KYA içerisinde önemli bir unsurdur. Çünkü iç denetim KYA çerçevesinde;

- Ortaya koyduğu stratejilerle işletme performansının artırılması,
- Dinamik ve kolaylaştırıcı yöntemler sunarak işletme ihtiyaçlarının karşılanması,
- Organizasyon içerisinde yer alan kişilere doğru yetki ve sorumluluk verilmesi,
- İşletmede oluşabilecek risklerin belirlenip, gerekli önlemlerin alınması konularında işletmenin tüm çıkar gruplarına danışmanlık ve güvence hizmeti vermektedir (KPMG, 2005, s.3)

5. Materyal ve Yöntem

Turizm sektöründe faaliyet gösteren otel işletmelerinde iç denetim ile kurumsal yönetim anlayışı arasındaki ilişkinin ortaya konulması, bu ilişkinin dört ve beş yıldız özelliğine göre farklılığının belirlenmesi çalışmanın amacını oluşturmaktadır. Bu hususun belirlenmesine ilişkin olarak Marmaris ilçesinde faaliyet gösteren dört ve beş yıldızlı otel işletmeleri hedef kitle olarak seçilmiş ve anket uygulaması yapılmıştır. Konuyla ilgili anket formu hazırlanırken ve analiz yöntemleri seçilirken Abdioğlu (2007) ve Dinç ve Abdioğlu (2009) ve Çetin (2011)'in yapmış oldukları çalışmalardan yararlanılmıştır. Bu çalışmayı gerçekleştirmek amacıyla, %5 hata payı ile Marmaris ilçesinin merkezinde bulunan 12 beş yıldızlı ve 18 dört yıldızlı olmak üzere toplam 30 otel işletmesine anket formu yollanmış, ancak 25 işletmeden olumlu cevap alınmıştır.

Araştırmanın amaçlarını gerçekleştirmek için hazırlanan anket formundaki soruların belirlenmesinde ilgili literatür ve bu konuda gerçekleştirilen çalışmalar dikkate alınmıştır. Anket formu; demografik, kurumsal yönetim anlayışı ve iç denetim olmak üzere üç gruptan oluşmakta olup, formda toplam 33 adet soru yer almaktadır. Anketleri değerlendirmek için, Frekans analizi, Ki-Kare testi ve Varyans analizlerinden yararlanılmıştır. Çalışmamızın başlıca kısıtını, çalışmanın belirli bir bölge ile sınırlandırılmış olması oluşturmaktadır.

6. Bulgular ve Tartışma

Çalışmanın bu kısmında otel işletmelerinden gelen anket verileri, SPSS programında analiz edilerek, ilk önce anket verilerinin güvenilirlik analizi, daha sonra Frekans analizi, Ki-Kare testi ve Varyans analizleri yapılmıştır.

6.1. Güvenilirlik Analizi

Güvenilirlik analizi, araştırmanın yapılabilmesi için oluşturulan anket formunda yer alan soruların ve anket sayılarının analiz yapılabilmesi için, yeterli olup olmadığının ölçülmesi işlemidir. Literatürde yer alan çeşitli kaynaklarda güvenilirlik analiz sonucunun %50'den büyük olması durumunda, anket çalışmasının güvenilir düzeyde olduğu kabul edilmektedir. Bu amaçla yapılan güvenilirlik analiz sonucu, Tablo-2'de verilmiştir.

Tablo-2: Anket Verilerine Ait Güvenilirlik Analizi Sonucu

Anket Verileri (Değişkenler)	Soru Sayısı	Alfa Katsayısı (α)
Tüm Değişkenler	28	0.529

(α)>0.500

Güvenilirlik analizinde, demografik sorular değişken olarak kabul edilmediği için, 5'li likert ölçeğinde yer alan toplam 28 adet soru üzerinden analiz yapılmıştır. Tablo-2'den anlaşılacağı üzere, anket formunda yer alan değişkenlerin katsayıları %50'den büyük olduğu için, ankette kullanılan değişkenlerin güvenilir oldukları kabul edilebilir.

