



## İç Denetimin İşletme Amaçlarına Ulaşmadaki Rolü Gelir Ve Giderlerin İncelenmesi: Konya Örneği\*

Doktora Öğrencisi, Beyza Nur YENİŞENOL

Selçuk Üniversitesi, İşletme ABD, Konya, Türkiye

[yenisenolbeyzanur09@gmail.com](mailto:yenisenolbeyzanur09@gmail.com), <https://orcid.org/0000-0003-3406-6852>

Doç. Dr, Aynur AKPINAR

KTO Karatay Üniversitesi, İşletme ABD, Konya, Türkiye

[aynur.akpinar@karadaiy.edu.tr](mailto:aynur.akpinar@karadaiy.edu.tr), <https://orcid.org/0000-0003-2108-8454>

### Özet

Günümüzde gelişen ekonomik ve teknolojik koşullar piyasalardaki rekabet koşullarını arttırmaktadır. Bu nedenle varlıklarını korumak, gelecekteki riskleri öngörebilmek, bu riskleri fırsata dönüştürebilmek, hata ve hilelerin önüne geçmek, belirlenmiş amaçlara ulaşmak, örgütlerin en önemli önceliği olmuştur. Çalışmada; Konya ilinde faaliyet gösteren Halka Açık Olan ve Halka Açık Sayılan 4 işletmenin iç denetim faaliyetleri incelenmiş ve iç denetim sürecinde gelir-gider kalemlerinin doğruluğunun araştırılması amacıyla üzerinde durulan noktalar analiz edilmiş ve analiz edilen bu noktalar değerlendirilerek iç denetimin işletme amaçlarına ulaşmadaki rolü araştırılmıştır. Araştırmada, bu işletmelerin iç denetim birimlerinin, faaliyetleri sonucunda finansal tablolardaki verilerle ilgili yeterli miktarda ve güvenilir kanıtların toplanmış ve bu kanıtların değerlendirilmiş olduğu bulunmuştur. Bu işletmelerin faaliyet sonuçlarının, nakit akışlarının genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve işletmelerin daha önceden belirlemiş olduğu ölçütlere uygun olarak hazırlandığı ve raporlandığı görülmüştür. İncelenen işletmelerde iç denetim sürecinin; sistematik, planlı, akılcı bir şekilde işlediği tespit edilmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** İç Denetim, Verimlilik, Değişen Koşullar, Gelişen Teknoloji ve Ekonomik Faktörler, Skandallar

**Makale Gönderme Tarihi:** 07.09.2023

**Makale Kabul Tarihi:** 14.12.2023

### Önerilen Atıf:

Yenişenol, B. N., Akpınar, A (2023). İç Denetimin İşletme Amaçlarına Ulaşmadaki Rolü Gelir Ve Giderlerin İncelenmesi: Konya Örneği, *İşletme Akademisi Dergisi*, 4 (3): 443-459.

\*Bu makale Beyza Nur YENİŞENOL'un 2019 yılında yayınlanan "İç Denetimin İşletme Amaçlarına Ulaşmadaki Rolü; Gelir ve Giderlerin İncelenmesi: Konya Örneği" isimli Yüksek Lisans Tezine paralel olarak oluşturulmuştur.



## Journal of Business Academy

2023, 4 (3): 443-459

DOI:10.26677/TR1010.2023.1354

Dergi web sayfası: [www.isakder.org](http://www.isakder.org)



### The Role of Internal Audit in Achieving Business Objectives Examination of Expenses: Konya Example

**PhD Student, Beyza Nur YENİŞENOL**

Selçuk Univesity, Department of Business Administration, Konya, Türkiye

[yenisenolbeyzanur09@gmail.com](mailto:yenisenolbeyzanur09@gmail.com), <https://orcid.org/0000-0003-3406-6852>

**Assist.Prof. Dr., Aynur AKPINAR**

KTO Karatay University, Department of Business Administration, Konya, Türkiye

[aynur.akpinar@karaday.edu.tr](mailto:aynur.akpinar@karaday.edu.tr), <https://orcid.org/0000-0003-2108-8454>

#### Abstract

Today's developing economic and technological conditions increase the competitive conditions in the markets. For this reason, protecting their assets, predicting future risks, turning these risks into opportunities, preventing errors and frauds, and achieving determined goals have become the most important priorities of organizations. In the study;The internal audit activities of 4 publicly traded and publicly traded businesses operating in Konya were examined and the points emphasized during the internal audit were analyzed in order to investigate the accuracy of income and expense items, and by evaluating these analyzed points, the role of internal audit in achieving business objectives was investigated. In the research, it was found that as a result of the activities of the internal audit units of these enterprises, sufficient and reliable evidence regarding the data in the financial statements was collected and this evidence was evaluated. It has been observed that the operating results and cash flows of these enterprises comply with generally accepted accounting principles and the criteria previously determined by the enterprises. The internal audit process in the examined enterprises; It has been determined that it operates in a systematic, planned and rational manner.

**Keywords:** Internal Audit, Efficiency, Changing Conditions, Developing Technology and Economic Factors, Scandals

**Received:** 07.09.2023

**Accepted:** 14.12.2023

---

#### **Suggested Citation:**

Yenişenol, B. N., Akpınar, A (2023). The Role of Internal Audit in Achieving Business Objectives Examination of Expenses: Konya Example, *Journal of Business Academy*, 4 (3): 443-459.

## 1. GİRİŞ

Günümüzde ekonomik anlamdaki küreselleşme, uluslararası piyasaların kurallarını da etkilemiş ve küresel rekabet kavramını ortaya çıkarmıştır. Bu rekabet ortamında varlıklarının değerini koruyarak faaliyetlerine devam etmeyi amaçlayan işletmeler; teknolojik gelişmelere ve değişen ekonomik koşullara ayak uydurmak zorunda kalmışlardır. Bu iki faktörü faaliyetlerinde kullanan işletmeler kapasitelerini arttırarak çalışmalarına devam etmektedirler. Büyüyen işletmelerdeki farklılaşan faaliyetler karmaşık muhasebe süreçlerine sebep olmuştur. Karmaşık muhasebe süreçleri, bazen hata ve manipülasyonlara bazen büyük şirket skandallarına neden olmuş ve dolayısıyla iflasları beraberinde getirmiştir. Bu zincirleme gelişmelerin sonucu denetim mesleğine yönelik yaptırımları ortaya çıkarmıştır. Aslında denetim ihtiyacının modern dünyanın gerekliliklerinden önce de mevcut olduğu bilinmektedir. Denetim, yani yapılan bir mali işlemin başka bir kişi tarafından doğrulanması ihtiyacı 5500 yıl önceye dayanmaktadır (Selimoğlu vd. 2014:1). M.Ö.3000’li yıllarda kralların saraylardaki ambarlarda mahsullerin sayısının belirlenmesi için görevlendirmeler yapıldığı kaynaklarda yer almaktadır. Verilen bilgiler tam belgelendirilmemiş olsa da eski Mısır, Yunan, Pers gibi birçok devletin mali kontrollere önem verdiklerine dair kanıtlar bulunmuştur. 13.yy da Büyük İtalyan Ticaret merkezlerinde tüccar ve müşterilerin kayıtlarını kontrol edebilmek amacıyla çift taraflı kayıt sistemi oluşturulmuştur. Denetime dair asıl önemli gelişme İngiltere’de yaşanan Sanayi Devriminden sonra olmuştur. Fabrikalaşmanın artmasıyla yapılan işlemlerin belgelere dayandırılması, kanıtlama-doğrulama sistemine duyulan ihtiyacın doğmasına neden olmuştur. Sonraki dönemlerde de yaşanan ekonomik buhranlar, devrimler, gibi birçok mali nitelikteki olumsuz olay denetim eksikliğinden kaynaklanmıştır.

Tarihin eski zamanlarından beri denetime duyulan ihtiyaç modern dünyamızda da devam etmektedir. Hermanson ve Carcello ya göre günümüzde finansal piyasalarda denetim ihtiyacının dört temel nedeni bulunmaktadır. Bunlar: İşletme ortaklarının aralarındaki çıkar çatışması, işletme yöneticilerinin işletmeye olan uzaklıkları, finansal tablolarda ortaya çıkan karışıklıklar ve bu karışıklıkların sonuçları olan hata ve hile eylemleridir.

İç denetim işletme yönetimine danışmanlık ve güvence hizmetleri sağlamaktadır. İç denetimin sağladığı güvence hizmeti faaliyetlerinde; işletmelerin amaçlarına ulaşması için, kurumsal yönetim ve iç kontrol sistemi iç denetçiler tarafından değerlendirilir ve bu değerlendirme sonucunda yönetime bilgi akışı sağlanmış olur. Ayrıca işletmenin gelecekte karşılaşılabileceği tehlikeler ve riskler konusunda işletme yönetimine makul ölçüde güvence sağlanır. Bu sayede işletmeler değişen koşullara daha kolay ayak uydurabilir, daha verimli bir şekilde büyüyebilir, risklere karşı daha emin adımlar atabilirler. Kısacası, işletme içinde kurulmuş bağımsız bir birim olan iç denetim biriminin çalışmaları, işletme faaliyetlerinin etkinliğini sağlamak ve verimliliğini arttırmak üzere işletmeler için oldukça önemli bir etken olmuştur.

