

T.C.
İSTANBUL AYDIN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ



İŞLETMELERDE İÇ DENETİM VE BUNUN ORGANİZASYON
VERİMLİLİĞİNE ETKİLERİ, TÜRK TIBBİ CİHAZ VE TEK
KULLANIMLIK ÜRÜN ÜRETİM SEKTÖRÜ ARAŞTIRMASI

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Önder SÖYLER

İşletme Ana Bilim Dalı

İşletme Yönetimi Programı

Tez Danışmanı: Yrd. Doç. Dr. BEKİR EMRE KURTULMUŞ

Aralık, 2016

T.C.
İSTANBUL AYDIN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ



İŞLETMELERDE İÇ DENETİM VE BUNUN ORGANİZASYON
VERİMLİLİĞİNE ETKİLERİ, TÜRK TIBBİ CİHAZ VE TEK
KULLANIMLIK ÜRÜN ÜRETİM SEKTÖRÜ ARAŞTIRMASI

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Önder SÖYLER

(Y1412.040009)

İşletme Ana Bilim Dalı

İşletme Yönetimi Programı

Tez Danışmanı: Yrd. Doç. Dr. BEKİR EMRE KURTULMUŞ

Aralık, 2016



T.C.
İSTANBUL AYDIN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ

Yüksek Lisans Tez Onay Belgesi

Enstitümüz İşletme Ana Bilim Dalı İşletme Yönetimi Tezli Yüksek Lisans Programı Y1412.040009 numaralı öğrencisi **Önder SÖYLER**'in "İŞLETMELERDE İÇ DENETİM VE BUNUN ORGANİZASYON VERİMLİLİĞİNE ETKİLERİ TÜRK TIBBİ CİHAZ VE TEK KULLANIMLIK ÜRÜN ÜRETİM SEKTÖRÜ" adlı tez çalışması Enstitümüz Yönetim Kurulunun 05.08.2016 tarih ve 2016/16 sayılı kararıyla oluşturulan jüri tarafından **aybırılı** ile Tezli Yüksek Lisans tezi olarak **kabul** edilmiştir.

Öğretim Üyesi Adı Soyadı

İmzası

Tez Savunma Tarihi :29/12/2016

1)Tez Danışmanı: Yrd. Doç. Dr. Bekir Emre KURTULMUŞ



2) Jüri Üyesi : Yrd. Doç. Dr. Çiğdem ÖZARI



3) Jüri Üyesi : Yrd. Doç. Dr. Deniz PALALAR ALKAN



Not: Öğrencinin Tez savunmasında **Başarılı** olması halinde bu form **imzalanacaktır**. Aksi halde geçersizdir.

YEMİN METNİ

Yüksek Lisans tezi olarak sunduğum “İŞLETMELERDE İÇ DENETİM VE BUNUN ORGANİZASYON VERİMLİLİĞİNE ETKİLERİ, TÜRK TIBBİ CİHAZ VE TEK KULLANIMLIK ÜRÜN ÜRETİM SEKTÖRÜ ARAŞTIRMASI” adlı çalışmanın, tezin proje safhasından sonuçlanmasına kadarki bütün süreçlerde bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurulmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin Bibliyografya ’da gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanılmış olduğunu belirtir ve onurumla beyan ederim.
(.../.../20.....)

Önder SÖYLER

ÖNSÖZ

Çalışmamın tamamlanmasında engin tecrübeleri, değerli zamanı ve emeğini bir an olsun benden esirgemeyen saygı değer danışmanım Yrd. Doç. Dr. Bekir Emre KURTULMUŞ' a sonsuz teşekkür ederim.

Aralık 2016

Önder SÖYLER



İÇİNDEKİLER

Sayfa

ÖNSÖZ	iii
İÇİNDEKİLER	iv
KISALTMALAR	vi
ÇİZELGE LİSTESİ	vii
ŞEKİL LİSTESİ	viii
ÖZET	ix
ABSTRACT	x
1.GİRİŞ	1
1.1. Problemin Belirtilmesi	3
1.2. Problemin Önemi	3
1.3. Amaç ve Görevler	4
1.4. Araştırma Soruları	4
2. KAYNAK ARAŞTIRMASI	5
2.1. İç Denetimin Temel Kavramları, Gelişmesi ve Yapılanması.....	5
2.1.1. İç denetimin unsurları.....	6
2.1.2. İç denetimin amaçları	8
2.1.3. İç denetim ve çeşitli işletme fonksiyonları ile bağlantısı	10
2.1.3.1. İç denetim ve iç kontrol sistemi ilişkisi	10
2.1.3.2. İç denetim ve kurumsal yönetim ilişkisi	11
2.1.3.3. İç denetim ve risk yönetimi ilişkisi.....	16
2.1.3.4. İç denetim faaliyetleri ile bağımsız denetim çalışmaları arasındaki ilişki	17
2.1.3.5. İç denetim ve toplam kalite yönetimi ilişkisi.....	17
2.1.3.6. İç denetimde dış kaynaklardan yararlanma	18
2.1.3.7. İç denetimde yeni yaklaşımlar	21
2.1.4. Denetim türleri	25
2.1.4.1. Amacına göre denetim türleri	25
2.1.4.2. Yapılış denetimine göre denetim	26
2.1.4.3. Denetçinin niteliğine göre denetim.....	27
2.2. İç Denetim Mesleğinde Yapılanma ve Mesleki Uygulama Standartları	29
2.2.1. İç denetçi	30
2.2.2. Performans standartları.....	31
2.2.2.1. İç denetim faaliyetlerinin yürütülmesi.....	31
2.2.2.2. İşin niteliği	32
2.2.2.3. Görev planlaması	34
2.2.2.4. Görevin yapılması.....	34
2.2.2.5. Sonuçların raporlanması	35
2.2.2.6. İlerlemenin gözlenmesi.....	36
2.2.2.7. Yönetimin artık riskleri üstlenmesi.....	36
2.3. Türkiye’de İç Denetime Dair Düzenlemeler	36

2.3.1.	Bankalarda iç denetim	36
2.3.2.	Aracı kurumlarda iç denetim	37
2.3.3.	Sigorta ve reasürans şirketlerinde iç denetim	38
2.3.4.	Emeklilik ve yatırım fonlarında iç denetim	39
2.4.	Uluslararası Kabul Görmüş İç Denetim Standartları	39
2.4.1.	Bağımsızlık	40
2.4.2.	Mesleki ehliyet	41
2.4.3.	İç denetim çalışmasının kapsamı	42
2.4.4.	Denetim çalışmasının yürütülmesi	43
2.4.5.	İç denetim departmanının yönetimi	43
3.	İÇ DENETİMİN ROLÜNÜN BELİRLENMESİNE YÖNELİK SAĞLIK ÜRÜNLERİ ÜRETİCİLERİNE YÖNELİK UYGULAMA.....	46
3.1.	Araştırma Filolojisi	46
3.2.	Araştırma Yaklaşımı	46
3.3.	Veri Toplama Yöntemleri	46
3.4.	Araştırmanın Hipotezleri	47
3.5.	Araştırmanın Kısıtlılıkları	47
3.6.	Evren ve Örneklem	47
3.7.	Verilerin Analizi	48
4.	VERİ TOPLAMA VE TARTIŞMALAR	49
4.1.	Bulgular	49
4.1.1.	Araştırmaya katılan işletmeleri tanımlayıcı bilgiler	49
4.1.2.	Ölçek ifadelerine belirtilen görüşlere ilişkin tanımlayıcı bilgiler	51
5.	SONUÇ VE ÖNERİLER	56
KAYNAKLAR	61	
EKLER.....	64	
ÖZGEÇMİŞ.....	82	

KISALTMALAR

IIA	:Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (The Institute of Internal Auditors)
SEC	:ABD Menkul Kıymetler Borsası Komisyonu (Securities and Exchange Commission)
AB	:Avrupa Birliği
SPK	:Sermaye Piyasası Kurulu
BDDK	:Bankacılık Düzenleme Ve Denetleme Kurumu
GKGMİ	:Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri
TKY	:Toplam Kalite Yönetimi
CIA	:Uluslararası İç Denetçi (Certified Internal Auditor)
SOR	:Sorumluluk Bildirgesi (Statement Of Responsibilities)
GKGDS	:Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları
DDK	:Devlet Denetleme Kurumu
PSRC	:Profesyonel Standartlar ve Sorumluluklar Komitesi

ÇİZELGE LİSTESİ

Sayfa

Çizelge 2.1: İç Denetim Bileşenleri	7
Çizelge 2.2: Faaliyet Denetimi Bileşenleri	26
Çizelge 4. 1: Ana Faaliyet Türü.....	49
Çizelge 4. 2: Çalışan Personel Sayısı	50
Çizelge 4. 3: İç Denetim Birimi Durumu.....	50
Çizelge 4. 4: Ölçek İfadelerine Bildirilen Görüşlerin Tanımlayıcı İstatistikleri	51
Çizelge 4. 5: Araştırmaya Katılan Firmaların İç Denetimin Sağladığı Fayda ile Problemlerine İlişkin Görüşlerinin Ana Faaliyet Alanına Göre Farklılık Analizi.....	52
Çizelge 4. 6: Araştırmaya Katılan Firmaların İç Denetimin Sağladığı Fayda ile Problemlerine İlişkin Görüşlerinin Çalışan Sayısına Göre Farklılık Analizi.....	53
Çizelge 4. 7: Araştırmaya Katılan Firmaların İç Denetimin Sağladığı Fayda ile Problemlerine İlişkin Görüşlerinin İşletmede İç Denetim Departmanı Olma Durumuna Göre Farklılık Analizi	55

ŞEKİL LİSTESİ

Sayfa

Şekil 2.1: İç Denetimin Örgütsel Yeri	10
Şekil 2.2: Denetim Komitesinin, Bağımsız Denetim, İç Denetim ve Yönetim Kurulu İlişkisi.....	15



İŞLETMELERDE İÇ DENETİM VE BUNUN ORGANİZASYON VERİMLİLİĞİNE ETKİLERİ, TÜRK TIBBİ CİHAZ VE TEK KULLANIMLIK ÜRÜN ÜRETİM SEKTÖRÜ ARAŞTIRMASI

ÖZET

İşletmelerin büyüklüklerinin artması, teknolojik gelişmeler, sorumlulukların paylaşılması ve faaliyetlerin karmaşıklaşması sonucunda iç denetimin önemi artmıştır. Bu çalışmada iç denetim ayrıntılı olarak incelendikten sonra, Sağlık ürünleri üreten üretim işletmelerinde iç denetimin rolünü ve algısını belirlemek için bir uygulama yapılmıştır. Uygulamada iç denetimin işletmelere sağladığı faydalar ile işletmelerde iç denetim problemlerine ilişkin görüşlerin yer aldığı anket uygulaması yapılmıştır.

Anahtar Kelimeler: *İç Denetim, İç Denetim Faaliyetleri, Sağlık İşletmelerinde İç Denetim*

**THE IMPACT OF INTERNAL AUDITING ON ORGANISATIONAL
EFFECTIVENESS. THE CASE OF TURKISH MEDICAL HARDWARE AND
DISPOSABLE PRODUCT MANUFACTURING SECTOR**

ABSTRACT

The growth of the size of enterprises, technological developments, sharing of responsibilities and activities of complicating as a result, has increased the importance of internal control. In this study, we analyzed in detail after the internal audit, role of internal audit in manufacturing enterprises producing health products and performed an application to determine the perception. In practice, the benefits to businesses on the problems with internal audit it has been carried out a survey of the views of enterprises.

Key Words: *Internal Audit, Internal Audit Activities, Internal Audit In Health Care Organizations*

1.GİRİŞ

İç denetim ve uygulamalarının tarihsel süreç açısından çok eskilere kadar gittiği bilinmektedir. Bu kavramdan ilk kez 13. Yüzyılda Milano, Venedik vb. Ticaret Merkezlerinde bahsedildiği belirtilmektedir. Ayrıca akademik bakımdan denetim kavramı Avrupa’da denetim ve iç denetim şeklinde 20.yüzyılın ilk yıllarında araştırılmaya başlanmıştır.

İşlev bakımından iç denetimin klasik olmayan örgütlerde rastlanılmasıysa 1940’lı yıllara dayanmaktadır. Ayrıca iç denetimin mesleki açıdan yükseliş göstermesinde ve dünya ölçeğinde yaygınlaşmasında ABD’de merkezli kurulan IIA (Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü)’nın büyük fonksiyonu vardır.

İç kontrole ilişkin yapılan ilk tanımsa, 1949 senesinde SEC (ABD Menkul Kıymetler Borsası Komisyonu) tarafından yayımlanan çalışmada yapılmıştır.

Bağımsız denetim kavramının geçmişi iç denetim mesleğinin geçmişine nazaran çok daha yenidir. 1950’li yıllara dek iç denetim dünya üzerinde pek önemsenmeyen bir denetim türü olmuştur. Önceki yıllarda büyük işletmelerde iç denetçilere rastlanılsa da bu iç denetçilerin görev ve yetkileri yalnızca işletmenin varlıklarını himaye etme ile kısıtlanmıştır.

İkinci Dünya Savaşı’ndan sonra sanayi alanında gerçekleşen gelişmelerin karmaşık ve hızlı olan yapısı, birkaç kat daha karmaşık bir hale gelerek iç denetim uygulamalarında önemli değişikliklerin olması neticesini beraberinde getirmiştir. İlk etapta yalnızca muhasebe ve işletmenin mevcut varlıklarını gözetmek korumak için görev verilen iç denetim mesleği, ilerleyen süreçte uygunluk, risk değerlemesi gibi alanlarda da faaliyet göstermiştir. Bu durum örgütlerin kurumsal yapıya bürünmesi ve konjoktüre entegre olabilmesi için iç denetçinin varlığını zaruri hale getiren gelişmelerdir.

İşletmeler günümüzde; artan rekabet koşullarında varlıklarını sürdürebilmeleri için, güvenilir finansal raporlara ihtiyaçları duyarlar. Bu finansal raporlarda varlıkların korunduğunun, elde bulunan kaynakların verimli ve etkili kullanıldığının ve

kanunların işletme politikalarına uygunluğun sağlandığının gösterilmesi gerekir. Bu amaçlara varabilmek için etkin işleyen, çalışan bir iç kontrol sistemine ihtiyaç vardır. Ancak etkin işleyen bir iç kontrol sisteminin denetimini yapacak ve sistemin sağlıklı işlemesini sağlayacak iç denetim birimi birçok işletmede bulunmamaktadır. Hatta işletmelerin birçoğu geliştirdikleri kontrol prosedürlerinin iç kontrol sistemiyle olan ilişkisinin farkında bile değildir.

Türkiye’de iç denetime ilişkin gelişmeler dikkate alındığında, AB (Avrupa Birliği) üyelik sürecinde gerçekleşen müzakereler evresinde SPK (Sermaye Piyasası Kurulu)’nın gerçekleştirmiş olduğu düzenlemeler, bankacılık ile ilgili çıkarılan kanun, Yeni SPK, 5018 sayılı Kanun ile özel sektör alanında iç denetime verilen önemin artması olarak genel hatlarını belirtmek mümkündür. Ayrıca “Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Uyum Süreci” nin SPK tarafından yayımlanması, küresel olarak yapılan yatırımların en çok ilgilendikleri konu olmuş ve küresel işbirliği imkânları ile Basel II ile iç denetim ve kurumsal yönetim önem kazanmıştır.

Teknolojik gelişmelerin etkisi ile örgütlerin yapıları yeni bir karaktere bürünmüş ve iç denetim faaliyetleri, fonksiyonları, hatta profili bile günün koşullarına entegre olarak farklılaşmıştır. Örgütler iç denetim faaliyetlerinden doğan olumsuz durumları tespit etmenin yanı sıra bu durumların oluşmasını engelleyici öngörülerde bulunup mevcut riskleri olanaklara çevirmesi de beklenmektedir.

Sağlık alanında hizmet veren işletmelerin organizasyonu operasyona dayalı olup, bu işletmeler kanuni açıdan ve saygınlık bakımından önemsiz olmayacak düzeyde risklerle karşı karşıya kalmaktadır. Sağlık alanında önemli yeri olan hastanelerde özellikle etkili bir iç kontrol sisteminin edindirilmesi, bahsi geçen risklerin en aza indirgenmesinde ve hastaların memnuniyetinin maksimize edilmesinde önemlidir. Kullanılan malzemelerin üretim standartlarına uyumu ve kullanan kişilerinin sağlıklarına olumsuz etki oluşturacak risklerin ortan kaldırılması konusunda çalışmaların yürütülmesi önemli bir husustur.

Uygulama yapılan işletme Türkiye’de sağlık sektöründe faaliyet gösteren, yaklaşık 60 yıllık tecrübesiyle tıbbi cihaz ve tek kullanımlık sağlık ürünleri üretimi yapan bir sanayi firmasıdır. İşletmede etkin işleyen bir iç kontrol sisteminin mevcut olması çok önemlidir. İşletme yapısı incelendiğinde işletmede iç kontrol sistemi mevcuttur. Bu çalışmada, işletmede mevcut olan iç kontrol sistemi incelenmiş ve sistemdeki

aksaklıklar ile riskler tespit edilmeye çalışılmıştır. Tespit edilen riskler ortadan kaldırılmış ve aksaklıkların giderilmesi hızlandırılmıştır.

İç kontrolün en önemli ve esas amacı, işletmenin yönetsel faaliyetleri ile yöneticilerin faaliyetlerini kontrol etmesi bakımından daha etkin olmasını sağlamak ve yol gösterici olmaktır. İç denetim, örgütlerin amaçlarını gerçekleştirmesi, kurumsal yönetim kalitesini temin etmek ve örgütlerin potansiyel ve mevcut risklerinin daha iyi yönetilmesine yardımcı olmak, iç kontrol sistemine dair bağımlı olmayan ve taraf tutmayan şekilde teminat vermektedir. Bununla birlikte örgüt kültürü, sistemleri ve evreleri ile alakalı bilgi ve tecrübe sahibi profesyonel çalışanlar tarafından gerçekleştirilen iç denetim, yöneticilere risklerin yönetilmesi, kontrol ve kurumsal yönetim süreçlerinin gelişmesi hakkında fikir ve öngörülerini ile yardımcı olur.

1.1. Problemin Belirtilmesi

İç denetim, konjonktüre bağlı olarak gelişen ve ticari sınırların kalktığı dünyada işletmelerin önem arz eden faaliyetlerinden biridir. Bu bağlamda iç denetime ilişkin görüşler ve sorunlar iç denetimin ne şekilde algılandığını ve yürütüldüğünü göstermektedir. Ayrıca iç denetimin etkinliğinin sağlanması noktasında referans olmaktadır. Buradan çıkarımla araştırmanın problemi, iç denetimin Tıbbi Cihaz ve Tek Kullanımlık Ürün Üretim alanında faaliyet gösteren işletmelerdeki algıları ve sorunlarının tespit edilmesidir.

1.2. Problemin Önemi

İç denetim faaliyetleri, işletme yöneticilerinin mevcut durumu tahlil etme ve geleceğe yönelik yerinde kararlar alma noktaları başta olmak üzere, günümüzde etkin olarak gerçekleşmesi bir zorunluluk haline gelen denetim faaliyetlerinin başında gelmektedir. Teknolojinin ve bilimin gelişimi ile erişilebilirliğinin artması işletme faaliyetlerinin karmaşıklığını da arttırmış ve işletmeler özellikle faaliyetlerinin amaçlara uygun gerçekleşip gerçekleşmediğini iç denetim ile analiz etme ve takip etme yöntemine başvurmak zorunda kalmışlardır. Bu noktada işletme ve işletme yöneticilerinin uygun değişimi gerçekleştirip gerçekleştirmediğine dair, iç denetim hakkındaki düşünceleri öğrenilerek kanaate varmak mümkündür.

1.3. Amaç ve Görevler

Bu çalışmanın amacı; iç denetimin sağlıklı şirket performansındaki rolünün belirlenmesidir.

1.4. Araştırma Soruları

- İç denetim şirketlerde yeterli şekilde konumlandırılmış mıdır?
- İç denetimin işletmelere sağladığı faydaların boyutu nedir?
- İç denetim ile ilgili problemlerin boyutları nelerdir?



2. KAYNAK ARAŞTIRMASI

İç denetim genel olarak, temel kavramlar, gelişmesi ve yapılanması, iç denetim unsurları ve amaçları, denetim türleri, mesleki yapılanma ve mesleki uygulama standartları, iç denetçi, Türkiye’ de iç denetime dair düzenlemelerin neler olduğu, ve uluslararası kabul görmüş iç denetim standartlarının neler olduğuna dair konular çerçevesinde incelenecektir.

2.1. İç Denetimin Temel Kavramları, Gelişmesi ve Yapılanması

İç denetim, işletmenin ticari faaliyetlerini önceden belirlenen standartlara uygun şekilde gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğinin denetlenmesi, bu denetim faaliyetlerinin yöneticiler tarafından görevlendiren denetçilerce uygulanma işlemleridir (Bülbül,2008).

İç denetim işlevi sistemin yapısı bağlamında değerlendirildiğinde uygulama işletme yöneticilerine yol gösterici yöndedir. İşletme dahilinde üst yönetim tarafından görülmeyen, bilinmeyen durumları göstermekte ve bundan kaynaklanan zararları minimize etmekte, hatta önüne geçmektedir. İç denetimin işletmede meydana gelebilecek riskin yönetilmesinde, iç kontrol evresinde, yönetim bilgi sistemlerinin belirlenmesinde ve raporlama aşamasında önemi fazladır. Ayrıca iç denetim, ilgili sisteminin varlığının sağlanması, mevcut iç denetim sisteminin ne ölçüde yer aldığı ve işletmenin kültürel düzeyi ile ilgili bilgi veren bir unsurdur (Tuan, 2009).

İç denetimin işletme bünyesinde yer alan çalışanlar tarafından yapılması bağımsız ve tarafsızlığına şüphe duyulması sonucunu beraberinde getirmemektedir. Esas itibariyle iç denetim, işletmenin tespit ettiği amaçların ne şekilde gerçekleştirildiği konusunda ne düzeyde etkin ve verimli olduğunun tespit edilmesiyle, risk yönetimi alanında yönetsel faaliyetlerle ilgili veriler vermektedir. İç denetim özellikleri arasında en önemli olanı, örgütün potansiyel risk durumunun risk ile karşılaşılmadan tespit ve kontrol edilmesidir. Başka bir ifade ile işletme yöneticilerine danışmanlık

görevi veren iç denetimin kendi yeteneklerinden faydalanılmaktadır. Bu faydalanma fonksiyonu, işletme yönetiminin hedefleri ve amaçlarının daha iyi noktalara getirmekte uygulamış oldukları politika ve usullerle faaliyetlerinin sistemli bir biçimde gerçekleşmesidir (Korkmaz, 2007).

2.1.1. İç denetimin unsurları

İşletmenin gerçekleştirdiği faaliyetler sonucunda arzu edilen hedeflere ulaşılmasını sağlayan iç denetim bununla birlikte mali raporların güvenilir olmasını sağlamaktadır. İç denetim faaliyetlerinin temel unsurları; denetim ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile gözlemlene olarak belirtilebilir (Doyrangöl, 2002). Bu beş unsur bütün işletmelerde uygulanması zorunlu unsurlardır.

İç denetime ilişkin yapılan tanımlardan da çıkarılacağı üzere denetim ortamı özellikle iç denetim uygulamalarının esas unsurudur. Kontrol ortamı vasıtasıyla iç denetim faaliyetlerinde gerçekleştirilecek olan uygulamaların hangi amaçlar ile belirleneceğine ilişkin soruların yanıtları aranır.

İç denetimin sonucunun ne yönde olacağı denetim ortamı ile birebir ilintilidir. Diğer bir deyişle denetim ortamı, örgütlerin faaliyetlerinin ne şekilde gerçekleşeceğine ve neticeleneceğine karşılık gelir.

İç denetim faaliyetleri vasıtasıyla risklerin önüne geçilmek istenir ve bununla alakalı olarak stratejiler hayata geçirilir. İşletmelerin eylemleri, iktisadi durumları ve ticari faaliyetleri ölçütlerinin olduğu gibi kalmaması, daimi olarak farklılaşması değişik risklere sebep olur (Demirbaş, 2005).

İşletme amaç ve hedeflerini gerçekleştirme noktasında etkin olarak uygulanan iç denetimin üst yönetim tarafından personele nakledilen bilgilerin net ve anlaşılır olması gerekmektedir. Bununla birlikte çalışanların işletmedeki faaliyet alanının haricinde yer alan kişi ve kurumlarla oluşturacakları iletişimin etkinliğinin sağlanması gerekmektedir.

İç denetim sisteminin üst yönetim tarafından denetim altına alınması, irdelenmesi ve çözümlenmesine karşılık gelen gözlemlenmeye ilişkin çalışmalar, yönetim tarafından ekonomik koşullar farklılaştığında işletmenin ticari faaliyetleri, örgüt yapısı vb.

amaçlarını gerçekleştirme noktasında etkili olan faaliyetlerde ne tür değişiklikler ortaya koyulması noktasında yöneticilere yardımcıdır (Uyar, 2010).