6.2. Frekans Analizleri

Çalışmayla ilgili yapılan anket verilerine göre, frekans analizleri, kurumsal yönetim anlayışının temel ilkelerine ve iç denetimin faaliyetlerine yönelik analizler olmak üzere ikiye ayrılmıştır. Analizler sonucunda, elde edilen veriler doğrultusunda, her bir ilke ve faaliyetle ilgili sorulara yönelik ortalama, standart sapma ve sıralama verileri kullanılmıştır.

6.2.1. Kurumsal Yönetim Anlayışının Temel İlkelerine Yönelik Frekans Analizleri

Kurumsal yönetim anlayışı ile ilgili temel ilkelere yönelik frekans analizleri Tablo-3 ve Tablo-4'de verilmiştir.

Tablo-3: Kurumsal Yönetim Anlayışının Temel İlkelerine Yönelik Önem Derecelerinin Belirlenmesi

İlkeler	Sorular	Ortalama	Standart Sapma	Sıra
Eşitlik	Yatırımcıların Bilgi Alma ve İnceleme Hakkı	4.8400	0.37417	8
	Genel Kuralların Usulüne Uygun Yapılması	4.8800	0.33166	6
	Azınlık Haklarının Korunması	4.6400	0.48990	12
Şeffaflık	Kamuoyuna Açıklamanın Yapılması	4.8800	0.33166	7
	İşletme Çıkar Gruplarına İlişkin Bilgilerin Paylaşılması	4.6800	0.47610	10
	İşletme Faaliyetlerine İlişkin Bilgilerin Elektronik Ortamda Sunulması	4.6400	0.48990	11
Hesap Verebilirlik	Sosyal Sorumluluğa Önem Verilmesi	4.8400	0.37417	9
	Kural ve Sorumlulukların Açık Biçimde Tanımlanması	4.9200	0.27689	5
	İşletme ve Hissedar Menfaatinin Gözetilmesi	4.9200	0.27689	4
Sorumluluk	İşletme Faaliyetlerinin Kamuoyu ve Etik Değerlere Uygun Yapılması	4.9200	0.27689	3
	İşletme Faaliyetlerinin Yasal ve Mevzuat Hükümlerine Uygun yapılması	4.9600	0.20000	1
	Yönetim Kurulu Toplantılarının Düzenli Yapılması	4.9200	0.40000	2
	Yönetim Kuruluna Sağlanan Mali Hakların Personeller Tarafından Bilinmesi	3.6400	0.56862	13

Tablo-3'de otel işletme yöneticilerinin kurumsal yönetim anlayışının temel ilkelerinde yer alan sorulara vermiş oldukları önem dereceleri yer almaktadır. Anket sonuçlarına göre, sorumluluk ilkesi çerçevesinde yer alan "İşletme Faaliyetlerinin Yasal ve Mevzuat Hükümlerine Uygun Yapılması" sorusu, yöneticilerin önem verdiği en temel unsur konumundadır. Buna karşın, aynı ilke çerçevesinde yer alan "Yönetim Kuruluna Sağlanan Mali Hakların Personeller Tarafından Bilinmesi" sorusu, önem derecesi bakımından yöneticilerin en az ortalamaya sahip cevap verdikleri sorudur.

Analiz verileri incelendiğinde genel olarak, yöneticiler, kurumsal yönetim anlayışının işletmelerde uygun bir biçimde uygulanabilmesi için, dört temel unsurun gerekliliğini ortaya koymuşlardır. Bu temel unsurlar; işletme faaliyetlerinin yasal ve mevzuat hükümlerine uygun olarak yapılması, yönetim kurulu toplantılarının düzenli yapılması, işletme faaliyetlerinin kamuoyu ve etik değerlere uygun yapılmasıdır.

Tablo-3'den elde edilen verilere göre, kurumsal yönetim anlayışının temel ilkelerini, önem sırasına göre Tablo-4'deki gibi sıralayabiliriz.

