

T.C.
FIRAT ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANA BİLİM DALI



**ÜRETİCİ İŞLETMELERDE İÇ KONTROL VE İÇ
DENETİM SİSTEMLERİNİN
DEĞERLENDİRİLMESİ: DİYARBAKIR İLİ ÖRNEĞİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

DANIŞMAN
Dr. Öğr. Üyesi Özcan DEMİR

HAZIRLAYAN
Delal AYDIN

ELAZIĞ-2019

T.C.
FIRAT ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

ÜRETİCİ İŞLETMELERDE İÇ KONTROL VE İÇ
DENETİM SİSTEMLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ:
DİYARBAKIR İLİ ÖRNEĞİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

DANIŞMAN
Dr. Öğr. Üyesi Özcan DEMİR

HAZIRLAYAN
Delal AYDIN

Jürimiz, tarihinde yapılan tez savunma sınavı sonunda bu yüksek lisans / doktora tezini oy birliği / oy çokluğu ile başarılı saymıştır.

Jüri Üyeleri:

- 1.
- 2.
- 3.

F. Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulunun tarih ve sayılı kararıyla bu tezin kabulü onaylanmıştır.

Prof. Dr. Ömer Osman UMAR
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü

ÖZET**Yüksek Lisans Tezi****Üretici İşletmelerde İç Kontrol ve İç Denetim Sistemlerinin Değerlendirilmesi:
Diyarbakır İli Örneği****Delal AYDIN****Fırat Üniversitesi****Sosyal Bilimler Enstitüsü****İşletme Anabilim Dalı****ELAZIĞ – 2019, Sayfa: XV+115**

Üretim yapan işletmeler için iç denetim gittikçe önemli bir unsur olmaya başlamıştır. İç denetim unsuru gelişen teknoloji ve fırsatlar doğrultusunda geliştirilmeye çalışılan bir fonksiyon olmaktadır.

Denetim kapsamının gelişmesi ve iç denetimin bu gelişme içerisinde vazgeçilmez bir unsur olarak yer edinmesi çalışması kaçınılmaz bir süreçtir.

Üretici İşletmelerde İç Kontrol Ve İç Denetim Sistemlerinin Değerlendirilmesi: Diyarbakır İl Örneği adlı çalışma 4 bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde, iç denetim ve iç kontrol sistemlerinin temel bileşenlerine teorik olarak değinilmiştir. İkinci bölümde işletmelerde iç denetim sistemi ile ilgili kavramlara yer verilmiştir. Son iki bölümde ise üretim yapan işletmelerde anket çalışması yapılmış ve veriler sunulmuştur.

Yapılan anket çalışmasında işletmelerin iç denetim ve iç kontrol faaliyetlerine sahip olup olmadıkları ve bu faaliyetin nasıl gerçekleştiği çalışılmıştır. İşletme yöneticilerinin iç denetim ve iç kontrol hakkındaki algıları ve bu algıların nelere göre farklılık gösterdiği ya da göstermediği araştırılmıştır. Ayrıca iç denetim faaliyetlerinin, yöneticiler ve çalışanlar arasında nasıl bir gelişme gösterdiği, iyileştirmelerin nasıl yapılacağı gibi durumlar incelenmiştir.

Bu çalışmanın temel amacı, işletmelerdeki iç kontrol ve iç denetimin işletmeler açısından önemini ve gerekliliğini ortaya koymak ayrıca bu doğrultuda yapılan iyileştirmelerle işletmelerin performansının artacağını ortaya çıkarmaktadır. Diyarbakır İlinin Organize Sanayi Bölgesinde üretim yapan işletmelerde, işletme yöneticileri ve

Çalışanları arasında iç denetim ve iç kontrol sürecinin farkındalığını değerlendirmektir. Çalışmanın daha öncede belirtildiği gibi özgün yönü oldukça güçlü olup çalışmanın sonunda literatürdeki eksikliğin giderilmesinde büyük katkı sağlayacağı düşünölmektedir.

Araştırma örneklemini olarak Diyarbakır ilinde üretim faaliyeti gösteren 280 işletme olarak belirlenmiştir. İşletmenin sadece yöneticileri ile çalışma yapılacaktır. Araştırmanın örneklemini; Basit Tesadüfi Örnekleme yöntemi kullanılarak hesaplanmıştır. Diyarbakır İlindeki Organize Sanayi Bölgesinde üretim faaliyeti yapan 280 işletme göz önüne alınarak %5 güven aralığında anket yapılacak işletme sayısı 165 olarak belirlenmiştir.

Araştırmada yapılacak anket sayısı Basit Tesadüfi Örnekleme yöntemi kullanılarak hesaplanacaktır. Araştırmada toplanan veriler SPSS paket programında analiz edilecektir. Verilerin test edilmesinde tanımlayıcı istatistikler ile değişkenler arasındaki ilişkiyi veya farklılığı test eden istatistik yöntemleri kullanılacaktır. Ayrıca kullanılan ölçeğin güvenilirliği, güvenilirlik analizi ile (Cronbach Alpha) gerçekleştirilecektir. Araştırmada toplanan veriler SPSS paket programında analiz edilecektir. Verilerin test edilmesinde tanımlayıcı istatistikler ile değişkenler arasındaki ilişkiyi veya farklılığı test eden istatistik yöntemleri kullanılacaktır.

Anahtar Kelimeler: İç Kontrol, İç Denetim Sistemlerinin, Organize Sanayi, Diyarbakır

ABSTRACT

Master Thesis

**Evaluation of Internal Control and Internal Audit Systems in Producer Company:
Diyarbakir Province Case**

Delal AYDIN

Fırat University

Social Sciences Institute

Department of Business Administration

ELAZIĞ – 2019, Page: XV+115

Internal auditing has become increasingly important for manufacturing companies. The element of internal audit has become a function that is tried to be developed in line with the developing technology and opportunities.

It is an inevitable process that improvement of audit scope and internal audit tries to gain a place as an indispensable element in this development.

Evaluation of Internal Control and Internal Audit Systems in Producer Company: The Case Study in Diyarbakır Province consists of 4 chapters. In the first part, the concepts related to the internal audit system in the company are given. In the second part, the basic components of internal audit and internal control systems are theoretically discussed. In the last two chapters, the results of conducted surveys and obtained data via that survey are presented.

In the survey, it is examined whether the companies have internal audit and internal control activities or not and how these activities take place. The perceptions of business executives about internal audit and internal control and whether these perceptions differ from each other or not are investigated. In addition, how internal audit activities have been improved between managers and employees and how to make improvements have been examined.

The main purpose of this study is to reveal the importance and necessity of internal control and internal audit in companies to reveal the performance of companies that will be increased with the improvements made in this direction and also to evaluate

the awareness of internal audit and internal control process among the business managers and employees in the enterprises that operate in the Organized Industrial Zone of Diyarbakır Province. As mentioned earlier, the original aspect of the study is quite strong and it is thought that it will make a great contribution to the literature in the end of the study.

The sample of the study was 280 enterprises in Diyarbakır. Only the managers of the company are studied. The sample of the research is chosen by Simple Random Sampling technique. Considering 280 companies engaged in production activity in the Diyarbakır Organized Industrial Zone, 165 enterprises are surveyed with a 5% confidence interval.

The numbers of questionnaires to be conducted in the research are calculated by using Simple Random Sampling method. The data collected in the research will be analyzed in SPSS package program. Statistical methods that test the relationship or difference between descriptive statistics and variables will be used to verify test the data. In addition, the reliability of the scale used here is determined by reliability analysis (Cronbach Alpha). The data collected in the research will be analyzed in SPSS package program. Statistical methods that test the relationship or difference between descriptive statistics and variables will be used to test the data.

Key Words: Internal Control, Internal Audit Systems, Organized Industry, Diyarbakır

İÇİNDEKİLER

ÖZET	II
ABSTRACT.....	IV
İÇİNDEKİLER.....	VI
TABLOLAR LİSTESİ	X
ŞEKİLLER LİSTESİ	XII
ÖN SÖZ	XIII
KISALTMALAR	XIV
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

1. İÇ DENETİM.....	2
1.1. İç Denetim Kavramı ve Genel Esasları	2
1.1.1. İç Denetimin Tanımı	3
1.1.2. İç Denetimin Amacı	3
1.2. İç Denetimin Tarihsel Gelişimi	5
1.2.1. Dünyada İç Denetimin Tarihsel Gelişimi.....	5
1.2.2. Türkiye’de İç Denetimin Tarihsel Gelişimi	8
1.3. İç Denetimin Unsurları.....	9
1.4. İç Denetimin Özellikleri ve Türleri.....	9
1.4.1. Mali Denetim.....	10
1.4.2. Uygunluk Denetimi	10
1.4.3. Performans Denetimi.....	11
1.4.4. Sistem Denetim	11
1.4.5. Bilgi Teknolojileri Denetimi	11
1.5. İç Denetim Yaklaşımları	11
1.5.1. Proaktif İç Denetim Yaklaşımı.....	12
1.5.2. Müşteri Odaklı İç Denetim Yaklaşımı	12
1.5.3. Risk Odaklı İç Denetim Yaklaşımı	13
1.6. Türkiye’de İç Denetim İçin Yapılan Düzenlemeler.....	13
1.6.1. Türk Ticaret Kanununda İç Denetim.....	13
1.6.2. Sermaye Piyasası Kurulunda (SPK) İç Denetim	15
1.6.3. Bankacılık Denetleme ve Düzenleme Kurulunda İç Denetim	16

1.6.4. Sigorta İşletmelerinde İç Denetim.....	17
1.7. Dünyada İç Denetim İçin Yapılan Düzenlemeler	19
1.8. İç Kontrol	21
1.8.1. İç Kontrolün Tanımı	21
1.8.2. İç Kontrolün Amacı	22
1.8.3. İç Kontrol Sisteminin Önemi	23
1.8.4. İç Kontrolün Sisteminin Yararları	23
1.8.5. İç Kontrolün Unsurları	24
1.8.5.1. Kontrol Ortamı	24
1.8.5.2. Muhasebe Sistemi	24
1.8.5.3. Kontrol Yöntemleri.....	24
1.8.6. İç Kontrol Modelleri.....	25
1.8.6.1. COSO	25
1.8.6.1.1. COSO İç Kontrol Bileşenleri	25
1.8.6.2. CoCo.....	32
1.8.6.3. COBIT	32
1.8.6.4. Turnbull Report.....	32
1.8.6.5. The King Report.....	33
1.8.7. İç Kontrol Sisteminde Kontrol Türleri	33
1.8.7.1. Yönetmel Kontroller	33
1.8.7.2. Muhasebe Kontrolleri.....	34
1.8.8. Türkiye’de Yapılmış Olan Düzenlemeler İç Kontrol.....	34
1.8.8.1. Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) Düzenlemeleri ve İç Kontrol	35
1.8.8.2. (BDDK) Bankacılık Denetleme ve Düzenleme Kurulu Düzenlemeleri ve İç Kontrol	35
1.8.8.3. Yeni Türk Ticaret Kanunu Düzenlemeleri ve İç Kontrol.....	37
1.8.9. Uluslararası Düzenlemelerde İç Kontrol	38
1.8.9.1. COSO Raporu ve İç Kontrol	38
1.8.9.2. AICPA Denetim Standartları ve İç Kontrol	39
1.8.9.3. İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) ve İç Kontrol	39
1.8.9.4. Sarbanes Oxley Yasası (SOX) ve İç Kontrol	40
1.8.10. İç Denetim ve İç Kontrol Arasında ki Farklılıklar	41

İKİNCİ BÖLÜM

2. İŞLETMELERDE İÇ DENETİM.....	43
2.1. İşletmelerde İç Denetim Kavramı	43
2.2. İşletmelerde İç Denetimin Amacı	44
2.3. İşletmelerde İç Denetim Süreci	45
2.3.1. İç Denetimin Planlanması	46
2.3.2. İç Denetimin Yürütülmesi	47
2.3.3. İç Denetimin Raporlanması (Kontrolü).....	48
2.3.4. İç Denetim Sonuçlarının İzlenmesi	49
2.4. İşletmelerde İç Denetim Yaklaşımları	49
2.4.1. Geleneksel Yaklaşım.....	49
2.4.2. Risk Odaklı Yaklaşım	50
2.4.2.1. Risk Odaklı İç Denetimin Geleneksel Denetim Anlayışından Farkı ...	51
2.4.2.2. Risk Odaklı İç Denetimin İşleyişi.....	52
2.4.2.3. Risk Odaklı İç Denetim Süreci	53
2.5. İşletmelerde İç Denetimin Yararı.....	54
2.6. İşletmelerde İç Denetim Standartları ve Meslek Ahlak Kuralları.....	55
2.7. İşletmelerde İç Kontrol	57
2.7.1. İç Kontrol Kavramı	57
2.7.2. İç Kontrolün Önemi.....	59
2.7.3. İç Kontrolün Amacı.....	60
2.7.4. İşletmelerde İç Denetim ve İç Kontrol Ayrımı	61

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3. YÖNTEM	63
3.1. Araştırmanın Problemi	63
3.2. Araştırmanın Amacı	63
3.3. Kapsam ve Sınırlılıklar	63
3.4. Araştırmanın Hipotezleri.....	63
3.5. Evren ve Örneklem:	64
3.6. Araştırma Yöntemi.....	64
3.7. Veri Toplama ve Verilerin Analizi	64

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

4. BULGULAR VE YORUM.....	65
4.1. Diyarbakır İlinin Organize Sanayi Bölgesinde Üretim Yapan İşletme Çalışanlarının Açıklayıcı Özellikleri	65
4.2. Diyarbakır İlinin Organize Sanayi Bölgesinde Üretim Yapan İşletmelerin Açıklayıcı Verileri.....	66
4.3. Üretici İşletmelerde İç Kontrol ve İç Denetim Sistemlerinin İşletmenin Bazı Özelliklerine Göre Analizi	70
SONUÇ ve ÖNERİLER	90
KAYNAKLAR	99
EKLER	107
Ek 1. Orijinallik Raporu	107
Ek 2. Etik Kurul Kararı	108
Ek 3. Anket	110
ÖZ GEÇMİŞ	115

TABLOLAR LİSTESİ

Tablo 1: İç Denetimin Temel Amaçları	4
Tablo 2: İç Denetim Genel Amaçları.....	4
Tablo 3: İç Denetimin Özel Amaçları.....	5
Tablo 4: İç Denetim Sürecinin Zamanla Değişimi	7
Tablo 5: Dünyada İç Denetimin Gelişimi ve Yapılan Düzenlemeler	20
Tablo 6: Kontrol Ortamına Yönelik İlkeler	27
Tablo 7: Risk Değerlendirmesine Yönelik İlkeler	28
Tablo 8: Kontrol Faaliyetlerine Yönelik İlkeler	29
Tablo 9: Bilgi ve İletişim Faaliyetlerine Yönelik İlkeler.....	30
Tablo 10: İzleme Faaliyetlerine Yönelik İlkeler.....	30
Tablo 11: İç Kontrol Modelinin Temel İlke ve Bileşenleri	31
Tablo 12: Geleneksel Yaklaşımın Risk Odaklı Yaklaşımla Karşılaştırılması.....	52
Tablo 13: Meslek Mensupları İçin Meslek Ahlakı Kuralları Yönetmeliği.....	56
Tablo 14: İç Kontrolün Amaçları.....	61
Tablo 15: Katılımcıların Cinsiyet Dağılımı	65
Tablo 16: Katılımcıların Yaş Dağılımı	65
Tablo 16: Katılımcıların Eğitim Düzeyi Dağılımı	66
Tablo 17: İşletmenin Faaliyette Bulunduğu Sektör	66
Tablo 18: İşletmede Çalışan Toplam Personel Sayısı.....	67
Tablo 19: İşletmede İç Kontrol Sistemi Bulunma Durumu	67
Tablo 20: İşletmede İç Kontrol Biriminin Bulunma Durumu	67
Tablo 21: İşletmede Uygulanmakta Olan İç Denetim Hizmet Şekli	68
Tablo 22: İşletmede Uygulanmakta Olan İç Kontrol Sistemi.....	68
Tablo 23: İç Kontrol Sistemi İle İlgili Olarak Eğitim veya Danışmanlık Hizmeti Alma Durumu.....	68
Tablo 24: İç Denetçilerle Strateji Daire Başkanlarının İletişimde Olma Durumu.....	69
Tablo 25: İç Denetim Birimi Tarafından İç Kontrol Sisteminin İncelenmesi ve Değerlendirmesine Yönelik Çalışma Yapma Durumu.....	69
Tablo 26: İç Denetim Birimi Tarafından İç Kontrol Sisteminin İncelenmesi ve Değerlendirmesine Yönelik Yapılan Çalışmalar Üst Yöneticiye Raporlanma durumu	70

Tablo 27. Cinsiyet Değişkenine Göre İç Kontrol ve İç Denetim Boyutlarının Analizi..	70
Tablo 28. İşletmenizde İç Kontrol Ortamı Sistemi Olma Değişkeninin İç Denetim ve İç Kontrol Ortamı Sistemi Boyutu Analizi.....	71
Tablo 29. Çalışanların Yaş Değişkenine Göre İç Denetim ve Kontrol Ortam Boyut Analizi	74
Tablo 30. Çalışanların Eğitim Düzeyi Değişkenine Göre İç Denetim ve İç Kontrol Sistem Boyut Görüşlerinin Analizi	76
Tablo 31. İşletmenin Üretim Alanı Değişkenine Göre İç Denetim ve Kontrol Ortam Boyut Görüşlerinin Analizi	79
Tablo 32. İşletmenin Personel Büyüklüğü Değişkenine Göre İç Denetim ve İç Kontrol Sistem Boyut Görüşlerinin Analizi	80
Tablo 33. İşletmenin İç Denetim Biri Olma Değişkenine Göre İç Denetim ve Kontrol Ortamı Boyut Görüşlerinin Analizi.....	83
Tablo 34. İşletmenin Kontrol Ortamı Hizmet Eğitimi veya Danışmanlığı Değişkenine Göre İç Denetim ve Kontrol Ortamı Boyut Görüşlerinin Analizi.....	86
Tablo 35. İç Denetim ve İç Kontrol Boyutları Arasındaki Korelasyon Analizi	88
Tablo 36. İç Denetim ve İç Kontrol Boyutlarının Ortalamaları	89

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1. İç Denetimin Yakın Tarih Gelişimi	7
Şekil 2: İç Denetim Unsurları	9
Şekil 3. İç Denetim Türleri	10
Şekil 4: COSO Küpü.....	26
Şekil 5: İç Denetimin Planlama Süreci	47
Şekil 6. Risk Değerleme Süreci	53



ÖN SÖZ

Tez çalışmam sırasında bilgi, birikim ve tecrübeleri ile bana yol gösteren ve destek olan değerli danışman hocam sayın Dr.Öğr. Üyesi Özcan DEMİR'e teşekkür ve saygılarımı sunarım.

Lisans ve yüksek lisans eğitimim boyunca yardımları, bilgileri ve tecrübeleri ile bana sürekli destek olan Fırat Üniversitesi İşletme Bölümü hocalarıma teşekkür ederim.

Her daim yanımda olan ve beni desteklemekten hiçbir zaman vazgeçmeyen, çalışmalarım boyunca maddi manevi destekleriyle beni hiçbir zaman yalnız bırakmayan anneme, babama, kardeşlerime, arkadaşlarıma, Dr. Tajdin Aydın'a ve Meral AYDIN'a sonsuz teşekkür ederim.

ELAZIĞ-2019**Delal AYDIN**

KISALTMALAR

AAA	: American Accounting Association
AB	: Avrupa Birliği
ABD	: Amerika Birleşik Devletler
AICPA	: Association Of International Certified Professional Accountants
AOL	: America Online
BDDK	: Bankacılık Denetleme ve Düzenleme Kurulu Düzenlemeleri
BT	: Bilgi Teknoloji
CEO	: Chief Executive Officer
CFO	: Chief Financial Officer
COBİT	: Control Objectives for Information and Related Technology
CoCo	: Criteria of Control Objectives
COSO	: Comitte of Sponsoring Organizations
CPA	: Chartered Professional Accountants
ECIA	: European Confederation of Institutes Internal Auditing
FEI	: Financial Executives Institute
IFAC	: International Federation Of Accountants
IIA	: Institute of Internal Auditors
IMA	: Institute of Management Accountants
INTOSAI	: Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Organizasyonu
ISACF	: Information Systems Audit and Control Foundation
IT	: Governance Institute
KDV	: Katma Değer Vergisi
OECD	: Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü
OECD	: Organisation for Economic Co-operation and Development
SAS	: Statistical Analysis System
SEC	: Securities and Exchange Commision
SMMM	: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
SOX	: Sarbanes Oxley Act
SPK	: Sermaye Piyasası Kurulu
TBMM	: Türkiye Büyük Millet Meclisi
TFRS	: Türkiye Finansal Raporlama Standartları

TMS	: Türkiye Muhasebe Standartları
TTK	: Türk Ticaret Kanunu
UFRS	: Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
vb	: Ve Benzeri
vd	: Ve Diğerleri
YMM	: Yeminli Mali Müşavir



GİRİŞ

Son dönemlerde işletmeler misyonlarına uygun bir şekilde kurumlarını geliştirmeyi ve kurumsal bir yapılanma içine girmeyi hedeflemektedirler. Fakat işletmelerde, işletme sahipleri, işletme yöneticileri ve işletme ortakları gibi farklı üst konumlar mevcuttur. Çoğu kurumsal işletmelerde işletme kurucuları ve pay sahibi olan ortaklar yönetim işini daha çok profesyonel yöneticilere bırakıp geri planda kalmayı tercih etmektedirler. Ancak geri planda kalma sürecinde pay sahipleri işletme idaresinin etkin bir şekilde yapılıp yapılmadığını denetlemek ve kontrol etmek istemektedirler. Bu noktada işletmenin nasıl yönetildiği, işletme örgütünün nasıl çalıştığı, çalışanların nasıl organize olduğu, stok kayıtlarının nasıl tutulduğu gibi birbirinden farklı süreçleri sorgulayan sorulara cevabı iç denetim –iç kontrol ikilisi vermektedir. İç denetim aslında daha çok yöneticiler için bir güvence kaynağıdır. Çünkü denetim sayesinde elde edilen raporlar işletmenin hareket çizelgesini bir nevi ortaya çıkarmaktadır. İç kontrol ise, iç denetim ile birlikte kullanılarak etkin bir işletme profili ortaya koymaktadır.

Bu çalışmada üretim yapan işletmelerde iç denetim ve iç kontrol sistemi ele alınmaktadır. Çalışmanın ‘İşletmelerde İç Denetim’ başlıklı ilk bölümünde işletmedeki iç denetim unsurları, işletmedeki iç denetim yaklaşımları, iç denetim kapsamı, işletmelerde iç kontrol yapısı ve iç denetim-iç kontrol ilişkisi gibi konulara yer verilmiştir.

‘İç Denetim’ başlıklı ikinci bölümde, iç denetim ve iç kontrol kavramlarına ayrıntılı yer verilmiştir. İç denetim tanımı, iç denetim tarihi, iç denetim unsurları, iç denetimin Dünyadaki ve Türkiye’de ki düzenlemeleri, iç kontrol yapısı, iç kontrol tarihi, COSO unsurları açıklanmaya çalışılmıştır.

‘Yöntem’ başlıklı üçüncü bölümde ise ‘Üretim Yapan İşletmelerde İç Kontrol Ve İç Denetim Sistemlerinin Değerlendirilmesi; Diyarbakır İli Örneği’ çalışmasında kullanılacak araştırma yöntemleri, kapsam sınırlılıkları, hipotezleri, veri analizleri gibi araştırma bulgularına yer verilmiştir.

Son başlık olan ‘Bulgular ve Yöntemler’ de üçüncü bölümde değinilen araştırma bulguları ile Diyarbakır Organize Sanayi Bölgesindeki üretim yapan işletmelerde çalışan yöneticilere yönetilen anket çalışmasının verilerinin sonuçlarına yer verilmiştir. Elde edilen verilerle işletmedeki iç denetim sisteminin etkinliği, iç kontrol unsurlarının önemine değinilmiştir. Son olarak var olan sorunlar ortaya konmuştur.

BİRİNCİ BÖLÜM

1. İÇ DENETİM

Günümüzde kontrol ve yönetim anlayışında çağın getirisi olan teknolojik gelişmeler, işletmelerin performanslarını iyileştirmek ve var olan mevcut durumlarını geliştirmeye ihtiyaç duymaktadırlar. İşletmelerin organizasyonel ve sürekli gelişmekte olan yeni teknolojiye uyum sağlaması, var olan politikalarını gözden geçirme ve yaklaşımları benimseme durumu yönetimce önem kazanmaktadır. İşletme bu süreçte olumlu ve sürekli artış göstererek uyum sağlamaktadır. Bu bölümde iç denetim kavramına, gelişme sürecine, Türkiye’de iç denetime, dünyada iç denetime, iç denetimde yaklaşımlar vb. konulara yer verilmiştir.

1.1. İç Denetim Kavramı ve Genel Esasları

Denetim, Türk Dil Kurumu tarafından, bir işin doğru ve yönetime uygun olarak yapılıp yapılmadığını incelemek, murakabe etmek, teftiş etmek, kontrol etmek olarak tanımlanmıştır. Denetim kelimesi Latince kökenli olup, “duymak, işitmek” anlamına gelen Latince “auditus” , Fransızca “audire”, İngilizce “audit” kelimesinin Türkçe karşılığıdır. Eski tarihlerde Roma’da; seçilmiş uzmanlar tarafından görevli kişilerin yaptıkları işler dinlenerek hatalar bulunmaya çalışıldığından denetim kelimesinin kökeni dinlemek eylemine dayanmaktadır (Sawyer, Dittnhofer, Scheiner, 2003:4).

Muhasebe açısından denetim ise Denetim Kavramları Komitesi tarafından şöyle tanımlanmıştır; “İktisadi faaliyet ve olaylarla ilgili iddiaların önceden saptanmış ölçütlere uygunluk derecesini araştırmak ve sonuçları ilgi duyanlara bildirmek amacıyla tarafsızca kanıt toplayan ve bu kanıtları değerleyen sistematik bir süreçtir” (Güredin, 2008:11).

İç denetim, işletmenin kendi iç kontrollerinin tatmin edici düzeyde işlediğini teyit etmek amacıyla kendi yararına sürdürdüğü, mali nitelikteki faaliyetler ve mali nitelikte olmayan faaliyetlerin gözden geçirilerek değerlendirilmesinin yapıldığı bir denetim türüdür. Esas itibarıyla, kurulu iç kontrol sisteminin amaçlandığı gibi çalışıp çalışmadığını inceleyen ve bu yönde üst yönetime rapor veren bir birimdir (Kaval,2005:132). İç denetim hata, yolsuzluk ve düzensizliklerin önlenmesinde çok etkin bir araçtır (Güredin, 1999:176). Amerikan İç Denetçiler Enstitüsü’nün kabul etmiş

olduğu bir tanımlamada iç denetim, bir kuruluşun faaliyetlerine değer katmak ve bu faaliyetleri geliştirmek üzere tasarlanmış, bağımsız ve nesnel bir sağlama ve danışmanlık faaliyeti olarak ifade edilmektedir. 610 nolu Uluslararası Denetim Standardının 3. maddesinde ise iç denetim; bir kuruluşun yapısı içinde kuruluşa hizmet vermek üzere kurulan bir değerlendirme aktivitesidir. Fonksiyonları, diğerleri ile birlikte, muhasebe ve iç kontrol sistemlerinin yeterlilik ve etkinliğini teşhis etmek, değerlendirmek ve izlemektir, şeklinde tanımlanmıştır.

1.1.1. İç Denetimin Tanımı

İç denetim kavramı 20 yy' dan itibaren modern anlamda faaliyet göstermesine rağmen çok eski bir tarihe dayanmaktadır. İç denetim ile alakalı çeşitli tanım ve yaklaşımlar yapılmaktadır. İç denetim kavramı için, farklı tanımlamalar, amaçlar ve karşılaştırmalar getirilmiştir.

İç denetim, amaç itibariyle diğer denetim türlerinden daha geniş kapsamlı ve bu denetim türlerini içine alan bir denetim türüdür. Örgüt ile ilgili ve örgüt tarafından yerine getirilen her türlü denetim iç denetimin konusunu teşkil eder. İç denetimin mutlaka finansal olaylara ilişkin olması gerekmez ve denetim sadece olayların parasal değerleri ile ilgilenmez (Özer, 1997:67).

Farklı bir tanım olarak da iç denetim, mali nitelikteki faaliyetler ile mali nitelikte olmayan faaliyetlerin gözden geçirilerek değerlendirilmesinin yapıldığı bir denetim türüdür. İç denetim örgüt içerisindeki kontrollerin etkinliğini ölçmeyi ve bu kontrolleri değerlendirmeyi hedef alır. Bu açıdan iç denetim çok önemli bir yönetim kontrol aracıdır (Güredin, 1994:15).

1.1.2. İç Denetimin Amacı

İç denetim özel ve kamu alanı açısından önemli ve gerekli bir unsurdur. Muhasebe hata ve hilelerinin tespiti, Vergi Usul Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu, KDV Kanunu göre durum tespiti yapmaktadır. Usul ve esaslarına, muhasebe usul ve esaslarına göre hataların tespiti, iç denetim prosedürüne bağlı olarak iç denetimin yapılması, rasyo analizlerinin yapılması, işletmenin Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre yapılması gereken iş ve işlemlerinin tutması gereken defter ve belgelerin kontrolü, denetlenmesi ve işletme personelinin ihmal, hata ve hilelerinin incelenerek bu hata ve

hilelerin ortadan kaldırılmasını amaçlamaktadır. Bu yönüyle iç denetim çok yönlü amaçlara sahiptir.

İç denetim işleminin yapılmasına yönelik temel amaçlar aşağıdaki gibidir (Ocaklı 2010);

- ✓ İşletmeye ait varlıkları korumak: İç denetim sisteminin amacı kurum varlıklarının korunabilmesi için kurum içerisinde kabul görmüş yöntemlerin uyumlaştırılmasını sağlamaktır.
- ✓ Bilgi güvenilirliğini ve doğruluğunu sağlamak: Kurum içerisindeki yöneticilere iç raporlama yapabilmek, diğer paydaşlara ise dış raporlama yapabilmek adına muhasebe ve finansal verilerin doğruluklarının ve güvenilirliklerinin sağlanması, iç kontrol sisteminin amaçları arasındadır.

Tablo 1: İç Denetimin Temel Amaçları

Muhasebe kayıtlarının eksiksiz ve doğru işlenmesi
Yasal yükümlülükler açısından kayıtların doğruluğu
Faaliyet hedeflerine ulaşmak için risklerin belirlenmesi
Hata ve hile denetiminden geçmiş finansal verilere ulaşmak
İşletme varlıklarının verimli kullanılıp kullanılmadığını saptamak

İç denetim sisteminde genel amaç, işletme yöneticilerine, yönetim kuruluna, üst düzey pozisyonlara sahip olan kişilere net, doğru ve güvenilir finansal tabloları sunmak ve işletmenin eldeki kaynaklarının var olan durumunun analizini yapıp bir güvence sistemi oluşturmaktır.

Tablo 2: İç Denetim Genel Amaçları

İç denetim kontrolünden geçmiş güvenli mali tablolara sahip olmak
Finansal verilerin doğru yorumlana bilmesi
TMS ve TFRS için standartlara tam uyum
Şeffaf yönetim ilkesine göre karar alma süreci
Kaynakların verimli ve karlı kullanılmasını sağlamak
Risklerin erken belirlenerek tedbir alınması

İç denetim sisteminin özel amacı ise, var olan şirket faaliyetlerinin iyileştirilmesi ve sürekliliğinin sağlanmasıdır.

Tablo 3: İç Denetimin Özel Amaçları

İşleme faaliyetlerinin iyileştirilmesi ve sürekliliği
Hesap verilebilir bir sistem oluşturmak
Kaynakların etkin ve verimli kullanılmasını sağlamak
Yönetim kalite standart oluşturur

1.2. İç Denetimin Tarihsel Gelişimi

Önemli yasal düzenlemelerle birlikte iç denetim kapsamı ve odağı zamanla değişmiştir. Küresel mali kriz hissedarların, sağlam kurumsal yönetim ve risk yönetimine dair beklentileri üzerinde etki oluşturmuştur. Bu kapsamda iç denetim tarihini Dünya çerçevesinde ve Türkiye çerçevesi kapsamında ele alınacaktır.

1.2.1. Dünyada İç Denetimin Tarihsel Gelişimi

Tarihi çok eskilere dayanan iç denetim, ilk olarak 13. yüzyılda Venedik, Milano, Floransa gibi büyük İtalyan Ticaret Merkezlerinde yapılan muhasebe kayıtlarının kontrol edilmesi ile ortaya çıkmıştır (Sawyer ve diğerleri,2003:4). Ayrıca tarihsel araştırmalar denetimin kökenlerinin, M.Ö. 3000 yıllarında Ninova kentine kadar uzandığı saptanmıştır (Sharkansky, 1991: 5). Arkeolojik bulgulardan elde edilen bilgilere göre ise, eski Mezopotamya'da hüküm süren kralların, kraliyet tahıl ambarlarının sayımını yapmak ve buradaki görevlileri kontrol etmek için kâtiplerine yetki verdiklerini göstermektedir. Bu bulgular, kamu mallarına ait hesapların ve devlet yönetimindeki faaliyetlerin denetiminin orijinini oluşturmaktadır (Khan, 1995:2).

“İç denetim akademik açıdan ilk olarak 1900’lü yıllarda Kıta Avrupa’sı ülkelerinde ele alınmaya başlanmıştır. İç denetim faaliyeti Amerika Birleşik Devletleri ‘nde kamu kurumları dışında ki işletmelerde 1940’lı yıllarda görülmüş olup 1941 yılında New York’ta Uluslararası İç Denetim Enstitüsü (IIA) kurulmuştur ve Avrupa’da ilk kez iç denetim meslek birlikleri 1948 yılında Londra’da kurulmuş ve daha sonra Avrupa’daki diğer ülkelerde yaygın bir şekilde kullanılmaya başlanmıştır”. Uluslararası İç Denetim Enstitüsü (IIA) tarafından iç denetçiler ve iç denetim için; “İç Denetimin Tanımı Etik Kurallar ve Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları” belirlenmektedir.

1940’ larda muhasebe belgelerindeki hataların bulunması amacını taşıyan iç denetim, organizasyonlardaki farklılaşmanın ve karmaşıklığın artması sonucu ortaya

çıkan yönetsel problemlere, bilgi iletişim teknolojilerindeki gelişmelere, yaşanan ekonomik ve sosyal değişmelere paralel olarak kapsam ve amaç genişlemesi yaşamıştır (Moeller,2009:18).

1981 yılından itibaren yürürlüğe giren IIA sorumluluk beyanları, iç denetimin “yönetim için bir hizmet” değil, “organizasyon için bir hizmet” olarak tanımlanması, iç denetimin yönetim kurulu da dâhil olmak üzere organizasyonun her kademesinde gelişmekte olan rolünün teşvik edilmesi, 1960’lar da ve 1970’ lerin başında iç denetimin halen öncü olarak ortaya çıkan ve değişen rolünü ortaya koymaktadır (Ridley,2008:20). Bununla beraber 21. Yüzyılda, iç denetimin geçmiş faaliyetlerin kontrolünden ibaret olan reaktif yapısı, iç denetimin kapsamına giren danışmanlık, faaliyetlerin geliştirilmesi ve değer katma işlevleri ile proaktif bir nitelik kazanmış (Memiş, 2008:80), dünün işlem ve hata odaklı iç denetim yaklaşımını, bugünün süreç odaklı, işin etkinliğinin artırılmasına yönelik stratejik akıl ortaklığına dönüştürmüştür (Uzun,2009:59-65).

Denetim uygulamalarında kullanılan yaklaşımlar ise zaman içinde şu şekilde değişmiştir (Erçiçek,2016:12);

- Sanayi devrimi süresince 1900’lu yıllara kadar belgelerin tamamının incelenmesine yönelik “Belge Denetimi Yaklaşımı”,
- 1900 -1930 döneminde mali tabloların bir bütün olarak denetimine yönelik “Mali Tablo Denetimi Yaklaşımı”,
- 1930’lu yıllardan günümüze kadar gelen ve işletmelerin iç kontrol yapısının incelenmesini de esas alan “Sistemlere Dayalı Denetim Yaklaşımı”,
- Günümüzde bilgi teknolojisindeki ve denetim alanındaki gelişmeler sonucu, faaliyet denetiminin yaygınlaşması sonucu “Yönetim Denetimi Yaklaşımı”.
- 2000’li yıllardan sonra karşılaşılan büyük ölçekli finansal skandallar sonucu, “Risk Esaslı Denetim Yaklaşımı” ön plana çıkmıştır.

Tablo 4: İç Denetim Sürecinin Zamanla Değişimi

SÜREÇ	İÇ DENETİM FAALİYETİNDE AMAÇLANAN
1950'li yıllar	İşletme varlıklarının güvenliği
1960'lı yıllar	İşletme bilgilerinin doğruluğunun denetlenmesi
1970'li yıllar	Uygunluk denetiminin yapılması
1980'li yıllar	İşletmenin etkin çalışmasının denetimi
1990'lı yıllar	İşletme hedeflerine ulaşılması
2000'li yıllar	İşletmeye değer katma

Kaynak: Mehmet Ünsal Memiş, “Etkin ve Başarılı İç Denetim İçin Gerekli Koşullar”, Mali Çözüm Dergisi, Ocak-Şubat, Yıl:2008, Sayı 85, s.80.

Tabloda iç denetim faaliyetlerinin zaman içerisinde değişim süreci incelendiğinde 1950 ve 1960'lı yıllar arasında işletmelerde finansal denetiminin ağırlıklı olarak gerçekleştiği ve finansal işlemlerin denetiminin yapıldığı görülmektedir. 1960 ve 1970'li yıllarda iç denetimin kapsamı daha da genişlemiş ve işletme faaliyetlerinin etkinliği üzerinde yoğunlaşarak işletme faaliyetlerinin amaçlarına ulaşmada destekleyici bir fonksiyon olarak yerini almıştır. 2000'li yıllardan itibaren somut kazanımlarla işletme faaliyetlerine değer katma bilinci ile yeni bir döneme girilmiştir (Adiloğlu, 2011: 8).