İşletme faaliyetlerinin standart uygulamalarında, iç denetim sisteminin etkinliğinin ve verimliliğinin düzeyini belirlemek için sürekli olarak gözlem yapılmaktadır. Söz konusu gözlemlemeye örnek; doğrulamalar, mali ve mali olmayan bilgilerle işletmenin elinde bulundurulmuş kıymetlerin karşılaştırılması, bilgisayar aracılığıyla yapılan kontrol ve denetim şekilleri, işletmenin muhasebe hesaplarındaki farklılıkların üst yönetim kademesi tarafından irdelenmesi, bilgisayarda gerçekleştirilen raporların hazırlayanlar tarafından kontrolü gösterilebilir (Doğan, 2011).

İç denetimin temel olan beş bileşenine dair örnekler Çizelge 2.1.de verilmiştir;

Çizelge 2.1: İç Denetim Bileşenleri

Bileşenler	Örnekler ve Açıklamalar
Denetim Ortamı	1:Denetim faaliyetlerinden herkes sorumludur. 2:Ahlaki ve etik değerler, yönetim politikası ve faaliyet şekli 3:Yetkilendirme, sorumluluk ve İK politikası
Bilgi ve İletişim	1: Yönetim raporları 2: Dış kaynaklardan sağlanan verilerin değerlendirilmesi 3: İş ve işlemler ile ilgili kararlar
Kontrol Aktiviteleri	1:Onay, kurum içi verilen yetkiler, işletme ilkeleri ve felsefeleri 2: Tasdik ve anlaşma 3:Görevlerin taksim edilmesi
Risk Değerlendirme	1: Faaliyetlerdeki amaçların oluşturulması 2: Risklerin tespiti ve değerlendirilmesi 3: Risk idaresi

	4: Farklılıklar ve gelişmenin yönetilmesi
Gözleme	1: Gözlemler ve işletme yöneticilerinin incelemeleri
	2: Denetim iç ve dış olarak gerçekleştirilmesi
	3: Yöneticilerin gözlemlemesi

Kaynak: Baydarol, 2007.

2.1.2. İç denetimin amaçları

İç denetimin uygulanmasındaki esas amaç, iç denetim faaliyetini gerçekleştiren üst yönetime, sorumluluklarında olan işleri gerçekleştirmelerinde danışmanlık yapmak, yardımcı olmaktır. İç denetim faaliyetleri, içerisine denetimi alan evrede uygulanan işletme faaliyetlerinin hedeflere ve amaçlara ulaşması, işletme faaliyetlerinin verimliliğini sağlayan denetim uygulamaları olması, ayrıca işletme yöneticileri gibi işletmenin stratejilerini ve işletmenin direkt olarak varlığına etki edecek kararlara imza atan kişilere sorumluluğundaki işleri gerçekleştirirken başarılı olma olanaklarını daha da arttıran faaliyetlerdir. İç denetim yöneticiler tarafından verilen kararlar sonucunda uygulandığından, tarafsız olarak elde edilen iç denetim verilerinin, işletme yöneticilerine hizmet eden nitelikte olması gerekmektedir (Bülbül, 2008).

İç denetçiler için iç denetim faaliyetlerinin etkinliği ve yeterliliğinin saptanmasında hazırlanan yeterlilik ve etkililik ölçütlerinin önemi yüksektir. Yeterlilik ve etkililik raporlarının önemi, işletme yöneticilerinin aldıkları kararların ve bu kararlar paralelinde gerçekleştirilen işletme faaliyetlerinin etkinliğini ve verimliliğini ortaya koyma amacı olan iç denetim faaliyetlerinin değerlendirmesi için hazırlanmasından kaynaklanmaktadır (Elitaş, 2004).

Şimdiye dek etkinlik ve verimlilik perspektifinden ele alınan iç denetim kavramı elbette yalnızca bu iki amaca yönelik gerçekleştirilmemektedir. İşletmenin ticari faaliyetleri sonrasında mali işlemlerinin kayda alındığı muhasebe kayıtlarının doğruluğunun denetlenmesi de iç denetimin kapsamındadır. Ayrıca muhasebe defterlerindeki kayıtlar vasıtası ile işletmenin faaliyetlerinin ne ölçüde hedeflerine yönelik olduğu tespit edilmektedir. İç denetim faaliyetleri neticesinde muhasebe defterlerinden ve kayıtlarından elde edilen bilgiler genel kabul görmüş muhasebe

ilkelerine ve işletme amaç ve hedeflerine aykırılığa karşılık geliyor ise işletmenin ilkelerinden sapmaların olduğunu ve işletme yöneticilerinin söz konusu sapmayı giderecek yönde kararlar alabilmesini sağlayacak referans noktalarını sunması gerekmektedir (Bülbül, 2008).

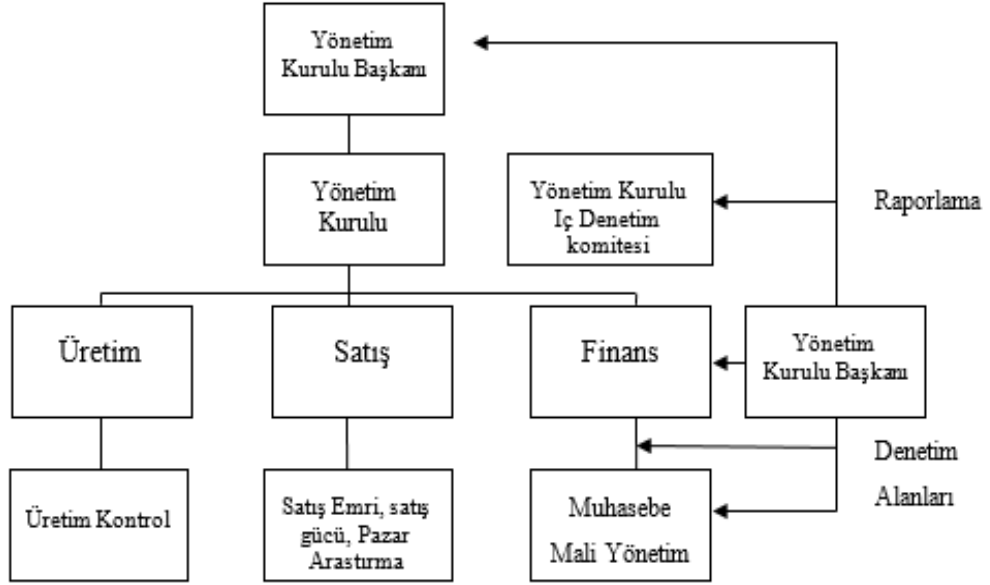
İç denetim uygulamaları, işletmelerin etkin ve verimli ticari faaliyetlerinin sağlanması ve işletme hedeflerine uygun politikalar belirlenmesinin yanında işletmelerde oluşan usulsüzlüklerin belirlenmesi ya da önüne geçilmesinde de kullanılmaktadır. Bu fonksiyonundan dolayı işletme yöneticilerinin iç denetimi yaptırılmalarındaki amaç, usulsüzlük ve yolsuzlukların belirlenmesi amacıyla olabilmektedir (Akarkarasu, 2010).

Mevzuatımızda irade dâhilinde ya da haricinde boşluklar yer almaktadır. Bu boşlukların bilinmemesi işletmelerin boşlukların meydana geldiği hususla ilgilenen uzmanlarının konuya vakıf olmaması anlamına gelmektedir. Temelde bu durum çoğunlukla mümkün değildir. İşletmeler, hukuki işlerini yürüttüğü çalışanlarla uygulamalarının hukuki dayanaklarını ve sınırlarını belirlerler. Fakat söz konusu boşlukları lehlerine kullanmak isteyen üst yönetim, gerçekleştirdikleri faaliyetlerin kanuni olarak sapmalar oluşturup oluşturmadığını iç denetim ile kesin olarak tespit edebilmektedir (Akarkarasu, 2010).

İşletmelerin denetimi gerçekleştiren unsur olarak başvurduğu sistemlerden biri olan iç denetimin konuları şunlardır (Bülbül, 2008).

- İşletmenin mali bilgilerinin ve mali işletmelerinin kontrolü ve denetilmesi,
- İşletmenin mali işlemleri haricinde olan faaliyetlerinin denetimi,
- Yasal düzenlemelerle işletme haricinde yönetim stratejilerinin ve yönergelerinin analiz edilmesi.

İç denetimin içerdiği konular işletmenin yapısı ile direkt ilintilidir. Bu ilintiden kaynaklanan işletmelerin yapısının bilinmesi iç denetimin kapsadığı konuları belirtmek de yararlıdır. İç denetimin örgütsel yapısı Şekil 2.1.de belirtilmektedir.



Şekil 2.1: İç Denetimin Örgütsel Yeri

Kaynak: Bülbül, 2007.

İç denetim içerdiği konuları, IIA kıstaslarına göre şu şekilde belirtmek mümkündür (Kaya, 2005);

- İç denetim uygulamalarının işletmenin kararlarına, gerçekleştirdiği plan ve referans kaynaklarla uyumlu olmalıdır.
- İç denetim yasalara uygun olmalıdır.
- İç denetim faaliyetlerinde varlıkların korunması incelenmelidir.
- İşletmenin kaynakların etkin, ekonomik ve verimli olarak kullanımını irdelenmelidir.
- İşletmenin yaptığı çalışmalar ve planlanan hedeflere ne ölçüde ulaşıldığı incelenmelidir.

2.1.3. İç denetim ve çeşitli işletme fonksiyonları ile bağlantısı

2.1.3.1. İç denetim ve iç kontrol sistemi ilişkisi

Amaç bakımından iç kontrol, işletmelerin varlıkların ediniminde tasarrufa konu olan kaynakların etkin, verimli, iktisadi ve işletme amaç ve hedeflerine uygunluğunun denetlenmesi, işletmenin bütün faaliyetleri ile ilgili yavaş olmayan, kabul edilebilir ve saygınlığı olan bilgilerin edinmesini temin eden faaliyetler bütünüdür. Gerçekleştirilen iç kontrol faaliyetlerinde mutlaka eksiklikler bulunmaktadır. Bu nedenden ötürü iç kontrol faaliyetlerinin teminat verebilmesi maksadıyla sürekli

gözlemlenmesi ve irdelenmesi lüzumludur. İç kontrol söz konusu durumun iç denetim sisteminin işletme dâhilindeki işlevini göstermektedir (Türedi, 2005).

İç kontrol, işletmenin bütün çalışmalarını kapsayan ve çalışmalarını belirli ölçütlere ve hukuki mevzuata uygun olup olmadığını denetleyen faaliyetler olarak işletme adına önemi yüksek olan ve iç denetimin niteliksel açıdan çeşitli bir biçimi olarak belirtilebilir. Gerek iç denetim gerek iç kontrolün planlanması ne kadar kusursuz olursa olsun, bütün uzman personeller söz konusu denetim uygulamalarında görevli olursa olsun, gerçekleştirilen denetim faaliyetleri hatalar ve problemlerin oluşmasında tam anlamıyla teminat içermez. Bu nedenden ötürü yöneticilerin iç kontrol sistemi ile alakalı tüm aşamalarda bizzat denetleyici statüsünde müşahade etmesi lüzumludur (Doğan, 2011).

İşletmelerin kurumsal idare, denetleme ve risk yönetimi süreçleriyle ilgili güven sağlamaya alakalı başvurabilme işlevlerini yerine getiren iç denetim, örgütlerde yönetimle alakalı açıklama yapma olanağının mevcut olmasına faydalıdır. Örgütlerde iç kontrol uygulamalarının, hedeflere ne ölçüde yaklaştığının irdelenmesi için, iç denetim faaliyetlerine ihtiyaç duyulmaktadır. Bu nedenden ötürü iç kontrol faaliyetleri ile iç denetim uygulamaları ilişkisi bağımsız niteliktedir. Fakat birbirinden bağımsız bu iki denetim daha evvelden de ifade edildiği üzere birbirini tamamlayan faaliyetlerdir. Gerçekleştirilen analizler bağlamında, örgütlerin gelişimlerini temin edebilmeleri için iç kontrollere gereksinimi olduğu ifade edilebilir (Uzun, 2009).

2.1.3.2. İç denetim ve kurumsal yönetim ilişkisi

Küresel ölçekte meydana gelen ekonomik yapıda meydana gelen problemler ve tartışmaların esas sebebi, finansal tabloların güvenilirlikten uzaklaşması ve bu paralelde finansal bilgilerin gerçekliğinin sağlanamadığı fikridir. Diğer bir tabirle finansal tablolarda yer alan verilerin gerçek olması ve doğru bilgiler içermesi esas kural olarak düşünülmektedir. Finansal sektörlerde meydana gelen güvensizlik ortamı, bu problemlerle daha net biçimde mücadele edebilmek ve alınacak tedbirlerin tespit edilmesi için finansal raporlama evresinde bulunan katılımcıların ve bu evrede yükümlülük altına giren rollerin tespit edilmesinde yarar vardır (Doğan, 2011).

Mali tablolarda bulunan verilerin mevcut duruma uygun olmadığını gizlemek amacıyla, alakadar şirketlerin denetim görevlileri veya bağımsız denetim

çalışanlarına yanlış bilgi vermek, önemi yüksek verileri mali tablolara ilave etmemek kaydı kurumlardan saklamak ve kurumları aldatıcı mali bilgi bulundurmak gibi davranışlar sergileyen yöneticiler bu davranışlarıyla esas olarak kurumsal yönetim ilkelerine uymamaktadırlar.

Kurumsal yönetim anlayışı içerisindeki en önemli konulardan birisi de denetim konusudur. Kurumsal yönetim ilkelerinin hayata geçirilebilmesi ve ilgililerin gözünde kurumsal itibar ve güvenin sağlanmasında denetim işlevlerinin çok büyük rolü bulunmaktadır. Modern bir iç denetim anlayışında, işletmenin karşı karşıya olduğu stratejik, operasyonel ve mali risklerin tanımlanması ve yönetim tarafından oluşturulan iç kontrol yapısının değerlendirilmesi ile sürekli değişen şartlarda risklerin azaltılması oldukça önemlidir. Şeffaflık, eşitlik, hesap verebilirlik ve sorumluluk kavramları ile açıklanan kurumsal yönetimin ana unsuru güçlü bir iç kontrol yapısının varlığıdır (Doğan, 2011).

En iyi kurumsal yönetim sistemini oluşturmayı hedefleyen bir işletmenin, mükemmel bir iç denetim mekanizması olmadan bunu meydana getirmesi olası değildir. Düşünce olarak dış denetim, hiçbir zaman iyi bir yönetim açısından yeterlilik göstermemektedir. Dolayısıyla iyi bir kurumsal yönetime sahip olmak isteyen işletme, muhakkak güçlü bir iç denetim mekanizması kurmalıdır. İç denetim, işletmelerde kurumsal yönetim prensiplerinin oluşmasında en önemli vasıta.

Uluslararası alanda, işletme yönetiminden daha şeffaf ve daha sorumlu bir davranış içinde olması, işletmeye sorun oluşturacağı ön görülen risklere karşı hazırlıklı olması beklenmektedir. Bu istekler, işletme yönetimi ve iç denetim alanında yeni yaklaşımları gündeme getirmiştir. Kontrol ve yönetim anlayışında meydana gelen değişimler, uluslararası alanda yasalarda meydana gelen değişiklikler iç kontrol ve iç denetim üzerinde etkili olmaktadır.

Temel unsurları şeffaflık, eşitlik, hesap verebilirlik ve sorumluluktan meydana gelen kurumsal yönetim, borsada işlem gören şirketlere ve sermaye piyasalarına güvenilmesini temin etmeyi amaçlamaktadır. Bu tip yönetim, şirketlerin yatırım yapanlara ve öteki çıkar guruplarına karşı yükümlülükleri ve kamuyu aydınlatmaları çerçevesinde etkili olarak yönetimi ve denetimi temin eden koşulların tamamıdır. Kurumsal yönetimin ve iç denetimin artan rolüyle birlikte bazı uzman komitelere de ihtiyaç duyulmaya başlanmıştır. Bu kapsamda örgütlerde denetim faaliyetlerinden

sorumlu olan komiteler kurularak, örgüt içi ve dışındaki finansal tablolardan faydalanan kişilerce mali tablolarda yer alan bilgilerin doğruluğunu temin etmek hususunda işletme yönetimi desteklenmektedir (Elitaş, 2004).

Şirketlerdeki işlemlerin, paydaşların çıkarları ve hedefleri bağlamında gerçekleştirilmesinden yükümlü olan yönetim kuruluna destek olmak amacı ile şirketlerdeki denetim komitesi, şirket yönetim kademesinde meydana gelebilecek yolsuzlukların önüne geçmek, denetim faaliyetini gerçekleştirenlerin bağımsızlığını sağlamlaştırmak ve mali raporlama evresinin niteliğini artırmak maksadıyla mühim bir görevdedir. Bu komite, yönetim kurulunda yer alan üyelerin içinden meydana getirilir ve kurumsal yönetimin ilke ve esaslarına uygun olarak örgüt performansı ile alakalı bütün iç denetim ve dış denetimin yeterliliği ve şeffaflığını sağlar. Diğer bir ifadeyle denetim komitesi, bağımsızlık noktasında bağımsız denetime destek veren, kurumsal yönetime ilişkin şirketin performansı ile alakalı iç denetim ve dış denetimin yeterli düzeyde ve şeffaf nitelikte yapılmasını temin eden, iç denetim ve dış denetim faaliyetlerini gerçekleştirenler arasında köprü konumunda olarak iletişimi sağlayan komisyondur (Doğan, 2011).

Son zamanlarda dünyada meydana gelen yolsuzluklar, yönetim kademesinin usulsüzlükleri ve iflasların akabinde gerçekleştirilen uygulamalar örgüt yöneticilerinin yükümlülüklerini oldukça artırmıştır. Denetim faaliyetini koordine eden komiteler, meydana gelen bu istenmeyen durumların akabinde örgütlerin iç kontrol ve mali raporlama evrelerine karşı hissedilen güvensizliği ortadan kaldırmak amacıyla oluşturulmuştur. Ülkemizde de SPK (Sermaye Piyasası Kurumu), BDDK (Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu) ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda gerçekleştirilen düzenlemeler sonrasında örgütlerde denetim faaliyetlerinin etkinliği noktasında denetim komitesi faaliyetleri başlamıştır. Denetim komitesi, örgütlerin yönetimlerinde meydana gelen ve üyeleri yine yönetimdeki yöneticilerden seçilen komitedir. Komitenin üye sayısı ülkeden ülkeye değişmekle birlikte genel olarak en az iki yönetim kurulu üyesinden oluşmaktadır. Denetim komitelerinin yönetimde, yürütme sorumluluğu bulunmayan ya da murahhaslık (delege) özelliği taşımayan üyelerden oluşturulmaları en iyi uygulama olarak kabul edilmektedir.

İş dünyasında faaliyetlerini yıllarca sürdüren dünyanın en büyük şirketleri, kurum ve kuruluşları bir anda yok olmuştur. Oluşumu için yıllarca uğraş verilen kurumsal

itibar dünya devi bu şirketler, kurum ve kuruluşlar yüzünden bir gecede yitirilmiştir. Bu şirket, kurum ve kuruluşlarla birlikte hissedarlar, yatırımcılar, üst düzey yöneticiler ve çalışanlar da işlerini, servetlerini ve itibarlarını kaybetmişlerdir. (Elitaş, 2004).

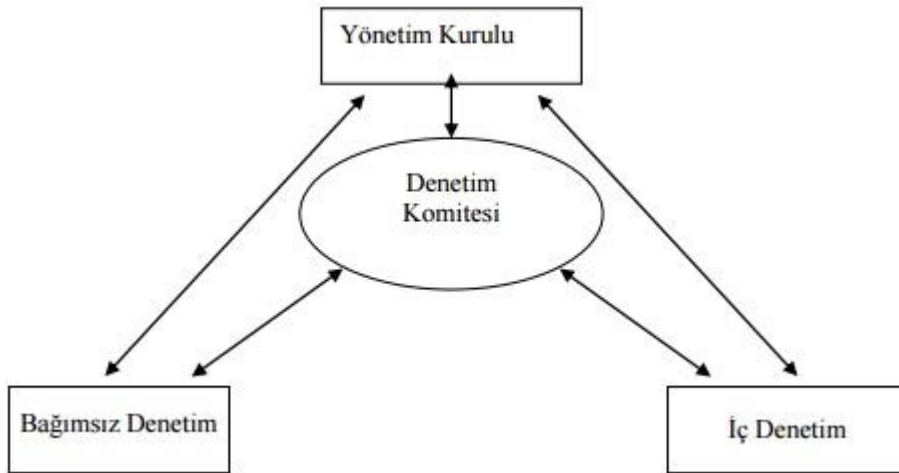
Dünyada ve ülkemizde yaşanan mali buhranlar sonrasında edinilen acı deneyimler sonucu günümüzde şirketlerin mali durumu ve maruz kaldığı riskler konusunda pay sahipleri yönetimden yeterli, doğru ve zamanında bilgi talep etmektedirler. Bu noktada denetim komitesi hem yönetime yardımcı olmakta hem de pay sahiplerinin şirket hakkında edinmek istedikleri bilgiler konusunda onları tatmin etmektedir. Denetim komitesi hem iç kontrol yapısını hem de iç denetim faaliyetlerini güçlendirir. Denetim komitesi aynı zamanda kurumsal yönetim ilkelerinin de ayrılmaz bir parçası ve en önemli unsurlarından bir tanesidir. Kurumsal yönetim ilkelerini benimseyen ve uygulayan bir örgütte denetim komitesinin görevini yerine getirdiği ve mali bilgilerin güvenilirliği konusunda makul bir güvence sağladığı düşünülebilir.

Denetim komitesinin şirketlerdeki iç denetimin etkinliğini sağlamadaki görevleri şu şekilde sıralanabilir (Doğan, 2011):

- Mali raporlama sürecinin gözetimiyle ilgili, kamuya sunulan mali bilgilerin adil, dengeli ve muhasebe standartlarına uygunluğunun sağlanmasında yönetim kuruluna yardımcı olarak yönetim kurulu adına yönetimle bağımsız denetçi arasında mutabakatı sağlamak,
- Bağımsız denetçinin görevini gerektiği gibi yerine getirip getirmediğini gözetlemek ve bu konuda yönetim kurulunu bilgilendirmek,
- Bağımsız denetçinin atanması, görevden alınması ve denetim ücreti hakkında yönetime tavsiyelerde bulunmak,
- İç ve dış denetçilerin mali raporlamayla ilgili incelemelerinin boyutlarını kavramak ve önemli bulgu ve tavsiyelerle ilgili yönetim tarafından verilen yanıtlarla birlikte elde etmek ve değerlendirmek,
- Yasalara ve yönetmeliklere uygunluğu izleyen iç kontrol yapısının etkinliğini, yönetim raporlarının sonuçlarını ve her türlü disiplin olayını yeniden incelemek,
- Yasal kurumlar tarafından yapılan her denetimin bulgularını ve görüşlerini yeniden gözden geçirmek,

- Şirket personeline gerekli kuralların iletilmesi ve uygunluğunun izlenmesi için kullanılan süreci yeniden gözden geçirmek,
- Yönetimden ve şirketin ilişki içinde bulunduğu hukuk müşavirliğinden yasalarla ilgili her türlü olaydaki gelişmeleri düzenli olarak elde etmek,
- Şirketteki iç denetim kadrosunun kurulmasını ve işleyişini sağlamak,
- İç denetim bölümüyle uyum içinde çalışmak,
- İç denetim bölümü tarafından yapılan çalışmaları izlemek, iç denetim bölümünden gelen raporları ve önerileri dikkate almak,
- İç denetim programlarını gözden geçirmek,

İç denetim uygulamaları, finansal denetimler ve başkaca risk yönetimi faaliyetlerinde denetim komitesine teminat vermek ve esas veri kaynağı olmaktır. Söz konusu ilişkide en mühim nokta iç denetimi yönetmekle görevli olan kişi ile denetim komitesinin direkt iletişim kanalı olma fonksiyonudur. Bu husus çoğunlukla iç denetimi yönetmekle görevli olan kişinin denetim komitesi ile irtibata geçmesi, denetime ilişkin planların tasdikini alması ve denetim neticesinde elde edilen verileri raporlamak maksadıyla denetim kurulunun gerçekleştirdiği toplantılarda hazır bulunma yetkisiyle olmaktadır.



Şekil 2.2: Denetim Komitesinin, Bağımsız Denetim, İç Denetim ve Yönetim Kurulu İlişkisi

Kaynak: Eşkazan, 2003.

Kurumsal yönetim anlayışıyla birlikte, iç denetimlerin uygulama sürecindeki başarı faktörleri şu şekilde sıralanabilir (Eşkazan, 2003).