Tablo-4: Kurumsal Yönetim Anlayışı ile İlgili Temel İlkelerin Bir Bütün Olarak Önem Derecelerinin Belirlenmesi

İlkeler	Ortalama	Standart Sapma	Sıra
Hesap Verebilirlik	4.89333	0.10667	1
Eşitlik	4.78667	0.21333	2
Şeffaflık	4.73333	0.26667	3
Sorumluluk	4.61000	0.39000	4

Tablo-4'de, otel işletme yöneticilerinin kurumsal yönetim ilkelerine bir bütün olarak vermiş oldukları önem dereceleri yer almaktadır. Buna göre, yöneticiler önem derecelerini, hesap verebilirlik, eşitlik, şeffaflık ve sorumluluk olarak sıralamışlardır. 5'li likert ölçeği dikkate alındığında bütün ilkeler önemli bir ortalama olan 4'ün üzerinde yer almaktadır. Bu durum, işletmelerin kurumsal yönetim anlayışının tüm ilkelerine büyük oranda önem verdikleri ancak hesap verebilirlik ilkesini ise diğer ilkelere oranla daha fazla önemli gördükleri söylenebilir.

6.2.2. İç Denetim Faaliyetlerine Yönelik Frekans Analizleri

İç denetim faaliyetlerine yönelik frekans analizleri, Tablo-5 ve Tablo-6'da yer almaktadır.

Tablo-5: İç Denetim Faaliyetlerine Yönelik Önem Derecelerinin Belirlenmesi

Faaliyetler	Sorular	Ortalama	Standart Sapma	Sıra
Güvence Sağlama	İç Denetim, Muhasebe Bilgi Sisteminin Etkinliğini Değerlendirmektedir	4.8800	0.33166	4
	İç Denetim Sonucu Elde Edilen Bilgiler, Güvenilir Kabul Edilmektedir	4.8800	0.33166	2
	İç Denetim, Yönetime Objektif Bilgi Sağlar	4.8400	0.37417	5
	İç Denetim, Kurumsal Yönetim Anlayışının Oluşturulmasında ve Sürekliliğinin Sağlanmasında Aktif Rol Oynar	4.8800	0.33166	3
	İç Denetimden Sorumlu Yöneticiler, İşletmenin Faaliyet Durumuna İlişkin Düzenli Olarak Toplantı Yapar	4.4000	0.50000	11
	İç Denetim, Kurumsal Yönetim Anlayışı	4.0400	0.73485	12

	Kapsamında Bulunan Gruplar Arasında İşletmenin Geleceğine Yönelik İşbirliği İmkânı Sağlamaktadır			
	İç denetim, İşletme Faaliyetlerinin Etkin Kontrolünü Gerçekleştirerek Kurumsal Yönetim Anlayışının Bütünleştirici Parçasıdır	4.8000	0.40825	6
	İç Denetim, Kurumsal Yönetim Anlayışının Etkinliğini ve Yeterliliğini Değerlendirerek Yönetime Güvence sağlamaktadır	4.7200	0.45826	7
Danışmanlık	İç denetim, İşletme Personeli ile Yönetim Arasında İletişimi Sağlamaktadır	3.2400	0.87939	15
	İç Denetimden Elde Edilen Bilgiler, Denetimden Sorumlu Kişiler İle Yönetim Arasında Denge ve Kontrol Aracıdır	3.4800	0.91833	13
	İç Denetim, Yetki ve Sorumlulukların Dağılımında Danışmanlık Hizmeti Sağlamaktadır	3.4400	0.91652	14
	İç Denetim, Hatalı ve Hileli İşlemlerin Önlenmesinde Yol Göstermektedir	4.9200	0.27689	1
	İç Denetim, Risklerin Değerlendirilmesi ve Gerekli Önlemlerin Alınmasında Danışmanlık Hizmeti Sağlamaktadır	4.4000	0.70711	10
	İç Denetim, Risk Yönetim Sisteminin Kurulması İçin Gerekli Olan Zaman ve İşgücü Konularında Yönetime Bilgi Sağlamaktadır	4.6800	0.47610	8
	İç Denetim, İşlemlerin, UFRS-U.İç Den. Stand. Göre Yapılıp Yapılmadığına İlişkin Bilgi Verir.	4.4800	0.71414	9

