

Süleyman Demirel Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
Y.2004, C.9, S.2 s.353-358.

İÇ DENETİMİN YÖNETİM ARACI OLARAK KULLANILMASI

INTERNAL AUDITING AS A MANAGERIAL TOOL

Arş.Gör. Belma AK*

ÖZET

Günümüzde artan rekabet koşulları içerisinde işletmelerin temel amacı karlılığı koruyarak faaliyetlerini verimli ve etkin bir şekilde yürütmektir. Bu amaç doğrultusunda çok çeşitli araçlar ve yöntemler geliştirilmiştir. İç denetim de işletmeye katkı sağlayacak önemli yaklaşımlardan biridir. Bu çalışmada yönetim aracı olarak iç denetimin kullanılması gösterilmiş ve etkin bir iç denetim yapısının işletmeye sağlayacağı katkılar üzerinde durulmuştur.

ABSTRACT

In today's competitive world, the main objective of the organizations is to carry on their organizational activities effectively and efficiently in order to maintain their profit. To accomplish this goal, many tools and methods have been developed. Internal auditing is one of these approaches which gives value to the organization. In this study, internal auditing is evaluated as a managerial tool and the benefits of internal audit structure is explained.

İç denetim
Internal auditing

GİRİŞ

İşletmelerin faaliyetlerinin yoğunlaşması, ekonomik koşulların zorlaşması, rekabet ortamının artması işletmeleri daha verimli yönetim ve çalışma yöntemlerine yöneltmiştir. Bir işletmedeki finansal yapıyı, üretim, pazarlama, yönetim gibi faaliyetleri bağımsız olarak değerlendirme fonksiyonu olan iç denetim işletmelere faydalı olmaktadır. Günümüzde her türlü işletmenin zaman ve emek kaybını önlemek, daha kaliteli işler üretmek ve işletme faaliyetlerini kontrol altına almak amacıyla iç denetim faaliyetlerini uygulaması yararlı olacaktır.

* Süleyman Demirel Üniversitesi, İİBF, Isparta

1. İÇ DENETİM

Ticaret ve sanayi alanındaki değişme ve gelişmelere paralel olarak 1940'lerden sonra iç denetim alanında da büyük değişiklikler gözlenmektedir. Nitekim, işletme yönetimine hizmet etmek amacı ile ortaya çıkan denetçiler, 1941 yılında ABD'de İç Denetçiler Enstitüsünü kurarak yeni bir mesleki örgüt oluşturmuşlardır.

İç denetim, yönetime hizmet sunmak amacı ile bir örgütteki muhasebe faaliyetlerini, mali karakterli faaliyetleri, üretim, pazarlama, gibi diğer faaliyetleri incelemek amacı ile yürütülen bir değerlendirme çalışmasıdır. İç denetim, diğer kontrollerin etkinliğini ölçen ve değerlendirmeye çalışan bir tür yönetim kontrolüdür. Yönetime hizmet sunmak amacı ile işletmede iç denetim çalışmalarını yürütmek üzere, işletme personeli arasından seçilen ve sahasında uzman olan meslek elemanlarına iç denetçi denmektedir.¹ Taylor iç denetimi şu şekilde tanımlamıştır; iç denetim, bir işletme içerisinde, işletmenin faaliyetlerini incelemek ve değerlendirmek için işletmeye hizmet olarak kurulmuş bağımsız bir değerlendirme fonksiyonudur. Birçok işletmede iç denetçiler direkt olarak Yönetim Kurulunun Denetim Komitesine raporlama yaparlar.² İç denetim işletmenin faaliyetlerini geliştirmek ve değer katmak için geliştirilmiş bir bağımsız, objektif güvence ve danışmanlık aktivitesidir. Risk yönetimi, yönetim süreci ve kontrolün etkinliğini artırmak için sistematik ve disiplinli bir yaklaşım getirerek işletmenin amaçlarını gerçekleştirmeye yardımcı olur. İç denetim, işletmenin bilgilerinin doğruluğunu ve güvenilirliğini, yönetim politika ve düzenlemelerine uygunluğu, varlıkların korunmasını, kaynakların ekonomik ve etkin kullanımını ve operasyonel amaç ve hedefleri inceler. The Institute of Internal Auditors profesyonel iç denetim elemanına sahip olan işletmelerin etkin ve verimli bir yönetime sahip olma olasılıklarının da yüksek olduğunu belirtmektedirler.³

Burada bağımsız denetimin ve iç denetimin amaçlarının birbirinden farklı olduğunu belirtmekte yarar vardır. Bağımsız denetim üçüncü kişilere işletmenin mali bilgilerinin doğru olup olmadığı ve sunulan finansal tabloların genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olup olmadıkları konusunda bilgi verir. İç denetim ise daha çok işletme içi ihtiyaçlara yönelik olup, işletmenin faaliyetlerini ve verimliliğini inceleyip işletme yönetimine rapor sağlar.