Yapılan çalışmanın temel amacı iç denetim biriminin işletmeler için önemini ve işletmelerin önceden belirlemiş oldukları amaçlara ulaşmadaki rolünü ortaya koymaktır.

## 2. DENETİMİN GELİŞİMİ ve İÇ DENETİM

Latince bir kavram olan ve işitmek manasına gelen ‘audire’, denetim kavramının kökenini oluşturmaktadır. Tarihi M.Ö. 3000’li yıllara dayanan denetim kavramı, o dönemlerde kralların saraydaki ambarlarda bulunan mahsullerin sayımının yapılması için görevlendirme yaptıkları belgelerde yer almaktadır (Deniz ve Aydın, 2018: 4). Literatürde yer alan kaynaklara göre tarihteki ilk denetçinin ‘kralın kulağı’ olarak bilinen İranlı kral Darius’un ajanı olduğu ve görevinin ise vali ve komutanların işlerini belirlenen kurallara ve yasalara uygun olarak

gerçekleştirip gerçekleştiremediklerini denetlemek olduğudur. Denetim ihtiyacı tam olarak belgelendirilmemiş olsa da eski Mısır, Çin, Pers, İbrani ve Yunanların mali kontrollere önem verdiklerine dair kanıtlar bulunmuştur. Özellikle Yunanlılar, kayıt tutan kişileri kölelerden seçmişler ve böylece işkenceler yaparak daha doğru bilgilere ulaşacaklarına inanmışlardır. Yine bazı eski uygarlıklarda mali faaliyetlerde sayıların yanına konulmuş küçük imgeler o dönemlerde kanıtlama-doğrulama sisteminin olduğu şeklinde yorumlanabilmektedir. Eski Roma kaynakları incelendiğinde ise mali olayların doğruluğunun sağlanmasında iki dinleyicinin söylediklerinin birbiriyle doğru ve uyumlu olmasının beklendiği, karşılaştırma tekniğinin kullanılmış olduğu görülmüştür(Kara,2011:19). 13. yy da ise Büyük İtalyan Ticaret Merkezlerinde tüccar ve müşterilerin kayıtlarını kontrol edebilmek amacıyla yapmış oldukları işlemler, çift taraflı kayıt sisteminin ortaya çıkmasına neden olmuştur. Denetim mesleğine yönelik asıl gelişmeler İngiltere’de Sanayi Devrimi sırasında fabrikaların kurulduğu ve güvenilirliğe daha çok ihtiyaç duyulmaya başlandığı zaman meydana gelmiştir. Şirketlerde mali nitelikteki olayları kontrol edebilecek personel çalıştırılmaya başlanmış ve denetim işi zamanla yazılı hale gelerek belgelere dayandırılmıştır (Deniz&Aydın, 2018: 4).

Tarihten günümüze kadar gelen süreçte denetim fonksiyonuna hep ihtiyaç duyulmuş ve zamanın şartlarına göre hep denetim yapılmıştır. Modern dünyanın değişen ve gelişen piyasa koşulları ise bu denetim fonksiyonunu geliştirerek türlerine ayırmıştır. Firmalarda yaşanan kayıplar nedeniyle yapılan kontrollerde bağımsız denetimin yeterli olmadığı anlaşılmış ve işletmenin içinde de bir iç denetim biriminin kurulması gerekliliğini ortaya çıkarmıştır.

Denetimin tarihi M.Ö. ‘ye dayansa da iç denetim ile ilgili çalışmalar 1940’larda başlamış ve ABD’de 1941 yılında kurulmuş olan İç Denetim Enstitüsü ile kurumsal bir kimlik kazanmıştır. Uluslararası İç Denetim Enstitüsü’nün faaliyete geçmesiyle iç denetim; oluşturulmuş nitelik ve performans standartlarının yetkilendirilmiş uzmanlarca rehber alınarak gerçekleştirildiği sistemli uygulamaları olan bir bilim dalı olarak kabul edilmiş ve önem kazanmıştır. 1999 yılında İç Denetçiler Enstitüsü’nün yaptığı tanımlamaya göre iç denetim, “Bir örgütün çalışmalarını geliştirmek ve bu çalışmalara değer katmak için bağımsız ve tarafsız bir güvence veren, işletmenin belirli faaliyet konuları hakkında uzman olan ve kendisine fikir danışılan bir danışmanlık faaliyetidir” (Aysberg,TİDE,2012: 31).

İç Denetçiler Enstitüsü ilk zamanlarda 25 ülke de kurulmuş zamanla dünyanın pek çok yerine yayılmıştır (Adiloğlu,2011: 14). 2023 yılı itibariyle 165 ülkede ve 3000’den fazla üye sayısına ulaşmıştır.

### 3. İÇ DENETİM TÜRLERİ ve İÇ DENETİM YÖNERGESİ

İç denetim değişen dünya ve ekonomik koşullar nedeniyle modern çağa ayak uydurarak sürekli kendini yenileyen, çalışma ve çalışan standartları belirlenmiş olan, ehemmiyeti, itibarı ve mesuliyeti artan tüm bunların sonucu olarak da işletmelerin amaçlarına ulaşmasındaki en temel faktörü ve rehberi haline gelen faaliyetlerin tamamından oluşmaktadır. İşletmeye fayda sağlamak için denetim faaliyetlerini düzenli periyotlarda gerçekleştirmek ve işletmede çalışanların sorumluluklarını en iyi şekilde yerine getirmelerinde onlara yardımcı olmak iç denetimin temel amacıdır(Sağlar ve Tuan, 2009:345). Günümüzde iç denetimin faaliyet alanlarını aşağıdaki gibi sıralanmaktadır (Kurt ve Özdenir,2019: 60).

- ❖ Kurumsal yönetim proseslerinin denetimi
- ❖ Risk yönetiminin aşamalarının denetimi
- ❖ İç kontrol süreçlerinin denetimi
- ❖ BT süreçlerinin denetimi

İşletmelerde iç denetim faaliyetleri ile; işletme yönetiminin belirlediği hedeflere uyulup uyulmadığının, hata ve hilelerin farkına varılıp varılmadığının, riskin kabul edilebilir seviyelere indirilip indirilmediğinin denetlenmesi amaçlanmaktadır. Ayrıca işletme hakkında bilgi sahibi olmak isteyenler için, finansal tablolarda sunulan bilginin gerçeğe uygun güvenilir ve karşılaştırılabilir olması çok önemlidir. İşletme paydaşlarının bilgiye olan ihtiyaçlarının karşılanabilmesi amacıyla sunulan finansal bilgilerin ihtiyaca uygun, gerçeğe uygun ve karşılaştırılabilir olması için iç denetim faaliyetlerinden faydalanılmaktadır (Koç,2022:109). İşletmelerdeki iç denetim fonksiyonu üç madde de incelenmektedir. İlk madde; işletmelerin daha önceden belirlemiş oldukları hedeflere yönelik olarak faaliyetlerini gerçekleştirirken karar alma süreçlerinde kurumsal yönetimin ilkeleri olan, şeffaflık ve hesap verilebilirlik ilkeleri ile karar verilip verilmediğinin incelenmesidir. İkinci madde ise hesap verilebilirlik ilkesi doğrultusunda işletmenin uyguladığı tüm politikaları, prosedürleri ve yönetmelikleri kapsayan iç kontrol yapısının etkili ve verimli bir şekilde ilerlemesine yardımcı olmak ve karşılaştığı olumsuz durumları yönetim birimine raporlayarak karşılaşılabilecek sıkıntılı durumların önüne geçmektir. En son madde ise risk yönetimidir. Risk, işletmelerin faaliyetlerinde karşılamaları muhtemel bir husus olup işletmenin amaç ve hedeflerine ulaşmasına engel olacak bir unsurdur. İç denetim fonksiyonunun risk yönetimindeki en önemli görevi ise, işletmenin karşılaşılabileceği riskleri objektif ve gerçekçi bir şekilde saptayarak üst yönetime risklerle ilgili makul bir güvence sağlamaktır (Mollaoğulları ve Öncü, 2020:44).