Tablo-5'de otel işletme yöneticilerinin, iç denetiminin işletmelere sağladığı olduğu temel faaliyetlerde yer alan sorulara vermiş oldukları önem dereceleri yer almaktadır. Elde edilen analiz sonuçlarına göre, iç denetimin danışmanlık faaliyeti kapsamında yer alan "İç Denetim, Hatalı ve Hileli İşlemlerin Önlenmesinde Yol Göstermektedir" sorusu, yöneticilerin iç denetimin temel faaliyetleri arasında önem derecesi en yüksek temel unsur konumundadır. Güvence sağlama faaliyeti kapsamında bulunan "İç Denetim Sonucu Elde Edilen Bilgiler Güvenilir Kabul Edilmektedir", "İç Denetim, Kurumsal Yönetim Anlayışının Oluşturulmasında ve Sürekliliğinin Sağlanmasında Aktif Rol Oynar" ve "İç Denetim, Muhasebe Bilgi Sisteminin Etkinliğini Değerlendirmektedir" soruları yöneticilerin önem verdikleri diğer unsurlardır. Buna karşın, danışmanlık faaliyeti kapsamında yer alan "İç denetim, İşletme Personeli ile Yönetim Arasında İletişimi Sağlamaktadır" sorusu, önem dereceleri bakımından yöneticilerin, en az ortalamaya sahip cevapladıkları sorudur.

İç denetimin temel faaliyetlerine yönelik analiz sonuçları incelendiğinde yöneticilerin, iç denetimin gerek işletmede meydana gelebilecek hataların önlenmesinde danışmanlık, gerekse de işletmede etkili bir kurumsal yönetim anlayışının kurulabilmesi için gerekli bilgilerin sağlanmasında güvence sağlama hizmetlerinin gerekliliğini ortaya koydukları görülmektedir.

Tablo-5'de yer alan bilgiler ışığı altında, iç denetimin temel faaliyetleri önem sırasına göre, Tablo-6'da sıralanmıştır.

Tablo-6: İç Denetimin Temel Faaliyetlerinin Bir Bütün Olarak Önem Derecelerinin Belirlenmesi

Faaliyetler	Ortalama	Standart Sapma	Sıra
Güvence Sağlama	4.6800	0.3200	1
Danışmanlık	4.0914	0.9086	2

Tablo-6'da otel işletme yöneticilerinin iç denetim faaliyetlerine bir bütün olarak vermiş oldukları önem dereceleri yer almaktadır. Yapılan analize göre, yöneticiler, iç denetimin her iki faaliyetinin de önemli olduğunu, ancak güvence sağlama faaliyetinin danışmanlık faaliyetinden daha önemli olduğunu vurgulamışlardır.

6.3. Ki-Kare Testi

Ki-Kare testi, değişkenler arasında ilişkinin olup olmadığını ve ilişki varsa düzeyinin ne derecede olduğunu belirlemek amacıyla uygulanan bir analiz yöntemidir. Bu amaçla, kurumsal yönetim anlayışının temel ilkeleri ile iç denetimin temel faaliyetleri arasındaki ilişkilerin ortaya konulabilmesi için ki-kare testinden yararlanılmıştır. Çalışmada ki-kare testini ölçebilmek için, aşağıda yer alan hipotezler oluşturulmuştur. Yapılan ki-kare testi sonucunda elde edilen sonuçlar, Tablo-7'de sunulmuştur.

H_0 = İç Denetimin Temel Faaliyetleri ile Kurumsal Yönetim Anlayışının Temel İlkeleri Arasında İlişki Yoktur.

H_1 = İç Denetimin Temel Faaliyetleri ile Kurumsal Yönetim Anlayışının Temel İlkeleri Arasında İlişki Vardır.