Şekil 1. İç Denetimin Yakın Tarih Gelişimi

Şekil 1’ de görüldüğü üzere günümüz tarihine yaklaştıkça iç denetimin amaçları ve kullanım durumu değişim göstermeye başlamıştır. 2008 ve sonrasında daha çok kurumların güvence altına alma eksik yönlerini tamamlama ve gelişim sağlama amaçlarına yönelme sağlanmıştır.

1.2.2. Türkiye’de İç Denetimin Tarihsel Gelişimi

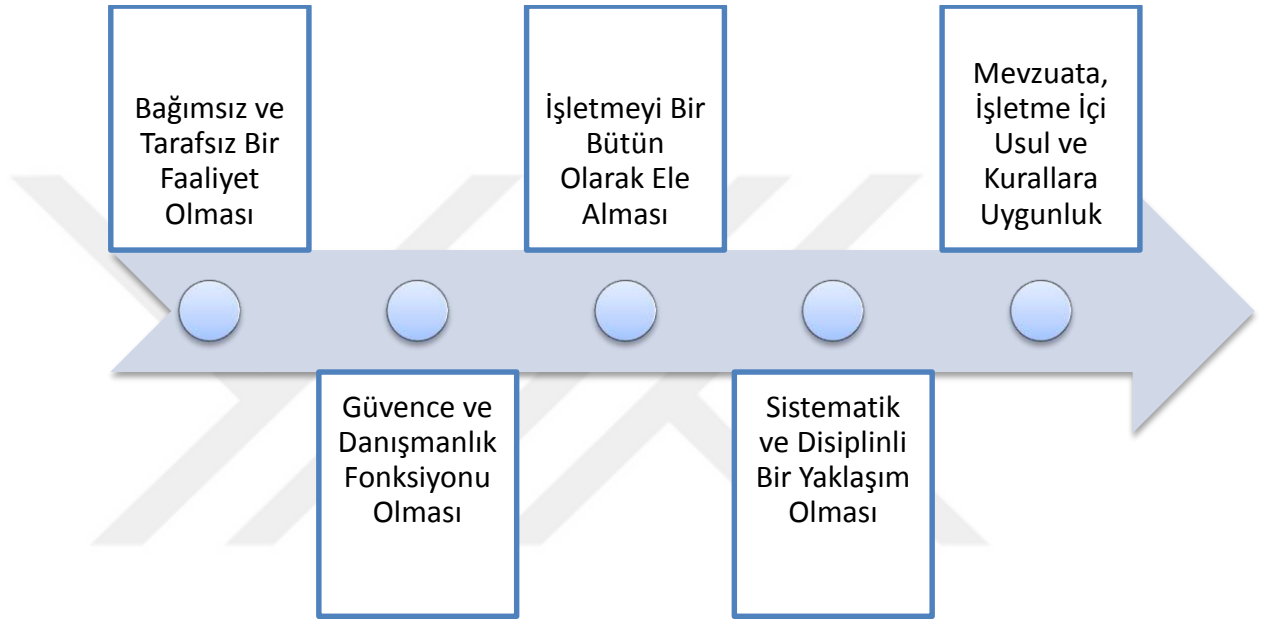
Türkiye’de işletme denetiminin tarihçesine bakıldığında, denetimin genellikle birbirleriyle ekonomik ilişki içinde bulunan “ tarafların haklarının ve iktisadi düzenin korunması amacıyla ya da vergiyle olan ilgisi nedeniyle, kamu gelirlerinin güvence altına alınması amacıyla, işletmeler üzerindeki “devlet denetimi” olarak oluştuğu görülmektedir. Devlet, bu denetimi çoğu kez bizzat kendisi üstlenmiş ve sınırlı olarak ta, Türk Ticaret Kanunu (TTK)’nda yer alan düzenlemelerde olduğu gibi sadece vergi denetimini sağlamaya yönelik hükümlere yer vermiştir. Bunun sonucu olarak da Türkiye’de uzunca bir süre işletme denetimi sadece kamu denetçilerince gerçekleştirilmiştir (Akgül, 2001:119).

Ayrıca Türkiye’de iç denetim 1995 yılında “Türkiye İç Denetim Enstitüsü”nün kurulmasıyla kurumsallaşmaya başlamıştır. Günümüzde kullanılan kamu iç denetim sisteminin temeli 2003 yılında kabul edilen “5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu” ile atılmıştır. Bu Kanunun 63 ila 67. maddelerinde, iç denetimle ilgili hususlardan bahsedilmiştir. Söz konusu maddeler uyarınca, kamu idarelerinin iç denetim faaliyetlerini takip etmek, bağımsız ve tarafsız hizmet sunmak amacıyla İç Denetim Koordinasyon Kurulu 30 Haziran 2004 tarihinde göreve başlamıştır. Kurulun sekreteryaya ve ofis işleri Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü bünyesinde yer alan İç Denetim Merkezi Uyumlaştırma Dairesince yürütülmektedir. Kamu idarelerinin iç denetim programları, yıllık olarak iç denetçiler tarafından hazırlanmaktadır. İç denetim, iç denetim birimi tarafından hazırlanan ve üst yönetici tarafından onaylanan risk odaklı denetim plan ve programlarına göre yürütülmektedir. İç denetim faaliyeti sistemli, süreklilik arz eden, disipline dayalı şekilde, fonksiyonel bağımsızlık ilkesine uygun olarak yerine getirilmektedir (Uyar, 2009). Modern iç denetim anlayışına uygun olarak iç denetimin güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetlerini de yerine getirmesi öngörülerek iç denetime önemli görevler yüklenmektedir (Erdoğan, 2009:142)

1.3. İç Denetimin Unsurları

İç denetimin işletme varlıklarını koruma işlevinin yanında, işletmeye değer katma yaratma ve rakipleriyle arasında rekabet oluşturacak düzeye gelme görevlerini de içermesi gerekmektedir. Örgüte katılan değer, sağlanan güvence, verilen danışmanlık hizmeti, evrensel standartlara uygunluk, kurumsal bağımsızlık ve meslek ahlak kuralları iç denetiminin temel unsurlarını oluşturur (Gönülaçar, 2007:7).

Bu nedenle işletmelerde oluşturulan iç denetimin unsurlarını şu başlıklar altında inceleyebiliriz.

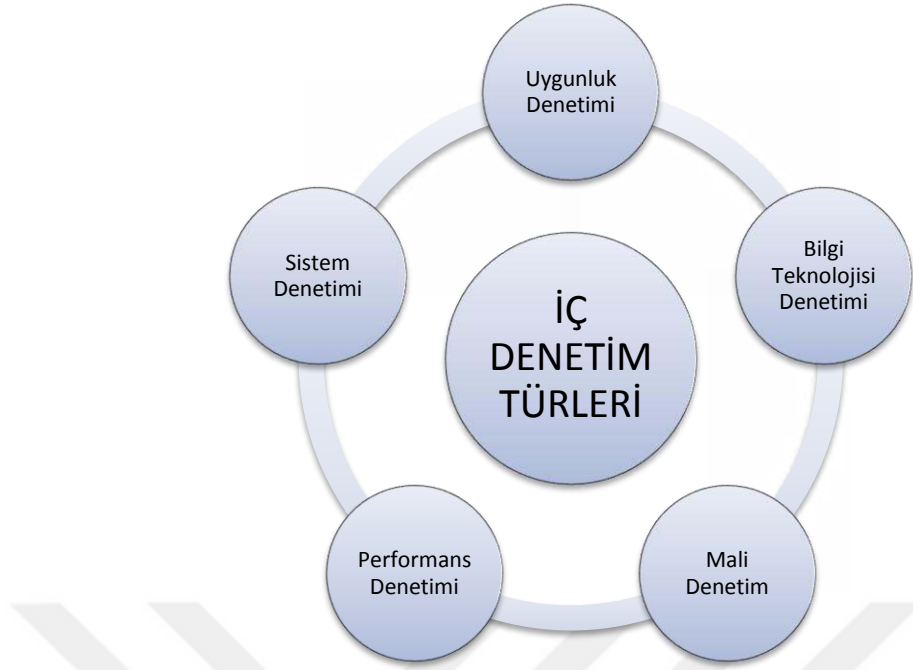


Şekil 2: İç Denetim Unsurları

1.4. İç Denetimin Özellikleri ve Türleri

İç denetim, yönetimin bir parçası olduğu halde, fonksiyonel anlamda bağımsızlığa sahip bir mekanizma olarak faaliyette bulunmakta ve bu nedenle kurum ve kuruluşlarda yönetsel hesap verebilirliğin yerleşmesine çok büyük katkı sağlamaktadır. Ayrıca iç denetim, bireysel işlemleri incelemek yerine sistem odaklı bir denetim faaliyetine dayanmakta ve program sonuçlarının kalitesi üzerine odaklanmaktadır (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010: 35).

İç denetim beş temel faaliyet alanını kapsamaktadır. Bunları; finansal denetim, uygunluk denetimi, performans denetimi, hile (yolsuzluk) denetimi ve bilgi teknolojileri denetimi şeklinde inceleyebiliriz.



Kaynak: Kaynak: Şener Gönülaçar, “İç Denetimde Hedef ve Beklentiler”, Mali Hukuk Dergisi, Temmuz, Yıl:2007, Sayı 130, s.6.

Şekil 3. İç Denetim Türleri

1.4.1. Mali Denetim

Aktiflerin varlığını saptamak, yapılan hileli işlemleri önlemek ve açığa çıkarmak, iç kontrol sistemlerinin incelenmesini de kapsayan muhasebe ve rapor verme sistemlerinin güvenilirliğini kontrol etme işlevidir.

Mali denetim, bir işletmenin mali/finansal tablolarının genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine veya işletmenin hukuki statüsü gereği başka bir muhasebe sistemine uygun düzenlenip düzenlenmediğini belirlemeye yönelik, bu tabloların ve bunların dayanağını oluşturan kayıt, belge ve diğer ipuçları üzerinden yürütülen çalışmalara dayanan ve bulguları denetim raporunda özetleyen sistematik incelemedir (Kaval, 2008:10).

1.4.2. Uygunluk Denetimi

Uygunluk denetimi, bir örgütün mali ve mali olmayan işlemleri ile her türlü faaliyetlerinin belirlenmiş yöntemlere, kurallara ve mevzuata uygun olup olmadığını belirlemek amacıyla incelenmesidir. Uygunluk denetimi üst makamlar ve yasal mevzuat tarafından önceden saptanmış kurallara uyulup uyulmadığının araştırılmasıdır. Bu üst makamlar kuruluş içinden olabileceği gibi kuruluş dışından da olabilir. Uygunluk

denetiminde ulaşılan sonuçlar geniş bir kitleye değil, sınırlı olarak ilgili ve yetkili kişi ve kuruluşlara raporlanır (Güredin, 1994:14).

1.4.3. Performans Denetimi

Performans denetiminde kurumun önceden saptanmış hedef ve amaçlara ulaşılıp ulaşılmadığı ölçölmeye çalışılır (Güredin, 1994:15). Bu açıdan performans denetimi, kurum faaliyetlerini yürötmek üzere kullanılan kaynakların verimlilik, ekonomiklik, etkinlik ve etkililik yönlerinden denetlenmesidir. Performans denetiminin faaliyet bazında yapılması halinde, bu denetim faaliyet denetimi olarak da ifade edilmektedir.

1.4.4. Sistem Denetim

İç kontrol sisteminin etkili bir şekilde işleyip işlemediğinin ayrıntılı bir şekilde değerlendirilmesidir. İç kontrolün önemli bir parçası olan iç denetim aynı zamanda iç kontrol sisteminin amaca uygun şekilde çalışmasını ve karşı karşıya kaldığı risklerin en aza indirilmesi konusunda güvence sağlamaktadır. İşte bu sonucun elde edilebilmesi sistem denetimi veya sistem denetimin yapılmasına bağlıdır (Arcagök ve Erüz, 2006: 204).

1.4.5. Bilgi Teknolojileri Denetimi

Günümüzde pek çok kurum işlem ve faaliyetlerini sanal ortamda takip etmektedir. Sanal ortamlarda üretilen bilgi ve bu ortamlar her zaman bazı risklere maruz kalabilirler. Bilgi teknolojileri veya bilişim sistemleri denetimi, kurumlarda bilgi üreten sistemin ve üretilen bilgilerin güvenilirliği ile denetimde ihtiyaç duyulan bilgilerin yeterliliğinin incelenmesidir. Bu denetim türü, aynı zamanda denetlenen birim tarafından depolanan verilerin sürekliliğini ve doğruluğunu değerlendirmek için de kullanılır.

1.5. İç Denetim Yaklaşımları

İç denetim alanında meydana gelen gelişim ve değişimler, iç denetim için farklı yaklaşım türlerinin gelişmesini beraberinde getirmektedir. Bu yaklaşımlar daha proaktif bir yaklaşımın benimsenmesi, denetlenene “müşteri” olarak yaklaşıması, risk yönetimi üzerinde daha fazla yoğunlaşmanın gereksinimi gibi üç ana yaklaşımdır.

1.5.1. Proaktif İç Denetim Yaklaşımı

Proaktif yaklaşım, fırsat ve tehditleri doğmadan görmek, bir durumu ya da olasılığı önceden tahmin edip ona göre belirli çıkarımlarda bulunmak ve önlemler hazırlamaktır. Önceleri sadece geçmiş uygulamaların kontrolünden ibaret olması yönüyle reaktif bir süreç olan iç denetim, danışmanlık ve değer katma gibi işlevler ile birlikte aynı zamanda proaktif bir süreç haline gelmiştir. Buna göre, iç denetim değişime ve yeniliklere açık ve dinamik, işletmenin iş ve işlem akışlarına, iç kontrol mekanizmalarının ve yönetim sistemlerinin çalışmalarına bağlı olarak doğabilecek riskleri proaktif bir biçimde önceden öngörebilecek yapıda olmalıdır. Doğabilecek risklere ilişkin proaktif tedbirleri almayı amaçlayan, çağdaş ve uluslararası standartlara uygun, kaliteli ve üstün vasıflı objektif bir denetim niteliği üstlenmelidir. Bu bağlamda iç denetçiler bünyesinde yer aldıkları organizasyonun iş süreçlerinin kalitesine, güvenilirliğine, duyarlılığına ve maliyet etkinliğinin iyileştirilmesine daha fazla katkıda bulunabilir (Demirbaş,2005:175).

1.5.2. Müşteri Odaklı İç Denetim Yaklaşımı

Müşteri odaklı iç denetim yaklaşımı, risklerin yönetiminde, risk unsurlarının belirlenmesi, organizasyona değer katan faaliyetlerin tavsiye edilmesi suretiyle katkı sağlamaktadır. İç denetim birimleri, denetlenen birimi iş ortağı olarak görmektedir. Bu birimler bağımsızlığa ve tarafsızlığa ilişkin mesleki standartları zedelemeyen denetlenenle iş ortaklığı türünden ilişkiler kurabilmektedir. Değişim; organizasyonun kültüründe, iş önceliklerinde, risklerde ve yönetimle ilgili meselelerde meydana gelen değişiklik eğilimleri hakkında denetim personelinin sürekli olarak bilgi toplamasına yönelik olarak kuruluş bünyesinde ağ sistemleri ve bağlantılar oluşturmak, iç denetçinin denetlenen birimle denetim sürecinde daha yakın iletişim içinde bulunması şeklinde kendisini gösterebilmektedir (Demirbaş, 2005:175).

İç denetim biriminin etkinliği işletme yönetiminin yaklaşımları ile yakından ilgilidir. İşletmede etkin ve hesap verilebilir kurumsal yönetim anlayışının varlığı kontroller, iç kontrol sistemi ve iç denetim biriminin kapsam ve fonksiyonları üzerinde önemli etkilere neden olur. İşletmelerde kurumsal yönetim anlayışının etkinliğini belirleyen en önemli bileşen ise denetim komitelerinin varlığıdır.

1.5.3. Risk Odaklı İç Denetim Yaklaşımı

Risk denetimi; mali, idari sistem ve kontrol mekanizmalarının risk, hata ve zayıflıklarının belirlenmesi ve iyi uygulama örneklerinin yaygınlaştırılması yoluyla sistemlerin geliştirilmesine yönelik olarak, mevzuata uygunluk, yönetim ve davranış standartlarıyla, iç kontrollerin denetimi konularında yoğunlaşan denetim türüdür (Samsun, 2002). Teknolojik gelişme ve özellikle bilişim alanındaki meydana gelen gelişmeler işletme yönetiminde risk algılama ve risklere karşı korunma gereğini doğurmuş ve bu durumda iç denetim birimlerinin görev alanlarını genişletmiş, rapor veren birim olmaktan çıkarak, alınacak kararlara destek veren birim haline getirmiştir (Kaval, 2003:95).

Ayrıca risk denetiminin denetim alanındaki yerini tartışırken, uygulandığı ülkedeki mali denetimin kapsamını, denetim kurumun yapılanmasını, denetim gelenek ve anlayışlarını göz önüne almak gerekebilir. Örneğin İngiltere Sayıştayı'nda denetimi (firmalar için bağımsız denetim veya uygunluk denetimi olarak algılayabiliriz) iç kontrollerin gözden geçirilmesi suretiyle inceleme alanını belirleyen ve mali tablolar hakkında görüş bildirmeyle sonuçlanan bir denetim yaklaşımı üzerine inşa edilmiştir. Parlamento'ya (firmalar için Genel Kurul) karşı daha kapsamlı olan sorumluluklarını karşılamak amacıyla farklı alanlar üzerine stratejik olarak planlanan risk denetimi ise tasdik denetimiyle birlikte mali denetim kapsamında değerlendirilmekte ve ek mali denetim olarak adlandırılmaktadır.

1.6. Türkiye'de İç Denetim İçin Yapılan Düzenlemeler

Türkiye'de iç denetim dünyaya kıyasla çok gerilerden gelse de yaşanan gelişmelere ve yeniliklere; çıkarılan yasalar, yönetmelikler ve düzenlemelerde hızlı bir şekilde uyum sağlamıştır.

1.6.1. Türk Ticaret Kanununda İç Denetim

1 Ocak 1957 tarihinde yürürlüğe girip Temmuz 2012 tarihine kadar yürürlükte kalan, ticari ve ekonomik hayata ilişkin önemli düzenlemeler içeren Türk Ticaret Kanunu'nda gerek uluslararası ekonomik ve ticari ilişkilerin gelişmesi, gerekse AB müktesebatına uyum çerçevesinde değişiklik ihtiyacı duyulmuştur. Duyulan bu ihtiyaç, kanunda kısmi revizyon yapılarak karşılanma yerine Kanunun yeniden yazılarak

Türkiye Büyük Millet Meclisince kabul edilmesi ile sonuçlanmış ve 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu 14 Şubat 2011 tarih ve 27846 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Türk Ticaret Kanununda geçen denetim işlemleri daha çok bağımsız dış denetimi kapsamakta olup, iç denetim ile ilgili faaliyetler üst seviyede yer almaktadır. Bu Türk Ticaret Kanununa göre;

*Kurumlarda denetim işlemlerinin yapılması için bir denetim komitesi kurulması gerektiği belirtilmekte ve bu konuda Yönetim Kurulu görevlendirilmektedir (Cömert 2008).

*Şirket büyüklüğü ne olursa olsun tamamen bağımsız kişilerden oluşan bir iç denetim sistemine ihtiyaç olduğu belirtilmektedir. Bu işlemin sadece dış denetçiler tarafından yapılamayacağı belirtilmiştir (Cömert 2008).

*Kanun içerisinde yine açık bir şekilde yer almasa da finansal tabloların genel kabul görmüş muhasebe standartlarına göre bağımsız denetçiler tarafından iç denetiminin yapılması gerektiği belirtilmektedir (Çelikay 2012).

*Kanun kapsamında risk yönetimi konusunda da önem verilmekte olup kurumlar içerisinde risk yönetim bölümlerinin kurulması zorunlu hale getirilmiştir. Risk yönetimi ise iç denetim kapsamında kontrol edilen bir unsur olması nedeniyle de yine dolaylı bir şekilde iç denetim vurgulanmaktadır (Cömert 2008).

Türk Ticaret Kanununda bulunan 375. maddede kurumlardaki yönetim kurulunun devredilemez görev ve yetkilerini düzenlemektedir. Bu maddede kurumun finans ve muhasebe denetimi ile finansal planlamalar için gereken düzenlemelerin yapılması görevi kurumun yönetim kuruluna verilmiştir. TTK’de yer alan 366. Maddede ise işlerin gidişatını izlemek, kendilerine sunulacak rapor hazırlamak, kararları uygulamaya almak veya iç denetim amacıyla içlerinde yönetim kurulu üyelerinin de bulunabileceği komisyonlar ve komiteler kurabileceği belirtilmiştir (Çalış ve Dal, 2012:78-79).

Kanun’un 397 – 406. maddeleri, “denetleme” başlığını taşımaktadır. Anonim şirketlerin ve şirketler topluluğunun finansal tabloları denetçi tarafından, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca yayımlanan uluslararası denetim standartlarıyla uyumlu Türkiye Denetim Standartlarına göre denetlenir. Ayrıca yıllık faaliyet raporu içinde yer alan finansal bilgilerin, denetlenen finansal tablolar ile tutarlı olup olmadığı ve gerçeği yansıtır yansıtmadığının da denetim kapsamı içinde olduğu belirtilmektedir.

1.6.2. Sermaye Piyasası Kurulunda (SPK) İç Denetim

Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) 1981 yılında 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu ile yetkilerini kendi sorumluluğu altında bağımsız olarak kullanan, idari ve mali özerkliğe sahip düzenleyici bir kamu kurumu olarak kurulmuştur. Bu Kanun ile Kurul'un temel görevi sermaye piyasasının güven, açıklık ve kararlılık içinde çalışmasını ve tasarruf sahiplerinin yani yatırımcıların hak ve yararlarının korunmasını sağlamak olarak belirlenmiştir.

06 Aralık 2012 tarihinde Türkiye Büyük Millet Meclisi (TBMM) tarafından kabul edilen ve 2499 sayılı Kanun'u yürürlükten kaldıran 6362 sayılı yeni Sermaye Piyasası Kanunu 30 Aralık 2012 tarih ve 28513 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir ve bu düzenlemeyle yeni Sermaye Piyasası Kanunu'nun kapsamı genişletilmiştir.

6362 sayılı yeni Sermaye Piyasası Kanunu; kapsama dâhil edilen kuruluş ve işlemlerde risk değerlendirmesi, iç kontrol ve iç denetimin önemini güçlü bir şekilde vurgulamaktadır. “Merkezî karşı taraf uygulamasına tabi sermaye piyasası araçlarında takas üyeliğine ve üyelik türlerine ilişkin şartlar, üyelerin yükümlülükleri ile sermaye, iç denetim ve risk yönetim sistemlerine ilişkin asgari hususları da içerecek şekilde, Kurulun onayı alınmak suretiyle ilgili takas kuruluşu tarafından düzenlenir. Merkezî karşı taraf hizmeti verecek merkezî takas kuruluşlarının ilgili sermaye piyasası araçlarında üstlenmiş oldukları mali riskler ile diğer risklere uyumlu olarak yeterli düzeyde sermaye bulundurması, bilgi işlem altyapısı ile iç kontrol, risk yönetimi ve iç denetim sistemlerini kurması ve idame ettirmesi zorunludur. Bu kuruluşların iç denetim birimleri, risk yönetim ve bilgi işlem altyapılarının güvenilirliğini ve yeterliliğini asgari altı aylık dönemler itibarıyla kontrol etmek ve sonuçlarını Kurula bildirmekle yükümlüdürler. Kurul, söz konusu kontrolün daha sıklıkla yapılmasına karar verebilir ve söz konusu hususlara ilişkin bağımsız denetim yapılmasını isteyebilir. Ayrıca Kurul, merkezî karşı taraf hizmeti verecek kuruluşun mali yeterliliğinin stres testleri de dâhil olmak üzere öngöreceği yöntemlerle değerlendirilmesini istemeye, gerekli görmesi hâlinde kredi derecelendirmesi yapılmasını talep etmeye yetkilidir.”

Sermaye Piyasası Kanunu sisteminde iç denetim denildiği zaman akla hem denetim komitesi hem de iç denetçiler gelmektedir. Sermaye Piyasası Kanunu mevzuatın da iç denetim sistemi ile ilgili düzenlemelere bağımsız denetim sistemini

düzenleyen tebliğ içerisinde, bağımsız denetçilerin iç denetim sistemini denetlemeleri ile ilgili hükümler arasında yer verilmektedir (Önder, 2008:43).

Sermaye piyasalarında iç denetim güvenilir bilgi, şeffaflık ve güven kavramları nedeniyle önem kazanmıştır. İç denetim, önemi ve sorumlulukları sebebiyle belirli ilke ve kurallara dayanarak gerçekleştirilmektedir. Bu denetim ile işletmelerin finansal raporlarının genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olarak düzenlenip düzenlenmediği, bilgilerin doğruluğu ve gerçeği yansıtır yansıtmadığı genel kabul görmüş denetim standartları çerçevesinde incelenir. Finansal küreselleşme ile birlikte işletmeler tarafından üretilen muhasebe bilgilerinin tüm dünyada aynı şeffaflık, güvenilirlik ve karşılaştırılması açısından da ortak bir dil çerçevesinde sunulması gereklidir. Türkiye sermaye piyasası, dünya piyasalarındaki küreselleşme karşısında ortaya çıkan bu gerekliliklere paralel olarak gerekli düzenlemeleri yapmaktadır. Bu kapsamda halka açık şirketlerin finansal raporlarının Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'na (UFRS) uygun olarak düzenlenmesi zorunluluğu getirilmiştir (Önder, 2008:49-55).

1.6.3. Bankacılık Denetleme ve Düzenleme Kurulunda İç Denetim

1990'lı yıllarda bir taraftan istikrarsız ve yüksek dalgalanmaların olduğu ekonomik ortam, diğer taraftan Türk bankacılığının aşırı risk iştahı, önemli sonuçlara yol açan bankacılık krizlerine neden olmuş ve 1999 yılı sonuna kadar 11 bankaya el konmuştur. Bu nedenle Türkiye' de 90' lı yılların başlarında yetersiz olmakla beraber teftiş kurulları tarafından gerçekleştirilmeye çalışılan bankacılık sektöründe iç denetim uygulamaları (Yurtsever, 2012:7) 2001 krizi ile büyük bir dönüşüm yaşamıştır (Kartal, 2013:28). Bu dönem bankacılık sisteminin yeniden düzenlenmesi gerekliliği açık bir şekilde ortaya çıkmış ve denetim, özelde de iç denetim önemli bir konu haline gelmiştir. Mevzuat düzenlemesinin yoğun bir şekilde gerçekleştirildiği bankacılık sektöründe bu anlamda yeni düzenlemeler yapılmıştır (Aras, 2007:25). Yapılan düzenlemeler ile bankacılıkta teftiş kurulları ile gerçekleştirilen geleneksel denetim anlayışı yerini modern iç denetim uygulamalarına bırakmıştır (Yurtsever, 2017:7).

Çeşitli kamu otoriteleri arasında parçalı bir halde dağılmış bulunan bankaların yönetim ve denetimi konusunda tek ve belirleyici bir otorite ihtiyacı göz önüne alınarak 1999 yılında çıkarılan 4389 sayılı Bankalar Kanunu ile; finansal piyasalarda güven ve istikrarın sağlanması, kredi sisteminin etkin bir şekilde çalışması, tasarruf sahiplerinin

hak ve menfaatlerinin korunması amacıyla Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK) kurulmuştur.

Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu'nun kurulmasından sonra bankacılık sektöründe iç denetimi daha etkin kılacak önemli adımlardan biri de 19.10.2005 tarihinde kabul edilen 5411 Sayılı Bankacılık Kanunu'yla atılmıştır (Kıracı ve Çorbacıoğlu, 2008:335). 1.11.2006 tarih ve 26333 sayılı Resmi Gazete'de "Bankaların İç Sistemleri Hakkında Yönetmelik" yayımlanmıştır. Söz konusu yönetmelikte, bankalardaki iç denetimin amacı; "üst yönetime, banka faaliyetlerinin kanun ve diğer mevzuat ile banka strateji, politika, ilke ve hedefleri doğrultusunda yürütüldüğü ve iç kontrol ve risk yönetimi sistemlerinin etkinliği ve yeterliliği hususlarında güvence sağlamak" olarak belirlenmiştir. Sonrasında bu Yönetmelik, 2007' de "Bankaların İç Sistemleri Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik", 2008' de "Bankaların İç Sistemleri Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik" ve 2010' da "Bankaların İç Sistemleri Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik" ve 2012 tarihinde yürürlüğe giren "Bankaların İç Sistemleri Hakkında Yönetmelik" ile değiştirilmiştir⁴⁸⁶. Yönetmelik en son 11.07.2014 tarih ve 29057 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan "Bankaların İç Sistemleri ve İçsel Sermaye Yeterliliği Değerlendirme Süreci Hakkında Yönetmelik" ile değiştirilmiştir (Yurtsever, 2017:5).

Kanunla adımları atılan yönetmeliklerde amaç iç denetim sisteminin; "üst yönetime banka faaliyetlerinin Kanun ve ilgili diğer mevzuat ile banka içi strateji, politika, ilke ve hedefler doğrultusunda yürütüldüğü ve iç kontrol ve risk yönetimi sistemlerinin etkinliği ve yeterliliği hususunda güvence sağlamak" olduğu belirtilmiştir. Bu yönetmeliklere göre bankalarda iç denetim, iç denetim birimi tarafından gerçekleştirilecek ve iç denetim biriminde bankanın büyüklüğüne, faaliyetlerinin karmaşıklığına, yoğunluğuna, kapsamına ve risklilik düzeyine bağlı olarak, hizmetlerin gerektirdiği seviyede yerine getirilmesi amacıyla yeterli sayıda müfettiş ve iç denetim elemanı çalıştırılacaktır.

1.6.4. Sigorta İşletmelerinde İç Denetim

Sigorta şirketlerinde iç denetim kapsam itibariyle diğer denetim türlerinden daha geniş kapsamlı ve bu denetim türlerini de içine alan bir denetim türüdür. Şirket ile ilgili

ve şirket tarafından yerine getirilen her türlü denetim iç denetimin konusunu teşkil eder (Uyanık, 2001: 333).

Diğer sektörlerde faaliyet gösteren işletmeler ve kurumlarda olduğu gibi sigorta işletmeleri de yasal düzenlemeler, yönetmelikler, mevzuatlar gibi sınırları belli olan iç denetim sistemi kurmaları hem gereklilik hem de zorunluluk oluşturmaktadır.

Sigorta şirketleri büyüdükçe ve işlem sayısı arttıkça uzmanlık gerektiren sigorta ve muhasebe işlemleri ile kanun ve mevzuata uygun olmayan işlemlerin şirket içerisinde meydana gelme olasılığı da bir hayli fazladır. Bunu önüne geçilebilmesinin en temel yolu şirket içerisinde iyi bir denetim faaliyeti organize etmektir. Sigorta şirketlerinde meydana gelebilecek krizlerin önlenmesi, etkilerinin önceden tespit edilerek hafifletilmesi ve karşılaşılan kriz durumlarında şirketlerin politikalarını kriz boyutlarına göre belirlemeleri ancak sağlıklı bir denetim çalışması ile yapılabilir (Özer,2011:4).

Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (OECD) tarafından belirlenen kurumsal yönetim ilkelerinde de mali raporları ve şirket varlıklarının kullanılmasını kapsayan iç kontrol sistemlerinin denetimi ve kötü niyetli ilgili taraf işlemlerini bertaraf etmek yönetim kurullarının önemli bir fonksiyonu olarak tanımlanarak bu konuya dikkat çekilmiştir. Sigorta şirketleri denetim hizmetlerinin aksatılmadan ve bu hizmetlerin gerekli seviyede yerine getirilmesi amacıyla yeterli sayıda iç denetçi veya müfettiş çalıştırmak zorundadır (Kaya, 2010:393).

30 Aralık 1959 tarih ve 10394 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 7397 sayılı Sigorta Murakabe Kanununa bağlı olarak Hazine Müsteşarlığı tarafından “Sigorta ve Reasürans Şirketlerinin Kuruluş ve Çalışma Esasları Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik” 27 Ocak 2004 tarih ve 25359 girmiştir. Daha sonra 03/06/2007 tarihinde kabul edilen Sigortacılık Kanununun 4. maddesinde iç denetim ile ilgili olarak “Sigorta şirketleri ile reasürans şirketleri; tüm iş ve işlemlerinin, sigortacılık mevzuatı ve ilgili diğer mevzuata, şirketin iç yönergeleri ile yönetim stratejisi ve politikalarına uygunluğunun sürekli kontrol edilmesi, denetlenmesi ile hata, hile ve usulsüzlüklerin tespiti ve önlenmesi amacıyla risk yönetim sistemleri de dahil olmak üzere etkin bir iç denetim sistemi kurmak zorundadır. İç denetim, dışarıdan hizmet alımı yoluyla da yapılabilir.” şeklinde bir açıklama yer almıştır. Ayrıca 21.06.2008 tarihli ve 26913 sayılı Resmi Gazetede Sigorta ve

Reasürans ile Emeklilik Şirketlerinin İç Sistemlerine İlişkin Yönetmelikte iç denetimin çalışma fonksiyonuna değinilmiştir.

Sigorta işletmelerinin “organizasyon içerisinde ayrı bir iç denetim birimi oluşturması, iç denetim biriminin direkt yönetim kuruluna bağlı ve idari açıdan bağımsız olarak örgütlenmesinin sağlanması” yönündeki düzenlemeler de yine bu yönetmelik ile yapılmıştır. Yönetmeliğin iç denetim sistemine ayrılan üçüncü bölümünde iç denetim sisteminin amacı ve kapsamı, iç denetim birimi, iç denetçilerin nitelikleri ve yetkileri, iç denetim faaliyetleri ve çalışma esasları, iç denetim planı, denetim dönemi, iç denetim raporları ve iç denetim sisteminin dışarıdan hizmet yoluyla satın alınması başlıkları altında sigorta işletmelerinde iç denetim uygulamalarına ilişkin düzenleme yapılmıştır.

1.7. Dünyada İç Denetim İçin Yapılan Düzenlemeler

Dünyada endüstriyel gelişimin yaşanması, ticari büyümenin gerçekleştiği ikinci dünya savaşı döneminde değişen işletme modellerinde yeterli oranda iç kontrolün kurulmasını engellemiştir. Bu süreç farklı anlayışları geliştirmeye zorlamış ve iç denetimin hızlı ve düzensiz gelişim gösteren işletmeler için zorunlu olmaya başlamıştır.

Erken dönem denetimlerin kapsamı muhasebe kayıtlarının doğruluğunun incelenmesi ve hesaplara yansıtılan faaliyetlerin uygunluğunun değerlendirilmesi gibi pek çok açıdan modern iç denetim uygulamalarının kapsamına benzemekle birlikte, modern iç denetim uygulamaları özellikle II. Dünya Savaşı dönemlerinde işletmelerin faaliyetleri üzerindeki yönetim kontrolünü sağlamaya yönelik gelişme sürecine girmiştir. (Burnalay ve Hass, 2011:736).

Dünyada iç denetim faaliyetini içeren birçok düzenlemeler yapılmıştır tablo 8 de bunlar kısa açıklamalarıyla birlikte verilmiştir.

Tablo 5: Dünyada İç Denetimin Gelişimi ve Yapılan Düzenlemeler

Tarih	Açıklama
1941	İç Denetçiler Enstitüsünün (IIA- Institute of Internal Auditors) Kurulması
1944	IIA tarafından ilk İç Denetçi Dergisinin yayınlanması
1947 -1957 -1971 -1976 -1981 -1990 -2002	IIA İç Denetimin Sorumlulukları Bildirgesinin yayınlanması Bildirgenin güncellenmesi Bildirgenin güncellenmesi Bildirgenin güncellenmesi Bildirgenin güncellenmesi Bildirgenin güncellenmesi Bildirgenin güncellenmesi Bildirgenin yeniden güncellenmesi ve yürürlükten kaldırılması
1968 -1988	Etik Kurallar' ın (Code of Ethics) yayınlanması Etik Kurallar' ın (Code of Ethics) gözden geçirilmesi
1977	Yabancı Ülkelerde Yolsuzluk Uygulamaları Yasası ile (Foreign Corrupt Practices Act/FCPA) getirilen düzenlemeler
1978 -1999 -2011 -2013 -2017	İlk “Genel Kabul Görmüş İç Denetim Standartları” nın yayımlanması İç Denetim Standartlarının güncellenmesi İç Denetim Standartlarının güncellenmesi İç Denetim Standartlarının güncellenmesi İç Denetim Standartlarının güncellenmesi
1982	Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonu (ECIIA-European Confederation of Institutes Internal Auditing)' nun Kurulması
1987	Treadway Komisyonu' nun Uluslararası Destekleme Kuruluşları Komitesi (the Committee of Sponsoring Organizations-COSO) tarafından yapılan düzenlemeler
1992	Cadbury Raporu ile getirilen düzenlemeler
1992 -2013	COSO İç Kontrol- Bütünleşik Çerçeve raporu ile getirilen düzenlemeler COSO İç Kontrol- Bütünleşik Çerçeve raporu' nun güncellenmesi
1998	İşletmelerde Kontrol ve Şeffaflık Yasası (Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich - KonTraG) ile getirilen düzenlemeler
1999	Turnbull Raporu ile getirilen düzenlemeler
-2005	Turnbull Raporu ile getirilen düzenlemelerin güncellenmesi
1999 -2002 -2006 -2013 -2015	IIA tarafından Mesleki Uygulama Çerçevesinin yayınlanması (İç Denetim Standartlarının güncellenmesi) IIA tarafından Mesleki Uygulama Çerçevesinin güncellenmesi IIA tarafından yayınlanan Mesleki Uygulama Çerçevesinin Uluslararası nitelik kazanarak “Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi” ne dönüşmesi IIA tarafından Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesinin güncellenmesi amacıyla çalışma grubunun toplanması Yeni UMUÇ' un yayınlanması
2002	Sarbanes-Oxley Yasası (SOX) ile getirilen düzenlemeler
2003	New York Menkul Kıymetler Borsası (NYSE-2003) Nihai Kurumsal Yönetim kuralları ile getirilen düzenlemeler
2006	Japonya' da J-SOX Yasası ile getirilen düzenlemeler

Kaynakça: Kezban Şimşek(2019) Uluslararası İç Denetim Standartları Kapsamında Yürütülen İç Denetim Uygulamalarının Kurumsal Yönetim Kalitesi Üzerindeki Rolü: Borsa İstanbul Kurumsal Yönetim Endeksinde Yer Alan Şirketler Üzerinde Bir Anket Çalışması Doktora Tezi Sayfa 90

1.8. İç Kontrol

İç kontrol sisteminin en genel anlamıyla tanımlanması, ifade edilmesi, etkinliğinin ve işletme içindeki gücünün doğru aktarılabilmesi için birçok çalışma yapılmaktadır. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu'nun (IFAC) ve Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Organizasyonu (INTOSAI) iç kontrolün kavramsal çerçevesinin ve içerik standartlarının oluşturulmasında önemli ölçüde katkıda bulunmaktadır. Bu kapsamda 1992 yılında INTOSAI tarafından Kamu Sektörü İç Kontrol Standartları Kılavuzu yayınlanmış ve 2004 yılında da revize edilmiştir.