- İç denetim, yönetimin amaçları, öncelikleri ve stratejik yaklaşımları üzerine odaklanmalıdır.
- Denetim geçmişten çok geleceğe odaklanmalıdır.
- Kilit durumdaki iş riskleri için iç kontrol yapısı değerlemesi planlanmalıdır.
- İç denetimin işlevini, kurumun yönetimini, faaliyetlerini ve bilgi sistemlerini kapsayan kontrollerin yeterliliği ve etkinliği değerlendirilir.
- Faaliyetlerin etkinliği, verimliliği ve ekonomikliği değerlendirilir.
- Sorunların çözümünde katma değer yaratan danışman yaklaşımı ve denetlenen alandaki gelişim ihtiyaçları ön plana çıkarılmalıdır.

Şirketlerin etkin bir kurumsal yönetime sahip olabilmesi için, örgüt içindeki kurumsal değerlerin, kurumsal kültürün ve stratejik amaçların oluşturulması gerekir. Stratejik amaçların, kurumsal kültürün ve kurumsal değerlerin oluşturulmadığı bir şirketin, faaliyetlerini sürdürmesi zor olduğu gibi, iç denetimin de işlevini gerçekleştirmesi mümkün değildir. Çünkü kurumsal yönetim ilkelerinin uygulandığı bir işletmede, denetçi kendisinden beklenen performansın daha fazlasını gösterecektir. Kurumsal yönetim ilkeleri kapsamında etkin bir iç denetim örgütünün olanaklarıyla şirkette oluşturulmuş sağlam bir muhasebe bilgi sistemi sayesinde meydana gelmesi olası hata, hile ve düzensizliklerin önlenmesi sağlanmış olacaktır (Bozkurt, 2010).

2.1.3.3. İç denetim ve risk yönetimi ilişkisi

İç denetçilerin gerçekleştireceği işlemler arasında işletmenin risk yönetimi de mevcuttur (Özoğlu vd. 2010). Risk yönetimi, işletme yönetiminin esas yükümlülükleri arasındadır. İç denetçileri yönetimin gerçekleştirdiği risk aşamalarının yeterli ve etkinlik durumlarının incelenerek, değerlendirme yaparak, raporlayarak ve bu hususta daha iyi noktalara getirecek önerilerde bulunarak işletme yönetimine danışmanlık yapmaktadır. İşletmenin risk yönetimi ve kontrol evrelerinden yöneticiler yükümlüdür. Ancak, danışmanlığı konumunu üstlenen iç denetçiler de bu risklerin ifade edilmesi, değerlendirme yapılması, risk yönetimi tekniklerinin hayata geçirilmesi ve bu risklerle alakalı denetime yönelik tedbirlerin alınmasında görevlidir (Bozkurt, 2010).

İç denetim ile risk yönetiminin ilişkisi birbirinden ayrılmamaktadır. Bu ilişki etkili bir iç denetim mekanizmasının meydana getirilmesi için etkin risk yönetimi evresinin işletmede yer almasını gerektirmektedir. İç denetim bu durumu başarmak amacıyla kuruma danışmanlık etmeli ve risk yönetimi de işletmenin amaçlarına varmasına mani olacak vakalara engel olmalıdır.

2.1.3.4. İç denetim faaliyetleri ile bağımsız denetim çalışmaları arasındaki ilişki

İç denetimin yönetimle ilgili görevi olan kurumları, kendi içerisinde yer alır. Başka bir ifade ile yönetimin kendi kendine denetlenmesidir. Dış denetimse, kurumun örgütsel yapısı ile ilgili olmayan, denetlenen işletmenin yapısı haricindeki kurumlar tarafından gerçekleştirilen denetimdir (İnan, 1997).

Dış denetim işlemlerini gerçekleştirecek denetçilerin esas yükümlülüğü işletmenin finansal tablolarının gerçek mali durumunu ve eylemlerin neticelerini yansıtmaya durumunu, GKGMİ' ne (Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri) uygun olarak hazırlanmasını rapor haline getirmektedir. İç denetçilerin operasyonlara ilişkin denetimlerden ziyade sadece muhasebe denetimleri üzerinde durmasına ilişkin görüşler bildirmesine karşın iç denetim faaliyetlerinin işletmenin bütün işlevlerinin ve yöneticilerin faaliyetlerinin denetlemesi fayda noktasında daha iyi sonuçlar ortaya koyacaktır (Çavuşoğlu ve Duru 2007).

İç denetçinin dış denetçinin üstünde olma yahut tam tersi gibi bir durum olmaz fakat denetime dair bilgiler edinilirken, planlama faaliyetleri gerçekleştirilirken, bilgilerin alışverişi ile birlikte raporlama ve verilerden karşılıklı olarak faydalanılması esastır. Bu durum denetimin işletme içinde ve dışındaki etkinliğini maksimize etmenin yanında denetimin gerekleri arasında yer almaktadır (Çavuşoğlu ve Duru 2007).

2.1.3.5. İç denetim ve toplam kalite yönetimi ilişkisi

İşletmelerde etkili bir iç denetim fonksiyonu oluşturmak oldukça maliyetli bir iştir. Toplam Kalite Yönetimi (TKY) bu noktada devreye girmektedir ve daha düşük maliyetle daha etkili bir iç denetim fonksiyonunun oluşturulmasını sağlamaktadır.

Toplam Kalite Yönetimi; müşterilerin gereksinin ve arzularının en iktisadi düzeyde gidermek maksadıyla örgütte kalitenin meydana getirilmesi, daha iyi konumlara getirilmesi ve korunmasını temin etmek için farklı departmanlarca gerçekleştirilen gayretleri etkili olarak organize eden mekanizmadır. Aynı zamanda TKY, uzun zamanda hatasız ürün üretilmesi ve kalitenin artırılması, israf edilmemesini

öngörerek maliyetlerin azaltılması, siparişlerin doğru ve zamanında ulaştırılması, satış sonrası hizmetlerinin ve kalitesinin yükseltilmesi, ürünlerin pazarlandıktan sonra müşteriler tarafından memnuniyet odaklı geri dönüş alınmasını görev edinildiği bir faaliyettir (Tekin, 1999).

TKY' nin uygulanabilmesi için yapılacak ilk iş iç denetim bölümü olarak müşterinin kim olduğunu tespit etmektir. İkinci aşama olarak müşterinin iç denetim bölümünden ne gibi istekleri ve ihtiyaçları olduğunun belirlenmesidir. İç denetim bölümü ait olduğu işletmeye hizmet eden bir bölüm olduğuna göre doğal olarak müşterileri de yönetim kurulu, üst yönetim, işletme yönetimi, dış denetçiler, işletmeye çeşitli hizmetler sunan ilgili gruplar ve kalite kontrol ekipleridir. Bütün bu sayılan müşterilerin kendilerine ait amaç ve hedefleri bulunmaktadır. İç denetim bölümü her müşterinin amaçlarının neler olduğunu ayrı ayrı tespit edip bu amaçlara cevap verecek şekilde denetim hizmeti vermelidir (Selimoğlu, 1998).

Bir iç denetim bölümüne, TKY' nin müşteri odaklılık, grup çalışması ve sürekli gelişme öğeleri doğrudan uygulanırsa iç denetim bölümünün doğrudan üst yönetime danışmanlık hizmeti veren bir bölüm haline gelmesi sağlanmış olacaktır. TKY' nin uygulanmasıyla ortaya çıkan grup çalışmasının beraberinde getirdiği sürekli gelişmeler neticesinde iç denetim biriminin zaman tasarrufu sağlaması, iç denetimin etkinliğini artırıcı yönde rol oynamaktadır (Selimoğlu, 1998).

2.1.3.6. İç denetimde dış kaynaklardan yararlanma

Artık günümüzde dış denetimde olduğu gibi, iç denetimin de firma içinden değil de, firma dışından uzman kişilere yaptırılması söz konusu olmaktadır. Bu yeni tekniğe 'outsourcing' yani 'dış kaynaklardan yararlanma' denilmektedir. Outsourcing'i, bir işletmenin, iç denetim faaliyetlerinin tümünü veya bir bölümünü, konusunda uzman bir denetim işletmesine yaptırması olarak ifade etmek mümkündür (Ataman, 2003).

İç denetimde dış kaynaklardan yararlanmanın en önemli zorluklarından birisi örgütün üyesi olmayan bir iç denetim fonksiyonunu, örgüt çalışanları ile ilişkilendirmektir. Ancak bu zorluğa rağmen iç denetçiler, gelişmekte olan birçok işletmenin benimsediği bu tekniği görmezden gelemezler (Ataman, 2003).

Outsourcing'e yönelimde temel amaç, organizasyonların üst düzey yöneticilerinin yeniden tanımladıkları iç denetim misyonunu yerine getirmede, gerekli kaynaklara ulaşmayı kolaylaştıracak yeni ve esnek yapı arayışlarıdır (Bülbül, 2008).

İşletmede, dış kaynaklardan yararlanarak iç denetim fonksiyonunun kısmen veya tamamen oluşturulmasından önce yöneticiler outsourcing yapacağı iç denetim firmasından beş temel talepte bulunmaktadır. Bunlar (Ataman, 2003);

- Kalifiye Personel
- İyi Planlama
- İç Kontrole Daha Büyük Önem
- Ücretlerin ve Toplam Maliyetin Azalması
- İç Denetim Faaliyetlerinin Devamlılığıdır.

Şimdi bu beş temel talep aşağıda kısaca tanıtılacaktır:

Kalifiye Personel: Denetim yapmak isteyen dış firmalardan beklenen en önemli unsurlardan biri de kalifiye personeldir. Hala günümüzde IIA' nın personelin geliştirilmesi hakkındaki çalışmalarını dikkate almayan iç denetim bölümleri vardır, ancak bunlar azınlıktadırlar. Modern iç denetçilerin %100'ü üniversite mezunu ve bunların %50-75'i de CIA (Uluslararası İç Denetçi) belgesine sahiptirler ve geri kalanlarının da çeşitli sertifikalan bulunmaktadır.

Dış kaynaklarla iç denetim yapacak olan firmaların iyi konuşlandırılmış ve iyi yönetilen bir iç denetim departmanı oluşturmaları, firmanın kaynaklarını verimli kullanmasında da etkili olacaktır. Ayrıca denetim yapacak firmanın sahip olduğu bilgi ve deneyimlerin, bünyesinde dış kaynaklarla iç denetim departmanı oluşturulacak firmanın bilgi ve deneyimlerinin birleşmesi ile iç denetim departmanı daha etkili hale gelecektir.

İyi Planlama: Outsource yapacak firma işletmenin denetim bölümünün mevcut planlarını ister. Buna göre gereksiz fazla çalışma saatleri, aşın derecede yüksek belirlenmiş denetim frekansları, problemlili veya avantajlı alanların ihmal edilmesi gibi zayıflıkları olup olmadığını inceler.

İç Kontrole Daha Büyük Önem: Kalifiye personelin istihdam edilmesini taahhüt eden outsource firması aynı zamanda da İç Kontrol Sistemi' nin de korunacağı ve bu sisteme büyük önem verileceğini de taahhüt etmektedir.

Ücretlerin ve Toplam Maliyetlerin Azalması: Outsource firmasının iç denetçileri ile işletmenin kendi iç denetçileri arasında çalışma saat ücretleri konusunda rekabet

edemeyecekleri tahmin edilebilen bir durumdur. Bu durumda outsource firmaları işletme içindeki iç denetçilerle toplam maliyetlerin belirlenmesi konusunda rekabet etmek zorunda kalmaktadırlar. Böyle bir durum karşısında kalan outsource firmaları da kendilerine değişik stratejiler belirlemek durumundadırlar.

İç Denetim Faaliyetlerinin Devamlılığı: Dış kaynaklardan faydalanılarak işletme içinde bir iç denetim departmanı oluşturmak oldukça güçtür. Hem işletme yönetimi hem de outsource firması bir anlık olsa da iç denetim faaliyetlerinin kesintiye uğramasından rahatsızlık duyacaklardır. Bu rahatsızlığı ortadan kaldırmak için de outsource firması mevcut denetim departmanının dışından birkaç deneyimli ve kalifiyeli kişiyi iç denetim faaliyetlerinin devamlılığını sağlaması için görevlendirir. Bu tarzda bir yaklaşımın yüzeysel bir doğruluğu ve gerçekliliği söz konusu olabilir, ancak olaya daha yakından bakıldığında birbirleriyle ilgili iki olumsuz durum söz konusu olmaktadır. Bunlardan birincisi, mevcut denetim departmanının da sadece belirli bir yüzdedeki kişilerin bırakılmasıyla bu kişiler iç denetim faaliyetlerinin düzgün işlemesi için hiçbir katkıda bulunmayabilirler. Yani outsource firmasına bu konuda yardımcı olmak istemeyebilirler. İkinci olarak da, mevcut iç denetim personeli outsource firmasının maliyetlerini arttırıcı bir yola giderek ve kar marjının düşmesine neden olarak bu şekilde bir yapılanmaya karşı çıkabilirler. İşletmelerin iç denetimde dış kaynaklardan faydalanmalarının hem olumlu hem de olumsuz yönleri bulunmaktadır. Olumlu yönleri şöyledir (Bülbül, 2008):

- Yönetime, rekabet edebilme ve stratejik planlar yapma konusunda, ana faaliyet konusuna odaklanma fırsatı verir.
- Daha gelişmiş hizmetlere, daha düşük maliyetle sahip olma imkânı tanır.
- Personelde esneklik sağlar.
- Müşteriye odaklanma imkânı verir.
- Hızlı karar almayı mümkün kılar.
- Riski azaltır ve kaliteyi arttırır.

Bunun karşılığında, işletmenin dış kaynaklardan faydalanması sonucunda oluşabilecek olumsuz durumlar şunlardır (Bülbül, 2008);

- İlerleyen zamanlarda, tedarikçiler, verdikleri teklifin fiyatlarına pozitif yönde ilaveler yapabilir. Bu durum da maliyetlerin artmasına sebebiyet verir.

- Tedarikçiler işletme bünyesinde çalışan iç denetçiler kadar işletme içerisindeki bilgilere sahip olmayabilir.
- İşletme bünyesindeki iç denetçilerin sadakatleri, dış kaynak sağlayıcılarından fazladır. Bu durumun sebebi de, iç denetçilerin bizzat sonuçlarla beraber işletmede yaşamaları olarak açıklanabilir.
- Kurumsal yönetim, yönetimin bir fonksiyonu olup, dış kaynaklardan sağlanması sakıncalı sonuçlar doğurabilir.
- Hem iç hem de dış denetimin aynı işletme tarafından yürütülmesi sakıncalı olabilir.

İç denetim faaliyetlerinin dış kaynaklardan yararlanarak yerine getirilmesi aslında güç bir iştir. Sadece denetim maliyetlerini azaltmak için çok iyi çalışan bir iç denetim departmanını ortadan kaldırarak yerine bir outsource firmasının iç denetim elemanlarını getirmek ileride çözümü olmayan sorunların çıkmasına neden olabilir. Bu nedenle de böyle bir değişim yapmadan önce işletme yöneticileri her türlü unsuru gözden geçirmelidirler. Aynı zamanda IIA da, iç denetimde dış kaynaklardan yararlanma konusunda işinin ehli olan ve iyi eğitilmiş bir iç denetim departmanının, yapılan bir sözleşme ile işletmenin politika ve prosedürlerine uygun olarak çalışmayı taahhüt eden bir outsource firmasından daha etkili ve verimli olacağını önemle belirtmektedir. Bununla birlikte iç denetim hizmetleri dış kaynaklardan temin edilse bile, yönetim kurulu ve üst yöneticilerin (iç denetim işlevi dahil) İç Kontrol Sisteminin' nin etkili biçimde işlemlerini sağlamakla sorumlu olmaya devam edecekleri unutulmamalıdır (Basel Komite, 2000).

2.1.3.7. İç denetimde yeni yaklaşımlar

İşletme faaliyetlerinin etkinliğinin ve verimliliğinin sağlanmasında önemli bir yeri olan iç denetim, işletmelerin organizasyon yapısında meydana gelen değişiklikler, yeni teknolojiler, kültürel ve sosyal değişimler karşısında gün geçtikçe daha fazla önem kazanmaktadır. Bu nedenle de iç denetim misyonu geleneksel rolünden sıyrılarak yeni boyutlar kazanmaktadır. Ayrıca iç denetim mesleğinin gelişim hızına bağlı olarak da bu değişimler devam edecektir (Ataman, 2002).

Yeni yaklaşımları aşağıdaki gibi özetleyebiliriz (Özeren, 2000);

- Çağdaş yaklaşım ve yenilikçi olunmalı,

- Hedef kitleye bağılı yaklaşım benimsenmesi,
- Risk yönetimi anlayışı benimsenmeli,
- Sürekli denetim anlayışı benimsenmeli,
- Teknolojiden sürekli fayda sağlanmalı.

Bu yeni yaklaşımlar aşağıda özetlenmiştir. Bunlar (Özeren, 2000);

Pro-aktif Yaklaşımların Benimsenmesi: Pro-aktif (çağdaş) yaklaşımı benimseyen iç denetimin alakalı olduğu hata takibi yapan anlayıştan engelleyici denetim benimsenmeli ve iç denetim biriminin vizyonunun genişlemesi söz konusu olmaktadır. Bu şekilde, vizyonlarını genişleten iç denetim birimleri, içerisinde bulunduğu işletme süreçlerinin, niteliğinin, doğruluğunun, farkındalığının ve maliyet verimliliğinin iyileştirilmesinde daha fazla katkıda bulunabileceklerini düşünmektedirler (Ataman, 2002).

Çağdaş yaklaşıma örnek verecek olursak, aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür:

- İç denetçilerin denetim esnasında elde ettikleri her türlü bilgi üst yönetime bildirilmektedir.
- İç denetim çalışanları mevcut zamanlarının büyük bir kısmını riskleri önlemek için, denetimin yapılmasını temin etmek için hazırlık safhasındaki program ve sistemlerin kontrolüne harcamaktadır.
- İç denetim personeli, denetim akabinde işletmenin mevcut ve olası risklerini ve tetikleri kontrol programlarına katkıda bulunmak için risk yönetimi ve tetik sitemleri konusunda yönetici kadrosuna katkıda bulunmaktadır.
- İç denetim birimlerinin denetim yaptıkları alanlardaki olumsuz eğilimleri ve risk unsurlarını tespit etmek için veri tabanlarını sürekli olarak izlemek için teknolojiyi geliştirmektedirler.

Müşteri Odaklı Yaklaşımın Benimsenmesi: IIA' nın 1981 yılında yayımladığı SOR (Statement Of Responsibilities-Sorumluluk Bildirisi)' nde iç denetim, işletmeye hizmet etmek için diğer kontrol faaliyetlerinin yeterliliğini ve etkinliğini gözden geçiren ve değerleyen bir kontrol fonksiyonu olarak tanımlanmaktadır. Ancak bu durum günümüzde müşteri temelli iç denetim olarak önemli bir şekilde değişmiştir. Müşteri temelli iç denetim başta tepe yönetim olmak üzere tüm örgütteki her

seviyedeki sorumluluğu kapsamaktadır.

Denetlenene müşteri olarak yaklaşılması neticesinde sorunların belirlenmesi ve organizasyona değer katan veya organizasyonu güçlendiren iyileştirmelerin desteklenmesiyle risk yönetimi açısından ilgili birimlere daha fazla yardımcı olunmaktadır (Özeren, 2000). Bu hizmet anlayışı içerisinde düşük katma değerli faaliyetler, yüksek katma değerli faaliyetlerle değiştirilerek, risk değerlemesi yapılmakta ve denetim süreci, organizasyonun iç ve dış çevresindeki değişimlere cevap verecek şekilde düzenlenmektedir.

Risk Yönetimi Üzerine Daha Fazla Yoğunlaşılması: Ülkemizin dış dünya ile ilişkilerinin her geçen gün daha da artması sonucunda, yatırımlarını güvence altına almak isteyen gelişmiş ülkeler tarafından yayınlanan düzenlemelere uyum sağlaması bir zorunluluk olmaktadır. Ancak yatırımcıların korunması için sadece mevcut düzenlemelere bağlı kalmak yeterli olmayacağı için kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanmasını sağlayacak yapıların da oluşturulması gerekmektedir. Böylece iç denetimde risk odaklı bir yaklaşımın benimsenmesi gerektiğinin önemi daha iyi anlaşılabilir olacaktır.

Günümüzün hızlı iş yaşamı, işletmeleri çeşitli risk unsurları ile karşı karşıya getirmekte ve bu durumda işletmeler risk yönetim stratejileri geliştirmek durumunda kalmaktadırlar. Bu noktada iç denetçiler, işletmenin risk yönetim faaliyetlerinin geliştirilmesinde ve/veya risk yönetim biçimlerinin yönlendirilmesinde görev alma şansına sahip olmaktadır (Özeren, 2000).

Risk yönetimi, bir işletmeye, personeline ve varlıklarına yönelik muhtemel tehlikelerin değerlendirilmesi, akılcı ve açık bir şekilde belgelenmiş bir yöntem çerçevesinde minimum düzeye indirilme sürecidir (Özeren, 2000). Günümüzde hem iç denetçiler hem de işletme yöneticileri riskin tespit edilmesi ve anlaşılması konusunda ORCA olarak ifade edilen bir yöntemi kullanmaktadırlar. ORCA yönteminin oluşumunu şu şekilde ifade edebiliriz:

O- Organizasyonun başarmak, ulaşmak istediği amaç ve hedefler,

R- Amaçları gerçekleştirme yolunda karşılaşılabileceği riskler,

C- Bu riskleri azaltmak veya ortadan kaldırmak için oluşturulan kontrol sistemi,

A- İşletmenin tüm kontrol ve risk yönetim faaliyetlerinin eş zamanlı olmasıdır.

ORCA yönteminin işletmeye uyarlanmasından önce yönetim işletmenin amaçları doğrultusunda mevcut ve olası risklerini tespit eder ve bunları gözden geçirir. İşletmenin bu riskler karşısında iki seçeneği bulunmaktadır. Bu seçenekler riski kabul etme veya riski reddetmedir. ORCA yöntemi ile yönetimin riski yönetmesi sağlanarak riskin azaltılması hedeflenmektedir.

ORCA yöntemini işletmeye uyarlamak yönetimin görevi iken, iç denetçi risk yönetim sürecinin nasıl işlediği konusunda yönetime bilgi vermekle görevlidir.

Risk analizi ve değerlendirmesi, sınırlı kaynakların nerelerde kullanılacağı ve denetim yaklaşımı ile denetim zamanının belirlenmesi konularında yönetime karar sürecinde yardımcı olmaktadır. Bu açıdan bakıldığında risk değerlemesinin çok sayıda yararı bulunmaktadır. Bunlar (Ataman, 2002);

- Risk değerlemesi, denetim birimlerinin kısıtlı kaynaklarının işletmeye en fazla katkıyı sağlayabilecek alanlara yönelmesini sağlar.
- Veri tabanlarının izlenmesi suretiyle sürekli risk analizinin yapılması erken uyarı işaretlerinin algılanmasını sağlar.
- İç denetçiler olası riskleri dikkate alarak işletmenin ve personelin bilgilendirilmesini sağlar.

Denetim Kalitesinin Süreklilik Temelinde Yükseltilmesi: Denetim birimleri, hızla değişen iş dünyasında ayakta kalabilmek ve işletmenin denetim ihtiyaçlarını karşılayabilmek için denetim faaliyetlerinin sürekli olarak geliştirilmesi gerektiğini kabul etmektedirler (Özeren, 2000).

Denetim birimlerinin kendilerini geliştirme yolları farklı girişimlerle yapılsa da temelde birbirlerine benzer yaklaşımlar ortaya çıkmaktadır. Bazı denetim birimleri kendilerine uygun olan denetim fonksiyonunu oluştururken veya mevcut denetim birimlerini geliştirirken, başka işletmelerin denetim birimleriyle bir kıyaslama yapmaktadırlar (Ataman, 2003). Burada bahsedilen kıyaslama benzer faaliyet alanında bulunan işletmelerin temel denetim uygulamalarını ve yöntemlerini kapsamaktadır. Böylece denetim birimleri, belirli bir alanda en iyi performansı gösteren denetim sonuçlarının nasıl elde edildiği konusunda ayrıntılı bir şekilde

bilgilendirilmiş olmaktadır.

Denetim birimlerinin kalitesinin yükseltilmesinde performans ölçümünün yapılması ve elde edilen sonuçların değerlendirilmesi de önemli bir yer tutmaktadır. İç denetim birimleri kendi performanslarını ölçmede aşağıdaki yöntemlerden yararlanmaktadırlar (Özeren, 2000);

- Denetim müşterisiyle, denetimin yansımaları hakkında anket yapılması,
- Diğer denetim birimlerinin memnuniyetinin ölçülmesi,
- İç denetim birimlerinin performanslarına ve yıllık faaliyetlerine ilişkin raporların yayınlanması.