Tablo-7: Ki-Kare Testi Sonuçları

	Eşitlik	Şeffaflık	Hesap Verebilirlik	Sorumluluk
Güvence Sağlama	0.158	0.449	0.001*	0.049*
Danışmanlık	0.000*	0.013*	0.000*	0.000*

*<0.05

Ki-Kare testinde, elde edilen analiz sonuçları 0.05'den küçük ise, H_1 kabul, tersi durumunda ise, H_0 kabul edilir. Bu bağlamda, yapılan Ki-Kare testi sonuçlarına göre, güvence sağlama faaliyeti ile kurumsal yönetim anlayışının hesap verebilirlik ve sorumluluk ilkeleri arasında istatistiksel bakımdan ilişkinin olduğu görülmekte olup, H_1 hipotezi kabul edilmektedir. Başka bir deyişle, iç denetimin güvence sağlama faaliyeti, kurumsal yönetim anlayışının hesap verebilirlik ve sorumluluk ilkelerinin işletmelerde uygulanabilirliğini sağlamaktadır. Ancak, güvence sağlama faaliyeti ile eşitlik ve şeffaflık ilkeleri arasında istatistiksel açıdan bir ilişki söz konusu olmayıp, H_0 hipotezi kabul edilmektedir. .

Aynı şekilde, iç denetimin güvence sağlama faaliyeti ile kurumsal yönetimin bütün ilkeleri arasında istatistiksel açıdan ilişki söz konusudur. Yani, danışmanlık faaliyeti, kurumsal yönetimin tüm ilkelerinin uygulanabilirliğini sağlama konusunda iç denetimin önemli bir faaliyet alanını oluşturmaktadır.

6.4. Varyans Analizi

Varyans analizi, bağımlı ve bağımsız değişkenler arasında istatistiksel açıdan farklılığın bulunup bulunmadığının analiz edilmesinde kullanılan yöntemdir. Bu bağlamda, otel işletmelerinin yıldız sayıları ile kurumsal yönetim anlayışının temel

ilkeleri ve iç denetimin faaliyetleri arasında istatistiksel anlamda fark olup olmadığının belirlenebilmesi için varyans analiz sonuçları, Tablo-8 ve Tablo-9'da sunulmuştur. Çalışmada varyans analizini ölçebilmek için aşağıda yer alan hipotezler oluşturulmuştur.

H₀= Otel İşletmelerinin Yıldız Sayıları ile Kurumsal Yönetim İlkeleri/İç Denetim Faaliyetleri Arasında Fark Yoktur.

H₁= Otel İşletmelerinin Yıldız Sayıları ile Kurumsal Yönetim İlkeleri/İç Denetim Faaliyetleri Arasında Fark Vardır

Tablo-8: Kurumsal Yönetim İlkeleri Açısından İşletmelerin Yıldız Sayılarına Göre Varyans Analiz Sonuçları.

İlkeler	F	Anlam Değeri
Eşitlik	0.534	0.472
Şeffaflık	0.365	0.552
Hesap Verebilirlik	0.543	0.469
Sorumluluk	0.953	0.339

*<0.05

Tablo-8'e göre, işletmelerin yıldız sayıları ile kurumsal yönetim anlayışının temel ilkeleri arasında istatistiksel açıdan farkın olmadığı görülmekte olup, H₀ kabul edilmektedir. Başka bir deyişle, işletmelerin yıldız sayılarına göre, kurumsal yönetim anlayışının temel ilkelerine verilen önem dereceleri değişmemektedir.

Tablo-9: İç Denetimin Faaliyetleri Açısından İşletmelerin Yıldız Sayılarına Göre Varyans Analiz Sonuçları

Faaliyetler	F	Anlam Değeri
Güvence Sağlama	1.973	0.173
Danışmanlık	4.340	0.049*

*<0.05

Tablo-9'a göre, işletmelerin yıldız sayıları ile iç denetimin güvence sağlama faaliyeti arasında istatistiksel açıdan farkın olmadığı görülmekte olup, H₀ kabul edilmektedir. Ancak, yıldız sayıları ile danışmanlık faaliyeti arasında istatistiksel açıdan önemli farklılık bulunmakta olup, H₁ kabul edilmektedir. Başka bir deyişle, işletmelerin yıldız sayılarına göre, iç denetimin danışmanlık faaliyetine verilen önem dereceleri değişmektedir. Örneğin, dört yıldızlı otel işletme yöneticisi danışmanlık faaliyetini çok önemli bulurken, beş yıldızlı otel işletme yöneticisi bu faaliyeti çok önemli bulmamaktadır.

