

# İÇ DENETİM FELSEFESİ\*

Tuğçe BAYRAK\*\*

Derleme Makalesi / *Review Article*

Muhasebe Bilim  
Dünyası Dergisi  
Özel Sayı 2018; 20, ös977- ös990

**ÖS  
977**

## ÖZ

İç denetim; mali nitelikte ve mali nitelikte olmayan tüm faaliyetlerin gözden geçirilerek, değerlendirilerek yapılan bir denetim türüdür. İç denetim bağlı bulunduğu kurumun durumu daha iyi bir yere getirmek, değer katmak objektif güvence ve danışmanlık faaliyeti veren bir sistemdir.

Bu çalışma; iç denetim felsefesini ele almayı amaçlamaktadır. İç denetimin değer katma ve güvence sağlama felsefelerine vurgu yapılacaktır. Çalışmanın ana teması ile ilgili olarak, iç denetçilerin denetim çalışmalarını yürütürken gözden kaçırmaması gereken noktaları denetim felsefesi doğrultusunda yapmasının yararlarından bahsedilecektir.

**Anahtar Kelimeler:** Denetim, İç Denetim, İç Denetim Felsefesi.

**JEL Sınıflandırması:** M40, M42

\* Makale gönderim tarihi: 14.06.2018; Kabul Tarihi: 28.07.2018

Bu çalışma, 13-15 Eylül 2018 tarihlerinde MODAV tarafından Nevşehir’de düzenlenen 15. Uluslararası Muhasebe Konferansı’nda bildiri olarak sunulmuş ve alınan eleştiriler dikkate alınarak yeniden hazırlanmıştır.

\*\* SMMM, Özen Grup, tugcebayrak89@gmail.com, orcid.org/0000-0002-2610-8867

**Atıf:** Bayrak, T. (2018). İç denetim felsefesi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20 (Özel Sayı), ös975- ös988

## PHILOSOPHY OF INTERNAL AUDITING

### ABSTRACT

Internal audit is a type of audit carried out by reviewing and evaluating all activities that are not financial and non-financial. Internal audit is a system that gives objective assurance and consulting activities to bring the situation of the institution to a better place , to add value.

This study aims to address the philosophy of Internal Audit. Emphasis will be placed on the philosophy of providing value added and assurance of Internal Audit.

Regarding the main theme of the study , the benefits of the internal auditors to make the points that should not be overlooked while carrying out their audit work in line with the audit philosophy will be mentioned.

**Keywords:** Audit, Internal Audit, Philosophy of Internal Auditing.

**JEL Classification:** M40, M42

### 1. GİRİŞ

Gelişmekte olan ve sürekli değişim içerisindeki küresel rekabet ortamı, kurumların devamlılık süreçlerini giderek güçleştirmektedir. Bu nedenle işletmelerde karar verici organlar farklı bakış açısı kazanma girişimine girmeleri gerekmektedir. Farklı bakış açısı kazanma güdüsüne giren işletmeler faaliyetlerini etkin ve verimli şekilde gerçekleştirebilmek için ‘‘Kontrol Ortamı’’na ihtiyaç duymaktadırlar.

Enron skandalı ile başlayan bu süreç mali raporların hazırlanmasından, iç kontrollerin güçlendirilmesine ve iç denetime olan ihtiyaç ortamına zemin hazırlamaktadır. Kurumlar tam olarak bu noktada kurum bünyesinde kurulacak iç denetim birimine ihtiyaç duymaktadır. İç denetim birimi, iç denetim felsefesine uygun çalışmaları ile birlikte kurumların amaç ve hedeflerine ulaşmada kılavuz görevi üstlenecektir.

İç denetim felsefesinden beklenen faydanın sağlanabilmesi için, iç denetçilerinde mesleki bilgi ve deneyime sahip olması, bağımsızlıklarından ödün vermemeleri gerekmektedir. Bağımsızlık, tarafsızlık, adil olma mesleğin temelini oluştururken, denetimin güvenilirliğini de önemli ölçüde etkilemektedir.

Çalışmanın bu bölümünde ayrıca literatür taramasına yer verilecektir. İkinci bölümünde iç denetim tanımı, iç kontrol ve iç denetim ilişkisi açıklanacaktır. Üçüncü bölümünde iç denetim felsefesi, dördüncü bölümünde iç denetim felsefesinin işletmelere yararlarından bahsedilecektir. Son bölümü olan sonuç bölümünde ise, iç denetim felsefesi genel olarak ele alınacaktır.

Bu çalışmada toplam olarak 25 adet kaynak gösterilmiştir.

Adiloğlu (2011) alışmasında iç denetimin tanımından başlayarak tüm i denetim süreçlerini değerlendirmiş, örnekler ve tablolara kitabında yer vermiştir.