### 3.1.İç Denetimin Türleri

İç denetimin türleri olarak kabul edilen iç denetim faaliyetleri beş başlıkta aşağıdaki gibi gruplandırılmaktadır:

- ❖ **Mali Denetim:** Gelirlere, giderlere varlıklara ve kaynaklara ilişkin hesapların doğruluğunun ve mali tabloların güvenilirliğinin denetlenmesidir (Adiloğlu, 2011: 18).
- ❖ **Uygunluk Denetimi:** İşletmelerde gerçekleştirilmekte olan faaliyetlerin ve bu işlemlerin muhasebeleştirilmesinin ilgili yasa, yönetmelik ve diğer mevzuata uygunluğunun denetimidir (Güney&Sarı,2015:70)
- ❖ **Performans Denetimi:** İşletmede üretimin ve yönetimin tüm aşamalarında gerçekleştirilen faaliyetlerin belirlenmesi, uygulanması ve kontrolündeki etkinliğin ve verimliliğin değerlendirilmesidir. Yani personelin işine gösterdiği gayret ve çabanın denetlenmesidir (Adiloğlu, 2011: 18).
- ❖ **Sistem Denetimi:** İç kontrol ve dolayısıyla etkinlik sisteminin; kuruma fayda sağlayacak bir bakış açısıyla ele alınıp değerlendirilmesi, noksanlıklarının saptanması, kalite ve uygunluğunun incelenmesi, kaynakların ve kullanılan tekniklerin analiz edilmesi yoluyla değerlendirilmesidir (Savlı,2021:44).
- ❖ **Bilgi Teknolojileri Denetimi:** Teknolojik bilgi sistemlerinin sürekliliğinin ve güvenilirliğinin, kaydedilen verilerin yeterliliğinin ve güvenilirliğinin denetlenmesidir (Güredin, 2014: 17).

### 3.2.İç Denetimin Yönergesi

“İç denetim yönergesi; incelenmiş olan faaliyetlerle ilgili bilgi, öneri, ihtimal, değerlendirme yapılması amacıyla yükümlülüklerin uygun bir biçimde yerine getirilmesinde kuruma ve yönetimi de kapsayan organizasyonun üyelerine fayda sağlamaktadır. İç denetim yönergeleri, iç denetim uygulamalarının verimliliğini analiz etmek için bir referans görevi görür” (Gökmen, 2020: 3). IIA göre bir iç denetim yönergesinde bulunması gereken yedi başlık vardır ve bunların hepsi yönergede yer almalıdır. Bazı iç denetim yönergeleri bu başlıkların hepsini içermemektedir. İç denetim yönergelerinde eksik olan alanlar nedeniyle iç denetim faaliyetler güçsüzleşebilir (Demirbaş,2005:170). Bu sebeple iç denetim yönetmeliğinin kapsadığı ve iç denetim yönergesinde bulunması gereken başlıklar;

- ❖ Misyon ve amaçlar,
- ❖ Uluslararası iç denetim mesleki uygulama standartları hak ve yükümlülükler,
- ❖ Bağımsızlık ve tarafsızlık,
- ❖ İç denetim faaliyetlerinin kapsamı,
- ❖ Sorumluluklar,
- ❖ Kalite ve güvence geliştirme programı,
- ❖ Onaylardır.

### 4. LİTERATÜR TARAMASI

Şengür’ün (2005) yayınlamış olduğu dört bölümden oluşan tezinde iç denetim, iç kontrol, risk yönetimi, iç denetim standartları ve uygulamaları gibi kavramlardan detaylı bir şekilde bahsedilmiş son bölümünde ise şirketlerin gizlilik politikası gereği ismini vermeyen fakat Z ismiyle anılan Türkiye’de lider firmalardan bir tanesinin iç denetim uygulamaları incelenmiştir. Z holding de işletmeye güvence sağlamak için faaliyetlerini sürdürmekte olan yeterli ve sistematik bir iç denetim sisteminin varlığı tespit edilmiştir. Bu noktada çalışma yapılan çalışmayla hem yöntem olarak hem de sonuç olarak benzerlik göstermektedir.

Doyrangöl’ün (2002) yayınlanmış olan makalesinde iç kontrol ile iç denetim kavramları açıklanarak işletmeye olan etkileri anlatılmıştır. Küresel çapta iç denetim, kurumların mali tablolarının dış denetimine katkısı olan bir unsur haline geldiği kabul edilmektedir. Her geçen gün önemi artan iç denetim birimi, kurumlar için gerekli bir unsur olmuştur. Etkili ve verimli yürütülen bir iç denetimin işletmelere olan katkısı yadsınamaz bir hale gelmiştir. Bununla birlikte etkili ve verimli bir iç denetim sisteminin nasıl oluşturulacağı ve yürütüleceği gibi belirsizliklerde gündeme gelmiştir. Bu kapsamda Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsünün yayınladığı standartları esas almanın en uygun ve geçerli yol olacağı savunulmaktadır. Çalışmaya rehber niteliğindedir.

Baydarol’un (2007) yayınlanmış olan tezinde; işletme ilgililerinin alacakları kararlarda doğru ve güvenilir bilgiye duydukları gereksinim neticesinde ortaya çıkan muhasebe denetimi, iç kontrol sistemi ve kontrol riski tanımları değerlendirilmiştir. Tez çalışmasının son bölümünde örnek işletmenin iç kontrol etkinliğini ele alan bir çalışma yapılmıştır. Muhasebe denetimi ve iç kontrol sistemi ile risk denetimi yapılmış ve bu sayede işletmenin karşılaşılabileceği risklere makul ölçüde hazırlıklı olduğu bulunmuştur. Elde edilen bütün bulgular çalışmaya kaynak olmuştur.

Türedi'nin (2015) yayınlamış olduğu makalede risk odaklı iç denetim kavramsal çerçevede değerlendirilmiştir. Ayrıca risk odaklı iç denetimin gelişimi, iç kontrol ve kurumsal yönetim gibi kavramlar ve bu kavramların birbirleriyle olan ilişkileri ele alınmıştır. Ele alınan risk odaklı iç denetim kavramı iç kontrol ve kurumsal risk yönetiminin gelişimi ile paralellik göstermektedir.

Acar ve Tosun'un (2021) yayınladıkları çalışmada işletmedeki iç denetimin etkinlik düzeyinin işletmenin verimliliğine etkisi yönetici algıları üzerinden değerlendirilmiş ve sonuçta pozitif bir etki bulunmuştur. BİST'e kayıtlı imalat işletmelerinin yöneticilerine anket tekniği uygulanarak iç denetimin etkinliği ve verimliliği belirlenmeye çalışılmıştır. Yapılan çalışmayla amaç olarak benzerlik gösterse de kullanılan yöntem bakımından farklıdır.

Özalp'in (2006) yapmış olduğu çalışmada iç denetimin etkinliğinde faaliyet denetiminin rolü araştırılmıştır. İç denetim ve faaliyet denetimi kavramları açıklanmıştır. Çalışmada ele alınan bir firma üzerinden faaliyet denetimi aşaması incelenerek kurum faaliyetlerinde iç denetimin önemi üzerinde durulmuştur. Faaliyet denetiminin, işletmedeki hemen her faaliyette uygulandığı ve bu özelliğiyle iç denetime bütüncü görevi olduğu sonucuna varılmıştır. Yapılan çalışmaya kaynak niteliğindedir.

Demirbaş'ın (2005) yayınlamış olduğu makalesinde iç kontrol, risk, risk denetimi, muhasebe denetimi gibi kavramlar tanımlanmıştır. İç denetim alanındaki yeni yaklaşımlardan bahsedilmiştir. Risk denetim raporu ve içerik ile ilgili bilgilere yer verilmiştir. Son olarak da riske dayalı iç denetim kavramı anlatılmıştır. Yapılan çalışma ile yöntem ve amaç konusunda farklılık gösterse de kavramlar ve tanımlarla çalışmaya rehber niteliğinde olmuştur.

Kaya (2010) yayınlamış olduğu makalesinde risk odaklı iç denetim ve uygulamasını incelemiştir. Makalede genel hatlarıyla iç denetimin tanımı, gerekliliği ve doğuşundan bahsedilmiştir. İncelenen konu daha önce yapılan literatür taramasında bulunan pek çok çalışmayla benzerlik göstermektedir. Diğer çalışmalardan ayıran yönü ise, vekâlet teorisi, risk yönetimi ve risk odaklı iç denetim kavramlarının daha detaylı olarak ele alınmasıdır.

Güney ve Sarı (2015) yapmış oldukları çalışmalarında muhasebe denetiminin daha etkin ve verimli olmasında iç kontrol fonksiyonunun önemini literatür taraması ile güçlendirilerek değerlendirilmiştir. Çalışmanın sonucunda eksiksiz çalışan bir iç kontrol sisteminin denetimin etkinliğini sağlamada oldukça önemli olduğu sonucuna varılmıştır. Yapılan çalışma ile verilen mesaj ve işlenen tema açısından benzerlik göstermektedir. Farklılaştığı nokta ise uygulanan yöntemlerdir.