1.8.1. İç Kontrolün Tanımı

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununda; “İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, mali bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan mali ve diğer kontroller bütünüdür.” şeklinde tanımlanmıştır.

Genel anlamda kontrol, bir örgütün, olayın, faaliyetin veya işlemin amacına ulaşabilme gücünü ifade eder (Yılcı, 2013:71), bir işlemin yapılması esnasında işlemin doğru ve düzenli bir şekilde kayıtlara alınmasının gözlemi ve varsa hata ve hileleri düzeltmesini sağlama işlemidir (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010:385). Bir başka tanımda kontrol, bir bireyin, bir kurumun ve bir konunun üzerinde egemenlik kurmayı ve onu istenilen yöne yöneltmeyi sağlayan yöntem ve davranışlar bütünüdür (Yılcı, 2006:4).

İç kontrolü genel olarak bir örgütün ilkelerini, değerini, güven ve kültürünü şekillendiren kurallar bütünü biçiminde tanımlana bilir. İç kontrole ilişkin faaliyetleri ise gerçekleştirilen bir işlemin ilgili yasa ve yönetmeliklere uygun bir biçimde yerine getirilip getirilmediğini saptamak için örgütçe süregelen standartlaştırılmış bir süreç olarak izah edebiliriz (Higtover, 2009:27).

Ayrıca uluslararası kabul görmüş iç kontrol modellerine/standartlarına göre iç kontrol yönetime dört temel konuda güvence vermektedir (Candan: 2006, 38);

- ✓ Faaliyetlerin icra edilmesinde ve kaynak kullanımında etkinlik, düzenlilik ve verimliliğin temin edilmesi,

- ✓ Varlıkların muhafazası, usulsüzlük ve suiistimallerin engellenmesi,
- ✓ Mali kayıt, bilgi ve raporların doğruluğu ve güvenilirliğinin sağlanması,
- ✓ Yürürlükteki yazılı kanunlara ve idari düzenlemelere eşgüdümün tesis edilmesidir.

1.8.2. İç Kontrolün Amacı

İç kontrolün amaçları; faaliyetleri düzenli, etik kurallara uygun, ekonomik, verimli ve etkin biçimde gerçekleştirmek; hesap verme sorumluluğunun gerektirdiği yükümlülükleri yerine getirmek; yürürlükteki yasalara ve yönetmeliklere uymak; kayıplara, kötü kullanıma ve hasarlara karşı kaynakları korumak olarak sıralanmaktadır (Arcagök ve Erüz, 2006:152). Bu amaçları daha çok genel amaç olarak tanımlayabiliriz.

Genel amaçların yanında iç kontrolün üstlendiği özel amaçları da şöyle maddeleştirebiliriz (Yaman, 2008:6):

Gerçeklik ve doğruluk: İç kontrol yapısı, gerçek dışı iş ve işlemlerin gerçekmiş gibi olmasını engellemenin yanı sıra var olan işlemlerin de olduğu gibi kayda girmesi ve sonuçlarının da aynı doğrulukta olmasını sağlar.

Kayıtların Uygunluğu ve Eksiksiz olma: Kayıt dışı işlemlere yer verilmemesi ve yapılan muamelelerin eksiksiz olarak, aslına ve muhteviyatına uygun olarak gereğinin yapılmasıdır.

Sınıflandırma: Kurumun mali tablolarının doğru bir şekilde sunulabilmesi için kullanılan hesap planının buna uygun olarak işlemlerin sınıflandırılmasıdır.

Şeffaflık: Kurum faaliyetleriyle ilgili olarak, kamusal işleme taraf olan veya menfaatine hanel gelebilecek kimselerle ilgili olarak, bir durumun yasal prosedürle veya doğrudan kamuoyuyla paylaşılmasıdır. Özellikle kamu kurumlarının mali yılsonlarında yayımladıkları faaliyet raporları ve verdikleri güvence beyanıyla kurumsal verileri belirli ölçüde kamuoyuyla paylaşmaktadırlar. Diğer yandan, ilgililer kendileriyle ilgili olan işlemlerini kamu kurumlarından “Bilgi İsteme Kanunu” çerçevesinde de talep edebilmeleri mümkün olmaktadır.

1.8.3. İç Kontrol Sisteminin Önemi

İç kontrol, firma idaresinin hızla gelişim gösteren ekonomik ve yarış ortamındaki müşteri beklenti ve önceliklerine ayak uydurabilmesi ve gelecekteki büyümenin yeniden yapılandırılmasına imkân sağlar (Alpman, 2013:26).

Günümüzde değişen dünya düzenine göre rekabet koşullarının hızla artması ve yeni yönetim sistemlerinin benimsenmesi ile iç kontrolün öneminin arttığı bilinen bir gerçektir. Ticari işletmelerin iyi yönetilebilmesi için iç kontrol sistemine olan inancın güçlü olması gerekir. Gelişmiş ülkelerin yıllar öncesinde kabul ettiği bu sistem ülkemizde AB uyum süreci ile gündemde yerini almış ve hem kamu hem de özel sektör açısından daha iyi anlaşılmasına olanak sağlamıştır. Ticari işletmelerin hedefine ulaşmasında ise bu sistemi kullanmalarının kendi işletme menfaatlerine olacağı yukarıda ki tanım ile anlaşılmaktadır (Emir Mahmutoglu, 2017:20).

1.8.4. İç Kontrolün Sisteminin Yararları

İşletmeler açısından etkin bir iç kontrol oluşturulması ve hayata geçirilmesi işletme içinde hata, hile ve suiistimallerin minimum seviyeye indirilmesinin yanında, işletmenin sürekliliği ve büyümesi konusunda vazgeçilmez bir görev ifa etmektedir. İşletmelerde iyi oluşturulmuş ve hayata geçirilen bir iç kontrol sisteminin elde edeceği yararlar güvenirlik, yasal düzenlemelere uyum, finansal raporlama ve faaliyetlerde verimlilik başlıkları olarak ifade edilebilir.

İç kontrol sistemi, bir işletmenin hedeflerine ulaşmasında kabul edilebilir bir güvence sağlayabilir, mutlak bir güvence ve kesinlik sağlayamaz (Yılancı, 2006:36).

Denetlenecek olan muhasebe verilerinin, bilgi ve belgelerin doğruluğu ve güvenilirliği işletmedeki iç kontrol sisteminin bulunmasına ve etkin olup olmadığına bağlıdır. Etkin bir iç kontrol sistemi oluşturan işletmelerde mali verilerin güvenilir olma ihtimali artmakta ve denetim riski azalmaktadır. İç kontrol sisteminin etkin işleyişi mali tabloların denetiminde kullanılacak denetim yöntemlerinin türünü, sıklığını ve uygulama zamanını belirlemektedir (Alagöz, 2005:100-102).

1.8.5. İç Kontrolün Unsurları

Denetim standartları kurulu 55 numaralı tebliğe (SAS 55) göre iç kontrol yapısı üç ana unsurdan oluşmaktadır. Bunları kontrol ortamı, muhasebe sistemi ve kontrol yöntemleri diye sıralayabiliriz.

1.8.5.1. Kontrol Ortamı

Bir işletmede etkin bir iç kontrol sistemi oluşturulmak isteniyorsa bunun için uygun bir ortamın sağlanması şarttır. Bu ortamın oluşmasının etkileyen unsurlarda; yönetimin düşüncesi ve yaklaşımı, örgütsel yapı, personel politikaları ve uygulamaları, yönetimin kontrol yöntemleri, yetki ve sorumlulukların dağılımı, iç denetim, işletme politikaları ve uygulamaları ve dış etkenlerdir(Bozkurt, 2006:123).

1.8.5.2. Muhasebe Sistemi

Muhasebe sistemi, bir işletmenin mali nitelikteki işlemlerini para ile ifade edecek şekilde kaydetme, sınıflandırma, özetleme, analiz, yorum ve raporlama işlemlerini yerine getirmeye yaramaktadır. İşletmelerde muhasebe işlemlerinden kaynaklı olarak çeşitli hata ve düzensizlikler yapılabilmektedir. Etkili ve düzenli bir iç kontrol yapısı oluşturulduğunda bu hata ve düzensizlikleri önlenilecektir(Bozkurt, 2006:125).

1.8.5.3. Kontrol Yöntemleri

Kontrol yöntemleri işletmenin hedeflerine ulaşabilmesi için yürütülen faaliyetlerde, makul derecede güvenilirliği sağlayabilmek için yönetimin oluşturmuş olduğu politika ve prosedürlerdir. Bunları genel kontroller, uygulama kontrolleri, aktifler üzerindeki kontroller ve verilerin güvenilirliği şeklinde sıralayabiliriz. Kontrol yordamlarının başlangıç noktası genel kontrollerdir. Bunlar ne kadar etkili çalışırsa diğer kontrol prosedürlerinin başarı olasılığı da o kadar artar. Uygulama kontrolleri özellikle muhasebe tarafından elde edilen verilerin birinci elden kontrol edilmesidir. Bu kontroller ile muhasebe işleminin bütünlüğü ve doğruluğu incelenir (Ataman v.d., 2001:65).

1.8.6. İç Kontrol Modelleri

İç kontrol uygulamaları; işletmenin içinde bulunduğu sektöre, büyüklüğüne, bulunduğu ülke veya bölgenin kültürel ve yasal yapısına uyum göstermesi açısından farklılıklar gösterebilmektedir. Bazı ülkeler bu farklılaşmanın bir sonucu olarak farklı iç kontrol sistemleri geliştirmişlerdir. Literatürde, Treadway komisyonu tarafından hazırlanan Committe Of Sponsoring Organizations (COSO), İngiltere’ de Londra Menkul Kıymet Borsası işletmelerince uygulanmak üzere hazırlanan Turnbull Modeli, Kanada’ da Yeminli Muhasebeciler Enstitüsü tarafından geliştirilen Criteria of Control Objectives (CoCo) modelleri olmak üzere başlıca üç iç kontrol modeli mevcuttur (Kızıl ve Diğerleri, 2015:8). COBİT (Control Objectives for Information and Related Technology) ise bilgi sistemi alanında kullanılan iç kontrol yaklaşımıdır (Özgül ve Mengi:2016:59).

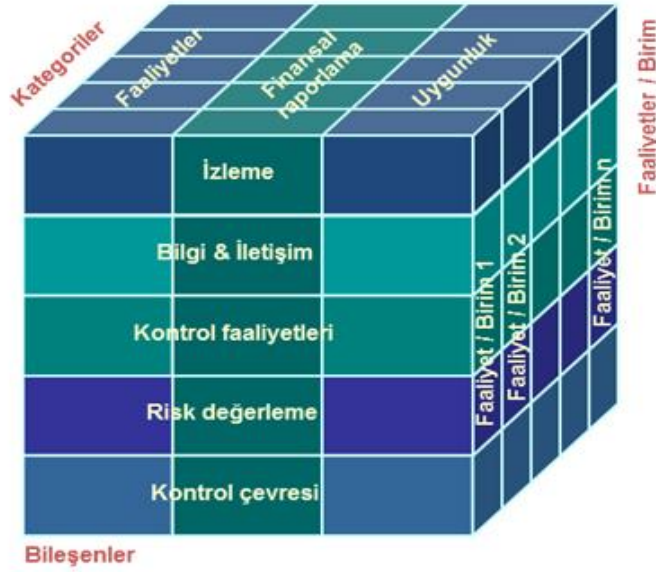
1.8.6.1. COSO

Tüm dünyada en çok kullanılan ve kabul gören iç kontrol sistemi değerlendirme modelidir. Treadway Komisyonu işletmeleri destekleme komitesi öncülüğünde AICPA, IIA gibi önemli muhasebe ve denetim örgütleri tarafından hazırlanmıştır.

İç kontrolün bugün işletmelerde standartlaşmasında önemli rol oynayan COSO, etkin iç kontrol, kurumsal risk yönetimi ve dolandırıcılık caydırıcılığı yoluyla kurumsal performansın ve yönetimin geliştirilmesi için çalışan gönüllü bir özel sektör kuruluşudur (Türedi, Zor ve Gürbüz, 2015:6).

1.8.6.1.1. COSO İç Kontrol Bileşenleri

COSO’ya göre bir organizasyonun kontrol hedeflerine ulaşabilmesi için birbiriyle ilişkili beş adet iç kontrol unsur dizayn edilmelidir. Bu unsurlar kurumun genel hedeflerini gerçekleştirip gerçekleştirmediği konusunda makul güvence elde etmek amacıyla tasarlanan iç kontrol ile bağlantılıdır (INTOSAI GOV 9100, 2004: 15).



Kaynakça: www.tide.org

Şekil 4: COSO Küpü

COSO küpü, İç kontrol unsurlarının, iç kontrolün amaçları ve faaliyetlerle ilişkisini gösterir. Faaliyet ve birimler, hedefler ve iç kontrolün unsurları bir küpün farklı yüzeylerini oluşturur ve ayrılmaz bir bütündür. Tüm faaliyet ve birimler; faaliyetlerin etkinliği ve etkililiği, bilgilerin güvenilirliği ve mevzuata uygunluk hedeflerine ulaşmak amacıyla iç kontrolün beş unsurundan yararlanır.

Yönetimin kontrol hedeflerine ulaşmasında makul güvenceyi sağlamak amacıyla oluşturduğu bu unsurların (Uzay ve Gönen, 2012:43) birincisi olan kontrol ortamının diğer dört kısım üzerinde bir çeşit şemsiye fonksiyonu bulunmaktadır (Selimoğlu vd., 2009:96).

Kontrol Ortamı: Kontrol ortamı, şirket çalışanlarının kontrol bilincini etkileyen bir çalışma ortamı oluşturmasının yanı sıra bir disiplin ve temel oluşturur. Meslek ahlakı, şirket çalışanlarının yeterliliği, yönetim felsefesi ve çalışma tarzı, yönetimin yetki ve sorumluluklarının dağılımı, şirket çalışanlarının geliştirilmesi (eğitimi) ve örgütlenmesi, yönetim kurulu tarafından sağlanan yönlendirme ve faaliyetlere gösterilen özen gibi unsurlar kontrol ortamını oluşturur.

İç kontrol yapısının temel bileşenlerinden biri olan kontrol ortamı; bir şirketin geçmişi, benimsediği meslek ahlak değerleri, dürüstlüğü, faaliyet gösterdiği piyasa, rekabet koşulları ve yasal düzenlemeler gibi çeşitli iç ve dış faktörlerden etkilenir.

Kontrol ortamı sistemin diğer bileşenleri için bir zemin oluşturur. Bu bileşen, üst yönetimden alt kademelere kadar tüm çalışanların davranışlarında bir standart oluşturulmasını gerektirdiğinden (sağladığından) tüm faaliyetler geçerli ve yeterli kontrol eylemleri ile belli bir düzen içerisinde gerçekleştirilmiş olur. Kontrol ortamında, örgütün her bir faaliyeti ile ilgili kontrol davranışlarının belirlenmesi ve standartlaşmasıyla oluşturulmuş kontrol eylemleri (diğer bileşenler olan) bilgi ve iletişimin sağlıklı işleyişi, izleme eylemlerinin gerçekleştirilmesiyle iç kontrol disiplini oluşturur. Bu disiplinin oluşması, sağlıklı ve güçlü bir kontrol ortamının oluşturulması için önemlidir. Diğer yandan işletmenin maruz kaldığı iç ve dış risklere karşı bu yapının sağlam olması, bir diğer bileşen olan risk değerlendirme faaliyetinin etkili sonuçlar vermesi açısından ayrı bir öneme sahiptir (Şahin, 2018:29).

İç denetimin temel unsuru olan kontrol ortamı için birçok ilke ortaya çıkmıştır. Bu ilkeler aşağıdaki tabloda kısaca özetlenmiştir.

Tablo 6: Kontrol Ortamına Yönelik İlkeler

Temel ilkeler	Ayrıntılar
Dürüstlük ve Meslek Ahlakı	Yönetimin tutumu, Davranış kurallarının belirlenmesi, Davranış kurallarına bağlılıkların değerlendirilmesi, Sapmalara zamanında müdahale
Yönetim Kurulunun İç Kontrol Faaliyetlerini Gözetim Sorumluluğu	Gözetim sorumluluklarının belirlenmesi, İlgili uzmanlık uygulaması, Faaliyetlerde bağımsızlık. Kontrol ortamının gözlemlenmesi,
Görev Ve Yetki Dağılımlarının Oluşturulması	İşletmenin tüm yapısını göz önünde bulundurma, Raporlama hatlarının tesisi (raporlama akışı). Yetki ve sorumluluk atamaları ve sınırlandırmalar
Yetkinlik Taahhüdünün (Çalışanların Teşviki Ve Geliştirilmesinin) Tesisi	Politika ve uygulamaların oluşturulması, Yetkinliklerin değerlendirilerek eksikliklerin giderilmesi, Çalışanların Geliştirilmesi, Planlama ve hazırlık
Yetki Ve Sorumluluklar	Yetkili ve sorumluların hesap verebilirliği (hesap verebilir olmaları), Verimlilik ve etkinliğin ölçümü, ödüllendirme, teşvik. Devam eden ilginin değerlendirilmesi, teşvik ve ödüllendirme. Baskıların göz önünde bulundurulması, Verimlilik ve etkinliklerin değerlendirilmesi bireyleri ödüllendirme ya da disiplin uygulamaları.

Kaynak: Internal Control- Integrated Framework.COSO. 2013

Risk Değerlendirme: İşletmeler kuruluş amaçlarını, misyonlarını, rekabet için planladıkları hedeflerini gerçekleştirmek için birçok risk alır ve birçok riskle de karşı karşıya kalır. Risk değerlendirmenin amacı riskleri tespit ve analiz edip, bunlara en uygun cevabı bulup sorunları ortadan kaldırmaktır.

Risk değerlendirmesi süreci, risk tespiti, risk ölçme, organizasyonun göğüsleyebileceği risk kapasitesini belirleme, risklere verilecek yanıtları üretme aşamalarından oluşur (Akyel: 2010, 87).

Risk değerlendirmesi, dört bileşen arasında belki de kurumun kısa vadede üzerinde en fazla duracağı bileşendir ve bu bileşen kapsamında yürütülecek olan işler, periyodik olarak sürekli izlenmek ve yenilenmek durumundadır. Dünyada değişimin döndürücü bir hızla yaşandığı günümüzde, riskler de sürekli değişim göstermektedir. Bu sebeple, bir kurumun karşı karşıya kaldığı riskleri tanımlaması ve kontrol altına alması, bir defalık bir iş olarak görülmemelidir. COSO' nun iç kontrol bileşenleri içinde risk değerlendirme faaliyetlerine yönelik ilkeleri ise aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 7. Risk Değerlendirmesine Yönelik İlkeler

Temel İlkeler	Ayrıntılar
Hedeflerin Belirlenmesi	İşletme hedeflerine ilişkin risklerin tanımlanmasını ve değerlendirilmesini sağlamak için hedeflerin net bir biçimde belirtilmesi.
Risklerin Belirlenmesi ve Analiz Edilmesi	İşletme genelinde hedeflere ulaşabilmek için hedeflere ilişkin risklerin belirlenerek en makul risk yönetim sürecinin oluşturulması.
Hile Riskinin Değerlendirilmesi	Hedeflere ilişkin risk yönetim sürecinde hile riskinin ele alınması.
Risklerde Meydana Gelebilecek Değişimlerin İzlenmesi	İşletmenin iç kontrol yapısının mevcut risklerdeki değişimlerle uyumlu olmasını sağlamak amacıyla risklerde meydana gelebilecek değişimlerin izlenmesi

Kaynak: Internal Control- Integrated Framework.COSO. 2013

Kontrol Faaliyetleri: Yönetimin talimatlarının yerine getirilmesini sağlamaya yarayan politika, prosedür ve süreçlerdir (Lindow ve Race, 2002:9). Onaylar, yetkilendirmeler, öneriler, performans incelemeleri, varlıkların güvenliği ve görevlerin ayrılığı gibi faaliyetleri içermektedir (Moeller, 2005:94).

Kontroller asıl olarak örgütsel amaçların üstesinden gelinmesine özgü olarak bir işin bir kerede ve her defasında en doğru şekilde yapılmasını tanımlar. Kontroller, işletmede riski azaltma (riske karşılık verme) stratejilerinin icra edilmesini sağlar. Bazı kontroller yalnızca tek alanla alakalı olsa da genel olarak birbiriyle çakışır. COSO yaklaşımı kurumun kontrol faaliyetlerini işletmenin üç temel amacına göre bölümlendirir (Cömert vd., 2013,245).

- Faaliyetle ilgili kontroller
- Finansal raporlamayla ilgili kontroller
- Uygunlukla ilgili kontroller

Bir kontrol uygulamaya konduğunda, etkinliğinin sağlanması konusunda güvence verilmesi önem arz eder. Sonuç olarak, düzeltici önlemler kontrol faaliyetlerini tamamlayan bir gerekliliktir. Ayrıca, kontrol faaliyetlerinin sadece iç kontrolün bir unsuru olarak biçimlendirildiğinin açık olması gerekir. Kontrol faaliyetleri iç kontrolün diğer dört unsuru ile bütünleştirilmelidir (Akyel, 2010:87).

Tablo 8: Kontrol Faaliyetlerine Yönelik İlkeler

Temel İlkeler	Ayrıntılar
Kontrol Faaliyetlerinin Seçilmesi ve Uygulamaya Konulması	İşletme hedeflerine yönelik mevcut risklerin kabul edilebilir düzeylerde olmasını sağlamak için en uygun kontrol faaliyetlerinin seçilmesi ve uygulamaya konulması
Teknoloji Tabanlı Genel Kontrollerin Uygulamaya Konulması	İşletmenin genelinde hedeflere ulaşabilmek için teknoloji destekli genel kontrollerin oluşturulması.
Politika ve Süreçlerin Geliştirilmesi	İşletme hedeflerine ulaşabilmek için kontrol faaliyetlerinin politika ve süreçlerle desteklenmesi.

Kaynak: Internal Control- Integrated Framework.COSO. 2013

Bilgi ve İletişim: Bilgi ve iletişim unsuru için oluşturulan standartlar; Yeterli yönetim bilgisi, evrak kayıt ve dosyalama işlemleri ve hatalı raporlama alt standartlardan oluşur. İzleme unsuru için oluşturulan standartlar ise; iç kontrole ilişkin zayıf yönlerin kaydedilmesi ve düzeltilmesi, denetim raporları, iç denetim yeterliliği, değerlendirme ve iç kontrolün yıllık gözden geçirilmesidir (Uyar, 2010:40).

Bilgi ve iletişim iç kontrolün genel hedeflerinin gerçekleştirilmesi bakımından yaşamsal önemdedir. Etkin bir iç kontrol ve kurumun hedeflerini gerçekleştirmek için bir organizasyonun bütün kademelerinde bilgiye ihtiyaç vardır. Yönetimin uygun karar

alma kapasitesi bilginin kalitesinden etkilenir; bu bilgilerin uygun, zamanında, güncel, doğru ve elde edilebilir olması gerekir (Akyel,2010:88).

Grupların ve kişilerin sorumluluklarını etkin olarak yerine getirmelerini sağlayarak onların beklentilerini karşılaması gereken bilgiler iletişimin esasını oluşturur. En kritik iletişim kanallarından biri yönetim ile personel arasında olanıdır. Tüm personel kontrol sorumluluklarını ciddiyetle yerine getirmelerini sağlayacak şekilde, üst yönetimden net mesajlar almalıdır (INTOSAI GOV 9100, 2004: 32- 34).

Tablo 9: Bilgi ve İletişim Faaliyetlerine Yönelik İlkeler

Temel İlkeler	Ayrıntılar
Bilginin Değerlendirilmesi	İşletmenin iç kontrol yapısını desteklemek amacıyla ilgili ve kaliteli bilgi toplanması ve kullanılması.
İşletme İçi İletişim Süreçleri	İç kontrol yapısını desteklemek amacıyla iç kontrole ilişkin amaçlar ve sorumluluklar da dâhil olmak üzere gerekli bilginin işletme içi birim ve kişilere iletilmesi.
İşletme Dışı İletişim Süreçleri	İç kontrol faaliyetlerine etki edebilecek konularda işletme dışındaki ilgili kişi ve kurumlarla iletişim süreçlerinin oluşturulması ve sürdürülmesi.

Kaynak: Internal Control- Integrated Framework.COSO. 2013

Gözlem (İzleme): İzleme, iç kontrolün zaman içindeki performansının kalitesini değerlendirme sürecidir. İzleme, kontrollerin oluşturulması ve çalıştırılmasını sürekli izlemeyi ve gerekli düzenlemeleri yapmayı kapsar. Bu süreç sürekli izleme eylemleri ve ayrı değerlendirmeler veya her ikisinin birlikte yapılması ile yerine getirilir. İzleme faaliyeti, sistemin sürekli izlenmesi, iç denetim bölümü ve işletme dışı kişi ve gruplar aracılığı ile yerine getirilir (Alpman, 2010).

Tablo 10: İzleme Faaliyetlerine Yönelik İlkeler

Temel İlkeler	Ayrıntılar
Sürekli İzleme Faaliyetleri ve Gerekliğinde Tesis Edilen İzleme Faaliyetleri	İç kontrol yapısı içinde yer alan bileşenlerin planlandığı şekilde faaliyet gösterildiğinden emin olmak için sürekli ya da koşullara göre tesis edilen izleme faaliyetlerinin yürütülmesi
Eksikliklerin Değerlendirilmesi ve İlgili Birim ve Kişilere İletilmesi	İç kontrol yapısında eksiklik veya hataların tespit edilmesi ve işletme içinde gerektiğinde yönetim kurulu ve üst yönetim de dâhil olmak üzere ilgili birim ve kişilere iletilmesi.

Kaynak: Internal Control- Integrated Framework.COSO. 2013

COSO modeli baz alınarak iç kontrol modelinin temel ilke ve bileşenleri tablo olarak özetlenmektedir.

Tablo 11: İç Kontrol Modelinin Temel İlke ve Bileşenleri

İç Kontrolün Temel İlkeleri	İç Kontrol Bileşenleri	Açıklama
- Yönetim Sorumluluğu -Risk Esasına Dayanması -Ortak sorumluluk Esası -Kapsamlılık -Sürekli gözden geçirme -İyi mali yönetim ilkelerinin esas alınması -Mevzuata uygunluk, -Saydamlık, -Hesap verebilirlik, -Ekonomiklik, -Etkinlik ve etkililik.	Kontrol Çevresi	-Yönetim ve çalışanlara dürüst yönetime yönelik pozitif ve destekleyici bir yapı oluşturmaları önerilmektedir. -Kontrol politikalarına gerekli önemin verilmesi ve bu doğrultuda, tüm kademelerdeki personelin iç kontrol süreci içindeki rolü kendilerine anlatılmalı ve bu sürece dahil edilmesi planlanmalıdır.
	Risk Değerlendirmesi	-COSO risk değerlemesi üç açıdan ele alınmaktadır. -Kurumsal amaçlar doğrultusunda işlemler ile ilgili potansiyel riskler tanımlanmalı ve risklerin analizi önemle takip edilmelidir. -Risk analizi, riskin büyüklüğü, meydana gelme olasılığı ve sıklığı tahmin edilerek gerekli önlemler alınmalıdır.
	Kontrol Faaliyetleri	-Kurumsal işleyişle ilgili, yönetimin belirlediği ilkelerin uygulanmasını sağlayan çeşitli politika ve prosedürler belirlenmelidir.
	Bilgi ve İletişim	-Bilgi, çalışanların sorumluluklarını yerine getirebilmesini sağlamak için büyük önem taşır. -O nedenle kontrol faaliyetlerinin her aşamasında yönetim ve çalışanlar gerekli tüm konularda iletişim ve paylaşım halinde olmalıdırlar.
	İzleme	-İzleme, iç kontrol sisteminin performansını değerlendirme süreci olarak tanımlanır. -İzleme süreklilik arz eder. -Alınan önlem ve yapılan kontrol uygulamaların ne ölçüde işlevsel olduğunun tespitini ve bundan sonraki kontrol noktalarının nasıl belirlenmesi ve risklerin daha nasıl kalıntı durumuna getirileceği değerlendirilmelidir.

1.8.6.2. CoCo

Kanada Yeminli Profesyonel Muhasebeciler Enstitüsü (Chartered Professional Accountants Canada-CPA Canada), kuruluşun karar verme yeteneğini ve performansını geliştirebilecek yirmi kontrol kriterinden oluşan Kontrol Kriterleri Çerçevesini (Criteria of Control Framework-CoCo) geliştirmiştir. Etkili kontroller için kriterler; Bağlılık, Yapabilirlik, İzleme ve Öğrenme ile Amaçlar olmak üzere dört kısımda incelenmiştir. CoCo' ya göre kontroller; şirketin etkinlik ve verimliliğini sağlamak üzere yönetim tarafından oluşturulmuş prosedür, süreç ve yöntemleri, iç ve dış raporlamaların güvenilirliğini ve kural ve yasalara uyumu temsil eder. CoCo Kontrol Kriterleri, organizasyonun gelişimin yanında bireysel gelişime de önem vermiştir (Şahin, 2018:23).

1.8.6.3. COBIT

Bilgi ve ilgili Teknoloji için Kontrol Hedefleri; COBIT (Control Objectives for Information and Related Technology), bilgi ve teknolojinin (BT) yönetimi ve bunlarla ilgili önemli konuların yönetim tarafından efektif olarak ele alınmasını sağlayan, herhangi bir kuruluşa yardımcı olabilen pratikler, analitik araçlar ve modellerden oluşan dünyaca kabul görmüş kapsamlı bir çerçevedir. COBIT modeli bilgi teknolojisi fonksiyonlarını kapsar. COBIT Çerçevesi dört kısma ayrılmış 34 fonksiyondan oluşmaktadır. Bu fonksiyonlar bir işletmede bilgi teknolojisinin kurulum adımlarıdır ve iş süreçleri ile BT süreçlerini birbirine uyumlu hale getirir (Şahin,2018:24).

COBIT ilk olarak 1996'da Information Systems Audit and Control Foundation (ISACF) ve IT Governance Institute tarafından yayımlanmış, ve günümüzde Information Systems Audit and Control Association tarafından yayınlanmakta, günümüz gereklerini karşılamak için sürekli güncellenmektedir.

1.8.6.4. Turnbull Report

Turnbull Report ilk olarak İngiltere ve Galler Uzman Muhasebecileri enstitüsü Kurumsal Yönetim Komitesi tarafından 1999'da yayınlanan bu rapor İngiltere'deki şirketlerin iç kontrol sistemlerinin kılavuzu niteliğinde olduğu belirtilmektedir. Rapor risk yönetimi ile bütünleşik olarak iç kontrol sisteminin etkinliğinin artacağı düşüncesine sahiptir.

1.8.6.5. The King Report

Güney Afrika'da Kurumsal yönetim konusunda yüksek standartlar oluşturmaya çalışan Kurumsal Yönetim Kraliyet Komitesi tarafından oluşturulmuştur. King Report kurumsal yönetimin finansal ve düzenleyici yanlarının ötesinde etik ve çevresel konulara da önem vermiştir.

1.8.7. İç Kontrol Sisteminde Kontrol Türleri

İşletmelerin yapıları dikkate alındığında İç kontrolü Yönetmelik Kontroller ve Muhasebe Kontrolleri olarak ikiye ayırabiliriz. İç kontrolün muhasebe kontrolü ve yönetmelik kontrol olarak iki kısımda incelenmesinin temel amacı, genel kabul görmüş denetim standartlarına uygun bir denetim çalışmasının kapsamının belirlenebilmesini sağlamaktır (Kuyucu, 2003:12).

1.8.7.1. Yönetmelik Kontroller

Yönetmelik kontroller, örgütün planı, faaliyetlerin verimliliği ve yönetimce belirlenmiş politikalara bağlılıkla ilgili tüm yöntem ve prosedürleri kapsamaktadır. Yönetmelik kontroller finansal kayıtlarla sadece dolaylı olarak ilgilidir. Yönetmelik kontroller genel olarak istatistikî analizler, zaman ve hareket araştırmaları, başarı raporları, iş gören eğitim programları ve kalite kontrolleri gibi kontrolleri içerir. İyi bir iç kontrol yapısının kurulup işletilmesinde yönetimin sağlamayı umduğu amaçlar başlıca dört grupta toplanmaktadır. Bunlar (Güredin, 2010:11-141):

- ✓ **Güvenilir bilgi sağlanması:** Faaliyetlerin etkin ve verimli bir şekilde yürütülebilmesi için yönetimin zamanında sağlanmış güvenilir ve doğru bilgilere ihtiyacı vardır. Etkin bir iç kontrol sisteminin bulunduğu işletmelerde bu bilgilere ulaşmak daha az maliyetle, daha hızlı bir şekilde olacaktır.
- ✓ **İşletme varlıklarının ve kayıtların korunması:** Bir işletmenin fiziki ve fiziki olmayan varlıkları gerek işletme içi gerekse işletme dışı çevrelerin tehditlerine karşı her zaman risk altındadır. Bu varlıkların çalınması, kaybolması, amacı dışında kullanılması gibi durumların engellenmesi amacıyla uygun kontrollere gerek vardır.
- ✓ **Verimliliğin artırılması:** Üretim sürecinin her aşamasındaki fire ve aksaklıkların azaltılmasını sağlayacak uygun bir kontrol sisteminin iş gücü ve zamandan sağlayacağı tasarruf ile varlıkların verimsiz ve amaç dışında kullanımı önlenecektir.

- ✓ **Belirlenmiş politikalara bağlılığı özendirme:** Bir işletmenin temel amaçları ve bu amaçlara ulaşmak için izlenecek politika ve prosedürler, işletme yönetimi tarafından önceden belirlenir. Bu amaçlara ulaşmada hizmet eden çalışanların da bir amaç birliği içinde hareket edip etmediği, bu politika ve kurallara uygun davranıp davranmadığı var olan iç kontrol yapıları ile test edilir.

1.8.7.2. Muhasebe Kontrolleri

Muhasebe kontrolleri, işletme varlıklarının her türlü hata, hile veya hırsızlık gibi durumlara karşı korunması, finansal verilerin zamanında ve doğru düzenlenebilmesi için alınan önlemler veya kurulan sistemler sayesinde yapılabilmektedir. İşletmelerde kurulmuş olan bu belge düzeni sayesinde, personel sorumluluğundaki varlıklar kolayca ortaya çıkarılabiliyor, hata ve hileler meydana geldiğinde hatalı işlemin kimden kaynaklandığı tespit edilebiliyor ve bu kayıt yöntemi sayesinde tüm bilgiler muhasebe birimine zamanında iletiliyorsa etkin bir muhasebe kontrolü yapılıyor demektir (Kaval,2008:128).

Muhasebe kontrolü başlıca üç unsur tarafından belirlenir. Bunlar (Durmuş ve Taş, 2013:56);

- ✓ **Varlıkların korunması:** İşletmenin varlıklarının hırsızlık, hile yanlışlık ve diğer nedenlerle zarar görmesini engellemek amacıyla yürütülen her türlü işlemlerden oluşur.
- ✓ **Finansal kayıtların güvenilirliği:** İşletmenin finansal kayıtlarının doğruluğu ve güvenilirliği açısından bütün finansal veri ve kayıtların güvenliği açısından gerekli her türlü yöntemin geliştirilmesi gerekir.
- ✓ **Kıymet hareketleri:** İşletmedeki varlıkların satılması, değiştirilmesi, hizmet verilmesi- alınması karşılığında varlık transferleri vb tüm işlemlerle ilgili gerekli yetkilendirme ve kayıt sisteminin geliştirilmesi gerekir.

1.8.8. Türkiye’de Yapılmış Olan Düzenlemeler İç Kontrol

Türkiye’de iç kontrol SPK, BDDK, kamu kesimi ve Yeni Türk Ticaret Kanunu adı altında incelenmiştir.

1.8.8.1. Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) Düzenlemeleri ve İç Kontrol

Ülkemizde iç kontrol ve iç kontrol sistemine ilişkin temeller, Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) düzenlemesi olan 1996 tarih ve seri X, 16 no.lu “Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Hakkında Tebliğ”e dayanmaktadır. Bu tebliğ, dünyada ortaya çıkan muhasebe ve denetim alanlarındaki skandallar nedeni ile oluşan sorunlara ve boşluklara cevap veremez hale gelmiştir. ABD’de ortaya çıkan Enron vb. skandallar nedeni ile yapılan çalışmalar sonucunda 30.07.2002 tarihinde Sarbanes-Oxley Yasası (SOX) yayınlanmıştır. Sarbanes-Oxley Yasası (SOX) ile birlikte getirilen yeni düzenlemeler paralelinde SPK’ nın tebliğinde de değişiklikler yapılarak 02.11.2002 tarih ve seri X, 19 no.lu SPK Tebliği yayınlanmıştır (Suer, 2004).