Aksoy (2002) denetimi farklı açılardan değerlendirerek, ngrsel denetim olan proaktif anlayış türüne yer verilmiştir. Sonuç olarak farklı bakış açılarıyla denetimin etkinliğini sorgulamıştır.

Baykara (2013) alışmasında denetimi bilimsel açıdan ele almıştır. Denetimi çeşitli normlarla ilişkisini incelemiştir. Denetimin sadece mali olarak düşünmeyip, sosyal - felsefe ile olan ilişkisi çalışmasının temelini oluşturmuştur.

Bayrak (2017) alışmasında iç denetim, Coso unsurları, hile risklerini ele almıştır. Kontrol Ortamı, risk değerlemesi, kontrol faaliyetleri, bilgi iletişim ve izleme olan unsurların iç denetimin felsefesini oluşturacak maddeler olduğunu belirtmiştir. İç kontrol unsurları olan beş maddenin iç denetimin temel ilke ve prensipleri içerisinde yer aldığı ve iç denetimin ayrılmaz bir bütün olarak değerlendirilmesi gerektiğinden bahsetmiştir.

**ÖS  
979**

## 2. İ DENETİM TANIMI

IIA'nın tanımına göre i denetim; "Bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden; bağımsız ve tarafsız bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim, kurumun risk yönetimi, kontrol ve yönetişim süreçlerinin etkililiğini değerlendirmek ve geliştirmek amacına yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur" (TİDE, Mesleki Uygulama erevesi) .

Denetimin ilk ortaya ıkışı M.Ö. 3500 Mezopotamya kayıtlarına kadar uzanmaktadır. Bu kayıtlarda içerisinde mali işlemlerinde olduğu, soruşturma sistemi olabilecek işaretleri içermektedir. Antik Roma'da devlet hizmetinde çalışanlar, kayıtları karşılaştırılarak hesap sorgusu sistemini oluşturmuşlardır (Sawyer 1996, 8).

İç denetim, işletmeye hizmet etmek için kurumun faaliyetlerini incelemek ve değerlendirmek için kurum bünyesinde oluşturulmuş bağımsız değerlendirme birimidir (Moeller 2005, 3). Organizasyon içerisindeki bireylerin sorumluluklarını yerine getirmelerine yardımcı olabilmek için, incelenen faaliyetlerle alakalı bilgiler, analizler, değerlendirme sonuçlarını sunar, tavsiyelerde bulunur. İç denetimin hedefi, makul bir maliyeti esas alarak, kontrol mekanizmasının etkinliğini esas almaktadır (Pickett 2005, 5).

İç denetimin temel amaçlarından bir tanesi iç kontrol sisteminin etkinliğinin ve yeterliliğinin değerlendirilmesidir. İlk kez 1992 yılında, COSO tarafından iç kontrol yapısı ortaya atılmıştır. İç kontrol sistemi bir işletmedeki tüm süreçleri kapsamaktadır ve kurumsal yönetimin ayrılmaz bir parçası haline gelmiştir. (COSO 2013, 3) .

COSO modelini esas alan iç kontrol sisteminin beş unsuru vardır

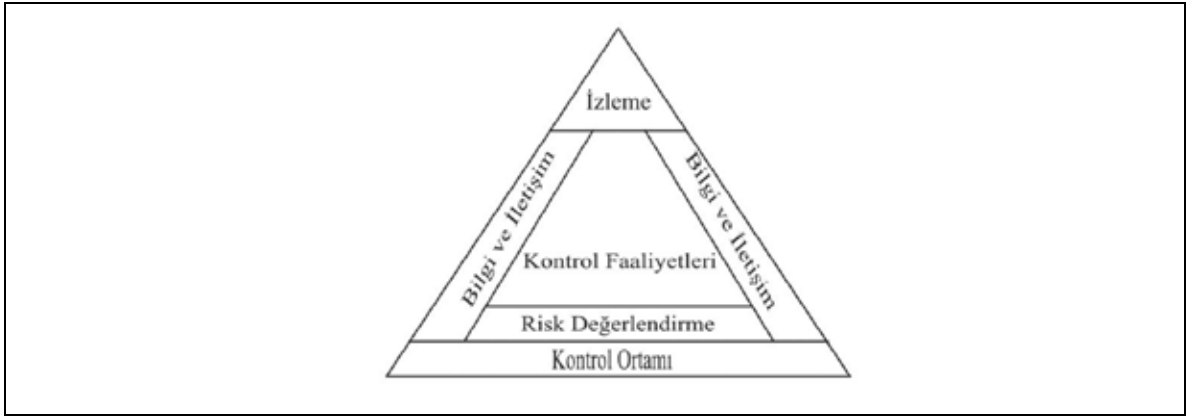
Bunlar;

- Kontrol Ortamı

- Risk Değerlemesi
- Kontrol Faaliyetleri
- Bilgi ve İletişim
- İzleme' dir.

