



International
SOCIAL SCIENCES
STUDIES JOURNAL



SSSjournal (ISSN:2587-1587)

Economics and Administration, Tourism and Tourism Management, History, Culture, Religion, Psychology, Sociology, Fine Arts, Engineering, Architecture, Language, Literature, Educational Sciences, Pedagogy & Other Disciplines in Social Sciences

Vol:5, Issue:41
sssjournal.com

pp.4280-4290
ISSN:2587-1587

2019
sssjournal.info@gmail.com

Article Arrival Date (Makale Geliş Tarihi) 12/06/2019 | The Published Rel. Date (Makale Yayın Kabul Tarihi) 23/08/2019
Published Date (Makale Yayın Tarihi) 23.08.2019

İÇ KONTROL SİSTEMİNİN ETKİNLİĞİNİN FAALİYET DENETİMİ SÜRECİNDEKİ ETKİSİ

THE EFFECT OF THE EFFICIENCY OF THE INTERNAL CONTROL SYSTEM ON THE OPERATION AUDIT PROCESS

Fatemeh AMANİ MOGHANJOUGHİ

İstanbul Aydın Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe ve Finans Ana Bilim Dalı, Muhasebe ve Denetim YL Programı, İstanbul/TÜRKİYE

Dr. Cem Niyazi DURMUŞ

İstanbul Aydın Üniversitesi, Muhasebe ve Finans Ana Bilim Dalı, Muhasebe ve Denetim Programı, İstanbul/TÜRKİYE



Article Type : Research Article/ Araştırma Makalesi

Doi Number : <http://dx.doi.org/10.26449/sss.1657>

Reference : Amani Moghanjoughi, F. & Durmuş, N.C. (2019). "İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Faaliyet Denetimi Sürecindeki Etkisi", International Social Sciences Studies Journal, 5(41): 4280-4290

ÖZ

İç denetim günümüzün rekabet koşulları ve ekonomik şartlarına uygun faaliyet gösterip, işletmenin sağlıklı ömrünün uzamasındaki en önemli fonksiyonlardan biri olarak bilinmektedir. Finansal ve finansal olmayan faaliyet süreçlerinin denetlenmesine ilişkin faaliyetleri kapsayan bu fonksiyon, organizasyonların iç kontrol sistemlerinin etkinliğini ve verimliliğini ölçme amacını güden, kurumun belirlenen hedeflerine ulaşmasında, kaynaklarını verimli ve etkin kullanarak ulaşmasına destek veren bir süreçtir. İşletmelerin finansal ve muhasebe süreçlerinin ana nedeni olan operasyonel süreçlerin denetimi, finansal ve muhasebesel denetime göre oldukça hayattır. İşletmelerin ana faaliyetinin yürütüldüğü operasyonel süreçlerindeki değişim, işletmelerin finansal durumunu fazlasıyla etkilemektedir. Dolayısıyla işletmelerin büyümesi veya küçülmesindeki en büyük etken, iş süreçlerindeki kontrollerin faaliyetlere uygun olarak kurulması ve doğru uygulanması olarak tanımlayabiliriz. Bu çalışmada iç denetimin bir parçası olan faaliyet denetimine, yani; finansal olmayan faaliyetlerin denetimi ve İşletmenin iç kontrol sisteminde tespit edilen eksiklik ve aksaklıkların doğru öneriler ile zamanında giderilmesinin önemine dikkat çekilmiştir. Ayrıca var olan iç kontrollerin etkinliğinin yapılan faaliyet denetimi üzerindeki etkisi araştırılmıştır.

Anahtar Kelimeler: İç Denetim, Faaliyet Denetimi, İç Kontrol

ABSTRACT

Internal audit is one of the most important functions of an enterprise to have a healthy longer life, operating under today's competitive and economic conditions. This function which covers actions auditing financial matters and nonfinancial processes is defined as a system that aims to measure effectiveness and efficiency of internal controls and helps organizations to reach to goals set through using its resources efficiently and effectively. Audit of operational processes which is mainstream of financial and accounting processes of organizations, is more critical than financial and accounting audit. Changes in operational processes affects financial position of organizations remarkably. Hence, Setting and applying controls in processes rightly is the biggest parameter to grow or downsize of organizations. In this study, attention was drawn that operational audit as part of internal audit, audit of nonfinancial operations and importance of timely response for gaps and malfunctions in organizational internal control system with the right recommendations. Also, impact of effectiveness of existing internal controls on operational audit was researched.

Key Words: Internal Audit, Operational Audit, Internal Control

1. GİRİŞ

İşletmelerin büyümesi ve faaliyetlerinin karmaşıklaşmasından dolayı, yönetimin kurum faaliyetlerini doğrudan kontrol etmesi zorlaşmıştır. İşletme yönetimi için ortaya çıkan bu gelişim ancak etkin bir iç kontrol sistemi kurmak ve yönetmekle giderilebilir. İşletme süreçlerine uygun tasarlanan ve doğru çalıştırılan iç kontrol sistemi, hem iç hem de dış denetim çalışmalarına önemli katkıları bulunmaktadır. İç denetçilerin uyguladığı denetim türlerinde işletmenin kontrol sistemini gözden geçirmelerindeki temel amaç, organizasyonun belirlenen hedeflere ulaşmak için kurulan kontrol sistemine uyup uymadıklarının ve sistemin doğru çalışıp çalışmadığı, üst yönetim tarafından saptanmış yönergelere ve kurallara uygun davranıp davranılmadığının belirlenmesidir. İşletmenin faaliyetlerindeki etkinlik ve verimliliğin sağlanması, hata ve hilelerin önlenmesi, kaynakların etkin ve verimli kullanılması ve bu faaliyetlerin kanun ve mevzuata uygun olarak yürütülmesi için iç kontrol sistemi ve iç denetim faaliyeti gerekmektedir. Her ikisi de kurumun hedeflerine ulaşmasındaki sürecin etkinliği ile ilgilenmektedir. Faaliyet denetimi ise işletmenin organizasyonel yapısı, üretim ve pazarlama politikaları, finansman yapı ve politikaları, bilgi işlem faaliyetleri vb. birçok faaliyeti kapsamaktadır. Bu çalışmanın amacı işletmeler için hayati önem taşıyan bu iki konunun önemine dikkat çekerek, iç kontrol sisteminin etkinliğinin faaliyet denetimi sürecindeki etkisinin anlaşılması ve literatüre katkıda bulunmaktır. Çalışma üç ana bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde “yönetim kontrolü” olarak da adlandırılan iç kontrol kavramının doğru anlaşılması ve yerinde algılanması için tanımlamaları, özellikleri ve bileşenleri gibi konulara yer verilmektedir. İkinci bölümde ise iç denetimin ve iç denetimin bir parçası olan faaliyet denetiminin özelliklerine, gereksinimleri ve sürecine değinilmiştir ve son olarak üçüncü bölümde de iç kontrol sisteminin etkinliğinin faaliyet denetimi sürecindeki etkisini anlamak üzere mülakat yöntemi ile gerçekleştirilen araştırmanın süreci ve sonucuna yer verilerek aralarındaki etkileşim anlatılmıştır.