Mollaoğulları ve Öncü (2020) yayınlanan makalesinde, işletmede iç denetim komitesinin etkinliği değerlendirilmiştir. Hesap verilebilirlik ve şeffaflık noktalarının gelişmesine katkı sağlayan iç denetim fonksiyonu, bu katkıyı ancak denetim komitesi ile kuracağı güçlü ilişkilerle sağlayabileceği açıklanmıştır. Denetim komitesi ve iç denetim fonksiyonu arasında kurulan ilişkinin işletmenin etkinliğini ve verimliliğini önemli ölçüde etkileyeceği açıklanmıştır. Bu hususlar da amaç olarak yapılan çalışma ile benzerlik göstermektedir. Farklılaştığı nokta ise, bu çalışmada iç denetim fonksiyonunun işletme amaçlarına ulaşmasındaki rolü hakkında genel bilgiler verilmiştir. Yapılan çalışmada ise firmalar ile görüşme tekniği uygulanarak edinilen bilgiler ve yapılan değerlendirmeler sonucunda somut veriler elde edilmiştir.

Savlı ve Akın (2021) yayınlanmış olan makalesinde Antalya Organize Sanayi Bölgesinde faaliyet gösteren işletmelerin iç kontrol sistemi ve iç denetim fonksiyonunun etkili bir şekilde uygulanıp uygulanmadığını anket yöntemi kullanarak ölçmeyi amaçlamıştır. Elde edilen sonuçlara göre işletmelerin büyük çoğunluğunun iç kontrol sistemi ve iç denetim

fonksiyonunun öneminin farkında olduğu ancak daha fazla önem vermeleri gerektiği sonucuna varılmıştır. Bu nokta da yapılan çalışma ile hem yöntem hem sonuç açısından büyük oranda benzerlik göstermektedir.

Koç (2022) yayınlanan makalesinde iç denetim ve iç kontrol yapısının etkileşimi incelenmiştir. Günümüz şartlarında işletmelerin verimliliğini ve etkinliğini devam ettirebilmek için gerekli olan unsurlardan bir tanesinin de iç denetim fonksiyonu olduğu kanısına varılmıştır. Bu noktada konu açısından yapılan çalışmayla benzerlik göstermektedir. İşletmelerde iç denetim işletmenin amaçlarına ulaşmada vazgeçilmez bir unsurdur. Çalışmadan farklılaştığı nokta ise kullanılan yöntemdir.

## **5. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ**

Araştırmada Konya ilinde faaliyet gösteren halka açık olan ve halka açık sayılan dört firma ile görüşme tekniğini kullanarak bu firmaların iç denetim faaliyetleri incelenmiş, iç denetim süreçlerinde gelir-gider kalemlerinin denetlenmesinde dikkate alınan hususlar değerlendirilmiştir. Görüşme tekniği, genellikle sosyal bilimlerde sıklıkla kullanılan nitel bir veri toplama aracıdır. Görüşme, bireylerin, alanında uzman kişilerin araştırmaya dahil edilmesi ve konu ile ilgili olarak görüşlerinin, tecrübelerinin, tutumlarının, şikayetlerinin anlaşılması için uygulanan bir tekniktir. Görüşme tekniğinin bir diğer adı da mülakattır.

### **5.1. Araştırmanın Alanları**

Mülakat tekniği ile yapılan incelemelerde işletmelerin iç denetim yaparken araştırma alanları olarak genellikle üç başlık altında değerlendirilmiş olduğu görülmüştür. Bunlar; gider denetimi, gelir denetimi ve yönetime danışmanlık esnasında ele alınan konulardır. Bu başlıklar teker teker incelenmiş ve analiz edilmiştir.

#### **5.1.1. Gelir-Gider Hesaplarının Denetimi**

İşletmenin finansal ve finansal olmayan amaçlara ulaşılmasında iç denetimin etkinliği araştırılırken gelir-gider hesapları özellikle denetlenmektedir. Gelir- gider hesaplarının denetimi işletme için oldukça önemlidir. İşletmenin kuruluş amaçlarından en önemlisi olan kar elde etmek, etkili bir gelir-gider denetiminin sonucunda gerçekleşmektedir. İşletmenin finansal ve finansal olmayan bütün amaçlarına ulaşması yine etkin bir gelir-gider denetimi neticesinde oluşmaktadır.

Yapılan çalışmada Konya İlinde Halka Açık olan ve Halka Açık Sayılan İşletmelerin İç Denetim faaliyetlerini gerçekleştirirken araştırmış oldukları konular incelenmiş firmaların iç denetim faaliyetlerinde gider, maliyet, zarar, gelir, kar hesaplarının denetiminde neleri dikkate aldıkları değerlendirilmiştir. Araştırma kapsamında işletmelerin, belirledikleri kalite hedefleri, faaliyet kontrolleri, müşteri ilişkileri, yönetimin sorumlulukları, kaynakların sağlanması ve yönetimi, insan kaynakları, çalışma ortamları, ürünün muhafazası, hizmetin sunulması, uygun olmayan ürün kontrolü, veri analizleri, düzeltici ve önleyici faaliyetlerin denetlenmekte olduğu görülmüştür. İşletmelerdeki iç denetim biriminde denetim faaliyetlerini nitelik standartlarına uygun olarak gerçekleştiren iç denetçiler performans standartları gereğince; muhasebeleştirme işlemlerinin muhasebe standartlarına ve vergi mevzuatına uygun olarak gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğini araştırırlar, finansal durum tablolarını inceleyerek, yorumlarlar. Yönetimin uygulamakta olduğu politika ve prosedürlerinin bir sonucu olarak işletmede gerçekleşmekte olan faaliyetlerin, mevzuata uygunluğunu tespit ederler. Ayrıca, işletmede ortaya çıkan mali eylemlerin güvenilirliğini etkileyecek olan yanlışlık, manipülasyon ve risklerin oluşumuna neden olabilecek durumları denetleyerek önlemler alınmasına rehberlik ederler.

### 5.1.1.1. Giderlerin Denetimi

İşletmenin en önemli ve manipülasyona en açık olan kısmı gider kalemleridir. Bu nedenle giderlerin denetimi işletme için hem oldukça önemli hem de bir çok konuda dikkatli incelemeler gerektirdiği için zaman gibi alan bir süreçtir. İşletmelerde giderlerin denetimi yapılırken aşağıda bulunan sorgulamalar yapılmakta ve elde edilen bulgulara göre süreç devam ettirilmektedir.

1) Giderlerin denetiminde ilk olarak, alınan çeklerin ve alacak senetlerinin tahsil gücünün araştırılması ve çek ve senetlerin ödeme kabiliyeti için karşılık ayrılıp ayrılmadığının kontrolünün yapılması gerekmektedir. İşletmelerin ticari faaliyetlerinde mal ve hizmet alım ve satım işlemlerinin bedelleri her zaman nakit ödeme ile gerçekleşmemekte nakit ödeme dışında çek ve senet gibi çeşitli ödeme araçları kullanılmaktadır. Çek-senet denetimi yapılırken ele alınacak ilk nokta çekin veya senedin gerçek bir işlem karşılığında elde edilip edilmediği ve geçerlilik şartlarını taşıyıp taşımadığıdır. Daha sonra ise senedin vadesinin geçip geçmediğinin dikkate alınması gerekmektedir. Senedin vaktinde ödenmemiş olması durumunda borçluya protesto çekilmiş olup olmadığı araştırılmalıdır. Yasal takibe başlanmış olan senetlere işletme tarafından karşılık ayrılıp ayrılmadığının kontrol edilmesi gereklidir. Bir başka husus ise karşılıksız çeklerin olup olmadığı ve eğer varsa bu çekler için icra takibinin başlatılıp başlatılmadığının araştırılmasıdır. Çek ve senedin denetiminde son husus ise, zaman aşımına uğrayan çeklerin kontrolüdür. Bu kontroller sayesinde yapılan hatalar bulunmaya ve yapılacak olan manipülasyonların önüne geçilmeye çalışılmaktadır.

2) Giderlerin denetiminde kontrol edilmesi gereken bir diğer nokta da ayrılmış olan amortisman tutarlarının denetimidir. Bu amaçla amortismana tabi iktisadi kıymetlerin (ATİK) amortisman tutarlarının takibi ve kontrolü için aşağıdaki bilgilere yer verilen amortisman listelerinin hazırlanması gereklidir:

- ❖ ATİK'in işletme tarafından belirlenmiş kodu,
- ❖ ATİK'in faydalı ömrüne göre hesaplanmış amortisman oranı,
- ❖ ATİK'in cari yıl amortisman tutarı,
- ❖ ATİK'in birikmiş amortisman tutarı gibi bilgiler bulunmalıdır.

Bu listeler sabit kıymet sayımlarında da çok faydalı olmaktadır. Tükenme payı listelerinde işletmenin ticari faaliyetlerinden dolayı muhasebe kayıtlarına giren bütün maddi ve maddi olmayan duran varlıkları detaylı bir şekilde mevcut olmalıdır ve bu listelerde bulunan bilgiler ile muhasebe bilgileri birbirini doğrular nitelikte olmalıdır.