Kontrol kavramı, “denetim” anlamına gelen Latince’de ve İngilizce’de “control” kelimesi ile ilgilidir. Kontrol çok geniş ve kapsayıcı bir kavramdır. Revizyon, teftiş, denetleme, auditing (dinleme) ve ekspertiz terimlerinin tümünde “kontrol anlamı” vardır (Yılancı 2006, 3).

ÖS  
980



Şekil 1. COSO Modeli (www.coso.org)

İç denetçiler Enstitüsü’ne göre kurum yönetiminin ayrılmaz bir parçası olan iç kontrol; faaliyetlerde etkinlik ve verimlilik, bütçenin uygulanması, finansal tablolar ile ilgili raporlar dâhil olmak üzere diğer tüm raporların güvenilirliği, yürürlükteki yasa ve düzenlemelere uygunluk amaçlarının gerçekleştirilmesi konusunda makul bir güvence sağlayan ve kurum faaliyetlerinde süreklilik esaslı eylem ve bütününden oluşan bir sistemdir (Uzay 1999, 7).

İç kontrol ilkeleri aşağıdaki gibidir;

### 2.1. Kontrol Ortamı (Çevresi)

Kontrol ortamı çalışanların kontrol bilincini etkileyerek organizasyonun “tarz”ını belirler. Bu, iç kontrolün tüm diğer unsurları için bir temeldir ki bu da disiplini ve yapıyı temin eder. Kontrol Ortamı, işletmenin iş görme biçimini ifade etmektedir. Kontrol çevresi; iç kontrol modelinin temel unsurudur. İç kontrolün başarılı ya da başarısız olması, iç kontrol sürecinin yer aldığı kontrol ortamına bağlıdır. Bu sebeple kontrol çevresi, iç kontrolün diğer unsurlarının temelini oluşturur. İç kontrolün gerçekleşmesinde en önemli rolü çalışanlar üstlendiği için, işletme bünyesindeki her bireyin sorumluluklarını ve yetkilerini çok iyi bilmesi gerekmektedir. İşletmenin kültürü, etik değerleri, entegrasyonu, yetki ve sorumluluk devri uygulamaları, insan kaynaklarının bileşimi ve gelişimi, yönetim kurulunun ilgisi, takibi ve yönlendirmesi gibi hususlar kontrol ortamının etkileyen ana hatlardandır (Bayrak 2017, 98).

Dürüstlük, meslek ahlâkına bağlılık, gözetim, yetki ve sorumlulukların dağılımı, işletmeye bağlılık ve hesap verebilirlik gibi mevzularda yönetimin duruşunun ortaya konmasını ifade eder. Kontrol ortamı, iç kontrol yapısının başlangıç noktasıdır. Bu aşamada oluşturulan anlayış, etkin bir iç kontrol yapısının temelini oluşturur (Bayrak 2017, 98).

## 2.2. Risk Değerlemesi

Risk Değerlendirmesi, işletmenin hedeflerini gerçekleştirmesini engelleyen önemli riskleri tespit etme ve analiz etme ve bunlara uygun yanıtlar verilmesini belirleme sürecidir. Bu nedenle iç kontrol faaliyeti risk esaslı olarak düzenlenmelidir.

İşletmenin faaliyet gösterdiği alanda sürekli olarak değişen risk unsurları bulunmaktadır. Buna bağlı olarak işletme sisteminin zayıf ve de güçlü yönlerine ilişkin analiz yapılması, risk alanlarının belirlenmesi ve kontrol faaliyetleri bu alanlarda yoğunlaşmalıdır.

Risk değerlendirme değişen koşulları devamlı takip ederek fırsatları , riskleri tespit ve analiz etmek ve de koşulların değişmesine bağlı olarak ortaya çıkan risklerle başa çıkabilmek üzere iç kontrolde devamlı değişiklik yapmayı hedefler (Bayrak 2017, 98).

## 2.3. Kontrol Faaliyetleri

Kontrol Faaliyetleri, işletme hedeflerinin yerine getirilmesine yönelik risklerle başa çıkabilmek için belirlenen eylemlerin yerine getirildiğinden emin olmak amacıyla kullanılan politika ve usullerdir (Bayrak 2017, 99).

Kurumun hedeflerine ulaşılması ile ilgili risklerin yönetimi için gerekli olan önlemlerin alındığını garanti etmeye yardımcı olur. Kontrol faaliyetleri organizasyonun her kademe ve fonksiyonunda meydana gelir. Bunlar; onaylar, yetkilendirmeler, teyitler, mutabakatlar, işlem performansının gözden geçirilmesi, varlıkların güvenliği ve görev ayrımı gibi çeşitli bir süreci kapsar.

Risk değerlendirme aşamasında tespit edilen risklere karşı geliştirilen politikaların uygulamaya konulduğu süreçtir (Bayrak 2017, 99).

