

ULUSLAR ARASI İÇ DENETİM STANDARTLARI VE TÜRKİYE'NİN İLK 500 BÜYÜK SANAYİ KURULUŞUNDA BİR UYGULAMA

Reşat KARCIOĞLU^(*)
Ramazan YANIK^(**)

Özet: Bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacıyla güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyeti olarak tanımlanan iç denetim, hedeflerine ulaşmaları için küresel rekabet etkisinde kalan tüm işletmeler için gün geçtikçe daha fazla önem kazanmaktadır. Bu çalışmada, Türkiye'nin ilk 500 büyük sanayi kuruluşunun uluslar arası iç denetim standartlarına uyum düzeyinin belirlenmesi, işletmelerin çalışan sayıları ve sektörel dağılımları bakımından standartlara uyum düzeyleri arasında farklılıkların bulunup bulunmadığının tespit edilmesi amaçlanmıştır.

Anahtar Kelimeler: İç denetim, uluslar arası iç denetim standartları, Türkiye'nin ilk 500 büyük sanayi kuruluşu

Abstract: Internal auditing explained as activity of independent and objective assurance consultancy that aims development of the organization activities and improves the organization is coming important from day to day to achieve the aims of all organizations which effected by global competition.

In this study, determining of compatibility level to international internal auditing standards of Turkey's top 500 industrial enterprises and also if there is a statistically significant compatibility degree among enterprises in terms of number of worker and dispersal of sector have been purposed.

Key Words: Internal auditing, international internal auditing standards, Turkey's top 500 industrial firms

I. Giriş

Denetim, bir ekonomik birim veya döneme ait bilgilerin önceden belirlenmiş ölçütlere olan uygunluk derecesini araştırmak ve bu konuda bir rapor düzenlemek amacıyla bağımsız bir uzman tarafından yapılan kanıt toplama ve değerlendirme süreci olarak tanımlanmaktadır (Bozkurt, 2000: 23).

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü tarafından yapılan tanımıyla iç denetim; bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacıyla güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim, risk yönetimi, kontrol ve kurumsal yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacıyla yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur (BCBS, 2002: 7; Uzun, 2008: 1).

COSO tarafından yapılan tanıma göre iç denetimin kapsamında değerlendirilen iç kontrol, işletmenin yönetim kurulu, yönetim kadrosu ve diğer çalışanları vasıtasıyla faaliyetlerdeki etkinlik ve yeterlilik, finansal raporlama konusunda güvenilirlik, mevcut kanunlar ve düzenlemelere uygunluk gibi

^(*) Prof. Dr. Atatürk Üniversitesi İİBF İşletme Bölümü

^(**) Arş.Gör.Dr. Atatürk Üniversitesi İspir Hamza Polat Meslek Yüksekokulu

hedeflerin gerçekleştirilmesiyle ilgili olarak makul bir güvencenin oluşmasının sağlanmasıdır (Alpman, 2008: 1).

II. İç Denetimin Kapsam Ve Önemi

Genel bir bakış açısından iç denetimin kapsamı aşağıdakileri içerir:

- İç kontroller sisteminin yeterliğinin ve etkinliğinin incelenmesi ve değerlendirilmesi,
- Risk yönetim yöntemlerinin ve risk değerlendirme metodolojilerinin uygulanmasının ve etkinliğinin incelenmesi,
- Elektronik bilgi sistemi ile elektronik bankacılık hizmetleri dahil olmak üzere yönetim ve mali bilgi sistemlerinin gözden geçirilmesi,
- Muhasebe kayıtları ile mali tabloların doğruluğunun ve güvenilirliğinin incelenmesi,
- Bankanın, risk tahmini ile bağlantılı olarak kendi sermayesini değerlendirme sisteminin incelenmesi,
- Hem işlemlerin hem de belirli iç kontrol usullerinin işleyişinin sınanması,
- Kanuni şartlar ile düzenleyici otoritelerin şartlarına, etik kurallara ve politika ve usullerin uygulanmasına riayet,
- Düzenleyici raporlamanın doğruluğunun ve güvenilirliğinin denemesi,
- Özel tahkikatların yapılması (BIS, 2005).

İşletmelerde iç denetim; risk ve kontrol değerlendirme faaliyetlerine destek sağlar, işletme faaliyetlerini izler, faaliyetlere ilişkin risk ve kontrol faaliyetleri ile ilgili önerilerde bulunur, kontrollerin uygunluğunu ve etkinliğini test eder. İç denetim faaliyetinin çok yönlü kapsamı; mali denetim, uygunluk denetimi, operasyonel denetim ve bilgi sistemleri denetimi gibi çeşitli denetim faaliyetlerini içerir (Uzun, 2007: 1).