3) İşletmelerde denetlenmesi gereken ve manipülasyonlara çok açık olan, bir diğer denetim kalemi işverenin işçisine yaptığı iş karşılığında ödemiş olduğu ücreti gösteren maaş bordrolarının denetimidir. Ücret bordrosu, işletmenin ödemesini yaptığı ücretler için düzenlemesi gereken ve yasal zorunluluğu bulunan bir gider evrakıdır. Maaş bordrolarında işçinin çalışma süresi, yasal kesintiler eğer alıyorsa yardımlar ve işçi ile ilgili bilgiler (ad, soyad, maaş miktarı sicil numarası vb. gibi bilgiler) yer almalı ve bu bilgilerin eksiksiz ve doğru girişinin yapılması gerekmektedir. Şirketin alt işverenlere iş vermiş olması halinde, gerçekleşen faaliyet saatlerinin sözleşme hükümlerine uygun olup olmadığının, bu şirketlerde çalışan işçilerin ücretlerinin ödenip ödenmediğinin aylık olarak rutin kontrollerinin yapılması, varsa işçi şikâyetlerinin dikkate alınarak araştırılması ve denetimin yapılması gereklidir. Fazla mesai için yapılan ödemeler, izin ücreti gibi hesaplamalar incelenerek varsa yanlışlık ve hatalar düzeltilerek denetimler yapılmalıdır.

Ayrıca personel sirkülasyonun da denetimi yapılmalıdır. Personel sirkülasyonu, 1 yıl içindeki bir periyodu kapsayacak biçimde kuruma giren veya çıkan çalışan sayısının, işletmedeki averaj personel sayısı içindeki payını gösteren orana denmektedir. Personel giriş çıkışlarının düşük seviyelerde olması işletmelerin kurumsal ve ticari itibarı için oldukça önemlidir. Hem işveren hem de işçi açısından olumsuz sonuçlara sebep olabilecek olan yüksek devir hızı oranının sebepleri tespit edilerek mümkün olan en düşük düzeye indirilmesi sağlanmalıdır. İşletmelerde belli aralıklarla çalışanların memnuniyetlerini kontrol eden toplantılar yapılması bu süreci kolaylaştırmaktadır.

4) İşletmelerde satın alma işlemleri iç denetim biriminin denetiminde öncelikli alanların başında gelmektedir. Firmada üretim, yönetim ve pazarlama faaliyetleri nedeniyle oluşan alım faturalarının gerçeği yansıtip yansıtmadığını tespit edebilmek için belirlenen belli tutarın üzerinde olmak üzere ve örneklem yöntemine göre tespit edilen evrakın denetimi yapılmaktadır. Bu sayede sahte fatura kullanılıp kullanılmadığının tespitine yönelik inceleme ve araştırmalar yapılmış olur. İşletmelerde alım faturalarının denetimi yapılırken mevcut satın alma ve ödeme süreci üç aşamada analiz edilerek denetlenmektedir. İşletmede mal ya da hizmet satın alma işlemlerinde işletmedeki satın alma kuralları gereğince, en az üç farklı satıcıdan teklif alınması, satın alma işleminden yönetimin haberdar olması, faturaların çift imzalı olması gerekmektedir. İç denetçiler bu hususların yerine getirilip getirilmediğini denetlemektedirler.

5) Üretim işletmelerinde birim maliyetin doğru hesaplanması malzeme işçilik ve genel üretim giderlerinin doğru kaydedilmesine bağlı olduğu için mamul, hammadde, yarı mamullerin stok fiili miktarlarının sayımının denetimi yapılmaktadır. Üretim maliyetlerinin doğru tespit edilememesi durumunda, ürününün satış fiyatından bütçeye kadar birçok finansal karar etkilenmektedir. Bu durum kurumların belirlemiş olduğu amaçlardan sapmalar olmasına ve dolayısıyla alınmış olan kararların hatalı olmasına sebep olmaktadır. İşletmelerin bu risklerini en aza indirilebilmesi amacıyla etkili bir denetim çalışması yürütmesi gerekmektedir. Dönem başı ve dönem sonu sayımlarında; olası suistimallerin tespiti, sayım sürecinin etkinliği, depo güvenlik zafiyetleri, kayıp miktarları gibi şirketin varlıklarını etkileyen unsurları tespit etmek amaçlanmaktadır. Buna ek olarak, depo/stok sayımları da bir kontrol etkinliği olarak depodaki olası suistimallerin önüne geçilmesine katkı sağlamaktadır. Stokların denetiminin amacı; stok hesaplarının genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre muhasebeleştirildiğinin, mali tablolarda gerçek ve doğru değerinden raporlandığının ve bu tutarların fiziki stoklarla uyum içinde olduğunun belirlenmesidir. Bu amaçla denetçi, stokların fiziken var olduğunu ve işletmenin sahipliğinde bulunduğunu, kullanılabilir veya satılabilir durumda olduğunu ve doğru olarak fiyatlandığını araştırarak değerlendirmektedir. Üretim firelerinin olup olmadığının kontrolü de yapılmaktadır. Fire kapsamına yalnızca kullanılması mümkün olmayan gereçler değil, aynı zamanda yanlış üretilmiş veya hatalı işlem görmüş olan ürünler de dahil edilmektedir. Bu aşamada üretimde meydana gelen fireler ve sebepleri incelenerek, malzemelerin amacına uygun olarak ve maksimum verim politikasına göre kullanılıp kullanılmadığının denetimi yapılmaktadır.

6) Bütçe işletmeler için oldukça önemli olan bir gider denetimi aracıdır. Gerçekleşen bütçe rakamlarının tahmini bütçe ile uyumlu olması beklenir. Bütçe, önceden belirlenen hacimlerinde gerçekleştirilecek faaliyetlere bağlı olarak işletmelerde izlenecek politikaların ve yapılacak işlerin parasal ve sayısal terimlerle açıklandığı bir rapor veya raporlar dizisidir. Bütçenin tatbiki ve denetimi de, bütçenin hazırlanması kadar önemli ve dikkat isteyen süreçlerdir. Bütçeleme, işletme yöneticilerinin kaynak ayırma kararlarına, ayrılan bu kaynakların kullanım yerlerine ve bu konuda çeşitli stratejiler geliştirmesine, büyük oranda destek olmaktadır. Bu nedenle

işletmenin başarısı ve geleceğinin devamı açısından sağlıklı bir bütçeleme sisteminde, bütçenin hazırlanması, uygulanması kadar denetimi son derece önemli bir nokta olmuştur.

7) İşletmelerin stok devir hızı kontrolü ve denetimi yapılmaktadır. Stok devir hızı, bir işletmenin stoklarında bulunan malların sene içinde olan devir sayısını gösteren bir hesaplama yöntemidir. Başka bir ifade ile stok devir hızı, işletmelerin bir yıl içinde stoklarını kaç defa güncellediğini ve stok yönetiminin ne kadar etkin yapıldığını göstermektedir. Bu oranın sektör ortalamasına ne kadar yakın olduğu da faaliyetlerin etkinliği açısından araştırılmaktadır.

8) İşletmelerde kapasite kullanım oranlarının denetimi yapılmalıdır. “Kapasite Kullanım Oranı, bir üretim biriminin belirli bir dönemde fiilen gerçekleştirdiği üretim miktarının fiziki olarak üretebileceği en yüksek miktara olan oranını göstermektedir. Eğer bu oranda cari dönemde artış varsa üretimde artış, tersi söz konusuysa üretimde düşüş olduğu anlaşılmaktadır. Bununla birlikte bu oran tek başına bir anlam taşımaktan çok sanayi üretim endeksi ile birlikte ele alınıp değerlendirildiğinde anlam kazanır” (Eğilmez,2020: 50). Kapasite kullanım oranının denetimi yapılırken, kapasite kullanım oranının yüksek olmasına rağmen zarar ediliyor olması durumunda hata veya hile olasılıklarının dikkate alınması gereklidir. Kapasite kullanım oranının yüksek olduğu dönemlerde üretimin artması ve birim maliyetlerin nispeten azalması beklenmektedir. Dolayısıyla kapasite kullanım oranının yüksek olduğu bir dönemde işletme zararda ise usulsüzlük veya hata olma olasılığı söz konusu olabilmektedir.

9) İşletmeler için Türk lirası veya yabancı para ile alınan krediler önemli bir gider ve denetim alanıdır. Özellikle yabancı para kredilerinin faiz oranlarının TL kredilerine göre düşük olması ve yurt dışından uzun vadeli finansman temin edilebilmesi döviz ile borçlanmayı cazip hale getirmektedir. Bu cazibe döviz geliri olmayan firmaları da dövizle borçlanmaya sürüklemektedir. Döviz kurlarının düştüğü dönemlerde daha önce döviz ile borçlanmış olan firmaların kur farkı gelirleri nedeniyle karlılıkları artmaktadır. Ters durumda, kur artışlarının olduğu dönemlerde ise kur farkı giderleri nedeniyle zararları artmakta buna ilaveten ödeme güçlüğü içine düşmektedirler. Bu da hile ve manipülasyonlarını beraberinde getirebilmektedir. Bu nokta da kredilerin denetimi oldukça önem arz etmektedir.