İç denetçi çalışmalarında etkin ve başarılı olabilmek için şu özellikleri taşımalıdır.

¹ Hasan TÜREDİ, Muhasebe Denetimi, Karadeniz Teknik Üniversitesi Basımevi Yayın No.158, Trabzon, 1992, s.124

² Donald TAYLOR – G. William GLEZEN, Auditing-An Assertions Approach, Seventh Edition, 1997, s.6

³ http://www.theiia.org/ecm/iiapro.cfm?doc_id=269. (Page of Institute of Internal Auditors), 12/06/2003

- İç denetçi çalışmalarında bağımsız olmalıdır,
- İç denetçi, gerekli mesleki bilgi ve tecrübeye sahip olmalıdır,
- İç denetçi, bazı kişisel ve ahlaki nitelikleri taşımaktadır,
- Çalışmalarında gerekli özen ve dikkati göstermelidir.

İç denetçinin, denetim çalışmalarını bağımsız olarak yürütebilmesi için,⁴

- Üst yönetime karşı sorumlu olmalıdır,
- Yönetim görevinden uzak olmalıdır,
- Görüşünü çekinmeden açıklayabilmelidir.

Her ne kadar iç denetim daha çok işletme içi alanı kapsıyor ve işletme içinde bilgi akışı sağlıyor gibi gözükse de, aslında sağladığı faydalar açısından boyutu daha da geniştir. İç denetim sayesinde yöneticiler işletme dışına güvenilir beyanlarda bulunabilmekte ve böylece iç denetçilerin çalışmaları ortakları ve diğer bilgi kullanıcılarını da etkilemektedir.⁵ İç denetim yapısının güçlü olduğu işletmelerin finansal raporlarına güven daha fazla olacaktır. Gerektiğinde, yapılacak bağımsız dış denetim çalışmaları için veri kaynağı olacak ve bağımsız denetçilere çalışmalarında kolaylık sağlayacaktır.

2. İÇ DENETİM VE İÇ KONTROL SİSTEMİ ARASINDAKİ İLİŞKİ

İç kontrol sistemi, önceleri işletme varlıklarını korumak ve muhasebe verilerinde hata ve hileleri önlemek amacıyla geliştirilmiştir. İş hayatındaki son gelişmeler sonucunda iç kontrol sisteminin kapsamına işletmenin diğer faaliyetleri de girmiştir. Buna göre iç kontrol sistemi;

- İşletmenin aktiflerini (varlıklarını) korumak ve her türlü kayıpları önlemek,
- Muhasebe kayıtlarının, bilgilerinin, doğruluğunu ve güvenilirliğini sağlamak,
- İşletme faaliyetlerinin etkinliğini geliştirmek,

⁴ Hasan TÜREDİ, Muhasebe Denetimi, Karadeniz Teknik Üniversitesi Basımevi Yayın No.158, Trabzon, 1992, s.125

⁵ Ferruh ÇÖMLEKÇİ - Melih ERDOĞAN - Celal KEPEKÇİ, Muhasebe Denetimi, Eskişehir, 1992, s.7

- Yönetim politikalarına bağlılığı özendirmek, gibi amaçları gerçekleştirmek için bir işletmedeki örgüt yapısı, uygulanan yöntemler ve ölçülerdir.⁶

Burada hedef iç kontrol yapısının işletmeye yararlı olmasını sağlamaktır. Ayrıca bağımsız denetçiler de çalışmalarının planlanmasında iç kontrol yapısından etkili bir biçimde yararlanmaktadırlar.⁷