2. İÇ KONTROL

İç kontrol, bir kurumun, kuruma ait politikaların istenilen sonuçlara ulaşması; programların israf, hile ve kötü yönetimden korunması; güvenilir ve zamanında bilginin elde edilmesi, korunması, raporlanması ve gerektiğinde karar alma mekanizmalarında kullanılması amacıyla oluşturulan organizasyon, politika ve prosedürler bütünüdür (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010: 39).

İç kontrol, kurum kaynaklarının belirlenmiş amaçlarına uygun, etkili ve verimli bir şekilde kullanılması, tüm işlemlerin ilgili mevzuatlara uygunluğu ve faaliyetler hakkında düzenli, güvenilir ve zamanında bilgi üretilmesi, kurumun varlıklarının korunması, hile, suistimal ve yolsuzlukların önlenmesi için yeterli ve makul güvence sağlayan bir yönetim sistemidir (Tümer, 2010: 11).

2.1. İç Kontrolün Amacı Ve Kapsamı

İşletme faaliyetlerinin etkili ve etkin olması, mali bilgilerin güvenilirliğinin artması, belirli kanunlar ve diğer düzenlemelere uyumluluğun sağlanması konusunda yeterli derecede güvence sağlamak, iç kontrolün amacı olarak tanımlanır (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010: 39). İç kontrol sistemi kurumun tüm faaliyetlerini kapsar, ancak kontrollerin sayısı, niteliği ve tarzı, kurumun hedeflerine ve karşılaştığı risklere göre değişiklik gösterebilir. İç kontrol, işletmenin operasyonel, teknik, ticari, finansal ve idari bütün faaliyetlerini kapsar ve sadece muhasebe ve finansal raporlamaya dair kontrollerle sınırlı kalmaz (Eciia, 2005: 22).

2.2. İç Kontrol Sisteminin Bileşenleri (Coso 2013)

14 Mayıs 2013 tarihinde “İç Kontrol Entegre Çerçeve” başlığı altında gereklilikler ışığında güncellemeleri yapılarak yayımlanmıştır (Teolupus.com).

Bu süreçte birbiriyle bağlantılı beş bileşen aşağıdaki gibidir;

2.2.1. Kontrol Ortamı

İç kontrol sisteminin asıl temeli kontrol ortamıdır. Kontrol ortamı iç kontrolün genel kalitesini etkileyen ortamı sağlar, ayrıca iç kontrolün temelini oluşturur ve kurallarını belirler. Kontrol ortamı kurum stratejisinin ve amaç türlerinin belirleneceği konusunda etkilidir ve kontrol faaliyetlerini yapılandırır (Bayar,17/1, 2010: 87).

2.2.2. Risk Değerlendirme

Kurum hedeflerini belirleyip, etkin bir kontrol ortamı kurarak, misyonu ve hedeflerinin gerçekleştirilmesinde karşılaşılan riskleri değerlendirir ve bu risklere uygun yanıtların oluşturulup geliştirilmesi için uygun bir zemin oluşturur.

2.2.3. Kontrol Faaliyetleri

Risklerin ortadan kaldırılmasına yönelik ana strateji iç kontrol faaliyetleri aracılığıyla gerçekleştirilir. Kontrol faaliyetleri önleyici ve tespit edici mahiyette olabilir.

İç kontrol uygulamalarında, iş süreçlerinin etkinliği konusunda güvence verilmesi önem arz eder.

2.2.4. Bilgi ve İletişim

Etkin bilgi ve iletişim sistemi bir kurumun çalışması ve faaliyetlerini kontrol etmesi için önemli rol taşımaktadır. Kurum yönetimi işletmenin içi ve aynı zamanda dışı ile uygun, eksiksiz, güvenilir, doğru ve zamanında iletişim kurmaya ihtiyacı vardır.

2.2.5. İzleme

İç kontrol organizasyonun karşı karşıya kaldığı risklere ve değişikliklere sürekli biçimde uyum göstermesi gereken dinamik bir süreç olduğundan, değişen hedeflere, ortama, kaynaklara ve risklere ayak uydurmasını sağlamak bakımından iç kontrol sistemini izlemek gerekmektedir. İç kontrol sistemleri dönem içindeki sistem performans kalitesini değerlendirmek amacıyla izlenmelidir.

2.3. İç Kontrolün Etkinliğini Belirleyen Faktörler

İç kontrol sisteminin etkinliğinde önemli rolü olan faktörler, iç kontrol çerçevesinin bileşenleri ve ilgili ilkelerin mevcut ve birlikte çalışır durumda olmasıdır. Dolayısıyla iç kontrolün doğru kurulma ve etkin uygulanma süreci ile tamamlanması gerekmektedir. İç kontrolün etkinliğinde, ilgili ilkelerin var olması ve işler durumda olmasının önemi olduğu kadar, bu ilkelerin ilgili ve doğru uygulanır olmaları da önem taşımaktadır (TİDE, 2013).

2.4. İç Kontrol Sisteminde Kontrol Sınıflandırılması

İç kontrolün iki kısımdan oluşan muhasebe kontrolü ve yönetsel kontrol olarak incelenmesinin asıl amacı, genel kabul görmüş denetim standartlarına uygun bir denetim çalışma kapsamının belirlenmesini desteklemektir. İç kontroller muhasebe veya finansal raporlamaya dair kontrollerle kısıtlı olmamalıdır, bu bağlamda iç kontrol sistemi, muhasebe kontrolleri ve yönetsel kontroller olarak iki bölümde incelenebilir (Eciia, 2005: 22).