10) İşletmenin alacak hesaplarını belli dönem aralıklarıyla takip etmesi gerekmektedir. İncelenen işletmelerdeki iç denetçiler bunu “cari tahsilatı” olarak tanımlamaktadır. Cari tahsilatı denetiminde; müşterilerin borcunu vadesinde ödememesinden kaynaklanan sorunların yaşanmaması için işletmenin alacak hesapları belli aralıklarla takip edilmektedir. Böylelikle karşılaşılabilecek olumsuzluklara karşı hazırlıklı olunmaktadır.

11) Bakımlar ve arıza denetimleri; tüm üretim sistemini veya belirli donanım sistemlerini faal durumda bulundurmak için belirli aralıklarla yapılan faaliyetlerdir. Arızaya anında müdahale, koruyucu bakımlar ve rutin bakımlar bu kapsamda değerlendirilmektedir. İşletmelerde bakım için gerekli olan malzeme stokları her zaman hazır olması gerekmektedir. Bütün bakım faaliyetlerinin muhasebeleştirilmesi ve gerekli kayıt işlemlerinin yapılması gerekmektedir. Üretimde çalışan işçiler çok acil işler dışında bakım işleri yapmamalıdır. Arıza sıklığı ve onarım süresi azaltılmalıdır. İç denetim ise bu süreçleri denetleyerek ve rehberlik yaparak maliyetin minimum verimin ise maksimum seviyede olmasını sağlamaktadır.

12) Reeskont faiz gelir veya giderlerinin hesaplanmasında doğru faiz oranının ve adatının (gün sayısının) kullanıldığının incelenmesi işletme için önemli bir denetim alanıdır. Reeskont hesaplamalarında iç iskonto yöntemi kullanılmaktadır. Eğer alacak ve borç senetlerinde taraflar faiz oranı belirlemiş ise hesaplamalarda bu oran dikkate alınmaktadır. Türk Lirası üzerinden düzenlenmiş senet üzerinde herhangi bir faiz oranının belirtilmemiş olduğu durumlarda değerlendirme günü itibarıyla geçerli olan T.C.M.B. kısa vadeli avans işlemlerinde uygulanan faiz oranı, yabancı para üzerinden düzenlenmiş senetlerde de LIBOR esas alınır. Bu denetimde

özellikle dikkat edilmesi gereken husus reeskont faizi hesaplamalarında kullanılan faiz oranlarının ve sürelerin önceden belirlenmiş olan bilgilere uygun olup olmadığının dikkate alınmasıdır.

13) Bir gider hesabı olan satış iskontolarının /indirimlerinin incelenmesinde uygulanmış olan oranların veya hesaplanan tutarların sektördeki oranlara ve işletmede bu konuda alınmış olan kararlara uygun olup olmadığı ve piyasaya uygun yapıp yapılmadığı ve gereğinden fazla prim verilip verilmediği denetlenir. Pazarlama politikasının bir aracı olan iskontolar, genel olarak yapılan satış nedeniyle açıklanmış olan (bilinen) fiyata göre hesaplanan bedelden satıcı tarafından bazı şartların gerçekleşmesi nedeniyle alıcıya yapılan fiyat indirimidir. “İskontonun amacı malların tanıtılması, reklâmının yapılması, pazara girişinin kolaylaştırılması ve talebin artırılmasıdır. Fiyat indirimi yoluyla alıcıların dikkati çekilmek suretiyle malların satışında artışın gerçekleştirilmesidir” (Demir, 2012: 78). Bu nedenle iskonto ve indirimlerin denetimi işletme için oldukça önemlidir.

#### 5.1.1.2. Gelirlerin Denetimi

1) Gelirlerin denetiminin temel konusunu işletmelerin yapmış oldukları bütün satış faaliyetleri için düzenledikleri faturalardaki fiyat, miktar, tarih gibi bilgilerin gerçek ve doğru olup olmadığının araştırılması oluşturmaktadır. Satış ile ilgili bütün işlemlerin ilgili belgelere kaydedilmesi gerekmektedir. Satış süreçlerinin ve düzenlenen belgelerin görevlendirilen personeller tarafından belirlenmiş olan kurallara, yasalara ve prosedürlere uygun olarak yapıp yapılmadığının, sevkiyatı yapılan bütün mallar için fatura düzenlenip düzenlenmediğinin incelenmesi de gereklidir. Ayrıca satılan mallara ilişkin alınan çek ve senetlerin kayıt altına alınıp alınmadığı ve alınan çek ve senetlerin, yapılan ödemelerin finansal tablolara yansıtılıp yansıtılmadığı denetlenir. Fatura tarihlerinin doğruluğu ve yetkili onayının olup olmadığı araştırılır. Döviz ile satılan mallara yönelik olarak kur hesaplamalarının doğru yapıp yapılmadığının kontrolü yapılır.

2) Yapılan denetimlerde banka hesaplarının ve çeklerin defter kaydı ile fiili kayıtlarının uyumlu olup olmadığı araştırılır. İşletmelerin nakit varlıklarında kasa hesabından sonra diğer önemli hesap kalemleri bankalar ve çekler hesaplarıdır. Bu hesaplarda ortaya çıkan bir hata veya hilenin işletmenin finansal tablolarında diğer hesaplarla ilişkisi muhtemel olup araştırılması gereklidir. Bu yüzden banka hesabı ve çeklerin denetiminde defter kaydı ile fiili kayıtların birbiriyle uyumlu olması gerekmektedir.

3) Bir diğer önemli nokta beyannamelerin oluşturulmasında indirim, muafiyet ve teşviklerin mevzuat hükümlerine göre doğru olarak hesaplanıp hesaplanmadığının incelenmesidir. Bu hesaplamaların doğru yapılmış olması hata ve hilenin önlenmesine yardımcı olmaktadır.

4) Yatırım çalışmalarının düzenli aralıklarla kontrol edilmesi gerekmektedir. Bu sürecin sorunsuz işlemesi ise iç denetimin görevidir. İşletmelerin gelecekte faaliyetlerini etkileyecek olan yatırım faaliyetlerinin verimli ve sorunsuz bir şekilde devam ederek tamamlanmasında iç denetçiler tarafından yapılacak denetimler oldukça önemlidir.

#### 5.1.1.3. Yönetime Danışmanlık

İşletmelerde bulunan iç denetim biriminin görevlerinden bir tanesi hatta belki de en önemlisi yönetime danışmanlık vermesidir. Aslında yönetime danışmanlık iç denetim biriminin kuruluş amaçlarından bir tanesidir. Araştırmaya konu olan işletmelerin iç denetim sürecinde yönetime danışmanlık kapsamında yapmış oldukları değerlendirmeler aşağıda verilmiştir.

1) İşletmeler kuruldukları andan itibaren belirledikleri amaçları gerçekleştirmek için faaliyetlerini sürdürürler. Genel amaçları; kar elde etmek, topluma hizmet etmektir. Özel

amaçları ise uzun dönemli büyüme, nitelikli mallar sunma, personele uygun ücret ödeme ve toplumsal sorumluluklarını yerine getirme olarak sayılabilir. Faaliyetleri devam ettiği sürece de özel ve genel amaçlarını gerçekleştirmek durumundadırlar. İç denetim biriminin yönetime yaptığı danışmanlıkta da işletmenin belirlenen amaçlarının yerine getirilip getirilmediği kontrol edilmektedir.

2) Her işletme kendisine özgü belirlemiş olduğu yasalara ve kurallara uygun olarak faaliyetlerini devam ettirmektedir. Belirlenen prosedürler işletmenin büyümesinde ve amaçlarına ulaşmasında etkin bir rol oynamaktadır. Bu prosedürler işletmelerin üst yönetimi tarafından belirlenir ve işletme çalışanlarına duyurulur, takibi ise yönetim kurulu tarafından gerçekleştirilir. İç denetim birimi bu sürecin sorunsuz işleyip işlemediğini denetler.

3) İşletmede meydana gelen finansal nitelikteki olayların takibinin kolay olması ve ortak bir dil oluşturması açısından belirlenen vergi mevzuatına, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine ve uluslararası finansal raporlamaya göre düzenlenmesi gerekmektedir. İç denetim birimi yapılan mali işlemlerin ve düzenlenen finansal tabloların bu kurallara göre düzenlenip düzenlenmediğini denetleyerek aksaklık tespit ettiği hususlarda rehberlik yapar.

4) İncelenen işletmelerde iç denetim biriminin faaliyetleri planlama, denetimin yürütülmesi, raporlama, izleme ve değerlendirme süreçlerinden oluşmaktadır. Yönetime yapılan danışmanlıkta iç denetim birimi, belirlenmiş olan bu basamaklara uyulup uyulmadığının denetler.

5) İşletme de yapılan gelir-gider faaliyetlerinin muhasebeleştirilmesi muhasebenin dönemsellik ilkesine uygun olarak yapılması gerekmektedir. Muhasebenin en önemli kavramlarından bir tanesi olan dönemsellik kavramı, işletmenin sınırsız kabul edilen ömrünün belirli dönemlere ayrılması ve her dönemin faaliyet sonucunun diğer dönemlerden bağımsız olarak değerlendirilmesidir. İç denetim sürecinde dönemsellik kavramının işlerliği de denetlenmekte ve tespit edilen hataların düzeltilmesinde rehberlik yapılmaktadır.