Teknolojik İmkanlardan Artan Biçimde Yararlanılması: İç denetimim gelişiminde teknolojinin önemi her geçen gün daha da artmaktadır. Günümüz koşullarında iç denetçilerin faaliyet alanlarının daha da arttığı göz önüne alınırsa teknolojik imkanlardan yararlanmanın ne kadar önemli olduğu daha iyi anlaşılmış olacaktır. Günümüzde iç denetimin, geriden gelerek bir şeyler olup bittikten sonra tespitte bulunması değil, öne geçerek öngörülerıyla sadece riskleri değil aynı zamanda fırsatları da ortaya koyması gerekmektedir. Bundan dolayı da iç denetçiler hem teknolojiden yararlanmalı hem de bu teknolojinin kontrolünden sorumlu olmalıdırlar (Uzun, 2001).

2.1.4. Denetim türleri

2.1.4.1. Amacına göre denetim türleri

Denetimin yapılma sebebine ilişkin türleri finansal tablo, uygunluk ve faaliyet denetimi olmak üzere üçe ayrılmaktadır.

İşletmelere kredi veren finansal kuruluşlar, işletme ortakları ve resmi kurumların kullandığı finansal tablo denetiminin kapsamı finansal tabloların GKGMİ çerçevesinde hazırlanıp hazırlanmadığının denetlenmesidir.

Finansal tabloların tamamıyla işletmenin mali durumunu, işletme faaliyetlerini, iktisadi durumdaki değişiklikleri ortaya koymak amacıyla GKGMİ kapsamında işletme dahilinde bulunmayan bir denetçi yani bağımsız denetçi eliyle yürütülen denetim türü finansal tablo denetimidir.(Kayıt Dışı Ekonomi, 2006).

Uygunluk denetimi ise işletmelerin finansal işlemlerinin bir takım resmi kurumlarca ya da işletmenin bizzat kendisi tarafından ortaya konan normlara uygun olup olmadığının denetlenmesi faaliyetidir. Uygunluk denetiminde yasalarla veya yönetim tarafından belirlenen kurallara muhasebe bilgilerinin ne kadar uygun olduğu sonucuna varılır.(İstanbul Serbest Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası, 2015).

Amacına göre denetim türlerinin sonuncusu olan faaliyet denetimi, işletme faaliyetlerinden önce tespit ettikleri kıstaslarla, belli dönemlerde işletmece uygulanan faaliyetlerin ne derece verimli ve etkin olduğunu ölçen denetimdir. Faaliyet denetimi işletmenin içinde bulunduğu durumu en kesin şekilde ortaya koyan denetim türüdür. İşletmelerin faaliyetleri, ticari faaliyetlerin gerçekleştirilmesinde yönlendiren yönetimce verilen kararlar, ticari faaliyetleri hayata geçirmek, işletmenin amaçlarına ulaşmasını sağlamak gibi amaçlarla meydana getirilmiş örgütsel yapının gerçekçiliğini faaliyet denetimi ortaya koymaktadır. Bununla birlikte birimlerin işletmenin hedeflerine ne ölçüde uygun faaliyetler içerisinde olduğu bu denetim türü ile belirlenmektedir (İstanbul Serbest Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası, 2015).

Faaliyet denetiminin yapılış amacına yani işletmelerin faaliyet denetimini gerçekleştirme sebeplerine Çizelge 2.2. de değinilmiştir.

Çizelge 2.2: Faaliyet Denetimi Bileşenleri

Amaç	Faaliyet etkinliğini ve verimliliğini ölçmek
Kapsam	Tüm işletme faaliyetleri
Ölçüt	Bütçeler, performans ölçütleri, verimlilik oranları

Kaynak: İstanbul Serbest Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası, 2015.

2.1.4.2. Yapılış denetimine göre denetim

Denetimin uygulandığı işletmede denetimin zamanı, dönemi, olağan bir dönem mi isteğe bağlı bir dönem mi yapılmasına göre dört türde incelenebilir. Bunlar; sürekli denetim, ara denetim, son denetim ve özel denetimdir.

İşletmelerde yılsonu itibariyle gerçekleştirilen denetim faaliyetleri sürekli denetimlerdir. Borsada paylarını halka arz eden işletmelerin, bankaların, enerji ve

sigorta şirketlerinin GKGDS' na (Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları) uygunluk işlemi sürekli denetim kapsamındadır (Demir, 2012).

Sürekli denetim faaliyetlerinin ön plana çıkan özelliklerinin başında çok fazla bilgiye erişme imkanı gelmektedir. Bir yıl sonraki dönemde önceki yılda gerçekleşen denetim işleminden elde edilen veriler kullanılabilen ve iç deneticinin yeterli seviyede kanıt elde edebilmesi daha olanaklı hale gelmektedir (Çatıkkaş, 2005).

Ara denetim faaliyetleri sürekli denetim faaliyetlerini yapan şirketlerce yapılmaktadır. Sürekli denetim neticesinde düzenlenen ara dönem mali tabloların veri sunma, analize dayalı veri incelemesini gerçekleştirmek amacıyla daimi olarak denetim işlemlerini gerçekleştirirken riayet edilen denetim standartlarına uygun şekilde yapılan denetim türü ara denetimdir (Bülbül, 2008).

Son denetim faaliyetleri, bir finansal tablo yılının bitiminde uygulanan denetimdir. Son denetim faaliyetlerinin hesap dönemi sonunda uygulanmaya başlama koşulu bulunmamaktadır. Finansal yıl bitmeden de bu denetim uygulaması hayata geçirilebilmektedir. Denetim işlemlerine ilişkin rutin işlemler dönem bitmeden gerçekleştirilip detaylı denetim faaliyetleri yılsonunda başlamaktadır (Çatıkkaş, 2005).

Özel denetim ise olağandışı şekilde gerçekleşen bir olay karşısında yapılan denetim faaliyetleridir (Çatıkkaş, 2005).

2.1.4.3. Denetçinin niteliğine göre denetim

Denetim faaliyetini gerçekleştiren denetçinin pozisyonu bağlamında denetim türleri iç, bağımsız ve kamu denetimi olmak üzere üç türde incelenmektedir.

Bağımsız denetim örgütle alakası olmayan, profesyonel düzeyde denetim faaliyeti isteyen şirketlere denetim faaliyeti hizmeti sunan ve bu hizmeti bağımsız denetçiler vasıtası ile uygulayan denetim türüdür. Bağımsız denetim hem hizmeti sağlayan şirketin konumu hem de denetçinin pozisyonu itibariyle en tarafsız denetim faaliyeti olarak düşünülmektedir. Bağımsız denetçilerin yapacakları denetim türleri arasında denetimin amacına göre yapılan denetim faaliyetleri yer almaktadır. Bağımsız denetçiler sadece ticari olarak faaliyet gösteren, kar amacı güden işletmeler olmamakta kamu kurum ve kuruluşları ile var olma sebepleri yalnızca kar olmayan örgütler de yer almaktadır (Müjdeci, 2005).

Bağımsız denetim faaliyetleri işletmeler bakımından gereksinim olmakla birlikte amaç konumundadır. Bağımsız denetim faaliyetlerinin işletmeler açısından gereksinim duyulan noktası işletmeye dair bilgilerin şeffaflığı ve bilginin herkes tarafından kullanılmasını sağlamaktadır. Bağımsız denetim faaliyetlerinde ilke bazlı olarak işletme ile ilgisi olan birey, kurum ve kuruluşları aydınlatma fonksiyonu önem arz etmektedir. Özellikle işletmeye yatırım yapmayı amaçlayan yatırımcıların mali verilere erişebildiği ve bu mali bilgilerin ilk olarak yatırım faaliyetlerini gerçekleştirmeyi düşündüğü şirketin ticari faaliyetlerinin ve finansal tablolarının belirli kıstaslara uygun olup olmadığının denetim sonuçları neticesinde edinilmesidir. Denetim sonucunda elde edilen bilgiler kesin bilgilerdir. Bu bağlamda bağımsız denetim neticesinde elde edilen verilerin üçüncü kişi ve kurumlarla paylaşılması kamuya karşı sosyal sorumlulukların da gerçekleştirilmesi faaliyetine karşılık gelmektedir.

İç denetim faaliyetleri işletme dahilinde bulunan ve bu faaliyetlerle ilgili unvanda olan kişilerin gerçekleştirdiği işletme türüdür. Bu kişiler işletme yöneticileri tarafından görevlendirilen kişilerdir. Tüm denetim faaliyetlerinde olduğu gibi iç denetimin de işletme yöneticilerine referans olma, meydana gelmiş faaliyet sonuçlarının analizini yapma ve yapılması gereken düzenlemelerin kararlarında yol gösterici olma noktasındaki önemi büyüktür. İç denetim faaliyeti neticesinde oluşturulan rapor, işletme yöneticilerinden çalışanlara kadar herkese bilgi sunan, yol gösterici olan ve hataları meydana çıkararak işletme faaliyetleri açısından doğru hareketleri ne şekilde gerçekleştireceğini ortaya koyan denetim türüdür (Çatıkkaş,2005).

Kamusal denetim ise kamu hizmetlerinin en etkin biçimde gerçekleştirilmesi amacıyla kamusal haklarının himaye edilmesini amaçlayarak, iç denetim tekniğiyle yani kamu kurumlarınca gerçekleştirilen türüdür. Kamu denetimine ilişkin denetimler, hukuki mevzuata uygun olup olmadığına dair denetimler olmak üzere denetim faaliyetlerini gerçekleştirmekle yükümlü Bakanlık ya da diğer kurumlara bağlı denetçilerle gerçekleştirilmektedir. Ülkemizde kanunlarla belirlenen denetim faaliyetlerini tanımlayan kurumlar, Cumhurbaşkanlığı DDK (Devlet Denetleme Kurumu), Maliye Bakanlığı, Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu, BDDK, SPK ve Sayıştay olarak sıralanabilir (Bülbül, 2008).

2.2. İç Denetim Mesleğinde Yapılanma ve Mesleki Uygulama Standartları

İç denetimin bugünkü haline gelmesinde, İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları, Sorumluluk Bildirisi ve ahlak kurallarının önemi büyüktür (Bülbül, 2008). İç denetim faaliyetlerinin gerçekleştirilmesine dair düzenlemeleri içeren bu standartlar iç denetimin kural ve ölçütlerinin küresel olarak bilinmesini ve iç denetimin bu kural ve ölçütlerle uygulanmasını sağlamıştır (Uzun, 2009). Bu standartların akabinde yayımlanan bildirimler arasında en önemlisi olan SOR'u 1974 senesinde IIA yayımlamıştır. SOR en son biçimini aldığı 1990 yılına dek dört sefer değişikliğe uğramıştır. Bu yayında mesleğin tanıtılması ve yükümlülüklerine ilişkin bilgiler yer almaktadır (Doğan, 2011).

İç denetim uygulamaları; işletmenin faaliyette bulunduğu kanuni ve kültürel ortamına, işletmenin hedeflerine, yapısı ve ölçeğine, örgütte yer alan kişilere göre çeşitlilik arz etmektedir. Bu çeşitlilikler iç denetim faaliyetlerini gerçekleştirecek olan farklı ortamlarda farklı uygulamaların gerçekleştirilmesine sebebiyet vermektedir (Akarkarasu, 2010). Fakat denetimin çeşidi fark etmeksizin denetçinin hedefleri, gerçekleştireceği denetime ilişkin uygulamalar ve yöntemleri, iş niteliği ve sunacağı rapor açısından riayet etmesi gereken kurallar yer almaktadır. Söz konusu kurallar ise denetim standartlarıdır (Bülbül, 2008).

İç denetim faaliyetlerinde rehber konumundaki bu standartlar, farklı ülkelerdeki mesleki örgütlerce karşılık beklenmeksizin kabul görmesinin yanı sıra başka ülkelerde iç denetim standartlarının kabulüne ilişkin kanuni düzenlemeler gerçekleştirilmiştir (Uzun, 2009).

İç denetçilerin tercihi, kanuni olarak gerçekleştirilen tanımlara dayanan meslek standartlarıdır. Meslek standartları kesinlikle iç denetimin başarısını garanti altına almaz ancak denetime ilişkin standartların olmaması denetim faaliyetlerinin başarısız olma ihtimalini arttırabilir (Akarkarasu, 2010).

2002 senesine dek iç denetimle alakalı standartlar beş grupta ifade edilmekteydi ve genel standartların kapsamı şu şekilde düzenlenmekteydi:

100 Bağımsızlık: İç denetim faaliyetini gerçekleştiren kişiler bağımsızlıklarını sürekli korumalıdır. İç denetçiler gerçekleştirdiği faaliyetleri taraf tutmadan gerçekleştirebildiklerinde bağımsızlıklarını sağlarlar (Uzun, 2009).

200 Mesleki Yeterlilik: İç denetim faaliyetlerini yürüten denetçilerin, denetim uygulamalarını olması gerektiği gibi uygulaması için gerekli mesleki bilgiye sahip olmaları lüzumludur. Bununla birlikte iç denetim faaliyetlerini gerçekleştiren çalışanların mesleki gelişimlere hakim olması için güncel kaynakları takip edecek yapıya haiz olması lüzumludur.

300 Denetimin Kapsamı: İç denetimin dahil olduğu konular örgütün iç kontrol sisteminin etkinliğinin ve verimliliğinin irdelenmesi ve incelenmesi ile altına girilen sorumlulukların icrasında kaliteyi dahil etmelidir (Uzun, 2009).

400 Denetim Faaliyetleri: Denetim uygulamaları, denetimin planlanması, ölçülmesi, bilginin analiz edilmesi, neticelere ulaşılması ve izleme evrelerini dahil etmelidir (Uzun, 2009).

500 İç Denetim Departmanının Yönetimi: İç denetim birimleri yöneticileri, aşağıda belirtilen konuların icra edilmesi için birimlerde uygulanan yöntemlere en uygun şekilde idare ile yükümlüdür (Uzun, 2009).

- Denetim uygulamaları yöneticilerce tasdik edilen ve kabul edilen genel amaçları ve yükümlülükleri icra etmelidir.
- İç denetim faaliyetlerinin, kaynakları verimli ve etkin şekilde kullanılmalıdır.
- Denetim uygulamaları, genel kabul gören standartlarla uyumlu şekilde gerçekleşmelidir.

2.2.1. İç denetçi

İşletme çalışanı olan ve işletme dahilinde kurmay konumunda olan çalışanlar iç denetçi olarak görev almaktadır. İç denetim faaliyetlerini yürüten iç denetçilerin yer aldığı departmana “İç Denetim Departmanı” denilmektedir. İç denetim faaliyetlerinin en genel amacı yöneticilere yükümlülükleri dahilinde gerçekleştirmeleri gereken iş ve işlemlerde danışmanlık yapmak, referans olmaktır (Peker, 1983).

İç denetçilerin gerçekleştirdikleri işlemler neticesinde elde ettikleri veriler direkt olarak yöneticiler ve yönetim kuruluna hitap etmektedir. Bununla birlikte iç denetim faaliyetlerinin işletme içindeki iç kontrol faaliyetleri ile alakalı olarak düzenlediği raporlar, bağımsız denetçilerin faaliyetlerine referans olmaktadır. İç denetim faaliyetlerini devam ettirmede ve iç denetim faaliyetlerini düzenlemede bağımsız olmaları beklenen bir durumdur.

2.2.2. Performans standartları

İç denetim faaliyetlerinin özelliklerini tanımlayan performans standartları ve iç denetim faaliyetlerinin başarılı olmasının ölçümü açısından kalite ölçütleri sağlamaktadır (Yılancı, 2003).

2.2.2.1. İç denetim faaliyetlerinin yürütülmesi

- *Planlama*

Denetim çalışmalarında planlama işlemleri gerçekleştirilirken emek, kaynak ve zamanların verimliliğinin planlanması gerçekleştirilmektedir. Denetime tabi tutulacak işletme ve uygulamaların kapsamı ile alakalı bilgi edinilmelidir. Denetim planlamasını işlemlerinin uygun şekilde gerçekleştirilebilmesi için işletmenin yapısı, konumu, üretilen mal veya hizmetlerin özelliği, mali yapısı, muhatap olduğu diğer kişiler gibi pek çok hususta bilgilerin toplanılması, işletmeye etki eden ve etkileyebilecek risklerin tespit edilmesi gereklidir (Güredin, 1998).

İç denetime dair plan iç denetim yöneticisine işletme hedef ve mevzuatına uygun biçimde gerçekleştirilmelidir. Planlar meydana getirilirken hedeflerin gerçekçi şekilde tespitinin yapılması, faaliyetlerin yapılma zamanlarının ve tahmin olarak işi neticelendirme süresinin belirlenmesi gerekmektedir. İç denetimi yönetmekle ilgili önceliklerin tespitinde faydalı olabilecek risk unsurlarına örnek, varlıkların akışı, iç kontrol faaliyetlerinin özelliği, son olarak gerçekleştirilen denetim görevinin tarihsel boyutu, faaliyetlerin komplike olma seviyesi ve çalışanların statüsü olarak gösterilebilir. Yönetimin hedeflerindeki farklılıklarla, denetimin güncelliğini temin etmek için hiç yoksa senede bir kez irdelenmesi ve sistemin güncellenmesi gereklidir.

- *Bildirim ve Onay*

İç denetimi yönetmekle mükellef olan kişiler iç denetim uygulamalarının senelik planını, iş akış şemasını, çalışanlarını, finansal tablolarını senede bir kez denetlemeli ve tasdik edilmesi için yöneticilere arz etmelidir.

- *Kaynak Yönetimi*

Yönetim tarafından onaylanan planın hayata geçirilmesi için iç denetime ilişkin kaynakların söz konusu rapora en uygun ve yeterli şekilde kullanımını temin etmelidir. İç denetim faaliyetlerini yöneten yöneticiler, iç denetim uygulamalarını

hayata geçirmek için gerekli bilgileri ve becerileri tespit etmek ve dönem dahilinde kadrolarının yeteneklerini kişisel ve takım olarak değerlendirmektedir. Bununla birlikte kaynakların etkin kullanılmasını teminat altına almaktadır.

- *Politika ve Prosedürler*

İç denetimi gerçekleştirmekle sorumlu olan yöneticiler, iç denetim faaliyetini gerçekleştirenlere, iç denetim uygulamasına ilişkin standartlara uyum sağlamak amacıyla iç denetimin yapı ve büyüklüğüne, ayrıca işin komplike olma seviyesine uygun strateji ve yöntemler tespit etmelidir. Büyük ölçekli denetim departmanlarında belgeye dökülmüş strateji ve yöntemlerin olması mecburidir. Fakat küçük ölçekli denetim departmanlarında belge koşulu aranmaksızın denetim faaliyetleri yürütülebilir.

- *Eş güdümlü*

İç denetim yöneticileri, gerçekleştirilen tüm denetim faaliyetlerinin eşgüdümünün temin edilmesi ile yükümlüdür. Faaliyetlerde koordine edilmesi ve eşgüdümün temin edilmesi benzer faaliyetlerin gereksiz olarak tekrarlanmasını önleyerek, faaliyetin en iyi biçimde tespit edilmesi noktasında yardımcı olmaktadır.

- *Üst Yönetim*

İç denetimi yönetmekle yükümlü olan bireyler gerçekleştirdikleri denetim faaliyetleri ile ilgili belirlemelerini ve önerilerini, tasdik edilmiş iç denetim sürecini, çalışanlarını ve bütçelerde meydana gelecek sapmaları dönemler itibariyle yöneticilere ve denetim komitesine bildirir.

2.2.2.2. İşin niteliği

Gerçekleşen muhasebe skandalları çerçevesinde işletmelerin ileriki dönemlerde muhatap olma olasılığı olan risklerin belirlenmesi ve bu risklerin idare edilmesi gerekmektedir. Riskin temel nokta alınarak gerçekleştiği denetim faaliyetleri işletmenin risklerin belirlenmesi ve bu risklerin idare edilmesi sürecidir. Denetim faaliyetlerini uygulayanlar risklerin belirleme ve yönetilme sürecine odaklanmaktadır (Alptürk, 2008).

- *Yönetişim / Kurumsal Yönetim*

İç denetim uygulamaları, kurum dahilinde gerekli olan değerlerin daha iyi noktalara getirilmesinde, kurumsal olarak gösterilen performansın yönetilmesinin etkinliğinde

ve bir güvence olarak hesap verilebilirliği sağlamada, risklere ilişkin bilgilerin gerekli mercilere iletilmesinde, yönetim ve denetimle ilgili birim ve kurullar arasında koordinasyonun temininde fonksiyonel olarak yer almaktadır (Alptürk, 2008).

- *Risk Yönetimi*

Kavramsal açıdan risk, örgütün tamamıyla etkisi altına alacak olan işlemler ve finansal kayıplar, etik dışı uygulamalar, güvenilirliğin kaybı ve çalışma yönergelerine hukuki temelde uyulmaması gibi olaylardan olumsuz olarak etkilenmektedir (Özseren, 2000). Diğer bir tabirle işletmenin hedeflerine varabilmesi ya da tespit ettiği stratejilerin başarılı biçimde uygulamasına mani olan durum ve tutumlar şeklinde belirtilebilir.

İşletmeler tüm faaliyet alanlarında muhtelif risklerle muhatap olmaktadır. Söz konusu risklerden bazıları işletme dahilinden dolayı olurken bazıları ise genel iktisadi risklerin sebep olduğudur.

İşletmenin eylemlerini güvenli olarak gerçekleştirilebilmesi amacıyla karşı karşıya kalınan risklerin tespit edilmesi, ölçülmesi, irdelenmesi ve bunları doğru biçimde yönetilmesi gerekli olan bir durumdur.

Risk yönetim evresinin etkili ve verimli olarak kurulması ve gerçekleştirilmesi kurumun yönetiminin yükümlülüğündedir. İşletmelerdeki risk yönetimi mekanizmasına dair gerçekleştirdiği denetim faaliyetleri ile iç denetim sisteminin etkinleştirilmesinde önemli rol oynamaktadır. Risk yönetim işlemlerinin amacı risklerin tam manasıyla oluşmasını engellemek değil, riski idare ederek işletmeler için en fazla yararın sağlanmasını ortaya koymaktır. Risk yönetim evresinin etkili ve verimli olarak gerçekleştirilmesi ve hayata geçirilmesi örgüt yöneticilerinin yükümlülüğündedir. İç denetim faaliyetini uygulayan kişiler, risk yönetimi ile ilgili evrelerin meydana getirilmesi noktasında yardımcı olabilmektedir.

- *Kontrol*

Kontrol, kurumsal risk yönetimi fonksiyonlarından birisidir. Kontrol ortamının idrak edilmesi örgütün faaliyetlerini hayata geçirirken karşı karşıya kalabileceği risklerin idrak edilmesi için ilk koşuldur (Pehlivanlı, 2010).

2.2.2.3. Görev planlaması

İç denetçiler iç denetim planını tasnif etmekle ve hazırlamakla yükümlüdür. Denetim planı oluşturulurken kurum stratejik olarak amaçlarını nazara almaktadır. Bununla birlikte planlama evresinde denetim komitesinin gereksinimler, yönetimin stratejileri ve iç denetim uygulanmasına ilişkin yönetmelikler nazara alınmalıdır.

(Pehlivanlı, 2010).

- *Görev İş Programı*

İç denetim faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi için hazırlanan programlar denetim esnasında kullanılacak olan bilgilerin toplanması, analiz edilmesi, değerlendirilmesi ve kayıtlara ilişkin prosedürleri kapsamalıdır. Denetimin uygulanmasında uyulacak olan prosedürleri evvelden belirleyerek iç denetime dair planlar meydana getirilmelidir. Söz konusu planlar iç denetimi yöneten yetkililer tarafından denetim faaliyeti başlamadan evvel tasdik edilmelidir.

2.2.2.4. Görevin yapılması

- *Bilgilerin Tespiti ve Tanımlanması*

Denetim neticesinde edinilen deliller bütün denetçilerde aynı fikri uyandırmaktadır. Deliller uygun denetim yöntemleri vasıtasıyla elde edilmelidir. Bu deliller denetim faaliyetinin amacına yönelik gerçekleştirilmelidir. Bu bağlamda işletmenin hedeflerini gerçekleştirmede yardımcı özellikte olmalıdır. Aynı zamanda iç denetimin etkinliğinin sağlanması, denetim faaliyetleri neticesinde elde edilen bilgilerin güvenilirliği ile doğru orantılıdır.

- *Analiz ve Değerlendirme*

İç denetim faaliyetlerinin uygulayıcıları, delillerin edinilmesi ve denetimin neticelendirilmesinde analitik denetim yöntemlerine başvurmaktadır. Bu prosedürler, var olan döneme ilişkin verilerin önceki dönemlere dair verilerle kıyaslanması, var olan döneme dair bilgilerin bütçe rakamları ve tahminlerle kıyaslanması, finansal veriler ile finansal olmayan veriler arasındaki ilişkinin irdelenmesi, bilgilerin örgütün faaliyet gösterdiği pazarla alakalı birbirine benzer verilerle kıyaslanması gibi fonksiyonları kapsamaktadır.