III. İç Denetim Süreci

İç denetim kavramı, önemi anlaşılınca kadar çeşitli aşamalardan geçmiştir. Bu aşamalar sırasıyla; kurum içinde iç işlemlerin kontrol edilmesi süreci, işlem bazlı sürekli denetim anlayışı, istatistik yöntemler kullanarak denetim, olasılık esasına dayalı bir yaklaşımla denetim, anlık belirli noktaların kontrol edilmesine yönelik denetim, risk analizine dayalı denetim, sistem tabanlı yaklaşımla denetim, idari işlemlerin de denetim kapsamına dahil edilmesi, yönetim denetimi ve son aşama olarak da risk odaklı denetimdir (Pickett, 2003: 111).

IV. Uluslar Arası İç Denetim Standartları

Uluslararası İç Denetim Standartları, nitelik ve performans standartları olarak iki ana bölümden oluşmaktadır. Nitelik standartları iç denetim

faaliyetinin amaç, yetki ve sorumluluklarının bir yönetmelikle tanımlanması, bağımsızlık ve tarafsızlık, mesleki yeterlilik, mesleki özen ve dikkat, sürekli mesleki gelişim, kalite güvence ve geliştirme programından oluşmaktadır. Performans standartları ise iç denetim faaliyetinin yönetimi, işin niteliği, görev planlaması, görevin yapılması, sonuçların raporlanması, gelişmelerin izlenmesi, bakiye riskin yönetimce üstlenilmesini içerir. Söz konusu standartlar uygulama önerileri ile desteklenerek iç denetçilere çalışmalarında kılavuzluk sağlanmaktadır.

İç denetim standartları, Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) Standartlar Kurulu tarafından belirlenmekte ve sürekli gözden geçirilerek geliştirilmektedir. Standartlar, iç denetim faaliyetinin güvence ve danışmanlık hizmetlerinin kalite garantisini sağlamaktadır. Ayrıca, IIA tarafından yayınlanmış olan "Etik Kurallar" ile iç denetim mesleğinin iş ahlakı kültürü geliştirilmektedir. (Uzun, 2008, s; 2)

Uluslararası iç denetim meslekî uygulama standartları, iç denetim hizmetlerinin temel ilkeleri üzerinde yapılan titiz çalışma, istişare ve müzakerelerin sonucu oluşturulmuştur. Tüm iç denetçiler, çalışmalarını standartlara uygun olarak yapmakla yükümlüdür. Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü üyeleri ve Uluslararası İç Denetçiler IIA Etik Kurallarına uygun davranacaklarını taahhüt ederler; bu standartlara bağlılığı da gerekli kılar. Standartlar, meslekî uygulama çerçevesinin bir bölümünü oluşturur.

Standartların amaçları şunlardır:

1. İç denetim uygulamasını olması gerektiği gibi temsil eden temel ilkeleri tanımlamak,
2. Katma değerli iç denetim faaliyetlerini teşvik etmeye ve hayata geçirmeye yönelik bir çerçeve oluşturmak,
3. İç denetim performansının değerlendirilmesine uygun bir zemin oluşturmak,
4. Gelişmiş kurumsal süreç ve faaliyetleri canlandırmaktır.

2004 yılı Ocak ayından itibaren geçerli olmak üzere, IIA'nın İç Denetim Standartları Kurulu (Internal Auditing Standards Board) tarafından önemli ölçüde tadil edilen standartlar, günümüzün risk yönetimi ve kurumsal yönetim gerekliliklerini karşılayacak şekilde ve danışmanlık faaliyetlerine ve görev sonuçlarının kurum dışı taraflara sunulması konularına temas edecek şekilde güncellenmiştir.

Buna ek olarak, Standartlar IIA'nın farklı ülkelerdeki birçok üyesinin dilinde tercüme edilmiştir. Diğer lisanlardaki tercüme de talep üzerine IIA tarafından temin edilebilmektedir.

Yeni veya tādil edilmiş Standartlar, dönemsel olarak IIA İç Denetim Standartları Kurulu tarafından onaylanmaktadır. Değişikliklerin yapılmasından önce kurul, ilgili tādilleri, ekleme ve çıkarmaları içeren bir taslak metni, kamuoyunda tartışılmak ve değerlendirilmek üzere yayınlamaktadır. Bu tartışma ve değerlendirme süreci, kavramların oluşturulması ve sınanması ile

yeni ve tādil edilmiş standartların onaylanmasında önemli bir adım olarak kabul edilir (IIA,2008).

V. Çalışmanın Amacı

Bu çalışmanın amacı, İstanbul Sanayi Odası tarafından belirlenen, Türkiye'deki ilk 500 büyük sanayi kuruluşunun uluslar arası iç denetim standartlarına uyum açısından değerlendirilmesidir.

Çalışmanın sonucunda, iç denetim standartlarına mevcut uyum düzeyinin belirlenmesi ve sanayi işletmelerinin sektörel dağılımlarına ve çalışan sayılarına göre uyum düzeyinin birbirlerinden farklılık gösterip göstermediğini belirlemek hedeflenmektedir.

Bu doğrultuda, ortaya çıkan sonuçların incelenip sanayi işletmelerine yol gösterecek öneriler oluşturulması ise çalışmanın nihai amacıdır.