Sonuç ve Değerlendirme

Rekabetin acımasız olduğu günümüz ticaret ortamında işletmelerin ayakta kalabilmeleri için kurumsal yönetim anlayışına ve bu anlayışın etkili bir biçimde uygulanabilmesinde önemli bir unsur olan iç denetime önem vermeleri gerekmektedir. Kurumsal yönetim anlayışının eşitlik, şeffaflık, hesap verebilirlik ve sorumluluk ilkeleri ile iç denetimin danışmanlık ve güvence sağlama faaliyetlerinin bir bütün olarak uygulamaya konması, işletmelerin, aynı sektörde faaliyette bulunan diğer işletmelere karşı rekabet üstünlüğü elde etmesinde en temel unsur konumundadır.

Turizm sektöründe faaliyet gösteren işletmelerin performanslarını artırabilmek, finansal kaynaklara ve piyasalara etkin bir şekilde erişebilmek için kurumsal yönetim

uygulamaları ve iç denetim olgusu büyük önem taşımaktadır. Marmaris ilçesinin merkezinde faaliyette bulunan dört ve beş yıldız özelliğine sahip işletmeler üzerine yapılan bu çalışmada, önemli bulgular elde edilmiştir. Bu bulgular içerisinde çalışmanın da temel amacını oluşturan kurumsal yönetim anlayışı ile iç denetim arasındaki ilişki düzeyi, yapılan Ki-Kare testinden elde edilmiştir. Yapılan bu teste göre, iki temel sonuç bulunmuştur. Bu sonuçlardan ilki, iç denetimin güvence sağlama faaliyeti ile kurumsal yönetim anlayışının hesap verebilirlik ve sorumluluk ilkeleri arasında anlamlı bir ilişkinin söz konusu olmasıdır. Yani, analiz sonuçlarına göre, kurumsal yönetim anlayışının iki ilkesinin işletmelerde uygulanabilmesi için, iç denetimin güvence sağlama faaliyetine ihtiyaç duyulmaktadır. Diğer bir sonuç ise, iç denetimin danışmanlık faaliyeti ile kurumsal yönetim anlayışının tüm ilkeleri arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişkinin söz konusu olmasıdır. Bu durum, bir işletmede kurumsal yönetim anlayışının uygulanabilmesi için, danışmanlık faaliyetine ihtiyaç duyulacağını göstermektedir. Çalışmanın literatür kısmında da bahsedildiği üzere, bir işletmede kurumsal yönetim anlayışı ile iç denetim, birbirlerine bağlı önemli unsurlardır.

Çalışmada yapılan frekans analizlerinde, işletme yöneticilerinin kurumsal yönetim anlayışının ilkelerine ve iç denetim faaliyetlerine vermiş oldukları önem dereceleri elde edilmiştir. Analiz sonuçlarına göre, yöneticiler, hem kurumsal yönetimin temel ilkelerine hem de iç denetim faaliyetlerine oldukça önem vermekte oldukları görülmektedir. Bu durum, yapılan varyans analizinde de gözlenmektedir. Yapılan analiz sonucunda işletmelerin yıldız sayılarına göre, ilke ve iç denetim faaliyetlerine verilen önem değerlerinin değişmemektedir. Yani, bütün değer ortalamaları birbirine benzer ve 4'ün üzerinde çıkması, bütün işletmelerin kurumsal yönetim anlayışı ve iç denetime büyük önem verdiklerini göstermektedir. Ayrıca anketlere katılım oranının yüksek olması da bunun bir yansıması olarak algılanabilir.

Kaynakça

- Abdioğlu, H. (2007) *İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İç Denetimin Rolü ve İMKB-100 Örneği*, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi: İstanbul.
- Aysan, M. A. (2007) “Muhasebe ve Kurumsal Yönetim”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, s.35, ss.17-24.
- Beasley, M. S., J. V. Carcello ve Hermanson, D. R. (2001) “Lessons from Fraud Related SEC Cases: Top 10 Audit Deficiencies”, *The Journal of Accountancy*, no.191, April, pp.63-66.
- Bushman, M. R. ve Smith, J. A. (2001) “Financial Accounting Information and Corporate Governance”, *Journal of Accounting and Economics*, no.32, pp.237-333.
- Cengiz, S. (2013) “İşletmelerde Kurumsal Yönetim Kapsamında İç Denetimin Yeri ve Önemi: Borsa İstanbul’da Bir Araştırma”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi*, c.15, s.2, ss.403-448.