SPK mevzuatında iç kontrol sistemlerinin değerlendirilmesi konusu ayrı bir başlık altında düzenlemeye konu edilmiştir. Buna göre, bağımsız dış denetçi, uygulayacağı denetim tekniklerinin turu, uygulama zamanı ve kapsamını belirlemek amacıyla, müşterinin iç kontrol sisteminin etkin bir şekilde işleyip işlemediğini değerlendirmek zorundadır. Bağımsız dış denetçi, dönem içinde yapacağı bu iç kontrol sistemini değerlendirmelerine bağlı olarak, bağımsız denetim programı ile denetim tekniklerini gözden geçirir. SPK düzenlemesi uyarınca, iç kontrol sistemi, yönetim politikalarına uymak da dahil olmak üzere işlerin düzenli ve etkin yürütülmesi, varlıkların korunması, hata, hile ve usulsüzlüklerin önlenmesi ve belirlenmesi, muhasebe kayıtlarının doğru ve eksiksiz olması, mali bilgilerin güvenilir olarak zamanında derlenmesi amacıyla işletmede uygulanan organizasyon planı ile bunlara ilişkin tüm yöntemleri kapsamaktadır (Aksoy, 2005: 138-164).

1.8.8.2. (BDDK) Bankacılık Denetleme ve Düzenleme Kurulu Düzenlemeleri ve İç Kontrol

Bankaların iç kontrol ve denetimi konularında çalışmalar yapan kuruluşlar arasında en önemlisi olan, Basel Bankacılık Gözetim ve Denetim Komitesi’nin (Basel Committee on Banking Supervision) çalışmalarıdır. Basel Komitesi’nin 1998 yılında yayınlamış olduğu “Bankalarda İç Kontrol Sistemlerinin Çerçevesi” (Framework For Internal Control Systems In Banking Organisations) başlıklı dokümanında;

- ✓ Etkili bir iç kontrol sisteminin banka yönetiminin ve bankanın sağlıklı bir şekilde islemesinin en kritik bileşenlerinden birisi olduğu,

- ✓ Bankaların ve de bütün bir finansal sistemin güvenliği için etkili iç kontrollerin esas teşkil ettiği,
- ✓ Her bankanın kendi yapısı ve faaliyetlerinin doğası, karmaşıklığı ve risk yapısı ile uyumlu bir iç kontrol sisteminin oluşturulması gerektiği belirtilmiştir (Yavuz, 2002: 39-56).

1 Kasım 2005 tarihinde Resmi Gazete’de yayımlanan 5411’nolu Bankacılık Kanunu’nun 23.maddesine göre; iç kontrol, risk yönetimi ve iç denetim sistemlerinin ilgili mevzuata uygun olarak tesis edilmesi, işlerliğinin, uygunluğunun ve yeterliliğinin sağlanması, finansal raporlama sistemlerinin güvence altına alınması, banka içindeki yetki ve sorumlulukların belirlenmesi yönetim kurulunun sorumluluğundadır.

BDDK tarafından yayınlanan yönetmelikte iç kontrol torba bir birim olarak tasarlanmış, gerçekleştirmesi gereken faaliyetler faaliyetlerin gerçekleştirilmesine yönelik, iletişim kanalları ve bilgi sistemleri, finansal raporlama sistemleri ve uyum kontrolleri olarak 4 bölüme ayrılmaktadır. Ayrıca yönetmelikte iç kontrol sisteminin amacı ve kapsamı, iç kontrol biriminin ve personelinin görev ve yetkilerine ilişkin hükümler de yer almaktadır.

BDDK hem iç kontrol sistemi kavramının yönetmelik içinde konumlandırılmasında ve tasarımında sıkıntılar görülmekte hem de bu tasarım hatasından kaynaklı uygulamada yer alan başka sorunlar görülmektedir. Mevcut tasarım şekliyle bakıldığında aşağı özetlenen durumlar görülmektedir;

- ✓ İç kontrol birimleri bazı bankalarda operasyon birimlerine dönüşmüş iken bazı bankalarda ise ikinci bir iç denetim birimi haline gelmiştir.
- ✓ İç kontrol birimlerinin ikinci bir iç denetim birimi haline gelmesi ile mükerrer denetimler/incelemler yapılmakta, kaynak ve zaman israfı yapılmakta, yönetmelikte öngörülen iç sistemlerin görev ve yetkilerinin çatışmaya yer vermeyecek şekilde düzenlenmesi maddesi geçersiz hale gelmektedir.
- ✓ Tasarım hatası nedeniyle bankanın iç kontrol sistemi COSO standartlarında tam anlamıyla incelenmemekte, iç kontrol birimleri genellikle COSO bileşenlerinden sadece kontrol faaliyetleri üzerine odaklanmaktadır. İç kontrol sisteminin temeli olan kontrol ortamı ve risk değerlendirme faaliyetleri çoğu zaman göz ardı edilmektedir.
- ✓ İç kontrol birimlerinin; iç denetim birimlerini taklit eder şekilde, üçüncü seviye kontrollere odaklanması önlenmelidir. İç kontrol birimlerinin tasarım, geliştirme ve

test işlemlerinde risk yönetimi biri ile birlikte aktif şekilde yer alması sağlanarak bankanın faaliyetlerini etkileyecek ürün ve süreçlerde sonradan bulgular ortaya konması yerine başlangıçta sorunların önlenmesine ve eksikliklerin oluşmamasına yönlenecekleri bir yapı tesis edilmelidir.

- ✓ BK ve yönetmelikte iç denetim birimi ve müfettiş kavramı bulunmakta diğer yanda ise iç kontrol birimi ve iç kontrol personeli kavramı bulunmaktadır. Uygulamada ise bankalarda teftiş kurulu birimleri ve müfettişler, iç kontrol birimleri ve denetçiler, kontrolörler, iç kontrol uzmanları bulunmaktadır. Bu noktada hem tasarımda hem de uygulamada farklı gözlemler bulunmakta olup bu husus özellikle iç kontrol biriminin konumlandırılmasında önem arz etmektedir. Bu anlamda BDDK'nın bankaları dönüştüremediği ve eski alışkanlıkların sürdüğü ortadır. Söz konusu dönüşümü tamamlamak için yönetmelikte tüm bankalarda iç denetim birimi ve iç denetçi, iç kontrol birimi ve iç kontrolör şeklinde bir düzenleme yapılması gerekmektedir.

1.8.8.3. Yeni Türk Ticaret Kanunu Düzenlemeleri ve İç Kontrol

1 Ocak 1957 tarihinde yürürlüğe girmiş olan ve 52 yıldır ticari ve ekonomik yasama ilişkin hukuki ilişkilerin önemli bir bölümünü düzenleyen 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun, (TTK) gerek uluslararası ekonomik ve ticari ilişkilerin gelişmesi, gerek AB müktesebatına uyum sağlanmasının zorlayıcı etkisiyle değiştirilmesi ihtiyacı doğmuştur. Yeni TTK tasarısının, ülkemiz ticari hayatı için önemli bir değişim sürecini başlatacak yenilikçi niteliği ile yasallaştığı takdirde, yönetim ve denetim adına ciddi sonuçları olacağı öngörülmektedir. Hazırlanan kanun tasarısı kurumsal yönetim ilkeleri esas alınarak oluşturulmuştur (Uzun, 2006: 47).

Ticaret hayatının yasal zeminini oluşturan en önemli düzenlemelerden birisi olan 6102 sayılı Türk ticaret kanunu 14 Şubat 2011 tarihinde Resmi Gazete' de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. TTK firmaların sahip olması gereken iç kontrol sistemleri konusunda açık bir düzenleme getirmemekte, iç kontrol sisteminin olması yönünde açıkça bir şart koşmamakta ve bu konuda yönetim kurullarına herhangi bir görev yüklememektedir. TTK, iç kontrol sistemine açık bir şekilde ve uluslararası genel kabul görmüş tanımlarıyla yer vermediği görülmektedir. Ancak doğrudan doğruya olmasa da, iç kontrol sistemine yönelik zımni de olsa bazı atıflarda bulunduğu söylenebilir.

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanununun yönetimin devri başlıklı 367'inci maddesinde işletmelerin iç kontrol sistemlerinin bir ölçüde biçimsel tarifini veren şekilde bir düzenleme yapılmıştır. Bu düzenlemeye göre; yönetim kurulu esas sözleşmeye konulacak bir hükümle, düzenleyeceği bir iç yönetmeliğe göre, yönetimi, kısmen veya tamamen bir veya birkaç yönetim kurulu üyesine veya üçüncü kişiye devretmeye yetkili kılınabilir. Bu yönetmelik şirketin yönetimini düzenler; bunun için gerekli olan görevleri, tanımlar, yerlerini gösterir, özellikle kimin kime bağlı ve bilgi sunmakla yükümlü olduğunu belirler. Yönetim kurulu, istem üzerine pay sahiplerini ve korunmaya değer menfaatlerini ikna edici bir biçimde ortaya koyan alacaklıları, bu yönetmelik hakkında, yazılı olarak bilgilendirir.

1.8.9. Uluslararası Düzenlemelerde İç Kontrol

Dünya genelinde geçtiğimiz yıllarda yaşanan Worldcom, Enron, Parmalat, Ahold gibi yolsuzluk skandalları genel olarak kurumsal yönetim politikalarının yetersizliğine işaret etmiştir. Bu nedenle OECD tarafından kurumsal yönetim ilkeleri belirlenerek, tüm üye ülkelerin kendi hukuksal yapılan çerçevesinde bu ilkeleri uygulamaları önerilmiştir (Keskin, 2006:31). İç kontrol ile ilgili dünya genelinde yapılmış olan düzenlemeler aşağıda belirtilen başlıklar altında toplanabilir;

- ✓ COSO Raporu (Committee of Sponsoring Organization Reporting)
- ✓ Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA), Muhasebe Standartları Bildirisi (Statement on Auditing Standards) SAS 55: ve SAS 78
- ✓ İç Denetçiler Enstitüsü (IIA)
- ✓ Sarbenes Oxley Yasası (SOX)

1.8.9.1. COSO Raporu ve İç Kontrol

COSO; iş etiği, etkili iç kontroller ve kurumsal yönetim aracılığı ile mali raporlamaların kalitesini arttırmaya yönelik çalışmalar yapan gönüllü bir organizasyondur. 1985 Yılında kurulan bu organizasyonun gönüllü beş profesyonel üyesi şu örgüt bileşimlerinden oluşmaktadır;

· AICPA, American Institute of Certified Public Accountants (Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü)

· AAA, American Accounting Association (Amerikan Muhasebe Birliği)

· FEI, Financial Executives Institute (Finansal Yöneticiler Enstitüsü)

- IIA, Institute of Internal Auditors (İç Denetçiler Enstitüsü)
- IMA, Institute of Management Accountants (Yönetim Muhasebeciler Enstitüsü)

Her ne kadar yukarıda adı sayılan kurumlar tarafından oluşturulmuş olsa da, COSO bu beş organizasyondan bağımsız bir kuruluştur. Kurucu başkanın adı James C. Treadway olduğu için, kurumun popüler ismi Treadway Komisyonu olarak ta bilinmektedir.

Raporda iç kontrol; finansal raporlamanın güvenilirliğini, faaliyetlerin etkinliğini ve verimliliğini, yasa ve yönetmeliklerle uyumu, sağlamak üzere kabul edilebilir bir güvence sağlamak için düzenlenmiş, bir işletmenin yönetim kurulu, yönetimi ve diğer personeli tarafından gerçekleştirilen bir süreç olarak tanımlanmıştır.

1.8.9.2. AICPA Denetim Standartları ve İç Kontrol

AICPA'ya göre iç kontrol, firma yönetimi veya yönetim kurulu tarafından oluşturulan ve kontrol edilen bir yöntem olarak tanımlanmaktadır.

Ayrıca iç kontrol kapsamında, finansal tabloların güvenilirliği, işlemlerin etkinliği, faaliyetlerin yasa ve yönetmeliklere uygunluğunun sağlanması ve sayılan hususlarda sınırlı bir güvence verme hususları yer almaktadır.

AICPA'ya göre iç kontrolün amaçları;

- Finansal tabloların güvenilirliği,
- İşlemlerin etkinliği,
- Faaliyetlerin yasa ve yönetmeliklere uygunluğunun sağlanması,
- Denetime ilişkin belirlenen alanlarda sınırlı ve makul bir güvence vermektir

(Aksoy, 2007:252).

1.8.9.3. İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) ve İç Kontrol

IIA, 1941 yılında kurulmuştur ve şu anda dünya çapında 94 ülkede 249 Şube ve Enstitüde örgütlenmiş 100.000 iç denetim profesyoneli temsil etmektedir. IIA ve bağlı kuruluşları, eğitim, yayın, araştırma ve kalite güvencesi hizmetleri vermektedirler. IIA, mesleki gelişim için önemli konferans ve seminerler düzenlemekte, yetkin iç denetçilere sertifika vermekte, kalite güvencesi çalışmaları yapmakta ve mesleki kıyaslama çalışmaları yapmaktadır. IIA, iç denetçiler, yönetim kurulu üyeleri ve üst yönetim için iç denetim standartları belirlemekte ve rehberlik yapmaktadır. IIA, ayrıca, iç denetim

faaliyetine kamusal ilgiyi teşvik etmekte ve iç denetim faaliyetinin yöneticinin geliştirilmesi konusunda oynaması gereken rolün tanımlanmasına yardımcı olmaktadır.

1.8.9.4. Sarbanes Oxley Yasası (SOX) ve İç Kontrol

Enron, Worldcom, AOL, Tyco International, vb. firmalarda yaşanan küresel etkili muhasebe skandalları yatırımcıların ABD piyasasına, şirketlere, finansal bilgilere ve bu şirketlerin bağımsız denetimini yapan bağımsız denetim şirketlerine olan güvenini sarsmıştır (Başaran, 2004:24-27). Kaybedilen kamu güvenini yeniden sağlamak üzere 2002 yılında ABD’de 11 ana başlıktan oluşan Sarbanes Oxley Yasası (Sarbanes Oxley Act – SOX) çıkarılmıştır (Aksoy, 2005:138-163).

Sarbanes-Oxley yasasında (md.103-301-302-404) şirket yönetimlerinin iç kontrol konusundaki sorumlulukları ağırlaştırılmıştır. Bu doğrultuda şirket yönetimlerince iç kontrol değerlendirme raporlarının hazırlanması, onaylanması ve ağımsız denetim raporuyla beraber değerlendirilmesi zorunlu hale getirilmiştir. Bu doğrultuda; şirket yönetimince hazırlanan ve şirket yönetim kurulu başkanı imzasıyla SEC’e sunulan yıllık raporlarda; “yeterli ve uygun bir iç kontrol yapısı ile iç kontrollerin kendisince tasarlanarak oluşturulduğu, işler vaziyette yürürlükte tutulduğu, şirketçe kullanılan iç kontrol sisteminin, iç kontrollerin, iç kontrol usul ve esasları ile iç kontrol yapısı etkinliğinin kendilerince değerlendirildiği, iç kontrollerin etkinliğine dair değerlendirmelerin önemli bir hata içerip içermediği, yönetimin değerlendirmelerinin genel kabul görmüş standartlara uygun olup olmadığı iç kontrol mekanizmaları ve prosedürlerindeki tüm açık noktalar ve önemli zayıflıklar ile yönetimin bu konuda vardığı sonuçların denetim komiteleri ve bağımsız denetçilere iletildiği, suiistimal vb. iç kontrol sürecini olumsuz etkileyecek her tür durumun bildirildiği, iç kontrole ilişkin önemli değişiklikler, eksiklikler, zayıflıklar ile bunlara ilişkin alınan tüm önlemlerin kendilerince hazırlanan şirket iç kontrol raporunda belirtildiği, şeklindeki hususları onayladığını” açıkça beyan edecek ve bu beyanların sorumluluğunu bizzat üstlenecektir (Aksoy, 2005:255).

Sarbanes Oxley Madde 404 yasasına göre;

a. Yıllık raporlar içerisinde iç kontrol sistemi ile ilgili bir kısım bulunmalı ve bu kısımda yönetim iç kontrol sisteminin kurulması ve etkinliğinin değerlendirilmesi ile ilgili yapmış olduğu faaliyetleri beyan etmelidir.

b. Bağımsız dış denetçiler yönetimin beyanını raporlamalı ve tasdik etmelidirler.

Sarbanes Oxley Madde 302'ye göre SEC raporunu imzalayan firma yetkilileri (CEO ve CFO) güvenilir bir finansal raporlama için gerekli iç kontrolleri uyguladıklarına dair attıkları imza ve tasdikten sorumlu olacaklardır. 302. Maddenin amacı; şirket yöneticilerinin şirket bünyesindeki düzgün olmayan ve mevzuata aykırı uygulamalardan habersiz olduklarını iddia etmelerini engellemektir. Böylece hisse senetlerinin halka arzında ve kamuya yapılacak diğer bildirimlerde şirket yöneticilerine sorumluluk yüklenmesi suretiyle kamunun aydınlatılmasına ilişkin bütün bu belgelerin gerçek ve doğru bilgi içermeleri garanti altına alınmaya çalışılmaktadır. Getirilen bu yeni düzenleme ile şirket yöneticileri gerçekten bilgileri bulunmasa dahi kasten veya ihmalen yanlış bir onaylama veya tasdik yapmalarından dolayı sorumlu olmaktadır.

Sarbanes Oxley Madde 103'e göre denetim raporlarını hazırlayacak ve onaylayacak olan bağımsız denetçi tarafından kullanılması için denetim, tasdik ve kalite kontrol standartları için bir yapı belirlenmelidir.

Bu kısım aynı zamanda iç kontrol sisteminin değerlendirilmesi ve dökümanite edilmesi ile ilgili standartları da içerir.

Sarbanes Oxley Madde 301 nolu bölümünde, borsaya kayıtlı şirketlerin İç Kontrol ve İç Denetimden sorumlu Denetim Komitesi (Audit committee) kurması hüküm altına alınmıştır. Denetim komiteleri, yönetim kurulumun bir komitesi olacak ve bu komitece her yıl iç kontrol sistemine ilişkin hazırlanacak raporun, genel müdür ve üst düzey yöneticilerin onayı sonrası faaliyet rapor ekinde yayınlanacaktır. Ayrıca denetim komitesi, iç kontrol hususlarının değerlendirilmesi ve iç kontrol sistemi ve yapısına ilişkin şikâyetlerin değerlendirilmesinden de sorumlu tutulmuştur. Bunlara ilaveten, komite, dış denetim firmasının atanması, ücretinin ödenmesi, dış denetim ve dış denetim raporunun kontrol ve gözetimi, dış raporlama, finansal raporlama dâhil dış denetime konu çalışmaların gözetimi ve denetim firmasınca kendisine sunulacak denetim raporlarının incelenmesinden doğrudan sorumlu olacaktır (Aksoy, 2005:138-163).

1.8.10. İç Denetim ve İç Kontrol Arasında ki Farklılıklar

İç denetim ve iç kontrol temel olarak birbirinden farklı işleyen iki ayrı yapıdır. İç denetim, iç kontrol ile kurumun hedeflerine ulaşma düzeyinin tespit edilmesinin ardından uygulanan ve bu uygulamanın etkililiğinin ve verimliliğinin değerlendirilmesi amacıyla yapılan planlı ve sürekli faaliyetlerdir. İç denetim ve iç kontrol kavramları

arasındaki en temel fark kontrolün anlık olarak devam eden faaliyetlere yapılıyor olması, denetim ise geçmişe dayalı olarak belli bir döneme ait faaliyetlere yönelik yapılıyor olmasıdır.

İç denetim, kurumda yürütülen faaliyetlerin önceden belirlenen politikalara, hedeflere ve mevzuata uygunluğunu değerlendirerek, iç kontrol sisteminin doğru bir şekilde yürütülüp yürütülmediğini tespit eder. İç denetim, kurumdaki iç kontrol süreçlerinin etkililiğini ölçtüğünden iç kontrol aracı olarak da değerlendirilmelidir. Kısacası, yönetimin sorumluluğunda yürütülen iç kontrol sisteminin etkinlik ve verimliliğini değerlendirme görevi iç denetime aittir (Ağca, 2016:38).

İç denetim, iç kontrolün önemli ancak farklı bir boyutunu oluşturmaktadır. İç kontrol, bir kurumun, kuruma ait politikaların ve hükümet programlarının istenilen sonuçlara ulaşması; bu programlar için kullanılan kaynakların, belirlenen amaç ve kurum hedefleriyle uyumlu olması; programların israf, hile ve kötü yönetimden korunması; güvenilir ve zamanında bilginin elde edilmesi, rapor edilmesi ve gerektiğinde karar alma mekanizmalarında kullanılması amacıyla oluşturulan politika, yol ve yöntemler bütünüdür. Ne kadar ayrıntılı ve özenli bir biçimde tasarlanmış olursa olsun, hiçbir iç kontrol mekanizması hataların ortaya çıkarılması ve önlenmesi bakımından yüzde yüz güvence sağlamaz. Bu nedenle, yönetimin iç kontrol yapısının etkinliğini düzenli bir biçimde izlemesi ve gözden geçirmesi gerekir. Yöneticiler iç kontrollerin kalitesi hakkında bilgiyi, iç kontrol yapısının bir parçası olarak oluşturulan iç denetim biriminin raporlarından edinebilirler (Tek ve Çetinkaya, 2004:6).

İKİNCİ BÖLÜM

2. İŞLETMELERDE İÇ DENETİM

2.1. İşletmelerde İç Denetim Kavramı

İç denetim faaliyetinin, Uluslararası İç Denetim Enstitüsü (Institute of Internal Auditors, IIA) tarafından belirlenen tanımı şöyledir; iç denetim, bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden bağımsız ve tarafsız bir danışmanlık ve güvence faaliyetidir. İç denetim, kuruluşun risk yönetimini, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek, geliştirmek amacına yönelik sistematik ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurum hedeflerinin gerçekleştirilmesine yardımcı olur (Özbek, 2012:3).

İç denetim, işletmedeki üst yönetiminin kararlarının bir göstergesi olan yasal düzenlemelere ve yazılı emirlere ne kadar uyulduğunu tespit ederek olumsuz işleyişi raporlama işlevini yerine getirir (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010:26).

Diğer bir tanımlamaya göre iç denetim; kurumların, risk yönetimi, kontrol ve yönetimin etkinliğini değerlendirerek ve iyileştirerek kurumun hedeflerine ulaşmasına yardımcı olarak kamu ve özel sektörden etkilenen yönetim faaliyetlerinin vazgeçilmez bir işlevi haline gelen bir yönetim işlevidir. Düzenli ve disiplinli bir şekilde işler (Aslan, 2010: 66-67).

İşletme faaliyetlerinin önceden saptanan standartlarına uygunluğunun kurum içi denetim birimlerince araştırılması, bulguların değerlendirilmesi ve düzeltilmesi sürecide denilebilir. Daha ayrıntılı açıklama; iç denetim, çalışma özellikleri bakımından bağımsız olan ancak işletmenin kuruluş amaçlarına uygun olarak verimlilik ve rekabetçiliği artırmak amacıyla kurumun kaynaklarını en iyi şekilde yönetmek için yapılan denetimdir. İşletmedeki hataları, hileleri, sahtekârlıkları ve yolsuzlukları önlemek için yönetime bağlı ancak yürüttüğü çalışma özelliği bakımından ise bağımsız olan denetçiler tarafından yürütülen bir sistemdir (Yıllancı, 2006: 6).

İç denetim, yönetimin kendi iş ve işleyişinin denetlenmesidir. Kurum faaliyetleri ve personelin yaptığı çalışmaların kurum yönetmeliğine olan uygunluk ve etkinliğini incelenmesidir. İç denetim, üretilen her türlü bilginin güvenilirliğinin yasal düzenlemeler, finansman, muhasebe ve diğer yönlerden iç denetçi adı verilen uzman kişilerce incelenip işletme üst yönetimine rapor edilmesidir (Sezal, 2006:16).

2.2. İşletmelerde İç Denetimin Amacı

İç denetim sadece mali nitelikli olaylarla ilgili değil, parasal olmayan unsurlarla da ilgilidir. Amacı işletme varlıklarının her çeşit zarara karşı korunup korunmadığını, işletme faaliyetlerinin belirlenmiş politikalarla uyumlu yürütülüp yürütülmediğini ve iç kontrol sisteminin etkinliğini araştırmaktır (Çaldağ, 2007:26).

Gözden geçirilen faaliyetlerle ilgili objektif tahliller, değerlendirmeler, öneriler ve değerlendirmeler yaparak işletme yönetiminin tüm üyelerine görevlerini etkin bir şekilde yerine getirmelerinde yardımcı olmaktır. Ayrıca iç denetim işletmeye denetim sonucunda elde ettiği bilgilerle güvence ve danışmanlık sağlar (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010:33).

İşletme yöneticileri denetim sonucunda, kurumun amaçlarına uygun kaynakların etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde korunup korunmadığını, faaliyetlerinin mevzuata uygunluğunu, iç kontrolün yeterli olup olmadığını, üretilen bilgilerin yeterliliğini verilen raporlarla öğrenmektedirler. İç denetim, devamlı ve disiplinli, risk değerlemesine dayanan bir denetim anlayışıdır. Kurumda etkin bir risk yönetiminin oluşturulmasına yardımcı olur. En uygun maliyetle etkili kontrolün teşvik edilmesi de iç denetimin amaçları arasında sayılabilir (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010:33).

İç denetim, deneyimli kişilerce yürütülen iç denetim faaliyeti işletme yönetimine, risk yönetimi, kontrol ve kurumsal yönetim süreçlerinin gelişiminde görüş ve önerileri ile yardımcı olmaktadır. İç denetim faaliyetinde amaç, yetki ve sorumlulukları; uluslararası iç denetim standartları ile uyumlu olan, işletmenin denetim komitesi ve yönetim kurulunca kabul edilmiş bir yönetmelikte yazılı olarak tanımlanmış olmasıdır.

Başlangıçta iç denetim sadece kurum paydaşları ve yöneticilerinin finansal olarak mevcut durumunu korumalarına yardımcı olacak bir işlev olarak görülürken, daha sonra finansal işlevlerle birlikte faaliyetler sahalara doğru genişlemiş ve tüm kurum faaliyetlerine uygulanabilir bir özellik kazanmıştır. Sadece yönetimin mevcut durumunun korunması ve devam ettirmesi için değil daha iyi konuma nasıl gelinebilir konusunda yardımcı ve geliştirici olması beklenmiştir (Yılancı, 2006:9).

Kurum içinde etkin bir iç denetim sisteminin var olduğuna; kurumun risk yönetimi, iç kontrol sistemi ve işlem süreçlerinin etkin bir şekilde işlediğine; üretilen bilgilerin doğruluğuna ve bütünlüğüne; kurum aktiflerinin korunduğuna; faaliyetlerin etkili, ekonomik, verimli ve yasal düzenlemelere uyumlu bir şekilde hayata

geçirildiğine ilişkin işletme içine ve dışına yeterli güvencenin verilmesidir (Akçay, 2013:53).

2.3. İşletmelerde İç Denetim Süreci

İç denetim; risk yönetimini, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini, sistematik ve disiplinli bir yaklaşımla değerlendirip geliştirerek işletme hedeflerine ulaşmada yardımcı olmak şeklinde yeni bir tanıma kavuşmuştur. Bu yönüyle iç denetim işletme faaliyetlerine değer katmak ve geliştirmek amacıyla tasarlanmış bağımsız, tarafsız güvence sağlama ve danışmanlık faaliyeti olarak da ifade edilmektedir. Birey odaklı ve hata esaslı klasik denetim anlayışından uzaklaşıldığının göstergesi olan bu tanımlamalar iç denetimi, süreç odaklı yaklaşıma ulaştırmıştır (Özoğlu ve Diğerleri, 2010:265).

İç denetim; yönetime yardımcı bir işlev olan, incelenen faaliyetlerle ilgili analizler yapan, değerlendirmelerde bulunan ve tavsiyeler veren bir süreç olarak değerlendirilmektedir. İç denetim, ayrıca işletmenin iç kontrol sisteminin etkinliği ve verimliliği konularında da yönetime bilgi sağlamaktadır. Uluslararası İç Denetim Standartlarından 2000 Kodlu Performans Standartlarına göre iç denetim işlevi, işletmeye değer katma amacıyla etkili olan bir yaklaşım olarak tasarlanmalıdır. İç denetim yöneticisi işletmenin hedeflerini göz önünde bulundurarak iç denetim faaliyetlerini belirleyen risk odaklı planlar yapmalı, iç denetim sürecinin bu yönde tasarlanmasını ve sürecin başarılı bir şekilde işlenmesini takip etmelidir. İç denetçiler, bu süreçte daha özenli bir çalışma sergilemeli, bu çalışma sonuçlarını bir rapor halinde üst yönetime bildirmeli ve sonuçlara iç denetim raporunda kısa ve öz olarak yer vermelidir. Bu bağlamda iç denetim sürecini dört aşamada ele almak mümkündür (Adiloğlu, 2011:57).

- 1- Planlama
- 2- Yürütme
- 3- Raporlama
- 4- Sonuç İzleme

Başarılı bir iç denetimin sağlanması için iç denetim sürecinin net bir biçimde ortaya konulması gerekmektedir. İç denetimin kaynağı, teknik mükemmellik ve oluşturulan katma değer in üst yönetime ifade edilebilmesidir. Denetim fonksiyonun etkin olabilmesi için denetçilerin bağımsız davranması gerekmektedir. İç denetçiler,

denetlenenler ile işbirliği yapabilmeli ve denetim sürecinde herhangi bir müdahale yaşanmaması bakımından üst yönetimin ve yönetim kurulunun desteğine sahip olabilmelidir. İç denetim biriminin yetki sınırları, faaliyet konusu, sorumluluğu yasa ve yönetmeliklerle belirlenmiş olmalıdır (Tok, 2010:84-85).

2.3.1. İç Denetimin Planlanması

İç denetim, İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından hazırlanan, kamu iç denetim stratejileri dikkate alınarak, kurumun karşı karşıya olduğu riskler esas alınarak hazırlanan risk odaklı iç denetim plan ve programı çerçevesinde yapılır.

İç Denetim Koordinasyon Kurulu, üç yıllık döneme ilişkin olarak iç denetimin genel stratejisini belirleyen ve iç denetim birimlerinin plan, program esaslarını teşkil edecek bir iç denetim strateji belgesini her üç yılda bir oluşturur. İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 39'uncu maddesinde belirtildiği üzere iç denetim planı; iç denetim faaliyetinin etkili, ekonomik, verimli bir şekilde yürütülmesini sağlamak amacıyla denetimin kapsamını, denetlenecek alan ve konuları, ihtiyaç duyulan işgücü ve diğer kaynakları içerecek şekilde, birim yöneticileriyle görüşülerek kurulca hazırlanan iç denetim strateji belgesi de dikkate alınarak, üç yıllık dönemler için hazırlanır. Bu plan her yıl risk değerlendirmesi sonuçlarına göre gözden geçirilir, gerek duyulduğunda değiştirilir (www.idkk.gov.tr).

Özellikle büyük ve karmaşık organizasyonlarda planlama zorunlu bir fonksiyondur (Venables ve Impey,1988:107). Organizasyondaki yönetim takımının ve diğer çalışanların ortak hedefler etrafında birleşmeleri ve bu hedeflere yönelik etkin bir şekilde faaliyetlerini sürdürebilmeleri açısından bu planlar bir zorunluluktur.

Planı, spesifik hedefleri, amaçları ve kaynak gereksinimlerini belirleyen temel bir konsept şeklinde tanımlayabiliriz. İşletme planı çok yönlü düşüncüyü gerektirmektedir. Örneğin, bir işletmeyi hayata geçirdiğimizde, personel, pazarlama, faaliyet, tedarikçiler ve dağıtım hakkında çok önemli kararlar vermemiz gerekmektedir (Mescon ve diğerleri, 2002:106). Yazılı bir işletme planı, işimizde başarılı olmamızı sağlayacak programları geliştirmemizi sağlayacaktır.

İÇ DENETİMİN HAZIRLIK AŞAMASI (PLANLAMA)

- 1- İç Denetim Evreninin Tanımlanması
- 2- İç Denetim Alanının Belirlenmesi
- 3- İç Denetim Yaklaşımının Seçilmesi
- 4- İç Denetim Kaynaklarının Tahsis Edilmesi
- 5- İç Denetim Planının Hazırlanması ve Onaylanması
- 6- İç Denetim Programının Hazırlanması ve Onaylanması

Kaynak: Burcu Adiloğlu, “İç Denetim Süreci ve Kontrol Prosedürleri”, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2011, s.58.

Şekil 5: İç Denetimin Planlama Süreci

Modern bir işletme yönetimi, iyi bir plan tasarlamalı ve bu planın gerçekleşme düzeyini kontrol eden faaliyetlerde bulunmalıdır. İyi bir planın, makul bir zamanı kapsmalı, somut ölçütler içermeli ve bunun yanında da planlama fonksiyonunun etkinliği için mutlaka düzenli bir değerlendirme mekanizmasının bulunması gerekmektedir (Guoming, 1997:246). Bu doğrultuda oluşturulmuş planlar üzerindeki gözlem işlevi, iç denetim birimince yürütülmektedir (Venables ve Impey, 1988:107). Planlar üzerindeki işlemsel kontroller ve etkinlik denetimleri iç denetim birimince gerçekleştirilmektedir.

İç denetimde planlamaya sadık kalınması, sürecin etkin bir şekilde yürütülmesine, sapmaların olup olmadığının kontrolüne ve yapılan hataların tespitine olanak sağlamaktadır. Planlamaya sadık kalmak hedef ve amaçlara ulaşmada izlenecek yolların daha sağlıklı olmasını garanti edebilecektir.

2.3.2. İç Denetimin Yürütülmesi

İç denetim faaliyeti denetim rehberlerinden yararlanılarak iç denetçi tarafından yürütülür. Kamu İç Denetim Rehberinde belirtildiği üzere, denetim faaliyeti ön çalışmayla başlar. İç denetimde amaç, iç denetçinin yapacağı bireysel denetim faaliyeti için gerekli bilgiyi elde etmesine yardımcı olmaktır. Ön çalışma; denetim amaçlarının belirlenmesi, bilgi toplama/ön araştırma ve açılış toplantısı safhalarından oluşur. Elde edilen bilgiler ışığında, denetim amaçları kesinleştirilir, potansiyel sorunlu alanlar ile denetim kapsamı belirlenerek bireysel çalışma planı hazırlanır ve ardından denetim

gerçekleştirilir. Saha çalışması olarak da adlandırılan bu aşama, denetim testlerinin uygulanması, bulguların oluşturulması ve önerilerin geliştirilmesi, bulguların denetlenen birimle paylaşılması ve kapanış toplantısının yapılması aşamalarından oluşur (www.idkk.gov.tr).

İç denetçi, yıllık denetim programında ve bireysel denetim planında belirlenen denetim hedeflerine ulaşmak için, risk ve kontrol değerlendirmelerinde tespit edilen hususlarla ilgili olarak güvenilir bilgi ve belgeleri elde etmek, incelemek ve değerlendirmekle yükümlüdür (www.idkk.gov.tr).

Denetimin yürütülmesi sırasında uygulanacak testler, iç kontrol uygulamalarının yeterliliğine dair değerlendirme yapılabilmesine de olanak verecek şekilde tasarlanmalı, en riskli alanlara öncelik verilmelidir.

2.3.3. İç Denetimin Raporlanması (Kontrolü)

İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 43'üncü maddesinde belirtildiği üzere; denetim faaliyetinin sonuçları, düzenlenecek raporlarla kayıt altına alınır. İç denetçi, ulaştığı görüşü, görüşe ulaşamamışsa bunun nedenlerini raporunda açıkça belirtir. İç denetim raporları, kısa, açık, kolay anlaşılır ve tekrara yer vermeyecek bir tarzda yazılır (www.idkk.gov.tr).

Raporlar, öncelikle taslak olarak hazırlanır ve denetime tabi tutulan birim yöneticilerine gönderilir. Kamu İç Denetim Rehberinde belirtildiği gibi birim yöneticileri, gerektiğinde çalışanlardan ve ilgililerden görüş almak suretiyle raporlardaki ilgili hususları cevaplandırarak iç denetçiye gönderir. Risklerin önem düzeyi konusunda denetçi ile birim yöneticisi aynı görüşte ise, makul bir sürede önlem alınması konusunda anlaşılır ise alınacak önlemler denetlenen birimce bir eylem planına bağlanır. Ardından iç denetçi tarafından denetlenen birimden alınan cevaplar ile bunlara ilişkin değerlendirmelerini de kapsayan nihai denetim raporu hazırlanır ve iç denetim birimi aracılığıyla üst yöneticiye sunulur. Raporlar, üst yönetici tarafından değerlendirildikten sonra, raporda belirtilen birimlere ve strateji geliştirme birimine gereğinin yapılması için gönderilir (www.idkk.gov.tr).

İç denetçi ile denetlenen birim arasında oluşacak görüş ayrılıkları üst yönetici tarafından çözülmektedir. Üst yönetici ile iç denetçi arasında görüş ayrılıkları olması halinde ise durum, anlaşmazlığın giderilmesine yardımcı olmak amacı ile İç Denetim Koordinasyon Kuruluna iletilmektedir (www.idkk.gov.tr).

2.3.4. İç Denetim Sonuçlarının İzlenmesi

İç denetim faaliyeti sonucu denetçi tarafından önerilen düzeltici işlem ve tavsiyeler ilgili raporda belirtilen süre içerisinde denetlenen birim tarafından yerine getirilmektedir. Düzeltici işlemin gerçekleştirilmesinin belli bir süre gerektirmesi durumunda ise bu husus denetim raporuna verilen cevapta belirtilmekte ve periyodik gelişmeler ilgili birimce en az altı aylık dönemler halinde iç denetim birimine bildirilmektedir (www.idkk.gov.tr).

2.4. İşletmelerde İç Denetim Yaklaşımları

İç denetim yaklaşımlarının sınıflandırmasında kullanılan kontrol, süreç ve risk odaklı sınıflandırma denetimde yoğunlaşan alanı vurgulamaktadır. Risk yönetimi denetim odaklı olmakla birlikte odak noktası; değişken ve sabit sınıflandırması olmayan risk algısına doğru kaymaktadır. Odakta denetim kaynaklarının dağıtımında dikkate alınan minimal anlamdaki risk kavramı değil, risk yönetiminin temel bir bileşeni olan kurumu tüm yönleriyle kapsayacak bir şekilde makro düzeydeki risk algısı vardır.

Geleneksel sorumluluk alanlarını terk etmeden iç denetim gelişerek; hile risklerini, etik kurallara uyumsuzluk risklerini, bilgi teknolojisi risklerini ve diğer karşılaşılabilecek riskleri odağına alan bir yönetime ulaşmıştır (Pehlivan, 2011:8).