VI. Çalışmanın Kapsamı Ve Sınırları

Çalışmanın kapsamını, içerik bakımından Uluslar arası İç Denetim Standartları Enstitüsü tarafından belirlenen, performans ve nitelik standartlarından oluşan uluslar arası iç denetim standartları oluşturmaktadır.

Çalışma anketinin yöneltildiği işletmeler, İstanbul Sanayi Odasının 2007 yılı için belirlediği Türkiye'nin ilk 500 büyük sanayi kuruluşu ile sınırlandırılmıştır. Anket sorularının cevaplayıcıları standartların yerleştirilmesinden ve etkinliğinden sorumlu olmaları açısından, üst düzey yöneticiler olan genel müdürler/genel müdür yardımcıları ile sınırlı tutulmuştur.

Çalışmanın sağlıklı sonuçlar sunması açısından, cevaplayıcılara zaman kısıtı uygulanmamıştır.

VII. Çalışmanın Metodolojisi

A. Örneklem Süreci

2007 yılı Türkiye'nin ilk 500 büyük sanayi kuruluşu listesinde yer alan işletmeler, birbirinden bağımsız 12 ayrı faaliyet kolunda bulunup, farklı 7 coğrafi bölgede yer aldıklarından, çalışan sayısı, sektörel dağılım ve şirket türü açısından da değişik özellikleri göstermelerinden dolayı çalışmada tam sayım örneklem metodu kullanılmıştır.

Sanayi işletmeleri tarafından cevaplandırılan anketlerin hatalı ve eksik doldurulanları ayrıldıktan sonra analize uygun anket sayısı 316 olarak belirlenmiştir. Verilerin analizi için SPSS programı kullanılmıştır.

B. Ön Çalışma

Çalışmanın anketi belirlenirken denetim ve iç denetimle ilgili kuruluşların yayınları ve internet siteleri kullanılmıştır. Uluslararası İç Denetim Standartları, Uluslar arası İç Denetim Enstitüsü tarafından belirlenen nitelik ve

performans esaslarını içeren dökümanlar özetlenerek ve sorular haline getirilerek hazırlanmıştır.

Anket formunun oluşturulmasında son olarak uluslar arası deneyimi ve uzmanlığı bulunan akademisyenlerin görüş ve önerileri, bu öneriler doğrultusunda yaptıkları düzeltmeler de dikkate alınmış, tüm bu katkılar neticesinde anket son halini almıştır.

Anket, ilk 500 büyük sanayi kuruluşunu bölgelerine, faaliyet kollarına, sektörlerine, şirket türlerine, çalışan sayılarına, uluslar arası finansman kullanıp kullanmama durumuna ve ihracat kapasitesine göre tanımlayıcı ve sınıflandırıcı bilgileri içeren 1.bölümden ve bununla birlikte niteliksel rating faktörlerine uyum düzeyini ölçmeye yönelik soruları ihtiva eden ikinci bölümden meydana gelmektedir.

Uluslar arası iç denetimin performans ve nitelik standartlarına uyum düzeyini ölçmekte olan sorular ikinci bölümde yer almaktadır. Ölçek olarak beşli sıralama ölçeği kullanılmıştır. Bu ölçek, düşük uyum düzeyinden yüksek uyum düzeyine göre sıralanmıştır.

C. Veri Toplama Yöntem Ve Aracı

Anketlerin sanayi kuruluşlarına ulaştırılması ve etkin sonuçlara ulaştıracak cevaplama işleminin sağlanabilmesi için, işletmelerin büyük bir kısmının İstanbul'da olması göz önüne alınarak İstanbul Sanayi Odası ve İstanbul Ticaret Odasından çalışmaya katkıda bulunmaları talep edilmiştir. İstanbul Ticaret Odası, anket formlarının e-mail ve faks ile işletmelere ulaştırılması ve cevaplama konusunda hassasiyetin sağlanması için bizzat telefonla görüşmeler yapılması suretiyle çalışmaya katkıda bulunmuştur.

İstanbul Ticaret Odası dışında İstanbul Sanayi ve Ticaret İl Müdürlüğü, Bursa Sanayi ve Ticaret Odası, Bursa Sanayi ve Ticaret İl Müdürlüğü, Kayseri Sanayi Odası da anketlerin cevaplayıcılara aynı metotla ulaştırılmasında ve cevaplama hususunda titizliğin sağlanması için telefonla teyit alma noktasında farklı, fakat anlamlı ölçeklerde katkılarını sağlamışlardır.

Tüm bu katkılarla birlikte çalışmaya konu olan işletmelere anket öncelikle e-mail aracılığıyla ulaştırılmış, firmaların sistematik anlamda pratik katkılarının ölçülmesi için kısmi olarak farklı coğrafi bölgelerden hem kamu hem de özel sektör işletmelerine ziyaretler düzenlenmiş ve irtibat bilgileri titizlikle saklanmıştır.