- *Bilgilerin Kaydedilmesi*

İç denetimi gerçekleştiren bireyler, iç denetim neticelerine destek verecek delilleri edinip analizini yapmak ve akabinde yorumlarını yapmak ve ulaştıkları neticeleri belge haline getirmekle yükümlüdür. Edinilen kanıtlar ve gerçekleştirilen analizler belgelere kaydedilmelidir. Belgeler iç denetimi gerçekleştiren kişilerce tasnif edilerek iç denetimi yönetmekle görevli kişilerce irdelenmesidir (Aslan, 2003).

- *Görevin Gözetim ve Kontrolü*

İç denetimi yönetmekle görevli olanlar iç denetimin uygun şekilde gerçekleştirilmesi ve yeterli biçimde gözetilmesi ve denetiminden sorumludur. Sorumlu olan faaliyetleri gerçekleştirme sürecinde iç denetim yöneticileri, uygulayıcıların denetim faaliyetini gerçekleştirmelerini sağlamak amacıyla bilgi, yetenek ve öteki yetenekleri edinmelerini temin etmeli, iç denetim faaliyetlerine ilişkin programları tasdik etmeli ve bu programlara riayet edilmesini sağlamalıdır.

2.2.2.5. Sonuçların raporlanması

- *Raporlama Kıstasları*

İç denetim faaliyetlerine ilişkin neticelere dair düzenlenen raporlamalar, elde edilen neticeler, raporlamalar sonucundaki önerilerle birlikte iç denetimde ulaşılmak istenen hedefleri ve muhtevasını da kapsamalıdır. Söz konusu raporda denetimin neden yapıldığı, içeriği ve neticelerinden oluşan üç bölüm olmalıdır.

- *Raporlamaların Kalitesi*

Raporlamanın kaliteli olabilmesi için doğru, objektif, açık, öz, yapıcı ve tam olmalıdır. Denetçi raporla alakalı bilgi ve tanıkları özenle derleyip, analiz ederek herhangi bir eksik veya sapma meydana gelmeden raporda özetlemelidir. Raporlamanın objektif olarak gerçekleştirilmesi, raporun açık ve anlaşılır bir dille yazılması, raporun denetim faaliyetini öz olarak ifade etmesi, raporun işletmeye yardımcı olarak yöneticilere referans olması ve raporun zamanında sunulması raporun kaliteli olmasını sağlayan unsurlardandır.

- *Hata ve Eksiklikler*

“Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları’na Uygun Olarak Yapılmıştır” biçiminde ibarenin yer alması, iç denetim uygulayıcılarının yalnızca denetim faaliyetinin kaliteli olması, güvence vermesi ve işletmenin gelişmesine

ilişkin programların neticelerini destekleyen nitelikte olursa, denetim sonucunda oluşturulan raporlarda “Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları’na Uygun Olarak Yapılmıştır” biçiminde ibareye yer alabilir.

- *Sonuçların Dağıtımı*

Denetim faaliyeti neticesinde hazırlanan raporları oluşturmakla iç denetimi yönetenler ya da iç denetçi yükümlüdür. Bu raporlar, işletmenin faaliyetlerinin yönetilmesine ve alınması gereken önlemlerin belirlenerek alınmasını sağlayacak durumda olan yöneticilere uygulanmalıdır.

2.2.2.6. İlerlemenin gözlenmesi

İç denetim faaliyetlerini yöneten kişiler aldığı önlemlerin etkili olmasını ya da yöneticilerin, alınması gereken tedbirlerin önlenmesinin kabulünü temin etmek ve gelişmeleri incelemek adına takip süreci oluşturmalıdır. Bu şekilde iç denetçiler, rapor neticesinde düzeltmeye dair işlemlerin gerçekleştirilmesini izleyebilmektedir (Aslan, 2003).

2.2.2.7. Yönetimin artık riskleri üstlenmesi

İşletme yönetimi, denetim neticesinde elde edilen tespitler ve öngörülerin uygulanmasına ilişkin kararları almakla mükelleftir. Bununla birlikte mali problemlerden ya da farklı sebeplerden dolayı gereken önlemleri almama yoluna da başvurabilmektedir. Bu durum yönetim kademesinin söz konusu riski üstlenmesi sonucunu beraberinde getirmektedir.

2.3. Türkiye’de İç Denetime Dair Düzenlemeler

Konjonktürel olarak genel düzeyde yaşanan değişimler neticesinde Türkiye’de bu değişimlere entegrasyon amaçlı iç denetim hususunda belli başlı değişiklikler yapılmıştır.

2.3.1. Bankalarda iç denetim

Bankaların, kuracakları iç kontrol, iç denetim ve risk yönetim sistemlerine ve bunların işleyişine ilişkin usul ve esasları “bankaların iç sistemleri hakkında yönetmelik” ile yayımlanarak 28 Haziran 2012 tarihli resmi gazetede ilan edilmiştir. Yönetmelik, banka adı altında Türkiye’de kurulan işletmeler ile yurtdışında kurulu

bankaların Türkiye'deki şubelerini ve özel finans kurumlarını kapsamaktadır (BDDK, 2012).

Bankalarda, yanlışlıkların ve usulsüzlüklerin, kişilerin çıkar kavgalarının, bilgilerin manipüle edilmesinin ve kaynakların art niyetli tasarrufunun önüne geçilmesi için aynı husustaki eylemlere dair görev farklılaştırılması gerçekleştirilerek, bankadaki tüm departmanların ve çalışanların görevleri ve yetkileri açık biçimde ve belgeye dökülerek tespit edilir. Çıkar kavgası içerisine girebilecek görevlerin belirlenerek olabildiği düzeyde minimize edilmesi ve risk unsuru oluşturan bir görevin gerçekleştirilmesine dair karar alınması, işlemin muhasebe işlemlerinin ve işlemde dolayı meydana gelen riskin en iyi şekilde yönetimi fonksiyonlarının çeşitli çalışanların yükümlülüğüne verilmesi temin edilir (BDDK, 2012).

İç denetimin esas amacı, yöneticilere bankanın uygulamaları sonucunda mevzuat ve ilgili öteki kanun hükümleri çerçevesinde banka içi plan, strateji, ilke ve amaçlar paralelinde gerçekleştirilen ve iç kontrol ile risk yönetimi mekanizmalarının etkin ve yeterli olması noktasında güvence vermektir (BDDK, 2012).

Yönetmeliğin 22. maddesinde iç denetim birimi yöneticisinin niteliksel gereksinimleri ve yeterlilikleri itibari ile görev ve sorumluluklarına dair şartlar belirlenmiştir.

Yönetmeliğin 15. maddesi bankaların faaliyetlerinin icrasına ilişkin işlemler ve operasyonel faaliyetlerden oluşturur. Operasyonel faaliyetlere ilişkin kontroller ile operasyonların verimliliği ve etkinliğinin sağlanması amaçlanır.

İç denetim sisteminin amacı, 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 sağlamaktır (BDDK, 2012).

Yönetmeliğin 22. maddesinde iç denetim birimi yöneticisinin niteliksel gereksinimleri ve yeterlilikleri itibari ile görev ve sorumluluklarına dair şartlar belirlenmiştir.

2.3.2. Aracı kurumlarda iç denetim

Aracı kurumlarda uygulanacak iç denetim sistemleri SPK tarafından Seri:V, 68 no.lu tebliğ ile belirlenmiştir. Tebliğin amacı 1. Maddesinde de belirtildiği üzere aracı

kurumların karşılaştıkları risklerin izlenmesini ve kontrolünü sağlamak üzere kuracakları iç denetim sistemlerine ilişkin esas ve usulleri düzenlemektir.(SPK,2003)

Aracı kurumlarda işlemlerin onay mekanizması hiyerarşik kontrollere bağlanmıştır. İç kontrol sisteminin yasal zorunluluk haline getirilmesi ve onay mekanizmasının hiyerarşik kontroller ile sağlanması iç kontrol sisteminin etkinliğini arttırmakla birlikte iç denetim biriminin denetim süreçlerini de daha etkin hale getirmektedir (SPK, 2003).

2.3.3. Sigorta ve reasürans şirketlerinde iç denetim

Sigorta ve Reasürans ile Emeklilik şirketlerinin ‘‘İç Sistemlerine’’ ilişkin yönetmelik 26913 sayılı resmi gazete ile 21.06.2008 tarihinde yayımlanmıştır. Yönetmelik genel itibari ile iç kontrol, iç denetim ve risk yönetim süreçlerinin usul ve esaslarını kapsamaktadır.

İç denetim sisteminin amacı, üst yönetime şirket faaliyetlerinin Kanun ve ilgili diğer mevzuat ile şirket içi strateji, politika, ilke ve hedefler doğrultusunda yürütüldüğü ve iç kontrol ve risk yönetimi sistemlerinin etkinliği ve yeterliliği hususunda güvence sağlamaktır. İç denetim sisteminden beklenen amacın sağlanabilmesi için şirketin tüm yurt içi ve yurt dışı şube, bölge müdürlüğü, acente ve genel müdürlük birimleri ile tam konsolidasyona tabi ortaklıkları nezdinde yapılan dönemsel ve riske dayalı denetimlerde;

- İç kontrol ve risk yönetimi birimlerinin uygulamaları ile yeterlilik ve etkinlikleri değerlendirilir.
- Muhasebe kayıtları ile finansal raporların doğruluğu ve güvenirliliği incelenir.
- Operasyonel faaliyetlerin, belirlenmiş olan usullere uygunluğu ile bunlara ilişkin iç kontrol uygulama usullerinin işleyişi test edilir.
- Elektronik bilgi sistemi güvenilirliği gözden geçirilir.
- İşlemlerin, kanuna ve ilgili diğer mevzuata, şirket içi strateji, politika ve uygulama usulleri ile diğer iç düzenlemelere uygunluğu denetlenir.
- Şirket içi düzenlemeler çerçevesinde yönetim kuruluna yapılan raporlamalar ile müsteşarlığa yapılan raporlamaların doğruluğu, güvenirliliği ve zaman kısıtlamalarına uygunluğu denetlenir.

- Eksiklik, hata ve suistimaller ortaya çıkarılır; bunların yeniden ortaya çıkmasının önlenmesine ve şirket kaynaklarının etkin ve verimli olarak kullanılmasına yönelik görüş ve önerilerde bulunulur.
- (Ek Bent: R.G. 17.03.2011–27877) Ana hizmetlerin uzantısı veya tamamlayıcısı niteliğinde olan hizmet alımları da iç denetim sistemi kapsamında değerlendirilir (Sreşisy, 2008).

Bu yönetmelik hükümlerini Hazine Müsteşarlığının bağlı bulunduğu Bakanlıkça yürütülür.

2.3.4. Emeklilik ve yatırım fonlarında iç denetim

Emeklilik Yatırım Fonlarının Kuruluş ve Faaliyetlerine İlişkin Esaslar Hakkında Yönetmelik'in (Yönetmelik) "Fonun iç kontrol sistemi" başlıklı 14'üncü maddesinde düzenlenen emeklilik fonlarının iç kontrol sistemi kapsamında gerçekleştirilen faaliyetler esasında yürütülür (Eyfkfiy, 2002).

2.4. Uluslararası Kabul Görmüş İç Denetim Standartları

IIA yani İç Denetçiler Enstitüsü günümüzde iç denetim ile ilgili en önemli kuruluştur. İç denetimin daha iyi noktalara gelmesinde önemli çalışmalar yapan enstitü, dünya üzerinde iç denetim faaliyetlerinde uygulama birliğini yayımladığı standart ile sağlamıştır. İç denetim uygulamalarının yerinde ve denetim faaliyetlerinden umulanları hedefe yönelik gerçekleştirebilmesi ve işletmeden işletmeye ve denetçiden denetçiye göre farklılaşmaması amacıyla, belli standartlarla denetim faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi önem taşımaktadır. Bu bağlamda IIA'da 1974 senesinde meydana getirilen "Profesyonel Standartlar ve Sorumluluklar Komitesi" (PSRC) söz konusu standartları tespit etmek amacıyla farklı birçok alandan temsilcilerden meydana gelmiş ve çalışmaların sonucunda bir takım standartlar yayımlamıştır (Pehlivanlı, 2010).

1978 senesinde IIA bahsi geçen standartlara son halini vermiştir. Bununla beraber 1981 senesinden başlayarak IIA, iç denetimin faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi ile alakalı yaptırımı olmayan ve merak edilen hususların yanıtlanması amacıyla oluşturulan denetim kılavuzlarını denetçilerin ve ilgililerin bilgisine sunmuştur. (Doğan, 2011).

Denetim kılavuzlarının amacı, iç denetimin statüsünü ve yükümlülüklerini tespit etmek ve iç denetim için referans olacak ortak nokta oluşturmaktır. Standartların meydana getirilmesinde şu hususlar göz önünde bulundurulmuştur.(Akarkarasu,2010).

- Yönetim kurulu üyeleri, işletmenin iç kontrol faaliyetlerinin etkinliğinden, yeterliliğinden ve performansından sorumlu olan mercidir.
- İşletme yöneticileri, denetim ve denetim faaliyetlerinin performansı hususunda öznel analizler gerçekleştirme, önerilerde bulunma gibi hususlarda iç denetime yönelik güven hissetmelidir.
- İç denetçilerin gerçekleştirmiş olduğu denetim sonuçlarından bağımsız denetçiler de faydalanmaktadır.

Bu bağlamlarda söz konusu standartların amaçları:

- Yönetimin bütün kademelerine, kamu kuruluşlarına, bağımsız denetçilere ve öteki kurumlara iç denetimin statüsünü ve yükümlülüklerini ifade edebilmek,
- İç denetim uygulamalarının daha da iyileştirilebilmesi, yönlendirilmesi ve incelenebilmesi amacıyla temel oluşturmaktır.

İç Denetçiler Enstitüsü'nce tespit edilen ve belli periyotlarla güncellenen standartlar toplam 30 olmak üzere 5 genel ve 25 spesifik standarttan meydana gelmektedir. Genel standartlar; denetimin bağımsızlığı, denetime ilişkin mesleki uzmanlık, iç denetimin faaliyet sahası, iç denetim uygulaması ve iç denetim departmanın idare edilmesidir. Bu bağlamda, söz konusu standartları detaylı şekilde şu biçimde açıklamak mümkündür (Akarkarasu, 2010).

2.4.1. Bağımsızlık

İç denetçiler denetleme faaliyetlerini bağımsız bir şekilde yürütmelidirler. Denetim faaliyetini objektif ve özgür olarak yapabilen iç denetçiler bağımsızdırlar. İç denetim elemanları, denetimin müdahalesiz yapılabilmesi için denetlenen ile işbirliği yapabilmeli ve üst yönetimin desteğine sahip olmalıdır (Tbb, 2000).

Organizasyonel Statü: İç denetim biriminin kurumsal yapısı, birimin denetim sorumluluklarını yerine getirebilmesine olanak verebilecek nitelikte olmalıdır

Objektiflik: İç denetim elemanları denetim faaliyetlerini yürütürken tarafsız olmalıdırlar. Eğer iç denetçilerin görevlerini yerine getirirken objektif kararlar veremeyecekleri anlaşılırsa görevlendirilmemeleri daha doğrudur.

2.4.2. Mesleki ehliyet

İç denetçilerin denetim faaliyetlerini yeterli mesleki ehliyet ve özenle yürütmeleri gerekir.

- *İç Denetim Departmanı:* İç denetim birimi, yürütülecek denetimler için iç denetim elemanlarının teknik yeterliliklerinin ve öğrenim durumlarının uygun olduğunu güvence altına almalıdır. İç denetim kadrosunun denetim faaliyetlerinin gerektirdiği bilgi ve becerilere yeterlilikleri ile iç denetim standartlarına, prosedürlerine ve tekniklerine uyumdaki yeterlilikleri temin edilmelidir (İç Denetim Enstitüsü, 1998). Ayrıca iç denetim birimi, iç denetim faaliyetlerinin verimli ve eksiksiz bir biçimde yerine getirilip getirilmediğini kontrol etmelidir.

İç Denetçi: İç denetçiler, mesleki uygulama standartları ile uyumlu olarak görevlerini yerine getirmelidirler. İç Denetim Enstitüsünün oluşturduğu ahlak kuralları, uygulama standartlarını ve uygulamaları meydana getirmektedir. Özellikle finansal kayıtlar ve raporlarla ilgilenen denetçilerin, muhasebe prensipleri ve tekniklerinde tam bir yeterliliğe sahip olmaları gerekir. Ayrıca iç denetçilerin muhasebe, iktisat, ticaret hukuku, vergi, finans, sayısal yöntemler ve bilgisayar sistemleri gibi konularda da temel bilgilere sahip olmaları istenmektedir. İnsan ilişkileri ve etkili iletişim konusunda iç denetçilerin eğitilmiş olmaları gerekir. İç denetçiler, denetlenenlerle yeterli ilişki kurmalı ve denetim amaçları, değerlendirmeler, sonuçlar ve öneriler gibi konuları ilgili kimselere anlatabilmeleri için hem sözel hem de yazılı iletişim konularında eğitilmiş olmalıdırlar (İç Denetim Enstitüsü, 1998).

İç denetçiler, mesleki yeterliliklerini koruma ve eğitimlerini devam ettirme sorumluluğunu taşımalıdırlar. Bunlara ek olarak denetçilerin, iç denetim standartları, prosedürler ve tekniklerle ilgili en son gelişmeler ve değişiklikler ile ilgili bilgi sahibi olmaları gerekir. Eğitim ise meslekle ilgili kuruluşlara üyelik, konferanslara, seminerlere, kurslara, araştırma ve projelere katılmakla sağlanmalıdır. (Akarkarasu,2010).

İç denetçiler, görevlerini maksimum özen ve dikkat göstererek yerine getirmek zorundadırlar. Mesleki dikkat ve özen ifadesi ile kastedilen olağanüstü bir

performans ve kesin bir hatasızlık değil; makul ölçülerde bir özen ve yeterlidir. İç denetçi, yanlış bir işlemin yapıldığı konusunda şüphe duyuyorsa, organizasyondaki ilgili yetkilileri konuyla ilgili bilgilendirmelidir. Hangi durumda hangi soruşturmanın gerekli olduğu konusunda iç denetçi öneride bulunabilir. Ayrıca denetçi, iç denetim departmanının sorumluluklarını yerine getirip getirmediğini görmek için sonraki safhaları da takip etmelidir (Doğan, 2011).

Mesleki dikkat ve özen, uygulama standartlarının değerlendirilmesini ve standartların kabul edilebilirliğinin belirlenmesini de kapsar. Standartların net olmaması durumunda yönlendirici izahnamelere başvurulmalıdır. Ayrıca iç denetçilerden uygulama standartlarını yorumlamaları istenirse, iç denetçilerin denetlenen kurumla fikir alış verişi yoluna gitmelerinin uygulamada oluşabilecek eksiklikleri ve hataları en aza indirgeyebileceği düşünülmektedir (İç Denetim Enstitüsü, 1998).

2.4.3. İç denetim çalışmasının kapsamı

Kurumun iç kontrol sisteminin yeterliliği ile performans kalitesinin incelenmesi ve verilen sorumlulukların yerine getirilmesi, iç denetim kapsamında yer almaktadır (Pehlivanlı, 2010).

- *Güvenilir ve Doğru Bilgi:* İç denetim elemanları mali ve operasyonel bilgilerin belirlenmesi, sınıflandırılması ve raporlanmasında kullanılan araçların güvenilirliğini ve doğruluğunu kontrol etmekle yükümlüdürler.

- *Politikalara, Planlara, Prosedürlere, Kanunlara ve Yönetmeliklere Uygunluk:* Faaliyetler ve raporları etkileyebilen politikaların, planların, prosedürlere, yasalara ve kurallara uygun çalışıp çalışmadığını belirleyebilmek için iç denetim elemanları kontroller yapmalı, sistemleri incelemeli ve organizasyonun bunlara uyup uymadığını belirlemelidir.

- *Varlıkların Korunması:* İç denetim elemanları, varlıkları koruma yöntemlerini tespit etmeli bunların nasıl korunacağını belirlemeli ve gereken durumlarda varlıkların mevcut olup olmadığını araştırmalıdır.

- *Kaynakların Ekonomik ve Verimli Kullanılması:* İç denetim elemanları, kaynakların ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılıp kullanılmadığını kontrol etmek durumundadırlar.

- *Programlara veya Faaliyetlere İlişkin Olarak Saptanmış Amaçlara ve Hedeflere Ulaşılması:* Faaliyetlerin planlandığı gibi yürütülüp yürütülmediğini araştırmak, sonuçların saptanmış amaçlarla ve hedeflerle uyumlu olup olmadığını belirlemek için iç denetim elemanları faaliyetleri ve programları incelemek durumundadırlar.

2.4.4. Denetim çalışmasının yürütülmesi

Denetim çalışması denetimin planlanmasını, bilgilerin incelenmesini ve değerlendirilmesini, sonuçların ilgililere bildirilmesini ve denetim sonuçlarını izleme aşamalarını kapsar (Pehlivanlı, 2010).

- *Denetimin Planlanması:* Yapılacak her bir denetim faaliyeti önceden planlanmalıdır. Denetim planlaması, denetim görüşüne ulaşmada denetçilere faaliyetlerini ne şekilde yürütecekleri konusunda yol gösterir. Denetlenecek faaliyet ile ilgili önceden ön bilgi toplanmalı ve gerekli kaynaklar belirlenmelidir. Denetim planının amacı; denetim konusunu, denetimin yoğunlaşacağı alanları tespit etmek, denetçileri denetim alanları arasında dağıtarak görevlendirmek ve her bir denetim alanında uygulanması öngörülen denetim teknik, işlemlerini belirlemek ve denetim faaliyetini zamanlamaktır.

- *Bilgilerin İncelenmesi ve Değerlendirilmesi:* İç denetim elemanları, denetim sonuçlarını destekleyecek bilgileri toplamalı, analiz etmeli, yorumlamalı ve daha sonra ulaştıkları sonuçları belgelendirmelidirler.

- *Denetim Sonuçlarının İletilmesi:* İç denetim elemanları, denetim çalışmalarının sonuçlarını ilgililere raporlamalıdır. Denetimin amacını, kapsamını ve sonuçlarını yansıtan ve gerektiğinde denetçi görüşünü de içerebilen raporlar, zamanında düzenlenmeli ve ilgililere gönderilmelidir.

- *Denetim Sonuçlarının İzlenmesi:* İç denetim elemanları, raporlanan denetim bulguları doğrultusunda uygun tedbirin alınıp alınmadığını tespit etmek üzere izleme faaliyetinde bulunmalıdırlar.

2.4.5. İç denetim departmanının yönetimi

İç denetim departmanı yöneticisi iç denetim departmanını belirlenen kurallara uygun olarak yönetmek durumundadır. İç denetim departmanı yöneticisi denetim faaliyetlerinin İç Denetim Standartlarına uygun olmasına önem vermeli ve yönetimce kabul gören amaçlar ve sorumlulukları uygulamalıdır (İç Denetim Enstitüsü, 1998).

- *Amaç, Yetki ve Sorumluluk:* Denetim faaliyetlerini yerine getirecek olan birimin yönetimi açısından iç denetim departmanı yöneticisinin yetkisini ve sorumluluğunu gösteren bir dokümana ihtiyacı vardır.

- *Planlama:* İç denetim departmanı yöneticisi, iç denetim departmanının, görevinin gerektirdiği sorumluluklarını yerine getirebilmek amacıyla planlar hazırlamalıdır. Planlama süreci ise (Akarkarasu, 2010):

- Amaçların belirlenmesi
- Denetim iş programlarının oluşturulması
- Kadro planlaması
- Denetim için finansal bütçe oluşturulması
- Raporlama hususlarını içermelidir.

- *Politikalar ve Prosedürler:* İç denetim departmanı yöneticisi, çalışmalara referans olmak üzere belgelere dökülmüş politikalar ile prosedürlerden oluşan bir belge hazırlamış olmalıdır.

- *Personel Yönetimi ve Gelişimi:* İç denetim birimi yöneticisi, iç denetçileri belirlemek ve yetiştirmek amacıyla iş programı hazırlamalıdır. Bu program aşağıda yer alan hususları içermelidir (Aslan, 2003).

- Her düzeydeki denetim personeli için yazılı iş tanımları geliştirmek.
- Personelini kalifiye ve yeterli kişilerden seçmek.
- Her iç denetçinin performansını periyodik olarak değerlendirmek
- İç denetçilere, performansları ve mesleki gelişimleri ile ilgili yardım ve destek sağlamak.

- *Dış Denetim Elemanları:* Dış denetçiler, yönetimle, yönetim kuruluyla veya denetim komitesiyle görüşmeleri ve iç kontrollerin geliştirilmesine yönelik tavsiyeleri dahil olmak üzere denetim faaliyetleri yoluyla iç kontrollerin kalitesi üzerinde önemli bir etkiye sahiptirler. İç denetim departmanı yöneticisi iç ve dış denetim faaliyetlerinin gerektiği gibi koordine edilmesini sağlamalıdır. İç ve dış denetim faaliyetlerinin koordinasyonu ise şu hususları kapsar (İç Denetim Enstitüsü, 1998).