## 2.4. Bilgi ve İletişim

Bilgi ve iletişim, işletmelerde ihtiyaç duyulan bilgilerin elde edilmesini ve bunların ilgili kişi ve birimlere zamanında iletilmesini sağlayan bir iç kontrol sistemi yaratılmalıdır.

Bilginin üretilmesi kadar paylaşılması da büyük önem arz ettiğinden dolayı etkili bir iletişim için işletmeler yukarıdan aşağıya olduğu kadar, aşağıdan yukarıya ve çapraz iletişim kanallarının var olması gerekmektedir. Çalışanların sorumluluklarını yerine getirilebilmesi için iç kontrolle ilgili bilgiler o anda kaydedilmeli, sınıflandırılmalı ve açık, anlaşılır mesajlarda bu yollar vasıtasıyla çalışanlarla paylaşılmalıdır (Bayrak 2017, 101).

Etkin bir iç kontrol yapısı kurmak için işletmenin tüm departmanlarında güçlü bir bilgi ve iletişim sürecine ihtiyaç duyulur. Bu süreçte işletme içinde bilginin anında kaydedilmesi, sınıflandırılması ve personele duyurulması gerekir (Bayrak 2017, 101).

## 2.5. İzleme

İzleme, iç kontrol sisteminin belirli zaman aralıklarıyla kalitesinin, kontrollerinin tasarımı ve işleyişinin ve alınması gereken önlemlerin değerlendirilmesinden oluşan süreçtir. İç kontrol sisteminin değişen hedeflere, ortama, kaynaklara ve risklere uyum sağlaması için yönetim tarafından değerlendirilmesi gerekmektedir (Bayrak 2017, 101).

İşletme hedeflerinin ortaya konması, bu hedeflere ulaşma yolunda işletmenin karşısına çıkabilecek risklerin belirlenmesi, belirlenen risklere karşı gerekli politikaların geliştirilmesi ve işletme içinde zamanında ve doğru bilgi trafiği sağlanmasının ardından bir izleme sürecine ihtiyaç duyulur. Böylece tüm bu süreçlerde; değişen hedeflere, işletme yapısına, kullanılan kaynaklara ve ilgili risklere göre gerekli değişiklikler zamanında yapılarak sistemin güncelliği sağlanır (Bayrak 2017, 101).

ÖS  
982

**Tablo 1. İç Kontrol Yapısını Oluşturan Unsurlar**

<b>İÇ KONTROL YAPISINI OLUŞTURAN UNSURLAR</b>		
<b>KONTROLÇEVRESİ</b>	<b>MUHASEBE SİSTEMİ</b>	<b>KONTROL PROSEDÜRLERİ</b>
• Yönetimin düşüncesi ve yaklaşımı	• İşletmenin muhasebe sistemi ve yapısı	• Görevlerin ayrımı
• İşletmenin organizasyon yapısı	• Kaydedilen işlemlerin gerçekten var olması	• Kıymet hareketlerinin yetkilendirilmiş olması
• Yönetim Kurulu ve denetim komitesinin işlevi	• İşlemlerin verilen yetkilere dayanarak yapılması	• Uygun belgeleme muhasebe kayıtlarının varlığı
• Yetki ve sorumlulukların dağıtımı	• Gerçekleşen işlemlerin eksiksiz bir biçimde kayıtlara alınması	• Varlıklar ve muhasebe kayıtları üzerinde fiziki kontroller
• Yönetimin kontrol yöntemleri	• İşlemlerin uygun bir biçimde değerlendirilmesi ve doğru hesaplara kaydedilmesi	• Bağımsız mutabakatlar
• İç denetim fonksiyonu	• İşlemlerin zamanında kaydedilmesi	
• İşletmenin personel politikaları, prosedürleri, yapısı ve durumu	• İşlemlerin finansal tablolara doğru şekilde yansıtılması	
• Dış etkenler		
<p><b>Muhasebe Sisteminde Uyulması Gereken Unsurlar</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• İşletme faaliyetlerine uygun bir biçimde hazırlanmış hesap planı</li> <li>• Hesapların işleyişini yeterli bir biçimde açıklayan muhasebe yönetmeliği <ul style="list-style-type: none"> <li>• Etkin bütçe sistemi</li> </ul> </li> <li>• Faaliyetlere uygun olarak düzenlenmiş maliyet muhasebesi sistemi <ul style="list-style-type: none"> <li>• Uygun belge akış sistemi</li> </ul> </li> </ul>		

### 3. İÇ DENETİM FELSEFESİ

İç denetim bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacı güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim, kurumun risk yönetimi, kontrol ve kurumsal yönetim (yönetişim) süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek için sistemli, disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur (Gleim 2004, 23).