İşletmeler cevapladıkları anketleri e-mail, posta, faks veya elden teslim etme gibi yöntemleri kullanmışlardır.

Tüm bu çalışmalar sonucunda 105 işletmenin cevabı sağlanmış olup, sonuçların daha etkili ifade edilebilmesi için bir anket firması ile anlaşılması, anket firmasının çalışmaları sonucunda cevaplanan anket sayısı 316 olarak belirlenmiştir. Anketlerin güvenilirlik analizi yapılmış, alpha (α) değeri 0,8122 bulunmuştur. Buna göre, anket verileri en üst derecede güvenilirdir (Özdamar, 2004: 615).

Araştırmanın sonuçları ifade edilirken, anket soruları için ayrı ayrı aritmetik ortalama ve standart sapma değerleri alınarak uluslar arası iç denetim standartlarına uyum açısından mevcut durum belirlenmiştir.

Verilerin anova testine tabi tutulması sonucu sektörel dağılımlarına ve çalışan sayılarına göre sanayi işletmelerinin standartlara uyum açısından birbirlerine karşı farklılık gösterip göstermediği belirlenmeye çalışılmıştır.

D. Araştırmanın Hipotezleri

Araştırmanın hipotezleri araştırmanın amaçları doğrultusunda ana hipotezler ve bu hipotezleri destekleyen alt hipotezlerden oluşmakta olup, hipotezler aşağıdaki gibidir:

H₁: Sanayi işletmelerinin sektörel dağılımı göz önünde bulundurularak uluslar arası iç denetim standartlarına uyum açısından aralarında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H₂: Sanayi işletmelerinin çalışan sayısına göre uluslar arası iç denetim standartlarına uyum açısından aralarında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

E. Araştırmanın Bulguları

1. Araştırma örneğinin demografik bilgileri

Araştırma anketinin cevaplayıcılarına ilişkin demografik bilgiler Tablo 1'de görüldüğü gibidir. Sektörel dağılım dikkate alındığında anketi cevaplayan sanayi işletmelerinin % 72,8'lik oranla çoğunluğu özel sektörde yer almaktadır. Çalışan sayısına göre anketi cevaplayan sanayi işletmelerinin 1.000 işçiye kadar istihdam payı olanlar en yüksek frekans değerine sahipken, 10.000 işçi ve üzerinde işçi istihdam edenler en düşük frekans değerine sahip görünmektedir.

2. Sanayi işletmelerinin uluslar arası iç denetim ilkelerine uyum açısından mevcut durumlarının değerlendirilmesi

Sanayi işletmelerinin uluslar arası iç denetim standartlarına uyum düzeyini gösteren en düşük aritmetik ortalama 2,33 ve en yüksek aritmetik ortalama ise 3,83 olarak tespit edilmiştir (Tablo 2). Aritmetik ortalama ve standart sapma bilgileri kullanılarak yapılan uyum düzeyi değerlendirmesi aşağıdaki gibidir:

<u>Uyum Aralığı</u>	<u>Uyum Düzeyi</u>	<u>Standart Sayısı</u>	<u>Değerlendirme</u>
1,00-1,49	Hiç	0	Çok kötü
1,50-2,49	Nadiren	1	Kötü
2,50-3,49	Zaman zaman	18	Orta
3,50-4,49	Çoğu zaman	5	İyi
4,50-5,00	Sürekli	0	Çok iyi

Bu değerlendirmeye göre; sanayi işletmelerinin uluslar arası iç denetim standartlarına uyum düzeyi, 1 uluslar arası iç denetim standardında kötü seviyede, 18 uluslar arası iç denetim standardında orta seviyede, 5 uluslar arası iç denetim standardında ise iyi seviyede bulunmaktadır. Çok kötü ve çok iyi

uyum seviyesinde herhangi bir uluslar arası iç denetim standardı bulunmamaktadır.