Dolayısıyla iç kontrol sistemi, hem iç denetimin hem de bağımsız denetimin etkin bir şekilde gerçekleştirilebilmesi için gerekli en önemli faktörlerden biridir. Bağımsız denetçi, mali tabloları denetlerken iç kontrol sistemini denetim çalışmalarını planlamak ve iç kontrol sistemi hakkında yönetime önerilerde bulunmak amacıyla inceler ve değerlendirir.⁸

1947 yılında AICPA (American Institute of Certified Public Accountants)' ın yayınladığı 'İç Kontrol' isimli yayında iç denetim ve iç kontrol sistemi ile ilgili olarak aşağıdaki saptamalar yapılmıştır.⁹

- İşletmelerin büyüklüklerinde ve alanlarında meydana gelen karmaşık yapı ve genişleme sonucunda, yönetimler etkili kontrol faaliyetleri altında ortaya çıkan çeşitli rapor ve analizlere güvenmek zorundadır,
- İyi bir iç kontrol yapısının sağlayacağı ortam, çalışanların bilgi eksikliklerinin getireceği zararlara karşı işletmeyi koruyacak ve olası hata ve düzensizliklerin azalmasına neden olacaktır,
- Çeşitli sınırlamalar nedeniyle bağımsız denetçilerin işletmelerde yapacakları denetimlerde iç kontrol yapısına güvenmeden çalışmaları durumu ortadan kalkacaktır.

3. İÇ DENETİMİN UYGULANMASI

İşletmeler gelişen ve yenilenen varlıklar olduğuna göre iç denetim faaliyetlerinin de işletme içi olaylara paralel olarak düzenlenmesi gerekmektedir. İç denetim birimlerinin pek çoğu, kuruluşlarında meydana gelen değişikliklerle çok dinamik bir biçimde ilgilenmekte; kuruluşlarının performanslarının iyileştirilmesi için katkıda bulunmaya çalışmaktadırlar. Böylelikle organizasyonel değişikliklere, yeni teknolojilere ve iş uygulamalarına ayak uydurabilmek için rollerini tartışan, yaklaşımlarını

⁶ Hasan GÜRBÜZ, Muhasebe Denetimi, Bilim Teknik Yayınevi, 1995, s.46

⁷ Ümit ATAMAN– Rüstem HACİRÜSTEMOĞLU – Nejat BOZKURT, Muhasebe Denetimi Uygulamaları, Alfa Basım Yayım, 2001, s.60.

⁸ GÜRBÜZ; A.g.e. s.65.

⁹ ATAMAN– HACİRÜSTEMOĞLU – BOZKURT; A.g.e. s.60.

gözden geçiren ve yeni anlayış çerçevesinde uygulamalarına yön veren denetim birimlerinin sayısı günümüzde hızla artmaktadır.¹⁰

Denetim kalitesini artırmak ve işletme yönetimine daha faydalı olmasını sağlamak üzere aşağıdaki yöntemlere başvurulabilir.

- Denetimde kullanılan araç ve gereçlerin geliştirilmesi,
- Organizasyonda yatay örgüt yapısının oluşturulması,
- Yeni tekniklerin kullanılması,
- Organizasyonda çalışanların geliştirilmesi ve dış kaynaklardan faydalanma (outsourcing).¹¹

Günümüzde denetim çalışmalarının dış kaynaklardan faydalanma (outsourcing) yoluyla yapılması iç denetim için önemli bir kavramdır. Bağımsızlık açısından iç denetim faaliyetlerinin dışardan sağlanması daha da bir önem kazanmaktadır. Çünkü iç denetim faaliyetinin bağımsız denetim firmaları bünyesinde oluşturulacak ve uzman iç denetçilerin yer aldığı departman tarafından yerine getirilmesi yapılan çalışmaya daha önemli bir anlam katmaktadır.¹²

İç denetimin amaçları arasında işletmenin etkin yönetiminin sağlanması ve varlıklarının kayıplara karşı korunması olduğundan bahsetmiştik. Burada işletmelerin her zaman göz önünde tuttıkları risk konusu gündeme gelmektedir. Denetim birimleri, denetim sürecinde riskleri belirlemekte ve değerlemektedir. Risk terimi, organizasyonu etkileyebilecek olan mali kayıplar, etiğe uygun olmayan davranışlar, kanunlara, çalışma yönergelerine uygun olmayan olayların, organizasyonu olumsuz yönden etkileyebilmesi olarak açıklanmaktadır. Risk yönetimi, bugün artık iç denetimin temel unsurlarından biridir.¹³