Denetim çalışmasının standartlarına ve etik kurallarına uygun yapılmaması özel durum açıklaması gerektirir ve kurumsal yönetim riskini oluşturur. İç denetimin tanımı dikkate alındığında ise iç denetim faaliyetinin diğer denetim faaliyetlerinden en büyük ayrımı, sağladığı güvence ve danışmanlık faaliyetlerini bir arada yürütmesidir. İç denetim yönetimin bir parçası olduğu halde, işlevsel anlamda bağımsızlığa sahip bir mekanizma olarak faaliyette bulunmakta ve bu nedenle kurum ve kuruluşlarda yönetsel hesap verebilirlik müessesesinin yerleşmesine çok büyük katkı sağlamaktadır (Uzun 2009, 2).

Denetimin toplum tarafından kabul edilmesi denetimin gerekliliğinin artık kabul edilmesi hatta etkin denetim anlayışının gündemde olması; denetimin varlığına ilişkin felsefe temelinin tamamlandığı ancak doğru ve etkin denetimin nasıl olması gerektiğinin felsefi açıdan sorgulanmasının, incelenmesinin ve tamamlanmadığı şeklinde yorumlanabilir (Baykara 2013, 114)

Toplumlardaki denetim talebinin arkasında yatan sebeplerden birisi de aslında yapılan işlemlerin, yayınlanan tabloların ve ya mali verilerin gerçekliğine dair var olan "şüphedir". Bu sebeple denetim, bu şüphe karşısında, yapılanların doğruluğu ile ilgili makul güvence sağlama amacındadır. Bu duruma felsefik açıdan bakıldığında denetim "septik" (kuşku) bir özellik arz etmektedir (Baykara 2013, 114).

#### 3.1. Güvence Sağlama Ve Danışmanlık

Güvence sağlama, iç denetimin en temel felsefelerinden biridir. İç denetim kurum amaçları, faaliyetleri ve kaynaklarını etkileyebilecek risk unsurları ile ilgili kontrollerin yeterliliği ve etkinliği hakkında araştırmalar yaparak güvence verir, ancak tam bir garanti vermez. Yapılan olan bu tanıma göre iç denetim "tam güvence" değil, ancak "makul ölçüde güvence" vermektedir. İç denetimin güvence sağlama işlevi, işletmeye büyük zarara uğratabilecek risklerin tespit edilmesi, bu risklerin önlenmesi mümkün olabilecektir (Pickett 2003, 119).

#### 3.2. Değer Katma

İç denetimin fonksiyonel olarak en önemli özelliği ve belki de klasik teftiş kavramından ayıran özelliği, kurumun faaliyetlerin geliştirmesinin ve kuruma artı değer katılmasının amaçlanmasıdır. Denetim faaliyetinin kapsamı, sadece mevzuata uygunluk olarak ya da geçmişte yapılmış hata, suistimal ve yolsuzlukların ortaya çıkarılması ile sınırlı kalmamakta kurumun tüm faaliyet, işlem, süreç, raporlama, idare ve operasyonlarının daha etkin ve verimli olarak gerçekleştirilmesine katkı bulunması olarak genişlemektedir. İç denetim fonksiyonunun

esas amacının kuruma değer katmak olduğu IIA tarafından önemle vurgulanmaktadır (The Institute Of Internal Auditors 2011).

#### 4. GEÇMİŞTEN GÜNÜMÜZE İÇ DENETİM YAKLAŞIMI

İç denetim felsefesi geçmişten günümüze birçok anlam ifade etmiştir. 1950’li yıllarda iç denetimden işletme varlıklarının korunması beklenirken, günümüzde ayrıca işletmelere artı değer katması beklenmektedir.

**Tablo 2. Geçmişten Günümüze İç Denetim Süreci**

SÜREÇ	İÇ DENETİMDEN BEKLENEN FAYDALAR
1950’Lİ YILLAR	İşletme varlıklarının korunması
1960’LI YILLAR	İşletme verilerinin güvenilirliğinin denetlenmesi
1970’Lİ YILLAR	Uygunluk denetiminin yapılması
1980’Lİ YILLAR	İşletme etkinliğinin denetlenmesi
1990’LI YILLAR	İşletme amaçlarına ulaşılması
2000’Lİ YILLAR	İşletmeye artı değer katma

**Kaynak:** Memiş 2008, 80.

İç denetim birimlerinin kurumlardaki yer aldığı ilk yıllarda, iç denetçilerin uygun yetkiye sahip olmaması, düşük bilgi ve yeteneğe sahip olmaları ve alt düzeydeki yönetim çalışanlarına raporlamanın yapılması iç denetim faaliyetlerinin gelişmesine engel teşkil etmiştir. 1941 yılında kurulan Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü çağdaş iç denetim gelişmesinin miladı olarak kabul edilmektedir (Sawyer, Dittenhofer 2003, 3-6).