Tablo 1 : Anketi Cevaplayan Sanayi İşletmelerine İlişkin Demografik Bilgiler

		Frekans	Yüzde			Frekans	Yüzde
Bölge	1-Akdeniz Bölgesi	3	0,9	Çalışan sayısı	1. 1-1000	177	56,0
	2-Doğu Anadolu Bölgesi	-	-		2. 1001-2500	101	32,0
	3-Ege Bölgesi	11	3,5		3. 2501-5000	31	9,8
	4- Güneydoğu Anadolu Bölgesi	2	0,6		4. 5001-10.000	5	1,6
	5- İç Anadolu Bölgesi	24	7,6		5. 10001 ve üzeri	2	0,6
	6- Karadeniz Bölgesi	4	1,3	Sektör	1. Kamu	54	17,1
	7- Marmara Bölgesi	272	86,1		2. Özel	230	72,8
			3. Karma		32	10,1	
Faaliyet kolu	1- Madencilik ve Taşocakçılığı	3	0,9	Şirketin türü	1. Halka Açık Anonim Şirket	113	35,8
	2- Gıda, İçki ve Tütün Sanayi	44	13,9		2. Anonim Şirket	134	42,4
	3- Dokuma, Giyim Eşyası, Deri ve Ayakkabı Sanayi	40	12,7		3. Limited Şirket	37	11,7
	4- Orman Ürünleri ve Mobilya Sanayi	9	2,8		4. Diğer	32	10,1
	5- Kağıt, Kağıt Ürünleri ve Basım Sanayi	12	3,8	İhracat durumu	1. Yok	102	32,3
	6- Kimya, Petrol Ürünleri, Lastik ve Plastik Sanayi	47	14,9		2. %50'den az	164	51,9
	7- Taş ve Toprağa Dayalı Sanayi	23	7,3		3. İhracat Yoğun	50	15,8
	8- Metal Ana Sanayi	53	16,8	Yabancı ortaklık durumu	1. Evet	128	40,5
	9- Metal Eşya, Makine ve Teçhizat Mesleki Aletler Sanayi	43	13,6		2. Hayır	188	59,5
	10- Taşıt Araçları Sanayi	31	9,8	Uluslar arası finans kullanımı	1. Evet	190	60,1
	11- Diğer İmalat Sanayi	4	1,3		2. Hayır	126	39,9
	12- Elektrik Sektörü	7	2,2				

Tablo 2: Sanayi İşletmelerinin Uluslar arası İç Denetim Standartlarına Uyum Düzeylerine İlişkin Aritmetik Ortalama ve Standart Sapmalar

	Aritmetik Ortalama*	Standart Sapma
Uluslar arası İç Denetim Standartları		
İç denetim faaliyeti bağımsızdır ve iç denetçiler görevlerini yaparken objektif davranmaktadır.	2,7120	1,77710
İç denetçiler, kişisel olarak, sorumluluklarını yerine getirmek için gereken bilgi, beceri ve diğer vasıflara sahiptir.	2,7215	1,54662
İç denetim yöneticisi, iç denetim faaliyetinin tüm yönlerini kapsayan ve etkinliğini sürekli gözleyen bir kalite güvencesi ve geliştirme programı hazırlamakta ve bunu sürdürmektedir.	3,8323	1,31428
İç denetim bölümü, kalite programının genel etkinliğini gözlemek ve değerlendirmek amacıyla yönelik bir süreç uygulamaktadır.	3,4209	1,45517
İç denetim yöneticisi, iç denetim faaliyetini, faaliyetin kuruma değer katmasını sağlayacak etkili bir tarzda yönetmektedir.	3,0791	1,57865
İç denetim yöneticisi, kurumun hedeflerine uygun olarak, iç denetim faaliyetinin önceliklerini belirleyen risk esaslı planlar yapmaktadır.	3,3323	1,51617
İç denetim yöneticisi, önemli ara değişiklikler de dahil, iç denetim faaliyetinin planlarını ve kaynak ihtiyaçlarını, gözden geçirme ve onay için üst yönetime, denetim komitesine ve yönetim kuruluna bildirmektedir.	3,7943	1,10931
İç denetim yöneticisi; aynı çalışmaların gereksiz yere tekrarlanmasını asgarîye indirmek ve işin kapsamını en uygun şekilde belirlemek amacıyla, ilgili güvence ve danışmanlık hizmetlerini yerine getiren diğer iç ve dış sağlayıcılarla, mevcut bilgileri paylaşmakta ve faaliyetleri bunlarla eşgüdüm içinde sürdürmektedir.	2,8038	1,56736
İç denetim yöneticisi, iç denetim faaliyetinin amacı, yetkileri, görev ve sorumlulukları ve plana kıyasla performansı konularında, denetim komitesi ve yönetim kuruluna ve üst yönetime dönemsel raporlar sunmaktadır. 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 içermektedir.	3,0190	1,29943
İç denetim faaliyeti; önemli risk maruziyetlerini tespit edip değerlendirerek ve risk yönetimi ve kontrol sistemlerinin iyileştirilmesine katkıda bulunarak kuruma yardımcı olmaktadır.	2,9494	1,45099
İç denetim faaliyeti, mali ve operasyonel bilgilerin güvenilirliği ve bütünlüğü, faaliyetlerin etkinlik ve verimliliği, varlıkların korunması, Kanun, düzenleme ve sözleşmelere uyum hususlarını dikkate alarak kurumun yönetim, kontrol, faaliyet ve bilgi sistemlerinin maruz olduğu riskleri değerlendirmektedir.	3,5190	1,21484
İç denetçiler, danışmanlık görevlerinden elde ettikleri risk bilgilerini, kurumun maruz kaldığı önemli riskleri belirleme ve değerlendirme sürecinde kullanmaktadır.	3,4430	1,37549

Tablo 2: (devamı) Sanayi İşletmelerinin Uluslar arası İç Denetim Standartlarına Uyum Düzeylerine İlişkin Aritmetik Ortalama ve Standart Sapmalar