SONUÇ

İşletmelerin faaliyetlerini daha etkin ve verimli hale getirebilmeleri için iç denetim mekanizmasından faydalanmaları gerekmektedir. İyi kurulmuş bir iç kontrol sistemi ve iç denetim çalışmaları işletmeye orta ve uzun vadede büyük katkılar sağlayacaktır. Şöyle ki; iç denetim, işletme varlıklarının korunmasına, kaynakların ekonomik ve etkin kullanılmasına,

¹⁰ Başak ATAMAN AKGÜL; İç Denetimde Yeni Yaklaşımlar, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt 4, Sayı 3, Eylül 2002, s.21.

¹¹ ATAMAN AKGÜL; A.g.e s.26

¹² Seval KARDEŞ SELİMOĞLU; İç Denetim Faaliyetlerinin Dışardan Sağlanması(Outsourcing) ve Bağımsızlık Olgusu, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt 3, Sayı 1, Mart 2001, s.51.

¹³ ATAMAN AKGÜL; A.g.e. s.22.

işletme bilgilerinin doğruluk ve güvenilirliğinin sağlanmasına, yönetimin politika ve düzenlemelerine uygun faaliyetler yürütülmesine yöneliktir. Böylece işletme içi faaliyetlerin etkinliği, bilgilerin akış hızı ve güvenilirliği artacak, her türlü kayıp ve israftan kaçınılmış olacaktır.

Gerekli mesleki bilgi ve tecrübeye ve ahlaki niteliklere sahip, yönetim görevinden uzak ve üst yönetime karşı sorumlu olan bağımsız iç denetim personeli ile oluşturulacak olan bir iç denetim yapısı iç denetim çalışmalarının amacına uygun olarak yürütülmesini sağlayacaktır. İç denetime ve bağımsız denetime katkı sağlayacak yapı, iç kontrol sistemidir. İç denetim ile paralel amaçlara yönelik olarak kurulmuş olan iç kontrol sistemi, aynı zamanda bağımsız denetçilerin denetim çalışmalarını planlamalarında önemli bir etken olmaktadır. İç kontrol sistemi ne kadar güçlü ve güvenilir ise, bağımsız denetçilerin çalışmaları da o kadar kolaylaşmakta ve güvenilir sonuçlar ortaya çıkmaktadır. Ayrıca denetim çalışmaları sonucunda bağımsız denetçiler işletme yönetimine iç kontrol sistemi ile ilgili önerilerde bulunabilmektedirler. İç kontrol sistemini ve iç denetim yapısını geliştirmek için işletmelerin gelişen teknolojiye ayak uydurmaları, yeni teknik, araç ve gereçleri kullanmaları, örgüt yapılarını ve kaynaklarını güçlendirmeleri gerekmektedir.

KAYNAKÇA

1. ATAMAN AKGÜL Başak, İç Denetimde Yeni Yaklaşımlar, **Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi**, Cilt 4, Sayı 3, Eylül 2002.
2. ATAMAN Ümit – HACİRÜSTEMOĞLU Rüstem – BOZKURT Nejat, **Muhasebe Denetimi Uygulamaları**, Alfa Basım Yayım, 2001.
3. BOZKURT Nejat, **Muhasebe Denetimi**, Alfa Yayınları, 1999.
4. ÇÖMLEKÇİ Ferruh-ERDOĞAN Melih-KEPEKÇİ Celal, **Muhasebe Denetimi**, Eskişehir, 1992.
5. GÜRBÜZ Hasan, **Muhasebe Denetimi**, Bilim Teknik Yayınevi, 1995.
6. KARDEŞ SELİMOĞLU Seval; İç Denetim Faaliyetlerinin Dışardan Sağlanması(Outsourcing) ve Bağımsızlık Olgusu, **Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi**, Cilt 3, Sayı 1, Mart 2001.
7. TÜREDİ Hasan, **Muhasebe Denetimi**, Trabzon, 1992.
8. TAYLOR Donald - GLEZEN G. William, **Auditing-An Assertions Approach**, Seventh Edition, 1997.
9. http://www.theiia.org/ecm/iiapro.cfm?doc_id=269. (Page of Institute of Internal Auditors).