##### 4.1. Proaktif İç Denetim Anlayışı

Proaktif yaklaşım, fırsat ve tehditleri doğmadan görmek, bir durumu ya da olasılığı önceden tahmin edip ona göre belirli çıkarımlar ve duruşlar hazırlamaktır. Buna göre, değişime ve yeniliklere açık ve dinamik, işletmenin iş ve işlem akışlarına, iç kontrol mekanizmalarının ve yönetim sistemlerinin çalışmalarına bağlı olarak doğabilecek riskleri proaktif biçimde önceden öngörebilecek yapıda olmalıdır. Doğabilecek risklere ilişkin proaktif tedbirleri almayı amaçlayan, çağdaş ve uluslararası standartlara uygun, kaliteli ve üstün vasıflı objektif bir denetim niteliği taşınmalıdır (Aksoy 2002, 62).

##### 4.2. Risk Odaklı Denetim Anlayışı

Risk odaklı iç denetim bir işletmede riskin işletmenin risk iştahına uygun olarak etkin bir şekilde yönetildiğine dair verilen güvence hizmetidir (Griffiths 2006, 1-2). Risk odaklı iç



denetim anlayışı ile iç kontrollerin uygunluk ve yeterliliğini araştırmak, riskin izlenmesinde gerekli olacak bilgileri sağlamak ve bir iş alanında geçerli olan en iyi uygulamaları belirlemek mümkün olabilmektedir (Thomas 2007, 1-6).

İç denetimin amaçlarını ve kapsamını, işletmenin yapısı, büyüklüğü ve yönetimin bu yöndeki ihtiyaçları belirler. Söz konusu ihtiyaçları, mümkün olduğu ölçüde, işletmenin yararına olacak bir biçimde karşılamak durumunda olan iç denetim, aşağıdaki faaliyetleri yerine getirmekten sorumludur (Thomas ve diğerleri 1991, 1025);

- Muhasebe ve iç kontrol sistemini incelemek,
- Finansal bilgilerle faaliyetlere ilişkin bilgileri incelemek,
- İşletmeye finansal olmayan kontrollerde dâhil olmak üzere faaliyetlerin etkinliğini, verimliliğini ve yeterliliğini incelemek,
- İşletmenin iç ve dış düzenlemelere, şartlara ve mevzuata uygunluğun incelemek,
- Belirli aralıklarda özel araştırmalar yapmaktır.

**ÖS  
985**

#### **4.3. Uluslararası İç Denetim Standartları**

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (The Institute of Internal Auditors - IIA) tarafından 2003 yılında günümüzün risk yönetimi ve danışmanlık faaliyetlerine ve görev sonuçlarının kurum dışı taraflara sunulması konularına etki edecek şekilde güncellenen iç denetim standartları, 2004 yılı başından itibaren bütün IIA üyeleri ve Uluslararası İç denetçiler (CIA) için zorunlu standartlar haline gelmiştir.

Standartlar, Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü Standartlar Kurulu tarafından belirlenmekte ve sürekli gözden geçirilerek geliştirilmektedir. Standartlar, iç denetim faaliyetinin güvence ve danışmanlık hizmetlerinin kalite garantisini sağlamaktadır. Standartlar, ilke odaklıdır ve uyulması zorunlu gerekliliklerdir (The Institute Of Internal Auditors, 2011).

Standartların amacı (Yıldırım 2009, 3);

- İç denetim uygulamasını olması gerektiği gibi temsil eden temel ilkeleri tanımlamak,
- Katma değerli iç denetim faaliyetini teşvik etmeye ve hayata geçirmeye bir çerçeve oluşturmak,
- İç denetim performansını değerlendirilmesine uygun bir zemin oluşturmak,
- Gelişmiş, kurumsal süreç ve faaliyetleri canlandırmaktır.

İç denetimin kapsamı IIA standartlarına göre şu konuları içermektedir (Uzay 1999, 38);

- Uygulamaların örgütün planlarına, politikalarına ve yordamlarına uygun olması,
- Uygulamaların kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olması,
- Varlıkların nasıl korunduğunun belirlenmesi,
- Kaynakların etkin ve ekonomik olarak kullanıldığının değerlendirilmesidir.

## 5. İÇ DENETİM FELSEFESİNİN İŞLETMELERE FAYDALARI

ÖS  
986

İç denetimin temel amacı, kurumun finansal nitelikte olan ya da olmayan tüm faaliyetlerini gözden geçirerek değerlemek, diğer iç kontrol sistemlerinin etkinliğini ölçmek ve değerlemek ve bu bilgiler ile birlikte yönetime danışmanlık hizmeti sunmaktır. İç denetim sadece yönetime değil, tüm işletmenin her bir departmanına hizmet etmektedir (Akyürek 2000, 4).