2.4.1. Yönetsel Kontroller

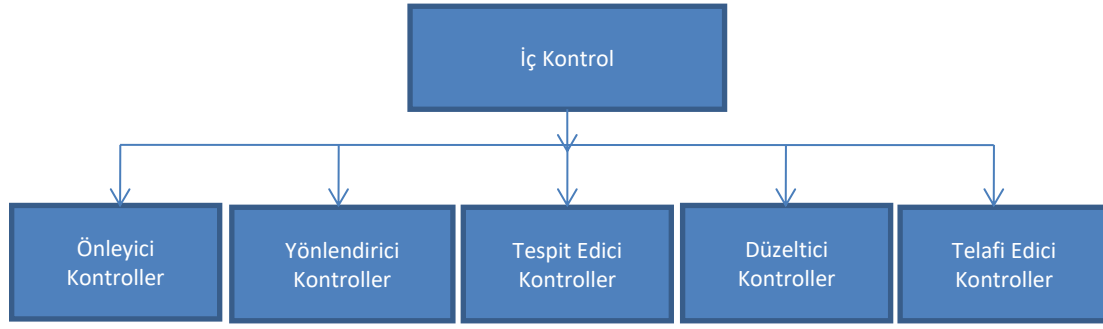
Kurumun planı, faaliyetlerin etkili ve verimliliği ve yönetim politikalarına olan bağlılıkla ilgili tüm yöntemleri kapsar. Yönetsel kontroller dolaylı olarak finansal kayıtlarla ilgilidir. Yönetsel kontroller genel anlamda istatistiksel analizler, zaman araştırmaları, faaliyet raporları, personel eğitim programları ve kalite kontrolleri gibi kontrolleri kapsamaktadır (Güredin, 2007: 166).

2.4.2. Muhasebe Kontrolleri

Muhasebe kontrolleri kurum varlıklarının korunması ve finansal kayıtların güvenilirliği ve korunmasıyla ilgili iç kontroller olarak tanımlanır. Muhasebe kontrolleri doğrudan finansal tablolar üzerine etkilidir. Bu sebepten dolayı da denetçinin iç kontrol sistemini değerlemesinde inceleme kapsamında olurlar. Muhasebe kontrolleri üç unsurdan oluşmaktadır. Bu unsurlar kısaca aşağıdaki gibidir; (Güredin, 2007: 169).

2.4.3. İç Kontrol Sisteminin Türleri

İç kontroller genellikle 5 tür olarak bilinmektedir:



Tablo 1. İç Kontrolün Türleri

2.4.4. Önleyici Kontroller

Önleyici kontrol faaliyetleri, olabilecek düzensizliklerin oluşmasını engellemek ve oluşabilecek hile ve yolsuzlukları zamanında tespit etme fırsatı sağlayan kontroller olarak tanımlanabilir. (Maliye Bakanlığı İç Kontrol Rehberi, 2006: 61)

2.4.5. Yönlendirici Kontroller

İşletme hedeflerinin gerçekleştirilmesine dair rehberlik görevi yapan kontrollerdir. İstenen sonuca ulaşılması veya oluşturulmasında etkilidir (Toroslu; 2014).

2.4.6. Tespit Edici (Ortaya Çıkartıcı) Kontroller

İstenmeyen bir durumun oluşması sonrasında en kısa zaman içerisinde hızlıca tespit edilebilmesi için kurgulanan eylemler tespit edici kontrollerdir.

2.4.7. Düzeltilici Kontroller

Düzeltilici kontroller, risk gerçekleştikten sonra, önceki kontrol sürecinde tespit edilen hataların iyileştirilmesine ve zararı düzeltmesine yönelik kontrollerdir (Maliye Bakanlığı İç Kontrol Rehberi, 2006: 61).

2.4.8. Boşluk Doldurucu (Telafi Edici) Kontroller

Herhangi bir kontrolü olmayan ya da maliyeti yüksek olan kontrolün yerini kısmen doldurmak amacıyla yapılan kontrollerdir.

3. İÇ DENETİM

İç denetim esasında var olan iç kontrol sisteminin amacına uygun olarak çalışıp çalışmadığını değerlendiren ve buna dair değerlendirme sonucunu bağlı olduğu üst yönetime raporlayan faaliyetlerdir. Uluslararası iç denetim enstitüsü tarafından yayımlanan iç denetimin tanımı şöyledir:

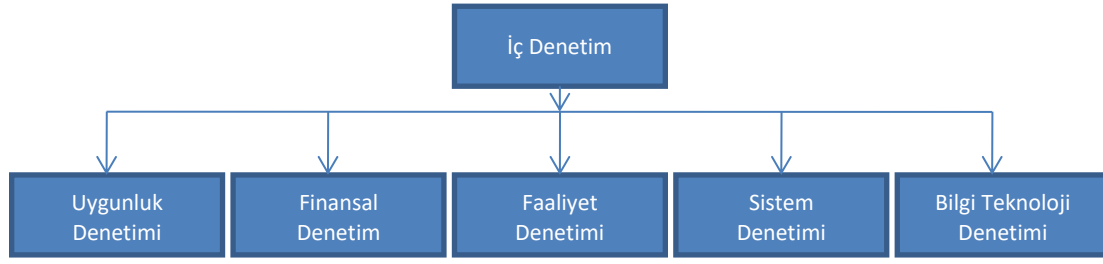
“ İç denetim, bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katan bağımsız ve tarafsız bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim, kurumun risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacına yönelik sistematik ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun hedeflerinin gerçekleştirilmesine yardımcı olur. ” (Uluslararası iç Denetim Standartları Mesleki Uygulama Çerçevesi, TİDE, The IIA Research Foundation)

3.1. İç Denetimin Amacı ve Kapsamı

Üst yönetimin sorumluluklarını yerine getirmesine yardım etmek iç denetimin temel amacıdır. İç denetçi, iç kontrol sisteminin yeterlilik açısından değerlendirerek, organizasyonun amaçlarına ve hedeflerine verimli ve ekonomik bir şekilde ulaşmış olup olmadığına ilişkin iç kontrol sisteminin yeterli güveni verip vermediğini değerlendirir. İç denetimin, kurumun iç kontrol verimlilik ve etkinliği ile performansının kalitesinin gözden geçirme faaliyetlerini kapsamaktadır.