	Aritmetik Ortalama*	Standart Sapma
Uluslar arası İç Denetim Standartları		
İç denetim faaliyeti, kontrollerin etkinlik ve verimliliğini değerlendirmek ve sürekli gelişimi teşvik etmek suretiyle, kurumun etkin kontrollere sahip olmasına yardımcı olmaktadır.	2,3291	1,51581
Risk değerlendirmesinin sonuçlarına bağlı olarak, Mali ve operasyonel bilgilerin güvenilirliği ve bütünlüğü, Faaliyetlerin etkinlik ve verimliliği, Varlıkların korunması, Kanun, düzenleme ve sözleşmelere uyum hususlarını dikkate alarak iç denetim faaliyeti, kurumun yönetimini, faaliyetlerini ve bilgi sistemlerini kapsayan kontrollerin yeterliliğini ve etkinliğini değerlendirmektedir.	3,1867	1,34044
İç denetçiler, faaliyet ve programların hedef ve amaçlarının kapsamını ve bunların kurumun hedef ve amaçlarına uyumunun derecesini anlayıp değerlendirmektedir.	3,7310	1,42777
İç denetçiler, faaliyet ve programların niyetlendiği gibi uygulandığını veya gerçekleştirildiğini belirlemek için, faaliyet ve programların tesbit edilen hedef ve amaçlarla ne kadar uyumlu olduğunu anlayıp değerlendirebilmek için, faaliyet ve programları gözden geçirmektedir.	2,7247	1,47686
İç denetçiler, yönetimin hedef ve amaçlara ulaşıp ulaşılmadığını belirlemek için oluşturduğu kıstasların yeterlilik derecesini tespit etmektedir.	3,5443	1,21939
İç denetçiler, her görev için, kapsam, amaçlar, zamanlama ve kaynak dağılımı hususlarını da dikkate alan ayrı bir plan hazırlamakta ve kaydetmektedir.	2,7057	1,43165
İç denetçiler, vardıkları sonuçları ve görev sonuçlarını uygun analiz ve değerlendirmelere dayandırmaktadır.	3,3070	1,80759
İç denetçiler, vardıkları kanaatlere ve görev sonuçlarına dayanak teşkil eden bütün bilgileri kaydetmektedir.	3,3766	1,43227
İç denetçilerin, görev sonuçlarını doğru, objektif, açık, özlü, yapıcı, tam olarak ve zamanında raporlamaktadır.	3,2500	1,41562
İç denetim yöneticisi, yönetime rapor edilen sonuçların akıbetinin gözlenmesi için bir sistem kurmuş olup, sistemi uygulamaktadır.	3,1266	1,37430
İç denetim yöneticisi, yönetimin aldığı tedbirlerin etkili bir şekilde uygulanmasını veya üst yönetimin, gerekli tedbiri almamasının riskini üstlenmeyi kabul etmesini sağlamak ve gelişmeleri gözlemek amacıyla yönelik bir takip süreci kurmuş bulunmaktadır.	3,0127	1,47568
İç denetim faaliyeti, müşterileriyle mutabık kalındığı ölçüde, danışmanlık görevlerinin sonuçlarının akıbetini gözlemlemektedir.	2,8576	1,41488

* 1 : Çok kötü 5 : Çok iyi

3. Sektörel dağılıma göre uluslar arası iç denetim standartlarına uyum açısından sanayi işletmelerinin değerlendirilmesi

Çalışma anketini cevaplayan işletmelerden 54 işletme kamu sektöründe yer aldığını ifade ederken, 230 işletme özel sektörde yer aldığını, 32 işletme ise karma statüde bulduklarını belirtmiştir.

Sektörel dağılıma göre uluslar arası iç denetim standartlarına uyum açısından sanayi işletmelerinin birbirlerinden farklılık arz edip etmediğini belirlemeye yönelik olarak Anova testi uygulanmıştır.

Anova testi sonuçlarına göre; iç denetçiler, kişisel olarak, sorumluluklarını yerine getirmek için gereken bilgi, beceri ve diğer vasıflara sahiptir standardına uyum açısından kamu sektörü ile özel sektör ve özel sektörle karma statülü işletmeler arasında istatistiki bakımdan farklılık bulunmaktadır.

İç denetim yöneticisi, iç denetim faaliyetini, faaliyetin kuruma değer katmasını sağlayacak etkili bir tarzda yönetmektedir standardına uyum açısından; kamu sektörü ile özel sektör ve özel sektörle karma statülü işletmeler arasında istatistiki bakımdan anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

Risk değerlendirmesinin sonuçlarına bağlı olarak, mali ve operasyonel bilgilerin güvenilirliği ve bütünlüğü, faaliyetlerin etkinlik ve verimliliği, varlıkların korunması, kanun, düzenleme ve sözleşmelere uyum hususlarını dikkate alarak iç denetim faaliyeti, kurumun yönetimini, faaliyetlerini ve bilgi sistemlerini kapsayan kontrollerin yeterliliğini ve etkinliğini değerlendirmektedir standardına uyum açısından; kamu sektörü ile karma statülü işletmeler ve özel sektörle karma statülü işletmeler arasında istatistiki bakımdan anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