2.4.1. Geleneksel Yaklaşım

Geleneksel iç denetim fonksiyonu, iç kontrolün bir unsuru olarak konumlandırılmıştır. Tarihsel gelişimi içinde iç denetim faaliyeti, ilk olarak gözlem ve sayıma odaklanmıştır. İşletmelerin büyümesi sonucunda incelenecek belge ve kayıt sayısının artması, tüm belge ve kayıtların incelenmesi yerine örneklem yönteminin kullanılmasına yol açmıştır. 20. yüzyılın ikinci yarısıyla birlikte sistem iç denetim ve iç kontrol odaklı hale dönüşmüştür. Gelişimini tamamlamakla birlikte günümüzde iç denetim işletme süreçlerindeki risklere odaklanmıştır (Kurnaz ve Diğerleri, 2010: 84).

İç denetimin geleneksel yaklaşımı geride bırakmasının en belirgin sebepleri arasında; denetimlerin çok detaylı olması, çok uzun sürmesi, maliyetin yükselmesi, işletmenin iç kontrol sisteminin bütünü hakkında bilgi verememesi ve daha çok muhasebe kontrollerine yönelik olması gibi bir dizi sakıncaları bulunmaktadır. Ayrıca, geleneksel yaklaşımın gözden kaçırdığı iki unsur bulunmaktadır. Bunlardan ilki,

denetim bölümünden çalışanların görüşlerinin göz ardı edilmesi, diğeri ise örgüt içindeki informel (biçimsel olmayan, resmi olmayan) kontrollerin eksik olmasıdır.

Günümüzde iç denetim kavramı, iç denetim bölümünde görev yapan üst kademedan alt kademeye kadar bütün çalışanların görüşlerinin önemsenmesini ve değerlendirilmesini savunurken, geleneksel yaklaşım bu hususta yetersiz ve eksik kalmaktadır (Adiloğlu, 2011:64).

Geleneksel iç denetimin özellikleri (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010:84);

- Yıllardır “önceden belirlenmiş” denetim programları kullanılmaktadır.
- Yapılan denetimler artık rutinleşmiştir.
- Kullanılmakta olan denetim süreci sıkıcı ve basit bir çalışmadır.
- Raporlar alternatif çözümler önermeksizin sadece sorunlara işaret etmektedir.

2.4.2. Risk Odaklı Yaklaşım

İşletmelerde meydana gelen hızlı ve kesin değişimler risk odaklı iç denetim yönteminin doğmasına zemin hazırlamıştır (McNacmee ve Selim, 1998:1).

Risk temelli denetim terimi 1992 yılında COSO tarafından yayınlanan “İç Kontrol Çerçevesi” isimli raporla birlikte kullanılmaya başlanmıştır. O yıllarda yaygınlaşan risk odaklı denetim yaklaşımı, kontrol kaynaklı riskler üzerine yoğunlaşmış ve bu risklerle denetim süreçlerine yansıtılmaya çalışılmıştır. Risk odaklı denetimde, kontrol riskinin dışındaki riskler dikkate alınmamakta yani işletme temelli riskler göz ardı edilmektedir (Galloway, 1995:1).

İşletme yöneticileri işletme amaçlarını belirledikten sonra bu amaçlara ulaşılmasında etkili olabilecek riskleri belirlemekte ve bu risklere karşı iç kontroller ve/veya gerekli diğer risk karşılıklarını geliştirerek riski işletmenin kabul edebileceği risk düzeyinde tutmaya çalışmaktadırlar. Risk yönetimine ilişkin sorumluluklar iç kontrol bileşenlerinden kontrol ortamına uygun bir şekilde tesis edilmekte ve net bir biçimde anlatılmaktadır (COSO, 2004:67-84).

Risk odaklı iç denetim; bir işletmede riskin işletmenin risk iştahına uygun olarak etkin bir şekilde yönetildiğine dair verilen bir güvence hizmetidir (Griffiths, 2006:1-2). Risk odaklı iç denetim anlayışı ile iç kontrollerin uygunluk ve yeterliliğini araştırmak, riskin izlenmesinde gerekli olacak bilgileri sağlamak, bir iş alanında veya endüstride geçerli olan uygulamaları tanımlamakla mümkün olabilmektedir (Thomas, 2007:1-6).

Risk odaklı iç denetim, denetim kaynaklarının sınırsız olmadığı, denetlenecek birim faaliyetlerinin farklı risklerle karşı karşıya olduğu ve denetlenecek birim faaliyetlerinin göreceli olarak farklı önem derecesine sahip olduğu varsayımlarına dayanmaktadır (Özbek, 2005). Bu varsayımların ışığında iç denetim yöneticisi kurumun hedeflerine uygun olarak, iç denetim faaliyetlerinin önceliklerini belirleyen risk odaklı planlar yapmaktadır (The IIA Research Foundation, 2003, 2010).

2.4.2.1. Risk Odaklı İç Denetimin Geleneksel Denetim Anlayışından Farkı

Risk odaklı iç denetimi geleneksel iç denetimden ayıran en önemli özellik, risk odaklı iç denetimin işletmeye değer katmayı ön planda tutmasıdır. Bu bağlamda risk odaklı iç denetimle birlikte iç denetimin bakış açısı geleceğe yönelik olarak değişmiş, gelecekteki olaylara odaklanarak işletmenin amaçlarına ulaşmasını engelleyebilecek her türlü risk denetimin kapsamı içine alınmıştır (Türedi, 2015:12).

İç kontrol faaliyetlerinin planlandığı şekilde yürütüldüğünü doğrulamak, varlıkların korunduğundan emin olmak ve işletme idaresinin yürürlükteki politikalarla uyumlu olduğundan emin olmak geleneksel denetim anlayışında olduğu gibi risk odaklı iç denetiminde başlıca amaçlarındandır. Her iki yaklaşımda da yapılan kontrol değerlendirmelerinin sonuçlarını ilgili yönetim kadrolarına ve denetim komitesine rapor etmek gerekmektedir. Geleneksel iç denetim anlayışı ile risk odaklı iç denetim anlayışı arasındaki fark bu amaçlara ulaşmak için kullanılan yöntemlerin kapsamıyla ilgilidir. Risk odaklı iç denetimde, denetim işlemleri (uygulamaları) risk değerlendirme ve denetim planlama süreçleri yoluyla belirlenmektedir (Thomas, 2007:1-6). Geleneksel iç denetim yaklaşımı ile risk odaklı iç denetim yaklaşımının farkları tablo üzerinde incelendiğinde farkların saptanması daha kolay olmaktadır.

Tablo 12: Geleneksel Yaklaşımın Risk Odaklı Yaklaşımla Karşılaştırılması

ÖZELLİKLER	GELENEKSEL	RİSK ODAKLI
İç Denetim Odağı	İç Kontrol	Ticari Risk
İç Denetimin Cevabı	Reaktif, Olay Sonrası, Kesintili, Stratejik Planlama İnisiyatiflerinde	Zorlayıcı, Gerçek Zaman, Sürekli İnceleme, Denetçiler Stratejik Planlarda Katılımcılar
Risk Değerlendirmesi	Risk Faktörleri	Senaryo Planlaması
İç Denetim Testleri	Önemli Denetimler	Önemli Riskler
İç Denetim Metotları	Detay Kontrollerinin Bütünlüğünün Vurgulanması	Belli Ticari Risklerin Öneminin Vurgulanması
İç Denetim Önerileri	İç Denetim; -Güçlendirilmiş -Faydalı -Etkili/Etkin	Risk Yönetimi; -Riskten Kaçınım/Riski Değiştirin -Riski Paylaştırın/Devredin -Riski Denetleyin/Kabul Edin
İç Denetim Raporları	Fonksiyonel Denetimlerin İşaret Edilmesi	Süreç Risklerine İşaret Edilmesi
Kurumda İç Denetimin Rolü	Bağımsız Değer İşlevi	Entegre Risk Yönetimi ve Ortak Yönetim

Kaynak: Niyazi Kurnaz, Tansel Çetinoğlu, “İç Denetim Güncel Yaklaşımlar”, Umuttepe Yayınları, Kocaeli 2010, s.85.

2.4.2.2. Risk Odaklı İç Denetimin İşleyişi

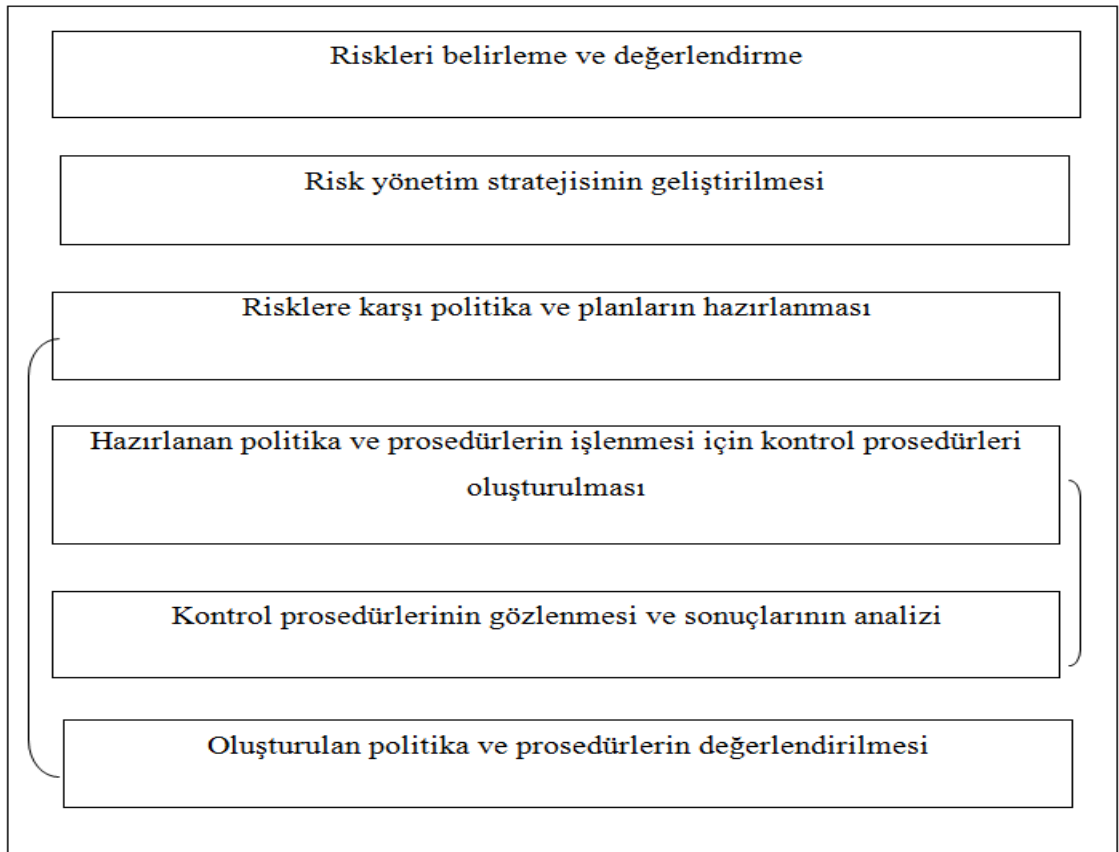
Risk odaklı bir iç denetim yaklaşımın, geleneksel bir iç denetim yaklaşımından farklı olarak risklerin başarılı bir şekilde yönetilmesine büyük önem verilmektedir. Bu yaklaşımda ilk olarak işletme yönetiminin gerçekçi, ulaşılabilir hedeflerle belirlenip belirlenmediği incelenmektedir. Sonrasında yönetimin bu amaçlara ulaşırken işletmenin karşılaşılabileceği riskleri ne ölçüde değerlendirdiğine bakılmaktadır. Yönetimin belirlediği riskler iç denetim birimi için yeterli olmamaktadır. İç denetim birimi yönetimden bağımsız olarak kendi içinde de bir risk belirlemesi yapmaktadır (The Institute of Internal Auditors – UK and Ireland, 2003:1-4).

İç kontrol yapısı bakımından risk odaklı iç denetim anlayışında, iç kontrolün tasarımından aşamasından, uygulanmasına kadar tüm aşamaların etkinliği ve verimliliği değerlendirilmelidir. İç kontrolün her bir bileşeni ve bu bileşenlere ilişkin her bir aşaması iç denetimin kapsamına dâhil edilmelidir (Gülbüz ve Diğerleri, 2015:14).

Kurumsal risk yönetimi açısından iç denetimin görevi, işletme yönetiminin uygun risk politikaları geliştirip geliştirmedğini denetlemek ve bu konuda üst yönetim ve yönetim kuruluna makul güvence vermektir. Ayrıca iç denetim birimi uygun risk yönetim politikalarının geliştirilmesi hususunda; gerektiğinde yönetime danışmanlık hizmeti sunmalı ve yol gösterici bir tutum izlemelidir (Gülbüz ve Diğerleri, 2015:14).

2.4.2.3. Risk Odaklı İç Denetim Süreci

İşletme yönetimi kontrol edebileceği riskleri saptadıktan sonra bunları önlemek için nasıl tedbirler alacağını ve nasıl yöneteceğinin planlamasını yapmalıdır. Yapılan bu planlama sonucu oluşturulacak kontrol prosedürleri ile bir risk meydana geldiğinde riskin makul bir seviyeye düşürülmesi sağlanmış olacaktır. İşletme yönetiminin risk değerlendirme süreci şekil 2’de özetlenmiştir (Adiloğlu, 2011:66).



Kaynak: Burcu Adiloğlu, “İç Denetim Süreci ve Kontrol Prosedürleri”, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2011, s.66.

Şekil 6. Risk Değerleme Süreci

Risk değerlemesi; risklerin karakteristiklerinin tanımlandığı, sınıflandırıldığı, risk tanımlamasını yapıldığı, olası sonuçların ölçüldüğü, risk ölçme ve risklerin birbirleriyle ilişkilendirildiğı, önceliklerin belirleme aşamalarından oluşmaktadır. Risk değerlendirilmesinin başarısı için aşağıdaki hususlara dikkat edilmelidir (Kurnaz ve Diğerleri, 2010:98).

- ✓ Risk değerlemede içgüdüler önemlidir.
- ✓ Değerleme denetçiye anlam ifade etmelidir.
- ✓ Başarılı risk değerleme sürecinin anahtarı iç denetçinin riski anlaması ve tespitidir.
- ✓ Yöneticiler risk değerlemeye katılmalıdır.
- ✓ Risk değerleme süreci, yönetim ve denetçilerin her ikisi tarafından kabul edilen faydalı sonuçlar üretmelidir.

Ayrıca İç Denetçiler Birliği'nin risk odaklı iç denetim için yedi adımlık bir süreçler dizisi önermektedir. Bunlar sırasıyla; işletme çevresini anlamak, ön risk değerlendirmesi yapmak, üç yıllık bir denetim planı geliştirmek, ikinci risk değerlendirmesini tamamlamak, iç denetim planını icra etmek, kapanış toplantısı yapmak ve raporlama ve iletişim süreçleri oluşturmak (Thomas, 2007:1-6).

2.5. İşletmelerde İç Denetimin Yararı

İç denetim; işletmelerde finansal raporlama süreçlerinin güvenilirliği, yasa ve düzenlemelere uyumluluğı, faaliyetlerin ekonomikliği, etkinliği ve verimliliğı, bilgi sistemlerinin güvenliği ve güvenilirliği için gerekli işlevlerden biri olarak kabul edilir. İç denetim, kurum ve kuruluşlarda yönetsel hesap verebilirliğin yerleşmesine katkı sağlamaktadır. Risk yönetiminin bir parçası olarak önleyici özellik taşımaktadır. Kurumsal yönetim kalitesini geliştirir, kurumsal değerin yükselmesine katkı sağlar, pay ve menfaat sahipleri için güvence sağlamaktadır.

Her kurumda, yöneticiler yetkilerin bir bölümünü çalışan kişilere devretmektedirler. Yöneticilerin, çalışanların görevlerini etkili ve verimli bir şekilde yerine getirip getirmediğini ve işletmenin amaçlarının da bir parçasını oluşturan bireysel hedeflere ulaşp ulaşmadıklarını öğrenmesi gerekmektedir. İç denetçiler bilgi toplama, koşulları değerlendirme ve sorunları tanımlama konularındaki işlemleri yöneticilere vekâleten yerine getirirler. Yönetime danışmanlık ve yardım, hileli ve hatalı

işlemlere karşı korunma ihtiyacı, iç denetim ihtiyacının önemli bir fonksiyonunu oluşturmaktadır (Alptürk, 2008:29-30).

İç denetimin yararları aşağıdaki başlıklarla ifade edilebilir;

- ✓ Güvenilir bilgi sağlama ihtiyacı karşılanır.
- ✓ İşletme varlıklarının ve kayıtlarının korunması ihtiyacı karşılanır,
- ✓ Verimliliğin artırılması ihtiyacı karşılanır.
- ✓ Üst yönetim tarafından belirlenen politikalara uyum sağlanır.

2.6. İşletmelerde İç Denetim Standartları ve Meslek Ahlak Kuralları

“Uluslararası Denetimciler Federasyonu” diye adlandırılan ve uluslararası temel denetim koşullarını ele alan federasyon 1990 yılında meslek ahlakı konusunda çalışmalara başlamış ve 1992 yılında meslek ahlakı komitesi öncülüğünde “Denetimciler İçin Meslek Ahlakı” yönetmeliğini yayınlamıştır. Bu yönetmeliğin yayınlanması esnasında ise Amerika’da çeşitli gruplarca yayınlanmış olan meslek ahlakı standartlarını, kanunlarını, kurallarını ve yönetmeliklerini temel olarak almaktadırlar (Alnhayer, 2017:47).

IFAC’ın yayınladığı “Meslek Mensupları İçin Meslek Ahlakı Kuralları” yönetmeliği ilk uluslararası temelde hazırlanmış olan kurallar olması nedeniyle büyük önem taşımaktadır. Söz konusu yönetmelik iki kısımdan oluşmaktadır. Bunlardan Bölüm A, tüm mesleği icra eden denetimcilerine (serbest denetimciler, endüstri denetimcileri, devlet denetimcileri, devlet denetimcileri, ticaret denetimcileri ve eğitimciler) uygulanacakken, Bölüm B ise sadece piyasada çalışan serbest denetimcilerine uygulanacak kuralları içermektedir. Bu kurallar şu şekilde sıralanmaktadır;

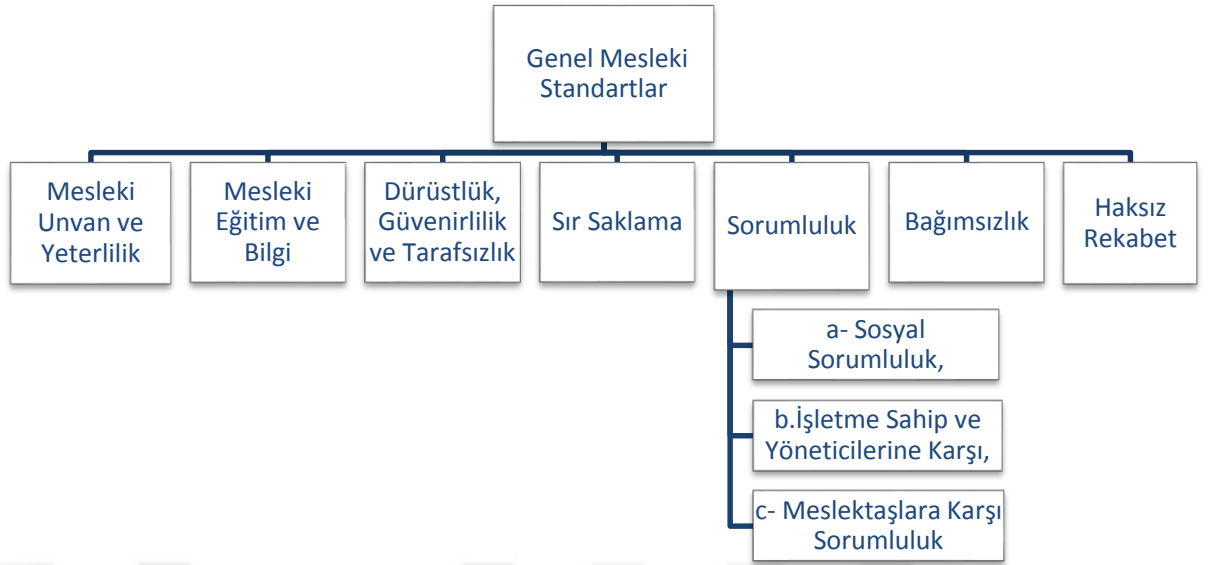
Tablo 13: Meslek Mensupları İçin Meslek Ahlakı Kuralları Yönetmeliği

BÖLÜM A	BÖLÜM B
Tüm Meslek Mensubu Denetimcilere Uygulanacaklar	Serbest Denetimcilere Uygulanacaklar
1-Tarafsızlık	1-Bağımsızlık
2-Meslek Ahlakı İnkilemlerinin Çözümü	2-Ücretler Ve Komisyonlar
3-Mesleki Yeterlilik	3-Diğer Meslek Mensupları İle İlişkiler
4-Gizlilik	4-İlan Ve Teşvik
5-Vergi Uygulamaları	5-Müşterilerinin Parası
6-Ülkelerarası Etkinlikler	6-Faaliyetlerin Ve Uygulamaların Birbirine Uymaması
7-İlan Etme	

Genelde IFAC'ın meslek ahlakına ilişkin kuralları Amerika'dakilere benzer olsa da Vergi Uygulamaları ve Ülkeler Arası Etkinlikler olmak üzere iki konuda farklılıklar ortaya çıkmaktadır. Bunun nedeni ise meslek mensubu denetimcilerin mesleklerini ülkeler arası bazda da yerine getiriyor olmaları sebebiyle ülkelerarası farklı vergi uygulamaları ve para birimleri dikkate alınarak bu kuralların konulma zorunluluğu ortaya çıkmıştır (Selimoğlu, 1996:1).

Meslek ahlakının ekonomik kalkınma çabalarını güdeleyici yöndeki etkileri araştırmacıların, işletmelerin ve de denetim meslek örgütünün bu konuya eğilimlerinde önemli rol oynamaktadır. Özellikle Türkiye'nin küreselleşme süreci içinde Avrupa Birliği'ne üyeliği yönündeki girişimler ve yabancı sermaye yatırımcıları özendirmek amacıyla gelişmiş ülkelerdeki meslek ahlakı ile ilgili yaklaşımları, düşünceleri ve uygulamaları temel alarak uygulama yönüne gitmesi zorunluluğu ortaya çıkmıştır.

Bugüne kadar denetimde meslek ahlakı olgusu tam anlamı ile oturtulmamıştır. Ancak bu konu ile ilgili ilk adımlar 3568 sayılı kanun hazırlanırken atılmış ve meslek mensuplarının çalışma usul ve esasları hakkındaki yönetmelikte meslek ahlakına yönelik bazı unsurlar yer almıştır. Adı geçen bu yönetmeliğin ikinci bölümünü oluşturan “Meslek Mensuplarının Çalışma Usul ve Esasları” başlığı altında “Genel Mesleki Standartlar” olarak belirtilen standartlar meslek ahlakı için yapılmış ilk girişimler olarak adlandırılabilir. Söz konusu standartlar yedi adet olarak belirlenmiştir.



Şekil 7. Genel Mesleki Standartları

Bu yönetmeliğin yanı sıra Türkiye’de mensupların mesleklerini icra ederken uymak zorunda oldukları ikinci bir mevzuat vardır; Sermaye Piyasası Mevzuatıdır. Fakat bu mevzuat daha önce belirtilen üç meslek mensubundan sadece iki tanesini yani SMMM ve YMM’leri kapsamaktadır. Bu iki meslek grubu da mevzuat açısından sadece yaptıkları denetimler itibariyle ele alınmaktadır (Alnhayer, 2017:49).

2.7. İşletmelerde İç Kontrol

İç kontrol sistemi, bir organizasyondaki tüm yönetici ve çalışanlar tarafından yürütülen ve işletme hedeflerine ulaşmak için gereken “makul güvenceyi” sağlamak üzere tasarlanmış bir süreçtir. Ne kadar sağlıklı ve güçlü bir iç kontrol sistemi yapısı kurulmuş olursa olsun, hiçbir iç kontrol sistemi işletmelerin hedeflerine ulaşmasında kesin güvence vermemektedir. Çünkü organizasyon dışlıları insanların oluşturduğu bir çarktır. İnsan faktörünün olduğu her yerde olduğu gibi, iç kontrol ortamında da, yanlış anlamalar, görevi kötüye kullanmalar, hata ve hileler, dikkatsizlikler, ihmal ve eksiklikler v.b. ortaya çıkmaktadır (Tümer, 2010:47).

2.7.1. İç Kontrol Kavramı

Kontroller, muhasebe ile ilgili konularda olabileceği gibi muhasebe dışındaki konularda da olabilmektedir. İşletme içinde var olan kontrolleri, işletme dışından

ayırmak için iç kontrol kavramı kullanılmaktadır. İç kontrol sistemi, örgütün amaçlarına ulaşmasında yönetime güvence sağlamak amacıyla oluşturulan politika ve prosedürlerden meydana gelmektedir. Bu politika ve prosedürlere kısaca “kontroller” veya “iç kontrol” adı verilmektedir (Uzay, 2008:94).

İşletmeler gelişen ekonomik ilişkilerin etkisiyle fiziki olarak büyüdükçe, faaliyetlerin ve meydana gelen değer hareketlerinin sayısı ve karmaşıklığı arttıkça, işletme yönetimi işletme faaliyetlerini doğrudan doğruya kontrol edememektedir (Aksoy, 2005:138). İşletmenin bu karmaşık yapısı içinde varlıklarının korunması, kayıtlarının doğru ve güvenilir olmasında iç kontrol sistemi önem taşımaktadır (Durmuş ve Taş, 2008:53). İşletmelerde etkin bir iç kontrol sistemi oluşturmasından yönetim sorumludur (Uzay, 2008:94).

55 no.lu Denetim Standartları Raporunda (Statements on Auditing Standards-SAS- no 55) “Finansal Tabloların Denetiminde iç Kontrol Yapısının Göz önüne Alınması” başlıklı bildiri yer almaktadır. 1988 yılında çıkarılan bu bildiriye bağımsız denetçilerin uyma zorunluluğu bulunmaktadır. 55 no.lu bu standart, AICPA’ nın Denetim Standartları Komitesi tarafından COSO (Comitte of Sponsoring Organizations: Sponsor Kuruluşlar Komitesi) raporuna uygun olarak yeniden düzenlenmiştir. 1995 yılında çıkarılan 78 no.lu standart ile 55 no.lu standart düzeltilerek, COSO raporunda tanımlandığı ve anlatıldığı gibi “iç kontrol yapısı” yerine “iç kontrol” terimi kullanılmaya başlanılmıştır (Erdoğan, 2006:83).

İç kontrol ile ilgili Treadway Komisyonunun Sponsor Organizasyon Komisyonu (COSO) tarafından yapılan tanıma göre; iç kontrol işletmenin yönetim kurulu, yönetim kadrosu ve diğer çalışanları vasıtasıyla aşağıdaki kategorilerdeki hedeflerin gerçekleştirilmesiyle ilgili olarak makul bir güvencenin oluşmasının sağlanmasıdır.

- ✓ Faaliyetlerdeki etkinlik ve yeterlilik.
- ✓ Finansal raporlama konusunda güvenilirlik.
- ✓ Mevcut kanunlar ve düzenlemelere uygunluk.

2.7.2. İç Kontrolün Önemi

İç kontrolü tek başına bir sistem olarak ele almaktan ziyade, plânlama, bütçe, muhasebe, denetim ve bilgi sistemi gibi sistemleri birbirleri ile kaynaştıran bir kavram olarak düşünmek daha doğru olmaktadır. Etkin çalışan bir iç kontrol sistemi organizasyonlar için temel bir unsurdur (Selimoğlu ve Diğerleri, 2011:92).

İç kontroller önemlidir çünkü kontrol eksiklikleri; onaysız yapılan ticari işlemlere, çevre yükümlülüklerinin yerine getirilmemesine, finansal işlemlerde hatalara, kurmaca satışlar, hazine bölümü skandalları, bilgi verilmeden onaylanan sözleşmeler gibi noksanlıklara ve sonuç olarak kurum müşteri memnuniyetsizliğine ve hatta iflas ya da işlerin durmasına kadar varan olumsuz sonuçlara meydan verebilir (Selimoğlu ve Diğerleri, 2011:92).

İşletmeye güven esasının temelinde sağlam bir iç kontrol sistemi yatar. Finansal raporlamanın güvenilirliği, işletme faaliyetlerinin etkililiği ve verimliliği, yasalara ve diğer düzenlemelere uygunluğu iç kontrol sistemlerinin amaçlarını oluşturur (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010:36).

Yönetimsel iç kontrol; işletme faaliyet raporları, istatistiksel veriler, işletme içi eğitim, değerlendirme ve analizler, kalite kontrol faaliyetleri ve diğer aksiyon plânlarından oluşur. Muhasebede kontroller ise, işletmece belirlenen yetkiler çerçevesinde yapılan iş ve işlemlerin genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre yerine getirilmesine yöneliktir (Dabdaboğlu, 2007:162-163) .

İç kontrol; zamanlı, tam ve doğru bilgiye ulaşılması, mali raporlamalardaki hata riskinin en aza indirilmesi, işin azami bir güven içinde yapılabilmesi, operasyonların sektöre uğramasına engel olunması konularında yönetime yardımcı olunmasında çok önemli bir rol oynamaktadır (Memiş, 2006:74-75).

İşletmelerin büyümesi, faaliyetlerinin karmaşıklaşması dolayısıyla yönetimin işletme faaliyetlerini doğrudan doğruya kontrol etme şansı azalmaktadır. İşletme yönetimi açısından ortaya çıkan bu olumsuz gelişme etkin bir iç kontrol sisteminin işletme faaliyetleri içerisine yerleştirilmesi ile ortadan kaldırılabilir (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010:36).

İç kontrol, işletme yönetimi tarafından belirlenen hedeflere ulaşılması, faaliyetlerin verimliliğinin, yasal düzenlemelere uyumun ve finansal bilgilerin ve raporlamanın güvenilirliğinin sağlanması gibi konularda yönetim sorumluluklarının yerine getirilmesinde kullanılan yöntemleri içermektedir (Günel, 2010:5).

İşletmenin temel amaçları, faaliyetlerde etkinliğinin sağlanması, verimlilik ve karlılık hedefleri ve kurum kaynakların korunmasını kapsamaktadır. İşletmeyi ilgilendiren yasalara ve düzenlemelere uyum işletme açısından hayati önem taşımaktadır. Finansal bilgilerin ve raporlamanın güvenilirliğinin sağlanması ile ifade edilmek istenilen ise, işletme yönetimi tarafından kabul edilen muhasebe ilke ve standartlarına uyumlu ve gerçek durumu yansıtan finansal tablolar hazırlanması ve ilgililere sunumudur (Günel, 2010:5-6).

Dört ana başlık halinde özetlenen işletme amaçları aslında iki kontrol sürecinden oluşmaktadır. Bunlar “Mali Kontroller” ve “Yönetmelik Kontroller” dir. Mali kontroller; işletme varlıklarını korumak, mali verilerin doğruluğunu ve güvenilirliğini sağlamak amacıyla yapılmaktadır. Yönetmelik kontroller ise işletme faaliyetlerinin etkinliğini artırmak, yönetimin politikalarına bağlılığını sağlamak amacıyla yapılmaktadır (Bozkurt, 2011:122-123)

İşletmeler kurulurken amaçladıkları hedeflere ulaşmalarında kontrol mekanizmasına ihtiyaç duyarlar fakat işletmelerin sahip oldukları bu kontrol mekanizması çoğu zaman yazılı değildir. Bu mekanizmanın yazılı olmaması işletmelerin hedeflerini büyütürken, yapıların karmaşıklığından, sistemin zorluklarından dolayı hataya sebebiyet vermektedir. Bunları önlemek için yazılı olmayan iç kontrol sisteminin, yazılı, sistemli ve uygulanabilir bir hale getirmek işletmelerin yararına olacaktır.

2.7.3. İç Kontrolün Amacı

İşletmelerin sahip oldukları güçlü iç kontrol yapısı işletmeyi daha etkili, nitelikli, karşı tarafa güven veren ve azalan kaynaklarının kontrolünü; mevcut kanun, yönetmelik ve düzenlemelerle daha etkin kararlar alınmasını sağlar ve rekabetin gücünü artırır.

Bir bütün olarak iç kontrol sistemi, işletme içinde uygulanan tüm kontrolleri kapsamaktadır. Her kontrol sistemi belirlenen amaçların gerçekleştirilmesine ve bu amaçların gerçekleştirileceğine yeterli ölçüde güven duyulmasına yönelik olarak kurulmaktadır (Sawyer, 1998:90).

AICPA tarafından yapılan tanımda iç kontrolün genel amaçları aşağıdaki gibi sıralanmıştır (Glinas ve Oram, 1996:196);

- İşletmenin varlıklarını korumak,
- Muhasebe bilgilerinin doğruluk ve güvenilirliğini sağlamak,

- İşletme faaliyetlerinin yönetim politikalarına, planlara ve yasalara uygunluğunu sağlamak,

- Kaynakların ekonomik ve verimli kullanımını sağlamak,
- Faaliyetler için belirlenmiş amaçlara ve hedeflere ulaşılmasını sağlamaktır.

İç kontrol sistemi işletmelerin amaçları doğrultusunda genel ve özel amaçlar şeklinde ayrıma tabi tutulur. Genel amaçlar hedeflere ulaşma etkinliği, iş programlarına uyma etkinliği ve elde edilen sonuçlarla ilgilenir. Özel amaçlar ise daha çok; finansal raporların güvenilirliği, faaliyetlerin etkinliği gibi unsurların hedeflenen amaçlara ulaşılmasında işletmenin yönetim kurulu, yönetici ve diğer personeller tarafında yürütülen bir süreç olarak karşımıza çıkar. Her iki amaç yöntemi de işletmelerin varlıklarını ve rekabet gücünü en üst düzeye çıkarmak içindir.

Tablo 14: İç Kontrolün Amaçları

Genel Amaçlar	Özel Amaçlar
İşletme Varlıklarını Korumak	Geçerlilik
Bilgilerin Doğruluk ve Güvenilirliğini Sağlamak	Eksiksiz Olma
Faaliyetlerin İlgili Yasalara, Şirket Politika ve Vizyonuna Uygunluğunu Sağlamak	Kayıtların Uygunluğu
Kaynakların Ekonomik ve Verimli Kullanılmasını Sağlamak	Varlıkları Koruma
Şirket Yönetimi Tarafından Belirlenmiş Amaçlara ve Hedeflere Ulaşılmasını Sağlamak	Mutabakat

2.7.4. İşletmelerde İç Denetim ve İç Kontrol Ayrımı

İç denetim, iç kontrolün önemli fakat farklı bir şeklini oluşturmaktadır. İç kontrol, bir işletmenin, belirlenmiş politikalarının istenilen hedeflere ulaşması; kaynaklarının israf, hile, yolsuzluk ve kötü yönetimden korunması; güvenilir ve zamanlı bilgiye ulaşılması, korunması, rapor edilmesi ve gerektiğinde karar alma organlarında kullanılması amacıyla tasarlanan sistem, politika ve yöntemler bütünüdür. Ne kadar ayrıntılı ve dikkatli bir şekilde oluşturulmuş olursa olsun, hiçbir kontrol mekanizması hata ve hilelerin meydana çıkarılması ve önlenmesi açısından tam güvence sağlamamaktadır (Çetinoğlu ve Kurnaz, 2010:39-40).

İşletmelerde iç kontrollerin yeterli olup olmadığının değerlendirilmesi için, iç denetim faaliyetine ihtiyaç duyulmaktadır. İşletmelerin kurumsallaşmasının temellerinden biri iç kontrollerin bulunmasıdır. İşletmelerin iç kontrollerinin etkinliği, verimliliği ve yeterliliğini değerlemek iç denetim faaliyeti ile anlam bulur (Uzun,2008:1). Kurumun iç kontrol yapısının etkinliğini düzenli bir biçimde izlemesi ve gözden geçirilmesi gerekmektedir. İç denetimin başarısından iç denetçiler, iç kontrolün başarısından yöneticiler sorumludur (Çetinoğlu ve Kurnaz, 2010:39-40).

İç kontrol ve iç denetim birbirleri ile karşılıklı etkileşim halinde olan ayrılmaz bir bütün olarak görülmektedir. İç kontrol, iç denetim demek değildir. İç kontrol sistemini, iç denetim faaliyetinden ayıran noktaları olduğu gibi iç içe birbirine bağımlı noktaları da söz konusudur. İç kontrol; yönetimin amaçlarına, politikalarına uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini sağlamaktadır. İşletmenin hedeflerine ulaşabilmesi için iç kontrol sisteminin önemi büyüktür. İç kontrol o kurumun amaçlarını gerçekleştirmesine yardımcı olmaktadır (Erözbağ, 2009:68).

İç denetim, iç kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacına yönelik hizmetleri gerçekleştirmektedir. İç denetim bir ölçüde iç kontrol kapsamında değerlendirilirken, bir ölçüde ise iç kontrolün dışında bir fonksiyon olduğu da kabul edilmektedir. Önemli ayırt edici bir özellik ise, iç kontrol süreçlerine ilişkin standartlardır. Maliye Bakanlığınca, iç denetime ilişkin standartlar, İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenmektedir. İç kontrol sistemi aynı zamanda faaliyetlerin gerçekleştirilebilmesi için yol gösterici bir sistemdir (Çevikbaş, 2011:52).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3. YÖNTEM

3.1. Araştırmanın Problemi

Dünyada sürekli olarak gelişen rekabet ortamı, işletmelerin; kendilerini yeniden yapılandırma, örgütsel anlamda yenilenerek sermaye yapılarını güçlendirme, varlıklarını koruma ve olası hataları ortadan kaldırarak güvenilir finansal bilgilere olduğu gibi iç kontrole olan gereksinimlerini arttırmıştır. Bu kapsamda işletmelerin büyümesi, işlem hacimlerinin artması ve faaliyetlerinin karmaşık bir hale gelmesi nedeniyle, etkin bir iç kontrol sistemine sahip olan örgüt yapılarına ihtiyaç duyulmaktadır. İşletmelerin ve karar alıcıların doğru, güvenilir finansal bilgiye olan ihtiyaçlarını en verimli şekilde karşılayabilmek için örgüt yapılarının içinde etkin bir iç kontrole olan ihtiyaç her geçen gün daha da artmaktadır. Bu çalışmanın temel amacı, işletmelerdeki iç kontrol ve iç denetimin işletmeler açısından önemi ve gerekliliğini ortaya koymak ayrıca bu doğrultuda yapılan iyileştirmelerle işletmelerin performansının artacağını ortaya koymaktır

3.2. Araştırmanın Amacı

Diyarbakır ilinde üretim yapan işletmelerde, işletme yöneticileri ve çalışanları arasında iç denetim ve kontrol sürecinin farkındalığını değerlendirmek amacıyla bu çalışma yapılmaktadır. Çalışmanın daha öncede belirtildiği gibi özgün yönü oldukça güçlü olup çalışmanın sonunda literatürdeki eksikliğin giderilmesinde büyük katkı sağlayacağı düşünülmektedir

3.3. Kapsam ve Sınırlılıklar

Çalışma Diyarbakır İlinde Organize Sanayi Bölgesinde üretim faaliyeti gösteren 280 işletmeden en az 165 işletme ulaşılması hedeflenmektedir.