6) İşletmelerde iç denetimin bir başka görev alanı da finansal tablolarda hata ve hilelerin olup olmadığını denetlemektir. Etkin bir iç denetim sistemiyle hata ve hileler minimum seviyeye çekilebilir. Hile, muhasebeden bilgi ihtiyacı olanları ve finansal tablo kullanıcılarını çıkar sağlamak amacıyla kasıtlı olarak yanıltmaktır. Hata ise, kasti olmadan muhasebe kayıtlarında yapılan yanlışlıklardır. Bu noktada işletmelerde varlıkların kötüye kullanılması, yolsuzluk ve finansal tablo suistimalinin olup olmadığı denetlenir.

7) İşletmelerde karşılaşılabilecek riskleri minimum seviyeye indirebilmek için aynı olay hakkında farklı kişilerden ve elektronik bilgi sisteminden doğrulama yapılması gerekmektedir. Kurumlar hata ve hileleri önleyebilmek için faaliyetlerin gerçekleştirilmesinde görevler ayrılığı ilkesini benimsemişlerdir. Bu sayede; mali nitelikteki işlemlerin gerçekleştirilmesi, kaydedilmesi ve kontrol edilmesi farklı kişiler tarafından yerine getirilmektedir. Böylece bir işlem birden fazla kişi tarafından kontrol edilerek hem risk dağıtılmış olur hem de birden fazla kaynaktan doğrulama yapılmış olur. Yönetime yapılan danışmanlıkta bu sürecin doğru işleyip işlemediği denetlenerek raporlanmaktadır.

8) İşletmelerde doğru bilgi ve düzenli bilgi akışı faaliyetlerin gerçekleştirilmesinde son derece önem arz etmektedir. İşletmelerin faaliyetlerinin sonuçları hakkında bilgi sahibi olmak isteyenler için işletme ile ilgili finansal tablolar ve mali nitelikteki bütün bilgiler güncel ve güvenilir olmalıdır. Bu nedenle değişen koşullar ve kurallara göre bu bilgiler işletmedeki faaliyet alanları itibarıyla güncellenmelidir. Bu bilgilerin güncel olması işletme içindeki bilgi kullanıcıları kadar işletme dışındaki bilgi kullanıcıları için de oldukça önemlidir. İç denetçilerce, işletmelerde faaliyet alanlarına göre sınıflandırılan birimlerde yer alan bilgilerin güncelliği

denetlenmektedir. Bu kapsamda iç denetimin faaliyet alanlarından biri olan finansal tabloların denetiminde amaç finansal bilgilerin güvenilir, gerçek ve eksiksiz olmasını sağlamaktır. Bu yüzden iç denetim birimi tarafından finansal tabloların doğru, gerçek ve eksiksiz bilgilerden oluşup oluşmadığı denetlenmektedir.

9) İç denetçi bakış açısıyla; tüm bilgilerin gerçeği yansıtıp yansıtmadığı araştırılır. İç denetim sürecinde bütün faaliyetler ve geçmişe yönelik finansal tablolar incelenir. Faturalara, makbuzlara ve bordrolara bakılarak, doğrulama testleri yapılır. Yapılan işlemler sonucunda ise, işletmede varsa yapılan hata ve hileler ortaya çıkarılır, işletmenin karşılaştığı riskler kabul edilebilir seviyeye indirgenir ve faaliyetlerin etkin ve verimli olması sağlanır.

## 6. SONUÇ

Dünya da küresel rekabet ortamında meydana gelen teknolojik değişimler, yaşanan ekonomik krizler, finansal sistemdeki gelişmeler, işletmelerin faaliyetlerinin sürdürülmesinde kurumsal yönetim, iç kontrol ve iç denetim gibi kavramları önemli ve gerekli hale getirmiştir. Kurumsal yönetim ve iç kontrol sisteminden bahsedebilmek için de etkili bir iç yönetim sisteminin varlığı gereklidir. Dünyada yaşanan büyük muhasebe skandallarından sonra iç denetim kavramı, işletmeler için oldukça önemli bir hale gelmiştir. ACFE (Association of Certified Fraud Examiners) 2020 raporuna göre; iç denetim faaliyetleri ile suistimallerin ortaya çıkarılması ihbarlardan sonra (%43) ikinci sırada yer almaktadır. Bu rapora göre, şirketlerde gerçekleştirilmiş olan suistimaller ile ilgili ihbarlar sırasıyla; sorumlu amirlere(%28), soruşturma ekibine (%14) ve iç denetim birimine (%11) yapılmaktadır. Yine aynı raporda en yaygın suistimal ile mücadelede kontrollerin üçüncüsü %74 ile iç denetim birimidir. Bütün bu veriler ışığında iç denetim biriminin, işletmeye katmış olduğu değerler nedeniyle kurumlar için önemi her geçen gün artmaya devam etmekte olduğu görülmektedir.

İç denetim bağımsız ve objektif bir şekilde işletmelerin faaliyetlerini geliştirerek kurumlara değer katma amacı ile gerçekleştirilen çalışmaların tamamıdır. İşletmelerin gelişen piyasalarda etkinliğini artıracak olan şeffaf, doğru ve karşılaştırılabilir finansal tablolar hazırlayacak etkin bir muhasebe sistemi oluşturmaya destek olmaktadır. Ayrıca risk yönetimi, iç kontrol ve kurumsal yönetim süreçlerinin etkinliğini verimliliğini değerlendirmek, geliştirmek amacıyla yönetime, disiplinli bir yaklaşımla işletmenin amaçlarına ulaşmasında yardımcı olmaktadır.

Çalışmanın sonucunda elde edilen veriler ışığında iç denetimin etkinliğinin firmaların manipülasyon oranını büyük ölçüde düşürdüğü görülmüştür. İşletmelerde etkin bir iç denetim sisteminin varlığı, işletmeyi daha önceden belirlemiş olduğu hedeflere ulaşmasına yardımcı olmuş, hata ve hilelerin erken tespiti noktasında ve işletmelerin karşılaşılabileceği riski makul seviyelere indirme konusunda yönetime danışmanlık ve güvence hizmetleri vermiştir. Firmalarda gelir-gider denetimi yapılırken ele alınan konular doğrultusunda etkin bir iç denetim faaliyeti oluşturulmuş ve aşağıdaki hususlarda denetimler gerçekleştirilmiştir:

- ❖ İşletme yönetimlerinin finansal tablolarını Kamu Gözetim Kurumu Muhasebe ve Denetim Standartları'nca yayınlanmış olan finansal raporlama standartlarına göre hazırladıkları ve doğru bilgilerle açıkladıkları kontrol edilmiştir.
- ❖ İşletmelerin finansal tablolarındaki bilgilerde hata, hile ve usulsüzlükten kaynaklanan yanlışlıkların olup olmadığı kontrol edilmiştir.
- ❖ Firmaların finansal tablolarındaki hatalarının muhasebe politikalarına uygun olarak düzelttiği kontrol edilmiştir.
- ❖ İşletmelerin belirledikleri bütçe hedeflerinin gerçekleşip gerçekleşmediğinin ve varsa meydana gelen sapmaların nedenlerinin analizi yapılmıştır.

- ❖ Firmaların geçmiş dönem ve içinde bulunduğu dönem bütçe gerçekleşme oranları incelenmiş ve nedenleri hakkında üst yönetimle görüşülmüştür.
- ❖ Firmalarda IIA İç Denetim Standartları Kurulu tarafından hazırlanan nitelik ve performans standartlarına uygun denetim işlemi gerçekleştirilmiştir.
- ❖ Firmaların mali tablolarının hazırlanmasında muhasebe politikalarına bağlı kaldıkları kontrol edilmiştir.
- ❖ Firmaların VUK hükümlerine uygun olarak işlem yaptıklarının incelemesi yapılmıştır.
- ❖ Firmaların gelecek dönemlere ait olası risklere ilişkin karşılık ayırıp ayırmadıkları kontrol edilmiştir.
- ❖ Firmaların üretim faaliyetlerinde, kapasite kullanım oranlarının yeterli olup olmadığının tespiti amacıyla cari dönem verileri geçmiş yıllardaki oranları ve sektördeki oranlar ile karşılaştırılmış, fayda maliyet analizini yapılmıştır.
- ❖ Firmaların üretimleri sonucunda oluşan değerler üzerinden; verimlilik, iktisadilik, karlılık ve etkenlik sonuçları belirlenmiş hedefleri ile karşılaştırılmıştır.
- ❖ Firma yetkililerince hesaplanmış olan; alacak devir hızının, stok devir hızının ve öz kaynak devir hızının sektöre göre yeterli olup olmadığı araştırılmıştır.
- ❖ Firmaların bilançoları ile gelir tablolarındaki yıllık değişimlerinin finansal analizleri yapılmış, oran analizi yoluyla likidite oranları belirlenmiş ve sektör ortalamaları ile karşılaştırılarak yeterli olup olmadığı tespit edilmiştir.
- ❖ Firmaların döviz endeksli ve vadeli satışlarında uygulanan basit faiz ile bileşik faiz hesaplamaları kontrol edilmiştir.
- ❖ Firmaların borçluluk oranları ve borçlanma yapısı (kısa vade-uzun vade) incelenmiş, sektör ortalamaları ile karşılaştırılmış elde edilen muhtemel riskler hakkında yönetime bilgi verilmiştir.
- ❖ Firmaların yatırım stratejileri ile finansman stratejilerinin daha önce belirlenmiş mali bilgiler doğrultusunda bütçeleme tekniğine uygun olarak gerçekleştirilip gerçekleştirilmediği kontrol edilmiştir.
- ❖ Firmaların uzun dönemli planlamalarında satışların yüzdesi yöntemini, oranlar yöntemini ve regresyon yöntemini kullandıkları tespit edilmiştir.