İç denetçiler, her görev için, kapsam, amaçlar, zamanlama ve kaynak dağılımı hususlarını da dikkate alan ayrı bir plan hazırlamakta ve kaydetmektedir standardına uyum açısından; kamu sektörü ile karma statülü işletmeler ve özel sektörle karma statülü işletmeler arasında istatistiki bakımdan anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

İç denetçiler, vardıkları sonuçları ve görev sonuçlarını uygun analiz ve değerlendirmelere dayandırmaktadır standardına uyum açısından; kamu sektörü ile karma statülü işletmeler ve özel sektörle karma statülü işletmeler arasında istatistiki bakımdan anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

İç denetim faaliyeti, müşterileriyle mutabık kalındığı ölçüde, danışmanlık görevlerinin sonuçlarının akıbetini gözlemlemektedir standardına uyum açısından; kamu sektörü ile karma statülü işletmeler ve özel sektörle karma statülü işletmeler arasında istatistiki bakımdan anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H₁ ana hipotezinde ifade edilen, sanayi işletmelerinin sektörel dağılıma göre uluslar arası iç denetim standartlarına uyumu açısından anlamlı bir farklılık bulunmaktadır önermesi alt hipotezleri içeren 6 standart için kabul edilirken, 18 standart için reddedilmiştir.

4. Çalışan sayısına göre uluslar arası iç denetim standartlarına uyum açısından sanayi işletmelerinin değerlendirilmesi

Çalışma anketini cevaplayan işletmelerden 177 işletme 1000 kişiye kadar çalışanı bulunduğunu ifade ederken, 101 işletme 1001-2005 kişi arasında çalışanı olduğunu 38 işletme de 2500 kişiden fazla çalışanı bulunduğunu belirtmiştir.

Çalışan sayısına göre uluslar arası iç denetim standartlarına uyum açısından sanayi işletmelerinin birbirlerinden farklılık arz edip etmediğini belirlemeye yönelik Anova testi sonuçları değerlendirilmiştir.

Test sonuçlarına göre; iç denetim bölümü, kalite programının genel etkinliğini gözlemek ve değerlendirmek amacına yönelik bir süreç uygulamaktadır standardına uyum açısından 1000 kişiye kadar çalışanı olan işletmeler ile 1000-2500 arasında çalışanı olan işletmeler ve 1000 kişiye kadar çalışanı olan işletmeler ile 2500 den fazla çalışanı olan işletmeler arasında istatistiki bakımdan farklılık bulunmaktadır.

İç denetim yöneticisi, iç denetim faaliyetinin amacı, yetkileri, görev ve sorumlulukları ve plana kıyasla performansı konularında, denetim komitesi ve yönetim kuruluna ve üst yönetime dönemsel raporlar sunmaktadır. 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 içermektedir standardına uyum açısından; 1000 kişiye kadar çalışanı olan işletmeler ile 1000-2500 arasında çalışanı olan işletmeler ve 1000 kişiye kadar çalışanı olan işletmeler ile 2500 den fazla çalışanı olan işletmeler arasında istatistiki bakımdan farklılık bulunmaktadır.

İç denetçiler, faaliyet ve programların niyetlenildiği gibi uygulandığını veya gerçekleştirildiğini belirlemek için, faaliyet ve programların tespit edilen hedef ve amaçlarla ne kadar uyumlu olduğunu anlayıp değerlendirebilmek için, faaliyet ve programları gözden geçirmektedir standardına uyum açısından; 1000 kişiye kadar çalışanı olan işletmeler ile 1000-2500 arasında çalışanı olan işletmeler ve 1000 kişiye kadar çalışanı olan işletmeler ile 2500 den fazla çalışanı olan işletmeler arasında istatistiki bakımdan farklılık bulunmaktadır.

İç denetçiler, yönetimin hedef ve amaçlara ulaşılıp ulaşılmadığını belirlemek için oluşturduğu kıstasların yeterlilik derecesini tespit etmektedir standardına uyum açısından; 1000 kişiye kadar çalışanı olan işletmeler ile 2500 den fazla çalışanı olan işletmeler arasında istatistiki bakımdan anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

İç denetçiler, vardıkları sonuçları ve görev sonuçlarını uygun analiz ve değerlendirmelere dayandırmaktadır standardına uyum açısından; 1000 kişiye kadar çalışanı olan işletmeler ile 1000-2500 arasında çalışanı olan işletmeler arasında istatistiki bakımdan anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

İç denetim yöneticisi, yönetime rapor edilen sonuçların akıbetinin gözlenmesi için bir sistem kurmuş olup, sistemi uygulamaktadır standardına uyum açısından; 1000 kişiye kadar çalışanı olan işletmeler ile 1000-2500

arasında çalışanı olan işletmeler ve 1000 kişiye kadar çalışanı olan işletmeler ile 2500 den fazla çalışanı olan işletmeler arasında istatistiki bakımdan anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H₂ ana hipotezinde ifade edilen sanayi işletmelerinin çalışan sayılarına göre uluslar arası iç denetim standartlarına uyumu açısından istatistiki bakımdan anlamlı bir farklılık bulunmaktadır önermesi alt hipotezleri içeren 6 standart için kabul edilirken, 18 standart için reddedilmiştir.