- Karşılıklı mesleki menfaatleri tartışmak için periyodik toplantılar düzenleme
- Birbirinin denetim programları ve çalışma kağıtlarına ulaşabilme

- Denetim raporları ve yönetim yazışmalarının alışverişı
- Denetim teknikleri, metotları ve terminolojinin genel yapısını anlama.



3. İÇ DENETİMİN ROLÜNÜN BELİRLENMESİNE YÖNELİK SAĞLIK ÜRÜNLERİ ÜRETİCİLERİNE YÖNELİK UYGULAMA

3.1. Araştırma Filolojisi

Araştırma, epidemiyolojik araştırmaların bir çeşidi olan Çözümleyici Epidemiyolojik araştırma türünde kesitsel epidemiyolojik araştırmadır. Araştırmanın kesitsel araştırma olmasının nedeni değişkenler arasında ilişki ve farklılıkların nicel verilerle ve sadece aynı dönemde incelenebilmesinden kaynaklanmaktadır.

3.2. Araştırma Yaklaşımı

Araştırmanın yaklaşımı, tümevarım yöntemidir. Yöntemin tümevarım yöntemi olarak belirlenmesi ve çalışmaya uygunluğu, araştırmaya katılanlara ait değişkenler arasında iç denetim algısı ve problemlere ilişkin görüşlerin farklılıklar arz edip etmediğini ortaya koyma amacından kaynaklanmaktadır.

3.3. Veri Toplama Yöntemleri

Araştırmada veri toplama aracı olarak, Alparslan Avşar' ın "Holding İşletmelerinde İç Denetim Süreci ve Faydaları" isimli tez çalışmasında kullandığı ve geçerlilik ile güvenilirliği kanıtlanmış anket ölçeği çalışma konusunda uyarlanarak düzenlenen anket ölçeği kullanılmıştır

Araştırmada kullanılan veriler, Türk Tıbbi Cihaz ve Tek Kullanımlık Ürün Üretim Sektöründe faaliyet gösteren işletmelerden, ekte örneği verilen anket ölçeğinin e-posta aracılığıyla ve yüz yüze görüşülerek toplanmıştır.

3.4. Araştırmanın Hipotezleri

Araştırmada sınanan temel ve alternatif hipotezler aşağıda belirtilmiştir.

H_{0a}: Araştırmaya katılan sağlık işletmelerinin tanımlayıcı bilgileri ile iç denetimin sağladığı fayda ölçeğine belirtilen görüşler arasında anlamlı farklılık yoktur.

H_{0b}: Araştırmaya katılan sağlık işletmelerinin tanımlayıcı bilgileri ile iç denetimde problemlere ilişkin ölçeğine belirttikleri görüşler arasında anlamlı farklılık yoktur.

H_{1a}: Araştırmaya katılan sağlık işletmelerinin ana faaliyet türü ile iç denetimin sağladığı fayda ölçeğine belirttikleri görüşler arasında anlamlı farklılık vardır.

H_{2a}: Araştırmaya katılan sağlık işletmelerinin çalışan personel sayısı ile iç denetimin sağladığı fayda ölçeği belirttikleri görüşler arasında anlamlı farklılık vardır.

H_{3a}: Araştırmaya katılan sağlık işletmelerinin iç denetimin durumu ile iç denetimin sağladığı fayda ölçeğine belirttikleri görüşler arasında anlamlı farklılık vardır.

H_{1b}: Araştırmaya katılan sağlık işletmelerinin ana faaliyet türü ile iç denetimde problemlere ilişkin ölçeğe belirtilen görüşler arasında anlamlı farklılık vardır.

H_{2b}: Araştırmaya katılan sağlık işletmelerinin çalışan personel sayısı ile iç denetimde problemlere ilişkin ölçeğe belirttikleri görüşler arasında anlamlı farklılık vardır.

H_{3b}: Araştırmaya katılan sağlık işletmelerinin iç denetimin durumu ile iç denetimde problemlere ilişkin ölçeğe belirttikleri görüşler arasında anlamlı farklılık vardır.

3.5. Araştırmanın Kısıtlılıkları

Araştırma Türkiye’de faaliyet gösteren sağlık ürünleri üretim işletmeleri ve araştırmada veri toplama aracı olarak kullanılan ölçek ifadeleri ile sınırlıdır.

3.6. Evren ve Örneklem

Araştırmanın evreni Türkiye’de faaliyet gösteren Tıbbi Cihaz ve Tek Kullanımlık Ürün Üretim Sektöründe faaliyet gösteren tüm işletmelerden oluşmaktadır. Örneklem ise iletişim bilgilerine ulaşılan ve anket ölçeğinin e-posta yoluyla gönderildiği 118 işletmeden geri dönüş yapan 112 işletmeden oluşmaktadır.

3.7. Verilerin Analizi

Araştırma sonucunda elde edilen verilerin istatistiksel Analizi SPSS 21.0 programı ile gerçekleştirilmiş olup bu veriler frekans, ortalama, yüzde, standart sapma gibi tanımlayıcı istatistikler ile farklılık analizlerine ilişkin t-test ve ANOVA testi uygulanmıştır. Anova, İki'den fazla farklı grubun ortalamalarının karşılaştırılmasında kullanılır. Anova' nın varsayımlarından biri grupların birbirinden bağımsız olmasıdır. 112 ayrı işletmede yapılan anket bunu karşılamaktadır. Bu varsayıma ek olarak değişkenlerin dağılımının normal dağılıma uyumlu olması, grupların varyanslarının homojen olması gerekmektedir; anket verilerinde alınan cevaplar iki ölçekte de aynı aralıktadır.

Ölçeğin yapı geçerliliğini tespit etmek için açıklayıcı faktör analizi uygulanmıştır. Yapılan analizlerde ölçek ifadelerinin geçerliliğini ortaya koyabilmek için önemsenen değer KMO (Kaiser Mayer Olkin) test değeridir. KMO değerinin 0,50'dan büyük olması durumunda örnek sayısının geçerli olduğu kabul edilir (Büyüköztürk, 2009: 71). Yapılan istatistik analizi sonucunda KMO test istatistiği 0,778 olarak tespit edilmiş ve geçerlilik koşulu sağlanmıştır.

Örneklemin analiz için yeterli olup olmadığını açıklar. KMO 0 ile 1 arasında değer alır 1'e ne kadar yakınsa örneklem o kadar faktör analizine uygundur. KMO değerinin 0,50 den büyük olması gerekir. Elde edilen verilerin güvenilirliği %95 aralığında test edilmiştir.

4. VERİ TOPLAMA VE TARTIŞMALAR

Veri toplama ve tartışmalar kısmına 3.3 Veri toplama yöntemleri kısmında detaylı bir biçimde değinilmiştir. Bu sebeple burada ilave olarak herhangi bir değerlendirme yapılmayacaktır.

4.1. Bulgular

Bölüm 4.1.1’de Araştırmaya katılan işletmelerin tanımlayıcı bilgileri, ana faaliyet türleri ve çalışan personel sayıları, şirketlerinde iç denetim biriminin varlığı, bölüm 4.1.2’ de ölçek ifadelerine belirtilen görüşlere ilişkin tanımlayıcı bilgileri ve istatistikleri ve ayrıca iç denetimin sağladığı fayda ile problemlerine ilişkin görüşlerinin ana faaliyet alanlarına göre analizi, iç denetimin sağladığı fayda ile problemlerine ilişkin görüşlerin çalışan sayısına göre farklılıklar, araştırmaya katılan şirketlerde iç denetim departmanının varlığına dair farklılık analizleri üzerinde çalışılmıştır.

4.1.1. Araştırmaya katılan işletmeleri tanımlayıcı bilgiler

Çizelge 4,1’de örnekleme yer alan, bir başka ifade ile araştırmaya katılan işletmelerin örneklem içindeki yüzdesel değerleri gösterilmektedir.

Çizelge 4. 1: Ana Faaliyet Türü

	Frekans	Yüzde
Ticaret	7	6,25
Üretim	64	57,15
Hizmet	41	36,6
Toplam	112	100,0

Araştırmaya dâhil olan katılımcılar ana faaliyet türüne göre %57,15 (64 İşletme) ana faaliyet konusu üretim, %36,6 (41 İşletme) hizmet ve %6,25 (7 İşletme) ticaret şeklinde dağılım göstermiştir.

Çizelge 4. 2: Çalışan Personel Sayısı

	Frekans	Yüzde
1 - 25 Kişi	10	8,9
26 - 50 Kişi	36	32,1
51 - 249 Kişi	46	41,1
250 Kişi ve Üzeri	20	17,8
Toplam	112	100,0

Araştırmaya katılan işletmelerin çalışan personel sayısına göre dağılımı incelendiğinde toplam katılımcıların %41,1'i 51 ile 249 sayı aralığında personel çalıştırmaktadır. Çizelge 4,2'de yer alan frekans değerlerinden ise çalışan personel sayı aralığında yer alan işletme sayısını göstermektedir. Örneğin, Çizelge 4.2'nin üçüncü satırında yer alan 46 frekans değeri, anketi cevaplayan şirketler arasında 51 ile 249 aralığında yer alan herhangi bir sayı kadar çalışan personeli olan işletme sayıdır.

Araştırmaya katılan işletmelerin çalışan personel sayısına göre dağılımı incelendiğinde toplam katılımcıların %32,1'i 26 ile 50 sayı aralığında personel çalıştırmaktadır. Çizelge 4.2'de yer alan frekans değerlerinden ise çalışan personel sayı aralığında yer alan işletme sayısını göstermektedir. Mesela, Çizelge 4.2'nin ikinci satırında yer alan 36 frekans değeri, anketi cevaplayan şirketler arasında 26 ile 50 aralığında yer alan herhangi bir sayı kadar çalışan personeli olan işletme sayıdır.

Çizelge 4. 3. İç Denetim Birimi Durumu

	Frekans	Yüzde
Evet	90	80,35
Hayır	22	19,65
Toplam	112	100,0

Araştırmaya katılan işletmelerin iç denetim biriminin durumuna göre dağılımı incelendiğinde iç denetim birimi olan işletmeler %80,35 (90 İşletme), iç denetim birimi olmayan işletmeler %19,65 (22 İşletme) şeklinde dağılım gösterdiği görülmektedir. Çizelge 4.3'ün birinci satırına bakıldığında 90 frekans değeri anketi cevaplayan kişilerin çalıştıkları şirketlerde iç denetim departmanının olduğunu göstermektedir.

4.1.2. Ölçek ifadelerine belirtilen görüşlere ilişkin tanımlayıcı bilgiler

Çizelge 4. 4: Ölçek İfadelerine Bildirilen Görüşlerin Tanımlayıcı İstatistikleri

N=112	Minimum	Maksimum	Ortalama
İşletmelerde bağımsız bir fonksiyondur.	3,00	5,00	4,19
İşletmeler için bir güvence ve danışmanlık işlevi görür.	3,00	5,00	4,62
İşletmelerin işlemlerini geliştirir ve artı bir değer katar.	4,00	5,00	4,72
Risk yönetiminde işletmeye katkı sağlar.	3,00	5,00	4,18
İç Kontrolün etkililiğinin değerlendirilmesi ve artırılmasına yardımcı olur.	3,00	5,00	4,59
İşletmenin yönetiminde etkinlik sağlanmasına yardımcı olur.	3,00	5,00	4,28
İşletmelerde iç denetim gerekli bir uygulama olarak görülmemektedir.	1,00	4,00	2,29
İşlemlerde iç denetimin gerçekleştirilmesi için alt kademe yöneticileri direnmektedirler.	1,00	4,00	2,17
İşlemlerde iç denetimin gerçekleştirilmesi için üst kademe yöneticileri direnmektedirler.	1,00	3,00	2,00
İşletmelerde iç denetime dair iç denetim elemanı bulunmamaktadır.	2,00	5,00	2,57

Araştırmaya katılan işletmelerin iç denetimle ilgili ölçek ifadelerinin tanımlayıcı istatistiklerine bakıldığında, iç denetim ile ilgili “İşletmelerin işlemlerini geliştirir ve artı bir değer katar.” düşüncesi en yüksek ortalama değerine sahip olan görüştür. Çizelge 4.4’ün üçüncü satırına bakıldığında Örneğin; Minimum değer 4,00 olarak gözükmemektedir. Bu değer işletme personeli tarafından bu soruya verilen en düşük değerli cevaptır. Maksimum değer olarak ise 5,00 değeri gözükmemektedir. Bu değerde

aynı soruya verilen en yüksek değeri ifade etmektedir. Ortalaması alındığında ise karşımıza çıkan 4,72 değeri toplam cevapların ortalamasıdır. Bu değere göre ise İşletmelerin işlemlerini geliştirir ve artı bir değer katar sorusuna çoğunluğun katıldığını ifade etmektedir. Bu ifadenin dışında iç denetimin “İşletmeler için bir güvence ve danışmanlık işlevi görür”. “İç Kontrolün etkililiğinin değerlendirilmesi ve artırılmasına yardımcı olur.” ve “İşletmenin yönetiminde etkinlik sağlanmasına yardımcı olur” düşüncesi katılımcılar tarafından en çok belirtilen görüşlerdir

Çizelge 4. 5: Araştırmaya Katılan Firmaların İç Denetimin Sağladığı Fayda ile Problemlerine İlişkin Görüşlerinin Ana Faaliyet Alanına Göre Farklılık Analizi

		Frekans	Ort.	Std. Sapma	Tablo Değeri	Anlamlılık Değeri
İç denetim Sağladığı Fayda Ölçeği	Ticaret	7	4,26	0,17		
	Üretim	64	4,22	0,31		
	Hizmet	41	4,42	0,25	0,99	0,11
	Toplam	112	4,33	0,34		
İç Denetimde Problemlere İlişkin Ölçek	Ticaret	7	2,00	0,34		
	Üretim	64	2,27	0,50		
	Hizmet	41	2,34	0,51	1,20	0,40
	Toplam	112	2,31	0,47		

İşletmelerin ana faaliyet alanlarının iç denetimin sağladığı fayda ölçeği ile iç denetimde problemlere ilişkin ölçeğe ilişkin ifadelerin anlamlı farklılık gösterip göstermediğine ilişkin yapılan Tek yönlü ANOVA istatistiği neticesinde, işletmelerin ana faaliyet türlerinin iç denetimin sağladığı fayda ölçeği ile iç denetimde problemlere ilişkin ölçek ifadelerinde anlamlı olarak farklılık göstermediği tespit edilmiştir ($p>0,05$).

Anova, İki den fazla farklı grubun ortalamalarının karşılaştırılmasında kullanılır. Anova'nın varsayımlarından biri grupların birbirinden bağımsız olmasıdır. 112 ayrı işletmede yapılan anket bunu karşılamaktadır. Bu varsayıma ek olarak değişkenlerin

dağılımının normal dağılıma uyumlu olması, grupların varyanslarının homojen olması gerekmektedir; anket verilerinde alınan cevaplar iki ölçekte de aynı aralıktadır.

Ölçeğin yapı geçerliliğini tespit etmek için açıklayıcı faktör analizi uygulanmıştır. Yapılan analizlerde ölçek ifadelerinin geçerliliğini ortaya koyabilmek için önemsenen değer KMO (Kaiser Mayer Olkin) test değeridir. KMO değerinin 0,50'dan büyük olması durumunda örnek sayısının geçerli olduğu kabul edilir (Büyüköztürk, 2009: 71). Yapılan istatistik analizi sonucunda KMO test istatistiği 0,778 olarak tespit edilmiş ve geçerlilik koşulu sağlanmıştır.

Örneklemin analiz için yeterli olup olmadığını açıklar. KMO 0 ile 1 arasında değer alır 1'e ne kadar yakınsa örneklem o kadar faktör analizine uygundur. KMO değerinin 0,50 den büyük olması gerekir.

Analiz neticesinde araştırmaya katılan işletmelerin türüne göre iç denetimin sağladığı fayda ile problemlere ilişkin görüşler aynı doğrultudadır. Araştırmaya dâhil olan tüm işletmelere göre iç denetim, işletmelerde bağımsız bir fonksiyon olduğu, güvence ve danışmanlık işlevi gördüğü, işlemlerini geliştirdiği ve risk yönetiminde işletmeye katkı sağladığı ile yönetimde etkinlik sağladığı yönünde görüş bildirdikleri ifade edilebilir. Aynı zamanda işletmelerin, iç denetim ile ilgili olarak iç denetimin gerekli bir uygulama olduğu yönünde görüş bildirdikleri belirtilebilir.

Çizelge 4. 6: Araştırmaya Katılan Firmaların İç Denetimin Sağladığı Fayda ile Problemlerine İlişkin Görüşlerinin Çalışan Sayısına Göre Farklılık Analizi

		Frekans	Ort.	Std. Sapma	Tablo Değeri	Anlamlılık Değeri.
İç Denetimin Sağladığı Fayda Ölçeği	1-25 Kişi	10	4,20	0,30		
	26 - 50 Kişi	36	4,21	0,21		
	51-249 Kişi	46	4,31	0,29	1,12	0,55
	250 ve Üzeri	20	4,48	0,37		
	Toplam	112	4,30	0,26		
İç Denetimde	1-25 Kişi	10	2,04	0,28	2,48	0,89

Problemlere İlişkin Ölçek	26 - 50 Kişi	36	2,25	0,29
	51-249 Kişi	46	2,38	0,52
	250 ve Üzeri	20	2,58	0,71
	Toplam	112	2,35	0,53

Araştırmaya katılan işletmelerin çalışan sayısı ile iç denetimin sağladığı fayda ölçeği ile iç denetimde problemlere ilişkin ölçeğe ilişkin ifadelerin anlamlı farklılık gösterip göstermediğine ilişkin yapılan Tek yönlü ANOVA istatistiği neticesinde çalışan sayısı ile iç denetimin sağladığı fayda ölçeği ile iç denetimde problemlere ilişkin ölçeğe ilişkin anlamlı farklılık göstermediği tespit edilmiştir. Anova, İki'den fazla farklı grubun ortalamalarının karşılaştırılmasında kullanılır. Anova' nın varsayımlarından biri grupların birbirinden bağımsız olmasıdır. 112 ayrı işletmede yapılan anket bunu karşılamaktadır. Bu varsayıma ek olarak değişkenlerin dağılımının normal dağılıma uyumlu olması, grupların varyanslarının homojen olması gerekmektedir; anket verilerinde alınan cevaplar iki ölçekte de aynı aralıktadır.

Ölçeğin yapı geçerliliğini tespit etmek için açıklayıcı faktör analizi uygulanmıştır. Yapılan analizlerde ölçek ifadelerinin geçerliliğini ortaya koyabilmek için önemsenen değer KMO (Kaiser Mayer Olkin) test değeridir. KMO değerinin 0,50'dan büyük olması durumunda örnek sayısının geçerli olduğu kabul edilir (Büyüköztürk, 2009: 71). Yapılan istatistik analizi sonucunda KMO test istatistiği 0,778 olarak tespit edilmiş ve geçerlilik koşulu sağlanmıştır.

Örneklemin analiz için yeterli olup olmadığını açıklar. KMO 0 ile 1 arasında değer alır 1'e ne kadar yakınsa örneklem o kadar faktör analizine uygundur. KMO değerinin 0,50 den büyük olması gerekir.

Analiz sonucuna göre tüm yaştaki katılımcılar iç denetimin sağladığı fayda ve problemlere yönelik homojen yapıda görüş bildirdikleri görülmektedir. Belirtilen görüşlere bakıldığında iç denetim, işletmelerde bağımsız bir fonksiyon olduğu, güvence ve danışmanlık işlevi gördüğü, işlemlerini geliştirdiği ve risk yönetiminde işletmeye katkı sağladığı ile yönetimde etkinlik sağladığı yönünde görüş bildirdikleri

ifade edilebilir. Aynı zamanda işletmelerin, iç denetim ile ilgili olarak iç denetimin gerekli bir uygulama olduğu yönünde görüş bildirdikleri belirtilebilir.

Çizelge 4. 7: Araştırmaya Katılan Firmaların İç Denetimin Sağladığı Fayda ile Problemlerine İlişkin Görüşlerinin İşletmede İç Denetim Departmanı Olma Durumuna Göre Farklılık Analizi

İşletmenizde İç denetim Departmanınız Var mıdır?		Frekans	Ort.	Std. Sapma	Tablo Değeri	Anlamlılık Değeri
İç Denetimin Sağladığı Fayda Ölçeği	Evet	90	4,30	0,22	0,80	0,66
	Hayır	22	4,45	0,21		
İç Denetimde Problemlere İlişkin Ölçek	Evet	90	2,41	0,70	1,22	0,74
	Hayır	22	2,25	0,45		

Araştırmaya katılan işletmelerde iç denetim departmanı durumu ile iç denetimin sağladığı fayda ölçeği ve iç denetimde problemlere ilişkin ölçeğe ilişkin ifadelerin anlamlı farklılık gösterip göstermediğine ilişkin yapılan Bağımsız t-testi istatistiği neticesinde iç denetim departmanı durumu ile iç denetimin sağladığı fayda ölçeği ve iç denetimde problemlere ilişkin ölçeğe ilişkin anlamlı farklılık göstermediği tespit edilmiştir ($p>0,05$). Analiz neticesinde işletmelerde iç denetim departmanının olup olmaması görüşler üzerine herhangi bir etki yaratmamış ve aynı doğrultuda görüş bildirildiği değerlendirilmiştir. Netice itibarıyla görüşlere bakıldığında iç denetim, işletmelerde bağımsız bir fonksiyon olduğu, güvence ve danışmanlık işlevi gördüğü, işlemlerini geliştirdiği ve risk yönetiminde işletmeye katkı sağladığı ile yönetimde etkinlik sağladığı yönünde görüş bildirdikleri ifade edilebilir. Aynı zamanda işletmelerin, iç denetim ile ilgili olarak iç denetimin gerekli bir uygulama olduğu yönünde görüş bildirdikleri belirtilebilir.

5. SONUÇ VE ÖNERİLER

Denetim kavramının ilk oluşumları M.Ö. 3500 yıllarına dayanmaktadır. Denetim, çeşitli uygarlıklarda farklı biçimlerde yapılmıştır. Örneğin, Mezopotamya Uygarlığında denetim için ticari kayıtlarda numaraların yanındaki küçük işaretler kullanılarak oluşturulmuş doğrulama sistemi uygulanırken, Eski Roma'da ise denetim, muhasebecilerin dinlenmesiyle gerçekleştirilmekteydi. Günümüzde anladığımız anlamıyla da denetim, İngiltere'deki 1789 yılında gerçekleşen Sanayi Devrimi ile ortaya çıkmış ve yatırımcıların ABD'ye yönelmesiyle farklı bir boyut kazanmıştır.

Dünyadaki koşulların değişmesi denetimi çeşitli alanlara girmeye itmiş ve farklı denetim türleri ortaya çıkmıştır. İşte denetim türlerinden biri olan iç denetim ilk başlarda sadece finansal olaylarla ilişkilendirilirken gelişmeler sonucu yönetim kaynaklı bir faaliyete dönüşmüştür. İşletmelerin çalışmalarına katkı sağlama ve çalışmalarına değer kazandırmak, kurumun risk yönetimi, gözlemi ve yönetim prosedürlerinin verimliliğini kontrol etmek ve güncellemek maksadıyla sistemli ve sadık bir yöntem empoze ederek işletmenin hedeflerine varmasına katkıda bulunmak, bağımsız ve nesnel bir teminat ve danışmanlık çalışması biçiminde özetleyebileceğimiz iç denetim; maliyet düşürücü, pro-aktif, sistemleri kontrol edici, iş ve hizmetlerin kalitesini iyileştirici, eşitci yaklaşım çalışmaları ve performans arttırıcı, doğabilecek riskleri pro-aktif biçimde öngörebilecek yapıda olup, organizasyonun performansını ölçen, hesaplayan, faaliyetleri gözden geçiren bağımsız bir değerlendirme aktivitesi olma niteliği taşımaktadır. İç denetimin ortamdaki ortama, kişiden kişiye değişip farklı algılanmaması amacıyla 1978 yılında Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü tarafından nitelik (davranış) standartları ve performans standartları olarak bilinen ilk standartlar yayınlanmıştır.

Küreselleşme ile birlikte ekonomide başlayan hızlı değişim süreci, rekabet koşulları, krizler, teknolojik gelişmeler kurumsal yönetim ve etkin bir iç denetim sisteminin varlığını kaçınılmaz hale getirmiştir. Yakın geçmişte işletmelerde görülen olaylar

nedeni ile denetim işletmelerine duyulan güven azalmıştır ve işletmelerde iç denetim çalışmalarına gösterilen farkındalık artmıştır.