İç denetim birimi, iç denetim faaliyetlerinin uygun bir şekilde gözetimini sağlar. Gözetim iç denetim çalışmasının planlanmasından, sonuçlanmasına kadar devam eden devamlı bir faaliyettir (Sawyer ve Dittenhofer 1996, 43). İç denetim birimi, iç denetçilerin denetim faaliyetini uygun bir şekilde yerine getirmelerinde iç denetçilerin teknik, yeterlilik ve mesleki eğitimleri bakımından denetim çalışmaları için yeterli olup olmadığına güvence ortamı yaratır (Sawyer ve Dittenhofer 1996, 42).

Günümüzde iç denetim birimi, kurum bünyesindeki işlemlerin kontrol edilmesinin yanında birtakım fonksiyonları da yerine getirmektedir. İç denetim bugünkü fonksiyonlarına aşağıdaki aşamalardan geçerek ulaşmıştır (Pickett 2003, 3).

- İşletme içerisindeki işlemlerin kontrol edilme süreci,
- İşlem bazlı denetim anlayışı,
- İstatistiksel yöntemler aracılığıyla denetim,
- Sistem tabanlı denetim anlayışı,
- Yönetim denetimi,
- Risk odaklı denetim.

Faydaları ( The Institute of Internal Auditors, 2013, 2-3);

• İşletmenin stratejik hedeflerine ulaşmasında maruz kalabileceği risklerin değerlendirilmesi,

• İşletmeden karar almada/vermede kullanılan bilginin ve bilgi üretim süreçlerinin tam ve doğruluğunun değerlendirilmesi,

- İşletmede kullanılan sistemlerin işletme politikalarına olan uyumunun değerlendirilmesi,
- Varlıkların korunması amacı ile yürütülen kontrollerin değerlendirilmesi,
- Kullanılan kaynakların etkinlik ve verimliliğinin değerlendirilmesi,
- İşletmenin riske maruz kalması veya hile riski gibi bir kontrol zafiyeti bulunması halinde konunun ilgili kurullara rapor edilmesi,
- İşletme yönetiminin, risk yönetimi ve kontroller konusunda danışmanlık sağlanmasıdır.

## 6. SONUÇ

İç denetim felsefesi geçmişten günümüze pek çok anlam ifade etmektedir. Geçmişte bu felsefe ile ilişkili olarak sadece işletme varlıklarının korunması, etkinlik denetimi gibi kısıtlı denetim yönteminden bahsedilirken günümüzde işletmelere artı değer katma yönünde birçok açıdan ilerlenmektedir.

Bu çalışmada literatür taraması yapılarak iç denetimin felsefi yönü açıklanmaya çalışılmıştır. İç denetim; kurumlara değer katma ve güvence sağlama, danışmanlık faaliyetlerini sağlayan bir sistem olduğu açıklanmıştır.

İç denetim günümüzde önemli bir meslek grubu haline gelmiştir. Kurumlarda riskli faaliyetlerin artması, denetlenecek işlemlerin artmasına neden olmaktadır. Bir işletmenin tüm faaliyetlerini inceleyen iç denetim, şirketlere katma değer katarak, kurumsallaşmanın önünü açan bir yapı haline gelmektedir.

Günümüzde bir kuruma yatırım yapmak isteyen kuruluşlar söz konusu işletme hakkında tam bilgiye sahip olmadıklarından ötürü güven sorunu meydana çıkması ile iç denetim faaliyetinin varlığını gereksinim haline gelmiştir.

İç denetçiler çalışmış olduğu kuruma katma değer katabilmesi için bazı özelliklere ve yetkinliklere sahip olması gerekmektedir. Bu özellikler aşağıdaki gibi sıralanabilir;

- Değişimi takip eden,
- Riskli gördüğü alanlara yoğunlaşan,
- Kâr ve faydayı arttırmayı amaçlayan,
- Kurumda denetimin daha iyi olabileceği tavsiyelerinde bulunan,
- Denetim raporlarını hızlıca ve güvenilir bilgilerle yayımlayan,
- Önleyici denetim çalışmaları yöneten,

- Teknolojiyi tüm birimlerle birlikte yöneten,
- Analitik ve eleştirel düşünme becerileri gelişmiş,
- Mesleki etik kurallara uyan,
- Denetimi takip eden, sorumluluğunu bilen,
- Farkındalık ve anlayış becerileri gelişmiş,
- Denetimle alakalı yeterli bilgi toplayabilme ve bu bilgileri kullanabilme becerisi gelişmiş olmalıdır.

**Ös**  
**988**

İşletmeler gelecek eğilimli çalışabilmek, maliyet ve zaman kayıplarını önleyebilmek için iç denetçilere gerekli ortamı sağlamalıdır. İç denetçiler de, iç denetim felsefelerinin sağladığı bakış açılarını kazanmalı, sistemin varlığı bir gereklilik olarak kabul edilmelidir. İşletme içerisindeki yöneticilerin, işletme dışındaki paydaşlara kurumun güvenilirliği için makul bir güvence hizmeti vermelidir. Makul güvence hizmeti de iç denetim faaliyetinin etkinliği ve verimliliği ile birlikte yeterli olacaktır.