- Çetin, H. (2011) *Bir Kurumsal Yönetim Enstrümanı Olarak Stratejik Şeffaflık ve Muhasebe Bilgilerinin Rolü (Bir Uygulama)*, Selçuk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi: Konya.
- Çıtak, L. (2006) “Kurumsal Yönetim Sistemlerinde Yakınsama”, *İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, s.35, Ekim, ss.145-172.
- Çonkar, M. K., Elitaş, C. ve Atar, G. (2011) “İMKB Kurumsal Yönetim Endeksi’ndeki (XKURY) Firmaların Finansal Performanslarının Topsis Yöntemi ile Ölçümü ve Kurumsal Yönetim Notu ile Analizi”, *İktisat Fakültesi Mecmuası*, c.61, s.1, ss.82-115.
- Dinç, E. ve Abdioğlu, H. (2009) “İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı ve Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisi: İMKB-100 Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Araştırma”, *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, c.12, s.21, Haziran, ss.157-184.
- Doyrangöl, N. C. (2002) “İşletme Çevresindeki Olumsuz Gelişmeler Karşısında İç Denetimin Yeri ve Önemi”, *Mali Çözüm Dergisi*, y.12, s.60, Temmuz-Ağustos-Eylül, ss.22-28.
- Ergüden, E. (2012) “Kurumsal Yönetim Çerçevesinde İşletmelerde İç Denetim’in Rolü ve Yeni Türk Ticaret Kanunu’nda İç Denetim”, *TKYD*, Sonbahar, ss.59-60.
- Güneş, Ş. ve Teker, S. (2010) “Türk Enerji Sektöründe Kurumsal Risk Yönetimi Farkındalığı”, *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, c.11, s.1, ss.64-76.
- Güredin, E. (1997) *Denetim*, Beta Basım Yayın: İstanbul.
- Karacaoğlu, K. ve Sözbilen. G. (2013) “Kurumsallaşmanın Konaklama İşletmelerinin Kurumsal Girişimcilik Düzeyleri Üzerine Etkisi: Nevşehir İlinde Bir Uygulama”, *Anatolia: Turizm Araştırmaları Dergisi*, Cilt 24, Sayı 1, Bahar: 41 -56.
- Kızılboğa, R. (2013) *Kurumsal Risk Yönetimi Odaklı İç Denetim*, T.C. Marmara Belediyeler Birliği Yayını: İstanbul.
- KPMG, (2005) “Internal Audit’s Role in Modern Corporate Governance”, *Risk and Advisory Services*, pp.1-7.
- Kurnaz, N. (2006) *Kurumsal Yönetim Ekseninde Risk Odaklı İç Denetim: Türkiye’nin 500 Büyük Sanayi İşletmesinde Risk Odaklı İç Denetim Uygulama Analizi*, Dumlupınar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi: Kütahya.
- Kurnaz, N. ve Çetinoğlu, T. (2010) *İç Denetim Güncel Yaklaşımlar*, Umuttepe Yayınları: Kocaeli.
- Kurt, M. ve Kayacan, M. (2005) “Kurumsal Yönetimde Finansal ve Yönetimsel Konular: Kurumsal Yönetim İlkeleri’nin İçerik Analizi”, *4.Orta Anadolu İşletmecilik Kongresi*, 13-14 Mayıs, Ankara, ss.23-42.
- Macey, J. R. ve O’Hara, M. (2003) “ The Corporate Governance of Banks”, *FRBNY Economic Policy Review*, April, pp.91-107.
- Oman, C. P. (2001) “Corporate Governance and National Development”, *OECD Technical Papers*, no.180, September, p.13.