3.2. İç Denetim Türleri

İç denetim, yönetimin bir bölümü olmasına rağmen, fonksiyonel anlamında bağımsız olan bir mekanizma olarak faaliyet gösterir. İç denetim türleri aşağıdaki gibi gösterilmiştir (5018 sayılı Kanun m.63,64, Yönetmelik m.8: 15).



Tablo 2. İç denetim türleri

4. FAALİYET DENETİMİ

Faaliyet denetimi; yönetim ve politikaların başarısının ölçülmesinde karşılaşılan zorluklar nedeniyle gündeme gelmektedir. İşletmelerin etkenlik ve etkinlik (verimlilik) açısından incelenmesine kısaca faaliyet denetimi adı verilmektedir. Bu denetim türünde, kuruluş belirlediği amaçlarına ulaşıp ulaşmadığı ve faaliyetlerinin ekonomik ve verimli olup olmadığı belirlenir, kuruluş politikaları ve bunların uygulama sonuçları değerlendirir ve yönetime önerilerde bulunarak faaliyet gösterir (Gürbüz, 1998;12).

Faaliyet denetimi işletme faaliyetlerinin sistematik olarak izleyip incelemesi kaynakların verimli ve etkin kullanılmasıyla ilgilidir (Messier, 1997: 12).

4.1. Faaliyet Denetiminin Amacı ve Kapsamı

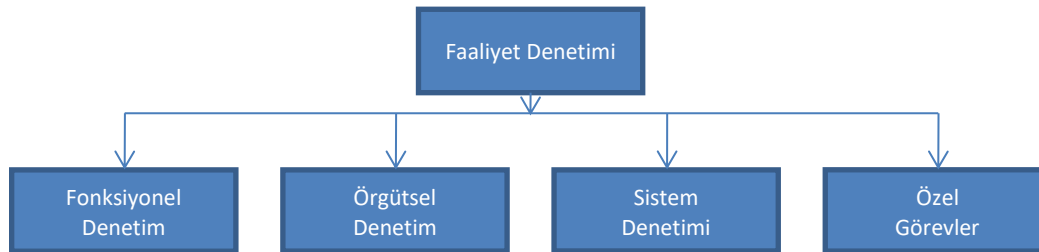
Faaliyet denetiminin amaçlarını genel bir çerçeve çizilirse, aşağıdaki gibi sıralanabilir(Özer, 1997: 75).

- Kurum yönetiminin başarısını ölçmek,
- Kurum politikalarının etkinliğini ve başarısını ölçmek,
- İç kontrolün etkinliğini ve başarısını ölçmek,
- Kurumun belirlenmiş amaçlarına ulaşmasını etkileyecek faaliyetin başarısını ve etkinliğini ölçmek,
- Kurumun istikrarlı büyüme ve amaçlarına sağlıklı bir şekilde ulaşmasını sağlamak amacıyla yönetime tavsiyelerde bulunmak şeklinde özetlenebilir.

Başka bir deyişle, faaliyet denetimi kurumun faaliyetlerini sistematik bir şekilde gözden geçiren bir süreç olarak, kurumun gelişimi için fırsatları ortaya koyarak tavsiyelerde bulunma amacı güder. (Carmichael, Willingham and Schaller, 1996: 629). Faaliyet denetiminin inceleme alanına işletmenin organizasyon yapısı, üretim yöntemleri, pazarlama politikaları, bilgi işlem faaliyetleri girebilmektedir. Faaliyet denetimi, işletme faaliyetlerinden herhangi biri için operasyonel, yönetsel ve idari performansların belirlenmesine yönelik çalışmaları kapsar.

4.2. Faaliyet Denetiminin Türleri

Faaliyet denetimi kurumda gerçekleşen birçok faaliyeti, örnek olarak; pazarlama, mühendislik, kalite kontrol, depo, teslim alma, satın alma, veri işleme gibi çok çeşitli faaliyetler ile ilgili sistemleri ve yönetim faaliyet kontrollerini kapsar (Whittington And Pany, 1998: 756). Faaliyet denetimleri genellikle dört başlıkta gruplanmaktadır (Arens, Elder and Beasley, 2005: 769).



Tablo 3. Faaliyet Denetimi Türleri

4.2.1. Fonksiyonel Denetimler

Fonksiyonel denetimden kasıt, kurum faaliyetlerinin gruplandırılması anlamındadır. Örnek olarak; üretim fonksiyonu, satın alma fonksiyonu gibi. Çeşitli şekillerde oluşturulmuş fonksiyonların Etkililik ve etkinlik anlamında iç kontrollerinin değerlemesine fonksiyonel denetim denilir.

4.2.2. Örgütsel Denetimler

Örgütsel denetim, organizasyonda fonksiyonların karşılıklı etkileşiminin etkililik ve etkinlik düzeyi değerlendirmeye çalışır. Dolayısıyla, organizasyon planı ve koordinasyon faaliyetleri bu tür denetimde önem kazanmaktadır.

4.2.3. Sistem Denetimi

Sistem denetimi disiplinler arası bir etkinliktir. Örneğin satın alma sistemi, satın alma veya envanter faaliyetini başlatan bir müşteri siparişi ile başlar, ilgili hammaddenin taşınması, tedarikçi hesaplarını, hammadde depolamayı vs. içerir.

4.2.4. Özel Görevler

Faaliyet denetimi kapsamında, yönetim özel görevler verebilir. Örnek olarak; kurumda bilgi sisteminin daha etkin hale getirilmesi, belirli bir departmanda hile olasılığının araştırılması gibi.