Sonuç olarak iç denetim felsefesi; sadece finansal işlemlerin değil, şirketle alakalı tüm operasyonel işlemlerinde iç denetimin unsuru olduğu, risklerin tanımlanması ve bu riskleri minimum düzeye indirme işlemi iç denetçilerin çalışma prensiplerinden biri olduğu, kurumun iç politika, etik ilkeler ve kurumsallaşma yönündeki düzenlemelerinin izleme işlemlerinin de iç denetim felsefesini kapsadığı, işletmelerin kurumsal uygulamalarının iç denetim standartlarına uygun olup olmadığını belirleme, kaynakların etkin ve verimli kullanımı, kurumsal hedeflere ulaşım ulaşmama durum izleme, destek olma, yol haritası oluşturma, işletme çalışanları görev ve sorumlulukları belirleme, limitler düzenleme işlemleri iç denetim felsefesinden bağımsız tutulamaz unsurlardır.

## KAYNAKÇA

- Adiloğlu, B. 2011. İç Denetim Süreci ve Kontrol Prosedürleri, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Aksoy, T. 2002. Tüm Yönleriyle Denetim, Yetkin Hukuk Yayınları, Ankara.
- Akyürek, M. 2000. Şirketlerde İç Denetim, TİDE Bülteni, Temmuz, Sayı 39, 1-25.
- Bayrak, T. 2017. Perakende Marketçilik Sektöründeki Hile Risklerinin Ölçülmesi-Değerlendirilmesi ve Bir Uygulama, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Arel Üniversitesi, İstanbul.
- Baykara, T. 2013. “Denetimin İlişkili Olduğu Disiplinler Üzerine Bir Değerlendirme”, Sayıştay Dergisi, Sayı 90, 97-118.

- COSO. 2013. Internal Control- Integrated Framework Executive Summary.
- Gleim, I.N. 2004. CIA Review, Part I, Internal Audit Role in Governance, Risk and Control, Florida, ABD.
- Griffiths, D. 2006. Risk Based Internal Auditing; Three Views on Implementation, 1-2.
- IIA. The Institute of Internal Auditors. 2013. Model Internal Audit Activity Charter, Florida, ABD. [https://.global.theiia.org](https://global.theiia.org)
- Memiş, Ü.M. 2007. Türkiye’deki İç Denetim Profiline İlişkin Bir Araştırma, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 461- 478.
- Memiş, Ü.M. 2008. Etkili ve Başarılı İç Denetim İçin Gerekli Koşullar”, Mali Çözüm Dergisi, Sayı 85, 75-92.
- Moeller, R. 2005. Brink’s Modern Internal Auditing, John Wiley and Sons, USA.
- Pickett, K.H.S.2003. The Internal Auditing Handbook, Second Edition, John Wiley and Sons Ltd, USA.
- Pickett, K.H.S.2005. The Essential Handbook of Internal Auditing, John Wiley and Sons Ltd, England.
- Sawyer B. L. ve M. A. Dittenhofer. 1996. Sawyer’s Internal Auditing: The Practice of Modern Internal Auditing.
- Sawyer B.L. ve M.A. Dittenhofer. 2003. Sawyer’s Internal Auditing: The Practice of Modern Internal Auditing.
- Thomas, M. 2007. The Seven - Step Process to Risk - based Auditing. FSA Times, Florida, ABD.
- Thomas, C. William, Bart H. Ward, Emerson O. Henke. 1991. Auditing: Theory and Practice, Pws - Kent Inc., Florida.
- TİDE, IIA. 2009. Uluslararası İç Denetim Standartları <https://.global.theiia.org>
- TİDE. 2004. Uluslararası İç Denetim Standartları: Mesleki Uygulama Çerçevesi.
- Uzay, Ş. 1999. İşletmelerde İç Kontrol Sistemini İncelemenin Bağımsız Dış Denetim Karar Sürecindeki Yeri ve Türkiye’deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma, Pelin Yayınları, Ankara.
- Uzun, A.K. 2009. Aile İşletmelerinde Kurumsal Yönetim ve İç Denetimin Rolü, Deloitte [https://www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/AILEISLETMELERINDEKURUMSALYONETIMVEICDENETIMINROLU%20\\_3\\_1.pdf](https://www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/AILEISLETMELERINDEKURUMSALYONETIMVEICDENETIMINROLU%20_3_1.pdf) (01.06.2018).

Yılancı, M. 2006. ‘İç denetim: Türkiye’nin 500 Büyük Sanayi İşletmesi Üzerine Bir Araştırma’, Nobel Yayın Dağıtım, Eskişehir.

Yıldırım, Ö. 2009. ‘İç Denetim Sistemlerinde Uygunluk Denetimi’, Mali Kılavuz Dergisi, 38, Ankara.

[www.coso.org](http://www.coso.org) ? 01.06.2018