Elde edilen bu sonuçlardan hareketle incelenen dört işletmede de iç denetim faaliyetlerinin etkin bir şekilde kullanılmakta olduğu görülmüştür. İşletmeler iç denetim fonksiyonunun işletmenin amaçları ve işletme için oldukça önemli olduğunun farkındadırlar. Bu yönleriyle çalışma da istenilen sonuca ulaşılmıştır. Fakat iç denetim fonksiyonu, iç denetçiler ve yöneticiler için oldukça önem arz ederken işletmelerde ki çalışanlar iç denetimin varlığından habersizdir. Yapılan uygulamaların ise rutin evrak kontrolü olduğu düşünülmektedir. Yapılan çalışma literatürdeki çalışmalardan uygulanan yöntem açısından farklılık göstermektedir. Çalışmanın kısıtlılığını, iç denetçilerin ve yöneticilerin iç denetim biriminde yer alan bilgilerin hata ya da hile kapsamında değerlendirilerek düzeltilmesi gereken bilgilerin paylaşılmasının işletmenin güçsüzlüğünü göstereceğini düşünmesinden dolayı iç denetim bulguları ile ilgili olarak görmesi ve bu sebepten ötürü de iç denetimle ilgili en ufak bir bilgiyi paylaşmak istememesi oluşturmuştur. Araştırmacı bu noktada herhangi bir ses kaydı veya herhangi bir yazılı belgeye ulaşamamıştır. Bilgi edinme konusunda araştırmanın örneklemini sınırlı kalmıştır. Çalışmanın literatüre katkısı, araştırmanın Konya ilinde

halka açık şirketlere yapılması bundan sonraki yapılacak olan büyük ölçekteki çalışmalara sektör karşılaştırması açısından katkı sağlayacak olmasıdır.

#### KAYNAKÇA

- Adiloğlu, B. (2011). İç Denetim Süreci ve Kontrol Prosedürleri. İstanbul: Türkmen Yayınları.
- Akerlof, G. A. & SHILLER, Robert. J. (2009) Animal Spirits: How Human Psychology Drives the Economy, and Why It Matters for Global Capitalism. Princeton, NJ: Princeton University Press.
- Atmaca, M. (2012). Muhasebe Skandallarının Önlenmesinde İç Kontrol Sisteminin Etkinleştirilmesi. Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi, 14 (1), 191-205.
- Aysberg. (2012). TİDE-31. Sayı. (<http://www.tide.org.tr/uploads/tide31.pdf>, (Erişim Tarihi: 20.11.2021).
- Baydarol, O. (2007). İç Kontrol Sistemi Etkinliğinin Muhasebe Denetimindeki Önemi ve Kontrol Riskinin Belirlenmesi. Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Can, A. V. (2010). Muhasebe Ekonomik Terörün Bir Aracı Olabilir Mi?, Akademik Bakış Dergisi, (19), 1-9; [www.akademikbakis.org/19/14.pdf](http://www.akademikbakis.org/19/14.pdf) - (Erişim Tarihi: 22.12.2021).
- Demir, Ş. (2012). İskontoların Muhasebesi ve Denetimi. Mali Çözüm Dergisi, (109), 77-111.
- Demirbaş, M.(2005).İç Kontrol ve İç Denetim Faaliyetleri Kapsamında Meydana Gelen Değişimler. İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, (7), 167-188.
- Deniz, T.& Aydın, Y.(2018). Denetim Kavramı. Social Sciences Studies Dergisi, 4.
- Dinç, Y.& Cengiz, S. (2014). Muhasebe Denetiminde Hata ve Hilelerin Denetçi Etiği Açısından İncelenmesi: Enron Skandalı Örneği. Çankırı Karatekin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 5 (1), 221-236.
- Doyrangöl, N. C. (2002). İşletme Çevresindeki Olumsuz Gelişmeler Karşısında İç Denetimin Yeri ve Önemi. Mali Çözüm Dergisi, (60), 2-7.
- Eğilmez, M. (2009). Küresel Finans Krizi-Piyasa Sisteminin Eleştirisi. İstanbul, Remzi Kitabevi. <https://www.mahfiegilmez.com/2012/03/kapasite-kullanm-nedir-nasl-olculur-ne.html> (Erişim Tarihi: 20.10.2022).
- Erdoğan, M. (2002). Muhasebe, Denetim ve Bağımsız Denetimin Gerekliliği. Doğu Üniversitesi Dergisi, 3 (1). 51-63.
- Gökmen, M. (2020). İç Denetçi Performansının Ölçümüne Yönelik Bir Model Önerisi. Denetişim Dergisi, 10 (20), 55-68.
- Güney, S.& Sarı, S.S.(2015).Muhasebe Denetiminin Etkinliğini Sağlamada İç Kontrolün Rolü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, (5), 62-80.
- Gürbüz, H. (1995). Muhasebe Denetimi. İstanbul: Bilim Teknik Yayınevi.
- Güredin, E. (2014). Denetim ve Güvence Hizmetleri. İstanbul: Türkmen Yayınları.
- Kaya, E. (2010). Risk Odaklı İç Denetim ve Uygulanması. Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Doktora Tezi, Ankara.

- Kayıkçıoğlu, S. (2018). Şirketlerin İç Denetim Birimlerinde Hile Denetimi ve Bir Uygulama. Denetim Akademisi.
- Koç, S.(2022). İşletmelerde İç Denetim ve İç Kontrol Yapısı Etkileşimi. Interaction of Internal Audit and Internal Control Structure in Businesses, 3 (1),105-120.
- Kurt, G.& Özdemir, F. S. (2019). Denetimde Seçme Konular 1.4. Ankara: Gazi Yayınevi.
- Mollaoğulları, B.& Öncü,S.(2020). Denetim Komitesinin İç Denetim Birimi Çalışmalarına Etkisi: Türkiye’de İç Denetim Birimi Yöneticilerinin Algısı Araştırması. Yönetim ve Ekonomi Dergisi, 27 (3), 61-80.
- Pehlivanlı, D. (2014). Modern İç Denetim. İstanbul: Beta Yayınları.
- Sabuncu, B. (2017). İşletmelerde İç Denetim ve İç Kontrol İlişkisi. C.Ü. İktisadi İdari Bilimler Dergisi, 18 ( 2), 161-174.
- Sağlar, J&Tuan, K. (2009). İşletmelerde İç Denetim Fonksiyonunun Bağımsız Dış Denetim Maliyeti Üzerindeki Etkileri. Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 18 (1), 343-358.
- Sakallı, B. (2011). İç Denetimde Danışmanlık Fonksiyonu. Denetişim Dergisi, (7) 7-9, 4-15 (<https://dergipark.org.tr/tr/pub/denetisim/issue/22497/240530>).
- Savlı, P.& Akın, O.(2021). Muhasebe Denetiminde İç Kontrol ve İç Denetimin Önemi: Antalya İlinde Faaliyet Gösteren Sanayi İşletmelerinde Bir Uygulama. Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Uygulamalı Bilimler Dergisi, 5 (1), 31-58.
- Şengür, D. (2005). İşletmelerde İç Denetim Fonksiyonu ve Örnek Bir Uygulama. İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi. İstanbul, Türkiye.
- Tosun, K. A. &Acar, D. (2021). Etkin İç Denetimin İşletme Verimliliği Üzerine Etkisi: BIST Kapsamında Üretim İşletmelerinde Bir Araştırma. Verimlilik Dergisi, (4), 677-692.
- Türedi, H. & Zor, Ü.& Gürbüz, F. (2015). Risk Odaklı İç Denetim. Muhasebe ve Finansman Dergisi, (66,) 1-20.
- Uslu, S. (2009). Nedenleri ve Sonuçları Açısından Küresel Kriz. Köprü Dergisi, 5 (106), 1-10.
- Uzay, Ş. & Küçük, E. (2009). Hileli Finansal Raporlama ve Doğurduğu Sorunlar. Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, (32), 239-258.