5. İÇ KONTROL SİSTEMİ ETKİNLİĞİNİN FAALİYET DENETİMİ ÜZERİNDEKİ ETKİSİ İLE İLGİLİ ARAŞTIRMA

5.1. Araştırmanın Amacı

Sektörlerdeki rekabet artışı ve işletmelerin bu hıza ayak uydurarak varlıklarını koruma ve faaliyetlerinin süreklilik kazanmaları için kurum içerisinde olası hataların önlenmesi, stratejik, itibar ve yönetim risklerin tanımlanması ve bu risklere karşı önlem alınması amacıyla işletme süreçlerine uygun tasarlanan bir iç kontrol sistemlerini kurulması ve yönetilmesi işletmeler için hayati önem taşımaktadır. Günümüzdeki iç denetim algısı “yönetim danışmanlığı“ şekline dönüşerek, görev alanı sadece mali süreçler değil, tüm süreçleri kapsayan faaliyet denetimi ve uygunluk denetimi ağırlıklı hale gelerek, kurulan iç kontrol sisteminin izlemesi, kontrollerin kalitesini değerlendirmek ve sürecin kontrol sistemine bağlılığını ölçmesi konusunda yönetime görevlerini gerçekleştirme yönünde önemli destek sunmaktadır. Bu nedenle çalışmada iç kontrol sistemi ve faaliyet denetimi kavramları açıklanarak, iç kontrol sisteminin etkin olup olmaması durumunda, faaliyet denetimi sürecindeki etkileri anlamaya çalışılmıştır ve bu iki önemli konunun aralarındaki etkileşim tarzını tespit edip açıklayarak literatüre ve iç denetim mesleğini icra edenler için fayda sağlanması amaçlanmıştır.

5.2. Araştırma Yöntemi

İç kontrol sisteminin etkinliğinin faaliyet denetimi süreci üzerindeki etkisini konu alan bu çalışmada yöntem olarak nitel tekniklerden faydalanılmıştır ve bu etkileşim tarzını öğrenmek için yöntem olarak mülakat yöntemi seçilmiştir. Bunun için kamu ve özel olacak şekilde farklı sektörlerde faaliyet gösteren uzman iç denetçiler ile görüşme gerçekleştirilmiştir.

Mülakat, iki veya daha fazla insan arasında belli bir amaç için yüz yüze yapılmakta olsa da telefon ve internet üzerinden görüntülü konuşmak gibi anında ses ve resim ileticileriyle de olabilmektedir. Bu şekilde çalışmada daha detaylı ve sağlıklı bilgi elde edinilir ve bilgilerin doruluğu ve güvenilirliğinin yüksek düzeyde olacağını varsayarak mülakat yöntemini tercih etmiştir. Bu iki önemli konunun etkileşimini anlamak için 20 konusunda uzman kişiden alınan sonuçların bilimsel açıdan yeterli olacağını varsayarak, sonuca ulaştırabilecek ve yeterli derecede açıklayıcı olacağı kanaatine varılmıştır. Dolayısıyla 20 uzman iç denetçi ile randevulu şekilde, iş yerlerinde yüz yüze veya uzaktan internet bağlantısı yapılarak gerçekleştirilmiştir. Cevaplandırılması istenilen sorular tablo şeklinde hazırlanmış olup, tablonun anlaşılmasının kolay olması için ekinde açıklamaları bulunmaktadır. Görüşmelerden elde edilen veriler değerlendirmesinde katılımcıların isimleri açıklanmamıştır.

Mülakat sorularının hazırlanmasında COSO iç kontrol çerçevesinin bileşenleri ve bileşenlere bağlı ilkeler dikkate alarak hazırlanmıştır. Bunun için TİDE'nin Mayıs 2013'te yayımladığı İç Kontrol Bütünleşik Çerçeve isimli dergisinden ve ilgili diğer kaynaklardan faydalanılmıştır. Araştırmaya katılanların özellikleri hakkında bilgi sahibi olmamızı sağlayan tablolar aşağıdaki gibidir;

Katılanların sektörlerine göre değerlendirilmesi:

Sektör	Sayı	Yüzde
Kamu	8	40
Özel	12	60
Toplam	20	100

Katılımcıların cinsiyetine göre değerlendirilmesi;

Cinsiyet	Sayı	Yüzde
Kadın	4	20
Erkek	16	80
Toplam	20	100

Katılımcıların eğitim durumlarına göre değerlendirme;

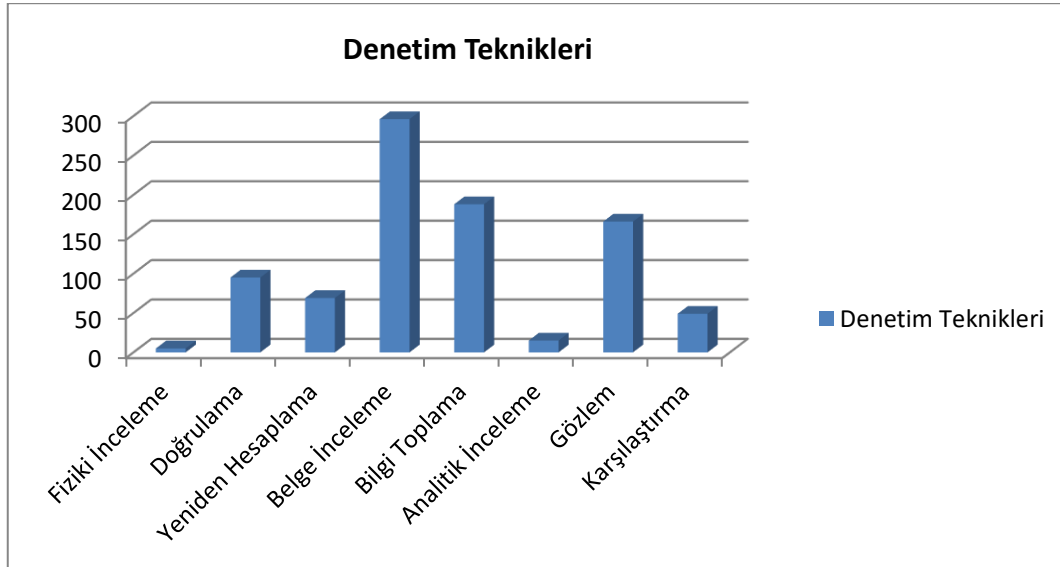
Diploma	Sayı	Yüzde
Lisans	7	35
Yüksek Lisans	8	40
Doktora	5	25
Toplam	20	100

Katılımcıların mesleki tecrübelerine göre değerlendirme;