- Özbek, Ç. (2003) “İç Denetimde Yeni Uygulamalar”, 7. Türkiye İç Denetim Sempozyumu, 29-30 Mayıs, ss.1-28, <http://www.tide.org.tr/kongre>(Erişim tarihi:26.08.2014).
- Pamukçu, F. (2011) “Finansal Raporlama ile Kamuyu Aydınlatma ve Şeffaflıkta Kurumsal Yönetimin Önemi”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Nisan, s.50, ss.133-148.
- Shleifer, A. ve Vishny, W. R. (1997) “A Survey of Corporate Governance”, *The Journal of Finance*, vol.52, no.2, June, pp.737-783.
- Sloan, G. R. (2001) “Financial Accounting and Corporate Governance: A Discussion”, *Journal of Accounting and Economics*, no.32, pp.335-347.
- Tektüfekçi, F. (2008) “İç Denetimin Değişen Rolü: Değer Yaratmak”, *Möдав Dergisi*, s.2, ss.79-108.
- Tüm, K. (2013) “Kurumsal Yönetim, İç Denetim ve İç Denetimin Kalitesi: Kalite Güvence ve Geliştirme Programı”, *Çukurova Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, c.17, s.2, ss.93-112.
- Uzun, A. K. (2008) “İşletmelerde İç Denetim Faaliyetinin Rolü ve Katma Değeri”, *Deloitte İç Denetim Makaleleri*, ss.1-2 <http://www.denetimnet.net> (Erişim Tarihi: 26.08.2014)
- Voeller, D., Bremert, M. ve Zein, N. (2013) “Interdependencies Between Auditing and Corporate Governance-Evidence From Germany”, *Auditing and Corporate Governance*, no.65, July, pp.198-226.
- Wu, X. (2012) “Corporate Governance and Audit Fees: Evidence from Companies Listed on the Shanghai Stock Exchange”, *China Journal of Accounting Research*, no.5, pp.321-342.
- Yılanıcı, M. (2003) *İç Denetim*, Osmangazi Üniversitesi Yayınları: Eskişehir.

The Relationship between Corporate Governance Approach and Internal Audit in Tourism Sector: An Application in Marmaris Region

Çağrı KÖROĞLU

Adnan Menderes University
Faculty of Economics and Administrative
Sciences, Aydın, Turkey
cagrikoroglu@hotmail.com

Rafet AKTAŞ

Yıldırım Beyazıt University
Business School
Ankara, Turkey
rafetaktas@gmail.com

Extensive Summary

In the early 2000s, after the accounting scandals occurred in the world, businesses have undergone economic crisis and to overcome this crisis they have turned to different management approaches. One of these management approaches is corporate governance. Corporate governance approach has ability to organize business practices and business relationships between different interest groups in a reliable manner. Businesses with corporate governance approach need a major tool to ensure transparent activities, to provide clear, and accurate financial information. This tool is internal audit. Internal audit is an integral part of the corporate governance approach. It is an important tool for the basic principles of corporate governance in businesses in order to survive in an increasingly competitive and quasi-crisis environment. In order to increase the effectiveness of this approach, the adoption of corporate governance and having an effective internal audit are necessary factors. Adoption of corporate governance approach and having an effective internal audit for increasing the effectiveness of this approach are important factors for the tourism sector which is an essential sector in Turkey.

Therefore, the purpose of this study is to examine the relationship between internal audit and corporate governance approach in hotel businesses operating in the tourism sector and to identify differences of this relationship for hotels. Four- and five-star hotels were selected in the Marmaris region and a survey was conducted. In order to assess the survey data, the frequency analysis, Chi-square test and analysis of variance were applied.

The findings obtained from the survey are noteworthy. The relationship level between corporate management and internal audit, obtained from the chi-square test, is the one of these findings.

Two major results are gathered from this test. The first result is the significant relationship between the assurance activity of internal audit and such principles of corporate governance as accountability and responsibility. The second result is the statistically significant relationship between consulting activity of internal audit and the principles of corporate governance.

In this study, the importance levels of the principles of the corporate governance approach for the business managers are obtained from the frequency analysis. According to the results, managers attribute importance and apply the basic principles of corporate governance approach and internal audit activities. This is reflected by the variance analysis. The given importance level of corporate governance approach's principles and internal audit do not vary with the number of stars that the hotels possess.

This result implies that all of the hotels place importance on both corporate governance approach and internal audit. In addition, the high rate of participation in the survey is also perceived as a confirmation reflection of this result.