Günümüzde iç denetim bir işletmenin çalışmalarına katkıda bulunmak ve verimliliği artırmak maksadı ile tasarlanmış bağımsız ve tarafsız bir güvence ve danışmanlık faaliyeti olarak tanımlanmaktadır. Bu temel fonksiyon çerçevesinde iç denetim işletmenin iç kontrollerinin, risk değerlendirme yöntem ve tekniklerinin ve iyi yönetim ilkelerinin etkililiğini değerlendirme görevini üstlenmektedir. Bu görevin gerektiği gibi başarılması için görevin sistemli ve disiplinli bir yaklaşımla icra edilmesi gerekmektedir. Sistemli ve disiplinli yaklaşımın nasıl olması gerektiği tezimizin önceki bölümlerinde ayrıntılı bir şekilde açıkladığımız Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsünün Mesleki Uygulamalar Genel Çerçevesi ile ortaya konulmuştur.

İç denetim, rekabetin yoğunlaştığı, risklerin giderek arttığı günümüzde işletmelerin ayakta sağlam kalabilmeleri ve sürekli başarılı performans gösterebilmeleri için gerekli bir unsur haline gelmiştir. İç denetim, kurumun faaliyetlerine değer katmak ve bunları geliştirmek amacıyla tasarlanmış bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim faaliyetinin işletmelere sağladığı avantaj, güvence ve danışmanlık faaliyetlerini bir arada yürütmesinden kaynaklanmaktadır. İç denetim, disiplinli ve sistematik değerlendirme anlayışı ile işletmenin amaçlarına ulaşmasına katkı sağlamaktadır.

İç denetim, öncelikle işletme sahipleri ve bütün alakalı çevreler ve bunların menfaatlerini gözeterek öncelikli araç konumundadır.

İşletmelerin, ortakların ve tüm çıkar gruplarına maksimum kazanımı katmak şeklinde yönetilmelerini amaçlayan kurumsal yönetim kavramı ise, son yıllarda en çok tartışılan konulardan birisi haline gelmiştir. Kurumsal yönetim, şirketlerin gelecekteki hedefleri için daha güçlü adımlar atarak maksimum çalışma hayatına sahip ve ilk olarak ortakların ve bütün menfaat sahiplerinin kazanımlarının korunması maksadı ile meydana gelen çalışmalardır.

Bir işletmenin faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyeti olan iç denetim; işletmenin risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacıyla yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur. Günümüzde iç denetim, yönetim

uygulamalarının temelinde yer alan modern bir anlayıştır. Bu doğrultuda iç denetçiler; kararların alınması ve meydana gelen olumsuz durumların çözülmesinde yönetim kurulunun yardımcısı konumundadır. İşletmeye kattığı değer ve yönetime olan desteği göz önünde bulundurularak, iç denetim süreçlerin verimli bir şekilde yürütebilmesi için ilk olarak, yönetim kurulunun iç denetim çalışmalarından beklediği kazanımları bilmesi ve iç denetim bölümlerini benimsemesi gerekmektedir. İşletme yönetimi tarafından, iç denetim bölümlerinin ve iç denetçilerin yansız, özgür biçimde çalışmalarını devam ettirebileceği çalışma koşullarını meydana getirmesi de iç denetim faaliyetlerinden beklenen faydanın sağlanması açısından çok önemlidir.

Faaliyetlerini en verimli şekilde meydana getiren iç denetim departmanlarının denetim sistemlerinin uygunluğunun belirlenmesi, prosedür ve talimatların takibinin ve kontrolünün yapılması, prosedür ve talimatlarda düzenleme ihtiyacı öngörülüyorsa yönetim kurulunun bilgilendirilmesi, işletme mevcudiyetinin muhafaza edilmesi, muhasebe ve bilgi akış sisteminin güvenilir ve doğru olduğunun tespit edilmesi ve yapılan tüm bu tespit ve çözümlerinin üst yönetime doğru ve tam şekilde iletilmesi işletme içinde büyük ve önemli görevleri vardır.

Bu bağlamda Türkiye’de sağlık ürünleri üreticilerinin iç denetime ilişkin algılarının ve görüşlerinin tespit edilmesi amacıyla yapılan araştırma sonucunda işletmelerin demografik bilgileri ile ölçek ifadelerine beyan ettikleri görüşlerde herhangi bir farklılık tespit edilmediği görülmüştür. Sağlık ürünleri üreten işletmelerin ölçeklere verdikleri ifadelere bakıldığında iç denetimin işletmelerde bağımsız bir fonksiyon olarak değerlendirdiklerini ve risk yönetiminde işletmeye katkı sağladığına yönelik düşünceleri ifade ettikleri görülmektedir. İç denetimle ilgili işletmelerin bir güvence ve danışmanlık işlevi gördüğü, iç denetimin işletmelerin işlemlerini geliştirdiği ve artı değer kattığı, iç denetimin iç kontrolün etkililiğinin değerlendirilmesinde ve artırılmasında yardımcı olduğu yönündeki görüşleri de kesinlikle katıldıkları yönünde değerlendirilebilir.

Araştırmaya katılan işletmelerin iç denetime problemlerine ilişkin görüşleri arasında kısmen katıldıkları değerlendirilebilecekleri görüşleri işletmelerde iç denetime dair elemanın bulunmadığıdır. Bunun dışında işletmeler, iç denetimin gereksiz bir uygulama olarak görüldüğü, iç denetiminde gerçekleştirilmesinde alt kademe ve üst denetim yöneticilerinin direndiğine dair görüşlere katılmadıkları yönünde fikir beyan ettikleri görülmektedir.

5.1 Öneriler

- İşletmelerde iç denetim biriminin işlevselliğine yönelik algıda herhangi bir problem olmamasına karşın işletmelerde iç denetim konusuna ve mevzuatına hâkim personelin eksikliği görülmekte ve bunun giderilmesi gerekmektedir.
- Bazı işletmelerde iç denetim faaliyetlerinin gereksiz uygulama olduğu yönünde görüş bildirdikleri görülmektedir. Konjonktürel olarak işletme etkinliğinde önemli konumda olan iç denetime ilişkin bu yönde düşünceye sahip işletme üst ve ast yöneticilere iç denetimin gerekliliğine ilişkin detaylı bilgi verilmesi gerekmektedir.
- İşletmelerde yöneticilerin iç denetim faaliyetlerini gerçekleştirme noktasında zaman ve maliyet unsurlarına takılmadan, iç denetimin getirileri çerçevesinde etkin iç denetim mekanizmasını kurmaları gerekmektedir.
- İç denetimin, işletmelerin risk yönetimine ilişkin fonksiyonları ve sağladığı yararlar hakkında işletme çalışanlarının daha fazla bilgilendirilmesi gerekmektedir.
- İç denetimin bağımsız bir faaliyet olduğu işletme bünyesindeki çalışanlara net olarak anlatılması, işletmede bağımsız bir iç denetim faaliyetinin yürütülmemesinden dolayı iç denetimin bağımsızlığına ilişkin tedirginlikler mevcut ise iç denetimin bağımsız olarak yürütülmesinin temin edilmesi gerekmektedir.
- İç denetimin danışmanlık ve güvence hizmeti görmesine ilişkin yüksek algının korunmasına yönelik, etkin iç denetim faaliyetlerinin devamlılığın sağlanmasına yönelik politikalar üretilmeli, konjonktür takip edilmelidir.
- İşletmelerin gerçekleştirdiği faaliyetlerde geliştirici ve faaliyetlere artı değer katıcı konumda görülen iç denetim faaliyetleri sonucunda elde edilen bilgilerin, faaliyetlerin geliştirilmesine ve işletme faaliyetlerinin değerliliğinin sağlanmasına yönelik kullanılmalıdır.
- İç denetim faaliyetleri günümüzde küreselleşmenin de etkisiyle işletmelerin verimliliklerinde önemli rol oynayan unsurların başında gelmektedir. Bu bağlamda Tıbbi Cihaz ve Tek Kullanımlık Ürün Üretim Sektöründe yer alan üreticilerin verimlilik konusuna önem vermeleri gerekmekte ve bunu temin etmek için iç denetimi etkin ve sistematik olarak gerçekleştirmeleri gerekmektedir.

- İç denetimin etkinliğinde esasında önemli olan faktörlerden birisi iç kontroldür. İç denetime ilişkin görüşler ve problemler bağlamında kararlar alınmalı ve iç kontrole ilişkin girişimler ve politikalarla işletmelerde iç kontrolün etkinliğinin artırılması gerekmektedir.
- İç denetimin yerinde ve etkin olarak gerçekleştirilebilmesi için işletmelerin amaç ve hedeflerinin net olarak belirlenmesi gerekmekte ve bu hususu iç denetim faaliyetleri sonucunda erişilen bilgilerin tahlilinde önem arz etmektedir.
- İç denetimin sonucunda işletmenin büyük bir yükümlülük altına girmesini gerektirmeyecek durumları her işletme ve üst yöneticileri arzu etmektedir. Bu durumun sürdürülebilir kılınması etkin yönetim, etkin insan kaynakları faaliyetleri ve örgüt üyelerinin ortak amaçları benimsemesi ile gerçekleştirilebilmektedir.
- Tıbbi Cihaz ve Tek Kullanımlık Ürün Üretim Sektöründe faaliyet gösteren işletmelerin mamulleri, muhtelif hastalıklar neticesinde kullanıldıklarından üretilen ürünlerin sıfır hata ile üretilmesi, hastaların tam anlamıyla rahatsızlıklarını giderici/hayatlarını sürdürülebilir kılmalarını sağlayıcı işlevsellikte üretilmesi gerekmektedir. Bu durum yine üretimde etkinlik ve dolaylı olarak iç denetimin etkinliği ile ilintilidir.

KAYNAKLAR

Akarkarasu, N. (2010) *Halka Açık Şirketlerde İç Denetim ve Denetim Kurullarının Etkinleştirilmesi İçin Öneriler*, SPK Yeterlilik Etüdü, İstanbul.

Alptürk, E. (2008). “*Finans, Muhasebe Ve Vergi Boyutlarında İç Denetim Rehberi*”, Ankara, Maliye ve Hukuk Yayınları.

Aslan, S. (2003). *Türk Bankacılık Sektöründe İç Denetim*, İstanbul, Avcıol Basım-Yayın.

Ataman Akgül, B. (2003), *İç Denetim ve Outsourcing*, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı 17.

Ataman Akgül, B. (2003), *İç Denetimde Yeni Yaklaşımlar*, Mödav Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt:4, Sayı:3.

Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu (BDDK), “*Bankaların İç Denetim Ve Risk Yönetimi Sistemleri Hakkında Yönetmelik*,” Resmi Gazete, 28.06.2012 Sayı:28337.

Basel Bankacılık Gözetim Komitesi (2000), *Bankalarda İç Denetim Ve Bankacılık Gözetim Otoritesinin İç ve Dış Denetçiler İle İlişkisi*.

Baydarol O. (2007), *İç Kontrol Sistemi Etkinliğinin Muhasebe Denetimindeki Önemi Ve Kontrol Riskinin Belirlenmesi*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe Denetim Bilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

Bizim, Ç. (2008) *Türkiye Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim*, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Anabilim Dalı, Para – Banka Programı Yüksek Lisans Tezi, İzmir.

Bülbul, S. (2008). *5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Kapsamında Belediyelerde İç Denetim Sisteminin Kurulması*, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Kütahya.

Çatıkkaş, Ö. (2005). *Bankalarda İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Etkinliği*, Marmara Üniversitesi Bankacılık Ve Sigortacılık Enstitüsü Bankacılık Anabilim Dalı Doktora Tezi, .

Demirbaş, M. (2005). İç Kontrol ve İç Denetim Faaliyetlerinin Kapsamında Meydana Gelen Değişimler, *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, C.4, S.7.

Doğan, Ö. (2011). *Kobilerde İç Kontrol Sisteminin Yeri Ve Risk Odaklı İç Denetim: Denizli İli Uygulaması*, Gazi Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü İşletme Eğitimi Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, Ankara.

Doyrangöl, N. C. (2002) “İşletme Çevresindeki Olumsuz Gelişmeler Karşısında İç Denetimin Yeri ve Önemi”, *Mali Çözüm*, Yıl:12, Sayı:60.

Emeklilik Yatırım Fonlarının Kuruluş ve Faaliyetlerine İlişkin Esaslar Hakkında Yönetmelik.

Elitaş, C. (2004). İç Denetçinin Verdiği Raporların Üst Yönetim Tarafından Değerlendirilmesi, *Mali Çözüm Dergisi*, S.69.

Demir, E. (2012). *Muhasebe Denetiminde İç Kontrol Sisteminin Yeri, Önemi Ve Sivas İli Uygulaması*, Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe Finansman Bilim Dalı, Sivas.

Gönülaçar, Ş. (2007). İç Denetimde Hedefler ve Beklentiler, *Mali Hukuk Dergisi*, 2007, S.130.

Güredin, E. (1998). *Denetim*, İstanbul, Beta Basım Yayım Dağıtım.

İstanbul Serbest Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası, *Uluslararası Denetim Standartları Kapsamında Bağımsız Denetim*,

[Http://Archive.İsmmmo.Org.Tr/Docs/Yayınlar/Kitaplar/130/2%20denetim%20turleri.Pdf](http://Archive.İsmmmo.Org.Tr/Docs/Yayınlar/Kitaplar/130/2%20denetim%20turleri.Pdf), Erişim Tarihi.05.11.2015.

Kaya, A. *İç Denetim*,

[Http://Www.Maliyesempozyumu.Sakarya.Edu.Tr/Sites/Maliyesempozyumu/File/1372373474-20-Turkiye-Maliye-Sempozyumu-Pdf.Pdf](http://Www.Maliyesempozyumu.Sakarya.Edu.Tr/Sites/Maliyesempozyumu/File/1372373474-20-Turkiye-Maliye-Sempozyumu-Pdf.Pdf), Erişim Tarihi: 07.11.2015.

Kayıt Dışı Ekonomi – Vergi Denetimi – İdari Yapı, Maliye Ve Sigorta Yorumları 2006,

[Http://Www.Degerymm.Com.Tr/İcerik/P8h9nl0ydhhwylk1q3i0cf81s5v9ox.Pdf](http://Www.Degerymm.Com.Tr/İcerik/P8h9nl0ydhhwylk1q3i0cf81s5v9ox.Pdf), Erişim, 05.11.2015.

Korkmaz, U. (2007). Kamuda İç Denetim, *Bütçe Dünyası Dergisi*, C.2, S.25.

Müjdeci, M. (2005). *Bankacılıkta İç Denetim Sistemi ve Etkinliği*, Dicle Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye – Ekonomi Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Diyarbakır.

Özeren, B. (2000) İç Denetim Standartları ve Mesleğin Yeni Açılımları” İnceleme, Sayıştay Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi, Sayıştay Yayın İşleri Müdürlüğü, Ankara.

Pehlivanlı, D. (2010). *Modern İç Denetim Güncel İç Denetim Uygulamaları*, İstanbul, Beta Yayınları.

Peker, A. (1983), *Modern Yönetim Muhasebesi*, İstanbul Filiz Kitabevi, S.236.

Poyraz, S. (1993). “*Denetim Teknikleri*”, Beta Basım Yayım A.Ş. İstanbul.

Selimoğlu, S.K. (1998), Faaliyet Denetimi”, *Anadolu Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt: Xv, No: 1-2.

Sigorta ve Reasürans İle Emeklilik Şirketlerinin İç Sistemlerine İlişkin Yönetmelik.

Tekin, M. (1999), *Üretim Yönetimi*, An Ofset Matbaacılık; Cilt I, Konya.

Tuan, K. (2009). Bağımsız Dış Denetim Sürecinde İç Kontrol Sisteminin İncelenmesi Ve Değerlendirilmesi, *Çukurova Üniversitesi İİBF Dergisi*, C.13, S.2.

Uluslararası İç Denetim Standartları Mesleki Uygulama Çerçevesi”, *İç Denetim Enstitüsü Yayınları*, 2010.

Uyar, S. (2010). Ufrs Uygulamalarında İç Kontrol Sisteminin Etkisi Ve Önemi, *Alanya İşletme Fakültesi Dergisi*, C.2, S.2.

Uzun A.K. (2001), ‘Sas E-Risk Ve E-Denetim; İç Denetim Fonksiyonunu Değiştiren Unsur: Teknoloji’, Active.

Yılandı, M. (2003) “İç Denetim Türkiye’nin 500 Büyük Sanayi İşletmesi Üzerine Bir Araştırma”, Eskişehir, T.C. Osmangazi Üniversitesi Yayınları.

Yörüker, S. (2004). *Başka Ülke Örnekleri Temelinde Kontrol, Denetim, Teftiş Ve Soruşturma: Kavramsal Çerçeve*, TESEV Denetim Çalıştayı 2. Toplantısı, Ankara.

Anşar, A (2014) Holding İşletmelerinde İç Denetim süreci Ve Faydaları, Atılım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Yönetimi Ana bilim Dalı Yüksek Lisans Tezi



EKLER:

EK 1- PERFORMANS STANDARTLARI

“İç denetim yöneticisi, iç denetim bölümünü, bölümün işletmeye değer katmasını sağlayacak etkili bir tarzda yönetmelidir (Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).

- *Bildirim ve Onay*

“İç denetim yöneticisi, önemli ara değişikliklerde dahil, iç denetim bölümünün planlarını ve kaynak ihtiyaçlarını, gözden geçirme ve onay için üst yönetime, denetim komitesine ve yönetim kuruluna bildirmelidir. İç denetim yöneticisi, kaynak sınırlamalarının etkilerini de bildirmelidir.” (Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).

- *Kaynak Yönetimi*

“İç denetim yöneticisi, onaylı iç denetim planının uygulanabilmesi için iç denetim kaynaklarının uygun ve yeterli olmasını ve etkin bir şekilde kullanılmasını sağlamalıdır.” (Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).

- *Politika ve Prosedürler*

“İç denetim yöneticisi, iç denetim bölümünü yönlendirmek amacıyla yönelik politika ve prosedürleri belirlemelidir.” (Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).

- *Eş güdümlü*

“İç denetim yöneticisi, aynı çalışmaların gereksiz yere tekrarlanmasını asgariye indirmek ve işin kapsamını en uygun şekilde belirlemek amacıyla ilgili güvence ve danışmanlık hizmetlerini yerine getiren diğer iç ve dış sağlayıcılarla, mevcut bilgileri

paylaşmalı ve bunlarla eşgüdüm içinde sürdürmelidir.” (Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).

- *Üst Yönetim*

“İç denetim yöneticisi, iç denetim bölümünün amacı, yetkileri, görev ve sorumlulukları ve plana kıyasla performansı konularında, denetim komitesine, yönetim kuruluna ve üst yönetime dönemsel raporlar sunmalıdır. Bu raporlar, önemli riskleri, kontrol sorunlarını, kurumsal yönetim sorunlarını ve denetim komitesinin, yönetim kurulunun ve üst yönetimin ihtiyaç duyabileceği veya talep edebileceği başka konuları da içermelidir.” (Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).

- *İşin Niteliği*

“İç denetim bölümü, sistematik ve disiplinli bir yaklaşımla, risk yönetimi, kontrol ve kurumsal yönetim sistemlerini değerlendirmeli ve bu sistemlerin iyileştirilmesine katkıda bulunmalıdır.” (Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).

- *Yönetişim / Kurumsal Yönetim*

Kurumsal yönetim, işletmelerde, güçlü, sorumlu, kamuya açık ve hesap verebilir, işletme ilgisi çıkar gruplarının hakları arasında denge sağlayabilir, dürüst ve iyi ahlaklı yönetim ve denetim takımlarının görev almalarını, kalıcı biçimde sağlamaya çalışan teknik işlemler topluluğudur .”

(Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).

- *Risk Yönetimi*

“İç denetim faaliyeti; risk yönetimi süreçlerinin etkililiğini değerlendirmek ve iyileştirilmesine katkıda bulunmak zorundadır.”

(Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).

- *Kontrol*

“İç denetim bölümü, kontrollerin etkinlik ve verimliliğini değerlendirmek ve sürekli gelişimi teşvik etmek suretiyle, işletmenin etkin kontrollere sahip olmasına yardımcı olmalıdır.” (Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).

“İç denetim faaliyeti, kurumun yönetim, faaliyet ve bilgi sistemlerinin içinde bulunan risklere cevap olarak, kontrollerin yeterliliğini ve etkililiğini aşağıdaki konularla ilgili olarak değerlendirmek zorundadır

(Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010):”

- *Mali ve operasyonel bilgilerin güvenilirliği ve doğruluğu,*
- *Faaliyetlerin etkililik ve verimliliği,*
- *Varlıkların korunması,*
- *Kanunlara, düzenlemelere ve sözleşmelere uyum.*
- *Risk yönetimi felsefesi, işletmenin risk alma istekliliği, işletme risk kültürü, etik değerler,*
- *Yönetim felsefesi, organizasyon yapısı, görevlendirme yetkisi ve sorumluluk kontrol ortamını etkileyen faktörler olarak sayılabilir (Pehlivanlı, 2010).*

Görev Planlaması

“İç denetçiler, her görev için, kapsam, amaçlar, zamanlama ve kaynak dağılımı hususlarını da dikkate alan ayrı bir plan hazırlamalı ve kaydetmelidir.”
(Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).

- *Görevin Amaçları*

Amaçlar her bir görev için belirlenmelidir. Denetim amaçları, denetim çalışması ile başarılmak istenen sonuçlardır ve denetlenen faaliyetle ilgili risklere göre belirlenir. İç denetçiler denetlenen faaliyetle ilgili risk değerlemesi yapar ve görevin amaçları risk değerlendirmesinin bu sonuçlarını yansıtmalıdır. Riskler tanımlandıktan sonra iç denetçi uygulanacak prosedürleri ve bu prosedürlerin kapsamını belirler.

- *Görev Kapsamı*

Görevin kapsamı, görevin amaçlarına ulaşılmasına yetecek seviyede olmalıdır. Görevin kapsamı, üçüncü tarafların sahip oldukları dahil, ilgili sistemlerin, kayıtların, personel ve maddi varlıkların dikkate alınmasını içermek zorundadır (Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).

- *Görev Kaynaklarının Tahsisi*

“İç denetçiler, görevin niteliği, karmaşıklığı, zaman kısıtlamaları ve mevcut kaynakları dikkate alarak görevin amaçlarına ulaşmak için uygun ve yeterli kaynakları tespit etmelidir.” (Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).

- *Görev İş Programı*

“İç denetçiler, iç denetim amaçlarına yönelik iç denetim programları hazırlamalıdır. Bu iç denetim programları, kayıtlı hale getirilmelidir.” (Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).

- *Görevin Yapılması*

“İç denetçiler üstlendikleri görevin hedeflerine ulaşmak için yeterli bilgi belirlemeli, analiz etmeli, değerlendirmeli ve kaydetmelidir.” (Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).

- *Bilgilerin Tespiti ve Tanımlanması*

“İç denetçiler iç denetim amaçlarına ulaşmak için yeterli, güvenilir, ilgili ve faydalı olan bilgileri tespit etmeli ve tanımlamalıdır.” (Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).

- *Analiz ve Değerlendirme*

“İç denetçiler vardıkları sonuçları uygun analiz ve değerlendirmelere dayandırmalıdır.” (Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).

- *Bilgilerin Kaydedilmesi*

“İç denetçiler vardıkları kanaatlere ve iç denetim sonuçlarına dayanak teşkil eden bütün kanıtları kaydetmelidir.”

(Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).

- *Görevin Gözetim ve Kontrolü*

“İç denetimler, iç denetim amaçlarına ulaşılmasını, kalitenin güvence altına alınmasını ve personelin geliştirilmesini sağlayacak bir tarzda gözetlenmeli ve kontrol edilmelidir.” (Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).

Sonuçların Raporlanması

“İç denetçilerin, iç denetim görev ve sonuçlarını raporlamaları gerekmektedir.” (Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).

- *Raporlama Kıstasları*

Raporlamalar, varılan sonuçlar, yapılan tavsiyeler ve önerilerin yanında iç denetimin hedeflerini ve kapsamını da içermelidir.” (Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).

- *Raporlamaların Kalitesi*

“Raporlamalar, doğru, objektif, açık, özli, yapıcı, tam olmalı ve zamanında sunulmalıdır.” (Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).

- *Hata ve Eksiklikler*

“Eğer hazırlanan raporlama önemli bir hata veya eksiklik içeriyorsa, İç Denetim Yöneticisi, hatalı ve eksik raporu alan bütün taraflara düzeltilmiş bilgileri iletmelidir.” (Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).

- *Görevlendirmelerde Standartlara Aykırılıkların Açıklanması*

“Standartlara aykırılıklar belli bir denetimi etkilediğinde, sonuçlar raporlanırken şu hususlar özel durum olarak açıklanmalıdır:

- *Tam olarak uyulmayan standartlar,*
- *Aykırılık sebepleri,*
- *Aykırılığın göreve etkisi.” (Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).*
- *Sonuçların Dağıtımı*

“İç denetim yöneticisi, iç denetim sonuçlarını uygun taraflara raporlamalıdır.” (Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).