Tecrübe	Sayı	Yüzde
5-10 Yıl	4	20
10-15 Yıl	7	35
15-20 Yıl	9	45
Toplam	20	100

6. ARAŞTIRMANIN SONUCU

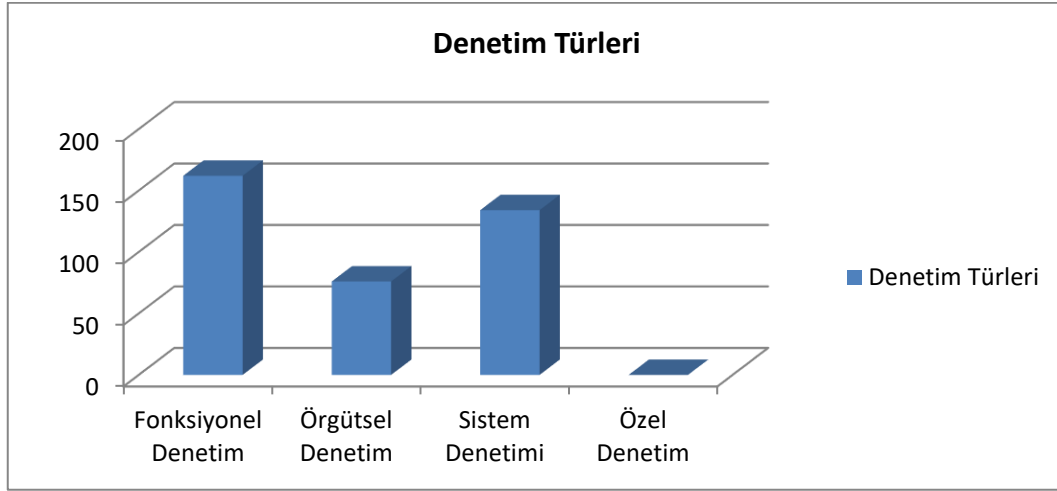
Yukarıda gösterilen Genel Değerlendirme Tablosundan elde edilen yanıtların sayısına göre hazırlanan rakamsal açıklama tablolarından çıkan sonuçlarda; genel olarak iç kontrol sisteminin etkin olmaması durumunda iç denetim gerçekleştirirken uygulanan faaliyet denetiminde, kullanılan Denetim Teknikleri aşağıda grafiksel açıklamayla gösterilmiştir;



Bu tablodaki sınırlı sayıdaki kişilerden alınan görüşlerin açıklamalarına göre iç denetim kapsamında gerçekleştirilen faaliyet denetimi esnasında kullanılan Belge İnceleme Tekniği en çok kullanılan denetim tekniği olurken, Fiziki İnceleme Tekniği en az kullanılan denetim tekniği olmuştur.

Aynı şekilde Genel Değerlendirme Tablosundan elde edilen yanıtların sayısına göre hazırlanan rakamsal açıklama tablolarından çıkan sonuçlarda; genel olarak iç kontrol sisteminin etkin olmaması durumunda iç

denetim gerçekleştirirken uygulanan faaliyet denetiminin türleri grafiksel açıklamayla aşağıdaki gibi gösterilmiştir;



Tabloda görüldüğü üzere, süreç denetimi anlamına gelen ‘Fonksiyonel Denetim’ en çok kullanılan faaliyet denetim türü olurken, departman bazlı denetim anlamına gelen ‘Örgütsel Denetim’ ve yönetimin tercihi üzerinde gerçekleştirilen ‘Özel Görevler’ en az uygulanan denetim türü olarak belirtilmiştir.

Sonuç olarak iç kontrol sisteminin etkin olamaması durumunda en çok uygulanan fonksiyonel denetim kapsamında, kullanılan belge inceleme teknikleriyle denetçiye zaman ve iş gücü olarak fazla kaynak ayırmaya sebebiyet vermektedir ve bu durum da artı zaman ve maliyet olarak işletmeye yükümlülük yaratmaktadır. Bu nedenle de şirket gelişmeye ve faaliyet süreçlerindeki verimliliği ve etkinliği arttırmak yönünde faaliyetlere zaman ayırması gerekirken, denetim raporu sonucunda çıkan iç kontrol sistemindeki eksiklikler veya yanlış uygulamaları denetçilerin önerisi doğrultusunda düzeltmek için zaman ve maliyet sarf edecektir.

İç Denetimin bir parçası olan faaliyet denetimi ve iç kontrollerin ikisi de kurumun hedeflerine ulaşmasındaki sürecin etkinliği ve verimliliği ile ilgili oldukları için, en büyük ortak noktaları; birbirlerini tamamlayan nitelikte olup kurumun iç yapısı ile ilgili olmalarıdır.

İç kontrol sistemi üzerindeki inceleme ve değerlendirme fonksiyonu olan Faaliyet denetimini, iç kontrol sisteminin izleme fonksiyonu olarak ta tanımlayabiliriz.

Faaliyet denetim sonuçları iç denetim raporu kapsamında üst yöneticiye sunulurken iç kontrol sistemine yönelik makul güvence sunmaktadır ayrıca sistemin iyileşmesine dair öneriler sunarak üst yönetime danışmanlık hizmeti vermektedir.

İç denetim faaliyetlerinin sağlıklı ve pratik olarak yerine getirilmesi için etkin bir iç kontrol sisteminin var olması ve doğru işlemesi gereklidir. İç kontrol sisteminin varlığı ve etkinliği, iç denetimin kuruma katacağı değeri ve kurumun gelişme faaliyetlerine odaklanacağını sağlayacaktır. Denetim faaliyetleri iç kontrol sistemindeki hata ve eksikleri tespit edip risk odaklı denetim planları çerçevesinde iç kontrol sistemini değerlendirip, geliştirici öneriler sunduğunda, iç denetimin varlığı kuruma artı değer sağlayacaktır.