3.4. Araştırmanın Hipotezleri

Bu sebeple araştırma konusu kapsamında tespit edilen hipotezler şu şekildedir:

- H1: İşletmede kontrol ortamı bulunmaktadır.
- H2: İşletmenin karşı karşıya olduğu riskler sürekli tespit edilmektedir.
- H3: Kontrol faaliyetleri etkin bir şekilde yerine getirilmektedir.
- H4: İşletmede bilgi iletişim faaliyetleri etkili bir şekilde yapılmaktadır.

H5: İşletmede faaliyet sonuçları sürekli izlenmektedir.

H6: İşletmede iç denetim sürekli yapılmaktadır.

3.5. Evren ve Örneklem:

Araştırma örneklemini olarak Diyarbakır İlinde üretim faaliyeti gösteren 280 işletme olarak belirlenmiştir. İşletmenin sadece yöneticileri ile çalışma yapılacaktır. Araştırmanın örneklemini; Basit Tesadüfî Örneklem yöntemi kullanılarak hesaplanmıştır. Diyarbakır ilindeki Organize Sanayi Bölgesinde üretim faaliyeti yapan 280 işletme göz önüne alınarak %5 güven aralığında anket yapılacak işletme sayısı 165 olarak belirlenmiştir.

3.6. Araştırma Yöntemi

Araştırmada yapılacak anket sayısı Basit Tesadüfî Örneklem yöntemi kullanılarak hesaplanacaktır.

Araştırmada toplanan veriler SPSS paket programında analiz edilecektir. Verilerin test edilmesinde tanımlayıcı istatistikler ile değişkenler arasındaki ilişkiyi veya farklılığı test eden istatistik yöntemleri kullanılacaktır. Ayrıca kullanılan ölçeğin güvenirliliği, güvenirlik analizi ile (Cronbach Alpha) gerçekleştirilecektir.

3.7. Veri Toplama ve Verilerin Analizi

Araştırma için gerekli olan veriler birincil veri kaynağından elde edilecek, araştırma verileri yapılandırılmış anket uygulaması ile toplanacaktır. Çalışmanın amacı ve anketlerin içeriği, araştırmaya katılacak çalışma gruplarına yüz yüze görüşülerek anlatılacaktır. Gerekli yasal izinler alındıktan sonra gönüllük esasına göre uygulama yapılacaktır. Araştırmada toplanan veriler SPSS paket programında analiz edilecektir. Verilerin test edilmesinde tanımlayıcı istatistikler ile değişkenler arasındaki ilişkiyi veya farklılığı test eden istatistik yöntemleri kullanılacaktır. Ayrıca kullanılan ölçeğin güvenirliliği, güvenirlik analizi ile (Cronbach Alpha) gerçekleştirilecektir. Murat KARA'nın 2018 yılında "Kalite Yönetim Sistemleri İle İç Kontrol Sistemi Uygulamaları Arasındaki Etkileşimin Değerlendirilmesi ve Bir Araştırma", İnönü Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Finansman Bilim Dalı, Yayınlanmamış Doktora Tezindeki anket referans alınmıştır. Güvenlik açısından (Cronbach Alpha) kat sayısı 0,789 gerçekleşmiştir.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

4. BULGULAR VE YORUM

Diyarbakır İlinin Organize Sanayi Bölgesinde üretim yapan işletme ve çalışanları hakkında tanıtıcı bilgiler aşağıda verilmiştir.

4.1. Diyarbakır İlinin Organize Sanayi Bölgesinde Üretim Yapan İşletme Çalışanlarının Açıklayıcı Özellikleri

Tablo 15. Katılımcıların Cinsiyet Dağılımı

	Sayı (N)	Yüzde (%)
Cinsiyetiniz		
Kadın	94	57.0
Erkek	71	43.0
Total	165	100.0

Diyarbakır ilinin organize sanayi bölgesinde üretim yapan 165 işletmenin çalışanlarıyla yapılan anket çalışmasında 94(%57,0)'ü Kadın, 71(%43,0)'i Erkek katılımcılar oluşmuştur.

Tablo 16. Katılımcıların Yaş Dağılımı

	Sayı (N)	Yüzde (%)
Yaşınız		
20-25 Yaş Arası	24	14.5
25-30 Yaş Arası	60	36.4
30-35 Yaş Arası	41	24.8
35-40 Yaş Arası	19	11.5
40-45 Yaş Arası	13	7.9
45 Yaş Ve Üzeri	8	4.8
Total	165	100.0

Diyarbakır ilinin organize sanayi bölgesinde üretim yapan işletmelerde çalışanların 24(%14,5)'ü 20-25 yaş aralığında, 60(%36,4)'ı 25-30 yaş, 41(%24,8)'i 30-

35 yaş, 19(%11,5)'u 35-40 yaş aralığında, 13(%7,9)'ü 40-45 yaş aralığında; 8(%4,8)'i 45 ve üzere yaş aralığındaki çalışanlardan oluşmaktadır.

Tablo 16. Katılımcıların Eğitim Düzeyi Dağılımı

	Sayı (N)	Yüzde (%)
Öğrenim Durumunuz Lise	28	17.0
Ön lisans	23	13.9
Lisans	95	57.6
Yüksek Lisans	19	11.5
Total	165	100.0

Diyarbakır ilinin organize sanayi bölgesinde üretim yapan işletmenin çalışanlarının 28(%17,0)'i Lise, 23(%13,9)'ü Ön lisans, 95(%57, 6)'i Lisans, 19(%11,5)'u Yüksek lisans eğitim düzeyine sahip çalışanlardır.

4.2. Diyarbakır İlinin Organize Sanayi Bölgesinde Üretim Yapan İşletmelerin Açıklayıcı Verileri.

Tablo 17. İşletmenin Faaliyette Bulunduğu Sektör

	Sayı (N)	Yüzde (%)
İşletmenin Faaliyette Kâğıt/Ambalaj	24	14.5
Bulunduğu Sektörü Metal	47	28.5
Tanımlayınız. Gıda/Kimya	54	32.7
Tekstil	40	24.2
Total	165	100.0

Diyarbakır ilinin organize sanayi bölgesinde üretim yapan işletmelerden 24(%14,5)'i kâğıt/ambalaj alanında, 47(%28,5)'i Metal sanayi alanında, 54(%32,7)'si Gıda/Kimya sanayi alanında, 40(%24,2)'si Tekstil alanında faaliyet gösteren işletmelerden oluşmaktadır.

Tablo 18. İşletmede Çalışan Toplam Personel Sayısı

		Sayı (N)	Yüzde (%)
İşletmede Çalışan Toplam Personel Sayısı	0-9	8	4.8
	10-49	43	26.1
	50-249	94	57.0
	250 ve Üzeri	20	12.1
	Total	165	100.0

Diyarbakır ilinin organize sanayi bölgesinde üretim yapan işletmelerden 8(%4,8)'i 0-9 personel, 43(%26,1)'ü 10-49 personel, 94(%57,0)'ü 50-249 personel, 20(%12,1)'si 250 ve üzeri personele sahip işletmeler olduğu görülmektedir.

Tablo 19. İşletmede İç Kontrol Sistemi Bulunma Durumu

		Sayı (N)	Yüzde (%)
İşletmenizde İç Kontrol Sistemi Var mı?	Evet	150	90.9
	Hayır	15	9.1
	Total	165	100.0

Diyarbakır ilinin organize sanayi bölgesinde üretim yapan işletmelerden 150(%90,9)'si iç kontrol sistemine sahip olduğu, 15(%9,1)'i ise iç kontrol sistemine sahip olmadığını belirtmişlerdir.

Tablo 20. İşletmede İç Kontrol Biriminin Bulunma Durumu

		Sayı (N)	Yüzde (%)
İşletmenizde İç Denetim Birimi var mı?	Evet	150	90.9
	Hayır	15	9.1
	Total	165	100.0

Diyarbakır ilinin organize sanayi bölgesinde üretim yapan işletmelerden 150(%90,9)'si iç denetim sistemi biriminin olduğunu, 15(%9,1)'inin ise iç denetim biriminin olmadığını belirtmişlerdir.

Tablo 21. İşletmede Uygulanmakta Olan İç Denetim Hizmet Şekli

		Sayı (N)	Yüzde (%)
Kurumunuzda	Güvence Hizmetleri	66	40.0
Uygulanmakta Olan İç	Müşavirlik Hizmetleri	99	60.0
Denetim Hizmeti	Total	165	100.0

Diyarbakır ilinin organize sanayi bölgesinde üretim yapan işletmelerden 66(%40,0)'si iç denetim hizmeti olarak güvence hizmetleri ile 99(%60,0)'u müşavirlik hizmetleri ile iç denetim yaptıklarını belirtmişlerdir.

Tablo 22. İşletmede Uygulanmakta Olan İç Kontrol Sistemi

		Sayı (N)	Yüzde (%)
İşletmenizde Hangi İç	Karşılaşılabilecek Riskleri Önleme	108	65.5
Kontrol Sistemi	(Yolsuzluk Ve Suiistimaller) İsteği		
Uygulamaktadır?	İşletmenin Faaliyet Gösterdiği Sektör		
	Özellikleri (Maliyetleri Azaltıp	57	34.5
	Rekabet Gücünü Arttıracak		
	Kontrolleri Sağlamak)		
	Total	165	100.0

Diyarbakır ilinin organize sanayi bölgesinde üretim yapan işletmelerden 108(%65,5)'i karşılaşılabilecek risklere karşı (yolsuzluk veya suiistimal), 57(%34,5)'si işletme faaliyetleri açısından maliyet azaltıcı ve rekabeti artırıcı nedenlerden dolayı iç kontrol sistemi kullandıklarını belirtmişlerdir

Tablo 23. İç Kontrol Sistemi İle İlgili Olarak Eğitim veya Danışmanlık Hizmeti Alma Durumu

		Sayı (N)	Yüzde (%)
İç Kontrol Sistemi İle İlgili Olarak Bir	Evet	91	55.2
Şirket, Üniversite, Kişi veya Kurulardan	Hayır	74	44.8
Eğitim veya Danışmanlık Hizmeti Satın	Total	165	100.0
Alınmıştır.			

Diyarbakır ilinin organize sanayi bölgesinde üretim yapan işletmelerden 91(%55,2)'i iç kontrol sistemi ile ilgi olarak özel bir kurumdan eğitim ve danışmanlık aldıklarını, 74(%44,8)'ü ise herhangi bir danışmanlık ve eğitim hizmeti almadıklarını belirtmişlerdir.

Tablo 24. İç Denetçilerle Strateji Daire Başkanlarının İletişimde Olma Durumu

	Sayı (N)	Yüzde (%)
İç Denetçilerle Strateji Daire Başkanlarının Evet	112	67.9
İletişimde Olma Durumu Hayır	53	32.1
Total	165	100.0

Diyarbakır ilinin organize sanayi bölgesinde üretim yapan işletmelerden 112(%67,9)'sinin iç denetçilerle strateji başkanlarının iletişim içinde olduklarını 53(%32,1)'ünün iç denetim ile strateji başkanlığının iletişimlerinin olmadığını belirtmişlerdir.

Tablo 25. İç Denetim Birimi Tarafından İç Kontrol Sisteminin İncelenmesi ve Değerlendirmesine Yönelik Çalışma Yapma Durumu

	Sayı (N)	Yüzde (%)
İç Denetim Birimi Tarafından İç Kontrol Evet	144	87.3
Sisteminin İncelenmesi ve Değerlendirmesine Hayır	21	12.7
Yönelik Çalışmalar Yapılmaktadır Total	165	100.0

Diyarbakır ilinin organize sanayi bölgesinde üretim yapan işletmelerden 144(%87,3)'ünün iç denetim birimi ile iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirilmesine yönelik çalışmaların yapıldığını belirtmişlerdir.

Tablo 26. İç Denetim Birimi Tarafından İç Kontrol Sisteminin İncelenmesi ve Değerlendirmesine Yönelik Yapılan Çalışmalar Üst Yöneticiye Raporlanma durumu

		Sayı (N)	Yüzde (%)
İç Denetim Birimi Tarafından İç Kontrol Sisteminin İncelenmesi ve Değerlendirmesine Yönelik Yapılan Çalışmalar Üst Yöneticiye Raporlanmaktadır	Evet	150	90.9
	Hayır	15	9.1
	Total	165	100.0

Diyarbakır ilinin organize sanayi bölgesinde üretim yapan işletmelerden 150(%90,9)'sinin iç denetim birimi ile iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirilmesine yönelik sonucun üst yöneticiye raporlandığını belirtmişlerdir.

4.3. Üretici İşletmelerde İç Kontrol ve İç Denetim Sistemlerinin İşletmenin Bazı Özelliklerine Göre Analizi

Tablo 27. Cinsiyet Değişkenine Göre İç Kontrol ve İç Denetim Boyutlarının Analizi

	Cinsiyetiniz	N	X	Ss	t	Sd	p
Kontrol ortamı	Kadın	94	4.0252	.47631	.184	163	.854
	Erkek	71	4.0108	.52520			
Bilgi İletişim	Kadın	94	3.7415	.55502	-1.089	163	.278
	Erkek	71	3.8352	.53748			
İzleme (Raporlama)	Kadın	94	3.9121	.41397	-.127	163	.899
	Erkek	71	3.9202	.39986			
Kontrol faaliyetleri	Kadın	94	3.9628	.34172	-.316	163	.752
	Erkek	71	3.9796	.33265			
İç Denetim	Kadın	94	3.6637	.39455	.704	163	.482
	Erkek	71	3.6234	.31829			
Risk Analizi	Kadın	94	3.8106	.35483	.140	163	.889
	Erkek	71	3.8028	.35374			

Diyarbakır ilinin organize sanayi bölgesinde üretim yapan işletmelerde çalışanların 94 kadın personelin, 71 erkek personelin görüşleri alınarak iç denetim ve kontrol ortamının sistem boyutlarından kontrol ortamı, bilgi iletişim, izleme

(Raporlama), işletme yönetimi, iç denetim ve risk analizi boyutlarında cinsiyet değişkenine anlamlı bir farklılaşma görülmemiştir. ($P>0,05$)

Tablo 28. İşletmenizde İç Kontrol Ortamı Sistemi Olma Değişkeninin İç Denetim ve İç Kontrol Ortamı Sistemi Boyutu Analizi

İşletmenizde Kontrol Ortamı Var Mı?		N	X	Ss	t	Sd	P
Bilgi İletimi	Evet	150	3.7907	.54061	.655	163	.513
	Hayır	15	3.6933	.62959			
İzleme (Raporlama)	Evet	150	3.9627	.38123	5.043	163	.000
	Hayır	15	3.4444	.36004			
Kontrol ortamı	Evet	150	4.0567	.34876	3.167	163	.002
	Hayır	15	3.6422	1.19373			
Kontrol faaliyetleri	Evet	150	3.9830	.31710	1.574	163	.117
	Hayır	15	3.8400	.48961			
İç Denetim	Evet	150	3.6657	.36708	2.195	163	.030
	Hayır	15	3.4523	.25855			
Risk Analizi	Evet	150	3.8440	.34359	4.459	163	.000
	Hayır	15	3.4400	.21647			

Diyarbakır ilinin organize sanayi bölgesinde üretim yapan işletmelerden kontrol ortamı olma durumuna iç denetim boyutunda, risk analizi etme boyutunda, kontrol ortamı boyutunda, izleme (Raporlama) boyutunda, iç denetimi sistemi olan işletmeler lehine anlamlı farklılıklar oluşmuştur. ($p<0,05$)

İç kontrol ortamı boyutunda; İşletmelerinde iç kontrol sistemi olan firmalar kontrol ortamı maddelerine verdiklerin cevapların ortalaması $4,05\pm0,348$, iç kontrol ortamı sistemi olmayan işletme çalışanlarının verdikleri cevap ortalaması ise $3,64\pm1,193$ olarak görülmüştür. Bu sonuçlara göre iç kontrol ortamı olan işletmeler;

- İşletmenin iç kontrol ortamı etkin çalışmaktadır.
- İşletme yönetim kurulu iç kontrol ortamı izlemektedir ve gereken yerlerde müdahale etmektedir
- Yapılan işlemlere yönelik hatalar meydana geldiğinde sistem gerekli uyarı vermektedir.

- İşletmede kayda değer ve önemli değişiklikler tespit edilmekte ve değerlendirilmektedir.
- İç kontrol ortamı etkinliği yönetim tarafından daima değerlendirilmektedir.
- İç kontrol ortamının değerlendirilmesi sonucunda alınması gereken önlemler belirlenmekte ve bir eylem planı çerçevesinde uygulanmaktadır.

Maddelerinde daha yüksek düzeyde katılım gösterilmiş ve anlamlı farklılık oluşturmıştır. (t: 5.043, p: 0,00)

İç denetim boyutunda; İşletmelerinde iç kontrol sistemi olan firmalar iç denetim boyutu maddelerine verdikleri cevapların ortalaması $3,66 \pm 0,367$, iç kontrol ortamı sistemi olmayan işletme çalışanlarının verdikleri cevap ortalaması ise $3,45 \pm 0,258$ olarak görülmüştür. Bu sonuçlara göre iç kontrol ortamı olan işletmeler;

- İç denetçilerin iş tecrübesi arttıkça, iç denetimin başarısı artmaktadır.
- İç denetçiler, denetimler sırasında diğer çalışanlardan gerekli desteği görmektedirler.
- Şirketimizdeki iç denetçiler, denetimler sırasında belge, rapor ve kayıtlara rahat bir şekilde ulaşmaktadırlar.
- İç denetçilere üst yöneticiler tarafından verilen yetkiler azdır.

Maddelerinde daha yüksek düzeyde katılım göstermiş ve anlamlı farklılık oluşturmıştır. (t:2,195, p:0,030)

İzleme (Raporlama) boyutunda; İşletmelerinde iç kontrol sistemi olan firmalar iç denetim, izleme boyutuna verdikleri cevapların ortalaması $3,96 \pm 0,381$, iç kontrol sistemi olmayan işletme çalışanlarının verdikleri cevap ortalaması ise $3,44 \pm 0,360$ olarak görülmüştür. Bu sonuçlara göre iç kontrol ortamı olan işletmeler;

- İşletmede yapılan bütçe analiz ve karşılaştırmalar yeterlidir.
- Fizikler varlıkların (kasa, stok, vb.) gerekli durumlarda sayımı yapılmaktadır.
- Finansal tablolar, finansal değerlendirmeye yönelik yeterli ve tutarlı bilgiler içermektedir.
- Şirketin iç denetim raporları ilgili tüm kişilere ulaşmaktadır.

Maddelerinde daha yüksek düzeyde katılım göstermiş ve anlamlı farklılık oluşturmıştır. (t: 5.043, p:0,000)

Risk analizi boyutunda; İşletmelerinde iç kontrol sistemi olan firmalar risk analizi boyutuna verdikleri cevapların ortalaması $3,84 \pm 0,343$, iç kontrol ortamı sistemi olmayan işletme çalışanlarının verdikleri cevap ortalaması ise $3,440 \pm 0,216$ olarak görülmüştür. Bu sonuçlara göre iç kontrol sistemi olan işletmeler;

- İşletmenin alternatif stratejileri ve bunların risk profili üzerindeki etkileri hakkında çalışmalar yapılmaktadır.
- Yönetim veya yönetim kurulu, işletmenin içerdiği tüm artı ve eksileri tam olarak anlayarak ona göre bir risk haritası çizmektedir.
- İşletmenin karşı karşıya kaldığı riskler tanımlanarak ilgili kişilerin açık iletişimine sunulmaktadır.
- Risk yönetim sürecinin verimlilik ve yararlılığı geliştirme potansiyeli sürekli olarak izlenmektedir.

Maddelerinde daha yüksek düzeyde katılım göstermiş ve anlamlı farklılık oluşturmuştur. (t: 4.459, p:0,000)

İşletmelerde iç kontrol sistemine sahip olan firmalar, işletmenin iç kontrol ortamında, iç denetiminde, risk analizinde ve izleme (raporlama) sisteminde bir çok üstünlük sağladığı görülmüştür.

Tablo 29. Çalışanların Yaş Değişkenine Göre İç Denetim ve Kontrol Ortam Boyut Analizi

		N	X	Ss	Min	Max	ANOVA					
							V.Kay	K.Top	Sd	Kort	F	P
İç Denetim	20-25 Yaş Arası	24	3.4760	.27624	3.00	4.12	G.Arası	1.086	5	.217	1.680	.142
	25-30 Yaş Arası	60	3.6625	.39887	3.00	4.50	G.İci	20.549	159	.129		
	30-35 Yaş Arası	41	3.6589	.36185	3.00	4.60	Toplam	21.635	164			
	35-40 Yaş Arası	19	3.7005	.30463	3.25	4.35						
	40-45 Yaş Arası	13	3.6458	.37233	3.38	4.50						
	45 Yaş Ve Üzeri	8	3.8438	.34557	3.38	4.25						
	Total	165	3.6463	.36321	3.00	4.60						
Kontrol faaliyetleri	20-25 Yaş Arası	24	3.8292	.37819	3.00	4.50	G.Arası	1.237	5	.247	2.864	.041
	25-30 Yaş Arası	60	3.9258	.30044	3.00	4.60	G.İci	17.380	159	.109		
	30-35 Yaş Arası	41	3.9976	.31740	3.00	4.60	Toplam	18.617	164			
	35-40 Yaş Arası	19	4.0737	.30156	3.60	4.60						
	40-45 Yaş Arası	13	4.1077	.34025	3.60	4.60						
	45 Yaş Ve Üzeri	8	4.1125	.49407	3.50	4.60						
	Total	165	3.9700	.33693	3.00	4.60						
Risk Analizi	20-25 Yaş Arası	24	3.8000	.43738	3.00	4.80	G.Arası	.634	5	.127	1.016	.410
	25-30 Yaş Arası	60	3.8033	.31352	2.80	4.40	G.İci	19.838	159	.125		
	30-35 Yaş Arası	41	3.7659	.35469	3.00	4.40	Toplam	20.471	164			
	35-40 Yaş Arası	19	3.9263	.32118	3.40	4.40						
	40-45 Yaş Arası	13	3.7077	.36162	3.20	4.40						
	45 Yaş Ve Üzeri	8	3.9500	.41057	3.60	4.80						
	Total	165	3.8073	.35331	2.80	4.80						
Kontrol ortamı	20-25 Yaş Arası	24	3.8875	.75051	1.00	4.83	G.Arası	2.607	5	.521	2.193	.058
	25-30 Yaş Arası	60	3.9567	.36532	3.17	4.83	G.İci	37.809	159	.238		
	30-35 Yaş Arası	41	3.9951	.57255	1.00	5.00	Toplam	40.416	164			
	35-40 Yaş Arası	19	4.2825	.36824	3.50	4.83						
	40-45 Yaş Arası	13	4.0744	.22939	3.80	4.50						
	45 Yaş Ve Üzeri	8	4.2875	.33709	3.80	4.67						
	Total	165	4.0190	.49643	1.00	5.00						
İzleme (Raporlama)	20-25 Yaş Arası	24	3.8944	.29203	3.00	4.50	G.Arası	1.214	5	.243	1.490	.196
	25-30 Yaş Arası	60	3.8867	.39845	3.17	4.67	G.İci	25.918	159	.163		
	30-35 Yaş Arası	41	3.8504	.44248	3.17	4.83	Toplam	27.132	164			
	35-40 Yaş Arası	19	3.9526	.45465	2.83	4.50						
	40-45 Yaş Arası	13	4.0590	.40783	3.33	4.83						
	45 Yaş Ve Üzeri	8	4.2083	.38576	3.67	4.67						
	Total	165	3.9156	.40674	2.83	4.83						
Bilgi İletişim	20-25 Yaş Arası	24	3.6083	.47724	3.00	4.50	G.Arası	1.300	5	.260	.863	.508
	25-30 Yaş Arası	60	3.8067	.53800	2.00	4.50	G.İci	47.925	159	.301		
	30-35 Yaş Arası	41	3.7854	.62272	2.00	5.00	Toplam	49.225	164			
	35-40 Yaş Arası	19	3.9421	.57088	3.00	5.00						
	40-45 Yaş Arası	13	3.7231	.43427	3.00	4.20						
	45 Yaş Ve Üzeri	8	3.8125	.53033	3.00	4.50						
	Total	165	3.7818	.54786	2.00	5.00					+	

Diyarbakır ilinin organize sanayi bölgesinde üretim yapan işletmelerde çalışan personelin yaş değişkenine göre iç denetim ve Kontrol ortam boyutlarından İç kontrol faaliyetleri ve iç kontrol ortamı, boyutlarında anlamlı bir farklılaşma görülmüştür. ($p<0,05$)

İç kontrol faaliyet boyutunda; çalışanların iç denetim ve iç kontrol ortamına karşı görüşlerinde; 20-25 yaş aralığında çalışan personelin ortalaması $3,82 \pm 0,378$; 25-30 yaş ortalaması $3,92 \pm 0,30$; 30-35 yaş ortalaması $3,99 \pm 0,317$; 35-40 yaş ortalaması $4,07 \pm 0,340$; 40-45 yaş ortalaması $4,10 \pm 0,340$; 45+ üzeri yaş personelin ortalaması $4,11 \pm 0,340$ olarak bulunmuştur. Bu sonuçlara göre, 40-45 ve 45+ yaş grubu çalışanların işletme yönetiminin iç kontrol ortamı ve denetlemeleri hakkında daha olumlu görüş belirttikleri görülmüştür. (F: 2,864; p:0,041).İşletmeler;

- Bir iç denetçi yetkilerini kullanmakta sıkıntı çektiğinde üst yönetimden gerekli desteği görmektedir.
- Personel terfilerinde objektif ölçütler kullanılmaktadır.
- İşletmede iş ve işlemlerin yürütülmesi sağlayabilecek tecrübeli personeller işe alınmaktadır.
- İşletme çalışanlarının yetki ve sorumlulukları dengeli olarak tespit edilmektedir.
- İşletme çalışanları organizasyon şemasındaki hiyerarşiye önem vermektedir.
- İşletmede, strateji ve iş hedeflerine ulaşılmasını desteklemek için strateji gözetimi sağlanmaktadır.

Maddelerinden 40-45 ve 45+ üstü personeller daha yüksek düzeyde olumlu yanıt vererek farklılık oluşturmuştur. (p<0,05)

Tablo 30. Çalışanların Eğitim Düzeyi Değişkenine Göre İç Denetim ve İç Kontrol Sistem Boyut Görüşlerinin Analizi

		N	X	Ss	Min	Max	ANOVA						Farklılık kayna
							V.Kay	K.Top	Sd	Kort	F	P	
İç Denetim	Lise	28	3.4338	.21341	3.00	3.88	G.Arası	1.697	3	.566	4.566	.004	Y.Lis -lise Lisans -lise
	Ön lisans	23	3.6154	.37580	3.00	4.50	G.İçi	19.938	161	.124			
	Lisans	95	3.6989	.38284	3.00	4.60	Toplam	21.635	164				
	Yüksek. Lisans	19	3.7342	.31833	3.20	4.25							
	Total	165	3.6463	.36321	3.00	4.60							
Kontrol faaliyetleri	Lise	28	3.6607	.36244	3.00	4.20	G.Arası	5.867	3	1.956	24.692	.000	Y.Lis -lise Lisans -lise
	Ön lisans	23	3.9039	.27910	3.40	4.50	G.İçi	12.751	161	.079			
	Lisans	95	3.9975	.25072	3.50	4.60	Toplam	18.617	164				
	Yüksek Lisans	19	4.3684	.29637	3.60	4.60							
	Total	165	3.9700	.33693	3.00	4.60							
Risk Analizi	Lise	28	3.6786	.41218	2.80	4.80	G.Arası	.691	3	.230	1.875	.136	
	Ön lisans	23	3.7739	.29111	3.20	4.40	G.İçi	19.780	161	.123			
	Lisans	95	3.8379	.33807	3.00	4.80	Toplam	20.471	164				
	Yüksek Lisans	19	3.8842	.37898	3.40	4.40							
	Total	165	3.8073	.35331	2.80	4.80							
Kontrol ortamı	Lise	28	3.9250	.73241	1.00	4.83	G.Arası	3.457	3	1.152	5.020	.002	
	Ön lisans	23	3.7986	.70964	1.00	4.83	G.İçi	36.959	161	.230			
	Lisans	95	4.0340	.32941	3.33	5.00	Toplam	40.416	164				
	Yüksek Lisans	19	4.3491	.25781	3.80	4.83							
	Total	165	4.0190	.49643	1.00	5.00							
İzleme (Raporlama)	Lise	28	3.7560	.30592	3.00	4.17	G.Arası	2.390	3	.797	5.185	.002	Y.Lis -lise Lisans -lise
	Ön lisans	23	3.8232	.43315	3.17	4.83	G.İçi	24.742	161	.154			
	Lisans	95	3.9295	.39299	2.83	4.83	Toplam	27.132	164				
	Yüksek Lisans	19	4.1930	.44536	3.33	4.67							
	Total	165	3.9156	.40674	2.83	4.83							
Bilgi İletişim	Lise	28	3.2250	.44274	2.00	4.20	G.Arası	13.625	3	4.542	20.539	.000	Y.Lis -lise Lisans -lise
	Ön lisans	23	3.6957	.37837	3.00	4.50	G.İçi	35.601	161	.221			
	Lisans	95	3.8758	.51545	2.00	4.50	Toplam	49.225	164				
	Yüksek Lisans	19	4.2368	.34835	4.00	5.00							
	Total	165	3.7818	.54786	2.00	5.00							

Diyarbakır ilinin organize sanayi bölgesinde üretim yapan işletmelerde çalışan personelin eğitim değişkenine göre iç denetim ve iç kontrol ortamı boyutlarından iç

denetim, kontrol faaliyetleri, izleme (raporlama), bilgi iletişim, boyutlarında anlamlı bir farklılaşma görülmüştür. ($p<0,05$)

İç denetim boyutunda; eğitim düzeyine göre çalışanların iç denetim ve iç kontrol uygulamaları hakkındaki görüşlerine göre; lise eğitim düzeyine sahip personellerin ortalaması $3,43\pm0,213$; ön lisans eğitim düzeyi sahip personelin ortalaması $3,615\pm0,375$; lisans eğitim düzeyi sahip personelin ortalaması $3,698\pm0,382$; yüksek lisans eğitim düzeyi sahip personelin ortalaması $3,734\pm0,318$ olarak görülmüştür. Bu sonuçlara göre lisans ve yüksek lisans eğitim düzeyine sahip personelin iç kontrol sistemi ve iç denetim hakkındaki görüşlerinde daha olumlu görüş bildirdikleri görülmüş olup ve anlamlı farklılaşma oluşturmuşlardır. ($F: 4,566$; $p:0,004$)

- İç denetçinin işe alımında uygulanan süreçler, mesleğin gereklerini yansıtmaktadır.
- İç denetçilerin iş tecrübesi arttıkça, iç denetimin başarısı artmaktadır.
- İç denetçiler, denetimler sırasında diğer çalışanlardan gerekli desteği görmektedirler.
- Şirketimizdeki iç denetçiler, denetimler sırasında belge, rapor ve kayıtlara rahat bir şekilde ulaşmaktadırlar.
- İç denetçilere üst yöneticiler tarafından verilen yetkiler azdır.
- Denetçi rotasyonu, denetçinin objektifliğini artırmaktadır

Maddelerinde lisans ve ön lisans mezunu personellerin daha yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir.

İç kontrol faaliyetleri boyutunda; yüksek lisans öğrencileri $3,73\pm0,318$; lisans mezunu personel $3,698\pm0,382$ ortalamasıyla;

- Bir iç denetçi yetkilerini kullanmakta sıkıntı çektiğinde üst yönetimden gerekli desteği görmektedir.
- Personel terfilerinde objektif ölçütler kullanılmaktadır.
- İşletmede iş ve işlemlerin yürütülmesi sağlayabilecek tecrübeli personeller işe alınmaktadır.
- İşletme çalışanlarının yetki ve sorumlulukları dengeli olarak tespit edilmektedir.
- Organizasyon şeması günün şartlarına göre değişmektedir.

- İşletmede, strateji ve iş hedeflerine ulaşılmasında yönetimi desteklemek için strateji gözetimi sağlanmaktadır.

Maddelerine en yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir.

İç kontrol ortamı boyutunda; yüksek lisans öğrencileri $3,73 \pm 0,318$; lisans mezunu personel $4,349 \pm 0,257$ ortalamasıyla;

- İşletmenin iç kontrol ortamı sistemi etkin çalışmaktadır.
- İşletme yönetim kurulu iç kontrol ortamını izlemektedir ve gereken yerlerde müdahale etmektedir.
- Yapılan işlemlere yönelik hatalar meydana geldiğinde sistem gerekli uyarı vermektedir.
- İşletmede kayda değer ve önemli değişiklikler tespit edilmekte ve değerlendirilmektedir.
- Kontrol ortamı sisteminin etkinliği yönetim tarafından daima değerlendirilmektedir.

Maddelerinde en yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir. Farklılık oluşturmuşlardır. ($p < 0,05$)

İzleme (Raporlama) boyutunda; yüksek lisans öğrencileri $3,73 \pm 0,318$; lisans mezunu personel $4,349 \pm 0,257$ ortalamasıyla;

- İşletmede yapılan bütçe analiz ve karşılaştırmalar yeterlidir
- Fiziksel varlıkların (kasa, stok, vb.) gerekli durumlarda sayımı yapılmaktadır.
- Finansal tablolar, finansal değerlendirmeye yönelik yeterli ve tutarlı bilgiler içermektedir.
- İşletme yöneticileri, iç kontrol sisteminin eksiklerini, işletme faaliyetlerini ve çalışanlarını gözetim yaparak izlemektedir.
- Şirketin iç denetim raporları ilgili tüm kişilere ulaşmaktadır.

Maddelerinde en yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir. Farklılık oluşturmuşlardır ($p < 0,05$).

Bilgi iletişim boyutunda; yüksek lisans öğrencileri $3,73 \pm 0,318$; lisans mezunu personel $4,23 \pm 0,348$ ortalamasıyla;

- İç denetçiler üst yönetimle yeterli sıklıkta görüşebilmektedir.

- İşletme içinde, yatay ve dikey, iç iletişim ile dış iletişimin nasıl olacağını belirleyen prosedürler vardır.

Maddelerinde en yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir. Farklılık oluşturmuşlardır. ($p < 0,05$)

Tablo 31. İşletmenin Üretim Alanı Değişkenine Göre İç Denetim ve Kontrol Ortam Boyut Görüşlerinin Analizi

Üretim sektörü		N	X	Ss	Min	Max	ANOVA					
							V.Kav	K.Top	Sd	Kort	F	P
İç Denetim	Kağıt/Ambalaj	24	3.5727	.37094	3.00	4.25	G.Arası	.877	3	.292	2.267	.083
	Metal	47	3.7282	.44331	3.00	4.60	G.İci	20.758	161	.129		
	Gıda/Kimya	54	3.5691	.22972	3.20	4.25	Toplam	21.635	164			
	Tekstil	40	3.6986	.38418	3.25	4.50						
	Total	165	3.6463	.36321	3.00	4.60						
Kontrol faaliyetleri	Kağıt/Ambalaj	24	3.9667	.37378	3.40	4.60	G.Arası	.040	3	.013	.114	.952
	Metal	47	3.9487	.29127	3.00	4.60	G.İci	18.578	161	.115		
	Gıda/Kimya	54	3.9881	.27203	3.50	4.60	Toplam	18.617	164			
	Tekstil	40	3.9725	.43969	3.00	4.60						
	Total	165	3.9700	.33693	3.00	4.60						
Risk Yönetimi	Kağıt/Ambalaj	24	3.8917	.21247	3.60	4.40	G.Arası	.328	3	.109	.875	.456
	Metal	47	3.8128	.35239	3.00	4.80	G.İci	20.143	161	.125		
	Gıda/Kimya	54	3.8111	.30939	3.00	4.40	Toplam	20.471	164			
	Tekstil	40	3.7450	.46185	2.80	4.80						
	Total	165	3.8073	.35331	2.80	4.80						
Kontrol ortamı	Kağıt/Ambalaj	24	3.9014	.31477	3.17	4.33	G.Arası	.540	3	.180	.726	.538
	Metal	47	4.0220	.34622	3.00	4.83	G.İci	39.876	161	.248		
	Gıda/Kimya	54	4.0796	.39384	3.17	5.00	Toplam	40.416	164			
	Tekstil	40	4.0042	.78222	1.00	4.67						
	Total	165	4.0190	.49643	1.00	5.00						
İzleme (Raporlama)	Kağıt/Ambalaj	24	3.9375	.33626	3.33	4.50	G.Arası	.791	3	.264	1.611	.189
	Metal	47	3.9851	.45977	2.83	4.83	G.İci	26.342	161	.164		
	Gıda/Kimya	54	3.8191	.40833	3.17	4.67	Toplam	27.132	164			
	Tekstil	40	3.9508	.36444	3.17	4.67						
	Total	165	3.9156	.40674	2.83	4.83						
Bilgi İletişim	Kağıt/Ambalaj	24	3.8208	.53648	3.00	4.50	G.Arası	.237	3	.079	.260	.854
	Metal	47	3.8213	.52209	3.00	5.00	G.İci	48.988	161	.304		
	Gıda/Kimya	54	3.7333	.62435	2.00	5.00	Toplam	49.225	164			
	Tekstil	40	3.7775	.48489	2.50	4.50						
	Total	165	3.7818	.54786	2.00	5.00						

Diyarbakır ilinin organize sanayi bölgesinde üretim yapan işletmelerde üretim sektörü değişkenine göre iç denetim ve iç kontrol sisteminin boyutlarından iç denetim, kontrol faaliyetleri, risk yönetimi, kontrol ortamı izleme (raporlama), bilgi iletişim, boyutlarında anlamlı bir farklılaşma görülmemiştir. ($p > 0,05$).