VIII. Sonuç

Bu çalışmada, Türkiye'deki sanayi işletmelerinin hazırlık durumlarının uluslar arası iç denetim standartlarına uyum açısından değerlendirilmesi amaçlanmış olup, bu amaca yönelik olarak 2007 yılında Türkiye'nin ilk 500 büyük kuruluşun listesine giren firmalara bir anket uygulanmıştır.

Sanayi işletmelerinin uluslar arası iç denetim standartlarına uyumu açısından değerlendirilmesini amaçlayan çalışma anketi tamamlanmıştır. Anketlerden elde edilen verilerle yapılan istatistiki analizler aracılığıyla şu sonuçlara ulaşılmıştır:

Sanayi işletmelerinin uluslar arası iç denetim standartlarına uyum açısından orta ve iyi seviyelerde bulunduğu belirlenmiştir. Ayrıca sektörel dağılım ve çalışan sayıları açısından standartlara uyum düzeyi açısından işletmeler arasında istatistiki bakımdan anlamlı farklılıklar bulunduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Sanayi işletmelerinin uluslar arası iç denetim standartlarına uyum düzeyi, 1 uluslar arası iç denetim standardında kötü seviyede, 18 uluslar arası iç denetim standardında orta seviyede, 5 uluslar arası iç denetim standardında ise iyi seviyede bulunmaktadır. Çok kötü ve çok iyi uyum seviyesinde herhangi bir uluslar arası iç denetim standardı bulunmamaktadır.

Sanayi işletmelerinin sektörel dağılıma göre uluslar arası iç denetim standartlarına uyumu açısından 6 standart için anlamlı bir farklılık bulunmakta, 18 standart için ise anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Sanayi işletmelerinin çalışan sayılarına göre uluslar arası iç denetim standartlarına uyumu açısından 6 standart için anlamlı bir farklılık bulunmakta iken, 18 standart için anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Elde edilen analiz sonuçları göz önünde bulundurularak standartlara uyumun daha da iyileştirilmesi için şu önerilerde bulunulabilir:

İşletmelerin uyum düzeyinin iyileştirilmesi için, denetim alanında istihdam edilen kişilerin uluslar arası iç denetim standartları açısından eğitim programlarına tabi tutulması öncelikli olmalıdır.

İşletmeler uyum derecesi kendilerine göre anlamlı bir farklılık gösteren diğer işletmelerin birikimlerinden faydalanmaya çalışmalıdırlar.

Akademik çevrelerin bu alandaki çalışmalarının yoğunlaştırılması ve uygulanabilirlik açısından işletmelere yön vermeleri de bir başka açıdan

iyileştirme sağlayacaktır. Bu nedenle işletmelerle bu alanda danışmanlık hizmeti verebilecek sanayi kuruluşları arasındaki bağ ve ilişki güçlendirilmelidir.

Meslek ve sanayi kuruluşları ile denetim ve muhasebe danışmanlık kuruluşları arasında yapılacak bazı protokoller çerçevesinde, iç denetim program ve planlarını çalışma kültürü haline getirebilecek panel, seminer ve sempozyumlar hızlı bir şekilde yaygınlaştırılmalıdır.

Kaynaklar

- Alpman Yusuf , “İç Kontrol Sisteminde Etkinlik Sağlamak”, Deloitte, 2008.
- Bozkurt Nejat, “Muhasebe Denetimi”, 3. Basım, İstanbul: Alfa, 2000.
- Basel Committee On Banking Supervision , “History Of The Basel Committee And Its Membership”, Bank For International Settlements, Basel , 2002
- Bank For International Settlements, “Bankalarda İç Denetim Ve Bankacılık Gözetim Otoritesinin İç Ve Dış Denetçiler İle İlişkisi”, 2005.
- Institute Of Internal Auditors, 2008.
- İso, Türkiye'nin İlk 500 Büyük Sanayi Kuruluşu 2007, İso Dergisi, Sayı : 506, Ağustos 2008.
- Özdamar, Kazım, Paket Programlar İle İstatistiksel Veri Analizi-2, Çok Değişkenli Analizler, Yenilenmiş 5.Baskı, Kaan Kitabevi, 2004
- Pickett K.H. Spencer , “The International Auditing Handbook”, Second Edition, Usa: Wiley, 2003.
- Uzun Ali Kamil, “İç Denetim Nedir?”, Deloitte, 2008.
- Uzun Ali Kamil, “İşletmelerde İç Denetim Faaliyetinin Başlatılmasında Başarı Faktörleri”, Deloitte, 2007.
- [http:// www.iso.org.tr](http://www.iso.org.tr)
- [http:// www.ito.org.tr](http://www.ito.org.tr)