İşletmede etkin bir iç kontrolün olduğunu tespit edilirse, denetçiye kaynak tasarrufu sağlayacaktır, ama yapılan inceleme sonucunda işletmedeki eksiklikler ve etkin bir iç kontrol sisteminin olmadığı tespit edilirse bu durum denetçiye fazla görevler doğuracaktır. Etkin olmayan ve yetersiz kalan iç kontrol sistemi kontrolün esas amaçlarına ulaşamayacaktır. Gerçekleştirilen faaliyet denetimi sonucunda kurumun zayıf ve güçlü yönlerini tespit edilir ve zayıflıkların giderilmesi için önerilerde bulunur, bu durumda işletmeye sağlayacağı fayda ve katacağı değer göz ardı edilemeyecek kadar önemlidir. Denetçinin faaliyet denetimi sonucu işletmeye fayda sağlayabilmesi, doğru ve uygun öneriler vermesine bağlıdır. Etkili olan faaliyet denetimi sonucunda, işletmenin iç kontrollerinin kalitesi ve etkililiği değerlendirilmiş olup, kontrollerin eksiklik veya fazlalık durumuna göre eleştiriler, taşıdıkları riskler ve riskleri ortadan kaldırmak veya en aza indirmek için öneriler sunulur. Faaliyet denetimi kurumun belirlemiş olduğu hedef ve amaçlarına ulaşmasını ölçer ve yanısıra hedef ve amaçlara ulaşmayı etkileyebilecek başta iç kontroller olmak üzere tüm faktörleri inceler. Dolayısıyla iç kontrolün yeterli ve etkin olması faaliyetlerin doğru, başarılı ve amaçlarına uyumlu şekilde yürütülmesinin yardımcı olur ve sonuç olarak belirlenmiş olan hedef ve amaçlarına ulaşmasını kolaylaştırır.

İç kontrol sisteminin etkinliğinin ölçülebilmesi ve etkinliğinin süreklilik kazanması için iç denetim kapsamında denetim tekniklerinin gerçekleştirilmesi gerekli görülmüştür. İşletmedeki iç kontrolün gelişmesi ve faaliyet süreçlerindeki etkinliğinin artması ve iç kontrolün yeterli ve etkili yöntemleri uygulayabilmesi, faaliyet denetimi sonucunda çıkan raporları dikkate alarak elde edilebilir. Dolayısıyla günümüzdeki rekabet koşullarında ve sürekli güncellenmekte olan teknolojiler ve işletmelerin globalleşme isteği karşısında işletmelerin bu değişimlere hızla uyum sağlayarak faaliyetlerini sürdürebilmeleri için bu iki önemli kavramı işletme kültürü haline getirerek, yönetimin stratejik planlarında önemli boyut kazanmalıdır. Faaliyet denetiminin işletmenin amaçlarına ulaşmadaki sağladığı fayda ve işletmenin süreklilik kazanması konusunda katacağı değerler göz ardı edilemeyecek kadar önemlidir.

KAYNAKÇA

- Arkam Khan, M.** (1997). “Performans Denetiminin Esasları”, (Çev: Necmiddin Bağdadioğlu ve Atilla İnan), Sayıştay Dergisi, Sayı: 27, Ekim-Aralık,
- Akyel, R.** (2010). “Türkiye’de İç Kontrol Kavramı, Unsurlar ve Etkinliğinin Değerlendirilmesi”, Yönetim ve Ekonomi Dergisi, Cilt: 17, Sayı:1, Manisa,
- Aksoy, M.** (2008). “Kamuda İç Kontrol & İç Denetim”, Ankara: Muhasebat Kontrolörleri Derneği.
- Alagöz, A.** (2008). “İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Önemi ve Denetim Komiteleri ile İç Denetim Birimi İlişkisinin Hata ve Hilelerinin Önlenmesindeki Rolü”, Editörler: Doğan Zeki, İnal Mehmet Emin, Güncel İşletmecilik Konuları, Konya: Tablet Yayınları.
- Aras, R.** (2007). “İç Denetim ve Türk Kamu Yönetimindeki Gelişim”, Birlik Dergisi, Aralık,
- Ataman Ü. ,** Hacırüstemoğlu R. ve Bozkurt N. (2001). Muhasebe Denetimi Uygulamaları, İstanbul, Alfa Yayınevi, 1.Baskı.
- Arens, A.** (2002). Auditing and Assurance Services, Tenth Edition, Prentice Hall,
- Bozkurt, N.** (1998). Muhasebe Denetimi, İstanbul: Alfa Yayınevi, 1.Baskı.
- Bozkurt, M.** (2010). “İyi Mali Yönetimin Gerçekleştirilmesinde İç Kontrol ve Denetimi”, Dış Denetim Dergisi,
- Bozkurt, N.** (1999). Muhasebe Denetimi (2. Baskı). İstanbul: Alfa Basım Yayım.
- Bozkurt, N.** (2000). Muhasebe Denetimi, Alfa Yayınları, İstanbul.
- Bumko, Mali Yönetim ve Kontrol Dairesi. 2013
- Çömlekçi F.** (2001). Muhasebe Denetimi, Eskişehir.
- Dabbağoğlu, K.** (2007). “İç Kontrol Sistemi”. Mali Çözüm Dergisi, 82,
- Demir, M.** (2010). Türk Kamu Yönetiminde İç Denetim, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Atılım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Eciia** (2005). Avrupa’da İç Denetim- Konum Raporu, Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonu, Brussels.
- Elitas, C.** (2004). İç Denetçinin Verdiği Raporların Üst Yönetim Tarafından Değerlendirilmesi, İSMMMO Mali Çözüm Dergisi, 69,
- Erdoğan, M.** (2006). Denetim, Maliye ve Hukuk Yayınları. Eskişehir. 3.Baskı,
- Güredin, E.** (2000). Denetim, Beta Basım Dağıtım A.Ş.10 Baskı İstanbul 165
- Güredin, E.** (2007). Denetim ve Güvence Hizmetleri, Arıkan Yayınları, Ankara.
- Gücenme, Ü.** (2004). Muhasebe Denetim, Bursa: Aktüel.
- Güçlü, A.O.** (1995). “Performans Denetiminin Unsurları Üzerine Düşünceler”, Sayıştay Dergisi, Sayı: 19, Ekim-Aralık,
- Gürbüz, H.** (1995). Muhasebe Denetimi, 5. b, Eskişehir: Bilim Teknik Yayınevi.