İlerlemenin Gözlenmesi

“İç denetim yöneticisi, yönetime rapor edilen sonuçların akibetinin gözlenmesi için bir sistem kurmalı ve uyarlamalıdır.” (Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).

- Yönetimin Artık Riskleri Üstlenmesi

“İç denetim yöneticisi, üst yönetimin işletme için kabul edilemeyecek bir risk düzeyini üstlenmeyi kabul ettiğine inandığı takdirde, konuyu üst yönetim ile tartışmalıdır. Artık risk ile ilgili bir karara varılamazsa, iç denetim yöneticisi, konuyu çözümlenmesi için denetim komitesi ve yönetim kuruluna rapor etmelidir.”
(Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2010).





EK 2 : BANKALARIN İÇ SİSTEMLERİ HAKKINDA YÖNETMELİK

İç Denetimin Amacı, Kapsamı, Organizasyonu ve Mesleki Özen

İç denetim sisteminin amacı ve kapsamı

MADDE 21 – (1) İç denetim sisteminin amacı, 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 sağlamaktır.

(2) İç denetim sisteminden beklenen amacın sağlanabilmesi için, iç denetim faaliyetleriyle; banka içi herhangi bir kısıtlama olmaksızın bankanın tüm faaliyetleri, yurt içi ve yurt dışı şube ve genel müdürlük birimleri dahil diğer birimleri dönemsel ve riske dayalı olarak incelenir ve denetlenir, eksiklik, hata ve suiistimaller ortaya çıkarılır, bunların yeniden ortaya çıkmasının önlenmesine ve banka kaynaklarının etkin ve verimli olarak kullanılmasına yönelik görüş ve önerilerde bulunulur ve Kuruma ve üst yönetime iletilen bilgi ve raporlamaların doğruluğu ve güvenilirliği değerlendirilir.

(3) Dönemsel ve riske dayalı denetimlerde;

a) İç kontrol ve risk yönetimi sistemlerinin yeterliği ve etkinliği değerlendirilir.

b) Elektronik bilgi sistemi ile elektronik bankacılık hizmetleri de dahil olmak üzere ve 13/1/2010 tarihli ve 27461 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Bağımsız Denetim Kuruluşlarınca Gerçekleştirilecek Banka Bilgi Sistemleri ve Bankacılık Süreçlerinin Denetimi Hakkında Yönetmeliğin, Bilgi Sistemleri ve Bankacılık Süreçleri Denetimine İlişkin Esaslar başlıklı Beşinci Bölümünde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bilgi sistemleri gözden geçirilir.

c) Muhasebe kayıtları ile finansal raporların doğruluğu ve güvenilirliği incelenir.

ç) Operasyonel faaliyetlerin, belirlenmiş olan usullere uygunluğu ile bunlara ilişkin iç kontrol uygulama usullerinin işleyişi test edilir.

d) İşlemlerin, Kanuna ve ilgili diğer mevzuata, banka içi strateji, politika ve uygulama usulleri ile diğer iç düzenlemelere uygunluğu denetlenir.

e) Banka içi düzenlemeler çerçevesinde yönetim kurulu ve denetim komitesine yapılan raporlamalar ile yasal raporlamaların doğruluğu, güvenilirliği ve zaman kısıtlamalarına uygunluğu denetlenir.

(4) Bankada risk ölçüm modeli kullanılması halinde, risk ölçüm modelleriyle ilgili olarak;

a) Risk ölçüm model ve yöntemleriyle elde edilen sonuçların günlük risk yönetimine dahil edilip edilmediği,

b) Bankanın kullandığı fiyatlama modelleri ile değerlendirme sistemleri,

c) Bankanın kullandığı risk ölçüm modellerinin kapsadığı riskler,

ç) Risk ölçüm modellerinde kullanılan verinin ve varsayımların doğruluğu ve uygunluğu,

d) Risk ölçüm modellerinde kullanılan verinin kaynağının güvenilirliği, bütünlüğü ve zamanında elde edilebilirliği,

e) Risk ölçüm modelleri için kullanılan geriye dönük testlerin doğruluğu denetime tabi tutulur.

(5) Bankanın konsolidasyona tabi ortaklıkları da iç denetime tabi tutulur.

(6) İç denetim sistemi kapsamında bankanın sermaye gereksinimi içsel değerlendirme süreci, bu sürece ilişkin mevzuat ve banka içi düzenlemeler çerçevesinde denetlenir.

İç denetim birimi

MADDE 22 – (1) Bankalarda iç denetim görevi, iç denetim birimi tarafından yürütülür. İç denetim biriminde bankanın büyüklüğüne, faaliyetlerinin

karmaşıklığına, yoğunluğuna, kapsamına ve risklilik düzeyine bağlı olarak, Kanun ve ilgili mevzuat ile banka içi düzenlemelerde öngörülen denetim hizmetlerinin aksatılmadan ve bu hizmetlerin gerektirdiği seviyede yerine getirilmesi amacıyla yeterli sayıda müfettiş ve iç denetim elemanı çalıştırılır.

(2) İç denetim birimi yöneticisinin en az yedi yıllık bankacılık deneyimine sahip olması şarttır. İç denetim birimi yöneticisi, iç denetim faaliyetlerini denetim faaliyetlerine yönelik politika ve uygulama usulleri ile iç denetim planları çerçevesinde yürütür.

(3) İç denetim birimi yöneticisi;

a) İç denetim faaliyetlerine yönelik politika ve uygulama usullerini belirler, denetim komitesinin uygun görüşünü alır ve yönetim kurulunun onayıyla uygulamaya koyar.

b) İç denetim faaliyetlerini gözetler, denetim politika, program, süreç ve uygulamalarını izler ve yönlendirir.

c) Müfettişlerin görev, yetki ve sorumluluklarının gerektirdiği nitelikleri haiz olup olmadıklarını değerlendirir, mesleki bilgi, beceri ve yeteneklerinin geliştirilmesine yönelik eğitim programları hazırlar ve bunların görevlerini mesleki özen ve dikkat çerçevesinde bağımsız ve tarafsız olarak icra edip etmediklerini izler.

(4) Denetim faaliyetlerinin bir müfettiş ile sürdürülmesinin mümkün olduğu bankalarda iç denetim birimi yöneticisi görev, yetki ve sorumluluklarını da haiz olmak üzere denetim faaliyetleri bu müfettiş tarafından icra olunur.

(5) Dönemsel ve riske dayalı denetimler haricinde, yönetim kurulu veya denetim komitesinin talebi üzerine, iç denetimin amacına uygun olarak özel denetimler de iç denetim birimi tarafından yerine getirilir.

EK 3: ARACI KURUMLARDA UYGULANACAK İŞ DENETİM SİSTEMİNE İLİŞKİN ESASLAR HAKKINDA TEBLİĞ (SPK Seri:V, No:68)

İKİNCİ BÖLÜM İç Denetim Sistemine İlişkin Esaslar

İç denetim sistemi

Madde 4- Aracı kurumlar, bünyelerinde faaliyetlerinin kapsam ve yapısıyla uyumlu, değişen koşullara cevap verebilecek nitelik, yeterlilik ve etkinlikte iç denetim sistemlerini kurmak, idame ettirmek ve geliştirmek zorundadırlar.

İç kontrol sistemi

Madde 5- Aracı kurumların oluşturdukları iç kontrol sistemlerine ilişkin tüm politika ve prosedürlerini yazılı hale dönüştürmeleri zorunludur. İç kontrol sistemlerine ilişkin bu gibi yazılı prosedürlerin kabulü ve yürürlüğe konulması için aracı kurum yönetim kurulunun kararı şarttır.

İç kontrol sistemi kapsamındaki faaliyetler, yönetim kurulu, aracı kurumun her seviyedeki personeli ile iç denetimden sorumlu elemanlar tarafından yürütülür.

Aracı kurumların iç kontrol faaliyetleri, tespit edilen risklerin de izlenmesine olanak verecek şekilde günlük faaliyetlerin ayrılmaz bir parçası olarak düzenlenir ve sürdürülür.

Etkin bir iç kontrolün sağlanmasında, tüm personelin kendi görevlerini yazılı prosedürlere uygun olarak yerine getirme yükümlülükleri ile meslek ilkeleriyle bağdaşmayan uygulamalar ve kurum politikalarına aykırı veya yasal olmayan faaliyetler gibi hususları üst düzey yönetime aktarmaları için görev ve yetkileri yazılı olarak tanımlanır ve ilgili personele bildirilir. Prosedürler her düzeyde personelin etkin bir şekilde iç kontrol sistemine iştirakini sağlayacak şekilde oluşturulur.

Yetki ve sorumluluklar

Madde 6- Aracı kurum yöneticisi ile aracı kurumun her seviyedeki personelinin yetki, görev ve sorumlulukları belirlenerek yazılı hale getirilir. Aracı kurumda yeni işe başlayan personele görev, yetki ve sorumluluklarını içeren görev tanımları ile iş akış prosedürleri imza karşılığında teslim edilir. Aynı şekilde personelin görev, yetki ve sorumlulukları ile iş akış prosedürlerindeki değişiklikler de personele imza karşılığında teslim edilir.

Yönetim kurulunun sorumlulukları

Madde 7- Yönetim kurulu;

a) Aracı kurumun bünyesinde kurumsal yapıya uygun ve etkin bir iç denetim sisteminin kurulması, iç denetim programının oluşturulması ve sürdürülmesi hususlarında gerekli tedbirleri alır. Aracı kurumun genel yönetim yapısında iç denetim sistemine açıkça yer verir, bu sistemin idari yapısına, personel teminine, kalitenin sağlanmasına ilişkin esas ve usulleri belirler.

b) Aracı kurumun iç kontrol sistemine ilişkin önemli strateji ve politikalar ile iç kontrol sistemine ilişkin yazılı prosedürleri onaylar, uygulanmasını dönemsel olarak inceler.

c) Üst düzey yönetimin, iç denetim biriminin veya aracı kurumun bağımsız dış denetimini yapan kuruluşun aracı kurumun iç denetim sistemine ilişkin değerlendirmelerini düzenli olarak inceler, aracı kurumun bağımsız denetim kuruluşu veya iç denetim biriminin iç denetimin güçlendirilmesine yönelik önerilerini değerlendirir ve bu öneri ve taleplerin üst yönetim tarafından dikkate alınıp alınmadığını kontrol eder.

d) Mesleki ve etik standartların geliştirilmesini ve aracı kurumun her seviyedeki personelinin bunlara uyumunu sağlamak için gerekli tedbirleri alır.

İç kontrolden sorumlu yönetim kurulu üyesi

Madde 8- Aracı kurum yönetim kurulu; kendisine bağlı icracı birimler bulunmayan üyelerinden birini "İç Kontrolden Sorumlu Yönetim Kurulu Üyesi" olarak belirler.

İç kontrolden sorumlu yönetim kurulu üyesi;

a) Aracı kurum iç kontrol sisteminin düzenlemelere, meslek kurallarına ve yazılı prosedürlere uygun çalışması, doğabilecek risklerin tespiti ve yönetilmesine ilişkin çalışmalar yapar ve yönetim kurulunu bilgilendirir.

b) Kurulumuz düzenlemeleri ve aracı kurum politikaları çerçevesinde kabul edilebilir risk düzeylerini belirler; öngörülebilir risklere karşı iç denetim birimi tarafından hazırlanan iç kontrol programını onaylar. İç kontrol politikaları ile prosedürlerinin hazırlanmasından ve yönetim kurulunun onayına sunulmasından sorumludur.

c) İç kontrol hedeflerinin uygunluğu, kontrol sonuçlarının izlenebilirliği, kontrol faaliyetinin bağımsız ve nesnel olarak sürdürülmesi ve güvenilirliği konularından sorumludur.

İşlevsel görev ayrımı ve sorumlulukların tesisi

Madde 9- İç kontrol mekanizmalarını sağlıklı ve etkin bir biçimde kurmak ve çalıştırabilmek için aracı kurum faaliyetlerine ilişkin işlevsel ayrımlar tesis edilir.

a) Kredilendirme sürecinde; talep sahibinin kredi değerliliğinin tespitine yönelik gerekli belgelerin temini, söz konusu belgelerin yeterliliğinin ve talep sahibinin kredi değerliliğinin incelenerek onaylanması ve müşterinin takibine yönelik faaliyetler,

b) Ödemelere ilişkin işlemlerde; ödemenin onaylanması ile fiili olarak gerçekleştirilmesi,

c) Menkul kıymet alım-satım işlemlerinde; işlemin fiilen gerçekleştirilmesi ile kaydedilmesi,

d) Menkul kıymet fiziki teslimlerinde; işlemin onaylanması ile fiili olarak gerçekleştirilmesi,

gibi değişik işlevler için tanınan yetkiler ve sorumluluklar birbirinden ayrılır ve aynı kişilerde toplanmaması sağlanır.

İç denetim birimi, aracı kurumlar için risk yaratabilecek işlevleri tespit eder ve bu işlevler çapraz kontrollere imkan verecek şekilde farklı personelin sorumluluğuna verilir.

İş akış prosedürleri

Madde 10- Aracı kurumlar iç kontrol işlevini etkin bir şekilde yerine getirmek amacıyla, asgari olarak;

- a) Müşteri hesaplarının açılışı,
- b) Müşteri tarafından ve müşteriye yapılan fiili sermaye piyasası aracı teslimleri,
- c) Müşteriden gelen ve müşteriye yapılan Elektronik Fon Transferi (EFT) ve havale işlemleri,
- d) Müşteriden tahsilat ve müşteriye yapılan ödeme işlemleri,
- e) Şirket içi sermaye piyasası aracı virman işlemleri,
- f) Şirket dışına yapılan ve şirket dışından gelen sermaye piyasası aracı virman işlemleri,
- g) Şirket içi nakit virman işlemleri,
- h) Müşteri emirlerinin alımı ve gerçekleştirilmesi,
- ı) Aracı kurum portföyünün oluşturulması ve yönetilmesi,
- i) İşlemlerin muhasebe sistemine aktarılması,
- j) Kurul düzenlemeleri ile müşterilere gönderilmesi zorunlu tutulan hesap ekstreleri ve diğer belgelerin gönderimi,
- k) Risklerin tanımlanması, risklerle ilgili limit ve standartların belirlenmesi, kontrolü,
- l) Portföy yönetim faaliyeti,
- m) Yatırım danışmanlığı faaliyeti,
- n) Repo-ters repo işlemleri,
- o) Halka arza aracılık faaliyeti,

**EK 4: "EMEKLİLİK YATIRIM FONLARININ KURULUŞ VE FAALİYETLERİNE İLİŞKİN ESASLAR HAKKINDA YÖNETMELİK"
28.02.2002 TARİH VE 24681 SAYILI RESMİ GAZETE**

Fonun iç kontrol sistemi

MADDE 14 –

(1) İç kontrol sistemi; fonun faaliyetlerinin verimliliğinin ve etkinliğinin, finansal ve idari konulara ait bilgilerin güvenilirliğinin ve zamanında elde edilebilirliğinin sağlanmasını, fon faaliyetlerinin ilgili mevzuata, emeklilik sözleşmesine, fon içtüzüğüne, izah nameye uygun yürütülmesini, hata, hile ve usulsüzlüklerin önlenmesini ve tespitini, muhasebe kayıtlarının doğru ve eksiksiz olmasını ve finansal bilgilerin doğru ve güvenilir olarak zamanında hazırlanmasını temin etmek amacıyla uygulanan esas ve usullerdir.

(2) Şirketin fon iç kontrol sistemine ilişkin tüm usul ve esaslar yazılı hale getirilerek fon kurulu kararına bağlanır.

(3) İç kontrol esas ve usulleri asgari olarak;

a) Fon faaliyetlerinin kanuni düzenlemelere, şirketin amaç ve konusuna, fon içtüzüğüne ve izahnameye uygun olarak yapılmasını,

b) Fon adına yapılan işlemlerin genel ve özel yetkilere dayalı olarak gerçekleştirilmesini, sözleşmelere uygun olarak yapılmasını, fon işlemleri için gerekli belgelerin düzenlenmesini,

c) Fonun muhasebe, belge ve kayıt düzeninin etkin bir şekilde işlemlerini,

ç) Usulsüzlüklerden ve hatalardan kaynaklanan risklerin asgariye indirilebilmesi için risklerin tanımlanmasını ve gerekli önlemlerin alınmasını,

d) Fon personelinin kendi adına yaptıkları işlemlerin fon ile çıkar çatışmasına yol açacak nitelikte olup olmadığının tespitini,

e) Fondan yapılan harcamaların belgeye dayalı ve piyasa rayicine uygun olup olmadığının tespitini,

f) Fon portföyünün değerlemesinin, fonun birim pay değerinin belirlenmesinin, fon portföy oranlarının ilgili mevzuata, fon içtüzüğü ve izahnameye uygunluğunun kontrolünü, temin edecek şekilde oluşturulur.

(4) Fonun faaliyetlerinin iç kontrol esas ve usullerine uygun olarak işleyişi, fon denetçileri tarafından denetlenir. Şirket bu amaçla, 12 nci maddenin üçüncü fıkrasında belirtilen nitelikleri haiz en az bir fon denetçisi atar. Şirketin denetçisi de bu nitelikleri haiz olma koşulu ile iç kontrol görevini yerine getirebilir.

(5) Tespitleri ve denetleme sonuçlarını ihtiva eden raporlar en geç her takvim yılını izleyen üç ay içinde şirketin yönetim kurulu ile fon kuruluna sunulur ve söz konusu raporlardan bilgi edinildiği ilgili kurullarda karara bağlanır. Bu raporların en az beş yıl süre ile şirket nezdinde saklanması zorunludur.

(6) Fon denetçisi, fonun mali durumunu zayıflatacak veya olağandışı sonuçlar doğuracak herhangi bir durumun varlığını tespit etmesi halinde hazırlayacağı denetim raporunu en kısa sürede şirketin yönetim kuruluna sunar ve aynı gün raporun bir örneğini Kurula gönderir.

ANKET FORMU

1. TANIMLAYICI BİLGİLER

A- İşletmenizin Ana Faaliyet Türü : Ticaret ()
Üretim ()
Hizmet ()

B- İşletmenizde Çalışan Toplam

Personel Sayısı : 1 – 25 Kişi ()
26 – 50 Kişi ()
51 – 249 Kişi ()
250 Kişi ve üzeri ()

C- İşletmenizde İç Denetim Departmanı

Var mıdır? : Evet ()
Hayır ()

D- İç Denetimin işletmelere sağladığı faydalar hakkındaki görüşleriniz.

İÇ DENETİM;	Kesinlikle Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Kararsızım	Kısmen Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
İşletmelerde bağımsız bir fonksiyondur.					
İşletmeler için bir güvence ve danışmanlık işlevi görür.					
İşletmelerin işlemlerini geliştirir ve artı bir değer katar.					
Risk yönetiminde işletmeye katkı sağlar.					
İç Kontrolün etkililiğinin değerlendirilmesi ve artırılmasına yardımcı olur.					
İşletmenin yönetiminde etkinlik sağlanmasına yardımcı olur.					

F – İç Denetim ile ilgili işletmelerdeki problemlere ilişkin görüşler

	Kesinlikle Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Kararsızım	Kısmen Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
İşletmelerde iç denetim gerekli bir uygulama olarak görülmemektedir.					
İşlemlerde iç denetimin gerçekleştirilmesi için alt kademe yöneticileri direnmektedirler.					
İşlemlerde iç denetimin gerçekleştirilmesi için üst kademe yöneticileri direnmektedirler.					
İşletmelerde iç denetime dair iç denetim elemanı bulunmamaktadır.					

Evrak Tarih ve Sayısı: 01/08/2016-4733



T.C.
İSTANBUL AYDIN ÜNİVERSİTESİ REKTÖRLÜĞÜ
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü

Sayı : 88083623-044-4733
Konu : Önder SÖYLER Etik Kurul Onay hk.

01/08/2016

Sayın Önder SÖYLER

Enstitümüz Y1412.040009 numaralı İşletme Ana Bilim Dalı İşletme Yönetimi Tezli Yüksek Lisans programı öğrencilerinden Önder SÖYLER' in "İŞLETMELERDE İÇ DENETİM VE BUNUN ORGANİZASYON VERİMLİLİĞİNE ETKİLERİ TÜRK TIBBİ CİHAZ VE TEK KULLANIMLIK ÜRÜN ÜRETİM SEKTÖRÜ" adlı tez çalışması gereği "İç Denetimin Sağladığı Faydaların Tespitine İlişkin Ölçek" ve "İç Denetimin İşletmelerdeki Problemlere İlişkin Ölçek" ile ilgili ölçekleri 18.07.2016 tarih ve 2016/12 İstanbul Aydın Üniversitesi Etik Komisyon Kararı ile etik olarak uygun olduğuna karar verilmiştir.

Bilgilerinize rica ederim.

Yrd. Doç. Dr. Çiğdem ÖZARI
Müdür Yardımcısı

Evrakı Doğrulamak İçin : <https://evrakdogrula.aydin.edu.tr/enVision.Dogrula/BelgeDogrulama.aspx?V=BE4957HK>

Adres:Beşyol Mah. İnönü Cad. No:38 Sefaköy , 34295 Küçükçekmece / İSTANBUL
Telefon:444 1 428
Elektronik Ağ:<http://www.aydin.edu.tr/>

Bilgi için: Canan TOPDEMİR
Unvanı: Enstitü Sekreteri



ÖZGEÇMİŞ

Kişisel



Önder SÖYLER

Adres : Barbaros Hayrettin Paşa Mah. 1993. Sok. Ekşioğlu Akkent Sitesi G blok
D:16

Esenyurt- İstanbul- Türkiye

Ev : 90 212 5095461

Cep : 90 532 5059996

E-Posta : osoyler@gmail.com

Doğum Tarihi : 20.11.1982

Doğum Yeri : Trabzon

Ehliyet : B (2002)

Medeni Durum : Evli

Askerlik Durumu : Yapıldı

Toplam Tecrübe : 11 Yıl

Çalışma Durumu : Çalışıyor

Eğitim

Lise

1996-2000 **Hendek Sağlık Meslek Lisesi**
Tıbbi Sekreterlik

Üniversite

09.2001 - 06.2003 **Sakarya Üniversitesi** - İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi,
Büro Yönetimi ve Sekreterlik – *Türkçe*

Üniversite (2)

10.2008 - 07.2012 **Anadolu Üniversitesi** - Açıköğretim Fakültesi, İşletme

Yüksek lisans

10.2013 - **Aydın Üniversitesi** – Sosyal Bilimler Enstitüsü,
İşletme Yönetimi/ *Türkçe*

İş Tecrübeleri

07.2010

Bıçakçılar Tıbbi Cih. A.Ş. Kd. İç Satınalma Uzmanı
Portföyde bulunan tüm ürünlerin üretilmesi için gerekli tüm malzeme ve hizmetlerin tedariki.
Yurtiçi satınalma süreci içinde tüm tedarikçi seçimleri, maliyet analizleri ve satınalma sözleşme süreçlerinin yürütülmesi
Tedarikçi ilişkilerinin yürütülmesi, yeni ve alternatif tedarikçilerin araştırılması
İlgili raporların hazırlanması

04.2009 - 07.2010

Vector Otomotiv Satınalma Sorumlusu
Ağır Vasıta yedek parça ihracatı yapan şirketimizde;
Tüm satınalma süreçlerinin yerine getirilmesi,
mal Kabul deposu yönetimi

09.2005 - 03.2008

Özler Plastik A.Ş. Satınalma ve İdari İşler Sorumlusu

- Tedarik işlemlerinin yerine getirilmesi
- Yurtiçi satınalma süreci içinde tüm tedarikçi seçimleri, maliyet analizleri ve satınalma sözleşme süreçlerinin yürütülmesi
- Tedarikçi ilişkilerinin yürütülmesi, denetlenmesi, yeni ve alternatif tedarikçilerin araştırılması,
- Maliyetlerin kontrolü, ödeme listelerinin hazırlanması
- İlgili raporların hazırlanması ve yönetime sunulması
- Kalite veraklarının kontrolü, prosedür ve talimatların uygulanırlığının denetlenmesi

İdari işlerin içinde bulunan tüm süreçlerin takibi, tedarigi ve yönetilmesi

07.2003-07.2005

Örbal ltd. şti. İdari İşler Sorumlusu Sakarya

Nitelikler

Eğitim Bilgileri

Etkin Ve Doğru İletişim

İMMİB 20.12.2011 - 22.12.2011 (16 Hours)

Satınalma Yönetimi

İMMİB 12.05.2011 - 15.05.2011 (24 Hours)

ISO/TS 16949

TS EN ISO 14001

FORD Q1

Yabancı Dil

İngilizce ORTA

Bilgisayar Bilgileri OFİS PROGRAMLARI (word, excel. PowerPoint),
M.PROJECT,
MAPICS,
AS 400,
QAD.

Hobiler SPOR YAPMAK,
KİTAP OKUMAK,
SEYAHAT ETMEK