Tablo 32. İşletmenin Personel Büyüklüğü Değişkenine Göre İç Denetim ve İç Kontrol Sistem Boyut Görüşlerinin Analizi

		N	X	Ss	Min	Max	ANOVA					
							V.Kay	K.Top	Sd	Kort	F	P
İç Denetim	0-9	8	3.6406	.35630	3.00	4.00	G.Arası	5.909	3	1.970	20.164	.000
	10-49	43	3.4094	.29554	3.00	4.00	G.İçi	15.726	161	.098		
	50-249	94	3.6668	.25992	3.22	4.25	Toplam	21.635	164			
	250 Ve Üzeri	20	4.0620	.50710	3.40	4.60						
	Total	165	3.6463	.36321	3.00	4.60						
Kontrol faaliyetleri	0-9	8	3.8500	.40708	3.00	4.20	G.Arası	1.066	3	.355	3.259	.023
	10-49	43	3.9114	.45848	3.00	4.60	G.İçi	17.551	161	.109		
	50-249	94	3.9645	.27787	3.50	4.60	Toplam	18.617	164			
	250 Ve Üzeri	20	4.1700	.14179	3.90	4.60						
	Total	165	3.9700	.33693	3.00	4.60						
Risk Analizi	0-9	8	3.6500	.47509	3.00	4.40	G.Arası	2.290	3	.763	6.760	.000
	10-49	43	3.6326	.29254	2.80	4.40	G.İçi	18.181	161	.113		
	50-249	94	3.8702	.32621	3.00	4.80	Toplam	20.471	164			
	250 Ve Üzeri	20	3.9500	.40458	3.00	4.40						
	Total	165	3.8073	.35331	2.80	4.80						
Kontrol ortamı	0-9	8	4.0625	.47088	3.00	4.50	G.Arası	2.445	3	.815	3.456	.018
	10-49	43	3.8256	.72844	1.00	4.50	G.İçi	37.971	161	.236		
	50-249	94	4.0667	.37189	3.17	5.00	Toplam	40.416	164			
	250 Ve Üzeri	20	4.1933	.25856	4.00	4.67						
	Total	165	4.0190	.49643	1.00	5.00						
İzleme (Raporlama)	0-9	8	3.7292	.40764	3.00	4.50	G.Arası	2.339	3	.780	5.063	.002
	10-49	43	3.7791	.38955	3.17	4.67	G.İçi	24.793	161	.154		
	50-249	94	3.9418	.41099	2.83	4.83	Toplam	27.132	164			
	250 Ve Üzeri	20	4.1600	.28544	3.67	4.67						
	Total	165	3.9156	.40674	2.83	4.83						
Bilgi İletişim	0-9	8	3.9625	.58294	3.20	4.50	G.Arası	3.745	3	1.248	4.420	.005
	10-49	43	3.7605	.46247	3.00	4.50	G.İçi	45.480	161	.282		
	50-249	94	3.6968	.59865	2.00	5.00	Toplam	49.225	164			
	250 Ve Üzeri	20	4.1550	.20384	3.50	4.50						
	Total	165	3.7818	.54786	2.00	5.00						

Diyarbakır ilinin organize sanayi bölgesinde üretim yapan işletmelerin istihdam ettiği personel değişkenine göre iç denetim ve iç kontrol sisteminin boyutlarından iç

denetim, kontrol faaliyetleri, risk analizi kontrol ortamı, izleme (raporlama), bilgi iletişim ve boyutlarında anlamlı farklılaşma görülmüştür ($p<0,05$).

İç denetim boyutunda işletmedeki personel sayısına göre 250+ üzeri personel çalıştıran işletmelerin iç denetim ve iç kontrol ortamı görüşleri $4,06\pm0,507$ ortalamasıyla en yüksek düzeyde görülmüş ve anlamlı farklılık oluşturmuştur. (F: 20,164; $p:0,000$)

- İç denetçinin işe alımında uygulanan süreçler, mesleğin gereklerini yansıtmaktadır.
- İç denetçilerin iş tecrübesi arttıkça, iç denetimin başarısı artmaktadır.
- İç denetçiler, denetimler sırasında diğer çalışanlardan gerekli desteği görmektedirler.
- Şirketimizdeki iç denetçiler, denetimler sırasında belge, rapor ve kayıtlara rahat bir şekilde ulaşmaktadırlar.
- İç denetçilere üst yöneticiler tarafından verilen yetkiler azdır.
- Denetçi rotasyonu, denetçinin objektifliğini artırmaktadır.

Maddelerinde 250 ve üzeri personeli olan işletmeler daha yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir.

İç kontrol faaliyetleri boyutunda; 250+ üzeri personel çalıştıran işletmelerin iç denetim ve iç kontrol görüşleri $4,17\pm0,141$ ortalamasıyla en yüksek düzeyde görülmüş ve anlamlı farklılık oluşturmuştur (F: 3,259; $p:0,023$).

- Bir iç denetçi yetkilerini kullanmakta sıkıntı çektiğinde üst yönetimden gerekli desteği görmektedir.
- Personel terfilerinde objektif ölçütler kullanılmaktadır.
- İşletmede iş ve işlemlerin yürütülmesi sağlayabilecek tecrübeli personeller işe alınmaktadır.
- İşletme çalışanlarının yetki ve sorumlulukları dengeli olarak tespit edilmektedir
- Organizasyon şeması günün şartlarına göre değişmektedir.
- İşletmede, strateji ve iş hedeflerine ulaşılmasında yönetimi desteklemek için strateji gözetimi sağlanmaktadır.

Maddelerinde en yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir.

Risk boyutunda; 250+ üzeri personel çalıştıran işletmelerin iç denetim ve iç kontrol görüşleri $3,95 \pm 0,404$ ortalamasıyla en yüksek düzeyde görülmüş ve anlamlı farklılık oluşturmuştur. (F: 6,760; p:0,00)

- İşletmenin karşı karşıya kaldığı riskler tanımlanarak ilgili kişilerin açık iletişimine sunulmaktadır.
- İşletmenin alternatif stratejileri ve bunların risk profili üzerindeki etkileri hakkında çalışmalar yapılmaktadır.
- Risk yönetim sürecinin verimlilik ve yararlılığı geliştirme potansiyeli sürekli olarak izlenmektedir.

Maddelerine en yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir.

Kontrol ortamı boyutunda; 250+ üzeri personel çalıştıran işletmelerin iç denetim ve iç kontrol ortamı görüşleri $4,19 \pm 0,258$ ortalamasıyla en yüksek düzeyde görülmüş ve anlamlı farklılık oluşturmuştur. (F: 3,456; p:0,018)

- İşletmenin iç kontrol sistemi etkin çalışmaktadır.
- İşletme yönetim kurulu iç kontrol sistemini izlemektedir ve gereken yerlerde müdahale etmektedir.
- Yapılan işlemlere yönelik hatalar meydana geldiğinde sistem gerekli uyarı vermektedir.
- İşletmede kayda değer ve önemli değişiklikler tespit edilmekte ve değerlendirilmektedir.
- İç kontrol sisteminin etkinliği yönetim tarafından daima değerlendirilmektedir.

Maddelerinde en yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir. Farklılık oluşturmuşlardır. (p<0,05)

İzleme (Raporlama) boyutunda; 250+ üzeri personel çalıştıran işletmelerin iç denetim ve iç kontrol sistemi görüşleri $4,16 \pm 0,285$ ortalamasıyla en yüksek düzeyde görülmüş ve anlamlı farklılık oluşturmuştur. (F: 5,063; p:0,002)

- İşletmede yapılan bütçe analiz ve karşılaştırmalar yeterlidir.
- Fizikler varlıkların (kasa, stok, vb.) gerekli durumlarda sayımı yapılmaktadır.
- Finansal tablolar, finansal değerlendirmeye yönelik yeterli ve tutarlı bilgiler içermektedir.

- İşletme yöneticileri, iç kontrol ortamı sisteminin eksiklerini, işletme faaliyetlerini ve çalışanlarını gözetim yaparak izleme yapmaktadır.
- Şirketin iç denetim raporları ilgili tüm kişilere ulaşmaktadır.
- İç kontrol sistemine ilişkin hata ve eksiklikler personel tarafından bir üst amire raporlanmaktadır.

Maddelerinde en yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir. Farklılık oluşturmuşlardır ($p < 0,05$).

Bilgi iletişim boyutunda; 250+ üzeri personel çalıştıran işletmelerin iç denetim ve iç kontrol görüşleri $4,15 \pm 0,507$ ortalamasıyla en yüksek düzeyde görülmüş ve anlamlı farklılık oluşturmuştur ($F: 4,42; p: 0,0004$).

- İç denetçiler üst yönetimle yeterli sıklıkta görüşebilmektedir.
- İşletme içinde, yatay ve dikey, iç iletişim ile dış iletişimin nasıl olacağını belirleyen prosedürler vardır.

Maddelerinde en yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir. Farklılık oluşturmuşlardır. ($p < 0,05$)

Tablo 33. İşletmenin İç Denetim Biri Olma Değişkenine Göre İç Denetim ve Kontrol Ortamı Boyut Görüşlerinin Analizi

İşletmenizde İç Denetim Birimi Kurulmuştur.		N	X	Ss	t	Sd	P
Bilgi İletişim	Evet	150	3.7907	.54678	1.014	162	.312
	Hayır	14	3.6357	.54435			
İzleme (Raporlama)	Evet	150	3.9360	.40018	2.290	162	.023
	Hayır	14	3.6786	.42599			
İç kontrol ortamı	Evet	150	4.0731	.34981	4.748	162	.000
	Hayır	14	3.4524	1.15075			
İç kontrol faaliyetleri	Evet	150	3.9717	.32703	.304	162	.761
	Hayır	14	3.9429	.45186			
İç Denetim	Evet	150	3.6631	.36623	2.166	162	.045
	Hayır	14	3.4768	.30183			
Risk Analizi	Evet	150	3.8400	.34291	3.883	162	.000
	Hayır	14	3.4714	.29982			

Diyarbakır ilinin organize sanayi bölgesinde üretim yapan işletmelerde iç denetim birimi olma değişkenine göre iç denetim ve iç kontrol sisteminin boyutlarından iç denetim, risk analizi kontrol ortamı, izleme (raporlama) boyutlarında anlamlı farklılaşma görülmüştür ($p<0,05$).

İç denetim boyutunda iç denetim birim olan işletmelerin iç denetim ve iç kontrol görüşleri $3,66\pm0,366$ ortalamasıyla en yüksek düzeyde görülmüş ve anlamlı farklılık oluşturmuştur ($t: 2,166$; $p:0,045$).

- İç denetçinin işe alımında uygulanan süreçler, mesleğin gereklerini yansıtmaktadır
- İç denetçilerin iş tecrübesi arttıkça, iç denetimin başarısı artmaktadır
- İç denetçiler, denetimler sırasında diğer çalışanlardan gerekli desteği görmektedirler
- Şirketimizdeki iç denetçiler, denetimler sırasında belge, rapor ve kayıtlara rahat bir şekilde ulaşmaktadırlar
- İç denetçilere üst yöneticiler tarafından verilen yetkiler azdır.
- Denetçi rotasyonu, denetçinin objektifliğini artırmaktadır

Maddelerinde iç denetim birimi olan işletmeler daha yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir.

Risk boyutunda; iç denetim birim olan işletmelerin iç denetim ve iç kontrol görüşleri $3,84\pm0,342$ ortalamasıyla en yüksek düzeyde görülmüş ve anlamlı farklılık oluşturmuştur ($t: 3,883$; $p:0,000$).

- İşletmenin karşı karşıya kaldığı riskler tanımlanarak ilgili kişilerin açık iletişimine sunulmaktadır.
- İşletmenin alternatif stratejileri ve bunların risk profili üzerindeki etkileri hakkında çalışmalar yapılmaktadır
- Risk yönetim sürecinin verimlilik ve yararlılığı geliştirme potansiyeli sürekli olarak izlenmektedir.

Maddelerinde iç denetim birimi olan işletmeler daha yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir.

Kontrol ortamı boyutunda; iç denetim birim olan işletmelerin iç denetim ve iç kontrol görüşleri $4,07\pm0,349$ ortalamasıyla en yüksek düzeyde görülmüş ve anlamlı farklılık oluşturmuştur ($t:3,748$; $p:0,000$).

- İşletmenin kontrol ortamı etkin çalışmaktadır.

- İşletme yönetim kurulu kontrol ortamını izlemektedir ve gereken yerlerde müdahale etmektedir.
- Yapılan işlemlere yönelik hatalar meydana geldiğinde sistem gerekli uyarı vermektedir.
- İşletmede kayda değer ve önemli değişiklikler tespit edilmekte ve değerlendirilmektedir.
- İç kontrol sisteminin etkinliği yönetim tarafından daima değerlendirilmektedir.

Maddelerinde iç denetim birimi olan işletmeler daha yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir.

İzleme (Raporlama) boyutunda; iç denetim birim olan işletmelerin iç denetim ve iç kontrol görüşleri $3,93 \pm 0,400$ ortalamasıyla en yüksek düzeyde görülmüş ve anlamlı farklılık oluşturmuştur ($t:2,290$; $p:0,023$).

- İşletmede yapılan bütçe analiz ve karşılaştırmalar yeterlidir
- Fiziksel varlıkların (kasa, stok, vb.) gerekli durumlarda sayımı yapılmaktadır.
- Finansal tablolar, finansal değerlendirmeye yönelik yeterli ve tutarlı bilgiler içermektedir.
- İşletme yöneticileri, kontrol ortamının eksiklerini, işletme faaliyetlerini ve çalışanlarını gözetim yaparak izleme yapmaktadır.
- Şirketin iç denetim raporları ilgili tüm kişilere ulaşmaktadır.
- Kontrol ortamına ilişkin hata ve eksiklikler personel tarafından bir üst amire raporlanmaktadır.

Maddelerinde en yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir. Farklılık oluşturmuşlardır ($p<0,05$)

Tablo 34. İşletmenin Kontrol Ortamı Hizmet Eğitimi veya Danışmanlığı Değişkenine Göre İç Denetim ve Kontrol Ortamı Boyut Görüşlerinin Analizi

Kontrol Ortamı İle İlgili Olarak Bir Şirket, Üniversite, Kişi veya Kuruluştan Eğitim veya Danışmanlık Hizmeti Satın Alınmıştır.		N	X	Ss	t	Sd	P
Bilgi İletimi	Evet	91	3.7934	.57673	.300	163	.764
	Hayır	74	3.7676	.51368			
İzleme (Raporlama)	Evet	91	3.9315	.35369	.557	163	.578
	Hayır	74	3.8959	.46555			
Kontrol ortamı	Evet	91	4.1059	.33247	2.534	163	.012
	Hayır	74	3.9122	.62960			
Kontrol faaliyetleri	Evet	91	4.0018	.27222	1.346	163	.180
	Hayır	74	3.9309	.40108			
İç Denetim	Evet	91	3.7282	.35212	3.306	163	.001
	Hayır	74	3.5457	.35339			
Risk Analizi	Evet	91	3.9077	.32972	4.255	163	.000
	Hayır	74	3.6838	.34404			

Diyarbakır ilinin organize sanayi bölgesinde üretim yapan işletmelerde iç kontrol sistemi ile ilgili eğitim ve danışmanlık olma değişkenine göre iç denetim ve iç kontrol sisteminin boyutlarından iç denetim, risk analizi boyutlarında anlamlı farklılaşma görülmüştür ($p < 0,05$).

İç denetim boyutunda; iç kontrol eğitimi ve desteği alan işletmelerin iç denetim ve iç kontrol görüşleri $3,72 \pm 0,352$ ortalamasıyla en yüksek düzeyde görülmüş ve anlamlı farklılık oluşturmuştur ($t: 3,306$; $p: 0,001$).

- İç denetçinin işe alımında uygulanan süreçler, mesleğin gereklerini yansıtmaktadır
- İç denetçilerin iş tecrübesi arttıkça, iç denetimin başarısı artmaktadır
- İç denetçiler, denetimler sırasında diğer çalışanlardan gerekli desteği görmektedirler

- Şirketimizdeki iç denetçiler, denetimler sırasında belge, rapor ve kayıtlara rahat bir şekilde ulaşmaktadırlar
- İç denetçilere üst yöneticiler tarafından verilen yetkiler azdır.
- Denetçi rotasyonu, denetçinin objektifliğini artırmaktadır

Maddelerinde iç kontrol sistemi eğitim ve danışmanlık alan işletmeler daha yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir.

Risk boyutunda; iç kontrol eğitimi ve danışmanlığı alan işletmelerin iç denetim ve iç kontrol görüşleri $3,90 \pm 0,329$ ortalamasıyla en yüksek düzeyde görülmüş ve anlamlı farklılık oluşturmuştur. (t: 4,255; p:0,001)

- İşletmenin karşı karşıya kaldığı riskler tanımlanarak ilgili kişilerin açık iletişimine sunulmaktadır.
- İşletmenin alternatif stratejileri ve bunların risk profili üzerindeki etkileri hakkında çalışmalar yapılmaktadır
- Risk yönetim sürecinin verimlilik ve yararlılığı geliştirme potansiyeli sürekli olarak izlenmektedir.

Maddelerinde iç kontrol sistemi eğitim ve danışmanlık alan işletmeler daha yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir

Kontrol ortamı boyutunda; Kontrol ortamı eğitimi ve danışmanlığı alan işletmelerin iç denetim ve iç kontrol görüşleri $4,10 \pm 0,332$ ortalamasıyla en yüksek düzeyde görülmüş ve anlamlı farklılık oluşturmuştur (t: 4,255; p:0,001).

- İşletmenin kontrol ortamı etkin çalışmaktadır.
- İşletme yönetim kurulu kontrol ortamı izlemektedir ve gereken yerlerde müdahale etmektedir.
- Yapılan işlemlere yönelik hatalar meydana geldiğinde sistem gerekli uyarı vermektedir.
- İşletmede kayda değer ve önemli değişiklikler tespit edilmekte ve değerlendirilmektedir.
- Kontrol ortamı etkinliği yönetim tarafından daima değerlendirilmektedir.

Maddelerinde kontrol ortamı eğitim ve danışmanlık alan işletmeler daha yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir

Tablo 35. İç Denetim ve İç Kontrol Boyutları Arasındaki Korelasyon Analizi

Correlations

		Bilgi İletimi	İzleme (Raporlama)	İç Kontrol	Kontrol faaliyetleri	İç Denetim	Risk Analizi
Bilgi İletişim	r	1					
	p						
	N	165					
İzleme (Raporlama)	r	.322**	1				
	p	.000					
	N	165	165				
Kontrol ortamı	r	.118	.217**	1			
	p	.132	.005				
	N	165	165	165			
Kontrol faaliyetleri	r	.409**	.288**	.269**	1		
	p	.000	.000	.000			
	N	165	165	165	165		
İç Denetim	r	.208**	.389**	.182*	.323**	1	
	p	.007	.000	.019	.000		
	N	165	165	165	165	165	
Risk Analizi	r	.112	.219**	.268**	.285**	.278**	1
	p	.154	.005	.001	.000	.000	
	N	165	165	165	165	165	165

**. Correlation Is Significant At The 0.01 Level (2-Tailed).

*. Correlation Is Significant At The 0.05 Level (2-Tailed).

İç denetim ve iç kontrol sistemlerinin boyutları arasındaki korelasyon göre; kontrol ortamı ile iç denetim arasında pozitif yönlü bir ilişki, işletme yönetimi ile bilgi iletişim ve izleme (raporlama) arasında pozitif yönlü bir ilişki, iç denetim ile bilgi iletişim, izleme (raporlama), kontrol ortamı işletme yönetimi arasında pozitif yönlü bir ilişki bulunduğu görülmüştür.

Tablo 36. İç Denetim ve İç Kontrol Boyutlarının Ortalamaları

	N	Min	Max	X	Ss
Bilgi İletişim	165	2,00	5,00	3,7818	,54786
İzleme (Raporlama)	165	2,83	4,83	3,9156	,40674
Kontrol ortamı	165	1,00	5,00	4,0190	,49643
Kontrol faaliyetleri	165	3,00	4,60	3,9700	,33693
İç Denetim	165	3,00	4,60	3,6463	,36321
Risk Analizi	165	2,80	4,80	3,8073	,35331

Araştırma hipotezlerine göre; Diyarbakır İlinin Organize Sanayi Bölgesinde üretim yapan işletmelerde

H1: İşletmede iç kontrol ortamı bulunmaktadır. Hipotezi $4,01 \pm 0,496$ ortalamasıyla katılıyorum düzeyinde görüş belirtmiş ve hipotez kabul edilmiştir.

H2: İşletmenin karşı karşıya olduğu riskler sürekli tespit edilmektedir. Hipotezi $3,80 \pm 0,353$ ortalamasıyla katılıyorum düzeyinde görüş belirtmiş ve hipotez kabul edilmiştir.

H3: İç kontrol faaliyetleri etkin bir şekilde yerine getirilmektedir. Hipotezi $3,97 \pm 0,336$ ortalamasıyla katılıyorum düzeyinde görüş belirtmiş ve hipotez kabul edilmiştir.

H4: İşletmede bilgi iletim faaliyetleri etkili bir şekilde yapılmaktadır. Hipotezi $3,78 \pm 0,547$ ortalamasıyla katılıyorum düzeyinde görüş belirtmiş ve hipotez kabul edilmiştir.

H5: İşletmede faaliyet sonuçları sürekli (Raporlanma) izlenmektedir. Hipotezi $3,91 \pm 0,406$ ortalamasıyla katılıyorum düzeyinde görüş belirtmiş ve hipotez kabul edilmiştir.

H6: İşletmede iç denetim sürekli yapılmaktadır. Hipotezi $3,64 \pm 0,363$ ortalamasıyla katılıyorum düzeyinde görüş belirtmiş ve hipotez kabul edilmiştir.

SONUÇ ve ÖNERİLER

Diyarbakır İlinin Organize Sanayi Bölgesinde üretim yapan 165 işletmede çalışanların cinsiyet oranları; %57,0 kadın, %43,0 erkek çalışanlardan oluşmuştur. Çalışanlardan %14,5 20-25 yaş aralığında, %36,4 25-30 yaş, %24,8 30-35 yaş, %11,5 35-40 yaş aralığında, %7,9 40-45 yaş aralığında; %4,8 45 ve üzere yaş aralığında olan çalışanlardan oluşmaktadır. Çalışanlardan %17,0'si lise, %13,9'ü ön lisans, %57,6'si lisans, %11,5'i yüksek lisans eğitim düzeyine sahip çalışanlardan oluşmaktadır. Üretim yapan işletmelerden %14,5'i kâğıt/ambalaj alanında, %28,5'i metal alanında, %32,7'si gıda/kimya alanında, %24,2'si tekstil alanında faaliyet gösteren işletmelerden oluşmaktadır. İşletmelerden %4,8'i 0-9 personel, %26,1'si 10-49 personel, %57,0'si 50-249 personel, %12,1'i 250 ve üzeri personele sahip olduğu görüldü.

Diyarbakır İlinin Organize Sanayi Bölgesinde üretim yapan işletmelerden %90,9'ü iç kontrol sistemi olduğunu, %9,1'inin ise iç kontrol sistemine sahip olmadığını belirtmişlerdir. Bu işletmelerden %90,9'ü iç denetim sistem birimine sahip olduğu, %9,1'ininde ise iç denetim biriminin olmadığını belirtmiştir. İşletmelerden %40,0'si iç denetim hizmeti olarak güvence hizmetleri, %60,0'ü müşavirlik hizmetleri ile iç denetim yaptıklarını belirtmişlerdir. İşletmelerden %65,5'i karşılaşılabilecek risklere karşı (yolsuzluk veya suiistimal), %34,5'i işletme faaliyetleri açısından maliyet azaltıcı ve rekabeti artırıcı nedenlerden dolayı iç kontrol ortamı sistemi kullandıklarını belirtmişlerdir.

İşletmelerden %55,2'si iç kontrol sistemi ile ilgi olarak özel bir kurumdan eğitim ve danışmanlık aldıklarını, %44,8'i ise herhangi bir danışmanlık ve eğitim almadıklarını belirtmişlerdir. İşletmelerden %67,9'ünün iç denetçilerle strateji başkanlarının iletişim içinde olduklarını %32,1'inin iç denetim ile strateji başkanlığının iletişim halinde olmadığını belirtmişlerdir. İşletmelerden %87,3'ünün iç denetim birimi ile iç kontrol sisteminin incelenmesi değerlendirilmesi yönelik çalışmaların yapıldığı belirtmişlerdir. İşletmelerden %90,9'ünün iç denetim birimi ile iç kontrol sisteminin incelenmesi değerlendirilmesi sonucunun üst yöneticiye raporlandığı belirtmişlerdir.

Çalışanların cinsiyet değişkenine göre;

Diyarbakır İlinin Organize Sanayi Bölgesinde üretim yapan işletmelerden çalışan 94 kadın, 71 erkek personelin görüşleri açısından iç denetim ve iç kontrol sisteminin boyutlarından kontrol ortamı, bilgi iletişim, izleme (raporlama), işletme yönetimi, iç denetim ve risk analizi boyutlarında cinsiyet değişkenine anlamlı bir farklılaşma görülmemiştir.

İşletmelerde iç kontrol sisteminin olma durumuna göre; iç denetim ve iç kontrol ortamı, risk analizi etme boyutunda, izleme (raporlama) boyutunda kontrol ortamı olan işletmeler lehine anlamlı farklılıklar oluşmuştur. ($p<0,05$)

Kontrol ortamı boyutunda;

- İşletmenin kontrol ortamı etkin çalışmaktadır.
- İşletme yönetim kurulu kontrol ortamı izlemektedir ve gereken yerlerde müdahale etmektedir.
- Yapılan işlemlere yönelik hatalar meydana geldiğinde sistem gerekli uyarı vermektedir.
- İşletmede kayda değer ve önemli değişiklikler tespit edilmekte ve değerlendirilmektedir.
- Kontrol ortamı etkinliği yönetim tarafından daima değerlendirilmektedir.
- Kontrol ortamının değerlendirilmesi sonucunda alınması gereken önlemler belirlenmekte ve bir eylem planı çerçevesinde uygulanmaktadır.

Maddelerine daha yüksek düzeyde katılım göstermiş ve anlamlı farklılık oluşturmuştur.

İç denetim boyutunda;

- İç denetçilerin iş tecrübesi arttıkça, iç denetimin başarısı artmaktadır.
- İç denetçiler, denetimler sırasında diğer çalışanlardan gerekli desteği görmektedirler.
- Şirketimizdeki iç denetçiler, denetimler sırasında belge, rapor ve kayıtlara rahat bir şekilde ulaşmaktadırlar.
- İç denetçilere üst yöneticiler tarafından verilen yetkiler azdır.

Maddelerine daha yüksek düzeyde katılım göstermiş ve anlamlı farklılık oluşturmuştur.

İzleme (Raporlama) boyutunda;

- İşletmede yapılan bütçe analiz ve karşılaştırmalar yeterlidir.
- Fiziksel varlıkların (kasa, stok, vb.) gerekli durumlarda sayımı yapılmaktadır.
- Finansal tablolar, finansal değerlendirmeye yönelik yeterli ve tutarlı bilgiler içermektedir.
- Şirketin iç denetim raporları ilgili tüm kişilere ulaşmaktadır.

Maddelerine daha yüksek düzeyde katılım göstermiş ve anlamlı farklılık oluşturmuştur.

Risk analizi boyutunda;

- İşletmenin alternatif stratejileri ve bunların risk profili üzerindeki etkileri hakkında çalışmalar yapılmaktadır.
- Yönetim veya yönetim kurulu, işletmenin içerdği tüm artı ve eksileri tam olarak anlayarak ona göre bir risk haritası çizmektedir
- İşletmenin karşı karşıya kaldığı riskler tanımlanarak ilgili kişilerin açık iletişimine sunulmaktadır.
- Risk yönetim sürecinin verimlilik ve yararlılığı geliştirme potansiyeli sürekli olarak izlenmektedir.

Maddelerine daha yüksek düzeyde katılım göstermiş ve anlamlı farklılık oluşturmuştur.

İşletmeler içinde kontrol ortamına sahip olan işletmeler arasında, işletmelerin kontrol ortamında, iç denetiminde, risk analizinde ve izleme (Raporlama) sisteminde bir çok üstünlük sağladığı görülmüştür.

İç kontrol faaliyetleri boyutunda; 40-45 ve 45+üzeri yaş grubu çalışanların işletme yönetiminin kontrol ortamı ve denetlemeleri hakkında daha olumlu görüş belirttikleri görülmüştür.

- Bir iç denetçi yetkilerini kullanmakta sıkıntı çektiğinde üst yönetimden gerekli desteği görmektedir.
- Personel terfilerinde objektif ölçütler kullanılmaktadır.
- İşletmede iş ve işlemlerin yürütülmesi sağlayabilecek tecrübeli personeller işe alınmaktadır.

- İşletme çalışanlarının yetki ve sorumlulukları dengeli olarak tespit edilmektedir.
- İşletme çalışanlar organizasyon şemasındaki hiyerarşiye önem vermektedir.
- İşletmede, strateji ve iş hedeflerine ulaşılmasında yönetimi desteklemek için strateji gözetimi sağlanmaktadır.

Maddelerine 40-45 ve 45+ üstü personeller daha yüksek düzeyde olumlu yanıt vererek farklılık oluşturmuştur. ($p < 0,05$)

İç denetim boyutunda; lisans ve yüksek lisans eğitim düzeyine sahip personelin iç kontrol ortamı ve iç denetim hakkındaki görüşlerinde daha olumlu görüş bildirdikleri görüldü ve anlamlı farklılaşma oluşturmuşlardır.

- İç denetçinin işe alımında uygulanan süreçler, mesleğin gereklerini yansıtmaktadır.
- İç denetçilerin iş tecrübesi arttıkça, iç denetimin başarısı artmaktadır.
- İç denetçiler, denetimler sırasında diğer çalışanlardan gerekli desteği görmektedirler.
- Şirketimizdeki iç denetçiler, denetimler sırasında belge, rapor ve kayıtlara rahat bir şekilde ulaşmaktadırlar.
- İç denetçilere üst yöneticiler tarafından verilen yetkiler azdır.
- Denetçi rotasyonu, denetçinin objektifliğini artırmaktadır.

Maddelerinde lisans ve ön lisan mezunu personellerin daha yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir.

Kontrol faaliyetleri boyutunda; lisans ve yüksek lisans öğrencileri

- Bir iç denetçi yetkilerini kullanmakta sıkıntı çektiğinde üst yönetimden gerekli desteği görmektedir.
- Personel terfilerinde objektif ölçütler kullanılmaktadır.
- İşletmede iş ve işlemlerin yürütülmesi sağlayabilecek tecrübeli personeller işe alınmaktadır.
- İşletme çalışanlarının yetki ve sorumlulukları dengeli olarak tespit edilmektedir
- Organizasyon şeması günün şartlarına göre değişmektedir.

- İşletmede, strateji ve iş hedeflerine ulaşılmasında yönetimi desteklemek için strateji gözetimi sağlanmaktadır.

Maddelerine en yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir.

Kontrol ortamı boyutunda; lisans ve yüksek lisans öğrencileri

- İşletmenin kontrol ortamı etkin çalışmaktadır.
- İşletme yönetim kurulu kontrol ortamını izlemektedir ve gereken yerlerde müdahale etmektedir.
- Yapılan işlemlere yönelik hatalar meydana geldiğinde sistem gerekli uyarı vermektedir.
- İşletmede kayda değer ve önemli değişiklikler tespit edilmekte ve değerlendirilmektedir.
- Kontrol ortamının etkinliği yönetim tarafından daima değerlendirilmektedir.

Maddelerinde en yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir. Farklılık oluşturmuşlardır.

İzleme (Raporlama) boyutunda; lisans ve yüksek lisans öğrencileri

- İşletmede yapılan bütçe analiz ve karşılaştırmalar yeterlidir
- Fiziksel varlıkların (kasa, stok, vb.) gerekli durumlarda sayımı yapılmaktadır.
- Finansal tablolar, finansal değerlendirmeye yönelik yeterli ve tutarlı bilgiler içermektedir.
- İşletme yöneticileri, iç kontrol sisteminin eksiklerini, işletme faaliyetlerini ve çalışanlarını gözetim yaparak izlemektedir.
- Şirketin iç denetim raporları ilgili tüm kişilere ulaşmaktadır.
- Kontrol ortamı sistemine ilişkin hata ve eksiklikler personel tarafından bir üst amire raporlanmaktadır.

Üretim sektörü değişkenine göre;

Diyarbakır ilinin organize sanayi bölgesinde üretim yapan işletmelerde üretim sektörü değişkenine göre iç denetim ve iç kontrol sisteminin boyutlarından iç denetim, kontrol faaliyetleri, risk yönetimi, kontrol ortamı izleme (raporlama), bilgi iletişim, boyutlarında anlamlı bir farklılaşma görülmemiştir ($p>0,05$).

İstihdam değişkenine göre;

Diyarbakır ilinin organize sanayi bölgesinde üretim yapan işletmelerin istihdam ettiği personel değişkenine göre iç denetim ve iç kontrol sisteminin boyutlarından iç denetim, kontrol faaliyetleri, risk analizi kontrol ortamı, izleme (raporlama), bilgi iletişim ve boyutlarında anlamlı farklılaşma görülmüştür.

İç denetim boyutunda işletmedeki personel sayısına göre 250+ üzeri personel çalıştıran işletmelerin,

- İç denetçinin işe alımında uygulanan süreçler, mesleğin gereklerini yansıtmaktadır.
- İç denetçilerin iş tecrübesi arttıkça, iç denetimin başarısı artmaktadır.
- İç denetçiler, denetimler sırasında diğer çalışanlardan gerekli desteği görmektedirler.
- Şirketimizdeki iç denetçiler, denetimler sırasında belge, rapor ve kayıtlara rahat bir şekilde ulaşmaktadırlar.
- İç denetçilere üst yöneticiler tarafından verilen yetkiler azdır.
- Denetçi rotasyonu, denetçinin objektifliğini artırmaktadır.

Maddelerinde daha yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir.

Kontrol faaliyetleri boyutunda; 250+ üzeri personel çalıştıran işletmelerin

- Bir iç denetçi yetkilerini kullanmakta sıkıntı çektiğinde üst yönetimden gerekli desteği görmektedir.
- Personel terfilerinde objektif ölçütler kullanılmaktadır.
- İşletmede iş ve işlemlerin yürütülmesi sağlayabilecek tecrübeli personeller işe alınmaktadır.
- İşletme çalışanlarının yetki ve sorumlulukları dengeli olarak tespit edilmektedir.
- Organizasyon şeması günün şartlarına göre değişmektedir.
- İşletmede, strateji ve iş hedeflerine ulaşılmasında yönetimi desteklemek için strateji gözetimi sağlanmaktadır.

Maddelerine en yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir.

Risk boyutunda; 250+ üzeri personel çalıştıran işletmelerin;

- İşletmenin karşı karşıya kaldığı riskler tanımlanarak ilgili kişilerin açık iletişimine sunulmaktadır.

- İşletmenin alternatif stratejileri ve bunların risk profili üzerindeki etkileri hakkında çalışmalar yapılmaktadır.
- Risk yönetim sürecinin verimlilik ve yararlılığı geliştirme potansiyeli sürekli olarak izlenmektedir.

Maddelerine en yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir.

Kontrol ortamı boyutunda; 250+ üzeri personel çalıştıran işletmelerin

- İşletmenin kontrol ortamı etkin çalışmaktadır.
- İşletme yönetim kurulu kontrol ortamını izlemektedir ve gereken yerlerde müdahale etmektedir.
- Yapılan işlemlere yönelik hatalar meydana geldiğinde sistem gerekli uyarı vermektedir.
- İşletmede kayda değer ve önemli değişiklikler tespit edilmekte ve değerlendirilmektedir.
- İç kontrol sisteminin etkinliği yönetim tarafından daima değerlendirilmektedir.

Maddelerinde en yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir.

İzleme (Raporlama) boyutunda; 250+ üzeri personel çalıştıran işletmelerin

- İşletmede yapılan bütçe analiz ve karşılaştırmalar yeterlidir.
- Fiziksel varlıkların (kasa, stok, vb.) gerekli durumlarda sayımı yapılmaktadır.
- Finansal tablolar, finansal değerlendirmeye yönelik yeterli ve tutarlı bilgiler içermektedir.
- İşletme yöneticileri, iç kontrol sisteminin eksiklerini, işletme faaliyetlerini ve çalışanlarını gözetim yaparak izleme yapmaktadır.
- Şirketin iç denetim raporları ilgili tüm kişilere ulaşmaktadır.
- Kontrol ortamı sistemine ilişkin hata ve eksiklikler personel tarafından bir üst amire raporlanmaktadır.

Maddelerinde en yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir.

Bilgi iletişim boyutunda; 250+ üzeri personel çalıştıran işletmelerin

- İç denetçiler üst yönetimle yeterli sıklıkta görüşebilmektedir.
- İşletme içinde, yatay ve dikey, iç iletişim ile dış iletişimin nasıl olacağını belirleyen prosedürler vardır.

Maddelerinde en yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir.

İç denetim birimi olma değişkeni;

Diyarbakır ilinin organize sanayi bölgesinde üretim yapan işletmelerde iç denetim birimi olma değişkenine göre iç denetim ve iç kontrol sisteminin boyutlarından iç denetim, risk analizi kontrol ortamı, izleme (raporlama) boyutlarında anlamlı farklılaşma görülmüştür.