- Hepworth, N.** (2003). Audit and Control, CEF Conferance, Slovenia, 2003, C_PFA.
- Hepworth, N.** (2002). Control and Internal Audit, C_PFA, UK.
- Intosai gov 9100** (2004), Guidelines for International Control Standarts for the Public Sector, IntosaiProfessional Standards Committee Secretariat, Copenhagen k, Denmark.
- İntosai**, Kamu Kesimi İç Kontrol Standartları Rehberi 2006.
- Kepekçi, C.** (1982). İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğini Sağlamada İç Denetimin Rolü, Eskişehir: İ. Tic. İlim. Akad. Yayınları, 1.Baskı,
- Kepekçi, C.** (1996). Bağımsız Denetim, Ankara: Lazer Ofset.
- Konrath, F.** (2001). Auditing A Risk Analysis Approach, 5.Edition, South Western Thomson.
- Korkmaz, U.** (2007). “Kamuda İç Denetim (I)”, Bütçe Dünyası, Cilt: 2, Sayı: 25,
- Korkmaz, U.** (2007). “Kamuda İç Denetim (1)”, Bütçe Dünyası Dergisi, Cilt 2, Sayı 25, Bahar, Ankara.
- Kubalı, D.** (1999). “Performans Denetimi”, Amme İdaresi Dergisi, Sayı:1, Maliye Bakanlığı İç Kontrol Rehberi: 61
- Özer, M.A.** (2009). “Performans Yönetimi Uygulamalarında Performansın Ölçümü ve Değerlendirilmesi”, Sayış Dergisi, Sayı: 73, Nisan-Haziran,
- Özer, M.A.** (1997). Denetim, Ankara, Özkan Matb. 1.Baskı.Pany ve O. Ray W. (1997). Auditing, 2nd ed., Chicago: Richard D. Irwin Publ.,
- Özbek, Ç.** (2012). İç Denetim, Kurumsal Yönetim, Risk Yönetimi, İç Kontrol, Türkiye İç Denetim Enstitüsü Yayınları, Yayın No: 3, Ekim,
- Reeve, J.T.** (1981). “Eight Points on Operational Audits”. Journal of Accountancy. August,
- Selimoğlu, S.K.** (1999). “ Faaliyet Denetimi”. Anadolu Üniversitesi İktisadive İdari Bilimler Fakültesi Dergisi. Cilt: XV, Sayı:1-2
- Sawyer’s,** (2006), Cilt.2 İç Denetim Süreçleri ve Yöntemleri
- Tümer, S.** (2010). Kamuda İç Kontrol Sistemi ve Uygulama Asamaları, Güncel Mevzuatı Arastırma ve Eğitim Dernegi Yayınları, Ankara.
- Toroslu, V.** (2014), TTK Kapsamında İç Kontrol ve İç Denetim -Vedat Kitapçılık
- TİDE,** (2013), yayınları, İç kontrol- Bütünleşik çerçeve, Yayın No.11, Mayıs
- Uzun, A.K.** (2009). Şirketlerde İç Kontrollerin Yeterliliğinde İç Denetimin Rolü, Active, Kasım-Aralık, Yıl: 12,
- Uzun, A.K.** (1998). “Geleceğin Yönetiminde İç Denetim”. Mali Çözüm Dergisi. (Ocak-Şubat-Mart.)
- Woolf, E.** (1997). Auditing Today, 6.Edition, Prentice Hall,
- William F.M.** (1997). Auditing A Systematic Approach, The McGraw-Hill, USA.
- Yurtsever, G.** (2003). Türk Bankacılığının Kontrol ve Denetim Yapısı İçinde İç Kontrol Merkezlerinin Yeri, Active Bankacılık ve Finans Dergisi, 33
- Yurtsever, G.** (2008). Bankacılığımızda İç Kontrol. İstanbul: Türkiye Bankalar Birliği. Yayın No: 256.
- Yurtsever, G.** (2009). Teftişten İç Denetime Banka Müfettişliği. Türkiye
- Yurtsever, G.** (2014), “İç Denetçilerin Sahip Olması Gereken Yetkinlikler”, İç Denetim Dergisi,
- Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği,** 26.12. 2007
- İSMMMO,** İç Denetime Genel Bakış, S, 46
- Bankalar Birliği Yayını** Yayın No: 265. Kasım.
- Maliye Bakanlığı,** (2014) İç kontrol İzleme ve Değerlendirme Rehberi, Ocak, Ankara
- Arcagök, S. Erüz, E.** (2006). Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Sistemi, HUD Yayını, Ankara.

- Carmichael, D.R. , Willingham, J.** (1996). Schaller, Carol A. Auditing Concepts and Methods, 6.Edition, Mc Graw-hill,
- Kurnaz, N. ve Çetinođu, T.** (2010). İç Denetim Güncel Yaklaşımlar, Umuttupe Yayınları, Kocaeli.
- Moeller, R. and Herbert W.** (1999). Brink's Modern Internal Auditing, Fifth Edition, John Wiley & Sons, Inc.
- Whittington, O.R. and Kurt Pany.** (1998). Principles of Auditing, 12th Edition, McGraw-Hill Int. Editions.
- Yan Jin'e. Li Dunjia,** (1997), "Performance Audit In The Service Of Internal Audit", Managerial Auditing Journal, Vo.12 No.4, MCB University Press
- Arens, A. , Randal J.E. ve Mark S.B.** (2005). Auditing And Assurance Services-An Integrated Approach. Tenth Edition. New Jersey: Pearson International Edition.
- Çömlekçi, F. Erdoğan, M. ve Kepekçi, C.** (1993). Muhasebe Denetimi,Eskişehir, 2.Baskı.
- Douglas R.C. , John J.W. and Carol A.S.** (1996). A.Schaller, Auditing Concepts and Methods, 6.Edition, Mc Graw-hill,

TEZLER:

- Özalp, Pınar.** "Faaliyet Denetimi Süreçlerinin İç Denetim Sisteminin Etkinliğindeki Rolü", Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi SBE, 2006.
- Kızılboğa, Ruveyda.** "Etkin Bir İç Kontrol Sisteminin İç Denetim Faaliyetine ve İç Denetçilere Katkısı", Yüksek Lisans Tezi, Niğde Üniversitesi, 2013,
- Kiracı, Murat.** "Faaliyet Denetimi İle İç Kontrol İlişkisi" Osmangazi Üniversitesi, İ.İ.B.F İşletme Bölümü yüksek Lisans Tez., Eskişehir. 2003
- Kaya, Selda.** "Üretim İşletmelerinde İç Kontrol Ve İç Denetim" İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe ve Denetim Yüksek Lisans Tezi İstanbul, 2015

İNTERNET KAYNAKLARI:

- (URL 1)
<http://kamufinans.com%20%2C%20faaliyet%20denetimi/>
- (URL 2)
<http://tide.org.tr>
- (URL 3)
<http://kgk.gov.tr/>
- (URL 3)
<https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-Turkish.pdf>