Kontrol ortamı ile ilgili eğitim ve danışmanlık alma değişkenine göre;

Diyarbakır ilinin organize sanayi bölgesinde üretim yapan işletmelerde kontrol ortamı ile ilgili eğitim ve danışmanlık olma değişkenine göre iç denetim ve iç kontrol ortamı boyutlarından iç denetim, risk analizi, kontrol ortamı boyutlarında anlamlı farklılaşma görülmüştür.

İç denetim boyutunda; iç kontrol ortamı eğitimi ve danışmanlık hizmeti alan işletmelerin,

- İç denetçinin işe alımında uygulanan süreçler, mesleğin gereklerini yansıtmaktadır
- İç denetçilerin iş tecrübesi arttıkça, iç denetimin başarısı artmaktadır
- İç denetçiler, denetimler sırasında diğer çalışanlardan gerekli desteği görmektedirler
- Şirketimizdeki iç denetçiler, denetimler sırasında belge, rapor ve kayıtlara rahat bir şekilde ulaşmaktadırlar
- İç denetçilere üst yöneticiler tarafından verilen yetkiler azdır.
- Denetçi rotasyonu, denetçinin objektifliğini artırmaktadır.

Maddelerinde kontrol ortamı eğitim ve danışmanlık alan işletmeler daha yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir.

Risk boyutunda; kontrol ortamı eğitimi ve danışmanlığı alan işletmelerin

- İşletmenin karşı karşıya kaldığı riskler tanımlanarak ilgili kişilerin açık iletişimine sunulmaktadır.
- İşletmenin alternatif stratejileri ve bunların risk profili üzerindeki etkileri hakkında çalışmalar yapılmaktadır
- Risk yönetim sürecinin verimlilik ve yararlılığı geliştirme potansiyeli sürekli olarak izlenmektedir.

Maddelerinde kontrol ortamı eğitim ve danışmanlık alan işletmeler daha yüksek düzeyde olumlu görüş belirtmişlerdir

İç denetim ve iç kontrol sistemlerinin boyutları arasındaki korelasyona göre; iç kontrol sistemi ile iç denetim arasında pozitif yönlü bir ilişki, işletme yönetimi ile bilgi iletimi ve izleme (raporlama) arasında pozitif yönlü bir ilişki, iç denetim ile bilgi iletimi, izleme (raporlama), kontrol ortamı işletme yönetimi arasında pozitif yönlü bir ilişki bulunduğu görülmüştür.

Sonuç olarak;

Diyarbakır İlinin Organize Sanayi Bölgesine de üretim yapan; 50-249 ve 250+ üzeri personel çalıştıran, lisans ve yüksek lisans eğitim düzeyi olan çalışanların üstün oldukları belirlenmiştir.

İç denetim birimi olan işletmeler; müşavirlik ve danışmanlık hizmeti alan işletmelere; iç denetim ve iç kontrol sisteminin işletmenin kontrol ortamının da, işletme yönetiminde, bilgi iletişiminin sağlanmasında, risk analizinde (yolsuzluk ve suiistimal, verimlik), izleme (raporlama), kar, zara bilançoları, envanter çıkarmada, işletmede yapılan bütçe analiz ve karşılaştırmalarında, fiziksel varlıkların (kasa, stok, vb.) gerekli durumların sayımında, finansal tablolar, finansal değerlendirmeye, işletme yöneticileri, kontrol ortamı sisteminin eksiklerini, işletme faaliyetlerini ve çalışanlarını gözetim yaparak izleme (raporlama) de, kontrol ortamı sistemine ilişkin hata ve eksiklikler belirlemede üstünlüklerinden dolayı kullandıkları belirtmişlerdir.

KAYNAKLAR

- Adiloğlu, B., (2011), “İç Denetim Süreci ve Kontrol Prosedürleri”, Türkmen Kitabevi, İstanbul, Türkiye.
- Ağca, E., (2016). İç kontrol sisteminin bütçe kontrol mekanizmasına etkisi: kamu kurumları üzerine bir araştırma, Maliye Bakanlığı ve defterdarlıklar örneği. İstanbul: Nişantaşı Üniversitesi.
- Akçay, S., (2013). Türkiye’de İç Denetim Sürecinin Kamu Kurumlarının Faaliyet Sonuçları Üzerindeki Etkinliği: Belediyeler Üzerine Bir Uygulama, Afyon Kocatepe Üniversitesi, İİBF Dergisi C.XV, S.1
- Aksoy, T., (2005). “Ulusal ve Uluslar Arası Düzenlemeler Bağlamında İç Kontrol ve İç Kontrol Gerekliliği: Analitik Bir İnceleme”, “Mali Çözüm Dergisi”, Sayı 72, S:138-164
- Aksoy, T., (2007). “Basel II ve İç Kontrol”, Ankara SMMM Odası Yayın No:53, Ankara, Ağustos 2007
- Akyel, R., (2016). “Türkiye’de İç Kontrol Kavramı, Unsurları ve Etkinliğinin Değerlendirilmesi” (Yönetim ve Ekonomi) 1: s. 83-98, 2010 http://www2.bayar.edu.tr/yonetimekonomi/dergi/pdf/C17S12010/83_98.pdf.
- Alagöz, A., (2015). İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin önemi ve Denetim Komiteleri ile İç Denetim Birimi ilişkisinin hata ve hilelerin Önlenmesindeki Rolü, http://www.alialagoz.com.tr/doc-dr-alialagoz-makaleleri/isletmelerde_ic_kontrol.pdf
- Ali, A.G., (2010). İç Kontrol Sistemi ve Üretim İşletmelerinde Bir Uygulama, TÜRMOB Yayınları, Ankara
- Alnhayer, M., (2017). İşletmelerde iç denetim sistemi ve Gaziantep’te faaliyet gösteren işletmelerin iç denetim sisteminin incelenmesi, Kilis
- Alptürk, E., (2008). İç Denetim Rehberi, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara
- Aras, G., (2007). “Basel II Bankacılık Düzenlemeleri ve İç Denetim”, TİDE İç Denetim Dergisi. Sayı. 17, ss. 24-26.
- Arcagök, M.S, Ertan E., (2006). Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Sistemi, Hesap Uzmanları Derneği

- Aslan, B., (2010). “Bir Yönetim Fonksiyonu Olarak İç Denetim”, Sayıştay Dergisi, 77; 66-67
- Ataman, A. B., (2001). Türk Denetim Kurumları, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Basel Committee On Banking Supervision, Internal audit in banks and the supervisor's relationship with auditors: A survey, Bank For International Settlements, 2002.
- Bozkurt, N., (2010). Muhasebe Denetimi, Alfa Yayınları, İstanbul
- COSO (2004). “Enterprise Risk Management- Integrated Framework, Application Techniques”, COSO, <http://www.coso.org>, (03.12.2014)
- Cömert, N., (2008). “Türk Ticaret Kanunu Tasarısı Kapsamında İç Denetim ve İç Kontrol” İç Denetim Dergisi Marmara Üniversitesi
- Çavuşoğlu, M., (1996). İç Denetim Araştırma Notları.(Üçüncü Baskı), Siyasal Vakfı Bülteni, Ankara.
- Çelikay, D.Ş., (2012). Türkiye'de İç Denetimin Kamu ve Özel Sektör Uygulamaları Açısından Karşılaştırılması.» Eskişehir: Anadolu Üniversitesi, Ağustos
- Çevikbaş, R., (2011). “Türkiye’de İç Denetim Kurumu”, Türk İdare Dergisi • Sayı: 471-472, Haziran – Eylül.
- Dabdaboğlu, K.,(2007). “İç Kontrol Sistemi”, Mali Çözüm Dergisi, İsmmmo Yayın Organı
- Durmuş, N., TAŞ, O., (2008). SPK Düzenlemeleri ve 3568 Sayılı Mevzuat Kapsamında Denetim, Alfa, İstanbul, s.242.
- ECIIA, (2005). Avrupa’da İç Denetim-Konum Raporu Brussels: Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonu
- Ekrem, C., (2006). “Kamu İdarelerinde İç Kontrol Sistem ve Süreçlerinin Tasarlanması, Uygulanması ve Geliştirilmesinde Uyulacak Usul ve Esaslar” Mali Yönetim ve Denetim Dergisi, Mayıs Haziran, 381-23
- Emir, M, L., (2017). Ticari İşletmelerde İç Denetim Sistemi Ve Karlılık: Bist 100’de Yer Alan Firmalar Üzerinde Bir Uygulama, Yüksek Lisans Tezi
- Ercan, Ç. DAL S., (2012). “Yeni Türk Ticaret Kanununda Anonim Şirket Yönetim Kurulunun Muhasebe ve Finans Sisteminin Kurulmasına İlişkin Devredilemez Görev ve Yetkisi”, Mali Çözüm Dergisi, Sayı. 114, ss.78-79.

- Erçiçek, M., (2016). Türkiye’de Denetimin Gelişimi Ve Yeni Gelişmeler Işığında Denetimin Dönen Varlıklara Etkisi Ve Bir Uygulama.
- Erdoğan, S., (2009). İç kontrol sistemi: kamu iktisadi teşebbüsleri için iç kontrol modeli önerisi. Ankara.
- Erdoğan, T., (2009). Yeni Türk Ticaret Kanunu’nda İşlem Denetçisi ve Uygulaması, Trakya Üniversitesi SBE İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Edirne, 170s.
- Erözbağ, S., (2009). “İç Denetim ve Mahalli İdarelerde Denetim Yetkisi”, Ankara, İller ve Belediyeler Dergisi, sayı:738–739, Ekim-Kasım.
- Galloway, D., (1995). Internal Auditing: A Guide for the New Auditor, The Institute of Internal Auditors, USA.
- Gökhan, A., (2010). “İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Sağlanması” <http://www.denetimnet.com/UserFiles/Documents/Makaleler/IcKontrolSistemininEtkinligininSaglanması.pdf>
- Gönülaçar, Ş., (2007). “İç Denetimde Hedef ve Beklentiler”, Mali Hukuk Dergisi, Temmuz-Ağustos, İstanbul, Türkiye.
- Griffiths, D., (2006). ‘Risk Based Internal Auditing: Three Views on Implementation’, www.internalaudit.biz, (03.12.2018)
- Guoming, B., (1997). “The developing trend and prospects of internal auditing,” Managerial Auditing Journal, p.243-246.
- Gürbüz, F ve Diğerleri., (2005). Risk Odaklı İç Denetim
- Gürdoğan, Y., (2017). Bankacılık Sektörü İle Kamu İdarelerindeki İç Denetim Uygulamalarının Karşılaştırılması ve Geleceğe İlişkin Değerlendirmeler, https://www.tide.org.tr/uploads/Gurdogan_Yurtsever.pdf, s. 7
- Güredin, E., (1994). Denetim, Beta Yayınları, İstanbul.
- Güredin, E., (1999). Denetim, 6. Baskı, Beta Yayınları, İstanbul, 1999
- Güredin, E., (2008). Denetim ve Güvence Hizmetleri, 13.Baskı Türkmen Kitabevi, İstanbuls.11.
- Güredin, E., (2010). “Denetim ve güvence Hizmetleri”, Türkmen Kitapevi, İstanbul, 11-140.
- Hightower, R., (2009). Internal Controls Policies And Procedures. Hoboken, New Jersey: John Wiley & Sons, Inc., A.B.D. <http://www.pwc.com/exweb/cgallenges.nsf/docid>, 10.08.2015

- International Federation Of Accountants Handbook (IFAC) 1994, Technical Pronouncements, New York, 1994, s.437-438).
- INTOSAI GOV 9100 (2004). Guidelines for International Control Standarts for the Public Sector, INTOSAI Professional Standards Committee Secretariat, Copenhagen k, Denmark
- İSMMMO (2013). KOBİ’lerde İç Denetim iç pratik bilgiler, İSMMMO Yayını, İstanbul
- Kartal, F., (2013). “Türkiye’ de Kamu ve Özel Sektörde İç Denetim Uygulamaları”. Maliye Finans Yazıları Dergisi. Yıl. 27 Sayı. 99, Nisan 2013, ss. 9-36
- Kaval, H., (2005). Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS/IAS) Uygulama Örnekleri ile Muhasebe Denetimi, 2.Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara
- Kaval, H., (2008). Muhasebe Denetimi, Kasım Ankara: Gazi Kitapevi, (3. Baskı)
- Kaval, H., (2008). Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS/IAS) Uygulama Örnekleri ile Muhasebe Denetimi, 3. Baskı, Ankara
- Kaya, F., (2010). Sigortacılık. 1.Baskı. İstanbul: Beta Basım, 2010.
- Keskin, D., (2016). İç Kontrol Sistemi Öz Değerlendirme, Beta Basım Yayım A.Ş., İstanbul
- Khan, M. A., (1995). “Yeni Başlayanlar İçin Denetime Giriş,” Çev.:Faruk Eroğlu, Sayıştay Dergisi, S.19
- Khan, Z. H., (2010). Introduction to Goverment and Financial Audit, Director General, P.A.W. Lahore, Pakistan (Teksir edilmiş seminer notları).
- Kızıl, C., Demirkol V., Kefeli S., (2015). "İç Kontrol Sistemi ve Denetim Süreci: Kişili Firmasında Bir Uygulama", Turgut Özal Uluslararası Ekonomi ve Siyaset Kongresi III, Malatya, Türkiye, s. 8
- Kıracı, M., Sıtkı Ç., (2008). “Kamu Bankalarında İç Denetimin Yeniden Yapılandırılması: Ziraat Bankası Teftiş Kurulunda Yaşanan Örgütsel, Teknik ve Kültürel Değişim”, C.Ü. Sosyal Bilimler Dergisi. Cilt.32, Sayı.2, ss. 331-349.
- Kurnaz, N., Çetinoğlu T., (2010). İç Denetim Güncel Yaklaşımlar, Umuttepe Yayınları, Kocaeli, s.85
- Kurnaz, N., Çetinoğlu, T., (2010). “İç Denetim Güncel Yaklaşımlar”, Umuttepe Yayınları, Kocaeli, Türkiye.

- Kuyucu, C., (2003). İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Denetlenmesi. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. İstanbul: Marmara Üniversitesi. Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Lawrence, B., Sawyer, M., Dittnhofe,r A., Scheiner, J., (2003). Sawyer's Internal Auditing: The Practice of Modern Internal Auditing, 5th Edition, IIA, Florida, USA, s.4.
- Lawrence, S., (2005). Sawyer's Internal Auditing , Florida:The Institute of Internal Auditors Press, 1988, s. 90.
- Lindow, P. E., Jill D.R., (2002), "Beyond Traditional Audit Techniques", Journal of Accountancy Issues
- Mcnamee, D., Selim, G., (1998). "Changing Paradigm", Mc2 Management Consulting, <http://www.mc2consulting.com/riskart8.htm>
- Memiş, Ü., (2008). Etkin ve Başarılı Bir İç Denetim İçin Gerekli Koşullar", Mali Çözüm Dergisi. Sayı. 85, ss. 75-91
- Memiş, Ü., (2006). "İç Denetimin Yönetim Fonksiyonlarının yerine getirilmesindeki rolü: Türkiye'deki Büyük İşletmeler Üzerine Bir Saha Araştırması", Doktora Tezi, Çukurova Üniv. SBE İşletme ana bilim dalı
- Mescon, MH., Courtland, LB., John, V.T., (2002). Business Today, Prentice-Hall, New Jersey
- Moeller, R., (2005). Brink's Modern Internal Auditing, John Wiley&Sons, Sixth Edition, New Jersey.
- Moeller, R., B., (2009). Modern Internal Auditing. 7 TH Edition. New Jersey: John Wiley & Sons Inc.,
- Ocaklı, M., (2010). Outsource Hizmeti Veren İşletmelerde İç Kontrol ve İç Denetim Yapısı. Yüksek Lisans Tezi, İstanbul: Marmara Üniversitesi
- Önder, M.F., (2008). Türk Hukukunda İç Denetim ve Uluslararası Standartlara Uyum, Ankara: Asil Yayın Dağıtım, s. 43.
- Özbek, C., (2005). "İç Denetim Uygulamaları", T.C. Maliye Bakanlığı Twinning Projesi, İstanbul
- Özbek, Ç., (2012). İç Denetim, TİDE Yayınları, İstanbul,
- Özer, M., (1997). Tek Düzen Muhasebe Sistemi Sermaye Piyasası Mevzuatı ve 3568 Sayılı Kanun Kapsamında Denetim-I.

- Özer, M.A., (2011). “Sigortacılıkta İşletmeler Kriz Yönetim Sürecinde Neler Yapabilirler?”, Birlik’ten, Sayı:24, s14
- Özgül, B. ve Banu T.M., (2016). Kurumsal Sürdürülebilirlik ve Güvencesi İç Denetim, BİST Sürdürülebilirlik Endeksi’ ne Tabi Şirketlerde Anket Çalışması. 1. Basım, İstanbul: Beta Yayınları
- Özoğlu, B., Mercan, C., Çakıroğlu, S., (2010). “Bir Güvence ve Danışmanlık Hizmeti İç Denetim”, İ.B.B. İç Denetim Birimi Başkanlığı Yayınları, İstanbul, Türkiye.
- Pehlivan, D., (2011). Denetim Yaklaşımlarından Butik Denetime
- Priscilla, A. B., and Susan, H., (2011) "Internal Auditing in the Americas", Managerial Auditing Journal, Vol. 26, s. 736.
- Resmi Gazete, 13. Haziran 1989 ve 20149 Sayı.
- Resmi Gazete, 16 Ağustos 2011, Salı/28027
- Ridley, J., (2008). Cutting Edge Internal Auditing. England: John Wiley & SonsLtd.,
- Sawyer, LB., (2003). Dittnhofer, Mortimer A.; Scheiner; James H.: Sawyer’s Internal Auditing: The Practice of Modern Internal Auditing, 5th Edition, IIA, Florida, USA
- Selimoğlu, K.S., Uzay, Ş., (2008). Muhasebe Denetimi, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Selimoğlu, S.K., (1996). Denetimin Etkinliğinin Artırılmasında Analitik İnceleme Prosedürlerinin Kullanımı ve Türkiye deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma, SPK Yayınları, Yayın No:29, 1.Baskı Ankara.
- Seval, K. S., (2011), Muhasebe Denetimi, Gazi Kitabevi, Ankara
- Sezal, L., (2006). Banka İşletmelerinde Etkin Bir İç Denetim ve Risk Yönetim Sisteminde Karşılaşılan Sorunlar ve Çözüm Önerileri, Doktora Tezi, Çukurova Üniv. SBE İşletme Anabilim Dalı,
- Sharkansky, I., (1991). “The Development of State Audit,” State Audit and Accountability, State of Israel Comptroller's Office, Jerusalem
- Suer, A. Z., (2004). “Profesyonel Muhasebe Mesleğinde Ekron Skandalı ve Sonrası Gelişmeler”, 6.Muhasebe Denetimi Sempozyumu - 2.Oturum: Globalleşmenin 127 Muhasebe Mesleği Üzerine Etkileri ve Toplum Çıkarlarının Korunması, İstanbul 2004, <http://archive.ismmmo.org.tr/docs/sempozyum/06Sempozyum/2oturum/AycaZeynepSuer.pdf>

- Şahin, G., (2018). Sanayi İşletmelerinde İç Kontrol Sisteminin Değerlendirilmesi: Bir Vaka Analizi, Yüksek Lisans Tezi.
- Şimşek, K., (2019). Uluslararası İç Denetim Standartları Kapsamında Yürütülen İç Denetim Uygulamalarının Kurumsal Yönetim Kalitesi Üzerindeki Rolü: Borsa İstanbul Kurumsal Yönetim Endeksinde Yer Alan Şirketler Üzerinde Bir Anket Çalışması Doktora Tezi Sayfa 90.
- Tek, Z., Çetinkaya, E. M., (2004). İç denetim. Bütçe Dünyası Dergisi(20), 3-12.
- The IIA Research Fundation, (2003). Uluslararası İç Denetim Standartları.
- The Institute of Internal Auditors (2009). ‘‘The Role of Internal Auditing in Enterprise Wide Risk Management’’, Florida, ABD, IIA, s.1-3 (<https://na.theiia.org>, 03.12.2014).
- Thomas, M., (2007). ‘‘The Seven-step Process to Risk-based Auditing’’, FSA Times, Florida, ABD: IIA, pp.1-6.
- Tok, P., (2010). ‘‘Türkiye’de İç Denetim ve İç Denetçilik’’, Yüksek Lisans Tezi, Muğla Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Yönetimi Anabilim Dalı, Muğla, Türkiye.
- Tümer, S., (2010), ‘‘Kamuda İç Kontrol Sistemi ve Uygulama Aşamaları’’, Poyraz Ofset, Ankara, 11-45.
- Türedi, H., Zor Ü., Gürbüz F., (2015). ‘‘Risk Odaklı İç Denetim’’. Muhasebe ve Finansman Dergisi. Sayı. 66, ss. 1-20.
- Ulric, J.G., Allan E.O., (1996). Accounting Information System, South Western Collage Publishing, s.196.
- Uyanık, A., (2001). Denetim, Muhasebe ve Vergilendirme, Beta Yayınları, İstanbul.
- Uyar, S., (2009). İç kontrol ve iç denetim: 5018 sayılı kanun açısından değerlendirme. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Uyar, S., (2010). UFRS Uygulamalarında İç kontrol Sisteminin Etkisi ve Önemi, Alanya İşletme Fakültesi Dergisi, 2/2.
- Uzay, Ş., (2012). Yolsuzlukların Ortaya Çıkartılması ve Önlenmesinde Denetçilerin Sorumluluğu, archive.ismmmo.org.tr/docs/.../05.../26.%20SABAN%20UZAY.doc, (08. 05. 2012).
- Uzay, Ş., ve Gönen, S., (2012). ‘‘Yeni TTK ile Getirilen Yıllık Faaliyet Raporu Denetiminin Finansal raporlama ile İlgili İç Kontrol Raporu Denetimi ile Benzerlikleri’’, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt:14, Sayı 4, Ankara.

- Uzun, A. K., (2006). “Türk Ticaret Kanunu Tasarısı ve İç Denetim”, İstanbul, İç Denetim Dergisi, Sayı:16, s.47.
- Uzun, A.K., (2008). İç Denetim Nedir, Dünya Gazetesi, 28 Mayıs 2008
- Uzun, A.K., (2009). “Kamu Yönetiminde İç Kontrol ve İç Denetim Yaklaşımı”. Denetim Dergisi. Sayı. 3, ss. 59-65
- Uzun, A.K., (2010). Aile İşletmelerinde Kurumsal Yönetim ve İç Denetimin Rolü, <http://www.icdenetim.net/makaleler/84-aile-isletmelerinde>
- Venables, J. ve Ken I., (1988). Internal Audit, Butterworths, London.
- Yaman, A., (2008). Kamu İç Kontrol Sisteminin Başarı Faktörleri, Mali Hukuk Dergisi
- Yılancı, M., (2006). İç Denetim, Nobel Yayın, Ankara
- Yılancı, M., (2006). İç Denetim, Nobel Yayın, Ankara.
- Yılancı, M., Yıldız, B., Kiracı, M., (2013). Muhasebe Denetimi, Ankara: Detay Yayıncılık, , s. 71
- Yurdakul, Ç., (2007). Denetim ve Raporlama Finansal Tablolar ve Analiz Teknikleri, TÜRMOB Yayınları 215, Ankara
- Yurtsever, G., (2012). Meslekte Mükemmelliğin Küresel Paydaşı Türkiye İç Denetim Enstitüsü, s. 7.
- Yurtsever, G., (2017). “Bankacılık Sektörü İle Kamu İdarelerindeki İç Denetim Uygulamalarının Karşılaştırılması ve Geleceğe İlişkin Değerlendirmeler”, https://www.tide.org.tr/uploads/Gurdogan_Yurtsever.pdf (23 Eylül 2017), s. 5.; “Bankaların İç Sistemleri ve İçsel Sermaye Yeterliliği Değerlendirme Süreci Hakkında Yönetmelik”, https://www.bddk.org.tr/WebSitesi/turkce/Mevzuat/Bankacilik_Kanununa_Iliskin_Duzenlemeler/13294is edes_yonetmelik.pdf

EKLER

Ek 1. Orijinallik Raporu



SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
YÜKSEK LİSANS TEZ ÇALIŞMASI ORJİNALLİK RAPORU

ÖĞRENCİ BİLGİLERİ	
Adı-Soyadı	Delal AYDIN
Öğrenci Numarası	171216114
Enstitü Anabilim Dalı	İŞLETME
Programı	İŞLETME
Danışmanın Unvanı, Adı-Soyadı	Dr.Öğr.Üyesi Özcan DEMİR
Tez Başlığı (Türkçe)	ÜRETİCİ İŞLETMELERDE İÇ KONTROL VE İÇ DENETİM SİSTEMLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ: DİYARBAKIR İLİ ÖRNEĞİ

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ'NE

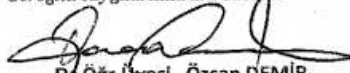
Yukarıda başlığı belirtilen tez çalışmamın a) Kapak sayfası, b) Giriş, c) Ana bölümler ve d) Sonuç kısımlarından oluşan toplam 135 sayfalık kısmına ilişkin, 24/05/2019 tarihinde şahsım/tez danışmanım tarafından Turnitin adlı intihal tespit programından aşağıda belirtilen filtrelemeler uygulanarak alınmış olan orijinallik raporuna göre, tezimin benzerlik oranı % 29'dur..

Uygulanan filtrelemeler:

- 1- Kabul/Onay ve Bildirim sayfaları hariç,
- 2- Kaynakça hariç
- 3- Alıntılar hariç/dâhil
- 4- 5 kelimeden daha az örtüşme içeren metin kısımları hariç

Yukarıda bilgileri verilen öğrencinin doktora tezi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulu tarafından belirlenen azami benzerlik oranlarını aşmadığını ve tez çalışmam herhangi bir intihal içermediğini; aksinin tespit edileceği muhtemel durumda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi ve yukarıda vermiş olduğum bilgilerin doğru olduğunu beyan ederim.

Gereğini saygılarımla arz ederim.


Dr. Öğr. Üyesi Özcan DEMİR
 Danışmanın Adı-Soyadı

Prof. Dr. Kenan PEKER
 Anabilim Dalı Başkanı

Lisansüstü tezler, savunma öncesinde **intihal program raporu** ile birlikte enstitüye teslim edilir.

İntihal raporu ile ilgili olarak etik kurallar dâhilindeki benzerlik oranları ilgili Enstitü Yönetim Kurulu tarafından belirlenir. (Enstitü Yönetim Kurulu tarafından tezin, intihal kapsamı dışında değerlendirilmesi için TURNITIN'den alınan raporda "benzerlik oranı"nın, "alıntılar hariç" en fazla %10, "alıntılar dâhil" % 30'u geçmemesi şeklinde kabul edilmiştir).

Ek 2. Etik Kurul Kararı

Tarih ve Sayısı: 21/11/2018-295110



T.C.

FIRAT ÜNİVERSİTESİ REKTÖRLÜĞÜ

Sosyal ve Beşeri Bilimler Araştırmaları Etik Kurulu



Sayı :97132852/302.14.01/
 Konu :Etik Kurul Değerlendirmesi

İŞLETME ANABİLİM DALINA

Anabilim Dalınız Dr.Öğr.Üyesi Özcan DEMİR'in yönetiminde, Yüksek Lisans Öğrencisi Delal AYDIN'a ait "**Üretici İşletmelerde İç Kontrol ve İç Denetim Sistemlerinin Değerlendirilmesi: Diyarbakır Örneği**" konulu çalışma ile ilgili Etik Kurul Kararı ekte sunulmuştur.

Bilgilerinizi ve gereğini rica ederim.

e-imzalıdır.
 Prof. Dr. Mehmet Nuri GÖMLEKSİZ
 Kurul Başkanı

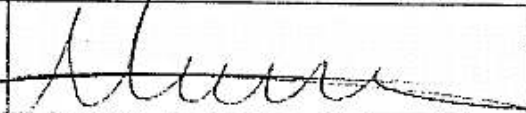
T.C.
FIRAT ÜNİVERSİTESİ
Sosyal ve Beşeri Bilimler Araştırmaları Etik Kurulu Başkanlığı

ETİK KURUL KARARI

TOPLANTI TARİHİ	TOPLANTI SAYISI	KARAR NO	ÇALIŞMACININ ADI SOYADI
15.11.2018	12	10	Dr.Öğr.Üyesi Özcan DEMİR

KARAR

“Üretici İşletmelerde İç Kontrol ve İç Denetim Sistemlerinin Değerlendirilmesi: Diyarbakır Örneği” konulu çalışma etik kurulumuzda görüşülmüş olup; çalışmanın etik kurallara uygun olduğuna oybirliğiyle karar verilmiştir.

Prof. Dr. M. Nuri GÖMLEKSİZ (Başkan)			
Doç. Dr. Sebahattin DEVECİOĞLU (Üye)	Bulunmadı	Doç. Dr. Rıfat BİLGİN (Üye)	İmza
Doç. Dr. Süleyman İLHAN (Üye)	İmza	Dr. Öğr. Üyesi Serkan BİÇER (Üye)	İmza
Doç. Dr. İrfan EMRE (Üye)	İmza	Dr. Öğr. Üyesi Haki PEŞMAN (Üye)	Bulunmadı
Doç. Dr. Taner YILDIRIM (Üye)	Bulunmadı		

Ek 3. Anket

Anket no:

ANKET SORULARI

Değerli katılımcı;

Bu anket formu Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü'nde yürütülmekte olan “Üretici işletmelerde iç kontrol ve iç denetim sistemlerinin değerlendirilmesi: Diyarbakır ili örneği” başlıklı yüksek lisans tez çalışması için yapılmaktadır. Sizlerden edinilecek bilgiler tamamen bilimsel amaçlı kullanılacaktır. Katkılarınız bizim için önemlidir. Şimdiden değerli katkılarınızdan dolayı teşekkür ederiz.

Dr.Öğr.Üyesi Özcan DEMİR

Delal AYDIN

Fırat Üniversitesi İ.İ.B.F.

Fırat Üniversitesi

İşletme Bölümü (Tez Danışmanı)

İşletme Bölümü

A. Aşağıdaki ifadelerden size uygun olanları kutucuklarda belirtiniz.

Adınız						
Cinsiyetiniz	☐ Kadın	☐ Erkek				
Yaşınız	☐ 20-25	☐ 25-30	☐ 30-35	☐ 35-40	☐ 40-45	☐ 45 ve üst
Öğrenim durumunuz	☐ Lise	☐ Ön Lisans	☐ Lisans	☐ Yüksek Lisans	☐ Doktora	

B. Aşağıdaki ifadelerde size en uygun seçeneği işaretleyiniz.

İşletmenin Faaliyette Bulunduğu Sektörü Tanımlayınız. ☐ Kâğıt/ Ambalaj ☐ Metal Sektörü ☐ Gıda/ Kimya Sektörü ☐ Tekstil Sektörü
İşletmede Çalışan Toplam Personel Sayısını Belirtiniz. ☐ 0-9 ☐ 10-49 ☐ 50-249 ☐ 250 ve üzeri
İşletmenizde İç Kontrol Sistemi Var Mı? ☐ Evet ☐ Hayır
İşletmenizde İç Denetim Birimi Kurulmuştur. ☐ Evet ☐ Hayır

C. Aşağıdaki ifadelerde size en uygun seçeneği işaretleyiniz.

Kurumunuzda Uygulanmakta Olan İç Denetim Hizmetlerini İşaretleyiniz:

() Güvence Hizmetleri () Müşavirlik Hizmetleri

İşletmenizde, İç Kontrol Sisteminin Uygulamasında Aşağıdaki Seçeneklerden Hangisi Etkili Olmaktadır?

() Karşılaşılabilecek riskleri önleme (yolsuzluk ve suiistimaller) isteği

() İşletmenin faaliyet gösterdiği sektör özellikleri(maliyetleri azaltıp rekabet gücünü arttıracak kontrolleri sağlamak

D. Aşağıdaki ifadelerde size en uygun seçeneği işaretleyiniz.

İç Kontrol Sistemi İle İlgili Olarak Bir Şirket, Üniversite, Kişi Veya Kuruludan Eğitim Veya Danışmanlık Hizmeti Satın Alınmıştır.

() Evet () Hayır

İç Denetçilerle Strateji Daire Başkanları İletişim İçindedir.

() Evet () Hayır

İç Denetim Birimi Tarafından İç Kontrol Sisteminin İncelenmesi Ve Değerlendirmesine Yönelik Çalışmalar Yapılmaktadır.

() Evet () Hayır

İç Denetim Birimi Tarafından İç Kontrol Sisteminin İncelenmesi Ve Değerlendirmesine Yönelik Yapılan Çalışmalar Üst Yöneticiye Raporlanmaktadır.

() Evet () Hayır

Aşağıdaki her soru için, sağdaki sayılardan konunun önemiyle ilgili görüşünüzü en iyi yansıtan sayıyı yuvarlak içine alın. Görüşünüzle eşleştirmek üzere yukarıdaki ölçeği kullanın.

	E.İÇ DENETÇİ İLE ALAKALI SORULAR	Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
1	İç denetçinin işe alımında uygulanan süreçler, mesleğin gereklerini yansıtmaktadır.					
2	İç denetçilerin iş tecrübesi arttıkça, iç denetimin başarısı artmaktadır.					
3	İç denetçiler, denetimler sırasında diğer çalışanlardan gerekli desteği görmektedirler.					
4	İç denetçilere verilen görevler fazladır.					
5	Şirketimizdeki iç denetçiler, denetimler sırasında belge, rapor ve kayıtlara rahat bir şekilde ulaşmaktadırlar.					
6	İç denetçilere üst yöneticiler tarafından verilen yetkiler azdır.					
7	Denetçi rotasyonu, denetçinin objektifliğini artırmaktadır.					
8	Yetki ve sorumluluk yazılı olarak belirlenmektedir.					
9	Bir iç denetçi yetkilerini kullanmakta sıkıntı çektiğinde üst yönetimden gerekli desteği görmektedir.					
10	İç denetçiler üst yönetimle yeterli sıklıkta görüşebilmektedir.					
	F.İŞLETME HAKKINDA	Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
1	İşletmede yapılan bütçe analiz ve karşılaştırmalar yeterlidir.					
2	İşletmenin iç kontrol sistemi etkin çalışmaktadır.					
3	Personel terfilerinde objektif ölçütler kullanılmaktadır.					
4	İşletmede iş ve işlemlerin yürütülmesi sağlayabilecek tecrübeli personeller işe alınmaktadır.					
5	İşletme çalışanlarının yetki ve sorumlulukları dengeli olarak tespit edilmektedir.					
6	Organizasyon şeması günün şartlarına göre değişmektedir.					
7	İşletmede tüm bölümlere yönelik organizasyon şeması vardır.					
8	İşletme çalışanlar organizasyon şemasındaki hiyerarşiye önem					

	vermektedir.					
G		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
1	İşletmede, strateji ve iş hedeflerine ulaşılmasında yönetimi desteklemek için strateji gözetimi sağlanmaktadır.					
2	İşletmenin karşı karşıya kaldığı riskler tanımlanarak ilgili kişilerin açık iletişimine sunulmaktadır.					
3	Yönetim veya yönetim kurulu, işletmenin içerdği tüm artı ve eksileri tam olarak anlayarak ona göre bir risk haritası çizmektedir.					
4	İşletmenin alternatif stratejileri ve bunların risk profili üzerindeki etkileri hakkında çalışmalar yapılmaktadır.					
5	İşletmenin iş hedeflerine ve planlarına ilişkin nicel ya da nitel performans ölçümleri belirlenmiştir.					
6	Risk yönetim sürecinin verimlilik ve yararlılığı geliştirme potansiyeli sürekli olarak izlenmektedir.					
7	İşletme yönetim kurulu iç kontrol sistemini izlemektedir ve gereken yerlerde müdahale etmektedir.					
8	Uzmanlaşmaya önem verilmektedir.					
9	Fizikler varlıkların (kasa, stok, vb.) gerekli durumlarda sayımı yapılmaktadır.					
H		Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
1	Finansal tablolar, finansal değerlendirmeye yönelik yeterli ve tutarlı bilgiler içermektedir.					
2	İşletme içinde, yatay ve dikey, iç iletişim ile dış iletişimin nasıl olacağını belirleyen prosedürler vardır.					
3	İşletme yöneticileri iç kontrol sisteminin eksiklerini, işletme faaliyetlerini ve çalışanlarını gözetim yaparak raporlamaktadır.					
4.	Şirketin iç denetim raporları ilgili tüm kişilere ulaşmaktadır.					
5	Yapılan işlemlere yönelik hatalar meydana geldiğinde sistem					

	gerekli uyarı vermektedir.					
6	İşletmede kayda değer ve önemli değişiklikler tespit edilmekte ve değerlendirilmektedir.					
7	İç kontrol sisteminin etkinliği yönetim tarafından daima değerlendirilmektedir.					
8	İç kontrolün değerlendirilmesi sonucunda alınması gereken önlemler belirlenmekte ve bir eylem planı çerçevesinde uygulanmaktadır.					
9	İç kontrol sistemine ilişkin hata ve eksiklikler personel tarafından bir üst amire raporlanmaktadır.					

İlginiz için teşekkür ederiz.



ÖZ GEÇMİŞ

Kişisel Bilgiler

Adı soyadı : Delal Aydın
 Doğum yeri : Diyarbakır
 Doğum tarihi : 01.01.1991
 Medeni hali : Bekâr

Eğitim Durumu

1996-2004 : Yunus Emre İlköğretim Okulu
 2004-2008 : Rekabet Kurumu Anadolu Lisesi
 2008- 2011 : Bahçeşehir Üniversitesi, Mühendislik Fakültesi, Bilgisayar Mühendisliği
 2011-2015 : Fırat Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü,
 2017_2019 :Atatürk Üniversitesi, İş Sağlığı ve Güvenliği Bölümü, Ön Lisans
 2017-2019 :Anadolu Üniversitesi, Adalet Bölümü, Ön Lisans
 2017-2019 :Fırat Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Tezli Yüksek Lisans

Yabancı Dili ve Seviyesi:

İngilizce – İleri Düzey

İş Deneyimi

Çalıştığı Kurumlar:

2015-Devam ediyor, Ncty Alışveriş Merkezi Yönetim Departmanı,

2018-Devam ediyor, Adalet Bakanlığı uzlaştırmacı

İletişim

Adres: Diyarbakır /Merkez

Tel: 05359348422

E-mail : delalaydin@hotmail.com